

LỜI CAM ĐOAN

Em xin cam đoan luận văn “ *Kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành dịch vụ cho thuê văn phòng tại Công ty Cổ phần Đầu tư và Phát triển Nhân lực* ” là kết quả của quá trình học tập, nghiên cứu khoa học độc lập, nghiêm túc.

Các số liệu trong luận văn có nguồn gốc rõ ràng, đáng tin cậy và được xử lý khách quan, trung thực.

Các giải pháp nêu trong luận văn được rút ra từ những cơ sở lý luận và quá trình nghiên cứu thực tiễn.

Hà Nội, ngày tháng năm 2016

Học viên

LỜI CẢM ƠN

Để hoàn thành bản luận văn này, tác giả xin chân thành cảm ơn sự hướng dẫn tận tình của TS. Bùi Thị Ngọc trong suốt quá trình viết và hoàn thành luận văn.

Em xin bày tỏ lòng biết ơn tới các thầy cô giáo trong Hội đồng khoa học Trường Đại học Lao động và xã hội, Khoa Kế Toán, Khoa Sau đại học, Trường Đại học lao động và xã hội đã tạo điều kiện và giúp đỡ em hoàn thành luận văn này.

Hà Nội, ngày tháng năm 2016

Học viên

MỤC LỤC

CHƯƠNG 1 GIỚI THIỆU VỀ ĐỀ TÀI NGHIÊN CỨU.....	1
1.1 Tính cấp thiết của đề tài.....	1
1.2 Tổng quan các công trình nghiên cứu có liên quan đến đề tài.....	3
1.3 Mục tiêu nghiên cứu.....	4
1.4 Các câu hỏi nghiên cứu	5
1.5 Đối tượng, phạm vi nghiên cứu.....	5
1.6 Phương pháp nghiên cứu	5
1.6.1. Phương pháp tiếp cận thông tin	5
1.6.2. Phương pháp thu thập dữ liệu	6
1.6.3. Phương pháp xử lý phân tích dữ liệu	6
1.7 Ý nghĩa của đề tài nghiên cứu.....	6
1.8 Kết cấu của luận văn.....	7
CHƯƠNG 2: NHỮNG VẤN ĐỀ LÝ LUẬN CƠ BẢN VỀ KẾ TOÁN CHI PHÍ SẢN XUẤT VÀ TÍNH GIÁ THÀNH SẢN PHẨM TRONG DOANH NGHIỆP XÂY LẮP.....	9
2.1 Đặc điểm hoạt động kinh doanh xây lắp ảnh hưởng đến kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm trong doanh nghiệp xây lắp.....	9
2.2 Những vấn đề chung về chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm trong doanh nghiệp xây lắp.....	11
2.2.1 Khái niệm và phân loại chi phí sản xuất trong doanh nghiệp xây lắp	11
2.2.2 Giá thành sản phẩm và phân loại giá thành sản phẩm trong các doanh nghiệp xây lắp.....	17
2.2.3 Mối quan hệ giữa chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm.....	18
2.3 Đối tượng tập hợp chi phí sản xuất và đối tượng tính giá thành trong các doanh nghiệp xây lắp	20
2.3.1. Đối tượng tập hợp chi phí sản xuất	20
2.3.2. Đối tượng tính giá thành sản phẩm xây lắp.....	21
2.3.3. Mối quan hệ giữa đối tượng tập hợp chi phí sản xuất và đối tượng tính giá thành sản phẩm.....	21
2.4 Phương pháp kế toán tập hợp chi phí sản xuất	22
2.4.1. Phương pháp tập hợp chi phí trực tiếp	22
2.4.2. Phương pháp tập hợp và phân bổ gián tiếp	22

2.5 Kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm trong doanh nghiệp xây lắp dưới góc độ kế toán tài chính.....	23
2.5.1. Kế toán chi phí nguyên vật liệu trực tiếp	23
2.5.2. Kế toán chi phí nhân công trực tiếp	25
2.5.3. Kế toán chi phí sử dụng máy thi công.....	27
2.5.4. Kế toán chi phí sản xuất chung	29
2.5.5. Kế toán tổng hợp chi phí sản xuất toàn doanh nghiệp	32
2.5.6. Phương pháp đánh giá sản phẩm dở dang trong doanh nghiệp xây lắp.....	32
2.5.7. Phương pháp tính giá thành sản phẩm xây lắp	34
2.5.8. Kế toán chi phí sản xuất trong điều kiện khoán:.....	37
2.6 Kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm trong doanh nghiệp xây lắp dưới góc độ kế toán quản trị.....	37
2.6.1. Phân loại chi phí sản xuất	37
2.6.2 Lập dự toán chi phí sản xuất và xác định giá thành sản phẩm	39
2.6.3 Báo cáo phân tích ra quyết định chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm.....	45
CHƯƠNG 3 THỰC TRẠNG KẾ TOÁN CHI PHÍ SẢN XUẤT VÀ TÍNH GIÁ THÀNH SẢN PHẨM TẠI CÔNG TY CỔ PHẦN ĐẦU TƯ VÀ XÂY LẮP TÂY HỒ.....	49
3.1 Tổng quan về Công ty Cổ phần Đầu tư và Xây lắp Tây Hồ.....	49
3.1.1 Quá trình hình thành và phát triển của công ty đầu tư và xây lắp Tây Hồ	49
3.1.2 Đặc điểm tổ chức quản lý của công ty	53
3.2 Đặc điểm tổ chức công tác kế toán tại Công ty Cổ Phần Đầu tư và Xây lắp Tây Hồ.....	57
3.2.1. Tổ chức bộ máy kế toán	57
3.2.2. Tổ chức vận dụng chế độ kế toán.....	58
3.2.3. Tổ chức vận dụng hệ thống chứng từ, tài khoản, sổ sách, báo cáo kế toán.	58
3.3 Thực trạng kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm tại Công ty Cổ phần Đầu tư và Xây lắp Tây Hồ dưới góc độ kế toán tài chính	59
3.3.1 Phân loại chi phí sản xuất và giá thành tại Công ty.....	59
3.3.2 Đối tượng tập hợp chi phí sản xuất và đối tượng tính giá thành tại Công ty	61
3.3.3 Phương pháp tập hợp chi phí sản xuất tại công ty.	61
3.3.4 Thực trạng kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm tại Công ty.....	62

3.4 Thực trạng kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm tại Công ty dưới góc độ kế toán quản trị.....	74
3.4.1 Lập dự toán chi phí sản xuất.....	74
CHƯƠNG 4 THẢO LUẬN KẾT QUẢ NGHIÊN CỨU CÁC GIẢI PHÁP ĐỀ XUẤT VÀ KẾT LUẬN.....	81
4.1. Đánh giá chung về thực trạng kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm tại công ty Cổ phần đầu tư và xây lắp Tây Hồ.....	81
4.1.1. Về công tác tổ chức kế toán.....	81
4.1.2 Về hệ thống chứng từ, tài khoản sử dụng.....	82
4.1.3. Dưới góc độ kế toán tài chính.....	83
4.1.4 Dưới góc độ kế toán quản trị.....	87
4.2. Giải pháp hoàn thiện kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm tại công ty Cổ phần đầu tư và xây lắp Tây Hồ.....	87
4.2.1 Dưới góc độ kế toán tài chính.....	88
4.2.1.1 Hoàn thiện kế toán chi phí nguyên vật liệu trực tiếp.....	88
4.2.1.2. Hoàn thiện kế toán chi phí nhân công trực tiếp.....	89
4.2.1.3 Hoàn thiện kế toán chi phí sử dụng máy thi công.....	90
4.2.1.4. Hoàn thiện kế toán chi phí sản xuất chung.....	91
4.2.2. Hoàn thiện dưới góc độ kế toán quản trị.....	91
4.2.2.1 Hoàn thiện phân loại chi phí sản xuất.....	92
4.2.2.2. Hoàn thiện hệ thống chứng từ kế toán.....	93
4.2.2.3. Hoàn thiện các trung tâm trách nhiệm.....	94
KẾT LUẬN.....	100

DANH MỤC SƠ ĐỒ

Sơ đồ 3.1: Quy trình công nghệ sản xuất.....	53
Sơ đồ 3.2: Mô hình tổ chức điều hành của Công ty cổ phần Đầu tư và Xây lắp Tây Hồ.....	54
Sơ đồ 3.3 Sơ đồ bộ máy kế toán Công ty.....	57
Sơ đồ 3.4 Trình tự hạch toán theo hình thức khoán	63
Sơ đồ 3.5 Trình tự hạch toán theo hình thức khoán NVL	66
Sơ đồ 3.6 Trình tự hạch toán theo hình thức khoán	68

CHƯƠNG 1

GIỚI THIỆU VỀ ĐỀ TÀI NGHIÊN CỨU

1.1 Tính cấp thiết của đề tài

Trong nền kinh tế thị trường có sự cạnh tranh gay gắt, mục tiêu tối đa hóa lợi nhuận là một trong những mục tiêu cơ bản của doanh nghiệp, chi phối đến các hoạt động của doanh nghiệp. Do vậy, để tồn tại và phát triển các doanh nghiệp buộc phải nâng cao năng lực cạnh tranh bằng nhiều cách khác nhau. Trong đó, vấn đề tiết kiệm chi phí và hạ giá thành sản phẩm nhằm nâng cao năng lực cạnh tranh, đảm bảo phát triển bền vững là một nhiệm vụ trọng yếu của các doanh nghiệp. Khi phân tích tình hình hoạt động sản xuất kinh doanh tại một doanh nghiệp sản xuất thì chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm là những chỉ tiêu kinh tế quan trọng. Việc tổ chức kế toán đúng, hợp lý, chính xác chi phí sản xuất và tính đúng, tính đủ giá thành có ý nghĩa rất lớn trong công tác quản lý chi phí, tính giá thành sản phẩm. Thông qua số liệu do bộ phận kế toán tập hợp chi phí sản xuất, tính giá thành cung cấp nhà quản lý doanh nghiệp biết được chi phí và giá thành thực tế của từng loại sản phẩm, nhóm sản phẩm, hoạt động kinh doanh và các hoạt động khác trong doanh nghiệp. Do vậy, tổ chức tốt công tác kế toán chi phí và tính giá thành sản phẩm để đảm bảo xác định đúng nội dung, phạm vi chi phí cấu thành trong giá thành, xác định đúng lượng giá trị các yếu tố chi phí đã dịch chuyển vào sản phẩm hoàn thành là yêu cầu cấp bách và ngày càng phải hoàn thiện là rất cần thiết đối với doanh nghiệp.

Xây dựng cơ bản là một trong những ngành sản xuất có vị trí hết sức quan trọng tạo cơ sở vật chất cho nền kinh tế, góp phần không nhỏ cho quá trình Công nghiệp hóa- Hiện đại hóa đất nước. Trong những năm qua, được sự quan tâm của Đảng và Nhà nước, ngành xây dựng Việt Nam đã phát triển hết sức nhanh chóng, hàng năm chi phí đầu tư cho xây dựng cơ bản luôn chiếm tỷ trọng lớn trong tổng vốn đầu tư của cả nước. Sản phẩm hoạt động xây lắp là công trình, vật liệu kiến trúc... thường có quy mô lớn, thời gian sản xuất kéo dài, chịu nhiều ảnh hưởng bởi điều kiện tự nhiên, vì vậy quá trình tập hợp chi phí phát sinh nhiều chi phí ngoài dự

toán và phụ thuộc vào từng giai đoạn thi công. Chính những đặc trưng riêng của ngành xây dựng cơ bản đã có tác động rất lớn đến việc tổ chức công tác kế toán. Và việc tập hợp chi phí, tính giá thành sản phẩm xây lắp không nằm ngoài tầm quan trọng trong công tác tập hợp chi phí, tính giá thành sản phẩm nói chung. Ngoài ra nó còn đòi hỏi những yêu cầu khắt khe hơn nhiều vì những sản phẩm xây lắp mang trong mình giá trị và giá trị sử dụng rất lớn.

Sản phẩm sản xuất của công ty Cổ phần đầu tư và xây lắp Tây Hồ là các công trình, hạng mục công trình bao gồm: công trình dân dụng, công nghiệp, giao thông, thủy lợi, hạ tầng kỹ thuật, quốc phòng... Qua quá trình tìm hiểu, nghiên cứu về mặt lý luận cũng như thực tế công tác kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm xây lắp tại Công ty Cổ phần Đầu tư và Xây lắp Tây Hồ, em thấy rằng công ty cũng đã có nhiều cố gắng trong việc hoàn thiện công tác kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm và cũng đã đạt được một số hiệu quả nhất định. Tuy nhiên, công tác kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm tại Công ty Cổ phần Đầu tư và Xây lắp Tây Hồ vẫn còn tồn tại một số bất cập. Cụ thể, công tác kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm mới chỉ tập trung chủ yếu với phần hành kế toán tài chính còn kế toán quản trị chưa được thực hiện tốt. Chưa xây dựng được hệ thống các báo quản trị cho nhà quản lý. Quản lý chi phí sản xuất chưa thực sự tiết kiệm còn nhiều lãng phí, việc tính giá thành sản phẩm xây lắp thường tăng, chưa đúng sát với thực tế và quyết toán không kịp thời khi công trình được hoàn thành để nhanh chóng bàn giao cho chủ đầu tư đưa công trình vào sử dụng. Điều này có ảnh hưởng đáng kể đến hiệu quả hoạt động kinh doanh của Công ty.

Xuất phát từ thực trạng công tác kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm tại Công ty Cổ phần Đầu tư và Xây lắp Tây Hồ, nhận thức rõ tầm quan trọng của công tác kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm trong việc giúp cho nhà quản lý đưa ra các quyết định kinh doanh hiệu quả. Do đó, em đã chọn nghiên cứu đề tài: ***“Kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm tại công ty Cổ phần Đầu tư và Xây lắp Tây Hồ”*** làm đề tài luận văn thạc sĩ kinh tế.

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

Xây lắp là một ngành sản xuất mang tính công nghiệp nhằm tạo ra cơ sở vật chất kỹ thuật cho nền kinh tế quốc dân, góp phần hoàn thiện cơ cấu kinh tế, tạo tiền đề để thực hiện công nghiệp hoá, hiện đại hoá đất nước. Tuy nhiên ngành xây lắp có những đặc điểm riêng biệt khác với các ngành sản xuất khác ảnh hưởng đến công tác quản lý và hạch toán. - Sản phẩm xây lắp là những công trình hoặc vật kiến trúc có quy mô lớn, kết cấu phức tạp, mang tính đơn chiếc. Mỗi sản phẩm được xây lắp theo thiết kế kỹ thuật và giá dự toán riêng. Những đặc điểm riêng đó có ảnh hưởng lớn tới công tác tổ chức hạch toán kế toán làm cho phương pháp tập hợp chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm xây lắp có những đặc điểm riêng. Đã có nhiều công trình nghiên cứu về hoàn thiện kế toán chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm dựa trên những lý thuyết về chi phí, giá thành và hoàn thiện cho phù hợp với đặc thù của ngành sản xuất xây lắp. Dưới đây là một số công trình nghiên cứu liên quan đến đề tài:

Luận văn Thạc sĩ của tác giả Đinh Thị Lê (2008) “*Hoàn thiện kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm tại Công ty cổ phần xây dựng số 3 Hà Nội*”. Thành công chính của Luận văn là tác giả đã hệ thống hóa được các cơ sở lý luận về kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm xây lắp. Đưa ra được những ý kiến và phương pháp đúng đắn trong việc tổ chức công tác kế toán chi phí và tính giá thành sản phẩm. Giúp cho Công ty cổ phần xây dựng số 3 Hà Nội có thể vận dụng trong công tác kế toán nhằm tiết kiệm chi phí, hạ giá thành sản phẩm xây lắp. Tuy nhiên trong luận văn này tác giả mới chỉ trình bày việc hạch toán chi phí sản xuất và tính giá thành trên phương diện kế toán tài chính còn kế toán quản trị chưa được đề cập đến.

Luận văn thạc sĩ của tác giả Tạ Thị Hà Ninh (2011) “*Hoàn thiện kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm xây lắp tại Công ty TNHH Nhà nước MTV Xuất nhập khẩu và Đầu tư Hà Nội*”. Trong luận văn, tác giả đã nêu được những vấn đề lý luận cơ bản về kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm trong các doanh nghiệp nói chung và doanh nghiệp xây lắp nói riêng, đưa ra được những

điểm khác biệt về kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm tại các doanh nghiệp xây lắp so với các doanh nghiệp sản xuất. Tuy nhiên, trong luận văn này tác giả cũng mới chỉ đề cập kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm xây lắp dưới góc độ kế toán tài chính, còn dưới góc độ kế toán quản trị chưa đề cập tới. Vì vậy việc hoàn thiện kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm xây lắp chưa được coi là đầy đủ.

Luận văn thạc sỹ của Đỗ Mai Anh (2011) “*Hoàn thiện kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm xây lắp tại Công ty Cổ phần Phát triển công trình và ứng dụng công nghệ Bắc Hà*”. Trong luận văn này, tác giả đã trình bày được các lý luận cơ bản về kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm xây lắp trên cả hai phương diện kế toán tài chính và kế toán quản trị. Đưa ra được những đề xuất cho việc vận dụng và hoàn thiện tốt hơn các quy định về kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm xây lắp thực tế tại Công ty. Tuy nhiên, những đề xuất này mang tính mang tính lý thuyết chung chung, chưa cụ thể. Vì vậy gây khó khăn trong việc vận dụng vào thực tế của Công ty.

Như vậy, các đề tài nghiên cứu về kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm trên đã đưa ra được các nội dung cơ bản của kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm từ đó đề xuất các phương pháp hoàn thiện để ứng dụng vào các đơn vị cụ thể theo các phạm vi nghiên cứu khác nhau của từng đề tài. Đề tài “*Kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm tại Công ty Cổ phần Đầu tư và Xây lắp Tây Hồ*” là một đề tài mới. Trong luận văn này, em sẽ đưa ra những lý luận về kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm trên cả hai phương diện kế toán tài chính và kế toán quản trị, đưa ra những giải pháp nhằm hoàn thiện kế toán trên cả hai phương diện này nhằm góp phần giúp cho Công ty Cổ phần Đầu tư và Xây lắp Tây Hồ nâng cao công tác kế toán cũng như hoạt động kinh doanh đạt hiệu quả hơn.

1.3 Mục tiêu nghiên cứu

- Hệ thống hóa cơ sở lý luận về kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm tại doanh nghiệp dưới góc độ kế toán tài chính và góc độ kế toán quản trị.

- Phân tích thực trạng kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm tại Công ty Cổ phần Đầu tư và Xây lắp Tây Hồ.

- Đề xuất phương hướng và giải pháp nhằm hoàn thiện kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm tại Công ty Cổ phần Đầu tư và Xây lắp Tây Hồ.

1.4 Các câu hỏi nghiên cứu

Để thực hiện mục tiêu của luận văn, các câu hỏi nghiên cứu gồm:

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

- Đặc điểm của hoạt động xây lắp ảnh hưởng như thế nào đến kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm?

- Thực trạng kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm tại Công ty Cổ phần Đầu tư và Xây lắp Tây Hồ đang được thực hiện như thế nào? Có những ưu điểm, hạn chế gì?

- Cần phải có những giải pháp nào để hoàn thiện kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm tại Công ty Cổ phần Đầu tư và Xây lắp Tây Hồ?

1.5 Đối tượng, phạm vi nghiên cứu

- Đối tượng nghiên cứu:

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

- Phạm vi nghiên cứu:

Kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm xây lắp tại Công ty Cổ phần Đầu tư và Xây lắp Tây Hồ năm 2015 dưới 2 góc độ kế toán tài chính và kế toán quản trị.

1.6 Phương pháp nghiên cứu

1.6.1. Phương pháp tiếp cận thông tin

Luận văn vận dụng cơ sở lý thuyết về kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm để phân tích thực trạng của công tác kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm tại Công ty Cổ phần Đầu tư và Xây lắp Tây Hồ. Đồng thời, luận văn sử dụng các phương pháp nghiên cứu định tính và định lượng để thu thập và xử lý thông tin.

- Nghiên cứu định tính: Nghiên cứu này được thực hiện thông qua việc quan sát, phỏng vấn sâu các đối tượng cung cấp thu thập thông tin như nhân sự thuộc phòng kế toán, các phòng ban khác như Bộ phận sản xuất, bộ phận thu mua, bộ phận kiểm tra chất lượng ... nhằm giúp cho người nghiên cứu có cái nhìn tổng quan về công tác kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm.

- Nghiên cứu định lượng: Nghiên cứu này được thực hiện thông qua việc xây dựng bảng hỏi với các câu hỏi đóng. Từ đó, tác giả lượng hóa các khái niệm, đo lường mối quan hệ giữa các yếu tố thông qua việc áp dụng các công cụ phân tích, thống kê.

1.6.2. Phương pháp thu thập dữ liệu

Dữ liệu phục vụ cho đề tài nghiên cứu được thu thập thông qua các nguồn sau:

- Nguồn dữ liệu thứ cấp: Các dữ liệu thu thập từ nguồn này bao gồm các văn bản luật, nghị định, thông tư của Quốc hội, Chính phủ, các Bộ, ngành về kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm; Các tài liệu về kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm tham khảo từ giáo trình, báo chí, tạp chí, mạng internet; Các tài liệu sẵn có của doanh nghiệp: Tài liệu giới thiệu về doanh nghiệp, quy chế tài chính, mục tiêu, phương hướng, chính sách phát triển của Công ty; Báo cáo tài chính năm 2015; Các sổ sách, chứng từ, báo cáo kế toán liên quan đến công tác kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm...

- Nguồn dữ liệu sơ cấp: Điều tra thu thập thông tin từ các Phòng, Ban trong Công ty thông qua quan sát trực tiếp, quan sát gián tiếp, phỏng vấn trực tiếp, điều tra, lấy số liệu thực tế tại Công ty...

1.6.3. Phương pháp xử lý phân tích dữ liệu

Các dữ liệu thu thập được sẽ được kiểm tra, sàng lọc, sau đó sử dụng công cụ word, excel để tiến hành thống kê, phân tích. Bên cạnh đó, tiến hành xử lý số liệu bằng cách sử dụng sơ đồ, bảng biểu ... để phân tích, tổng hợp và đánh giá.

1.7 Ý nghĩa của đề tài nghiên cứu

Về mặt lý luận, luận văn hệ thống hóa những vấn đề lý thuyết về kế toán chi

phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm. Cụ thể, luận văn làm rõ cơ sở lý luận về kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm trong các doanh nghiệp xây lắp đã được ban hành trong các văn bản của Nhà nước.

Về mặt thực tiễn và ứng dụng, luận văn nghiên cứu, phân tích và đánh giá thực trạng kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm tại Công ty Cổ phần Đầu tư và Xây lắp Tây Hồ. Qua đó đánh giá những điểm đạt được và hạn chế còn tồn tại và tìm hiểu nguyên nhân của những hạn chế này. Trên cơ sở các mô hình lý thuyết về kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm, đặc điểm tổ chức hoạt động sản xuất kinh doanh và thực trạng kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm tại công ty để đề xuất một số giải pháp nhằm hoàn thiện kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm tại Công ty Cổ phần Đầu tư và Xây lắp Tây Hồ.

1.8 Kết cấu của luận văn

Kết cấu của luận văn ngoài phần phụ lục và danh mục tài liệu tham khảo, luận văn được kết cấu thành 4 chương sau:

Chương 1: Giới thiệu về đề tài nghiên cứu

Chương 2: Những vấn đề lý luận cơ bản về kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm trong doanh nghiệp xây lắp

Chương 3: Thực trạng kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm tại Công ty Cổ phần Đầu tư và Xây lắp Tây Hồ

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

KẾT LUẬN CHƯƠNG 1

Sau khi khảo sát tình hình thực tế kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm tại Công ty Cổ phần Đầu tư và Xây lắp Tây Hồ em thấy được thực trạng công tác kế toán có những ưu điểm là thực hiện đúng quy định của Nhà nước về chế độ kế toán. Tuy nhiên vẫn còn tồn tại một số nhược điểm cần hoàn thiện tại Công ty. Đây là cơ sở để em nghiên cứu đề tài “Hoàn thiện kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm tại Công ty Cổ phần Đầu tư và Xây lắp Tây Hồ”. Trong chương 1 em đã giới thiệu tổng quan về đề tài nghiên cứu của mình, cụ thể giới thiệu về sự cấp thiết của đề tài, mục tiêu, câu hỏi nghiên cứu, phạm vi nghiên cứu, phương pháp nghiên cứu, ý nghĩa của đề tài và giới thiệu kết cấu nội dung nghiên cứu, làm căn cứ để trình bày nội dung nghiên cứu trong các chương tiếp theo.

CHƯƠNG 2: NHỮNG VẤN ĐỀ LÝ LUẬN CƠ BẢN VỀ KẾ TOÁN CHI PHÍ SẢN XUẤT VÀ TÍNH GIÁ THÀNH SẢN PHẨM TRONG DOANH NGHIỆP XÂY LẮP

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

Xây dựng cơ bản là một trong những lĩnh vực sản xuất vật chất quan trọng của nền kinh tế quốc dân với chức năng tái sản xuất tài sản cố định cho các ngành, các lĩnh vực của nền kinh tế. Cũng giống như các ngành sản xuất khác, sản phẩm xây dựng cơ bản cũng được tiến hành sản xuất một cách liên tục từ khâu thăm dò, khảo sát đến thiết kế, thi công, quyết toán khi công trình hoàn thành. Quá trình sản xuất cũng mang tính dây chuyền, giữa các khâu có mối liên hệ chặt chẽ với nhau, nếu một khâu ngừng trệ thì sẽ ảnh hưởng đến hoạt động của các khâu khác. Tuy nhiên, so với các ngành sản xuất thì ngành xây dựng cơ bản có những đặc điểm riêng biệt và biểu hiện cụ thể, rõ ràng nhất là ở sản phẩm xây lắp và quá trình tạo ra sản phẩm của ngành. Chính đặc điểm xây lắp đã chi phối và ảnh hưởng đến công tác tổ chức kế toán nói chung và kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm nói riêng trong các doanh nghiệp xây lắp.

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

- Sản phẩm xây lắp là các công trình xây dựng, vật kiến trúc có quy mô lớn kết cấu phức tạp, thời gian sử dụng lâu dài không thuộc đối tượng lưu thông, việc tổ chức, quản lý và hạch toán xây lắp nhất thiết phải lập dự toán (dự toán thiết kế, dự toán thi công), trong quá trình sản xuất và xây lắp phải so sánh với dự toán, lấy dự toán làm thước đo, đồng thời để giảm bớt rủi ro phải mua bảo hiểm cho công trình xây lắp. Đặc điểm này ảnh hưởng đến kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm xây lắp là chi phí xây lắp phát sinh lớn ngoài chi phí phát sinh về nguyên vật liệu, nhân công, máy thi công, phục vụ thi công còn bao gồm chi phí mua bảo hiểm công trình. Giá thành sản phẩm xây lắp có giá trị lớn kế toán phải tập hợp đầy đủ chi phí phát sinh tránh thiếu sót ảnh hưởng đến giá thành thực tế của sản phẩm xây lắp.

- Sản phẩm xây lắp được tiêu thụ theo giá dự toán hoặc theo giá thỏa thuận với chủ đầu tư (giá đấu thầu), do đó tính chất hàng hóa sản phẩm xây lắp không thể hiện rõ (tác động của thị trường bị hạn chế). Đặc điểm này giúp kế toán có thể ước lượng trước được doanh thu sản phẩm xây lắp trước khi sản phẩm hoàn thành. Làm căn cứ để xác định giá thành sản phẩm, so sánh với giá thành dự toán để ước tính lợi nhuận thu được khi công trình được xây dựng.

- Sản phẩm xây lắp cố định tại nơi sản xuất còn các điều kiện sản xuất phải di chuyển theo địa điểm đặt sản phẩm. Đặc điểm này làm cho công tác quản lý sử dụng, hạch toán tài sản, vật tư rất phức tạp do ảnh hưởng của thiên nhiên, thời tiết và dễ mất mát, hư hỏng... Vì vậy việc kiểm soát chi phí phát sinh phải có sự giám sát chặt chẽ của Ban lãnh đạo đơn vị để tránh làm tăng chi phí không sát với dự toán, ảnh hưởng đến giá thành thực tế sản phẩm.

- Quá trình xây lắp thường kéo dài, phụ thuộc vào quy mô, tính phức tạp của từng công trình. Quá trình thi công được chia thành nhiều giai đoạn, mỗi giai đoạn lại được chia thành nhiều công việc khác nhau, các công việc thường diễn ra ngoài trời chịu tác động lớn của các nhân tố bên ngoài như nắng, mưa... Đặc điểm này đòi hỏi việc tổ chức quản lý, giám sát chặt chẽ sao cho bảo đảm chất lượng công trình đúng như thiết kế, dự toán.

Do thời gian thi công tương đối dài nên kỳ tính giá thành thường không xác định hàng tháng, hàng quý như trong sản xuất công nghiệp mà được xác định theo thời điểm thi công hạng mục công trình hoàn thành hay thực hiện bàn giao thanh toán theo giai đoạn quy ước giữa chủ đầu tư và nhà thầu.

