

BỘ GIÁO DỤC VÀ ĐÀO TẠO

BỘ LAO ĐỘNG - THƯƠNG BINH VÀ XÃ HỘI

**TRƯỜNG ĐẠI HỌC LAO ĐỘNG - XÃ HỘI**

-----

**TRẦN THỊ BÍCH PHƯƠNG**

**KẾ TOÁN CHI PHÍ SẢN XUẤT VÀ TÍNH GIÁ THÀNH SẢN  
PHẨM XÂY LẮP THEO YÊU CẦU QUẢN TRỊ DOANH NGHIỆP  
TẠI CÔNG TY TNHH ĐẦU TƯ VÀ XÂY DỰNG VĨNH PHÚC**

**LUẬN VĂN THẠC SĨ KẾ TOÁN**

*Hà Nội, 2016*

BỘ GIÁO DỤC VÀ ĐÀO TẠO

BỘ LAO ĐỘNG - THƯƠNG BINH VÀ XÃ HỘI

**TRƯỜNG ĐẠI HỌC LAO ĐỘNG - XÃ HỘI**

-----

**TRẦN THỊ BÍCH PHƯƠNG**

**KẾ TOÁN CHI PHÍ SẢN XUẤT VÀ TÍNH GIÁ THÀNH SẢN  
PHẨM XÂY LẬP THEO YÊU CẦU QUẢN TRỊ DOANH NGHIỆP  
TẠI CÔNG TY TNHH ĐẦU TƯ VÀ XÂY DỰNG VĨNH PHÚC**

Chuyên ngành: Kế toán

Mã ngành: 60340301

**LUẬN VĂN THẠC SĨ KẾ TOÁN**

**CÁN BỘ HƯỚNG DẪN KHOA HỌC: PGS.TS. PHẠM ĐỨC HIẾU**

*Hà Nội, 2016*

## **Lời cam đoan**

Tôi xin cam đoan Luận văn “*Kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm xây lắp theo yêu cầu quản trị doanh nghiệp tại Công ty TNHH Đầu tư và xây dựng Vĩnh Phúc*” là công trình nghiên cứu của tôi, với sự hướng dẫn của giảng viên **PGS.TS. Phạm Đức Hiếu**

Các số liệu trong luận văn được sử dụng xác thực. Số liệu đều có nguồn trích dẫn, kết quả trong luận văn là trung thực và chưa từng được ai công bố trong bất kỳ công trình nào khác.

*Hà Nội, ngày      tháng      năm 2016*

**Tác giả luận văn**

**Trần Thị Bích Phương**

### Lời cảm ơn

Được sự phân công của Khoa sau đại học Trường Đại học Lao động-Xã hội và sự đồng ý của thầy giáo hướng dẫn **PGS.TS. Phạm Đức Hiếu** tôi đã thực hiện đề tài: “*Kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm xây lắp theo yêu cầu quản trị doanh nghiệp tại Công ty TNHH Đầu tư và xây dựng Vĩnh Phúc*”

Để hoàn thành luận văn này, Tôi xin chân thành cảm ơn các thầy cô giáo đã tận tình hướng dẫn, giảng dạy trong suốt quá trình học tập, nghiên cứu và rèn luyện ở Trường Đại học Lao động- Xã hội.

Xin chân thành cảm ơn thầy giáo hướng dẫn **PGS.TS. Phạm Đức Hiếu** đã tận tình, chu đáo hướng dẫn tôi thực hiện luận văn này.

Xin cảm ơn ban lãnh đạo nói chung và các phòng ban nói riêng tại Công ty TNHH Đầu tư và xây dựng Vĩnh Phúc đã tạo điều kiện tốt nhất để tôi có thể hoàn thiện luận văn này.

Mặc dù đã có nhiều cố gắng để thực hiện đề tài này một cách tốt nhất nhưng do thời gian, điều kiện nghiên cứu và kiến thức còn hạn chế nên không thể tránh khỏi những thiếu sót nhất định. Tôi rất mong được sự góp ý của quý Thầy Cô giáo và các bạn đồng nghiệp để luận văn được hoàn chỉnh hơn.

***Tôi xin chân thành cảm ơn!***

*Hà Nội, ngày.....tháng.....năm 2016*

Học viên

**Trần Thị Bích Phương**

## MỤC LỤC

	Trang
<b>DANH MỤC CHỮ VIẾT TẮT</b> .....	vii
<b>DANH MỤC BẢNG BIỂU</b> .....	viii
<b>DANH MỤC SƠ ĐỒ, HÌNH VẼ</b> .....	ix
<b>CHƯƠNG 1: GIỚI THIỆU ĐỀ TÀI NGHIÊN CỨU</b> .....	1
<b>1.1. Lý do chọn đề tài</b> .....	1
<b>1.2. Tình hình nghiên cứu của đề tài</b> .....	2
<b>1.3. Mục đích, nhiệm vụ của nghiên cứu</b> .....	3
1.3.1. Mục tiêu chung .....	3
1.3.2. Mục tiêu cụ thể .....	4
<b>1.4. Đối tượng, phạm vi nghiên cứu</b> .....	4
1.4.1. Đối tượng nghiên cứu:.....	4
1.4.2. Phạm vi nghiên cứu:.....	4
<b>1.5. Phương pháp nghiên cứu</b> .....	5
<b>1.6. Nội dung chi tiết</b> .....	5
<b>CHƯƠNG 2: NHỮNG VẤN ĐỀ LÝ LUẬN CƠ BẢN VỀ KẾ TOÁN CHI PHÍ SẢN XUẤT VÀ TÍNH GIÁ THÀNH SẢN PHẨM THEO YÊU CẦU QUẢN TRỊ TRONG DOANH NGHIỆP XÂY LẮP</b> .....	6
<b>2.1. Những vấn đề lý luận cơ bản về quản trị doanh nghiệp, mối quan hệ giữa quản trị doanh nghiệp và kế toán quản trị</b> .....	6
2.1.1. Những vấn đề lý luận cơ bản về quản trị doanh nghiệp .....	6
2.1.1.1. Khái niệm.....	6
2.1.1.2. Các chức năng của quản trị doanh nghiệp.....	6
<b>2.2. Kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành, vai trò kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm theo yêu cầu quản trị trong doanh nghiệp xây lắp</b> .8	
2.2.1. Những vấn đề lý luận cơ bản về kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành theo yêu cầu quản trị trong doanh nghiệp xây lắp.....	8

2.2.1.1. Khái niệm về kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm theo yêu cầu của quản trị doanh nghiệp.....	8
2.2.1.2. Vai trò của kế toán kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm theo yêu cầu của quản trị trong doanh nghiệp xây lắp.....	10
<b>2.3. Kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm theo yêu cầu của quản trị trong doanh nghiệp xây lắp.....</b>	<b>12</b>
2.3.1. Đặc điểm hoạt động xây lắp ảnh hưởng đến kế toán kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm theo yêu cầu của quản trị trong doanh nghiệp xây lắp.	12
2.3.1.1. Đặc điểm sản phẩm xây lắp.....	12
2.3.1.2. Đặc điểm chi phí trong doanh nghiệp xây lắp.....	13
2.3.2. Phân loại chi phí sản xuất trong doanh nghiệp xây lắp.....	15
2.3.3 Xây dựng định mức chi phí và lập dự toán chi phí trong xây lắp.....	21
2.3.3.1. Khái quát về dự toán chi phí xây dựng.....	21
2.3.3.2. Dự toán chi phí xây dựng.....	24
2.3.4. Xác định chi phí sản xuất trong doanh nghiệp xây lắp.....	25
2.3.5. Phân tích thông tin phục vụ kiểm soát chi phí.....	27
2.3.6 Phân tích thông tin thích hợp cho việc ra quyết định ngắn hạn.....	30
<b>KẾT LUẬN CHƯƠNG 2.....</b>	<b>32</b>
<b>CHƯƠNG 3: THỰC TRẠNG KẾ TOÁN CHI PHÍ SẢN XUẤT VÀ TÍNH GIÁ THÀNH SẢN PHẨM XÂY LẮP THEO YÊU CẦU QUẢN TRỊ DOANH NGHIỆP TẠI CÔNG TY TNHH ĐẦU TƯ VÀ XÂY DỰNG VĨNH PHÚC ...</b>	<b>33</b>
<b>3.1. Tổng quan về công ty.....</b>	<b>33</b>
3.1.1. Lịch sử hình thành và phát triển của công ty.....	33
3.1.2. Tình hình hoạt động kinh doanh của công ty những năm gần đây.....	34
3.1.3. Quy trình sản xuất kinh doanh của công ty.....	36
3.1.3.1. Tổ chức bộ máy quản lý công ty.....	36
3.1.3.2. Quy trình sản xuất kinh doanh của công ty.....	38
3.1.3.3. Quy trình quản lý sản xuất của Công ty.....	38
3.1.4. Tổ chức kế toán và bộ máy kế toán tại công ty.....	41

3.1.4.1. Bộ máy kế toán .....	41
3.1.4.2. Hệ thống sổ kế toán.....	43
3.1.4.3. Chính sách kế toán áp dụng tại Công ty TNHH Đầu tư và xây dựng Vĩnh Phúc.....	44
<b>3.2. Thực trạng kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành theo yêu cầu quản trị doanh nghiệp tại công ty TNHH Đầu tư và xây dựng Vĩnh Phúc. ....</b>	<b>45</b>
3.2.1. Phân loại chi phí và tính giá thành tại công ty .....	45
3.2.2. Công tác lập dự toán chi phí và giá thành sản phẩm tại Công ty theo yêu cầu quản trị doanh nghiệp .....	48
3.2.3. Kế toán chi phí sản xuất và giá thành tại Công ty .....	53
3.2.4. Phân tích thông tin chi phí sản xuất và giá thành phục vụ yêu cầu quản trị..	63
<b>3.3. Đánh giá thực trạng kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành theo yêu cầu quản trị doanh nghiệp tại công ty.....</b>	<b>69</b>
3.3.1. Ưu điểm.....	69
3.3.2. Tồn tại và nguyên nhân.....	71
<b>KẾT LUẬN CHƯƠNG 3.....</b>	<b>74</b>
<b>CHƯƠNG 4: HOÀN THIỆN KẾ TOÁN CHI PHÍ VÀ TÍNH GIÁ THÀNH SẢN PHẨM XÂY LẮP THEO YÊU CẦU QUẢN TRỊ DOANH NGHIỆP TẠI CÔNG TY TNHH ĐẦU TƯ VÀ XÂY DỰNG VĨNH PHÚC.....</b>	<b>75</b>
<b>4.1. Định hướng phát triển của công ty trong thời gian tới.....</b>	<b>75</b>
<b>4.2. Yêu cầu hoàn thiện của kế toán kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm xây lắp theo yêu cầu quản trị doanh nghiệp tại công ty TNHH Đầu tư và xây dựng Vĩnh Phúc. ....</b>	<b>75</b>
<b>4.3. Các giải pháp hoàn thiện kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm xây lắp theo yêu cầu quản trị doanh nghiệp tại công ty TNHH Đầu tư và xây dựng Vĩnh Phúc.....</b>	<b>76</b>
4.3.1. Hoàn thiện phân loại chi phí sản xuất kinh doanh.....	76
4.3.2. Hoàn thiện xây dựng định mức và dự toán. ....	78

4.3.3. Hoàn thiện tập hợp chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm xây lắp theo yêu cầu quản trị doanh nghiệp .....	79
4.3.4. Hoàn thiện kiểm soát quản trị chi phí. ....	81
4.3.4.1. Hoàn thiện lập báo cáo chi phí .....	81
4.3.4.2. Kiểm soát chi phí theo yêu cầu quản trị doanh nghiệp .....	85
<b>4.4. Điều kiện thực hiện giải pháp.....</b>	<b>92</b>
<b>4.5. Các hạn chế và hướng nghiên cứu trong tương lai.....</b>	<b>94</b>
<b>KẾT LUẬN .....</b>	<b>95</b>
<b>DANH MỤC TÀI LIỆU THAM KHẢO.....</b>	<b>97</b>
<b>PHỤ LỤC .....</b>	<b>98</b>



## DANH MỤC CHỮ VIẾT TẮT

BHXH	Bảo hiểm xã hội
BHYT	Bảo hiểm y tế
BHTN	Bảo hiểm thất nghiệp
CP NVLTT	Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp
CP NCTT	Chi phí nhân công trực tiếp
CP SXC	Chi phí sản xuất chung
CP MTC	Chi phí máy thi công
DT	Doanh thu
GTGT	Giá trị gia tăng
KPCĐ	Kinh phí công đoàn
NC	Nhân công
NVL	Nguyên vật liệu
SL	Số lượng
SXC	Sản xuất chung
TK	Tài khoản
TSCĐ	Tài sản cố định
TNHH	Trách nhiệm hữu hạn

**DANH MỤC BẢNG BIỂU**

	<b>Trang</b>
Bảng 3.1: Kết quả hoạt động kinh doanh của công ty năm 2014, 2015.....	34
Bảng 3.2: Bảng chi tiết dự toán giá thành hạng mục .....	50
Bảng 3.3.: Bảng tổng hợp chi phí xây dựng .....	51
Bảng 3.4. Dự toán chi phí nguyên vật liệu .....	52
Bảng 3.5 Dự toán chi phí nhân công .....	53
Bảng 3.6: Dự toán chi phí máy thi công.....	53
Bảng 3.7: Sổ chi tiết tài khoản 621.....	55
Bảng 3.8: Sổ chi tiết tài khoản 622.....	57
Bảng 3.9: Sổ chi tiết tài khoản 623.....	59
Bảng 3.10: Sổ chi tiết TK 627.....	61
Bảng 3.11: Sổ chi tiết TK 154.....	62
Bảng 3.12: Bảng phân tích chênh lệch chi phí nguyên vật liệu.....	63
Bảng 3.13: Bảng phân tích chênh lệch chi phí nhân công trực tiếp.....	65
Bảng 3.14: Bảng phân tích chênh lệch chi phí máy thi công .....	65
Bảng 4.1: Bảng đề xuất phân loại chi phí theo chức năng .....	77
Bảng 4.2: Phân loại tài khoản kế toán tài chính theo kế toán quản trị .....	80
Bảng 4.3. Báo cáo chi phí .....	81
Bảng 4.4. Báo cáo chi phí công việc .....	83
Bảng 4.5. Báo cáo kết quả kinh doanh theo lãi góp .....	84
Bảng 4.6. Báo cáo bộ phận .....	84
Bảng 4.7 : Bảng kiểm soát chi phí.....	86
Bảng 4.8. Bảng phân tích tình hình biến động nguyên vật liệu trực tiếp.....	88
Bảng 4.9. Bảng phân tích tình hình biến động nhân công trực tiếp.....	90
Bảng 4.10. Bảng phân tích tình hình biến động chi phí máy thi công .....	91

## DANH MỤC SƠ ĐỒ, HÌNH VẼ

	Trang
Sơ đồ 2.1: Mối quan hệ giữa quản trị doanh nghiệp và kế toán .....	7
Sơ đồ 2.2: Chi phí biến đổi .....	18
Sơ đồ 2.3: Chi phí cố định .....	19
Sơ đồ 2.4: Chi phí hỗn hợp .....	19
Sơ đồ 2.5: Quá trình tập hợp chi phí công việc.....	27
Sơ đồ 3.1: Tổ chức bộ máy quản lý tại công ty .....	37
Sơ đồ 3.2: Quy trình sản xuất kinh doanh của công ty .....	38
Sơ đồ 3.3: Quy trình quản lý sản xuất tại công ty.....	40
Sơ đồ 3.4 : Tổ chức bộ máy kế toán của công ty .....	42
Sơ đồ 3.5: Hình thức kế toán áp dụng tại công ty .....	43
Sơ đồ 3.6. Phương pháp lập dự toán.....	49

## **CHƯƠNG 1: GIỚI THIỆU ĐỀ TÀI NGHIÊN CỨU**

### **1.1. Lý do chọn đề tài**

Từ sau 1986, Việt Nam bắt đầu hội nhập sâu rộng với thế giới. Hiện nay, Việt Nam đã tham gia rất nhiều tổ chức kinh tế trong khu vực như ASEAN, hay trên thế giới như WTO. Việt Nam đã tham gia Hiệp định Đối tác Kinh tế Chiến lược xuyên Thái Bình Dương (TPP) – là một hiệp định thỏa thuận thương mại được ký kết giữa 12 nước với mục đích hội nhập các nền kinh tế thuộc khu vực Châu Á- Thái Bình Dương. Như vậy Việt Nam ngày càng chuyển mình với những bước tiến lớn trong hội nhập về kinh tế.

Việc gia nhập các tổ chức kinh tế trên thế giới mang lại cho Việt Nam những cơ hội lớn nhưng thử thách và khó khăn cũng song song theo đó. Các doanh nghiệp Việt Nam ngày càng phải đối mặt với nhiều những rủi ro và thách thức, luôn phải đối phó với những cạnh tranh từ các doanh nghiệp trong và ngoài nước. Từ đó đòi hỏi các doanh nghiệp phải thay đổi và sử dụng một cách có hiệu quả các công cụ quản lý của nền kinh tế thị trường. Kế toán với tư cách là một công cụ quản lý, có vai trò hết sức quan trọng trong công tác quản lý kinh tế tài chính. Trong đó kế toán bao gồm 2 bộ phận quan trọng là kế toán tài chính và kế toán quản trị. Nếu kế toán tài chính là công cụ cần thiết để quản lý doanh nghiệp cung cấp các thông tin cho các đối tượng bên ngoài thì kế toán quản trị là công cụ cung cấp thông tin một cách kịp thời, chính xác, hỗ trợ nhà quản lý trong việc ra quyết định đúng đắn và phù hợp. Đặc biệt là kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm theo yêu cầu quản trị doanh nghiệp là công cụ quản lý hết sức cần thiết và hữu hiệu phục vụ cho việc quản lý các hoạt động sản xuất kinh doanh một cách có hiệu quả. Kế toán quản trị nói chung và kế toán quản trị phân hành chi phí nói riêng trong các doanh nghiệp đặc biệt là doanh nghiệp xây lắp có vai trò rất quan trọng trong việc phục vụ ra quyết định và dự toán. Tuy nhiên do đặc thù của

từng doanh nghiệp cũng như mục đích cung cấp thông tin mà đến nay kế toán quản trị và kế toán quản trị phân hành kế toán chi phí vẫn còn tương đối mới mẻ trong các doanh nghiệp xây dựng

Công ty TNHH Đầu tư và xây dựng Vĩnh Phúc là doanh nghiệp thuộc lĩnh vực xây dựng cơ bản, khối lượng xây lắp lớn, phong phú về chủng loại và hình thức nên kế toán quản trị phân hành kế toán chi phí không phải việc đơn giản bởi tính đa dạng của các hoạt động và tính phức tạp của chi phí. Vì vậy việc áp dụng các hình thức quản lý chi phí dưới góc độ kế toán quản trị là việc làm cần thiết, nhất là khi đã có những biểu hiện của các bộ phận chức năng của kế toán quản trị trong các đơn vị phòng ban công ty. Xuất phát từ những yêu cầu mang tính khách quan cả về lý luận và thực tiễn nói trên, tác giả chọn đề tài nghiên cứu "*Kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm xây lắp theo yêu cầu quản trị doanh nghiệp tại Công ty TNHH Đầu tư và xây dựng Vĩnh Phúc*".

## **1.2. Tình hình nghiên cứu của đề tài**

Hiện nay đã có rất nhiều công trình trong nước và ngoài nước nghiên cứu về đề tài kế toán quản trị nói chung và kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm theo yêu cầu quản trị doanh nghiệp nói riêng. Số lượng đề tài về kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm theo yêu cầu quản trị doanh nghiệp ngày càng tăng lên. Đặc biệt đề tài về kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm theo yêu cầu quản trị doanh nghiệp được nghiên cứu trong nhiều lĩnh vực đặc thù và trong đó có lĩnh vực xây lắp.

Các đề tài nghiên cứu về kế toán quản trị đã hoàn thành mang lại những đóng góp lớn về giá trị lý luận cũng như giá trị thực tiễn như:

- Đề tài: Tổ chức công tác kế toán quản trị chi phí, giá thành tại Tổng công ty giấy Việt Nam năm 2011 tại Trường Đại học Nông nghiệp của tác giả

Ngô Quang Hưng. Đề tài đã có những phân tích, đánh giá những ưu điểm và tồn tại của công tác kế toán quản trị chi phí, giá thành tại Tổng công ty giấy Việt Nam, với những lý luận và thực tiễn đề xuất các giải pháp hiệu quả trong công tác kế toán quản trị. Tuy nhiên đề tài chưa đưa ra được phương pháp xây dựng định mức chi phí cụ thể, các giải pháp dàn trải thiên về kế toán tài chính.

- Đề tài: Kế toán quản trị chi phí tại Công ty Cổ phần đầu tư phát triển xây dựng Hội an năm 2012 tại trường Đại học Đà Nẵng của tác giả Hoàng Nguyễn Kim Linh đã nghiên cứu và đánh giá thực trạng kế toán quản trị chi phí tại đơn vị xây lắp, tác giả đưa ra được phương pháp quản lý hiệu quả các khoản chi phí cấu tạo nên giá thành, định giá trong cạnh tranh đấu thầu. Tuy nhiên đề tài chưa đề cập đến các phương pháp xây dựng định mức chi phí phù hợp với đặc thù của lĩnh vực xây lắp.

-Đề tài: Hoàn thiện kế toán quản trị chi phí sản xuất tại Công ty Cổ phần cơ điện và xây lắp Hùng Vương năm 2013 tại trường Đại học Đà Nẵng của tác giả Hà Thụy Phúc Trâm. Đề tài đã có những phân tích cụ thể tìm ra được nguyên nhân gây ra biến động của chi phí và các giải pháp hoàn thiện kế toán quản trị chi phí hướng tới tiết kiệm chi phí sản xuất. Tuy nhiên đề tài chưa đề cập đến những thuận lợi và khó khăn trong việc áp dụng kế toán quản trị vào đơn vị xây lắp.

### **1.3. Mục đích, nhiệm vụ của nghiên cứu**

#### ***1.3.1.Mục tiêu chung***

Khảo sát và đánh giá thực trạng kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm theo yêu cầu quản trị doanh nghiệp tại công ty TNHH đầu tư và xây dựng Vĩnh Phúc, từ đó đưa ra một số biện pháp hoàn thiện kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm theo yêu cầu quản trị doanh nghiệp tại đơn vị.

### ***1.3.2. Mục tiêu cụ thể***

- Nghiên cứu những vấn đề lý luận cơ bản về kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm theo yêu cầu quản trị doanh nghiệp trong các doanh nghiệp xây lắp.

- Thông qua nghiên cứu thực tiễn, phân tích làm rõ thực trạng kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm xây lắp theo yêu cầu quản trị doanh nghiệp tại công ty TNHH Đầu tư và xây dựng Vĩnh Phúc.

- Trên cơ sở những vấn đề lý luận đã nghiên cứu và thực trạng đề đề xuất giải pháp hoàn thiện kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm xây lắp theo yêu cầu quản trị doanh nghiệp nhằm kiểm soát chi phí để có thể đưa ra sản phẩm cạnh tranh cao, góp phần mang lại lợi nhuận cũng như giá trị của công ty.

## **1.4. Đối tượng, phạm vi nghiên cứu**

### ***1.4.1. Đối tượng nghiên cứu:***

Kế toán chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm xây lắp theo yêu cầu quản trị doanh nghiệp tại Công ty TNHH Đầu tư và xây dựng Vĩnh Phúc.

### ***1.4.2. Phạm vi nghiên cứu:***

Nội dung: Do tính phức tạp của đề tài, hạn chế về thời gian và điều kiện nghiên cứu nên luận văn chỉ đi sâu nghiên cứu kế toán chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm theo yêu cầu quản trị doanh nghiệp đối với mảng xây lắp tại Công ty TNHH Đầu tư và xây dựng Vĩnh Phúc.

Phạm vi không gian: đề tài nghiên cứu tại công ty TNHH Đầu tư và xây dựng Vĩnh Phúc.

Phạm vi thời gian: Số liệu sử dụng trong đề tài thu thập trong phạm vi năm 2014 và năm 2015

Thời gian thực hiện đề tài : từ tháng 2/2016 đến tháng 7/2016

### **1.5. Phương pháp nghiên cứu**

Trong quá trình nghiên cứu, tác giả sử dụng tổng hợp nhiều phương pháp nghiên cứu: Phương pháp duy vật biện chứng, phương pháp thực chứng đối chiếu, phương pháp điều tra điển hình, phương pháp thống kê để tổng hợp số liệu và phân tích số liệu.

### **1.6. Nội dung chi tiết**

Ngoài lời mở đầu, kết luận, các bảng biểu, sơ đồ, phụ lục và danh mục tài liệu tham khảo, luận văn gồm 4 chương:

Chương 1: Giới thiệu đề tài nghiên cứu

Chương 2: Những vấn đề lý luận cơ bản về kế toán chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm xây lắp theo yêu cầu quản trị trong doanh nghiệp xây lắp.

Chương 3: Thực trạng kế toán chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm xây lắp theo yêu cầu quản trị doanh nghiệp tại công ty TNHH Đầu tư và xây dựng Vĩnh Phúc.

Chương 4: Hoàn thiện kế toán chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm xây lắp theo yêu cầu quản trị doanh nghiệp tại công ty TNHH Đầu tư và xây dựng Vĩnh Phúc.



## **CHƯƠNG 2: NHỮNG VẤN ĐỀ LÝ LUẬN CƠ BẢN VỀ KẾ TOÁN CHI PHÍ SẢN XUẤT VÀ TÍNH GIÁ THÀNH SẢN PHẨM THEO YÊU CẦU QUẢN TRỊ TRONG DOANH NGHIỆP XÂY LẬP**

### **2.1. Những vấn đề lý luận cơ bản về quản trị doanh nghiệp, mối quan hệ giữa quản trị doanh nghiệp và kế toán quản trị**

#### **2.1.1. Những vấn đề lý luận cơ bản về quản trị doanh nghiệp**

##### *2.1.1.1. Khái niệm*

Theo Giáo trình Quản trị doanh nghiệp – Trường Đại học Lao động xã hội xuất bản năm 2014: “Quản trị doanh nghiệp là quá trình tác động liên tục, có tổ chức, có định hướng của người chủ doanh nghiệp làm tập thể những người lao động trong doanh nghiệp sử dụng một cách tốt nhất những tiềm năng và cơ hội để tiến hành hoạt động sản xuất và kinh doanh của doanh nghiệp nhằm đạt được mục tiêu đề ra theo đúng luật định và thông lệ xã hội ,,

##### *2.1.1.2. Các chức năng của quản trị doanh nghiệp*

Căn cứ vào quá trình quản trị, quản trị doanh nghiệp có 4 chức năng:

+ Chức năng hoạch định là xác định mục tiêu và quyết định cách tốt nhất để đạt được mục tiêu.

