

067545

# **GIẢI PHÁP HOÀN THIỆN HẠCH TOÁN CHI PHÍ SẢN XUẤT VÀ TÍNH GIÁ THÀNH SẢN PHẨM TẠI CÁC CÔNG TY XÂY LẮP**

**Nguyễn Hồng Trang\***

## **Tóm tắt**

*Xây lắp là ngành sản xuất có vai trò đặc biệt quan trọng trong nền kinh tế quốc dân. Bởi vì xây lắp là một trong những lĩnh vực sản xuất vật chất lớn của nền kinh tế, tạo nên cơ sở hạ tầng cho xã hội. Với xu hướng toàn cầu hóa, rất nhiều cơ hội mở ra cho ngành xây lắp Việt Nam nhưng cũng đặt ra không ít thách thức, với yêu cầu cấp bách nâng cao chất lượng sản phẩm, sử dụng hợp lý và tiết kiệm các nguồn lực, hạ thấp giá thành, giữ vững uy tín và tăng sức cạnh tranh. Bài viết này đề xuất một số giải pháp hoàn thiện việc hạch toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm của các Công ty xây lắp, góp phần nâng cao hiệu quả hoạch động của các công ty.*

**Từ khóa:** Công ty xây lắp, hạch toán chi phí sản xuất, giá thành sản phẩm

## **1. Khái quát về hạch toán chi phí và giá thành tại công ty xây lắp**

Quá trình xây lắp là quá trình kết hợp các yếu tố đầu vào, đặc biệt máy móc thiết bị, lao động, v.v. để tạo ra các loại sản phẩm xây lắp. Sự tiêu hao các yếu tố này trong quá trình xây lắp đã tạo ra các chi phí tương ứng. Chi phí sản xuất của doanh nghiệp xây lắp được hiểu là toàn bộ các hao phí về lao động, máy móc và các chi phí cần thiết khác mà doanh nghiệp xây lắp đã sử dụng trong quá trình xây lắp, biểu hiện bằng tiền và tính cho một thời kỳ nhất định.

Theo góc nhìn của kế toán tài chính: Chi phí được nhìn nhận như những khoản phí tổn phát sinh gắn liền với hoạt động của doanh nghiệp xây lắp để đạt được một sản phẩm xây lắp. Theo góc nhìn của kế toán quản trị: Chi phí có thể là phí tổn thực tế gắn liền với hoạt động sản xuất kinh doanh hàng ngày khi tổ chức thực hiện, kiểm tra, ra quyết định; chi phí cũng có thể là phí tổn ước tính để thực hiện dự án, những phí tổn mất đi khi lựa chọn phương án, bỏ qua cơ hội kinh doanh.

Giá thành sản phẩm xây lắp là toàn bộ các chi phí tính bằng tiền để hoàn thành khối lượng sản phẩm xây lắp theo qui định. Do đặc thù của ngành mà giá thành sản phẩm được xác định phụ thuộc vào thời điểm hoàn thành công trình xây lắp hoặc thời điểm đạt điểm

\*Nguyễn Hồng Trang, Thạc sĩ, Trường Cao đẳng Thống kê.

