

BỘ CÔNG THƯƠNG
TRƯỜNG CAO ĐẲNG THƯƠNG MẠI VÀ DU LỊCH



GIÁO TRÌNH
MÔN HỌC: KẾ TOÁN SẢN XUẤT XÂY LẮP
NGÀNH/NGHỀ: KẾ TOÁN DOANH NGHIỆP
TRÌNH ĐỘ: TRUNG CẤP

*(Ban hành kèm theo Quyết định số: 407/QĐ-CĐTMDL
ngày 05 tháng 07 năm 2022 của Trường Cao đẳng Thương mại & Du lịch)*

Thái Nguyên, năm 2022
(Lưu hành nội bộ)

LỜI NÓI ĐẦU

Trong quá trình đào tạo các chuyên ngành Kế toán ở trường trường Cao đẳng Thương mại và Du lịch, Khoa Kế toán – Tài chính thường xuyên thực hiện đổi mới chương trình và nội dung giảng dạy các học phần kế toán cho phù hợp với chế độ, chuẩn mực kế toán. Để có tài liệu phục vụ cho việc học tập và nghiên cứu các học phần kế toán của học sinh, sinh viên, Bộ môn Kế toán đã biên soạn các giáo trình sử dụng nội bộ.

Giáo trình Kế toán sản xuất – xây lắp do tập thể giảng viên khoa Kế toán – Tài chính biên soạn, bao gồm 2 chương:

Chương 1: Kế toán sản xuất

Chương 2: Kế toán xây lắp

Chúng tôi xin chân thành cảm ơn các thành viên trong Hội đồng Khoa học Trường Cao đẳng Thương mại và du lịch và các giảng viên trong Khoa Kế toán – Tài chính đã đọc, góp ý các ý kiến quý báu cho tài liệu này. Trong quá trình biên soạn, chúng tôi đã tham khảo và trích dẫn từ nhiều tài liệu được liệt kê tại mục Danh mục tài liệu tham khảo. Chúng tôi chân thành cảm ơn các tác giả của các tài liệu mà chúng tôi đã tham khảo.

Bên cạnh đó, giáo trình cũng không thể tránh khỏi những sai sót nhất định. Nhóm tác giả rất mong nhận được những ý kiến đóng góp, phản hồi từ quý đồng nghiệp, các bạn người học và bạn đọc.

Trân trọng cảm ơn./.

MỤC LỤC

CHƯƠNG 1. KẾ TOÁN SẢN XUẤT.....	10
1. Khái niệm và phân loại chi phí sản xuất.....	11
1.1. Khái niệm chi phí sản xuất	11
1.2. Phân loại chi phí sản xuất	12
2. Đối tượng và phương pháp tập hợp chi phí sản xuất.....	14
2.1. Đối tượng tập hợp chi phí sản xuất.....	14
2.2. Phương pháp tập hợp chi phí sản xuất.....	15
3. Kế toán tập hợp chi phí sản xuất.....	16
3.1. Kế toán tập hợp chi phí nguyên liệu vật liệu trực tiếp.....	16
3.2. Kế toán tập hợp chi phí nhân công trực tiếp.....	21
3.3. Kế toán tập hợp chi phí sản xuất chung.....	25
3.4. Kế toán tổng hợp chi phí sản xuất	31
4. Đánh giá sản phẩm dở dang và tính giá thành sản phẩm.....	37
4.1. Đánh giá sản phẩm dở dang.....	37
4.2. Tính giá thành sản phẩm	41
5. Kế toán tiêu thụ thành phẩm	47
5.1. Những vấn đề chung về tiêu thụ thành phẩm	47
5.2. Kế toán tiêu thụ thành phẩm.....	48
CHƯƠNG 2. KẾ TOÁN XÂY LẮP.....	63
1. Đặc điểm hoạt động xây lắp có ảnh hưởng đến tổ chức công tác kế toán trong doanh nghiệp xây lắp.....	65
1.1. Đặc điểm hoạt động trong các doanh nghiệp xây lắp.....	65
1.2. Nhiệm vụ kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm xây lắp.....	67
2. Kế toán tập hợp chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm xây lắp.....	68
2.1. Kế toán tập hợp chi phí sản xuất.....	68
2.2. Đánh giá sản phẩm dở dang và tính giá thành sản phẩm xây lắp.....	102
3. Kế toán bàn giao, tiêu thụ sản phẩm xây lắp	108
3.1. Nguyên tắc hạch toán doanh thu, chi phí trong ngành xây lắp.....	108
3.2. Chứng từ kế toán sử dụng	110

3.3. Tài khoản kế toán sử dụng	110
3.4. Định khoản các nghiệp vụ kinh tế chủ yếu.....	112

GIÁO TRÌNH MÔN HỌC

1. Tên môn học: KẾ TOÁN SẢN XUẤT XÂY LẮP

2. Mã môn học: MH14

3. Vị trí, tính chất, ý nghĩa và vai trò của môn học:

3.1. Vị trí: Kế toán sản xuất xây lắp thuộc nhóm môn học chuyên môn trong chương trình đào tạo trình độ trung cấp Kế toán doanh nghiệp.

3.2. Tính chất: Môn học Kế toán sản xuất xây lắp là môn học lý thuyết, đánh giá kết thúc môn học bằng hình thức thi - kiểm tra hết môn.

3.3. Ý nghĩa và vai trò của môn học: Môn học Kế toán sản xuất xây lắp giúp cho người học mô tả được công việc kế toán tại doanh nghiệp sản xuất, doanh nghiệp có hoạt động xây lắp. Biết cách hạch toán kế toán các nghiệp vụ liên quan đến hoạt động sản xuất, hoạt động xây lắp

4. Mục tiêu của môn học:

4.1. Về kiến thức:

- Mô tả được quy trình hạch toán nghiệp vụ kế toán tại doanh nghiệp sản xuất, xây lắp.
- Trình bày được đối tượng, phương pháp tập hợp chi phí sản xuất, tính giá thành sản phẩm trong các doanh nghiệp sản xuất xây lắp

4.2 Về kỹ năng:

- Biết tập hợp chi phí sản xuất, đánh giá sản phẩm dở dang, tính giá thành sản phẩm.
- Biết định khoản, ghi sổ kế toán tổng hợp và chi tiết các nghiệp vụ kế trong doanh nghiệp sản xuất xây lắp.

4.3 Về năng lực tự chủ và trách nhiệm:

- Làm việc độc lập, làm việc theo nhóm;
- Có ý thức học tập, rèn luyện và nâng cao trình độ chuyên môn;
- Có ý thức trách nhiệm trong công việc, trong sử dụng, bảo quản tài sản trong doanh nghiệp.

5. Nội dung của môn học

5.1. Chương trình khung

Mã MH	Tên môn học	Số tín chỉ	Thời gian học tập (giờ)			
			Tổng số	Trong đó		
				Lý thuyết	Thực hành /thực tập /bài tập	Kiểm tra

					/thảo luận	
I	Các môn học chung	12	255	94	148	13
MH01	Chính trị	2	30	15	13	2
MH02	Pháp luật	1	15	9	5	1
MH03	Giáo dục thể chất	1	30	4	24	2
MH04	Giáo dục quốc phòng và an ninh	2	45	21	21	3
MH05	Tin học	2	45	15	29	1
MH06	Ngoại ngữ	4	90	30	56	4
II	Các môn học chuyên môn	59	1560	427	1090	43
II.1	Môn học cơ sở	12	180	170	-	10
MH07	Kế toán doanh nghiệp vừa và nhỏ	3	45	43	-	2
MH08	Thuế	2	30	28	-	2
MH09	Tín dụng và thanh toán QT	2	30	28	-	2
MH10	Tài chính DN	3	45	43	-	2
MH11	Thống kê kinh doanh	2	30	28	-	2
II.2	Môn học chuyên môn	45	1350	229	1090	31
MH12	Kế toán doanh nghiệp	4	60	57	-	3
MH13	Kế toán TM - dịch vụ	3	45	43	-	2
MH14	Kế toán sản xuất xây lắp	3	45	43	-	2
MH15	Kế toán hành chính sự nghiệp	3	45	43	-	2
MH16	Kế toán DN vừa và nhỏ	3	45	43	-	2
MH17	Thực hành kế toán máy	3	90	-	86	4
MH18	Thực hành kê khai thuế	2	60	-	56	4
MH19	Thực hành tổng hợp I	4	120	-	114	6
MH20	Thực hành tổng hợp II	4	120	-	114	6
MH21	Thực tập tốt nghiệp	16	720	-	720	
II.3	Môn học tự chọn (chọn 1 trong 2)	2	30	28	-	2
MH22	Thanh toán điện tử	2	30	28	-	2
MH23	Thương mại điện tử	2	30	28	-	2
	Tổng cộng	71	1815	521	1238	56

5.2. Chương trình chi tiết môn học

Số TT	Tên chương, mục	Thời gian (giờ)			
		Tổng số	Lý thuyết	Thực hành	Kiểm tra
1	Chương 1. Kế toán sản xuất	24	23		1
2	Chương 2. Kế toán xây lắp	21	20		1
	Cộng	45	43		2

6. Điều kiện thực hiện môn học:

6.1. Phòng học Lý thuyết/Thực hành: Đáp ứng phòng học chuẩn

6.2. Trang thiết bị dạy học: Projector, máy vi tính, bảng, phấn

6.3. Học liệu, dụng cụ, mô hình, phương tiện: Giáo trình, mô hình học tập,...

6.4. Các điều kiện khác: Người học tìm hiểu thực tế về công tác hạch toán kế toán tại doanh nghiệp thương mại

7. Nội dung và phương pháp đánh giá:

7.1. Nội dung:

- Kiến thức: Đánh giá tất cả nội dung đã nêu trong mục tiêu kiến thức
- Kỹ năng: Đánh giá tất cả nội dung đã nêu trong mục tiêu kỹ năng.
- Năng lực tự chủ và trách nhiệm: Trong quá trình học tập, người học cần:
 - + Nghiên cứu bài trước khi đến lớp.
 - + Chuẩn bị đầy đủ tài liệu học tập.
 - + Tham gia đầy đủ thời lượng môn học.
 - + Nghiêm túc trong quá trình học tập.

7.2. Phương pháp:

Người học được đánh giá tích lũy môn học như sau:

7.2.1. Cách đánh giá

- Áp dụng quy chế tổ chức đào tạo trình độ trung cấp, trình độ cao đẳng ban hành kèm theo Thông tư số 04/2022/TT-LĐTĐ, ngày 30/3/2022 của Bộ trưởng Bộ Lao động – Thương binh và Xã hội.

- Theo quy chế hiện hành của Bộ Lao động TBXH và cụ thể hóa quy chế của Trường CĐ Thương mại và Du lịch.

Điểm đánh giá	Trọng số
+ Điểm kiểm tra thường xuyên (Hệ số 1)	40%
+ Điểm kiểm tra định kỳ (Hệ số 2)	
+ Điểm thi kết thúc môn học	60%

7.2.2. Phương pháp đánh giá

Phương pháp đánh giá	Phương pháp tổ chức	Hình thức kiểm tra	Thời điểm kiểm tra
Thường xuyên	Viết/ Thuyết trình	Tự luận/Trắc nghiệm/ Báo cáo	Sau 10 giờ.
Định kỳ	Viết/ Thuyết trình	Tự luận/Trắc nghiệm/ Báo cáo	Sau 19 giờ
Kết thúc môn học	Viết	Tự luận và trắc nghiệm	Sau 45 giờ

7.2.3. Cách tính điểm

- Điểm đánh giá thành phần và điểm thi kết thúc môn học được chấm theo thang điểm 10 (từ 0 đến 10), làm tròn đến một chữ số thập phân.

- Điểm môn học là tổng điểm của tất cả điểm đánh giá thành phần của môn học nhân với trọng số tương ứng. Điểm môn học theo thang điểm 10 làm tròn đến một chữ số thập phân, sau đó được quy đổi sang điểm chữ và điểm số theo thang điểm 4 theo quy định của Bộ Lao động Thương binh và Xã hội về đào tạo theo tín chỉ.

8. Hướng dẫn thực hiện môn học

8.1. Phạm vi, đối tượng áp dụng: Đối tượng trung cấp Kế toán doanh nghiệp

8.2. Phương pháp giảng dạy, học tập môn học

8.2.1. Đối với người dạy

* **Lý thuyết:** Áp dụng phương pháp dạy học tích cực bao gồm: thuyết trình ngắn, nêu vấn đề, hướng dẫn đọc tài liệu, bài tập tình huống, câu hỏi thảo luận....

* **Bài tập:** Phân chia nhóm nhỏ thực hiện bài tập theo nội dung đề ra.

* **Thảo luận:** Phân chia nhóm nhỏ thảo luận theo nội dung đề ra.

* **Hướng dẫn tự học theo nhóm:** Nhóm trưởng phân công các thành viên trong nhóm tìm hiểu, nghiên cứu theo yêu cầu nội dung trong bài học, cả nhóm thảo luận, trình bày nội dung, ghi chép và viết báo cáo nhóm.

8.2.2. Đối với người học: Người học phải thực hiện các nhiệm vụ như sau:

- Nghiên cứu kỹ bài học tại nhà trước khi đến lớp. Các tài liệu tham khảo sẽ được cung cấp trước khi người học vào học môn học này (trang web, thư viện, tài liệu...)

- **Tham dự ít nhất 80% thời gian học tập. Nếu người học vắng >20% thời gian học theo CTMH phải học lại môn học mới được tham dự kì thi lần sau.**

- Tham dự đủ các bài kiểm tra thường xuyên, định kỳ.

- Tham dự thi kết thúc môn học.

- Chủ động tổ chức thực hiện giờ tự học.

9. Tài liệu tham khảo:

[1] GS-TS Ngô Thế Chi và cộng sự, Tái bản 2018. *Giáo trình kế toán tài chính*. Học Viện Tài Chính Hà Nội, Nhà xuất bản Tài Chính

[2] Trần Phước và cộng sự, 2019. *Kế toán sản xuất xây lắp*. TP. Hà Nội: Nhà xuất bản Thống Kê.

[3] TS Nguyễn Quỳnh Hoa, 2018. *Kế toán trong doanh nghiệp sản xuất*. TP. Hồ Chí Minh: Nhà xuất bản Tài Chính.

[4] TS Hà Thị Thuý Vân, 2019. *Kế toán trong doanh nghiệp sản xuất xây lắp*. TP. Hà Nội: Nhà xuất bản Tài Chính.

[5] Một số trang web:

- <https://ketoanleanh.edu.vn/kinh-nghiem-ke-toan/so-luoc-ve-ke-toan-qua-trinh-san-xuat.html>
- <https://blog.vnresource.vn/mo-ta-cong-viec-ke-toan-san-xuat/>

CHƯƠNG 1. KẾ TOÁN SẢN XUẤT

❖ GIỚI THIỆU CHƯƠNG 1

Chương 1 là chương giới thiệu bức tranh tổng quan về doanh nghiệp sản xuất, giúp người học hiểu và biết hạch toán kế toán trong doanh nghiệp sản xuất.

❖ MỤC TIÊU CHƯƠNG 1

Sau khi học xong chương này, người học có khả năng:

➤ Về kiến thức:

- Trình bày và giải thích được khái niệm, các vấn đề cơ bản về hoạt động sản xuất

- Mô tả được nhiệm vụ của kế toán, vai trò, nội dung, nguyên tắc, quy trình hạch toán các nghiệp vụ chủ yếu trong doanh nghiệp sản xuất.

- Người học biết phân loại chi phí, tập hợp chi phí, tính giá thành trong doanh nghiệp sản xuất.

- Vận dụng được các nội dung đã học để định khoản ghi sổ hạch toán làm kế toán trong doanh nghiệp sản xuất.

➤ Về kỹ năng:

- Biết định khoản, ghi sổ kế toán tổng hợp và chi tiết các nghiệp vụ kế toán trong doanh nghiệp sản xuất.

- Mô tả được quy trình, phân loại chi phí, tập hợp chi phí, đánh giá sản phẩm dở dang, tính giá thành hạch toán trong doanh nghiệp sản xuất.

➤ Về năng lực tự chủ và trách nhiệm:

- Làm việc độc lập, làm việc theo nhóm;

- Có ý thức học tập, rèn luyện và nâng cao trình độ chuyên môn;

- Có ý thức trách nhiệm trong công việc, trong sử dụng, bảo quản tài sản trong doanh nghiệp.

- Tuân thủ các chế độ kế toán do Nhà nước ban hành;

- Có đạo đức lương tâm nghề nghiệp, có ý thức tổ chức kỷ luật giúp cho người học sau khi tốt nghiệp có khả năng tìm kiếm việc làm tại các doanh nghiệp sản xuất.

❖ PHƯƠNG PHÁP GIẢNG DẠY VÀ HỌC TẬP CHƯƠNG 1

- Đối với người dạy: sử dụng phương pháp giảng dạy tích cực (diễn giảng, vấn đáp, dạy học theo vấn đề); yêu cầu người học thực hiện câu hỏi thảo luận và bài tập chương 1 (cá nhân hoặc nhóm).

- Đối với người học: chủ động đọc trước giáo trình (chương 1) trước buổi học; hoàn thành đầy đủ câu hỏi thảo luận và bài tập tình huống chương 1 theo cá nhân hoặc nhóm và nộp lại cho người dạy đúng thời gian quy định.

❖ ĐIỀU KIỆN THỰC HIỆN CHƯƠNG 1

- *Phòng học chuyên môn hóa/nhà xưởng:* Không
- *Trang thiết bị máy móc:* Máy chiếu và các thiết bị dạy học khác
- *Học liệu, dụng cụ, nguyên vật liệu:* Chương trình môn học, giáo trình, tài liệu tham khảo, giáo án, phim ảnh, và các tài liệu liên quan.
- *Các điều kiện khác:* Không có

❖ KIỂM TRA VÀ ĐÁNH GIÁ CHƯƠNG 1

- **Nội dung:**
 - ✓ *Kiến thức:* Kiểm tra và đánh giá tất cả nội dung đã nêu trong mục tiêu kiến thức
 - ✓ *Kỹ năng:* Đánh giá tất cả nội dung đã nêu trong mục tiêu kỹ năng.
 - ✓ *Năng lực tự chủ và trách nhiệm:* Trong quá trình học tập, người học cần:
 - + Nghiên cứu bài trước khi đến lớp
 - + Chuẩn bị đầy đủ tài liệu học tập.
 - + Tham gia đầy đủ thời lượng môn học.
 - + Nghiêm túc trong quá trình học tập.
- **Phương pháp:**
 - ✓ *Điểm kiểm tra thường xuyên:* 1 điểm kiểm tra (hình thức: hỏi miệng)
 - ✓ *Kiểm tra định kỳ lý thuyết:* 1 điểm kiểm tra (hình thức: trắc nghiệm, tự luận)

❖ NỘI DUNG CHƯƠNG 1

1. Khái niệm và phân loại chi phí sản xuất

1.1. Khái niệm chi phí sản xuất

Quá trình sản xuất kinh doanh trong các doanh nghiệp là quá trình doanh nghiệp khai thác, sử dụng lao động, vật tư, tiền vốn... để sản xuất kinh doanh sản phẩm, lao vụ dịch vụ. Chỉ có những chi phí liên quan đến hoạt động sản xuất mới được tính vào chi phí sản xuất. Chi phí sản xuất phát sinh thường xuyên trong quá trình hoạt động của doanh nghiệp. Để phục vụ cho quản lý và hạch toán kinh doanh, chi phí sản xuất được tập hợp theo thời kỳ: hàng tháng, hàng quý, hàng năm và tập hợp theo các đối tượng tập hợp chi phí như các đơn đặt hàng, các loại sản phẩm, các phân xưởng.

Chi phí sản xuất là giá trị các nguồn lực mà doanh nghiệp bỏ ra để tiến hành các hoạt động sản xuất trong một thời kỳ.

1.2. Phân loại chi phí sản xuất

a. Phân loại chi phí sản xuất theo tính chất kinh tế của chi phí (phân loại chi phí sản xuất theo yếu tố)

Căn cứ vào tính chất (nguồn gốc) kinh tế của chi phí sản xuất để sắp xếp những chi phí có chung tính chất kinh tế (nguồn gốc kinh tế ban đầu giống nhau) vào một loại (yếu tố) chi phí, không phân biệt chi phí đó phát sinh ở đâu và dùng vào mục đích gì. Vì vậy cách phân loại này còn gọi là phân loại chi phí sản xuất theo yếu tố. Theo cách phân loại này toàn bộ chi phí sản xuất chia thành các yếu tố chi phí sau:

+ *Chi phí nguyên liệu, vật liệu*: bao gồm toàn bộ các nguyên liệu, vật liệu chính, vật liệu phụ, nhiên liệu, phụ tùng thay thế, thiết bị xây dựng cơ bản, công cụ dụng cụ mà doanh nghiệp đã sử dụng cho hoạt động sản xuất.

+ *Chi phí nhân công*: là toàn bộ số tiền lương, tiền công phải trả, tiền kinh phí công đoàn, bảo hiểm xã hội, bảo hiểm y tế, bảo hiểm thất nghiệp của người lao động trong doanh nghiệp.

+ *Chi phí khấu hao tài sản cố định*: là toàn bộ số tiền trích khấu hao TSCĐ sử dụng cho sản xuất của doanh nghiệp.

+ *Chi phí dịch vụ mua ngoài*: là toàn bộ số tiền doanh nghiệp chi trả về các dịch vụ mua từ bên ngoài như tiền điện, tiền nước, tiền thuê nhà xưởng,... phục vụ cho sản xuất của doanh nghiệp.

+ *Chi phí bằng tiền khác*: bao gồm toàn bộ chi phí khác dùng cho hoạt động sản xuất ngoài 4 yếu tố trên: như chi phí tiếp khách,...