+ Chức năng tổ chức là quá trình sắp xếp và bố trí các công việc, giao quyền hạn và phân phối các nguồn lực của tổ chức sao cho chúng đóng góp một cách tích cực và có hiệu quả vào mục tiêu chung của doanh nghiệp.

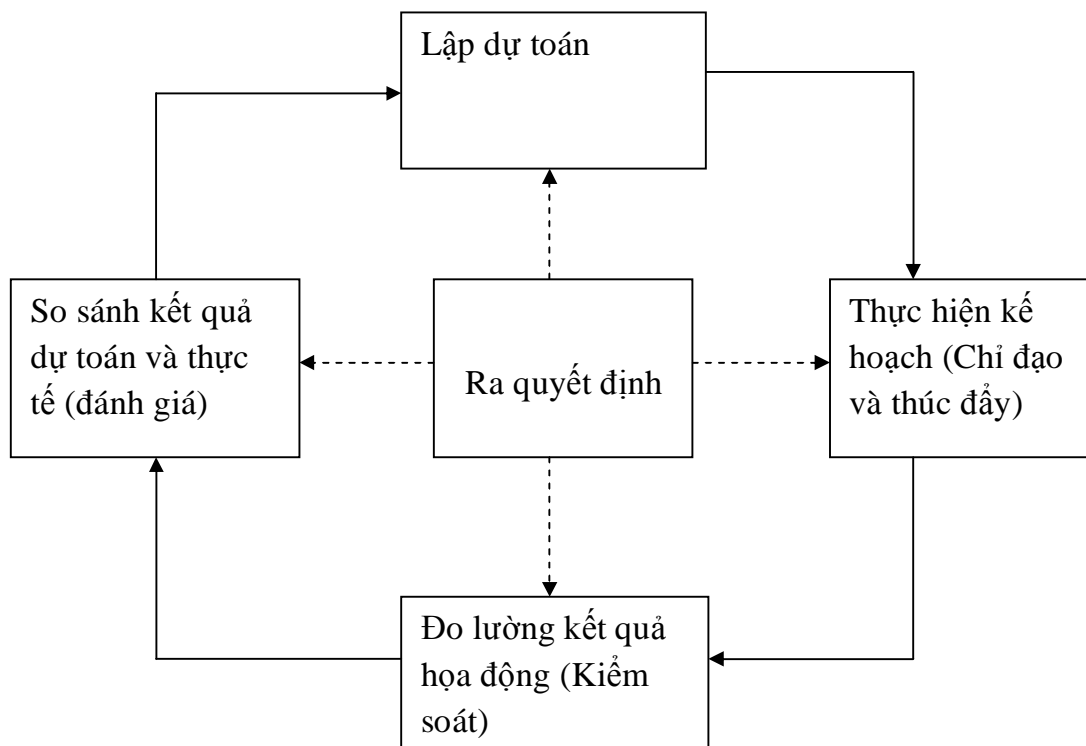
+ Chức năng lãnh đạo bao hàm các công tác chỉ huy, phối hợp và điều hành, biểu hiện mối quan hệ giữa chủ thể quản trị và đối tượng quản trị, giữa người ra mệnh lệnh và người thực hiện mệnh lệnh.

+ Chức năng kiểm tra là theo dõi quá trình hoạt động của doanh nghiệp thông qua việc thiết lập hệ thống thông tin quản trị, các tiêu chuẩn đo lường,

đánh giá và thu thập các thông tin nhằm xử lý điều chỉnh các hoạt động của tổ chức sao cho quá trình thực hiện phù hợp với mục tiêu của doanh nghiệp.

### 2.1.3. *Mối quan hệ giữa quản trị doanh nghiệp và kế toán*

**Sơ đồ 2.1: Mối quan hệ giữa quản trị doanh nghiệp và kế toán**



*(Nguồn: Giáo trình Kế toán quản trị, Trường Đại học Lao động xã hội, Tr18)*

Từ các thông tin kế toán trong quá khứ kế toán đưa ra các thông tin phù hợp để lập dự toán trong tương lai. Việc lập dự toán là bước khá quan trọng ảnh hưởng đến toàn bộ quá trình thực hiện sau này vì thế để đưa ra được quyết định đúng đắn kế toán cần cung cấp thông tin xác thực và phù hợp.

Trong quá trình thực hiện kế hoạch nhà quản trị có vai trò chỉ đạo và thúc đẩy, kế toán có vai trò ghi chép và tập hợp thông tin kế toán. Bất kỳ lúc

nào nhà quản trị cần kế toán cũng có thể lập báo cáo quản trị cung cấp thông tin về chi phí, doanh thu kế hoạch đang thực hiện đã đạt được ra sao.

Cuối kỳ, kế toán cung cấp cho ban quản trị những báo cáo về kết quả hoạt động kinh doanh cho biết kế hoạch đã thực hiện thành công hay đạt bao nhiêu phần trăm so với dự toán.

Tại bất kì thời điểm nào từ những thông tin kế toán cùng kỳ kế toán có thể đưa ra báo cáo so sánh giữa thực tế và dự toán, từ đó nhà quản trị có những điều chỉnh hợp lý trong việc sử dụng chi phí.

Giữa quản trị doanh nghiệp và kế toán luôn có mối quan hệ chặt chẽ với nhau. Thông tin kế toán là công cụ, cơ sở để nhà quản trị đưa ra quyết định đúng đắn, đồng thời song hành cùng nhà quản trị kế toán luôn là người nắm giữ các con số để phục vụ việc ra quyết định một cách kịp thời.

## **2.2. Kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành, vai trò kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm theo yêu cầu quản trị trong doanh nghiệp xây lắp.**

### ***2.2.1. Những vấn đề lý luận cơ bản về kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành theo yêu cầu quản trị trong doanh nghiệp xây lắp***

#### ***2.2.1.1. Khái niệm về kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm theo yêu cầu của quản trị doanh nghiệp***

Trong quá trình hoạt động sản xuất kinh doanh của các doanh nghiệp, kế toán góp phần rất quan trọng vào công tác quản lý các hoạt động kinh tế, tài chính. Việc thu nhận, xử lý và cung cấp các thông tin về tình hình thu nhập, chi phí, so sánh thu nhập với chi phí để xác định kết quả là một trong những yêu cầu của kế toán tài chính. Song doanh nghiệp sản xuất nhiều loại sản phẩm, kinh doanh nhiều loại hàng hoá, dịch vụ khác nhau, muốn biết chi phí, thu nhập và kết quả của từng loại sản phẩm, hàng hoá, dịch vụ nhằm tổng

hợp lại trong một cơ cấu hệ thống kế toán phục vụ cho yêu cầu của quản trị doanh nghiệp thì kế toán tài chính không đáp ứng được yêu cầu này. Do đó, các doanh nghiệp tổ chức hệ thống kế toán quản trị để trước hết nhằm xây dựng các dự toán chi phí, dự toán thu nhập và kết quả của từng loại sản phẩm hàng hoá, dịch vụ. Sau đó phải tiến hành theo dõi, kiểm tra suốt quá trình chi phí sản xuất, mua bán hàng hoá dịch vụ, tính toán giá thành sản phẩm, giá vốn hàng mua, hàng bán, doanh thu và kết quả của từng loại sản phẩm, hàng hoá, dịch vụ để đáp ứng yêu cầu quản lý cụ thể của doanh nghiệp.

Theo Điều 4 Luật Kế toán Việt Nam năm 2003: "Kế toán quản trị là việc thu thập, xử lý, phân tích và cung cấp thông tin kinh tế, tài chính theo yêu cầu quản trị và quyết định kinh tế, tài chính trong nội bộ đơn vị kế toán" [5, tr. 15].

Theo quan điểm của Giáo trình Kế toán quản trị - Trường Đại học kinh tế quốc dân xuất bản năm 2002: "Kế toán quản trị là qui trình định dạng, đo lường, tổng hợp, phân tích, lập báo biểu, giải trình và thông đạt các số liệu tài chính và phi tài chính cho ban giám đốc để lập kế hoạch, đánh giá, theo dõi việc thực hiện kế hoạch trong phạm vi nội bộ một doanh nghiệp và để đảm bảo cho việc sử dụng có hiệu quả các tài sản và quản lý chặt chẽ các tài sản này".

Xuất phát điểm của kế toán quản trị là kế toán chi phí, nghiên cứu chủ yếu về quá trình tính toán giá phí sản phẩm như giá phí tiếp liệu, giá phí sản xuất nhằm đề ra các quyết định cho phù hợp, xác định giá trị hàng tồn kho và kết quả kinh doanh theo từng hoạt động. Sự phát triển mạnh mẽ của kế toán đã đặt ra hướng nghiên cứu các công cụ kiểm soát và lập kế hoạch, thu nhận và xử lý thông tin phục vụ cho công việc ra quyết định gọi là kế toán quản trị.

Chi phí là một trong những yếu tố được quan tâm nhất trong công tác quản lý hoạt động sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp. Một doanh nghiệp

tồn tại và hoạt động phải chi nhiều khoản chi phí khác nhau trong suốt quá trình sản xuất kinh doanh. Chi phí là yếu tố ảnh hưởng trực tiếp đến lợi nhuận của doanh nghiệp. Do đó, vấn đề đặt ra là kiểm soát chi phí như thế nào một cách hiệu quả nhất và đáp ứng nhu cầu thông tin cho các nhà quản trị để đưa ra quyết định.

Kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm theo yêu cầu quản trị doanh nghiệp là một bộ phận của hệ thống kế toán quản trị nhằm cung cấp thông tin về chi phí để mỗi tổ chức thực hiện chức năng quản trị yếu tố các nguồn lực tiêu dùng cho các hoạt động, nhằm xây dựng kế hoạch, kiểm soát, đánh giá hoạt động và ra các quyết định hợp lý.

Trong doanh nghiệp xây lắp hiện nay, với yêu cầu quản trị kiểm soát chi phí, đánh giá hiệu quả sử dụng chi phí ngày càng cao thì việc áp dụng kế toán quản trị ngày càng cần thiết hơn. Kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành theo yêu cầu quản trị doanh nghiệp trong doanh nghiệp xây lắp nhằm cung cấp thông tin về chi phí sử dụng hiệu quả nhất lập hồ sơ dự thầu, đánh giá và kiểm soát chi phí thực tế với kế hoạch; và đưa ra quyết định hợp lý.

#### *2.2.1.2. Vai trò của kế toán kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm theo yêu cầu của quản trị trong doanh nghiệp xây lắp*

Kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành theo yêu cầu quản trị doanh nghiệp là một bộ phận của hệ thống kế toán nhằm cung cấp cho các nhà quản lý thông tin về chi phí để giúp nhà quản lý thực hiện các chức năng quản trị doanh nghiệp. Các chức năng cơ bản của quản trị doanh nghiệp như: lập kế hoạch, tổ chức thực hiện kế hoạch, kiểm tra- đánh giá.

Chi phí và giá thành sản phẩm, lao vụ, dịch vụ là các chỉ tiêu quan trọng trong hệ thống các chỉ tiêu kinh tế phục vụ cho công tác quản lý doanh nghiệp và có mối quan hệ mật thiết với doanh thu, kết quả (lãi, lỗ) hoạt động

sản xuất kinh doanh. Chính vì vậy đây là chỉ tiêu rất được các nhà quản lý doanh nghiệp quan tâm.

Mục đích sản xuất kinh doanh của các doanh nghiệp luôn là lợi nhuận tối đa. Vì thế họ quan tâm đến công tác quản lý chi phí, giá thành để xem phải bỏ ra những chi phí nào, mức độ bao nhiêu và kết quả sản xuất thu được là gì?...Song nếu chỉ biết một cách tổng thể, khái quát như vậy thì chưa đủ để đảm bảo một quá trình sản xuất kinh doanh hiệu quả. Một trong những yêu cầu của quản lý doanh nghiệp là phải chi tiết hoá các nội dung về chi phí, giá thành đối với từng loại hoạt động, từng loại sản phẩm, dịch vụ do vậy khi bước vào nền kinh tế thị trường các doanh nghiệp đã tiến hành đa dạng hoá các hoạt động sản xuất kinh doanh. Doanh nghiệp có thể tiến hành nhiều loại hoạt động khác nhau trên cơ sở ngành nghề, giấy phép kinh doanh đã được cấp: vừa sản xuất tiêu thụ sản phẩm, vừa mua - bán vật tư, hàng hoá... Trong mỗi hoạt động lại bao gồm nhiều sản phẩm, vật tư, hàng hoá, dịch vụ khác nhau. Một câu hỏi đặt ra là phải làm thế nào để có thể quản lý hiệu quả các hoạt động đó và kiểm soát các khoản mục phát sinh một cách tốt nhất?. Câu hỏi này chỉ được trả lời khi có sự tham gia của kế toán quản trị đối với chi phí, giá thành, doanh thu và kết quả. Do vậy, kế toán quản trị chi phí, giá thành sản phẩm, lao vụ, dịch vụ là nội dung không thể thiếu được trong toàn bộ nội dung tổ chức công tác kế toán của doanh nghiệp và nó có ý nghĩa thiết thực đối với các nhà quản trị doanh nghiệp bởi một số lý do chủ yếu sau:

Giúp cho các nhà quản trị doanh nghiệp có thông tin hữu ích về chi phí, giá thành của từng hoạt động, sản phẩm, lao vụ, dịch vụ.

Dựa vào các phân tích nhà quản trị doanh nghiệp đưa ra các quyết định phù hợp cho việc mở rộng hoặc thu hẹp quy mô hoạt động sản xuất kinh doanh. Thông qua số liệu kế toán quản trị chi phí, giá thành cùng với số liệu của kế toán quản trị doanh thu, kết quả mà các nhà quản lý có

quyết định đúng đắn trong việc mở rộng một hoạt động nào đó hoặc trong từng loại hoạt động thì mở rộng đối với loại sản phẩm, dịch vụ nào và ngược lại. Điều này có ý nghĩa quan trọng quyết định sự tồn tại và phát triển của doanh nghiệp.

Thêm vào đó cũng từ các kết quả phân tích các phương án kinh doanh nhà quản trị doanh nghiệp có thể lựa chọn quyết định ngừng hay tiếp tục sản xuất kinh doanh cũng như các quyết định nên tự sản xuất hay nên đi mua hoặc chuyển hướng kinh doanh, đầu tư...

Mặt khác thông tin về kế toán quản trị đối với chi phí và tính giá thành sản phẩm còn giúp nhà quản trị định được giá bán sản phẩm dịch vụ, hàng tồn kho... từ đó có chính sách giá cả hợp lý.

Có thể nhận thấy những thông tin mà kế toán chi phí, giá thành theo yêu cầu quản trị doanh nghiệp, là những thông tin cần thiết, nhanh chóng, kịp thời giúp cho các nhà quản trị doanh nghiệp đề ra được các quyết định phù hợp với tình hình thực tế và có ảnh hưởng trực tiếp đến lợi nhuận trong kỳ. Tuy nhiên cũng cần phải khẳng định một điều rằng Kế toán chi phí, giá thành theo yêu cầu quản trị doanh nghiệp là công việc hết sức phức tạp, đòi hỏi nhiều thời gian, công sức và chỉ khi nào doanh nghiệp thực hiện tốt, đầy đủ các nội dung liên quan thì kế toán quản trị đối với chi phí, giá thành mới có thể phát huy được hết vai trò to lớn của nó.

### **2.3. Kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm theo yêu cầu của quản trị trong doanh nghiệp xây lắp**

#### ***2.3.1. Đặc điểm hoạt động xây lắp ảnh hưởng đến kế toán kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm theo yêu cầu của quản trị trong doanh nghiệp xây lắp***

##### ***2.3.1.1. Đặc điểm sản phẩm xây lắp***

- Sản phẩm xây lắp có tính chất riêng lẻ, việc tập hợp chi phí sản xuất, tính giá thành và xác định kết quả thi công xây lắp cũng được tính cho từng sản phẩm xây lắp riêng biệt: sản phẩm xây lắp được thực hiện theo đơn hàng của khách hàng nên ít phát sinh chi phí trong quá trình lưu thông.
- Sản phẩm xây dựng cơ bản có giá trị lớn, khối lượng công tình lớn, thời gian công tương đối dài nên kỳ tính giá thường được xác định theo thời điểm khi công trình, hạng mục công trình hoàn thành.
- Thời gian sử dụng sản phẩm tương đối dài nên mọi sai lầm trong quá trình thi công thường khó sửa chữa phải phá đi làm lại. Sai lầm trong quá trình xây dựng vừa gây lãng phí, vừa để lại hậu quả có khi rất nghiêm trọng, lâu dài và khó khắc phục. Do đó trong quá trình thi công cần phải thường xuyên kiểm tra giám sát chất lượng công trình.
- Sản phẩm xây dựng được sử dụng tại chỗ, nên khi một công trình xây dựng hoàn thành phải chuyển đến thi công ở một công trình khác. Do đó, phát sinh chi phí như điều động công nhân, máy móc thi công, chi phí xây dựng các công trình tạm thời cho công nhân và cho máy móc thi công.
- Sản phẩm xây dựng thường diễn ra ngoài trời, trong quá trình thi công cần tổ chức quản lý lao động, vật tư chặt chẽ đảm bảo thi công nhanh, doanh nghiệp cần có kế hoạch điều độ cho phù hợp nhằm tiết kiệm chi phí, hạ giá thành.

### *2.3.1.2. Đặc điểm chi phí trong doanh nghiệp xây lắp*

Chi phí là những tổn thất về nguồn lực kinh tế gắn liền với mục đích sản xuất kinh doanh. Trong doanh nghiệp xây lắp, ngoài những khoản chi phí sản xuất thông thường còn làm 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 nhân công, chi phí kho nhà xưởng bảo quản vật tư trong quá trình thi công... Vì vậy công tác hạch toán chi phí sản xuất



trong doanh nghiệp xây lắp rất phức tạp, trong đó có những khoản chi phí cần phân bổ đến từng công trình cụ thể, cần có cách thức phân bổ phù hợp để phục vụ tốt công tác quản lý chi phí, giá thành theo từng công trình.

Chi phí thầu phụ cũng là một loại chi phí đặc thù trong xây dựng, chi phí lãi vay, chi phí bảo hành công trình được vốn háo vào giá thành sản phẩm xây lắp.

Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp rất đa dạng về chủng loại, kích cỡ, dễ bị hư hỏng tùy thuộc vào thời tiết, cần chú ý đến biện pháp bảo quản và kiểm soát chi phí. Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp thường chiếm khoản 60-70%.

Chi phí nhân công trực tiếp thường chiếm khoảng 13% - 15% trong tổng chi phí sản xuất tùy theo từng công trình sử dụng nhiều lao động tay nghề cao hay thấp.

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

Chi phí sản xuất chung thường chiếm khoảng 10-15% tổng chi phí sản xuất, thường các chi phí liên quan đến đội quản lý thi công, chi phí lán trại, chi phí di chuyển đội thi công... Các chi phí này thường có tỷ lệ nhất định được quy định theo văn bản pháp luật hiện hành về xây dựng.

Việc tập hợp chi phí thực tế phát sinh, 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 để kiểm tra tính hiệu quả trong việc quản trị chi phí.

Thời gian thi công kéo dài nên việc theo dõi chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm ở công ty xây dựng không chỉ dừng lại ở việc tập hợp và theo

dõi chi phí phát sinh trong năm tài chính mà còn phải theo dõi chi phí phát sinh, giá thành và doanh thu lũy kế qua các năm kể từ khi công trình bắt đầu khởi công cho đến thời điểm hoàn thành.

### **2.3.2. Phân loại chi phí sản xuất trong doanh nghiệp xây lắp**

#### *a/ Phân loại theo nội dung kinh tế:*

Chi phí được phân theo yếu tố phục vụ cho việc tập hợp và quản lý chi phí theo nội dung kinh tế ban đầu mà không xét đến địa điểm phát sinh. Cách phân loại này giúp cho việc xây dựng và phân tích định mức vốn lưu động cũng như việc lập, kiểm tra và phân tích dự toán chi phí. Chi phí được chia thành:

- Chi phí NVL: xi măng, sỏi, cát, đá, sắt, thép, nước...và các vật liệu phụ khác
- Chi phí công cụ dụng cụ sản xuất: Quần áo bảo hộ, mặt nạ...
- Chi phí nhiên liệu: xăng, dầu...
- Chi phí nhân công: tiền lương bộ phận sản xuất, bộ phận quản lý thi công...
- Chi phí khấu hao tài sản cố định
- Chi phí dịch vụ mua ngoài
- Chi phí khác bằng tiền.

Việc phân loại chi phí thành các yếu tố chi phí của các doanh nghiệp xây dựng chủ yếu phục vụ cho việc xây dựng dự toán chi phí cho từng công trình và hạng mục công trình nhằm góp phần kiểm soát chi phí.

#### *b/ Phân loại chi phí theo chức năng hoạt động*

+ *Chi phí sản xuất:* Là những khoản chi phí gắn liền với quá trình sản xuất sản phẩm. Đây là một khái niệm tương đối rộng và có sự khác nhau đối với từng loại hình doanh nghiệp. Chi phí sản xuất bao gồm ba khoản mục: chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, chi phí nhân công trực tiếp và chi phí sản xuất chung

Chi phí nguyên liệu, vật liệu trực tiếp: là giá trị của những nguyên vật liệu cấu thành thực thể của sản phẩm và có thể xác định được một cách tách biệt, rõ ràng, cụ thể cho từng sản phẩm. Đặc điểm của chi phí nguyên vật liệu trực tiếp có thể tập hợp thẳng cho các đối tượng chịu chi phí, thường mang tính chất biến phí, nó cấu thành nên thực thể của sản phẩm, chiếm tỷ trọng khá cao trong giá thành sản phẩm. Thông thường chi phí nguyên vật liệu trực tiếp có thể định mức cho một đơn vị sản phẩm vừa cơ sở xây dựng dự toán, vừa là cơ sở kiểm soát chi phí.

Chi phí nhân công trực tiếp: là chi phí về tiền lương, phụ cấp, các khoản trích theo lương, tiền ăn ca... của những lao động trực tiếp chế tạo sản phẩm. Chi phí nhân công trực tiếp có thể tập hợp thẳng cho đối tượng chịu chi phí. Khoản mục chi phí này thường mang tính chất biến phí, thường xây dựng định mức cho một đơn vị sản phẩm nhằm góp phần kiểm soát chi phí, xây dựng hệ thống dự toán chi phí.

Chi phí sản xuất chung: là các chi phí phát sinh trong phạm vi các phân xưởng để phục vụ hoặc quản lý quá trình sản xuất sản phẩm. Chi phí sản xuất chung bao gồm các yếu tố sau:

- Chi phí nhân viên phân xưởng, đội sản xuất: là tiền lương, phụ cấp, các khoản trích theo lương và các khoản khác phải trả cho nhân viên phân xưởng, đội sản xuất như: Quản đốc, phó quản đốc phân xưởng, đội trưởng, đội phó các đội sản xuất, nhân viên kế toán...

- Chi phí vật liệu phục vụ cho phân xưởng, đội sản xuất như: văn phòng phẩm, các vật liệu khác cần thiết khi sửa chữa, bảo dưỡng phân xưởng...

- Chi phí công cụ, dụng cụ phục vụ cho phân xưởng, đội sản xuất như: quần áo bảo hộ lao động của công nhân, các dụng cụ phục vụ công nhân sản xuất như búa, cưa, que hàn...

- Chi phí khấu hao tài sản cố định phục vụ cho quá trình sản xuất như nhà xưởng, máy móc, thiết bị... Mỗi tài sản cố định có những đặc điểm khác nhau do vậy việc vận dụng phương pháp khấu hao cho các tài sản cũng khác nhau nhằm thu hồi vốn đầu tư.

- Chi phí dịch vụ mua ngoài như tiền điện thoại, tiền điện, tiền nước... phục vụ cho quá trình sản xuất. 19

- Chi phí khác bằng tiền như: chi phí tiếp khách ở phân xưởng, thiệt hại trong quá trình sản xuất...

Chi phí sản xuất chung bao gồm nhiều yếu tố chi phí, có yếu tố mang tính chất định phí, có yếu tố mang tính chất biến phí, có yếu tố hỗn hợp mang cả tính chất định phí và biến phí. Do vậy, các nhà quản trị muốn kiểm soát được các yếu tố trong khoản mục chi phí này cần phải tách các yếu tố thành hai bộ phận định phí và biến phí.

Trong các doanh nghiệp xây lắp, chi phí sản xuất ngoài 3 khoản mục trên còn có khoản mục chi phí sử dụng máy thi công.

Chi phí sử dụng máy thi công: là các khoản chi phí phục vụ cho đội máy thi công hoặc mua ngoài để thi công cho các công trình và hạng mục công trình. Chi phí sử dụng máy thi công bao gồm: tiền lương phải trả cho công nhân điều khiển máy thi công, chi phí nguyên vật liệu sử dụng cho máy thi công, chi phí dụng cụ sản xuất, chi phí khấu hao, chi phí dịch vụ mua ngoài và chi phí khác bằng tiền phục vụ cho máy thi công. Đặc điểm của chi phí sử dụng máy thi công là chi phí hỗn hợp mang cả tính chất định phí và biến phí.

Chi phí sản xuất chung và chi phí sử dụng máy thi công theo mối quan hệ của chi phí với đối tượng chịu phí thường là chi phí gián tiếp. Do vậy, cuối mỗi kỳ hoạt động cần phải phân bổ các khoản mục chi phí này theo tiêu thức phù hợp tùy theo tính chất của chi phí và điều kiện cụ thể của doanh nghiệp để phục vụ cho việc tính giá thành sản phẩm, dịch vụ.

+ *Chi phí ngoài sản xuất*: Là các chi phí cho hoạt động kinh doanh trong kỳ không tạo nên giá trị của công trình – tài sản mà trực tiếp ảnh hưởng đến lợi nhuận trong kỳ. Chi phí thời kỳ bao gồm: chi phí bán hàng, chi phí quản lý doanh nghiệp.

