

BỘ GIÁO DỤC VÀ ĐÀO TẠO BỘ GIAO THÔNG VẬN TẢI
TRƯỜNG ĐẠI HỌC CÔNG NGHỆ GIAO THÔNG VẬN TẢI

NGUYỄN THỊ THU THẢO

**HOÀN THIỆN KẾ TOÁN CHI PHÍ SẢN XUẤT VÀ
TÍNH GIÁ THÀNH SẢN PHẨM XÂY DỰNG TẠI CÔNG TY
CỔ PHẦN XÂY DỰNG VÀ PHÁT TRIỂN NÔNG THÔN**

LUẬN VĂN THẠC SĨ

Hà Nội - 2020

BỘ GIÁO DỤC VÀ ĐÀO TẠO BỘ GIAO THÔNG VẬN TẢI
TRƯỜNG ĐẠI HỌC CÔNG NGHỆ GIAO THÔNG VẬN TẢI

NGUYỄN THỊ THU THẢO

**HOÀN THIỆN KẾ TOÁN CHI PHÍ SẢN XUẤT VÀ
TÍNH GIÁ THÀNH SẢN PHẨM XÂY DỰNG TẠI CÔNG TY
CỔ PHẦN XÂY DỰNG VÀ PHÁT TRIỂN NÔNG THÔN**

LUẬN VĂN THẠC SĨ KINH TẾ
NGÀNH: KẾ TOÁN

NGƯỜI HƯỚNG DẪN KHOA HỌC : TS. CHU THỊ BÍCH HẠNH

Hà Nội - 2020

LỜI CAM ĐOAN

Tôi xin cam đoan những gì mà tác giả viết trong luận văn này là do sự tìm hiểu và nghiên cứu của bản thân. Mọi kết quả nghiên cứu cũng như ý tưởng của các tác giả khác nếu có đều được trích dẫn nguồn gốc cụ thể.

Luận văn này cho đến nay chưa được công bố trên bất kỳ một phương tiện thông tin nào.

Tôi xin hoàn toàn chịu trách nhiệm về những gì mà tôi đã cam đoan trên.

Hà Nội, ngày.....thángnăm 2020

TÁC GIẢ

Nguyễn Thị Thu Thảo

DANH MỤC CÁC CHỮ VIẾT TẮT

Chữ viết tắt

CBCNV
CPXD&PTNT
CCDC
CT
CP
CP NVLTT
CP NCTT
CPSX
CP SXC
CP SXKD
CMKT
DN
DNXD
HĐXD
HMCT
KKTX
KKĐK
KPCĐ
KLXL
MTC
QLDN
TK
TSCĐ
TCHC
TVGS
TMCP
XDCB
XL

Chữ viết đầy đủ

Cán bộ công nhân viên
Cổ phần xây dựng và phát triển nông thôn
Công cụ, dụng cụ
Công trình
Chi phí
Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp
Chi phí nhân công trực tiếp
Chi phí sản xuất
Chi phí sản xuất chung
Chi phí sản xuất kinh doanh
Chuẩn mực kế toán
Doanh nghiệp
Doanh nghiệp xây dựng
Hợp đồng xây dựng
Hạng mục công trình
Kê khai thường xuyên
Kiểm kê định kỳ
Kinh phí công đoàn
Khối lượng xây lắp
Máy thi công
Quản lý doanh nghiệp
Tài khoản
Tài sản cố định
Tổ chức hành chính
Tư vấn giám sát
Thương mại cổ phần
Xây dựng cơ bản
Xây lắp

DANH MỤC CÁC BẢNG BIỂU, SƠ ĐỒ

Sơ đồ 2.1: Sơ đồ quy trình xây dựng công trình tại Công ty CPXD&PTNT	45
Sơ đồ 2.2: Sơ đồ tổ chức bộ máy quản lý	47
Sơ đồ 2.3: Mô hình tổ chức bộ máy kế toán của công ty.....	51
Sơ đồ 2.4: Quy trình luân chuyển chứng từ vật liệu mua về chuyển thẳng đến chân công trình.....	56
Sơ đồ 2.5: Quy trình luân chuyển chứng từ vật liệu xuất kho dùng cho công trình .	56
Bảng 2.1: Bảng tổng hợp kinh phí hạng mục công trình Trường tiểu học Quỳnh Lương - xã Quỳnh Hồng	72
Sơ đồ 3.6: Sơ đồ Trình tự lập dự toán chi phí hợp đồng xây dựng của Công ty	94
Bảng 3.2: Dự toán theo mức độ hoạt động chi phí	95

DANH MỤC PHỤ LỤC

- Phụ lục số 1.1:** Kế toán tổng hợp CPSX và giá thành sản phẩm
- Phụ lục số 2.1:** Sổ Chi tiết TK 154.1.THQL- Công trình trường tiểu học Quỳnh Lương
- Phụ lục số 2.2:** Sổ cái TK 154- Chi phí sản xuất kinh doanh dở dang
- Phụ lục 2.3.1:** Bảng thanh toán tiền lương cho từng tổ thợ công trình: Trường tiểu học Quỳnh Lương - xã Quỳnh Hồng
- Phụ lục 2.3.2:** Bảng thanh toán tiền lương cho bảo vệ (nhân công thuê ngoài)
- Phụ lục 2.4:** Bảng tổng hợp kinh phí hạng mục công trình: Trường tiểu học Quỳnh Lương - xã Quỳnh Hồng
- Phụ lục 2.5:** Bảng thanh toán khối lượng hoàn thành công trình đến ngày 28/12/2018 của công trình Tiểu học Quỳnh Lương xã Quỳnh Hồng
- Phụ lục 2.6:** Hệ thống định mức do Bộ xây dựng ban hành
- Phụ lục 2.7:** Bảng định mức chi phí công trình: Trường tiểu học Quỳnh Lương - xã Quỳnh Hồng
- Phụ lục 2.8:** Dự toán chi phí công trình: Trường tiểu học Quỳnh Lương - xã Quỳnh Hồng
- Phụ lục 2.9:** Bảng so sánh chi phí thực tế so với kế hoạch
- Phụ lục 2.10:** Bảng so sánh sản lượng thực tế so với kế hoạch
- Phụ lục 3.11:** Bảng theo dõi nguyên vật liệu trực tiếp
- Phụ lục 3.12:** Mẫu Phiếu xuất kho
- Phụ lục 3.13:** Tài khoản kế toán chi tiết chi phí phục vụ mục đích KTQT
- Phụ lục 3.14:** Sổ kế toán chi tiết chi phí của HĐXD

MỤC LỤC

LỜI CAM ĐOAN	i
DANH MỤC CÁC CHỮ VIẾT TẮT.....	ii
DANH MỤC CÁC BẢNG BIỂU, SƠ ĐỒ.....	iii
DANH MỤC PHỤ LỤC.....	iv
MỤC LỤC	v
MASTER'S THESIS ABSTRACT	ix
TRÍCH YẾU LUẬN VĂN THẠC SĨ.....	xi
MỞ ĐẦU	1
CHƯƠNG 1: LÝ LUẬN CHUNG VỀ KẾ TOÁN CHI PHÍ SẢN XUẤT VÀ GIÁ THÀNH SẢN PHẨM TẠI CÁC DOANH NGHIỆP XÂY DỰNG	6
1.1. ĐẶC ĐIỂM CỦA HOẠT ĐỘNG SẢN XUẤT KINH DOANH TRONG CÁC DOANH NGHIỆP XÂY DỰNG ẢNH HƯỞNG ĐẾN KẾ TOÁN CHI PHÍ SẢN XUẤT VÀ GIÁ THÀNH SẢN PHẨM	6
1.2. CHI PHÍ SẢN XUẤT VÀ GIÁ THÀNH SẢN PHẨM TRONG DOANH NGHIỆP XÂY DỰNG.....	7
1.2.1. Khái niệm, phân loại chi phí sản xuất.....	7
1.2.1.1. Khái niệm chi phí sản xuất.....	7
1.2.1.2. Phân loại chi phí sản xuất.....	9
1.2.2. Khái niệm, phân loại giá thành sản phẩm xây dựng	11
1.2.2.1. Khái niệm giá thành sản phẩm xây dựng	11
1.2.2.2. Phân loại giá thành sản phẩm.....	12
1.3. KẾ TOÁN CHI PHÍ SẢN XUẤT VÀ GIÁ THÀNH SẢN PHẨM XÂY DỰNG TRÊN GÓC ĐỘ KẾ TOÁN TÀI CHÍNH	14
1.3.1. Sự chi phối của các nguyên tắc kế toán chung tới kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm xây dựng.....	14
1.3.2. Đối tượng và phương pháp tập hợp chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm xây dựng.....	16
1.3.2.1. Đối tượng kế toán chi phí sản xuất	16
1.3.2.2. Phương pháp tập hợp chi phí sản xuất xây dựng	16
1.3.2.3. Đối tượng tính giá thành sản phẩm xây dựng	17

1.3.2.4. Kỳ tính giá thành.....	18
1.3.2.5. Phương pháp tính giá thành sản phẩm xây dựng	18
1.3.3. Kế toán chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm trong các doanh nghiệp xây dựng.....	21
1.3.3.1. Chứng từ sử dụng	21
1.3.3.2. Tài khoản sử dụng	21
1.3.3.3. Phương pháp kế toán.....	23
1.3.3.4. Đánh giá sản phẩm dở dang trong doanh nghiệp xây dựng.....	30
1.4. KẾ TOÁN CHI PHÍ SẢN XUẤT, GIÁ THÀNH SẢN PHẨM XÂY DỰNG TRÊN GÓC ĐỘ KẾ TOÁN QUẢN TRỊ.....	31
1.4.1. Xây dựng định mức chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm.....	31
1.4.2. Xây dựng dự toán chi phí sản xuất.....	33
1.4.3. Thu thập thông tin về chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm xây dựng	37
1.4.4. Phân tích biến động chi phí để kiểm soát chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm	38
KẾT LUẬN CHƯƠNG 1.....	42
CHƯƠNG 2: THỰC TRẠNG KẾ TOÁN CHI PHÍ SẢN XUẤT VÀ GIÁ THÀNH SẢN PHẨM TẠI CÔNG TY CỔ PHẦN XÂY DỰNG VÀ PHÁT TRIỂN NÔNG THÔN	43
2.1. KHÁI QUÁT CHUNG VỀ CÔNG TY CỔ PHẦN XÂY DỰNG VÀ PHÁT TRIỂN NÔNG THÔN	43
2.1.1. Quá trình hình thành và phát triển Công ty Cổ phần Xây dựng và phát triển Nông thôn.....	43
2.1.2. Khái quát về hoạt động sản xuất kinh doanh của Công ty.....	44
2.1.2.1. Lĩnh vực kinh doanh	44
2.1.2.2. Quy trình sản xuất kinh doanh tại đơn vị.....	45
2.1.3. Đặc điểm tổ chức bộ máy quản lý tại công ty.....	47
2.1.4. Đặc điểm tổ chức bộ máy kế toán và chính sách kế toán áp dụng tại công ty.....	51
2.1.4.1. Đặc điểm tổ chức bộ máy kế toán của Công ty	51
2.2. THỰC TRẠNG KẾ TOÁN CHI PHÍ SẢN XUẤT VÀ GIÁ THÀNH SẢN PHẨM XÂY DỰNG TẠI CÔNG TY CỔ PHẦN XÂY DỰNG VÀ PHÁT TRIỂN NÔNG THÔN TRÊN GÓC ĐỘ KẾ TOÁN TÀI CHÍNH.....	53

2.2.1 Phân loại chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm của công ty	53
2.2.1.1. Phân loại chi phí sản xuất xây dựng.....	53
2.2.1.2. Phân loại giá thành sản phẩm.....	55
2.2.2. Đối tượng tập hợp chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm xây dựng tại Công ty Cổ phần xây dựng và phát triển nông thôn	55
2.2.3 Phương pháp kế toán chi phí sản xuất tại Công ty Cổ phần xây dựng và phát triển nông thôn	55
2.2.3.1. Kế toán chi phí nguyên vật liệu trực tiếp	55
2.2.3.2. Kế toán chi phí nhân công trực tiếp	59
2.2.3.3. Kế toán chi phí sử dụng máy thi công.....	60
2.2.3.4. Kế toán chi phí sản xuất chung	62
2.2.3.5. Kế toán tổng hợp chi phí sản xuất.....	64
2.2.4. Đánh giá sản phẩm dở dang cuối kỳ	64
2.2.5. Kế toán giá thành sản phẩm xây dựng tại công ty	66
2.3. THỰC TRẠNG THỰC TRẠNG KẾ TOÁN CHI PHÍ SẢN XUẤT VÀ GIÁ THÀNH SẢN PHẨM XÂY DỰNG TẠI CÔNG TY CỔ PHẦN XÂY DỰNG VÀ PHÁT TRIỂN NÔNG THÔN TRÊN GÓC ĐỘ KẾ TOÁN QUẢN TRỊ.....	67
2.3.1. Xây dựng định mức và dự toán chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm tại Công ty Cổ phần xây dựng và phát triển nông thôn	67
2.3.2. Thực trạng xây dựng dự toán chi phí sản xuất tại công ty	69
2.3.3 Thu thập thông tin về chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm	73
2.3.4. Phân tích biến động chi phí để kiểm soát chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm xây dựng	74
2.4. ĐÁNH GIÁ THỰC TRẠNG KẾ TOÁN CHI PHÍ SẢN XUẤT VÀ GIÁ THÀNH SẢN PHẨM TẠI CÔNG TY CỔ PHẦN XÂY DỰNG VÀ PHÁT TRIỂN NÔNG THÔN	74
2.4.1. Kết quả đạt được	74
2.4.2. Hạn chế cần khắc phục.....	75
2.4.2.1. Những hạn chế trên góc độ kế toán tài chính.....	75
2.4.2.2. Những hạn chế trên góc độ kế toán quản trị	77
KẾT LUẬN CHƯƠNG 2.....	80

CHƯƠNG 3: GIẢI PHÁP HOÀN THIỆN KẾ TOÁN CHI PHÍ SẢN XUẤT VÀ GIÁ THÀNH SẢN PHẨM TẠI CÔNG TY CỔ PHẦN XÂY DỰNG VÀ PHÁT TRIỂN NÔNG THÔN	81
3.1. ĐỊNH HƯỚNG PHÁT TRIỂN CỦA CÔNG TY TỪ NAY ĐẾN NĂM 2030.	81
3.1.1. Định hướng phát triển ngành xây dựng từ nay đến năm 2020 tầm nhìn đến năm 2030	81
3.1.2. Định hướng phát triển công ty	82
3.2. YÊU CẦU VÀ NGUYÊN TẮC CƠ BẢN HOÀN THIỆN KẾ TOÁN CHI PHÍ SẢN XUẤT VÀ GIÁ THÀNH SẢN PHẨM TẠI CÔNG TY CỔ PHẦN XÂY DỰNG VÀ PHÁT TRIỂN NÔNG THÔN	83
3.2.1. Yêu cầu hoàn thiện.....	83
3.2.2. Nguyên tắc hoàn thiện kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm tại công ty	84
3.3. GIẢI PHÁP HOÀN THIỆN KẾ TOÁN CHI PHÍ SẢN XUẤT VÀ GIÁ THÀNH SẢN PHẨM TẠI CÔNG TY CỔ PHẦN XÂY DỰNG VÀ PHÁT TRIỂN NÔNG THÔN	85
3.3.1. Giải pháp hoàn thiện kế toán chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm tại Công ty Cổ phần xây dựng và phát triển nông thôn theo góc độ kế toán tài chính	85
3.3.2. Hoàn thiện kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm xây dựng dưới góc độ kế toán quản trị.	91
3.3.2.1. Hoàn thiện việc phân loại chi phí sản xuất phục vụ yêu cầu quản trị doanh nghiệp.....	91
3.3.2.3. Hoàn thiện thu thập thông tin chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm xây dựng tại công ty Cổ phần xây dựng và phát triển nông thôn	96
3.4. ĐIỀU KIỆN ĐỂ THỰC HIỆN CÁC GIẢI PHÁP.....	98
3.4.1. Về phía nhà nước và các cơ quan chức năng	98
3.4.2. Về phía công ty	99
KẾT LUẬN CHƯƠNG 3.....	100
KẾT LUẬN	101
DANH MỤC TÀI LIỆU THAM KHẢO.....
PHỤ LỤC.....

MASTER'S THESIS ABSTRACT

Thesis title: Completion of production cost accounting and calculation of construction product cost at Rural Development and Construction Joint Stock Company

Graduate student: Nguyen Thi Thu Thao. **Course:** K3CH1

Supervisor: Dr.Chu Thi Bich Hanh – University of Transport Technology

Keywords: production cost accounting, construction product cost

Thesis abstract:

1. Rationale

Rural Development and Construction Joint Stock Company in particular is facing many difficulties in determining production cost and construction product cost, which greatly affect the company's governance decisions. Currently, the State issued many documents, circulars and guidance on accounting in general and accounting of production cost and product cost in particular, however, during the implementation, the company has many difficulties in applying the above regulations into reality. From the above perspective, the writer choses the topic: *“Completion of production cost accounting and calculation of construction product cost at Rural Development and Construction Joint Stock Company”* her Master’s Thesis in Economics.

2. Purposes of the study

To systematize and clarify the basic theoretical issues of production cost and product cost in construction enterprises; assess the current situation of accounting of production cost and product cost in the current construction enterprises.

To propose some solutions for completion of production cost and product cost at Rural Development and Construction Joint Stock Company.

3. Object of the study

To study the accounting of production cost and product cost at Rural Development and Construction Joint Stock Company, current situation of the accounting of production cost and product cost at Rural Development and Construction Joint Stock Company, thereby, to evaluate the current situation and propose solutions to overcome limitations.

4. Scope of the study

- Contents: Studying the accounting of production cost and product cost at Rural Development and Construction Joint Stock Company in terms of financial accounting and management accounting.

- Duration: From 2017 to now.

5. Methods of the study

The thesis uses survey methods by data collection through interviews and questionnaires. Survey results are compared, analyzed, selected to make judgments and recommendations on the studied issue, thereby, to propose suitable solutions.

6. Findings

- The thesis findings are the source of references for completion of the production cost accounting and calculation of product cost at Rural Development and Construction Joint Stock Company.

- The solutions mentioned in the thesis can be applied in other construction enterprises to improve the production cost accounting and calculation of product cost in construction enterprises across the country.

Scientific supervisors

(Signature, full name, academic title and degree)

Graduate student

(Signature, full name)

Dr. Chu Thi Bich Hanh

Nguyen Thi Thu Thao

TRÍCH YẾU LUẬN VĂN THẠC SĨ

Tên đề tài: Hoàn thiện kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm xây dựng tại Công ty Cổ phần Xây dựng và phát triển nông thôn

Học viên: Nguyễn Thị Thu Thảo. **Khóa:** K3CH1

Người hướng dẫn: TS.Chu Thị Bích Hạnh – Trường Đại học Công nghệ Giao thông Vận tải

Từ khóa: Kế toán chi phí sản xuất, giá thành sản phẩm xây dựng

Nội dung tóm tắt về luận văn:

1. Tính cấp thiết của đề tài

Công ty Cổ phần Xây dựng và Phát triển nông thôn nói riêng đang gặp không ít khó khăn trong việc xác định chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm xây dựng gây ảnh hưởng không nhỏ đến quyết định quản trị của công ty. Hiện nay, Nhà nước đã ban hành nhiều văn bản, thông tư, hướng dẫn kế toán nói chung và kế toán chi phí sản xuất và giá thành nói riêng, tuy nhiên, trong quá trình thực hiện, doanh nghiệp vận dụng những quy định trên vào thực tiễn còn nhiều vướng mắc và bất cập. Xuất phát từ các góc độ trên, tác giả đã lựa chọn đề tài: ***“Hoàn thiện kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm xây dựng tại Công ty Cổ phần Xây dựng và phát triển nông thôn”*** làm đề tài luận văn Thạc sỹ kinh tế của mình.

2. Mục đích nghiên cứu

Hệ thống hóa và làm rõ những vấn đề lý luận cơ bản chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm trong các doanh nghiệp xây dựng; đánh giá thực trạng kế toán chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm tại các doanh nghiệp xây dựng hiện nay

Đề xuất một số giải pháp hoàn thiện chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm tại Công ty cổ phần Xây dựng và phát triển nông thôn.

3. Đối tượng nghiên cứu

Nghiên cứu kế toán chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm tại công ty Cổ phần xây dựng và phát triển nông thôn, thực trạng kế toán chi phí sản xuất và giá

thành sản phẩm tại Công ty Cổ phần xây dựng và phát triển Nông thôn, từ đó đánh giá thực trạng và đề xuất các giải pháp khắc phục hạn chế.

4. Phạm vi nghiên cứu

- Về nội dung: Nghiên cứu kế toán chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm tại Công ty Cổ phần xây dựng và phát triển Nông thôn trên góc độ kế toán tài chính và kế toán quản trị.

- Về thời gian: Từ năm 2017 đến nay.

5. Phương pháp nghiên cứu

Đề tài sử dụng các phương pháp khảo sát thu thập số liệu thông qua cuộc phỏng vấn và phiếu điều tra. Kết quả khảo sát được so sánh, phân tích, chọn lọc để đưa ra những đánh giá, kiến nghị về vấn đề nghiên cứu, từ đó đưa ra các giải pháp phù hợp.

6. Các kết quả nghiên cứu

- Kết quả nghiên cứu của luận văn là nguồn tài liệu tham khảo, phục vụ công tác hoàn thiện kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành tại công ty Cổ phần xây dựng và phát triển nông thôn.

- Các giải pháp đưa ra trong luận văn có thể được vận dụng trong doanh nghiệp xây dựng khác nhằm nâng cao kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành trong các doanh nghiệp xây dựng trên cả nước.

Người hướng dẫn khoa học

(Ký, ghi rõ họ tên, học hàm, học vị)

Tác giả

(Ký, ghi rõ họ tên)

TS.Chu Thị Bích Hạnh

Nguyễn Thị Thu Thảo

MỞ ĐẦU

1. Tính cấp thiết của đề tài

Hội nhập kinh tế quốc tế và toàn cầu hóa đang là xu thế hiện nay tác động mạnh mẽ đến nền kinh tế của các nước trên thế giới trong đó có Việt Nam. Hội nhập kinh tế được coi như chìa khóa cho sự phát triển kinh tế, nó vừa là cơ hội vừa là thách thức đối với doanh nghiệp Việt Nam nói chung và tại Công ty Cổ phần Xây dựng và Phát triển nông thôn nói riêng.

Xây dựng cơ bản là ngành sản xuất vật chất quan trọng nhằm tạo ra cơ sở vật chất kỹ thuật cho nền kinh tế quốc dân. So với các ngành sản xuất khác, ngành xây dựng cơ bản có những đặc điểm về kinh tế - kỹ thuật riêng biệt. Sản phẩm xây dựng là cơ sở hạ tầng, là huyết mạch của nền kinh tế, là điều kiện tiên đề để phát triển các ngành kinh tế khác và thu hút vốn đầu tư nước ngoài nên hàng năm tổng mức đầu tư xây dựng công trình của ngành sản xuất xây dựng chiếm một tỷ trọng lớn trong toàn bộ ngân sách Nhà nước. Để sản xuất ra sản phẩm xây dựng thì ngành xây dựng cũng phải hao phí các chi phí và kết tinh trong sản phẩm. Trong bối cảnh phát triển nhanh như vậy, các nhà quản trị cần có những quyết sách đúng đắn giúp cho doanh nghiệp phát triển một cách bền vững.

Kế toán là công cụ quản lý kinh tế và cung cấp thông tin cho doanh nghiệp. Kế toán với chức năng thông tin và kiểm tra các hoạt động kinh tế tài chính của một đơn vị, một tổ chức ngày càng giữ vai trò tích cực trong việc quản lý, điều hành và kiểm soát các hoạt động kinh tế của các đơn vị và có ý nghĩa quan trọng cho mọi đối tượng có nhu cầu sử dụng thông tin tùy theo mục đích khác nhau. Xuất phát từ yêu cầu và tính chất của thông tin cung cấp, thông tin kế toán được chia thành thông tin kế toán tài chính và thông tin kế toán quản trị. Thông tin kế toán tài chính chủ yếu cung cấp cho các đối tượng bên ngoài đơn vị sử dụng để ra các quyết định hữu ích tùy từng đối tượng, còn thông tin kế toán quản trị chỉ cung cấp cho các nhà quản trị nội bộ đơn vị để ra quyết định kinh doanh.

Trong doanh nghiệp xây dựng, kế toán chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm có vai trò quan trọng ảnh hưởng tới lợi nhuận, năng lực cạnh tranh của doanh nghiệp. Đặc biệt, đối với doanh nghiệp xây dựng tham gia dự thầu, nếu dự toán chi phí sản xuất và giá thành hợp lý, chính xác sẽ giúp cho doanh nghiệp có lợi thế cạnh

tranh hơn các doanh nghiệp khác, cơ hội trúng thầu sẽ cao hơn. Để thực hiện được điều đó, các doanh nghiệp phải quản lý chặt chẽ chi phí xây dựng, đồng thời tìm ra các biện pháp tốt nhất để giảm chi phí không cần thiết, tránh lãng phí. Một trong các biện pháp hữu hiệu để quản lý chi phí, hạ giá thành sản phẩm và nâng cao chất lượng công trình đó là thực hiện tốt kế toán tập hợp CPSX và tính giá thành xây dựng.

Các nhà quản trị doanh nghiệp cần phải thu thập các thông tin về tình hình chi phí đi đôi với kết quả hoạt động xây dựng, từ đó đề ra các biện pháp tổng hợp để tiết kiệm chi phí, từ đó hạ giá thành sản phẩm, nâng cao khả năng cạnh tranh. Tuy nhiên, việc hiểu và vận dụng những quy định của chuẩn mực kế toán và chế độ kế toán vẫn là bài toán khó đối với một số doanh nghiệp Việt Nam nói chung và một số doanh nghiệp trong ngành xây dựng cơ bản nói riêng, ngành mà có đặc thù sản xuất kinh doanh rất phức tạp.

Xuất phát từ các góc độ trên, tác giả đã lựa chọn đề tài: ***“Hoàn thiện kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm xây dựng tại Công ty Cổ phần Xây dựng và phát triển nông thôn”*** làm đề tài luận văn Thạc sĩ kinh tế của mình.

2. Tổng quan nghiên cứu các đề tài

Kế toán chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm là một trong những đề tài nghiên cứu truyền thống, có rất nhiều tác giả đã nghiên cứu, cụ thể như sau:

Luận văn thạc sĩ kinh tế: *“Tổ chức kế toán chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm xây dựng tại Công ty trách nhiệm hữu hạn xây dựng công trình Hoàng Hà” của tác giả Nguyễn Thị Trang, năm 2017.* Luận văn đã hệ thống hóa lý luận cơ bản về tổ chức kế toán chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm xây dựng, phân tích thực trạng kế toán chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm xây dựng tại công ty. Từ đó, tác giả đề xuất các giải pháp nâng cao hiệu quả quản trị chi phí và tính giá thành sản phẩm xây dựng công trình tại Công ty trách nhiệm hữu hạn xây dựng công trình Hoàng Hà.

Luận văn thạc sĩ kinh tế: *“Kế toán chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm xây dựng tại công ty Cổ phần đầu tư và xây dựng HUD1” của tác giả Nguyễn Thị Ánh Tuyết, năm 2017.* Về mặt lý luận, tác giả đã trình bày và phân tích các quan điểm về chi phí và giá thành, phân tích đối tượng tập hợp chi phí, đối tượng tính giá thành

tại các DN sản xuất. Tác giả cũng đã chỉ ra được vai trò của KTQT chi phí và giá thành sản phẩm trong doanh nghiệp. Về mặt thực tiễn, tác giả đã khái quát thực trạng kế toán CPSX và giá thành tại công ty Cổ phần đầu tư và xây dựng HUD1, phân tích và nêu những vấn đề tồn tại về hạch toán CP và phương pháp tính giá thành sản phẩm và đề ra một số giải pháp khắc phục những tồn tại về việc quản lý chi phí, hạch toán phần hành kế toán chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm. Tuy nhiên các giải pháp hoàn thiện tuy phong phú về mặt nội dung nhưng giải pháp còn chung chung, chưa cụ thể trên góc độ kế toán.

Luận văn thạc sĩ kinh tế: “Kế toán chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm xây dựng tại công ty cổ phần kinh doanh nhà và xây dựng Hải Dương” của tác giả Phạm Quang Thành, năm 2017. Đề tài đã hệ thống những lý luận chung về kế toán CPSX và tính giá thành sản phẩm xây dựng và vận dụng những lý luận đó vào thực tiễn để tìm hiểu và đánh giá thực trạng kế toán CPSX và giá thành sản phẩm tại công ty cổ phần kinh doanh nhà và xây dựng Hải Dương từ đó tìm ra giải pháp phù hợp để hoàn thiện kế toán CPSX và tính giá thành sản phẩm tại Công ty trên góc độ kế toán tài chính và kế toán quản trị. Trên cơ sở nghiên cứu lý luận và thực tiễn tác giả đã đề xuất giải pháp hoàn thiện kế toán chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm xây dựng tại công ty cổ phần kinh doanh nhà và xây dựng Hải Dương.

Luận văn thạc sĩ: “Kế toán chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm xây dựng tại công ty cổ phần đầu tư Thịnh Phát” của tác giả Lê Hồng Sơn, năm 2017. Đề tài đã hệ thống những lý luận chung về kế toán CPSX và tính giá thành sản phẩm xây dựng và vận dụng những lý luận đó vào thực tiễn để tìm hiểu và đánh giá thực trạng kế toán CPSX và giá thành sản phẩm tại công ty, rút ra được những ưu nhược điểm trong công tác kế toán CPSX và tính giá thành sản phẩm tại công ty đối với việc cung cấp thông tin tài chính, quản trị cần thiết cho nhà quản trị Công ty. Đồng thời đề xuất những biện pháp nhằm hoàn thiện kế toán CPSX và tính giá thành sản phẩm tại công ty cổ phần đầu tư Thịnh Phát. Những giải pháp này hữu ích và khả thi đối với Công ty cổ phần đầu tư Thịnh Phát.

Trên cơ sở kế thừa nghiên cứu của các công trình trên, tác giả tiếp tục hệ thống hóa các lý luận về kế toán chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm trong doanh nghiệp,

hoàn thiện kế toán chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm tại Công ty Cổ phần Xây dựng và phát triển nông thôn.

3. Mục tiêu nghiên cứu đề tài

Hệ thống hóa và làm rõ những vấn đề lý luận cơ bản chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm trong các doanh nghiệp xây dựng; đánh giá thực trạng kế toán chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm tại các doanh nghiệp xây dựng hiện nay.

Đề xuất một số giải pháp hoàn thiện chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm tại các doanh nghiệp xây dựng nói chung và công ty cổ phần Xây dựng và phát triển nông thôn nói riêng.

4. Đối tượng và phạm vi nghiên cứu

- Đối tượng nghiên cứu:

Nghiên cứu kế toán chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm tại công ty Cổ phần xây dựng và phát triển nông thôn, thực trạng kế toán chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm tại Công ty Cổ phần xây dựng và phát triển Nông thôn, từ đó đánh giá thực trạng và đề xuất các giải pháp khắc phục hạn chế.

- Phạm vi nghiên cứu:

Nghiên cứu kế toán chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm tại Công ty Cổ phần xây dựng và phát triển Nông thôn trên góc độ kế toán tài chính và kế toán quản trị.

- Thời gian nghiên cứu:

Từ năm 2017 đến nay.

5. Phương pháp nghiên cứu

Về phương pháp luận: Đề tài được nghiên cứu và thực hiện dựa trên phép duy vật biện chứng, duy vật lịch sử kết hợp với tư duy và khoa học logic.

Về kỹ thuật: Đề tài sử dụng kết hợp các phương pháp như phương pháp tổng hợp, phân tích, so sánh, thống kê số học để xử lý các số liệu có liên quan đến thực trạng kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm xây dựng tại Công ty Cổ phần Xây dựng và phát triển nông thôn.

Phương pháp khảo sát thu thập số liệu thông qua cuộc phỏng vấn và phiếu điều tra. Kết quả khảo sát được so sánh, phân tích, chọn lọc để đưa ra những đánh giá, kiến nghị về vấn đề nghiên cứu.

6. Ý nghĩa khoa học và thực tiễn của đề tài

- *Ý nghĩa khoa học*: Hệ thống hoá và làm sáng tỏ thêm những lý luận chủ yếu của kế toán chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm trong doanh nghiệp xây dựng nói chung và trong Công ty cổ phần xây dựng và phát triển nông thôn nói riêng.

- *Ý nghĩa thực tiễn*: Đánh giá thực trạng kế toán chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm trong Công ty cổ phần xây dựng và phát triển nông thôn. Đề xuất các giải pháp hoàn thiện kế toán chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm tại công ty Cổ phần xây dựng và phát triển nông thôn

7. Kết cấu của đề tài nghiên cứu

Ngoài phần lời mở đầu, kết luận và danh mục tài liệu tham khảo, luận văn gồm 3 chương:

Chương 1: Lý luận chung kế toán chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm tại các doanh nghiệp xây dựng

Chương 2: Thực trạng kế toán chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm tại Công ty Cổ phần xây dựng và phát triển nông thôn

Chương 3: Hoàn thiện kế toán chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm tại Công ty Cổ phần xây dựng và phát triển nông thôn.

CHƯƠNG 1:

LÝ LUẬN CHUNG VỀ KẾ TOÁN CHI PHÍ SẢN XUẤT VÀ GIÁ THÀNH SẢN PHẨM TẠI CÁC DOANH NGHIỆP XÂY DỰNG

1.1. ĐẶC ĐIỂM CỦA HOẠT ĐỘNG SẢN XUẤT KINH DOANH TRONG CÁC DOANH NGHIỆP XÂY DỰNG ẢNH HƯỞNG ĐẾN KẾ TOÁN CHI PHÍ SẢN XUẤT VÀ GIÁ THÀNH SẢN PHẨM

Xây dựng là một ngành sản xuất kinh doanh đặc thù, là ngành sản xuất vật chất quan trọng 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 quan trọng để thực hiện thành công công nghiệp hoá, hiện đại hoá đất nước. Ngành xây dựng góp một phần đáng kể cho Ngân sách Nhà nước và thu hút đông đảo lao động.