Đặc điểm này ảnh hưởng đến việc tập hợp chi phí phức tạp hơn so với các ngành nghề khác. Như thời gian kéo dài dễ làm phát sinh chi phí không có trong dự toán (làm phát sinh tăng chi phí), việc tập hợp chứng từ không đầy đủ do mất mát hư hỏng chứng từ... Điều này làm cho chi phí xây dựng thực tế tăng cao ngoài dự toán, ảnh hưởng đến công tác quyết toán giá thành sản phẩm xây lắp hoàn thành.

- Sản phẩm xây lắp có thể được bàn giao một lần khi hoàn thành toàn bộ công trình hoặc cũng có thể bàn giao theo từng hạng mục công trình, phần việc hoàn thành đến điểm dừng kỹ thuật. Vì thế đối tượng tính giá thành có thể là công trình, hạng mục công trình hoặc một nhóm hạng mục công trình. Do đó với từng

trường hợp cụ thể kế toán phải vận dụng phương pháp xác định chi phí sản xuất dở dang cuối kỳ và phương pháp tính giá thành phù hợp.

- Chi phí phát sinh trong xây lắp bao gồm: Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, chi phí nhân công trực tiếp, chi phí sử dụng máy thi công và chi phí sản xuất chung. Vì vậy, việc tập hợp chi phí sản xuất để tính giá thành sản phẩm bao gồm 4 khoản mục chi phí cấu thành, khác biệt với các doanh nghiệp sản xuất khác là có thêm chi phí sử dụng máy thi công.

- Đánh giá sản phẩm dở dang cuối kỳ trong xây lắp được xác định bằng chi phí dở dang đầu kỳ trước và chi phí phát sinh trong kỳ. Khác biệt với các doanh nghiệp sản xuất khác là chi phí sản xuất trong kỳ bao gồm có chi phí sử dụng máy thi công. Vì vậy, để đánh giá sản phẩm dở dang cuối kỳ kế toán phải xác định được chi phí sử dụng máy thi công phát sinh trong kỳ.

- Kế toán tập hợp chi phí sản xuất và tính giá thành tại các doanh nghiệp xây dựng là theo hình thức khoán, nghĩa là các đội xây dựng sẽ được giao tự đảm nhận công việc xây dựng từ khi khởi công đến khi hoàn thành, tiến hành tập hợp chứng từ bàn giao cho kế toán đơn vị. Đây là đặc điểm khác biệt với các doanh nghiệp sản xuất khác.

- Khi quá trình xây lắp hoàn thành bàn giao cho chủ đầu tư thì sản phẩm cũng được coi là tiêu thụ. Do đó tập hợp chi phí sản xuất trong xây lắp được coi là quan trọng, kế toán hoàn thành công tác tập hợp chi phí sản xuất và tính được giá thành thực tế sản phẩm thì công việc quyết toán công trình được coi là hoàn thiện và có thể bàn giao cho chủ đầu tư.

2.2 Những vấn đề chung về chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm trong doanh nghiệp xây lắp

2.2.1 Khái niệm và phân loại chi phí sản xuất trong doanh nghiệp xây lắp

2.2.1.1. Khái niệm chi phí sản xuất

Sản xuất gắn liền với quá trình hình thành và phát triển của xã hội loài người. Đặc trưng vốn có của sản xuất vật chất là quá trình tác động qua lại giữa con người với tự nhiên, trong đó con người biến đổi tự nhiên để thỏa mãn nhu cầu của mình. Sản xuất ra của cải vật chất cần diễn ra liên tục và lặp đi lặp lại không ngừng làm

cho của cải vật chất trong xã hội không ngừng được tăng lên. Quá trình sản xuất hàng hóa là một trong những quá trình tạo ra của cải vật chất và là quá trình tiêu hao ba yếu tố cơ bản bao gồm: tư liệu lao động, đối tượng lao động và lao động sống. Để tiến hành sản xuất hàng hóa, người sản xuất phải bỏ chi phí về thù lao lao động, về tư liệu lao động và đối tượng lao động. Sự hao phí các yếu tố nguồn lực cho sản xuất kinh doanh được biểu hiện dưới hình thức giá trị, đó được gọi là chi phí sản xuất kinh doanh.

“Chi phí: Là tổng giá trị các khoản làm giảm lợi ích kinh tế trong kỳ kế toán dưới hình thức các khoản chi tiền ra, các khoản khấu trừ tài sản hoặc phát sinh các khoản nợ dẫn đến làm giảm vốn chủ sở hữu, không bao gồm các khoản phân phối cho cổ đông hoặc chủ sở hữu” theo chuẩn mực kế toán Việt Nam – VAS 01 Chuẩn mực chung.

Như vậy, chi phí sản xuất là biểu hiện bằng tiền của toàn bộ các hao phí về lao động sống, lao động vật hóa và các chi phí cần thiết khác mà doanh nghiệp bỏ ra có liên quan đến hoạt động sản xuất kinh doanh trong một thời kỳ nhất định.

Thông qua nghiên cứu bản chất của chi phí, chúng ta có thể thấy chi phí mang các đặc điểm sau:

- Chi phí sản xuất được xem là sự kết tinh về hao phí sức lao động của con người (lao động quá khứ và lao động hiện tại). Ở những góc độ nghiên cứu khác nhau ta có những loại chi phí khác nhau. Song, bản chất của chi phí vẫn là sự hao phí sức lao động của con người.

- Chi phí sản xuất phát sinh gắn với mục đích và đối tượng nhất định. Điều này nói nên rằng, chi phí sản xuất luôn gắn với không gian, địa điểm, con người hay các quan hệ giao dịch cụ thể của quá trình sản xuất kinh doanh. Qua đó ta biết chi phí phát sinh nhằm mục đích gì.

- Chi phí sản xuất được xem xét, ghi nhận trong một khoảng thời gian nhất định. Trên thực tế, chi phí sản xuất có thể phát sinh tại một thời điểm hoặc trong một khoảng thời gian cụ thể nào đó. Các khoảng thời gian được đặt ra thường là do

yêu cầu quản lý kinh tế của chủ thể quản lý. Nó thường gắn với thời kỳ lập báo cáo về tình hình sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp.

Ngoài ra, độ lớn của các khoản chi phí bị ảnh hưởng bởi các nguyên tắc và tiêu chuẩn ghi nhận. Chẳng hạn, với kế toán tài chính chi phí sản xuất chỉ được ghi nhận phải đảm bảo tính hợp pháp, hợp lệ theo quy định của chế độ kế toán hiện hành.

Cũng như các ngành sản xuất vật chất khác, quá trình sản xuất trong doanh nghiệp xây lắp là quá trình biến đổi các yếu tố đầu vào bao gồm yếu tố về vật tư lao động, đối tượng lao động và sức lao động để tạo ra sản phẩm xây lắp. Chi phí sản xuất trong kinh doanh xây lắp là biểu hiện bằng tiền của toàn bộ các hao phí về lao động sống và lao động vật hóa phát sinh trong quá trình sản xuất có liên quan đến khối lượng xây lắp trong một thời kỳ nhất định.

Theo chuẩn mực kế toán số 15 (Hợp đồng xây dựng) đề cập đến chi phí của hợp đồng xây dựng gồm:

- Chi phí liên quan đến từng hợp đồng cụ thể:
 - + Chi phí nhân công tại công trường, bao gồm cả chi phí giám sát công trình.
 - + Chi phí nguyên liệu, vật liệu, bao gồm cả thiết bị công trình.
 - + Khấu hao máy móc thiết bị và các tài sản cố định khác sử dụng để thực hiện hợp đồng.
 - + Chi phí vận chuyển, lắp đặt, tháo dỡ máy móc, thiết bị và nguyên liệu, vật liệu đến và đi khỏi công trình.
 - + Chi phí thuê nhà xưởng, máy móc thiết bị để thực hiện hợp đồng.
 - + Chi phí thiết kế và trợ giúp kỹ thuật liên quan trực tiếp đến hợp đồng.
 - + Chi phí dự tính để sửa chữa và bảo hành công trình.
 - + Các chi phí liên quan trực tiếp khác.
 - Chi phí chung liên quan đến hoạt động của các hợp đồng và có thể phân bổ cho từng hợp đồng cụ thể, như:
 - + Chi phí bảo hiểm.
-

+ Chi phí thiết kế và trợ giúp kỹ thuật không liên quan trực tiếp đến một hợp đồng cụ thể nào.

+ Chi phí quản lý chung trong xây dựng.

- Các chi khác có thể thu lại từ khách hàng theo các điều khoản của hợp đồng:

+ Chi phí giải phóng mặt bằng.

+ Chi phí triển khai mà khách hàng phải trả lại nhà thầu đã được quy định trong hợp đồng xây dựng.

- Chi phí của hợp đồng xây dựng còn được tính cả các khoản chi phí có liên quan đến hợp đồng kể từ khi đàm phán, ký kết cho đến khi kết thúc hợp đồng.

- Các chi phí không được tính vào chi phí của hợp đồng xây dựng, gồm:

+ Chi phí quản lý hành chính chung hoặc chi phí nghiên cứu, triển khai mà hợp đồng không quy định khách hàng phải trả cho nhà thầu.

+ Chi phí bán hàng.

+ Khấu hao máy móc, thiết bị và tài sản cố định khác không sử dụng cho hợp đồng xây dựng.

2.2.1.2. Phân loại chi phí sản xuất

Trong các doanh nghiệp sản xuất nói chung và các doanh nghiệp xây lắp nói riêng có nhiều loại chi phí sản xuất với nội dung kinh tế, công dụng và đặc tính khác nhau nên cần phải có sự phân loại chi phí để thuận lợi cho công tác quản lý và công tác hạch toán. Phân loại chi phí là việc sắp xếp chi phí sản xuất vào từng loại, từng nhóm khác nhau theo những đặc trưng nhất định nhằm mục đích đáp ứng thông tin cần thiết và tạo điều kiện thuận lợi cho việc sử dụng thông tin kế toán. Do đó, đòi hỏi việc phân loại chi phí sản xuất phải khoa học và thống nhất.

Có nhiều cách phân loại chi phí khác nhau như phân loại theo nội dung kinh tế, công dụng, vai trò, vị trí... Mỗi cách phân loại này đều đáp ứng ít nhiều cho mục đích quản lý, hạch toán, kiểm tra... ở các góc độ khác nhau.

Việc quản lý chi phí sản xuất trong doanh nghiệp xây lắp không chỉ đơn thuần là quản lý số liệu phản ánh tổng hợp chi phí mà phải dựa trên cả các yếu tố

chi phí riêng biệt để phân tích toàn bộ chi phí sản xuất của từng công trình, hạng mục công trình hay theo nơi phát sinh chi phí. Việc phân loại chi phí theo từng tiêu thức sẽ nâng cao tính chi tiết của thông tin, là cơ sở cho việc phân đầu giảm chi phí, nâng cao hiệu quả sử dụng và tăng cường hạch toán kinh tế trong các doanh nghiệp xây lắp. Thông thường chi phí sản xuất trong các doanh nghiệp xây lắp được phân loại theo các tiêu thức sau:

- Phân loại chi phí sản xuất theo yếu tố chi phí

Là việc phân chia chi phí thành những yếu tố chi phí khác nhau nhằm phục vụ cho việc tập hợp, quản lý chi phí theo nội dung kinh tế ban đầu đồng nhất mà không xét đến công dụng cụ thể hay địa điểm phát sinh chi phí.

Để cung cấp thông tin về chi phí một cách cụ thể và tùy theo yêu cầu, trình độ quản lý mà mức độ chi tiết của các yếu tố có thể khác nhau. Theo quy định hiện hành ở Việt Nam, toàn bộ chi phí được chia làm 5 yếu tố chi phí sau:

Chi phí nguyên liệu, vật liệu: Bao gồm toàn bộ giá trị nguyên liệu, vật liệu chính, vật liệu phụ, phụ tùng thay thế, CCDC mà doanh nghiệp đã sử dụng cho hoạt động sản xuất xây lắp trong kỳ. Loại này có thể chia thành các yếu tố là chi phí nguyên, vật liệu và chi phí nhiên liệu động lực.

Chi phí nhân công: Bao gồm toàn bộ chi phí về tiền lương, tiền công, phụ cấp, các khoản trích theo tiền lương, tiền công như BHXH, BHYT, BHTN, KPCĐ và các khoản phải trả khác cho công nhân trực tiếp thi công, công nhân vận hành máy và nhân viên quản lý xây dựng ở các tổ đội sản xuất.

Chi phí khấu hao tài sản cố định: Phản ánh tổng số khấu hao tài sản cố định phải trích trong kỳ của tất cả tài sản cố định dùng trong phạm vi các công trường, đội xây dựng như: khấu hao máy móc, thiết bị xây dựng, phương tiện vận tải, thiết bị dụng cụ quản lý ở tổ, đội xây dựng...

Chi phí dịch vụ mua ngoài: Là toàn bộ chi phí liên quan đến các loại dịch vụ mua ngoài dùng cho hoạt động thi công, lắp đặt công trình.

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

Phân loại chi phí sản xuất theo nội dung kinh tế có tác dụng cho biết kết cấu, tỷ trọng từng loại chi phí trong toàn bộ chi phí sản xuất mà doanh nghiệp đã chi ra để đánh giá việc thực hiện kế hoạch, dự toán chi phí cho kỳ sau, lập thuyết minh báo cáo tài chính. Đây là cơ sở để tập hợp chi phí sản xuất theo nội dung chi phí đáp ứng những thông tin cần thiết cho việc tính toán hiệu quả các phương án sản xuất tối ưu cho phép tiết kiệm chi phí.

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

Theo cách phân loại này là việc căn cứ vào mục đích, công dụng của chi phí đối với quá trình xây dựng và sắp xếp các chi phí có cùng mục đích công dụng thành các khoản mục. Trong doanh nghiệp xây lắp chi phí sản xuất được chia thành 4 khoản mục:

Chi phí nguyên, vật liệu trực tiếp: Bao gồm toàn bộ các chi phí về các loại nguyên vật liệu chính, vật liệu phụ, vật liệu sử dụng để luân chuyển các cấu kiện, bán thành phẩm, thiết bị và các vật liệu khác sử dụng trực tiếp cho quá trình sản xuất.

Ví dụ:

Vật liệu chính: cát, đá, sỏi, sắt, thép, xi măng...

Vật liệu phụ: bột màu, đinh, dây...

Nhiên liệu: than củi dùng để nấu nhựa đường...

Vật kết cấu: bê tông đúc sẵn

Thiết bị gắn liền với công trình kiến trúc: thiết bị vệ sinh, thông gió, ánh sáng...

Chi phí nhân công trực tiếp: Là các chi phí gồm tiền lương, tiền công và các khoản thu nhập khác của người lao động có tính chất như lương và các khoản trích theo lương của công nhân trực tiếp sản xuất.

Chi phí sử dụng máy thi công: Bao gồm các chi phí về vật liệu, nhiên liệu, khấu hao, tiền lương của công nhân gắn liền với việc sử dụng máy thi công (công nhân vận hành máy, công nhân làm theo máy). Chi phí này không bao gồm

các khoản trích theo lương của công nhân sử dụng máy như BHXH, BHYT, BHTN, KPCĐ.

Chi phí sản xuất chung: Bao gồm các chi phí liên quan đến việc phục vụ, quản lý sản xuất tại các tổ đội sản xuất như: Chi phí về tiền lương, tiền công và các khoản trích theo tiền lương, tiền công của nhân viên quản lý tổ đội, đốc công; chi phí về vật liệu, công cụ, dụng cụ sản xuất của tổ đội xây dựng; chi phí khấu hao tài sản cố định cho xây dựng; chi phí dịch vụ mua ngoài và các chi phí khác bằng tiền dùng trong phạm vi các công trường, tổ đội xây dựng (các chi phí này không bao gồm chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, chi phí nhân công trực tiếp của công nhân sử dụng máy thi công).

Phân loại chi phí sản xuất theo mục đích, công dụng của chi phí có tác dụng trong việc tập hợp chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm xây lắp theo khoản mục, làm cơ sở cho việc phân tích, so sánh với dự toán đã lập để có các biện pháp tiết kiệm chi phí, hạ giá thành sản phẩm công trình.

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

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

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

Chi phí gián tiếp: Là các chi phí xây lắp liên quan đến nhiều đối tượng chịu chi phí. Kế toán dùng phương pháp tập hợp chung sau đó lựa chọn tiêu thức hợp lý để phân bổ cho từng đối tượng chịu chi phí.

2.2.2 Giá thành sản phẩm và phân loại giá thành sản phẩm trong các doanh nghiệp xây lắp

2.2.2.1 Khái niệm giá thành sản phẩm

Giá thành sản phẩm xây lắp là toàn bộ CPSX bao gồm chi phí vật liệu, chi phí nhân công, chi phí sử dụng máy thi công, chi phí trực tiếp khác, ... tính cho từng công trình, hạng mục công trình hay khối lượng xây lắp hoàn thành nghiệm thu.

2.2.2.2 Phân loại giá thành sản phẩm

Phân loại giá thành sản phẩm theo thời điểm tính giá thành:

Theo cách phân loại này thì giá thành sản phẩm được chia làm ba loại là: giá thành định mức, giá thành kế hoạch và giá thành thực tế.

Giá thành định mức: Là chỉ tiêu được xây dựng trên cơ sở các định mức chi phí hiện hành ở từng thời điểm nhất định trong kỳ kế hoạch trước khi tiến hành sản xuất. Giá thành định mức được xây dựng trên nền tảng các định mức hao phí về lượng nguyên, nhiên vật liệu, thời gian lao động trong quá trình sản xuất sản phẩm... cùng các định mức về giá tương ứng của chúng.

Giá thành kế hoạch: Là chỉ tiêu giá thành được xây dựng trên cơ sở giá thành thực tế kỳ trước, giá thành định mức, dự toán chi phí và sản lượng kế hoạch. Giá thành kế hoạch được tính toán trước khi tiến hành sản xuất sản phẩm, là mục tiêu phấn đấu của doanh nghiệp. Nó được tính toán dựa trên những điều kiện cụ thể của kỳ kế hoạch sắp thực hiện.

Giá thành thực tế: Được tính toán trên cơ sở những chi phí thực tế phát sinh liên quan đến khối lượng sản phẩm, công việc hoàn thành. Giá thành thực tế chỉ được xác định sau khi quá trình sản xuất sản phẩm hoàn tất. Vì khi đó, chúng ta mới tập hợp được toàn bộ chi phí sản xuất thực tế, làm cơ sở số liệu cho việc tính giá thành. Chỉ tiêu giá thành này được dùng để xác định giá trị sản phẩm nhập kho, giá vốn hàng bán và các chỉ tiêu kinh tế tổng hợp khác trong báo cáo tài chính của doanh nghiệp.

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

Chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm đều là những đối tượng, chỉ tiêu mà các nhà quản trị doanh nghiệp quan tâm. Chúng có điểm giống nhau, khác nhau và có mối quan hệ ràng buộc lẫn nhau. Điều đó thể hiện ở những điểm sau đây:

- Chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm về bản chất đều biểu hiện bằng tiền những hao phí về lao động sống và lao động vật hóa của con người, đều mang trong mình nội dung giá trị. Chúng đều là hệ quả của quá trình sản xuất. Trong đó, các nguồn lực đầu vào kết hợp, tiêu hao và chuyển hóa lẫn nhau tạo ra giá trị và giá trị

sử dụng của sản phẩm hoàn thành.

- Chi phí sản xuất được xem xét đơn thuần là sự hao phí về lao động sống và lao động vật hóa diễn ra trong quá trình sản xuất sản phẩm, chưa gắn kết với kết quả của quá trình ấy. Trong khi đó giá thành sản phẩm luôn gắn với một khối lượng sản phẩm, công việc, lao vụ, dịch vụ đã hoàn thành.

Như vậy, chi phí sản xuất là điều kiện, là tiền đề để xác định giá thành sản phẩm. Khi sản phẩm được hoàn thành, toàn bộ chi phí sản xuất phát sinh liên quan đến sản phẩm ấy gọi là giá thành sản phẩm. Sở dĩ có sự khác nhau về giá trị giữa chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm hoàn thành trong kỳ là do sự tồn tại của sản phẩm dở dang đầu kỳ và cuối kỳ. Trong trường hợp không có sản phẩm dở dang đầu kỳ và cuối kỳ, toàn bộ chi phí sản xuất phát sinh trong kỳ chính là tổng giá thành của sản phẩm hoàn thành.

Do đặc thù của ngành xây dựng cơ bản là khối lượng sản phẩm hoàn thành bàn giao theo từng hạng mục công trình hoặc theo từng công trình nên giá thành được tính vào chi phí khi hạng mục công trình hoặc công trình được hoàn thành, có nghĩa là giá thành bao gồm chi phí sản xuất của của kỳ này và chi phí sản xuất của kỳ trước chuyển sang chứ không căn cứ theo một thời gian nhất định như chi phí.

- Trên phương diện nền kinh tế, khi các quan hệ trao đổi mua bán diễn ra, sản phẩm đầu ra của doanh nghiệp này lại là nguyên vật liệu hay yếu tố đầu vào của doanh nghiệp khác. Trên quan điểm đó, chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm mang tính tương đối, chúng có sự chuyển hóa lẫn nhau. Chi phí sản xuất ở doanh nghiệp nào là cơ sở để tính toán, xác định giá thành sản phẩm hoàn thành của doanh nghiệp đó. Khi cung cấp sản phẩm ra thị trường làm yếu tố đầu vào cho doanh nghiệp khác, chỉ tiêu này lại làm cơ sở để xác định giá bán, làm tiền đề để xác định chi phí sản xuất trong một quy trình công nghệ sản xuất mới.

2.3 Đối tượng tập hợp chi phí sản xuất và đối tượng tính giá thành trong các doanh nghiệp xây lắp

2.3.1. Đối tượng tập hợp chi phí sản xuất

Để hạch toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm được chính xác, đòi hỏi công việc đầu tiên mà người làm kế toán phải làm là xác định đối tượng tập hợp sản xuất và đối tượng tính giá thành sản phẩm.

Đối tượng tập hợp chi phí sản xuất là phạm vi, giới hạn để tập hợp chi phí sản xuất theo các phạm vi, giới hạn đó. Thực chất của việc xác định đối tượng tập hợp chi phí sản xuất là xác định nơi phát sinh chi phí như phân xưởng sản xuất, giai đoạn công nghệ, toàn bộ quy trình sản xuất hoặc đối tượng chịu chi phí như sản phẩm, đơn đặt hàng, công trình, hạng mục công trình...

Xác định đối tượng tập hợp chi phí sản xuất hợp lý và khoa học, phù hợp với đặc điểm quy trình công nghệ và tính chất sản phẩm sẽ tạo thuận lợi cho công tác quản lý và tổ chức kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm.

Đối với sản phẩm xây lắp, để tính được giá thành công trình, hạng mục công trình một cách đầy đủ, chính xác thì việc xác định đúng đối tượng tập hợp chi phí là rất quan trọng và cần thiết. Thực chất của việc xác định đối tượng tập hợp chi phí và xác định phạm vi tập hợp hay nơi phát sinh chi phí và đối tượng chịu sự phân bổ chi phí.

Do những đặc điểm về sản phẩm trong doanh nghiệp xây lắp nên đối tượng tập hợp chi phí có thể là từng công trình, hạng mục công trình, nhóm các hạng mục công trình hoặc từng giai đoạn thi công.

Căn cứ để xác định đối tượng tập hợp chi phí là:

- + Mục đích và đối tượng tính giá thành.
 - + Mục đích và công dụng của chi phí.
 - + Đặc điểm tổ chức sản xuất kinh doanh.
 - + Yêu cầu và trình độ quản lý của doanh nghiệp.
-

2.3.2. Đối tượng tính giá thành sản phẩm xây lắp

Giá thành sản phẩm xây lắp là biểu hiện bằng tiền toàn bộ hao phí về lao động sống và lao động vật hóa phát sinh trong quá trình sản xuất có liên quan đến khối lượng xây lắp đã hoàn thành. Giá thành sản phẩm xây lắp được phân chia thành các loại theo tiêu thức khác nhau.

Do đặc điểm của hoạt động xây lắp và của sản phẩm xây lắp cũng như tùy thuộc vào phương thức thanh toán khối lượng xây lắp theo hợp đồng xây dựng, đối tượng tính giá thành có thể là công trình, hạng mục công trình, có thể là các giai đoạn của hạng mục công trình có dự toán riêng.

Việc xác định đúng đối tượng tính giá thành là cơ sở để tính đúng, tính đủ chi phí sản xuất vào giá thành sản phẩm.

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

Đối tượng tập hợp chi phí sản xuất có nội dung khác với đối tượng tính giá thành sản phẩm xây lắp. Xác định đối tượng tập hợp chi phí sản xuất là căn cứ để tổ chức thu thập chứng từ, ghi chép ban đầu, mở sổ chi tiết tập hợp chi phí cho từng đối tượng, thực hiện chế độ kế toán trong nội bộ doanh nghiệp.

Xác định đối tượng tính giá thành sản phẩm xây lắp là căn cứ để kế toán lập bảng tính giá thành sản phẩm, tổ chức công tác giá thành theo từng đối tượng phục vụ cho việc kiểm tra tình hình thực hiện kế hoạch giá thành, xác định kết quả sản xuất sản phẩm.

Mặc dù vậy, giữa đối tượng tập hợp chi phí và đối tượng tính giá thành sản phẩm lại có mối quan hệ mật thiết với nhau, cụ thể:

- Một đối tượng kế toán chi phí sản xuất tương ứng với một đối tượng tính giá thành sản phẩm có liên quan.
 - Một đối tượng kế toán tập hợp chi phí sản xuất tương ứng với nhiều đối tượng tính giá thành liên quan.
 - Nhiều đối tượng tập hợp chi phí sản xuất tương ứng với một đối tượng tính giá thành sản phẩm.
-

Đối tượng tập hợp chi phí sản xuất và đối tượng tính giá thành sản phẩm về cơ bản giống nhau ở chỗ chúng đều là những phạm vi, giới hạn để tập hợp chi phí hay để tính giá thành sản phẩm.

2.4 Phương pháp kế toán tập hợp chi phí sản xuất

Phương pháp tập hợp chi phí sản xuất là cách thức mà kế toán sử dụng để tập hợp, phân loại các khoản mục chi phí sản xuất phát sinh trong kỳ theo các đối tượng tập hợp chi phí đã xác định.

Có 2 phương pháp tập hợp chi phí sản xuất:

2.4.1. Phương pháp tập hợp chi phí trực tiếp

Theo phương pháp này những chi phí phát sinh trực tiếp liên quan đến đối tượng nào thì tập hợp trực tiếp cho đối tượng đó. Kế toán phải tổ chức công tác hạch toán một cách chi tiết, cụ thể từ khâu lập chứng từ và ghi chép ban đầu, tổ chức vận dụng hệ thống tài khoản kế toán, ghi sổ kế toán một cách chính xác, kịp thời theo đúng đối tượng tập hợp chi phí.

2.4.2. Phương pháp tập hợp và phân bổ gián tiếp

Theo phương pháp này, những chi phí phát sinh liên quan đến nhiều đối tượng tập hợp chi phí sẽ được tập hợp chung theo địa điểm phát sinh hoặc theo nội dung chi phí. Cuối kỳ, kế toán lựa chọn tiêu thức hợp lý để phân bổ chi phí cho từng đối tượng.

Có thể thực hiện việc phân bổ theo hai bước sau:

Bước 1: Xác định hệ số phân bổ chi phí

$$\text{Hệ số phân bổ chi phí} = \frac{\text{Chi phí phân bổ}}{\text{Tổng tiêu thức cần phân bổ}}$$

Bước 2: Xác định chi phí cần phân bổ cho từng đối tượng chịu chi phí

$$\text{Chi phí phân bổ cho từng đối tượng} = \text{Hệ số phân bổ chi phí} \times \frac{\text{Tiêu thức phân bổ cho từng đối tượng}}$$

Trong xây lắp có những chi phí phát sinh chỉ liên quan đến một công trình hay một hạng mục công trình. Nhưng có chi phí liên quan đến nhiều công trình,

nhiều hạng mục công trình. Vì vậy, việc xác định đúng đối tượng tập hợp chi phí để tập hợp trực tiếp hoặc tập hợp gián tiếp cho từng đối tượng là rất quan trọng.

Đối với những chi phí phát sinh liên quan đến một công trình hay một hạng mục, một giai đoạn thi công thì dùng phương pháp tập hợp trực tiếp để ghi nhận chi phí cho đúng đối tượng đó. Ví dụ như các chi phí phát sinh về: gạch, ngói, cát, đá, xi măng, sắt, thép, nhân công...

Đối với chi phí phát sinh có liên quan đến nhiều công trình, nhiều hạng mục công trình, nhiều công đoạn thi công mà không thể hạch toán riêng thì được tập hợp chung rồi căn cứ vào tiêu thức hợp lý nhất để phân bổ cho các đối tượng chịu chi phí. Có thể dùng các phương pháp phân bổ như sau:

- Chi phí nguyên vật liệu: Có thể dùng tiêu thức phân bổ là khối lượng vật liệu tiêu hao theo dự toán thiết kế hoặc khối lượng vật tư theo dự toán thi công.