GIẢI PHÁP HOÀN THIỆN...  
 1. Giới thiệu  
 2. Cơ sở lý luận  
 3. Thực trạng  
 4. Nguyên nhân  
 5. Giải pháp  
 6. Kết luận  
 7. Tài liệu tham khảo  
 8. Phụ lục  
 9. Bảng biểu  
 10. Hình ảnh  
 11. Sơ đồ  
 12. Bảng tính  
 13. Bảng kê  
 14. Bảng phân tích  
 15. Bảng so sánh  
 16. Bảng đánh giá  
 17. Bảng xếp hạng  
 18. Bảng xếp hạng  
 19. Bảng xếp hạng  
 20. Bảng xếp hạng  
 21. Bảng xếp hạng  
 22. Bảng xếp hạng  
 23. Bảng xếp hạng  
 24. Bảng xếp hạng  
 25. Bảng xếp hạng  
 26. Bảng xếp hạng  
 27. Bảng xếp hạng  
 28. Bảng xếp hạng  
 29. Bảng xếp hạng  
 30. Bảng xếp hạng  
 31. Bảng xếp hạng  
 32. Bảng xếp hạng  
 33. Bảng xếp hạng  
 34. Bảng xếp hạng  
 35. Bảng xếp hạng  
 36. Bảng xếp hạng  
 37. Bảng xếp hạng  
 38. Bảng xếp hạng  
 39. Bảng xếp hạng  
 40. Bảng xếp hạng  
 41. Bảng xếp hạng  
 42. Bảng xếp hạng  
 43. Bảng xếp hạng  
 44. Bảng xếp hạng  
 45. Bảng xếp hạng  
 46. Bảng xếp hạng  
 47. Bảng xếp hạng  
 48. Bảng xếp hạng  
 49. Bảng xếp hạng  
 50. Bảng xếp hạng  
 51. Bảng xếp hạng  
 52. Bảng xếp hạng  
 53. Bảng xếp hạng  
 54. Bảng xếp hạng  
 55. Bảng xếp hạng  
 56. Bảng xếp hạng  
 57. Bảng xếp hạng  
 58. Bảng xếp hạng  
 59. Bảng xếp hạng  
 60. Bảng xếp hạng  
 61. Bảng xếp hạng  
 62. Bảng xếp hạng  
 63. Bảng xếp hạng  
 64. Bảng xếp hạng  
 65. Bảng xếp hạng  
 66. Bảng xếp hạng  
 67. Bảng xếp hạng  
 68. Bảng xếp hạng  
 69. Bảng xếp hạng  
 70. Bảng xếp hạng  
 71. Bảng xếp hạng  
 72. Bảng xếp hạng  
 73. Bảng xếp hạng  
 74. Bảng xếp hạng  
 75. Bảng xếp hạng  
 76. Bảng xếp hạng  
 77. Bảng xếp hạng  
 78. Bảng xếp hạng  
 79. Bảng xếp hạng  
 80. Bảng xếp hạng  
 81. Bảng xếp hạng  
 82. Bảng xếp hạng  
 83. Bảng xếp hạng  
 84. Bảng xếp hạng  
 85. Bảng xếp hạng  
 86. Bảng xếp hạng  
 87. Bảng xếp hạng  
 88. Bảng xếp hạng  
 89. Bảng xếp hạng  
 90. Bảng xếp hạng  
 91. Bảng xếp hạng  
 92. Bảng xếp hạng  
 93. Bảng xếp hạng  
 94. Bảng xếp hạng  
 95. Bảng xếp hạng  
 96. Bảng xếp hạng  
 97. Bảng xếp hạng  
 98. Bảng xếp hạng  
 99. Bảng xếp hạng  
 100. Bảng xếp hạng

dùng kỹ thuật. Việc xác định đối tượng tính giá thành của doanh nghiệp xây lắp phải căn cứ vào đặc điểm tổ chức sản xuất, quản lý sản xuất, khả năng yêu cầu quản lý cũng như tính chất của từng công trình cụ thể. Đồng thời phải căn cứ vào phương thức thanh toán giữa bên giao thầu với bên nhận thầu để xác định đối tượng tính giá thành phù hợp.

Xuất phát từ những đặc điểm của hoạt động kinh doanh xây lắp cũng như đặc điểm tại các đơn vị nhận thầu, hạch toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm xây lắp có các đặc điểm như sau:

**Thứ nhất:** Trước khi tiến hành thi công các công trình, hạng mục công trình; đơn vị nhận thầu cần phải lập dự toán thi công. Trong quá trình thi công, kế toán chi phí phải được phân tích theo từng khoản mục chi phí; từng công trình, hạng mục công trình cụ thể. Trên cơ sở so sánh, đối chiếu giữa dự toán và thực tế phát sinh, kế toán chi phí cần xem xét nguyên nhân vượt hay thiếu hụt so với dự toán và đánh giá hiệu quả kinh doanh.