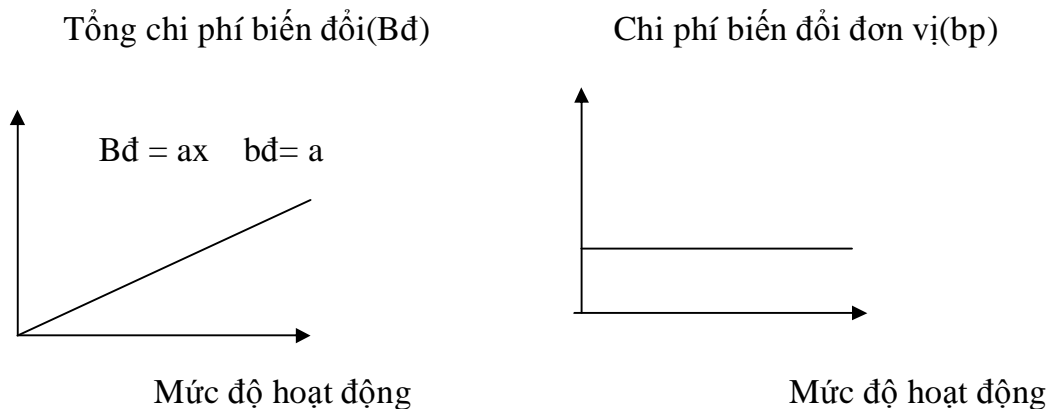
Chi phí ngoài sản xuất bao gồm nhiều yếu tố, mỗi yếu tố cũng thường bao gồm cả định phí và biến phí. Do vậy, muốn kiểm soát các yếu tố chi phí cần tách thành 2 bộ phận định phí và biến phí. Chi phí ngoài sản xuất được coi là chi phí gián tiếp nếu xét theo mối quan hệ giữa chi phí với đối tượng chịu chi phí. Do vậy, để xác định chính xác kết quả tiêu thụ, kết quả kinh doanh của các bộ phận cần phải có các tiêu thức phân bổ chi phí phù hợp.

*c/ Phân loại theo cách ứng xử chi phí*

-*Chi phí biến đổi* (chi phí khả biến, biến phí): Là bao gồm những chi phí có sự thay đổi về tổng số khi có thay đổi mức độ hoạt động của doanh nghiệp.

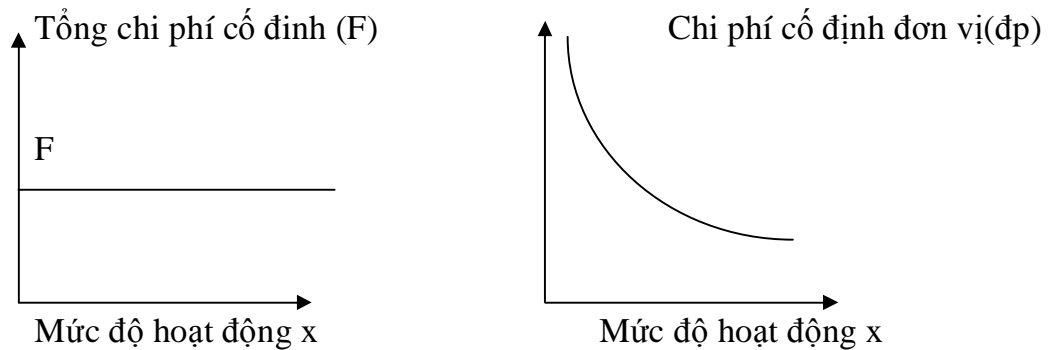
Mức độ hoạt động của doanh nghiệp ở đây có thể là số lượng sản phẩm sản xuất, số lượng sản phẩm tiêu thụ, doanh thu bán hàng thực hiện... Loại chi phí này có đặc điểm, nếu xét theo tổng số thì biến phí thay đổi tỉ lệ thuận với mức độ hoạt động nhưng khi xét trên một đơn vị khối lượng hoạt động thì biến phí có thể là một hằng số.

### Sơ đồ 2.2: Chi phí biến đổi



-*Chi phí cố định* (chi phí bất biến, định biến): Là những chi phí mà về tổng số không thay đổi khi có sự thay đổi về mức độ hoạt động của đơn vị. Loại chi phí này có đặc điểm, nếu xét theo tổng số thì định phí là không đổi, ngược lại, xét theo trên một đơn vị khối lượng hoạt động thì định phí tỉ lệ nghịch với mức độ hoạt động. Như vậy đối với loại chi phí này thì doanh nghiệp có hoạt động hay không thì luôn tồn tại định phí và ngược lại, khi doanh nghiệp tăng cường mức độ hoạt động thì định phí sẽ giảm dần.

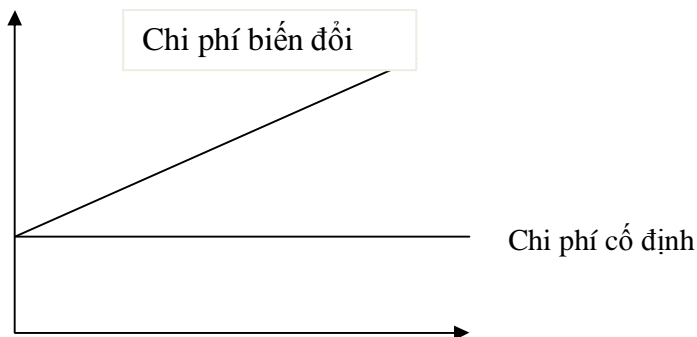
### Sơ đồ 2.3: Chi phí cố định



- *Chi phí hỗn hợp*: Là loại chi phí mà trong đó bao gồm cả chi phí cố định và chi phí biến đổi.

### Sơ đồ 2.4: Chi phí hỗn hợp

Yếu tố biến đổi



Phân tích chi phí hỗn hợp có 3 phương pháp: Phương pháp cực đại- cực tiểu, Phương pháp bình phương bé nhất, Phương pháp đồ thị phân tán.

Trong các doanh nghiệp xây lắp ngoài việc lập kế hoạch, kiểm soát chi phí, điều tiết chi phí khi tổ chức thi công xây lắp các công trình nhằm mục đích hạ giá thành, nâng cao năng lực cạnh tranh còn phải đưa ra các quyết định lựa chọn công trình, dự án, hạng mục công việc nào hiệu quả nhất (lập hồ sơ dự thầu). Cách phân loại này giúp nhà quản trị có cơ sở đưa ra quyết định tham gia bỏ thầu công trình dự án đó không và định giá bỏ thầu phù hợp với mục tiêu, chiến lược, năng lực của doanh nghiệp trong từng thời kỳ.

*d/ Theo thẩm quyền ra quyết định:*

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

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

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

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

- *Chi phí chênh lệch:* Là những khoản chi phí có ở phương án sản xuất kinh doanh này nhưng không có hoặc chỉ có một phần ở phương án sản xuất

kinh doanh khác. Có thể nói đây là thông tin thích đáng cho việc xem xét, lựa chọn phương án tối ưu.

- *Chi phí cơ hội*: Là những lợi ích bị mất đi khi lựa chọn phương án sản xuất kinh doanh này thay vì lựa chọn phương án sản xuất kinh doanh khác. Loại chi phí này không được phản ánh trên sổ sách kế toán nhưng lại có vai trò rất quan trọng, đòi hỏi nhà quản lý phải cân nhắc và xem xét trước khi đưa ra quyết định. Trong việc lựa chọn các phương án sản xuất thì chi phí cơ hội được xem là thông tin thích đáng.

- *Chi phí chìm*: Là những chi phí đã phát sinh mà buộc nhà quản trị phải chấp nhận và nó tồn tại trong tất cả các phương án sản xuất kinh doanh. Chính vì vậy không thể loại bỏ chi phí này, đây là thông tin không thích đáng cho việc xem xét, lựa chọn phương án tối ưu và do vậy khi lựa chọn phương án tối ưu không cần phải xét tới chi phí này.

### **2.3.3 Xây dựng định mức chi phí và lập dự toán chi phí trong xây lắp**

#### **2.3.3.1. Khái quát về dự toán chi phí xây dựng**

Lập dự toán sản xuất kinh doanh là việc lập dự kiến chi tiết những chi tiêu trong hệ thống quá trình sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp trong từng kỳ. Bất cứ một công trình nào trước khi thi công cũng phải lập dự toán chi phí. Dự toán chi phí xây lắp được lập căn cứ vào hồ sơ thiết kế, hệ thống định mức, kinh nghiệm thi công của các công trình trước và khảo sát thực tế mặt bằng thi công để đưa ra các dự tính cụ thể. Chúng phải được lập cụ thể, chi tiết cho từng công việc của công trình để tổng hợp lại thành giá thành kế hoạch toàn công trình. Lập dự toán chi phí trong các doanh nghiệp xây lắp có ý nghĩa rất quan trọng:

- Thông qua dự toán, nhà quản trị dự tính được những gì cần làm, kết quả đạt được từ những hoạt động đó từ đó có những phương án cụ thể, hợp lý



để điều hành quá trình hoạt động kinh doanh của doanh nghiệp. Thông tin dự toán chi phí giúp nhà quản trị định giá dự thầu sẽ là bao nhiêu?

- Trên cơ sở dự toán chi phí sản xuất kinh doanh cụ thể, tạo điều kiện cho nhà quản trị quản lý được chi phí theo khoản mục, tính toán được những biến động hay những nhân tố ảnh hưởng đến các chỉ tiêu từ đó đưa ra điều chỉnh hợp lý.

- Dự toán làm cơ sở cho việc phân tích biến động của chi phí xác định rõ nguyên nhân từ khách quan hay từ chủ quan để thực hiện dự toán.

Để lập dự toán chi phí trong xây lắp cho các công trình, hạng mục công trình cần dựa vào:

- Bản vẽ thiết kế thi công
- Định mức xây dựng cơ bản phần xây dựng, lắp đặt khảo sát của Bộ xây dựng ( Quyết định 24/2005/QĐ- BXD, ngày 29/7/2005 của Bộ Xây dựng)
- Đơn giá xây dựng cơ bản của địa phương
- Thông tư hướng dẫn lập dự toán
- Thông tư điều chỉnh dự toán
- Thông tư hướng dẫn áp dụng Luật thuế GTGT
- Các tài liệu liên quan khác.

#### *b/ Xây dựng định mức*

Chi phí định mức là chi phí dự tính cho việc sản xuất một khối lượng công việc cụ thể trong xây lắp. Chi phí định mức được sử dụng làm thước đo trong hệ thống dự toán của doanh nghiệp. Một doanh nghiệp trước khi tiến hành thi công công trình hay hạng mục công trình đều phải lập dự toán để xác định tổng chi phí dự toán. Sau khi quá trình thi công thực hiện thì kế toán sẽ so sánh chi phí theo dự toán và chi phí thực tế phát sinh để tìm ra nguyên nhân gây biến động chi phí.

\* Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp:

Định mức về lượng: là lượng nguyên vật liệu cần thiết cho 1m<sup>3</sup> thi công

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

Định mức CPNVLTT xác định theo công thức (2.1)

$$\text{Định mức CP NVL TT} = \text{Định mức về lượng NVL} \times \text{Giá nguyên vật liệu dự kiến}$$

\* Chi phí nhân công trực tiếp

Định mức về lượng: là số công thợ cần thiết cho 1m<sup>3</sup> thi công

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

Định mức CPNCTT xác định theo công thức (2.2)

$$\text{Định mức chi phí NC TT} = \text{Định mức về lượng NCTT} \times \text{Giá một công thợ dự kiến}$$

\*Chi phí máy thi công

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

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

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

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

Định mức CPMTC xác định theo công thức (2.3)

$$\text{Định mức chi phí} = \text{Định mức ca máy} \times \text{Đơn giá ca máy dự}$$

máy thi công

kiến

\* Định mức chi phí sản xuất chung:

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

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

### 2.3.3.2. Dự toán chi phí xây dựng

- Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp: nhằm dự kiến số lượng nguyên vật liệu cần cho quá trình sản xuất thi công theo công thức (2.4) và (2.5)

$$\text{Chi phí NVLTT dự toán} = \text{Khối lượng công việc theo kế hoạch} \times \text{Định mức chi phí NVLTT}$$

$$\text{Lượng NVL cần mua dự toán} = \text{Khối lượng cần thiết cho thi công} + \text{Lượng NVL tồn cuối kỳ} - \text{Lượng NVL tồn đầu kỳ}$$

- Chi phí nhân công trực tiếp: là dự kiến số giờ công nhân trực tiếp cần thiết để thi công hạng mục công trình theo công thức (2.6)

$$\text{Chi phí NCTT dự toán} = \text{Khối lượng công việc theo kế hoạch} \times \text{Định mức chi phí NCTT}$$

- Chi phí sử dụng máy thi công: là dự kiến số ca máy cần thiết cho quá trình thi công từng hạng mục công việc theo công thức (2.7)

$$\text{Chi phí NCTT dự toán} = \text{Khối lượng công việc theo kế hoạch} \times \text{Định mức chi phí máy thi công}$$

- Chi phí sản xuất chung: nhằm tính toán biến phí sản xuất chung và định phí sản xuất chung theo công thức (2.8)

$$\begin{array}{l} \text{Chi phí SXC} \\ \text{dự toán} \end{array} = \text{Biến phí SXC} + \text{Định phí SXC}$$

#### **2.3.4. Xác định chi phí sản xuất trong doanh nghiệp xây lắp.**

##### *\* Phương pháp xác định chi phí trong KTQT*

Trên góc độ của kế toán tài chính, chi phí được nhìn nhận như những khoản phí tổn đã phát sinh gắn liền với các hoạt động của doanh nghiệp bao gồm các chi phí đã phát sinh trong quá trình hoạt động sản xuất, kinh doanh thông thường của doanh nghiệp và các chi phí khác. Những khoản chi phí này được kế toán ghi nhận trên cơ sở các chứng từ, tài liệu phản ánh các nghiệp vụ phát sinh trong kỳ. Chẳng hạn như khi xuất kho NVL sử dụng vào sản xuất thì khi đó chi phí nguyên vật liệu tăng lên và giá trị hàng tồn kho giảm xuống. Nghiệp vụ này được chứng minh bằng các phiếu xuất kho.

Trong khi đó, dưới cái nhìn của kế toán quản trị thì mục đích của kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm theo yêu cầu quản trị doanh nghiệp là cung cấp các thông tin thích hợp về chi phí, kịp thời đưa ra các quyết định về sản xuất, kinh doanh. Bởi vậy, kế toán quản trị không chỉ đơn thuần là nhận diện các chi phí như kế toán tài chính mà đó còn là sự nhận diện thông tin phục vụ cho các cấp quản lý. Vì vậy chi phí được phản ánh có thể là những chi phí hiện tại diễn ra hàng ngày hoặc cũng có thể đó là những chi phí ước tính, dự đoán nhằm thông qua đó có thể lựa chọn được phương án tối ưu nhất và đưa ra quyết định đúng đắn nhất.

Việc xác định chi phí thường được thực hiện theo 2 phương pháp: Phương pháp xác định chi phí theo công việc và phương pháp xác định chi phí theo quá trình sản xuất. Nhưng do đặc điểm ngành nghề: công trình có giá

trị lớn thi công trong thời gian dài, các công trình là đơn chiếc không liên quan đến nhau nên trong các doanh nghiệp xây lắp chi phí được tập hợp theo phương pháp xác định chi phí theo công việc.

- *Phương pháp xác định chi phí theo công việc:*

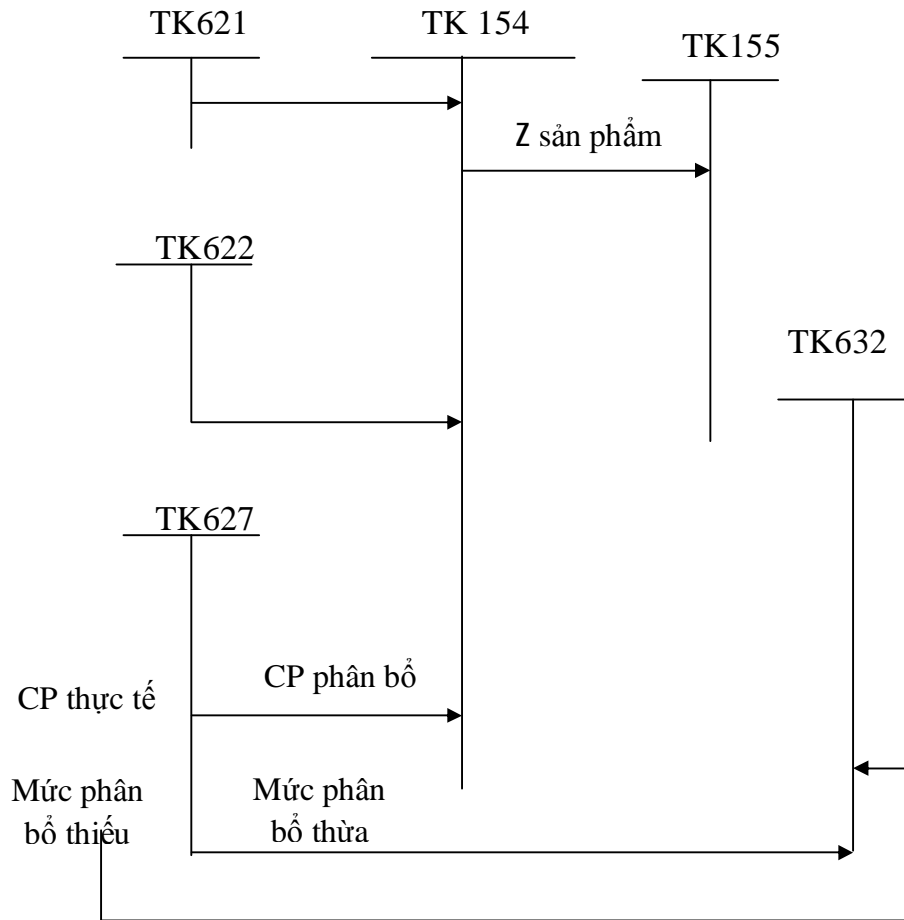
Phương pháp này thường được sử dụng trong các doanh nghiệp sản xuất theo đơn đặt hàng của khách hàng. Để áp dụng phương pháp này thì sản phẩm phải đảm bảo ít nhất một trong các đặc điểm sau:

- Có tính độc đáo theo yêu cầu của từng đơn đặt hàng.
- Có giá trị lớn
- Có kích thước lớn
- Được đặt mua trước khi sản xuất
- Mang tính đơn chiếc, duy nhất

Đặc điểm nổi bật của phương pháp xác định chi phí theo công việc là việc tính toán, phân bổ chi phí theo từng công việc cụ thể. Kế toán phải cộng dồn CPNVLTT, CPNCTT, CPMTC, CPSXC mỗi công trình để người quản lý có thể nắm được giá thành của từng công trình. Đó chính là việc kiểm soát chi phí vì nếu giá thành quá cao sẽ làm giảm lợi nhuận hoặc có thể bị lỗ. Các nhà quản lý điều khiển công việc để đảm bảo chi phí luôn nằm trong giới hạn kế hoạch cho phép, nếu nằm ngoài giới hạn đó thì phải tìm hiểu nguyên nhân để xử lý, điều khiển kịp thời.

Quá trình tập hợp chi phí theo phương pháp này được thể hiện qua sơ đồ chữ T như sau:

### Sơ đồ 2.5: Quá trình tập hợp chi phí công việc



#### 2.3.5. Phân tích thông tin phục vụ kiểm soát chi phí

Các nhà quản trị sử dụng phương pháp quản lý theo ngoại lệ để tập trung thời gian và nỗ lực vào việc kiểm soát các biến động có ý nghĩa. Nhà quản trị sẽ xem xét:

- Độ lớn của biến động: Nhà quản trị thường quan tâm đến những biến động có giá trị lớn về cả số tuyệt đối lẫn số tương đối. Số tương đối của biến động cung cấp thông tin tốt hơn cho nhà quản lý trong việc kiểm soát.

- Tần suất xuất hiện biến động: những biến động lặp đi lặp lại liên tục cần được kiểm soát chặt chẽ hơn nhưng biến động có độ xuất hiện không thường xuyên.

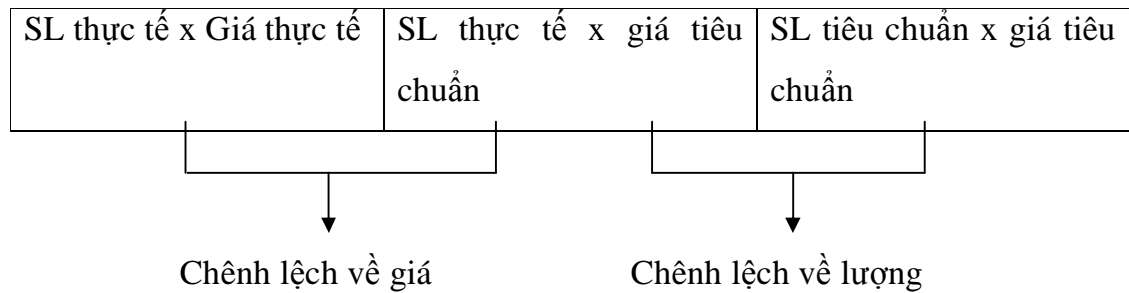
- Xu hướng của biến động: những biến động có xu hướng tăng dần theo thời gian là những biến động cần xác định nguyên nhân và kiểm soát.

- Khả năng kiểm soát được biến động: những biến động mà những người bên trong tổ chức có khả năng kiểm soát được thì cần tiến hành kiểm soát hơn những biến động mà tổ chức không có khả năng kiểm soát.

- Các biến động thuận lợi: Những biến động thuận lợi cũng cần được chú ý để cải tiến và duy trì.

Khi phân tích biến động chi phí có thể thực hiện bằng cách sử dụng phương pháp số chênh lệch hoặc phương pháp thay thế liên hoàn.

Phân tích chênh lệch theo công thức (2.9)



#### a. Kiểm soát chi phí nguyên vật liệu trực tiếp

Biến động của chi phí NVL trực tiếp có thể kiểm soát thông qua 2 yếu tố giá và lượng.

- Chênh lệch về giá: sự chênh lệch giữa giá NVL trực tiếp thực tế với giá NVL trực tiếp theo dự án để thực hiện cùng một khối lượng xây lắp. Nếu chênh lệch dương thể hiện giá thực tế tăng so với giá dự toán dẫn đến làm cho tổng chi phí tăng. Nếu chênh lệch âm thể hiện giá vật tư thực tế thấp hơn giá dự toán, đây được coi là đánh giá tốt nếu chất lượng vật liệu vẫn được đảm bảo. Những nguyên nhân ra biến động về giá như: giá thị trường, chi phí thu mua, chất lượng NVL,....

- Chênh lệch về lượng: sự chênh lệch giữa lượng NVL trực tiếp thực tế với lượng NVL trực tiếp theo dự án để thực hiện cùng một khối lượng xây lắp. Chênh lệch về lượng phản ánh sự tiêu hao khối lượng NVL ảnh hưởng đến chi phí NVL trực tiếp như thế nào. Nếu chênh lệch về lượng dương thể hiện vật liệu sử dụng thực tế nhiều hơn so với dự toán. Nguyên nhân của trường hợp này có thể do thay đổi thiết kế, hoặc do trình độ công nhân sản xuất... Ngược lại nếu chênh lệch lượng âm thể hiện vật liệu sử dụng tiết kiệm hơn so với dự toán. Các yếu tố ảnh hưởng tới lượng NVL có thể do: sự hiện đại của công nghệ, trình độ công nhân thi công, chất lượng NVL...

- Biến động chi phí NVL trực tiếp: chính là tổng của chênh lệch về giá và chênh lệch về lượng. Để kết luận biến động chi phí NVL trực tiếp do yếu tố nào cần xác định chính xác ảnh hưởng biến động về giá, biến động về lượng. Từ những biến động này mà nhà quản lý tìm ra nguyên nhân cụ thể làm chi phí nguyên vật liệu trực tiếp tăng để có biện pháp kịp thời và phù hợp

*b. Kiểm soát chi phí nhân công trực tiếp*

Cũng như chi phí nhân công trực tiếp thì biến động của chi phí nhân công trực tiếp có thể kiểm soát thông qua 2 yếu tố giá và lượng.

- Chênh lệch về giá: phản ánh sự thay đổi về giá của giờ công lao động xây lắp ảnh hưởng đến chi phí nhân công trực tiếp. Nguyên nhân gây ra chênh lệch này là do chế độ lương, cung cầu lao động.... hoặc có thể do lãng phí hay tiết kiệm chi phí nhân công. Việc kiểm soát chi phí nhân công trực tiếp còn cho phép làm rõ bộ phận chịu trách nhiệm, làm ảnh hưởng đến công tác quản lý. Chi phí nhân công trực tiếp tăng hay giảm được đánh giá là tốt hay không tốt phải căn cứ vào chất lượng nhân công. Nếu giá giảm so với dự toán mà chất lượng đảm bảo thì biến động là tốt và ngược lại.



- Chênh lệch về lượng: phản ánh số giờ công thi công cùng một khối lượng công việc giữa thực tế và dự toán. Nguyên nhân có thể do: trình độ của người lao động, sự tiến bộ của công nghệ...

*c. Kiểm soát chi phí sử dụng máy thi công*

- Chênh lệch về giá: phản ánh chênh lệch đơn giá ca máy thực tế và ca máy dự toán. Nguyên nhân sự chênh lệch này có thể do giá cả thị trường, mùa vụ thi công...

- Chênh lệch về lượng: phản ánh chênh lệch số ca máy thực tế và thi công cho cùng một khối lượng công việc. Nguyên nhân sự chênh lệch này có thể do khối lượng công việc tăng lên hoặc trình độ người công nhân máy.

*d. Kiểm soát chi phí sản xuất chung*

Chi phí sản xuất chung biến động có thể do biến động của chi phí sản xuất chung biến đổi và biến động chi phí chi phí sản xuất chung cố định.

- Kiểm soát biến động chi phí sản xuất chung biến đổi: Để phân tích yếu tố này cũng cần phân tích ảnh hưởng của giá và của lượng. Nguyên nhân gây ra biến động về giá có rất nhiều chi phí: chi phí thu mua, biến động giá cả thị trường.... Nguyên nhân gây ra biến động về lượng có thể do điều kiện máy móc...

- Kiểm soát biến động chi phí sản xuất chung cố định: đây là chi phí phục vụ và quản lý sản xuất, chi phí này không thay đổi theo mức độ hoạt động trong phạm vi phù hợp. Biến động định phí sản xuất chung thường liên quan đến việc thay đổi cấu trúc sản xuất hoặc sản xuất vượt công suất thiết kế.

**2.3.6 Phân tích thông tin thích hợp cho việc ra quyết định ngắn hạn**

Dựa vào phân tích về chênh lệch chi phí, hiệu quả chi phí mà nhà quản trị có thể đưa ra quyết định ngắn hạn như:

- Quyết định bỏ thầu
- Quyết định kinh doanh trong điều kiện nguồn lực hạn chế

Nhìn chung các doanh nghiệp đều có các nguồn lực hạn chế, thí dụ như mặt bằng sản xuất kinh doanh, số giờ máy, số giờ lao động trực tiếp, hoặc nguyên vật liệu của doanh nghiệp đều có giới hạn. Trong điều kiện nguồn lực hạn chế này, các nhà quản trị thương cân nhắc lựa chọn giữa các gói thầu hợp lý để mang lợi nhuận tốt nhất cho doanh nghiệp và phù hợp với điều kiện nguồn lực.