- Chi phí nhân công: Có thể sử dụng tiêu thức phân bổ theo chi phí NVLTT, theo số giờ công hoặc theo dự toán thi công, định mức chi phí.

- Chi phí sử dụng máy thi công: Tiêu thức có thể sử dụng để phân bổ là số giờ máy phục vụ cho từng đối tượng hoặc dự toán thi công.

- Chi phí khác: Có thể phân bổ theo chi phí NVLTT hoặc chi phí NCTT hoặc dự toán thi công.

Do đó, chi phí để tính cho một công trình hay một hạng mục công trình có thể bao gồm cả chi phí được tập hợp trực tiếp và chi phí chung cần phân bổ.

2.5 Kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm trong doanh nghiệp xây lắp dưới góc độ kế toán tài chính

2.5.1. Kế toán chi phí nguyên vật liệu trực tiếp

Nội dung kế toán chi phí nguyên vật liệu trực tiếp

Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp là những chi phí về nguyên vật liệu chính, vật liệu phụ... sử dụng trực tiếp cho hoạt động xây lắp và tạo nên thực thể của sản phẩm xây lắp.

Ví dụ: gạch, ngói, xi măng, sắt, thép, bê tông đúc sẵn...

Đối với sản phẩm xây lắp, chi phí nguyên vật liệu trực tiếp thường chiếm tỷ trọng lớn (từ 60-70%) trong tổng chi phí và giá thành sản phẩm. Đối với loại chi phí này, doanh nghiệp thường phải căn cứ vào dự toán chi phí của từng công trình, hạng mục công trình và điều kiện thi công để tính toán và xác định.

Các nguyên tắc kế toán

Khi kế toán chi phí nguyên vật liệu trực tiếp cần tôn trọng các nguyên tắc sau đây:

- Chi phí NVLTT dùng cho sản xuất phải được xác định theo nguyên tắc giá gốc. Nếu xuất vật liệu từ kho phải tính giá thực tế xuất dùng. Có thể sử dụng một trong các phương pháp tính giá: phương pháp nhập trước-xuất trước, phương pháp nhập sau xuất trước, phương pháp giá bình quân hoặc phương pháp giá đích danh. Nếu mua vật liệu dùng ngay cho sản xuất phải xác định theo giá mua cộng với các chi phí thu mua.

- Vật liệu sử dụng cho công trình, hạng mục công trình nào thì phải được tính trực tiếp cho công trình, hạng mục công trình đó dựa trên cơ sở các chứng từ gốc có liên quan, theo số lượng thực tế đã sử dụng và theo giá thực tế xuất kho. Trường hợp vật liệu xuất dùng có liên quan đến nhiều đối tượng tập hợp chi phí, không thể tổ chức hạch toán riêng được thì phải áp dụng phương pháp phân bổ gián tiếp để phân bổ cho các đối tượng có liên quan. Tiêu thức phân bổ thường được sử dụng là phân bổ định mức tiêu hao theo hệ số, số lượng sản phẩm...

- Phải mở sổ kế toán chi tiết theo dõi chi phí nguyên vật liệu trực tiếp cho từng công trình và hạng mục công trình.

- Trị giá NVLTT còn lại ở cuối kỳ trước chưa sử dụng hết để lại công trường tiếp tục sử dụng ở kỳ sau hoặc đưa về nhập kho.

- Cuối kỳ hạch toán hoặc thi công công trình hoàn thành phải kiểm kê, đánh giá lại các nguyên vật liệu còn thừa chưa sử dụng hết, phế liệu thu hồi nếu có của từng công trình để chuyển sang kỳ sau hoặc đưa về nhập kho và ghi giảm chi phí nguyên vật liệu trực tiếp cho công trình đó.

Do đó chi phí NVLTT thực tế trong kỳ được xác định:

Chi phí NVLT thực tế trong kỳ	=	Trị giá NVLT tồn đầu kỳ	+	Trị giá NVLT xuất dùng trong kỳ	-	Trị giá NVLT tồn cuối kỳ	-	Trị giá phế liệu thu hồi
-------------------------------------	---	-------------------------------	---	---------------------------------------	---	--------------------------------	---	-----------------------------

Chứng từ sử dụng

- Hóa đơn mua hàng
- Phiếu nhập kho, phiếu xuất kho
- Giấy đề nghị tạm ứng.
- Phiếu chi...

Tài khoản sử dụng

Tài khoản 621- Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, dùng để tập hợp chi phí nguyên vật liệu dùng cho sản xuất phát sinh trong kỳ, cuối kỳ kết chuyển sang tài khoản tập hợp chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm (TK 154- Chi phí sản xuất kinh doanh dở dang).

Trình tự kế toán

Trình tự kế toán chi phí nguyên vật liệu trực tiếp được trình bày theo **Sơ đồ 2.1**.

2.5.2. Kế toán chi phí nhân công trực tiếp

Nội dung kế toán chi phí nhân công trực tiếp

Chi phí nhân công trực tiếp là các khoản chi phí cho lao động tham gia trực tiếp vào quá trình xây dựng, vận chuyển, bốc dỡ vật liệu, thu dọn công trường không phân biệt công nhân thuộc biên chế doanh nghiệp hay công nhân thuê ngoài.

Chi phí nhân công trực tiếp bao gồm: Tiền lương chính, lương phụ và các khoản phụ cấp theo lương phải trả cho công nhân trực tiếp thi công công trình.

Chi phí nhân công trực tiếp không bao gồm:

- Tiền lương và các khoản trích theo lương của nhân viên quản lý công trình, công nhân vận hành máy thi công.

- Các khoản trích BHXH, BHYT, BHTN, KPCĐ tính tiền lương của công nhân trực tiếp thi công. Các khoản này được tính vào chi phí sản xuất chung (TK 627)

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

- Trả lương theo thời gian: Căn cứ vào bảng chấm công và các cấp bậc của từng công nhân, hệ số hưởng lương để tính toán bảng thanh toán lương.

- Trả lương theo công nhật: Căn cứ vào số công của người lao động thực tế làm việc và đơn giá lương một ngày công.

- Trả lương khoán: Căn cứ vào khối lượng xây dựng hoặc theo công việc người lao động hoàn thành và đơn giá cho một khối lượng công việc hoặc đơn giá phần công việc đó được ký kết trên hợp đồng giao khoán, để tính tiền lương phải trả cho người lao động.

Nguyên tắc kế toán

Khi hạch toán chi phí nhân công trực tiếp cần tôn trọng các nguyên tắc sau:

- Chi phí nhân công trực tiếp phát sinh cho công trình, hạng mục công trình nào phải được tập hợp cho công trình, hạng mục công trình đó trên cơ sở các chứng từ gốc về lao động và tiền lương. Nếu chi phí nhân công trực tiếp có liên quan đến nhiều công trình, hạng mục công trình mà không thể hạch toán riêng thì phải tập hợp chung rồi phân bổ cho từng công trình hay hạng mục công trình theo tiêu thức hợp lý.

- Phải mở sổ kế toán chi tiết theo dõi chi phí nhân công trực tiếp của từng công trình, hạng mục công trình.

Chứng từ sử dụng

- Bảng chấm công hoặc theo dõi công tác của các tổ, đội thi công.

- Phiếu làm thêm giờ.

- Hợp đồng lao động, hợp đồng giao khoán, hợp đồng vụ việc.

- Bảng tính lương .

- Bảng thanh toán lương và bảo hiểm xã hội cho người lao động.

Tài khoản sử dụng

Tài khoản 622- Chi phí nhân công trực tiếp

Trình tự kế toán

Trình tự kế toán chi phí nhân công trực tiếp được trình bày theo **Sơ đồ 2.2.**

2.5.3. Kế toán chi phí sử dụng máy thi công

Nội dung kế toán chi phí sử dụng máy thi công

Máy thi công là các loại máy móc được sử dụng trực tiếp tại công trường để thi công hoặc lắp đặt các công trình, hạng mục công trình. Các loại máy này muốn sử dụng được cần phải có nhiên liệu như: xăng, dầu, điện, khí nén... và phải có công nhân vận hành máy.

Chi phí sử dụng máy thi công là toàn bộ chi phí về vật liệu, nhiên liệu, khấu hao máy, chi phí nhân công vận hành máy và các chi phí khác có liên quan đến việc sử dụng máy.

- Chi phí sử dụng máy thi công được chia làm 2 loại:

+ Chi phí tạm thời: Là những chi phí có liên quan đến sử dụng máy thi công nhưng không phải phục vụ trực tiếp cho thi công như: Chi phí tháo lắp, vận chuyển, chạy thử, di chuyển máy giữa các công trình... chi phí này được tập hợp và phân bổ dần theo thời gian sử dụng máy thi công cho từng công trình hoặc hạng mục công trình.

+ Chi phí thường xuyên: Là những chi phí phát sinh trong quá trình sử dụng máy phục vụ trực tiếp ở công trường như: Chi phí về nhiên liệu, vật liệu, tiền lương công nhân vận hành máy, khấu hao máy, chi phí sửa chữa thường xuyên...

- Hạch toán chi phí sử dụng máy thi công phụ thuộc vào hình thức sử dụng máy thi công: doanh nghiệp thuê ngoài máy thi công hoặc doanh nghiệp sử dụng máy thi công trong trường hợp các doanh nghiệp có tổ chức đội máy thi công riêng.

+ Doanh nghiệp tự mua sắm máy móc thiết bị, tự quản lý và sử dụng để thi công các công trình (trường hợp này không thành lập tổ, đội máy riêng biệt). Chi phí phát sinh trong quá trình sử dụng máy thi công được tập hợp trực tiếp vào TK 623 chi tiết theo từng công trình.

+ Doanh nghiệp mua máy móc nhưng giao cho các tổ, đội quản lý và điều hành sử dụng máy (trường hợp này doanh nghiệp lập các tổ, đội chuyên về máy thi công). Tổ, đội có thể hạch toán chung với hệ thống kế toán của doanh nghiệp hoặc

tổ chức hạch toán độc lập. Tùy theo việc tổ chức kế toán ở đội máy thi công sẽ có phương pháp hạch toán phù hợp.

+ Doanh nghiệp thuê máy móc bên ngoài: Chi phí thuê máy được hạch toán vào TK 623 chi tiết cho từng công trình, hạng mục công trình.

Nguyên tắc kế toán

Hạch toán chi phí sử dụng máy thi công cần tôn trọng các nguyên tắc sau:

- Phải hạch toán chi tiết các khoản chi phí thường xuyên và chi phí tạm thời để tập hợp, phân bổ một cách phù hợp cho từng công trình, hạng mục công trình.

- Hạch toán chi phí sử dụng máy thi công phải phù hợp với mô hình quản lý và sử dụng máy thi công trong doanh nghiệp.

- Chi phí sử dụng máy thi công phục vụ cho công trình, hạng mục công trình nào thì phải tập hợp vào chi phí công trình, hạng mục công trình đó dựa trên giá thành đơn vị một giờ công chạy máy. Nếu không thể hạch toán riêng phải tập hợp chung sau đó phân bổ cho từng công trình, hạng mục công trình theo các tiêu thức phù hợp như: Số giờ công phục vụ thực tế, số giờ công dự toán, chi phí dự toán...

Chứng từ sử dụng

- Phiếu theo dõi hoạt động xe máy thi công
- Nhật ký theo dõi hoạt động xe máy thi công

Tài khoản sử dụng

TK 623: Chi phí sử dụng máy thi công

TK 623 có 6 Tài khoản cấp 2

TK 6231 - Chi phí nhân công: Dùng để phản ánh lương chính, lương phụ: phụ cấp lương phải trả cho công nhân trực tiếp điều khiển xe, máy thi công, công nhân phục vụ máy thi công kể cả khoản tiền ăn giữa ca của các công nhân này. Tài khoản này không phản ánh khoản trích BHXH, BHYT, BHTN, KPCĐ tính theo tỷ lệ trên tiền lương của công nhân sử dụng xe, máy thi công (Các khoản trích này được phản ánh vào TK 627: Chi phí sản xuất chung).

TK 6232: Chi phí vật liệu: Dùng để phản ánh chi phí nhiên liệu như xăng, dầu, mỡ...) vật liệu khác phục vụ xe máy thi công.

TK 6233: Chi phí dụng cụ sản xuất: Dùng để phản ánh công cụ, dụng cụ lao động liên quan tới hoạt động của xe, máy thi công

TK 6234: Chi phí khấu hao máy thi công: Dùng để phản ánh khấu hao máy móc thi công sử dụng vào hoạt động xây lắp công trình

TK 6237: Chi phí dịch vụ mua ngoài: Dùng để phản ánh chi phí dịch vụ mua ngoài như thuê ngoài sửa chữa xe, máy thi công, bảo hiểm xe, máy thi công, chi phí điện, nước, tiền thuê tài sản cố định, chi phí trả cho nhà thầu phụ...

TK 6238: Chi phí bằng tiền khác: Dùng để phản ánh các chi phí bằng tiền phục vụ cho hoạt động của xe, máy thi công, khoản chi cho lao động nữ...

Trình tự kế toán

Việc kế toán chi phí sử dụng máy thi công phụ thuộc hoàn toàn vào đặc điểm tổ chức công tác thi công bằng máy của đơn vị xây lắp (phụ thuộc vào hình thức sử dụng máy thi công). Có 2 trường hợp hạch toán chi phí sử dụng máy thi công là:

- Trường hợp doanh nghiệp có tổ chức đội máy thi công riêng, đội máy thi công có tổ chức thực hiện kế toán riêng. Trình tự kế toán được trình bày theo **Sơ đồ 2.3.**

- Trường hợp doanh nghiệp không tổ chức đội máy thi công riêng hoặc có tổ chức đội máy thi công riêng nhưng không tổ chức kế toán riêng cho đội máy thi công (hạch toán chung). Trình tự kế toán được trình bày theo **Sơ đồ 2.4.**

2.5.4. Kế toán chi phí sản xuất chung

Nội dung kế toán

Chi phí sản xuất chung trong hoạt động xây lắp là những chi phí có liên quan đến việc tổ chức, phục vụ và quản lý thi công của các đội xây dựng ở công trường.

Chi phí sản xuất chung trong xây dựng bao gồm:

- Chi phí nhân viên quản lý đội xây dựng: Là những chi phí phải trả cho nhân viên quản lý đội xây dựng như: tiền lương, tiền công, các khoản phụ cấp lương, các khoản trích theo lương BHXH, BHYT, BHTN, KPCĐ tính theo tỷ lệ quy định trên tiền lương của nhân viên quản lý đội xây dựng (đội trưởng đội thi công, kỹ thuật, thủ kho, kế toán đội xây dựng, nhân viên bảo vệ công trường...)

- Các khoản trích BHXH, BHYT, BHTN, KPCĐ: tính theo tỷ lệ quy định trên tiền lương của công nhân trực tiếp xây lắp, công nhân điều khiển và phục vụ máy thi công.

- Chi phí vật liệu: Gồm vật liệu dùng để xây lắp, dựng lán trại tạm thời và vật liệu phục vụ cho việc quản lý xây dựng tại công trường.

- Chi phí dụng cụ sản xuất: Là chi phí về CCDC sản xuất dùng trong quá trình thi công công trình, hạng mục công trình và cho đội quản lý xây dựng như: xô, xẻng, giao xây, máy bơm nước, xe kéo, quạt điện...

- Chi phí khấu hao TSCĐ: Bao gồm khấu hao của TSCĐ sử dụng cho bộ phận quản lý thi công (không bao gồm khấu hao của máy thi công)

- Chi phí dịch vụ mua ngoài: Là các chi phí dịch vụ mua ngoài phục vụ cho quản lý thi công như điện, nước, điện thoại...

- Chi phí khác bằng tiền: Gồm những chi phí bằng tiền ngoài những khoản chi phí kể trên cho phục vụ quản lý thi công xây lắp như: chi phí tiếp khách, văn phòng phẩm cho đội quản lý thi công...

Ngoài ra, khi hạch toán chi phí sản xuất chung phải được chi tiết theo 2 loại: Chi phí sản xuất chung cố định (chi phí sản xuất chung định phí) và chi phí sản xuất chung biến đổi (chi phí sản xuất chung biến phí).

- Chi phí sản xuất chung cố định: Là những chi phí sản xuất gián tiếp, thường không thay đổi theo số lượng sản phẩm sản xuất như chi phí bảo dưỡng máy móc thiết bị, nhà xưởng, chi phí quản lý hành chính ở các phân xưởng tổ đội sản xuất... Chi phí sản xuất chung cố định phân bổ vào chi phí chế biến cho mỗi đơn vị sản phẩm được dựa trên công suất bình thường của máy móc sản xuất. Trường hợp mức sản phẩm thực tế sản xuất ra cao hơn mức công suất bình thường thì chi phí sản xuất chung cố định được phân bổ cho mỗi đơn vị sản phẩm theo chi phí thực tế phát sinh. Trường hợp mức sản phẩm thực tế sản xuất ra thấp hơn công suất bình thường thì chi phí sản xuất chung cố định chỉ được phân bổ vào chi phí chế biến cho mỗi đơn vị sản phẩm theo công suất bình thường. Khoản chi phí sản xuất chung không phân bổ được ghi nhận vào giá vốn hàng bán trong kỳ.

- Chi phí sản xuất chung biến đổi: Là những chi phí sản xuất gián tiếp thường thay đổi theo số lượng sản phẩm sản xuất như chi phí nguyên vật liệu gián tiếp, chi phí nhân công gián tiếp... Chi phí sản xuất chung biến đổi được phân bổ hết vào chi phí chế biến cho mỗi đơn vị sản phẩm theo chi phí thực tế phát sinh.

Nguyên tắc kế toán

- Kế toán chi phí sản xuất chung cho từng công trình, hạng mục công trình đồng thời phải chi tiết theo các nội dung chi phí. Nếu chi phí sản xuất chung không thể hạch toán riêng cho từng công trình hoặc hạng mục công trình thì phải tập hợp chung sau đó phân bổ cho từng công trình, hạng mục công trình theo những tiêu thức phù hợp như: Chi phí NVLTT, chi phí NCTT hoặc chi phí SXC theo dự toán đã xây dựng.

- Phải quản lý tốt các chi phí giao khoán cho các đội xây dựng nếu có. Chi thanh toán cho các đội xây dựng những chi phí hợp lý, trong dự toán phải có đầy đủ chứng từ, hóa đơn. Từ chối thanh toán những chi phí ngoài dự toán, bất hợp lý.

Chứng từ sử dụng

Là những chứng từ hợp pháp, hợp lệ phục vụ cho sản xuất chung như hoá đơn bán hàng, bảng kê phải nộp BHXH, BHYT, BHTN, KPCĐ, hóa đơn tiền điện, tiền nước dùng riêng cho từng công trình...

Tài khoản sử dụng

TK 627: Chi phí sản xuất chung

TK 627 có 6 TK cấp 2

TK 6271: Chi phí nhân quản lý đội xây dựng

TK 6272: Chi phí vật liệu

TK 6273: Chi phí dụng cụ sản xuất

TK 6274: Chi phí khấu hao tài sản cố định

TK 6277: Chi phí dịch vụ mua ngoài

TK 6278: Chi phí bằng tiền khác

Trình tự kế toán

Trình tự kế toán chi phí sản xuất chung được trình bày theo **Sơ đồ 2.5**

2.5.5. Kế toán tổng hợp chi phí sản xuất toàn doanh nghiệp

Nội dung kế toán

Kế toán tổng hợp chi phí sản xuất, tính giá thành sản phẩm xây lắp thường được thực hiện vào cuối kỳ hoặc khi công trình hoàn thành dựa trên các khoản chi phí đã tập hợp được cho từng công trình hoặc hạng mục công trình.

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

Nguyên tắc kế toán

- Việc tổng hợp chi phí xây lắp phải thực hiện theo từng công trình hoặc hạng mục công trình hoàn thành dựa trên các khoản mục chi phí đã tập hợp.

- Các khoản mục chi phí nếu liên quan đến nhiều công trình hay hạng mục công trình phải được phân bổ theo tiêu thức hợp lý.

Tài khoản sử dụng

TK 154 – Chi phí sản xuất, kinh doanh dở dang

Trình tự kế toán

Trình tự kế toán tập hợp chi phí sản xuất được trình bày theo **Sơ đồ 2.6.**

2.5.6. Phương pháp đánh giá sản phẩm dở dang trong doanh nghiệp xây lắp

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

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

Đánh giá sản phẩm dở dang là tính toán, xác định phần chi phí sản xuất mà sản phẩm dở dang phải chịu. Việc đánh giá sản phẩm dở dang hợp lý là yếu tố quan

trọng quyết định tính trung thực, hợp lý của việc tính giá của sản phẩm sản xuất trong kỳ và từ đó xác định được chính xác lợi nhuận hoạt động của doanh nghiệp.

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

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

- Đánh giá theo chi phí thực tế phát sinh

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

$$Dck = Dđk + C$$

Trong đó:

Dck: Là chi phí dở dang cuối kỳ

Dđk: Là chi phí dở dang đầu kỳ trước

C: Là chi phí xây lắp phát sinh trong kỳ

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

Phương pháp này áp dụng đối với trường hợp công trình, hạng mục công trình bàn giao thanh toán theo từng giai đoạn hoàn thành. Khi đó, sản phẩm dở dang là các giai đoạn xây lắp chưa hoàn thành. Sản phẩm xây dựng dở dang cuối kỳ được xác định bằng cách phân bổ chi phí thực tế phát sinh của phần việc, hạng mục công trình hoàn thành và chưa hoàn thành theo giá dự toán của phần việc, hạng mục đó với mức độ hoàn thành thực tế của từng phần việc, hạng mục công trình.

$$Dck = \frac{Dđk + C}{Zdht + Z dtdd} \times Zdtdd$$

Trong đó:

Dck: Là giá trị sản phẩm xây lắp dở dang cuối kỳ

Ddk: Là giá trị sản phẩm xây lắp dở dang đầu kỳ

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

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

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

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

2.5.7. Phương pháp tính giá thành sản phẩm xây lắp

a) Kỳ tính giá thành

Việc tính giá thành chỉ được thực hiện ở một kỳ nhất định gọi là kỳ tính giá thành. Kỳ tính giá thành là thời kỳ bộ phận kế toán cần phải tiến hành công việc tính giá cho đối tượng tính giá thành. Giá thành sản phẩm, lao vụ không thể tính vào bất kỳ thời điểm nào mà phụ thuộc vào chu kỳ sản xuất dài hay ngắn và đặc điểm sản xuất sản phẩm để xác định kỳ tính giá thành cho phù hợp.

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

b) Phương pháp tính giá thành

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

Tùy theo đặc điểm của từng đối tượng tính giá thành và mối quan hệ giữa các đối tượng tập hợp chi phí sản xuất và đối tượng tính giá thành mà kế toán lựa

chọn sử dụng, một hoặc kết hợp nhiều phương pháp thích hợp để tính giá thành cho từng đối tượng.

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

- Phương pháp tính giá thành gián đơn (phương pháp tính giá thành trực tiếp)

Đây là phương pháp tính giá thành được sử dụng phổ biến trong các doanh nghiệp xây lắp vì việc sản xuất thi công mang tính đơn chiếc, đối tượng tập hợp chi phí phù hợp với đối tượng tính giá thành. Hơn nữa, áp dụng phương pháp này cho phép cung cấp kịp thời số liệu, giá thành trong mỗi kỳ báo cáo và cách tính đơn giản, dễ dàng thực hiện.

Tùy vào từng phương thức nghiệm thu, bàn giao công trình được quy định trên hợp đồng mà kế toán có thể sử dụng các phương pháp tính giá thành phù hợp.

Cụ thể:

Nếu hợp đồng quy định nghiệm thu một lần toàn bộ công trình, hoặc một hạng mục công trình độc lập khi nhà thầu hoàn thành bàn giao thì giá thành công trình là toàn bộ chi phí từ khi khởi công đến khi kết thúc được xác định như sau:

$$\begin{array}{ccccccc} \text{Giá thành khối} & & \text{Giá trị sản} & & \text{Chi phí sản} & & \text{Các khoản điều} \\ \text{lượng sản phẩm xây} & = & \text{phẩm dở dang} & + & \text{xuất phát sinh} & - & \text{chỉnh giảm giá} \\ \text{lắp hoàn thành} & & \text{đầu kỳ} & & \text{trong kỳ} & & \text{thành} \end{array}$$

Nếu hợp đồng xây dựng quy định nhà thầu phải nghiệm thu, bàn giao nhiều lần các hạng mục công trình có xác định riêng rẽ về giá trị trong tổng giá trị của hợp đồng thì giá thành của từng công trình, hạng mục công trình được xác định:

$$\begin{array}{ccccccc} \text{Giá thành khối} & & \text{Giá trị sản} & & \text{Chi phí} & & \text{Giá trị} & & \text{Các khoản} \\ \text{lượng sản} & & & & \text{sản xuất} & & \text{sản phẩm} & & \text{điều chỉnh} \\ \text{phẩm xây lắp} & = & \text{phẩm dở dang} & + & \text{phát sinh} & - & \text{dở dang} & - & \text{giảm giá} \\ \text{hoàn thành} & & \text{đầu kỳ} & & \text{trong kỳ} & & \text{cuối kỳ} & & \text{thành} \end{array}$$

- Phương pháp tính giá thành theo tỷ lệ

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

$$\text{Giá thành thực tế của hạng mục } i = \text{Tỷ lệ tính giá thành} \times \text{Giá thành dự toán hạng mục } i$$

$$\text{Tỷ lệ tính giá thành} = \frac{\text{Tổng giá thành thực tế công trình hoàn thành bàn giao}}{\text{Tổng giá thành dự toán khối lượng, hạng mục công trình hoàn thành bàn giao}}$$

- Phương pháp tổng cộng chi phí

Phương pháp này được áp dụng trong trường hợp các doanh nghiệp xây lắp, thi công các công trình lớn và phức tạp, quá trình xây lắp được chia ra các bộ phận sản xuất khác nhau. Đối tượng tập hợp chi phí là từng đội sản xuất còn đối tượng tính giá thành là toàn bộ công trình hoàn thành. Theo phương pháp này giá thành công trình được xác định bằng cách tổng cộng chi phí sản xuất phát sinh tại từng đội cộng với giá trị sản phẩm dở dang đầu kỳ và trừ đi giá trị sản phẩm dở dang cuối kỳ.

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

Trong đó $C1, C2, \dots, Cn$ là chi phí sản xuất phát sinh tại từng đội sản xuất hoặc từng hạng mục công trình.

- Phương pháp tính giá thành theo định mức

Phương pháp này có mục đích kịp thời phát hiện ra mọi chi phí sản xuất và phát sinh vượt mức, từ đó tăng cường phân tích và kiểm tra kế hoạch giá thành. Nội dung của phương pháp này như sau:

Căn cứ vào định mức chi phí hiện hành, kết hợp với dự toán chi phí được duyệt, kế toán tiến hành tính giá thành sản phẩm theo định mức. So sánh chi phí

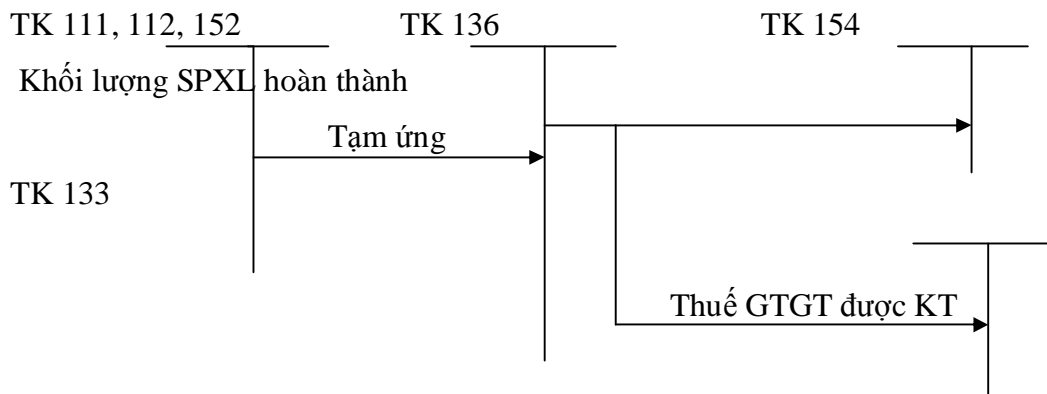
phát sinh với định mức để kịp thời tìm ra những biện pháp khắc phục nhằm hạ giá thành sản phẩm.

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

2.5.8. Kế toán chi phí sản xuất trong điều kiện khoán:

Hình thức giao khoán công việc là một hình thức quản lý khá mới trong các doanh nghiệp và nó được áp dụng nhiều ở các doanh nghiệp xây lắp. Theo đó các đơn vị nhận thầu sau khi ký được hợp đồng sẽ giao khoán lại cho các đội, đơn vị cấp dưới trực thuộc công ty để thực hiện thực hiện thi công công trình, hạng mục công trình dưới hình thức khoán gọn. Quan hệ thanh toán trong giao khoán nội bộ được thực hiện thông qua tài khoản 136- Phải thu nội bộ.