Quá trình sản xuất của DN XD và sản phẩm xây dựng có đặc điểm riêng biệt, khác với các ngành sản xuất vật chất khác ảnh hưởng lớn đến kế toán chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm, thể hiện:

Một là, hoạt động xây dựng cố định tại một địa điểm, có sự thay đổi mỗi khi có công trình xây dựng xây dựng mới, do đó cần có những chi phí phát sinh về di chuyển nhân công, di chuyển máy móc, thiết bị, chi phí xây dựng các công trình tạm như lán trại... Quá trình thi công xây dựng được thực hiện bằng nhiều phương thức khác nhau như thực hiện bằng máy móc, thiết bị, bằng thủ công hay kết hợp giữa thủ công với máy móc. Do đó phải xác định đúng đắn nội dung chi phí sản xuất, đồng thời tổ chức hạch toán chi phí sản xuất phải phù hợp với từng phương thức.

Hai là, hoạt động xây dựng chịu ảnh hưởng lớn bởi thời tiết khí hậu các vùng miền, nơi thực hiện các công trình xây dựng. Các yếu tố môi trường thi công ảnh hưởng đến kỹ thuật thi công, tốc độ thi công, ảnh hưởng lớn đến công tác tổ chức quản lý vật liệu. Điều này làm cho khoản chi phí thiệt hại công trình phát sinh thêm mà không thể lường trước được.

Ba là, sản phẩm xây dựng là các công trình, vật kiến trúc có quy mô lớn, chu kỳ sản xuất dài, tính chất phức tạp và mang tính đơn chiếc, được xây dựng theo thiết kế và dự toán riêng. Giá bán của sản phẩm xây dựng thường được xác định trước khi xây dựng thông qua hợp đồng giao nhận thầu; Mỗi sản phẩm đều có yêu

cầu riêng biệt về tổ chức quản lý, sản xuất và thi công phù hợp. Quá trình thi công kéo dài nên việc xác định đối tượng tính giá thành sản phẩm và kỳ tính giá thành không giống các doanh nghiệp sản xuất khác mà phải căn cứ vào đặc điểm kỹ thuật của từng công trình/ hạng mục công trình, phương pháp lập dự toán và phương thức thanh toán để xác định. Do kết cấu đơn chiếc nên chi phí sản xuất của từng đối tượng xây dựng có nội dung và tỷ trọng không đồng nhất như một số sản phẩm khác. Vì thế, kế toán cần hạch toán chi phí sản xuất và tính giá thành cho từng hợp đồng xây dựng riêng biệt như theo từng công trình hay từng hạng mục công trình.

Bốn là, sản phẩm xây dựng mang tính cố định, nơi sản xuất thi công đồng thời là nơi tiêu thụ, sử dụng sản phẩm; các điều kiện sản xuất như máy móc, thiết bị, nhân lực thường được di động đồng bộ theo địa điểm thi công. Điều này ảnh hưởng lớn đến công tác quản lý và phụ thuộc vào mức giá cả cho mỗi loại công việc trên từng địa bàn, lãnh thổ.

Năm là, đối tượng hạch toán chi phí sản xuất xây dựng cụ thể là các công trình, hạng mục công trình, vì thế phải lập dự toán riêng cho từng công trình, hạng mục công trình hay từng giai đoạn của công trình, hạng mục công trình.

Sáu là, Chất lượng sản phẩm chưa thể đánh giá chính xác được ngay khi sản phẩm hoàn thành bàn giao mà còn cần có thời gian bảo hành nên cũng cần có các chi phí bảo hành sản phẩm; chi phí sản xuất xây dựng phát sinh ở cả 3 khâu: khâu chuẩn bị đầu tư, khâu thi công và sau khi sản phẩm hoàn thành.

Các đặc điểm trên đây đã ảnh hưởng trực tiếp đến tổ chức kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm xây dựng trong các doanh nghiệp xây dựng.

1.2. CHI PHÍ SẢN XUẤT VÀ GIÁ THÀNH SẢN PHẨM TRONG DOANH NGHIỆP XÂY DỰNG

1.2.1. Khái niệm, phân loại chi phí sản xuất

1.2.1.1. Khái niệm chi phí sản xuất

Theo chuẩn mực kế toán Việt Nam - Chuẩn mực số 01 “Chuẩn mực chung” (VAS 01) định nghĩa chi phí: “*Là tổng các khoản làm giảm lợi ích kinh tế trong kỳ kế toán dưới hình thức các khoản tiền chi ra, các khoản khấu trừ tài sản hoặc phát sinh các khoản nợ dẫn đến làm giảm vốn chủ sở hữu không bao gồm khoản phân phối cho cổ đông hoặc chủ sở hữu*”. [1, tr.13]

Chi phí được xem xét theo từng kỳ kế toán và là các khoản mục trong BCTC. Chi phí được ghi nhận, phản ánh theo những nguyên tắc nhất định. Vậy để tiến hành sản xuất kinh doanh, các doanh nghiệp phải huy động và sử dụng các nguồn lực như nguồn vốn, nguồn nhân lực, vật lực... để tạo ra sản phẩm hay hoàn thành công việc, lao vụ của mình. Những chi phí mà doanh nghiệp phải bỏ ra để phục vụ sản xuất được gọi là CPSX. Chi phí SXKD phát sinh thường xuyên, liên tục trong suốt quá trình sản xuất của doanh nghiệp. Nhưng để phục vụ cho nhu cầu quản lý CPSX kinh doanh phải được tập hợp theo từng kỳ theo tháng, quý, năm.

Theo giáo trình kế toán quản trị doanh nghiệp (Chủ biên PGS.TS Nguyễn Năng Phúc - Nhà xuất bản Đại học Kinh tế quốc dân - Xuất bản năm 2014): *“Chi phí có thể là dòng phí tổn thực tế gắn liền với hoạt động hàng ngày khi tổ chức thực hiện, kiểm tra, ra quyết định, chi phí cũng có thể là dòng phí tổn ước tính để thực hiện dự án, những phí tổn mất đi do chọn lựa phương án, hy sinh cơ hội kinh doanh. Như vậy, chi phí có thể đã thực tế phát sinh, cũng có thể chưa phát sinh mà mới chỉ ước tính; có thể là những cơ hội bị mất đi do chúng ta đã lựa chọn một cơ hội khác. Chi phí không phải gắn liền với một kỳ cụ thể nào mà nó được xem xét gắn liền với các phương án, cơ hội kinh doanh gắn liền với một quyết định cụ thể mà nhà quản trị phải đưa ra. Chi phí là các hy sinh về các lợi ích kinh tế, phản ánh các nguồn lực mà đơn vị sử dụng để cung cấp các sản phẩm, dịch vụ”.* [10,tr.26]

Theo giáo trình kế toán tài chính doanh nghiệp (Chủ biên GS.TS Đặng Thị Loan- Nhà xuất bản Đại học Kinh tế quốc dân- Xuất bản năm 2016): *“Chi phí sản xuất của đơn vị xây dựng là toàn bộ chi phí về lao động sống và lao động vật hóa phát sinh trong quá trình sản xuất và cấu thành lên giá thành sản phẩm xây dựng”* [8,tr.483]

Xét về mặt bản chất thì CPSX là sự chuyển dịch vốn vào đối tượng tính giá nhất định, vốn này được Doanh nghiệp bỏ ra trong quá trình sản xuất. Xuất phát từ mục đích và nguyên tắc kinh doanh thì mọi sản phẩm tạo ra luôn được Doanh nghiệp quan tâm đến hiệu quả mang lại.

Như vậy, CPSX trong ngành xây dựng là biểu hiện bằng tiền của toàn bộ các khoản hao phí về vật tư, tài sản cố định, nhân công, dịch vụ phát sinh trong quá trình sản xuất có liên quan tới khối lượng xây dựng trong một thời kỳ nhất định.

1.2.1.2. Phân loại chi phí sản xuất

Chi phí sản xuất bao gồm nhiều loại có tính chất, công dụng và yêu cầu quản lý khác nhau. Vì vậy để đáp ứng yêu cầu quản lý cũng như công tác kế toán phù hợp với từng loại chi phí, cần phải phân loại CPSX theo những tiêu thức thích hợp.

Trong kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm có một số cách phân loại cơ bản như sau:

+ Phân loại chi phí sản xuất theo nội dung, tính chất của chi phí:

Căn cứ vào nội dung, tính chất kinh tế của chi phí, các chi phí giống nhau được xếp vào một nhóm, không phân biệt chi phí đó phát sinh trong lĩnh vực hoạt động nào, bao gồm:

Chi phí nguyên vật liệu: Là trị giá nguyên liệu, vật liệu chính, vật liệu phụ, nhiên liệu, phụ tùng ... đã sử dụng phục vụ trực tiếp cho quá trình sản xuất.

Chi phí tiền lương, tiền công: Là các khoản chi phí về tiền lương, tiền công phải trả cho cán bộ, công nhân viên của doanh nghiệp tham gia vào quá trình sản xuất.

Các khoản trích theo lương: Là các khoản trích theo lương phải trả cho các cán bộ công nhân viên của doanh nghiệp như BHXH, BHYT, BHTN, KPCĐ.

Chi phí về công cụ, dụng cụ: Là giá trị công cụ, dụng cụ xuất dùng cho sản xuất sản phẩm và được tính phân bổ vào CPSX trong kỳ.

Chi phí khấu hao TSCĐ: Là chi phí về trị giá hao mòn của TSCĐ sử dụng phục vụ trực tiếp cho quá trình sản xuất.

Chi phí dịch vụ mua ngoài: Là các khoản chi phí về dịch vụ phục vụ trực tiếp cho quá trình sản xuất như: Vận chuyển, điện thoại, nước,...

Chi phí khác bằng tiền: Là những khoản chi phí trực tiếp khác như: tiếp khách, hội nghị, thuế tài nguyên (nếu có).

+ Phân loại chi phí sản xuất theo công dụng và mục đích sử dụng của chi phí:

Theo công dụng và mục đích sử dụng của chi phí thì những chi phí có công dụng như nhau sẽ được xếp vào một yếu tố, bao gồm:

Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp: là toàn bộ giá trị của “nguyên vật liệu chính”, “vật liệu phụ”,... được sử dụng trực tiếp cho quá trình sản xuất.

Chi phí nhân công trực tiếp: là toàn bộ chi phí trả cho công nhân tham gia vào sản xuất trực tiếp ra sản phẩm như tiền lương, các khoản phụ cấp, các khoản trích theo lương như BHXH, BHYT, BHTN, KPCĐ trích theo lương của công nhân trực tiếp sản xuất.

Chi phí sử dụng máy thi công: là những chi phí liên quan đến các khoản lương chính, lương phụ, phụ cấp lương phải trả cho công nhân trực tiếp điều khiển xe, máy thi công, phục vụ máy thi công như: chi phí vận chuyển, cung cấp nhiên liệu, vật liệu... cho xe, máy thi công.

Chi phí sản xuất chung: là những chi phí liên quan đến việc phục vụ và quản lý sản xuất trong phạm vi các phân xưởng, tổ đội sản xuất bao gồm chi phí nhân viên phân xưởng, chi phí khấu hao TSCĐ, chi phí vật liệu, công cụ dụng cụ, chi phí dịch vụ mua ngoài... phục vụ cho sản xuất.

+ Phân loại chi phí sản xuất theo mức độ hoạt động:

Theo mức độ hoạt động thì chi phí được chia thành: Biến phí, định phí, chi phí hỗn hợp chi tiết cụ thể như sau:

Biến phí: là những khoản chi phí có quan hệ tỷ lệ thuận với khối lượng công việc hoàn thành, thường bao gồm: chi phí nguyên vật liệu, chi phí nhân công, chi phí nhiên liệu máy thi công.

Định phí: là những khoản chi phí cố định khi khối lượng sản xuất thay đổi. Định phí trong doanh nghiệp xây dựng bao gồm: chi phí khấu hao TSCĐ sử dụng chung, khấu hao máy thi công, chi phí công cụ dụng cụ, tiền lương nhân viên, cán bộ quản lý được trả cố định theo tháng.

Chi phí hỗn hợp: là loại chi phí mà bản thân nó gồm cả các yếu tố biến phí và định phí. Hỗn hợp trong doanh nghiệp xây dựng bao gồm: chi phí sản xuất chung, chi phí sử dụng máy thi công.

+ Phân loại chi phí sản xuất theo thẩm quyền ra quyết định chi phí:

Theo thẩm quyền ra quyết định, chi phí được chia thành hai loại:

Chi phí kiểm soát được là chi phí mà ở một cấp quản lý nào đó xác định được lượng phát sinh của nó, có thẩm quyền quyết định về sự phát sinh chi phí đó, cấp quản lý đó kiểm soát được những chi phí này.

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

Các nhà quản trị cấp cao có phạm vi, quyền hạn rộng đối với chi phí hơn các nhà quản trị cấp thấp và thường ở các cấp quản lý thấp mới có chi phí không kiểm soát được. Việc xác định chi phí kiểm soát được và chi phí không kiểm soát được ở từng cấp quản lý có thể sẽ không giống nhau vì nó phụ thuộc vào sự phân cấp quản lý ở mỗi doanh nghiệp.

+ Phân loại chi phí sản xuất nhằm phục vụ cho việc ra quyết định:

Theo quan điểm này, chi phí bao gồm: Chi phí chênh lệch, chi phí chìm và chi phí cơ hội.

Chi phí chênh lệch: là những khoản chi phí có ở phương án sản xuất kinh doanh này nhưng không có hoặc chỉ có một phần ở phương án sản xuất kinh doanh khác. Chi phí chênh lệch là một trong những căn cứ quan trọng để lựa chọn phương án kinh doanh tối ưu.

Chi phí cơ hội: là lợi ích bị mất đi khi lựa chọn phương án kinh doanh này thay vì chọn phương án kinh doanh khác. Trong kinh doanh, mọi khoản chi phí phát sinh đều được phản ánh và theo dõi trên sổ kế toán cũng như báo cáo kế toán. Tuy nhiên, có một loại chi phí hoàn toàn không được phản ánh trên sổ kế toán nhưng lại rất quan trọng, phải được xem xét, cân nhắc mỗi khi doanh nghiệp cần lựa chọn phương án kinh doanh, đó là chi phí cơ hội.

Chi phí chìm: là chi phí mà doanh nghiệp phải gánh chịu bất cả đã lựa chọn phương án hay hành động nào. Chi phí chìm có trong tất cả các phương án sản xuất kinh doanh được đưa ra xem xét, chọn lựa...

1.2.2. Khái niệm, phân loại giá thành sản phẩm xây dựng

1.2.2.1. Khái niệm giá thành sản phẩm xây dựng

Theo giáo trình kế toán tài chính doanh nghiệp (Chủ biên GSTS Đặng Thị Loan - Nhà xuất bản Đại học Kinh tế quốc dân - Xuất bản năm 2016) thì “*Giá thành sản phẩm xây dựng là những chi phí về lao động sống, lao động vật hoá và các chi phí khác biểu hiện bằng tiền mà doanh nghiệp xây dựng đã bỏ ra để hoàn thành khối lượng xây dựng, công trình hạng mục công trình theo quy định sản phẩm*”

xây dựng có thể là công trình hoàn thành toàn bộ, giá thành sản phẩm xây dựng mang tính chất cá biệt, mỗi hạng mục công trình, công trình hay khối lượng xây dựng khi đã hoàn thành đều có giá riêng giá thành sản phẩm xây dựng là chỉ tiêu kinh tế tổng hợp phản ánh chất lượng hoạt động sản xuất, phản ánh kết quả sử dụng các loại tài sản vật tư, lao động, tiền vốn trong quá trình sản xuất cũng như các giải pháp kinh tế kỹ thuật mà doanh nghiệp đã sử dụng nhằm tiết kiệm chi phí sản xuất và hạ giá thành” [8,tr.484]

Theo giáo trình kế toán tài chính doanh nghiệp (Chủ biên GS.TS Ngô Thế Chi TS. Trương Thị Thủy- Nhà xuất bản tài chính - Xuất bản năm 2013) thì “*Giá thành sản phẩm là một chỉ tiêu mang tính giới hạn và xác định, vừa mang tính chất khách quan vừa mang tính chất chủ quan. Trong hệ thống các chỉ tiêu quản lý của doanh nghiệp, giá thành sản phẩm là chỉ tiêu kinh tế tổng hợp, phản ánh kết quả sử dụng các loại tài sản trong quá trình sản xuất kinh doanh, cũng như tính đúng đắn của những giải pháp quản lý mà doanh nghiệp đã thực hiện để nhằm mục đích hạ thấp chi phí, tăng cao lợi nhuận. Giá thành sản xuất sản phẩm được xác định bao gồm những chi phí về lao động sống, lao động vật hóa và các chi phí khác được dùng để sản xuất hoàn thành một khối lượng sản phẩm nhất định” [9,tr.279]*

Như vậy, tất cả các khoản chi phí (phát sinh trong kỳ, kỳ trước chuyển sang) và các chi phí trích trước có liên quan đến khối lượng xây dựng đã hoàn thành sẽ tạo nên chỉ tiêu giá thành sản phẩm. Giá thành sản phẩm là thước đo giá trị và là chỉ tiêu kinh tế quan trọng trong hệ thống các chỉ tiêu quản lý giúp doanh nghiệp tổng hợp, phản ánh kết quả sử dụng các loại tài sản trong quá trình hoạt động SXKD cũng như đánh giá kết quả vận dụng các giải pháp đã thực hiện nhằm mục đích hạ thấp chi phí, tăng lợi nhuận của đơn vị mình.

1.2.2.2. Phân loại giá thành sản phẩm

Để đáp ứng nhu cầu quản lý, hạch toán và kế hoạch hóa giá thành cũng như yêu cầu xây dựng giá cả hàng hóa, giá thành được xem xét dưới nhiều góc độ, nhiều phạm vi tính toán khác nhau.

* Dưới góc độ kế toán tài chính giá thành được phân loại như sau:

- Xét theo thời điểm tính và nguồn số liệu để tính giá thành

Theo cách phân loại này thì giá thành sản phẩm được chia thành 03 loại: Giá thành kế hoạch, giá thành định mức và giá thành thực tế.

+ Giá thành kế hoạch: được tính trên cơ sở CPSX kế hoạch và khối lượng xây dựng kế hoạch. Việc tính giá thành kế hoạch do phòng kế hoạch lập dự toán và được tiến hành trước khi bắt đầu quá trình xây dựng.

+ Giá thành định mức: được tính trên cơ sở các định mức chi phí hiện hành và chỉ tính cho đơn vị sản phẩm (như định mức chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, định mức chi phí nhân công trực tiếp, định mức chi phí sản xuất chung). Việc tính giá thành định mức cũng được thực hiện trước khi tiến hành sản xuất sản phẩm. “Giá thành thực tế” được tính trên cơ sở số liệu CPSX thực tế đã phát sinh và tập hợp trong kỳ cũng như sản lượng sản phẩm thực tế sản xuất trong kỳ.

Giá thành thực tế: chỉ có thể tính toán được sau khi kết thúc quá trình sản xuất và được tính toán cho cả chỉ tiêu tổng giá thành và giá thành đơn vị

- Xét theo phạm vi phát sinh chi phí:

Theo phạm vi phát sinh chi phí, giá thành sản phẩm được chia làm 2 loại:

+ Giá thành công tác xây dựng thực tế: phản ánh giá thành của một khối lượng công tác xây dựng đã hoàn thành đến điểm dừng kỹ thuật hợp lý.

+ Giá thành công trình, hạng mục công trình hoàn thành: là toàn bộ chi phí chi ra để tiến hành thi công công trình, hạng mục công trình từ khi khởi công đến khi hoàn thành bàn giao cho bên chủ đầu tư.

* Dưới góc độ kế toán quản trị giá thành được phân loại như sau:

Trong kế toán quản trị trên cơ sở chi phí sản xuất được phân chia thành biến phí và định phí. Giá thành sản xuất sản phẩm được chia thành 04 loại:

+ Giá thành sản xuất toàn bộ: Là loại giá thành mà trong đó bao gồm toàn bộ biến phí và định phí thuộc chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, chi phí nhân công trực tiếp, chi phí sản xuất chung tính cho sản phẩm hoàn thành;

+ Giá thành sản xuất theo biến phí: Là loại giá thành mà trong đó chỉ bao gồm biến phí thuộc chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, chi phí nhân công trực tiếp, chi phí sản xuất chung (biến phí sản xuất) tính cho sản phẩm hoàn thành;

+ Giá thành sản xuất có phân bổ hợp lý định phí sản xuất: Là loại giá thành trong đó bao gồm toàn bộ biến phí sản xuất tính cho sản phẩm sản xuất hoàn thành

và một phần định phí sản xuất được phân bổ trên cơ sở mức hoạt động thực tế so với mức hoạt động theo công suất thiết kế;

+ Giá thành toàn bộ theo biến phí: Là loại giá thành sản phẩm trong đó bao gồm toàn bộ biến phí (biến phí sản xuất, biến phí bán hàng, biến phí quản lý doanh nghiệp) tính cho sản phẩm tiêu thụ.

1.3. KẾ TOÁN CHI PHÍ SẢN XUẤT VÀ GIÁ THÀNH SẢN PHẨM XÂY DỰNG TRÊN GÓC ĐỘ KẾ TOÁN TÀI CHÍNH

1.3.1. Sự chi phối của các nguyên tắc kế toán chung tới kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm xây dựng

Chuẩn mực kế toán Việt Nam số 01 - chuẩn mực chung do Bộ trưởng Bộ Tài Chính ban hành theo quyết định số 165/2002/QĐ-BTC ngày 30 tháng 12 năm 2002 hướng dẫn các nguyên tắc và yêu cầu kế toán cơ bản cho doanh nghiệp. Theo chuẩn mực số 01, kế toán CPSX và tính giá thành sản phẩm xây dựng phải tuân thủ các nguyên tắc sau:

Nguyên tắc cơ sở dồn tích

Mọi nghiệp vụ kinh tế, tài chính của doanh nghiệp liên quan đến tài sản, nợ phải trả, nguồn vốn chủ sở hữu, doanh thu, chi phí phải được ghi sổ kế toán vào thời điểm phát sinh, không căn cứ vào thời điểm thực chi tiền hoặc tương đương. Cơ sở dồn tích là một trong các nguyên tắc cơ bản nhất chi phối các phương pháp kế toán cụ thể trong doanh nghiệp, nguyên tắc này cho phép tồn tại chênh lệch giữa chi phí ghi nhận và lượng tiền chi ra trong một kỳ, cho phép theo dõi các giao dịch kéo dài qua các kỳ khác nhau. Chi phí sản xuất sẽ bị ảnh hưởng phụ thuộc vào việc lựa chọn chính sách kế toán của doanh nghiệp

Khi phát sinh các nghiệp vụ kinh tế như mua nguyên vật liệu xuất trực tiếp dùng cho sản xuất, chưa thanh toán tiền cho người bán, kế toán giá thành cần ghi nhận luôn chi phí cho sản xuất mà không phụ thuộc vào việc đã thanh toán tiền cho nhà cung cấp hay chưa.

Nguyên tắc giá gốc:

Tài sản phải được ghi nhận theo giá gốc. Giá gốc tài sản được tính theo số tiền hoặc tương đương tiền đã trả, phải trả hoặc tính theo giá trị hợp lý của tài sản đó tại thời điểm ghi nhận tài sản. Như vậy, chi phí sản xuất sản phẩm xây dựng phát sinh

như chi phí nguyên vật liệu, công cụ, dụng cụ... phải được ghi nhận theo số tiền thực tế mà đơn vị đã chi ra để xây dựng công trình đó đến khi nghiệm thu bàn giao cho chủ đầu tư.

Nguyên tắc thận trọng

Kế toán CPSX sản phẩm xây dựng ghi nhận chi phí sản xuất ngay khi có bằng chứng về khả năng phát sinh chi phí. Bằng chứng ghi nhận chi phí sản xuất như phiếu xuất kho, hóa đơn GTGT, phiếu chi, ủy nhiệm chi... Bên cạnh đó, doanh nghiệp cần phải xem xét trích lập các khoản dự phòng giảm giá hàng tồn kho khi xem xét giá thị trường của hàng tồn kho có xu hướng giảm, nhưng không được lập quá lớn hay thực hiện trích trước các chi phí sửa chữa lớn TSCĐ, tiền lương nghỉ phép của công nhân sản xuất trực tiếp...

Nguyên tắc nhất quán

Doanh nghiệp đã áp dụng chính sách, phương pháp kế toán nào phải thống nhất qua các kỳ kế toán để đảm bảo tính có thể so sánh được khách quan các kỳ với nhau. Các chính sách và phương pháp kế toán ảnh hưởng đến chi phí sản xuất như: phương pháp tính giá xuất kho nguyên vật liệu, phương pháp tính khấu hao TSCĐ, cần phải được thực hiện thống nhất ít nhất trong một kỳ kế toán năm, trường hợp có sự thay đổi về chính sách và phương pháp kế toán cần phải giải trình lý do và ảnh hưởng của sự thay đổi đó đến các thông tin tài chính trình bày trên các báo cáo tài chính.

Doanh nghiệp có thể lựa chọn phương pháp tính khấu hao TSCĐ, thời gian và giá trị phân bổ công cụ dụng cụ qua nhiều kỳ, thời gian tính phân bổ chi phí sửa chữa lớn TSCĐ nhưng phải nhất quán qua các kỳ; việc lựa chọn phương pháp tính giá xuất kho của hàng tồn kho khác nhau sẽ phản ánh giá trị nguyên vật liệu trực tiếp cấu thành sản phẩm xây dựng khác nhau.

Nguyên tắc phù hợp

Khi ghi nhận một khoản doanh thu thì phải ghi nhận một khoản chi phí tương ứng liên quan đến việc tạo ra khoản doanh thu đó. Kế toán chi phí sản xuất sản phẩm xây dựng phải phản ánh đầy đủ, chính xác các chi phí phát sinh phù hợp với doanh thu. Các chi phí sản xuất sản phẩm xây dựng như chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, chi phí nhân công trực tiếp, chi phí khấu hao TSCĐ dùng cho hoạt động xây

dụng... cần được phân bổ đều và hợp lý cho các kỳ sử dụng, các công trình sử dụng, các chi phí này sẽ ảnh hưởng đến giá vốn sản phẩm xây dựng, do đó cần phải phù hợp với doanh thu tương ứng khi bàn giao, nghiệm thu sản phẩm xây dựng hoàn thành cho chủ đầu tư.

1.3.2. Đối tượng và phương pháp tập hợp chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm xây dựng

1.3.2.1. Đối tượng kế toán chi phí sản xuất

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

Trong sản xuất xây dựng, do tính chất phức tạp của quy trình công nghệ, loại hình sản xuất đơn chiếc, sản phẩm xây dựng có giá trị kinh tế lớn, thường được phân chia thành nhiều hạng mục thi công, bộ phận thi công. Mỗi hạng mục công trình đều có dự toán, thiết kế riêng, cấu tạo vật chất khác nhau nên tùy thuộc vào khối lượng công việc, năng lực quản lý của mỗi đơn vị xây dựng mà đối tượng hạch toán chi phí sản xuất có thể là công trình, hay hạng mục công trình

1.3.2.2. Phương pháp tập hợp chi phí sản xuất xây dựng

Tùy theo từng loại chi phí và điều kiện cụ thể, kế toán có thể vận dụng phương pháp tập hợp CPSX thích hợp như sau:

Phương pháp trực tiếp: Chi phí phát sinh liên quan trực tiếp cho công trình, hạng mục công trình thường được dùng trong trường hợp CPSX phát sinh có liên quan trực tiếp đến từng đối tượng kế toán CPSX riêng biệt. Do đó, có thể căn cứ vào chứng từ ban đầu để hạch toán trực tiếp cho từng đối tượng khác nhau.

Phương pháp phân bổ gián tiếp: sử dụng trong trường hợp CPSX phát sinh có liên quan đến nhiều đối tượng kế toán chi phí và không tổ chức ghi chép riêng cho từng đối tượng. Vì thế, phải tập hợp chung nhiều đối tượng, sau đó lựa chọn tiêu chuẩn phân bổ thích hợp để phân bổ khoản chi phí này cho từng đối tượng kế toán chi phí.

Nhìn chung kế toán phải căn cứ vào đối tượng tập hợp chi phí, cơ cấu tổ chức sản xuất, trình độ quản lý hạch toán của đơn vị để áp dụng phương pháp tập hợp chi phí sản xuất thích hợp như:

- Trong trường hợp doanh nghiệp xác định đối tượng chi phí sản xuất là công trình hay hạng mục công trình thì hàng tháng căn cứ vào phát sinh có liên quan đến công trình, hạng mục công trình nào thì tập hợp chi phí trực tiếp cho công trình, hạng mục công trình đó.

Việc phân bổ chi phí cho từng đối tượng thường được tiến hành theo hai bước sau:

Bước 1: Xác định hệ số phân bổ theo công thức sau: $H = C / T$

Trong đó:

H: Hệ số phân bổ chi phí

C: Là tổng chi phí cần phân bổ cho các đối tượng

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

Bước 2: Xác định chi phí cần phân bổ cho từng đối tượng tập hợp cụ thể: $C_i = H \times T_i$

Trong đó:

C_i : Phần chi phí phân bổ cho đối tượng i

T_i : Tiêu thức phân bổ dùng để phân bổ chi phí của đối tượng i .

Tiêu thức dùng để phân bổ (còn được gọi là đơn bị công) được lựa chọn tùy vào từng trường hợp cụ thể. Tính chính xác, độ tin cậy của thông tin về chi phí phụ thuộc rất nhiều vào tính hợp lý của tiêu chuẩn phân bổ được lựa chọn.

Việc xác định tiêu chuẩn phân bổ chi phí có thể được xác định riêng rẽ theo từng nội dung chi phí cần phân bổ, khi đó cũng phải xác định hệ số phân bổ theo từng nội dung chi phí này hoặc cũng có thể xác định chung cho tất cả các chi phí cần phân bổ. Việc xác định tiêu chuẩn phân bổ tùy thuộc vào đặc thù cụ thể của từng doanh nghiệp

1.3.2.3. Đối tượng tính giá thành sản phẩm xây dựng

Xác định đối tượng tính giá thành là công việc cần thiết cho việc tính giá thành sản phẩm của kế toán. Doanh nghiệp phải căn cứ vào đặc điểm của sản xuất sản phẩm hàng hóa mà doanh nghiệp đã tiến hành, căn cứ vào tính chất sản phẩm và

đặc điểm cung cấp sử dụng từng loại sản phẩm đó mà xác định đối tượng tính giá cho phù hợp. Bên cạnh đó cần phải xem xét doanh nghiệp tổ chức hoạt động sản xuất là sản xuất đơn chiếc hay sản xuất hàng loạt, quy mô sản xuất là lớn hay nhỏ.

Từ những căn cứ trên cho chúng ta thấy đối tượng tính giá thành thường trùng với đối tượng tập hợp CPSX. Đó có thể là từng công trình, hạng mục công trình hay khối lượng xây dựng hoàn thành. Đây là căn cứ để kế toán mở các phiếu tính giá thành sản phẩm, lập theo từng đối tượng phục vụ cho quá trình kiểm tra tình hình thực hiện kế hoạch giá thành sản phẩm, tính toán hiệu quả xác định chính xác thu nhập.

1.3.2.4. Kỳ tính giá thành

Kỳ tính giá thành là thời kỳ mà bộ phận kế toán giá thành cần phải tiến hành công việc tính giá thành cho các đối tượng tính giá thành. Kỳ tính giá thành này là từ khi công trình bắt đầu thi công cho đến khi đạt điểm dừng kỹ thuật áp dụng với những công trình có thời gian kéo dài nhiều năm, những bộ phận không tách ra để đưa vào sử dụng được, khi từng phần việc lắp đặt đạt đến điểm dừng kỹ thuật hợp lý theo thiết kế tính toán sẽ tính giá thành cho khối lượng công tác được hoàn thành bàn giao.

1.3.2.5. Phương pháp tính giá thành sản phẩm xây dựng

Tùy theo đặc điểm của từng đối tượng tính giá thành và mối quan hệ giữa các đối tượng tập hợp CPSX và đối tượng tính giá thành mà kế toán phải 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 dựng, thường áp dụng các phương pháp tính giá thành sau:

+ *Phương pháp tính giá thành gián đơn (hay còn gọi là phương pháp tính giá thành trực tiếp)*

Theo phương pháp này chi phí sản xuất được tập hợp trực tiếp cho một công trình từ khi khởi công đến khi hoàn thành chính là tổng giá thành của một công trình đó.

Tổng giá thành sản phẩm sản xuất = Tổng CPSX đã tập hợp theo CT, HMCT

Trường hợp công trình chưa hoàn thành mà có khối lượng xây dựng hoàn thành bàn giao, thì giá thực tế của khối lượng xây dựng hoàn thành bàn giao được xác định như sau:

$$\begin{aligned} \text{Giá thành thực tế của sản phẩm hoàn thành bàn giao} &= \text{Chi phí dở dang đầu kỳ} + \text{Chi phí thực tế phát sinh trong kỳ} - \text{Chi phí dở dang cuối kỳ} \\ &+ \text{Phương pháp tổng cộng chi phí} \end{aligned}$$

Giá thành sản phẩm xây dựng được xác định bằng cách cộng tất cả CPSX ở từng đội sản xuất, từng giai đoạn công việc, từng hạng mục công trình.

$$Z = Dđk + (C1 + C2 + \dots + Cn) - Dnk$$

Trong đó:

Z: Là giá thành sản phẩm xây dựng

C1 Cn: Là CPSX ở từng đội SXKD hay từng giai đoạn công việc.

Phương pháp giá thành này tương đương đối dễ dàng, chính xác, được áp dụng tại các đơn vị mà quá trình xây dựng được tập hợp ở nhiều đội xây dựng, nhiều giai đoạn công việc. Với phương pháp này yêu cầu kế toán phải tập hợp đầy đủ chi phí cho từng công việc, từng hạng mục công trình. Bên cạnh các chi phí trực tiếp được phân bổ ngay, các chi phí gián tiếp (chi phí chung) phải được phân bổ theo tiêu thức nhất định.

+Phương pháp tính giá thành theo định mức

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 xác định số chênh lệch. Tập hợp thường xuyên và phân tích những chênh lệch đó để kịp thời tìm ra những biện pháp khắc phục nhằm hạ giá thành sản phẩm.

Trên cơ sở tính giá thành định mức, số chênh lệch do thay đổi định mức, kết hợp với việc theo dõi chính xác số chênh lệch so với định mức, kế toán tiến hành xác định giá thực tế của sản phẩm xây dựng theo công thức.

$$\begin{aligned} \text{Giá thành thực tế của sản phẩm} &= \text{Giá thành định mức sản phẩm} \pm \text{Chênh lệch do thay đổi định mức} \pm \text{Chênh lệch so với định mức} \end{aligned}$$

+ *Phương pháp tính giá thành theo đơn đặt hàng:*

Đối với các đơn vị xây dựng, phương pháp này áp dụng trong trường hợp các đơn vị nhận thầu xây dựng theo đơn đặt hàng và như vậy đối tượng tập hợp CPSX và tính giá thành là theo từng đơn đặt hàng. Theo phương pháp này, CPSX được tập hợp theo từng đơn đặt hàng và khi nào hoàn thành công trình thì CPSX tập hợp được chính là giá thành thực tế của đơn đặt hàng. Những đơn đặt hàng chưa sản xuất xong thì toàn bộ CPSX đã tập hợp được theo đơn đặt hàng đó là CPSX của khối lượng xây dựng dở dang.