**Thứ hai:** Đối tượng kế toán cần tập hợp chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm là các công trình, hạng mục công trình, các đơn đặt hàng hoặc khối lượng công việc đạt điểm dừng kỹ thuật. Việc xác định đúng đối tượng kế toán là việc làm rất quan trọng bởi nó ảnh hưởng đến việc tính toán giá tiêu thụ sản phẩm. Vì thế, việc lập dự toán chi phí và tính giá thành sản phẩm phải đúng với từng đối tượng kế toán.

**Thứ ba:** Trong trường hợp thi công mà đơn vị chủ đầu tư đã cung cấp thiết bị lắp đặt thì giá thành công trình lắp đặt thiết bị không bao gồm giá trị của bản thân thiết bị đó. Khi nhận thiết bị do đơn vị chủ đầu tư giao, giá trị của thiết bị phải được ghi nhận riêng.

**Thứ tư:** Giá thành công trình xây dựng không chỉ bao gồm các tài sản như nhà cửa mà

còn bao gồm các vật kiến trúc gắn liền với nhà cửa: thiết bị vệ sinh, thông gió, thiết bị sưởi ấm, điều hòa nhiệt độ...

Về thực chất, chi phí và giá thành là hai mặt khác nhau của quá trình sản xuất. Chi phí sản xuất phản ánh mặt hao phí sản xuất, còn giá thành sản phẩm phản ánh mặt kết quả sản xuất. Tất cả những khoản chi phí phát sinh (kỳ này hay kỳ trước chuyển sang) và các chi phí tính trước có liên quan đến khối lượng sản phẩm xây lắp đã hoàn thành trong kỳ sẽ tạo nên chỉ tiêu giá thành sản phẩm. Nói cách khác, giá thành sản phẩm là biểu hiện bằng tiền toàn bộ chi phí mà doanh nghiệp bỏ ra bất kể ở kỳ nào nhưng có liên quan đến khối lượng công việc, sản phẩm đã hoàn thành trong kỳ.

Chi phí sản xuất và giá thành sản xuất sản phẩm giống nhau về chất vì đều cùng biểu hiện bằng tiền những hao phí về lao động, máy móc, v.v. mà doanh nghiệp đã bỏ ra, nhưng khác nhau về mặt lượng. Khi nói đến chi phí sản xuất là giới hạn cho chúng một thời kỳ nhất định, không phân biệt là cho loại sản phẩm nào, đã hoàn thành hay chưa, còn khi nói đến giá thành sản xuất sản phẩm là xác định một lượng chi phí sản xuất nhất định, tính cho một đại lượng kết quả hoàn thành nhất định.

## 2. Một số hạn chế thường gặp trong hạch toán chi phí và tính giá thành tại các công ty xây lắp hiện nay

Thực trạng hạch toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm tại các Công ty xây lắp rất có thể tồn tại các hạn chế phổ biến như sau:

### **Thứ nhất,** về phân loại chi phí

Thông thường, các Công ty chỉ tiến hành phân loại chi phí theo tiêu thức duy nhất là theo khoản mục chi phí. Trong cách phân loại chi phí theo khoản mục chi phí, các Công ty cũng chưa phân loại đúng theo quy định, chỉ phân thành ba khoản mục: chi phí nguyên vật

liệu trực tiếp, chi phí nhân công trực tiếp, chi phí sản xuất chung mà không phân loại thành chi phí sử dụng máy thi công. Trong khi đó, đối với doanh nghiệp xây lắp, chi phí sử dụng máy thi công là một chi phí có quy mô khá lớn, nhất là trong điều kiện khoa học – công nghệ phát triển, sức lao động của con người dần được thay thế bằng máy móc. Như vậy, các Công ty sẽ gặp khó khăn trong việc quản lý máy móc và các chi phí phát sinh liên quan đến việc sử dụng máy thi công. Mặt khác, chi phí sản xuất chung lại khó theo dõi và quản lý do chồng chéo, bao gồm cả chi phí sử dụng máy thi công. Cách phân loại chi phí như vậy chỉ phục vụ cho kế toán tài chính mà chưa đáp ứng được yêu cầu của kế toán quản trị.