Sơ đồ hạch toán CPSX theo phương thức giao khoán được khái quát thông qua sơ đồ sau:



Hạch toán CPSX theo phương thức giao khoán

2.6 Kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm trong doanh nghiệp xây lắp dưới góc độ kế toán quản trị

2.6.1. Phân loại chi phí sản xuất

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

Theo mối quan hệ với mức độ hoạt động có nghĩa là những chi phí này sẽ tăng, giảm như thế nào đối với các mức độ thay đổi của hoạt động kinh doanh. Mục

đích của cách phân loại này là cung cấp thông tin phục vụ cho việc lập kế hoạch, kiểm tra và điều tiết chi phí.

Theo cách phân loại này chi phí được phân làm 3 loại:

Biến phí: Là những chi phí thay đổi khi mức độ hoạt động thay đổi, được chia thành biến phí tỷ lệ và biến phí cấp bậc. Biến phí thường bao gồm các khoản chi phí như chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, chi phí lao động trực tiếp...

Định phí: Là những khoản chi phí không thay đổi khi mức độ hoạt động thay đổi trong phạm vi phù hợp của doanh nghiệp. Định phí được chia làm 2 loại là định phí bắt buộc và định phí không bắt buộc. Định phí thường gồm các khoản như chi phí khấu hao máy móc, thiết bị dùng trong phân xưởng, chi phí thuê nhà xưởng...

Chi phí hỗn hợp: là những chi phí có cả yếu tố cố định và yếu tố biến đổi. Ở mức độ hoạt động căn bản, chi phí hỗn hợp thể hiện các đặc điểm của định phí, quá mức đó nó lại thể hiện đặc tính của biến phí. Chi phí hỗn hợp thường gồm: chi phí sản xuất chung, chi phí quản lý doanh nghiệp...

Cách phân loại này có tác dụng rất lớn trong việc phân tích mối quan hệ chi phí- khối lượng- lợi nhuận, xây dựng các mô hình kế toán chi phí và giúp nhà quản lý nâng cao hiệu quả sử dụng chi phí.

- Phân loại chi phí nhằm mục đích ra quyết định

Để phục vụ cho việc ra quyết định của nhà quản lý, ngoài các cách phân loại trên, chi phí còn được phân loại thành chi phí gián tiếp, chi phí trực tiếp và chi phí cơ hội.

Chi phí trực tiếp: Là những chi phí chỉ quan hệ trực tiếp đến việc sản xuất một loại sản phẩm, một công việc, lao vụ hoặc một hoạt động, một địa điểm nhất định và hoàn toàn có thể hạch toán, tập hợp trực tiếp cho sản phẩm, lao vụ đó. Trên góc độ quản trị doanh nghiệp, chi phí trực tiếp thường mang tính chất có thể tránh được, tức là nó phát sinh và mất đi cùng với sự phát sinh và mất đi của một hoạt động cụ thể.

Chi phí gián tiếp: Là chi phí có liên quan đến nhiều sản phẩm, công việc, lao vụ, nhiều khối lượng khác nhau nên phải tập hợp cho từng đối tượng bằng phương

pháp phân bổ gián tiếp. Trên góc độ quản trị doanh nghiệp, chi phí gián tiếp thường mang tính chất không thể tránh được.

Chi phí cơ hội: Là phần lợi nhuận tiềm năng bị từ bỏ khi lựa chọn phương án hoạt động này thay vì một phương án hoạt động khác. Chi phí cơ hội là khoản chi phí không được theo dõi trên sổ sách kế toán nhưng lại rất quan trọng đối với việc ra quyết định. Nhà quản trị cần xem xét các chi phí cơ hội của các phương án khác nhau để đưa ra quyết định lựa chọn phương án đem lại lợi nhuận cao nhất.

- Phân loại chi phí sản xuất theo mối quan hệ của chi phí với các khoản mục trên báo cáo tài chính

Theo cách phân loại này, chi phí sản xuất của doanh nghiệp được chia thành chi phí sản phẩm và chi phí thời kỳ.

Chi phí sản phẩm: Là những khoản chi phí gắn liền với quá trình sản xuất sản phẩm. Chi phí sản phẩm bao gồm các chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, chi phí nhân công trực tiếp, chi phí máy thi công và chi phí sản xuất chung. Nếu sản phẩm chưa được bán thì chi phí sản phẩm sẽ nằm trong giá thành (trị giá vốn) của hàng tồn kho trên bảng cân đối kế toán. Nếu sản phẩm đã được bán ra thì chi phí sản phẩm trở thành chi phí của giá vốn hàng bán trong báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh.

Chi phí thời kỳ: Là các chi phí để hoạt động sản xuất kinh doanh trong các chi phí này không tạo nên giá trị của hàng tồn kho mà tham gia xác định kết quả kinh doanh ngay trong kỳ chúng phát sinh, chúng có ảnh hưởng đến lợi nhuận và chúng được phản ánh, ghi nhận trên báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh bao gồm: chi phí bán hàng, chi phí quản lý doanh nghiệp.

2.6.2 Lập dự toán chi phí sản xuất và xác định giá thành sản phẩm

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

2.6.2.1. Lập dự toán chi phí sản xuất

Dự toán chi phí sản xuất được lập trên cơ sở đáp ứng nhu cầu tiêu thụ và sản xuất trong kỳ. Trên cơ sở dự toán chi phí sản xuất, doanh nghiệp có thể chủ động trong việc sử dụng các nguồn lực có hạn và có cơ sở để đánh giá hiệu quả sử dụng chi phí của doanh nghiệp. Dự toán chi phí sản xuất trong xây dựng bao gồm dự toán nguyên vật liệu trực tiếp, dự toán chi phí nhân công trực tiếp, dự toán chi phí máy thi công và dự toán chi phí sản xuất chung.

a) Dự toán chi phí nguyên vật liệu trực tiếp

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

Dự toán chi phí nguyên vật liệu trực tiếp được xác định theo công thức :

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

Trong đó:

- VL: Mức dự toán chi phí nguyên vật liệu trực tiếp.
- Q_i : lượng vật liệu thứ i tính cho một đơn vị khối lượng công tác xây dựng trong định mức dự toán xây dựng công trình;
- D^{VL}_i : là đơn giá vật liệu trong xây dựng

Phân tích sai lệch giữa thực tế và dự toán

Căn cứ vào lượng vật liệu thực tế đưa vào thi công tại công trường, kế toán xác định mức chênh lệch giữa thực tế và dự toán làm căn cứ để đánh giá mức tiêu hao vật liệu thực tế là tiết kiệm hay lãng phí.

Xác định theo công thức sau:

$$CLVL = VL_1 - VL_0$$

Trong đó:

CLVL: Mức chênh lệch vật liệu giữa thực tế với dự toán

VL_1 : Chi phí nguyên vật liệu thực tế phát sinh

VL₀: Mức dự toán chi phí nguyên vật liệu trực tiếp

b) Dự toán chi phí nhân công trực tiếp

Dự toán chi phí nhân công trực tiếp được lập căn cứ vào khối lượng công tác xây lắp và đơn giá nhân công đã được công bố (chi phí nhân công trong đơn giá xây dựng công trình) nhân với hệ số điều chỉnh nhân công (K_{NC}) theo từng thời điểm thay đổi mức lương tối thiểu chung.

Xác định theo công thức:

n

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

Trong đó :

Q_i: Khối lượng công tác xây dựng thứ i

D_i^{nc} là đơn giá nhân công trong xây dựng

K_{nc} hệ số điều chỉnh nhân công

Phân tích sai lệch giữa thực tế và dự toán

Căn cứ vào mức tiêu hao chi phí nhân công thực tế tại công trường, kế toán xác định mức chênh lệch giữa thực tế và dự toán làm căn cứ để đánh giá sự biến động của chi phí nhân công trực tiếp.

Xác định theo công thức sau:

$$CLNC = NC_1 - NC_0$$

Trong đó:

CLNC: Mức chênh lệch chi phí nhân công trực tiếp giữa thực tế với dự toán

NC₁: Chi phí nguyên nhân công trực tiếp thực tế phát sinh

NC₀: Mức dự toán chi phí nhân công trực tiếp

c) Dự toán chi phí sử dụng máy thi công

Dự toán chi phí sử dụng máy thi công được lập căn cứ vào khối lượng công tác xây dựng và đơn giá máy thi công đã được công bố nhân với hệ số điều chỉnh máy thi công (K_{MTC}) theo từng thời điểm thay đổi mức lương tối thiểu chung của

công nhân vận hành máy và chi phí bù chênh lệch giá nhiên liệu. Xác định theo công thức:

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

Trong đó :

Q_i : Khối lượng công tác xây dựng thứ i

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

K_{mtc} hệ số điều chỉnh máy thi công

Phân tích sai lệch giữa thực tế và dự toán

Căn cứ vào chi phí sử dụng máy thi công thực tế phát sinh tại công trường, kế toán xác định mức chênh lệch giữa thực tế và dự toán làm căn cứ để đánh giá chi phí sử dụng máy thi công thực tế phát sinh đã tiết kiệm hay lãng phí:

Xác định theo công thức sau:

$$CLM = M_1 - M_0$$

Trong đó:

CLM: Mức chênh lệch chi phí sử dụng máy thi công giữa thực tế với dự toán

M_1 : Chi phí sử dụng máy thi công thực tế phát sinh

M_0 : Mức dự toán chi phí sử dụng máy thi công

d) Dự toán chi phí sản xuất chung

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

$$\text{Chi phí trực tiếp } T = VL + NC + M + TT$$

Trong đó TT: Chi phí trực tiếp khác (nếu có)

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

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

Mức tỷ lệ % tùy thuộc vào quy định của từng đơn vị xây dựng và điều kiện thi công của từng công trình. Trường hợp cần thiết nhà thầu thi công tự tổ chức khai thác các loại vật liệu cát, đá để phục vụ thi công xây dựng công trình thì chi phí sản

xuất chung tính trong giá vật liệu bằng tỷ lệ 2,5% trên chi phí nhân công và máy thi công.

Phân tích sai lệch giữa thực tế và dự toán

Căn cứ vào chi phí sản xuất chung phát sinh thực tế phục vụ thi công tại công trường, kế toán xác định mức chênh lệch giữa thực tế và dự toán làm căn cứ để đánh chi phí sản xuất chung biến động thực tế là tiết kiệm hay lãng phí.

Xác định theo công thức sau:

$$CLC = C_1 - C_0$$

Trong đó:

CLC: Mức chênh lệch chi phí sản xuất chung giữa thực tế với dự toán

C_1 : Chi phí sản xuất chung thực tế phát sinh

C_0 : Mức dự toán chi phí sản xuất chung

Bảng tổng hợp dự toán chi phí xây dựng trình bày theo **Bảng 2.1**

Bảng phân tích chênh lệch chi phí giữa thực tế và dự toán **Bảng 2.2**

2.6.2.2. Xác định giá thành sản phẩm sản xuất

Giá thành sản phẩm sản xuất (hay giá phí sản phẩm sản xuất) có ý nghĩa rất quan trọng trong việc đánh giá và báo cáo hàng tồn kho cũng như kết quả kinh doanh của doanh nghiệp. Giá phí sản phẩm sản xuất cũng đóng vai trò to lớn đối với việc ra các quyết định chiến lược cũng như các quyết định kinh doanh của các nhà quản lý.

Để xác định giá phí cho sản phẩm sản xuất, kế toán cần đo lường chi phí sau đó phân chia cho từng đơn vị sản xuất. Có nhiều phương pháp để đo lường chi phí cũng như phân chia chi phí cho từng đơn vị sản xuất. Kế toán quản trị chi phí truyền thống có ba phương pháp để đo lường chi phí cho sản phẩm sản xuất là phương pháp chi phí thực tế, phương pháp chi phí thông thường và phương pháp chi phí tiêu chuẩn. Để phân chia chi phí cho từng đơn vị sản xuất, kế toán có hai phương pháp là xác định chi phí theo công việc và xác định chi phí theo quá trình sản xuất.

a) Xác định giá phí sản xuất

- Phương pháp chi phí thực tế: Chi phí của sản phẩm sản xuất được tính toán trên cơ sở các chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, chi phí nhân công trực tiếp, chi phí máy thi công và chi phí sản xuất chung thực tế phát sinh trong quá trình sản xuất sản phẩm. Với phương pháp này, tất cả các chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, chi phí nhân công trực tiếp và chi phí sản xuất chung khi phát sinh đều được phản ánh vào tài khoản chi phí sản xuất kinh doanh dở dang. Trong thực tế, chi phí sản xuất chung không được xác định trước khi sản phẩm được hoàn thành. Vì vậy phương pháp này trên thực tế ít được các doanh nghiệp áp dụng.

- Phương pháp chi phí thông thường: Chi phí của sản phẩm sản xuất được tính toán bằng cách cộng các chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, chi phí nhân công trực tiếp, chi phí máy thi công thực tế phát sinh và chi phí sản xuất chung ước tính phát sinh trong quá trình sản xuất sản phẩm.

Đầu năm tài chính, doanh nghiệp tiến hành ước tính tổng chi phí sản xuất chung phát sinh trong năm và ước tính mức độ phát sinh của tiêu thức sẽ sử dụng để tính toán tỷ lệ chi phí sản xuất chung xác định trước (gọi là tiêu thức phân bổ).

Tỷ lệ chi phí sản xuất chung định trước xác định theo công thức:

$$\text{Tỷ lệ \% chi phí sản xuất chung xác định trước} = \frac{\text{Tổng chi phí sản xuất chung ước tính}}{\text{Tổng tiêu thức phân bổ ước tính}} \times 100\%$$

Trong kỳ khi tiến hành sản xuất sản phẩm, kế toán sẽ tiến hành xác định mức độ thực tế của tiêu thức phân bổ và tính chi phí sản xuất chung phân bổ cho sản phẩm sản xuất trong kỳ.

$$\text{Chi phí sản xuất chung phân bổ} = \frac{\text{Mức độ thực tế của tiêu thức phân bổ}}{\text{Tỷ lệ \% chi phí sản xuất chung xác định trước}} \times$$

Theo phương pháp này, tài khoản chi phí sản xuất kinh doanh dở dang được sử dụng để tổng hợp bao gồm chi phí NVLTT, chi phí NCTT, chi phí sử dụng MTC, chi phí SXC phân bổ ước tính cho sản xuất sản phẩm còn chi phí SXC thực tế phát sinh sẽ được theo dõi lũy kế trên tài khoản chi phí sản xuất chung.

- Phương pháp chi phí tiêu chuẩn: Theo phương pháp này giá phí sản phẩm sản xuất theo các chi phí định mức cho các khoản mục chi phí NVLTT, chi phí NCTT, chi phí sử dụng MTC, chi phí SXC. Phần chênh lệch giữa chi phí định mức và chi phí thực tế sẽ được xử lý vào giá vốn hàng bán. Để áp dụng phương pháp này, các doanh nghiệp cần tiến hành xây dựng các định mức chi phí cụ thể cho từng loại sản phẩm và nhằm thu hẹp khoảng cách giữa chi phí định mức và chi phí thực tế, các định mức chi phí cần được định kỳ xem xét lại cho hợp lý.

b) Xác định giá thành đơn vị sản xuất

Để hoàn thành quá trình xác định giá phí sản phẩm sản xuất, kế toán cần tiến hành tính toán chi phí cho mỗi đơn vị sản phẩm sản xuất hoàn thành (giá thành đơn vị sản phẩm). Tùy thuộc vào đặc điểm của quá trình sản xuất, kế toán lựa chọn một trong hai phương pháp xác định chi phí theo công việc hoặc xác định chi phí theo quá trình sản xuất để tính giá thành đơn vị sản phẩm.

- Phương pháp xác định giá thành theo công việc: Được áp dụng trong các doanh nghiệp sản xuất đơn chiếc, các sản phẩm khác nhau cả về đặc tính và quá trình sản xuất. Theo phương pháp này, các chi phí sản xuất được hạch toán trực tiếp cho từng công việc (từng đơn đặt hàng). Chi phí cho mỗi đơn đặt hàng được theo dõi trên một phiếu chi phí công việc. Giá thành đơn vị sản phẩm hoàn thành được xác định bằng cách chia tổng chi phí của đơn đặt hàng cho số lượng sản xuất sản phẩm của đơn đặt hàng đó.

- Phương pháp xác định chi phí theo quá trình sản xuất: Được áp dụng trong các doanh nghiệp sản xuất sản phẩm hàng loạt, các sản phẩm giống nhau cả về hình thức, đặc tính và quá trình sản xuất. Theo phương pháp này các chi phí sản xuất được hạch toán lũy kế cho tất cả các sản phẩm sản xuất trong kỳ. Giá thành sản xuất đơn vị sản phẩm được xác định bằng cách lấy tổng chi phí sản xuất trong kỳ chia cho số lượng sản phẩm sản xuất trong kỳ đó.

2.6.3 Báo cáo phân tích ra quyết định chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm

Báo cáo quản trị thường được soạn thảo linh hoạt tùy theo yêu cầu sử dụng thông tin của nhà quản trị. Kỳ báo cáo của kế toán quản trị thường xuyên hơn và

ngắn hơn kỳ báo cáo của kế toán tài chính và thường gắn với một mặt hoạt động để đưa ra một quyết định cụ thể. Luận văn đưa ra một số báo cáo có tính chất điển hình, phản ánh nội dung cơ bản nhằm đạt được mục đích ra quyết định quản trị chi phí.

2.6.3.1. Báo cáo chi phí sản xuất

Mục đích: Cung cấp cho nhà quản lý những thông tin về chi phí sản xuất theo từng đối tượng tập hợp chi phí và theo từng khoản mục chi phí.

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

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

Báo cáo chi phí sản xuất trình bày theo **Bảng 2.3**.

2.6.3.2. Báo cáo giá thành sản phẩm

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

Cơ sở lập: Bảng tổng hợp chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm.

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

Báo cáo giá thành sản phẩm trình bày theo **Bảng 2.4**.

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

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

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

$$\text{Sản lượng hòa vốn} = \frac{\text{Định phí}}{\text{Lãi gộp đơn vị}}$$

$$\text{Doanh thu hòa vốn} = \frac{\text{Định phí}}{\text{Tỷ lệ lãi gộp}}$$

Lãi gộp đơn vị: Là chênh lệch giữa đơn giá bán với biến phí một đơn vị sản phẩm.

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

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

Ngoài ra, căn cứ vào các chỉ tiêu xác định điểm hòa vốn, kết hợp với lợi nhuận mà doanh nghiệp mong muốn ta có thể xác định được lượng sản phẩm, hay doanh thu cần thiết để đạt được lợi nhuận mong muốn theo công thức:

$$\frac{\text{Sản lượng hoặc doanh thu đạt lợi nhuận mong muốn}}{\text{Lãi gộp đơn vị}} = \frac{\text{Định phí} + \text{Lợi nhuận mong muốn}}{\text{Lãi gộp đơn vị}}$$

KẾT LUẬN CHƯƠNG 2

Trong chương 2, luận văn đã trình bày những cơ sở lý luận chung về kế toán tập hợp chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm xây lắp trong loại hình các doanh nghiệp xây dựng. Lý luận chung về kế toán được trình bày dưới cả hai góc độ kế toán tài chính và kế toán quản trị. Cụ thể luận văn đã trình bày các khái niệm, nội dung, phân loại chi phí sản xuất và giá thành xây lắp, phương pháp tập hợp chi phí sản xuất, đánh giá sản phẩm dở dang, phương pháp tính giá thành sản phẩm dưới cả hai góc độ kế toán tài chính và kế toán quản trị.

Nghiên cứu lý luận chung về kế toán tập hợp chi phí và tính giá thành sản phẩm xây lắp có ý nghĩa quan trọng là nền tảng cho việc nghiên cứu, vận dụng lý luận giải quyết những vấn đề nảy sinh trong thực tế đối với công tác kế toán trong ngành xây dựng nói chung tại Công ty Cổ phần Đầu tư và Xây lắp Tây Hồ.

CHƯƠNG 3

THỰC TRẠNG KẾ TOÁN CHI PHÍ SẢN XUẤT VÀ TÍNH GIÁ THÀNH SẢN PHẨM TẠI CÔNG TY CỔ PHẦN ĐẦU TƯ VÀ XÂY LẮP TÂY HỒ

3.1 Tổng quan về Công ty Cổ phần Đầu tư và Xây lắp Tây Hồ

3.1.1 Quá trình hình thành và phát triển của công ty đầu tư và xây lắp Tây Hồ

Thông tin chung về công ty

Tên công ty: Công ty cổ phần Đầu tư và Xây lắp Tây Hồ

Tên tiếng anh: Tay Ho investment and construction join stock company

Địa chỉ trụ sở chính: Số 02, Đường Hoàng Quốc Việt, Phường Nghĩa Tân, Quận Cầu Giấy, Hà Nội.

Vốn pháp định: 6.000.000.000 đồng (Sáu tỷ đồng)

Vốn điều lệ: 25.000.000.000 đồng (Hai mươi năm tỷ đồng)

Mệnh giá 1 cổ phần: 10.000 đồng

Số lượng cổ phần: 2.500.000

• Quá trình hình thành và phát triển của công ty

Công ty cổ phần Đầu tư và Xây lắp Tây Hồ (Bộ Quốc Phòng) tiền thân là công ty Tây Hồ - BQP.

Công ty Tây Hồ là một doanh nghiệp nhà nước thực hiện hạch toán kinh tế độc lập, công ty có tài khoản ngân hàng, có con dấu riêng và trụ sở chính tại số 2 đường Hoàng Quốc Việt – Quận Cầu Giấy – Hà Nội. Công ty có vốn kinh doanh (bao gồm cả ngân sách cấp và tự bổ sung) là 3.790.000.000 (ba tỷ bảy trăm chín mươi triệu đồng).

Lịch sử hình thành và phát triển công ty được bắt đầu bằng sự ra đời của trung tâm giao dịch xuất nhập khẩu và dịch vụ - BQP vào năm 1982 với chức năng chính là thực hiện việc quản lý, giao dịch các hoạt động liên quan đến hoạt động xuất nhập khẩu trong quân đội và có nhiệm vụ chính là kinh doanh xuất nhập khẩu trực tiếp.

Vào năm 1988, trung tâm giao dịch xuất nhập khẩu và dịch vụ - BQP được chuyển đổi thành công ty kinh doanh xuất nhập khẩu và dịch vụ - BQP chức năng chính là kinh doanh xuất nhập khẩu trực tiếp.

Ngày 27/2/1992, công ty kinh doanh xuất nhập khẩu và dịch vụ - BQP được sáp nhập với công ty kinh doanh vật tư – BQP để thành lập công ty Tây Hồ - BQP với chức năng chính là kinh doanh vật tư và xuất nhập khẩu các loại hàng hóa, trang thiết bị phục vụ sự nghiệp quốc phòng.

Ngày 18/04/1996 Công ty Tây Hồ được thành lập lại theo quyết định số 505/QĐQP của Bộ trưởng Bộ Quốc Phòng trên cơ sở sáp nhập 02 đơn vị là Công ty Tây Hồ và Trung đoàn xây dựng 232 anh hùng. Từ thời điểm này Công ty Tây Hồ chính thức chuyển sang hoạt động chủ yếu trên lĩnh vực kinh doanh xây lắp.

Ngày 03/11/1996, Công ty thành lập chi nhánh tại TP Hồ Chí Minh là tiền thân của Công ty CP đầu tư và xây dựng Tây Hồ sau này.

Ngày 01/01/2004, Công ty được sáp nhập thêm Nhà máy Xi măng X18 thuộc Tổng cục CNQP theo quyết định số 246/QĐ-QP ngày 29/09/2003 của Bộ trưởng Bộ Quốc Phòng.

Ngày 11/12/2007, thực hiện quyết định cổ phần hoá doanh nghiệp số 1362/QĐQP của Bộ Quốc Phòng, Công ty đã tiến hành Đại hội đồng cổ đông lập Công ty CP đầu tư và xây lắp Tây Hồ với vốn điều lệ là 25 tỉ đồng trong đó Quân đội giữ 51% vốn điều lệ.

Công ty cổ phần Đầu tư và Xây lắp Tây Hồ được chuyển đổi cổ phần hóa từ doanh nghiệp Nhà nước theo quyết định số 3843/QĐ – BQP ngày 20 tháng 12 năm 2007 của Bộ trưởng Bộ Quốc Phòng và hoạt động theo giấy chứng nhận đăng ký kinh doanh lần đầu số 0103021523 ngày 28 tháng 12 năm 2007 do Sở Kế hoạch và Đầu tư thành phố Hà Nội cấp và đăng ký thay đổi lần 1 ngày 2 tháng 6 năm 2010 sang mã số doanh nghiệp 0100283591.

Ngành nghề kinh doanh chủ yếu của công ty

Công ty cổ phần Đầu tư và Xây lắp Tây Hồ đã xác định 6 chức năng ngành nghề căn cứ vào chức năng, ngành nghề đã được Bộ Quốc Phòng và các Bộ chức

năng của Nhà nước ra quyết định cấp giấy phép hoạt động trên địa bàn của cả nước.
Bao gồm:

- Chức năng xây lắp.
- Chức năng tư vấn, khảo sát, thiết kế, quy hoạch và xây dựng.
- Chức năng lắp đặt thiết bị công trình và dây chuyên sản xuất.
- Chức năng sản xuất, kinh doanh vật liệu, vật tư, thiết bị xây dựng, vật tư

thanh xử lý.

- Chức năng kinh doanh bất động sản (kể cả dịch vụ mua bán nhà).
- Chức năng kinh doanh xuất nhập khẩu.

Các chức năng trên được cụ thể thành các ngành nghề hoạt động như sau:

+ Xây dựng các công trình : Dân dụng, công nghiệp, giao thông, thuỷ lợi, hạ tầng kỹ thuật, quốc phòng.

+ Trang trí nội ngoại thất; xây dựng đường dây và TBA đến 110KV.

+ Đầu tư phát triển hạ tầng và kinh doanh nhà.

+ Lắp đặt thiết bị công trình và dây chuyên sản xuất.

+ Tư vấn thiết kế tổng mặt bằng, kiến trúc, nội ngoại thất đối với công trình dân dụng, công nghiệp.

+ Thiết kế kết cấu đối với công trình dân dụng, công nghiệp.

+ Khảo sát địa chất, khảo sát trắc địa công trình, khảo sát thuỷ văn công trình thuỷ lợi.

+ Khoan khai thác giếng nước ngầm, lắp đặt hệ thống cấp thoát nước.

+ Sử dụng vật liệu nổ công nghiệp và thi công nổ phá.

+ Xuất khẩu nông sản, lâm sản, khoáng sản, hàng thủ công mỹ nghệ, nguyên vật liệu, nhập khẩu máy móc thiết bị, nguyên vật liệu, vật tư, hàng tiêu dùng, phương tiện vận tải.

+ Kinh doanh vận tải đường bộ bằng ô tô theo hợp đồng và theo tuyến cố định, cho thuê trang thiết bị máy công trình.

+ Phá dỡ các công trình xây dựng công nghiệp, dân dụng, giao thông, thuỷ lợi, hạ tầng kỹ thuật phục vụ cho giải phóng mặt bằng.

Công ty có nhiệm vụ cụ thể là xem xét, nắm bắt thật chắc tình hình thị trường xây dựng trong nước, hợp lý hoá các quy chế quản lý của công ty để đạt được hiệu quả kinh tế cao, xây dựng tổ chức, đảm đương được nhiệm vụ hiện tại, đáp ứng được yêu cầu trong tương lai, có kế hoạch sản xuất kinh doanh ngắn hạn và dài hạn.