Phương pháp này áp dụng trong trường hợp nhận thầu lắp đặt theo đơn đặt hàng. Khi đó đối tượng tập hợp chi phí là từng đơn đặt hàng, đối tượng tính giá thành là đơn đặt hàng đã hoàn thành. Kỳ tính giá thành không cần phù hợp với kỳ báo cáo mà là khi đơn đặt hàng hoàn thành.

Theo phương pháp này, hàng tháng chi phí sản xuất thực tế phát sinh được tập hợp theo đơn đặt hàng bằng phương pháp trực tiếp hay gián tiếp. Cuối kỳ, căn cứ vào chi phí sản xuất tập hợp được cho từng đơn đặt hàng theo từng khoản mục chi phí ghi vào bảng tính giá thành của đơn đặt hàng tương ứng.

- Đối với đơn đặt hàng đã hoàn thành: khi có đủ hồ sơ chứng từ, kế toán tính giá thành đơn đặt hàng bằng cách cộng lũy kế chi phí trên bảng tính giá thành của đơn đặt hàng đó, chi phí từ khi bắt đầu thi công đến khi đơn đặt hàng hoàn thành. Nếu đơn đặt hàng gồm nhiều hạng mục công trình; sau khi tính giá thành cho đơn đặt hàng hoàn thành, kế toán thực hiện tính giá thành cho từng hạng mục công trình bằng cách căn cứ vào giá thành thực tế của đơn đặt hàng hoàn thành và giá thành dự toán của các hạng mục công trình đó, công thức tính như sau:

$$Z_i = \frac{Z_{ddh}}{Z_{dt}} \times Z_{idt}$$

Trong đó: Z_i : Giá thành sản xuất thực tế của hạng mục công trình.

Z_{ddh} : Giá thành sản xuất thực tế của đơn đặt hàng hoàn thành.

Z_{dt} : Giá thành dự toán của các hạng mục công trình thuộc đơn đặt hàng hoàn thành.

Z_{idt} : Giá thành dự toán của hạng mục công trình.

- Đối với đơn đặt hàng chưa hoàn thành; kế toán cộng chi phí lũy kế từ kỳ bắt đầu thi công đến thời điểm xác định chính là giá trị sản phẩm lắp đặt dở dang, bảng tính giá thành của các đơn đặt hàng chưa xong được coi là Báo cáo chi phí sản xuất lắp đặt dở dang. Ngoài ra, tùy vào đối tượng tính giá thành, đặc điểm tổ chức sản xuất và điều kiện cụ thể mà doanh nghiệp có thể áp dụng các phương pháp tính giá thành khác như: tính giá thành theo tỷ lệ, theo hệ số, theo phương pháp kết hợp,...

1.3.3. Kế toán chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm trong các doanh nghiệp xây dựng

1.3.3.1. Chứng từ sử dụng

Để hạch toán chi phí sản xuất, chứng từ kế toán sử dụng bao gồm:

- + Phiếu xuất kho (mẫu 01-VT)
- + Biên bản kiểm nghiệm vật tư, công cụ, sản phẩm, hàng hóa (Mẫu 03-VT)
- + Phiếu báo vật tư còn lại cuối kỳ (Mẫu 04-VT)
- + Bảng phân bổ nguyên liệu, vật liệu, công cụ, dụng cụ (Mẫu số 07-VT)
- + Bảng chấm công (Mẫu số 01a - LĐTL)
- + Bảng thanh toán tiền lương (Mẫu số 02 - LĐTL)
- + Bảng kê trích nộp các khoản theo lương (Mẫu số 10 - LĐTL)
- + Bảng phân bổ tiền lương và BHXH (Mẫu số 11- LĐTL)
- + Hợp đồng giao khoán
- + Bảng tổng hợp phân bổ chi phí sử dụng máy thi công
- + Bảng tổng hợp phân bổ chi phí sản xuất chung
- + Bảng tính và phân bổ khấu hao
- + Phiếu kết chuyển kế toán

1.3.3.2. Tài khoản sử dụng

Theo chế độ kế toán ban hành theo thông tư 133/2016/TT-BTC ngày 26/8/2016 của bộ tài chính áp dụng chung cho các doanh nghiệp nhỏ và vừa, để phục vụ việc tập hợp chi phí sản xuất, kế toán sử dụng tài khoản:

TK 154 - Chi phí sản xuất, kinh doanh dở dang.

Tài khoản này dùng để phản ánh tổng hợp chi phí sản xuất, kinh doanh phục vụ cho việc tính giá thành sản phẩm, dịch vụ ở doanh nghiệp hạch toán hàng tồn kho theo phương pháp kê khai thường xuyên. Ở những doanh nghiệp hạch toán

hàng tồn kho theo phương pháp kiểm kê định kỳ, Tài khoản 154 chỉ phản ánh giá trị thực tế của sản phẩm, dịch vụ dở dang đầu kỳ và cuối kỳ.

Tài khoản 154 “Chi phí sản xuất, kinh doanh dở dang” phản ánh chi phí sản xuất, kinh doanh phát sinh trong kỳ; chi phí sản xuất, kinh doanh của khối lượng sản phẩm, dịch vụ hoàn thành trong kỳ; chi phí sản xuất, kinh doanh dở dang đầu kỳ, cuối kỳ của các hoạt động sản xuất, kinh doanh chính, phụ và thuê ngoài gia công chế biến ở các doanh nghiệp sản xuất hoặc ở các doanh nghiệp kinh doanh dịch vụ. Tài khoản 154 cũng phản ánh chi phí sản xuất, kinh doanh của các hoạt động sản xuất, gia công chế biến, hoặc cung cấp dịch vụ của các doanh nghiệp thương mại, nếu có tổ chức các loại hình hoạt động này.

Chi phí sản xuất, kinh doanh hạch toán trên tài khoản 154 phải được chi tiết theo địa điểm phát sinh chi phí (phân xưởng, bộ phận sản xuất, đội sản xuất, công trường, ...); theo loại, nhóm sản phẩm, hoặc chi tiết, bộ phận sản phẩm; theo từng loại dịch vụ hoặc theo từng công đoạn dịch vụ.

Chi phí sản xuất, kinh doanh phản ánh trên tài khoản 154 gồm những chi phí sau:

- Chi phí nguyên liệu, vật liệu trực tiếp;
- Chi phí nhân công trực tiếp;
- Chi phí sử dụng máy thi công (đối với hoạt động xây lắp);
- Chi phí sản xuất chung.

Bên Nợ:

- Các chi phí nguyên liệu, vật liệu trực tiếp, chi phí nhân công trực tiếp, chi phí sử dụng máy thi công, chi phí sản xuất chung phát sinh trong kỳ liên quan đến sản xuất sản phẩm và chi phí thực hiện dịch vụ;

- Các chi phí nguyên liệu, vật liệu trực tiếp, chi phí nhân công trực tiếp, chi phí sử dụng máy thi công, chi phí sản xuất chung phát sinh trong kỳ liên quan đến giá thành sản phẩm xây dựng công trình hoặc giá thành xây dựng theo giá khoán nội bộ;

- Kết chuyển chi phí sản xuất, kinh doanh dở dang cuối kỳ (trường hợp doanh nghiệp hạch toán hàng tồn kho theo phương pháp kiểm kê định kỳ).

Bên Có:

- Giá thành sản xuất thực tế của sản phẩm đã chế tạo xong nhập kho, chuyển đi bán, tiêu dùng nội bộ ngay hoặc sử dụng ngay vào hoạt động XD/CB;
- Giá thành sản xuất sản phẩm xây dựng hoàn thành bàn giao từng phần, hoặc toàn bộ tiêu thụ trong kỳ; hoặc bàn giao cho doanh nghiệp nhận thầu chính xây dựng (cấp trên hoặc nội bộ); hoặc giá thành sản phẩm xây dựng hoàn thành chờ tiêu thụ;
- Chi phí thực tế của khối lượng dịch vụ đã hoàn thành cung cấp cho khách hàng;
- Trị giá phế liệu thu hồi, giá trị sản phẩm hỏng không sửa chữa được;
- Trị giá nguyên liệu, vật liệu, hàng hóa gia công xong nhập lại kho;
- Phản ánh chi phí nguyên vật liệu, chi phí nhân công vượt trên mức bình thường không được tính vào trị giá hàng tồn kho mà phải tính vào giá vốn hàng bán của kỳ kế toán. Đối với doanh nghiệp sản xuất theo đơn đặt hàng, hoặc doanh nghiệp có chu kỳ sản xuất sản phẩm dài mà hàng kỳ kế toán đã phản ánh chi phí sản xuất chung cố định vào TK 154 đến khi sản phẩm hoàn thành mới xác định được chi phí sản xuất chung cố định không được tính vào trị giá hàng tồn kho thì phải hạch toán vào giá vốn hàng bán (Có TK 154, Nợ TK 632);
- Kết chuyển chi phí sản xuất, kinh doanh dở dang đầu kỳ (trường hợp doanh nghiệp hạch toán hàng tồn kho theo phương pháp kiểm kê định kỳ).

1.3.3.3. Phương pháp kế toán**Phương pháp hạch toán kế toán chi phí nguyên vật liệu trực tiếp:**

Khi xuất kho NVL, CCDC dùng cho hoạt động xây lắp trong kỳ: Kế toán ghi tăng Chi phí sản xuất kinh doanh dở dang, ghi giảm NVL, CCDC.

+ Trị giá nguyên vật liệu, công cụ dụng cụ phục vụ cho hoạt động sản xuất kinh doanh, hoặc thực hiện dịch vụ trong kỳ, ghi: Tăng TK chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, đồng thời ghi giảm TK nguyên vật liệu; công cụ dụng cụ.

+ Trường hợp mua nguyên vật liệu sử dụng ngay cho hoạt động xây dựng (không qua nhập kho) ghi: tăng TK chi phí sản xuất kinh doanh dở dang TK154, thuế GTGT được khấu trừ, đồng thời ghi giảm TK tiền mặt, tiền gửi ngân hàng...

+ Khi xuất kho NVL phục vụ thi công công trình không dùng hết, nhập lại kho, kế toán ghi: Giảm TK chi phí sản xuất kinh doanh dở dang, đồng thời ghi tăng TK nguyên vật liệu.

+ Cuối kỳ kết chuyển chi phí nguyên vật liệu trực tiếp cho từng công trình, hạng mục công trình, kế toán ghi tăng TK chi phí sản xuất kinh doanh dở dang đồng thời ghi giảm TK chi phí nguyên vật liệu trực tiếp.

(Phụ lục 1.1: Kế toán tổng hợp CPSX và giá thành sản phẩm)

Phương pháp hạch toán kế toán chi phí nhân công trực tiếp:

+ Tiền lương và các khoản phụ cấp phải trả cho nhân công sản xuất trực tiếp và các khoản trích BHXH, BHYT, KPCĐ, BHTN theo tỷ lệ quy định tính trên tổng số tiền lương phát sinh, ghi: Tăng TK chi phí sản xuất kinh doanh dở dang (TK154), đồng thời ghi tăng TK phải trả người lao động, TK các khoản trích theo lương.

+ Cuối kỳ, phân bổ và kết chuyển chi phí nhân công trực tiếp ghi: Tăng TK chi phí SXKD dở dang (DN áp dụng phương pháp KKTX) đồng thời ghi giảm TK chi phí nhân công trực tiếp.

(Phụ lục 1.1: Kế toán tổng hợp CPSX và giá thành sản phẩm)

Phương pháp hạch toán kế toán chi phí sử dụng máy thi công:

* Đối với doanh nghiệp có tổ chức bộ máy thi công riêng biệt và có phân cấp hạch toán cho đội máy, có tổ chức kế toán riêng. Các chi phí liên quan đến hoạt động của đội thi công ghi: Tăng TK chi phí MTC, đồng thời ghi giảm TK có liên quan (tiền mặt, tiền gửi ngân hàng, nguyên vật liệu...), ghi tăng TK Phải trả người bán, phải trả người lao động,....

Hạch toán chi phí sử dụng xe, máy và tính giá thành ca xe, máy thực hiện trên TK chi phí SXKD dở dang căn cứ vào giá thành ca máy cung cấp cho các đối tượng xây, lắp (Công trình, hạng mục công trình); tùy theo phương thức tổ chức công tác kế toán và mối quan hệ giữa đội máy thi công với đơn vị xây, lắp công trình để ghi sổ.

+ Nếu doanh nghiệp thực hiện theo phương thức cung cấp lao vụ máy lẫn nhau giữa các bộ phận. Kế toán ghi: Tăng TK chi phí sử dụng máy thi công, đồng thời ghi giảm TK chi phí SXKDDD.

* Đối với doanh nghiệp không tổ chức đội máy thi công riêng biệt được hạch toán như sau:

+ Căn cứ vào số tiền lương, tiền công và các khoản khác phải trả cho công nhân điều khiển xe, máy, phục vụ xe, máy ghi: Tăng TK chi phí sử dụng máy thi công, đồng thời ghi giảm TK phải trả người lao động

+ Khi xuất kho nguyên vật liệu, công cụ, dụng cụ sử dụng cho hoạt động của xe, máy thi công trong kỳ ghi: Tăng TK chi phí sử dụng máy thi công, ghi giảm TK nguyên vật liệu, công cụ dụng cụ

+ Trường hợp mua vật liệu, công cụ sử dụng ngay (không qua nhập kho) cho hoạt động của xe, máy thi công trong kỳ, ghi: Tăng TK chi phí sử dụng máy thi công, thuế GTGT được khấu trừ, đồng thời ghi giảm TK tiền mặt, tiền gửi ngân hàng...

+ Trích khấu hao xe, máy thi công sử dụng ở đội xe, máy thi công, ghi: Tăng TK chi phí MTC, ghi tăng TK hao mòn TSCĐ

+ Chi phí dịch vụ mua ngoài, chi phí bằng tiền khác phát sinh (sửa chữa xe, MTC, điện, nước, tiền thuê TSCĐ,...), ghi: Tăng TK chi phí sử dụng MTC, thuế GTGT được khấu trừ, đồng thời ghi giảm TK tiền mặt, tiền gửi ngân hàng,....

Cuối kỳ kết chuyển hoặc phân bổ chi phí sử dụng máy thi công theo từng công trình, hạng mục công trình, ghi: Tăng TK chi phí SXKD dở dang (DN áp dụng phương pháp KKTX), TK giá thành sản phẩm (DN áp dụng phương pháp KKĐK), đồng thời ghi giảm TK chi phí sử dụng MTC

(Phụ lục 1.1: Kế toán tổng hợp CPSX và giá thành sản phẩm)

Phương pháp hạch toán kế toán chi phí sản xuất chung:

Chi phí sản xuất chung phản ánh chi phí sản xuất của đội, công trường xây dựng gồm: Lương nhân viên quản lý phân xưởng, tổ, đội xây dựng; Khoản trích bảo hiểm xã hội, bảo hiểm y tế, bảo hiểm thất nghiệp, bảo hiểm tai nạn lao động, kinh phí công đoàn được tính theo tỉ lệ quy định trên tiền lương phải trả của nhân viên sử dụng máy thi công và nhân viên quản lý phân xưởng, tổ, đội; Khấu hao tài sản cố định dùng chung cho hoạt động của đội và những chi phí khác liên quan đến hoạt động của đội,...

- Khi các chi phí sản xuất chung phát sinh trong kỳ, kế toán ghi tăng chi phí sản xuất, kinh doanh dở dang, thuế GTGT được khấu trừ (nếu có) ghi giảm TK 111, 112, 152, 153, 214, 242, 334, 338,...

- Khi xác định số dự phòng phải trả về bảo hành công trình xây lắp, kế toán ghi tăng chi phí sản xuất, kinh doanh dở dang, ghi giảm dự phòng phải trả.

- Khi phát sinh chi phí sửa chữa và bảo hành công trình, như chi phí nguyên liệu, vật liệu trực tiếp, chi phí nhân công trực tiếp, chi phí sử dụng máy thi công, chi phí sản xuất chung, kế toán ghi tăng chi phí sản xuất, kinh doanh dở dang, thuế GTGT được khấu trừ (nếu có); ghi giảm các TK 112, 152, 153, 214, 331, 334, 338,...

- Khi công việc sửa chữa bảo hành công trình xây lắp hoàn thành bàn giao cho khách hàng, kế toán ghi tăng dự phòng phải trả giảm chi phí sản xuất, kinh doanh dở dang.

- Hết thời hạn bảo hành công trình xây lắp:

+ Nếu công trình không phải bảo hành hoặc số dự phòng phải trả về bảo hành công trình xây lắp lớn hơn chi phí thực tế phát sinh thì số chênh lệch phải hoàn nhập, kế toán ghi tăng dự phòng phải trả; giảm thu nhập khác.

+ Nếu dự phòng phải trả về bảo hành công trình xây lắp nhỏ hơn chi phí thực tế phát sinh thì số chênh lệch phải ghi nhận vào giá vốn trong kỳ, kế toán ghi tăng giá vốn hàng bán, giảm chi phí sản xuất, kinh doanh dở dang.

(Phụ lục 1.1: Kế toán tổng hợp CPSX và giá thành sản phẩm)

*** Đối với doanh nghiệp áp dụng hình thức khoán:**

Trường hợp đơn vị nhận khoán xây lắp nội bộ không tổ chức kế toán riêng:

- Kế toán mở sổ kế toán theo dõi chi tiết cho từng đối tượng nhận khoán

- Việc tạm ứng để thực hiện khối lượng xây lắp và quyết toán về khối lượng nhận khoán thực hiện phải căn cứ vào hợp đồng giao khoán, kèm theo bảng kê khối lượng xây lắp hoàn thành bàn giao được duyệt.

- TK sử dụng: TK 1413 - Tạm ứng chi phí xây lắp giao khoán nội bộ: phản ánh các khoản tạm ứng để thực hiện giá trị khối lượng khoán xây lắp nội bộ trong trường hợp đơn vị nhận khoán không tổ chức kế toán riêng và giá trị quyết toán tạm

ứng được phê duyệt. Các khoản tạm ứng cho thực hiện khối lượng khoán xây lắp bao gồm : Vốn bằng tiền, vật tư, công cụ, ...

+ Khi tạm ứng chi phí để thực hiện giá trị khối lượng giao khoán xây lắp nội bộ gồm: vốn, bằng tiền, vật tư, công cụ....

Nợ TK 1413 - tạm ứng chi phí XL nội bộ

Có TK 111,112,

Có TK 152,153... nếu tạm ứng bằng vật tư

Có TK

+ Căn cứ vào bảng quyết toán tạm ứng về giá trị khối lượng xây lắp hoàn thành bàn giao được duyệt.

Nợ TK 154 - Chi phí sản xuất kinh doanh dở dang

Nợ TK 133 - thuế GTGT được khấu trừ

Có TK 1413 - tạm ứng chi phí XL nội bộ

Trường hợp đơn vị nhận khoán xây lắp nội bộ có tổ chức kế toán riêng:

- Đơn vị cấp trên có thể giao khoán cho đơn vị cấp dưới toàn bộ giá trị của công trình, HMCT, khối lượng xây lắp; hoặc chỉ giao khoán phần chi phí nhân công của khối lượng xây lắp.

- Đơn vị nhận khoán tổ chức công tác kế toán gồm chứng từ kế toán, hệ thống tài khoản, hệ thống sổ kế toán, báo cáo tài chính theo chế độ kế toán hiện hành và định kỳ nộp báo cáo về phòng kế toán của đơn vị cấp trên để tổng hợp.

- Giám đốc xí nghiệp, đội trưởng đơn vị nhận khoán phải chịu hoàn toàn trách nhiệm về các mặt hoạt động kinh doanh xây lắp.

TK sử dụng :

Đơn vị giao khoán (cấp trên) TK 1362	Đơn vị nhận khoán (cấp dưới) TK 3362
- Phải thu về giá trị khối lượng xây lắp giao khoán nội bộ để HT quá trình giao khoán và nhận sản phẩm xây lắp giao khoán hoàn thành	- Phải trả về giá trị khối lượng xây lắp nhận khoán nội bộ để phản ánh tình hình nhận tạm ứng và quyết toán giá trị khối lượng xây lắp nhận khoán nội bộ

Trường hợp đơn vị nhận khoán tổ chức kế toán riêng nhưng không xác định kết quả kinh doanh riêng

* Kế toán ở đơn vị giao khoán xây lắp nội bộ:

- Khi ứng trước tiền , NVL, chi phí cho đơn vị nhận khoán
 Nợ TK 136- Phải thu về giá trị khối lượng xây lắp giao khoán nội bộ
 Có TK 111,112,152,153,.....
- Chi phí khấu hao phân bổ cho đơn vị nhận khoán.
 Nợ TK 1362 - Phải thu về giá trị khối lượng xây lắp giao khoán nội bộ
 Có TK 214 - hao mòn TSCĐ
- Nhận giá trị khối lượng xây lắp của đơn vị nhận khoán bàn giao(theo giá thực tế)
 Nợ TK 154,
 Có TK 136 - Phải thu về giá trị khối lượng xây lắp giao khoán nội bộ
- Chi phí xây lắp phát sinh tại Đơn vị giao khoán đã tập hợp được liên quan đến công trình được kết chuyển để tính giá thành của công trình khi hoàn thành.
- Thanh toán số tiền còn lại cho đơn vị nhận khoán
 Nợ TK 1362 Phải thu về giá trị khối lượng xây lắp giao khoán nội bộ
 Có TK 111,112 – số tiền còn lại
- * Kế toán tại đơn vị nhận khoán xây lắp nội bộ:
- Khi nhận tiền ứng trước của cấp trên(đơn vị giao khoán)
 Nợ TK 111,112
 Có TK 3362 - Phải trả về giá trị khối lượng xây lắp nhận khoán nội bộ
- Khi nhận khoản ứng trước của đơn vị giao khoán bằng NVL
 Nợ TK 152,153
 Có TK 3362 - Phải trả về giá trị khối lượng xây lắp nhận khoán nội bộ
- Khi mua VL, CCDC nhập kho
 Nợ TK 152,153
 Nợ TK 133 – thuế GTGT được khấu trừ
 Có TK 111,112,331
- Các chi phí xây lắp phát sinh, đơn vị nhận khoán xây lắp tập hợp trên TK 154 chi phí sản xuất kinh doanh dở dang
- + Khi phát sinh chi phí dùng trực tiếp cho xây dựng, lắp đặt
 Nợ TK 154
 Có TK 152- xuất trong kho

Có TK 111,112,331- mua đưa vào xây dựng lắp đặt ở công trình

- Bàn giao giá trị nhận khoán xây lắp nội bộ hoàn thành với đơn vị cấp trên(theo Z thực tế)

Nợ TK 336- Phải trả về giá trị khối lượng xây lắp nhận khoán nội bộ 44

Có TK 154- xây lắp

- Bàn giao VAT cho đơn vị cấp trên

Nợ TK 336(2) - Phải trả về giá trị khối lượng xây lắp nhận khoán nội bộ

Có TK 133 – thuế GTGT được khấu trừ

Trường hợp đơn vị nhận giao khoán hạch toán riêng và xác định kết quả kinh doanh riêng

Việc hạch toán kế toán ở đơn vị giao khoán và nhận khoán xây lắp nội bộ tương tự như trường hợp đơn vị nhận khoán nội bộ không xác định kết quả kinh doanh riêng.

* Kế toán ở đơn vị giao khoán:

- Khi nhận giá trị khối lượng giao khoán XL nội bộ do đơn vị nhận khoán bàn giao:

Nợ TK 154(1) – xây lắp (tính theo giá trị giao khoán, không phải Z của đơn vị nhận khoán)

Nợ tK 133 – Thuế GTGT được khấu trừ

Có TK 136(2) – phải thu về giá trị khối lượng XL giao khoán nội bộ

* Kế toán ở đơn vị nhận khoán:

- Khi bàn giao khối lượng xây lắp đã hoàn thành cho đơn vị giao khoán.

+ Phản ánh giá thành của công trình hoàn thành bàn giao

Nợ TK 632 – giá vốn hàng bán (giá thành SX)

Có TK 154(1) – xây lắp

+ Phản ánh doanh thu của khối lượng XL đã hoàn thành bàn giao cho đơn vị giao khoán (cấp trên)

Nợ TK 336

Có TK 512 – doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ nội bộ

Có TK 3331 – thuế GTGT

+ Thu phần giá trị còn lại

Nợ TK 111,112

Có TK 336

Cuối kỳ kết chuyển xác định kết quả kinh doanh tương tự như các DN bình thường.

1.3.3.4. Đánh giá sản phẩm dở dang trong doanh nghiệp xây dựng

Sản phẩm dở dang cuối kỳ là khối lượng sản phẩm, công việc xây dựng trong quá trình sản xuất xây dựng chưa đạt đến điểm dừng kỹ thuật hợp lý theo quy định. Khác với các doanh nghiệp sản xuất khác, trong các doanh nghiệp xây dựng, việc đánh giá sản phẩm xây dựng dở dang tùy thuộc vào phương thức thanh toán với bên giao thầu.

+ Nếu thực hiện “thanh toán theo giá trị khối lượng sản phẩm thực hiện” thì giá trị sản phẩm dở dang cuối kỳ là tổng CPSX kinh doanh được tập hợp đến thời điểm cuối kỳ.

+ Nếu thực hiện “thanh toán theo tiến độ” (theo điểm dừng kỹ thuật hợp lý) thì sản phẩm dở dang là khối lượng sản phẩm xây dựng chưa đạt tới điểm dừng kỹ thuật hợp lý và được đánh giá theo CPSX kinh doanh thực tế.

Trình tự đánh giá sản phẩm xây dựng dở dang: cuối kỳ, kiểm kê xác định khối lượng xây dựng dở dang, mức độ hoàn thành: Căn cứ vào dự toán xác định giá dự toán của khối lượng xây dựng dở dang cuối kỳ theo mức độ hoàn thành; Tính hệ số giữa chi phí thực tế với chi phí dự toán của khối lượng xây dựng theo mức độ hoàn thành:

$$H = \frac{\text{Chi phí xây dựng dở dang đầu kỳ} + \text{Chi phí xây dựng phát sinh trong kỳ}}{\text{Giá dự toán của khối lượng xây dựng theo mức độ hoàn thành.}}$$

Tính chi phí thực tế của khối lượng xây dựng dở dang cuối kỳ:

Chi phí thực tế của khối lượng xây dựng dở dang cuối kỳ = Chi phí dự toán của khối lượng xây dựng dở dang cuối kỳ x H

CPSX dở dang cuối kỳ của doanh nghiệp xây dựng dân dụng được tính toán bằng cách lấy tổng chi phí thực tế phát sinh trừ (-) đi giá thành sản phẩm

Trong đó, theo chuẩn mực kế toán số 15 phần công việc hoàn thành được xác định bằng một trong ba phương pháp:

“- Tỷ lệ phần trăm (%) giữa chi phí đã phát sinh của phần công việc đã hoàn thành tại một thời điểm so với tổng chi phí dự toán của hợp đồng;

- Đánh giá phần công việc đã hoàn thành; hoặc

- Tỷ lệ phần trăm (%) giữa khối lượng xây dựng đã hoàn thành so với tổng khối lượng xây dựng phải hoàn thành của hợp đồng.

Việc thanh toán theo tiến độ và những khoản ứng trước nhận được từ khách hàng thường không phản ánh phần công việc đã hoàn thành.” [1, tr.3]

Như vậy, với cả ba phương pháp này, phần hoàn thành công trình hạng mục công trình đều được xác định một cách khoa học phù hợp với doanh thu thực hiện. Từ đó, lấy tổng chi phí phát sinh trừ đi (-) giá thành, sẽ có giá trị sản phẩm dở dang cuối kỳ. Thực hiện đánh giá sản phẩm dở dang theo Chuẩn mực kế toán Việt Nam số 15 vừa đảm bảo nguyên tắc phù hợp của kế toán vừa đơn giản thuận tiện cho công tác kế toán.

1.4. KẾ TOÁN CHI PHÍ SẢN XUẤT, GIÁ THÀNH SẢN PHẨM XÂY DỰNG TRÊN GÓC ĐỘ KẾ TOÁN QUẢN TRỊ

1.4.1. Xây dựng định mức chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm

* Xây dựng định mức CPNVLT:

Trong doanh nghiệp xây dựng, chi phí nguyên vật liệu trực tiếp gồm: Chi phí về các loại nguyên vật liệu chính, vật liệu phụ, phụ tùng thay thế, vật liệu thiết bị xây dựng cơ bản (cát, đá, sỏi, xi măng, sắt, thép,...). Khoản mục này thường chiếm tỷ trọng lớn trong giá thành xây dựng (Khoảng 60% tới 70%). Do đó, để kiểm soát tốt CPNVLT thì doanh nghiệp phải tiến hành xây dựng định mức chi phí. Định mức CPNVLT được xây dựng cụ thể đối với từng nhóm vật liệu chính và vật liệu phụ.

Để xác định định mức chi phí đối với vật liệu chính cần xem xét hai yếu tố: Số lượng nguyên vật liệu dùng cho công trình xây dựng và đơn giá thực tế của số vật liệu đó. Công thức được xác định như sau:

$$\begin{array}{l} \text{Định mức chi phí NVL} \\ \text{cho công trình xây dựng} \end{array} = \begin{array}{l} \text{Định mức số lượng NVL của} \\ \text{từng công trình xây dựng} \end{array} \times \begin{array}{l} \text{Định mức đơn} \\ \text{giá vật liệu} \end{array}$$

Trong đó

$$\begin{array}{l} \text{Định mức số lượng NVL} \\ \text{cho công trình xây dựng} \end{array} = \begin{array}{l} \text{Số lượng NVL dùng cho} \\ \text{từng công trình xây dựng} \end{array} \times \begin{array}{l} \text{Định mức hao} \\ \text{hụt cho phép} \end{array}$$

$$\text{Định mức đơn giá vật liệu} = \frac{\text{Đơn giá mua NVL}}{\text{ước tính}} \times \text{Chi phí dự kiến (vận chuyển, hao hụt.....)}$$

Chi phí nguyên vật liệu phụ chiếm tỷ trọng nhỏ trong giá thành của công trình xây dựng nên doanh nghiệp có thể lựa chọn phương pháp xác định định mức chi phí nguyên vật liệu phụ theo tỷ lệ với nguyên vật liệu chính như sau:

$$\begin{array}{l} \text{Định mức chi phí NVL} \\ \text{phụ cho công trình xây} \\ \text{dựng} \end{array} = \frac{\text{Định mức chi phí}}{\text{NVL chính cho công}} \times \begin{array}{l} \text{Tỷ lệ định mức vật} \\ \text{liệu phụ} \end{array}$$

*** Xây dựng định mức CPNCTT:**

Trong doanh nghiệp xây dựng, chi phí nhân công trực tiếp bao gồm tiền lương, các khoản phụ cấp của công nhân trực tiếp thi công, công nhân lái máy, khoản tiền khoán trả cho lao động thuê ngoài,... Việc xây dựng định mức CPNCTT giúp cho quá trình quản lý chi phí nhân công được tốt hơn. Trong điều kiện làm việc bình thường, doanh nghiệp xây dựng phải căn cứ vào mức độ lành nghề trung bình của công nhân để đảm bảo việc thực hiện định mức chi phí nhân công trực tiếp là khả thi. Vấn đề xây dựng định mức CPNCTT tương tự như CPNVLT đều gồm có định mức về lượng và định mức về giá.

Xây dựng định mức về lượng dự kiến khối lượng thời gian để hoàn thành công trình xây dựng:

$$\begin{array}{l} \text{Định mức lượng thời gian} \\ \text{cho 1 công trình (hạng} \\ \text{mục công trình)} \end{array} = \frac{\text{Lượng thời gian cần thiết để}}{\text{hoàn thành công trình, hạng}} + \begin{array}{l} \text{Thời gian hao} \\ \text{phí cho phép} \end{array}$$

Xây dựng định mức về giá là việc tiến hành xây dựng đơn giá tiền lương của một đơn vị thời gian. Đơn giá giờ công lao động cho một công nhân bao gồm tiền lương cơ bản, phụ cấp:

$$\begin{array}{l} \text{Định mức giá 1 đơn vị} \\ \text{nhân công} \end{array} = \frac{\text{Đơn giá 1 đơn vị thời gian}}{\text{lao động}} + \begin{array}{l} \text{Các trợ cấp} \\ \text{có tính chất} \\ \text{lương} \end{array}$$

*** Xây dựng định mức CPSXC:**

Trong doanh nghiệp xây dựng, chi phí sản xuất chung là các chi phí liên quan đến tổ, đội xây dựng ở công trường. Để xây dựng định mức chi phí sản xuất chung

cho từng công trình, hạng mục công trình phải xác định được tổng số chi phí sản xuất chung theo khối lượng xây dựng trong kỳ. Sau đó, phân bổ cho từng công trình, hạng mục công trình theo công thức sau:

$$\text{Định mức chi phí sản xuất cho từng công trình, hạng mục công trình} = \frac{\text{Tổng chi phí sản xuất chung dự kiến phân bổ}}{\text{Tổng tiêu chuẩn phân bổ của công trình, hạng mục công trình}}$$

1.4.2. Xây dựng dự toán chi phí sản xuất

Dự toán là sự ước tính về hoạt động sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp trong tương lai, chỉ rõ những công việc cần thực hiện, có tính đến sự tác động của các nhân tố chủ quan và khách quan.

Dự toán có vai trò quan trọng trong sự tồn tại và phát triển của doanh nghiệp. Cơ sở để lập dự toán là: Kết quả hoạt động của kỳ trước; những điều kiện thực tế của doanh nghiệp như (quy mô hoạt động, nguồn lực lao động, chất lượng lao động); các điều kiện dự kiến trong tương lai (xu hướng biến động giá cả trên thị trường, các chính sách kinh tế sắp ban hành, kế hoạch phát triển kinh tế vùng, địa phương, kế hoạch phát triển dài hạn của doanh nghiệp,...); căn cứ vào hệ thống định mức chi phí tiêu chuẩn; căn cứ vào trình độ chuyên môn của các chuyên gia xây dựng dự toán.

Dự toán chi phí sản xuất xây dựng là các chi phí cần thiết để hoàn thành khối lượng xây dựng của công trình, hạng mục công trình. Nó được tính toán từ bản vẽ thiết kế thi công hoặc thiết kế kỹ thuật- thi công.