Theo cách phân loại này có tác dụng: quản lý chi phí sản xuất, phân tích đánh giá tình hình thực hiện dự toán chi phí sản xuất, đồng thời làm căn cứ để lập báo cáo chi phí sản xuất theo yếu tố ở bản thuyết minh báo cáo tài chính, cung cấp tài liệu tham khảo để lập dự toán chi phí sản xuất, lập kế hoạch cung ứng vật tư, kế hoạch quỹ lương, tính toán nhu cầu vốn lưu động cho kỳ sau, cung cấp tài liệu để tính toán thu nhập quốc dân.

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

Căn cứ vào mục đích và công dụng của chi phí trong sản xuất để chia ra các khoản mục chi phí khác nhau, mỗi khoản mục chỉ bao gồm những chi phí có cùng mục đích và công dụng, không phân biệt nội dung kinh tế của chi phí. Theo cách phân loại này chi phí sản xuất được chia thành các khoản mục chi phí sau

+ *Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp*: bao gồm chi phí về nguyên vật liệu chính, vật liệu phụ, nhiên liệu sử dụng trực tiếp vào sản xuất chế tạo sản phẩm, không tính vào khoản mục này những chi phí nguyên vật liệu sử dụng vào mục đích chung và những hoạt động ngoài sản xuất.

+ *Chi phí nhân công trực tiếp*: bao gồm chi phí về tiền lương, tiền công, phụ cấp tiền ăn ca, trích KPCĐ, BHXH, BHYT, BHTN, BHTN của công nhân trực tiếp sản xuất.

+ *Chi phí sản xuất chung*: là những chi phí dùng cho hoạt động sản xuất chung ở các phân xưởng, đội sản xuất ngoài hai khoản mục chi phí trực tiếp trên bao gồm

- Chi phí nhân viên phân xưởng: phản ánh các khoản tiền lương, các khoản phụ cấp phải trả cho nhân viên quản lý phân xưởng, bộ phận sản xuất; khoản trích KPCĐ, BHXH, BHYT, BHTN theo tỷ lệ quy định hiện hành trên tiền lương phải trả cho nhân viên phân xưởng, bộ phận, tổ, đội sản xuất,...

- Chi phí vật liệu: phản ánh chi phí vật liệu dùng cho phân xưởng như vật liệu dùng để sửa chữa bảo dưỡng TSCĐ, vật liệu văn phòng phân xưởng và những vật liệu dùng cho nhu cầu quản lý ở phân xưởng, chi phí lán trại tạm thời,...

- Chi phí dụng cụ sản xuất: phản ánh chi phí về công cụ, dụng cụ xuất dùng cho hoạt động quản lý của phân xưởng, bộ phận, tổ, đội sản xuất,...

- Chi phí khấu hao tài sản cố định: phản ánh toàn bộ số tiền trích khấu hao TSCĐ dùng trực tiếp cho hoạt động sản xuất sản phẩm, thực hiện dịch vụ và TSCĐ dùng chung cho hoạt động của phân xưởng, bộ phận, tổ, đội sản xuất,...

- Chi phí dịch vụ mua ngoài: phản ánh các khoản tiền dịch vụ mua ngoài phục vụ cho hoạt động của phân xưởng, bộ phận sản xuất như chi phí sửa chữa, chi phí thuê ngoài, chi phí điện, nước, điện thoại, tiền thuê TSCĐ, chi phí trả cho nhà thầu phụ (đối với doanh nghiệp xây lắp),...

- Chi phí bằng tiền khác: phản ánh các chi phí bằng tiền ngoài các chi phí đã kể trên phục vụ cho hoạt động của phân xưởng, bộ phận, tổ, đội sản xuất.

Phân loại chi phí sản xuất theo mục đích và công dụng của chi phí có tác dụng phục vụ cho việc quản lý chi phí sản xuất theo định mức, cung cấp số liệu cho công tác tính giá thành sản phẩm, phân tích tình hình thực hiện kế hoạch giá thành sản phẩm làm tài liệu tham khảo để lập định mức chi phí sản xuất và kế hoạch giá thành sản phẩm cho kỳ sau.

c. Phân loại chi phí sản xuất theo mối quan hệ với khối lượng sản phẩm, công việc, lao vụ sản xuất

Để thuận lợi cho việc lập kế hoạch và kiểm soát chi phí, đồng thời làm căn cứ để đề ra các quyết định kinh doanh, toàn bộ chi phí sản xuất kinh doanh lại được phân theo quan hệ với khối lượng công việc hoàn thành. Theo cách này chi phí được chia thành 2 loại.

+ *Chi phí biến đổi (biến phí)* là chi phí có thể thay đổi về tổng số tương quan tỷ lệ thuận với sự thay đổi khối lượng sản phẩm sản xuất trong kỳ. Thuộc loại này

có chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, chi phí nhân công trực tiếp, biến phí sản xuất chung.

+ *Chi phí cố định (định phí)* là chi phí không thay đổi tổng số khi có sự thay đổi khối lượng sản phẩm sản xuất như chi phí khấu hao TSCĐ theo phương pháp bình quân, chi phí điện thắp sáng,...

d. Phân loại chi phí sản xuất theo phương pháp tập hợp chi phí và mối quan hệ với đối tượng chịu chi phí

Theo cách phân loại này chi phí sản xuất chia làm 2 loại:

+ *Chi phí trực tiếp*: là những khoản chi phí sản xuất có liên quan trực tiếp đến việc sản xuất ra một loại sản phẩm, một đơn đặt hàng hoặc trực tiếp thực hiện một lao vụ dịch vụ nhất định, những chi phí này kê toán căn cứ vào số liệu chứng từ gốc để ghi trực tiếp cho từng đối tượng chịu chi phí.

+ *Chi phí gián tiếp*: là những khoản chi phí sản xuất có liên quan đến nhiều loại sản phẩm sản xuất, nhiều công việc lao vụ thực hiện. Những chi phí này kê toán phải tiến hành phân bổ cho các đối tượng có liên quan theo một cơ sở thích hợp.

Cách phân loại chi phí sản xuất này có ý nghĩa đối với việc xác định phương pháp tập hợp chi phí cho các đối tượng một cách đúng đắn và hợp lý.

2. Đối tượng và phương pháp tập hợp chi phí sản xuất

2.1. Đối tượng tập hợp chi phí sản xuất

Đối tượng tập hợp chi phí sản xuất là phạm vi giới hạn mà chi phí sản xuất cần phải tập hợp nhằm đáp ứng yêu cầu kiểm tra, giám sát chi phí sản xuất và yêu cầu tính giá thành sản phẩm.

Hoạt động sản xuất của doanh nghiệp được tiến hành ở nhiều địa điểm khác nhau: các phân xưởng, tổ, đội sản xuất. Ở từng địa điểm sản xuất lại chế biến nhiều loại sản phẩm, thực hiện nhiều công việc khác nhau, theo quy trình công nghệ sản xuất khác nhau. Vì vậy chi phí sản xuất cũng phát sinh ở nhiều địa điểm, nhiều bộ phận, liên quan đến nhiều sản phẩm, công việc, cần xác định đúng đắn phạm vi giới hạn mà chi phí cần phải tập hợp.

Việc xác định đối tượng kê toán tập hợp chi phí sản xuất là khâu đầu tiên cần thiết của công tác kê toán chi phí sản xuất. Có xác định đúng đối tượng tập hợp chi phí sản xuất mới đáp ứng được yêu cầu quản lý chi phí sản xuất, mới tổ chức tốt công tác kê toán tập hợp chi phí từ khâu ghi chép ban đầu, tổng hợp số liệu, tổ chức ghi sổ kê toán.

Để xác định đúng đối tượng kê toán tập hợp chi phí sản xuất phải căn cứ vào đặc điểm tổ chức sản xuất và công dụng của chi phí sản xuất, yêu cầu và trình độ quản lý mà đối tượng tập hợp chi phí sản xuất có thể là toàn bộ quy trình công nghệ hoặc từng đơn đặt hàng. Tùy theo quy trình công nghệ sản xuất sản phẩm,

đặc điểm của sản phẩm mà đối tượng tập hợp chi phí sản xuất có thể là sản phẩm, nhóm sản phẩm, bộ phận, chi tiết, nhóm chi tiết sản phẩm.

Tập hợp chi phí sản xuất đúng đối tượng có tác dụng tăng cường quản lý chi phí sản xuất, phục vụ cho công tác tính giá thành kịp thời, chính xác. Thực chất của việc xác định nơi phát sinh chi phí là đối tượng tập hợp chi phí và đối tượng chịu chi phí.

+ Nơi phát sinh chi phí là phân xưởng, tổ, đội sản xuất, công trường hay toàn bộ quy trình công nghệ.

+ Đối tượng chịu chi phí là sản phẩm, nhóm sản phẩm, đơn đặt hàng.

Tuỳ thuộc vào đặc điểm sản xuất kinh doanh, yêu cầu và mục tiêu quản lý chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm mà các doanh nghiệp lựa chọn đối tượng tập hợp chi phí cho phù hợp. Chẳng hạn đối với các doanh nghiệp sản xuất theo đơn đặt hàng thì đối tượng tập hợp chi phí là từng đơn đặt hàng. Đối với các doanh nghiệp sản xuất hàng loạt thì đối tượng tập hợp chi phí là từng loại sản phẩm (đối với các chi phí trực tiếp) và từng phân xưởng (đối với các chi phí gián tiếp).

2.2. Phương pháp tập hợp chi phí sản xuất

a. Phương pháp tập hợp trực tiếp

Phương pháp này áp dụng đối với các chi phí sản xuất có liên quan trực tiếp đến từng đối tượng tập hợp chi phí riêng biệt.

Kế toán tổ chức ghi chép ban đầu theo đúng đối tượng từ đó tập hợp số liệu từ các chứng từ kế toán theo từng đối tượng và ghi trực tiếp cho từng đối tượng.

b. Phương pháp phân bổ gián tiếp

Phương pháp này áp dụng đối với các chi phí sản xuất có liên quan đến nhiều đối tượng kế toán tập hợp chi phí sản xuất không thể ghi chép ban đầu riêng theo từng đối tượng tập hợp chi phí riêng biệt.

Để tập hợp và phân bổ chi phí sản xuất cho các đối tượng có liên quan kế toán phải tiến hành theo trình tự sau:

+ Tổ chức ghi chép ban đầu (ghi chứng từ gốc) chi phí sản xuất có liên quan đến nhiều đối tượng theo từng địa điểm phát sinh chi phí, từ đó tổng hợp số liệu trên chứng từ kế toán theo địa điểm phát sinh chi phí.

+ Chọn cơ sở phân bổ phù hợp với từng loại chi phí sản xuất đã tổng hợp cho các đối tượng liên quan.

+ Xác định hệ số phân bổ (H):

$$H = \frac{C}{T} = \frac{C}{\Sigma T_n}$$

Trong đó:

C: Tổng chi phí đã tập hợp cần phân bổ

T: Tổng cơ sở dùng phân bổ.

Tn: Cơ sở phân bổ của đối tượng n.

+ Tính chi phí sản xuất phân bổ cho từng đối tượng có liên quan (Cn):

$$Cn = Tn \times H$$

Trong đó: Cn là chi phí sản xuất phân bổ cho đối tượng n.

3. Kế toán tập hợp chi phí sản xuất

3.1. Kế toán tập hợp chi phí nguyên liệu vật liệu trực tiếp

Chi phí nguyên liệu, vật liệu trực tiếp: là những chi phí về nguyên liệu, vật liệu chính, bán thành phẩm mua ngoài, vật liệu phụ, nhiên liệu được sử dụng trực tiếp để chế tạo sản phẩm hoặc thực hiện lao vụ dịch vụ.

+ *Phương pháp tập hợp và phân bổ:*

Đối với chi phí nguyên liệu, vật liệu trực tiếp có liên quan đến một đối tượng tập hợp chi phí sản xuất và đối tượng tính giá thành sản phẩm thì dùng phương pháp trực tiếp. Trường hợp chi phí nguyên liệu, vật liệu trực tiếp liên quan đến nhiều đối tượng chịu chi phí thì được tập hợp và phân bổ theo phương pháp gián tiếp.

+ *Cơ sở phân bổ như sau:*

- Đối với chi phí nguyên liệu, vật liệu chính, bán thành phẩm mua ngoài phân bổ theo chi phí định mức, kế hoạch, khối lượng sản phẩm sản xuất.

- Đối với chi phí vật liệu phụ, nhiên liệu phân bổ theo chi phí định mức, chi phí kế hoạch, chi phí nguyên liệu chính, khối lượng sản phẩm sản xuất ra.

Để tính toán tập hợp chi phí nguyên liệu, vật liệu chính xác, kế toán cần kiểm tra số nguyên vật liệu đã lĩnh nhưng cuối kỳ chưa sử dụng hết và giá trị phế liệu thu hồi nếu có, để loại ra khỏi chi phí nguyên liệu, vật liệu trực tiếp trong kỳ.

Chi phí nguyên liệu, vật liệu trực tiếp thực tế sử dụng trong kỳ	=	Trị giá thực tế của NVL xuất kỳ trước chưa sử dụng đến chuyển sang kỳ này	+	Trị giá thực tế của NVL xuất đưa vào trực tiếp chế tạo sản phẩm	-	Trị giá thực tế của NVL xuất dùng để chế tạo sản phẩm còn lại cuối kỳ chưa sử dụng	-	Giá trị phế liệu thu hồi
--	---	---	---	---	---	--	---	--------------------------

a. Chứng từ kế toán sử dụng

- Phiếu xuất kho
- Hoá đơn GTGT
- Hoá đơn bán hàng

- Phiếu báo vật tư còn lại cuối kỳ...

b. Tài khoản sử dụng

Để tập hợp và phân bổ chi phí nguyên liệu, vật liệu trực tiếp kế toán sử dụng tài khoản 621 “Chi phí nguyên liệu, vật liệu trực tiếp”

* *Công dụng*: Tài khoản này dùng để phản ánh chi phí nguyên liệu, vật liệu, vật liệu sử dụng trực tiếp cho hoạt động sản xuất sản phẩm, thực hiện dịch vụ của các ngành công nghiệp, xây lắp, nông lâm, ngư nghiệp, giao thông vận tải, bưu chính viễn thông, kinh doanh khách sạn, du lịch, dịch vụ khác.

* *Kết cấu và nội dung phản ánh*:

TK 621

<p>- Trị giá thực tế nguyên liệu, vật liệu xuất dùng trực tiếp cho hoạt động sản xuất sản phẩm, hoặc thực hiện dịch vụ trong kỳ hạch toán.</p>	<p>- Kết chuyển trị giá nguyên liệu, vật liệu thực tế sử dụng cho sản xuất, kinh doanh trong kỳ vào TK 154 "Chi phí sản xuất, kinh doanh dở dang" hoặc TK 631 "Giá thành sản xuất và chi tiết cho các đối tượng để tính giá thành sản phẩm, dịch vụ. - Kết chuyển chi phí nguyên vật liệu trực tiếp vượt trên mức bình thường vào TK 632. - Trị giá nguyên liệu, vật liệu trực tiếp sử dụng không hết được nhập lại kho.</p>
--	--

Tài khoản này không có số dư cuối kỳ.

* *Quy định hạch toán*:

+ Chỉ hạch toán vào tài khoản 621 những chi phí nguyên liệu, vật liệu (gồm cả nguyên liệu, vật liệu chính và vật liệu phụ) được sử dụng trực tiếp để sản xuất sản phẩm, thực hiện dịch vụ trong kỳ sản xuất, kinh doanh. Chi phí nguyên liệu, vật liệu phải tính theo giá thực tế khi xuất sử dụng.

+ Trong kỳ kế toán thực hiện việc ghi chép, tập hợp chi phí nguyên liệu, vật liệu trực tiếp vào bên Nợ Tài khoản 621 "Chi phí nguyên liệu, vật liệu trực tiếp" theo từng đối tượng sử dụng trực tiếp các nguyên liệu, vật liệu này (nếu khi xuất nguyên liệu, vật liệu cho quá trình sản xuất sản phẩm, thực hiện dịch vụ, xác định được cụ thể rõ ràng cho từng đối tượng sử dụng) hoặc tập hợp chung cho quá trình sản xuất, chế tạo sản phẩm, thực hiện dịch vụ (nếu khi xuất sử dụng nguyên liệu, vật liệu cho quá trình sản xuất sản phẩm, dịch vụ không thể xác định cụ thể, rõ ràng cho từng đối tượng sử dụng).

+ Cuối kỳ kế toán, thực hiện kết chuyển (nếu nguyên liệu, vật liệu đã được tập hợp riêng biệt cho đối tượng sử dụng), hoặc tiến hành tính phân bổ và kết chuyển chi phí nguyên liệu, vật liệu (nếu không tập hợp riêng biệt cho từng đối tượng sử dụng) vào tài khoản 154 phục vụ cho việc tính giá thành thực tế của sản phẩm, dịch vụ trong kỳ kế toán. Khi tiến hành phân bổ trị giá nguyên liệu, vật liệu vào giá thành sản phẩm, doanh nghiệp phải sử dụng các tiêu thức phân bổ hợp lý như tỷ lệ theo định mức sử dụng...

+ Đối với doanh nghiệp nộp thuế GTGT tính theo phương pháp khấu trừ, nếu mua nguyên liệu, vật liệu sử dụng cho sản xuất, kinh doanh hàng hoá, dịch vụ thuộc đối tượng chịu thuế GTGT tính theo phương pháp khấu trừ, hoặc nếu mua nguyên liệu, vật liệu không qua nhập kho đưa vào sử dụng ngay cho hoạt động sản xuất, kinh doanh thì trị giá nguyên liệu, vật liệu sẽ không bao gồm thuế GTGT.

Đối với doanh nghiệp nộp thuế GTGT tính theo phương pháp khấu trừ, nếu mua nguyên liệu, vật liệu sử dụng cho sản xuất, kinh doanh hàng hoá, dịch vụ không thuộc đối tượng chịu thuế GTGT hoặc thuộc đối tượng chịu thuế GTGT tính theo phương pháp trực tiếp và doanh nghiệp nộp thuế GTGT theo phương pháp trực tiếp, thì giá trị là nguyên liệu, vật liệu sử dụng cho sản xuất, kinh doanh sẽ bao gồm cả thuế GTGT của khối lượng nguyên vật liệu mua vào sử dụng ngay không qua kho.

+ Phần chi phí nguyên liệu, vật liệu trực tiếp vượt trên mức bình thường không được tính vào giá thành sản phẩm, dịch vụ mà phải kết chuyển ngay vào TK 632 "Giá vốn hàng bán".

c. Định khoản một số nghiệp vụ kinh tế chủ yếu

+ Xuất kho nguyên liệu, vật liệu trực tiếp để sản xuất sản phẩm, kế toán ghi.

Nợ TK 621

Có TK 152

+ Trường hợp mua nguyên liệu, vật liệu về không nhập kho mà sử dụng ngay cho sản xuất sản phẩm, kế toán ghi.

Nợ TK 621

Nợ TK 133

Có TK 111, 112, 331,..

+ Cuối tháng nếu có nguyên liệu, vật liệu sử dụng không hết nộp trả lại kho và phế liệu thu hồi nhập kho, kế toán ghi.

Nợ TK 152

Có TK 621

+ Cuối tháng nếu có nguyên liệu, vật liệu sử dụng chưa hết để lại tháng sau (không nhập lại kho), kế toán tính giá thực tế của nguyên liệu, vật liệu còn thừa và ghi bằng bút toán đảo.

Nợ TK 621 (***)

Có TK 152 (***)

+ Cuối tháng tính toán để kết chuyển chi phí nguyên liệu, vật liệu trực tiếp thực tế sử dụng cho các đối tượng chịu chi phí, kế toán ghi.