3.1.1 Hoạt động sản xuất kinh doanh của công ty

Căn cứ vào chức năng và nhiệm vụ được giao, Công ty cổ phần Đầu tư và Xây lắp Tây Hồ - BQP đã xây dựng cho mình một mô hình tổ chức từ công ty đến các phòng ban và các xí nghiệp thành viên. Trong đó, các xí nghiệp là bộ phận trực tiếp tham gia sản xuất được tổ chức thành các đội cụ thể. Các đội xây dựng này có thể trực thuộc xí nghiệp hoặc trực thuộc công ty. Công ty cổ phần Đầu tư và Xây lắp Tây Hồ tổ chức hoạt động sản xuất kinh doanh thành các bộ phận như sau:

- + Xí nghiệp xây lắp 497
- + Xí nghiệp xây lắp 797
- + Xí nghiệp xây lắp 897
- + Xí nghiệp xây lắp 997
- + Xí nghiệp xây dựng số 2, 5, 7, 8, 9, 10
- + Xí nghiệp thi công cơ giới
- + Trung tâm xuất nhập khẩu và xây dựng Tây Hồ
- + Các đội xây dựng

• Đặc điểm sản phẩm

Sản phẩm xây dựng có tính chất đơn chiếc theo đơn đặt hàng: trong ngành xây dựng cơ bản, mỗi sản phẩm đều có một thiết kế riêng, dự toán chi phí riêng. Ngay cả đối với những công trình xây dựng được thiết kế theo mẫu sẵn, bên tiến hành xây dựng cũng thường phải thay đổi, bổ sung thiết kế cho phù hợp với vị trí địa lý, khí hậu và mỹ quan nhất định

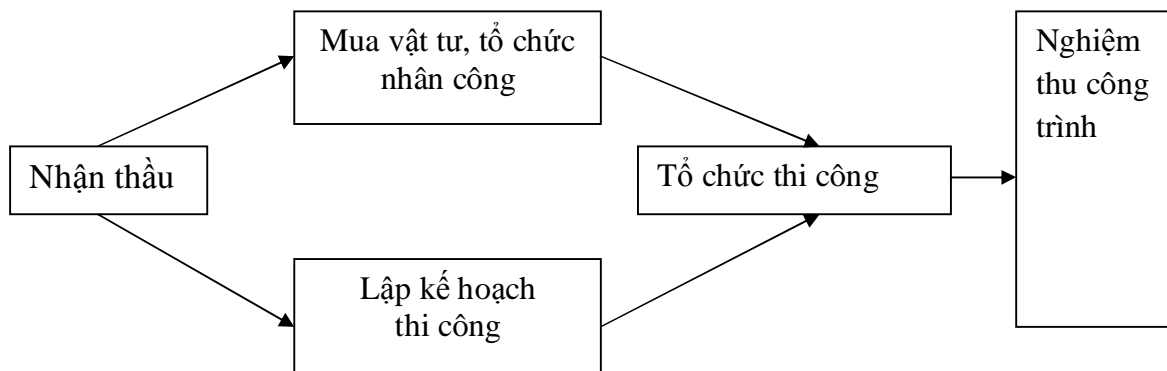
Sản phẩm có tính chất cố định: sản phẩm xây lắp sau khi hoàn thành không thể di chuyển từ nơi này sang nơi khác được. Nơi sản xuất cũng chính là nơi sử dụng hay tiêu thụ chúng sau này.

Sản phẩm có giá trị lớn, có thời gian sử dụng lâu dài: các công trình xây dựng có giá trị quyết toán lên đến hàng trăm triệu, thậm chí hàng tỷ đồng; do đặc thù riêng nên sản phẩm xây lắp thường phải mất một thời gian tương đối lâu để hoàn thành, cũng chính vì vậy mà chu kỳ luân chuyển vốn của công ty khá dài

Hoạt động xây dựng chịu ảnh hưởng lớn của yếu tố tự nhiên các công trình chủ yếu được thực hiện ở ngoài trời. Tất cả những biến động của thời tiết khí hậu đều có thể ảnh hưởng đến khối lượng sản phẩm dở dang, chất lượng và việc cung ứng vật tư cho công trình cũng như khả năng lao động của công nhân sản xuất

- **Đặc điểm quy trình công nghệ**

Xuất phát từ đặc điểm của ngành sản xuất xây lắp, quá trình xây dựng thường được chia làm nhiều giai đoạn, mỗi giai đoạn lại được chia thành nhiều phần việc khác nhau. Do đó quy trình công nghệ sản xuất như sau:



Sơ đồ 3.1: Quy trình công nghệ sản xuất

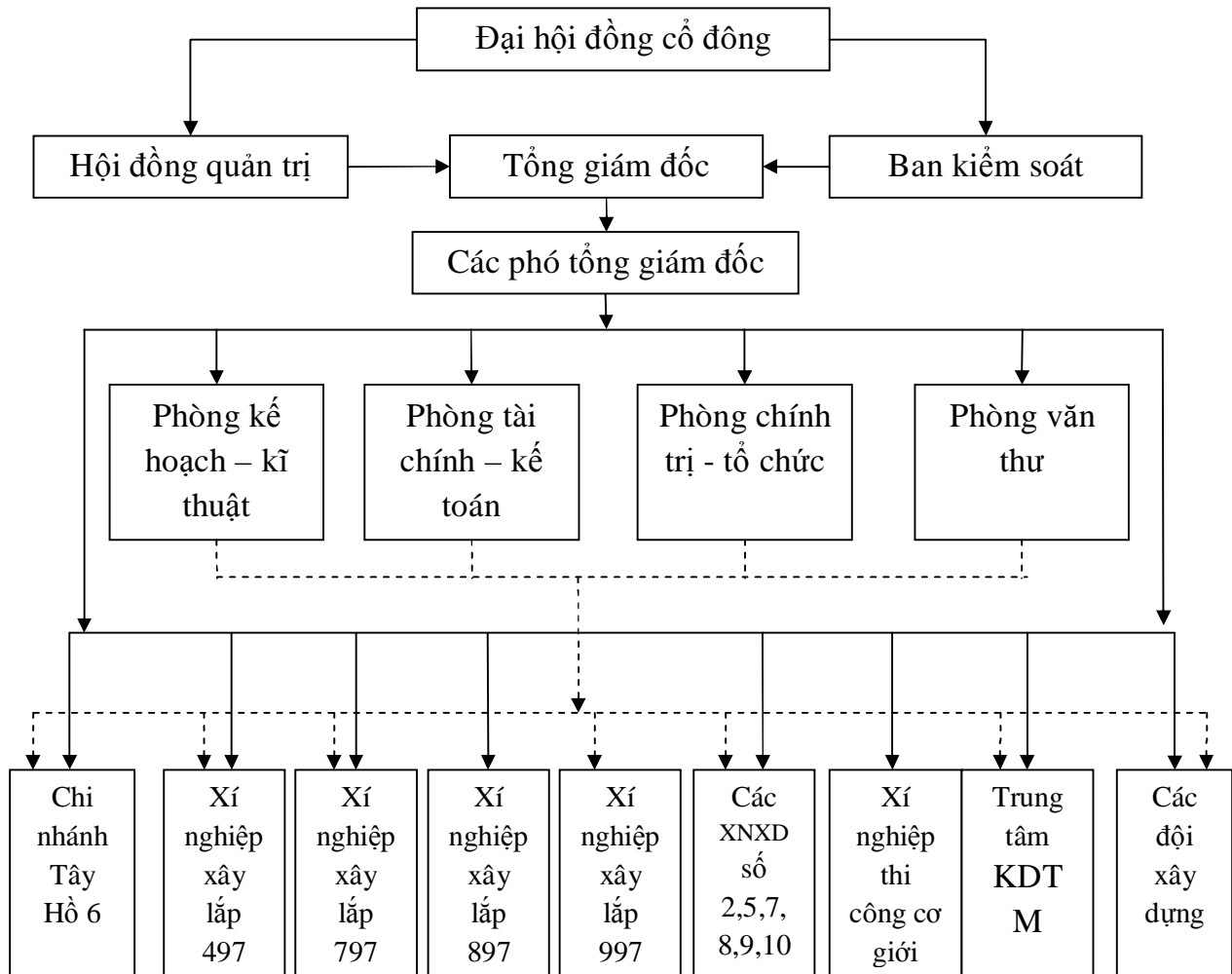
(Nguồn: Phòng Kế hoạch kỹ thuật)

Bảng 2: Quy trình công nghệ sản xuất sản phẩm xây lắp

Do đặc thù ngành xây lắp nên sản phẩm của Công ty cổ phần Đầu tư và Xây lắp Tây Hồ - BQP là sản phẩm đơn chiếc, chu kỳ sản xuất lâu dài tập trung, cần nhiều nguyên liệu, sản phẩm chỉ bán cho một khách hàng

3.1.2 Đặc điểm tổ chức quản lý của công ty

Bộ máy tổ chức quản lý của Công ty cổ phần Đầu tư và Xây lắp Tây Hồ được minh họa theo sơ đồ sau đây:



Sơ đồ 3.2: Mô hình tổ chức điều hành của Công ty cổ phần Đầu tư và Xây lắp Tây Hồ.

(Nguồn: Phòng Tài chính – Kế toán)

Các phòng ban, bộ phận trong bộ máy quản lý của Công ty cổ phần Đầu tư và Xây lắp Tây Hồ có các chức năng nhiệm vụ như sau:

- Hội đồng quản trị: Là cơ quan quản lý cao nhất của công ty, có toàn quyền quyết định mọi vấn đề về chiến lược, kế hoạch phát triển trung hạn và kế hoạch kinh doanh hằng năm.

- Ban kiểm soát: Ban kiểm soát có nhiệm vụ giám sát, đánh giá công tác điều hành, quản lý của hội đồng quản trị và tổng giám đốc theo đúng điều lệ của công ty. Kiểm tra, thẩm định tính trung thực, chính xác, hợp lý và sự cẩn trọng từ các số liệu trong báo cáo tài chính cũng như trong các báo cáo cần thiết khác.

- Tổng Giám đốc công ty: là người tổng điều hành công ty, có nhiệm vụ tổ chức, sắp xếp bộ máy, cơ chế quản lý sao cho phù hợp, quản lý cơ sở vật chất kỹ thuật, sử dụng một cách có hiệu quả các nguồn lực, lập kế hoạch và phương án tổ chức thực hiện kế hoạch, đồng thời thường xuyên kiểm tra, đánh giá kết quả thực hiện từ đó có biện pháp điều chỉnh hoặc thúc đẩy việc hoàn thành kế hoạch của công ty, giải quyết tốt các mối quan hệ, nâng cao uy tín cho công ty.

- Các phó Tổng Giám đốc: là những người chịu trách nhiệm về toàn bộ công tác kỹ thuật, thiết kế thi công xây dựng và vận hành máy móc thiết bị, điều độ sản xuất toàn công ty nhằm tăng năng suất lao động và nâng cao hiệu quả sử dụng máy móc thiết bị.

- Phòng kế hoạch - kỹ thuật: là phòng chuyên môn, nghiệp vụ có chức năng tham mưu giúp Tổng Giám đốc công ty, có nhiệm vụ chính là tổ chức, triển khai đồng thời chịu trách nhiệm về công tác kế hoạch vật tư thiết bị kỹ thuật. Đây là phòng kỹ thuật có nhiệm vụ quản lý thiết kế thi công, giúp Tổng Giám đốc công ty tổ chức và triển khai các công việc về công tác nghiệp vụ kỹ thuật trong thi công xây lắp, khảo sát, thiết kế quản lý công trình. (Phòng này chịu sự chỉ đạo trực tiếp của Tổng Giám đốc công ty và Phó Tổng Giám đốc phụ trách kỹ thuật thi công).

- Phòng chính trị - tổ chức: Đây là một phòng chuyên môn có chức năng tham mưu cho Đảng uỷ và Tổng Giám đốc về việc tổ chức sản xuất, tiếp nhận, quản lý và sử dụng lao động; thực hiện các chế độ chính sách đối với người lao động (Phòng chịu sự chỉ đạo trực tiếp của Tổng Giám đốc công ty).

- Phòng tài chính - Kế toán: Có chức năng tham mưu cho Tổng Giám đốc công ty, tổ chức triển khai toàn bộ công tác tài chính, hạch toán kinh tế theo điều lệ tổ chức và hoạt động của công ty, đồng thời kiểm tra, kiểm soát mọi hoạt động kinh tế tài chính của công ty theo pháp luật. Ngoài ra phòng TC – KT còn giúp Tổng

Giám đốc công ty tổ chức và chỉ đạo công tác tài chính, cung cấp thông tin nhằm phục vụ sản xuất kinh doanh góp phần mang lại hiệu quả cao.(Phòng Tài chính - Kế toán chịu sự chỉ đạo trực tiếp của Tổng Giám đốc công ty).

- Văn phòng:Đảm bảo các công việc về hành chính, quản trị, bảo vệ và y tế cơ quan và chăm sóc sức khỏe, đời sống của cán bộ công nhân viên trong công ty.(Phòng chịu sự chỉ đạo trực tiếp của Tổng Giám đốc công ty).

- Các xí nghiệp sản xuất trực tiếp:

- Chủ động sản xuất theo kế hoạch của công ty giao.

- Bộ phận quản lý thực hiện nhiệm vụ trên cơ sở chi phí đã được phân tích và giao khoán.

- Thực hiện hoàn thành khối lượng hợp đồng mà công ty ký kết với các bên A, xác định khối lượng hoàn thành với bên chủ đầu tư, báo cáo khối lượng hoàn thành về phòng kế hoạch – kỹ thuật của công ty.

- Lập kế hoạch vốn vay để thực hiện công việc, thanh toán hoàn trả vốn vay cho phòng tài chính – kế toán.

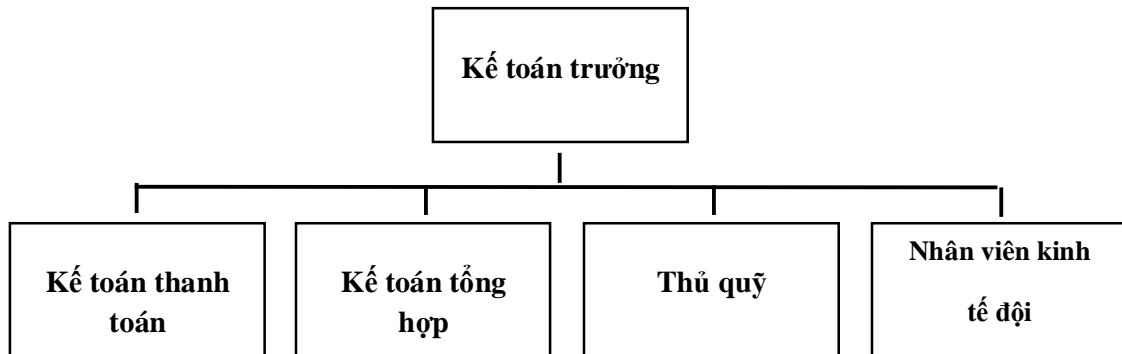
- Nhập xuất các chi phí cho việc thực hiện công việc theo chi phí thực tế và tỷ lệ được hưởng trong quá trình thực hiện công việc.

- Đối chiếu khối lượng thực hiện, hoàn tất công việc với chủ đầu tư, báo cáo kết quả công việc, bàn giao công trình cho chủ đầu tư.

- Quyết toán các chi phí, đối chiếu phần được hưởng và phân chi phí, báo cáo trực tiếp các chi phí của công việc, công trình dự án.

3.2 Đặc điểm tổ chức công tác kế toán tại Công ty Cổ Phần Đầu tư và Xây lắp Tây Hồ

3.2.1. Tổ chức bộ máy kế toán



Sơ đồ 3.3 Sơ đồ bộ máy kế toán Công ty

(Nguồn: Tài liệu thực tế tại Công ty)

Tổ chức bộ máy kế toán của Công ty Cổ phần Đầu tư và Xây lắp Tây Hồ theo mô hình tập trung được thể hiện thông qua **Sơ đồ 3.3**.

Bộ máy kế toán của công ty gồm kế toán trưởng, kế toán tổng hợp, kế toán thanh toán và thủ quỹ dưới sự lãnh đạo của giám đốc công ty, ngoài ra còn bao gồm các nhân viên kinh tế đội làm việc tại công trường.

- Kế toán trưởng: có nhiệm vụ tổ chức bộ máy kế toán của công ty, cải tiến hình thức, phương pháp kế toán phù hợp với điều kiện của công ty, có nhiệm vụ tham mưu cho giám đốc về tình hình tài chính của công ty, đồng thời chịu trách nhiệm trước giám đốc và pháp luật.

- Kế toán thanh toán: theo dõi tình hình của việc thanh toán các khoản công nợ, thanh toán lương, bảo hiểm...

- Kế toán tổng hợp: tổng hợp các chứng từ tài liệu, ghi sổ kế toán, lập các báo cáo kế toán.

- Thủ quỹ: có nhiệm vụ giữ tiền mặt của công ty và chi tiền mặt, khi có lệnh của cấp trên với hoá đơn chứng từ hợp lý.

- Nhân viên kinh tế đội: Lập, tập hợp chứng từ phát sinh tại công trường chuyển về phòng tài vụ Công ty.

3.2.2. Tổ chức vận dụng chế độ kế toán

- Niên độ kế toán: bắt đầu từ 1/1 đến 31/12 hàng năm.

- Chế độ kế toán áp dụng: TT 200/2014/TT-BTC ngày 22/12/2014 của Bộ Tài Chính.

- Đơn vị tiền tệ sử dụng: đồng Việt Nam.

- Hình thức kế toán áp dụng: hình thức sổ nhật ký chung.

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

- Phương pháp tính giá vật tư xuất kho: theo phương pháp nhập trước xuất trước.

- Phương pháp khấu hao tài sản cố định: khấu hao theo phương pháp đường thẳng.

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

3.2.3. Tổ chức vận dụng hệ thống chứng từ, tài khoản, sổ sách, báo cáo kế toán.

a) Hệ thống chứng từ

Công ty vận dụng hệ thống chứng từ theo quy định của Bộ Tài chính bao gồm các chứng từ như: phiếu thu, phiếu chi, phiếu xuất kho, phiếu nhập kho, giấy đề nghị tạm ứng, giấy thanh toán tạm ứng... Tuy nhiên, do đặc thù của hoạt động kinh doanh của công ty nên các hóa đơn bán hàng được Công ty in riêng theo đúng quy định của Bộ Tài chính. Bao gồm các loại hóa đơn như: Hóa đơn thu tiền nước, hóa đơn thu tiền hoàn thành công trình, hóa đơn đậu đỗ xe...

b) Hệ thống tài khoản

Công ty vận dụng hệ thống tài khoản kế toán hiện hành (ban hành theo TT 200/2014/TT-BTC của bộ trưởng bộ tài chính và các thông tư sửa đổi bổ sung) tuy nhiên có sự vận dụng cho phù hợp với đặc thù của công ty:

Các TK được mở chi tiết theo các loại hình hoạt động kinh doanh, sau đó mở sổ chi tiết theo đối tượng quản lý.

c) Hệ thống sổ kế toán

- Công ty thực hiện công tác kế toán bằng phần mềm kế toán doanh nghiệp được thiết kế riêng cho công ty. Vì thế hệ thống sổ kế toán cũng được vận dụng phù hợp với hình thức kế toán và đặc điểm của phần mềm.

- Các sổ kế toán được in ra dưới dạng tờ rơi theo đúng mẫu quy định và được lưu trữ trong máy phục vụ cho việc chuyển dữ liệu và lập báo cáo.

- Sổ chi tiết công ty sử dụng mẫu sổ chi tiết các tài khoản, bảng tổng hợp chi tiết, sổ quỹ.

- Sổ tổng hợp: công ty mở sổ cái các tài khoản.

d) Hệ thống báo cáo kế toán

Sử dụng hệ thống báo cáo tài chính kế toán theo quy định hiện hành của bộ tài chính.

- Bảng cân đối kế toán.

- Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh.

- Báo cáo lưu chuyển tiền tệ.

- Thuyết minh báo cáo tài chính.

3.3 Thực trạng kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm tại Công ty Cổ phần Đầu tư và Xây lắp Tây Hồ dưới góc độ kế toán tài chính

3.3.1 Phân loại chi phí sản xuất và giá thành tại Công ty

3.3.1.1. Phân loại chi phí sản xuất tại Công ty

Tại Công ty Cổ phần Đầu tư và Xây lắp Tây Hồ kế toán tiến hành phân loại chi phí sản xuất theo mục đích và công dụng. Bao gồm:

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

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

KPCĐ theo tỷ lệ quy định trên tiền lương, tiền công của công nhân trực tiếp xây dựng.

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

Chi phí sản xuất chung: Bao gồm các chi phí liên quan đến việc phục vụ, quản lý sản xuất tại các tổ đội sản xuất như: Chi phí về tiền lương, tiền công và các khoản trích theo tiền lương, tiền công của nhân viên quản lý tổ đội, đốc công; các khoản trích theo lương BHXH, BHYT, KPCĐ, BHTN của công nhân trực tiếp xây dựng và công nhân vận hành máy thi công, công nhân làm theo máy; chi phí về vật liệu, công cụ, dụng cụ sản xuất của tổ đội xây dựng; chi phí khấu hao tài sản cố định cho xây dựng; chi phí dịch vụ mua ngoài và các chi phí khác bằng tiền dùng trong phạm vi các công trường, tổ đội xây dựng (các chi phí này không bao gồm chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, chi phí nhân công trực tiếp của công nhân sử dụng máy thi công).

3.3.1.2. Phân loại giá thành trong Công ty

Công ty thực hiện phân loại giá thành công trình theo nguồn số liệu và thời điểm lập:

- *Giá thành dự toán:* Là giá thành được căn cứ vào hồ sơ xây dựng, dựa trên dự toán tiền lương về dự toán chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, chi phí nhân công trực tiếp, chi phí sử dụng máy thi công, chi phí sản xuất chung, lán trại tạm thời... Giá thành được xác định trước khi thi công, làm căn cứ kiểm tra, giám sát các chi phí thực tế bỏ vào công trình.

- *Giá thành kế hoạch:* Dựa trên những điều kiện cụ thể của Công ty và điều kiện thi công tại công trường, kế toán lập dự toán chi phí giá thành kế hoạch. Là căn cứ để thực hiện, trong đó đã có các biện pháp làm giảm giá thành sản phẩm được lập trước khi thi công.

- *Giá thành thực tế*: Căn cứ vào chi phí tập hợp được của từng công trình, kế toán xác định giá thành thực tế là toàn bộ chi phí hợp lý đã bỏ ra để hoàn thành công trình. Giá thành được xác định sau khi kết thúc công trình.

3.3.2 Đối tượng tập hợp chi phí sản xuất và đối tượng tính giá thành tại Công ty

Để hạch toán được chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm xây lắp kế toán phải xác định được đối tượng hạch toán chi phí sản xuất và đối tượng tính giá thành phù hợp với đặc điểm sản xuất và quy trình công nghệ, vừa thuận tiện cho việc xử lý, phân tích và cung cấp thông tin về chi phí, giá thành phục vụ quản trị doanh nghiệp.

Do đặc thù của ngành xây dựng sản phẩm là công trình, hạng mục công trình. Mỗi công trình, hạng mục công trình đều có dự toán riêng nên tại Công ty Cổ phần Đầu tư và Xây lắp Tây Hồ lựa chọn đối tượng kế toán tập hợp chi phí là công trình và hạng mục công trình.

Đối tượng tính giá thành là công trình, hạng mục công trình hoàn thành.

Việc tập hợp chi phí được kế toán thực hiện một cách chi tiết thông qua các sổ theo dõi chi phí NVLTT, chi phí NCTT, chi phí sử dụng MTC và chi phí SXC mở chi tiết cho từng công trình từ khi khởi công đến khi kết thúc.

3.3.3 Phương pháp tập hợp chi phí sản xuất tại công ty.

Trong xây lắp có những chi phí phát sinh chỉ liên quan đến một công trình hay một hạng mục công trình. Nhưng có chi phí liên quan đến nhiều công trình, nhiều hạng mục công trình. Vì vậy, việc xác định đúng đối tượng tập hợp chi phí để tập hợp trực tiếp hoặc tập hợp gián tiếp cho từng đối tượng là rất quan trọng. Tuy nhiên tại công ty cổ phần Đầu tư và Xây lắp Tây Hồ, chi phí sản xuất của các đội xây dựng được tập hợp riêng cho từng đội việc phân bổ chi phí sản xuất chung cho từng công trình chưa được chú trọng quan tâm. Phương pháp tập hợp chi phí sản xuất mà công ty lựa chọn là phương pháp tập hợp chi phí trực tiếp, chi phí phát sinh được theo dõi chi tiết theo từng công trình, hạng mục công trình.

3.3.4 Thực trạng kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm tại Công ty

Trong năm 2015, công ty Cổ phần Đầu tư và Xây lắp Tây Hồ đã tiến hành xây dựng nhiều công trình, bao gồm Nhà N5 -Học viện Kỹ thuật quân sự; Đường vào Sân bay Cát Bi -Hải Phòng, Giảng đường Trung tâm Học viện Quân y; ... Do đặc điểm của sản phẩm xây lắp đó là thời gian thi công dài, vì vậy để thấy được thực trạng từ đó có giải pháp hoàn thiện công tác kế toán chi phí và giá thành sản phẩm tại công ty, em xin trích dẫn số liệu từ tháng 01 năm 2015 đến tháng 12 năm 2015 của chi phí sản xuất và giá thành công trình: xây dựng giếng khoan số 8- Cảng hàng không Nội Bài, do đội xây dựng số 01 thi công từ ngày 01/01/2015 đến ngày 31/12/2015 hoàn thành.

Tại Công ty Cổ phần Đầu tư Và Xây lắp Tây Hồ đối tượng tập hợp chi phí và tính giá thành là các công trình, hạng mục công trình. Do đặc điểm của sản phẩm xây lắp là các công trình có giá trị lớn và thời gian thi công kéo dài nên hiện nay các đối tượng này được Công ty lựa chọn thực hiện hình thức giao khoán theo công việc cho các tổ đội xây dựng nhằm đáp ứng yêu cầu, đòi hỏi về tính chất của sản phẩm, thị trường.

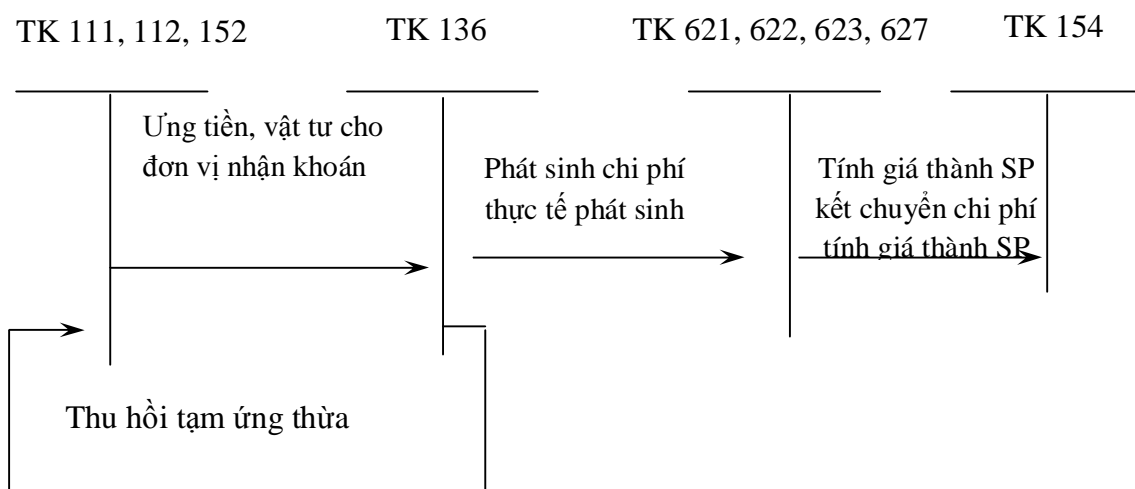
Theo hình thức khoán này, Công ty sẽ đứng ra nhận thầu một công trình xây dựng sau khi được trúng thầu, phòng kinh tế- kỹ thuật xem xét khối lượng công việc và tính chất công trình, nghiên cứu đề án thiết kế kỹ thuật được duyệt và dự toán chi phí để tiến hành giao vốn, giao việc cho các tổ đội thi công tiến hành thi công công trình.

Trình tự kế toán

Công ty không tổ chức thành lập tổ kế toán riêng cho độ xây dựng mà thực hiện kế toán chung vào hệ thống kế toán của Công ty. Khi tiến hành giao vật tư, vốn cho các đội nhận khoán kế toán sẽ sử dụng TK 136 (Phải thu nội bộ), đồng thời kế toán căn cứ vào quyết định giao khoán được phê duyệt, giấy đề nghị tạm ứng để giám sát việc tạm ứng cho các tổ độ xây dựng thực hiện công việc được giao khoán. Trong quá trình giao khoán công việc Công ty cử nhân viên kỹ thuật, nhân viên giám sát công trình xuống công trường thi công kiểm tra tiến độ thi công và giám

sát công việc. Định kỳ trong khoảng thời gian nhất định hoặc khi công việc giao khoán được hoàn thành kế toán nhận chứng từ thanh toán tạm ứng và các chứng từ chi phí phát sinh liên quan đến thi công công trình xây dựng để kiểm tra và tiến hành ghi sổ kế toán chi tiết, tính giá thành cho từng công trình.

Tại bộ phận kế toán công ty (đơn vị giao khoán): Kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành được khái quát qua **Sơ đồ 3.4**.



Sơ đồ 3.4 Trình tự hạch toán theo hình thức khoán

Tài khoản 136 được mở chi tiết cho từng đội xây dựng (từng đơn vị nhận khoán). Đồng thời mở sổ theo dõi khối lượng xây lắp giao khoán theo từng công trình, hạng mục công trình, trong đó phản ánh cả giá nhận giao thầu và giá nhận khoán, chi tiết theo từng khoản mục chi phí. Ví dụ, với công trình giếng khoan số 8- Cảng hàng không Nội Bài, Công ty thực hiện giao khoán một số công việc cho đội xây dựng số 1. Kế toán lập sổ chi tiết TK 136 chi tiết đội xây dựng số 1, Công trình giếng khoan số 8- Cảng hàng không Nội Bài.