- Quyết định tự thi công hay khoán lại

Các nhà quản trị luôn cố gắng cắt giảm chi phí và tăng khả năng cạnh tranh các sản phẩm. Trong doanh nghiệp xây lắp cũng vậy, họ luôn mong muốn chi phí bỏ ra là tốt nhất với chất lượng sản phẩm tốt nhất. Chất lượng công trình không chỉ là uy tín của doanh nghiệp mà còn là sự an toàn trong sử dụng. Vì thế các doanh nghiệp xây lắp luôn cân nhắc giữa việc tự thi công hay khoán lại. Trong hệ thống ngành dọc về xây lắp, việc bán lại gói thầu cho nhà thầu phụ với phần trăm chiết khấu nhất định không còn là điều xa lạ. Để quyết định đúng đắn, nhà quản trị cần xem xét các chi phí nào là thích hợp đối với quyết định này. Đối với việc quyết định thi công hay khoán lại gói thầu nào đó ngoài việc xem xét khả năng của DN nhà quản trị cần quan tâm đến các chi phí có thể tránh được và chi phí không thể tránh được. Chi phí có thể tránh được là các chi phí doanh nghiệp sẽ không phải gánh chịu nữa nếu không thi công công trình, chi phí không thể tránh được là chi phí phát sinh dù tự thi công hay khoán lại.

Không phải chi phí cố định nào cũng tránh được hoặc đều không tránh được nếu lựa chọn khoán lại. Nếu tổng chi phí tiết kiệm được khi khoán lại lớn hơn so với việc thi công thì doanh nghiệp quyết định mua ngoài.

## **KẾT LUẬN CHƯƠNG 2**

Kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành theo yêu cầu quản trị doanh nghiệp là bộ phận của kế toán quản trị nhằm cung cấp các thông tin về chi phí để mỗi tổ chức thực hiện chức năng quản trị yếu tố nguồn lực tiêu dùng cho các hoạt động, nhằm xây dựng kế hoạch, kiểm soát, đánh giá và ra các quyết định hợp lý. Chương này của luận văn đã phân tích cơ sở lý thuyết của kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành theo yêu cầu quản trị doanh nghiệp bao gồm phân loại chi phí, dự toán chi phí, phương pháp tính giá thành, xây dựng định mức. Đây là cơ sở lý luận cho việc đánh giá thực trạng về kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành theo yêu cầu quản trị doanh nghiệp và tìm ra những giải pháp hoàn thiện tại công ty TNHH Đầu tư và xây dựng Vĩnh Phúc.

### **CHƯƠNG 3: THỰC TRẠNG KẾ TOÁN CHI PHÍ SẢN XUẤT VÀ TÍNH GIÁ THÀNH SẢN PHẨM XÂY LẮP THEO YÊU CẦU QUẢN TRỊ DOANH NGHIỆP TẠI CÔNG TY TNHH ĐẦU TƯ VÀ XÂY DỰNG VĨNH PHÚC**

#### **3.1. Tổng quan về công ty**

##### ***3.1.1. Lịch sử hình thành và phát triển của công ty.***

Thông tin cơ bản về công ty:

Tên công ty : Công ty TNHH đầu tư và xây dựng Vĩnh Phúc

Địa chỉ : Xã Mùòng Nhé, huyện Mùòng Nhé, tỉnh Điện Biên

Giấy phép đăng ký và đăng ký thuế số: 5600173518 đăng ký lần đầu ngày 21 tháng 4 năm 2010 (Được chuyển đổi từ Doanh nghiệp tư nhân Vĩnh Phúc, Giấy chứng nhận ĐKKD số 6201000118, Do Phòng ĐKKD - Sở KH và ĐT tỉnh Điện Biên, cấp lần đầu ngày 12/7/2004)

Vốn điều lệ : 5 tỷ đồng.

Điện thoại : (0203) 3740 345

Fax : (0203) 3740 345

Mail : [VP88co.ltd@gmail.com](mailto:VP88co.ltd@gmail.com)

Ngành nghề kinh doanh chính:

- Xây dựng công trình dân dụng, công nghiệp, giao thông, thủy lợi, thủy điện; xây lắp đường dây và trạm biến áp từ 0,4 đến 35KV; lắp đặt hệ thống điện, hệ thống cấp thoát nước và san ủi mặt bằng;

- Mua bán sắt, thép, xi măng, gạch xây, gạch ốp lát, ngói, thiết bị vệ sinh, thiết bị điện, nước và các loại vật liệu xây dựng khác.++

Trong những năm gần đây công ty đã thi công từ những công trình điện đường trường trạm góp phần nâng cao đời sống nhân dân cũng như phát triển cơ sở hạ tầng tạo điều kiện thông thương giữa các xã trong huyện, giữa huyện Mùòng Nhé với các huyện khác trong tỉnh Điện Biên. Điển hình là công trình

“Nâng cấp đường đến bản Huổi Khon xã Nậm Kè huyện Mường Nhé với tổng vốn đầu tư 27,16 tỉ đồng thi công trong 2 năm nhằm phát triển hạ tầng giao thông vận tải nhằm tạo điều kiện thuận lợi cho thông thương hàng hóa của nhân dân bản Huổi Khon.

Trong những năm qua công ty cũng đạt được rất nhiều danh hiệu và bằng khen của các cấp chính quyền về những hoạt động trách nhiệm xã hội của công ty như: 3 năm liền 2013-2015 công ty vinh dự đón nhận Bằng khen của tổng cục thuế “về việc hoàn thành xuất sắc nghĩa vụ thuế”.

### 3.1.2. Tình hình hoạt động kinh doanh của công ty những năm gần đây.

**Bảng biểu 3.1: Kết quả hoạt động kinh doanh của công ty năm 2014, 2015**

*Đơn vị tính: Nghìn đồng*

Chỉ tiêu	Năm 2014	Năm 2015	Chênh lệch 2015-2014	
			Tiền	Tỷ lệ %
1. Doanh thu bán hàng và CC DV	19.254.148	21.757.187	2.503.039	13%
<i>Trong đó:</i> Doanh thu thuần	18.797.727	21.074.142	2.276.415	12%
2. Giá vốn hàng bán	16.849.863	18.672.522	1.822.659	10,8%
3. Lợi nhuận gộp về bán hàng và CCDV	1.947.864	2.401.620	453.756	23,2%
4. Doanh thu HĐTC	422.248	406.521		
5. Chi phí tài chính	251.866	289.462		
6. Chi phí quản lý DN	1.547.528	1.780.271		
7. Lợi nhuận thuần từ HĐKD	570.718	738.408		
8. Thu nhập khác	12.184	18.540		
9. Chi phí khác	5.273	12.720		
10. Lợi nhuận khác	6.911	5.820		

11. Tổng lợi nhuận KT trước thuế	577.629	744.228	166.599	28,8%
12. Chi phí thuế TNDN hiện hành	161.763	208.383	46.620	28,8%
13. Lợi nhuận sau thuế TNDN	415.866	535.845	119.979	28,8%

(Nguồn phòng kế toán)

Năm 2015 tổng doanh thu tăng 13% so với năm 2014 tương ứng số tiền 2.503.039 nghìn đồng. Doanh thu thuần năm 2015 tăng 12% so với năm 2014, tương ứng với số tiền 2.276.415 nghìn đồng.

Với giá vốn hàng bán năm 2015 tăng 10,8% so với năm 2014.

Qua đó ta thấy Công ty trong khi đẩy nhanh tốc độ thi công tăng doanh số hàng năm nhưng vẫn tiết kiệm chi phí trong quá trình thi công giảm giá vốn hàng bán ra, từ đó làm cho lợi nhuận gộp tăng lên 23,2% so với năm trước, lợi nhuận sau thuế tăng 28,8% của năm 2015 so với năm 2014.

Các khoản nợ Ngân sách năm 2015 tăng 28,8% so với năm 2014.

Lao động trực tiếp và gián tiếp năm 2014 là 109 người, năm 2015 là 105 người.

Thu nhập bình quân/người/tháng năm 2014 đạt:

5.474.000đồng.

Thu nhập bình quân/người/tháng năm 2015 đạt:

6.723.000đồng.

Công ty đang trên đà ngày một phát triển và hoàn thiện hơn trong sản xuất và kinh doanh. Việc áp dụng kỹ thuật tiên tiến trong thi công là một bước tiến lớn giúp công ty tiết kiệm được chi phí và mang lại lợi nhuận đáng kể.

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

#### **3.1.3.1. Tổ chức bộ máy quản lý công ty**

##### *Giám Đốc:*

Là người đứng đầu công ty, có trách nhiệm quản lý, điều hành mọi hoạt động sản xuất kinh doanh của công ty, chịu trách nhiệm trước các cơ quan chức năng, trước các nhà đầu tư, và trước cán bộ công nhân viên trong toàn công ty về mọi hoạt động sản xuất kinh doanh của công ty.

##### *Phó Giám Đốc:*

Phó giám đốc là những người giúp Giám Đốc trong việc điều hành sản xuất kinh doanh của công ty, chịu trách nhiệm trước Giám Đốc, trước pháp luật những công việc được phân công.

##### *Phòng kế hoạch:*

Phòng kế hoạch lập kế hoạch cụ thể cho các công trình thi công, chi tiết theo từng khoản mục, theo điều kiện và khả năng cụ thể của Công ty, giao khoán cho các đội xây dựng và soạn thảo nội dung các hợp đồng kinh tế.

##### *Phòng kỹ thuật – vật tư – thiết bị*

Chỉ đạo các đơn vị trong công ty thực hiện đúng quy trình, quy phạm kỹ thuật, thường xuyên giám sát, hướng dẫn các đơn vị thực hiện đúng hồ sơ thiết kế được duyệt, đảm bảo đúng chất lượng.

Tổ chức nghiệm thu vật tư, sản phẩm, công trình với các tổ đội sản xuất theo quy định của công ty, của chủ đầu tư. Trên cơ sở đó xác định chất lượng, khối lượng tháng, quý theo điểm dừng kỹ thuật.

Trên cơ sở nhiệm vụ kế hoạch sản xuất hàng tháng, quý của các đơn vị, lập kế hoạch cho sản xuất và trực tiếp mua sắm các vật tư chủ yếu phục vụ cho sản xuất đảm bảo chất lượng, kịp tiến độ, quản lý điều phối mọi nguồn vật tư, thiết bị, phụ tùng trong toàn công ty

*Phòng kế toán :*

Tham mưu về tài chính cho Giám đốc Công ty, thực hiện công tác kế toán thống kê và tổ chức bộ máy kế toán phù hợp, phản ánh trung thực kịp thời tình hình tài chính, thực hiện nhiệm vụ kiểm tra kiểm soát giúp Giám đốc soạn thảo hợp đồng, giao khoán chi phí sản xuất cho các đội sản xuất

*Phòng tổ chức – hành chính:*

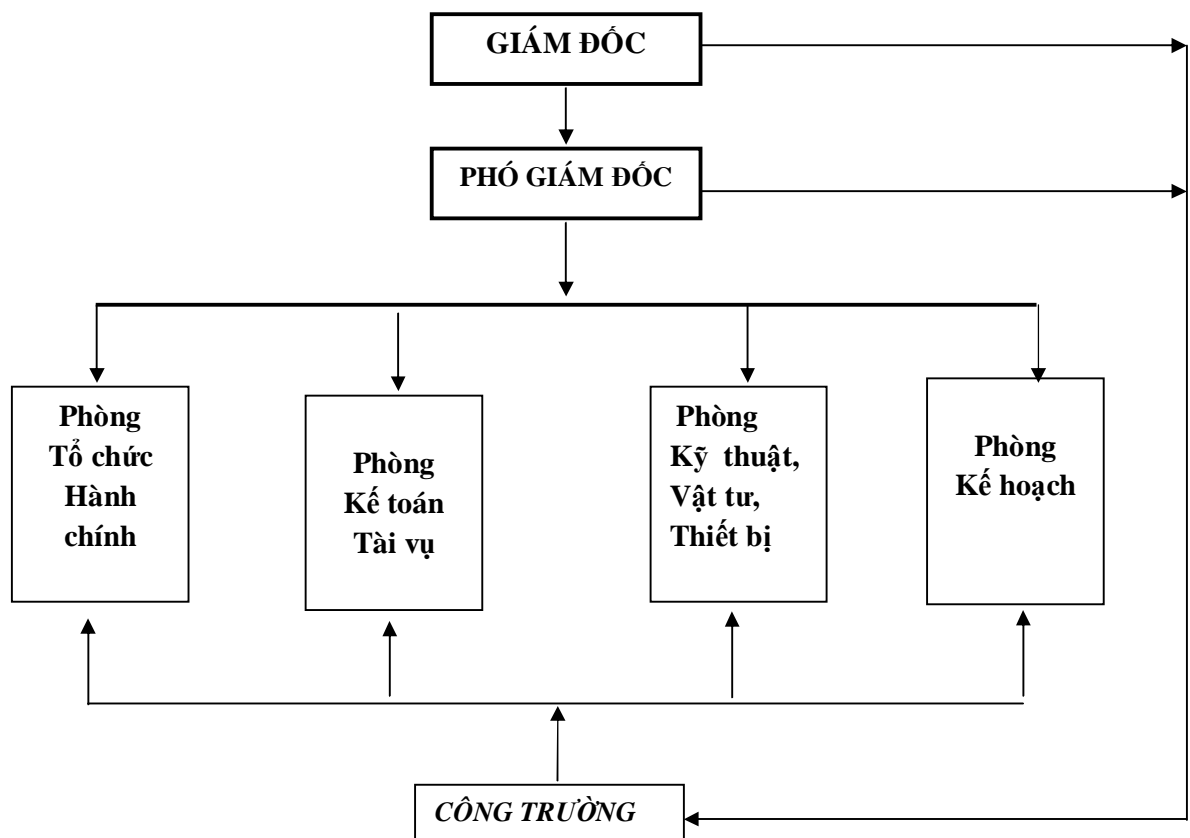
Tham mưu cho Giám Đốc về vấn đề tổ chức lao động của công ty, quản lý sử dụng lao động và tiền lương, thực hiện các chính sách xã hội đối với người lao động, công tác bảo hộ lao động. Ngoài ra còn thực hiện các công việc hành chính như mua văn phòng phẩm, văn thư, hội nghị tiếp khách. Đồng thời là nơi nhận công văn, giấy tờ, giữ con dấu của công ty.

*Đội xây dựng:*

Thực hiện và tổ chức thi công theo yêu cầu của giám đốc đốc giao

Thanh toán hợp đồng khoán cho công ty

Thông tin các phiếu nhập, xuất kho lên phòng kế toán.

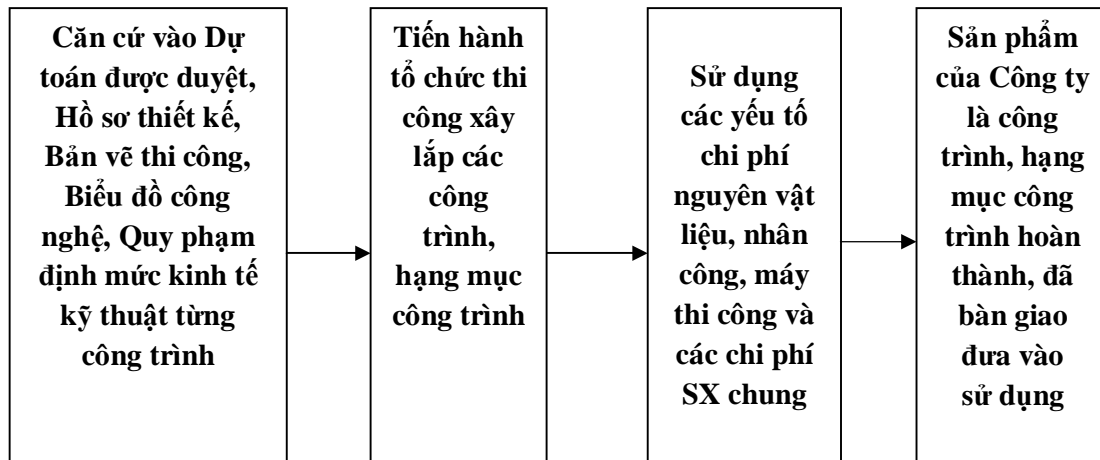
**Sơ đồ 3.1:** Tổ chức bộ máy quản lý tại công ty



### 3.1.3.2. Quy trình sản xuất kinh doanh của công ty

Là Công ty xây lắp nên quá trình sản xuất sản phẩm của Công ty là quá trình tổ chức thi công, sử dụng các yếu tố nguyên vật liệu, nhân công, máy thi công và các chi phí khác để tạo lên công trình, hạng mục công trình. Công tác tổ chức thi công được tiến hành dựa trên cơ sở những tài như các tiêu chuẩn quy phạm định mức chi phí cho từng công trình, hạng mục công trình. Vì vậy, tùy theo từng công trình mà Công ty tổ chức các phương pháp thi công cho phù hợp.

#### **Sơ đồ 3.2: Quy trình sản xuất kinh doanh của công ty**



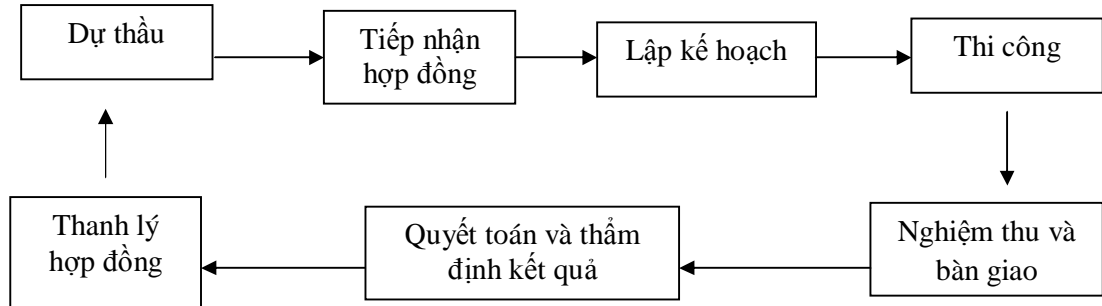
Việc nắm chắc trình tập hợp chi phí sản xuất từ khi khởi công đến giai đoạn cuối cùng. Từ đó góp phần làm quy trình công nghệ không chỉ giúp cho Công ty quản lý và hạch toán các yếu tố đầu vào được tổ chức một cách hợp lý mà Công ty còn có thể theo dõi từng bước quá giảm giá thành một cách đáng kể, nâng cao hiệu quả sản xuất-kinh doanh của Công ty

### 3.1.3.3. Quy trình quản lý sản xuất của Công ty

Hiện nay các công trình của Công ty đang thực hiện chủ yếu theo quy chế đấu thầu. Khi nhận được thông báo mời thầu, Công ty tiến hành lập dự

toán công trình để tham gia dự thầu. Nếu thắng thầu, công ty ký kết hợp đồng với chủ đầu tư khi trúng thầu công ty lập dự toán, ký kết hợp đồng với bên chủ đầu tư. Và sau đó tiến hành lập kế hoạch cụ thể về tiến độ thi công, phương án đảm bảo các yếu tố đầu vào nhằm đảm bảo chất lượng công trình. Căn cứ vào giá trị dự toán, công ty sẽ tiến hành khoán gọn cho các đội thi công có thể là cả công trình hoặc hạng mục công trình thông qua việc ký kết “hợp đồng giao thầu xây lắp”. Giá trị giao thầu được xác định theo tỷ lệ % giá trị trúng thầu, thường là 90-96% tùy thuộc vào từng công trình, hạng mục công trình cụ thể. công ty thu từ 4-10% dùng để chi cho bộ phận quản lý của Công ty.

Sau khi đồng ý với đơn giá giao khoán, đội xây lắp tiến hành lập bảng tổng hợp dự toán chi phí thi công, dự toán chi tiết chi phí nguyên vật liệu thi công, chi phí nhân công, chi phí máy thi công, chi phí khấu hao, chi phí chung gửi Công ty và triển khai thi công. Trên cơ sở kế hoạch các đội thi công cân đối cấp vốn theo tiến độ thi công, biện pháp thi công từng đội, hạn mức theo quy định. Đội thi công có trách nhiệm hoàn thành công việc được giao, có thể tự mình quyết định huy động các nguồn lực phục vụ thi công. Hàng tháng, Ban quản lý công trình lập Báo cáo tình hình thi công các công trình gửi về công ty và đối chiếu với tiến độ thi công, định mức thiết kế. Khi hạng mục thi công đã hoàn thành, Ban quản lý công trình phải quyết toán công trình giao khoán. Về nguyên tắc, giá trị quyết toán được duyệt không được vượt giá trị giao khoán, tuy nhiên trong một số trường hợp do yếu tố khách quan, giá trị quyết toán cao hơn giá trị giao khoán, Ban quản lý công trình phải giải trình trước giám đốc công ty.

**Sơ đồ 3.3: Quy trình quản lý sản xuất tại công ty****Bảng 3.2. Tổng hợp giá trị dự thầu**

STT	Khoản mục chi phí	Ký hiệu	Cách tính
I	CHI PHÍ TRỰC TIẾP		
1	Chi phí Vật liệu	VL	A1
	+ Theo đơn giá trực tiếp	A1	Bảng dự toán hạng mục
2	Chi phí Nhân công	NC	B1
	+ Theo đơn giá trực tiếp	B1	Bảng dự toán hạng mục
3	Chi phí Máy thi công	M	C1
	+ Theo đơn giá trực tiếp	C1	Bảng dự toán hạng mục
4	Chi phí trực tiếp khác	TT	$(VL + NC + M) \times 2\%$
	Cộng chi phí trực tiếp	T	$VL + NC + M + TT$
II	CHI PHÍ CHUNG	C	$T \times 6,05\%$
III	THU NHẬP CHỊU THUẾ TÍNH TRƯỚC	TL	$(T+C) \times 5,5\%$
	Chi phí xây dựng trước thuế	G	$(T+C+TL)$
IV	THUẾ GIÁ TRỊ GIA TĂNG	GTGT	$G \times 10\%$
	Chi phí xây dựng sau thuế	Gxdcpt	$G+GTGT$
V	Chi phí xây dựng lán trại, nhà tạm	Gxdnt	$Gxdcpt \times 2\%$
VI	TỔNG CỘNG	Gxd	$Gxdcpt + Gxdnt$

### **3.1.4. Tổ chức kế toán và bộ máy kế toán tại công ty.**

#### **3.1.4.1. Bộ máy kế toán**

Bộ máy kế toán của công ty phát triển và trưởng thành tương ứng với quy mô và tốc độ phát triển của công ty. Do điều kiện hoạt động trên địa bàn rộng, cơ cấu bộ máy kế toán theo hình thức vừa tập trung, vừa phân tán là rất phù hợp với quá trình quản lý và theo dõi sự biến động của tài sản.

Phòng Kế toán của công ty được đặt dưới sự chỉ đạo trực tiếp của Giám đốc. Đúng đầu là kế toán trưởng được phân công theo dõi và chỉ đạo trực tiếp các nhân viên kế toán trong công ty. Phòng Kế toán trong công ty có nhiệm vụ cụ thể:

- Tổ chức mọi công tác kế toán để thực hiện đầy đủ, chính xác, kịp thời các chứng từ kế toán của đơn vị.

- Giúp giám đốc hướng dẫn các bộ phận trong công ty thực hiện đầy đủ các ghi chép hàng ngày.....phục vụ cho việc điều hành hàng ngày mọi hoạt động kinh doanh của đơn vị.

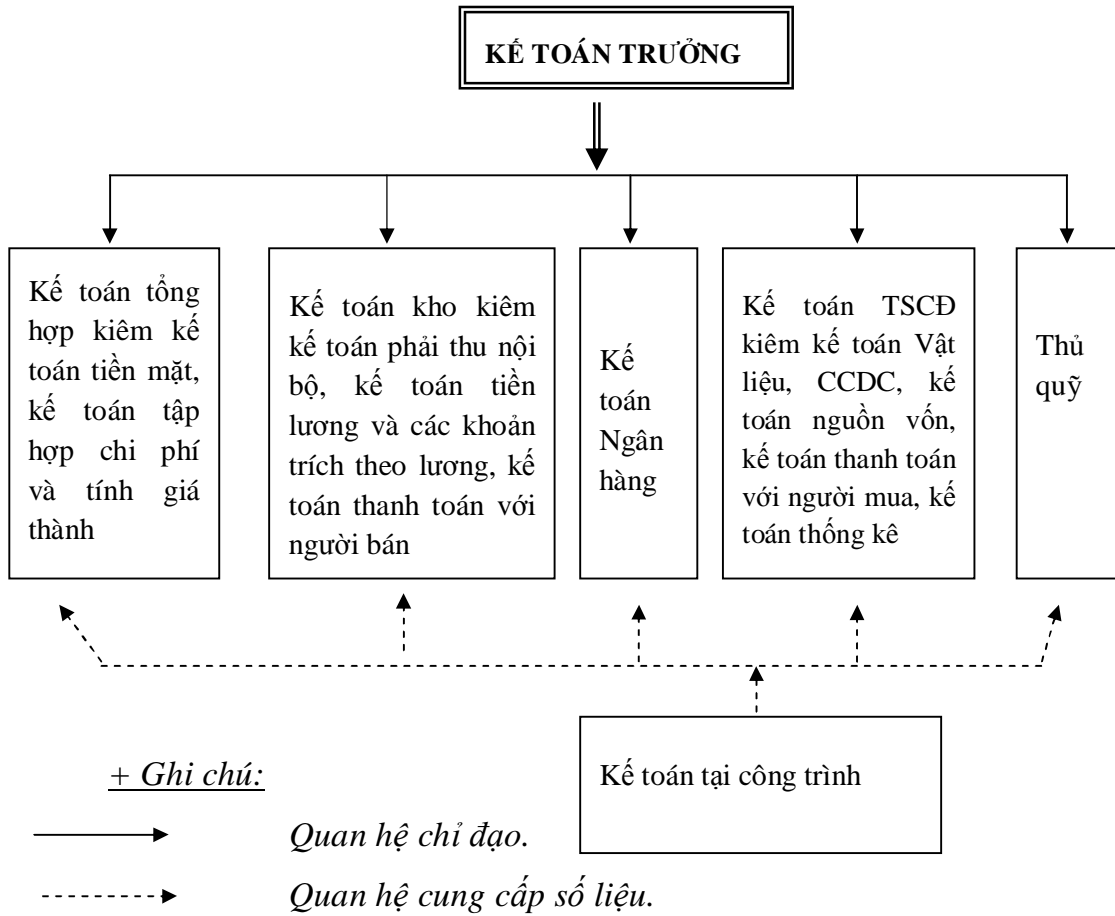
Ngoài ra bộ phận kế toán còn tham gia công tác kiểm kê tài sản, kiểm kê hàng tồn kho, tổ chức bảo quản và lưu trữ các hồ sơ, tài liệu kế toán.