* Căn cứ để lập dự toán chi phí sản xuất xây dựng:

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

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

- Định mức các chi phí phí, lệ phí tính theo tỷ lệ: bao gồm: Chi phí chung: được tính bằng tỷ lệ % so với chi phí nhân công cho từng loại công trình do Bộ Xây dựng quy định; Thu nhập chịu thuế tính bằng tỷ lệ phần trăm so với chi phí trực tiếp và chi phí chung theo từng loại công trình do Bộ Xây dựng quy định. (Theo Thông tư 09/2019/TT-BXD)

* Các tài liệu dùng để dự toán chi phí:

- Hồ sơ thiết kế kỹ thuật, thiết kế bản vẽ thi công hoặc các thiết kế kỹ thuật thi công.

- Khối lượng công tác xây dựng tính theo thiết kế phù hợp với danh mục định mức, đơn giá xây dựng cơ bản.

- Danh mục và số lượng các thiết bị công nghệ, bao gồm cả thiết bị phi tiêu chuẩn cần sản xuất gia công (nếu có), các trang thiết bị khác phục vụ sản xuất, làm việc, sinh hoạt cần phải lắp đặt, không cần lắp đặt theo yêu cầu công nghệ sản xuất của công trình xây dựng.

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

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

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

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

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

Trong quá trình thực hiện đầu tư xây dựng cơ bản, vấn đề quan trọng nhất của chủ đầu tư, ban quản lý dự án, các nhà thầu xây dựng là: Xác định chính xác tổng chi phí đầu tư xây dựng công trình. Được thực hiện công trình và xác định được chi phí thực hiện công trình doanh nghiệp phải tiến hành dự toán được toàn bộ ngân sách sản xuất kinh doanh. Dự toán là những dự kiến về chi phí kinh doanh: Chi phí NVL trực tiếp, chi phí NCTT, chi phí MTC, chi phí gián tiếp.

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

Được lập trên cơ sở dự toán về khối lượng xây dựng theo bản vẽ thiết kế, định mức NVL trực tiếp và chênh lệch về vật liệu nếu có. Để lập dự toán NVL trực tiếp cần xác định được định mức tiêu hao nguyên vật liệu trực tiếp, đơn giá và mức độ dự trữ vào cuối kỳ dự toán. Trong thực tế, bất kỳ loại NVL nào cũng có lượng hao hụt nhất định trong quá trình vận chuyển, bảo quản và sử dụng. Lượng vật tư

tiêu hao được xác định thông qua tỷ lệ phần trăm so với lượng vật tư cần dùng. Dự toán NVL trực tiếp dùng cho thi công được xác định theo công thức:

$$\text{Dự toán NVL trực tiếp} = \begin{array}{l} \text{Dự toán khối} \\ \text{lượng của công} \\ \text{tác xây lắp} \end{array} \times \begin{array}{l} \text{Đơn giá chi phí} \\ \text{NVL của công tác} \\ \text{xây lắp} \end{array} + \begin{array}{l} \text{Chênh lệch} \\ \text{NVL} \\ \text{(nếu có)} \end{array}$$

- *Dự toán chi phí nhân công trực tiếp*

Dự toán chi phí nhân công trực tiếp được lập dựa trên khối lượng theo bản vẽ thiết kế, định mức thời gian xây dựng, đơn giá giờ công trực tiếp. Dự toán này cung cấp các thông tin quan trọng liên quan đến quy mô của lực lượng lao động. Mục tiêu của dự toán là duy trì lực lượng đáp ứng yêu cầu thi công, tránh tình trạng lãng phí hoặc bị động trong sử dụng lao động, là cơ sở lập dự toán đào tạo, tuyển dụng trong quá trình hoạt động.

Chi phí NCTT thường là biến phí trong mối quan hệ với khối lượng sản phẩm sản xuất. Trong một số trường hợp, chi phí nhân công trực tiếp không thay đổi theo mức độ hoạt động như đối với các công nhân có trình độ tay nghề cao, không thể trả công theo sản phẩm. Để lập dự toán này, doanh nghiệp phải tính toán dựa vào số lượng người lao động, quỹ lương, cách phân phối và nhiệm vụ của doanh nghiệp. Đối với biến phí nhân công trực tiếp, để lập dự toán doanh nghiệp cần xây dựng định mức lao động để thực hiện khối lượng công việc và tiền công theo định mức.

$$\text{Chi phí nhân công trực tiếp} = \begin{array}{l} \text{Mức hao phí lao} \\ \text{động trực tiếp} \end{array} \times \begin{array}{l} \text{Đơn giá lương của} \\ \text{lao động} \end{array} \times \begin{array}{l} \text{Khối lượng} \\ \text{công việc dự} \\ \text{toán thi công} \end{array}$$

- *Dự toán chi phí máy thi công:*

Dự toán dựa trên dự toán khối lượng xây lắp định mức chi phí máy thi công, hệ số điều chỉnh giờ máy và đơn giá hoạt động của giờ máy nếu Doanh nghiệp đi thuê máy, hoặc định mức khấu hao máy móc thi công.

Chi tiêu này chủ yếu xác định số ca máy cần dùng cho thi công, số ca máy phụ thuộc vào khối lượng công việc phải thi công bằng máy và định mức sản lượng

của mỗi ca máy hay định mức thời gian làm bằng máy cho mỗi đơn vị khối lượng công việc.

$$\text{Số ca máy cần có để hoàn thành khối lượng công việc theo thiết kế} = \frac{\text{Khối lượng công việc cần thi công bằng máy theo thiết kế}}{\text{Định mức sản lượng của một ca máy cần sử dụng}}$$

$$\text{Dự toán chi phí máy thi công} = \text{Số ca máy làm việc} \times \text{Định mức ca máy làm việc}$$

- *Dự toán chi phí gián tiếp bao gồm:*

+ Chi phí chung gồm: Chi phí quản lý chung của doanh nghiệp, chi phí quản lý, điều hành sản xuất tại công trường xây dựng, chi phí bảo hiểm cho người lao động do người sử dụng lao động nộp.

$$\text{Dự toán chi phí chung} = \text{Tỷ lệ} \times \text{Chi phí trực tiếp}$$

+ Chi phí nhà tạm để ở và điều hành thi công.

$$\text{Dự toán chi phí nhà tạm để ở và điều hành thi công} = \text{Tỷ lệ} \times \text{Chi phí trực tiếp}$$

+ Chi phí một số công việc không xác định được khối lượng từ thiết kế như: Chi phí an toàn lao động và bảo vệ môi trường cho người lao động trên công trường và môi trường xung quanh; chi phí thí nghiệm vật liệu của nhà thầu; chi phí di chuyển lực lượng lao động trong nội bộ công trường; chi phí bơm nước, vét bùn không thường xuyên.

$$\text{Dự toán chi phí không xác định được khối lượng từ thiết kế} = \text{Tỷ lệ} \times \text{Chi phí trực tiếp}$$

+ Căn cứ vào điều kiện cụ thể của từng dự án, công trình, gói thầu xây dựng chi phí gián tiếp có thể bổ sung một số chi phí gián tiếp khác gồm: chi phí di chuyển máy, thiết bị thi công đặc chủng đến và ra khỏi công trường; chi phí bảo

đảm an toàn giao thông phục vụ thi công (nếu có); chi phí hoàn trả hạ tầng kỹ thuật do bị ảnh hưởng khi thi công xây dựng (nếu có); chi phí kho bãi chứa vật liệu (nếu có); chi phí xây dựng nhà bao che cho máy, nền móng máy, hệ thống cấp điện, khí nén, hệ thống cấp nước tại hiện trường, lắp đặt, tháo dỡ một số loại máy (như trạm trộn bê tông xi măng, trạm trộn bê tông nhựa, cần trục di chuyển trên ray, cần trục tháp, một số loại máy, thiết bị thi công xây dựng khác có tính chất tương tự).

1.4.3. Thu thập thông tin về chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm xây dựng

*** Xác định chi phí cho các đối tượng**

Hiện nay, các doanh nghiệp có thể lựa chọn nhiều phương pháp khác nhau để xác định chi phí cho các đối tượng, tuy nhiên trong doanh nghiệp xây dựng thường có một số phương pháp xác định sau:

***Xác định chi phí theo phương pháp trực tiếp:** Trong doanh nghiệp xây dựng, đối tượng chịu chi phí là các công trình, hạng mục công trình. Chi phí sản xuất phát sinh tại CT, HMCT nào thì hạch toán trực tiếp cho CT, HMCT đó. Chỉ khi chi phí có thể tập hợp trực tiếp cho đối tượng chịu phí thì mới áp dụng được phương pháp này. Nhược điểm của phương pháp này là tốn kém chi phí, thời gian công sức của kế toán, để tổng hợp chi phí trực tiếp cho từng CT, HMCT đòi hỏi kế toán phải mở sổ theo dõi chi tiết đối với từng CT, HMCT. Tuy nhiên, phương pháp này lại có ưu điểm là theo dõi trực tiếp các chi phí liên quan đến từng CT, HMCT, phù hợp với đặc điểm và đang được sử dụng phổ biến tại các doanh nghiệp xây dựng.

***Xác định chi phí theo hợp đồng xây dựng (đơn đặt hàng):**

Phương pháp này áp dụng trong các doanh nghiệp xây dựng vì các sản phẩm đơn chiếc hoặc theo từng hợp đồng riêng biệt. Hầu hết các sản phẩm xây dựng áp dụng phương pháp này có ít nhất một trong các đặc điểm: đơn chiếc, sản xuất sau khi có đơn đặt hàng (Hợp đồng giao nhận thầu); có giá trị lớn, kết cấu kỹ thuật phức tạp, thời gian thi công lâu dài. Theo phương pháp này, đối tượng kế toán chi phí sản xuất là theo CT hay HMCT. Các chi phí sản xuất được tập hợp theo từng CT, từng hợp đồng xây dựng trên phiếu chi phí theo CT, HMCT. Phiếu chi phí theo CT, HMCT phải được lập ngay từ khi hợp đồng được ký kết và được lưu giữ tại phòng kế toán để ghi chi phí phát sinh có liên quan đến hợp đồng cho đến khi CT hoàn thành.

* Xác định trung tâm chi phí sản xuất

Trung tâm chi phí là trung tâm có trách nhiệm về chi phí đầu vào của doanh nghiệp. Mục tiêu của trung tâm trách nhiệm chi phí chính là tối thiểu hóa chi phí. Đầu vào của trung tâm là các chỉ tiêu phản ánh các yếu tố sản xuất như nguyên vật liệu, tiền công, tình hình sử dụng máy móc thiết bị, Để xác định đầu ra của trung tâm chi phí sẽ dựa vào các chỉ tiêu phản ánh kết quả sản xuất kinh doanh như số lượng, chất lượng sản phẩm, các chỉ tiêu chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm, ... Trung tâm chi phí có đặc điểm là đầu vào có thể lượng hóa, đo lường được theo đơn vị tiền tệ. Đầu ra thông thường được đo lường bằng đơn vị hiện vật hoặc mục tiêu hoạt động. Nhà quản lý trung tâm chi phí có quyền quyết định cơ cấu các yếu tố đầu vào để tạo ra đầu ra.

Đối với các doanh nghiệp xây dựng, trung tâm trách nhiệm chi phí được hình thành tại xí nghiệp, đội, tổ xây dựng với trách nhiệm của Giám đốc xí nghiệp, đội trưởng đội xây dựng, trưởng phòng. Trung tâm chi phí sản xuất trong doanh nghiệp xây dựng được tổ chức theo mô hình các đội thi công hay các ban quản lý dự án. Đội trưởng đội thi công hay trưởng ban quản lý dự án trực tiếp kiểm soát và chịu trách nhiệm về các khoản chi phí sản xuất như: chi phí nguyên vật liệu, chi phí nhân công, chi phí sử dụng máy, thiết bị tại công trường. Trung tâm chi phí sản xuất có nhiệm vụ lập kế hoạch, tiến độ thi công và thực hiện thi công theo dự toán các công trình đã cam kết tiến độ với chủ đầu tư; theo dõi và quản lý vật tư, nhân công, máy, thiết bị một cách hiệu quả và tiết kiệm. Để các nhà quản trị có thể phân tích, đánh giá việc kiểm soát từng loại chi phí cả về số lượng, chất lượng của từng HMCT, trung tâm chi phí cần phải lập các báo cáo thông tin về chi phí: báo cáo chênh lệch chi phí, báo cáo chi phí của từng HMCT, đội xây dựng, báo cáo tổng hợp tình hình thực hiện chi phí toàn CT.

1.4.4. Phân tích biến động chi phí để kiểm soát chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm

Mục đích của việc phân tích biến động chi phí nhằm so sánh chi phí giữa thực tế và định mức để tìm nguyên nhân chênh lệch và các biện pháp điều chỉnh

* Phân tích biến động chi phí nguyên vật liệu trực tiếp:

Mức biến động về chi phí nguyên vật liệu được xác định theo hai nội dung là:
 Biến động về lượng và biến động về giá với công thức được sử dụng như sau:

$$\text{Biến động về CPNVL TT} = \text{Biến động về giá} + \text{Biến động về lượng}$$

Trong đó:

$$\text{Biến động về lượng NVLTT} = (\text{Lượng NVLTT thực tế} - \text{Lượng NVLTT định mức}) \times \text{Giá NVLTT định mức}$$

$$\text{Biến động về giá NVLTT} = (\text{Giá NVLTT thực tế} - \text{Giá NVLTT định mức}) \times \text{Khối lượng NVLTT thực tế}$$

Kết quả phân tích biến động như sau:

Biến động về lượng nguyên vật liệu sử dụng có thể do lãng phí hoặc tiết kiệm nguyên liệu mua vào, máy móc thiết bị hoạt động không tốt hoặc do không kiểm soát tốt quá trình thi công công trình và ngược lại.

Biến động về giá trong trường hợp giá thực tế lớn hơn định mức thường đánh giá là không tốt vì làm cho giá thành CT, HMCT xây dựng tăng và cần phải xem xét các nguyên nhân tiếp theo. Có thể do quan hệ cung cầu nguyên vật liệu, chất lượng nguyên vật liệu tăng, sự thay đổi về phương thức vận chuyển và nhà cung cấp vật liệu mà giá thực tế mua nguyên vật liệu lớn hơn định mức.

Biến động về giá trong trường hợp giá thực tế nhỏ hơn định mức mà chất lượng CT xây dựng vẫn đảm bảo thì được đánh giá là dấu hiệu tốt vì doanh nghiệp đã tiết kiệm được chi phí. Hoặc cũng có thể do cung cấp nguyên vật liệu hoặc nguyên liệu mua có phẩm chất kém hơn nên sẽ rẻ hơn, điều đó gây ảnh hưởng đến chất lượng CT.

Biến động về giá trong trường hợp giá thực tế bằng với giá định mức được đánh giá là đạt yêu cầu.

* Phân tích biến động chi phí nhân công trực tiếp

Mức biến động về chi phí nhân công trực tiếp được xác định theo hai nội dung là: sự biến động về đơn giá lao động trực tiếp và sự biến động về năng suất lao động trực tiếp và được xác định bởi công thức sau:

$$\text{Biến động về giá nhân công} = (\text{Giá giờ lao động thực tế} - \text{Giá giờ lao động định mức}) \times \text{Số giờ lao động thực tế}$$

$$\text{Biến động về năng suất lao động} = \frac{(\text{Số giờ lao động thực tế} - \text{Số giờ lao động định mức})}{\text{Số giờ lao động định mức}} \times \text{Đơn giá giờ lao động định mức}$$

Kết quả phân tích biến động chi phí nhân công trực tiếp như sau:

Trường hợp công nhân thực hiện đúng thời gian cho phép theo định mức thì biến động không xảy ra.

Trường hợp, thời gian lao động thực tế lớn hơn so với thời gian lao động theo định mức thì được đánh giá là có biến động năng suất xấu, sử dụng lao động không hiệu quả.

Trường hợp chất lượng của công trình được đảm bảo mà thời gian làm việc thực tế nhỏ hơn so với định mức thì được đánh giá là biến động năng suất tốt và sử dụng có hiệu quả thời gian lao động.

* Phân tích biến động chi phí sản xuất chung

Biến động chi phí sản xuất chung được xem xét trên hai góc độ là chi phí sản xuất chung cố định và chi phí sản xuất chung biến đổi của hai yếu tố là giá và lượng

$$\text{Biến động Chi phí SXC} = \text{Biến động CPSXC biến đổi} + \text{Biến động CPSXC cố định}$$

Trong đó:

$$\text{Biến động giá CPSXC biến đổi} = \frac{(\text{Giá CPSXC biến đổi thực tế} - \text{Giá CPSXC biến đổi dự toán})}{\text{Giá CPSXC biến đổi dự toán}} \times \text{Khối lượng sản xuất thực tế}$$

$$\text{Biến động về lượng CPSXC biến đổi} = \frac{(\text{Khối lượng sản xuất thực tế} - \text{Khối lượng sản xuất dự toán})}{\text{Khối lượng sản xuất dự toán}} \times \text{Đơn giá định mức}$$

Biến động CPSXC cố định là chênh lệch giữa CPSXC cố định thực tế và CPSXC cố định theo dự toán của khối lượng xây dựng thực tế.

$$\text{Biến động CPSXC cố định} = \text{CPSXC cố định thực tế} - \text{CPSXC cố định dự toán}$$

Các nhà quản trị cần sử dụng kế hoạch linh hoạt để lập kế hoạch và kiểm soát chi phí sản xuất chung do chi phí sản xuất chung bao gồm nhiều khoản mục chi phí riêng biệt và do nhiều bộ phận khác nhau trong doanh nghiệp chịu trách nhiệm nên không thể định mức cho từng yếu tố chi phí sản xuất chung.

* Phân tích giá sản phẩm xây dựng:

Xuất phát từ mục đích quản lý doanh nghiệp có thể phân loại toàn bộ sản phẩm hàng hoá sản xuất của doanh nghiệp làm hai loại sản phẩm so sánh được và sản phẩm không so sánh được.

- Sản phẩm so sánh được: Là những sản phẩm mà doanh nghiệp đã chính thức sản xuất ở nhiều năm (kỳ), quá trình sản xuất ổn định và doanh nghiệp đã tích lũy được kinh nghiệm trong quản lý ở loại sản phẩm này, có đầy đủ tài liệu để tính giá thành, là căn cứ để so sánh khi sử dụng làm tài liệu phân tích.

- Sản phẩm không so sánh được: Là sản phẩm mới đưa vào sản xuất, hoặc mới đang trong giai đoạn sản xuất thử, quá trình sản xuất chưa ổn định, do đó doanh nghiệp chưa tích lũy được kinh nghiệm trong quản lý và chưa có đầy đủ tài liệu để tính giá thành, vì vậy chưa đủ căn cứ so sánh khi sử dụng làm tài liệu phân tích.

- Chỉ tiêu phân tích: Phân tích tình hình biến động tổng giá thành sử dụng chỉ tiêu tỷ lệ hoàn thành kế hoạch giá thành toàn bộ sản phẩm (toàn doanh nghiệp).

- Phương pháp phân tích:

+ Phương pháp so sánh: So sánh giữa tổng giá thành thực tế với tổng giá thành kế hoạch tính theo sản lượng thực tế

- Giá thành kế hoạch: Giá thành kế hoạch được xác định trước khi bước vào kinh doanh trên cơ sở giá thành thực tế kỳ trước và các định mức, các dự toán chi phí của kỳ kế hoạch.

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

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

KẾT LUẬN CHƯƠNG 1

Chương 1 luận văn đã tập trung làm rõ những vấn đề lý luận chung về kế toán chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm trong doanh nghiệp xây dựng :

+ Đặc điểm của hoạt động sản xuất kinh doanh trong các doanh nghiệp xây dựng ảnh hưởng đến kế toán chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm.

+ Chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm trong doanh nghiệp xây dựng

+ Kế toán chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm xây dựng trên góc độ kế toán tài chính và kế toán quản trị

Những vấn đề lý luận đã được trình bày trong chương 1 là cơ sở để xem xét, đánh giá và phân tích thực trạng kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm xây dựng trong Công ty Cổ phần Xây dựng và phát triển nông thôn.

CHƯƠNG 2: THỰC TRẠNG KẾ TOÁN CHI PHÍ SẢN XUẤT VÀ GIÁ THÀNH SẢN PHẨM TẠI CÔNG TY CỔ PHẦN XÂY DỰNG VÀ PHÁT TRIỂN NÔNG THÔN

2.1. KHÁI QUÁT CHUNG VỀ CÔNG TY CỔ PHẦN XÂY DỰNG VÀ PHÁT TRIỂN NÔNG THÔN

2.1.1. Quá trình hình thành và phát triển Công ty Cổ phần Xây dựng và phát triển Nông thôn

- Tên công ty: **Công ty Cổ phần Xây dựng và Phát triển nông thôn**
- Mã số thuế: **1000300975**
- Địa chỉ trụ sở: Khu II- Thị trấn Quỳnh Côi- Quỳnh Phụ- Thái Bình
- Điện thoại: 0227.3863.278
- Email: congtycpxdptnt@gmail.com
- Số tài khoản đồng Việt Nam: 340 621100 0020 - Tại ngân hàng: Ngân hàng Nông nghiệp và Phát triển nông thôn - Chi nhánh huyện Quỳnh Phụ, tỉnh Thái Bình
- Giấy chứng nhận đăng ký kinh doanh số 1000300975 do Sở Kế hoạch và đầu tư Tỉnh Thái Bình cấp lần đầu vào ngày 23 tháng 11 năm 2001. Đăng kí thay đổi lần 8 vào ngày 26 tháng 09 năm 2012.

Công ty Cổ phần Xây dựng và Phát triển nông thôn hình thành và phát triển qua sự kế thừa, phát huy năng lực và kinh nghiệm của các cán bộ, chuyên gia đầu ngành trong lĩnh vực Xây dựng và đầu tư. Tiền thân là doanh nghiệp nhà nước Việt Nam được cổ phần hóa, nguyên là Đội thủy lợi huyện Quỳnh Phụ, thành lập theo Quyết định số 1449/QĐ-UB ngày 15/11/2001 của UBND tỉnh Thái Bình, ngày 23/11/2001 Công ty Cổ phần Xây dựng và Phát triển nông thôn ra đời với Giấy chứng nhận đăng ký kinh doanh cũ số 0803000033 do Sở Kế hoạch và Đầu tư tỉnh Thái Bình cấp, mã số thuế 1000300975 và đăng ký sửa đổi lần thứ 08 ngày 26/9/2012, với mã số doanh nghiệp 1000300975.

Từ khi thành lập đến nay, Công ty Cổ phần Xây dựng và Phát triển nông thôn đã trở thành một trong những đơn vị đầu ngành trong lĩnh vực thi công xây dựng và nhà đầu tư về hạ tầng và khu đô thị mới - nhà ở có tiềm lực với tầm nhìn quy hoạch xa, rộng có uy tín trên thị trường.

Các mặt hoạt động càng ngày phát triển hơn trước kể cả quy mô xây dựng, yêu cầu kỹ thuật, mỹ thuật, giá trị sản lượng, năng lực tài chính, kinh nghiệm điều hành và sản xuất kinh doanh. Thực hiện đóng góp nghĩa vụ đầy đủ đối với Nhà nước và địa phương.

Trong quá trình hoạt động công ty đã không ngừng cải tiến mọi mặt về thiết bị nhân lực, cơ chế quản lý, khoa học công nghệ. Công ty đã tích cực đầu tư mua nhiều chủng loại thiết bị phù hợp, tuyển dụng và đào tạo đội ngũ cán bộ có năng lực, đúc kết kinh nghiệm và tiếp thu các tiến bộ khoa học kỹ thuật, công nghệ tiên tiến để đáp ứng trình độ công nghệ và thi công ngày một cao. Công ty luôn luôn chú trọng đến việc giữ chữ tín đối với khách hàng là điều kiện kiên quyết, mở rộng các quan hệ đối với các đơn vị bạn, cạnh tranh lành mạnh để đứng vững và vươn lên trên thị trường, tham gia đấu thầu thi công các dự án trong toàn quốc.

2.1.2. Khái quát về hoạt động sản xuất kinh doanh của Công ty

2.1.2.1. Lĩnh vực kinh doanh

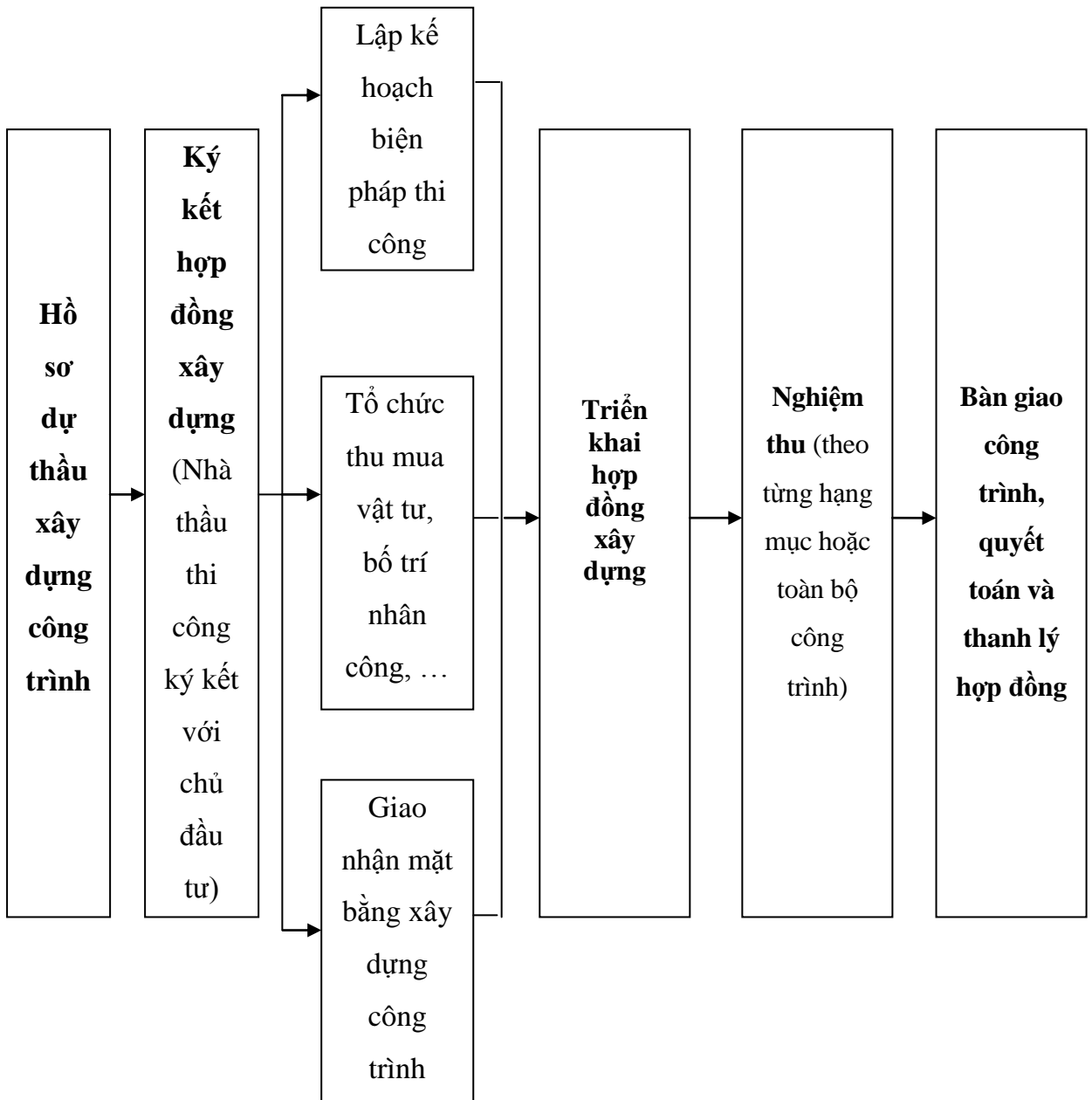
*** Các ngành nghề kinh doanh chính:**

- *Xây dựng công trình kỹ thuật dân dụng khác: Công trình dân dụng, công nghiệp, hạ tầng kỹ thuật khu công nghiệp, khu đô thị, khu dân cư;*
- *Hoạt động kiến trúc và tư vấn kỹ thuật có liên quan;*
- *Hoạt động tư vấn quản lý;*
- *Xây dựng các công trình đường sắt, đường bộ;*
- *Xây dựng công trình công ích;*

Công ty Cổ phần Xây dựng và Phát triển nông thôn thực hiện đúng, đầy đủ các tiêu chuẩn kỹ thuật, chất lượng quy định trong các tiêu chuẩn quy phạm thi công, nghiệm thu, thí nghiệm, kiểm tra công trình hiện hành của Nhà nước, bắt đầu từ việc chuẩn bị mặt bằng, độ chính xác của kích thước, chất lượng công tác xây dựng, chất lượng vật liệu, chất lượng của kết cấu gia công sẵn. Ngoài ra còn phải chuẩn bị, cung cấp đầy đủ, đồng bộ, thống nhất về số lượng và chất lượng các trang thiết bị, vật tư, nhân lực, máy móc, hệ thống hạ tầng kỹ thuật thi công (Đường xá, chỗ ăn ở cho CBCNV, điện, nước thi công...), các thủ tục giấy phép lưu hành cho các thiết bị, xe máy phục vụ thi công trong và ngoài công trường và các vấn đề có liên quan khác.

2.1.2.2. Quy trình sản xuất kinh doanh tại đơn vị

Sơ đồ 2.1: Sơ đồ quy trình xây dựng công trình tại Công ty CPXD&PTNT



Khác với sản xuất sản phẩm, sản phẩm xây dựng được lập dự toán đơn giá bán ngay từ đầu khi ký kết hợp đồng. Các bước thực hiện:

Bước 1: Đơn vị lập hồ sơ dự thầu theo yêu cầu trong hồ sơ mời thầu của Chủ đầu tư

Bước 2: Sau khi Chủ đầu tư tiến hành chấm thầu và công bố kết quả trúng thầu, đơn vị thi công và chủ đầu tư tiến hành ký kết hợp đồng xây dựng

Bước 3: Khi Công ty CP Xây dựng và phát triển nông thôn đấu thầu thành công hoặc nhận được chỉ định thầu thì sẽ trở thành nhà thầu chính.

Bước 4: Đơn vị thực hiện công tác nghiệm thu công việc xây dựng hoàn thành tuân thủ các quy định tại Điều 24, Điều 25, Điều 26 và Điều 27 của Nghị định số 46/2015/NĐ- CP ngày 12/05/2015 của Chính phủ về quản lý chất lượng và bảo trì công trình xây dựng.

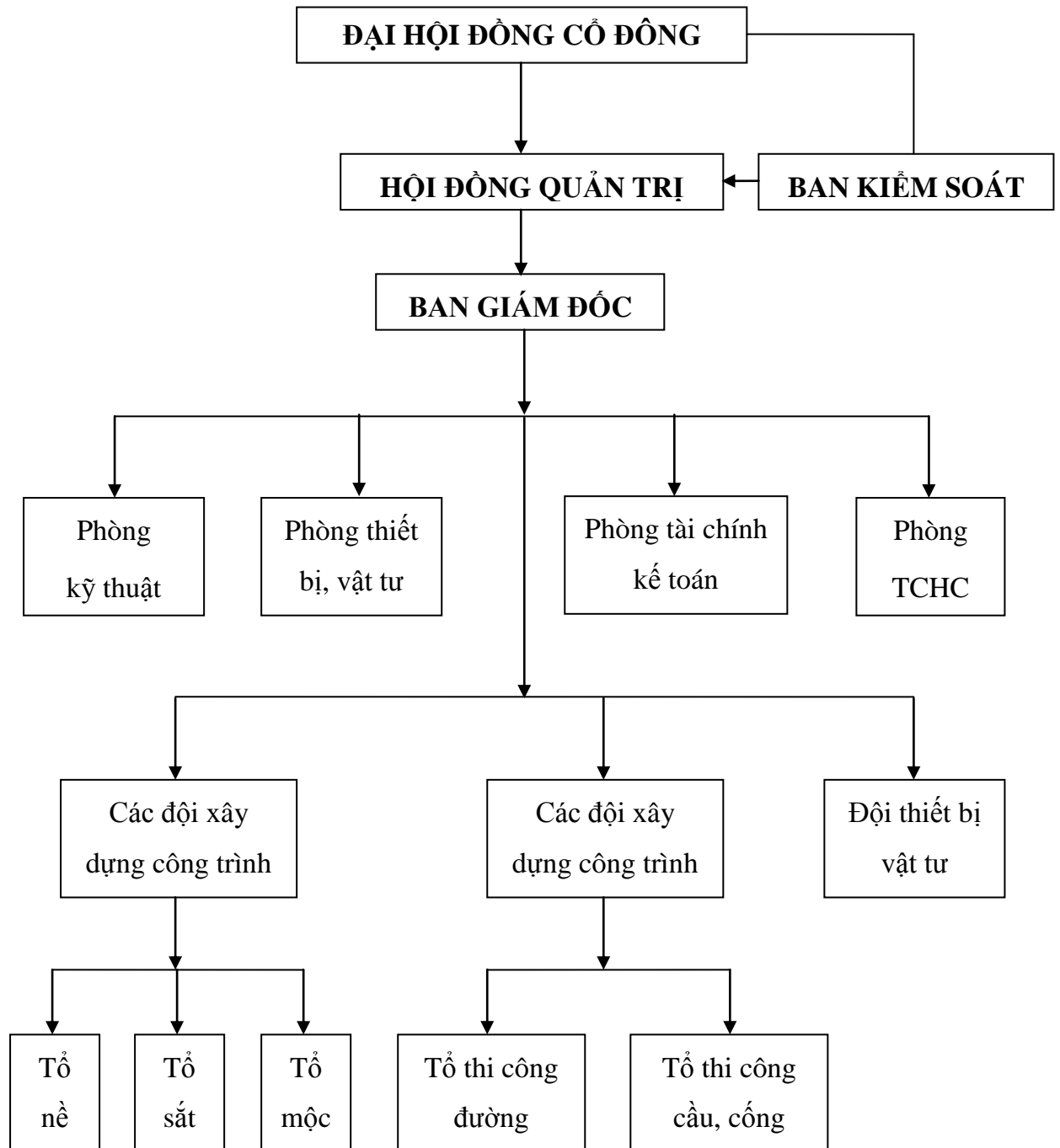
Bước 5: Sau khi bàn giao công trình hoàn thành đưa vào sử dụng, Công ty Cổ phần Xây dựng và Phát triển nông thôn phải hoàn thành hồ sơ quyết toán công trình bao gồm:

Hồ sơ hoàn công đã được các bên xác nhận; Các biên bản nghiệm thu khối lượng công việc hoàn thành; Biên bản xác nhận khối lượng công việc phát sinh (nếu có); Biên bản nghiệm thu bàn giao đưa công trình vào sử dụng; Biên bản xác định giá trị quyết toán hợp đồng đã được xác nhận; Các tài liệu liên quan khác.