Nợ TK 154 – chi tiết theo từng đối tượng tập hợp chi phí

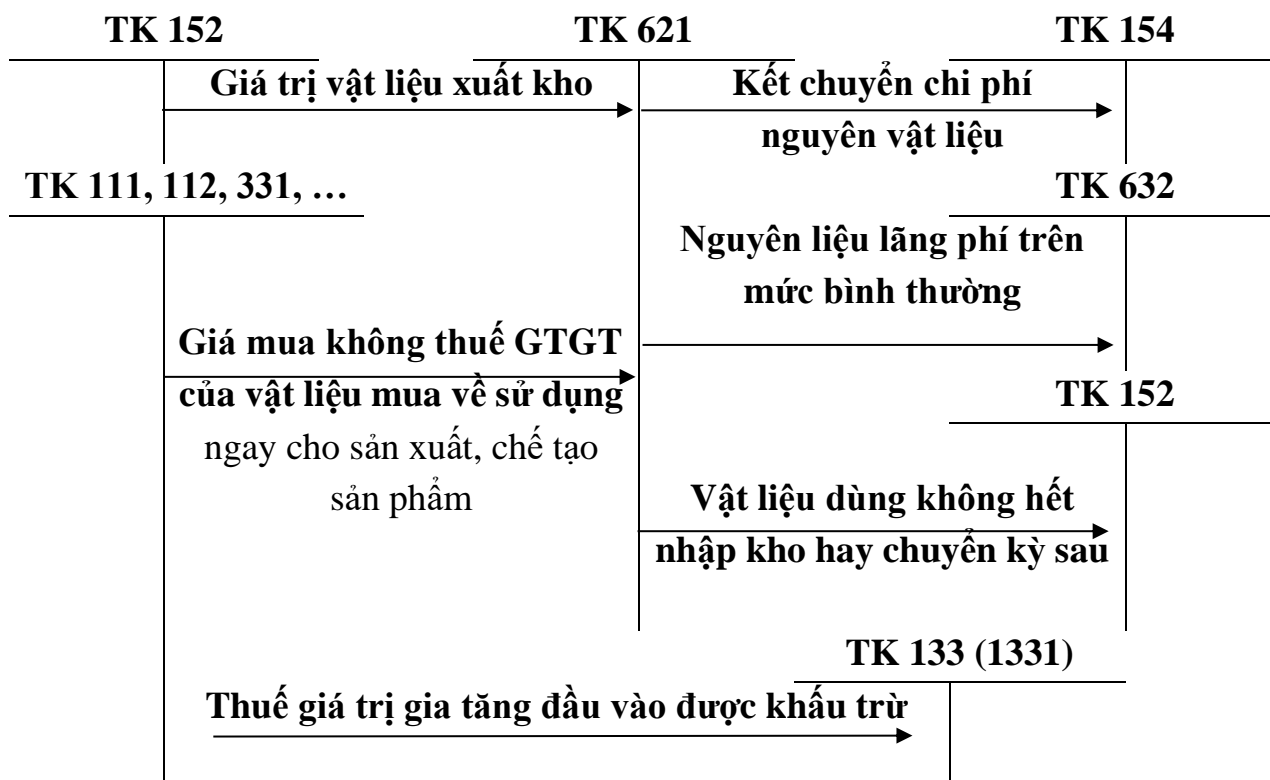
Có TK 621

Kết chuyển chi phí nguyên vật liệu trực tiếp vượt trên mức bình thường (theo quy định của doanh nghiệp) vào giá vốn hàng bán

Nợ TK 632 – chi tiết theo từng đối tượng tập hợp chi phí

Có TK 621

SƠ ĐỒ HẠCH TOÁN



d. Sổ kế toán sử dụng

* Sổ kế toán chi tiết:

+ Sổ chi phí sản xuất kinh doanh TK 621

* Sổ kế toán tổng hợp

+ Sổ nhật ký chung

+ Sổ cái TK 621 **Ví dụ:** Tại doanh nghiệp sản xuất Hải Hà hạch toán

hàng tồn kho theo phương pháp kê khai thường xuyên và tính thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ quy trình sản xuất 2 sản phẩm A và B trong tháng 4/20X1 có tài liệu về chi phí nguyên vật liệu trực tiếp như sau: (ĐVT: đồng)

1. Xuất kho vật liệu chính đưa vào sản xuất sản phẩm A 480.000.000, sản phẩm B 520.000.000.
2. Mua vật liệu phụ đưa vào sử dụng trực tiếp để sản xuất, giá mua chưa thuế 18.000.000, thuế GTGT 10% . Chi phí vận chuyển 550.000 (chứng từ đặc thù - thuế GTGT 10%) toàn bộ thanh toán bằng tiền mặt.
3. Mua nguyên vật liệu chính theo hoá đơn GTGT giá mua đã có thuế 396.000.000, thuế GTGT 10%, đã thanh toán bằng tiền gửi ngân hàng. Số vật liệu này đưa ngay vào sản xuất chế tạo sản phẩm A 2/3, còn lại sản phẩm B.
4. Cuối tháng vật liệu chính sử dụng không hết nhập lại kho trị giá vật liệu sản xuất sản phẩm A 18.000.000, sản phẩm B 15.000.000.
5. Cuối tháng, phân bổ và kết chuyển chi phí nguyên liệu, vật liệu trực tiếp cho sản phẩm A và sản phẩm B.

Biết rằng chi phí nguyên vật liệu phụ phân bổ theo chi phí nguyên vật liệu chính thực tế sử dụng.

Yêu cầu: Định khoản các nghiệp vụ kinh tế phát sinh trên

Lời giải:

Đối tượng tập hợp chi phí ở đây là từng sản phẩm A và B. Đối với chi phí vật liệu chính dùng phương pháp tập hợp trực tiếp nên tài khoản 621 được mở chi tiết theo từng đối tượng tập hợp chi phí. Chi phí vật liệu phụ không theo dõi chi tiết theo từng sản phẩm mà theo dõi chung rồi cuối kỳ phân bổ.

1.	Nợ TK 621(VLC)	1.000.000.000
	SPA: 480.000.000	
	SPB: 520.000.000	
	Có TK 152	1.000.000.000
2. a	Nợ TK 621(VLP)	18.000.000
	Nợ TK 133	1.800.000
	Có TK 111	19.800.000

b	Nợ TK 621(VLP)	500.000	
	Nợ TK 133	50.000	
	Có TK 111	550.000	
3.	Nợ TK 621(VLC)	360.000.000	
	SPA: 240.000.000		
	SPB: 120.000.000		
	Nợ TK 133	36.000.000	
	Có TK 112	396.000.000	
4.	Nợ TK 152	33.000.000	
	Có TK 621(VLC)	33.000.000	
	SPA: 18.000.000		
	SPB: 15.000.000		
5.	Phân bổ chi phí nguyên vật liệu phụ cho 2 SP A và B		
	18.500.000		
A=	$\frac{18.500.000}{702.000.000 + 625.000.000} \times 702.000.000$	= 9.786.700	
B =	$18.500.000 - 9.786.700$	= 8.713.300	
Nợ TK 154	1.345.500.000		
A	711.786.700		
B	633.713.300		
Có TK 621	1.345.500.000		
	A-VLC	702.000.000	
	B- VLC	625.000.000	
	VLP	18.500.000	

3.2. Kế toán tập hợp chi phí nhân công trực tiếp

Chi phí nhân công trực tiếp bao gồm: tiền lương, tiền công, phụ cấp lương, tiền ăn ca phải trả cho công nhân trực tiếp sản xuất sản phẩm hoặc trực tiếp thực hiện lao vụ dịch vụ, các khoản KPCĐ, BHXH, BHYT, BHTN, theo tỷ lệ quy định trên tiền lương của công nhân trực tiếp sản xuất tính vào chi phí sản xuất.

+ *Phương pháp tập hợp và phân bổ:*

Đối với chi phí nhân công trực tiếp có liên quan trực tiếp đến từng đối tượng chịu chi phí thì căn cứ vào chứng từ gốc để tập hợp trực tiếp cho từng đối tượng liên quan.

Trường hợp chi phí nhân công trực tiếp có liên quan đến nhiều đối tượng tập hợp chi phí thì áp dụng phương pháp tập hợp và phân bổ gián tiếp.

+ *Cơ sở để phân bổ:*

- Đối với tiền lương chính của công nhân sản xuất cơ sở phân bổ là: chi phí tiền lương định mức, chi phí tiền lương kế hoạch, giờ công định mức hoặc giờ công thực tế, khối lượng sản phẩm sản xuất.

- Đối với tiền lương phụ cấp phân bổ theo tiền lương chính.

- Đối với các khoản trích theo lương thì căn cứ vào tỷ lệ trích quy định để tính theo số tiền của công nhân đã tập hợp hoặc phân bổ cho từng đối tượng.

a. Chứng từ sử dụng

+ Bảng chấm công

+ Phiếu xác nhận sản phẩm, công việc hoàn thành

+ Bảng thanh toán lương

+ Bảng phân bổ tiền lương và BHXH

+ Các chứng từ khác có liên quan

b. Tài khoản sử dụng

Để tập hợp và phân bổ chi phí nhân công trực tiếp kế toán sử dụng tài khoản 622 “Chi phí nhân công trực tiếp”

* *Công dụng:* Tài khoản này dùng để phản ánh chi phí nhân công trực tiếp tham gia vào hoạt động sản xuất, kinh doanh trong các ngành công nghiệp, nông nghiệp, lâm nghiệp, ngư nghiệp, xây lắp, dịch vụ (giao thông vận tải, bưu chính viễn thông, du lịch khách sạn, tư vấn,...).

* *Quy định hạch toán:*

+ Không hạch toán vào tài khoản này những khoản phải trả về tiền lương, tiền công và các khoản phụ cấp,... cho nhân viên phân xưởng, nhân viên quản lý doanh nghiệp, nhân viên bán hàng.

+ Tài khoản 622 phải mở chi tiết theo đối tượng tập hợp chi phí sản xuất, kinh doanh.

+ Phần chi phí nhân công trực tiếp vượt trên mức bình thường không được tính vào giá thành sản phẩm, dịch vụ mà phải kết chuyển ngay vào TK 632 "giá vốn hàng bán".

* *Kết cấu và nội dung phản ánh:*

TK 622

- Chi phí nhân công trực tiếp tham gia quá trình sản xuất sản phẩm, thực hiện dịch vụ bao gồm: Tiền lương, tiền công lao động và các khoản trích trên tiền	- Kết chuyển chi phí nhân công trực tiếp vào bên Nợ TK 154 "Chi phí sản xuất, kinh doanh dở dang" hoặc vào bên Nợ TK 631 "Giá thành sản xuất"
--	---

lương, tiền công theo quy định phát sinh trong kỳ	- Kết chuyển chi phí nhân công trực tiếp vượt trên mức bình thường vào TK 632
---	---

Tài khoản 622 không có số dư cuối kỳ

c. Định khoản một số nghiệp vụ kinh tế chủ yếu

+ Căn cứ vào bảng tổng hợp thanh toán lương, tính tiền lương phải trả cho công nhân trực tiếp sản xuất.

Nợ TK 622

Có TK 334

+ Tiền ăn ca phải trả công nhân trực tiếp sản xuất sản phẩm hoặc trực tiếp thực hiện lao vụ.

Nợ TK 622

Có TK 334

+ Trường hợp doanh nghiệp có thực hiện trích trước tiền lương nghỉ phép theo kế hoạch của công nhân trực tiếp sản xuất, căn cứ vào mức trích trước kế toán ghi:

Nợ TK 622

Có TK 335

+ Trích BHXH, BHYT, KPCĐ theo tỷ lệ quy định trên tổng số tiền lương thực tế phải trả cho công nhân trực tiếp sản xuất sản phẩm, tính vào chi phí.

Nợ TK 622

Có TK 338 (3382, 3383, 3384, 3386)

+ Cuối kỳ tính toán trực tiếp hoặc phân bổ chi phí công nhân trực tiếp cho các đối tượng chịu chi phí và kết chuyển, ghi.

Nợ TK 154 – chi tiết theo từng đối tượng Có TK 622

- Kết chuyển chi phí NCTT vượt mức quy định vào giá vốn hàng bán:

Nợ TK 632 – Chi phí NCTT vượt mức quy định

Có TK 622

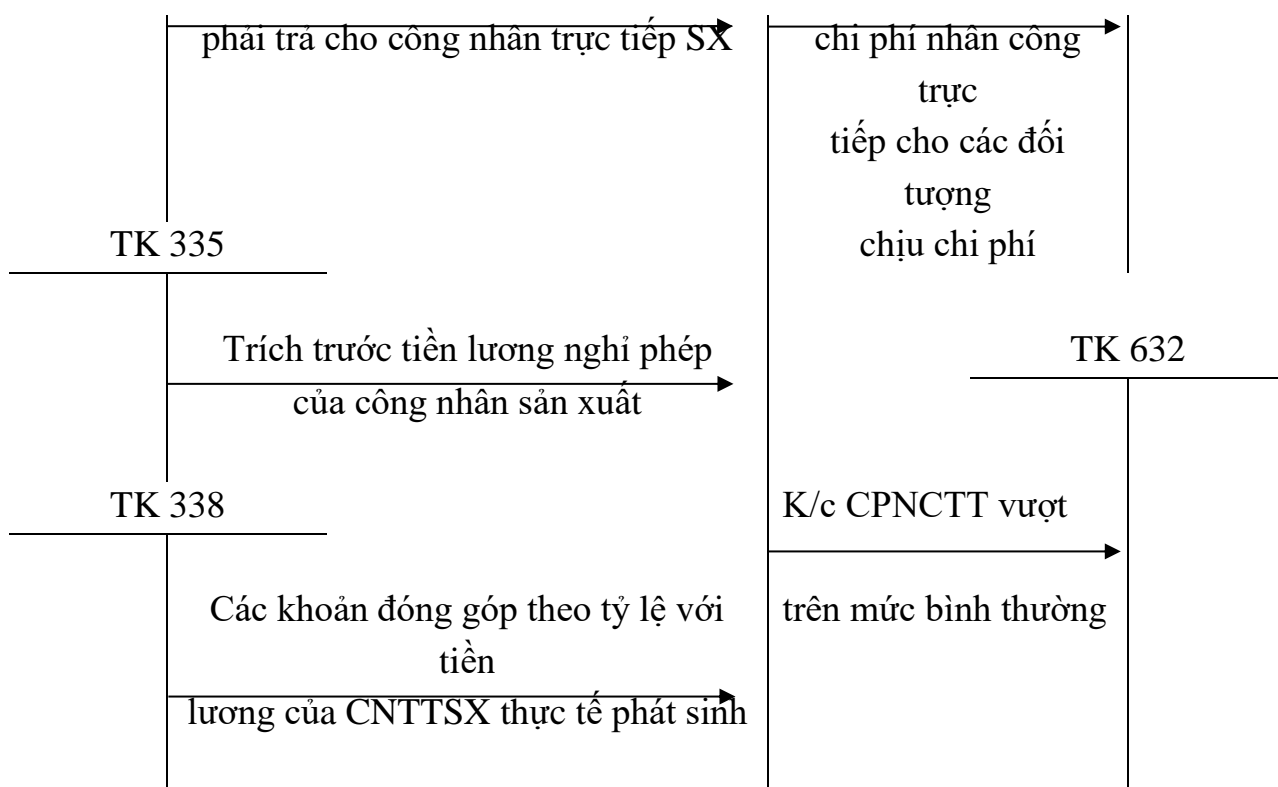
c. Sổ kế toán

+ Sổ chi phí sản xuất kinh doanh TK 622

+ Sổ nhật ký chung; Sổ cái TK 622

SƠ ĐỒ KẾ TOÁN TỔNG HỢP CHI PHÍ NHÂN CÔNG TRỰC TIẾP

TK 334	TK622	TK154
Tiền lương và các khoản phụ cấp lương	Phân bổ và kết chuyển	



Ví dụ: Tại DN sản xuất Hải Hà hạch toán hàng tồn kho theo phương pháp kê khai thường xuyên và tính thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ sản xuất 2 sản phẩm A và B trong tháng 4/20X1 có tài liệu về chi phí nhân công trực tiếp như sau: (ĐVT: đồng)

1. Căn cứ vào bảng tổng hợp thanh toán lương, bảng thanh toán tiền ăn ca, tiền lương, và các khoản phải trả công nhân viên trong tháng.

+ Công nhân sản xuất sản phẩm A:

- Lương sản phẩm	75.000.000
- Tiền ăn ca	5.000.000

+ Công nhân sản xuất sản phẩm B:

- Lương sản phẩm	60.000.000
- Tiền ăn ca	4.000.000

2. Trích BHXH, BHTN, BHYT, KPCĐ theo tỷ lệ quy định.

3. Cuối tháng, tính toán phân bổ và kết chuyển chi phí nhân công trực tiếp cho các đối tượng chịu chi phí.

Yêu cầu: Định khoản các nghiệp vụ kinh tế phát sinh

Lời giải

Tài khoản 622 trong trường hợp này được mở chi tiết cho từng sản phẩm.

1.	Nợ TK 622	144.000.000
	SP A:	80.000.000
	SP B:	64.000.000
2.	Nợ TK 622	33.840.000

	SP A: 18.800.000	
	SP B: 15.040.000	
	Có TK 338	33.840.000
4. a	Nợ TK 154 (A)	98.800.000
	Có TK 622(A)	98.800.000
b	Nợ TK 154 (B)	79.040.000
	Có TK 622(B)	79.040.000

3.3. Kế toán tập hợp chi phí sản xuất chung

Chi phí sản xuất chung là những chi phí quản lý phục vụ sản xuất và những chi phí sản xuất khác ngoài 2 khoản chi phí nguyên vật liệu, vật liệu trực tiếp và cho phí nhân công trực tiếp phát sinh ở các phân xưởng, các đội sản xuất.

a. Chứng từ sử dụng

- Bảng chấm công
- Bảng thanh toán lương
- Bảng phân bổ tiền lương và BHXH
- Phiếu xuất kho
- Hoá đơn GTGT
- Bảng tính và phân bổ khấu hao
- Các chứng từ khác có liên quan

b. Tài khoản sử dụng

Đề tập hợp chi phí sản xuất chung kế toán sử dụng TK 627 “Chi phí sản xuất chung”.

* *Công dụng:* Tài khoản này dùng để phản ánh chi phí phục vụ sản xuất, kinh doanh chung phát sinh ở phân xưởng, bộ phận, đội, công trường... phục vụ sản xuất sản phẩm, thực hiện dịch vụ, gồm: lương nhân viên quản lý phân xưởng, bộ phận, đội. Khoản trích bảo hiểm xã hội, bảo hiểm y tế, kinh phí công đoàn được tính theo tỷ lệ quy định trên tiền lương phải trả của nhân viên phân xưởng, bộ phận, đội sản xuất

* *Quy định hạch toán:*

+ Tài khoản 627 chỉ sử dụng ở các doanh nghiệp sản xuất công nghiệp, nông, lâm, ngư nghiệp, xây dựng cơ bản, giao thông, bưu điện, du lịch, dịch vụ.

+ Tài khoản 627 được hạch toán chi tiết cho từng phân xưởng, bộ phận, tổ, đội sản xuất.

+ Chi phí sản xuất chung phản ánh trên TK 627 phải được hạch toán chi tiết theo 2 loại: Chi phí sản xuất chung cố định và chi phí sản xuất chung biến đổi, trong đó:

-> Chi phí sản xuất chung cố định phân bổ vào chi phí chế biến cho mỗi đơn vị sản phẩm được dựa trên công suất bình thường của máy móc sản xuất. Công suất bình thường là số lượng sản phẩm đạt được ở mức trung bình trong các điều kiện sản xuất bình thường;

Trường hợp mức sản phẩm thực tế sản xuất ra cao hơn công suất bình thường thì chi phí sản xuất chung cố định được phân bổ cho mỗi đơn vị sản phẩm theo chi phí thực tế phát sinh;

Trường hợp mức sản phẩm thực tế sản xuất ra thấp hơn công suất bình thường thì chi phí sản xuất chung cố định chỉ được phân bổ vào chi phí chế biến cho mỗi đơn vị sản phẩm theo mức công suất bình thường. Khoản chi phí sản xuất chung không phân bổ được ghi nhận vào giá vốn hàng bán trong kỳ.

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

+ Trường hợp một quy trình sản xuất ra nhiều loại sản phẩm trong cùng một khoảng thời gian mà chi phí sản xuất chung của mỗi loại sản phẩm không được phản ánh một cách tách biệt, thì chi phí sản xuất chung được phân bổ cho các loại sản phẩm theo tiêu thức phù hợp và nhất quán giữa các kỳ kế toán.

+ Cuối kỳ, kế toán tiến hành tính toán, phân bổ kết chuyển chi phí sản xuất chung vào bên Nợ TK 154 "Chi phí sản xuất, kinh doanh dở dang" hoặc vào bên Nợ TK 631 "Giá thành sản xuất".

+ Tài khoản 627 không được sử dụng cho hoạt động kinh doanh thương mại.
TK 627 có 6 TK cấp II

TK 6271 - Chi phí nhân viên phân xưởng

TK 6272 - Chi phí vật liệu

TK 6273 - Chi phí dụng cụ sản xuất

TK 6274 - Chi phí khấu hao TSCĐ

TK 6277 - Chi phí dịch vụ mua ngoài

TK 6278 - Chi phí bằng tiền khác

* *Kết cấu và nội dung phản ánh:*

Nợ	TK 627	Có
- Các chi phí sản xuất chung phát sinh trong kỳ.		- Các khoản ghi giảm chi phí sản xuất chung. - Chi phí sản xuất chung cố định không phân bổ được ghi nhận vào

giá vốn hàng bán trong kỳ do mức sản phẩm thực tế sản xuất ra thấp hơn công suất bình thường.

- Kết chuyển chi phí sản xuất chung vào bên Nợ TK 154 "Chi phí sản xuất, kinh doanh dở dang" hoặc vào bên Nợ TK 631 "Giá thành sản xuất".

Tài khoản 627 không có số dư cuối kỳ

c. Định khoản một số nghiệp vụ kinh tế chủ yếu

+ Căn cứ vào bảng tổng hợp thanh toán lương, bảng thanh toán tiền ăn ca, tính lương chính, tiền lương phụ, phụ cấp, tiền ăn ca, kế toán ghi.

Nợ TK 627(6271)

Có TK 334

+ Trích BHXH, BHYT, KPCĐ theo tỷ lệ quy định trên tiền lương thực tế phải trả nhân viên phân xưởng hoặc đội sản xuất tính vào chi phí.

Nợ TK 627(6271)

Có TK 338

+ Căn cứ vào phiếu xuất kho vật liệu sử dụng cho quản lý, phục vụ sản xuất ở phân xưởng, đội sản xuất, kế toán tính ra giá thực tế xuất kho, ghi.

Nợ TK 627(6272)

Có TK 152

+ Căn cứ vào phiếu xuất kho công cụ dụng cụ dùng sản xuất chung loại phân bổ một lần, kế toán tính ra giá thực tế của công cụ dụng cụ xuất kho, ghi.

Nợ TK 627(6273)

Có TK 153

- Đối với công cụ dụng cụ phân bổ nhiều lần, căn cứ vào giá trị phân bổ công cụ dụng cụ vào chi phí sản xuất chung trong kỳ, ghi.

Nợ TK 627(6273)

Có TK 242

+ Căn cứ vào bảng tính và phân bổ khấu hao TSCĐ sử dụng cho phân xưởng sản xuất hoặc đội sản xuất, kế toán ghi.

Nợ TK 627(6274)

Có TK 214

+ Căn cứ vào các loại hoá đơn của người bán về các khoản dịch vụ sử dụng cho sản xuất chung như: Tiền điện, tiền nước, tiền điện thoại, tiền sửa chữa TSCĐ thường xuyên..., kế toán ghi.