Phòng Kế toán gồm 4 nhân viên. Bao gồm một kế toán trưởng và các kế toán phân hành. Kế toán trưởng là người chịu trách nhiệm về toàn bộ những số liệu, về quản lý tài sản, vật tư, hàng hóa, tiền vốn,... của Công ty, có nhiệm vụ tham mưu cho ban giám đốc Công ty ký duyệt các chứng từ phát sinh hàng ngày.

Ngoài ra, tại mỗi công trình có kế toán bộ phận phụ trách hạch toán các hoạt động xây lắp trực tiếp. Kế toán tại các công trình định kỳ tổng hợp số liệu, lập báo cáo kế toán gửi cho phòng Kế toán của Công ty.

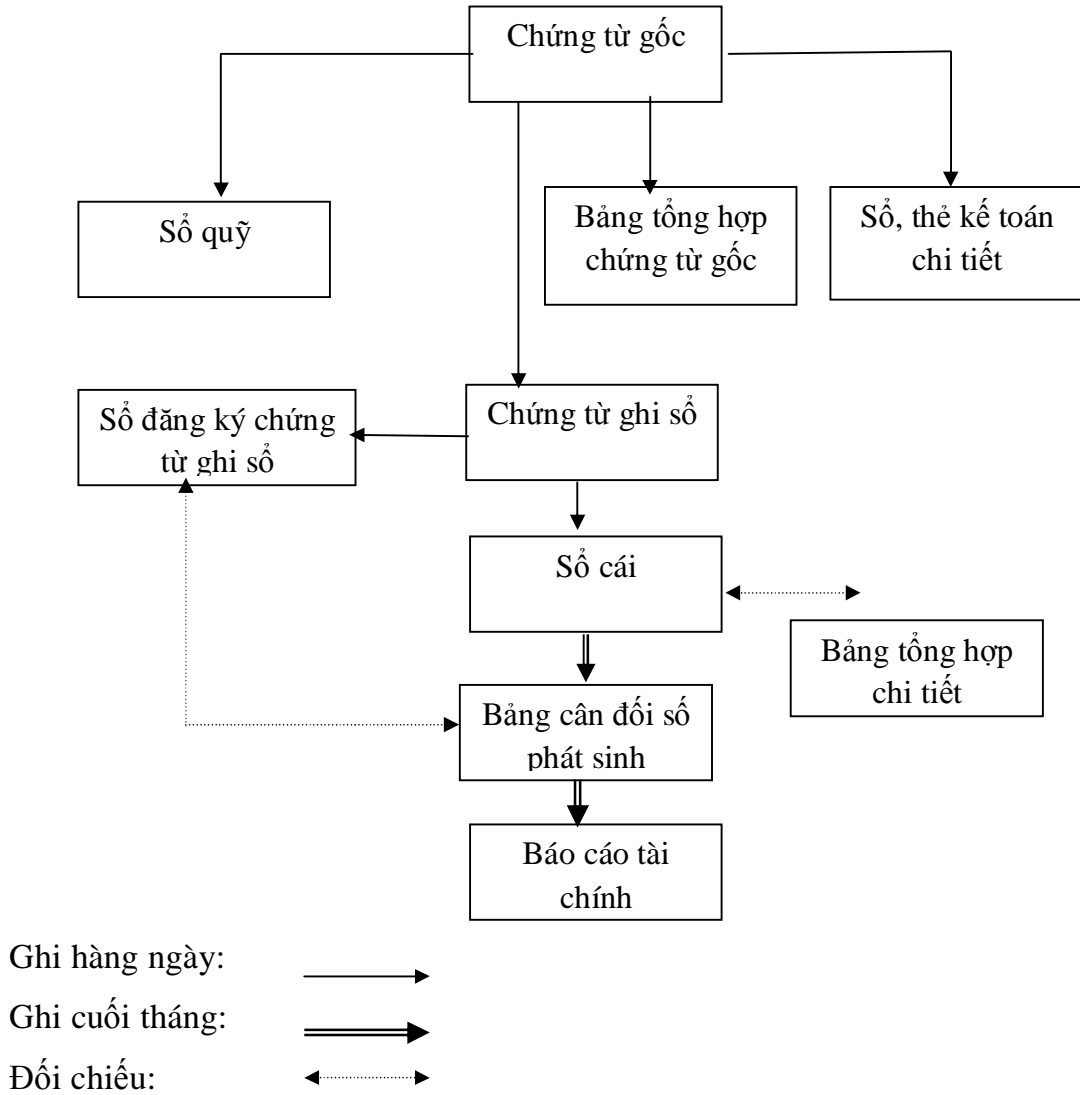
Mô hình tổ chức bộ máy kế toán của công ty được tổ chức như sau:

**Sơ đồ 3.4 : Tổ chức bộ máy kế toán của công ty**



3.1.4.2. Hệ thống sổ kế toán

**Sơ đồ 3.5: Hình thức kế toán áp dụng tại công ty**



(Nguồn: Phòng kế toán)

Do đặc điểm chu kỳ sản xuất kinh doanh kéo dài, sản xuất đơn chiếc theo quy trình hỗn hợp nên tình hình luân chuyển chứng từ nội bộ chậm, không cập nhật hàng ngày nên Công ty áp dụng hạch toán theo hình thức chứng từ ghi sổ. Đây là hình thức kế toán đơn giản, dễ làm nhưng có yếu

điểm không phản ánh và cập nhập nhanh chóng về số liệu, công việc vào sổ sách thường bị đọng lại ở cuối tháng.

Hàng ngày, căn cứ vào chứng từ gốc hoặc bảng tổng hợp chứng từ gốc kế toán lập chứng từ ghi sổ. Căn cứ vào chứng từ ghi sổ để ghi vào sổ đăng ký chứng từ ghi sổ, sau đó dùng để ghi vào sổ cái. Chứng từ gốc sau khi làm căn cứ ghi sổ được dùng để ghi vào các sổ, thẻ kế toán chi tiết. Cuối tháng, tiến hành khoá sổ tính ra tổng số tiền của các nghiệp vụ kinh tế trên sổ đăng ký chứng từ ghi sổ, tính tổng số phát sinh nợ, tổng số phát sinh có và số dư của từng tài khoản trên sổ cái. Căn cứ vào sổ cái lập bảng cân đối số phát sinh.

Sau khi đối chiếu khớp đúng số liệu ghi trên sổ cái và bảng tổng hợp chi tiết được dùng để lập các báo cáo tài chính.

*3.1.4.3. Chính sách kế toán áp dụng tại Công ty TNHH Đầu tư và xây dựng Vĩnh Phúc.*

- Phương pháp kế toán hàng tồn kho: Phương pháp kê khai thường xuyên.

- Phương pháp tính giá nguyên vật liệu xuất kho: phương pháp bình quân gia quyền.

- Phương pháp tính thuế GTGT: theo phương pháp khấu trừ.

- Công ty đã và đang áp dụng hệ thống tài khoản kế toán theo thông tư 200/2014/TT-BTC do Bộ tài chính ban hành thống nhất áp dụng trong cả nước từ ngày 22/10/2014.

- Niên độ kế toán: bắt đầu từ ngày 01/01 đến ngày 31/12 hàng năm

- Đơn vị tính sử dụng là Việt Nam đồng.

### **3.2. Thực trạng kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành theo yêu cầu quản trị doanh nghiệp tại công ty TNHH Đầu tư và xây dựng Vĩnh Phúc.**

#### ***3.2.1. Phân loại chi phí và tính giá thành tại công ty***

Công ty TNHH Đầu tư và xây dựng Vĩnh Phúc là một đơn vị sản xuất có quy mô lớn, quy trình phức tạp, việc thi công các công trình kéo dài nhiều năm với nhiều công trình ở các địa điểm khác nhau song các chi phí phát sinh các công trình đều giống nhau. Do vậy các chi phí được tập hợp theo các khoản mục cho từng công trình như sau:

##### ***a. Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp***

CPNVLTT được coi là yếu tố ảnh hưởng, quyết định tới quá trình sản xuất cũng như kết quả kinh doanh của công ty vì nó liên quan trực tiếp đến giá thành sản phẩm. Vật liệu được sử dụng tại công ty chủ yếu được mua từ bên ngoài, đa dạng về chủng loại và có khối lượng lớn. Chi phí nguyên vật liệu chiếm tới 50%-60% tổng giá thành sản phẩm. Do đó khi yếu tố này được kiểm soát chặt chẽ thì góp phần làm hạ giá thành sản phẩm, mang lại lợi nhuận cho doanh nghiệp.

Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp bao gồm:

- Nguyên vật liệu chính: là những nguyên vật liệu tham gia vào quá trình sản xuất, cấu thành thực tế của công trình. Nguyên vật liệu chính trong doanh nghiệp bao gồm: sắt, đá, xi măng, cát, sỏi...trong sắt lại chia thành sắt phi 6, sắt phi 8....

- Nguyên vật liệu phụ: là những loại vật liệu có tác dụng phụ trong quá trình sản xuất kết hợp với nguyên vật liệu chính

##### ***b. Chi phí nhân công trực tiếp***

Chi phí nhân công trực tiếp sản xuất là một trong 3 yếu tố cơ bản cấu thành giá thành sản phẩm chiếm khoảng 10-12% trong tổng chi phí sản xuất.



Chi phí nhân công trực tiếp là chi phí biến đổi được tính trực tiếp vào giá thành sản phẩm theo khối lượng thực hiện. Do đặc điểm sản xuất của Công ty là thường xuyên di chuyển và thi công ở nhiều địa điểm cách xa nhau nên lao động thi công công trình thường gồm 2 nguồn: lao động trong danh sách và lao động thuê ngoài. Công ty tiến hành thuê mướn lao động bên ngoài (chủ yếu là lao động tại nơi thi công). Công việc này làm giảm chi phí di chuyển lao động, hạn chế những khó khăn về sinh hoạt của công nhân. Đối với lực lượng lao động này Công ty giao cho các Đội trưởng các đội thi công quản lý và trả lương theo hình thức khoán việc.

Các khoản phải trả cho công nhân trực tiếp thi công bao gồm: tiền lương chính, lương phụ và các khoản phụ cấp theo lương cho số công nhân trực tiếp tham gia thi công, không bao gồm tiền ăn trưa, ăn ca và các khoản trích theo lương (bảo hiểm xã hội, bảo hiểm y tế, kinh phí công đoàn, bảo hiểm thất nghiệp).

### *c. Chi phí máy thi công*

Cũng giống như các ngành sản xuất kinh doanh khác, sản xuất xây lắp muốn tăng năng suất lao động cần phải áp dụng tiến bộ khoa học kỹ thuật vào sản xuất. Việc sử dụng máy thi công trong xây lắp là một biện pháp tăng cường trang thiết bị kỹ thuật, giảm được lao động trực tiếp, làm hạ giá thành sản phẩm và nâng cao chất lượng công trình, đẩy nhanh tiến độ thi công. Để hạch toán chính xác các chi phí sử dụng máy thi công vào giá thành công tác xây lắp, cần phải tính toán, ghi chép chính xác, kịp thời, đầy đủ mọi khoản chi phí phát sinh trong quá trình sử dụng máy thi công.

Thông thường phương thức thuê là thuê trọn gói, bao gồm cả nhiên liệu và công nhân vận hành máy. Máy thi công thuê ngoài phục vụ cho công trình nào thì chi phí thuê máy thi công được tập hợp trực tiếp cho công trình đó. Căn cứ vào các chứng từ gốc: hợp đồng thuê máy, hóa đơn giá trị gia tăng,

hay giấy biên nhận tiền do bên cho thuê lập, kế toán lập bảng kê chi phí máy thi công thuê ngoài phát sinh trong tháng cho từng công trình và hạch toán vào chi phí dịch vụ mua ngoài

*d. Chi phí sản xuất chung*

Chi phí sản xuất chung là những chi phí phát sinh ở các đội thi công có tính chất phục vụ cho quá trình thi công. Chi phí sản xuất chung bao gồm các loại chi phí sau:

- Chi phí nhân viên quản lý đội: là những khoản chi phí tiền lương chính, lương phụ của nhân viên quản lý đội.

- Các khoản trích KPCĐ, BHXH, BHYT, BHTN theo lương của công nhân trực tiếp sản xuất, công nhân sử dụng máy thi công và nhân viên quản lý đội.

- Chi phí nguyên vật liệu: là giá trị nguyên vật liệu xuất dùng cho quản lý đội hoặc sử dụng cho sửa chữa tài sản cố định.

- Chi phí công cụ, dụng cụ: là giá trị công cụ, dụng cụ sử dụng cho thi công, quản lý đội như: cây chống gỗ, xà gồ, cốp pha, bảo hộ lao động...

- Chi phí khấu hao tài sản cố định: là những hao phí về thiết bị, máy móc cho quản lý đội, kho tàng, bến bãi... phục vụ thi công công trình.

- Chi phí dịch vụ mua ngoài: chi phí về điện, điện thoại, nước...

- Chi phí khác bằng tiền: chi phí hội họp, tiếp khách...

Chi phí sản xuất chung liên quan trực tiếp đến công trình, hạng mục công trình thì hạch toán trực tiếp vào công trình, hạng mục công trình đó. Nếu liên quan đến nhiều công trình, hạng mục công trình phải tiến hành phân bổ cho từng đối tượng theo các tiêu thức thích hợp, Công ty lựa chọn chi phí nguyên vật liệu trực tiếp là tiêu thức phân bổ. Để tập hợp và phân bổ chi phí sản xuất phát sinh trong phạm vi toàn tổ, đội kế toán sử dụng TK 627 - Chi

phí sản xuất chung, mở chi tiết theo từng bộ phận xây lắp (xí nghiệp, đội xây lắp...)

### ***3.2.2. Công tác lập dự toán chi phí và giá thành sản phẩm tại Công ty theo yêu cầu quản trị doanh nghiệp***

Trong kế toán kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm theo yêu cầu quản trị doanh nghiệp muốn để kiểm soát chi phí, giá thành được chặt chẽ và có hiệu quả kế toán cần phải làm tốt các khâu của quản trị chi phí giá thành. Trong đó khâu đầu tiên và cũng là quan trọng đó là khâu lập dự toán, lập kế hoạch chi phí.

Khi có công trình, hạng mục công trình, Giám đốc yêu cầu phòng kỹ thuật lập dự toán về chi phí theo từng nội dung công việc của từng hạng mục công trình: chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, chi phí nhân công trực tiếp, chi phí máy thi công, chi phí sản xuất chung và các chi phí khác.

Hiện nay, Công ty TNHH Đầu tư và xây dựng Vĩnh Phúc sử dụng định mức được ban hành theo quyết định số 24/2005/QĐ-BXD ngày 29-07-2005 của Bộ xây dựng cùng các văn bản hướng dẫn làm cơ sở định mức lập dự toán.

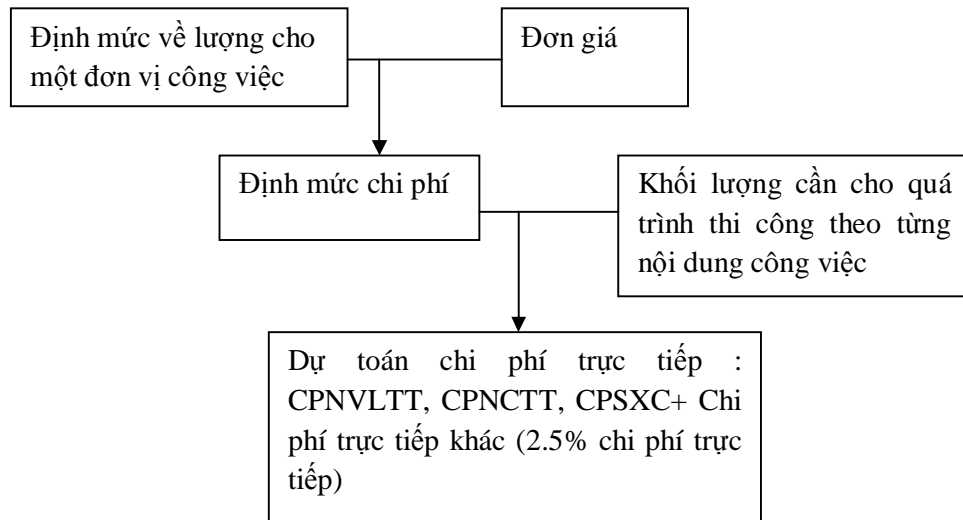
Căn cứ vào các khảo sát, nghiên cứu, xây dựng một số định mức phù hợp với năng lực, kinh nghiệm, trình độ khoa học- kỹ thuật, biện pháp thi công, các yếu tố về môi trường kinh doanh và khả năng nguồn lực của Công ty cung các số liệu thực hiện trong một số năm liền kề sẽ là định lượng cho các chỉ tiêu trong dự toán, đây là căn cứ quan trọng trong việc xác định giá trị dự thầu. Các chi phí tại Công ty TNHH Đầu tư và xây dựng Vĩnh Phúc được xác định bằng cách:

- Chi phí trực tiếp được xác định dựa trên khối lượng thi công, định mức tiêu hao và đơn giá. Định mức tiêu hao được xác định trên cơ sở định

mức do Bộ xây dựng ban hành có dựa trên năng lực, biện pháp thi công của Công ty.

- Chi phí chung, thu nhập chịu thuế tính trước được xác định theo tỷ lệ phần trăm quy định.

### Sơ đồ 3.6. Phương pháp lập dự toán



Trong những năm qua công ty đã thi công nhiều công trình. Tác giả lựa chọn hạng mục công trình: hạng mục tuyến ống chính từ cọc A1 đến K14 của công trình thủy lợi Tá Sứ Lĩnh, xã Sín Thầu, huyện Mường Nhé, tỉnh Điện Biên để phân tích đánh giá.

**Bảng 3.2: Bảng chi tiết dự toán giá thành hạng mục***ĐVT: đồng VN*

STT	Mã số	Tên công tác	Đơn vị	Khối lượng	Đơn giá	Thành tiền
		<b>Tuyến ống chính từ cọc A1 đến cọc K14</b>				
1	AB.11313	Đào móng băng, rộng $\leq 3$ m, sâu $\leq 1$ m, đất cấp III	m3	1.114,57	480.767,	535.848.475,2
2	AB.12114	Phá đá bằng thủ công, chiều dày lớp đá $\leq 0,5$ m, đá cấp IV	m3	134,82	988.307	133.243.549,7
3	AB.13111	Đắp đất nền móng công trình, độ chặt yêu cầu $K=0,85$	m3	472,94	217.119	102.684.259,9
4	BB.19807	Ống nhựa HDPE phi 250 dày 11,9mm	100m	14,719	84.402.104	1.242.314.568,8
5	BB.14114	Ống thép đen phi 250	100m	0,12	133.075.701	15.969.084,1
6	BB.30417C	Cút cong phi 250 (dự ước)	Cái	12,	1.490.152	17.881.824
7	BN1	Bích nhựa 250	Cái	4,	998.619	3.994.476
8	BB.37107	Bích thép đen 250	Cái	4,	1.753.967	7.015.868
9	JCS	Giăng cao su 250	Cái	4,	83.343	333.372
		<b>TỔNG CỘNG II</b>				<b>2.059.285.478</b>
		<b>LÀM TRÒN</b>				<b>2.059.286.000</b>

*(Nguồn phòng kế hoạch)*

Từ dự toán tổng thể trên phòng kỹ thuật có trách nhiệm xây dựng dự toán chi phí tổng hợp của hạng mục công trình

**Bảng 3.3.: Bảng tổng hợp chi phí xây dựng**

STT	Khoản mục chi phí	Ký hiệu	Cách tính	Thành tiền
I	CHI PHÍ TRỰC TIẾP			
1	Chi phí Vật liệu	VL	A1	945.183.441,1
	+ Theo đơn giá trực tiếp	A1	Bảng dự toán hạng mục	945.183.440,9
2	Chi phí Nhân công	NC	B1	662.537.805,4
	+ Theo đơn giá trực tiếp	B1	Bảng dự toán hạng mục	662.537.805,4
3	Chi phí Máy thi công	M	C1	554.076,8
	+ Theo đơn giá trực tiếp	C1	Bảng dự toán hạng mục	554.075,8
4	Chi phí trực tiếp khác	TT	$(VL + NC + M) \times 2\%$	32.165.506,4
	Cộng chi phí trực tiếp	T	$VL + NC + M + TT$	1.640.440.828,4
II	CHI PHÍ CHUNG	C	$T \times 6,05\%$	99.246.670,1
III	THU NHẬP CHỊU THUẾ TÍNH TRƯỚC	TL	$(T+C) \times 5,5\%$	95.682.812,4
	Chi phí xây dựng trước thuế	G	$(T+C+TL)$	<b>1.835.370.311,1</b>
IV	THUẾ GIÁ TRỊ GIA TĂNG	GTGT	$G \times 10\%$	183.537.031,1
	Chi phí xây dựng sau thuế	Gxdcpt	$G+GTGT$	<b>2.018.907.342,1</b>
V	Chi phí xây dựng lán trại, nhà tạm	Gxdnt	$Gxdcpt \times 2\%$	40.378.146,8
VI	<b>TỔNG CỘNG</b>	<b>Gxd</b>	$Gxdcpt + Gxdnt$	<b>2.059.285.489,1</b>

(Nguồn: Phòng kế toán)

Sau đó phòng kế toán và phòng kế hoạch cùng nhau lên bảng dự toán chi tiết các khoản mục chi phí

**Bảng 3.4. Dự toán chi phí nguyên vật liệu**

<b>STT</b>	<b>Tên</b>	<b>đvt</b>	<b>Khối lượng</b>	<b>Đơn giá</b>	<b>Thành tiền</b>
1	Ống nhựa HDPE d=250, dài 6m	m	1486,62	786.815,85	1.169.696.182
2	Keo dán	kg	4,59	151.090,85	693.507
3	Ống thép đen	m	12,06	1.047.885,48	12.637.499
4	Que hàn	kg	6,71	28.921,09	194.061
5	Cút nhựa HDPE	cái	12	1.438.390,03	17.260.680
6	Bích thép	cái	8	622.929,65	4.983.437
7	Ô xy	chai	0,08	96.032,32	7.683
8	Acetylen	chai	0,03	29.577,96	946
9	Bu lông M16	cái	48,00	3.841,29	184.382
10	Cao su tấm	m <sup>2</sup>	1,04	64.021,55	66.582
11	Bích nhựa 250	cái	4,00	998.619,62	3.994.478
12	JCS	cái	4,00	83.343,25	333.373
13	VLK				189.726
	<b>Tổng</b>				<b>1.210.242.536</b>

(Nguồn: Phòng kế toán)

**Bảng 3.5 Dự toán chi phí nhân công**

STT	Tên	đvt	Khối lượng	Đơn giá	Thành tiền
1	Nhân công bậc 3,0/7	công	1.646,91	387.715,32	638.532.238
2	Nhân công bậc 3,5/7	công	471,87	282.373,42	133.243.546
3	Nhân công bậc 3,5/7	công	258,670	295.966,5	76.557.652
	<b>Tổng</b>				<b>848.333.435</b>

(Nguồn: Phòng kế toán)

**Bảng 3.6: Dự toán chi phí máy thi công**

STT	Tên	đvt	Khối lượng	Đơn giá	Thành tiền
1	Máy biến thế	ca	1,5308	441.385	675.672
2	Máy khác	ca	0,006	922.499	5.535
3	Máy khác	ca	0,2	141.243	28.249
	<b>Tổng</b>				<b>709.456</b>

(Nguồn: Phòng kế toán)

**3.2.3 .Kế toán chi phí sản xuất và giá thành tại Công ty**

Công ty TNHH Đầu tư và xây dựng Vĩnh Phúc áp dụng hình thức khoản gọn cho các đội xây lắp, đội sẽ là đơn vị nhận khoán, trực tiếp tiến hành thi công công trình, hạng mục công trình với nguồn kinh phí tạm ứng từ Công ty. Hằng ngày, mọi hoạt động tổ chức sản xuất, thi công đều được phản ánh đầy đủ vào Nhật ký công trình nhằm đảm bảo sự thuận lợi trong việc kiểm soát và quản lý. Chi phí sản xuất phát sinh theo công trình nào được kế toán tập hợp chi phí theo công trình đó bao gồm: chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, chi phí nhân công trực tiếp, chi phí máy thi công, chi phí sản xuất chung.

Tập hợp chi phí sản xuất cho hạng mục: Tuyến ống chính từ cọc A1 đến K14 - công trình Tá Sứ Linh như sau



*a/ Kế toán chi phí nguyên vật liệu trực tiếp*

Căn cứ vào dự toán công trình và nhu cầu vật tư thực tế phù hợp với tiến độ thi công, Đội trưởng đội thi công xem xét, duyệt yêu cầu và tiến hành cung cấp vật tư đáp ứng tiến độ thi công công trình. Vật tư phục vụ cho sản xuất, thi công các công trình do các đội tự mua ngoài là chủ yếu nhưng phải đảm bảo về chất lượng và chủng loại theo thiết kế. Vật tư mua về được đưa ngay vào công trình hoặc được tạm nhập tại chân công trình.

Khi có nhu cầu xuất vật tư, nhân viên quản lý kho ở công trình tiến hành lập phiếu xuất kho, phiếu xuất kho được lập thành 2 liên: 1 liên đội giữ để theo dõi, 1 liên gửi về phòng kế toán. Trị giá vật tư được tính theo phương pháp thực tế đích danh.

Phương pháp kế toán chi phí nguyên vật liệu trực tiếp:

- Chứng từ kế toán sử dụng: Phiếu xuất kho, hóa đơn giá trị gia tăng..

- Tài khoản kế toán sử dụng:

+TK 621: chi phí nguyên vật liệu trực tiếp: để theo dõi tình hình tập hợp và kết chuyển chi phí nguyên vật liệu trực tiếp sử dụng cho thi công xây lắp. TK 621 được mở chi tiết theo từng công trình, hạng mục công trình.

+ Các tài khoản liên quan như: 152,336,154...

- Trình tự hạch toán vào sổ kế toán:

Trên cơ sở phiếu xuất kho, cuối tháng kế toán nhập dữ liệu vào máy vi tính, chương trình sẽ tự động tập hợp số liệu chứng từ ghi sổ và ghi vào sổ kế toán chi tiết TK 621- Chi tiết cho từng công trình và sổ cái TK 621.

Để minh họa cho quá trình tập hợp chi phí nguyên vật liệu trực tiếp tại TNHH Đầu tư và xây dựng Vĩnh Phúc, đề tài xin trích dẫn số liệu kế toán liên quan đến tập hợp chi phí và giá thành hạng mục công trình Tuyến ống chính từ cọc A1 đến K14 công trình Tá Sứ Linh. Hạng mục công trình được đội thi công thực hiện theo hợp đồng số 28/2015/HĐ-XD về việc thi công xây dựng

công trình : Thủy lợi Tá Sú Lình giữ ban quản lý dự án huyện Mùong Nhé và Công ty TNHH đầu tư và xây dựng Vĩnh Phúc từ ngày 01/02/2015 đến ngày 30/11/2015.