2.1.3. Đặc điểm tổ chức bộ máy quản lý tại công ty

Sơ đồ 2.2: Sơ đồ tổ chức bộ máy quản lý

Công ty Cổ phần Xây dựng và Phát triển nông thôn



Mô hình tổ chức toàn công ty là mô hình thống nhất; tổ chức gọn nhẹ, tinh giản, Công ty Cổ phần Xây dựng và Phát triển nông thôn đủ năng lực hoàn thành tốt nhiệm vụ sản xuất kinh doanh, bao gồm:

*** Đại hội đồng cổ đông:**

Đại hội đồng cổ đông là cơ quan có thẩm quyền cao nhất của Công ty. Đại hội cổ đông có quyền và nhiệm vụ thông qua định hướng phát triển, quyết định các phương án, nhiệm vụ sản xuất kinh doanh; quyết định sửa đổi, bổ sung vốn điều lệ của Công ty; bầu, miễn nhiệm, bãi nhiệm thành viên Hội đồng quản trị, Ban kiểm soát; và quyết định tổ chức lại, giải thể Công ty và các quyền, nhiệm vụ khác theo quy định của Điều lệ Công ty.

*** Hội đồng quản trị:**

Hội đồng quản trị là tổ chức quản lý cao nhất của Công ty do đại hội cổ đông bầu ra. Tổng số thành viên Hội đồng quản trị độc lập không điều hành phải chiếm ít nhất một phần ba tổng số thành viên Hội đồng quản trị. Hội đồng quản trị nhân danh Công ty quyết định mọi vấn đề liên quan đến mục đích và quyền lợi của Công ty, trừ những vấn đề thuộc thẩm quyền của đại hội cổ đông. Hội đồng quản trị có trách nhiệm giám sát hoạt động của Giám đốc và những cán bộ quản lý khác trong Công ty. Quyền và nghĩa vụ của Hội đồng quản trị do Pháp luật, Điều lệ Công ty và Nghị quyết đại hội cổ đông quy định.

*** Ban kiểm soát:**

Là tổ chức giám sát, kiểm tra tính hợp pháp trong quản lý điều hành hoạt động kinh doanh, giúp các cổ đông kiểm soát hoạt động quản trị và quản lý điều hành công ty

*** Ban giám đốc:**

Giám đốc: Là người chịu trách nhiệm toàn diện và điều hành mọi hoạt động của công ty; Các phó giám đốc: Có nhiệm vụ thay mặt Giám đốc điều hành mọi hoạt động sản xuất kinh doanh của công ty theo phân công của Hội đồng quản trị và giám đốc.

*** Phòng tổ chức, hành chính:**

+ Tổ chức tuyển dụng, đào tạo, chế độ chính sách khen thưởng, kỷ luật, quản lý nhân sự, hồ sơ cán bộ công nhân viên .

+ Công tác văn thư lưu trữ

+ Quản lý thực hiện chế độ chính sách của Nhà nước, của địa phương.

+ Lao động tạp vụ.

*** Phòng Tài chính kế toán:**

Tham mưu cho Giám đốc quản lý các lĩnh vực sau:

- Công tác tài chính;
- Công tác kế toán tài vụ;
- Công tác kiểm toán nội bộ;
- Công tác quản lý tài sản;
- Công tác thanh quyết toán hợp đồng kinh tế;
- Kiểm soát các chi phí hoạt động của Công ty;
- Quản lý vốn, tài sản của Công ty, tổ chức, chỉ đạo công tác kế toán trong toàn Công ty;
 - Thực hiện các công việc quản lý, giám sát các hoạt động tài chính, thống kê của công ty
 - Công việc tài chính:
 - + Tổng hợp cân đối kết quả hoạt động kinh doanh của công ty.
 - + Lập kế hoạch tài chính hàng quý, năm của công ty.
 - + Quản lý quỹ tiền mặt của công ty
 - Công việc thống kê : Tập hợp số liệu về hoạt động xây dựng của Công ty.
 - + Báo cáo thống kê kết quả hoạt động của hoạt động xây dựng của công ty đối với lãnh đạo và các cơ quan chức năng theo định kỳ hoặc khi có yêu cầu.
 - + Quản lý tài chính kế toán, thống kê các đội xây dựng : Quản lý, hướng dẫn, kiểm tra nghiệp vụ kế toán, thống kê, chế độ ghi chép ban đầu cho các đội xây dựng, bộ phận trực thuộc của công ty.

*** Phòng kỹ thuật:**

- + Lập và xem xét các quy trình kỹ thuật, kế hoạch chất lượng theo yêu cầu của các công trình; Tổ chức hướng dẫn kiểm tra, giám sát việc thực hiện các quy trình kỹ thuật, kế hoạch chất lượng.
- + Tổ chức thực hiện, tham gia thi công hoặc thực hiện công tác giám sát trực tiếp đối với công trình.
- + Lập và xem xét yêu cầu kỹ thuật đối với mua sắm vật tư, máy móc thiết bị theo yêu cầu của dự án, đảm bảo chất lượng công trình.
- + Lập biện pháp thi công và lập phương án về tiến độ đối với các công trình.

- + Đề xuất và làm thủ tục điều phối thiết bị, máy móc thi công trong Công ty
- + Hướng dẫn, hỗ trợ, đôn đốc các đội thi công, công trình thực hiện về tiến độ, kỹ thuật, chất lượng công trình, biện pháp thi công...

- + Điều hành hoạt động thi công xây dựng, quản lý kỹ thuật thi công và xử lý kỹ thuật, quản lý hồ sơ, tài liệu kỹ thuật đối với các công trình;

- + Xây dựng định mức kinh tế, kỹ thuật, định mức sử dụng vật tư, nguyên liệu, nhiên liệu và hướng dẫn các đơn vị trên công trình.

- + Kiểm tra, giám sát, nghiệm thu chất lượng công trình do Công ty thi công. Tổng hợp, ký biên bản nghiệm thu hồ sơ hoàn công công trình;

- + Lập hồ sơ đấu thầu.

- + Lập kế hoạch phương tiện và thiết bị phục vụ thi công, lập đơn giá - khối lượng đấu thầu chi tiết và tổng hợp phục vụ cho công tác lập hồ sơ đấu thầu

- + Bóc tách khối lượng, kiểm tra bản vẽ, lập tiến độ thi công và thời gian thi công, thời gian hoàn thành;

*** Phòng thiết bị vật tư:**

- + Lập kế hoạch mua sắm, thuê mượn máy móc, thay thế các loại thiết bị phụ tùng theo kế hoạch của công ty.

- + Quản lý chất lượng thiết bị, máy móc;

- + Thực hiện điều khiển máy móc trang thiết bị trên công trường theo yêu cầu kỹ thuật của công trình xây dựng

*** Các đội xây dựng công trình:**

Sau khi ký kết hợp đồng giao nhận thầu công ty triển khai thi công nhanh gọn tập trung chỉ đạo thi công và giao các công việc cho các đội xây dựng công trình. Các đội xây dựng công trình thực hiện thi công công trình và chịu trách nhiệm trước giám đốc công ty, trước pháp luật về mọi mặt hoạt động trên công trường.

- + Giao việc, nghiệm thu sản phẩm cho công nhân dựa vào định mức lao động nội bộ để khoán sản phẩm cho các đơn vị, đội xây dựng.

- + Giao dịch với kỹ sư tư vấn giám sát, chủ đầu tư để ký các văn bản nghiệm thu.

- + Ghi chép nhật ký công trình.

- + Chỉ đạo thực hiện các thí nghiệm, kiểm tra chất lượng công trình.

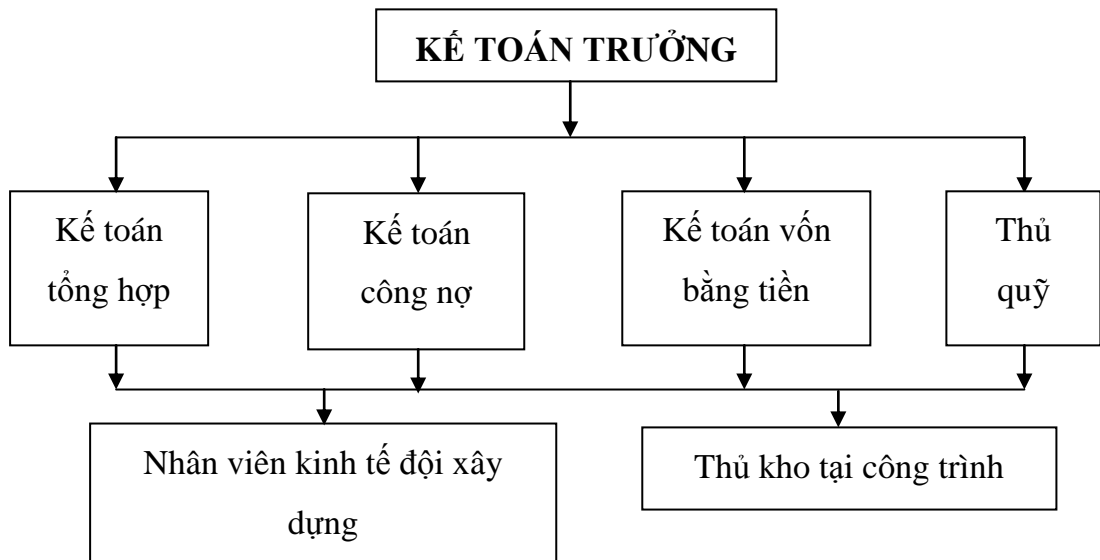
+ Quản lý toàn bộ thiết bị vật tư, lao động trong thời gian làm việc tại công trường.

2.1.4. Đặc điểm tổ chức bộ máy kế toán và chính sách kế toán áp dụng tại công ty

2.1.4.1. Đặc điểm tổ chức bộ máy kế toán của Công ty

Công ty Cổ phần Xây dựng và Phát triển nông thôn là thi công các công trình xây dựng nên hoạt động tại nhiều địa phương. Công ty đã tổ chức công tác kế toán theo hình thức tập trung. Theo hình thức này tại các công trình xây dựng sẽ không có bộ phận kế toán riêng mà chỉ có nhân viên kế toán làm nhiệm vụ hạch toán ban đầu, thu thập, kiểm tra chứng từ và gửi về phòng kế toán công ty.

Sơ đồ 2.3: Mô hình tổ chức bộ máy kế toán của công ty



*** Kế toán trưởng:**

+ Tổ chức công tác kế toán và bộ máy kế toán phù hợp với tổ chức kinh doanh của công ty và theo quy định của Nhà nước.

+ Phụ trách chung, theo dõi điều hành công tác quản lý tài chính tham mưu cho chủ công ty.

+ Chịu trách nhiệm trước ban Giám đốc công ty và cấp trên cũng như trước pháp luật về công việc kế toán của công ty.

+ Đảm bảo tính trung thực về số liệu tài chính đã được báo cáo.

+ Lập báo cáo tài chính.

*** Kế toán vốn bằng tiền:**

+ Thực hiện việc kiểm tra đối chiếu số liệu thường xuyên (cuối mỗi ngày và cuối tháng) với thủ quỹ để đảm bảo giám sát chặt chẽ vốn bằng tiền.

+ Thực hiện việc giao dịch với ngân hàng: rút tiền, gửi tiền, đối chiếu chứng từ sổ phụ ngân hàng.

+ Phụ trách các hợp đồng tín dụng, các khoản lãi (tiền gửi, tiền vay)

*** Kế toán công nợ:**

Tổ chức ghi chép, phản ánh chính xác, đầy đủ, kịp thời các khoản nợ phải trả và tình hình thanh toán từng khoản cho từng chủ nợ (Nhằm thực hiện tốt các quy định tín dụng hiện hành và chế độ quản lý tài chính)

*** Kế toán tổng hợp (Kiêm phụ trách các thủ kho tại công trình):**

- Chịu trách nhiệm về toàn bộ số vật tư, công cụ dụng cụ, máy móc thiết bị, tài sản cố định hàng hoá do mình quản lý

- Theo dõi tình hình nhập, xuất kho vật tư, công cụ dụng cụ, máy móc thiết bị, tài sản cố định của công ty

- Cùng với bộ phận Kế toán kiểm kê kho định kỳ.

- Đối chiếu kiểm tra số liệu giữa các đơn vị nội bộ, dữ liệu chi tiết và tổng hợp, kiểm tra các định khoản kinh tế, kiểm tra sự cân đối giữa số liệu kế toán chi tiết và tổng hợp, kiểm tra xem số dư cuối kỳ có hợp lý và khớp đúng với báo cáo chi tiết hay không.

- Tham gia phối hợp công tác kiểm tra, kiểm kê tại các đơn vị cơ sở.

- Thống kê và tổng hợp và cung cấp số liệu cho ban Giám đốc khi có yêu cầu.

- Lưu trữ tài liệu kế toán theo quy định.

*** Thủ quỹ:**

- Có trách nhiệm thu, chi, cất giữ các khoản tiền mặt, kiểm tra, soát xét các chứng từ, hóa đơn đầu vào các thủ tục thanh toán có đúng theo chế độ của công ty hay không.

- Cập nhật sổ sách, đối chiếu quỹ hàng ngày và báo cáo quỹ theo quy định.

- Chịu trách nhiệm về việc thất thoát tiền trước công ty.

2.1.4.2. Chính sách kế toán áp dụng

Chính sách kế toán áp dụng tại công ty cổ phần xây dựng và phát triển nông thôn theo Thông tư 133/2016/TT-BTC ngày 36/8/2016 và thường xuyên cập nhật các Thông tư, quyết định của Bộ tài chính hiện nay. Theo đó, kế toán tại công ty tuân thủ các quy định chung như sau:

- Niên độ kế toán là từ ngày 01/01 đến 31/12 hàng năm
- Đơn vị tiền tệ sử dụng trong kế toán : Việt Nam đồng
- Kỳ kế toán: Công ty hạch toán kỳ kế toán theo quý.
- Phương pháp hạch toán hàng tồn kho: Hạch toán hàng tồn kho theo phương pháp kê khai thường xuyên.
- Phương pháp tính giá xuất kho: Giá trị hàng tồn kho được xác định theo phương pháp bình quân cuối kỳ
- Phương pháp tính thuế GTGT: Tính thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ.
- Phương pháp khấu hao TSCĐ: Theo phương pháp đường thẳng.
- Hình thức kế toán áp dụng: Theo hình thức kế toán Nhật ký chung (không mở sổ nhật ký đặc biệt). Hiện nay, Công ty đang sử dụng phần mềm kế toán ACMan phục vụ hạch toán.

2.2. THỰC TRẠNG KẾ TOÁN CHI PHÍ SẢN XUẤT VÀ GIÁ THÀNH SẢN PHẨM XÂY DỰNG TẠI CÔNG TY CỔ PHẦN XÂY DỰNG VÀ PHÁT TRIỂN NÔNG THÔN TRÊN GÓC ĐỘ KẾ TOÁN TÀI CHÍNH

2.2.1 Phân loại chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm của công ty

2.2.1.1. Phân loại chi phí sản xuất xây dựng

Theo kết quả khảo sát, hiện nay công ty tiến hành phân loại chi phí theo mục đích công dụng kinh tế của chi phí và phân loại theo nội dung tính chất chi phí.

* Phân loại chi phí theo mục đích công dụng kinh tế của chi phí, theo cách phân loại này thì chi phí bao gồm:

- Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp: Bao gồm toàn bộ chi phí vật liệu chính, vật liệu phụ và vật liệu khác, nhiên liệu, vật liệu kết cấu, thiết bị gắn liền với vật kiến trúc (như lan can, ống thoát nước hai đầu cầu)...trực tiếp sử dụng cho xây dựng công trình. Chi phí NVL trực tiếp của Công ty được tính bằng toàn bộ giá thực tế tại thị trường và chi phí vận chuyển đến chân công trình.

- Chi phí nhân công trực tiếp:

Là toàn bộ tiền lương chính và các khoản phụ cấp lương phải trả cho công nhân trực tiếp thực hiện khối lượng xây dựng, công nhân phục vụ xây dựng kể cả công nhân bốc dỡ vật liệu trong phạm vi mặt bằng xây dựng và công nhân chuẩn bị, kết thúc thu gọn hiện trường thi công, không phân biệt công nhân trong danh sách hay thuê ngoài. Phần lớn nguồn nhân lực trực tiếp thực hiện quá trình thi công được Công ty thuê là các lao động thời vụ.

- Chi phí sử dụng máy thi công:

Chi phí sử dụng máy thi công là toàn bộ chi phí trực tiếp liên quan tới việc sử dụng máy để xây dựng hoặc lắp đặt công trình, bao gồm: chi phí về nguyên liệu vận hành và sử dụng máy thi công, chi phí nhân viên điều khiển máy, chi phí dụng cụ thay thế, sửa chữa máy, chi phí khấu hao máy thi công, chi phí dịch vụ mua ngoài và chi phí bằng tiền khác phục vụ cho việc sử dụng máy thi công

- Chi phí sản xuất chung

Chi phí về tiền công vận chuyển vật liệu ngoài cự ly thi công do mặt bằng thi công chật hẹp, ô tô khó vận chuyển thẳng đến chân công trình, công bơm nước, vét bùn khi trời mưa...

Chi phí vật liệu bao gồm chi phí vật liệu cho đội xây dựng như vật liệu dùng để sửa chữa, bảo dưỡng TSCĐ, công cụ dụng cụ thuộc đội xây dựng quản lý và sử dụng, chi phí lán trại tạm thời.

Chi phí dụng cụ sản xuất xây dựng: gồm các chi phí về công cụ dụng cụ dùng cho thi công như cuốc, xẻng, dụng cụ cầm tay, xe đẩy, dàn giáo, ván khuôn và các loại CCDC khác dùng cho sản xuất và quản lý của đội xây dựng. Chi phí khấu hao tài sản cố định dùng chung cho hoạt động sản xuất kinh doanh của tổ đội xây dựng.

Chi phí tiền lương, tiền công: Là các khoản chi phí về tiền lương, tiền công phải trả cho cán bộ, công nhân viên của doanh nghiệp tham gia vào quá trình thực hiện dự án, công trình, thực hiện theo hợp đồng với chủ đầu tư

Các khoản trích theo lương: Là các khoản trích theo lương phải trả cho các cán bộ công nhân viên của doanh nghiệp như BHXH, BHYT, BHTN, KPCĐ.

Chi phí khấu hao TSCĐ: Là chi phí về trị giá hao mòn của TSCĐ sử dụng phục vụ trực tiếp cho quá trình thi công như: xe nấu nhựa, xe lu, máy xúc....

Chi phí dịch vụ mua ngoài: Là các khoản chi phí về dịch vụ phục vụ trực tiếp cho quá trình thi công như: Tiền điện, tiền nước thi công tại công trình xây dựng.

2.2.1.2. Phân loại giá thành sản phẩm

Công ty phân loại giá thành theo phạm vi phát sinh chi phí bao gồm: Giá thành dự toán; giá thành kế hoạch; giá thành sản xuất thực tế và giá thành toàn bộ của sản phẩm.

Việc theo dõi chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm theo từng công trình, hạng mục công trình giúp nhà quản lý kiểm tra được chi phí cho mỗi công trình, hạng mục công trình để từ đó có kế hoạch cụ thể về vốn, vật tư, nhân lực và ra được các quyết định kinh doanh phù hợp.

2.2.2. Đối tượng tập hợp chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm xây dựng tại Công ty Cổ phần xây dựng và phát triển nông thôn

Đối tượng tập hợp chi phí sản xuất tại công ty là công trình, hạng mục công trình, còn đối tượng tính giá thành sản phẩm là công trình, hạng mục công trình hoàn thành. Mỗi công trình, hạng mục công trình từ khi bắt đầu khởi công đến khi hoàn thành đều được mở sổ chi tiết theo dõi riêng theo từng khoản mục chi phí: 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.

2.2.3 Phương pháp kế toán chi phí sản xuất tại Công ty Cổ phần xây dựng và phát triển nông thôn

2.2.3.1. Kế toán chi phí nguyên vật liệu trực tiếp

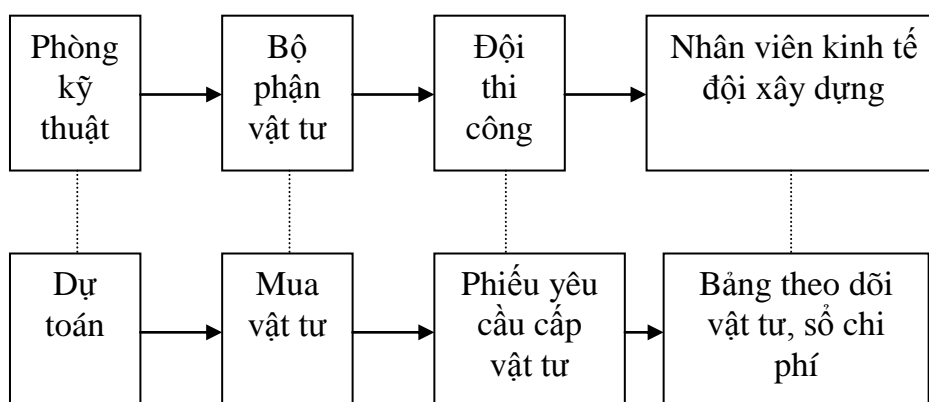
** Chứng từ kế toán:*

Các chứng từ kế toán sử dụng để hạch toán chi phí nguyên vật liệu trực tiếp bao gồm:

- + Kế hoạch vật tư công trình
- + Giấy đề nghị tạm ứng
- + Hợp đồng kinh tế
- + Hoá đơn GTGT, Hoá đơn bán hàng
- + Phiếu nhập kho
- + Phiếu xuất kho
- + Biên bản giao nhận vật tư

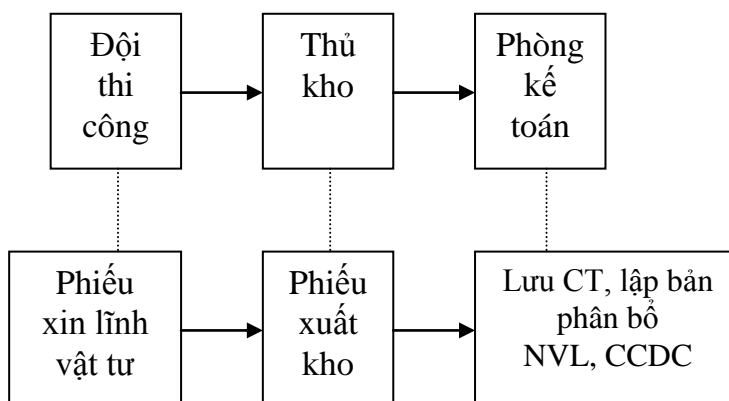
+ Các chứng từ tiền tệ như: Phiếu thu, Phiếu chi, ...

Sơ đồ 2.4: Quy trình luân chuyển chứng từ vật liệu mua về chuyển thẳng đến chân công trình.



Phòng vật tư có nhiệm vụ mua vật tư theo đúng dự toán được duyệt. Khi trúng thầu, căn cứ vào dự toán đã lập trong hồ sơ dự thầu phòng kỹ thuật lập dự toán chi tiết, tính toán khối lượng vật tư cần dùng và tiến độ thi công rồi chuyển cho phòng vật tư. Dựa vào dự toán chi tiết đó, phòng vật tư liên hệ với các nhà cung cấp hàng, thỏa thuận để tìm mua vật tư theo đúng yêu cầu. Để đảm bảo tiến độ thi công không bị gián đoạn mà vẫn tránh được tình trạng ứ đọng vốn trong hàng tồn kho, vật tư sẽ được chở đến chân công trình dùng thẳng cho thi công. Căn cứ vào tiến độ thi công, đội trưởng đội thi công lập phiếu yêu cầu cấp vật tư. Dựa vào phiếu yêu cầu vật tư, hóa đơn và chứng từ mua vật tư do phòng vật tư chuyển sang kế toán vật tư ghi vào bảng theo dõi vật tư mở chi tiết cho từng công trình. Đây cũng là căn cứ theo dõi chi phí nguyên vật liệu trực tiếp cho từng công trình. Số liệu trên Bảng theo dõi vật tư phải khớp đúng với số liệu trên Sổ chi phí sản xuất kinh doanh - tài khoản 154- chi tiết từng công trình

Sơ đồ 2.5: Quy trình luân chuyển chứng từ vật liệu xuất kho dùng cho công trình



** Khi vật liệu xuất kho dùng cho công trình*

- Căn cứ vào tiến độ thi công, đội trưởng lập phiếu xin lĩnh vật tư xuống kho để lĩnh vật tư.

- Bộ phận thủ kho căn cứ vào số lượng xuất kho thực tế để lập phiếu xuất kho, sau đó cùng đội trưởng ký vào phiếu xuất kho. Phiếu xuất kho được lập cho mỗi lần xuất kho, được lập thành 2 liên, liên 1 thủ kho giữ để ghi thẻ kho và chuyển cho kế toán, liên 2 do người nhận hàng giữ.

- Đội trưởng đội thi công có trách nhiệm thu thập các chứng từ cuối tháng tập hợp tại phòng vật tư, sau đó phòng vật tư chuyển toàn bộ lên phòng kế toán để bộ phận kế toán hạch toán, lên báo cáo.

- Bộ phận kế toán kiểm tra tính hợp lý và hợp lệ của các chứng từ gốc đó lập “Bảng phân bổ NVL, CCDC” cho công trình, hạng mục công trình.

Căn cứ vào các chứng từ gốc được gửi lên phòng kế toán. Các nghiệp vụ nhập kho, xuất kho được ghi vào nhật ký chung. Dựa vào số liệu trên nhật ký chung kế toán lập “Sổ chi tiết TK 154” và Sổ cái TK 154

** Tài khoản sử dụng*

Chi phí NVLTT tại Công ty được theo dõi trên tài khoản 154 mở chi tiết cho từng công trình theo mã quản lý.

(Phụ lục số 2.1: Sổ Chi tiết TK 154.THQL- Công trình trường tiểu học Quỳnh Lương)

** Phương pháp hạch toán*

Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp tại Công ty là khoản mục chi phí chiếm tỷ trọng lớn. Vì vậy, việc hạch toán đúng, đầy đủ nguyên vật liệu trực tiếp có tầm quan trọng đặc biệt trong việc xác định tiêu hao vật chất suốt quá trình thi công, đảm bảo tính chính xác của toàn bộ chi phí .

Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp được hạch toán chi tiết cho từng công trình một theo giá thực tế của từng loại vật liệu xuất dùng . Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp gồm :

- Nguyên vật liệu chính : Cáp, đồng thanh cái, Xi măng, đá, thép, trụ đỡ chống sét, van

- Nguyên vật liệu phụ : Đinh, ốc, vít

- Vật liệu, dụng cụ khác : Đầu cáp,....

Do địa bàn hoạt động của Công ty trải rộng trên toàn tỉnh, do đó nguyên vật liệu được tổ chức thành kho cho mỗi đội riêng biệt và đặt ngay tại các công trường do đội trực tiếp quản lý có thể do Công ty cung ứng hoặc đội tổ chức thu mua.

Đặc điểm của ngành xây dựng là địa điểm phát sinh chi phí ở nhiều nơi khác nhau nên để thuận tiện cho việc xây dựng công trình, vận chuyển, giảm chi phí lưu kho, bảo quản. Công ty mua vật tư vận chuyển thẳng vào công trường thi công, kế toán ghi như sau:

Nợ TK 154.1 - Chi phí sản xuất, kinh doanh dở dang (giá mua chưa có thuế GTGT)

Nợ TK 1331 – Thuế GTGT được khấu trừ (nếu có)

Có các TK 331,141, 111,112,.....

(Phụ lục số 2.1: Sổ Chi tiết TK 154.THQL- Công trình trường tiểu học Quỳnh Lương)

** Khi vật liệu xuất kho dùng cho công trình*

- Khi xuất nguyên liệu, vật liệu sử dụng xây dựng, kế toán ghi:

Nợ TK 154.1- Chi phí sản xuất, kinh doanh dở dang

Có TK 152,153.

+ Khi xuất kho công cụ dụng cụ có giá trị lớn sử dụng cho nhiều kỳ sản xuất, kinh doanh phải phân bổ dần, ghi:

Nợ TK 242 - Chi phí trả trước

Có TK 153- công cụ dụng cụ.

+ Khi phân bổ giá trị công cụ ,dụng cụ vào chi phí sản xuất ,ghi;

Nợ TK 154.1 - Chi phí sản xuất, kinh doanh dở dang

Có TK 242- Chi hí trả trước .

(Phụ lục số 2.2: Sổ cái tài khoản 154)

Tuy nhiên theo khảo sát thực tế tại Công ty, một tổ đội thi công có thể tiến hành thi công nhiều dự án, công trình trong cùng một thời điểm, việc kiểm kê vật tư thừa tại chân công trình chưa được Phòng Vật tư tiến hành thường xuyên liên tục mà thường chỉ tiến hành kiểm kê vào cuối quý, cuối năm và đột xuất theo ý kiến của lãnh đạo nếu có. Phòng Vật tư và kế toán đội công trình chỉ kiểm tra, đối chiếu

vật tư nhập - xuất vào công trình khi tiến hành quyết toán công trình nên chi phí NVLTT của công trình nếu chưa vượt dự toán thì số liệu vật tư thừa nhập lại kho Công ty và phế liệu, sắt thép vụn nhập kho hoàn toàn bị chênh lệch và không theo dõi được.

2.2.3.2. *Kế toán chi phí nhân công trực tiếp*

*** Chứng từ kế toán**

Các chứng từ sau để hạch toán chi phí nhân công trực tiếp:

- + Hợp đồng lao động
- + Biên bản nghiệm thu khối lượng giao khoán
- + Bảng thanh toán khối lượng thuê ngoài
- + Bảng chấm công, Bảng thanh toán lương
- + Bảng thanh toán lương thuê ngoài

*** Tài khoản sử dụng**

Để tập hợp chi phí nhân công trực tiếp (NCTT), kế toán sử dụng tài khoản 154.2 “Chi phí nhân công trực tiếp”. Tài khoản này được chi tiết cho từng công trình

Đối với công trình “Xây dựng Trường tiểu học xã Quỳnh Hồng”, chi phí NCTT được tập hợp vào tài khoản 154.2.THQL.

*** Quy trình hạch toán**

Chi phí nhân công trực tiếp bao gồm toàn bộ các khoản tiền lương phải trả cho công nhân trực tiếp thi công, xây dựng cũng như nhân viên quản lý đội thi công. Tất cả người lao động tham gia vào quá trình thi công xây dựng đều là công nhân trực tiếp sản xuất.

Đội thi công tại công trình được chia thành 2 bộ phận là bộ phận văn phòng và bộ phận sản xuất. Bộ phận văn phòng bao gồm các cán bộ gián tiếp sản xuất như đội trưởng, đội phó, kỹ thuật, kế toán đội, thống kê đội,... bộ phận sản xuất là các tổ sản xuất trực tiếp chuyên phụ trách những phần việc khác nhau như: tổ cốp pha, tổ cốt thép, tổ ép cọc, khoan nhồi...

Công ty không thực hiện trích trước tiền lương nghỉ phép của công nhân trực tiếp sản xuất, do đó khi phát sinh thì được tính ngay vào chi phí của công trình đang sử dụng nhân công đó.

Do đặc thù sản xuất kinh doanh của công ty nên việc tính lương công nhân viên tại đội thi công áp dụng theo hình thức trả lương theo thời gian. Việc theo dõi và tính lương cho công nhân do kế toán đội thực hiện. Tùy thuộc vào nhu cầu về nhân công của từng công trình trong từng thời kỳ mà công ty tiến hành ký hợp đồng ngắn hạn với số lượng nhân công phù hợp.

Hàng tháng, kế toán đội sẽ dựa vào Bảng nghiệm thu tiền lương, Bảng chấm công và các hệ số đánh giá của từng nhân viên để lập Bảng thanh toán tiền lương cho từng tổ (**Phụ lục 2.3- Bảng thanh toán tiền lương cho từng tổ thợ**)

Tiền lương, tiền công và các khoản khác phải trả cho công nhân xây dựng, nhân viên quản lý công trình, hạng mục công trình, kế toán ghi:

Nợ TK 154.2 – Chi phí sản xuất, kinh doanh dở dang

Có TK 334 - Phải trả người lao động

Tuy nhiên, Công ty không tiến hành trích trước tiền lương nghỉ phép của công nhân trực tiếp sản xuất, khi phát sinh chi phí tiền lương nghỉ phép, kế toán mới ghi nhận vào chi phí phát sinh trong kỳ. Điều này dẫn tới chi phí NCTT phản ánh trong giá thành ở thời điểm thanh toán tiền lương nghỉ phép có thể tăng đột biến.

Đặc thù của công ty là có nhiều công trình thi công ở xa, chứng từ lương chuyển về trụ sở Công ty thường bị chậm, bên cạnh đó một số đơn vị gặp khó khăn khi ký nghiệm thu khối lượng hoàn thành với chủ đầu tư nên khối lượng lương thanh toán là tạm thanh toán.

2.2.3.3. Kế toán chi phí sử dụng máy thi công

*** Chứng từ kế toán:**

- + Hợp đồng thuê máy
- + Biên bản bàn giao máy
- + Hóa đơn
- + Chứng từ thanh toán
- + Nhật ký máy thi công

*** Tài khoản sử dụng**

Để tập hợp chi phí sử dụng máy thi công, kế toán sử dụng tài khoản 154.3 “Chi phí sử dụng máy thi công”. Tài khoản này được chi tiết cho từng công trình

Chi phí sử dụng máy thi công trong các công ty gồm toàn bộ các chi phí có liên quan đến hoạt động của máy móc, thiết bị thi công công trình như chi phí nhân công trực tiếp sử dụng máy, chi phí vật liệu, chi phí CCDC phục vụ máy thi công, chi phí khấu hao máy thi công, chi phí dịch vụ mua ngoài và chi phí bằng tiền khác.

- Máy móc thi công công ty đi thuê gồm thuê cả nhân công điều khiển hoặc chỉ thuê máy.

- Máy thi công có thể phục vụ một công trình riêng lẻ hoặc nhiều công trình khác nhau. Do đó, cần theo dõi tình hình sử dụng máy thi công theo " nhật trình".

- Trong trường hợp máy móc thi công phục vụ cho công trình riêng thì toàn bộ chi này được hạch toán trực tiếp cho công trình đó.