- Nếu dịch vụ mua ngoài dùng sản xuất kinh doanh sản phẩm thuộc đối tượng chịu thuế GTGT, doanh nghiệp nộp thuế theo phương pháp khấu trừ thuế.

Nợ TK 627(6277)

Nợ TK 133

Có TK 111, 112

- Nếu dịch vụ mua ngoài dùng sản xuất kinh doanh sản phẩm thuộc đối tượng chịu thuế GTGT, doanh nghiệp nộp thuế theo phương pháp trực tiếp.

Nợ TK 627(6277)

Có TK 111, 112

- Đối với các dịch vụ mua ngoài có giá trị lớn và sử dụng vào nhiều kỳ như: Chi phí thuê xưởng sản xuất, chi phí sửa chữa lớn TSCĐ thuê ngoài... kế toán ghi.

Nợ TK 627(6277)

Có TK 242

Có TK 335

+ Căn cứ vào các chứng từ khác có liên quan đến chi phí sản xuất chung như phiếu chi tiền mặt, giấy báo nợ của ngân hàng, giấy thanh toán tạm ứng, ghi.

Nợ TK 627(6278)

Có TK 111, 112, 141

+ Khi phát sinh các khoản ghi giảm chi phí sản xuất chung, căn cứ vào chứng từ có liên quan, kế toán ghi.

Nợ TK 111, 152

Có TK 627

+ Cuối kỳ tính toán phân bổ chi phí sản xuất chung và kết chuyển vào tài khoản có liên quan để tính giá thành sản phẩm, lao vụ, kế toán ghi.

Nợ TK 154

Có TK 627

+ Đối với chi phí sản xuất chung cố định không được tính vào giá thành sản phẩm được ghi nhận vào giá vốn hàng bán trong kỳ.

Nợ TK 632

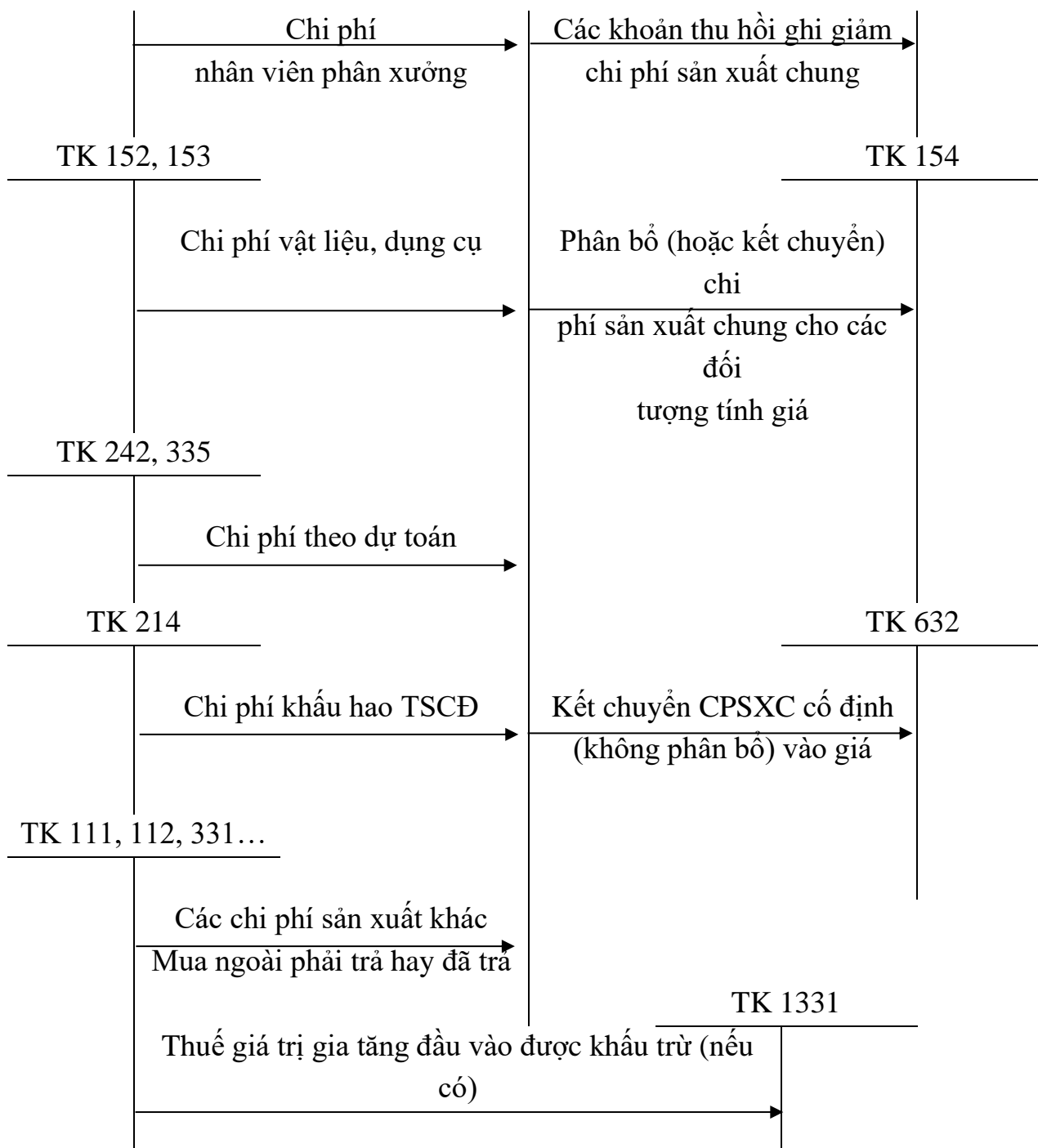
Có TK 627

SƠ ĐỒ KẾ TOÁN CHI PHÍ SẢN XUẤT CHUNG

TK 334, 338

TK 627

TK 111, 112, 152...



d. Sổ kế toán

- + Sổ chi phí sản xuất kinh doanh TK 627
- + Sổ nhật ký chung
- + Sổ cái TK 627

Ví dụ: Tại doanh nghiệp sản xuất Hải Hà hạch toán hàng tồn kho theo phương pháp kê khai thường xuyên và tính thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ quy trình sản xuất 2 sản phẩm A và B trong tháng 4/20X1 có tài liệu về chi phí sản xuất chung như sau: (ĐVT: đồng)

1. Xuất vật liệu phụ cho bộ phận quản lý phân xưởng 12.000.000.

2. Theo bảng tổng hợp thanh toán tiền lương, tiền ăn ca, tiền lương, tiền ăn ca phải trả nhân viên quản lý sản xuất ở phân xưởng: Lương thời gian 18.000.000, tiền ăn ca 1.500.000.

3. Trích KPCĐ, BHXH, BHYT, BHTN theo tỷ lệ quy định.

4. Xuất kho công cụ sản xuất sử dụng ở phân xưởng sản xuất trị giá 8.000.000.

5. Trích trước chi phí sửa chữa lớn tài sản cố định vào chi phí sản xuất trong tháng 14.000.000.

6. Theo bảng tính và phân bổ khấu hao tài sản cố định, khấu hao tài sản cố định ở phân xưởng sản xuất là 13.500.000.

7. Chi phí dịch vụ mua ngoài phải trả phát sinh tại phân xưởng sản xuất trong tháng theo tổng giá thanh toán 15.400.000, trong đó thuế GTGT 10%.

8. Phân bổ và kết chuyển chi phí sản xuất chung cho sản phẩm A và sản phẩm B. Biết rằng chi phí sản xuất chung phân bổ theo tiền lương sản phẩm của công nhân trực tiếp sản xuất: Sản phẩm A 75.000.000; sản phẩm B 60.000.000. Công suất thực tế của máy móc thiết bị lớn hơn công suất tiêu chuẩn.

Yêu cầu: Định khoản các nghiệp vụ kinh tế phát sinh trên.

Lời giải

1.	Nợ TK 627	12.000.000
	Có TK 152	12.000.000
2.	Nợ TK 627	19.500.000
	Có TK 334	19.500.000
3.	Nợ TK 627	4.582.500
	Có TK 338	4.582.500
4.	Nợ TK 627	8.000.000
	Có TK 153	8.000.000
5.	Nợ TK 627	14.000.000
	Có TK 352	14.000.000
6.	Nợ TK 627	13.500.000
	Có TK 214	13.500.000
7.	Nợ TK 627	14.000.000
	Nợ TK 133	1.400.000
	Có TK 331	15.400.000

8. Phân bổ chi phí sản xuất chung cho 2 SP A và B

$$A = \frac{85.582.500}{75.000.000 + 60.000.000} \times 75.000.000 = 47.545.833$$

$$B = 85.582.500 - 47.545.833 = 38.036.667$$

6. a	Nợ TK 154(A)	47.545.833	
	Có TK 627		47.545.833
b	Nợ TK 154(B)	38.036.667	
	Có TK 627		38.036.667

3.4. Kế toán tổng hợp chi phí sản xuất

Chi phí sản xuất đã tập hợp theo khoản mục chi phí, cuối kỳ cần tập hợp toàn bộ chi phí sản xuất để làm cơ sở cho việc tính giá thành sản phẩm, lao vụ trong kỳ.

Trình tự tập hợp chi phí sản xuất toàn doanh nghiệp:

Cuối kỳ, kết chuyển chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, chi phí nhân công trực tiếp vào bên nợ TK 154 chi từng phân xưởng, sản phẩm, lao vụ dịch vụ đồng thời khoá sổ TK 627 tính toán phân bổ chi phí sản xuất chung và kết chuyển vào TK 154 cho từng sản phẩm, lao vụ dịch vụ, đơn đặt hàng.

a. Chứng từ kế toán sử dụng

+ Bảng tính và phân bổ chi phí

b. Tài khoản sử dụng

Trường hợp doanh nghiệp hạch toán theo phương pháp kê khai thường xuyên, kế toán sử dụng TK 154 “Chi phí sản xuất kinh doanh dở dang”

* *Công dụng*: Tài khoản này dùng để phản ánh tổng hợp chi phí sản xuất, kinh doanh phục vụ cho việc tính giá thành sản phẩm công nghiệp, xây lắp, nuôi, trồng, chế biến sản phẩm nông, lâm, ngư nghiệp, dịch vụ ở doanh nghiệp áp dụng phương pháp kê khai thường xuyên trong hạch toán hàng tồn kho.

* *Quy định hạch toán*:

+ 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 đơn vị sản xuất (công nghiệp, xây lắp, nông nghiệp, lâm nghiệp, ngư nghiệp...) hoặc ở các đơn vị kinh doanh dịch vụ (vận tải, bưu điện, du lịch, khách sạn...). 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 TK 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.

+ Chi phí nguyên liệu, vật liệu, chi phí nhân công vượt mức bình thường và chi phí sản xuất chung cố định không được tính phân bổ vào giá trị hàng tồn kho mà phải tính vào giá vốn hàng bán của kỳ kế toán.

+ Cuối kỳ, phân bổ và kết chuyển chi phí sản xuất chung cố định vào chi phí chế biến cho mỗi đơn vị sản phẩm theo mức công suất bình thường. Trường hợp mức sản phẩm thực tế sản xuất ra thấp hơn công suất bình thường thì kế toán tiến hành phân bổ chi phí sản xuất chung cố định chế biến cho mỗi đơn vị sản phẩm theo mức công suất bình thường rồi nhân với sản phẩm thực tế; phần chênh lệch còn lại tính vào giá vốn hàng bán.

Chi phí sản xuất chung biến đổi được phân bổ hết vào chi phí chế biến cho mỗi đơn vị sản phẩm theo chi phí thực tế phát sinh.

+ Đối với hoạt động sản xuất xây lắp, tài khoản 154 "Chi phí sản xuất, kinh doanh dở dang" là tài khoản tập hợp chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm xây lắp, với các khoản mục tính giá thành: 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. Đối với hoạt động sản xuất sản phẩm khác, tài khoản 154 dùng để phản ánh, tổng hợp chi phí sản xuất và tính giá thành của các phân xưởng hoặc bộ phận sản xuất, chế tạo sản phẩm.

+ Đối với doanh nghiệp sản xuất công nghiệp có hoạt động thuê ngoài gia công chế biến, cung cấp lao vụ, dịch vụ ra bên ngoài hoặc phục vụ cho việc sản xuất sản phẩm thì những chi phí của hoạt động này cũng được tập hợp vào tài khoản 154.

- + Không hạch toán vào tài khoản 154 những chi phí sau:
 - Chi phí bán hàng.
 - Chi phí quản lý doanh nghiệp.
 - Chi phí tài chính.
 - Chi phí khác.
 - Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp.
 - Chi sự nghiệp, chi dự án.
 - Chi đầu tư xây dựng cơ bản.
 - Các khoản chi được trang trải bằng nguồn khác.

Đối với doanh nghiệp có hoạt động thuê ngoài gia công, cung cấp dịch vụ cho bên ngoài hoặc phục vụ cho sản xuất sản phẩm thì chi phí của những hoạt động này cũng được tập hợp vào TK 154 “Chi phí sản xuất kinh doanh dở dang”.

Tài khoản 154 “Chi phí sản xuất kinh doanh dở dang” được mở chi tiết theo từng đối tượng tập hợp chi phí sản xuất. Các doanh nghiệp sản xuất thuộc ngành công nghiệp có thể mở chi tiết theo từng phân xưởng sản xuất, từng giai đoạn gia công chế biến, sản phẩm, từng nhóm sản phẩm, từng sản phẩm, từng bộ phận sản phẩm hoặc từng đơn hàng.

* *Kết cấu và nội dung phản ánh:*

Nợ	TK 154	Có
<ul style="list-style-type: none"> - 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. 	<ul style="list-style-type: none"> - Giá thành sản xuất thực tế của sản phẩm đã chế tạo xong nhập kho hoặc chuyển đi bán. 	
<ul style="list-style-type: none"> - Các chi phí nguyên liệu, vật liệu trực tiếp, chi phí nhân công trực tiếp, chi phí sử dụng máy phát sinh trong kỳ liên quan đến giá thành sản phẩm xây lắp công trình hoặc giá thành xây lắp theo giá khoán nội bộ. 	<ul style="list-style-type: none"> - Giá thành sản xuất sản phẩm xây lắp hoàn thành bàn giao từng phần, hoặc toàn bộ tiêu thụ trong kỳ hoặc giá thành sản phẩm xây lắp hoàn thành chờ tiêu thụ. 	
<ul style="list-style-type: none"> - 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) 	<ul style="list-style-type: none"> - Chi phí thực tế của khối lượng dịch vụ đã hoàn thành cung cấp cho khách hàng. 	
	<ul style="list-style-type: none"> - Trị giá phế liệu thu hồi, giá trị sản phẩm hỏng không sửa chữa được. - Trị giá nguyên liệu, vật liệu, hàng hoá gia công xong nhập lại kho. 	
	<ul style="list-style-type: none"> - Phản ánh chi phí nguyên vật liệu, chi phí nhân công vượt trên mức bình thường và chi phí sản xuất chung cố định không phân bổ không được tính vào giá vốn hàng bán của kỳ kế toán. Đối với đơn vị sản xuất theo đơn đặt hàng, hoặc đơn vị có nhu cầu sản xuất sản phẩm dài mà hàng kỳ kế toán đã kết chuyển chi phí sản xuất chung cố định vào tài khoản 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 mà 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).
--	--

Chi phí sản xuất, kinh doanh còn dở dang cuối kỳ.

c. Định khoản một số nghiệp vụ kinh tế chủ yếu

+ Cuối kỳ kết chuyển chi phí nguyên liệu, vật liệu trực tiếp theo từng đối tượng:

Nợ TK 154

Có TK 621

+ Cuối kỳ kết chuyển chi phí nhân công trực tiếp theo từng đối tượng tập hợp chi phí.

Nợ TK 154

Có TK 622

+ Cuối kỳ tính toán và kết chuyển chi phí sản xuất chung cho từng đối tượng:

Nợ TK 154

Có TK 627

+ Căn cứ vào tính giá thành sản xuất thực tế của các sản phẩm, lao vụ đã hoàn thành trong kỳ đã tính để ghi.

Nợ TK 155

Nợ TK 632

Nợ TK 157

Có TK 154

+ Trường hợp có phát sinh các khoản bồi thường vật chất và thu hồi phế liệu do sản phẩm hỏng không sửa chữa được.

Nợ TK 152

Nợ TK 138

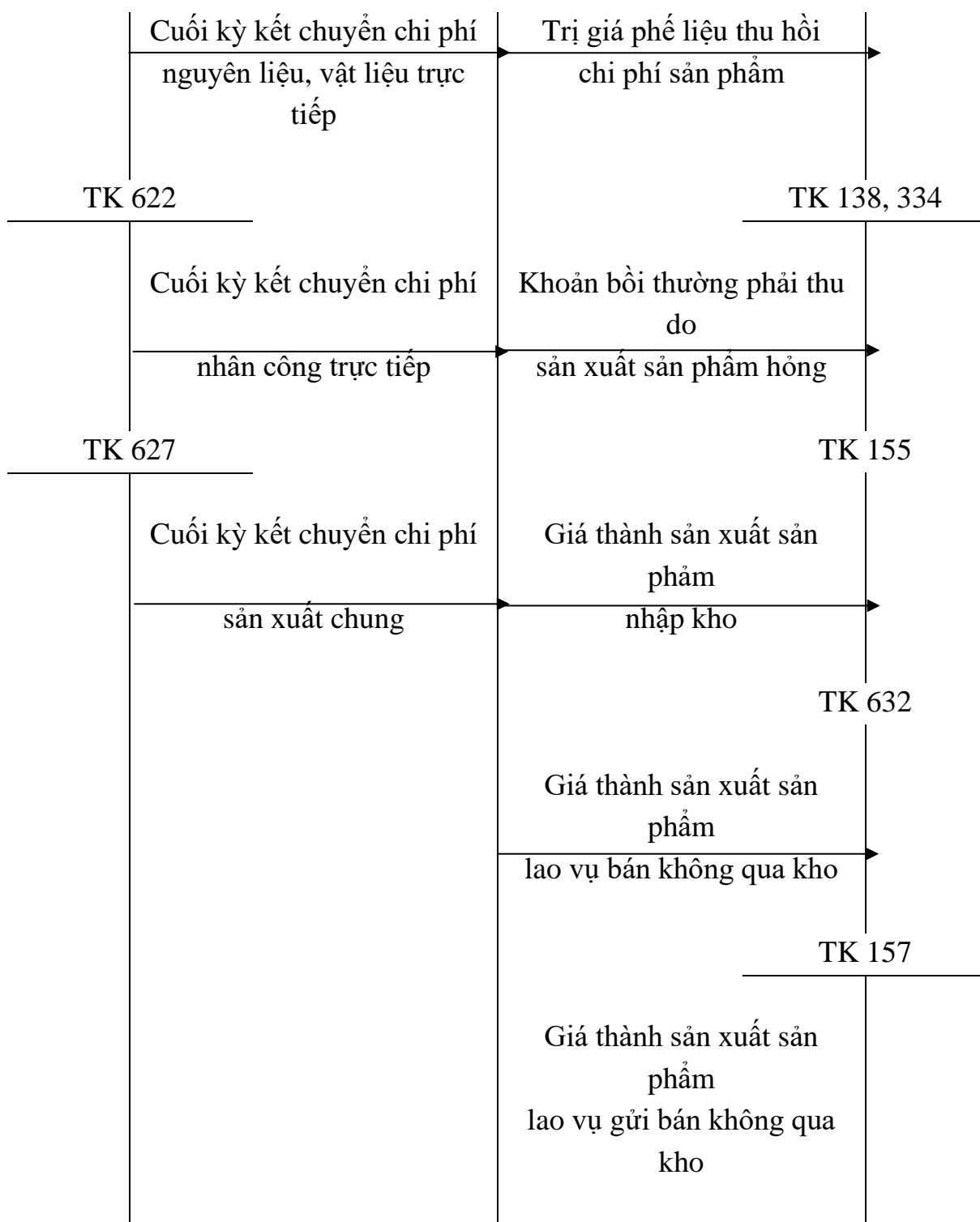
Có TK 154

SƠ ĐỒ KẾ TOÁN CHI PHÍ SẢN PHẨM

TK 621

TK 154

TK 152



d. Sổ kế toán

- + Sổ chi phí sản xuất kinh doanh TK 154
- + Sổ nhật ký chung
- + Sổ cái TK 154

Ví dụ: Tại doanh nghiệp sản xuất Ngọc Anh hạch toán hàng tồn kho theo phương pháp kê khai thường xuyên và tính thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ quy trình sản xuất 2 sản phẩm M và N trong tháng 4/201X có tài liệu như sau: (ĐVT: đồng)

1. Vật liệu chính sản xuất sản phẩm M còn thừa từ tháng trước tại phân xưởng sản xuất, tháng này tiếp tục đưa vào sử dụng trị giá 6.000.000.

2. Mua nguyên vật liệu chính đưa ngày vào sản xuất chế tạo sản phẩm trị giá chưa có thuế; sản phẩm M 150.000.000, sản phẩm N 120.000.000; thuế GTGT 10%, tiền chưa thanh toán.

3. Theo bảng thanh toán tiền lương, tiền ăn ca phải trả trong tháng.

+ Công nhân sản xuất sản phẩm M: Lương sản phẩm 85.000.000, tiền ăn ca 4.500.000.

+ Công nhân sản xuất sản phẩm N: Lương sản phẩm 78.000.000, tiền ăn ca 3.000.000.

+ Nhân viên quản lý phân xưởng: Lương thời gian 14.000.000, tiền ăn ca 800.000.

4. Trích KPCĐ, BHXH, BHYT, BHTN theo tỷ lệ quy định.

5. Phân bổ chi phí trả trước dài hạn vào chi phí sản xuất chung 1.700.000

6. Chi phí dịch vụ mua ngoài thanh toán bằng tiền gửi ngân hàng sử dụng cho phân xưởng sản xuất giá đã có thuế 30.800.000, thuế GTGT 10%.