Kèm theo sổ chi tiết TK 621 là Bảng quyết toán chi phí NVLTT hạng mục tuyển ống chính từ cọc A1 đến K14 của công trình thủy lợi Tá Sú Lình, xã Sín Thầu, Huyện Mùong Nhé, tỉnh Điện Biên ( Phụ lục 01)

**Bảng 3.7: Sổ chi tiết tài khoản 621**

CÔNG TY TNHH ĐẦU TƯ VÀ XÂY DỰNG VĨNH PHÚC

**SỔ CHI TIẾT TÀI KHOẢN 621**

Từ ngày 01/01/2015 đến ngày 31/12/2015

Đối tượng: Hạng mục tuyển ống chính từ cọc A1 đến K14- Tá Sú Lình

Chứng từ		Diễn giải	Số hiệu TK đối ứng	Số phát sinh	
Số hiệu	Ngày tháng			Nợ	Có
		Số dư đầu kỳ			
		Số phát sinh trong kỳ			
PX01/4	15/04	Xuất ống nhựa HDPE	152	1.062.180.977	
PX02/4	16/04	Xuất keo dán	152	592.200	
PX02/4	16/04	Xuất ống thép đen	152	12.000.800	
PX03/4	18/04	Xuất que hàn	152	227.270	
PX06/4	20/04	Xuất cút nhựa HDPE	152	16.065.933	
PX12	20/04	Xuất bích thép	152	4.009.920	
PX24	21/04	Xuất oxy	152	74.500	
PX 25	21/04	Xuất Acetylen	152	805	
PX34	25/04	Xuất Bu lông M16	152	175.000	
PX 37	25/04	Xuất cao su tấm	152	55.000	
PX 38	28/04	Xuất bích nhựa 250	152	312.000	
PX 39	28/04	Xuất JCS	152	260.000	
PX 40	29/04	Xuất vật liệu khác	152	180.000	
		.....		.....	.....
PKT 02	30/05	Kết chuyển chi phí vật liệu	154		1.096.134.405
		<b>Cộng số phát sinh</b>		<b>1.096.134.405</b>	<b>1.096.134.405</b>
		<b>Số dư cuối kỳ</b>		<b>0</b>	

(Nguồn phòng kế toán)

*b/ Kế toán chi phí nhân công trực tiếp*

Kế toán chi phí nhân công trực tiếp tập hợp chi phí trực tiếp cho các công trình được mở từ khi bắt đầu thi công đến khi hoàn thành. Mỗi trang sổ thể hiện số phát sinh trong tháng. Căn cứ vào lệnh sản xuất, bảng thanh toán lương, bảng phân bổ lương và các khoản trích theo lương kế toán tiến hành vào sổ chi tiết tài khoản chi phí nhân công trực tiếp. Sổ chi tiết tài khoản 622 được làm căn cứ để vào sổ chi tiết tài khoản 154.

Sau khi trúng thầu, phần nhân công được khoán lại cho đội xây dựng theo giá dự toán sau khi trừ đi các khoản trích lại cho Công ty một tỷ lệ nhất định tùy theo kết cấu, độ phức tạp của từng công trình mà nhân công giao khoán từ 70-90% tổng chi phí nhân công so với dự toán. Tại hạng mục Tuyển ống chính từ cọc A1 đến K14 công trình thủy lợi Tá Sú Lĩnh tỷ lệ nhân công giao khoán là 75%-80% tùy bậc công.

Kế toán tổng hợp chi phí nhân công trực tiếp: từ các bảng thanh toán lương và các bảng phân bổ lương kế toán tiến hành vào chứng từ ghi sổ. Công việc được thực hiện vào cuối mỗi tháng. Kế toán căn cứ số liệu trên các chứng từ có liên quan, kiểm tra số liệu trong bảng thanh toán lương, đối chiếu số liệu ở bảng thanh toán lương và bảng phân bổ cho phù hợp. Số liệu ở chứng từ ghi sổ đảm bảo tính chính xác, tính phù hợp với các chứng từ có liên quan bên cạnh đó phải có đảm bảo được sự phê duyệt của kế toán trưởng đảm bảo theo quy định của kế toán. Đối chiếu số liệu trên sổ cái tài khoản 622 với sổ chi tiết tài khoản 622 là phù hợp, do đó số liệu trên sổ cái được dùng làm căn cứ để vào bảng cân đối tài khoản, đồng thời đó cũng là căn cứ để kế toán tập hợp chi phí nhân công trực tiếp cho tuyển ống chính từ cọc A1 đến K14 của công trình thủy lợi Tá Sú Lĩnh, xã Sín Thầu, Huyện Mường Nhé, tỉnh Điện Biên.

Cũng giống như chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, chi phí nhân công trực tiếp được mở một quyển sổ riêng, trong đó các trang sổ là chi phí nhân công trực tiếp phát sinh ở từng tháng. Việc tập hợp chi phí này giúp cho quá trình quyết toán chi phí nhân công trực tiếp cho các hạng mục được diễn ra nhanh hơn bằng cách kế toán tổng cộng chi phí phát sinh ở từng tháng cho đến thời điểm sản phẩm hoàn thành và thực hiện quyết toán.

- Tài khoản sử dụng:

+TK 622: chi phí nhân công trực tiếp, để theo dõi tình hình tập hợp và kết chuyển chi phí nhân công trực tiếp thi công xây lắp. TK 622 được theo dõi chi tiết từng công trình, hạng mục công trình.

- Trình tự hạch toán vào sổ kế toán : cuối tháng, căn cứ vào Bảng thanh toán lương, Bảng chấm công các đội gửi về, kế toán lập Chứng từ ghi sổ và nhập số liệu vào máy tính.

Sổ chi tiết TK 622 kèm bảng quyết toán chi phí nhân công trực tiếp Phụ lục 02

### **Bảng 3.8: Sổ chi tiết tài khoản 622**

#### **SỔ CHI TIẾT TÀI KHOẢN 622**

Từ ngày 01/01/2015 đến ngày 31/12/2015

Đối tượng: Hạng mục tuyển ống chính từ cọc A1 đến K14- Tá Sứ Linh

Chứng từ		Diễn giải	Số hiệu TK đối ứng	Số phát sinh	
Số hiệu	Ngày tháng			Nợ	Có
		Số dư đầu kỳ			
		Số phát sinh trong kỳ			
12	30/04	Lương trực tiếp tổ thợ 1	334	200.185.500	
12	30/04	Lương trực tiếp tổ thợ 2	334	150.265.000	
15	31/05	Lương trực tiếp tổ thợ 1	334	150.450.500	
15	31/05	Lương trực tiếp tổ thợ 2	334	170.864.000	

		.....		.....	.....
PKT 02	31/05	Kết chuyển chi phí nhân công	154		671.765.000
		<b>Cộng số phát sinh</b>		<b>671.765.000</b>	<b>671.765.000</b>
		<b>Số dư cuối kỳ</b>		<b>0</b>	

(Nguồn phòng kế toán)

*c/ Kế toán chi phí máy thi công*

Kế toán chi phí máy thi công trực tiếp tập hợp chi phí trực tiếp cho các công trình được mở từ khi bắt đầu thi công đến khi hoàn thành. Mỗi trang sổ thể hiện số phát sinh trong tháng. Căn cứ vào lệnh sản xuất, bảng thanh toán lương, bảng phân bổ lương và các khoản trích theo lương kế toán tiến hành vào sổ chi tiết tài khoản chi phí nhân công trực tiếp. Sổ chi tiết tài khoản 623 được làm căn cứ để vào sổ chi tiết tài khoản 154.

Do đặc điểm của công ty và công ty không tổ chức bộ máy thi công nên công ty thuê máy thi công và số tiền phải trả mỗi ca máy chính là chi phí máy thi công được ghi riêng từng công trình.

- *Tài khoản sử dụng:*

+TK 623: Chi phí sử dụng máy thi công, được mở chi tiết từng công trình, hạng mục công trình.

- Trình tự hạch toán vào sổ kế toán: Căn cứ vào hợp đồng thuê máy và khối lượng công việc đã nghiệm thu, hàng tháng các đội tính ra chi phí thuê máy thi công và tập hợp chứng từ gốc có liên quan đến hoạt động thuê máy gửi lên phòng kế toán công ty. Kế toán kiểm tra, đối chiếu và hạch toán vào sổ chi tiết TK 623 theo từng công trình

Sổ chi tiết TK 623 kèm bảng quyết toán chi phí sử dụng máy thi công ở phụ lục 03

**Bảng 3.9: Sổ chi tiết tài khoản 623****SỔ CHI TIẾT TÀI KHOẢN 623**

Từ ngày 01/01/2015 đến ngày 31/12/2015

Đối tượng: Hạng mục tuyến ống chính từ cọc A1 đến K14- Tá Sứ Linh

Chứng từ		Diễn giải	Số hiệu TK đối ứng	Số phát sinh	
Số hiệu	Ngày tháng			Nợ	Có
		Số dư đầu kỳ			
		Số phát sinh trong kỳ			
123	30/04	Chi phí máy biến thế	331	450.000	
124	30/04	Chi phí máy khác	112	8.360	
201	31/05	Chi phí máy biến thế	331	150.000	
202	31/05	Chi phí máy khác	112	22.000	
		.....		.....	.....
	31/05	Kết chuyển chi phí máy thi công	154		630.360
		<b>Cộng số phát sinh</b>		<b>630.360</b>	<b>630.360</b>
		<b>Số dư cuối kỳ</b>		<b>0</b>	

(Nguồn phòng kế toán)

*d. Kế toán chi phí sản xuất chung*

Theo Nghị Định 32/2015/NĐ-CP ngày 25-3-2015 về quản lý chi phí đầu tư xây dựng chi phí sản xuất chung được xác định bằng 6,05% tổng chi phí trực tiếp.

Tuy nhiên chi phí lán trại được tách riêng ra khỏi các khoản mục chi phí sản xuất. Chi phí lán trại được tính riêng bằng 2% giá trị sau thuế của giá thành sản phẩm.

Chi phí sản xuất chung bao gồm các chi phí liên quan hoạt động phục vụ đội thi công được tập hợp chung bao gồm:

- Chi phí lương cho bộ phận quản lý công trình
- Chi phí công cụ như là đá mài....

- Chi phí mua ngoài như điện, điện thoại, tiếp khách

Chi phí phát sinh liên quan đến công trình nào được tập hợp hết cho công trình đó. Khi hạng mục công trình hoàn thành, Ban điều hành thi công phải quyết toán cho từng công trình, từng hạng mục công trình.

Tại Công ty chi phí sản xuất chung chưa được xác định theo chi phí cố định và chi phí biến đổi để kiểm soát chi phí tốt hơn.

- Chứng từ kế toán sử dụng: Bảng chấm công, Bảng thanh toán tiền lương, bảng thanh toán công tác phí, phiếu chi, giấy báo nợ, hóa đơn giá trị gia tăng...

- Tài khoản kế toán sử dụng:

+ TK 627- Chi phí sản xuất chung, tài khoản này được kế toán mở chi tiết cho từng công trình, hạng mục công trình và cũng mở chi tiết cho từng yếu tố chi phí: TK 6271- Chi phí nhân viên, TK 6272 - Chi phí vật liệu, TK 6273 - Chi phí dụng cụ sản xuất, TK 6277 - Chi phí dịch vụ mua ngoài, TK 6278 - Chi phí bằng tiền khác.

+ Các TK khác có liên quan như: TK 112, 334, 338...

- Trình tự hạch toán vào sổ kế toán: tại công ty khi nhận được các chứng từ ở các đội thi công gửi về, kế toán tiến hành kiểm tra và hạch toán chi phí vào sổ chi tiết TK 627, sổ cái TK 627

**Bảng 3.10: Sổ chi tiết TK 627****SỔ CHI TIẾT TÀI KHOẢN 627**

Từ ngày 01/01/2015 đến ngày 31/12/2015

Đối tượng: Hạng mục tuyển ông chính từ cọc A1 đến K14- Tá Sứ Linh

Chứng từ		Diễn giải	Số hiệu TK đối ứng	Số phát sinh	
Số hiệu	Ngày tháng			Nợ	Có
		Số dư đầu kỳ			
		Số phát sinh trong kỳ			
12	30/04	Lương quản lý thi công	334	24,000,000	
12	30/04	Công tác phí	336	800,000	
15	30/04	Chi tiếp khách	331	2,000,000	
12	30/04	Cách khoản trích lương	338	2,400,000	
25	30/04	Phân bổ tiền điện đội 1	112	2,125,000	
26	30/04	Xuất kho NVL	152	7,510,000	
30	31/05	Lương quản lý thi công	334	24,000,000	
32	31/05	Công tác phí	336	500,000	
32	31/05	Chi tiếp khách	331	1,000,000	
34	31/05	Phân bổ tiền điện đội 1	112	1,600,000	
35	31/05	Mẫu thí nghiệm	336	1,200,000	
30	31/05	Cách khoản trích lương	338	2,400,000	
		.....		.....	.....
	31/05	Kết chuyển chi phí sản xuất chung	154		69,535,000
		<b>Cộng số phát sinh</b>		<b>69,535,000</b>	<b>69,535,000</b>
		<b>Số dư cuối kỳ</b>		<b>0</b>	

*(Nguồn phòng kế toán)*

e. Tập hợp chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm

- Tài khoản kế toán sử dụng: TK 154- Chi phí sản xuất kinh doanh dở dang, mở chi tiết cho từng công trình, từng hạng mục công trình.



- Trình tự hạch toán vào sổ kế toán: cuối niên độ, kế toán thực hiện việc kết chuyển các khoản mục chi phí sản xuất cho từng công trình theo định khoản: Nợ TK 154- Chi tiết cho từng công trình

Có TK 621- Chi tiết cho từng công trình

Có TK 622- Chi tiết cho từng công trình

Có TK 623- Chi tiết cho từng công trình

Có TK 627- Chi tiết cho từng công trình

Các bút toán về kết chuyển chi phí phản ánh vào chứng từ ghi sổ, chi tiết TK 154 và sổ cái TK 154

**Bảng 3.11: Sổ chi tiết TK 154**

**SỔ CHI TIẾT TÀI KHOẢN 154**

Từ ngày 01/01/2015 đến ngày 31/12/2015

Đối tượng: Hạng mục tuyển ông chính từ cọc A1 đến K14- Tá Sú Lình

Chứng từ		Diễn giải	Số hiệu TK đối ứng	Số phát sinh	
Số hiệu	Ngày tháng			Nợ	Có
		Số dư đầu kỳ			
		Số phát sinh trong kỳ			
02	31/12	Kết chuyển Chi phí NVL trực tiếp	621	1,096,134,405	
02	31/12	Kết chuyển chi phí nhân công trực tiếp	622	671,765,000	
02	31/12	Kết chuyển chi phí sử dụng máy thi công	623	630,360	
02	31/12	Kết chuyển chi phí sản xuất chung	627	69,535,000	
		.....		.....	.....
02	31/12	Hoàn thành bàn giao	632		1,838,064,765
		<b>Cộng số phát sinh</b>		<b>1,838,064,765</b>	<b>1,838,064,765</b>
		<b>Số dư cuối kỳ</b>		<b>0</b>	

(Nguồn phòng kế toán)

**3.2.4. Phân tích thông tin chi phí sản xuất và giá thành phục vụ yêu cầu quản trị**

a/ Phân tích biến động chi phí sản xuất giữa kế hoạch và thực hiện

Để thấy rõ tình hình thực tế về quản trị chi phí giá thành tại Công ty TNHH Đầu tư và xây dựng Vĩnh Phúc ta tiến hành phân tích biến động chi phí giữa thực hiện với dự toán của hạng mục tuyến ống chính từ cọc A1 đến K14

**Bảng 3.12: Bảng phân tích chênh lệch chi phí nguyên vật liệu**

STT	Tên	Chênh lệch		
		CP thực tế	CP dự toán	Thành tiền
1	Ống nhựa HDPE d=250, dài 6m	1.062.180.977	1.169.696.182,05	-107.515.205
2	Keo dán	592.200	693.507	-101.307
3	Ống thép đen	12.000.800	12.637.499	-636.699
4	Que hàn	227.270	194.061	33.209
5	Cút nhựa HDPE	16.065.933	17.260.680	-1.194.747
6	Bích thép	4.009.920	4.983.437	-973.517
7	Ô xy	74.500	7.683	66.817
8	Acetylen	805	946	-141
9	Bu lông M16	175.000	184.382	-9.382
10	Cao su tấm	55.000	66.582	-11.582
11	Bích nhựa 250	312.000	3.994.478	-3.682.478
12	JCS	260.000	333.373	-73.373
13	VLK	180.000	189.726	-9.726
	<b>Tổng</b>	<b>1.096.134.405</b>	<b>1.210.242.537</b>	<b>-114.108.132</b>

(Nguồn: Phòng kế toán)

CP NVLTT là một khoản mục chi phí chiếm tỷ trọng lớn trong tổng chi phí. Sự biến động của chi phí này có ảnh hưởng rất lớn đến giá thành sản phẩm. Do đặc điểm nguyên vật liệu của Công ty đa dạng, nhiều chủng loại dẫn đến việc kiểm soát chi phí này gặp khó khăn.

Từ bảng phân tích chênh lệch cho thấy so với dự toán CP NVLTT thực tế thấp hơn 114.108.132. Trong đó biến động nhiều nhất là nguyên liệu về ống nhựa HDPE. Tuy nhiên người lập bảng phân tích này cũng không xác định chắc chắn nguyên nhân là do đâu, họ chỉ trả lời chung rằng do giá cả thay đổi.

Từ bảng phân tích chênh lệch hạng mục “Từ cọc chính A1 đến K14” do phòng kế toán tổng hợp, công ty đã xem xét lại nguyên nhân phát sinh chênh lệch để có biện pháp phù hợp cho những hạng mục về sau.

*- Phân tích biến động chi phí nhân công trực tiếp*

CPNCTT là khoản mục chiếm tỷ trọng khá lớn trong tổng chi phí sản xuất. Khoản mục phí này mang ý nghĩa cả về mặt kinh tế và xã hội, một mặt đảm bảo được mức lợi nhuận của doanh nghiệp, mặt khác phản ánh đời sống của người lao động trong Công ty.

Cách tính lương của công nhân trực tiếp sản xuất của Công ty được tính dựa vào lệnh sản xuất do phòng kỹ thuật đưa ra phù hợp với tình hình sản xuất của Công ty, đặc điểm của quá trình tổ chức sản xuất và phù hợp với chức năng và nhiệm vụ của từng tổ sản xuất đã được giám đốc Công ty ký duyệt. Do đặc điểm của Công ty là sản xuất đơn chiếc theo đơn đặt hàng với chu kỳ sản xuất dài.

Trong Công ty, bên cạnh CPNVLTT là khoản mục chiếm tỷ trọng lớn trong tổng chi phí thì CPNCTT cũng chiếm phần đáng kể và có ảnh hưởng lớn tới giá thành. Với mỗi hợp đồng kinh tế, Phòng kế hoạch của Công ty lập dự toán chi phí này dựa vào định mức của từng nguyên vật liệu và dựa vào đặc điểm yêu cầu kỹ thuật của từng công trình, hạng mục công trình. Ta có thể tìm hiểu sự biến động CPNCTT của hạng mục tuyến ống chính từ cọc A1 đến K14

**Bảng 3.13: Bảng phân tích chênh lệch chi phí nhân công trực tiếp**

STT	Tên	Chênh lệch		
		CP thực tế	CP dự toán	Thành tiền
1	Nhân công bậc 3,0/7	518.805.000	638.532.238	-119.727.238
2	Nhân công bậc 3,5/7	95.760.000	133.243.546	-37.483.546
3	Nhân công bậc 3,5/7	57.200.000	76.557.652	-19.357.652
	<b>Tổng</b>	<b>671.765.000</b>	<b>848.333.435</b>	<b>-176.568.435</b>

(Nguồn: Phòng kế toán)

Cũng tương tự CP NVLTT, CP NCTT cũng biến động giảm làm giá thành hạng mục công trình giảm 1 lượng 176.586.435..

Nhìn vào bảng phân tích công ty cũng không thể chỉ ra nguyên nhân biến động là do đâu, chỉ thấy rằng chi phí đều tăng mà không xác định được do đơn giá thợ hay do khối lượng công thực tế.

Công ty đã phân tích chênh lệch thực tế và dự toán nhưng chủ yếu dựa vào đơn giá mà không phân tích khối lượng bậc công phát sinh làm CP NCTT tăng. Nguyên nhân gây ra sự bất lợi này có thể do: công nhân tay nghề kém thi công nhiều lần, hoặc quản lý công trình lơ là dẫn đến công nhân kéo dài thời gian lao động.

*-Phân tích biến động chi phí máy thi công*

**Bảng 3.14: Bảng phân tích chênh lệch chi phí máy thi công**

STT	Tên	Chênh lệch		
		CP thực tế	CP dự toán	Thành tiền
1	Máy biến thể	600.000	675.672	-75.672
2	Máy khác	8.360	5.535	2.825
3	Máy khác	22.000	28.249	-6.249
	<b>Tổng</b>	<b>630.360</b>	<b>709.456</b>	<b>-79.096</b>

(Nguồn phòng kế toán)

Trong giá thành công trình chi phí máy thi công chiếm tỷ trọng không nhỏ do đặc thù ngành nghề cần rất nhiều công máy hỗ trợ cho việc thi công. Tuy nhiên ở hạng mục này chi phí máy thi công chỉ chiếm tỉ trọng nhỏ do đây là hạng mục bắt đầu đi vào lắp đặt nên nhân công và nguyên vật liệu chiếm tỷ trọng cao hơn.

Từ biến động về giá và biến động về lượng của máy cho thấy chi phí máy thi công cũng bị ảnh hưởng do đơn giá thay đổi làm chi phí máy tăng 1 lượng 79.096.

*-Phân tích biến động chi phí sản xuất chung*

Khoản mục CPSXC bao gồm nhiều khoản mục chi phí liên quan tới sản xuất trong kỳ phát sinh tại phân xưởng như tiền lương cho công nhân, các khoản trích theo lương, các khoản khấu hao... Với đặc thù của Công ty CPSXC được phân chia làm 2 loại:

*Chi phí sản xuất chung được tập hợp trực tiếp cho các hạng mục:* chi phí lương kỹ thuật, chi phí lán trại tạm

*Chi phí sản xuất chung không tập hợp được cho từng vụ việc riêng:* kế toán tập hợp chi phí này cho từng phân xưởng rồi tiến hành phân bổ theo tiêu thức chi phí nhân công trực tiếp

Chi phí sản xuất chung theo dự toán là 89,711,308

Chi phí sản xuất chung thực tế phát sinh là : 69,535,000

Chênh lệch chi phí sản xuất chung là -20,176,308 cho thấy chi phí phát sinh thấp hơn so với dự toán.

Qua sự phân tích trên về chi phí giữa thực hiện và dự toán của **hạng mục tuyến ống chính từ cọc A1 đến K14 của công trình thủy lợi Tá Sú Lĩnh, xã Sín Thầu, Huyện Mường Nhé, tỉnh Điện Biên** ta thấy nhìn chung Công ty đã hoàn thành được kế hoạch đề ra. Các chi phí phát sinh trong kỳ thấp hơn so với dự toán nhưng chất lượng công trình vẫn được đảm bảo cho

thấy công ty đang kiểm soát khá tốt chi phí. Với tốc độ kiểm soát chi phí như vậy, Công ty hoàn thành có thể tin tưởng vào mục tiêu giảm bớt được chi phí, hạ giá thành sản phẩm nhằm nâng cao lợi nhuận trong kỳ.

*- Áp dụng phương pháp phân tích chi phí theo cách ứng xử đối với phân tích quản trị chi phí tại công ty*

Việc so sánh sự biến động các khoản mục chi phí giữa thực hiện và dự toán cho ta thấy được chi phí sản xuất tăng lên là do khoản mục nào nhưng để đáp ứng được các nội dung của KTQT như lập kế hoạch, kiểm soát chi phí, phân tích chi phí nhà quản trị cần phân loại chi phí theo cách ứng xử chi phí xem khoản mục nào để có thể đưa ra quyết định nên giảm khoản chi phí nào, tăng chi phí nào có lợi cho Công ty. Từ sự nhìn nhận đó đưa ra các quyết định cho phù hợp với tình hình biến động thị trường.

Nhìn nhận từ góc độ của quản trị, CPSXC bao gồm biến phí sản xuất chung và định phí sản xuất chung. Biến phí sản xuất chung thường bao gồm những chi phí gián tiếp liên quan tới việc phục vụ, quản lý hoạt động sản xuất nhưng biến thiên theo mức độ hoạt động sản xuất. Định phí sản xuất chung tại công ty theo bảng trên gồm lương nhân viên phân xưởng, các khoản trích theo lương. Biến động về định phí sản xuất chung thường gắn liền với những biến động về dự toán và biến động do mức độ hoạt động ( biến động thời gian). Những biến động này chỉ phù hợp trong phạm vi nhất định khi mà định phí chưa có sự thay đổi. Chi phí quản lý doanh nghiệp là chi phí hỗn hợp gồm biến phí quản lý và định phí quản lý. Trong đó biến phí gồm: chi phí vật liệu quản lý, chi phí đồ dùng văn phòng, chi phí dịch vụ mua ngoài, chi phí bằng tiền khác. Định phí quản lý gồm: chi phí nhân viên quản lý, thuế, phí, lệ phí. Sự thay đổi chi phí quản lý cũng ảnh hưởng lớn đến thu nhập của doanh nghiệp.