*** Quy trình hạch toán**

Căn cứ vào các chứng từ kế toán phát sinh trong quá trình thực hiện hợp đồng xây dựng, nhân viên kinh tế tại các công trình thi công lập các báo cáo chi tiết và các sổ kế toán chi tiết để theo dõi về chi phí máy thi công

Công ty đề nghị các tổ thợ xây dựng phải chuyển lên các chứng từ liên quan đến các chi phí thực tế phát sinh, tại các bộ phận này. Các chứng từ này trước khi hạch toán sẽ được kiểm tra chặt chẽ về tính hợp pháp và hợp lệ, sau đó kế toán sẽ tiến hành tổng hợp chi phí trên cơ sở các chứng từ này ở phương pháp xảy ra 3 trường hợp sau:

+ Nếu số chi phí thực tế phát sinh đúng bằng giá trị dự toán thì Công ty sẽ tiến hành tập hợp chi phí xác định giá thành một cách bình thường.

+ Nếu số chi phí thực tế phát sinh nhỏ hơn giá trị dự toán thì Công ty sẽ kiểm tra chất lượng công trình, nếu đảm bảo thì các đội xây dựng sẽ được hưởng toàn bộ phần lãi hạ giá thành. (hạch toán theo chi phí thực tế)

+ Nếu số chi phí thực tế phát sinh lớn hơn giá trị dự toán: Trong trường hợp nguyên nhân thuộc về đội xây dựng nhận khoán thì các đội xây dựng nhận khoán sẽ không được bù lỗ, còn nếu nguyên nhân thuộc về khách quan được chủ đầu tư chấp nhận thanh toán thì đội xây dựng nhận khoán sẽ được bù lỗ.

Sổ chi tiết của tài khoản 154.3 "Chi phí máy thi công" tập hợp chi phí được mở cho từng hợp đồng xây dựng (công trình hoặc hạng mục công trình) và mở cho từng khoản mục chi phí.

(Phụ lục số 2.1: Sổ Chi tiết TK 154.THQL - Công trình trường tiểu học Quỳnh Lương)

Căn cứ vào Bảng phân bổ chi phí sử dụng máy thi công (chi phí thực tế ca máy) tính cho từng công trình, hạng mục công trình, ghi:

Nợ TK 154.2 - Chi phí sản xuất, kinh doanh dở dang

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán (số chi phí trên mức bình thường)

Có TK 111, 112, 242, 152, 331, 334, 335, 338,....

2.2.3.4. Kế toán chi phí sản xuất chung

Chi phí sản xuất chung là chi phí phục vụ cho sản xuất nhưng không trực tiếp tham gia vào quá trình sản xuất, khoản chi phí này bao gồm:

- Chi phí nhân viên quản lý: Nhân viên quản lý đội bao gồm: Đội trưởng, Đội phó, cán bộ giám sát công trình, kế toán đội, cán bộ phụ trách kho vật tư,... Chi phí này bao gồm: các khoản lương chính, lương phụ, làm thêm, phụ cấp lao động phải trả, tiền ăn ca, giữa ca.

- Chi phí vật liệu, dụng cụ sản xuất bao gồm: chi phí nhiên liệu chạy máy không dùng trực tiếp cho thi công, chi phí vật liệu văn phòng, vật liệu dùng để sửa chữa, bảo dưỡng TSCĐ. Chi phí công cụ dụng cụ là các chi phí về các dụng cụ dùng cho quản lý Đội như : chi phí lán trại, chi phí dụng cụ trang bị phòng hộ cho Đội.

- Chi phí khấu hao dùng cho quản lý: khấu hao xe phục vụ quản lý, khấu hao máy phục vụ quản lý như máy vi tính, máy photo, điều hoà nhiệt độ,...

- Chi phí dịch vụ mua ngoài và chi phí bằng tiền khác: bao gồm các khoản chi phí phục vụ trực tiếp cho hoạt động thi công xây dựng như chi phí tiếp khách của Đội, chi phí điện nước, chi phí chuẩn bị sân bãi để tiến hành thi công,.

**** Chứng từ kế toán:***

- Phiếu chi

- Bảng chấm công, Bảng thanh toán lương

- Bảng tính BHXH, BHYT, BHTN, KPCĐ.

- Hoá đơn GTGT, ...

**** Tài khoản sử dụng:***

Để tập hợp chi phí sản xuất chung, kế toán sử dụng tài khoản 154.4 “Chi phí sản xuất chung”. Tài khoản này được chi tiết cho từng công trình

*** Trình tự hạch toán:**

Chi phí sản xuất chung bao gồm:

- Chi phí nhân viên quản lý đội công trình.

Hàng tháng, căn cứ vào bảng chấm công phòng tổ chức lao động tiền lương tiến hành tính lương và các khoản trích theo lương của công nhân trực tiếp sản xuất, công nhân vận hành máy thi công, nhân viên quản lý đội. **(Phụ lục số 2.3.2: Bảng thanh toán tiền lương cho bảo vệ- nhân công thuê ngoài)** Sau đó gửi về phòng kế toán để lập bảng thanh toán lương.

Khi phát sinh các chi phí sản xuất chung phát sinh trong kỳ, kế toán ghi:

Nợ TK 154.3 - Chi phí sản xuất, kinh doanh dở dang

Nợ TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ (nếu có)

Có các TK 111, 112, 152, 153, 214, 242, 334, 338,...

(Phụ lục số 2.1: Sổ Chi tiết TK 154.THQL - Công trình trường tiểu học Quỳnh Lương)

Tuy nhiên một số CCDC như máy cắt gạch, xe cút kít, máy khoan, máy hàn,... có giá trị sử dụng qua nhiều kỳ kế toán khác nhau nhưng kế toán không hạch toán vào chi phí trả trước rồi phân bổ dần mà tập hợp trực tiếp vào chi phí SXC trong kỳ làm tăng giá thành sản xuất trong kỳ

*** Chi phí bảo hành công trình**

Thông thường, trong hợp đồng kinh tế giữa Công ty và chủ đầu tư có điều khoản bảo hành công trình, giá trị bảo hành là 5% giá trị hợp đồng. Sau khi công trình thi công hoàn thành, được hai bên ký xác nhận giá trị hoàn thành, bàn giao nghiệm thu, chạy thử và đưa vào sử dụng, theo điều khoản hợp đồng chủ đầu tư thanh toán cho Công ty đến 95% giá trị hoàn thành, giữ lại 5% bảo hành công trình. Thời gian bảo hành thường là 01 năm tính từ ngày hai bên ký thanh lý hợp đồng hoặc tính từ ngày hai bên ký biên bản xác nhận nghiệm thu, bàn giao công trình.

Trong thời gian bảo hành, nếu phát sinh khối lượng công việc cần bảo hành theo điều khoản hợp đồng và trong phạm vi trách nhiệm của bên thi công, chi phí bảo hành do Công ty chịu:

- Nếu Công ty trực tiếp thực hiện trách nhiệm bảo hành: xuất kho nguyên vật liệu, công cụ dụng cụ, điều động máy móc thi công, nhân công và các chi phí khác

có liên quan để tiến hành bảo hành công trình như khắc phục, sửa chữa sai sót, kiểm khuyết do lỗi của bên thi công gây ra. Kế toán ghi:

Nợ TK 154 (Chi tiết từng công trình)

Có TK 111, 112, 141, 152, 153, 214, 331...

- Nếu hai bên thỏa thuận, do đặc thù công trình xa hoặc Công ty đang tập trung tiến độ vào công trình khác, phần việc khắc phục sự cố, bảo hành công trình do bên chủ đầu tư chủ động tiến hành thì chi phí sửa chữa, bảo hành được bên chủ đầu tư xuất hóa đơn và bù trừ vào công nợ phải thu của công trình. Kế toán Công ty ghi:

Nợ TK154 - chi tiết công trình

Có TK131 - chi tiết chủ đầu tư Thực tế trong các năm

Tuy nhiên, cuối kỳ kế toán năm, Công ty không tiến hành trích trước chi phí bảo hành công trình

2.2.3.5. Kế toán tổng hợp chi phí sản xuất

- Tài khoản sử dụng

Để tập hợp toàn bộ chi phí sản xuất phát sinh trong kỳ, Công ty sử dụng TK 154 -Chi phí sản xuất kinh doanh dở dang và tài khoản này sử dụng cho từng công trình, hạng mục công trình

- Quy trình hạch toán

Toàn bộ chi phí NVLTT, chi phí NCTT, chi phí sử dụng MTC, chi phí SXC tập hợp được thì cuối kỳ phân bổ, kết chuyển vào bên Nợ TK 154 - Chi phí sản xuất kinh doanh dở dang.

Vào cuối quý, kế toán sau khi tập hợp các chi phí liên quan đến từng công trình, hạng mục công trình xây dựng sẽ tổng hợp chi phí thi công trong kỳ kết chuyển

vào bên Nợ TK 154- “Chi phí sản xuất kinh doanh dở dang” chi tiết công trình, hạng mục công trình.

(Phụ lục số 2.2: Sổ cái TK 154)

2.2.4. Đánh giá sản phẩm dở dang cuối kỳ

Đánh giá sản phẩm làm dở chính xác có ý nghĩa quan trọng trong việc tính giá thành sản phẩm. Để tính được giá thành thực tế khối lượng xây dựng hoàn thành trong tháng buộc công ty phải xác định chi phí sản xuất dở dang cuối kỳ

Khi kết quả thực hiện hợp đồng xây dựng được xác định một cách đáng tin cậy và được khách hàng xác nhận, thì doanh thu và chi phí liên quan đến hợp đồng được ghi nhận tương ứng với phần công việc đã hoàn thành được khách hàng xác nhận trong kỳ được phản ánh trên hóa đơn đã lập. Khi đó, khối lượng công việc hoàn thành là khối lượng được chủ đầu tư đồng ý nghiệm thu đưa vào sử dụng và bên nhà thầu phải xuất hóa đơn GTGT cho chủ đầu tư căn cứ vào khối lượng công việc hoàn thành. Chi phí được ghi nhận là chi phí phát sinh cho phần khối lượng công việc hoàn thành bàn giao đưa vào sử dụng, chi phí phát sinh cho khối lượng công việc chưa được chủ đầu tư đồng ý nghiệm thu được coi là chi phí dở dang trong kỳ. Trong quá trình thi công, khi thi công xong một hạng mục nào tổ đội sản xuất tiến hành mời đơn vị tư vấn giám sát, tư vấn quản lý dự án, tư vấn thiết kế và chủ đầu tư tiến hành nghiệm thu khối lượng công việc hoàn thành cho đơn vị mình bằng phiếu yêu cầu nghiệm thu, các bên kiểm tra nếu HMCT do tổ đội thi công đạt yêu cầu chất lượng, kỹ thuật, mỹ thuật thì tiến hành đồng ý nghiệm thu và ký vào bản nghiệm thu hoàn thành HMCT xây dựng để đưa vào sử dụng, phần khối lượng HMCT chưa hoàn thành hoặc chưa được chủ đầu tư đồng ý nghiệm thu được coi là khối lượng xây dựng dở dang. Hàng tháng kế toán đội lập bảng kê khối lượng xây dựng dở dang

Dựa trên bảng kê khối lượng xây dựng dở dang, kế toán tính toán khối lượng xây dựng dở dang theo giá trị dự toán. Qua thực tế khảo sát tại đơn vị, chi phí thực tế tính toán cho khối lượng xây dựng dở dang được xác định theo công thức:

$$\begin{array}{rcccl}
 \text{CP thực tế của} & & \text{CP thực tế của} & & \\
 \text{khối} & & \text{khối lượng xây} & & \text{Giá trị dự} \\
 \text{lượng xây} & = & \text{ dựng DD phát} & + & \text{ toán của khối} \\
 \text{lắp DD cuối kỳ} & & \text{ sinh trong kỳ} & & \text{ lượng xây} \\
 & & \text{CP dự toán của} & & \text{ dựng} \\
 & & \text{khối lượng hoàn} & + & \text{ DDCK} \\
 & & \text{ thành trong kỳ} & & \text{ dựng DDCK}
 \end{array}$$

+ Chi phí thực tế của khối lượng xây dựng dở dang đầu kỳ: lấy số liệu từ bảng tổng hợp chi phí sản xuất và tính giá thành tháng trước hay số dư đầu kỳ của TK154 "chi phí sản xuất kinh doanh dở dang" của từng CT, HMCT.

+ Chi phí thực tế của khối lượng xây dựng thực hiện trong kỳ: lấy số liệu từ cột phát sinh bên Nợ TK “chi phí sản xuất kinh doanh dở dang”

+ Giá trị nghiệm thu của khối lượng xây dựng hoàn thành bàn giao trong kỳ: số liệu được bên A chấp nhận thanh toán (dựa trên khối lượng đồng ý nghiệm thu cán bộ kỹ thuật công trường áp giá dự toán để tính ra giá trị dự toán của khối lượng xây dựng hoàn thành).

2.2.5. Kế toán giá thành sản phẩm xây dựng tại công ty

Xuất phát từ đặc điểm của công ty xây dựng quy trình sản xuất phức tạp, thời gian thi công dài, đối tượng tập hợp chi phí sản xuất là từng CT, HMCT. Do vậy, đối tượng tính giá thành ở công ty được xác định là từng bộ phận công trình hoàn thành, giai đoạn công việc hoàn thành và công trình xây dựng hoàn thành. Kỳ tính giá thành của công ty được xác định là hàng quý.

Tại Công ty, kế toán áp dụng phương pháp tính giá thành theo phương pháp trực tiếp. Trên cơ sở số liệu 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 tập hợp được và giá trị sản phẩm dở dang đầu kỳ và cuối kỳ, kế toán tiến hành kết chuyển và tính giá thành sản phẩm xây dựng cho từng công trình, hạng mục công trình hoàn thành.

Do các công trình xây dựng có thời gian thi công dài nên trong quý công ty chỉ tính giá thành cho các công trình có quyết toán giá trị xây dựng hoàn thành bàn giao (được bên chủ đầu tư chấp nhận thanh toán) (**Phụ lục 2.5- Bảng thanh toán khối lượng hoàn thành công trình đến ngày 28/12/2018 của công trình Tiểu học Quỳnh Lương xã Quỳnh Hồng**). Hoặc các công trình hoàn thành đến điểm dừng kỹ thuật hợp lý theo tiến độ kế hoạch đặt ra trong hợp đồng ký kết với chủ đầu tư. Trường hợp này, giá thành thực tế của khối lượng xây dựng hoàn thành bàn giao trong kỳ của từng công trình, hạng mục công trình được xác định theo công thức

$$\begin{array}{l} \text{Giá thành thực tế} \\ \text{KLXL hoàn} \\ \text{thành} \\ \text{bàn giao trong kỳ} \end{array} = \begin{array}{l} \text{Chi phí thực} \\ \text{tế KLXL dở} \\ \text{dang đầu kỳ} \end{array} + \begin{array}{l} \text{Chi phí KLXL} \\ \text{phát sinh} \\ \text{trong kỳ} \end{array} - \begin{array}{l} \text{Chi phí thực} \\ \text{tế KLXL dở} \\ \text{dang cuối kỳ} \end{array}$$

2.3. THỰC TRẠNG THỰC TRẠNG KẾ TOÁN CHI PHÍ SẢN XUẤT VÀ GIÁ THÀNH SẢN PHẨM XÂY DỰNG TẠI CÔNG TY CỔ PHẦN XÂY DỰNG VÀ PHÁT TRIỂN NÔNG THÔN TRÊN GÓC ĐỘ KẾ TOÁN QUẢN TRỊ

2.3.1. Xây dựng định mức và dự toán chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm tại Công ty Cổ phần xây dựng và phát triển nông thôn

* Xây dựng định mức chi phí sản xuất tại công ty

Hiện nay, Công ty sử dụng định mức được ban hành theo quyết định số 79/QĐ-BXD ngày 15/02/2017 của Bộ Xây dựng làm cơ sở lập dự toán chi phí. Trên cơ sở định mức do Bộ xây dựng ban hành. Công ty chưa xây dựng hệ thống định mức dự toán chi phí tiêu chuẩn hoàn thiện phù hợp đặc thù lĩnh vực xây dựng

Trích bảng định mức tỷ lệ (%) chi phí chung theo quy định của Nhà nước

TT	Loại công trình thuộc dự án	Chi phí xây dựng trước thuế trong tổng mức đầu tư xây dựng của dự án được duyệt (tỷ đồng)				
		≤15	≤100	≤500	≤1000	>1000
[1]	[2]	[3]	[4]	[5]	[6]	[7]
1	Công trình dân dụng	6,5	6,0	5,6	5,4	5,2
	Riêng công trình tu bổ, phục hồi di tích lịch sử, văn hóa	10,0	9,0	8,6	8,4	8,2
2	Công trình công nghiệp	5,5	5,0	4,6	4,4	4,2
	Riêng công trình xây dựng đường hầm thủy điện, hầm lò	6,5	6,3	6,0	5,8	5,7
3	Công trình giao thông	5,5	5,0	4,6	4,4	4,2
	Riêng công trình hầm giao thông	6,5	6,3	6,0	5,8	5,7
4	Công trình nông nghiệp và phát triển nông thôn	5,5	5,0	4,6	4,4	4,2
5	Công trình hạ tầng kỹ thuật	5,0	5,0	4,1	3,9	3,7

(Phụ lục 2.6: Hệ thống định mức ban hành theo quyết định số 79/QĐ-BXD ngày 15/02/2017 của Bộ Xây dựng)

Căn cứ vào định mức chi phí của Nhà nước để xác định định mức chi phí cho các công trình, cụ thể như sau:

Tại Công ty CP Xây dựng và phát triển nông thôn, công tác dự toán được ban giám đốc sử dụng để quản trị chi phí từng CT đang thi công. Công tác xây dựng dự

toán và định mức chi phí có tác động đến tất cả các khâu trong quy trình tổ chức sản xuất thi công tại Công ty, cụ thể:

- Giai đoạn đấu thầu: là việc xây dựng chi tiết một bảng dự toán công trình bao gồm khối lượng thi công theo yêu cầu của Chủ đầu tư và giá thành các chi phí tương ứng. Khối lượng thi công được phòng kỹ thuật bóc tách theo yêu cầu của hồ sơ dự thầu, và thực tế hiện trường thi công. Từ bảng bóc tách khối lượng, phòng kỹ thuật chuyển qua phòng Tài chính kế toán để áp giá các khoản mục chi phí theo giá thành kế hoạch. Việc xây dựng bảng dự toán dự thầu không chỉ dừng lại ở việc chuẩn bị các chi phí nhân công, vật tư mà còn được sử dụng để lên giá chào thầu cho Công ty điều này thể hiện năng lực của kế toán ở khoản đấu thầu và lãi suất của Công ty sau khi trúng thầu.

- Giai đoạn tiến hành thi công công trình: kế toán cần phải biết và nắm được toàn bộ công việc của Công ty tại công trình. Tùy thuộc vào các giai đoạn của công trình từ đó xác định xem Công ty cần chuẩn bị vật tư nào trước, khối lượng bao nhiêu, chất lượng vật tư như thế nào. Tùy thuộc vào từng giai đoạn để chuẩn bị những thao tác cần thiết cho giai đoạn đó. Việc cung ứng vật tư, nhân công và các chi phí khác phải bám sát vào bảng dự toán bằng cách, hàng tháng khối lượng thi công thực tế được Phòng kỹ thuật thi công tổng hợp và gửi cho phòng kế toán. Phòng kế toán có nhiệm vụ theo dõi lũy kế nghiệm thu và đối chiếu với bảng dự toán về khối lượng để biết được việc thi công tại công trình có hiệu quả hay không, có lãng phí không. Đồng thời, theo dõi giá vật tư, nhân công tại thời điểm phát sinh, nếu có sự chênh lệch lớn về giá, phải báo cho Ban giám đốc và các phòng ban để có phương án khắc phục và tính lại giá thành công trình. Ngoài những chi phí trực tiếp được đưa vào công trình xây dựng thì kế toán cần phải biết tập hợp những chi phí chung được sử dụng vào công trình một cách hợp lý như chi phí điện, nước, lán trại công trình v.v... từ đó kế toán sẽ tiến hành xây dựng lên bảng giá quyết toán cho công trình tránh làm mất mát, sai lệch số lượng công việc hoàn thành.

- Giai đoạn quyết toán công trình: Kế toán lũy kế khối lượng hoàn thành để lên bảng tính giá thành cho cả công trình. Từ đó đối chiếu với hồ sơ nghiệm thu hoàn thành được chủ đầu tư và các bên liên quan duyệt để tính lãi lỗ cho công trình. Đồng thời đối chiếu với bảng dự toán ban đầu để đánh giá hiệu quả thi công với kế

hoạch đặt ra từ đó đưa ra biện pháp thi công hợp lý cho các công trình khác và hoàn thiện công tác dự toán đấu thầu.

(Phụ lục 2.7: Bảng định mức chi phí công trình: Trường tiểu học Quỳnh Lương - xã Quỳnh Hồng)

2.3.2. Thực trạng xây dựng dự toán chi phí sản xuất tại công ty

Sau khi xây dựng định mức, công ty 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 của doanh nghiệp. Các dự toán chi phí đều được lập trên cơ sở đáp ứng nhu cầu tiêu thụ và xây dựng trong kỳ.

Tại Công, việc lập dự toán do Phòng kế hoạch chịu trách nhiệm. Phương pháp lập dự toán của Công ty căn cứ vào Thông tư số 09/2019/TT-BXD của Bộ xây dựng hướng dẫn. Việc lập dự toán là căn cứ quan trọng trong việc xác định giá trị dự thầu cho mỗi công trình cụ thể. Cũng như các doanh nghiệp xây lắp khác, Công ty lập dự toán bằng phần mềm dự toán viết riêng cho doanh nghiệp xây lắp vì vậy việc quan trọng nhất trong việc lập dự toán là đọc bản vẽ thiết kế thi công từ đó bóc tách được khối lượng công việc theo yêu cầu để đưa vào dự toán. Công ty lập dự toán qua các bước sau:

Bước 1: Căn cứ theo bản vẽ thiết kế kỹ thuật của Chủ đầu tư, tiến hành bóc tách khối lượng công việc xây lắp cho từng công trình, hạng mục công trình cụ thể.

Bước 2: Căn cứ vào định mức chi phí của Bộ xây dựng ban hành và trên cơ sở đơn giá tại địa phương do các Sở xây dựng tại địa điểm công ty thi công công trình, phòng kế hoạch đầu tư tiến hành lập dự toán chi phí NVL trực tiếp, chi phí NCTT, chi phí sử dụng MTC và CP sản xuất chung. Cụ thể:

Dự toán chi phí sản xuất bao gồm:

* Lập tổng chi phí dự toán công trình: là tổng mức chi phí cần thiết cho việc đầu tư xây dựng công trình thuộc dự án được tính toán cụ thể ở giai đoạn thiết kế kỹ thuật hoặc thiết kế kỹ thuật thi công.

Công thức xác định tổng dự toán công trình:

Tổng dự toán công trình	=	Giá trị dự toán xây dựng	+	Giá trị dự toán mua sắm thiết bị	+	Dự toán các chi phí khác	+	Dự toán chi phí dự phòng
-------------------------	---	--------------------------	---	----------------------------------	---	--------------------------	---	--------------------------

(Theo Thông tư 09/2019/TT- BTC)

* Lập dự toán xây dựng cho từng hạng mục công trình:

Dự toán xây dựng hạng mục công trình được xác định trên cơ sở khối lượng các loại công tác xây dựng tính toán từ bản vẽ kỹ thuật, đơn giá xây dựng cơ bản (định mức xây dựng chi tiết) do Ủy ban nhân dân cấp tỉnh, thành phố ban hành hoặc đơn giá công trình (định mức công trình) đối với những công trình được lập đơn giá riêng, định mức các chi phí theo tỷ lệ % do Bộ Xây dựng ban hành và chế độ chính sách của Nhà nước có liên quan bao gồm:

Lập dự toán chi phí nguyên vật liệu trực tiếp: dự toán chi phí nguyên vật liệu trực tiếp được lập trên cơ sở dự toán khối lượng xây dựng, định mức chi phí nguyên vật liệu trực tiếp và chênh lệch vật liệu (nếu có).

Công thức xác định dự toán chi phí nguyên vật liệu trực tiếp (theo Thông tư 09/2019/TT-BXD):

$$\text{Dự toán chi phí nguyên vật liệu trực tiếp} = \sum_{i=1}^n \left(\begin{array}{l} \text{Dự toán khối} \\ \text{lượng công tác} \\ \text{xây dựng thứ } i \end{array} \times \begin{array}{l} \text{Định mức chi} \\ \text{phí vật liệu} \\ \text{của công tác} \\ \text{xây dựng thứ } i \end{array} \times \begin{array}{l} \text{Chênh lệch} \\ \text{vật liệu} \\ \text{(nếu có)} \end{array} \right)$$

Lập dự toán chi phí nhân công trực tiếp: dự toán chi phí nhân công trực tiếp được lập căn cứ vào khối lượng xây dựng, định mức thời gian xây dựng và định mức theo đơn giá giờ công trực tiếp.

Công thức xác định dự toán chi phí nhân công trực tiếp (theo Thông tư 09/2019/TT-BXD):

$$\text{Dự toán chi phí nhân công trực tiếp} = \sum_{i=1}^n \left(\begin{array}{l} \text{Dự toán khối} \\ \text{lượng công} \\ \text{tác xây dựng} \\ \text{thứ } i \end{array} \times \begin{array}{l} \text{Định mức thời} \\ \text{gian xây dựng} \\ \text{công tác xây} \\ \text{dựng thứ } i \end{array} \times \begin{array}{l} \text{Định mức} \\ \text{theo đơn giá} \\ \text{giờ công} \\ \text{trực tiếp} \end{array} \right)$$

Lập dự toán chi phí máy thi công: dự toán chi phí máy thi công được lập trên cơ sở dự toán khối lượng xây dựng, định mức chi phí máy thi công và hệ số điều chỉnh máy thi công.

Công thức xác định dự toán chi phí máy thi công (Theo Thông tư 09/2019/TT-BXD):

$$\begin{array}{l} \text{Dự toán} \\ \text{chi phí} \\ \text{máy thi} \\ \text{công} \end{array} = \sum_{i=1}^n \left(\begin{array}{l} \text{Dự toán khối} \\ \text{lượng công tác} \\ \text{xây dựng thứ } i \end{array} \times \begin{array}{l} \text{Định mức chi} \\ \text{phí máy thi công} \\ \text{của công tác xây} \\ \text{dựng thứ } i \end{array} \times \begin{array}{l} \text{Hệ số điều} \\ \text{chỉnh chi} \\ \text{phí máy thi} \\ \text{công} \end{array} \right)$$

Lập dự toán chi phí gián tiếp: Đây là một khoản mục chi phí gián tiếp đối với từng công trình, hạng mục công trình nên thông thường dự toán chi phí sản xuất chung tính cho các công trình, hạng mục công trình được căn cứ vào định mức chi phí sản xuất chung (đối với trường hợp dự án chỉ có một hạng mục xây dựng). Còn đối với dự án có nhiều hạng mục xây dựng thì sau khi xác định chi phí chung cho toàn bộ dự án sẽ phân bổ chi phí chung cho từng hạng mục theo tỷ trọng chi phí trực tiếp của từng hạng mục công trình.

Công thức xác định dự toán chi phí sản xuất chung (Theo Thông tư 09/2019/TT-BXD):

$$\begin{array}{l} \text{Dự toán chi phí nhân công} \\ \text{trực tiếp} \end{array} = \begin{array}{l} \text{Định mức chi} \\ \text{phí chung (\%)} \end{array} \times \begin{array}{l} \text{Chi phí trực tiếp} \end{array}$$

Lập dự toán giá thành sản phẩm xây dựng: Được căn cứ vào dự toán các khoản mục chi phí như: Dự toán chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, dự toán chi phí nhân công trực tiếp, dự toán chi phí máy thi công, dự toán chi phí sản xuất chung.

- Đối với chi phí vật liệu, chi phí nhân công, chi phí máy thi công: khi xây dựng dự toán đều dựa trên định mức khối lượng, đơn giá, hệ số theo quy định của nhà nước.

- Đối với chi phí gián tiếp: Dự toán xây dựng theo một tỷ lệ phần trăm(%) nhất định trên tổng dự toán các khoản chi phí trực tiếp. Việc xác định các khoản chi phí gián tiếp này phụ thuộc vào đặc điểm quản lý và kinh nghiệm của công ty nên sẽ không thống nhất với doanh nghiệp xây dựng khác.

Ví dụ: Công trình: Trường tiểu học Quỳnh Lương, xã Quỳnh Hồng; hạng mục: Nhà học 2 tầng 14 phòng. Sau khi cán bộ chuyên làm công tác xây dựng dự toán lập lên dự toán căn cứ theo đơn giá xây dựng công trình (công bố theo quyết định số 1110/QĐ-UBND ngày 31/5/2013 và quyết định số 3804/QĐ-UBND ngày 22/12/2016 của UBND tỉnh Thái Bình); công bố giá vật liệu xây dựng của liên Sở

Tài chính - Xây dựng Thái Bình tháng 7 năm 2017; giá thị trường một số công tác vật liệu không có trong thông báo giá tại thời điểm lập dự toán.

Căn cứ thông tư 09/2019/TT-BXD ngày 26/12/2019 của Bộ Xây dựng về việc hướng dẫn lập và quản lý chi phí đầu tư xây dựng công trình để tiến hành lập bảng tổng hợp kinh phí, trong đó:

(Phụ lục 2.8: Dự toán chi phí công trình: Trường tiểu học Quỳnh Lương - xã Quỳnh Hồng)

Bảng 2.1: Bảng tổng hợp kinh phí hạng mục công trình Trường tiểu học Quỳnh Lương - xã Quỳnh Hồng

STT	Khoản mục chi phí	Ký hiệu	Cách tính	Thành tiền
1	Chi phí vật liệu	VL	A1+ CLVL	4.173.028.903
	- Chi phí vật liệu	A1	Lấy ở bảng tiên lượng	3.572.067.512
	- Chênh lệch vật liệu	CLVL	Lấy ở bảng tổng hợp vật liệu	600.961.391
2	Chi phí nhân công	NC	(B1+CLNC)	1.962.293.336
	- Chi phí nhân công	B1	Lấy ở bảng tiên lượng	1.909.323.669
	- Chênh lệch nhân công	CLNC	Lấy ở bảng tổng hợp nhân công	52.969.667
3	Chi phí máy thi công	M	C1+ CLM+ BCM	243.456.168
	- Chi phí máy	C1	Lấy ở bảng tiên lượng	266.789.103
	- Chênh lệch máy	CLM	Lấy ở bảng tổng hợp máy	-30.644.196
	- Bù giá ca máy	BCM	Lấy ở bảng Máy TC	7.311.261
I	CHI PHÍ TRỰC TIẾP	T	VL+NC+M+TT	6.378.778.407
II	CHI PHÍ GIÁN TIẾP	GT		468.098.407
	- Chi phí chung	C	T*7,3	465.650.823
	- Chi phí nhà tạm để ở và điều hành thi công	LT	T*1,2	793.811
	- Chi phí một số công việc không xác định được khối lượng từ thiết kế	TT	T*2,5	1.653.773
	- Chi phí gián tiếp khác	GTk		
III	THU NHẬP CHỊU THUẾ TÍNH TRƯỚC	TL	(T+GT) x 5,5%	376.578.224
	Chi phí xây dựng trước thuế	G	T + GT + TL	7.223.455.038
IV	THUẾ GIÁ TRỊ GIA TĂNG	GTGT	G x 10%	722.345.504
	Chi phí xây dựng sau thuế	Gxd	G + GTGT	7.945.800.542
	Tổng cộng		Gxd	7.945.800.542

2.3.3 Thu thập thông tin về chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm

Công ty cổ phần xây dựng và phát triển nông thôn chọn mô hình kế toán quản trị kết hợp giữa kế toán tài chính và kế toán quản trị; phương pháp kế toán quản trị chi phí theo công việc. Công ty không tổ chức hệ thống kế toán quản trị riêng biệt, không bố trí nhân viên chuyên xử lý, phân tích, cung cấp, các thông tin kế toán quản trị mà việc thu thập xử lý thông tin được thực hiện đồng thời cho cả mục đích kế toán tài chính và kế toán quản trị. Phần mềm kế toán được thiết kế để cung cấp thông tin cho việc lập báo cáo tài chính và lập báo cáo kế toán quản trị.

Công ty sử dụng bộ chứng từ kế toán tài chính để phản ánh thông tin kế toán quản trị chi phí dịch vụ. Ngoài ra, Công ty còn bổ sung thêm một số chứng từ kế toán tổng hợp như bảng kê chi tiết chi phí (theo yếu tố chi phí, hoặc theo khoản mục chi phí); bảng theo dõi tiến độ hợp đồng TVXD, bảng theo dõi phải thu khách hàng theo từng hợp đồng, bảng tổng hợp doanh thu, chi phí từng hợp đồng TVXD,... phục vụ cho việc cung cấp thông tin kế toán quản trị chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm dịch vụ.

Công ty sử dụng toàn bộ hệ thống tài khoản kế toán tài chính (tài khoản kế toán tổng hợp, tài khoản kế toán chi tiết) để phản ánh thông tin kế toán quản trị chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm xây dựng. Công ty không mở thêm tài khoản kế toán chi tiết theo biến phí, định phí.. phục vụ cho mục đích quản trị.

Kế toán vận dụng phương pháp kế toán quản trị chi phí theo công việc để thu thập thông tin. Đối tượng tập hợp chi phí tại công ty yếu tố chi phí phát sinh. Đối tượng tính giá thành xây dựng theo hợp đồng xây dựng (đơn đặt hàng). Phương pháp tập hợp chi phí theo phương pháp tập hợp chi phí trực tiếp và tập hợp chi phí gián tiếp. Chi phí tập hợp trực tiếp cho hợp đồng xây dựng: CPNVLTT, CPNCTT, CPMTC, CPSXC. Chi phí sản xuất chung liên quan nhiều hợp đồng xây dựng được tập hợp gián tiếp và phân bổ theo theo sản lượng kế hoạch.

Công ty không mở phiếu chi phí theo từng hợp đồng xây dựng để tổng hợp chi phí NVLTT, NCTT, CPSXC, mà căn cứ vào số liệu kế toán cung cấp lập bảng tổng hợp doanh thu, chi phí theo khoản mục chi phí cho từng hợp đồng xây dựng. Như

vậy, Công ty thu thập thông tin kế toán quản trị chủ yếu từ thông tin quá khứ dựa trên cơ sở số liệu kế toán tài chính cung cấp.