7. Trích khấu hao TSCĐ ở phân xưởng sản xuất 12.000.000.

8. Cuối tháng nguyên vật liệu chính sử dụng cho sản xuất sản phẩm dùng không hết để tại phân xưởng: sản phẩm M 8.000.000, sản phẩm N 5.000.000.

9. Cuối tháng tính toán, phân bổ và kết chuyển chi phí sản xuất cho 2 sản phẩm M và N.

Biết rằng:

- Chi phí sản xuất chung phân bổ theo tiền lương sản phẩm của công nhân trực tiếp sản xuất.

Yêu cầu: Định khoản các nghiệp vụ kinh tế phát sinh trên

Lời giải

1.	Nợ TK 621(M-VLC)	6.000.000
	Có TK 152	6.000.000
2.	Nợ TK 621(VLC)	270.000.000
	SP M: 150.000.000	
	SP N: 120.000.000	
	Nợ TK 133	27.000.000
	Có TK 331	297.000.000
3.	Nợ TK 622	170.500.000
	SPM: 89.500.000	
	SP N: 81.000.000	
	Nợ TK 627	14.800.000
	Có TK 334	185.300.000

4.	Nợ TK 622	40.067.500
	SP M: 21.032.500; SP N: 19.035.000	
	Nợ TK 627	3.478.000
	Nợ TK 334	19.456.500
	Có TK 338	63.002.000
5.	Nợ TK 627	1.700.000
	Có TK 242	1.700.000
6.	Nợ TK 627	28.000.000
	Nợ TK 133	2.800.000
	Có TK 112	30.800.000
7.	Nợ TK 627	12.000.000
	Có TK214	12.000.000
8. a	Nợ TK 621 (M)	(8.000.000)
	Có TK 152	(8.000.000)
	b Nợ TK 621 (N)	(5.000.000)
	Có TK 152	(5.000.000)

9. * Phân bổ chi phí sản xuất chung cho 2 SP M và N:

$$M = \frac{59.978.000}{85.000.000 + 78.000.000} \times 85.000.000 = 31.276.871$$

$$N = 59.978.000 - 31.276.871 = 28.701.129$$

a	Nợ TK 154(M)	289.809.371
	Có TK 621	148.000.000
	Có TK 622	110.532.500
	Có TK 627	31.276.871
b	Nợ TK 154(N)	243.736.129
	Có TK 621	115.000.000
	Có TK 622	100.035.000
	Có TK 627	28.701.129

4. Đánh giá sản phẩm dở dang và tính giá thành sản phẩm

4.1. Đánh giá sản phẩm dở dang

Trong các doanh nghiệp quá trình sản xuất thường diễn ra liên tục, xen kẽ lẫn nhau, ở thời điểm cuối kỳ (cuối tháng, cuối quý, cuối năm) có thể có những sản phẩm đang nằm trên dây chuyền công nghệ sản xuất, những sản phẩm hoàn thành ở một trong các giai đoạn công nghệ sản xuất chuyển sang giai đoạn sau để tiếp tục chế biến. Những sản phẩm đó gọi chung là sản phẩm dở.

Sản phẩm làm dở là những sản phẩm đang trong quá trình gia công sản xuất chế biến trong phạm vi doanh nghiệp.

Để tính được giá thành cho những sản phẩm sản xuất hoàn thành, kế toán phải tiến hành đánh giá sản phẩm dở cuối kỳ. Đánh giá sản phẩm làm dở là tính toán xác định phần chi phí sản xuất mà sản phẩm dở dang cuối kỳ phải chịu.

Việc đánh giá sản phẩm dở dang cuối kỳ hợp lý là một trong những nhân tố quyết định đến tính trung thực hợp lý của giá thành sản xuất sản phẩm hoàn thành trong kỳ.

Sau đây giới thiệu một số phương pháp đánh giá sản phẩm làm dở trong các doanh nghiệp sản xuất công nghiệp.

4.1.1. Đánh giá sản phẩm dở dang theo chi phí nguyên liệu, vật liệu trực tiếp

Phương pháp này thường được áp dụng đối với những doanh nghiệp sản xuất mà chi phí nguyên liệu, vật liệu trực tiếp chiếm tỷ trọng lớn trong tổng chi phí sản xuất, khối lượng của sản phẩm dở dang cuối kỳ ít và không biến động nhiều so với đầu kỳ.

Theo phương pháp này, giá trị sản phẩm dở dang cuối kỳ chỉ tính phần chi phí nguyên liệu, vật liệu trực tiếp, còn các chi phí khác: Chi phí nhân công trực tiếp và chi phí sản xuất chung tính hết cho sản phẩm hoàn thành trong kỳ.

Công thức tính như sau:

$$D_{ck} = \frac{D_{đk} + C_n}{Q_{sp} + Q_d} \times Q_d$$

Trong đó:

D_{ck} và $D_{đk}$: là chi phí của sản phẩm dở dang cuối kỳ và đầu kỳ.

C_n : là chi phí nguyên liệu, vật liệu trực tiếp phát sinh trong kỳ.

$Q_{sp} + Q_d$: là sản lượng của sản phẩm hoàn thành và sản phẩm dở dang cuối kỳ.

Trường hợp doanh nghiệp có quy trình công nghệ sản xuất sản phẩm phức tạp, chế biến liên tục gồm nhiều giai đoạn công nghệ sản xuất kế tiếp nhau thì chi phí sản xuất sản phẩm dở dang ở giai đoạn công nghệ đầu tiên tính theo chi phí nguyên liệu, vật liệu trực tiếp, còn chi phí sản xuất sản phẩm dở dang ở các giai đoạn sau, phải tính theo giá thành bán thành phẩm của giai đoạn trước đó chuyển sang.

Phương pháp đánh giá sản phẩm dở dang theo chi phí nguyên liệu, vật liệu trực tiếp có ưu điểm: tính toán đơn giản, khối lượng công việc tính toán ít nhưng có nhược điểm: độ chính xác không cao vì chi phí sản xuất cho sản phẩm dở dang chỉ tính có một khoản chi phí nguyên liệu, vật liệu trực tiếp (hoặc chi phí vật liệu chính).

Ví dụ: Có tài liệu tại doanh nghiệp sản xuất "X" sản xuất sản phẩm A trong tháng 6/20X1 như sau (ĐVT: đồng).

1. Giá trị sản phẩm dở dang đầu tháng được đánh giá theo chi phí nguyên vật liệu trực tiếp 85.000.000.

2. Chi phí sản xuất trong tháng đã tập hợp được:

+ Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp	1.200.000.000
+ Chi phí nhân công trực tiếp	95.000.000
+ Chi phí sản xuất chung	215.000.000

3. Kết quả sản xuất: Cuối tháng hoàn thành nhập kho 2.500 sản phẩm A, còn lại 150 sản phẩm dở dang .

Yêu cầu: *Đánh giá sản phẩm dở dang cuối kỳ theo chi phí nguyên vật liệu trực tiếp.*

Lời giải

Chi phí sản xuất tính cho sản phẩm dở dang cuối kỳ:

$$Dck = \frac{85.000.000 + 1.200.000.000}{2.500 + 150} \times 150 = 72.735.850$$

4.1.2. Đánh giá sản phẩm dở dang theo phương pháp ước lượng sản phẩm hoàn thành tương đương

Phương pháp đánh giá sản phẩm dở dang theo sản lượng hoàn thành tương ứng thích hợp với những sản phẩm có tỷ trọng chi phí nguyên liệu, vật liệu trực tiếp trong tổng chi phí sản xuất không lớn lắm, khối lượng sản phẩm dở dang cuối kỳ nhiều và biến động lớn so với đầu kỳ. Đối với những doanh nghiệp có khối lượng sản phẩm dở dang ở các khâu trên dây chuyền sản xuất tương đối đồng đều nhau có thể vận dụng chung mức độ chế biến hoàn thành 50% để giảm bớt công việc xác định mức độ hoàn thành ở từng công đoạn. Phương pháp này còn gọi là phương pháp tính 50%.

Theo phương pháp này, căn cứ vào khối lượng sản phẩm dở dang và mức độ chế biến hoàn thành của chúng, để quy đổi khối lượng sản phẩm dở dang ra khối lượng sản phẩm hoàn thành tương đương. Sau đó lần lượt tính từng khoản chi phí sản xuất cho sản phẩm dở dang cuối kỳ như sau:

+ Đối với chi phí sản xuất bỏ vào một lần ngay từ đầu quá trình sản xuất như chi phí nguyên liệu, vật liệu trực tiếp hoặc chi phí vật liệu chính trực tiếp sản xuất, thì tính cho sản phẩm dở dang theo công thức:

$$Dck = \frac{Ddk + Cn}{Qsp + Qd} \times Qd \quad (1)$$

+ Đối với các chi phí bỏ dần vào quá trình sản xuất theo mức độ chế biến như chi phí nhân công trực tiếp, chi phí sản xuất chung thì tính cho sản phẩm dở dang theo công thức:

$$D_{ck} = \frac{D_{dk} + C}{Q_{sp} + Q'd} \times Q'd \quad (2)$$

Trong đó:

Q'd: Là khối lượng sản phẩm dở dang đã quy đổi ra khối lượng sản phẩm hoàn thành tương đương, theo mức độ chế biến hoàn thành (%HT).

$$Q'd = Q_d \times \%HT$$

C: Chi phí vật liệu phụ, nhân công trực tiếp, chi phí sản xuất chung.

Đối với doanh nghiệp chế biến phức tạp kiểu liên tục thì các khoản mục chi phí của giai đoạn trước chuyển sang giai đoạn sau tính cho sản phẩm dở dang cuối kỳ của giai đoạn theo công thức (1).

Ưu điểm: kết quả tính toán có mức độ chính xác hợp lý cao hơn, vì chi phí cho sản phẩm làm dở cuối kỳ được tính toán đầy đủ các khoản mục chi phí. Nhưng phương pháp này có nhược điểm: khối lượng tính toán lớn, mất nhiều thời gian, khi kiểm kê sản phẩm dở dang cần phải xác định mức độ chế biến hoàn thành của sản phẩm dở dang cần phải xác định mức độ chế biến hoàn thành của sản phẩm dở dang ở từng bước công nghệ, công việc này khá phức tạp. Các doanh nghiệp áp dụng phương pháp này thường phải lập các bảng tính sẵn để tính toán được nhanh.

Ví dụ: Có tài liệu tại doanh nghiệp sản xuất "Y" sản xuất sản phẩm B trong tháng 8/20X1 như sau (ĐVT: đồng).

1. Giá trị sản phẩm dở dang đầu tháng		
+ Chi phí nguyên liệu, vật liệu trực tiếp	76.000.000	
Trong đó: - Vật liệu chính	70.000.000	
+ Chi phí nhân công trực tiếp	30.000.000	
+ Chi phí sản xuất chung	45.000.000	
2. Chi phí sản xuất phát sinh trong tháng đã tập hợp được		
+ Chi phí nguyên liệu, vật liệu trực tiếp	840.000.000	(VLC
768.000.000)		
+ Chi phí nhân công trực tiếp	290.000.000	
+ Chi phí sản xuất chung	420.000.000	
3. Kết quả sản xuất trong tháng		

Trong tháng sản xuất được 1.400 sản phẩm B, còn dở 150 sản phẩm với mức độ chế biến hoàn thành 60%.

Yêu cầu: Đánh giá sản phẩm dở dang cuối tháng theo phương pháp ước tính sản lượng hoàn thành tương đương (biết rằng chi phí nguyên vật liệu chính bỏ 1 lần ngay từ đầu vào quá trình sản xuất, còn các chi phí khác chi dần theo tiến độ sản xuất).

Lời giải

* Quy đổi sản lượng thực tế về sản lượng hoàn thành tương đương:

$$Q'd = 150 \times 60\% = 90$$

* Tính từng khoản mục chi phí cho sản phẩm dở dang cuối kỳ

+ Chi phí nguyên vật liệu chính tính cho SPDDCK:

$$\text{Chi phí NVLC} = \frac{70.000.000 + 768.000.000}{1.400 + 150} \times 150 = 81.096.800$$

+ Chi phí nguyên vật liệu phụ tính cho SPDDCK

$$\text{Chi phí NVLP} = \frac{6.000.000 + 72.000.000}{1.400 + 90} \times 90 = 4.711.400$$

+ Chi phí nhân công trực tiếp tính cho SPDDCK

$$\text{Chi phí NCTT} = \frac{30.000.000 + 290.000.000}{1.400 + 90} \times 90 = 19.328.860$$

+ Chi phí sản xuất chung tính cho SPDDCK

$$\text{Chi phí SXC} = \frac{45.000.000 + 420.000.000}{1.400 + 90} \times 90 = 28.087.000$$

Giá trị sản phẩm dở dang cuối kỳ:

$$81.096.800 + 4.711.400 + 19.328.860 + 28.087.000 = 133.224.060$$

4.2. Tính giá thành sản phẩm

Tính giá thành sản phẩm là phương pháp sử dụng số liệu chi phí sản xuất đã tập hợp trong kỳ và các tài liệu có liên quan để tính toán tổng giá thành sản xuất và tính giá thành đơn vị sản xuất thực tế của sản phẩm lao vụ đã hoàn thành theo đối tượng và khoản mục giá thành.

Doanh nghiệp căn cứ vào đặc điểm tổ chức sản xuất, quy trình công nghệ sản xuất, đặc điểm của sản phẩm, yêu cầu quản lý sản xuất và giá thành, mối quan hệ giữa các đối tượng kế toán tập hợp chi phí sản xuất với đối tượng tính giá thành mà chọn lựa phương pháp tính giá thành thích hợp đối với từng đối tượng tính giá thành.

4.2.1. Tính giá thành sản phẩm theo phương pháp giản đơn

Phương pháp tính giá thành giản đơn còn gọi là phương pháp tính trực tiếp. Phương pháp này áp dụng thích hợp với những sản phẩm, công việc có quy trình công nghệ sản xuất giản đơn khép kín, tổ chức sản xuất nhiều, chu kỳ sản xuất ngắn và xen kẽ liên tục, đối tượng tính giá thành tương ứng phù hợp với đối tượng

kế toán tập hợp chi phí sản xuất, kỳ tính giá thành định kỳ hàng tháng (quý), phù hợp với kỳ báo cáo. Ví dụ: Tính giá thành sản phẩm điện, nước, bánh kẹo, than, quặng, kim loại...

Trường hợp cuối kỳ có nhiều sản phẩm dở dang và không ổn định, cần tổ chức đánh giá sản phẩm dở dang cuối kỳ theo phương pháp thích hợp. Trên cơ sở số liệu chi phí sản xuất đã tập hợp trong kỳ và chi phí của sản phẩm dở dang đã xác định, tính giá thành sản phẩm hoàn thành cho từng khoản mục chi phí theo công thức:

$$Z = C + Dđk - Dck$$

Giá thành đơn vị sản phẩm tính như sau:

$$z = \frac{Z}{Q}$$

Trong đó:

Z, z: Tổng giá thành, giá thành đơn vị sản phẩm, lao vụ sản xuất thực tế

C: Tổng chi phí sản xuất đã tập hợp trong kỳ theo từng đối tượng

Dđk, Dck: Chi phí của sản phẩm dở dang đầu kỳ và cuối kỳ

Q: Sản lượng sản phẩm, lao vụ hoàn thành

Trường hợp cuối kỳ không có sản phẩm dở dang hoặc có ít và ổn định nên không cần tính chi phí của sản phẩm dở dang thì tổng chi phí sản xuất đã tập hợp trong kỳ cũng đồng thời là tổng giá thành sản phẩm hoàn thành.

$$Z = C$$

Ví dụ: Tại doanh nghiệp sản xuất Hồng Hà trong kỳ sản xuất sản phẩm A có số liệu như sau: (ĐVT: đồng).

+ Giá trị sản phẩm dở dang đầu kỳ	48.000.000
- Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp	28.000.000
- Chi phí nhân công trực tiếp	12.000.000
- Chi phí sản xuất chung	8.000.000
+ Chi phí sản xuất phát sinh trong kỳ	
572.000.000	
- Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp	420.000.000
- Chi phí nhân công trực tiếp	92.000.000
- Chi phí sản xuất chung	60.000.000
+ Giá trị sản phẩm dở dang cuối kỳ đã được đánh giá	35.000.000
- Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp	22.000.000
- Chi phí nhân công trực tiếp	8.000.000
- Chi phí sản xuất chung	5.000.000

Kết quả trong kỳ sản xuất hoàn thành 1.800 sản phẩm A.

Yêu cầu: Tính tổng giá thành và giá thành đơn vị sản phẩm A.

Lời giải

Tính tổng giá thành

$$Z = 48.000.000 + 572.000.000 - 35.000.000 = 585.000.000$$

Giá thành đơn vị sản phẩm A

$$z = \frac{585.000.000}{1.800} = 325.000đ/SP$$

BẢNG TÍNH GIÁ THÀNH SẢN PHẨM A

ĐVT: đồng

Khoản mục chi phí	Giá trị SPDD ĐK	Chi phí SX P/S trong kỳ	Giá trị SPDD CK	Tổng giá thành	Giá thành đơn vị
Chi phí NVLTT	28.000.000	420.000.000	22.000.000	426.000.000	236.667
Chi phí NCTT	12.000.000	92.000.000	8.000.000	96.000.000	53.333
Chi phí SXC	8.000.000	60.000.000	5.000.000	63.000.000	35.000
Tổng cộng	48.000.000	572.000.000	35.000.000	585.000.000	325.000

4.2.2. Tính giá thành sản phẩm theo phương pháp hệ số

Phương pháp tính giá thành sản phẩm theo hệ số áp dụng đối với những doanh nghiệp trong cùng một quy trình công nghệ sản xuất, cùng sử dụng một loại nguyên liệu, vật liệu, nhưng kết quả sản xuất thu được nhiều loại sản phẩm khác nhau như doanh nghiệp sản xuất hoá chất, công nghiệp hoá dầu, công nghiệp nuôi ong. Khi đó đối tượng tập hợp chi phí sản xuất là toàn bộ quy trình công nghệ sản xuất, còn đối tượng tính giá thành là từng loại sản phẩm hoàn thành.

Theo phương pháp này muốn tính được giá thành cho từng loại sản phẩm phải căn cứ vào tiêu chuẩn kỹ thuật để xác định cho mỗi loại sản phẩm một hệ số tính giá thành, trong đó lấy loại sản phẩm có hệ số bằng 1 làm sản phẩm tiêu chuẩn¹. Căn cứ vào số lượng thực tế hoàn thành của từng loại sản phẩm và hệ số tính giá thành quy ước cho từng loại sản phẩm để tính quy đổi sản lượng thực tế ra sản lượng tiêu chuẩn (sản phẩm có hệ số bằng 1).

Công thức tính:

¹Trong kế toán tại một số nước để phân bổ chi phí chung của các sản phẩm trong trường hợp cùng một quy trình sản xuất tạo ra nhiều sản phẩm thì hai cách phân bổ: Dựa trên cơ sở giá trị (doanh thu tại điểm phân chia, giá trị thuần có thể thực hiện) và dựa trên cơ sở hiện vật (số lượng, khối lượng). Việc phân bổ trên cơ sở giá trị được xem là cách thức phân bổ hợp lý hơn vì nó dựa trên các lợi ích đạt được từ các sản phẩm. Trong nhiều trường hợp không thể căn cứ vào tiêu chuẩn kỹ thuật để xác định hệ số giá thành mà phải dựa trên cơ sở giá trị.

+ Quy đổi sản lượng thực tế của từng loại sản phẩm về sản lượng sản phẩm tiêu chuẩn.

$$\begin{array}{ccc} \text{Sản lượng thực tế quy} & & \text{Sản} \\ \text{đổi về sản phẩm tiêu} & = & \text{lượng} \\ \text{chuẩn} & & \text{thực tế} \end{array} \quad \times \quad \begin{array}{c} \text{Hệ số} \\ \text{quy} \\ \text{đổi} \end{array}$$

+ Trên cơ sở số liệu về chi phí sản xuất đã tập hợp được cho cả nhóm sản phẩm tính toán tổng giá thành sản xuất thực tế của cả nhóm sản phẩm theo phương pháp giản đơn.

$$\begin{array}{ccc} \text{Tổng giá thành} & \text{Giá trị} & \text{Chi phí sản} \\ \text{sản xuất thực tế} & \text{sản phẩm} & \text{xuất phát} \\ \text{của nhóm sản} & = & \text{sinh trong} \\ \text{phẩm} & & \text{kỳ} \\ & & \text{đầu kỳ} \end{array} \quad + \quad \begin{array}{c} \text{Giá trị} \\ \text{sản phẩm} \\ \text{đầu kỳ} \\ \text{cuối kỳ} \end{array} - \begin{array}{c} \text{Giá trị} \\ \text{sản phẩm} \\ \text{đầu kỳ} \\ \text{cuối kỳ} \end{array}$$

+ Tính giá thành đơn vị sản phẩm tiêu chuẩn.

$$\begin{array}{c} \text{Giá thành đơn vị} \\ \text{sản phẩm tiêu} \\ \text{chuẩn} \end{array} = \frac{\Sigma \text{ giá thành sản xuất thực tế của cả nhóm sản phẩm}}{\text{Tổng sản lượng thực tế quy đổi về SP tiêu chuẩn}}$$

+ Tính giá thành sản xuất thực tế của từng loại sản phẩm trong nhóm sản phẩm.

$$\begin{array}{ccc} \text{Tính giá thành sản xuất} & \text{Giá thành} & \text{Sản lượng t.tế quy} \\ \text{thực tế của từng loại} & \text{đơn vị sản} & \text{đổi về sản lượng tiêu} \\ \text{sản phẩm trong nhóm} & \text{phẩm tiêu} & \text{chuẩn của loại sản} \\ \text{SP} & \text{chuẩn} & \text{phẩm đó} \end{array} = \begin{array}{c} \text{Giá thành} \\ \text{đơn vị sản} \\ \text{phẩm tiêu} \\ \text{chuẩn} \end{array} \times \begin{array}{c} \text{Sản lượng t.tế quy} \\ \text{đổi về sản lượng tiêu} \\ \text{chuẩn của loại sản} \\ \text{phẩm đó} \end{array}$$

+ Giá thành sản xuất thực tế của 1 đơn vị sản phẩm từng loại.

$$\begin{array}{c} \text{Giá thành sản xuất} \\ \text{thực tế của 1 đơn vị} \\ \text{SP} \end{array} = \frac{\text{Giá thành thực tế của loại sản phẩm}}{\text{Sản lượng thực tế}}$$

Hoặc:

Gọi H_i là hệ số tính giá thành quy ước của sản phẩm i .