*b/ Sử dụng thông tin và ra quyết định*

Đối với các nhà quản trị việc sử dụng thông tin về chi phí, giá thành, doanh thu, lãi đóng góp có ý nghĩa đặc biệt quan trọng trong quá trình hoạch định và kiểm soát doanh nghiệp cũng như trong quá trình ra quyết định sản xuất kinh doanh. Sử dụng thông tin của kế toán quản trị các nhà quản trị sẽ có nhiều thông tin chi tiết về tình hình sản xuất kinh doanh của từng sản phẩm, từng giai đoạn trong từng thời kỳ. Các thông tin của kế toán quản trị không chỉ mang tính quá khứ như trong thông tin mà kế toán tài chính cung cấp mà nó còn mang cả thông tin dự đoán trong tương lai. Tuy nhiên tại công ty TNHH Đầu tư và xây dựng Vĩnh Phúc do tổ chức kế toán còn nghiêng chủ yếu về kế toán tài chính, trong bộ máy kế toán thì đa phần công tác kế toán quản trị lại do bộ phận kế toán tổng hợp xử lý, hầu hết các thông tin ứng dụng cho kế toán quản trị của bộ phận kế toán tổng hợp phần nhiều là do các bộ phận khác cung cấp, nhiều thông tin vẫn là thông tin quá khứ. Tuy nhiên bộ phận kế toán tổng hợp cũng đã hợp tác với bộ phận dự toán, bộ phận đánh giá sản xuất kinh doanh của phòng kế hoạch kinh doanh cũng đã đưa ra một số báo cáo như: Báo cáo tổng hợp chi phí năm thực hiện, tình hình biến động chi phí giữa thực hiện và dự toán, tình hình biến động chi phí qua các năm, báo cáo kết quả kinh doanh theo phương pháp lãi đóng góp (trong đó các chi phí bán hàng, chi phí quản lý chủ yếu được phân bổ theo định mức) của tất cả các sản phẩm và của từng sản phẩm. Điều này có ý nghĩa rất to lớn khi nó cung cấp khá nhiều thông tin cho ban lãnh đạo công ty ra các quyết định liên quan đến hoạch định và kiểm soát các hoạt động của Công ty.

Từ các báo cáo kết quả kinh doanh theo phương pháp lãi đóng góp, bảng báo cáo kết quả sản xuất nhà quản trị có thể đưa ra các quyết định như sau:

- Từ việc phân tích báo cáo sản xuất nhà quản trị cũng thấy được mức độ sản phẩm làm dở của Công ty, khoản mục chi phí nào trong tháng tăng lên, khoản mục chi phí nào sử dụng chưa hợp lý để có biện pháp tiết kiệm.

- Từ việc phân tích chi phí phân theo khoản mục của hạng mục tuyến ống chính từ cọc A1 đến K14 nhà quản trị của Công ty có thể nhận thấy được những khoản mục nào được sử dụng hợp lý, những khoản mục nào chưa hợp lý, tìm hiểu nguyên nhân để khắc phục.

- Từ việc phân tích báo cáo thu nhập theo phương pháp lãi đóng góp của nhà quản trị có thể thấy được mức độ biến động của các khoản mục phí, định phí, lãi đóng góp, đánh giá được hiệu quả sử dụng chi phí, hiệu quả đầu tư. Đưa ra các quyết định về phân bổ chi phí cố định, kiểm soát biến phí, đưa ra các quyết định có nên đầu tư thêm để mở rộng sản xuất hay không.

Từ việc phân tích báo cáo sản xuất sản phẩm trong từng tháng, báo cáo mức độ hoàn thành, báo cáo thu nhập theo phương pháp lãi đóng góp với số lượng sản phẩm sản xuất và tiêu thụ, kế toán có những thông tin như giá thành sản phẩm sản xuất, lãi đóng góp đơn vị, lãi thuần... để cung cấp cho nhà quản trị để có thể định giá bán một cách hợp lý, xem xét điểm hoà vốn, đưa ra quyết định về sản xuất hay ngừng sản xuất, nhận hay không tiếp nhận các đơn đặt hàng, quyết định phân bổ chi phí cố định cho từng sản phẩm.

### **3.3. Đánh giá thực trạng kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành theo yêu cầu quản trị doanh nghiệp tại công ty.**

#### **3.3.1. Ưu điểm**

Là công ty hoạt động trong lĩnh vực xây dựng có nhiều triển vọng và khả năng phát triển trong tương lai, nhưng cũng là một ngành nghề có nhiều phức tạp trong quá trình tổ chức quản lý và điều hành sản xuất của các cấp



lãnh đạo. Với quan điểm kinh doanh lành mạnh, thận trọng và quyết đoán của Ban lãnh đạo công ty đã góp phần làm tăng hiệu quả quản lý chi phí.

Mô hình kế toán quản trị tuy mới được áp dụng trong công ty TNHH Xây dựng Vĩnh Phúc nhưng những năm qua việc áp dụng kế toán quản trị cũng đem lại một số kết quả nhất định.

Công ty đã chú trọng đến công tác lập dự toán và kế hoạch thi công cho từng hạng mục công trình cụ thể do đó công ty chủ động hơn trong việc đánh giá hoạt động sản xuất cũng như có biện pháp điều chỉnh giá dự thầu thích hợp sau khi nghiên cứu kỹ về thị trường, đối thủ cạnh tranh và tính chất kỹ thuật của từng công trình.

Công ty đã xây dựng cho mình một phần của kế toán quản trị hiện đại. Công ty đã tổ chức được một bộ phận kế toán có thể ghi chép số liệu phát sinh và những thông tin cần thiết cho kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm theo yêu cầu quản trị doanh nghiệp như lập sổ sách, tách các khoản mục chi phí.

Công ty đã xây dựng được một hệ thống chi tiêu về đặc tính kỹ thuật của sản phẩm, đó là cơ sở cho việc lập kế hoạch sản xuất, xác định chi phí, tính toán giá thành của sản phẩm.

Việc sử dụng thông tin kế toán để thực hiện chức năng kiểm soát theo yêu cầu quản trị doanh nghiệp tại công ty đã có hiệu quả nhất định. Dựa vào chi phí phát sinh thực tế và chi phí dự toán mà công ty có thể xác định nguyên nhân tăng (giảm) chi phí ở đâu để có biện pháp phù hợp cho các công trình sau. Thực tế đối với *hạng mục tuyến ống chính từ cọc K14 đến A1* sau khi nghiệm thu hạng mục, kế toán công ty đã có bước phân tích về chênh lệch chi phí theo hạng mục.

Mặt khác, dựa vào việc lập dự toán chi phí các công trình mà công ty chủ động trong việc xác định được giá bỏ thầu hợp lý, đồng thời ra quyết định

nên khoán lại hay trực tiếp thi công. Cụ thể hơn với công trình thủy lợi Tá Sú Lĩnh công ty đã thắng thầu và quyết định thi công trực tiếp.

Việc áp dụng kế toán quản trị vào trong công tác tổ chức quản lý đã đem lại một số hiệu quả nhất định:

Áp dụng kế toán chi phí và giá thành, áp dụng việc phân tích chi phí theo khoản mục đã giúp cho công ty kiểm soát được những khoản chi phí như chi phí sửa chữa máy móc, chi phí bằng tiền khác, giúp cho những khoản chi phí này có tốc độ tăng nhỏ hơn so với tốc độ tăng bình quân của tổng chi phí.

Như vậy ta có thể thấy những báo cáo được lập theo phương pháp kế toán quản trị cũng đã góp ích khá nhiều trong các quyết định về quản trị chi phí, quản trị giá thành sản phẩm.

### ***3.3.2. Tồn tại và nguyên nhân***

Mặc dù đã có một số thành tựu bước đầu nhưng công tác kế toán quản trị của công ty vẫn còn một số tồn tại cần khắc phục như sau:

+ Đối với công tác lập kế hoạch chi phí: công ty đã làm tương đối tốt công tác này khi số liệu dự toán đã dựa vào đặc điểm kinh tế kỹ thuật của sản phẩm, nhu cầu của khách hàng và năng lực sản xuất của công ty. Tuy nhiên, trong việc lập kế hoạch chi phí, công ty chưa đưa yếu tố lạm phát, yếu tố về thay đổi giá cả nguyên vật liệu, tiền lương, giá điện năng thay đổi và một số các yếu tố có tầm vĩ mô. Điều này sẽ rất khó khăn cho công ty trong việc điều chỉnh các khoản chi phí nói chung cũng như từng khoản chi phí cho từng sản phẩm nói riêng.

Ngoài ra, trong công tác lập kế hoạch công ty mới dừng lại ở mức lập dự toán thi công theo mẫu của Bộ Xây dựng đưa ra mà chưa lập được dự toán theo loại chi phí: chi phí biến đổi, chi phí cố định. Dự toán được xây dựng chưa toàn diện, chỉ dừng ở mức phục vụ cho quyết định bỏ thầu mà chưa phục vụ cho dự toán ngân quỹ, dự toán báo cáo sản xuất kinh doanh...

+ Đối với công tác ghi chép kế toán tại công ty: hiện tại vẫn còn một số hạn chế. Công tác ghi chép số liệu vẫn còn chủ yếu dựa vào quy tắc, ràng buộc pháp lý của kế toán tài chính. Đa phần các thông tin chưa được phản ánh một cách kịp thời nên chưa phục vụ đắc lực cho việc phân tích và đánh giá chi phí sản xuất, kinh doanh theo yêu cầu của kế toán quản trị. Một điểm nữa trong công tác ghi chép kế toán tại công ty khi phân bổ các khoản chi phí theo yêu cầu kế toán quản trị đa phần kế toán tổng hợp phân bổ theo tỷ lệ nên chưa thực sự phản ánh đúng giá trị chi phí đưa vào sản xuất, giá thành tính theo kế toán quản trị chưa thật chính xác. Một hạn chế nữa đó là do công ty có quá nhiều đơn đặt hàng, sản phẩm không đồng nhất, thời gian hoàn thành kéo dài hàng tháng nên công tác theo dõi theo phương pháp kế toán tài chính truyền thống gặp phải một số khó khăn trong quá trình tập hợp chi phí, tính toán giá thành.

Trong quá trình tập hợp chi phí nhất là đối với chi phí sản xuất chung do ràng buộc theo kế toán tài chính mà công ty chưa thể xác định chi phí biến đổi và chi phí cố định.

+ Đối với công tác phân tích đánh giá và ra quyết định sử dụng thông tin hiện nay công ty cũng đã áp dụng một phần vào trong quyết định sản xuất kinh doanh. Tuy nhiên do đa phần các thông tin được sử dụng là các thông tin quá khứ và các dự toán còn thiếu chính xác và kịp thời nên các quyết định của nhà quản trị vẫn còn có độ chậm trễ và hiệu quả chưa cao.

Việc phân tích chênh lệch chi phí thực sự chưa hiệu quả, việc xác định chênh lệch khi công trình đã hoàn thiện nên kết quả chỉ phục vụ việc đánh giá và rút kinh nghiệm không thể phục vụ cho các công trình sau. Hơn thế việc xác định chênh lệch chỉ dựa vào tổng số phát sinh nên không tìm ra nguyên nhân sâu xa gây ra chênh lệch đó.

Do công ty có quá nhiều công trình cùng thi công kéo dài trong nhiều tháng, nhiều năm không tuân theo chu kỳ nhất định nên việc đánh giá hiệu quả từng công trình là rất khó khăn. Nếu coi mỗi công trình hay hạng mục công trình là một trung tâm chi phí thì rất khó để đánh giá hiệu quả từng trung tâm.

Nếu không có dự toán tham gia dự thầu công ty không có cơ sở để quyết định giá bỏ thầu. Như vậy giá bỏ thầu còn đang phụ thuộc một cách ngẫu nhiên vào dự toán bỏ thầu.

### **KẾT LUẬN CHƯƠNG 3**

Từ khảo sát thực tế, ở chương này của luận văn đã giới thiệu tổng quan về đặc điểm hoạt động kinh doanh, về cơ cấu tổ chức quản lý, tổ chức kế toán của công ty TNHH Đầu tư và xây dựng Vĩnh Phúc, tìm hiểu về thực trạng kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm theo yêu cầu quản trị doanh nghiệp. Cụ thể một số nội dung đã được thực hiện như lập dự toán, nhận diện và phân loại chi phí, kiểm soát chi phí... Tuy nhiên việc tổ chức bộ máy kế toán phục vụ kế toán quản trị chưa được bài bản, khoa học và còn một số tồn tại. Kế toán quản trị và kế toán tài chính chưa được tách biệt rõ ràng.

Qua khảo sát và phân tích thực trạng kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành theo yêu cầu quản trị doanh nghiệp của công ty TNHH Đầu tư và xây dựng Vĩnh Phúc luận văn đã được ra được những ưu điểm và tập trung phân tích những hạn chế của kế toán quản trị tại công ty. Đây là cơ sở lý luận và thực tiễn quan trọng để tác giả đề xuất các giải pháp có tính khả thi và hợp lý nhằm hoàn thiện công tác kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm theo yêu cầu quản trị doanh nghiệp tại công ty TNHH Đầu tư và xây dựng Vĩnh Phúc.

## **CHƯƠNG 4: HOÀN THIỆN KẾ TOÁN CHI PHÍ VÀ TÍNH GIÁ THÀNH SẢN PHẨM XÂY LẮP THEO YÊU CẦU QUẢN TRỊ DOANH NGHIỆP TẠI CÔNG TY TNHH ĐẦU TƯ VÀ XÂY DỰNG VĨNH PHÚC**

### **4.1. Định hướng phát triển của công ty trong thời gian tới.**

Chi phí luôn là yếu tố được quan tâm nhất trong quá trình sản xuất kinh doanh tại các doanh nghiệp. Đây là yếu tố có ảnh hưởng trực tiếp đến lợi nhuận của công ty và là yếu tố quyết định tạo nên lợi nhuận hay không. Với công ty TNHH Đầu tư và xây dựng Vĩnh Phúc cũng thế, nhà quản trị mong muốn trong thời gian tới sẽ có những cải thiện trong kiểm soát chi phí của công ty. Do đặc điểm thi công các công trình cách xa nhau, thời gian thi công kéo dài, chi phí dàn trải khó kiểm soát nên không tránh khỏi thất thoát trong quá trình thi công.

Trong thời gian tới công ty tiếp tục hoạt động kinh doanh là thi công các công trình dân dụng, các công trình thủy lợi trong địa bàn huyện Mường Nhé và phát triển địa bàn ra toàn tỉnh Điện Biên. Để thực hiện được điều đó công ty không chỉ cần nguồn lực lớn cả về vốn và nhân lực mà còn rất cần một phương pháp kiểm soát chi phí hiệu quả. Khi kiểm soát được các chi phí trong quá trình thi công không những tiết kiệm được chi phí mà còn giúp công việc kế toán có thể giảm bớt gánh nặng trong việc cân đối chi phí.

### **4.2. Yêu cầu hoàn thiện của kế toán kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm xây lắp theo yêu cầu quản trị doanh nghiệp tại công ty TNHH Đầu tư và xây dựng Vĩnh Phúc.**

Quá trình sản xuất xây lắp phải so sánh giữa chi phí thực tế phát sinh với chi phí dự toán, lấy dự toán làm gốc để xác định giá dự thầu cũng như xây dựng dự toán chi phí.

Công ty TNHH Đầu tư và xây dựng Vĩnh Phúc đang dần áp dụng mô hình kết hợp kế toán quản trị và kế toán tài chính nhằm phục vụ công tác quản lý và ra quyết định của mình, Tuy mới chỉ manh nha bắt đầu xuất hiện kế toán quản trị trong công tác kế toán nhưng đã góp phần không nhỏ trong việc dự thầu thành công. Đêr hoàn thiện kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành theo yêu cầu quản trị doanh nghiệp cần tuân thủ một số quan điểm chung sau:

- Phù hợp với mục tiêu, chiến lược xây dựng và phát triển của công ty
- Phù hợp với đặc điểm tổ chức sản xuất, quy trình sản xuất, yêu cầu và trình độ quản lý của công ty và các đơn vị thành viên.
- Phù hợp với năng lực chuyên môn của cán bộ kế toán, phù hợp với trang bị cơ sở vật chất kỹ thuật trong công tác kế toán của công ty.
- Đáp ứng được mục đích của các cấp lãnh đạo của công ty.
- Phải xem xét lợi ích và chi phí, nghĩa là đảm bảo nguyên tắc tiết kiệm và có hiệu quả, theo nguyên tắc này, thông tin cung cấp phải có chất lượng cao, với chi phí hợp lý. Tức bộ máy kế toán quản trị vừa đảm bảo cung cấp thông tin vừa không chiếm tỷ lệ chi phí quá lớn với các chi phí còn lại, có thể chấp nhận được

### **4.3. Các giải pháp hoàn thiện kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm xây lắp theo yêu cầu quản trị doanh nghiệp tại công ty TNHH Đầu tư và xây dựng Vĩnh Phúc.**

#### ***4.3.1. Hoàn thiện phân loại chi phí sản xuất kinh doanh.***

Phân loại chi phí phải hướng tới nhu cầu thông tin của nhà quản trị, không chỉ đơn thuần phục vụ việc kiểm tra giám sát hoạt động thường ngày của doanh nghiệp mà còn phải hướng tới việc cung cấp thông tin làm cơ sở định hướng cho nhà quản trị.

Công ty cần hướng tới phân loại chi phí theo cách ứng xử chi phí phục vụ cho xác định giá phí sản phẩm theo phương pháp trực tiếp nhằm đánh giá

đúng đắn hơn thực chất kết quả kinh doanh của doanh nghiệp, cũng như lập dự toán chi phí theo phương pháp trực tiếp nhằm làm căn cứ xác định giá dự thầu.

Sự biến động của chỉ tiêu kết quả là nguyên nhân phát sinh ra cách ứng xử chi phí. Theo cách phân loại này chi phí sản xuất tại công ty TNHH Đầu tư và Xây dựng Vĩnh Phúc gồm: chi phí biến đổi, chi phí cố định và chi phí hỗn hợp.

Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, chi phí nhân công trực tiếp: chi phí này luôn thay đổi theo khối lượng sản phẩm sản xuất nên được xếp vào chi phí biến đổi

Chi phí sử dụng máy thi công

Chi phí sản xuất chung

**Bảng 4.1: Bảng đề xuất phân loại chi phí theo chức năng**

TT	Khoản mục chi phí	Tài khoản	Theo cách ứng xử chi phí		
			Biến phí	Định phí	CP hỗn hợp
I	Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp	621	X		
II	Chi phí nhân công trực tiếp	622	X		
III	Chi phí sử dụng máy thi công	623			
IV	Chi phí sản xuất chung	627			
A	Chi phí phục vụ thi công				
1	Lán trại, kho, bến bãi, đường công vụ	627	X		
2	Chi phí CCDC	627	X		
3	Chi phí đo đạc, khảo sát	627	X		
4	Chi phí bảo quản, xếp dỡ vật tư	627	X		
5	Chi phí phục vụ khác	627	X		



B	Chi phí phục vụ công nhân	627		X	
1	Dụng cụ sinh hoạt	627		X	
2	Bảo hộ lao động	627		X	
3	Chi tai nạn, bảo hiểm	627		X	
4	Giữa ca, thưởng	627		X	
C	Chi quản lý công trường	627			
1	Chi phí đội quản lý	627		X	
2	Điện, nước, điện thoại..	627			x
3	Giao dịch phí: quan hệ địa phương	627			X
4	Văn phòng phẩm, dụng cụ quản lý	627		X	
5	Chi phí khác	627		X	
D	Chi phí quản lý doanh nghiệp	627			
1	Chi nhân viên quản lý	627		X	
2	Chi phí nguyên vật liệu, nhiên liệu	627		X	
3	Chi phí đồ dùng văn phòng	627		X	
4	Khấu hao TSCĐ	627		X	
5	Thuế, phí	627			X
6	Chi phí dịch vụ mua ngoài	627			X
7	Chi phí bằng tiền khác	627		x	

#### **4.3.2. Hoàn thiện xây dựng định mức và dự toán.**

Các định mức hầu hết có thể xây dựng và xác định được tại các công ty xây lắp. Bản thân Công ty TNHH Đầu tư và xây dựng Vĩnh Phúc đã nhận thức được tầm quan trọng của công tác xây dựng định mức chi phí nên đã thiết lập định mức về số lượng chi phí nguyên vật liệu, định mức đơn giá nhân công, đơn giá giờ công, đơn giá giờ máy cho thi công công trình. Mặc

dù các định mức trên phải tuân theo các văn bản pháp luật về xây dựng nhưng đều được xây dựng một cách hợp lý và khá ổn định. Với những đơn giá về nguyên vật liệu, nhân công, máy thi công công ty không thể xây dựng được định mức chính xác do giá cả biến đổi liên tục và phụ thuộc nhiều và thị trường nên công ty không thể xây dựng định mức đơn giá mà lấy đơn giá tại thời điểm dự toán. Với đặc điểm này công ty chỉ có thể xây dựng được giá nguyên vật liệu đầu vào cho việc xây dựng định mức giá nếu công ty có những biện pháp hạn chế rủi ro chi phí nguyên vật liệu đầu vào.

Một biện pháp khác để có thể xây dựng đơn giá đầu vào định mức ngay tại thời điểm lập dự toán đó là mua nguyên vật liệu theo các hợp đồng tương lai. Hợp đồng tương lai là hợp đồng mà tại đó người mua có nghĩa vụ mua hàng vào một ngày trong tương lai với mức giá xác định trước. Bên mua có nghĩa vụ thanh toán tiền theo như thỏa thuận trong hợp đồng và có quyền nhận hàng vào một thời điểm trong tương lai. Hiện nay tại Việt Nam đây cũng là một biện pháp khá mới mẻ nhưng đã có công ty áp dụng và giao dịch thành công.

Trong xây lắp, ngoài dự toán ban đầu giao thầu còn có dự toán điều chỉnh sau này nếu nhà thầu thấy đơn giá thay đổi và cần điều chỉnh. Mặc dù đây chỉ là yếu tố chủ quan về phía nhà thầu nhưng nếu bên thi công chứng minh được đơn giá tăng làm chi phí thi công tăng thì nhà thầu buộc phải có biên bản điều chỉnh đơn giá vật tư.

Tóm lại, để xây dựng được định mức chi phí nguyên vật liệu trong xây lắp hiện nay còn phụ thuộc vào văn bản pháp luật và đơn giá tại mỗi thời điểm. Việc xây dựng định mức đơn giá cần tìm biện pháp thích hợp hơn trong thời gian tới.

#### ***4.3.3. Hoàn thiện tập hợp chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm xây lắp theo yêu cầu quản trị doanh nghiệp***

Trong các doanh nghiệp hiện nay việc xác định chi phí theo chi phí cố định và chi phí biến đổi là rất cần thiết cho việc lập dự toán phục vụ ra quyết định. Công ty TNHH Xây dựng và Đầu tư Vĩnh Phúc cùng cần quản lý chi phí theo phương án này. Để tập hợp được các chi phí như trên thì công ty cần theo dõi các chi phí theo tài khoản nhưng theo dõi riêng chi phí cố định và chi phí biến đổi. Công ty nên kết hợp kế toán tài chính và kế toán quản trị dựa vào các tài khoản của kế toán tài chính và phân loại chi phí theo chi phí biến đổi và chi phí cố định.

Mặt khác, ta nhận thấy trong dự toán xây dựng mới đưa ra định mức chi phí theo công việc; dựa vào đó kế toán hoàn toàn có thể tính toán định mức chi phí biến đổi trên 1m<sup>3</sup> thi công để phục vụ phân tích gia tăng giữa lợi nhuận- chi phí- khối lượng sau này.

**Bảng 4.2: Phân loại tài khoản kế toán tài chính theo kế toán quản trị**

Nội dung tài khoản	Nội dung tài khoản phản ánh			
	TK con cấp 2	TK con cấp 3	TK con cấp 4	TK con cấp 5
TK 141- Tạm ứng	Theo từng người nhận	Theo công trình	Theo hạng mục công trình	
TK154-CPSXKD	Theo từng công trình	Theo từng hạng mục công trình	Theo khoản mục chi phí	
TK 621- CPNVLTT	Theo từng công trình	Theo từng hạng mục công trình	Theo từng nhóm, thứ NVL cụ thể	
TK 622- CPNCTT	Theo từng công trình	Theo từng hạng mục công trình	Theo công việc	
TK 623- CPMTC	Theo từng công trình	Theo từng hạng mục công trình	Theo yếu tố chi phí	Theo chi phí cố định, chi phí biến đổi
TK 627- CPMTC	Theo từng công trình	Theo từng hạng mục công trình	Theo yếu tố chi phí	Theo chi phí cố định, chi phí biến đổi

#### 4.3.4. Hoàn thiện kiểm soát quản trị chi phí.

##### 4.3.4.1. Hoàn thiện lập báo cáo chi phí

Ngoài những báo cáo hiện có phục vụ kế toán tài chính, Đội chỉ huy công trình cần có những báo cáo làm rõ ảnh hưởng của yếu tố lượng và giá tới từng loại chi phí để phục vụ kiểm soát chi phí. Điều này giúp nhà quản trị có cơ sở so sánh thực tế với dự toán để có những điều chỉnh phù hợp, kịp thời trong quản lý hoạt động kinh doanh.

Báo cáo chi phí phản ánh chi phí thực tế và dự toán từng yếu tố chi phí phát sinh trong từng đơn vị nội bộ. Báo cáo này được lập cho từng bộ phận để kiểm soát tình hình thực hiện chi phí dự toán.

Đối với những chi phí chiếm tỷ trọng lớn và có nhiều loại định mức khác nhau thì kế toán cần lập báo cáo riêng cho loại chi phí đó. Ví dụ như: chi phí nguyên vật liệu ở doanh nghiệp xây lắp gồm rất nhiều loại vật tư khác nhau, đòi hỏi doanh nghiệp phải xây dựng mức hao phí của từng loại cho từng công việc đơn vị tiêu chuẩn (đơn giá trên  $1 \text{ m}^2$  xây dựng của 1 công việc).

Đề tài xin đề xuất một số mẫu báo cáo như sau:

#### **Bảng 4.3. Báo cáo chi phí**

(Dùng cho bộ phận trực tiếp thi công)

Đội thi công xây dựng số:

##### 1. Chi phí dự toán chi tiết

Yếu tố chi phí	Hạng mục công trình X			Hạng mục công trình Y			.....
	Dự toán	Thực hiện	Chênh lệch	Dự toán	Thực hiện	Chênh lệch	
A	1	2	3	4	5	6	
....							
Tổng							

2. Chi phí dự toán chung

Loại chi phí	Dự toán	Thực hiện	Chênh lệch
Tổng			

3. Báo cáo chi phí sản xuất trong đó chi phí được phân loại theo cách ứng xử chi phí: Căn cứ vào sổ kế toán chi tiết và tổng hợp chi phí sản xuất theo từng công trình, hạng mục công trình....để lập báo cáo chi phí sản xuất

Chỉ tiêu	Dự toán	Thực hiện	Chênh lệch	Ghi chú
1. Biến phí				
- Nguyên vật liệu trực tiếp				
- Nhân công trực tiếp				
- CP sử dụng máy				
- Biến phí sản xuất chung				
2. Định phí				
- Định phí sản xuất chung				
- Định phí sử dụng máy				
Tổng				

4. Báo cáo chi phí công việc: Đây là một loại sổ chi tiết dùng để tập hợp chi phí sản xuất theo công trình, hạng mục công trình. Mỗi công trình, hạng mục công trình lập một phiếu chi phí công việc. Phiếu này có tác dụng như một báo cáo về giá trị sản phẩm dở dang. Căn cứ vào chứng từ gốc phát sinh hàng

ngày như phiếu xuất, phiếu chi, các bảng tổng hợp, bảng thanh toán lương, mức phân bổ chi phí để lập phiếu chi phí công việc

**Bảng 4.4. Báo cáo chi phí công việc**

Doanh nghiệp:..... Ngày ký hợp đồng:.....  
 Địa chỉ:..... Ngày khởi công:.....  
 Công trình:..... Ngày hoàn thành:.....  
 Mã số công việc:..... Ngày bản giao:.....