2.3.4. Phân tích biến động chi phí để kiểm soát chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm xây dựng

Hiện nay Công ty cổ phần xây dựng và phát triển nông thôn lập bảng so sánh doanh thu, chi phí thực tế so với kế hoạch.

+ Bảng so sánh chi phí thực tế so với kế hoạch:

Căn cứ vào sổ kế toán chi tiết doanh thu, sổ chi tiết chi phí, bảng dự toán doanh thu chi phí dự án để lập bảng so sánh doanh thu, chi phí thực tế so với kế hoạch. Bảng này phản ánh sự chênh lệch giữa doanh thu, chi phí thực tế so với kế hoạch, không phân tích cụ thể về nguyên nhân biến động doanh thu, chi phí

(Phụ lục 2.9: Bảng so sánh chi phí thực tế so với kế hoạch)

+ Bảng so sánh sản lượng thực tế so với kế hoạch:

Căn cứ vào bảng kê tổng hợp chi phí, thể tính giá thành, bảng kế hoạch sản lượng quý/năm doanh nghiệp lập bảng so sánh sản lượng thực tế so với kế hoạch. Bảng phản ánh tiến độ thực hiện công việc. Tuy nhiên, Công ty không phân tích nguyên nhân nào dẫn đến việc hoàn thành/ chưa hoàn thành công việc

(Phụ lục 2.10: Bảng so sánh sản lượng thực tế so với kế hoạch)

Như vậy, Công ty đã phân tích thông tin chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm dịch vụ phục vụ cho việc ra quyết định của nhà quản trị. Tuy nhiên, Công ty mới chỉ dừng lại ở việc xác định phần chênh lệch chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm dịch vụ thực tế so với kế hoạch. Công ty chưa phân tích các yếu tố tác động làm tăng giảm về mặt lượng, về giá,... chưa xác định được nguyên nhân tăng, giảm để từ đó đưa ra các biện pháp khắc phục.

2.4. ĐÁNH GIÁ THỰC TRẠNG KẾ TOÁN CHI PHÍ SẢN XUẤT VÀ GIÁ THÀNH SẢN PHẨM TẠI CÔNG TY CỔ PHẦN XÂY DỰNG VÀ PHÁT TRIỂN NÔNG THÔN

2.4.1. Kết quả đạt được

**** Về bộ máy quản lý và bộ máy kế toán của Công ty***

Công ty đã xây dựng được một bộ máy quản lý gọn nhẹ, hiệu quả, cho phép bộ máy quản lý của Công ty có thể tiếp cận được với tình hình thực tế tại các công

trình, nhờ đó kiểm soát được hoạt động sản xuất và các khoản chi phí phát sinh. Bộ máy kế toán của công ty được tổ chức tương đối hoàn chỉnh, chặt chẽ, quy trình làm việc khoa học với đội ngũ kế toán có năng lực, nắm vững chế độ, nhiệt tình trong công việc, có tinh thần tương trợ lẫn nhau... Chính vì vậy, việc hạch toán nội bộ có hiệu quả, góp phần đắc lực cho công tác quản lý của Công ty.

*** Về hình thức kế toán áp dụng, công tác tổ chức sổ kế toán và áp dụng chế độ, chính sách kế toán của công ty:**

Hình thức kế toán mà Công ty áp dụng là hình thức Nhật ký chung trong điều kiện áp dụng kế toán máy, điều này hoàn toàn phù hợp với quy mô hoạt động của Công ty.

Hệ thống sổ kế toán của Công ty được tổ chức tương đối hoàn chỉnh, thực hiện nhất quán qua các kỳ kế toán và tuân thủ đầy đủ và chấp hành tương đối tốt những chuẩn mực, chế độ kế toán ban hành theo TT133/2016/TT - BTC của Bộ Tài chính. Đồng thời, Công ty cũng luôn cập nhật kịp thời những thay đổi về chính sách, chế độ kế toán cũng như những thông tư, quyết định mới ban hành của Bộ Tài chính. Phương pháp tính giá thành, đối tượng tính giá thành, phương pháp tập hợp chi phí phù hợp với đặc thù công ty xây dựng.

2.4.2. Hạn chế cần khắc phục

2.4.2.1. Những hạn chế trên góc độ kế toán tài chính

*** Về công tác luân chuyển chứng từ**

Do hoạt động xây dựng nhiều công trình ở xa trụ sở công ty nên việc chuyển chứng từ chi phí từ đội công trình về văn phòng công ty để kiểm tra, hạch toán gặp một số vướng mắc như: Chứng từ luân chuyển chậm dẫn đến sót khi tập hợp chi phí tính giá thành, làm sai lệch thông tin kế toán ở từng thời điểm nhất định; chuyển bảng chấm công, chứng từ lương chậm dẫn đến chậm thanh toán tiền lương cho người lao động. Theo quy định của Công ty chậm nhất là ngày mùng 10 tháng sau các đơn vị phải thanh toán hết chi phí của tháng trước nên chứng từ thường tập trung về Công ty nhiều vào cuối tháng, cuối quý dẫn đến tăng khối lượng công việc của Phòng Tài chính Kế toán vào thời điểm này.

Ngoài ra, theo quy định đối với việc tạm ứng, nếu lần tạm ứng trước chưa được thanh toán hết thì không được tạm ứng tiếp lần sau và mỗi lần tạm ứng phải

có sự đồng ý của phòng kế hoạch hoặc phòng kỹ thuật xây dựng và sự phê duyệt của giám đốc. Tuy nhiên trong thực tế, để đảm bảo tiến độ thi công công trình các công ty vẫn phải tạm ứng tiếp mặc dù lần tạm ứng trước chưa thanh toán xong. Điều này ảnh hưởng rất lớn tới việc tập hợp chi phí cho các công trình.

Do vậy các công ty nên hạn chế vấn đề này, chỉ những trường hợp thực sự cần thiết và có sự đồng ý của phòng xây dựng hoặc phòng kỹ thuật và giám đốc mới cho tạm ứng và buộc các đội nhanh chóng chuyển chứng từ của lần tạm ứng trước về.

* Về kế toán chi phí NVLTT

Việc sử dụng tiết kiệm, hiệu quả NVLTT phụ thuộc mức tiêu hao nguyên liệu, vật liệu hợp lý và ý thức của người lao động trực tiếp. Theo khảo sát thực tế tại Công ty, một tổ đội thi công có thể tiến hành thi công nhiều dự án, công trình trong cùng một thời điểm, việc kiểm kê vật tư thừa tại chân công trình chưa được Phòng Vật tư tiến hành thường xuyên liên tục mà thường chỉ tiến hành kiểm kê vào cuối quý, cuối năm và đột xuất theo ý kiến của lãnh đạo nếu có. Phòng Vật tư và kế toán đội công trình chỉ kiểm tra, đối chiếu vật tư nhập - xuất vào công trình khi công trình hoàn thành bàn giao cho chủ đầu tư nên chi phí NVLTT của công trình nếu chưa vượt dự toán khoán thì số liệu vật tư thừa nhập lại kho Công ty và phế liệu, sắt thép vụn nhập kho hoàn toàn phụ thuộc vào đội thi công. Do vậy không tránh khỏi tình trạng nhầm lẫn, thất thoát trong quản lý vật tư, TK nguyên vật liệu trực tiếp sẽ không phản ánh chính xác được giá trị NVLTT phát sinh trong kỳ dẫn tới giá thành của công trình không chính xác. Đối với lượng nguyên vật liệu xuất dùng phục vụ thi công là thép biện pháp thi công : khi xuất sử dụng, Công ty đã ghi nhận hết vào chi phí nguyên vật liệu trong kỳ, khi thu hồi sau khi hoàn thành công tác thi công, vật tư lẻ thu hồi được được bán thanh lý, với vật tư còn tiếp tục được tái sử dụng sẽ được chuyển sang phục vụ cho công trình khác. Đối với vật tư biện pháp phải theo dõi riêng và kế toán thực hiện phân bổ dần phù hợp với thực tế sử dụng. Việc hạch toán như trên dẫn tới chi phí NVLTT không phản ánh đúng giá trị vật tư cấu thành sản phẩm và làm sai lệch giá thành công trình.

* Về kế toán chi phí NCTT:

Chi phí NCTT là một bộ phận cấu thành nên giá thành sản phẩm. Do đó việc tính toán, hạch toán đầy đủ, chính xác và hợp lý khoản mục chi phí này có ý nghĩa

lớn đối với giá thành sản phẩm. Công ty không tiến hành trích trước tiền lương nghỉ phép của công nhân trực tiếp sản xuất, khi phát sinh chi phí tiền lương nghỉ phép, kế toán mới ghi nhận vào chi phí phát sinh trong kỳ. Điều này dẫn tới chi phí NCTT phản ánh trong giá thành ở thời điểm thanh toán tiền lương nghỉ phép có thể tăng đột biến. Đặc thù của công ty là có nhiều công trình thi công ở xa, chứng từ lương chuyển về trụ sở Công ty thường bị chậm, bên cạnh đó một số đơn vị gặp khó khăn khi ký nghiệm thu khối lượng hoàn thành với chủ đầu tư nên khối lượng lương thanh toán là tạm thanh toán. Do đó ở một số thời điểm lập BCTC cuối quý 1, cuối quý 2, cuối quý 3, chi phí NCTT của các tháng 3, tháng 6, tháng 9 ở một số công trình chỉ là số liệu tạm tính dẫn đến giá thành của công trình tại thời điểm đó không chính xác.

- Về kế toán chi phí SXC:

Một số CCDC như máy cắt gạch, xe cút kít, máy khoan, máy hàn,... được sử dụng qua nhiều kỳ kế toán khác nhau nhưng kế toán không hạch toán vào chi phí trả trước rồi phân bổ dần mà tập hợp trực tiếp vào chi phí SXC trong kỳ làm tăng giá thành sản xuất trong kỳ, phản ánh không đúng kết quả hoạt động kinh doanh của công ty.

* Về kế toán chi phí bảo hành công trình

Công ty không tiến hành trích trước chi phí bảo hành công trình. Khi phát sinh chi phí bảo hành, nếu công trình còn doanh thu, chi phí bảo hành được hạch toán chi tiết theo công trình; nếu công trình hết doanh thu, chi phí bảo hành được phân bổ cho các công trình khác trong kỳ kế toán. Như vậy chi phí, giá thành của các công trình chưa được phản ánh chính xác.

2.4.2.2. Những hạn chế trên góc độ kế toán quản trị

* Phân loại chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm ở Công ty CP xây dựng và phát triển nông thôn

Hiện nay Công ty mới tiến hành phân loại chi phí sản xuất theo nội dung và tính chất của chi phí, theo công dụng của chi phí.

Theo các cách phân loại trên, mới đáp ứng được yêu cầu của kế toán tài chính mà chưa đáp ứng được yêu cầu của kế toán quản trị như: Phân loại chi phí sản xuất theo cách ứng xử của chi phí thành biến phí và định phí; phân loại chi phí theo tầm

quyền ra quyết định gồm chi phí kiểm soát được và chi phí không kiểm soát được; phân loại chi phí sản xuất trong việc lựa chọn các phương án gồm chi phí chênh lệch, chi phí cơ hội, chi phí chìm.

Các cách phân loại này nhằm cung cấp thông tin để đánh giá hiệu quả của người quản lý, giúp các nhà quản trị thuộc từng cấp quản lý trong doanh nghiệp hoạch định được dự toán chi phí đúng đắn hơn, hạn chế sự bị động về huy động nguồn lực. Chứng từ Công ty chưa nhìn thấy hết tầm quan trọng của việc cung cấp các thông tin cho các nhà quản trị trong quá trình ra quyết định.

* Lập dự toán và phân tích chi phí sản xuất và giá thành

Do công ty sử dụng hệ thống định mức, dự toán chi phí cho ngành xây dựng. Tuy nhiên hệ thống định mức, dự toán chi phí này chưa phù hợp với tình hình thực tế, vì vậy việc xây dựng dự toán chưa đáp ứng được yêu cầu quản trị doanh nghiệp.

Mặc dù Nhà nước đã ban hành hệ thống định mức chi phí, tuy nhiên định mức này chưa thực sự phù hợp với điều kiện sản xuất, giá cả các yếu tố đầu vào chưa được cập nhật một cách thường xuyên làm cho hệ thống định mức và dự toán chi phí xa rời thực tế. Công ty chưa lập dự toán riêng chi tiết cho từng khoản mục chi phí mà chỉ lập dự toán chung cho toàn bộ CT, HMCT. Các dự toán gần như chỉ để phục vụ cho công tác đấu thầu hoặc giao khoán nội bộ mà chưa phục vụ cho kế toán quản trị, vì vậy xây dựng hệ thống dự toán chi phí sản xuất là cần thiết.

Việc phân tích chi phí sản xuất và tính giá thành Công ty gần như chưa quan tâm nhiều. Công ty mới chỉ thực hiện việc so sánh giữa chi phí thực tế với dự toán, chưa thực hiện việc phân tích giá thành của toàn bộ sản phẩm, sự biến động các khoản mục chi phí trong giá thành sản phẩm, chưa quan tâm đến mối quan hệ chi phí, khối lượng, lợi nhuận, phân tích, báo cáo các bộ phận, vì vậy chưa quan tâm đến nguyên nhân, các nhân tố ảnh hưởng làm biến động chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm.

* Chưa xác định rõ mối liên hệ cung cấp giữa các bộ phận, có ban kiểm soát nhưng chỉ là hình thức.

Để thực hiện công tác kế toán khoa học hợp lý, để số liệu kế toán trung thực, kịp thời đầy đủ không phải chỉ riêng bộ máy kế toán mà còn phải là sự kết hợp đồng

bộ giữa các phòng ban có liên quan như phòng kế hoạch, vật tư, phòng kế toán và các đội thi công...

Cụ thể khi lập dự toán chung do Phòng kế hoạch dựa vào định mức lập dự toán nhưng hầu như dự toán này chủ yếu phục vụ công việc đấu thầu. Bản dự toán được các đội thi công giữa và chỉ khi nào công trình hoàn thành thực hiện việc quyết toán thì mới chuyển bản dự toán cho kế toán. Chính vì vậy làm cho thông tin do kế toán cung cấp bị chậm vì vậy làm cho công tác quản trị không kịp thời. Đây thể hiện hệ thống kiểm soát của đơn vị có dấu hiệu chưa tốt.

KẾT LUẬN CHƯƠNG 2

Qua khảo sát thực tế thực trạng công tác kế toán chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm tại Công ty cổ phần xây dựng và phát triển nông thôn, đề tài đã nghiên cứu và đề cập một số nội dung cơ bản sau:

Phân tích khái quát lịch sử hình thành, đặc điểm tổ chức bộ máy quản lý, hoạt động kinh doanh và tổ chức công tác kế toán tại công ty cổ phần xây dựng và phát triển nông thôn.

Phân tích, làm rõ thực trạng kế toán chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm tại công ty cổ phần xây dựng và phát triển nông thôn.

Căn cứ vào kết quả khảo sát, tác giả đã đưa ra những đánh giá, nêu rõ những kết quả đạt được, những hạn chế cần phải hoàn thiện.

Kết quả nghiên cứu của chương 2 là cơ sở quan trọng để đưa ra các nội dung, giải pháp hoàn thiện kế toán chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm tại Công ty cổ phần xây dựng và phát triển nông thôn mà mục tiêu của đề tài đã đặt ra.

CHƯƠNG 3: GIẢI PHÁP HOÀN THIỆN KẾ TOÁN CHI PHÍ SẢN XUẤT VÀ GIÁ THÀNH SẢN PHẨM TẠI CÔNG TY CỔ PHẦN XÂY DỰNG VÀ PHÁT TRIỂN NÔNG THÔN

3.1. ĐỊNH HƯỚNG PHÁT TRIỂN CỦA CÔNG TY TỪ NAY ĐẾN NĂM 2030

3.1.1. Định hướng phát triển ngành xây dựng từ nay đến năm 2020 tầm nhìn đến năm 2030

- Phát triển ngành Xây dựng theo hướng bền vững, đáp ứng yêu cầu phát triển kinh tế - xã hội của cả nước đi đôi với bảo vệ môi trường sinh thái, áp dụng công nghệ, sử dụng tiết kiệm tài nguyên khoáng sản và năng lượng, sử dụng vật liệu xây dựng thân thiện với môi trường... Bảo đảm mọi người dân được tiếp cận và thụ hưởng bình đẳng các dịch vụ hạ tầng kỹ thuật đô thị (cấp nước, thoát nước, công viên cây xanh, không gian công cộng, xử lý nước thải, thu gom và xử lý rác thải sinh hoạt), dịch vụ nhà ở

- Hoàn thiện hệ thống thể chế ngành Xây dựng liên quan đến phát triển bền vững; điều chỉnh, sửa đổi bổ sung, ban hành mới các văn bản quy phạm pháp luật nhằm đảm bảo khung pháp lý cho việc thực hiện Kế hoạch hành động thực hiện các mục tiêu phát triển bền vững của ngành Xây dựng

- Tăng cường các hoạt động truyền thông, giáo dục về các mục tiêu phát triển bền vững ngành Xây dựng

- Xây dựng và ban hành chỉ tiêu, lộ trình thực hiện các mục tiêu phát triển bền vững ngành Xây dựng trong năm 2020. Bổ sung các chỉ tiêu thống kê phát triển bền vững trong hệ thống chỉ tiêu thống kê ngành Xây dựng..

- Triển khai toàn diện các nhiệm vụ, giải pháp của Kế hoạch hành động để thực hiện thành công các mục tiêu phát triển bền vững ngành Xây dựng đến năm 2030.

- Tăng cường huy động, sử dụng mọi nguồn lực trong và ngoài nước để thực hiện các mục tiêu phát triển bền vững của Ngành, tập trung nguồn lực nhằm giải quyết những vướng mắc, khó khăn trong quá trình thực hiện Kế hoạch hành động này.

- Hoàn thiện xây dựng cơ sở dữ liệu các mục tiêu phát triển bền vững, cơ chế thu thập thông tin dữ liệu phục vụ giám sát, đánh giá các mục tiêu phát triển bền

vững của Ngành; vận hành hiệu quả hệ thống cơ sở dữ liệu về các mục tiêu phát triển bền vững; công khai thông tin về kết quả thực hiện để chia sẻ với các bên liên quan nhằm khai thác có hiệu quả cơ sở dữ liệu này và để phục vụ công tác hoạch định chính sách của ngành Xây dựng.

- Tiếp tục phát triển nguồn nhân lực, nhất là nguồn nhân lực chất lượng cao nhằm phục vụ sự nghiệp phát triển ngành Xây dựng theo các mục tiêu phát triển bền vững, chú trọng đến đội ngũ cán bộ lãnh đạo, hoạch định chính sách.

- Tăng cường nghiên cứu, ứng dụng khoa học công nghệ và chuyển giao công nghệ. Chú trọng phát triển các công nghệ xây dựng, vật liệu xây dựng, cơ khí xây dựng mới theo hướng thân thiện môi trường, tiết kiệm tài nguyên thiên nhiên, năng lượng, giảm phát thải khí nhà kính.

- Tiếp tục triển khai hiệu quả công tác giám sát, đánh giá, báo cáo tiến độ thực hiện các mục tiêu phát triển bền vững

3.1.2. Định hướng phát triển công ty

- Tổ chức hoạt động sản xuất kinh doanh của Công ty phát triển theo hình thức đa sở hữu về nguồn vốn, bộ máy tổ chức không ngừng được củng cố và phát triển, linh hoạt trong quan hệ ngoại giao, luôn định hướng phát triển theo xu hướng liên kết lại tạo nên sức mạnh tổng hợp trong quá trình triển khai thực hiện nhiệm vụ.

**** Mục tiêu, nhiệm vụ chủ yếu***

- Đẩy mạnh công tác tìm kiếm và triển khai các dự án đầu tư để phát huy hiệu quả đồng vốn, tạo tiền đề cho Công ty trong giai đoạn tiếp theo.

- Tiếp tục củng cố công tác tài chính, tăng cường công tác hoàn tạm ứng, thu hồi công nợ, đảm bảo tài chính của Công ty luôn lành mạnh và chủ động đáp ứng được với yêu cầu hoạt động sản xuất kinh doanh của Công ty.

- Là địa chỉ tin cậy của các Chủ đầu tư, đến với công ty khách hàng sẽ gặp những người bạn chân thành, tin cậy và có được sự tư vấn nhiệt tình, hiệu quả và những công trình đạt chất lượng tốt, bền vững và có giá trị thẩm mỹ, giàu trí tuệ.

**** Các chỉ tiêu dự kiến của năm 2020:***

- Tốc độ tăng trưởng SXKD bình quân hàng năm khoảng 8 - 10%.

- Tổng giá trị SXKD năm 2020 đạt : 30 tỷ đồng.

- Tổng giá trị doanh thu đạt : 25 tỷ đồng.

- Nộp ngân sách đạt khoảng: 1 tỷ đồng.
- Lợi nhuận trước thuế đạt: 3 tỷ đồng.
- Giá trị đầu tư: 50 tỷ đồng.
- Tổng giá trị tài sản: 50 tỷ đồng.
- Tổng vốn chủ sở hữu: 50 tỷ đồng.

*** Dự kiến cơ cấu ngành nghề SXKD đến 2030**

- Giá trị kinh doanh xây lắp chiếm khoảng: 45% trong tổng giá trị SXKD.
- Giá trị kinh doanh sản xuất công nghiệp chiếm khoảng: 35% trong tổng giá trị SXKD.
- Giá trị kinh doanh nhà ở đô thị, Khu công nghiệp và bất động sản: 15 % trong tổng giá trị SXKD
- Giá trị kinh doanh khác: chiếm khoảng: 5% trong tổng giá trị SXKD

Trên cơ sở định hướng và mục tiêu phát triển SXKD đến 2030 cùng với các yếu tố thuận lợi và những khó khăn thách thức, Công ty cổ phần xây dựng và phát triển nông thôn sẽ phát huy cao độ kết quả đã đạt được trong những năm qua, khắc phục những yếu kém để dần ổn định và phát triển SXKD theo định hướng của Công ty phù hợp với định hướng phát triển và xu hướng phát triển chung của đất nước, phấn đấu đưa Công ty hoà vào sự nghiệp công nghiệp hoá, hiện đại hoá đất nước, đem lại cuộc sống ấm no, hạnh phúc cho tập thể CBCNV trong toàn Công ty, góp phần xây dựng đất nước, công ty ngày càng vững mạnh và phát triển.

3.2. YÊU CẦU VÀ NGUYÊN TẮC CƠ BẢN HOÀN THIỆN KẾ TOÁN CHI PHÍ SẢN XUẤT VÀ GIÁ THÀNH SẢN PHẨM TẠI CÔNG TY CỔ PHẦN XÂY DỰNG VÀ PHÁT TRIỂN NÔNG THÔN

3.2.1. Yêu cầu hoàn thiện

Việc hoàn thiện kế toán chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm tại Công ty Cổ phần xây dựng và phát triển nông thôn phải đạt những yêu cầu sau:

Một là: Phải đảm bảo cung cấp thông tin đầy đủ, trung thực, khách quan, kịp thời.

Thông tin là do kế toán cung cấp thường được dùng để làm cơ sở cho việc ra quyết định quan trọng của lãnh đạo công ty, đặc biệt là các thông tin về chi phí xây dựng và giá thành xây dựng, nó chi phối hầu hết quá trình sản xuất kinh doanh của

công ty. Vì vậy kế toán chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm phải đảm bảo cung cấp thông tin một cách đầy đủ, trung thực, khách quan, kịp thời.

Hai là: Phải đảm bảo quản lý dễ dàng, hiệu quả.

Kế toán là một trong những công cụ quản lý kinh tế hữu hiệu của Công ty. Thông tin do kế toán cung cấp thường có độ chính xác cao và có thể sử dụng cho nhiều đối tượng khác nhau với nhiều mục đích khác nhau. Vì vậy, công tác kế toán nói chung và công tác kế toán chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm dựng nói riêng phải được xây dựng đảm bảo dễ làm, dễ hiểu và có thể cung cấp thông tin một cách thiết thực nhằm nâng cao hiệu quả hoạt động của công ty.

Ba là: Phải đảm bảo tiết kiệm, hiệu quả và có khả năng thực hiện Tiết kiệm và hiệu quả là một trong những nguyên tắc quan trọng để quản lý kinh tế.

Khi vận dụng nguyên tắc này phải cân nhắc giữa chi phí bỏ ra và kết quả thu được đảm bảo chi phí bỏ ra luôn nhỏ hơn kết quả mà Công ty thu được. Vì vậy khi hoàn thiện công tác kế toán chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm ngoài việc đảm bảo nguyên tắc tiết kiệm và hiệu quả nêu trên còn phải đảm bảo có khả năng thực hiện được trong thực tế công tác kế toán của công ty.

3.2.2. Nguyên tắc hoàn thiện kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm tại công ty

Hoàn thiện kế toán doanh thu, chi phí theo hợp đồng xây dựng tại Công ty cần dựa vào các nguyên tắc sau:

Một là: Phải phù hợp với chế độ quy định hiện hành.

Khi hoàn thiện kế toán doanh thu, chi phí theo hợp đồng xây dựng cần thực hiện theo các chính sách, chế độ kế toán sau:

- Luật Kế toán số 88/2015/QHH13 ngày 20/11/2015;
- Chuẩn mực kế toán Việt Nam số 15 “ Hợp đồng xây dựng”;
- Chế độ kế toán doanh nghiệp ban hành theo Thông tư số 133/2016/TT- BTC ngày 26/8/2016 của Bộ Tài Chính;

Hai là: Phải đảm bảo phù hợp với đặc điểm hoạt động sản xuất của ngành xây dựng, đặc điểm tổ chức sản xuất và tổ chức quản lý riêng của ngành cũng như quy mô và địa bàn hoạt động của Công ty.

Xây dựng là ngành sản xuất có rất nhiều đặc thù riêng biệt so với các ngành khác. Sản phẩm của Công ty thường có giá trị lớn, thời gian thi công dài, không giống nhau về kết cấu, nơi sản xuất và nơi tiêu thụ trên cùng một địa bàn,... nên ảnh hưởng rất lớn đến tổ chức quản lý và sản xuất của Công ty. Những đặc điểm riêng này cũng ảnh hưởng trực tiếp đến công tác kế toán doanh thu, chi phí theo hợp đồng xây dựng và cũng ảnh hưởng lớn mang tính chất quyết định khi hoàn thiện công tác kế toán này trong Công ty.

Ba là: Phải đảm bảo phù hợp với yêu cầu và trình độ chuyên môn nghiệp vụ của đội ngũ cán bộ quản lý, cán bộ kế toán, trang thiết bị khoa học kỹ thuật của Công ty, từ đó có thể đề xuất biện pháp tối ưu và hữu hiệu nhất cho Công ty.

Trong điều kiện hội nhập như hiện nay, khi hoàn thiện kế toán chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm cần cần nhắc đảm bảo phù hợp các quy định của thông lệ và chuẩn mực kế toán quốc tế đảm bảo phù hợp với hướng đi chung của thế giới.

3.3. GIẢI PHÁP HOÀN THIỆN KẾ TOÁN CHI PHÍ SẢN XUẤT VÀ GIÁ THÀNH SẢN PHẨM TẠI CÔNG TY CỔ PHẦN XÂY DỰNG VÀ PHÁT TRIỂN NÔNG THÔN

3.3.1. Giải pháp hoàn thiện kế toán kế toán chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm tại Công ty Cổ phần xây dựng và phát triển nông thôn theo góc độ kế toán tài chính

** Hoàn thiện công tác luân chuyển chứng từ kế toán*

Việc luân chuyển chứng từ kế toán từ các đội thi công trình về phòng kế toán thường chậm trễ và cuối tháng, cuối quý dẫn đến nhầm lẫn, sai sót trong hạch toán. Thông tin kế toán về chi phí công trình không được cung cấp kịp thời. Vì vậy công ty phải yêu cầu các đội thi công công trình thường xuyên gửi chứng từ về phòng kế toán (hoặc định kỳ 5 – 10 ngày) gửi về phòng kế toán công ty.

Định kỳ một tháng hai lần sẽ phải tập hợp chứng từ phát sinh của đội mình gửi lên phòng kế toán công ty. Đặt ra quy định về việc tạm ứng và thanh toán tạm ứng như việc hạn chế số lượng tạm ứng, chỉ giải quyết tiếp việc tạm ứng khi lần tạm ứng trước đã tắt toán, quy định rõ số ngày hoàn trả chứng từ tạm ứng khi tạm ứng.

Mặt khác, đối với các nhà cung cấp công ty cần có các quy định cụ thể về việc cung cấp chứng từ kế toán kịp thời, coi đó là một trong các điều khoản quy định trong hợp đồng kinh tế ký kết.

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

- Hoàn thiện kế toán tập hợp chi phí nguyên vật liệu trực tiếp

Hầu hết vật tư mua về đều được đưa thẳng tới công trình và sử dụng ngay cho thi công nên khó kiểm soát. Vì vậy, khi giao vật tư cho công trình phải có biên bản giao hàng có xác nhận của bên giao và đội trưởng đội thi công. Đồng thời, phải có đại diện của phòng kỹ thuật xác nhận chất lượng vật tư. Công ty Có thể yêu cầu bên cung ứng vật tư sử dụng biên bản giao nhận vật tư theo mẫu sau:

BIÊN BẢN GIAO NHẬN VẬT TƯ						
Ngày ... tháng ... năm...						
Thành phần giao nhận:						
Ông (bà):						
Chức vụ:Đại diện bên cung ứng.						
Địa chỉ:						
Mã số thuế:						
Ông (bà) :						
Chức vụ:						
Đại diện bên nhận						
Địa chỉ:						
Tiến hành giao nhận vật tư như sau:						
STT	Tên vật tư	ĐVT	Số lượng	Đơn giá	Thành tiền	Ghi chú
Đại diện bên cung ứng				Đại diện bên cung ứng		

Cuối mỗi giai đoạn thi công, Công ty nên tận dụng những phế liệu thu hồi để tiết kiệm chi phí thi công. Đối với vật tư thừa tại chân công trình, thực tế hiện nay cho thấy công tác kiểm soát chi phí nguyên vật liệu còn nhiều tồn tại, đây là một khoản mục khó quản lý, khó kiểm soát khi khối lượng vật tư thi công là rất lớn, thời

gian thi công kéo dài. Để phản ánh và cung cấp thông tin về khoản mục này trung thực, hợp lý hơn đòi hỏi Phòng Vật tư cần giao nhiệm vụ cụ thể cho nhân viên, thủ kho kết hợp với đơn vị thi công kiểm kê thường xuyên.

Cuối mỗi giai đoạn thi công, sau khi tập hợp được các báo cáo, chứng từ, kế toán xác định:

- Các chi phí của hợp đồng không thể thu hồi (ví dụ: Không đủ tính thực thi về mặt pháp lý như có sự nghi ngờ về hiệu lực của nó, hoặc hợp đồng mà khách hàng không thể thực thi nghĩa vụ của mình...) phải được ghi nhận ngay là chi phí trong kỳ, ghi:

Nợ TK 632 – Giá vốn hàng bán

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

- Chi phí liên quan trực tiếp đến từng hợp đồng có thể được giảm nếu có các khoản thu khác không bao gồm trong doanh thu của hợp đồng. Ví dụ: Các khoản thu từ việc bán nguyên liệu, vật liệu thừa và thanh lý máy móc, thiết bị thi công khi kết thúc hợp đồng xây dựng:

+ Nhập kho nguyên liệu, vật liệu thừa khi kết thúc hợp đồng xây dựng, ghi:

Nợ TK 152 – Nguyên liệu, vật liệu (theo giá gốc)

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

+ Phế liệu thu hồi nhập kho, ghi:

Nợ TK 152 - Nguyên liệu, vật liệu (theo giá có thể thu hồi)

Có TK 154 - Chi phí sản xuất, kinh doanh dở dang.

+ Trường hợp vật liệu thừa và phế liệu thu hồi không qua nhập kho mà bán ngay, kế toán phản ánh các khoản thu bán vật liệu thừa và phế liệu, ghi giảm chi phí:

Nợ các TK 111, 112, 131,... (tổng giá thanh toán)

Có TK 3331 - Thuế GTGT phải nộp (33311)

Có TK 154 - Chi phí sản xuất, kinh doanh dở dang.

- Cuối kỳ hạch toán, căn cứ vào giá thành sản xuất sản phẩm xây lắp thực tế hoàn thành được xác định là đã bán (bàn giao từng phần hoặc toàn bộ cho Ban quản lý công trình - bên A); hoặc bàn giao cho doanh nghiệp nhận thầu chính nội bộ:

+ Trường hợp bàn giao cho Bên A (kể cả bàn giao khối lượng xây lắp hoàn thành theo hợp đồng khoán nội bộ, cho doanh nghiệp nhận khoán có tổ chức kế toán riêng), ghi:

Nợ TK 632 – Giá vốn hàng bán

Có TK 154 – Chi phí sản xuất, kinh doanh dở dang (1541).

+ Trường hợp sản phẩm xây lắp hoàn thành chờ bán (xây dựng nhà để bán,...) hoặc sản phẩm xây lắp hoàn thành nhưng chưa bàn giao, căn cứ vào giá thành sản phẩm xây lắp hoàn thành chờ bán, ghi:

Nợ TK 155 – Thành phẩm

Có TK 154 – Chi phí sản xuất, kinh doanh dở dang (1541).

+ Trường hợp bàn giao sản phẩm xây lắp hoàn thành cho doanh nghiệp nhận thầu chính xây lắp (cấp trên, đơn vị nội bộ – do thực hiện hợp đồng khoán xây lắp nội bộ, đơn vị nhận khoán có tổ chức kế toán riêng nhưng chỉ hạch toán đến giá thành sản xuất xây lắp), ghi:

Nợ TK 336 – Phải trả nội bộ (3368)

Có TK 154 – Chi phí sản xuất, kinh doanh dở dang (1541).

** Hoàn thiện kế toán tập hợp chi phí nhân công trực tiếp*

Trong Công ty, số lượng công nhân làm việc chiếm tỷ lệ lớn. Tuy nhiên, công ty không thực hiện trích trước tiền lương nghỉ phép, làm ảnh hưởng không nhỏ đến kế hoạch SX cũng như giá thành sản phẩm. Vì vậy, với đặc thù của mình, công ty cần phải tiến hành trích trước tiền lương công nhân nghỉ phép và hàng tháng đưa vào giá thành sản phẩm coi như một khoản CP phải trả.