*Thứ hai, về việc trích trước chi phí*

Kế toán trích trước chi phí là vấn đề vẫn còn khó và khá mới mẻ. Chính vì vậy các Công ty thường không tiến hành trích trước các chi phí như: chi phí bảo hành sản phẩm, chi phí sửa chữa lớn tài sản cố định, tiền lương nghỉ phép của công nhân viên, thiệt hại do ngừng sản xuất. Các chi phí này nếu không được trích trước vào chi phí thì khi thực tế phát sinh sẽ gây ảnh hưởng rất lớn đến kết quả hoạt động sản xuất kinh doanh của các doanh nghiệp.

*Thứ ba, việc xây dựng định mức và lập dự toán*

Trên thực tế, trước khi tiến hành thi công công trình, hạng mục công trình, các Công ty đều tiến hành lập dự toán cho các công trình, hạng mục công trình đó dựa vào các định mức đã được xây dựng. Tuy nhiên, định mức được xây dựng chưa sát với thực tế dẫn đến dự toán không chính xác. Mặt khác, khi công trình, hạng mục công trình hoàn thành; các Công ty lại không đánh giá chênh lệch giữa dự toán – thực tế. Vì vậy các Công ty đã không tìm hiểu được nguyên nhân và cách khắc phục sự khác

biệt giữa chi phí sản xuất thực tế và dự toán. Việc sử dụng tối ưu của dự toán chỉ dừng lại ở khâu xác định giá đấu thầu.

*Thứ tư, về hạch toán chi phí sử dụng máy thi công*

Bộ Tài chính có quy định các chi phí liên quan đến việc sử dụng máy thi công được hạch toán vào tài khoản 623 – chi phí sử dụng máy thi công. Nhưng để giảm tải công việc hạch toán, các chi phí liên quan đến việc sử dụng máy thi công tại các Công ty như: chi phí nhân công, chi phí vật liệu, chi phí dụng cụ sản xuất, chi phí khấu hao tài sản cố định, chi phí dịch vụ mua ngoài, chi phí bằng tiền khác thường được hạch toán vào tài khoản 627 – chi phí sản xuất chung. Việc hạch toán như vậy là không đúng bản chất của các loại chi phí, lại gây chồng chéo, khó theo dõi và quản lý chi phí sử dụng máy thi công.

*Thứ năm, việc tập hợp và luân chuyển chứng từ*

Các đội lắp máy của các Công ty xây lắp thường được đặt ở nhiều nơi do các sản phẩm xây dựng cơ bản cố định tại nơi sản xuất, đòi hỏi đặt trên một khu vực địa lý nhất định thường được khách hàng chọn trước. Máy móc thi công của doanh nghiệp xây lắp phải di chuyển thường xuyên theo địa điểm thi công. Đồng thời, các đội lắp máy lại không tổ chức bộ máy kế toán riêng mà chỉ có nhân viên thống kê kế toán thu thập số liệu ban đầu, từng kỳ nộp chứng từ về phòng Tài chính – Kế toán của các Công ty để hạch toán nên việc luân chuyển chứng từ gặp nhiều khó khăn. Các đội lắp máy thường không gửi chứng từ về đúng thời gian quy định, phải đôn đốc nhiều lần. Điều đó làm ảnh hưởng đến công tác kế toán của các Công ty: thông tin không được cung cấp kịp thời, báo cáo không được lập đúng thời gian quy định, công việc bị dồn vào các ngày