Và gọi Q_i là sản lượng sản xuất thực tế của sản phẩm i .

+ Tính quy đổi sản lượng thực tế ra sản lượng tiêu chuẩn.

$$Q = \Sigma(Q_i \times H_i)$$

Trong đó: Q : Tổng sản lượng thực tế hoàn thành quy đổi ra sản lượng sản phẩm tiêu chuẩn.

+ Tính tổng giá thành và giá thành đơn vị sản phẩm.

$$Z_i = \frac{Ddk + C - Dck}{Q} \times Q_i H_i$$

$$z_i = \frac{Z_i}{Q_i}$$

Ví dụ: Một doanh nghiệp sản xuất hoá chất trong cùng một quy trình công nghệ sản xuất giản đơn, đồng thời thu được 2 loại sản phẩm khác nhau A và B (ĐVT: đồng).

+ Chi phí của sản phẩm dở dang đầu tháng:

- Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp	25.000.000
- Chi phí nhân công trực tiếp	8.000.000
- Chi phí sản xuất chung	10.000.000

+ Chi phí sản xuất trong kỳ đã tập hợp cho cả quy trình công nghệ:

- Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp	450.000.000
- Chi phí nhân công trực tiếp	75.000.000
- Chi phí sản xuất chung	130.000.000

+ Chi phí của sản phẩm dở dang cuối tháng:

- Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp	18.000.000
- Chi phí nhân công trực tiếp	5.000.000
- Chi phí sản xuất chung	7.000.000

+ Kết quả trong tháng sản xuất được 1.500 sản phẩm A và 1.200 sản phẩm.

Biết rằng đã quy định hệ số tính giá thành sản phẩm A = 1, B = 1,2.

Yêu cầu: Tính giá thành sản phẩm A và B theo phương pháp hệ số.

Lời giải

* Quy đổi sản lượng thực tế về sản lượng sản phẩm tiêu chuẩn:

SPA:	1.500 x 1	= 1.500
SPB:	1.200 x 1,2	= <u>1.440</u>
	Q	= 2.940

* Tính tổng giá thành và giá thành đơn vị sản phẩm tiêu chuẩn:

BẢNG TÍNH GIÁ THÀNH SẢN PHẨM TIÊU CHUẨN

Sản lượng tiêu chuẩn: 2.940

ĐVT:

đồng

Khoản mục chi phí	Giá trị SPDD ĐK	Chi phí SX P/S trong kỳ	Giá trị SPDD CK	Tổng giá thành	z đơn vị SP tiêu chuẩn
Chi phí NVLTT	25.000.000	450.000.000	18.000.000	457.000.000	155.442,18
Chi phí NCTT	8.000.000	75.000.000	5.000.000	78.000.000	26.530,61
	10.000.000	130.000.000	7.000.000	133.000.000	45.238,10

Chi phí SXC					
Tổng cộng	43.000.000	655.000.000	30.000.000	668.000.000	227.210,89

* Tính tổng giá thành và giá thành đơn vị từng loại sản phẩm:

+ Sản phẩm A

$$\text{Tổng giá thành} = 227.210,89 \times 1500 = 340.816.335$$

$$z \text{ đơn vị} = \frac{340.816.335}{1.500} = 227.210,89 \text{ (đ/sp)}$$

+ Sản phẩm B

$$\text{Tổng giá thành} = 227.210,89 \times 1440 = 327.183.682$$

$$z \text{ đơn vị} = \frac{327.183.682}{1.200} = 272.653,07 \text{ (đ/sp)}$$

* Lập bảng tính giá thành sản phẩm từng loại:

BẢNG TÍNH GIÁ THÀNH SẢN PHẨM A

SL: 1.500

ĐVT: đồng

Khoản mục chi phí	z đơn vị SP tiêu chuẩn	Sản lượng t.tế quy đổi về SPTC	Tổng giá Thành	z đơn vị
Chi phí NVLTT	155.442,18	1.500	233.163.270	155.442,18
Chi phí NCTT	26.530,61	1.500	39.795.915	26.530,61
Chi phí SXC	45.238,10	1.500	67.857.150	45.238,10
Tổng cộng	227.210,89		340.816.335	227.210,89

BẢNG TÍNH GIÁ THÀNH SẢN PHẨM B

SL: 1200

ĐVT: đồng

Khoản mục chi phí	z đơn vị SP tiêu chuẩn	Sản lượng t.tế quy đổi về SPTC	Tổng giá thành	z đơn vị
Chi phí NVLTT	155.442,18	1.440	223.836.739	186.530,62
Chi phí NCTT	26.530,61	1.440	38.204.079	31.836,73
Chi phí SXC	45.238,10	1.440	65.142.864	54.285,72
Tổng cộng	227.210,89		327.183.682	272.653,07

5. Kế toán tiêu thụ thành phẩm

5.1. Những vấn đề chung về tiêu thụ thành phẩm

a. Các hình thức tiêu thụ thành phẩm

+ Tiêu thụ thành phẩm là giai đoạn tiếp theo của quá trình sản xuất. Đó là việc cung cấp cho khách hàng các sản phẩm, lao vụ, dịch vụ do doanh nghiệp sản xuất ra và được khách hàng thanh toán hoặc chấp nhận thanh toán.

+ Hoạt động tiêu thụ trong doanh nghiệp có thể tiến hành theo nhiều phương thức: Bán trực tiếp tại kho của doanh nghiệp, chuyển hàng theo hợp đồng, bán hàng thông qua các đại lý,... Về nguyên tắc, kế toán sẽ ghi nhận nghiệp vụ tiêu thụ vào sổ sách kế toán khi nào doanh nghiệp không còn quyền sở hữu về thành phẩm nhưng bù lại được quyền sở hữu về tiền do khách hàng thanh toán hoặc được quyền đòi tiền.

b. Các vấn đề về doanh thu và ghi nhận doanh thu

+ Doanh thu bán hàng: Doanh thu bán hàng là tổng giá trị các lợi ích kinh tế doanh nghiệp thu được trong kỳ kế toán, phát sinh từ các hoạt động sản xuất kinh doanh thông thường của doanh nghiệp, góp phần làm tăng vốn chủ sở hữu.

Theo chuẩn mực kế toán Việt Nam số 14, doanh thu bán hàng được xác định theo giá trị hợp lý của các khoản đã thu hoặc sẽ thu được. Đối với các khoản tiền hoặc tương đương tiền không được nhận ngay thì doanh thu được xác định bằng cách quy đổi giá trị danh nghĩa của các khoản sẽ thu được trong tương lai về giá trị thực tế tại thời điểm ghi nhận doanh thu theo tỷ lệ lãi suất hiện hành. Giá trị thực tế tại thời điểm ghi nhận doanh thu có thể nhỏ hơn giá trị danh nghĩa sẽ thu được trong tương lai.

Đối với những tài sản, hàng hoá hoặc dịch vụ được trao đổi để lấy tài sản, hàng hoá hoặc dịch vụ tương tự về bản chất và giá trị thì việc trao đổi đó không được coi là một giao dịch tạo ra doanh thu mà doanh thu chỉ được tạo ra khi tài sản, hàng hoá hoặc dịch vụ được trao đổi để lấy hàng hoá, dịch vụ khác không tương tự. Trường hợp này doanh thu được xác định bằng giá trị hợp lý của tài sản, hàng hoá hoặc dịch vụ nhận về, sau khi điều chỉnh các khoản tiền hoặc tương đương tiền trả thêm hoặc thu thêm. Khi không xác định được giá trị hợp lý của tài sản, hàng hoá hoặc dịch vụ nhận về thì doanh thu được xác định bằng giá trị hợp lý của tài sản, hàng hoá hoặc dịch vụ đem trao đổi, sau khi điều chỉnh các khoản tiền hoặc tương đương tiền trả thêm hoặc thu thêm.

+ Thời điểm ghi nhận doanh thu: Là thời điểm chuyển giao quyền sở hữu về sản phẩm, hàng hoá, dịch vụ từ người bán sang người mua. Nói cách khác thời điểm ghi nhận doanh thu là thời điểm người mua trả tiền hay chấp nhận nợ về hàng hoá, thành phẩm, dịch vụ đã được người bán chuyển giao. Theo chuẩn mực

kế toán Việt Nam số 14 “doanh thu và thu nhập khác”, Doanh thu bán hàng được ghi nhận khi đồng thời thoả mãn tất cả 5 điều kiện sau:

- *Người bán đã chuyển giao phần lớn rủi ro và lợi ích gắn liền với quyền sở hữu sản phẩm hoặc hàng hoá cho người mua.*
- *Người bán không còn nắm giữ quyền quản lý hàng hoá như người sở hữu hàng hoá hoặc kiểm soát hàng hoá.*
- *Doanh thu được xác định tương đối chắc chắn.*
- *Người bán đã thu được hoặc sẽ thu được lợi ích kinh tế từ giao dịch bán hàng.*
- *Xác định được chi phí liên quan đến giao dịch bán hàng.*

Đối với các giao dịch về cung cấp dịch vụ. Chuẩn mực cũng quy định, doanh thu được ghi nhận khi kết quả của giao dịch đó được xác định một cách đáng tin cậy. Trường hợp giao dịch về cung cấp dịch vụ liên quan đến nhiều kỳ thì doanh thu được ghi nhận trong kỳ theo kết quả phần công việc đã hoàn thành vào ngày lập bảng cân đối kế toán của kỳ đó. Kết quả của giao dịch cung cấp dịch vụ được xác định khi thoả mãn tất cả 4 điều kiện sau:

- *Doanh thu được xác định tương đối chắc chắn*
- *Có khả năng thu được lợi ích kinh tế từ giao dịch cung cấp dịch vụ đó*
- *Xác định được phần công việc đã hoàn thành vào ngày lập Bảng cân đối kế toán*
- *Xác định được chi phí phát sinh cho giao dịch và chi phí để hoàn thành giao dịch cung cấp dịch vụ đó.*

5.2. Kế toán tiêu thụ thành phẩm

a. Chứng từ kế toán sử dụng

+ Hoá đơn giá trị gia tăng: Sử dụng cho doanh nghiệp nộp thuế giá trị gia tăng theo phương pháp khấu trừ. Khi bán hàng phải ghi đầy đủ các yếu tố quy định trên hoá đơn như: Giá bán chưa có thuế GTGT, bán với số lượng nhiều. Trường hợp bán lẻ tại các cửa hàng sử dụng hoá đơn mẫu (mẫu 01-GTKT-2LN).

+ Hoá đơn bán hàng: Sử dụng có các doanh nghiệp nộp thuế GTGT theo phương pháp trực tiếp hoặc nộp thuế tiêu thụ đặc biệt. Trên hoá đơn phải ghi đầy đủ các yếu tố như giá bán, tổng số tiền và bán với số lượng nhiều.

- + Phiếu xuất kho.
- + Phiếu xuất xưởng.
- + Phiếu thu, giấy báo có.
- + Các chứng từ khác có liên quan.

b. Tài khoản sử dụng

Kế toán sử dụng TK 511, 632, 3331, 155, 154

*** TK 511 - Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ**

+ *Công dụng*: Tài khoản này dùng để phản ánh doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ của doanh nghiệp trong một kỳ kế toán của hoạt động sản xuất kinh doanh từ các giao dịch và các nghiệp vụ sau:

- Bán hàng: Bán sản phẩm do doanh nghiệp sản xuất ra, bán hàng hoá mua vào và bán bất động sản đầu tư.

- Cung cấp dịch vụ: Thực hiện công việc đã thoả thuận theo hợp đồng trong một kỳ, hoặc nhiều kỳ kế toán, như cung cấp dịch vụ vận tải, du lịch, cho thuê TSCĐ theo phương thức cho thuê hoạt động...

+ *Hạch toán tài khoản này cần tôn trọng một số qui định sau*:

- Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ được xác định theo giá trị hợp lý của các khoản đã thu được tiền, hoặc sẽ thu được tiền từ các giao dịch và các nghiệp vụ phát sinh doanh thu như bán sản phẩm, hàng hoá, BĐSĐT, cung cấp dịch vụ cho khách hàng bao gồm cả các khoản phụ thu và phí thu thêm ngoài giá bán (nếu có).

- Trường hợp doanh nghiệp có doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ bằng ngoại tệ thì phải quy đổi ra Đồng Việt nam hoặc đơn vị tiền tệ chính thức sử dụng trong kế toán theo tỷ giá giao dịch thực tế phát sinh hoặc tỷ giá giao dịch bình quân trên thị trường ngoại tệ liên ngân hàng do Ngân hàng Nhà nước Việt nam công bố tại thời điểm phát sinh nghiệp vụ kinh tế. Nếu nhận tiền ứng trước của khách hàng bằng ngoại tệ thì doanh nghiệp không được hạch toán vào doanh thu bán hàng mà chỉ hạch toán vào bên có TK 131 phần khoản tiền đã thu của khách hàng theo tỷ giá thực tế tại thời điểm phát sinh nghiệp vụ.

- Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ thuần mà doanh nghiệp thực hiện được trong kỳ kế toán có thể thấp hơn doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ ghi nhận ban đầu do các nguyên nhân: Doanh nghiệp chiết khấu thương mại, giảm giá hàng đã bán cho khách hàng hoặc hàng đã bán bị trả lại (do không đảm bảo điều kiện về qui cách, phẩm chất ghi trong hợp đồng kinh tế), và doanh nghiệp phải nộp thuế tiêu thụ đặc biệt hoặc thuế xuất khẩu, thuế GTGT theo phương pháp trực tiếp được tính trên doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ thực tế mà doanh nghiệp đã thực hiện trong một kỳ kế toán.

- Tài khoản 511 “Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ” chỉ phản ánh doanh thu của khối lượng sản phẩm, hàng hoá, BĐSĐT đã bán; dịch vụ đã cung cấp được xác định là tiêu thụ trong kỳ không phân biệt doanh thu đã thu tiền hay sẽ thu được tiền.

- Đối với sản phẩm, hàng hoá, dịch vụ thuộc đối tượng chịu thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ, doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ là giá bán chưa có thuế GTGT.

- Đối với sản phẩm, hàng hoá, dịch vụ không thuộc diện chịu thuế GTGT hoặc chịu thuế GTGT theo phương pháp trực tiếp thì doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ là tổng giá thanh toán.
- Đối với sản phẩm, hàng hoá, dịch vụ thuộc đối tượng chịu thuế tiêu thụ đặc biệt hoặc thuế xuất khẩu thì doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ là tổng giá thanh toán (bao gồm cả thuế tiêu thụ đặc biệt, hoặc thuế xuất khẩu)
- Những doanh nghiệp nhận gia công vật tư hàng hoá thì chỉ phản ánh vào doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ số tiền gia công thực tế được hưởng, không bao gồm giá trị vật tư, hàng hoá nhận gia công.
- Đối với hàng hoá nhận bán đại lý, ký gửi theo phương thức bán đúng giá hưởng hoa hồng thì hạch toán vào doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ phần hoa hồng bán hàng mà doanh nghiệp được hưởng.
- Trường hợp bán hàng theo phương thức trả chậm, trả góp thì doanh nghiệp ghi nhận doanh thu bán hàng theo giá bán trả tiền ngay và ghi nhận vào doanh thu chưa thực hiện phần lãi tính trên khoản phải trả nhưng trả chậm phù hợp với thời điểm ghi nhận doanh thu được xác định.
- TK 511 phản ánh cả phần doanh thu bán hàng hoá, sản phẩm, và cung cấp dịch vụ cho công ty mẹ, công ty con trong cùng tập đoàn. TK 511 phải được kế toán chi tiết phần doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ cho công ty mẹ, công ty con để phục vụ lập báo cáo tài chính hợp nhất của tập đoàn.
- Những sản phẩm, hàng hoá được xác định là đã bán nhưng vì lý do về chất lượng, về qui cách kỹ thuật,... người mua từ chối thanh toán, gửi trả lại người bán hoặc yêu cầu giảm giá và được doanh nghiệp chấp thuận; hoặc người mua mua hàng với số lượng lớn được hưởng chiết khấu thương mại thì các khoản giảm trừ doanh thu bán hàng này được theo dõi riêng biệt trên các tài khoản 5213 “Hàng bán bị trả lại”, hoặc tài khoản 5212 “Giảm giá hàng bán”, tài khoản 5211 “Chiết khấu thương mại”.
- Trường hợp trong kỳ doanh nghiệp đã viết hoá đơn bán hàng và đã thu tiền bán hàng nhưng đến cuối kỳ vẫn chưa giao hàng cho người mua hàng, thì trị giá số hàng này không được coi là tiêu thụ và không được ghi vào tài khoản 511 “Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ” mà chỉ hạch toán vào bên Có TK 131 “Phải thu của khách hàng” về khoản tiền đã thu của khách hàng. Khi thực giao hàng cho người mua sẽ hạch toán vào tài khoản 511 “Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ” về trị giá hàng đã giao, đã thu trước tiền bán hàng, phù hợp với các điều kiện ghi nhận doanh thu.

-Đối với trường hợp cho thuê tài sản, có nhận trước tiền cho thuê của nhiều năm thì doanh thu cung cấp dịch vụ ghi nhận của năm tài chính được xác định trên cơ sở lấy tổng số tiền nhận được chia cho số kỳ nhận trước tiền.

-Đối với doanh nghiệp thực hiện nhiệm vụ cung cấp sản phẩm, hàng hoá, dịch vụ theo yêu cầu của Nhà nước, được Nhà nước trợ cấp, trợ giá theo quy định thì doanh thu trợ cấp, trợ giá là số tiền được Nhà nước chính thức thông báo, hoặc thực tế trợ cấp, trợ giá được phản ánh trên TK 5114 “Doanh thu trợ cấp, trợ giá”.

- Không hạch toán vào tài khoản này các trường hợp sau:

-> Trị giá hàng hoá, vật tư, bán thành phẩm xuất giao cho bên ngoài gia công chế biến.

-> Trị giá sản phẩm, hàng hoá, dịch vụ cung cấp giữa công ty, Tổng công ty với các đơn vị hạch toán phụ thuộc.

-> Trị giá sản phẩm, hàng hoá, dịch vụ cung cấp cho nhau giữa Tổng công ty với các đơn vị thành viên.

-> Trị giá sản phẩm, hàng hoá đang gửi bán; dịch vụ hoàn thành đã cung cấp cho khách hàng nhưng chưa được xác định là đã bán.

-> Trị giá hàng gửi bán theo phương thức gửi bán đại lý, ký gửi (chưa được xác định là đã bán).

-> Doanh thu hoạt động tài chính và các khoản thu nhập khác không được coi là doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ.

+ **Kết cấu và nội dung phản ánh TK 511**

Nợ	TK 511
Có	
<p>- Số thuế tiêu thụ đặc biệt, thuế bảo vệ môi trường hoặc thuế xuất khẩu phải nộp tính trên doanh thu bán hàng thực tế của sản phẩm, hàng hoá, dịch vụ đã cung cấp cho khách hàng và đã được xác định là tiêu thụ trong kỳ kế toán.</p> <p>- Số thuế GTGT phải nộp của doanh nghiệp nộp thuế GTGT tính theo phương pháp trực tiếp.</p> <p>- Doanh thu hàng bán bị trả lại kết chuyển cuối kỳ.</p> <p>- Khoản giảm giá hàng bán kết chuyển cuối kỳ.</p>	<p>- Doanh thu bán sản phẩm, hàng hoá, bất động sản đầu tư và cung cấp dịch vụ của doanh nghiệp đã thực hiện trong kỳ kế toán.</p>

<ul style="list-style-type: none"> - Khoản chiết khấu thương mại kết chuyển cuối kỳ. - Kết chuyển doanh thu thuần vào Tài khoản 911 "Xác định kết quả kinh doanh". 	
--	--

Tài khoản 511 không có số dư cuối kỳ

Tài khoản 511 được chi tiết thành 6 tài khoản cấp 2

Tài khoản 5111 “Doanh thu bán hàng hoá”: Phản ánh doanh thu và doanh thu thuần của khối lượng hàng hoá đã được xác định là tiêu thụ trong một kỳ hạch toán của doanh nghiệp.

Tài khoản 5112 “Doanh thu bán thành phẩm”: Phản ánh doanh thu và doanh thu thuần của khối lượng sản phẩm đã được xác định là tiêu thụ trong một kỳ hạch toán của doanh nghiệp.

Tài khoản 5113 “Doanh thu cung cấp dịch vụ”: Phản ánh doanh thu và doanh thu thuần của khối lượng dịch vụ lao vụ đã hoàn thành và cung cấp cho khách hàng đã được xác định là tiêu thụ trong một kỳ hạch toán.

Tài khoản 5114 “Doanh thu trợ cấp, trợ giá”: Phản ánh số tiền được Nhà nước trợ cấp, trợ giá khi doanh nghiệp thực hiện cung cấp hàng hoá theo yêu cầu của Nhà nước.

Tài khoản 5117 “Doanh thu kinh doanh bất động sản đầu tư”: Phản ánh doanh thu cho thuê BĐSĐT và doanh thu bán, thanh lý BĐSĐT.