Ngày tháng	Đội thi công	Nguyên vật liệu trực tiếp		Nhân công trực tiếp		Máy thi công		Chi phí sản xuất chung	
		Chứng từ	Số tiền	Chứng từ	Số tiền	Chứng từ	Số tiền	Chứng từ	Số tiền
	Tổng								

*5. Báo cáo kế toán quản trị*

Báo cáo kế toán quản trị là một loại báo cáo thể hiện số liệu về một công trình một cách toàn diện nhất, các báo cáo này giúp nhà quản trị có những quyết định đúng đắn. Ở đề tài này tác giả xin đề xuất 2 mẫu báo cáo kế toán quản trị: Báo cáo kết quả kinh doanh theo lãi gộp ( Báo cáo kết quả kinh doanh theo số dư đảm phí, Báo cáo kết quả kinh doanh theo lợi nhuận gộp) và Báo cáo bộ phận.

\*Báo cáo kết quả kinh doanh theo lãi gộp

Coi mỗi công trình hay hạng mục công trình là một trung tâm lợi nhuận, báo cáo lãi gộp được lập cho từng hạng mục công trình giúp nhà quản

trị biết được bộ phận nào đang mang lại lợi nhuận, bộ phận nào đang hoạt động thua lỗ.

Báo cáo lãi gộp được lập trên cơ sở đơn vị tính trên 1m<sup>3</sup> thi công.

**Bảng 4.5. Báo cáo kết quả kinh doanh theo lãi gộp**

<b>Chỉ tiêu</b>	<b>Số tiền</b>	<b>Đơn vị</b>	<b>Phần trăm (%)</b>
1. Doanh thu			
2. Biến phí			
3. Lãi gộp			
4. Định phí			
5. Lợi nhuận ròng			

\* Báo cáo bộ phận là báo cáo chi tiết theo từng công trình để xác định lợi nhuận công trình hay hạng mục công trình đó đóng góp vào lợi nhuận chung toàn công ty. Từ đó xác định được công trình hay hạng mục công trình đó có mang lại lợi nhuận hay thua lỗ để có những quyết định về sau.

**Bảng 4.6. Báo cáo bộ phận**

<b>Chỉ tiêu</b>	<b>Hạng mục X</b>	<b>Hạng mục Y</b>	<b>.....</b>	<b>.....</b>	<b>Tổng</b>
1. Doanh thu					
2. Biến phí					
3. Lãi gộp					
4. Định phí bộ phận					
5. Lợi nhuận bộ phận					
6. Định phí chung					
7. Lợi nhuận ròng					

#### **4.3.4.2. Kiểm soát chi phí theo yêu cầu quản trị doanh nghiệp**

Để kiểm soát quản trị chi phí doanh nghiệp cần có một số báo cáo phục vụ nội bộ ngoài các báo cáo chi phí hiện có. Đội chỉ huy công trường cần có báo cáo phân tích chi phí xác định cụ thể ảnh hưởng của đơn giá và khối lượng của từng bộ phận liên quan. Điều này giúp nhà quản trị xác định nguyên nhân cụ thể dẫn đến chênh lệch chi phí thực tế và dự toán từ đó có những điều chỉnh phù hợp và kịp thời trong quản lý.

##### *a. Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp:*

Biến động chi phí nguyên vật liệu trực tiếp giữa thực tế so với tiêu chuẩn (dự toán) gắn với ba nhân tố là đơn giá nguyên vật liệu trực tiếp, khối lượng nguyên vật liệu trực tiếp sử dụng và định mức tiêu hao nguyên vật liệu.

Trên cơ sở báo cáo tình hình thực hiện dự toán chi phí nguyên vật liệu trực tiếp và phân tích chênh lệch chi phí nguyên vật liệu trực tiếp thực tế so với dự toán, có thể phân tích lượng và giá do các nguyên nhân sau:

- Về khối lượng tăng, giảm

+ Do thay đổi thiết kế: việc thay đổi thiết kế làm khối lượng thi công tăng hay giảm thì không phải do công tác quản lý của công ty

+ Khối lượng tăng: là do hao hụt vượt định mức dự toán của nhà nước cho phép hoặc do không kiểm soát tốt trong quá trình thi công làm thất thoát vật tư. Một nguyên nhân khác có thể là do tay nghề công nhân được bố trí không thích hợp, công nhân tay nghề kém làm công việc đòi hỏi tay nghề cao dẫn đến hao tổn nguyên vật liệu. Từ các nguyên nhân chủ quan hoặc khách quan trên nhà quản trị cần tìm ra khâu làm tăng khối lượng để có biện pháp điều chỉnh kịp thời.

+ Giảm do tiết kiệm được tỷ lệ hao hụt mà không làm ảnh hưởng đến chất lượng công trình, điều này cho thấy công ty có dấu hiệu tốt trong quản lý.

- Về đơn giá tăng hay giảm có thể do:



+ Tăng do biến động giá: do đặc điểm ngành từ lúc dự thầu đến lúc được giao thầu kéo dài từ 1-3 tháng, trong thời gian này giá cả đầu vào đã có những biến động nhất định. Đây là nguyên nhân khách quan công ty không thể lường trước được để có kế hoạch đặt hàng trước. Thông thường các công trình thi công kéo dài thường được bù giá giá so với đơn giá dự toán.

+ Giảm do biến động thị trường do giá giảm hoặc đơn vị khai thác được những loại vật tư tại chỗ: cát, đá....chi phí vận chuyển giảm hay có sản phẩm thay thế có giá thấp hơn mà không làm ảnh hưởng đến chất lượng công trình được tư vấn giám sát và chủ đầu tư chấp nhận.

Có bảng minh họa như sau

**Bảng 4.7 : Bảng kiểm soát chi phí**

TT	Nguyên nhân	Tăng	Giảm	Kiểm soát
1	Do thay đổi khối lượng phát sinh	x	x	Xem xét phát sinh do sai hỏng hay do nhà thầu yêu cầu
2	Do biến động giá	x	x	Giá và chất lượng cần đi đôi với nhau, chọn lựa nhà cung cấp phù hợp
3	Thay đổi vật liệu thay thế	x	x	Nếu chi phí giảm mà chất lượng vẫn đảm bảo thì nên lựa chọn
4	Tỷ lệ hao hụt thấp, tiết kiệm vật tư		x	Nên duy trì và kiểm soát tốt
5	Hao hụt, lãng phí	x		Kiểm soát không tốt: có thể do tay nghề công nhân kém, quản lý thi công chưa chặt chẽ...

Để phân tích biến động chi phí nguyên vật liệu trực tiếp giữa thực tế so với dự toán hạng mục tuyến ống chính từ cọc A1 đến K14 của công trình thủy lợi Tá Sú Linh, xã Sín Thầu, Huyện Mường Nhé, tỉnh Điện Biên có lập bảng để tìm ra nguyên nhân biến động

**Bảng 4.8. Bảng phân tích tình hình biến động nguyên vật liệu trực tiếp**

STT	Tên	đvt	Thực tế		Dự toán		Chênh lệch		
			Khối lượng	Đơn giá	Khối lượng	Đơn giá	CL về giá	CL về lượng	Thành tiền
1	Ống nhựa HDPE d=250, dài 6m	m	1490,50	712.634	1486,62	786815,85	-110.568.051	3.052.846	-
2	Keo dán	kg	5,04	117.500	4,59	151090,85	-169.298	67.991	-101.307
3	Ống thép đen	m	14	857.200	12,06	1047885,48	-2.669.597	2.032.898	-636.699
4	Que hàn	kg	10	22.727	6,71	28921,09	-61.941	95.150	33.209
5	Cút nhựa HDPE	cái	13	1.235.841	12,00	1438390,03	-2.633.137	1.438.390	-1.194.747
6	Bích thép	cái	8	501.240	8,00	622929,65	- 973.517	-	-973.517
7	Ô xy	chai	1	74.500	0,08	96032,32	-21.532	88.350	66.817
8	Acetylen	chai	0,04	23.000	0,03	29577,96	- 230	89	-141
9	Bu lông M16	cái	50	3.500	48	3841,29	- 17.065	7.683	-9.382
10	Cao su tấm	m2	1	55.000	1,04	64021,55	- 9.022	-2.561	-11.582
11	Bích nhựa 250	cái	4	78.000	4	998619,62	-3.682.478	-	-3.682.478
12	JCS	cái	4	65.000	4	83343,25	-73.373	-	-73.373
13	VLK								2.136
	<b>Tổng</b>						<b>-120.879.241</b>	<b>6.780.835</b>	<b>-114.096.270</b>

Từ bảng phân tích biến động nguyên vật liệu cho thấy chi phí nguyên vật liệu biến đổi do 2 nguyên nhân là biến động về lượng và biến động về giá. Chi phí nguyên vật liệu thực tế phát sinh thấp hơn so với dự toán 114.096.270. Trong đó biến động về giá là -120.879.241 còn biến động về lượng là 6.780.835 cho thấy đơn giá nguyên vật liệu thực tế thấp hơn nhiều so với dự toán làm chi phí NVL trực tiếp giảm trong khi khối lượng thi công gần như sát với dự toán.

Công ty đã thực hiện thi công khá tốt tiết kiệm được một số loại nguyên vật liệu tuy không đáng kể nhưng cho thấy công ty đã có những bước kiểm soát về nguyên vật liệu.

Qua bảng phân tích cũng cho thấy công ty đã lập dự toán tương đối chính xác với khối lượng thực tế thi công.

*b. Chi phí nhân công trực tiếp*

Vì đơn vị thực hiện thi công lấy nhân công tính theo m<sup>3</sup> thi công do đó ảnh hưởng của chi phí nhân công do biến động cả về giá lẫn về lượng.

**Bảng 4.9. Bảng phân tích tình hình biến động nhân công trực tiếp**

STT	Tên	đvt	Thực tế		Dự toán		Chênh lệch		
			Khối lượng	Đơn giá	Khối lượng	Đơn giá	CL về giá	CL về lương	Thành tiền
1	Nhân công bậc 3,0/7	công	1.701	305.000	1.647	387.715	-140.698.759	20.971.522	-119.727.238
2	Nhân công bậc 3,5/7	công	456	210.000	472	282.373	-33.002.280	-4.481.266	-37.483.546
3	Nhân công bậc 3,5/7	công	260	220.000	259	295.966	-19.751.287	393.635	-19.357.652
	<b>Tổng</b>						<b>-193.452.326</b>	<b>16.883.891</b>	<b>-176.568.435</b>

Từ bảng phân tích biến động chi phí nhân công cho thấy chi phí nhân công thực tế thấp hơn chi phí nhân công dự toán là 176.586.435. Nguyên nhân là do biến động về giá giảm 193.452.326 và biến động về lượng tăng 16.883.891.

Qua bảng dự toán cho thấy công ty đã dự toán tương đối chính xác khối lượng công thợ cần sử dụng cho hạng mục. Tuy nhiên giá thành thực tế và dự toán chênh lệch quá nhiều dẫn đến chi phí nhân công biến động giảm. Đây là đặc điểm của các công trình xây dựng do thời gian từ khi lên kế hoạch đến khi thi công kéo dài không tránh khỏi tình trạng biến động về giá, điều này không một nhà quản trị nào có thể dự toán chính xác được.

Cũng qua bảng dự toán cho thấy công thợ bậc 3 đã có kiểm soát tốt nên tiết kiệm được 1 lượng chi phí nhân công, nguyên nhân có thể do đội thợ có cải tiến về thi công hoặc khối lượng thi công giảm.

c/ Chi phí máy thi công

**Bảng 4.10. Bảng phân tích tình hình biến động chi phí máy thi công**

STT	Tên	đvt	Thực tế		Dự toán		Chênh lệch		
			Khối lượng	Đơn giá	Khối lượng	Đơn giá	CL về giá	CL về lượng	Thành tiền
1	Máy biến thể	ca	2	400.000	2	441.385	-62.078	-13.595	-75.672
2	Máy khác	ca	0.01	836.000	0	922.499	-865	3.690	2.825
3	Máy khác	ca	0.2	110.000	0	141.243	-6.249	0	-6.249
	<b>Tổng</b>						<b>-69.191</b>	<b>-9.905</b>	<b>-79.096</b>

Do hạng mục công trình này tỷ trọng thi công thủ công cao nên tỷ trọng máy thi công thấp. Tuy nhiên, chi phí máy thi công cũng có biến động nhất định. Cũng giống như chi phí nguyên vật liệu và chi phí nhân công trực tiếp thì chi phí máy thi công cũng biến động nhiều do giá cả.

Ngoài việc công ty dự toán chi phí máy thi công khá tốt thì qua bảng so sánh còn thấy có những ca máy đã tiết kiệm được khối lượng phát sinh. Điều này càng cho thấy công ty đã có những bước kiểm soát về chi phí ban đầu.

Những nguyên nhân ảnh hưởng đến chi phí máy thi công có thể do nguyên nhân như: thời tiết, tình trạng máy, do không khảo sát kỹ địa hình, đơn giá máy thi công thay đổi có thể do chi phí bảo trì, bảo dưỡng...những thay đổi này làm tăng hoặc giảm chi phí sử dụng máy công mà những nhà quản trị không thể lập dự toán một cách chính xác được.

#### d/ Chi phí sản xuất chung

Khoản mục này có nhiều nội dung chi phí, biến động có thể do các nguyên nhân như thay đổi phương pháp khấu hao TSCĐ, giá cả vật tư, dịch vụ mua ngoài biến động.

Như vậy, qua phân tích các biến động các khoản mục chi phí cho từng hạng mục công trình, chỉ huy công trường cũng như các cấp quản lý cao hơn dễ dàng đánh giá trách nhiệm của các bộ phận, các nhân có liên quan trong qua trình thi công, thực hiện nhiệm vụ được giao.

#### **4.4. Điều kiện thực hiện giải pháp**

Để có thể triển khai và thực hiện tốt các giải pháp nhằm hoàn thiện tổ chức kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành theo yêu cầu quản trị doanh nghiệp trong các doanh nghiệp nói chung và trong Công ty TNHH Đầu tư và xây dựng Vĩnh Phúc nói riêng cần thực hiện các yêu cầu sau:

- Đối với nhà quản trị doanh nghiệp: cần nâng cao nhận thức và trình độ quản lý cho các nhà quản trị doanh nghiệp để tăng cường khả năng ra quyết định linh hoạt nhằm nâng cao khả năng cạnh tranh và hội nhập kinh tế thế giới.

- Đối với việc tổ chức bộ máy kế toán công ty: cần sắp xếp lại bộ máy kế toán doanh nghiệp theo hướng kết hợp bộ phận kế toán tài chính và bộ phận kế toán quản trị, kế toán quản trị sử dụng thông tin đầu vào chủ yếu từ kế toán tài chính và các kênh thông tin khác để thu thập, xử lý và lượng hóa thông tin theo chức năng riêng có của mình. Tuy nhiên, trong tổ chức bộ máy kế toán quản trị cần chú trọng tính bảo mật của thông tin kế toán quản trị.

- Đối với nguồn nhân lực thực hiện kế toán quản trị: cần phải tăng cường đào tạo, bồi dưỡng cho các nhân viên kế toán các kiến thức chuyên sâu và toàn diện kế toán tài chính cũng như kế toán quản trị. Công việc này hết sức quan trọng bởi đây chính là bộ phận thực hiện các công việc kế toán theo nội dung do công ty xác định, là bộ phận thu nhận và xử lý thông tin cung cấp theo yêu cầu quản trị của công ty. Bên cạnh những yêu cầu về chuyên môn nghiệp vụ cần có những chuẩn mực đạo đức cho việc hành nghề của nhân viên kế toán quản trị. Các chuẩn mực này phải được xem là nội dung quan trọng trong chương trình đào tạo nhân viên kế toán và phải được nghiên cứu, ban hành bởi một tổ chức nghề nghiệp có uy tín.

- Cần phải ứng dụng công nghệ tin học, trang bị các phương tiện kỹ thuật hiện đại để thu nhận, xử lý và cung cấp thông tin một cách nhanh chóng, chính xác. Đây là điều kiện cơ sở vật chất kỹ thuật tiên đề áp dụng kế toán quản trị và kế toán chi phí và tính giá thành theo yêu cầu kế toán quản trị chỉ có thể áp dụng, tác động tích cực, hiệu quả với điều kiện xử lý thông tin hiện đại.

- Đối với hệ thống chỉ tiêu thông tin: cần xây dựng hệ thống chỉ tiêu thông tin trong nội bộ Công ty một cách đồng bộ và thống nhất, tránh sự trùng lặp đảm bảo cho việc truyền tải thông tin được nhanh chóng, thông suốt và kịp thời. Công ty cần xây dựng một hệ thống định mức kinh tế kỹ thuật khoa học, tiên tiến và



hiện thực nhằm cung cấp một nguồn dữ liệu đáng tin cậy cho kế toán quản trị trong việc dự báo và kiểm soát chi phí

#### **4.5. Các hạn chế và hướng nghiên cứu trong tương lai.**

Đề tài đã xem xét thực trạng kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm xây lắp theo yêu cầu quản trị doanh nghiệp tại công ty TNHH Đầu tư và Xây dựng Vĩnh Phúc để từ đó đưa ra các giải pháp khắc phục những điểm còn yếu kém. Tuy nhiên đề tài còn hạn chế trong nghiên cứu như:

Đề tài nghiên cứu trong một đơn vị doanh nghiệp nên phạm vi nghiên cứu hẹp, đề tài chỉ đúng khi áp dụng với đơn vị này. Mỗi doanh nghiệp xây lắp đều có đặc điểm sản xuất và quy trình công nghệ là khác nhau nên việc áp dụng đề tài vào các công ty khác là không thể.

Trong quá trình nghiên cứu tác giả mới chỉ nghiên cứu ở phạm vi định lượng mà chưa nghiên cứu theo phương pháp định tính: tổ chức bảng hỏi, điều tra, phỏng vấn.

Do phạm vi nghiên cứu và áp dụng của đề tài chỉ hạn chế trong Công ty TNHH Đầu tư và xây dựng Vĩnh Phúc nên trong thời gian tới để hoàn thiện hơn đề tài tác giả sẽ mở rộng phạm vi nghiên cứu đối với các doanh nghiệp xây lắp để tìm hiểu sâu hơn và rộng hơn về kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm theo yêu cầu quản trị doanh nghiệp. Để từ đó có thể hoàn thiện đề tài áp dụng được rộng hơn đối với các doanh nghiệp xây lắp.

## KẾT LUẬN

Kế toán quản trị được coi là một trong những công cụ quản lý hữu hiệu trong điều kiện nền kinh tế thị trường có cạnh tranh, bởi tính linh hoạt, hữu ích và kịp thời của thông tin kế toán phục vụ yêu cầu quản trị nội bộ doanh nghiệp. Công ty TNHH Đầu tư và xây dựng Vĩnh Phúc đã sớm nhận thấy vai trò quan trọng của công cụ quản lý, đặc biệt là các công cụ kế toán cung cấp thông tin phục vụ cho việc ra quyết định. Vì vậy, Công ty đã vận dụng một số nội dung trong công tác lập dự toán, xây dựng định mức, tổ chức quá trình thi công, vận dụng cơ chế khoán trong việc tổ chức điều hành sản xuất và thực hiện kiểm soát chi phí. Tuy nhiên công tác kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm trong kế toán quản trị còn là vấn đề mới mẻ, chưa được triển khai một cách đồng bộ và khoa học do đó công ty chưa khai thác và phát huy hết ưu thế của loại công cụ khoa học quản lý này.

Qua nghiên cứu lý luận về kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm trong doanh nghiệp xây lắp và tìm hiểu thực tế kế toán quản trị tại công ty TNHH Đầu tư và xây dựng Vĩnh Phúc, luận văn đã giải quyết được một số vấn đề sau:

- Hệ thống hóa và phát triển lý luận chung về kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm theo yêu cầu quản trị doanh nghiệp phục vụ hiệu quả quản trị nội bộ: tìm hiểu bản chất, vai trò, nhiệm vụ của kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm theo yêu cầu quản trị doanh nghiệp; đặc điểm hoạt động xây lắp ảnh hưởng đến kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm theo yêu cầu quản trị doanh nghiệp trong doanh nghiệp xây lắp; nội dung của kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm theo yêu cầu quản trị doanh nghiệp trong doanh nghiệp xây lắp.

- Đánh giá thực trạng kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm theo yêu cầu quản trị doanh nghiệp tại công ty, những mặt đã làm được cũng như những vấn đề còn tồn tại, hạn chế trong công tác kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm theo yêu cầu quản trị doanh nghiệp.

- Đề xuất một số giải pháp nhằm hoàn thiện công tác kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm theo yêu cầu quản trị doanh nghiệp, tổ chức kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm theo yêu cầu quản trị doanh nghiệp theo phương pháp trực tiếp nhằm cung cấp thông tin kịp thời cho việc ra quyết định của nhà quản trị, xây dựng một số định mức phù hợp với năng lực, kinh nghiệm, biện pháp thi công của công ty.

Những giải pháp luận văn đưa ra xuất phát từ đặc thù tổ chức hoạt động kinh doanh của công ty và có mối quan hệ biện chứng, chi phối tác động lẫn nhau và sẽ phát huy hiệu quả khi được vận dụng đồng bộ, linh hoạt, sáng tạo của các bộ phận trong công ty.

## DANH MỤC TÀI LIỆU THAM KHẢO

- [1] Bộ tài chính (2006), *Thông tư số 53/2006/TT-BTC ngày 12/6/2006 hướng dẫn áp dụng kế toán quản trị trong doanh nghiệp*, Hà nội.
- [2] Bộ xây dựng (2005), *Quyết định số 24 /2005/QĐ-BXD ngày 29/7/2005 hướng dẫn việc lập và quản lý chi phí dự án đầu tư xây dựng công trình*.
- [3] Chính phủ (2005), *Luật Kế toán Việt Nam*
- [4] Trần Thị Chung (2008), *Kế toán quản trị chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm tại Công ty Cổ phần công nghiệp tàu thủy Nam Hà*, Luận văn Thạc sĩ kế toán.
- [5] *Giáo trình Kế toán quản trị*, Trường Đại học Lao động- Xã hội.
- [6] Võ Văn Nhị (2008), *Kế toán doanh nghiệp xây lắp*, Nhà xuất bản giao thông vận tải.
- [7] Tài liệu Internet
- [www.tapchiketoan.com](http://www.tapchiketoan.com)
  - [www.webketoan.vn](http://www.webketoan.vn)

**Phụ lục 01: Dự toán chi phí theo công việc**

STT	Mã số	Tên công tác / Diễn giải khối lượng	Đơn vị	Khối lượng	Đơn giá			Thành tiền		
	Đơn giá				Vật liệu	Nhân công	Máy T.C	Vật liệu	Nhân công	Máy thi công
	<b>HM</b>	<b>HẠNG MỤC 1</b>								
		<i>Tuyến ống chính từ cọc A1 đến cọc K14</i>								
1	AB.11313	Đào móng băng, rộng <=3 m, sâu <=1 m, đất cấp III	m3	1.114,57		480.767		0	535.848.475	0
2	AB.12114	Phá đá bằng thủ công, chiều dày lớp đá <=0,5m, đá cấp IV	m3	134,82		988.307		0	133.243.550	0
3	AB.13111	Đắp đất nền móng công trình, độ chặt yêu cầu K=0,85	m3	472,94		217.119		0	102.684.260	0
4	BB.19807	Ống nhựa HDPE phi 250 dây 11,9mm	100m	14,719	79.518.658	4.883.447		1.170.435.121	71.879.458	0
5	BB.14114	Ống thép đen phi 250	100m	0,12	105.552.968	26.554.114	968.620	12.666.356	3.186.494	116.234
6	BB.30417C	Cút cong phi 250 (dự ước)	Cái	12	1.445.757	44.395		17.349.085	532.740	0
7	BN1	Bích nhựa 250	Cái	4	998.620			3.994.478	0	0
8	BB.37107	Bích thép đen 250	Cái	4	1.365.928	239.733	148.305	5.463.713	958.932	593.221
9	JCS	Giăng cao su 250	Cái	4	83.343			333.372	0	0
	<b>THM</b>	<b>TỔNG CỘNG : HẠNG MỤC 1</b>						<b>1.210.242.126</b>	<b>848.333.908</b>	<b>709.456</b>
									<b>2.059.285.489</b>	

**Phụ lục 02****Bảng quyết toán chi phí nguyên vật liệu trực tiếp**

<b>STT</b>	<b>Tên</b>	<b>đvt</b>	<b>Khối lượng</b>	<b>Đơn giá</b>	<b>Thành tiền</b>
1	Ống nhựa HDPE d=250, dài 6m	m	1490,50	712.634	1.062.180.977
2	Keo dán	kg	5,04	117.500	592.200
3	Ống thép đen	m	14	857.200	12.000.800
4	Que hàn	kg	10	22.727	227.270
5	Cút nhựa HDPE	cái	13	1.235.841	16.065.933
6	Bích thép	cái	8	501.240	4.009.920
7	Ô xy	chai	1	74.500	74.500
8	Acetylen	chai	0,04	23.000	805
9	Bu lông M16	cái	50	3.500	175.000
10	Cao su tấm	m <sup>2</sup>	1	55.000	55.000
11	Bích nhựa 250	cái	4	78.000	312.000
12	JCS	cái	4	65.000	260.000
13	VLK				180.000
	<b>Tổng</b>				<b>1.096.134.405</b>

**Phụ lục 03****Bảng quyết toán chi phí nhân công liệu trực tiếp**

<b>STT</b>	<b>Tên</b>	<b>đvt</b>	<b>Khối lượng</b>	<b>Đơn giá</b>	<b>Thành tiền</b>
1	Nhân công bậc 3,0/7	công	1.701	305.000	518.805.000
2	Nhân công bậc 3,5/7	công	456	210.000	95.760.000
3	Nhân công bậc 3,5/7	công	260	220.000	57.200.000
	<b>Tổng</b>				<b>671.765.000</b>

**Phụ lục 04****Bảng quyết toán chi phí máy thi công**

<b>STT</b>	<b>Tên</b>	<b>đvt</b>	<b>Khối lượng</b>	<b>Đơn giá</b>	<b>Thành tiền</b>
1	Máy biến thế	ca	2	400.000	600.000
2	Máy khác	ca	0,01	836.000	8.360
3	Máy khác	ca	0,20	110.000	22.000
	<b>Tổng</b>				<b>630.360</b>