Tại tổ đội xây dựng (đơn vị nhận khoán): Đơn vị nhận khoán chỉ cần mở sổ theo dõi khối lượng xây lắp nhận khoán cả về giá trị nhận khoán và chi phí thực tế theo từng khoản mục chi phí, lập bảng kê chứng từ chi tiêu gửi về phòng tài chính kế toán.

Khi giao khoán khối lượng cho các đội xây dựng, kế toán hạch toán:

Nợ TK 136 – Chi tiết đội giao khoán

Có 111,112

Khi nhận được chứng từ thanh toán từ các đơn vị nhận khoán gửi lên, kế toán ghi sổ:

Nợ TK 621,622,623,627

Có TK 136 – Chi tiết đội giao khoán

3.3.4.1. Kế toán chi phí nguyên vật liệu trực tiếp.

• Nội dung chi phí và các chứng từ sử dụng

Do đặc thù là công ty hoạt động trong lĩnh vực xây lắp, nguyên vật liệu phục vụ thi công đóng vai trò quan trọng trong các yếu tố chi phí đầu vào. Với cơ chế khoán gọn, công tác thu mua, bảo quản vật tư phục vụ thi công đều do các đội, xí nghiệp trực tiếp thực hiện. Công ty chỉ giám sát và ứng vốn cho các đội thi công theo từng công trình, hạng mục công trình đã giao. Thông thường, nhu cầu sử dụng nguyên vật liệu đến đâu sẽ được các đội xí nghiệp đặt mua đến đó. Các vật liệu sau khi mua về sẽ được thủ kho kiểm tra số lượng và chất lượng, đồng thời lập phiếu nhập kho, sau đó căn cứ nhu cầu sử dụng lập phiếu xuất kho. Đối với số vật liệu mua không qua kho mà đưa tới chân công trình sử dụng ngay sẽ được lập phiếu nhập kho xuất thẳng.

Nguyên vật liệu trực tiếp phục vụ thi công công trình của công ty rất đa dạng bao gồm: nguyên vật liệu chính như xi măng, gạch, cát, sỏi, sắt thép..., nguyên vật liệu phụ, vật kết cấu.

Căn cứ vào tiến độ thi công và dự toán chi phí nguyên vật liệu phục vụ thi công, kế toán đội, xí nghiệp làm thủ tục tạm ứng mua nguyên vật liệu tại phòng kế toán công ty. Để được tạm ứng, kế toán đội, xí nghiệp phải có giấy yêu cầu mua nguyên vật liệu của cán bộ kỹ thuật tại công trình và phải được đội trưởng ký duyệt, có xác nhận của phòng Kế hoạch kỹ thuật và giấy đề nghị tạm ứng do đội trưởng lập. Cụ thể ta có mẫu giấy đề nghị tạm ứng như Biểu số 3.1

Đối với các hoá đơn thu mua nguyên vật liệu trị giá từ 8 triệu đồng trở lên, đội trưởng phải ký kết hợp đồng kinh tế. Căn cứ vào hợp đồng kinh tế này và các

chứng từ khác có liên quan, phòng kế toán làm thủ tục tạm ứng cho đội và số tiền tạm ứng cho các đội, xí nghiệp được hạch toán vào TK136. Khi vật liệu được chuyển đến, đội, xí nghiệp tổ chức thực hiện các thủ tục kiểm nghiệm, giao nhận hàng; Kế toán các đội, xí nghiệp nhận hoá đơn, viết phiếu nhập kho đối với toàn bộ số nguyên vật liệu được giao, sau đó viết phiếu xuất kho cho số nguyên vật liệu này. Mẫu phiếu xuất kho như Biểu số 3.2

Giá vật tư phục vụ thi công được xác định theo giá thực tế bao gồm giá mua trên hóa đơn người bán, chi phí thu mua và chi phí vận chuyển bốc dỡ. Trên cơ sở các phiếu nhập kho, phiếu xuất kho nguyên vật liệu kế toán đội, xí nghiệp lập bảng tổng hợp nhập-xuất-tồn nguyên vật liệu cho từng công trình. Phiếu nhập kho, phiếu xuất kho được đính kèm hóa đơn mua hàng và gửi về phòng kế toán của công ty vào cuối mỗi tháng.

Căn cứ vào phiếu nhập kho, phiếu xuất kho và hóa đơn mua vật tư, kế toán đội lập bảng kê chi tiết chi phí nguyên vật liệu trực tiếp và cuối tháng gửi về công ty (biểu số 3.3)

- **Tài khoản sử dụng**

Công ty sử dụng tài khoản 621- Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp để hạch toán các chi phí nguyên vật liệu có liên quan đến việc xây dựng công trình. Tài khoản này được mở chi tiết theo từng công trình, hạng mục công trình.

VD TK 6211- Giếng khoan số 8.

- **Kế toán chi phí nguyên vật liệu trực tiếp**

Tại phòng kế toán, căn cứ vào khối lượng giao khoán, tiến độ thi công, Cty sẽ cấp vốn cho các đội thực hiện khối lượng xây lắp, việc cấp phát vốn được phản ánh trên TK 136: Tạm ứng khối lượng giao khoán xây dựng.

Nợ TK 136 (chi tiết cho các đội)

Có TK 111,112,...

Căn cứ vào phiếu xuất kho nguyên vật liệu và các chứng từ thu mua vật liệu khác kế toán lập bảng kê chứng từ theo công trình đồng thời ghi nhận chi phí nguyên vật liệu cho công trình đó:

Nợ TK 6211 – Công trình giếng khoan số 8

Có TK 136 - (chi tiết cho các đội)

Với công trình giếng khoan số 8, căn cứ vào Bảng kê chứng từ theo công trình và các chứng từ gốc kèm theo kế toán công ty ghi sổ, nghiệp vụ ngày 28/8:

Nợ TK 6211 : 18.000.000đ

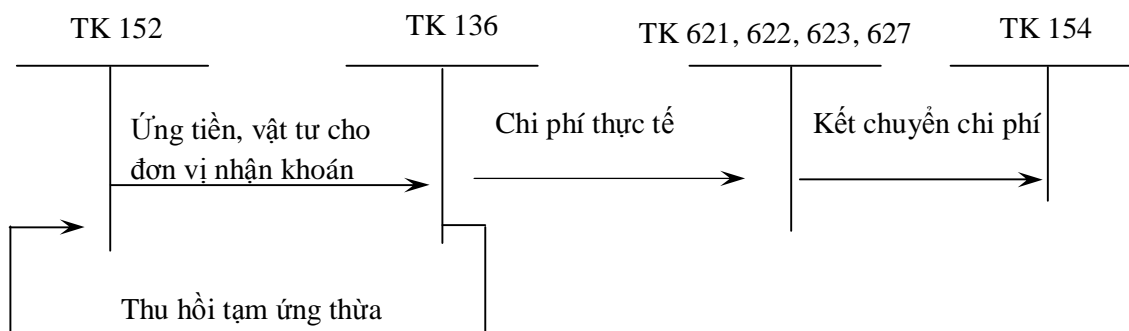
Có TK 136- Chi tiết đội XD số 1: 18.000.000đ

–Cuối quý, kế toán kết chuyển chi phí nguyên vật liệu trực tiếp theo dõi cho từng công trình sang TK154 – theo dõi chi tiết từng công trình - để tính giá thành.

Nợ TK 154 – chi tiết công trình giếng khoan số 8: 352.450.000đ

Có TK 6211- chi tiết giếng khoan số 8: 352.450.000đ

(Sổ chi tiết TK 621- Biểu số 3.4, Sổ cái TK 621- Biểu số 3.5)



Sơ đồ 3.5 Trình tự hạch toán theo hình thức khoán NVL

3.3.4.2 Kế toán chi phí nhân công trực tiếp

- **Nội dung chi phí và chứng từ sử dụng**

Lao động là một trong những yếu tố cơ bản của quá trình sản xuất và là yếu tố quyết định đến giá thành sản phẩm. Chi phí lao động trực tiếp là một trong những chi phí cấu thành nên giá trị sản phẩm của doanh nghiệp.

Chi phí nhân công trực tiếp là khoản chi phí mà công ty phải trả cho công nhân trực tiếp thi công các công trình hay các hạng mục công trình. Đó là các chi phí tiền lương chính, lương phụ, phụ cấp lương, kể cả khoản hỗ trợ lương của công nhân trực tiếp tham gia xây lắp công trình. Tuy nhiên, chi phí nhân công trực tiếp

không bao gồm các khoản trích theo tiền lương như BHXH, BHYT, KPCĐ, BHTN của công nhân trực tiếp tham gia xây lắp.

Theo cơ chế giao khoán, việc theo dõi chi phí nhân công trực tiếp được công ty giao toàn bộ cho các đội, xí nghiệp thực hiện. Chứng từ gốc để xác định tiền lương phải trả cho lao động trực tiếp là hợp đồng lao động và phụ lục hợp đồng lao động. Phụ lục hợp đồng lao động là một hình thức của hợp đồng giao khoán giữa đội xây dựng với người lao động (thông thường được ký kết giữa các đội xây dựng và tổ lao động) xác định nội dung, khối lượng, đơn giá và tổng số tiền của công việc giao khoán, tiến độ thực hiện công việc cũng như trách nhiệm giữa các bên trong quá trình thực hiện phụ lục hợp đồng lao động. Phụ lục hợp đồng lao động ngoài quy định những nội dung cơ bản về công việc giao khoán còn có tác dụng khống chế người lao động về thời gian, hạn chế được nhược điểm của hình thức trả lương khoán theo khối lượng công việc (tình trạng người lao động kéo dài thời gian thực hiện công việc) để đảm bảo tiến độ thi công chung của công trình. Bản sao phụ lục hợp đồng lao động được chuyển về cho kế toán chi phí giá thành theo dõi, kiểm tra.

Tại phòng kế toán công ty, cuối mỗi tháng, kế toán chi phí giá thành kiểm tra thông tin trên bảng chấm công, bảng chia lương, bảng tổng hợp chi phí nhân công trực tiếp do kế toán đội chuyển về làm căn cứ nhập dữ liệu vào phần mềm kế toán. Kế toán chi phí giá thành sẽ hạch toán theo số tổng cộng trên bảng tổng hợp chi phí nhân công trực tiếp. Bảng chấm công được tổ trưởng tổ xây dựng lập theo dõi như trong biểu số 3.6.

Căn cứ vào biên bản nghiệm thu và thanh lý hợp đồng, bảng chấm công và bảng tính lương các tổ, kế toán đội tính lương và các khoản trích theo lương của từng tổ trong đội trên bảng thanh toán tiền lương cho công nhân của công ty. Đối với công nhân thuê ngoài công ty không trích BHXH, BHYT, KPCĐ vì công nhân đó không thuộc biên chế của công ty. Trên cơ sở bảng tính lương các tổ, kế toán đội, xí nghiệp lập bảng tổng hợp thanh toán tiền lương cho từng tổ trong đội. Dựa trên bảng tổng hợp thanh toán tiền lương tháng từng đội, kế toán tiền lương của công ty lập bảng trích và phân bổ BHXH, BHYT, KPCĐ cho các công trình, phần này được tính vào chi phí. (biểu số 3.7)

- **Tài khoản sử dụng**

Để hạch toán chi phí nhân công trực tiếp, công ty Cổ phần đầu tư và xây lắp Tây Hồ sử dụng tài khoản 622 – Chi phí nhân công trực tiếp. Tài khoản này được chi tiết theo từng công trình, hạng mục công trình.

Khi theo dõi chi phí nhân công trực tiếp cho từng công trình, từng đơn vị thi công xây lắp, kế toán căn cứ vào tiến độ thi công, công ty giao khoán toàn bộ thi công công trình cho xí nghiệp, đội thi công. Chỉ huy trưởng công trình sẽ lập “Đơn xin nhận khoán nhân công” để nhận chỉ huy trực tiếp đối với đội thi công công trình. Căn cứ vào “Đơn xin nhận khoán nhân công, kế toán lập “Hợp đồng giao khoán nhân công” cuối tháng dựa vào “Bảng chấm công và thanh toán tiền lương” do chỉ huy trưởng công trình gửi lên kế toán ghi sổ như sau:

Nợ TK 622 – chi tiết cho từng công trình, từng đơn vị giao khoán

Có TK 136 – Phải trả nội bộ về khối lượng giao khoán nội bộ

Cụ thể, đối với công trình giếng khoan số 8:

Nợ TK 622 – chi tiết Giếng khoan số 8: 273.662.000đ

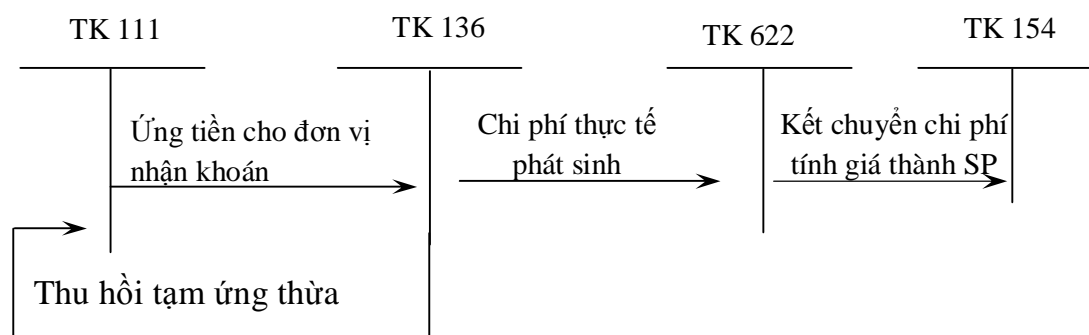
Có TK 136– chi tiết Giếng khoan số 8: 273.662.000đ

Cuối quý, kế toán kết chuyển chi phí nhân công trực tiếp sang TK 154:

Nợ TK 154- chi tiết Giếng khoan số 8: 273.662.000đ

Có TK 622- chi tiết Giếng khoan số 8: 273.662.000 đ

(Sổ chi tiết TK 622- Biểu số 3.8, Sổ cái TK 622- Biểu số 3.9)



Sơ đồ 3.6 Trình tự hạch toán theo hình thức khoán

3.3.4.3. Kế toán chi phí sử dụng máy thi công

Máy thi công là một phần không thể thiếu đối với các công trình xây dựng. Đối với các công ty xây dựng thì phần chi phí máy móc thiết bị chiếm từ 8%-12% giá trị công trình thi công. Trong điều kiện khoa học kỹ thuật phát triển hiện nay, việc trang bị kỹ thuật, máy móc thiết bị thi công sẽ giảm được lao động trực tiếp, tăng năng suất lao động, hạ giá thành sản phẩm và nâng cao chất lượng công trình.

Hiện nay, Công ty xây lắp các công trình theo phương thức hỗn hợp vừa thủ công vừa kết hợp bằng máy. Trong quá trình thi công các công trình, công ty có thể kết hợp sử dụng máy thi công của công ty kết hợp với thuê máy thi công ở bên ngoài trong trường hợp có nhiều công trình thi công, số lượng máy không đủ để sử dụng hoặc thuê máy trong nhiều trường hợp sẽ tiết kiệm và đơn giản hơn sử dụng máy của công ty.

Máy thi công ở Công ty gồm: Máy đầm, máy lu rung, máy tời, máy ủi, máy san, máy xúc, máy trộn bê tông,...

Chi phí sử dụng máy thi công tại công ty được hạch toán vào TK 623- Chi phí sử dụng máy thi công.

* Đối với trường hợp thuê ngoài máy thi công, căn cứ vào nhu cầu thực tế sử dụng máy thi công, các đội xây dựng làm đề xuất và chủ động thuê máy thi công thực hiện việc thi công các công trình. Các đội xây dựng đứng ra làm hợp đồng kinh tế để thuê máy sau đó tập hợp chứng từ lên phòng kế toán vào cuối quý.

Kế toán theo dõi chi phí sử dụng máy thi công của từng công trình, từng đơn vị xây lắp hạch toán. Cụ thể trong quý 1/2016 kế toán theo dõi CP sử dụng máy thi công công trình Giếng khoan số 8 như sau:

Nợ TK 623 – chi tiết Giếng khoan số 8: 58.412.575đ

Có TK 136 – chi tiết Giếng khoan số 8: 58.412.575đ

Cuối tháng căn cứ vào bảng kê Có TK 623 theo dõi chi tiết cho công trình Giếng khoan số 8

Nợ TK 154 – chi tiết Giếng khoan số 8: 58.412.575đ

Có TK 623 – chi tiết Giếng khoan số 8: 58.412.575đ

* Đồng thời, căn cứ vào hợp đồng thuê máy, kế toán hạch toán:

Nợ TK 623

Nợ TK 133

Có TK 136

Trường hợp, đối với các thiết bị nhỏ phục vụ cho quá trình thi công các công trình, mặc dù có giá trị không quá lớn, nhưng được sử dụng trong nhiều kỳ sản xuất kinh doanh và tham gia vào quá trình xây dựng nhiều công trình, cuối tháng căn cứ vào Bảng phân bổ chi phí trả trước chi tiết cho từng công trình kế toán định khoản:

Nợ TK 623: Chi tiết máy móc

Có TK 242

Cuối quý, kế toán kết chuyển chi phí sử dụng máy thi công sang TK 154:

Nợ TK 154- chi tiết Giếng khoan số 8: 58.412.575đ

Có TK 623- chi tiết Giếng khoan số 8: 58.412.575đ

(Sổ chi tiết TK 623- Biểu số 3.10, Sổ cái tk 623- Biểu số 3.11)

Trình tự hạch toán tương tự như đối với chi phí NVLTT và CPNCTT

3.3.3.4. Kế toán chi phí sản xuất chung

Tại Công ty Cổ phần Đầu tư và Xây lắp Tây Hồ, chi phí sản xuất chung bao gồm:

-Tiền lương và các khoản trích theo lương của nhân viên quản lý đội, nhân viên kỹ thuật và các khoản trích theo lương của công nhân trực tiếp thi công, công nhân vận hành máy.

-Chi phí vật liệu cho quản lý công trình như: chi phí vật liệu để xây lán trại tạm thời, bao che công trình...

-Chi phí CCDC dùng cho thi công và cho quản lý đội xây dựng.

-Chi phí khấu hao TSCĐ không phải máy thi công tại đội xây dựng.

-Chi phí dịch vụ mua ngoài và chi phí bằng tiền khác phục vụ cho thi công và quản lý tại đội xây dựng.

Căn cứ vào chứng từ do nhân viên kinh tế tại các đội xây dựng chuyển về phòng tài vụ để thanh toán tạm ứng hoặc xin thanh toán, căn cứ vào bảng phân bổ

vật liệu công cụ dụng cụ, bảng phân bổ tiền lương, bảng phân bổ khấu hao TSCĐ kế toán mở sổ chi tiết TK 627 theo dõi cho từng công trình.

Tài khoản sử dụng

Công ty Cổ phần đầu tư và xây lắp Tây Hồ sử dụng tài khoản 627 “Chi phí sản xuất chung” để phản ánh các chi phí sản xuất phát sinh chung của đội, xí nghiệp xây dựng. Tài khoản này được chi tiết thành các tài khoản cấp 2 để theo dõi từng yếu tố chi phí trong chi phí sản xuất chung như sau:

+ TK 6271 “Chi phí nhân viên phân xưởng”: phản ánh các khoản tiền lương, lương phụ, phụ cấp lương, phụ cấp lưu động phải trả cho nhân viên quản lý đội xây dựng, tiền ăn giữa ca của nhân viên quản lý đội xây dựng, của công nhân xây lắp, khoản trích KPCĐ, BHXH, BHYT, BHTN tính theo quy định hiện hành trên tiền lương phải trả cho công nhân trực tiếp xây lắp, nhân viên sử dụng máy thi công và nhân viên quản lý đội (thuộc biên chế của doanh nghiệp).

+ TK 6272 “Chi phí vật liệu”: chủ yếu là văn phòng phẩm và có giá trị phát sinh nhỏ

+ TK 6273 “Chi phí dụng cụ sản xuất”: là chi phí mua công cụ, dụng cụ phục vụ cho sản xuất ở các đội, xí nghiệp như dao xây, xẻng, bay, bàn xoa....

+ TK 6274 “Chi phí khấu hao TSCĐ”: các chi phí khấu hao máy móc, thiết bị phục vụ quản lý đội, xí nghiệp

+ TK 6277 “Chi phí dịch vụ mua ngoài”: gồm chi phí cho các dịch vụ như điện nước, mua xăng dầu, vé tàu, xe, tiền phôi tô bản vẽ, công chứng...

+ TK 6278 “Chi phí khác bằng tiền”

Cụ thể, tại công trình giếng khoan số 8- Cảng hàng không Nội Bài chi phí SXC được tập hợp chi tiết trên TK 627- Chi phí sản xuất chung mở chi tiết cho công trình giếng khoan số 8- Cảng hàng không Nội Bài, sau khi lập chứng từ ghi sổ, kế toán ghi sổ cái TK 627 **Biểu số 3.12**

Cụ thể, trong quý 4/2015 căn cứ vào các hóa đơn tt tiền thí nghiệm mẫu nước giếng khoan cho của công trình Giếng khoan số 8, kế toán hạch toán:

Nợ TK 627: 1.727.273đ

Có TK 136- chi tiết đội XD số 1: 1.727.273đ

Cuối quý, kế toán kết chuyển chi phí sản xuất chung sang TK 154:

Nợ TK 154- chi tiết Giếng khoan số 8: 126.130.594đ

Có TK 627- chi tiết Giếng khoan số 8: 126.130.594đ

Tại Công ty cổ phần Đầu tư và Xây lắp Tây Hồ, chi phí sản xuất chung của các đội xây dựng được tập hợp riêng cho từng đội. Tuy nhiên việc phân bổ chi phí sản xuất chung cho từng công trình chưa được chú trọng quan tâm. Kế toán không lập bảng phân bổ chi phí sản xuất chung cho từng công trình xây dựng mà chi phí sản xuất chung được phân bổ cho từng công trình tùy theo tiến độ thi công và chi phí phát sinh của công trình. Tùy thuộc vào từng thời điểm, chi phí của công trình nào phát sinh ít thì gánh chịu toàn bộ chi phí sản xuất chung của đội và ngược lại, không tuân theo tiêu chuẩn, tiêu thức cụ thể nào dẫn đến chi phí sản xuất chung phân bổ không chính xác cho từng công trình.

3.3.4 Kế toán tổng hợp chi phí sản xuất, kiểm kê và đánh giá sản phẩm dở dang

- **Kiểm kê đánh giá sản phẩm dở dang**

Sản phẩm dở dang trong sản xuất xây lắp được xác định bằng phương pháp kiểm kê hàng tháng. Việc tính giá sản phẩm dở dang trong sản xuất xây lắp phụ thuộc vào phương thức thanh toán khối lượng xây lắp hoàn thành giữa bên nhận thầu và chủ đầu tư.

Nếu quy định thanh toán sản phẩm xây lắp sau khi hoàn thành toàn bộ thì giá trị sản phẩm dở dang là tổng chi phí phát sinh từ lúc khởi công công trình đến cuối tháng đó.

Nếu quy định thanh toán sản phẩm xây lắp theo điểm dừng kỹ thuật hợp lý (xác định được giá dự toán) thì sản phẩm dở dang là các khối lượng xây lắp chưa đạt tới điểm dừng kỹ thuật hợp lý đã quy định và được tính theo chi phí thực tế trên cơ sở phân bổ chi phí của hạng mục công trình đó cho các giai đoạn, tổ hợp công việc đã hoàn thành và giai đoạn còn dở dang theo giá trị dự toán của chúng.

Ở công ty Cổ phần đầu tư và xây lắp Tây Hồ, trong trường hợp này thì phương thức thanh toán giữa công ty và chủ đầu tư là bên chủ đầu tư sẽ thanh toán

sản phẩm xây lắp sau khi khối lượng xây lắp của công trình, hạng mục công trình hoàn thành toàn bộ. Do đó giá trị sản phẩm dở dang là tổng chi phí phát sinh của công trình, hạng mục công trình từ lúc khởi công đến cuối tháng.

Chất lượng của công tác kiểm kê khối lượng thi công xây lắp dở dang có ảnh hưởng lớn đến tính chính xác của việc xác định giá trị sản phẩm xây lắp dở dang. Mặt khác đặc điểm của sản xuất xây lắp là rất phức tạp do đó khi đánh giá sản phẩm dở dang cần kết hợp chặt chẽ với cả bộ phận kỹ thuật và bộ phận tổ chức lao động.

- **Tổng hợp chi phí sản xuất**

Cuối mỗi tháng kế toán đội, xí nghiệp lập bảng tổng hợp chi phí sản xuất, chi phí sản xuất kinh doanh dở dang cuối tháng, số liệu trên bảng tổng hợp chi phí sản xuất được lấy theo số tổng cộng của các bảng kê chi tiết chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, bảng tổng hợp chi phí sử dụng máy thi công, bảng tổng hợp phân bổ chi phí sản xuất chung phát sinh trong tháng. Sau đó lập bảng tổng hợp chi phí sản xuất.

Cuối quý, kế toán chi phí giá thành căn cứ vào số phát sinh nợ của sổ chi tiết các TK 621, 622, 623, 627 của từng công trình để lập phiếu kế toán và thực hiện kết chuyển các khoản chi phí này về TK 154. Mỗi khoản mục chi phí được lập một phiếu kế toán, riêng với các khoản mục chi phí bao gồm nhiều yếu tố chi phí (chi phí sản xuất chung) thì phiếu kế toán được lập cho từng yếu tố chi phí. Sổ chi tiết tài khoản 154 được mở chi tiết theo từng công trình, hạng mục công trình. **(Biểu số 3.14)**

Sau khi phản ánh các nghiệp vụ kinh tế phát sinh, phần mềm tự động sao lưu sang các sổ cái và sổ chi tiết tài khoản 154, sổ nhật ký chung. **(Biểu số 3.15)**

3.3.5 Tính giá thành sản xuất của sản phẩm tại công ty Cổ phần đầu tư và xây lắp Tây Hồ

3.3.5.1 Đối tượng và phương pháp tính giá thành của công ty

Do đặc thù của lĩnh vực xây lắp, sản phẩm của công ty Cổ phần đầu tư và xây lắp Tây Hồ là thường các công trình xây dựng có quy mô lớn, kết cấu phức tạp, mang tính đơn chiếc, thời gian thi công lâu. Để thuận lợi cho yêu cầu quản lý thì đối tượng tính giá thành của công ty Cổ phần đầu tư và xây lắp Tây Hồ là các công

trình, hạng mục công trình đã hoàn thành, giai đoạn công việc (xác định được giá dự toán) đã hoàn thành hoặc từng đơn đặt hàng hoàn thành. Đối với các công trình xây dựng lớn bao gồm nhiều hạng mục nhỏ, thời gian thi công lớn hơn một năm thì kỳ tính giá thành sẽ là khi có hạng mục hoàn thành. Đối với các đơn đặt hàng (thường là công trình nhỏ, thời gian thi công ngắn) thì kỳ tính giá thành sẽ là khi công trình hoàn thành toàn bộ.

Công ty Cổ phần đầu tư và xây lắp Tây Hồ áp dụng phương pháp tính giá thành theo đơn đặt hàng phù hợp với cách xác định đối tượng tính giá thành là từng hạng mục công trình, giai đoạn công việc đã hoàn thành hoặc đơn đặt hàng đã hoàn thành. Toàn bộ chi phí thực tế phát sinh của từng công trình, hạng mục công trình từ khi khởi công đến khi hoàn thành bàn giao chính là giá thành thực tế của khối lượng xây lắp hoàn thành trong kỳ.

3.3.5.2 Quy trình tính giá thành

Mỗi công trình, hạng mục công trình hay đơn đặt hàng ngay từ khi bắt đầu thi công được kế toán mở một thẻ tính giá thành. Chi phí sản xuất phát sinh sẽ được tập hợp cho từng công trình, hạng mục công trình và đơn đặt hàng bằng phương pháp trực tiếp. Cuối kỳ báo cáo kế toán ghi vào thẻ tính giá thành của hạng mục công trình, đơn đặt hàng tương ứng. Khi có chứng từ chứng minh hạng mục công trình, đơn đặt hàng hoàn thành, kế toán thực hiện tính giá thành cho hạng mục công trình, đơn đặt hàng bằng cách cộng lũy kế chi phí từ khi bắt đầu thi công đến khi hoàn thành trên thẻ tính giá thành của hạng mục công trình, đơn đặt hàng đó. Đối với các công trình, hạng mục công trình, đơn đặt hàng chưa hoàn thành, chi phí phát sinh lũy kế từ khi bắt đầu thi công đến thời điểm xác định chính là giá trị sản phẩm xây lắp dở dang. **(Biểu số 3.16)**

3.4 Thực trạng kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm tại Công ty dưới góc độ kế toán quản trị

3.4.1 Lập dự toán chi phí sản xuất

Hiện nay kế toán quản trị được các Công ty coi trọng hơn rất nhiều, các nhà quản trị đánh giá rất cao thông tin trên báo cáo quản trị và rất tin tưởng các thông

tin này. Kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành dưới góc độ kế toán quản trị giúp cho các nhà quản lý đơn vị có những thông tin về hoạt động sản xuất sản phẩm, đáp ứng nhu cầu quản lý và ra quyết định trong sản xuất.