Tài khoản 5118 “Doanh thu khác” Tài khoản này dùng để phản ánh các khoản doanh thu như phí quản lý do cấp dưới nộp và các khoản doanh thu khác ngoài doanh thu bán hàng hoá, doanh thu bán thành phẩm, doanh thu cung cấp dịch vụ, doanh thu trợ cấp, trợ giá và doanh thu kinh doanh bất động sản đầu tư

*** Tài khoản 632 – Giá vốn hàng bán**

+ *Công dụng*: Tài khoản này dùng để phản ánh trị giá vốn của sản phẩm, hàng hoá, dịch vụ, bất động sản đầu tư; giá thành sản xuất của sản phẩm xây lắp (Đối với doanh nghiệp xây lắp) bán trong kỳ.

+ *Kết cấu và nội dung phản ánh*

TK 632

<ul style="list-style-type: none"> + Đối với hoạt động SXKD - Trị giá vốn của sản phẩm, hàng hoá, dịch vụ đã bán trong kỳ - Chi phí nguyên liệu, vật liệu; chi phí nhân công vượt trên mức bình thường và chi phí sản xuất 	<ul style="list-style-type: none"> - Trị giá vốn của thành phẩm đã được xác định là tiêu thụ trong kỳ nhưng do một số nguyên nhân khác nhau bị
---	---

<p>chung cố định không phân bổ được tính vào giá vốn hàng bán trong kỳ</p> <ul style="list-style-type: none"> - Các khoản hao hụt, mất mát của hàng tồn kho sau khi trừ phần bồi thường do trách nhiệm cá nhân gây ra - Chi phí xây dựng, tự chế TSCĐ vượt trên mức bình thường không được tính vào nguyên giá TSCĐ hữu hình tự xây dựng, tự chế hoàn thành - Số trích lập dự phòng giảm giá hàng tồn kho (chênh lệch giữa số dự phòng giảm giá hàng tồn kho phải lập năm nay lớn hơn số dự phòng đã lập năm trước chưa sử dụng hết <p>+ Đối với hoạt động kinh doanh BĐSĐT</p> <ul style="list-style-type: none"> - Số khấu hao BĐSĐT trích trong kỳ - Chi phí sửa chữa, nâng cấp, cải tạo BĐSĐT không đủ điều kiện tính vào nguyên giá BĐSĐT - Chi phí phát sinh từ nghiệp vụ cho thuê hoạt động BĐSĐT phát sinh trong kỳ - Giá trị còn lại của BĐSĐT bán, thanh lý trong kỳ - Chi phí của nghiệp vụ bán, thanh lý BĐSĐT phát sinh trong kỳ 	<p>khách hàng trả lại và từ chối thanh toán.</p> <ul style="list-style-type: none"> - Kết chuyển trị giá vốn của thành phẩm thực tế đã được xác định là tiêu thụ trong kỳ vào bên Nợ tài khoản 911 – “Xác định kết quả kinh doanh”. - Kết chuyển trị giá vốn của thành phẩm tồn kho cuối kỳ vào bên Nợ tài khoản 155 “Thành phẩm; Kết chuyển trị giá vốn của thành phẩm thực tế đã được xác định là tiêu thụ trong kỳ vào bên Nợ tài khoản 911 “Xác định kết quả kinh doanh”.
---	---

TK này không có số dư cuối kỳ

*** Tài khoản 333 - Thuế và các khoản phải nộp nhà nước**

+ *Công dụng:* Tài khoản này dùng để phản ánh quan hệ giữa doanh nghiệp với nhà nước về các khoản thuế, phí, lệ phí và các khoản khác phải nộp, đã nộp, còn phải nộp vào ngân sách nhà nước trong kỳ kế toán năm.

+ *Quy định hạch toán:*

- Doanh nghiệp chủ động tính và xác định số thuế, phí, lệ phí và các khoản phải nộp cho nhà nước theo luật định và kịp thời phản ánh vào sổ kế toán số thuế phải nộp. Việc kê khai đầy đủ, chính xác số thuế, phí và lệ phí phải nộp là nghĩa vụ của doanh nghiệp.
- Doanh nghiệp phải thực hiện nghiêm chỉnh việc nộp đầy đủ, kịp thời các khoản thuế, phí và lệ phí cho nhà nước. Trường hợp có thông báo số thuế phải nộp, nếu có thắc mắc và khiếu nại về mức thuế, về số thuế phải nộp

theo thông báo thì cần được giải quyết kịp thời theo quy định. Không được bất cứ lý do gì trì hoãn việc nộp thuế.

+ *Kết cấu và nội dung phản ánh tài khoản 333:*

TK 333

<ul style="list-style-type: none"> - Số thuế GTGT đã được khấu trừ trong kỳ. - Số thuế, phí, lệ phí và các khoản phải nộp đã nộp vào ngân sách nhà nước. - Số thuế được giảm trừ vào số thuế phải nộp. - Số thuế GTGT của hàng bán bị trả lại, giảm giá hàng bán, chiết khấu thương mại. 	<ul style="list-style-type: none"> - Số thuế GTGT đầu ra và số thuế GTGT hàng nhập khẩu phải nộp. - Số thuế, phí, lệ phí và các khoản khác phải nộp vào ngân sách nhà nước.
	<p>Số thuế, phí, lệ phí và các khoản khác còn phải nộp vào ngân sách nhà nước.</p>

- Kế toán phải mở sổ chi tiết theo dõi từng khoản thuế, phí, lệ phí và các khoản phải nộp, đã nộp và còn phải nộp.
- Doanh nghiệp nộp thuế bằng ngoại tệ phải quy đổi ra đồng Việt Nam theo tỷ giá quy định để ghi sổ kế toán (nếu ghi sổ bằng đồng Việt Nam).

Tài khoản 333 có 9 tài khoản cấp 2

Tài khoản 3331 - Thuế GTGT phải nộp.

Tài khoản 33311 - Thuế GTGT đầu ra.

Tài khoản 33312 - Thuế GTGT hàng nhập khẩu.

Tài khoản 3332 - Thuế tiêu thụ đặc biệt.

Tài khoản 3333 - Thuế xuất, nhập khẩu.

Tài khoản 3334 - Thuế thu nhập doanh nghiệp.

Tài khoản 3335 - Thuế thu nhập cá nhân.

Tài khoản 3336 - Thuế tài nguyên.

Tài khoản 3337 - Thuế nhà đất, tiền thuê đất.

Tài khoản 3338 – Thuế bảo vệ môi trường và các loại thuế khác.

33381 – Thuế bảo vệ môi trường

33382 – Các loại thuế khác

Tài khoản 3339 - Phí, lệ phí và các khoản phải nộp khác.

c, Định khoản các nghiệp vụ kinh tế chủ yếu

+ Khi xuất sản phẩm giao trực tiếp cho khách hàng tại kho của doanh nghiệp hoặc tại các phân xưởng sản xuất không qua kho, số sản phẩm này được xác định là tiêu thụ.

- Căn cứ vào hoá đơn GTGT phản ánh doanh thu bán hàng phát sinh.

Nợ TK 111, 112, 131	Tổng giá thanh toán
Có TK 511	Doanh thu bán hàng chưa có thuế
Có TK 3331 (33311)	Thuế GTGT đầu ra

Trường hợp đơn vị tính thuế GTGT theo phương pháp trực tiếp hoặc không thuộc diện nộp thuế GTGT, căn cứ vào hoá đơn bán hàng.

Nợ TK 111, 112, 131	Tổng giá thanh toán
Có TK 511	

Cuối kỳ xác định số thuế GTGT phải nộp theo phương pháp trực tiếp ghi:

Nợ TK 511	
Có TK 33311	

- Phản ánh trị giá vốn của sản phẩm xuất bán.

Nợ TK 632	
Có TK 155	Giá xuất kho
Có TK 154	Giá thành thực tế SP hoàn thành

+ Khi khách hàng toán tiền được hưởng chiết khấu thanh toán do trả sớm.

Nợ TK 111, 112	
Nợ TK 635	
Có TK 131	

Ví dụ 1: Xuất bán trực tiếp tại kho một số thành phẩm cho công ty C, trị giá xuất kho 350.000.000, giá bán chưa có thuế 380.000.000, thuế GTGT 10%. Công ty C đã trả 200.000.000 bằng chuyển khoản, còn lại chưa thanh toán.

Lời giải

1a.	Nợ TK 112	200.000.000
	Nợ TK 131	218.000.000
	Có TK 511	380.000.000
	Có TK 3331	38.000.000
b.	Nợ TK 632	350.000.000
	Có TK 155	350.000.000

❖ TÓM TẮT NỘI DUNG CHƯƠNG 1

Trong chương này, một số nội dung chính được giới thiệu:

- Khái niệm phân loại chi phí sản xuất, đối tượng tập hợp chi phí sản xuất.
- Phương pháp kế toán tại doanh nghiệp sản xuất.
- Các phương pháp đánh giá sản phẩm dở dang và tập hợp chi phí tính giá thành sản phẩm.
- Kế toán tiêu thụ sản phẩm trong doanh nghiệp sản xuất.

❖ CÂU HỎI VÀ TÌNH HUỐNG THẢO LUẬN CHƯƠNG 1

Các tình huống phát sinh trong DN sản xuất áp dụng CĐKT theo Thông tư 200/2014/TT – BTC, hạch toán hàng tồn kho theo phương pháp kê khai thường xuyên, tính thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ.

Phần I: TRẮC NGHIỆM

Em hãy chọn câu trả lời đúng nhất trong các câu sau:

1. Tài sản bằng tiền gồm:
 - A. Tiền mặt tại quỹ
 - B. Tiền gửi ngân hàng
 - C. Tiền đang chuyển
 - D. Cả 3 phương án trên
2. Có bao nhiêu phương pháp tính giá xuất kho hàng tồn kho:
A. 1 B. 2 C. 3 D. 4
3. Nghiệp vụ nào sau đây là được ghi sổ bằng định khoản “Nợ TK 111/ Có TK 112”:
 - A. Nộp tiền mặt vào tài khoản tiền gửi ngân hàng
 - B. Rút tiền gửi ngân hàng nhập quỹ tiền mặt
 - C. Vay ngắn hạn ngân hàng nhập quỹ tiền mặt
4. Tài sản cố định là:
 - A. Những tư liệu lao động và các tài sản khác có giá trị lớn từ 30.000.000đ trở lên, thời gian sử dụng dài
 - B. Chắc chắn thu được lợi ích kinh tế trong tương lai từ việc sử dụng tài sản đó; nguyên giá của tài sản cố định phải được xác định một cách đáng tin cậy; thời gian sử dụng ước tính trên 1 năm; có đủ tiêu chuẩn giá trị theo quy định hiện hành (Giá trị đơn vị từ 30.000.000đ trở lên)
5. Các khoản nợ phải thu của khách hàng (người mua) được phản ánh vào tài khoản:
A . TK 131 B. TK 331
6. Kết quả kinh doanh được tính như sau :

A. Bằng các khoản doanh thu và thu nhập trừ đi các khoản chi phí kinh doanh và chi phí khác trong kỳ.

B. Bằng doanh thu bán hàng trừ đi giá vốn hàng bán

7. Hệ thống báo cáo tài chính gồm :

A. Bảng cân đối kế toán, báo cáo kết quả kinh doanh

B. Báo cáo lưu chuyển tiền tệ, thuyết minh báo cáo tài chính

C. Bảng cân đối kế toán, báo cáo kết quả kinh doanh, báo cáo lưu chuyển tiền tệ

D. Bao gồm A & B

8. Công ty P mua 30 máy hút bụi với giá 2.000.000đồng/chiếc. Công ty đã bán được 25 chiếc với giá 2.500.000đ/chiếc. Giá bán 5 chiếc còn lại vào ngày cuối năm N trên thị trường là 1.800.000đ/ chiếc. Lợi nhuận gộp trong năm của công ty cho thương vụ này sẽ là:

A. 10.000.000đ.

B. 11.500.000đ

C. 12.500.000đ

D. Công ty bị lỗ 10.000.000đ

9. Tổng tài sản của doanh nghiệp được xác định bằng:

A. Tài sản ngắn hạn + Tài sản dài hạn

B. Nguồn vốn kinh doanh

C. Nguồn vốn chủ sở hữu - Nợ phải trả

D. Nguồn vốn kinh doanh + Nợ phải trả

10. Định khoản kế toán “Nợ TK 111/ Có TK 131” Thể hiện nội dung kinh tế sau:

A. Nhận tiền ứng trước của khách hàng.

B. Trả lại tiền mặt cho khách.

C. Khách hàng trả nợ bằng tiền gửi ngân hàng

D. A và C

11. Nghiệp vụ “ trả lương cho công nhân viên bằng tiền gửi ngân hàng “ sẽ được định khoản:

A. Nợ TK 622 / Có TK 112

B. Nợ TK 112 / Có TK 334

C. Nợ TK 334 / Có TK 112

D. Nợ TK 622/ Có TK 334

16. Nghiệp vụ “ trả lương cho công nhân viên bằng tiền gửi ngân hàng “ sẽ được định khoản:

A. Nợ TK 622 / Có TK 334

B. Nợ TK 334 / Có TK 112

C. Nợ TK 622/ Có TK 112

C. Nợ TK 141/ Có TK 112

12. Nghiệp vụ “Nộp thuế thu nhập doanh nghiệp tạm tính bằng tiền gửi ngân hàng” được định khoản:

- A. Nợ TK 641 / Có TK 333 B. Nợ TK 333 / Có TK 112
C. Nợ TK 112 / Có TK 333 D. Nợ TK 642/Có TK 112

13. Hệ thống báo cáo tài chính gồm : (*trùng lặp*)

- A. Bảng cân đối kế toán, báo cáo kết quả kinh doanh
B. Báo cáo lưu chuyển tiền tệ, thuyết minh báo cáo tài chính
C. Bảng cân đối kế toán, báo cáo kết quả kinh doanh, báo cáo lưu chuyển tiền tệ
D. Bao gồm A & B

14. Nghiệp vụ nào sau đây là được ghi sổ bằng định khoản “Nợ TK 341/ Có TK 112”:

- A. Vay ngắn hạn bằng tiền gửi ngân hàng
B. Rút tiền gửi ngân hàng nhập quỹ tiền mặt
C. Trả nợ vay ngắn hạn bằng tiền gửi ngân hàng
D. Trả nợ khách hàng bằng tiền gửi ngân hàng

15. Tổng nguồn vốn của doanh nghiệp được xác định bằng:

- A. Tài sản ngắn hạn + Tài sản dài hạn
B. Nguồn vốn kinh doanh
C. Nguồn vốn chủ sở hữu + Nợ phải trả
D. Nguồn vốn kinh doanh + Nợ phải trả

17. Các khoản tạm ứng của cán bộ, công nhân viên của doanh nghiệp được phản ánh vào tài khoản:

- A . TK 131 B. TK 136 C. TK 141 D. TK 622

18. Nghiệp vụ nào sau đây là được ghi sổ bằng định khoản “Nợ TK 141/ Có TK 111”:

- A. Trả nợ cho công ty A bằng tiền mặt
B. Rút tiền gửi ngân hàng nhập quỹ tiền mặt
C. Tạm ứng cho ông Kiên phòng kinh doanh đi công tác bằng tiền mặt
D. Trả lương cho nhân viên bằng tiền mặt

19. Định khoản kế toán “Nợ TK 156/ Có TK 331” Thể hiện nội dung kinh tế sau:

- A. Mua hàng hoá đã thanh toán bằng tiền gửi ngân hàng.
B. Mua hàng hoá chưa trả tiền cho người bán.
C. Khách hàng trả nợ bằng hàng hoá
D. Bán hàng hóa chưa thu tiền

20. Nghiệp vụ “ trích các khoản theo lương của công nhân trực tiếp sản xuất tính vào chi phí của doanh nghiệp” sẽ được định khoản:

- A. Nợ TK 622 / Có TK 338 B. Nợ TK 334 / Có TK 338
C. Nợ TK 622/ Có TK 334 C. Nợ TK 642/Có TK 338

21. Nghiệp vụ “Nộp thuế nhập khẩu bằng tiền gửi ngân hàng” được định khoản:

- A. Nợ TK 641 / Có TK 112 B. Nợ TK 333 / Có TK 112
C. Nợ TK 112 / Có TK 333 C. Nợ TK 133/Có TK 112

22. Các khoản thuế xuất nhập khẩu, thuế tiêu thụ đặc biệt được hạch toán vào tài khoản:

- A. TK 133 B. TK 333 C. TK 821 D. TK 156

23. Các khoản vay ngắn hạn của doanh nghiệp được phản ánh vào tài khoản:

- A . TK 311 B. TK 331 C. TK 341 D. TK 338

24. Nghiệp vụ nào sau đây là được ghi sổ bằng định khoản “Nợ TK 331/ Có TK 112”:

- A. Trả nợ cho công ty A????? bằng tiền gửi ngân hàng
B. Khách hàng trả nợ bằng tiền gửi ngân hàng
C. Nộp thuế cho ngân sách nhà nước bằng tiền gửi ngân hàng
D. Trả các khoản vay ngắn hạn bằng tiền gửi ngân hàng

25. Định khoản kế toán “Nợ TK 632/ Có TK 155” Thể hiện nội dung kinh tế sau:

- A. Giá vốn hàng bán của hàng hoá.
B. Doanh thu bán sản phẩm.
C. Giá vốn hàng bán của sản phẩm
D. Doanh thu bán hàng hoá

26. Nghiệp vụ “Khấu trừ thuế giá trị gia tăng” được định khoản:

- A. Nợ TK 133 / Có TK 333 B. Nợ TK 333 / Có TK 133
C. Nợ TK 642 / Có TK 333 D. Nợ TK 821/Có TK 333

27. Các khoản vay dài hạn của doanh nghiệp được phản ánh vào tài khoản:

- A . TK 311 B. TK 331 C. TK 341 D. TK 338

28. Nghiệp vụ nào sau đây là được ghi sổ bằng định khoản “Nợ TK 112/ Có TK 131”:

- A. Trả nợ cho công ty A bằng tiền gửi ngân hàng
B. Khách hàng trả nợ bằng tiền gửi ngân hàng
C. Nộp thuế cho ngân sách nhà nước bằng tiền gửi ngân hàng
D. Nộp tiền mặt vào tài khoản của doanh nghiệp tại ngân hàng

29. Định khoản kế toán “Nợ TK 632/ Có TK 156” Thể hiện nội dung kinh tế sau:

- A. Giá vốn hàng bán của hàng hoá.
 B. Doanh thu bán hàng hoá.
 C. Giá vốn hàng bán của sản phẩm
 D. Doanh thu bán sản phẩm
30. Mua 1 dây chuyền sản xuất với giá mua chưa thuế GTGT 10% là 5.000.000.000. Chi phí lắp đặt chạy thử đã chi bằng tiền gửi ngân hàng là 50.000.000; chi phí vận chuyển là 10.000.000 đã chi bằng tiền mặt. Vậy nguyên giá TSCĐ của thiết bị này trị giá:
- A. 5.000.000.000 B. 5.010.000.000
 C. 5.050.000.000 D. 5.060.000.000
31. Nghiệp vụ nào sau đây được ghi sổ bằng định khoản “ Nợ TK 153, 214/Có TK 211”
- A. Mua tài sản cố định hữu hình
 B. Nâng cấp công cụ dụng cụ thành tài sản
 C. Bán TSCĐ hữu hình
 D. Chuyển tài sản cố định thành công cụ dụng cụ
32. Nghiệp vụ “ Góp vốn liên doanh bằng tiền gửi ngân hàng” được hạch toán:
- A. Nợ TK 222/Có TK 112 B. Nợ TK 131/Có TK 112
 C. Nợ TK 136/Có TK 112 D. Nợ TK 112/Có TK 338
33. Nghiệp vụ “ Thanh lý, nhượng bán TSCĐ” thì giá trị còn lại của TSCĐ được thể hiện trên tài khoản:
- A . TK 138 B. TK 214 C. TK 341 D. TK 811
35. Một TSCĐ hữu hình được mua với giá chưa thuế GTGT 10% là 400.000.000đ. Chi phí lắp đặt chạy thử chưa thuế GTGT 10% là 40.000.000. Thời gian sử dụng là 10 năm. Nếu doanh nghiệp sử dụng phương pháp khấu hao đường thẳng thì giá trị khấu hao 1 năm của tài sản này sẽ là:
- A. 40.000.000 B. 44.000.000.000 C. 44.400.000 D. 48.400.000
36. Chi thưởng vượt chỉ tiêu bán hàng cho phòng kinh doanh được hạch toán:
- A. Nợ TK 641/Có TK 353 B. Nợ TK 641/Có TK 334
 C. Nợ TK 642/Có TK 353 D. Nợ TK 642/Có TK 334
37. Lợi nhuận sau thuế được tính như sau:
- A. Bằng lợi nhuận trước thuế X thuế suất thuế TNDN
 B. Bằng lợi nhuận trước thuế - Thuế TNDN phải nộp
 C. Bằng Tổng doanh thu, thu nhập - Tổng chi phí
 D. Bằng Tổng doanh thu, thu nhập - Thuế TNDN phải nộp
38. Nhận định nào sau đây đúng:

- A. Tất cả người lao động dài hạn trong doanh nghiệp đều phải nộp thuế TNCN
- B. Chỉ lao động thời vụ phải nộp thuế TNCN
- C. Chỉ lao động có mức thu nhập thuộc mức phải nộp thuế TNCN theo quy định của luật thuế TNCN mới phải nộp thuế TNCN
- D. Gồm A & B
39. Nhận định nào sau đây đúng nhất trong trường hợp thực hiện kế toán nội bộ:
- A. Báo cáo tài chính được lập bất kỳ thời gian nào theo yêu cầu của chủ doanh nghiệp.
- B. Báo cáo tài chính được lập mỗi tháng một lần
- C. Báo cáo tài chính được lập 3 tháng một lần
- D. Báo cáo tài chính được lập 1 năm 1 lần
40. Lợi nhuận sau thuế của doanh nghiệp, kế toán sẽ hạch toán:
- A. Nợ TK 821/Có TK 333 B. Nợ TK 421/Có TK 821
- C. Nợ TK 821/Có TK 421 D. Nợ TM 421/Có TK 333

Phần II: TỰ LUẬN

Bài 1:

Tại Công ty X hạch toán hàng tồn kho theo phương pháp kê khai thường xuyên, tính thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ, trong tháng 1/N có tình hình nhập xuất hàng A như sau:

I. Tồn kho đầu tháng: Số lượng 50 cái, đơn giá 500.000 đ/cái

II. Tình hình nhập xuất trong tháng:

1. Ngày 5/1, xuất kho 25 cái để bán.
2. Ngày 9/1, mua 40 cái về nhập kho, đơn giá chưa thuế 495.000đ/cái, thuế GTGT 10%. Hàng hóa nhập kho đủ.
3. Ngày 20/1, mua 20 cái về nhập kho, đơn giá chưa thuế 490.000đ/cái, thuế GTGT 10%. Hàng hóa nhập kho đủ.
4. Ngày 26/1, xuất kho 50 cái để bán.