1. 2. 3. 4. 5. 6. 7. 8. 9. 10. 11. 12. 13. 14. 15. 16. 17. 18. 19. 20. 21. 22. 23. 24. 25. 26. 27. 28. 29. 30. 31. 32. 33. 34. 35. 36. 37. 38. 39. 40. 41. 42. 43. 44. 45. 46. 47. 48. 49. 50. 51. 52. 53. 54. 55. 56. 57. 58. 59. 60. 61. 62. 63. 64. 65. 66. 67. 68. 69. 70. 71. 72. 73. 74. 75. 76. 77. 78. 79. 80. 81. 82. 83. 84. 85. 86. 87. 88. 89. 90. 91. 92. 93. 94. 95. 96. 97. 98. 99. 100.

cuối kỳ..., khiến nhân viên kế toán gặp nhiều áp lực dẫn đến những sai sót không đáng có.

### 3. Đề xuất giải pháp hoàn thiện

Từ các phân tích ở trên, một số giải pháp hoàn thiện hạch toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm tại các Công ty xây lắp như sau:

**Một là**, các Công ty nên tiến hành trích trước các chi phí: chi phí bảo hành, chi phí thiệt hại ngừng sản xuất, chi phí sửa chữa lớn tài sản cố định, tiền lương nghỉ phép của công nhân viên.

Để đảm bảo cho giá thành không bị đột biến tăng lên, các khoản chi phí này cần được tính trước vào chi phí sản xuất trong kỳ theo kế hoạch. Tuy nhiên việc trích trước chi phí phải đảm bảo phù hợp giữa doanh thu và chi phí phát sinh trong kỳ. Việc tính trước và hạch toán những chi phí này vào chi phí sản xuất, kinh doanh trong kỳ phải được tính toán một cách chặt chẽ bằng cách lập dự toán chi phí và dự toán trích trước và phải có bằng chứng hợp lý, tin cậy về các khoản chi phí này, để đảm bảo số chi phí phải trả hạch toán phù hợp với chi phí thực tế phát sinh. Không nên trích trước vào chi phí những nội dung không được tính vào chi phí sản xuất kinh doanh.

Cuối kỳ kế toán năm, các khoản chi phí trích trước này phải được quyết toán với số chi phí thực tế phát sinh. Số chênh lệch giữa số trích trước và số thực tế phát sinh phải xử lý theo chế độ kế toán hiện hành.

**Hai là**, các Công ty nên hạch toán riêng các chi phí liên quan đến chi phí sử dụng máy thi công vào tài khoản 623 – chi phí sử dụng máy thi công.

Đối với doanh nghiệp xây lắp thì chi phí sử dụng máy thi công là một chi phí chiếm tỷ trọng tương đối lớn trong tổng chi phí sản xuất. Đồng thời các chi phí liên quan đến chi

phí sử dụng máy thi công tương đối nhiều khoản mục: chi phí nhân công, chi phí vật liệu, chi phí dụng cụ sản xuất, chi phí khấu hao tài sản cố định, chi phí dịch vụ mua ngoài và chi phí bằng tiền khác. Vì vậy nếu hạch toán vào tài khoản 623 – chi phí sử dụng máy thi công thì các Công ty sẽ dễ dàng trong việc theo dõi và kiểm soát chi phí.

**Ba là**, các Công ty nên thay đổi tiêu thức phân bổ chi phí thích hợp với từng khoản mục chi phí.

Các Công ty thường sử dụng tiêu thức chi phí nhân công trực tiếp hoặc chi phí nguyên vật liệu trực tiếp để phân bổ chi phí sản xuất chung vào từng công trình, hạng mục công trình. Và trong chi phí sản xuất chung này lại chứa đựng một giá trị lớn chi phí sử dụng máy thi công. Việc áp dụng tiêu thức phân bổ là chi phí nhân công trực tiếp hoặc chi phí nguyên vật liệu trực tiếp chỉ có thể hợp lý khi phân bổ chi phí sản xuất chung, còn không phải là tiêu thức thích hợp để phân bổ chi phí sử dụng máy thi công.