Tại Công ty Cổ phần Đầu tư Và Xây lắp Tây Hồ việc áp dụng kế toán quản trị chủ yếu mới chỉ thực hiện ở việc lập dự toán chi phí sản xuất. Việc lập dự toán chi phí sản xuất giúp xác định chính xác hơn chi phí xây dựng công trình so với bước lập dự án, làm cơ sở để xác định gói thầu, giá xây dựng công trình, làm căn cứ đàm phán ký kết hợp đồng, thanh toán với nhà thầu trong trường hợp chỉ định thầu, là cơ sở để đơn vị xây lắp đánh giá kết quả hoạt động của đơn vị.

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

Cụ thể Công ty Cổ phần Đầu tư Và Xây lắp Tây Hồ có quy định cụ thể về việc lập dự toán chi phí đối với hoạt động khai thác nước ngầm như sau:

Những quy định chung về lập dự toán được hướng dẫn trong các thông tư của Bộ Xây dựng.

Đối với công tác xây lắp tại Công ty là hoạt động khoan giếng có những quy định như sau:

- Khoan giếng có đường kính lỗ khoan từ 200 mm đến < 300mm áp dụng Định mức công bố tại Công văn số 1777/BXD-VP ngày 16/08/2007 của Bộ Xây dựng và Đơn giá kèm theo Quyết định số 56/2007/QĐ-UBND ngày 30/11/2007 của UBND Thành phố đối với khoan giếng bằng máy khoan xoay tự hành 54CV để tính chi phí trực tiếp (trường hợp chiều sâu khoan >200m vẫn áp dụng mã hiệu BD.17000) và nhân với hệ số điều chỉnh nhân công (K_{NC}), máy thi công (K_{MTC}) theo từng thời điểm thay đổi mức lương tối thiểu chung đồng thời cộng với chi phí bù chênh lệch giá nhiên liệu.

Riêng đối với công tác khoan giếng có đường kính lỗ khoan <200m, ngoài việc áp dụng định mức và đơn giá như trên đơn giá nhân công và máy thi công được nhân với hệ số theo bảng sau:

1	Đường kính lỗ khoan D 180 mm	1,0
2	Đường kính lỗ khoan D 150 mm	0,8
3	Đường kính lỗ khoan D 120 mm	0,5

- Công tác kết cấu giếng bằng ống PVC áp dụng Định mức công bố tại Công văn số 1777/BXD-VP ngày 16/08/2007 của Bộ Xây dựng và Đơn giá kèm theo Quyết định số 56/2007/QĐ-UBND ngày 30/11/2007 của UBND Tỉnh đối với công tác kết cấu giếng - nối ống bằng phương pháp nối ren có mã hiệu BD.22200 để lập dự toán, ví dụ cụ thể như sau:

+ Chi phí vật liệu ống theo định mức vật liệu (định mức vật liệu khác ngoài ống PVC được tính theo thực tế).

+ Đơn giá nhân công được nhân với hệ số 1,1.

+ Không tính chi phí máy theo đơn giá.

Đối với công tác bơm cát thi công san lấp mặt bằng bằng xáng thổi nhỏ (xáng com) áp dụng đơn giá như sau:

- Đơn giá máy thi công (tính vào chi phí máy):

$$3.118,25 / (K_L \times K_H) (\text{đồng}/\text{m}^3 \text{ cát toi})$$

- Đơn giá vật liệu ống (tính vào chi phí vật liệu):

$$1,08 \times L / (K_L \times K_H) (\text{đồng}/\text{m}^3 \text{ cát toi})$$

Trong đó:

+ L là chiều ống xả (tính bằng m)

+ H là chiều cao ống xả (tính bằng m): được tính từ mực nước sông ở thời điểm thi công đến miệng ống xả

+ K_L : hệ số điều chỉnh theo chiều dài ống xả:

* Khi chiều dài ống xả $L \leq 100\text{m}$: $K_L = 1$

* Khi chiều dài ống xả $L > 100\text{m}$:

$$K_L = 0,92^{0,01 \times (L - 100)}$$

+ K_H : hệ số điều chỉnh theo chiều cao ống xả:

* Khi chiều cao ống xả $H \leq 1,4\text{m}$: $K_H = 1$

* Khi chiều cao ống xả $H > 1,4\text{m}$: $K_H = 0,91^{(H - 1,4)}$

+ Định mức tiêu hao nhiên liệu tính cho 1m^3 cát bơm là:

$$0,25 \text{ kg diezel}/(K_L \times K_H).$$

Với Công trình giếng khoan số 8- Cảng hàng không Nội Bài được khởi công xây dựng từ 1/1/2015 đến 31/12/2015 công trình hoàn thành bàn giao cho chủ đầu tư tính toán lập bảng dự toán chi tiết **Biểu số 3.17** và bảng tổng hợp dự toán **Biểu số 3.18** căn cứ vào bảng dự toán này kế toán sử dụng làm căn cứ giá dự thầu, giá trị công trình xây dựng ban đầu cũng như giúp ban lãnh đạo trong việc ra quyết định có nên hay không thực hiện thi công công trình.

Hiện nay, tại Công ty Cổ phần Đầu tư Và Xây lắp Tây Hồ kế toán quản trị mới chỉ tập trung vào việc lập dự toán cho các công trình xây dựng, còn việc lập sổ sách và các báo cáo quản trị chưa được thực hiện. Đây là một trong những mặt hạn chế của công tác kế toán quản trị tại Công ty, không đáp ứng kịp thời được yêu cầu quản trị tại Công ty.

Công ty CPĐT và Xây lắp Tây Hồ

BẢNG DỰ TOÁN CHI TIẾT
Công trình: Giếng khoan số 8- Cảng hàng không Nội Bài

TT	Hạng mục công tác	Đơn vị	Khối lượng thi công	Đơn giá			Thành tiền		
				Vật liệu	Nhân công	Máy	Vật liệu	Nhân công	Máy
I	Khoan thăm dò								
1	Khoan thăm dò	m	100	-	65.000	35.000	-	6.500.000	3.500.000
2	Thí nghiệm mẫu nước khoan	Lần	5	20.000	25.000	10.000	100.000	125.000	50.000
II	Khoan khai thác nước								
1	Khoan thăm dò kết cấu ống thép	m	100	123.000	75.000	83.000	12.300.000	7.500.000	8.300.000
2	Lắp đặt ống thép, ống lọc nước, đố lọc nước	m	100	154.000	55.000	76.000	15.400.000	5.500.000	7.600.000
3	Lắp đặt máy bơm chìm	Chiếc	1	48.701.000	2.400.000	3.200.000	48.701.000	2.400.000	3.200.000

...
III	Xây dựng hệ thống xử lý nước								
1	Xây bê lắng nước	Chiếc	1	40.070.000	9.024.000	5.500.000	40.070.000	9.024.000	5.500.000
...
IV	Xây dựng hệ thống phân phối								
1	Đường ống cấp nước	m	200	206.000	126.000	54.000	41.200.000	25.200.000	10.800.000
...
	Tổng cộng						654.234.000	375.820.000	120.775.000

Hà Nội, ngày 15 tháng 1 năm 2015

Giám đốc

Trưởng Phòng Kế hoạch Kỹ thuật

Người lập

KẾT LUẬN CHƯƠNG 3

Trong chương 3 “Thực trạng kế toán tập hợp chi phí và tính giá thành sản phẩm tại Công ty Cổ phần Đầu tư Và Xây lắp Tây Hồ”. Luận văn đã trình bày được thực trạng về nội dung chi phí, phân loại chi phí, đối tượng tập hợp chi phí, và đối tượng tính giá thành, phương pháp tập hợp chi phí và tính giá thành dưới cả hai góc độ kế toán tài chính và kế toán quản trị. Là cơ sở để đánh giá kết quả nghiên cứu thực trạng và đưa ra giải pháp hoàn thiện kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm tại Công ty.

CHƯƠNG 4

THẢO LUẬN KẾT QUẢ NGHIÊN CỨU

CÁC GIẢI PHÁP ĐỀ XUẤT VÀ KẾT LUẬN

4.1. Đánh giá chung về thực trạng kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm tại công ty Cổ phần đầu tư và xây lắp Tây Hồ

Công ty Cổ phần đầu tư và xây lắp Tây Hồ qua hơn 20 năm kể từ khi thành lập cho đến nay đã không ngừng vươn lên lớn mạnh cả về quy mô và trình độ chuyên môn sản xuất mà còn tiến bộ lên rất nhiều trong lĩnh vực quản lý nói chung và quản lý tài chính nói riêng. Cùng với sự nỗ lực của ban giám đốc và toàn thể cán bộ công nhân viên, công ty đã ngày càng vững mạnh và không ngừng phát triển, trở thành một đơn vị trẻ tiêu biểu của Tổng cục Công nghiệp quốc phòng – Bộ quốc phòng.

Với sự nhạy bén linh hoạt trong công tác quản lý kinh tế, công ty đã hoà nhập nhanh với xu hướng phát triển toàn diện của nền kinh tế đất nước, chủ động trong hoạt động sản xuất kinh doanh góp phần nâng cao đời sống của toàn bộ cán bộ công nhân viên trong công ty. Góp phần vào thành công đó là sự đóng góp không nhỏ của phòng Tài chính – Kế toán, đặc biệt trong công tác kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm.

4.1.1. Về công tác tổ chức kế toán

Công ty Cổ phần đầu tư và xây lắp Tây Hồ đã xây dựng được mô hình quản lý và hạch toán chi phí sản xuất khoa học, có hiệu quả, phù hợp với yêu cầu quản lý của nền kinh tế thị trường, chủ động trong hợp đồng quản lý kinh doanh và trong công tác đấu thầu xây dựng.

Bộ máy kế toán của công ty tương đối gọn nhẹ, hợp lý, năng động nhưng vẫn đảm bảo sự lãnh đạo tập trung thống nhất của Kế toán trưởng, tạo điều kiện thuận lợi cho việc kiểm tra, chỉ đạo nghiệp vụ, đối chiếu lẫn nhau giữa các kế toán viên và đảm bảo sự chính xác về số liệu, đặc biệt tạo ra sự linh hoạt giữa kế toán chi phí giá thành với các kế toán khác như kế toán tiền lương và kế toán tài sản cố định... Do đó, bộ máy kế toán luôn cung cấp thông tin kịp thời và chính xác, cả thông tin tổng

hợp và chi tiết của từng công trình, quản lý tốt công tác hạch toán chi phí của từng công trình, hạng mục công trình. Điều này tạo điều kiện thuận lợi cho việc phân tích tình hình sản xuất của công ty, giúp công ty có các kế hoạch tài chính phù hợp, các dự toán chi phí hợp lý hơn trong việc đấu thầu các công trình và phục vụ tốt cho công tác quản trị, tham mưu cho lãnh đạo công ty trong việc đề ra phương hướng, kế hoạch sản xuất kinh doanh, quản lý chi phí ở từng xí nghiệp, đội sản xuất giúp nâng cao hiệu quả sản xuất kinh doanh của công ty.

Công tác tập hợp chi phí của công ty luôn được thực hiện theo đúng quy định của nhà nước, luôn tuân thủ những chuẩn mực, chế độ kế toán hiện hành. Với sự trợ giúp của phần mềm kế toán FAST trong công tác hạch toán kế toán đã giúp giảm được rất nhiều khối lượng công việc kế toán. Công việc của các kế toán viên tại phòng kế toán công ty tập trung chủ yếu ở khâu phân loại chứng từ, xem xét, kiểm tra thông tin kế toán trên các chứng từ bổ sung thông tin chi tiết vào chứng từ gốc, nhập chứng từ vào phần mềm kế toán. Công việc ghi sổ và chuyển sổ cũng như phân đối chiếu giữa các sổ chi tiết với sổ tổng hợp và các báo cáo tổng hợp được thực hiện tự động bởi phần mềm kế toán sau khi kế toán phần hành nhập chứng từ vào máy tính.

4.1.2 Về hệ thống chứng từ, tài khoản sử dụng

Công ty Cổ phần đầu tư và xây lắp Tây Hồ thực hiện nghiêm túc đầy đủ các quy định về lập, luân chuyển và lưu giữ chứng từ theo chế độ kế toán giúp cho công tác hạch toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm của công ty được thuận lợi và chính xác đảm bảo hoạt động sản xuất kinh doanh đạt hiệu quả cao.

Hệ thống tài khoản công ty sử dụng bao gồm các tài khoản tổng hợp và các tài khoản chi tiết đã đáp ứng được nhu cầu phản ánh thông tin cho các đối tượng liên quan và được xây dựng chi tiết đáp ứng nhu cầu quản lý và hạch toán.

Hệ thống sổ sách kế toán theo hình thức nhật ký chung sử dụng trong công tác hạch toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm xây lắp là tương đối đầy đủ, hợp lý. Trình tự kế toán các khoản chi phí sản xuất là tương đối khoa học và chặt chẽ, mọi chi phí phát sinh đều được tập hợp và phản ánh một cách đầy đủ rõ

ràng góp phần cung cấp thông tin đáng tin cậy cho các nhà quản lý.

Tuy nhiên, việc luân chuyển chứng từ kế toán ở công ty còn chậm do công tác thu nhận chứng từ chưa kịp thời, từ đó làm ảnh hưởng đến yêu cầu của công tác kế toán chi phí và tính giá thành sản phẩm xây lắp. Dưới đội, xí nghiệp mỗi tháng tập hợp các chứng từ một lần rồi gửi lên công ty vào cuối tháng nhưng cũng có khi sau gần 2 tháng chứng từ mới được tập hợp để gửi lên công ty. Các chứng từ thu thập gửi về phòng kế toán công ty là đầy đủ song thường bị muộn dẫn đến có chi phí phát sinh trong tháng này nhưng 2 tháng sau mới được phản ánh trên sổ kế toán của công ty, đặc biệt là với các công trình có thời gian thi công kéo dài, địa điểm thi công xa trụ sở công ty. Điều này gây ra không ít khó khăn cho phòng kế toán ở công ty trong việc tập hợp chi phí

4.1.3. Dưới góc độ kế toán tài chính

Trong quá trình tập hợp chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm, doanh nghiệp đã tuân thủ tương đối tốt chuẩn mực kế toán, bên cạnh đó luôn có sự kết hợp chặt chẽ giữa các xí nghiệp, đội xây dựng trong việc thu thập chứng từ, tập hợp chi phí phát sinh... và với các phòng ban chức năng, từ đó góp phần quản lý tốt chi phí sản xuất theo dự toán.

Về công tác tập hợp chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm xây lắp, công ty Cổ phần đầu tư và xây lắp Tây Hồ tổ chức hạch toán chi phí sản xuất theo từng công trình, hạng mục công trình, đảm bảo theo dõi sát từng công trình và đơn vị thi công, phục vụ tốt cho yêu cầu quản lý chi phí sản xuất. Việc lập hồ sơ chi tiết tạo điều kiện thuận lợi cho kế toán trưởng và lãnh đạo công ty trong việc kiểm tra, phân tích các nghiệp vụ kinh tế cũng như giải quyết kịp thời các vướng mắc trong sản xuất kinh doanh.

Công tác quản lý và luân chuyển chứng từ được tổ chức chặt chẽ, khoa học từ các đội, xí nghiệp trực thuộc công ty. Phần lớn các chi phí phát sinh ở từng công trình, hạng mục công trình đều được hạch toán trực tiếp cho công trình, hạng mục công trình đó, còn một số loại chi phí chung như chi phí khấu hao TSCĐ hoặc do yêu cầu cần thông tin tài chính kịp thời thì công ty mới phân bổ cuối kỳ theo các

tiêu thức hợp lý, điều đó giúp cho việc tập hợp chi phí cho từng công trình được chính xác, phản ánh đúng chi phí phát sinh của từng công trình, hạng mục công trình.

+ Về tập hợp và hạch toán chi phí nguyên vật liệu trực tiếp

Mỗi công trình, hạng mục công trình đều được mở riêng một sổ chi tiết chi phí nguyên vật liệu trực tiếp. Nguyên vật liệu xuất kho cho công trình, hạng mục công trình nào thì được tập hợp trực tiếp ghi vào sổ chi tiết của công trình, hạng mục công trình đó. Vì vậy, kế toán không phải lập bảng phân bổ chi phí nguyên vật liệu cho các công trình, hạng mục công trình. Điều này giúp cho việc tập hợp chi phí sản xuất ngày càng được chính xác và hợp lý hơn.

Về quản lý vật tư thì mọi vật tư đều phải qua thủ tục nhập xuất và được kiểm tra kỹ lưỡng đơn giá, số lượng so với định mức và chất lượng. Đối với các vật liệu được đặt mua sau khi được kiểm tra sẽ được vận chuyển thẳng đến kho của công trình. Điều đó làm việc quản lý vật tư có tính hiệu quả cao, giảm được chi phí bến bãi, chi phí vận chuyển, tiết kiệm được chi phí bảo quản, tiết kiệm vật tư và tránh hiện tượng mất mát, thất thoát vật tư.

Công ty Cổ phần đầu tư và xây lắp Tây Hồ đã thực hiện tốt việc hạch toán chi phí nguyên vật liệu trực tiếp vào các đối tượng hạch toán chi phí sản xuất và đối tượng tính giá thành sản phẩm, hạn chế việc phân bổ, trường hợp không thể hạch toán trực tiếp chi phí vật liệu vào đối tượng tính giá thành sản phẩm ngay được thì công ty đã lựa chọn tiêu thức phân bổ phù hợp. Điều này làm tăng tính chính xác cho việc xác định giá thành cho từng công trình hay hạng mục công trình, qua đó giúp công ty có các dự toán và kế hoạch tài chính phù hợp hơn và chính xác hơn.

Tuy nhiên dưới đội, xí nghiệp chưa tiến hành kiểm kê vật tư tồn cuối kỳ ở kho công trình nên chưa xác định được chính xác số nguyên vật liệu thực tế xuất dùng, do trong quá trình thi công có trường hợp sử dụng vật liệu không hết dẫn đến việc kế toán hạch toán hết vào chi phí nguyên vật liệu trực tiếp cho công trình là chưa chính xác

+ Về tập hợp và hạch toán chi phí nhân công trực tiếp

Công ty đã sử dụng hệ thống chứng từ, bảng biểu đầy đủ, rõ ràng, thuận tiện cho việc hạch toán chi phí nhân công. Các chứng từ về chi phí tiền lương được kế toán tập hợp theo từng công trình, hạng mục công trình, từ đó đã giúp cho việc hạch toán chi phí nhân công trực tiếp cho từng công trình chính xác hơn.

Công ty đã áp dụng hình thức giao khoán sản phẩm cho từng đội, xí nghiệp xây lắp từ đó đội, xí nghiệp tiếp tục giao khoán cho người lao động. Đây là một hình thức quản lý gắn liền lợi ích vật chất của người lao động với chất lượng và tiến độ thi công công trình, xác định rõ trách nhiệm vật chất của từng đội thi công trên cơ sở phát huy tính chủ động sáng tạo và khả năng hiện có tạo điều kiện đẩy nhanh tiến độ thi công công trình, tăng năng suất lao động, tiết kiệm vật tư, tiền vốn, có tác động tích cực đến giảm chi phí sản xuất và hạ giá thành sản phẩm.

Tuy nhiên đối với việc tập hợp chi phí nhân công trực tiếp, công ty không mở chi tiết để theo dõi chi phí nhân công theo số lao động biên chế và hợp đồng dài hạn riêng với số lao động thời vụ nên mất nhiều thời gian và gây khó khăn trong việc lập bảng tính và phân bổ các khoản trích theo lương khi phải kiểm tra, đối chiếu số công nhân này. Ngoài ra việc hạch toán tiền lương của các lao động hợp đồng dài hạn trực tiếp tham gia sản xuất vào chi phí sản xuất chung (chi phí nhân viên phân xưởng) là chưa chính xác. Đối với khoản mục chi phí nhân công trực tiếp, công ty áp dụng hình thức lương khoán cho các đội thi công. Điều này tạo cho các đội tự quyết trong vấn đề sử dụng lao động nhưng công ty lại không giám sát và quản lý nhân công. Do đó không thể đánh giá được hiệu quả sử dụng lao động, dẫn đến chi phí nhân công trực tiếp đôi khi chưa được phản ánh đúng đắn.

+ Về tập hợp và hạch toán chi phí sử dụng máy thi công

Trong quá trình thi công công trình, máy thi công được sử dụng có thể là của công ty hoặc các đội, xí nghiệp thuê máy thi công bên ngoài trong trường hợp cần thiết. Toàn bộ chi phí thuê máy được chuyển về phòng Tài chính- kế toán theo dõi, hạch toán và giải quyết cấp kinh phí kịp thời để các đội triển khai thi công. Việc hạch toán như vậy sẽ hạn chế sự bỏ sót và phản ánh được đầy đủ chi phí sử dụng máy thi công cho từng công trình, hạng mục công trình.

Tuy nhiên, đối với việc tập hợp chi phí sử dụng máy thi công, công ty không mở chi tiết TK 623 theo từng yếu tố chi phí, điều đó làm khó khăn cho công tác quản lý chi phí sử dụng máy thi công.

+ Về tập hợp và hạch toán chi phí sản xuất chung

Việc tập hợp, phân loại, hạch toán chi phí sản xuất chung được tuân theo chế độ kế toán quy định về nội dung, phương pháp tính và hạch toán. Chi phí sản xuất chung được phân ra các khoản mục khá chi tiết và rõ ràng. Điều này đã tạo điều kiện cho việc theo dõi chi phí một cách chặt chẽ hạn chế bỏ sót các khoản chi phí nhỏ lẻ.

Tuy nhiên, về việc hạch toán chi phí sản xuất chung, công ty hạch toán số lãi vay phải trả của khoản tiền vay ngân hàng mua sắm tài sản cố định (như máy thi công) vào TK 214 là chưa hợp lý vì về bản chất đây không phải là chi phí khấu hao.

Ngoài ra, do đặc điểm ngành xây lắp chịu ảnh hưởng của yếu tố thiên nhiên nên việc ngừng sản xuất vì lý do thời tiết xấu và thiệt hại do phá đi làm lại là điều kiện không thể tránh khỏi trong quá trình thi công. Tuy nhiên, hiện nay công ty đang sử dụng phương thức giao khoán cho các đội, xí nghiệp nên chi phí thiệt hại không được tách bạch trong việc hạch toán tại công ty. Trong trường hợp công ty phải hỗ trợ bù đắp thiệt hại thì thiếu căn cứ thông tin do chúng từ không ghi chép.

+ Về công tác đánh giá sản phẩm dở dang và tính giá thành sản phẩm

Công tác đánh giá sản phẩm dở dang ở công ty Cổ phần đầu tư và xây lắp Tây Hồ được thực hiện vào cuối mỗi tháng. Công ty xác định giá trị sản phẩm dở dang là tổng chi phí thực tế phát sinh của công trình, hạng mục công trình từ khi bắt đầu cho đến thời điểm đánh giá vì vậy giá trị sản phẩm dở dang luôn đảm bảo được đánh giá đúng với thực tế.

Thông tin về giá thành sản phẩm thể hiện trên bảng tổng hợp chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm của từng công trình, hạng mục công trình giúp cho nhà quản lý biết được tổng giá thành của công trình, đồng thời cung cấp thông tin chi tiết về chi phí phát sinh ở các khoản mục chi phí trong từng tháng để từ đó có thể

phân tích tình hình chi phí sản xuất, giá thành sản phẩm một cách thuận tiện và theo dõi được tiến độ thi công của các đội, xí nghiệp.

4.1.4 Dưới góc độ kế toán quản trị

Kế toán tập hợp chi phí và tính giá thành sản phẩm tại Công ty dưới góc độ kế toán quản trị đã có bước đầu được thực hiện thông qua việc lập dự toán chi phí sản xuất, là căn cứ để kế toán xác định giá thành dự toán của công trình. Dựa vào số liệu dự toán, nhà quản trị của Công ty có thể đưa ra các quyết định có liên quan đến quá trình xây dựng như có thực hiện đấu thầu xây dựng công trình hay không, đấu thầu công trình với giá bao nhiêu, lựa chọn loại nguyên vật liệu nào đưa vào xây dựng, thời gian công trình hoàn thành bàn giao cho chủ đầu tư.

Tuy nhiên, Công ty chưa coi trọng công tác kế toán quản trị mà chỉ tập trung vào kế toán tài chính. Cụ thể như việc phân loại chi phí theo từng khoản mục chi phí nên chỉ đáp ứng được yêu cầu của việc tập hợp chi phí và tính giá thành sản phẩm xây lắp mà chưa chú trọng đến việc phân loại chi phí thành biến phí và định phí nên Công ty không đánh giá được mức độ tiết kiệm chi phí khi xây dựng. Việc thiết kế, sử dụng định mức chi phí, xây dựng dự toán chủ yếu là do Phòng Kinh tế-Kỹ thuật của Công ty thực hiện mà chưa có sự tham gia của bộ phận kế toán, điều này làm hạn chế việc so sánh giữa chi phí lập dự toán với chi phí thực hiện.

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

Nguyên nhân của những tồn tại trên là do đặc thù hoạt động sản xuất kinh doanh của ngành xây dựng là phức tạp gây ra khó khăn trong công tác quản lý đặc biệt là trong công tác kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm. Công ty nên xem xét và khắc phục những nhược điểm trên.

4.2. Giải pháp hoàn thiện kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm tại công ty Cổ phần đầu tư và xây lắp Tây Hồ

Xuất phát từ những tồn tại về hạch toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm ở công ty Cổ phần đầu tư và xây lắp Tây Hồ, với yêu cầu cấp bách của việc

hoàn thiện công tác kế toán, vấn đề đặt ra đối với công ty là phải khắc phục những tồn tại, từng bước hoàn thiện công tác kế toán để phù hợp với các quy định, chuẩn mực hiện hành, giúp cho việc hạch toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm chính xác hơn và công tác quản lý chi phí thuận lợi hơn.

Qua thời gian thực tập tại công ty Cổ phần đầu tư và xây lắp Tây Hồ, được sự giúp đỡ, chỉ bảo của các anh chị trong phòng Tài chính - Kế toán em đã nghiên cứu sâu hơn công tác hạch toán chi phí sản xuất tính giá thành sản phẩm. Sau đây em xin đưa ra một số ý kiến đề xuất của mình trong việc hoàn thiện công tác hạch toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm xây lắp tại công ty Cổ phần đầu tư và xây lắp Tây Hồ.

4.2.1 Dưới góc độ kế toán tài chính

4.2.1.1 Hoàn thiện kế toán chi phí nguyên vật liệu trực tiếp

Do đặc thù của ngành xây lắp, các công trình có địa điểm ở trên khắp cả nước, vì vậy để thuận tiện cho việc thi công công trình và tránh chi phí vận chuyển tồn kém thì công ty thường tổ chức kho vật liệu đặt ngay tại chân mỗi công trình. Như vậy, nhân viên kế toán dưới các đội và xí nghiệp sẽ thông qua phiếu nhập kho và phiếu xuất kho để quản lý chi phí nguyên vật liệu trực tiếp thực tế đã sử dụng cho từng công trình và căn cứ vào đó để hạch toán vào chi phí nguyên vật liệu trực tiếp cho từng công trình. Tuy nhiên do đặc thù sản xuất xây lắp phức tạp nên khi xuất dùng nguyên vật liệu thường sử dụng không hết và để lại công trường, do đó nếu nhân viên kế toán chỉ căn cứ vào phiếu xuất kho để hạch toán vào chi phí nguyên vật liệu trực tiếp là không chính xác, lúc này chi phí nguyên vật liệu trực tiếp hạch toán vào TK 621 có thể lớn hơn số thực tế đã sử dụng cho công trình và ảnh hưởng đến giá thành của sản phẩm xây lắp và công tác đánh giá tình hình thực hiện dự toán chi phí nguyên vật liệu.

Chính vì vậy tại mỗi đội, xí nghiệp cần thực hiện kiểm kê tại kho vật tư ở mỗi công trình vào cuối tháng, cuối kỳ để xác định số nguyên vật liệu tồn cuối tháng, cuối kỳ, trên cơ sở đó mà ghi giảm chi phí nguyên vật liệu trực tiếp cho từng

công trình, hạng mục công trình. Có như vậy thì chi phí nguyên vật liệu trực tiếp mới được phản ánh một cách chính xác trên TK 621.

Việc kiểm kê này có thể bao gồm đại diện đội, xí nghiệp, thủ kho, nhân viên kế toán và nhân viên kỹ thuật. Sau đó lập biên bản kiểm kê vật tư rồi gửi về đội, xí nghiệp.

Biên bản kiểm kê vật tư có thể lập theo mẫu như sau: **(Biểu số 4.1)**

Khi đó kế toán đội sẽ dựa vào biên bản kiểm kê vật tư này để hạch toán theo định khoản:

Nợ TK 152

Có TK 621

Nếu thực hiện tốt việc kiểm kê cuối kỳ thì việc hạch toán chi phí nguyên vật liệu mới được chính xác, đầy đủ và đồng thời tránh được hao hụt, mất mát nguyên vật liệu trong quá trình thi công công trình.