Cụ thể mức trích trước tiền lương phép theo kế hoạch của công nhân trực tiếp sản xuất được xác định theo công thức sau:

Mức trích trước tiền lương phép theo kế hoạch = $\frac{\text{Tiền lương chính thực tế phải trả công nhân trực tiếp trong tháng}}{\text{Tiền lương chính thực tế phải trả công nhân trực tiếp trong tháng}}$ x Tỷ lệ trích trước

Tỷ lệ trích trước = $\frac{\text{Tổng tiền lương phép kế hoạch năm của công nhân trực tiếp sản xuất}}{\text{Tổng tiền lương chính kế hoạch năm của công nhân trực tiếp sản xuất}} \times 100$

Đề hạch toán khoản trích trước tiền lương nghỉ phép của công nhân trực tiếp sản xuất, kế toán sử dụng tài khoản 335 “Chi phí phải trả”.

- Hàng tháng căn cứ vào kế hoạch tiến hành trích trước tiền lương nghỉ phép của công nhân sản xuất, kế toán ghi

Nợ TK chi phí sản xuất kinh doanh dở dang

Có TK335; số tiền lương trích trước

- Khi thực tế phát sinh tiền lương nghỉ phép phải trả cho công nhân sản xuất, kế toán ghi

Nợ TK 335

Có TK 334; số tiền lương nghỉ phép thực tế phát sinh

- Khi trích trước tiền lương nghỉ phép kế toán chưa trích BHXH, BHYT, BHTN, KPCĐ theo khoản lương này. Do đó khi nào đã xác định được tiền lương nghỉ phép thực tế phải trả thì kế toán mới tiến hành trích BHXH, BHYT, BHTN, KPCĐ trên số tiền lương nghỉ phép thực tế phải trả.

Nợ TK chi phí chi phí sản xuất kinh doanh dở dang

Nợ TK 334: Phần khấu trừ vào lương

Có TK 338: Trích trên số tiền lương nghỉ phép thực tế phải trả.

- Cuối năm tiến hành điều chỉnh số trích trước theo số thực tế phải trả. Nếu có chênh lệch sẽ xử lý như sau:

Nếu số thực tế phải trả > số trích trước, kế toán tiến hành trích bổ sung phần chênh lệch vào chi phí;

Nợ TK chi phí sản xuất kinh doanh dở dang

Có TK 335

Nếu số thực tế phải trả < số trích trước, kế toán hoàn nhập số chênh lệch để ghi giảm chi phí ;

Nợ TK 335

Có TK chi phí sản xuất kinh doanh dở dang

** Hoàn thiện kế toán chi phí sản xuất chung*

Đối với CCDC như tủ sấy que hàn, máy hàn bán tự động, dao cắt tôn,...(có giá thực tế nhập kho dưới 30 triệu) có giá trị sử dụng liên quan đến nhiều kỳ kế toán

phải được phân bổ dần vào chi phí sản xuất chung, thời gian phân bổ không quá 03 năm.

Khi nhập mua CCDC, kế toán ghi

Nợ TK 1531, 133: trị giá thực tế nhập kho

Nợ TK 133: thuế VAT

Có TK 111, 141, 331

Khi xuất dùng, CCDC dùng cho nhiều kỳ kế toán, kế toán ghi

Nợ TK 242: trị giá thực tế CCDC

Có TK 1531

Hàng tháng, căn cứ vào thời gian xác định sử dụng của CCDC ban đầu, kế toán lập bảng phân bổ CCDC chia đều cho các kỳ và hạch toán vào chi phí sản xuất chung, kế toán ghi

Nợ TK chi phí sản xuất kinh doanh dở dang: giá trị một lần phân bổ

Có TK 242: giá trị một lần phân bổ

** Hoàn thiện kế toán chi phí bảo hành công trình*

Thực tế tại Công ty không tiến hành trích trước khoản chi phí bảo hành công trình. Khi phát sinh khối lượng công việc cần bảo hành trong thời gian bảo hành; nếu công trình còn khối lượng dở dang thì kế toán hạch toán vào các tài khoản chi phí sản xuất, TK chi phí sản xuất- chi tiết từng công trình; nếu như công trình đã hết doanh thu thì chi phí bảo hành công trình đó lại phân bổ cho các công trình khác.

Như vậy, việc không trích trước chi phí bảo hành công trình sẽ dẫn đến tăng chi phí đột biến, không nằm trong dự tính, Công ty không có kế hoạch thanh toán cho khoản chi phí bảo hành phát sinh, gây khó khăn về mặt tài chính và thông tin kế toán phản ánh chi phí, giá thành công trình không chính xác.

Công ty nên lập dự phòng bảo hành công trình, lập ngay trong kỳ kế toán diễn ra quá trình nghiệm thu, bàn giao công trình đó. Số tiền lập dự phòng không quá 5% giá trị khối lượng nghiệm thu.

- Khi xác định số dự phòng phải trả về chi phí bảo hành công trình, KT ghi:

Nợ TK chi phí sản xuất chung: chi tiết từng công trình

Có TK 3522: dự phòng bảo hành công trình

- Khi phát sinh thực tế chi phí sửa chữa và bảo hành công trình:

+ Trường hợp DN tự thực hiện bảo hành kế toán ghi

Nợ TK chi phí

Nợ TK 133 (Nếu có)

Có TK 111,112, 152, 153, 214, 331...

Cuối kỳ, kết chuyển chi phí thực tế phát sinh trong kỳ liên quan đến hoạt động sửa chữa bảo hành công trình để tổng hợp chi phí tính giá thành, kế toán ghi:

Nợ TK 154

Có TK chi phí

Khi sửa chữa, bảo hành công trình hoàn thành, bàn giao cho chủ đầu tư, kế toán ghi:

Nợ TK 3522

Nợ TK 632 (nếu số trích lập dự phòng thiếu so với chi phí thực tế)

Có TK 154

+ Trường hợp DN thuê ngoài thực hiện việc bảo hành, kế toán ghi:

Nợ TK 3522

Nợ TK 632 (nếu số trích lập dự phòng thiếu so với chi phí thực tế)

Có TK 331

- Khi hết thời hạn bảo hành công trình theo điều khoản hợp đồng, nếu công trình không phải bảo hành hoặc số trích lập dự phòng lớn hơn chi phí thực tế bảo hành phát sinh thì số chênh lệch phải hoàn nhập, kế toán ghi:

Nợ TK 3522

Có TK 711

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

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

Để có được những thông tin có giá trị làm cơ sở cho việc tổng hợp, lập báo cáo quản trị chi phí sản xuất thì Công ty cần phân biệt rõ ràng và nhận diện được các cách phân loại chi phí sản xuất. Để ra quyết định sản xuất kinh doanh đúng đắn, phân tích mối quan hệ chi phí - khối lượng - lợi nhuận, Công ty cần phân loại

chi phí thành chi phí biến đổi và chi phí cố định. Muốn phân tích, đánh giá tình hình thực hiện dự toán chi phí sản xuất, cần phân loại chi phí theo các yếu tố chi phí sản xuất.

- Phân loại chi phí theo mối quan hệ chi phí với khối lượng hoạt động. Chi phí sản xuất được chia thành 3 loại: chi phí cố định, chi phí biến đổi và chi phí hỗn hợp.

Cách phân loại này giúp Công ty phân tích mối quan hệ chi phí - khối lượng - lợi nhuận, xác định điểm hòa vốn. Để tiết kiệm biến phí, Công ty quản lý chung theo định mức, tìm biện pháp hạ mức tiêu hao chi phí bằng cách sử dụng vật liệu thay thế, giảm sản phẩm hỏng. Để nâng cao hiệu quả sử dụng định phí cần có biện pháp tận dụng tối đa công suất hoạt động. Mặt khác cách phân loại chi phí này cũng là cơ sở để xây dựng dự toán chi phí hợp lý.

Đối với chi phí hỗn hợp: Công ty nên thực hiện tách theo một số phương pháp như sau:

* Phương pháp cực đại cực tiểu:

B1: Xác định chi phí hỗn hợp tại mức độ hoạt động cực đại, cực tiểu

B2: Xác định Hệ số biến phí.

$$B = \frac{Y_{\max} - Y_{\min}}{X_{\max} - X_{\min}}$$

B3: Xác định định phí A tại 2 điểm cực đại và cực tiểu

$$A = Y - B * X$$

B4: Xây dựng phương trình dự đoán chi phí hỗn hợp $Y = A + B * X$ với A, B đã tìm

* Phương pháp bình phương nhỏ nhất

Xây dựng hệ phương trình bậc nhất gồm 2 phương trình để xác định A và B:

$$\sum XY = A * \sum x + B * \sum (X^2)$$

$$\sum Y = n * A + B * \sum X$$

Trong đó: Các đại lượng

$\sum X$, $\sum Y$, $\sum XY$, $\sum (X^2)$ được tính toán thông qua lập bảng

$\sum X$: Tổng cột X

$\sum Y$: Tổng cột Y

$\sum XY$: Tổng cột X*Y

$\sum (X^2)$: Tổng cột X²

**BẢNG XÁC ĐỊNH PHẠM VI VÀ PHÂN LOẠI CHI PHÍ THEO
MỐI QUAN HỆ VỀ KHỐI LƯỢNG HOẠT ĐỘNG**

Khoản mục chi phí	Biến phí	Định phí	Chi phí hỗn hợp	Ghi chú
1. Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp	x			
2. Chi phí nhân công trực tiếp	x			
Chi phí tiền lương sản phẩm	x			
Chi phí tiền lương thời gian		x		
3. Chi phí sử dụng máy thi công			x	
Chi phí nhân viên điều khiển máy	x			
Chi phí nhiên liệu sử dụng máy			x	
Chi phí công cụ dụng cụ		x		
Chi phí khấu hao máy thi công		x		
Chi phí dịch vụ mua ngoài			x	
Chi phí bằng tiền khác			x	
4. Chi phí sản xuất chung			x	
Chi phí nhân viên đội		x		
Chi phí vật liệu	x			
Chi phí dụng cụ việc làm		x		
Chi phí khấu hao tài sản cố định		x		
Chi phí dịch vụ mua ngoài			x	
Chi phí bằng tiền khác			x	
5. Giá thành sản phẩm			x	

3.3.2.2. Giải pháp hoàn thiện việc xây dựng dự toán chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm tại Công ty Cổ phần xây dựng và phát triển nông thôn

Việc lập dự toán chi phí và giá thành hợp đồng xây dựng có ý nghĩa vô cùng quan trọng tại các doanh nghiệp xây dựng nói chung và Công ty Cổ phần xây dựng và phát triển nông thôn nói riêng. Dự toán chi phí và giá thành cung cấp thông tin một cách toàn diện, có hệ thống toàn bộ kế hoạch chi phí và giá thành của từng hạng mục công trình, từng phần việc cụ thể, từ đó giúp cho nhà quản lý xác định rõ mục tiêu cần đạt tới và các biện pháp thực hiện nhằm đạt được mục tiêu đó. Mặt khác, nó còn là căn cứ quan trọng để kế toán thực hiện các ước tính về chi phí và giá thành, từ đó xác định kết quả của hợp đồng xây dựng trong từng kỳ.

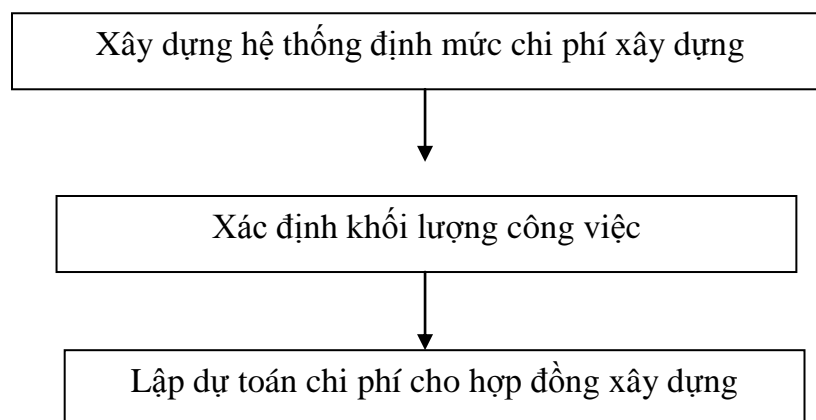
Việc lập dự toán chi phí và giá thành hợp đồng xây dựng sẽ giúp cho nhà quản lý có thể lường trước được những khó khăn trong tương lai, từ đó có biện pháp khắc phục từ xa để có thể giải quyết một cách tốt nhất khó khăn đó.

Ngoài ra, việc lập dự toán chi phí và giá thành hợp đồng xây dựng là cơ sở để nhà quản lý Công ty so sánh với chi phí và giá thành thực tế, từ đó tìm ra nguyên

nhân dẫn đến sự yếu kém của các đội thi công và có biện pháp khắc phục kịp thời nhằm nâng cao hiệu quả hoạt động sản xuất kinh doanh của Công ty.

Dự toán chi phí hợp đồng xây dựng là một bộ phận của dự toán chi phí xây dựng, vì vậy khi lập dự toán chi phí này phải căn cứ vào các dự toán khác trong toàn bộ hệ thống dự toán sản xuất kinh doanh của Công ty. Việc lập dự toán chi phí hợp đồng xây dựng của Công ty cần được tiến hành theo trình tự sau:

Sơ đồ 3.6: Sơ đồ Trình tự lập dự toán chi phí hợp đồng xây dựng của Công ty



*** Xây dựng định mức chi phí**

Hoàn thiện hệ thống định mức chi phí quyết định tới chất lượng cũng như hiệu quả thực hiện cơ chế khoán hiện nay. Ngoài những công việc đã quy định trong định mức chi phí (QĐ79/QĐ - BXD), một số công việc chưa xây dựng định mức như: Thi tuyển hoặc tuyển chọn phương án tổ chức thi công; các biện pháp đảm bảo an toàn lao động- giao thông, ...

Bước 1: Lập danh mục công việc mới chưa có trong danh mục định mức xây dựng được công bố.

Bước 2: Xác định khối lượng công việc.

Khối lượng công việc phải nêu rõ các bước công việc thực hiện của từng công đoạn theo các bộ phận từ khi nhận hợp đồng đến khi hoàn thành hợp đồng tư vấn xây dựng phù hợp với điều kiện thực tế của từng doanh nghiệp.

Bước 3: Tính toán, xác định hao phí vật liệu, nhân công, theo phương pháp thống kê kinh nghiệm để xác định định mức: Tính toán theo số liệu thống kê phân tích hoặc; tính toán theo khảo sát thực tế.

+ Lập dự toán chi phí của xây dựng

Dự toán chi phí của hợp đồng xây dựng được xây dựng trên cơ sở định mức chi phí và khối lượng dịch vụ cần hoàn thành của từng hợp đồng dựa vào công thức:

$$\text{Dự toán chi phí HĐXD} = \frac{\text{Khối lượng công của HĐXD}}{\text{Định mức chi phí cho một đơn vị khối lượng công việc}} \times \text{việc cần hoàn thành}$$

Lập dự toán theo cách ứng xử của chi phí, người ta có thể lập dự toán cố định và dự toán linh hoạt. Dự toán linh hoạt theo mức độ hoạt động được lập theo mẫu sau. Phạm vi của dự toán này là theo từng hợp đồng xây dựng.

Bảng 3.2: Dự toán theo mức độ hoạt động chi phí

Công ty:

Hợp đồng.....Dự án:

Bộ phận:

ĐVT: đồng

Nội dung	Dự toán ban đầu	Dự toán linh hoạt	
		Theo khối lượng thực hiện	Theo biến số về giá
Doanh thu hợp đồng (I)			
- Biến phí sản xuất (II)			
Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp (1)			
Chi phí nhân công trực tiếp (2)			
Chi phí sản xuất chung (3)			
Cộng biến phí (II) = (1)+(2)+(3)			
Lãi góp (III) = (I)-(II)			
- Định phí (IV)			
Định phí sản xuất chung (4)			
Định phí quản lý doanh nghiệp (5)			
Cộng định phí (IV=4+5)			
Lợi nhuận (LN=III-IV)			

Người duyệt

Người lập dự toán

3.3.2.3. Hoàn thiện thu thập thông tin chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm xây dựng tại công ty Cổ phần xây dựng và phát triển nông thôn

*** Hoàn thiện thu thập thông tin thực hiện**

Để thu thập thông tin chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm dịch vụ XD phục vụ cho mục đích quản trị, doanh nghiệp cần hoàn thiện như sau:

- Về hệ thống chứng từ kế toán phục vụ cho KTQT chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm dịch vụ tư vấn xây dựng: Trên cơ sở hệ thống chứng từ kế toán sử dụng trong KTTC, KTQT có thể bổ sung thêm các yếu tố trên các chứng từ để nhằm cung cấp thông tin phục vụ cho mục đích quản trị.

Ngoài những chứng từ kế toán theo quy định của Bộ Tài chính. Công ty cần bổ sung một số chứng từ kế toán phục vụ cho việc xử lý các nghiệp vụ cụ thể như sau:

Bảng theo dõi nguyên vật liệu trực tiếp (**Phụ lục 3.11. Bảng theo dõi nguyên vật liệu trực tiếp**).

Mẫu phiếu xuất kho (**Phụ lục 3.12. mẫu Phiếu xuất kho**)

- Về hệ thống tài khoản kế toán: Để cung cấp thông tin chi tiết theo yêu cầu quản trị, Công ty cần xây dựng hệ thống tài khoản kế toán chi tiết chi phí dựa trên hệ thống kế toán tài chính ban hành. Hệ thống tài khoản kế toán vừa đảm bảo cung cấp thông tin chi tiết theo yêu cầu quản trị, vừa đảm bảo khả năng đối chiếu với thông tin tổng hợp liên quan đến doanh thu và chi phí của hợp đồng xây dựng.

(**Phụ lục 3.14. Tài khoản kế toán chi tiết chi phí phục vụ mục đích KTQT**)

- Về phương pháp xác định chi phí sản xuất sản phẩm xây dựng

Phương pháp xác định chi phí sản xuất sản phẩm xây dựng phù hợp với phương pháp xác định chi phí theo công việc (theo đơn đặt hàng). Do vậy, mỗi hợp đồng XD được lập một phiếu chi phí theo công việc. Khi hợp đồng đã hoàn thành thì phiếu chi phí theo công việc cũng được chuyển từ khâu thực hiện hợp đồng sang tập hồ sơ theo dõi hợp đồng đã kết thúc. Nếu hợp đồng xây dựng tiếp tục thực hiện thì phiếu chi phí theo công việc được lưu trữ lại và coi là các báo cáo sản xuất dở dang.

Về hệ thống sổ sách kế toán: Sổ kế toán chi tiết, sổ kế toán tổng hợp chi phí dịch vụ tư vấn xây dựng được dùng để thu thập thông tin quá khứ và thông tin tương lai phục vụ cho mục đích quản trị. Hợp đồng xây dựng có thể được thực hiện

từ một đến nhiều năm. Do vậy, khi xây dựng sổ kế toán phải bổ sung thông tin lũy kế nhiều năm cho hợp đồng tư vấn xây dựng.

Sổ kế toán chi tiết chi phí của HĐXD: Phải theo dõi được chi tiết từng khoản mục chi phí, yếu tố chi phí, và thêm chi tiêu lũy kế chi phí của từng dự án.

(Phụ lục 3.15. Sổ kế toán chi tiết chi phí của HĐXD)

*** Hoàn thiện việc phân tích thông tin chi phí và giá thành sản phẩm xây dựng tại công ty**

Thứ nhất, phân tích tình hình biến động chi phí NVL trực tiếp: Việc phân tích được tiến hành theo 2 yếu tố là khối lượng và đơn giá của NVL thực tế sử dụng.

Biến động về lượng của NVL tiêu hao số làm ảnh hưởng tới lợi nhuận của Công ty. Nếu mức tiêu hao NVL thực tế đã sử dụng nhiều hơn so với dự toán sẽ làm tăng chi phí NVL và giảm lợi nhuận của doanh nghiệp. Các nguyên nhân của biến động xấu có thể là do quá trình sản xuất không kiểm soát tốt. Ngược lại. Nếu NVL trong thực tế đã sử dụng ít hơn so với dự toán sẽ làm giảm chi phí NVL và làm tăng lợi nhuận của doanh nghiệp. Nguyên nhân của sự biến động này có thể là do đã kiểm soát tốt quá trình sản xuất, giảm thất thoát nguyên vật liệu. Tuy nhiên, cũng phải đề cập tới vấn đề bớt xén NVL, làm giảm giá trị của công trình thi công dẫn đến hậu quả rất nghiêm trọng. Chính vì vậy, các nhà quản trị cần phải có được thông tin sự biến động này để từ đó có các hướng giải quyết tốt nhất vừa làm tăng lợi nhuận của doanh nghiệp nhưng đồng thời phải đảm bảo được chất lượng của công trình.

Biến động về giá của NVL cũng là nguyên nhân làm ảnh hưởng tới lợi nhuận của Công ty. Nếu giá thực tế cao hơn so với dự toán sẽ làm tăng chi phí sản xuất sản phẩm và làm giảm lợi nhuận của Công ty. Nguyên nhân của biến động này có thể do giá cả NVL trên thị trường tại thời điểm thực hiện thi công bị tăng hoặc cũng có thể do công trình thi công yêu cầu tăng chất lượng của nguyên vật liệu hoặc do quá trình thu mua NVL chưa tốt. Ngược lại, nếu giá thực tế của NVL thấp hơn so với dự toán sẽ làm giảm chi phí sản xuất, làm tăng lợi nhuận cho Công ty. Nguyên nhân của biến động này có thể do giá cả nguyên vật liệu trên thị trường tại thời điểm thực hiện thi công giảm hoặc do quá trình thu mua NVL tốt, nắm bắt được sự tăng giảm của thị trường từ đó ra quyết định thu mua kịp thời và được hưởng những khoản chiết khấu, giảm giá ngoài dự tính.

Thứ hai phân tích sự biến động chi phí NCTT:

Tương tự như biến động về NVL trực tiếp, nếu chi phí NCTT tăng sẽ làm giảm lợi nhuận của công ty và ngược lại. Nguyên nhân của sự biến động này có thể do nhiều yếu tố khác nhau như thời gian làm việc để chạy tiến độ tay nghề của công nhân lao động: sự chênh lệch giữa số giờ lao động định mức và số giờ lao động thực tế của nhân công trực tiếp sản xuất, do việc giám sát quản lý công nhân chưa tốt....

Thứ ba phân tích biến động chi phí máy thi công:

Những nguyên nhân ảnh hưởng tới biến động chi phí MTC có thể do nhiều nguyên nhân như: Thời tiết, tình trạng máy, do không khảo sát kỹ địa hình, do chi phí bảo trì, sửa chữa, bảo dưỡng máy, do sự cải tiến trong quá trình sản xuất, cũng có thể do sự thay đổi của giá nguyên nhiên liệu đầu vào, các chi phí cho việc sử dụng MTC (như giá thuê máy biến động, quá trình vận hành máy)....

Thứ tư phân tích sự biến động của CP sản xuất chung

CP sản xuất chung biến động do rất nhiều nguyên nhân như: biến động về tỷ lệ giữa tỷ lệ thực tế phân bổ và tỷ lệ phân bổ ước tính; mức độ tiết kiệm trong việc sử dụng các nguồn lực phục vụ quá trình sản xuất; do giá cả vật tư, dịch vụ mua ngoài biến động, do phương thức tính khấu hao TSCD, phân bổ công cụ dụng cụ, do biến động về giá của các khoản mục chi phí trong định phí sản xuất chung hoặc các đơn vị thi công đã sử dụng tiết kiệm hay lãng phí các dịch vụ sản xuất so với dự toán...

3.4. ĐIỀU KIỆN ĐỂ THỰC HIỆN CÁC GIẢI PHÁP

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

- Bộ Tài chính với tư cách là cơ quan quản lý nhà nước tiếp tục xây dựng hoàn thiện hệ thống kế toán áp dụng cho doanh nghiệp, các quy định pháp luật liên quan đến kế toán nói chung và tổ chức kế toán hợp đồng xây dựng trong doanh nghiệp nói riêng.

- Bộ Xây dựng với tư cách là cơ quan quản lý Nhà nước về hoạt động xây dựng cần tiếp tục hoàn thiện các quy định liên quan đến các hợp đồng xây dựng, hoàn thiện các định mức và đơn giá trong xây dựng, cũng như các văn bản pháp luật khác có liên quan tạo điều kiện cho doanh nghiệp có thể vận dụng một cách linh hoạt và phù hợp với đặc điểm kinh doanh của mình.

- Các cơ sở đào tạo và nghiên cứu phải tăng cường việc giảng dạy bồi dưỡng kiến thức về sự cần thiết và hiệu quả của công việc tổ chức tốt công tác kế toán chi

phí và doanh thu hợp đồng xây dựng trong doanh nghiệp. Nghiên cứu và phát hành nhiều tài liệu, sách tham khảo, tài liệu hướng dẫn thực hành về kế toán chi phí và doanh thu hợp đồng xây dựng nhằm giúp doanh nghiệp có thể tiếp cận dễ dàng hơn với các kiến thức mới và hiệu quả.

3.4.2. Về phía công ty

- Công ty phải nâng cao nhận thức về tầm quan trọng cũng như hiệu quả của việc, thực hiện tốt công tác kế toán chi phí sản xuất, giá thành sản phẩm, phải xác định đây là mục tiêu cần thiết của quá trình quản lý.

- Tổ chức đào tạo, tự đào tạo và đào tạo lại nhằm nâng cao nhận thức và hiểu biết cho đội ngũ cán bộ quản lý những kiến thức về kinh tế thị trường, các văn bản pháp quy về quản lý nói chung và về kế toán chi phí sản xuất, giá thành sản phẩm nói riêng.

- Xác định mục tiêu và xây dựng dự toán chi phí sản xuất, giá thành sản phẩm phù hợp với đặc thù của đơn vị mình. Tổ chức sắp xếp, điều chỉnh và thiết kế hệ thống kiểm soát chi phí sản xuất một cách phù hợp và hiệu quả.

- Tạo điều kiện về trang thiết bị, các điều kiện vật chất khác để giúp kế toán nâng cao khả năng thu nhận, xử lý kiểm soát và cung cấp thông tin.

KẾT LUẬN CHƯƠNG 3

Chương 3 của luận văn trên cơ sở định hướng phát triển ngày xây dựng, định hướng phát triển công ty đến năm 2030 và những yêu cầu và nguyên tắc để hoàn thiện kế toán chi phí sản xuất, giá thành sản phẩm. Luận văn đưa ra các giải pháp hoàn thiện kế toán chi phí sản xuất, giá thành sản phẩm tại công ty Cổ phần xây dựng và phát triển nông thôn trên góc độ kế toán tài chính và kế toán quản trị.

* Trên góc độ kế toán tài chính: Hoàn thiện công tác luân chuyển chứng từ kế toán, Hoàn thiện kế toán chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, hoàn thiện kế toán tập hợp chi phí nhân công trực tiếp, hoàn thiện kế toán chi phí sản xuất chung.

* Trên góc độ kế toán quản trị: Hoàn thiện việc phân loại chi phí sản xuất phục vụ yêu cầu quản trị doanh nghiệp, hoàn thiện việc xây dựng dự toán chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm tại Công ty Cổ phần xây dựng và phát triển nông thôn

KẾT LUẬN

Trong suốt 60 năm xây dựng và phát triển, ngành Xây dựng luôn giữ vững và khẳng định được vị trí, vai trò là một trong những ngành kinh tế mũi nhọn, có những đóng góp quan trọng vào những thành tựu phát triển kinh tế - xã hội của đất nước.

Ngành Xây dựng đang phát triển theo hướng bền vững, đáp ứng yêu cầu phát triển kinh tế - xã hội của cả nước đi đôi với bảo vệ môi trường sinh thái, áp dụng công nghệ, sử dụng tiết kiệm tài nguyên khoáng sản và năng lượng, sử dụng vật liệu xây dựng thân thiện với môi trường... Bảo đảm mọi người dân được tiếp cận và thụ hưởng bình đẳng các dịch vụ hạ tầng kỹ thuật đô thị (cấp nước, thoát nước, công viên cây xanh, không gian công cộng, xử lý nước thải, thu gom và xử lý rác thải sinh hoạt), dịch vụ nhà ở...

Cùng với sự phát triển ngày càng lớn của các doanh nghiệp xây dựng. Để tồn tại và phát triển bền vững doanh nghiệp phải cố gắng đổi mới và hoàn thiện bộ máy tổ chức, chú trọng phương thức hoạt động kinh doanh, nâng cao năng suất lao động. Công tác kế toán chi phí sản xuất, giá thành sản phẩm tại Công ty phải được quan tâm, chú trọng hơn nữa. Với việc vận dụng các quy định kế toán hiện hành sẽ cải tiến và hoàn thiện hơn công tác kế toán chi phí sản xuất, giá thành sản phẩm giúp các doanh nghiệp cso điều kiện tiếp cận các thông lệ, chuẩn mực Quốc tế nhằm từng bước đáp ứng yêu cầu quản trị trong tiến trình hội nhập quốc tế.

Sau khi nghiên cứu thực hiện đề tài: “Hoàn thiện kế toán chi phí sản xuất, giá thành sản phẩm tại Công ty Cổ phần Xây dựng và phát triển Nông thôn” luận văn đã trình bày các nội dung cơ bản sau:

- Hệ thống hoá một số vấn đề lý luận cơ bản về chi phí sản xuất, giá thành sản phẩm tại các doanh nghiệp xây dựng;

- Khảo sát, phân tích và đánh giá thực trạng kế toán chi phí sản xuất, giá thành sản phẩm tại Công ty Cổ phần xây dựng và phát triển nông thôn hiện nay, từ đó xác định kết quả đạt được, các hạn chế cần xem xét khắc phục;

- Trên cơ sở định hướng phát triển công ty đến năm 2030, các yêu cầu và nguyên tắc, luận văn đề xuất các giải pháp cụ thể để hoàn thiện kế toán chi phí sản xuất, giá thành sản phẩm tại công ty Cổ phần xây dựng và phát triển nông thôn.

Những giải pháp trên giúp Công ty nhận thức rõ hơn tầm quan trọng, sự cần thiết công tác kế toán chi phí sản xuất, giá thành sản phẩm tại đơn vị.

DANH MỤC TÀI LIỆU THAM KHẢO

Tiếng Việt:

1. Bộ Tài chính (2007), *Thông tư số 161/2007/TT-BTC ngày 31/12/2007 hướng dẫn thực hiện mười sáu (16) chuẩn mực kế toán ban hành theo Quyết định số 149/2001/QĐ-BTC ngày 31/12/2001, Quyết định số 165/2002/QĐ-BTC ngày 31/12/2002 và Quyết định số 234/2003/QĐ-BTC ngày 30/12/2003 của Bộ trưởng Bộ Tài chính*, Hà Nội.
2. Bộ Tài chính (2014), *Thông tư 200/2014/TT-BTC ngày 22 tháng 12 năm 2014, Bộ Tài Chính, Hướng dẫn chế độ kế toán doanh nghiệp*, Hà Nội.
3. Bộ Tài chính (2016), *Thông tư 133/2016/TT-BTC ngày 26 tháng 8 năm 2016, Bộ Tài Chính, Hướng dẫn chế độ kế toán doanh nghiệp nhỏ và vừa*, Hà Nội
4. Bộ Tài chính (2015), *Chế độ kế toán doanh nghiệp, Quyển 1, Hệ thống tài khoản kế toán*, NXB Tài Chính, Hà Nội
5. Bộ Tài chính (2015), *Chế độ kế toán doanh nghiệp, Quyển 2, Báo cáo Tài chính Doanh nghiệp độc lập, báo cáo Tài chính hợp nhất, chứng từ và sổ sách kế toán, ví dụ thực hành*, NXB Tài Chính, Hà Nội.
6. Chính phủ (2015), *Nghị định số 37/2015/NĐ- CP ngày 22 tháng 04 năm 2015 quy định chi tiết về hợp đồng xây dựng*, Hà Nội.
7. Chính phủ (2015), *Nghị định số 46/2015/NĐ- CP ngày 12 tháng 05 năm 2015 quy định về quản lý chất lượng và bảo trì công trình xây dựng*, Hà Nội.
8. GS.TS Đặng Thị Loan (2013), *Kế toán tài chính doanh nghiệp*, NXB ĐH Kinh tế Quốc Dân, Hà Nội.
9. GS.TS.NGND.Ngô Thế Chi & PGS.TS.Trương Thị Thủy (2013), *Giáo trình Kế toán tài chính*, NXB Tài chính, Hà Nội.
10. PGS.TS Nguyễn Năng Phúc (2014), *Giáo trình kế toán quản trị doanh nghiệp*, NXB đại học Kinh tế quốc dân, Hà Nội.
11. Quốc hội (2015), *Luật Kế toán số 88/2015/QH13 ngày 20 tháng 11 năm 2015*, Hà Nội.
12. Quốc hội (2014), *Luật Xây dựng số 50/2014/QH13 ngày 18 tháng 06 năm 2014*, Hà Nội.

13. Bộ Xây dựng (2016), *Thông tư số 09/2019/TT-BXD ngày 26 tháng 12 năm 2016*, Hà Nội
14. Bộ Xây dựng (2016), *Quyết định số 79/QĐ-BXD ngày 15 tháng 02 năm 2017*, Hà Nội
15. Ths. Nguyễn Thị Trang (2017), *Tổ chức kế toán chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm xây dựng tại Công ty trách nhiệm hữu hạn xây dựng công trình Hoàng Hà*, Luận văn thạc sĩ kinh tế trường Đại học Thương mại.
16. Ths. Nguyễn Thị Ánh Tuyết (2017), *Kế toán chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm xây dựng tại công ty Cổ phần đầu tư và xây dựng HUD1*, Luận văn thạc sĩ kinh tế trường Đại học Thương mại.
17. Ths. Phạm Quang Thành (2017), *Kế toán chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm xây dựng tại công ty cổ phần kinh doanh nhà và xây dựng Hải Dương*, Luận văn thạc sĩ kinh tế trường Đại học Thương mại..
18. Ths. Lê Hồng Sơn (2017), *Kế toán chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm xây dựng tại công ty cổ phần đầu tư Thịnh Phát*, Luận văn thạc sĩ kinh tế trường Đại học Thương mại..
19. Trường Đại học Công nghệ giao thông vận tải (2018), *Giáo trình kế toán tài chính*.
20. Tài liệu kế toán, báo cáo Tài chính Công ty Cổ phần xây dựng và Phát triển nông thôn.
21. Trang thông tin Website:
 - (1) Trang web của Bộ tài chính (<http://www.mof.gov.vn>);
 - (2) Trang web của Bộ xây dựng (<http://www.moc.gov.vn>);
 - (3) Trang web của Tạp chí kế toán (<http://www.tapchiketoan.com.vn>);
 - (4) Trang web của Hội Kế toán và Kiểm toán Việt Nam (<http://www.vaa.vn>);
 - (5) Một số webstie khác (<http://www.webketoan.vn/>;...)