Theo tác giả, các Công ty nên hạch toán riêng chi phí sản xuất chung và chi phí sử dụng máy thi công. Sau đó sử dụng tiêu thức chi phí nhân công trực tiếp hoặc chi phí nguyên vật liệu trực tiếp để phân bổ chi phí sản xuất chung, còn sử dụng tiêu thức số giờ/ca máy hoạt động để phân bổ chi phí sử dụng máy thi công cho từng công trình, hạng mục công trình.

**Bốn là**, hoàn thiện quy trình tập hợp và luân chuyển chứng từ.

Chứng từ kế toán là căn cứ chứng minh các nghiệp vụ kinh tế phát sinh và đã hoàn thành, là cơ sở để các Công ty ghi nhận các khoản chi phí hợp lý, hợp lệ phát sinh tại Công ty mình. Đồng thời, việc xây dựng được một quy trình luân chuyển chứng từ hợp lý sẽ giúp các Công ty nhanh chóng có được các thông

tin kế toán cần thiết. Các Công ty cần quy định thời gian định kỳ nhân viên kế toán của đội gửi chứng từ về và thực hiện giám sát, đôn đốc để giảm bớt khối lượng công việc kế toán lúc cuối kỳ và không làm gián đoạn vai trò thông tin của chứng từ.

**Năm là**, phân loại chi phí theo nhiều tiêu thức khác nhau.

Việc phân loại chi phí theo khoản mục chi phí mà các Công ty đang áp dụng chỉ đáp ứng được yêu cầu của kế toán tài chính mà chưa đáp ứng được yêu cầu của kế toán quản trị. Trong khi đó, muốn hoạt động sản xuất kinh doanh đem lại hiệu quả cao thì kế toán quản trị là một bộ phận không thể thiếu trong bộ máy kế toán của Công ty.

Các Công ty nên phân loại chi phí theo hai tiêu thức nữa là: theo nội dung, tính chất của chi phí và theo cách ứng xử của chi phí.

**Sáu là**, hoàn thiện định mức chi phí chuẩn.

Nhà nước đã ban hành định mức chi phí áp dụng trong ngành xây lắp. Và dựa trên định mức đó, các Công ty nên ngày càng hoàn thiện cho phù hợp với đặc điểm của Công ty mình, của công trình mình thi công, và phù hợp với địa điểm thi công. Việc hoàn thiện được định mức chi phí chuẩn sẽ giúp các Công ty xây dựng được dự toán chuẩn cho mỗi công trình.

Hạn chế tối đa tình trạng chênh lệch lớn giữa dự toán – thực tế. Giúp các Công ty kiểm soát chi phí tốt hơn.

Đứng trước ngưỡng cửa đổi mới của đất nước cùng với sự cạnh tranh công bằng giữa các nhà kinh doanh sản phẩm xây lắp, hạch toán tốt chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm tại các Công ty xây lắp là vấn đề quan trọng đối với sự sống còn của Công ty. Hạch toán nói chung và hạch toán chi phí và tính giá thành sản phẩm nói riêng là một bộ phận quan trọng, cần không ngừng được hoàn thiện cho phù hợp với Luật kế toán, chế độ kế toán, chuẩn mực kế toán và các thông lệ kế toán Quốc tế nhằm có được thông tin kế toán chất lượng cao nhất cung cấp cho nhà quản lý và các cơ quan chức năng.

### TÀI LIỆU THAM KHẢO

- Nguyễn Minh Phương, (2004), *Giáo trình kế toán quản trị*, Nhà xuất bản Tài Chính.
- Nguyễn Văn Bảo, (2004), *Hướng dẫn kế toán doanh nghiệp xây lắp theo chuẩn mực kế toán Việt Nam*, Nhà xuất bản Tài Chính.
- Nguyễn Văn Công, (2006), *Kế toán doanh nghiệp lý thuyết – bài tập mẫu và bài giải*, Nhà xuất bản Đại học Kinh tế Quốc dân.
- Thông tư số 200/2014/TT-BTC ngày 22/12/2014