4.2.1.2. Hoàn thiện kế toán chi phí nhân công trực tiếp

Xuất phát từ đặc thù của ngành xây lắp là có địa bàn hoạt động rất rộng, phân bố rải rác nhiều nơi trên khắp cả nước, công ty Cổ phần đầu tư và xây lắp Tây Hồ thường tận dụng nguồn lao động tại địa phương bằng cách thuê ngay lực lượng lao động bên ngoài này (theo hợp đồng ngắn hạn) nhằm đảm bảo hoạt động xây lắp diễn ra được thuận lợi, tiết kiệm chi phí. Những lao động này chủ yếu là công nhân xây lắp và công nhân điều khiển máy thi công. Công ty sẽ không tiến hành trích các khoản trích theo lương đối với những lao động hợp đồng ngắn hạn này.

Ở công ty Cổ phần đầu tư và xây lắp Tây Hồ thì toàn bộ chi phí nhân công của lao động thời vụ trực tiếp tham gia xây lắp được hạch toán vào chi phí nhân công trực tiếp (TK 622), còn chi phí tiền lương của số lao động hợp đồng dài hạn trực tiếp tham gia sản xuất lại không được hạch toán vào chi phí nhân công trực tiếp mà lại hạch toán vào Chi phí sản xuất chung – Chi phí nhân viên phân xưởng (TK 6271) để theo dõi cùng với số lao động hợp đồng dài hạn phục vụ công tác quản lý tại xí nghiệp, đội, do đó làm cho chi phí nhân công trực tiếp không được phản ánh một cách chính xác và chi phí sản xuất chung được phản ánh trên TK

6271 thừa mặc dù tổng chi phí sản xuất phát sinh của công trình không thay đổi.

Để khắc phục hạn chế này, theo em chi phí tiền lương của các lao động hợp đồng dài hạn trực tiếp tham gia sản xuất phải được hạch toán vào chi phí nhân công trực tiếp. Dưới công trường, các tổ trưởng theo dõi thời gian lao động và khi lập bảng thanh toán lương thì tách riêng thành 3 nhóm: lao động hợp đồng ngắn hạn trực tiếp sản xuất, lao động hợp đồng dài hạn trực tiếp sản xuất và lao động hợp đồng dài hạn phục vụ công tác quản lý đội, xí nghiệp.

Khi đó kế toán công ty sẽ mở chi tiết TK 622 thành :

+ TK 6221: Chi phí nhân công trực tiếp – lao động hợp đồng ngắn hạn

+ TK 6222 : Chi phí nhân công trực tiếp – lao động hợp đồng dài hạn

Căn cứ vào bảng thanh toán lương được phân loại như trên thì kế toán sẽ định khoản:

Nợ TK 6221(hợp đồng ngắn hạn)

Có TK 334

Nợ TK 6222 (hợp đồng dài hạn)

Có TK 334

Như vậy, với cách phân nhóm như trên thì cuối kỳ khi lập bảng tính các khoản trích theo lương kế toán chỉ cần căn cứ vào số tiền trên TK 6222 để trích.

Việc mở chi tiết TK 622 như trên giúp cho công ty tập hợp chi phí theo khoản mục được chính xác hơn, đồng thời tạo điều kiện cho việc tính toán các khoản trích theo lương được nhanh chóng và chính xác hơn.

4.2.1.3 Hoàn thiện kế toán chi phí sử dụng máy thi công

Trong ngành sản xuất xây lắp thì chi phí sử dụng máy thi công là khá lớn, mặt khác máy thi công lại có giá trị rất lớn, do vậy việc tổ chức quản lý và hạch toán tốt chi phí máy thi công là vô cùng quan trọng trong việc tiết kiệm chi phí sản xuất và giúp thời gian sử dụng máy thi công cho các công trình đạt hiệu quả cao.

Hiện nay công ty Cổ phần đầu tư và xây lắp Tây Hồ không mở chi tiết TK 623 theo từng yếu tố chi phí dẫn đến gặp nhiều khó khăn trong việc quản lý chi phí máy thi công và so sánh chi phí sử dụng máy thi công theo từng yếu tố chi phí với

dự toán. Do đặc điểm của lĩnh vực xây lắp như vậy nên để quản lý tốt chi phí máy thi công theo em công ty nên mở chi tiết TK 623 như sau:

- + TK 6231 : Chi phí nhân công
- + TK 6232 : Chi phí vật liệu
- + TK 6233: Chi phí công cụ, dụng cụ
- + TK 6234: Chi phí khấu hao máy thi công
- + TK 6237: Chi phí dịch vụ mua ngoài
- + TK 6238: Chi phí bằng tiền khác.

Việc mở chi tiết TK 623 như trên tương ứng với các yếu tố chi phí sẽ dễ dàng phát hiện ra hao hụt, mất mát hoặc chi phí lãng phí vượt quá mức dự toán là do yếu tố chi phí nào để có biện pháp xử lý, điều chỉnh phù hợp.

4.2.1.4. Hoàn thiện kế toán chi phí sản xuất chung

Việc ghi chép sổ sách của công ty chưa bao quát hết các khoản chi phí sản xuất chung nhỏ lẻ. Một số khoản chi phí nhỏ lẻ như tiền phô tô tài liệu, thuê lao công dọn dẹp vệ sinh công trình...còn chưa có hóa đơn, kế toán đội chi tập hợp thành một bảng kê sau đó gửi lên phòng kế toán. Đây là khoản mục chi phí dễ xảy ra gian lận nhất. Do đó, công ty nên quy định một định mức nhất định đối với các khoản mục này.

Bên cạnh đó, việc phân bổ chi phí sản xuất chung có liên quan đến nhiều công trình của công ty nên thực hiện theo tháng để đảm bảo tính linh hoạt và chính xác trong việc hạch toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm cho các công trình

4.2.2. Hoàn thiện dưới góc độ kế toán quản trị

Kế toán tài chính nhằm đáp ứng nhu cầu thông tin cho các đối tượng bên ngoài tổ chức bao gồm các nhà đầu tư hiện tại, tiềm năng, các chủ nợ, các cơ quan nhà nước, các nhà phân tích đầu tư, khách hàng, trong khi đó trọng tâm của kế toán quản trị nhằm cung cấp thông tin phục vụ cho các nhà quản lý của đơn vị. Mặt khác, kế toán tài chính và kế toán quản trị có mối quan hệ mật thiết với nhau về nguồn thông tin, nguồn gốc số liệu, tài liệu, hệ thống báo cáo. Như vậy, để công tác kế

toán được hoàn thiện các đơn vị phải thực hiện cả kế toán tài chính kết hợp với kế toán quản trị.

Tại Công ty Cổ phần Đầu tư Và Xây lắp Tây Hồ việc tổ chức kế toán tài chính được thực hiện rất tốt, đáp ứng được nhu cầu thông tin của các bên có liên quan. Tuy nhiên kế toán quản trị hiện đang có những bước đầu thực hiện, biểu hiện ở công việc lập dự toán chi phí xây dựng, xác định giá thành công trình xây dựng dự toán phục vụ cho việc dự thầu công trình cũng như việc ra quyết định có xây dựng công trình khi được chỉ định thầu hay không. Vì vậy, Công ty cần phải bổ sung và hoàn thiện hơn nữa công tác kế toán quản trị phục vụ công tác quản lý.

4.2.2.1 Hoàn thiện phân loại chi phí sản xuất

Hiện nay Công ty phân loại chi phí sản xuất theo 4 khoản mục chi phí là: chi phí NVLTT, chi phí NCTT, chi phí sử dụng MTC và chi phí SXC. Cách phân loại chi phí này mới chỉ phục vụ được yêu cầu của kế toán tài chính, giúp cho việc tập hợp chi phí và tính giá thành sản phẩm xây lắp.

Để phục vụ cho công tác kế toán quản trị chi phí sản xuất có thể phân loại theo cách ứng xử của chi phí. Theo cách này có thể chia chi phí sản xuất thành định phí, biến phí và chi phí hỗn hợp. Căn cứ vào cách phân loại này kế toán có thể đánh giá được mối quan hệ giữa chi phí- khối lượng- lợi nhuận trong quá trình thực hiện xây dựng công trình. Giúp nhà quản trị xác định được đúng phương hướng và biện pháp nhằm giảm chi phí sản xuất, xác định được các nguyên nhân vượt, hụt các chi phí xây dựng phát sinh.

Cụ thể với Công trình Giếng khoan số 8- Cảng hàng không Nội Bài kế toán có thể thực hiện phân loại chi phí theo mối quan hệ với mức độ hoạt động trình bày theo **Biểu số 4.2**.

Căn cứ vào Bảng phân bổ chi phí theo cách phân loại theo cách ứng xử chi phí kế toán có thể thực hiện đánh giá, phân tích tình hình lợi nhuận thu được khi công trình hoàn thành cũng như so sánh với dự toán đạt được như thế nào, có đem lại hiệu quả hay không.

Bảng phân tích thu nhập dự kiến thể hiện theo **Biểu số 4.3**. Thông qua bảng phân tích ta thấy được với Công trình giếng khoan số 8- Cảng hàng không Nội Bài Công ty thu được lợi nhuận dự kiến là 592.116.667 đồng. Như vậy với công trình này đem lại hiệu quả lợi nhuận cao cho Công ty. Công ty nên quyết định thực hiện thi công công trình này. Đồng thời căn cứ vào số liệu trên kế toán có thể đưa ra những phân tích xem có thể giảm chi phí (biến phí), hạ giá thành sản phẩm được hay không để tăng cao hơn nữa lợi nhuận thu được của đơn vị.

4.2.2.2. Hoàn thiện hệ thống chứng từ kế toán

- Chứng từ chi phí nguyên vật liệu trực tiếp

Hiện nay, ở các đơn vị xây lắp thuộc Công ty Cổ phần Đầu tư Và Xây lắp Tây Hồ khi xuất vật tư cho sản xuất đề sử dụng phiếu xuất kho thông thường (theo mẫu số: 02-VT), Theo em nên sử dụng phiếu xuất kho theo mẫu sau để quản lý được chi phí vật liệu xuất dùng cho từng danh mục của hạng mục công trình đồng thời quản lý được tình hình sử dụng nguyên vật liệu theo dự toán đã lập. **Biểu số 4.4** -Phiếu xuất kho.

Điểm khác biệt so với phiếu xuất kho theo mẫu 02- VT là theo mẫu này được bổ sung thêm phần định mức (dự toán) bao gồm số lượng vật tư, đơn giá và thành tiền vật tư theo định mức. Việc bổ sung các cột này giúp cho nhà quản trị Công ty có thể đánh giá, so sánh giữa lượng định mức ban đầu so với thực tế phát sinh cả về số lượng vật tư tiêu hao, đơn giá mua vật tư và thành tiền của lượng vật tư đưa vào sử dụng. Căn cứ vào phiếu xuất kho này nhà quản lý có thể đánh giá mức chênh lệch cũng như tìm ra được các nguyên nhân gây ra biến động chi phí nguyên vật liệu trực tiếp trong quá trình xây dựng công trình.

- Chứng từ về chi phí nhân công trực tiếp

Ngoài các chứng từ Công ty sử dụng như bảng chấm công (mẫu số: 01a-LDTL); bảng chấm công làm theo giờ (mẫu số: 01b-TĐTL); phiếu xác nhận sản phẩm hoặc công việc hoàn thành (mẫu số: 05-TDTL) được ban hành theo TT 200/2014/TT-BTC của Bộ trưởng Bộ Tài chính, Công ty có thể áp dụng thông tư số 53/2006/TT-BTC ngày 12/06/2006 của Bộ tài chính để thiết kế chứng từ nhân công

trực tiếp nhằm thuận lợi cho việc quản lý. **Biểu số 4.5** - Phiếu theo dõi nhân công lao động trực tiếp.

Điểm khác biệt của phiếu theo dõi nhân công lao động trực tiếp này so với các phiếu về tiền lương như bảng chấm công, phiếu xác nhận sản phẩm công việc hoàn thành là theo mẫu phiếu này được bổ sung thêm phần định mức (dự toán) trong đó bao gồm cả số công, đơn giá tiền công và thành tiền theo định mức tiền công. Căn cứ vào phiếu theo dõi nhân công trực tiếp này nhà quản trị Công ty có thể biết được tình hình biến động về lượng lao động cũng như đơn giá tiền lương lao động thực tế so với dự toán, đánh giá mức biến động, tìm ra nguyên nhân biến động của chi phí nhân công trực tiếp trong quá trình xây dựng công trình.

4.2.2.3. Hoàn thiện các trung tâm trách nhiệm

Trung tâm trách nhiệm là một hệ thống thừa nhận mỗi bộ phận trong một tổ chức quyền chỉ đạo và chịu trách nhiệm về những nghiệp vụ riêng biệt thuộc phạm vi quản lý của mình. Các trung tâm này chịu trách nhiệm về kết quả hoạt động tài chính đồng thời có nhiệm vụ xác định, đánh giá và báo cáo lên cấp trên trong tổ chức thông qua đó các cấp quản lý cao hơn sử dụng những thông tin này để đánh giá thành quả của các bộ phận trong tổ chức.

Dựa vào đặc điểm và quy trình sản xuất, bộ máy tổ chức tại các đơn vị xây lắp thuộc Công ty Cổ phần Đầu tư Và Xây lắp Tây Hồ, các đơn vị tổ chức trung tâm trách nhiệm bao gồm: Trung tâm chi phí và trung tâm lợi nhuận

a) Trung tâm chi phí (các đội thi công)

- Mục tiêu: Tăng cường tính tự chịu trách nhiệm về chi phí. Kiểm soát được toàn bộ những chi phí phát sinh tại đội thi công, tại bộ phận văn phòng quản lý. Đội trưởng đội thi công hay trưởng các phòng ban là người trực tiếp kiểm soát chi phí và là người chịu trách nhiệm về những chi phí phát sinh tại trung tâm. Đảm bảo lợi ích mang lại lớn hơn các chi phí phát sinh và những nỗ lực cho việc kiểm soát chi phí.

- Nhiệm vụ: Lập và thực hiện thi công theo dự toán công trình nhận khoán, quản lý chất lượng (đảm bảo thi công đúng chất lượng, đúng tiến độ); theo dõi và

quản lý vật tư, nhân công của đội (cả trong và ngoài biên chế); tiết kiệm chi phí, lập hồ sơ hoàn công

- Báo cáo dự toán

Dựa vào định mức giao khoán các công trình, Đội trưởng đội thi công chịu trách nhiệm lập Báo cáo dự toán trung tâm chi phí. Báo cáo dự toán của trung tâm chi phí được lập trên cơ sở tổng hợp tất cả các công trình mà đội đảm nhận thi công. Báo cáo dự toán cần phải được lập chi tiết theo các hao phí tạo nên đơn giá từng hạng mục công trình (vì khối lượng giao khoán từng hạng mục thường không thay đổi nhiều so với thiết kế). Đây chính là cơ sở để các đội thi công hạng mục công trình tổ chức thực hiện và kiểm tra, giám sát công nhân, vật tư xuất dùng trong quá trình thi công. Cần phải khẳng định rõ là trách nhiệm của từng cá nhân gắn chặt với công việc và nhiệm vụ được giao. Đội trưởng đội thi công chịu hoàn toàn trách nhiệm về các chi phí theo dự toán giao khoán và cả các chi phí phát sinh ngoài dự toán.

- Báo cáo kiểm soát chi phí

Được các nhân viên kế toán quản trị sử dụng để trợ giúp cho các nhà quản lý trong việc kiểm soát chi phí của tổ chức. Kế toán quản trị cần kiểm soát các chi phí: chi phí định mức, chi phí thực tế, và biến động giữa chi phí thực tế và chi phí định mức.

Chi phí định mức: là sự ước lượng chi phí để sản xuất một đơn vị sản phẩm. Trong ngành xây dựng, đây chính là hồ sơ dự toán công trình về chi phí xây dựng được doanh nghiệp lập trước khi bước vào đấu thầu.

Chi phí thực tế: là chi phí phát sinh thực tế trong quá trình sản xuất, được nhân viên kế toán quản trị thu thập từ hệ thống kế toán của tổ chức.

Theo dõi biến động về chi phí nguyên vật liệu trực tiếp

Hàng tháng, nhân viên kinh tế đội và kỹ sư thi công công trình đánh giá khối lượng đã thực hiện và đối chiếu với kế hoạch tiến độ thi công, định mức thiết kế. Việc theo dõi sâu sát, thường xuyên như vậy giúp kỹ sư thi công và giám đốc doanh nghiệp quản lý các chi phí phát sinh một cách chặt chẽ, không bị thất thoát nguyên

nhiên vật liệu mà còn kịp thời phát hiện, hạn chế những sai sót phát sinh ngoài dự toán, ngăn ngừa được việc thi công không đúng thiết kế phải phá đi làm lại, chậm trễ tiến độ thi công. Khi hạng mục công trình đã hoàn thành, kế toán kết hợp với các bộ phận có liên quan như bộ phận cung ứng vật tư để tổng hợp toàn bộ chi phí thực tế phát sinh và lập báo cáo biến động về chi phí nguyên vật liệu trực tiếp **Biểu số 4.6: Biến động về chi phí nguyên vật liệu trực tiếp.**

Theo dõi biến động về chi phí nhân công trực tiếp

Hàng ngày, nhân viên kinh tế đội và kỹ sư thi công theo dõi tình hình sản xuất của công nhân để đảm bảo tính hiệu quả công việc trong thi công đồng thời đưa ra các biện pháp thưởng, phạt cho thích hợp **Biểu số 4.7: Biến động về chi phí nhân công trực tiếp.**

Theo dõi biến động chi phí sản chung

Cuối kỳ, kế toán tập hợp chi phí sản xuất chung phát sinh ở từng công trình còn đối với chi phí sản xuất chung của toàn doanh nghiệp kế toán tiến hành phân bổ theo công thức sau như phần hoàn thiện nội dung hạch toán khoản mục chi phí sản xuất chung. Sau đó, nhân viên kế toán quản trị so sánh chi phí sản xuất chung thực tế với chi phí sản xuất chung dự toán để phân tích biến động chi phí sản xuất chung tìm ra nguyên nhân của sự biến động **Biểu số 4.8: Biến động chi phí sản xuất chung.**

Trong đó:

$$(\%) \text{ Dự toán chi phí SXC} = \frac{\text{Dự toán chi phí SXC}}{\text{Khối lượng SP hoàn thành hoặc dở dang}} \times \text{Giá trị hợp đồng}$$

$$\text{Biến động chi phí SXC} = \frac{\text{Chi phí SXC phát sinh thực tế}}{(\%) \text{ Dự toán chi phí SXC}}$$

Biến động của chi phí sản xuất được gây ra bởi nhiều nguyên nhân khác nhau. Ví dụ, biến động về giá nguyên vật liệu do lạm phát, biến động về lượng nguyên vật liệu do chất lượng nguyên vật liệu không tốt, công nhân làm sai kỹ thuật, hoặc do máy móc hỏng, bảo trì kém. Biến động hiệu suất lao động trực tiếp có thể do công nhân thiếu kinh nghiệm, công nhân làm việc kém hiệu quả, công

nhân lơ là trong quá trình sản xuất, có thể do tinh thần của công nhân không được tốt, công nhân bị mệt mỏi, hoặc bị ảnh hưởng bởi sự thay đổi thời tiết. Các biến động này được phân thành chi phí sản xuất kiểm soát được (ví dụ: không kiểm soát được giá mua nguyên vật liệu) và chi phí sản xuất không kiểm soát được (Ví dụ: kiểm soát được tiêu hao nguyên vật liệu). Đối với các chi phí có khả năng kiểm soát được biến động thì nhà quản lý cần tăng cường tiến hành kiểm soát hơn những biến động mà tổ chức không có khả năng kiểm soát được. Đối với những biến động thuận lợi cũng cần được xem xét để phát huy và cải tiến. Mặt khác, để quyết định có nên kiểm soát một biến động hay không, các nhà quản lý cần phải xem xét việc đánh đổi giữa lợi ích và chi phí để thực hiện việc kiểm soát.

- Báo cáo thực hiện

Chỉ tiêu đánh giá hiệu quả của trung tâm chi phí là chênh lệch giữa các khoản mục chi phí thực tế so với chi phí dự toán đã được lập theo định mức thiết kế. Định kỳ (hàng tháng), tổ trưởng tổ thi công thuộc đội xây dựng đánh giá sơ bộ khối lượng đã thực hiện và đối chiếu với kế hoạch tiến độ thi công, định mức thiết kế. Việc theo dõi sâu sát, thường xuyên như vậy giúp tổ trưởng tổ thi công bên cạnh việc quản lý các chi phí phát sinh thuộc phạm vi trách nhiệm của mình còn kịp thời phát hiện, hạn chế những sai sót phát sinh ngoài dự toán; phòng ngừa được việc thi công không đúng thiết kế phải phá dỡ làm lại, chậm trễ tiến độ thi công. Khi hạng mục thi công đã hoàn thành, tổ trưởng tổ thi công kết hợp với các bộ phận có liên quan (bộ phận cung ứng vật tư..) tổng hợp toàn bộ các chi phí thực tế phát sinh và gửi báo cáo về cho Trung tâm chi phí (đội thi công). Trung tâm chi phí sẽ sử dụng các báo cáo này để lập báo cáo tình hình thực hiện chi phí. Báo cáo này là căn cứ quan trọng để đánh giá thành quả của trung tâm chi phí. Đội thi công tiến hành lập báo cáo tổng hợp tình hình thực hiện chi phí cho toàn công trình. Như vậy, qua phân tích các biến động trong từng hạng mục công trình, người quản lý trung tâm chi phí cũng như các cấp cao hơn dễ dàng đánh giá trách nhiệm của các bộ phận, cá nhân có liên quan trong quá trình thi công, thực hiện nhiệm vụ được giao. **Biểu số 4.9:** Báo cáo thực hiện của trung tâm chi phí.

b) Trung tâm lợi nhuận (Các đơn vị xây lắp hạch toán độc lập)

- Mục tiêu: Đảm bảo tỷ lệ tăng lợi nhuận trên doanh thu, đảm bảo tốc độ tăng của doanh thu nhanh hơn tốc độ tăng của vốn nhằm mục đích nâng cao hiệu quả sử dụng vốn, tăng lợi nhuận.

- Nhiệm vụ: Tổng hợp đầy đủ, chính xác doanh thu, chi phí, xác định kết quả kinh doanh; theo dõi và quản lý tình hình sử dụng tài sản, bảo toàn và phát triển vốn được đầu tư.

Xây dựng báo cáo dự toán

Báo cáo dự toán của trung tâm lợi nhuận được thiết kế theo từng công trình, hạng mục công trình. Căn cứ vào các công trình trúng thầu, khối lượng dự kiến các công trình, hạng mục công trình mà các đội thi công trong doanh nghiệp đảm nhận, doanh nghiệp xây lắp lập báo cáo dự toán lợi nhuận để làm cơ sở đánh giá việc thực hiện, kết quả kinh doanh qua việc tổng hợp đầy đủ doanh thu, chi phí. **Biểu số 4.10:** Báo cáo dự toán của trung tâm lợi nhuận.

Xây dựng báo cáo thực hiện

Kết hợp với công trình đang nhận thầu, công ty tiến hành lập các báo cáo thực hiện với tư cách là trung tâm lợi nhuận để đánh giá hoạt động của mình. Báo cáo thực hiện của trung tâm lợi nhuận được thiết kế cho từng công trình, hạng mục công trình. Báo cáo thể hiện sự chênh lệch giữa lợi nhuận (lỗ) thực tế với lợi nhuận (lỗ) theo dự toán của trung tâm. **Biểu số 4.11:** Báo cáo thực hiện của trung tâm lợi nhuận.

- Về luân chuyển chứng từ kế toán

Việc luân chuyển chứng từ ở công ty còn chậm, chưa tuân thủ đúng quy định đặt ra tại công ty. Ngoài ra, chứng từ ở các đội, xí nghiệp chuyển lên phòng kế toán của công ty thường tập trung vào cuối tháng, dẫn đến khối lượng công việc kế toán vào thời điểm này thường rất lớn làm cho việc hạch toán chi phí gặp khó khăn.

Như vậy, để giảm bớt tình trạng luân chuyển chứng từ chậm và giảm bớt công việc cho kế toán vào cuối tháng thì công ty nên yêu cầu kế toán đội gửi chứng từ hồ sơ chứng từ thường xuyên hơn, chẳng hạn 10 ngày gửi một lần đối với công

trình ở gần và 15 ngày gửi một lần đối với công trình ở xa, từ đó đảm bảo theo dõi, ghi sổ và cập nhật chứng từ chính xác hơn. Ngoài ra, có thể áp dụng các hình thức khen thưởng, kỷ luật cụ thể đối với kế toán đội, xí nghiệp nhằm khuyến khích việc lập chứng từ khoa học, giao nộp chứng từ khẩn trương hơn.

KẾT LUẬN

Trong điều kiện kinh tế thị trường như hiện nay, đối với bất cứ doanh nghiệp nào thì việc nâng cao công tác kế toán, tiết kiệm chi phí sản xuất và hạ giá thành sản phẩm luôn là công việc vô cùng quan trọng giúp cho doanh nghiệp có thể tồn tại, lớn mạnh và phát triển. Điều đó đòi hỏi công tác kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm phải là một công cụ đắc lực giúp cung cấp thông tin cho các nhà quản trị đưa ra các quyết định sản xuất kinh doanh đúng đắn và kịp thời. Chính vì vậy, việc hoàn thiện công tác hạch toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm là một yêu cầu tất yếu đặt ra cho hầu hết các doanh nghiệp nói chung và công ty Cổ phần đầu tư và xây lắp Tây Hồ nói riêng.

Nhận thức được tầm quan trọng đó, trong quá trình nghiên cứu tại công ty Cổ phần đầu tư và xây lắp Tây Hồ em đã đi sâu nghiên cứu về công tác kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm xây lắp và hoàn thành luận văn với đề tài **“Kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm tại công ty Cổ phần đầu tư và xây lắp Tây Hồ”**. Luận văn đã đề cập đến thực trạng kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm tại công ty, đồng thời cũng đề xuất một số ý kiến đóng góp của bản thân em. Em hy vọng với việc phân tích ưu, nhược điểm và những ý kiến của em sẽ góp phần làm cho công tác kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm ngày càng phát huy vai trò của mình trong việc nâng cao hiệu quả hoạt động sản xuất, giúp cho công ty ngày càng phát triển mạnh mẽ hơn.

Trong quá trình thực tập, em đã nhận được sự giúp đỡ nhiệt tình của các thầy cô giáo và của các anh, chị trong phòng Tài chính - Kế toán của công ty, nhưng do thời gian, trình độ và kiến thức còn hạn chế nên bài viết của em còn nhiều thiếu sót, em rất mong nhận được ý kiến đóng góp, bổ sung của các thầy cô giáo và bạn đọc để luận văn thực sự của em hoàn thiện hơn. Em xin gửi lời cảm ơn chân thành tới cô giáo Bùi Thị Ngọc, cùng các anh chị trong phòng Tài chính – Kế toán đã giúp em hoàn thành luận văn thạc sĩ này.

Em xin chân thành cảm ơn!

DANH MỤC TÀI LIỆU THAM KHẢO

1. Bộ tài chính (1999), *Hệ thống kế toán doanh nghiệp xây lắp*, Nxb Tài chính.
 2. Bộ tài chính (2014), *Chế độ kế toán doanh nghiệp ban hành theo TT200/2014/TT-BTC của Bộ trưởng Bộ tài chính*, Nxb Tài chính, Hà Nội.
 3. Bộ tài chính (2007), *Chuẩn mực kế toán số 15- Hợp đồng xây dựng*, Nxb Tài chính, Hà Nội.
 4. Nguyễn Thị Đông (2008), *Giáo trình hạch toán kế toán trong các doanh nghiệp*, Nxb Đại học kinh tế quốc dân, Hà Nội.
 5. Nguyễn Ngọc Quang (2011), *Giáo trình kế toán quản trị*, Nxb Đại học kinh tế quốc dân, Hà Nội.
 6. Nhà xuất bản chính trị Quốc gia (2003), *Luật kế toán Việt Nam*
 7. Tài liệu thực tế tại Công ty Cổ phần Đầu tư và Xây lắp Tây Hồ
 8. Đinh Thị Lê (2008), *Luận văn “Hoàn thiện kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm tại Công ty Cổ phần xây dựng số 3 Hà Nội”*.
 9. Tạ Thị Hà Ninh (2011), *Luận văn “Hoàn thiện kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm xây lắp tại Công ty TNHH Nhà nước MTV Xuất nhập khẩu và Đầu tư Hà Nội”*.
 10. Đỗ Mai Anh (2011), *Luận văn “Hoàn thiện kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm xây lắp tại Công ty Cổ phần Phát triển công trình và ứng dụng công nghệ Bắc Hà”*.
-