Yêu cầu: Tính giá xuất kho và giá trị tồn kho cuối kỳ của hàng A theo phương pháp:

- Nhập trước – xuất trước.
- Bình quân sau mỗi lần nhập.

Bài 2

Tại doanh nghiệp ABC hạch toán hàng tồn kho theo phương pháp kê khai thường xuyên và tính thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ, trong tháng 1/N có các nghiệp vụ kinh tế phát sinh như sau: (đơn vị tính: đồng)

1. Xuất quỹ tiền mặt tạm ứng cho ông K đi công tác 4.000.000.

2. Nhận vốn góp từ công ty A bằng TGNH 150.000.000.
3. Mua 1 TSCĐ hữu hình dùng cho bộ phận quản lý, giá mua có thuế 550.000.000đ, thuế GTGT 10%, chưa thanh toán. Chi phí lắp đặt trả bằng tiền mặt 600.000đ.
4. Rút tiền gửi ngân hàng về nhập quỹ tiền mặt 18.000.000.
5. Tiền lương phải trả người lao động: nhân viên bán hàng 50.000.000đ, nhân viên quản lý doanh nghiệp 24.000.000đ. Trích các khoản theo lương theo tỷ lệ quy định.
6. Xuất kho hàng hóa bán cho công ty M chưa thu tiền, giá xuất kho 420.000.000, giá bán chưa thuế 460.000.000, thuế GTGT 10%.
7. Công ty C góp vốn vào doanh nghiệp 500.000.000 bằng TGNH.
8. Thu tiền tạm ứng thừa của ông K 100.000 nhập quỹ.
9. Xuất kho dụng cụ: dùng cho bộ phận bán hàng trị giá 12.000.000đ (phân bổ 12 lần), dùng cho bộ phận quản lý 200.000đ (phân bổ 1 lần).
10. Trả nợ gốc vay dài hạn 500.000.000, lãi vay 10.000.000 bằng TGNH,
11. Thanh lý TSCĐ hữu hình thuộc bộ phận quản lý, nguyên giá 260.000.000đ, đã khấu hao 200.000.000đ. Chi phí thanh lý tài sản 1.600.000đ thanh toán bằng tiền mặt. Số tiền thu từ thanh lý 17.600.000đ bằng tiền mặt (bao gồm cả thuế GTGT 10%).
12. Trích tiền gửi ngân hàng trả nợ cho công ty B 200.000.000.
13. Kiểm kê quỹ tiền mặt phát hiện thiếu 500.000 chưa rõ nguyên nhân.

Yêu cầu: Định khoản các nghiệp vụ kinh tế phát sinh trên

Bài 3

Doanh nghiệp Y có tài liệu tại thời điểm 31/12/N (ĐVT: đồng)

TK 511 (SPS Có)	12.030.000.000	TK 635 (SPS Nợ)	3.000.000
TK 515 (SPS Có)	160.000.000	TK 641 (SPS Nợ)	450.000.000
TK 521 (SPS Nợ)	24.000.000	TK 642 (SPS Nợ)	125.000.000
TK 632 (SPS Nợ)	10.035.000.000	TK 711 (SPS Có)	40.000.000
TK 632 (SPS Có)	20.000.000	TK 811 (SPS Nợ)	42.000.000

Yêu cầu:

1. Tính kết quả hoạt động kinh doanh của Doanh nghiệp Y trong năm N.

2. Thực hiện các bút toán kết chuyển cuối kỳ để xác định kết quả kinh doanh, biết thuế suất thuế TNDN là 20% (nêu rõ cách tính toán).

Bài 4: Doanh nghiệp A có tài liệu tại thời điểm 01/01/N (ĐVT: 1.000.000 đồng)

Tài khoản	Số tiền	Tài khoản	Số tiền	Tài khoản	Số tiền
- TK 111	84	- TK 156	2.015	- TK 331 (dư Nợ)	80
- TK 112	2.457	- TK 211	2.180	- TK 341	720
- TK 131 (dư Nợ)	298	- TK 214	264	- TK 411	5.300
- TK 153	24	-TK 331 (dư Có)	872	- TK 421 (dư Nợ)	58

Yêu cầu: Xác định giá trị tài sản, nguồn vốn tại thời điểm ngày 01/01/N.

CHƯƠNG 2. KẾ TOÁN XÂY LẮP

❖ GIỚI THIỆU CHƯƠNG 2

Chương 2 là chương giới thiệu các vấn đề cơ bản về hoạt động xây lắp, cách hạch toán kế toán trong doanh nghiệp có hoạt động xây lắp

❖ MỤC TIÊU CHƯƠNG 2

Sau khi học xong chương này, người học có khả năng:

➤ Về kiến thức:

- Trình bày và giải thích được khái niệm, các vấn đề cơ bản về hoạt động xây lắp.

- Mô tả được nhiệm vụ của kế toán, vai trò, nội dung, nguyên tắc, quy trình hạch toán các nghiệp vụ chủ yếu trong doanh nghiệp xây lắp.

- Người học biết phân loại chi phí, tập hợp chi phí, tính giá thành trong doanh nghiệp xây lắp.

- Vận dụng được các nội dung đã học để định khoản ghi sổ hạch toán làm kế toán trong doanh nghiệp xây lắp.

➤ Về kỹ năng:

- Biết định khoản, ghi sổ kế toán tổng hợp và chi tiết các nghiệp vụ kế toán trong doanh nghiệp xây lắp.

- Mô tả được quy trình, phân loại chi phí, tập hợp chi phí, đánh giá sản phẩm dở dang, tính giá thành hạch toán trong doanh nghiệp xây lắp.

➤ Về năng lực tự chủ và trách nhiệm:

- Làm việc độc lập, làm việc theo nhóm;

- Có ý thức học tập, rèn luyện và nâng cao trình độ chuyên môn;
- Có ý thức trách nhiệm trong công việc, trong sử dụng, bảo quản tài sản trong doanh nghiệp.
- Tuân thủ các chế độ kế toán do Nhà nước ban hành;
- Có đạo đức lương tâm nghề nghiệp, có ý thức tổ chức kỷ luật giúp cho người học sau khi tốt nghiệp có khả năng tìm kiếm việc làm tại các doanh nghiệp xây lắp.

❖ PHƯƠNG PHÁP GIẢNG DẠY VÀ HỌC TẬP CHƯƠNG 2

- Đối với người dạy: sử dụng phương pháp giảng dạy tích cực (diễn giảng, vấn đáp, dạy học theo vấn đề); yêu cầu người học thực hiện câu hỏi thảo luận và bài tập chương 2 (cá nhân hoặc nhóm).
- Đối với người học: chủ động đọc trước giáo trình (chương 2) trước buổi học;
- Hoàn thành đầy đủ câu hỏi thảo luận và bài tập tình huống chương 2 theo cá nhân hoặc nhóm và nộp lại cho người dạy đúng thời gian quy định.

❖ ĐIỀU KIỆN THỰC HIỆN BÀI GIẢNG CHƯƠNG 2

- Đối với người dạy: sử dụng phương pháp giảng dạy tích cực (diễn giảng, vấn đáp, dạy học theo vấn đề); yêu cầu người học thực hiện câu hỏi thảo luận và bài tập chương 2 (cá nhân hoặc nhóm).
- Đối với người học: chủ động đọc trước giáo trình (chương 2) trước buổi học; hoàn thành đầy đủ câu hỏi thảo luận và bài tập tình huống chương 2 theo cá nhân hoặc nhóm và nộp lại cho người dạy đúng thời gian quy định.

❖ ĐIỀU KIỆN THỰC HIỆN CHƯƠNG 2

- **Phòng học chuyên môn hóa/nhà xưởng:** Không
- **Trang thiết bị máy móc:** Máy chiếu và các thiết bị dạy học khác
- **Học liệu, dụng cụ, nguyên vật liệu:** Chương trình môn học, giáo trình, tài liệu tham khảo, giáo án, phim ảnh, và các tài liệu liên quan.
- **Các điều kiện khác:** Không có

❖ KIỂM TRA VÀ ĐÁNH GIÁ CHƯƠNG 2

- **Nội dung:**
 - ✓ Kiến thức: Kiểm tra và đánh giá tất cả nội dung đã nêu trong mục tiêu kiến thức
 - ✓ Kỹ năng: Đánh giá tất cả nội dung đã nêu trong mục tiêu kỹ năng.
 - ✓ Năng lực tự chủ và trách nhiệm: Trong quá trình học tập, người học cần:
 - + Nghiên cứu bài trước khi đến lớp
 - + Chuẩn bị đầy đủ tài liệu học tập.

- + Tham gia đầy đủ thời lượng môn học.
- + Nghiêm túc trong quá trình học tập.
- **Phương pháp:**
 - ✓ **Điểm kiểm tra thường xuyên:** 1 điểm kiểm tra (hình thức: hỏi miệng/ thuyết trình)
 - ✓ **Kiểm tra định kỳ lý thuyết:** 1 điểm kiểm tra (hình thức: trắc nghiệm/ tự luận)

❖ NỘI DUNG CHƯƠNG 2

1. Đặc điểm hoạt động xây lắp có ảnh hưởng đến tổ chức công tác kế toán trong doanh nghiệp xây lắp

1.1. Đặc điểm hoạt động trong các doanh nghiệp xây lắp

Xây dựng cơ bản (XD CB) là ngành sản xuất vật chất độc lập nhằm tạo ra cơ sở vật chất cho nền kinh tế quốc dân và có một vị trí hết sức quan trọng trong nền kinh tế của mỗi quốc gia. XD CB là hoạt động xây dựng mới, xây dựng lại, mở rộng, khôi phục cải tạo lại hay hiện đại hoá các công trình hiện có thuộc mọi lĩnh vực trong nền kinh tế quốc dân như công trình giao thông thuỷ lợi, các khu công nghiệp, các công trình quốc phòng, các công trình dân dụng khác mà cụ thể là nhà máy, xí nghiệp, đường sá, cầu cống, nhà cửa...nhằm phục vụ cho sản xuất và đời sống xã hội. Chi phí cho đầu tư XD CB chiếm một tỷ trọng lớn trong tổng ngân sách của Nhà nước cũng như ngân sách của doanh nghiệp.

Chi phí XD CB bao gồm các nội dung: xây dựng, lắp đặt, mua sắm thiết bị và chi phí kiến thiết cơ bản khác, trong đó phần xây dựng, lắp đặt do các đơn vị chuyên thi công về xây lắp (gọi chung là đơn vị xây lắp) đảm nhận thông qua hợp đồng giao nhận thầu xây lắp. Sản phẩm của các đơn vị xây lắp là các công trình đã xây dựng, lắp đặt hoàn thành có thể đưa vào phục vụ sản xuất và đời sống.

Sản xuất xây lắp là một ngành sản xuất có tính chất công nghiệp. Tuy nhiên, đó là một ngành sản xuất công nghiệp đặc biệt. Sản phẩm XD CB cũng được tiến hành sản xuất một cách liên tục, từ khâu thăm dò, điều tra khảo sát đến thiết kế thi công và quyết toán công trình khi hoàn thành. Sản xuất XD CB cũng có tính dây chuyền, giữa các khâu của hoạt động sản xuất có mối liên hệ chặt chẽ với nhau, nếu một khâu ngừng trệ sẽ ảnh hưởng đến hoạt động sản xuất của các khâu khác. Sản phẩm xây lắp có đặc điểm riêng biệt khác với các ngành sản xuất khác. Cụ thể:

- Sản phẩm xây lắp mang tính chất đơn chiếc, riêng lẻ

Sản phẩm sản xuất xây lắp không có sản phẩm nào giống sản phẩm nào, mỗi sản phẩm có yêu cầu về mặt thiết kế mỹ thuật, kết cấu, hình thức, địa điểm xây dựng khác nhau. Chính vì vậy, mỗi sản phẩm xây lắp đều có yêu cầu về tổ chức

quản lý, tổ chức thi công và biện pháp thi công phù hợp với đặc điểm của từng công trình cụ thể, có như vậy việc sản xuất thi công mới mang lại hiệu quả cao và bảo đảm cho sản xuất được liên tục.

Do sản phẩm có tính chất đơn chiếc và được sản xuất theo đơn đặt hàng nên chi phí bỏ vào sản xuất thi công cũng hoàn toàn khác nhau giữa các công trình, ngay cả khi công trình thi công theo các thiết kế mẫu nhưng được xây dựng ở những địa điểm khác nhau với các điều kiện thi công khác nhau thì chi phí sản xuất cũng khác nhau.

Từ đặc điểm này, việc hạch toán chi phí, tính giá thành và tính kết quả thi công phải tính cho từng sản phẩm xây lắp riêng biệt (từng công trình, hạng mục công trình) hoặc từng nhóm sản phẩm xây lắp nếu chúng được xây dựng theo cùng một thiết kế mẫu và trên cùng một địa điểm nhất định.

- Sản phẩm xây lắp có giá trị lớn, khối lượng công trình lớn, thời gian thi công tương đối dài

Do thời gian thi công tương đối dài nên kỳ tính giá thành thường không xác định hàng tháng như trong sản xuất công nghiệp mà được xác định theo thời điểm khi công trình, hạng mục công trình hoàn thành hay thực hiện bàn giao thanh toán theo giai đoạn quy ước tùy thuộc vào kết cấu đặc điểm kỹ thuật và khả năng về vốn của đơn vị xây lắp. Việc xác định đúng đắn đối tượng tính giá thành sẽ góp phần to lớn trong việc quản lý sản xuất thi công và sử dụng đồng vốn đạt hiệu quả cao nhất.

- Sản phẩm xây lắp được tiêu thụ theo giá dự toán, hoặc giá thỏa thuận do đơn vị xây lắp ký kết với đơn vị chủ đầu tư khi trúng thầu, hoặc được chỉ định thầu

Tính chất hàng hoá của sản phẩm xây lắp không được thể hiện rõ, quá trình tiêu thụ sản phẩm xây lắp được thực hiện thông qua việc bàn giao công trình, HMCT, khối lượng xây lắp hoàn thành cho bên giao thầu.

- Thời gian sử dụng sản phẩm xây lắp tương đối dài

Các công trình XD CB thường có thời gian sử dụng dài nên mọi sai lầm trong quá trình thi công thường khó sửa chữa và phải phá đi làm lại. Sai lầm trong XD CB vừa gây lãng phí, vừa để lại hậu quả có khi rất nghiêm trọng, lâu dài và khó khắc phục. Do đặc điểm này mà trong quá trình thi công cần phải thường xuyên kiểm tra giám sát chất lượng công trình.

- Sản phẩm XD CB được sử dụng tại chỗ, địa điểm xây dựng luôn thay đổi theo địa bàn thi công

Công trình XD CB hoàn thành, điều đó có nghĩa là người công nhân xây dựng không còn việc gì làm ở đó nữa, phải chuyển đến thi công ở một công trình khác.

Do đó, sẽ phát sinh các chi phí như điều động công nhân, máy móc thi công, chi phí về xây dựng các công trình tạm thời cho công nhân và cho máy móc thi công.

Cũng do đặc điểm này mà các đơn vị xây lắp thường sử dụng lực lượng lao động thuê ngoài tại chỗ, nơi thi công công trình, để giảm bớt các chi phí khi di dời.

- Sản xuất XD/CB thường diễn ra ngoài trời, chịu tác động trực tiếp bởi điều kiện môi trường, thiên nhiên, thời tiết và do đó việc thi công xây lắp ở một mức độ nào đó mang tính chất thời vụ.

Do đặc điểm này, trong quá trình thi công cần tổ chức quản lý lao động, vật tư chặt chẽ, đảm bảo thi công nhanh, đúng tiến độ khi điều kiện môi trường, thời tiết thuận lợi. Trong điều kiện thời tiết không thuận lợi ảnh hưởng đến chất lượng thi công, có thể sẽ phát sinh các khối lượng công trình phải phá đi làm lại và các thiệt hại phát sinh do ngừng sản xuất, doanh nghiệp cần có kế hoạch điều độ cho phù hợp nhằm tiết kiệm chi phí, hạ giá thành.

1.2. Nhiệm vụ kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm xây lắp

Chi phí sản xuất xây lắp và tính giá thành sản phẩm xây lắp là 2 mặt của cùng quá trình sản xuất, nó là chỉ tiêu phản ánh chất lượng hoạt động sản xuất của doanh nghiệp. Trong công tác quản lý thông qua các thông tin về chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm những nhà quản lý nắm được chi phí sản xuất, giá thành sản phẩm thực tế của từng công trình, hạng mục công trình để phân tích, đánh giá tình hình thực hiện các định mức kinh tế kỹ thuật; các dự toán chi phí; tình hình thực hiện kế hoạch giá thành để có quyết định đúng đắn nhằm quản lý chặt chẽ chi phí sản xuất, tiết kiệm chi phí sản xuất và hạ giá thành sản phẩm. Kế toán là công cụ quản lý kinh tế quản lý quan trọng được tổ chức ở các doanh nghiệp xây lắp cần phải thực hiện đầy đủ các nhiệm vụ sau:

- Căn cứ vào đặc điểm tổ chức quản lý và quy trình công nghệ để xác định chính xác đối tượng tập hợp chi phí sản xuất và phương pháp kế toán chi phí hợp lý.
- Ghi chép, tập hợp và phân bổ chi phí sản xuất chính xác cho từng đối tượng tập hợp chi phí, trên cơ sở đó kiểm tra tình hình định mức chi phí và dự toán chi phí, kiểm tra tính hợp lệ, hợp pháp của chi phí phát sinh. Tính toán chính xác chi phí sản phẩm.
- Xác định đối tượng tính giá thành, lựa chọn phương pháp tính giá thành thích hợp. Tính toán chính xác giá thành thực tế của công trình, hạng mục công trình, kiểm tra tình hình thực hiện giá thành của doanh nghiệp.

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

2.1. Kế toán tập hợp chi phí sản xuất

a) Khái niệm

Doanh nghiệp xây lắp là một đơn vị kinh tế cơ sở có tư cách pháp nhân, là một doanh nghiệp thuộc ngành sản xuất vật chất; hoạt động của các doanh nghiệp xây lắp mang tính chất đặc thù khác với các ngành sản xuất khác. Địa điểm hoạt động không cố định, sản phẩm là những công trình, hạng mục công trình có kết cấu kỹ thuật phức tạp, mang tính chất đơn chiếc, thời gian sản xuất dài phải lập dự toán riêng cho từng công trình, hạng mục công trình trước khi sản xuất, nơi sản xuất cũng chính là nơi tiêu thụ.

Quá trình hoạt động sản xuất trong doanh nghiệp xây lắp là sự kết hợp các yếu tố của quá trình sản xuất, đó là: sức lao động của con người, tư liệu lao động và đối tượng lao động. Sự tham gia của các yếu tố trong quá trình sản xuất hình thành nên các khoản chi phí tương ứng. Tương ứng với việc sử dụng tài sản cố định là chi phí khấu hao TSCĐ, tương ứng với sử dụng lao động là chi phí tiền lương, tiền công. Trong nền kinh tế hàng hoá các khoản chi phí trên đều được biểu hiện bằng tiền.

Chi phí sản xuất xây lắp của doanh nghiệp xây lắp là toàn bộ chi phí phát sinh trong quá trình sản xuất và cấu thành nên giá thành sản phẩm xây lắp.

Trong doanh nghiệp xây lắp, ngoài hoạt động sản xuất xây lắp tạo ra cá sản phẩm xây lắp còn có các hoạt động khác. Do đó, chỉ các khoản chi phí phát sinh liên quan đến quá trình sản xuất xây lắp nhằm tạo ra sản phẩm xây lắp mới được coi là chi phí sản xuất xây lắp.

Chi phí sản xuất xây lắp bao gồm:

+ *Chi phí liên quan trực tiếp đến quá trình sản xuất xây lắp như:*

- Chi phí nhân công tại công trường, bao gồm cả chi phí giám sát công trình.
- Chi phí nguyên liệu, vật liệu, nhiên liệu bao gồm cả thiết bị công trình.
- Khấu hao máy móc, thiết bị và các tài sản cố định khác sử dụng để thực hiện sản xuất xây lắp.
- Chi phí vận chuyển, lắp đặt, tháo dỡ máy móc, thiết bị và nguyên liệu đến và đi khỏi công trình.
- Chi phí thuê nhà xưởng, máy móc, thiết bị để sản xuất xây lắp.
- Chi phí thiết kế và trợ giúp kỹ thuật liên quan trực tiếp đến sản xuất xây lắp.
- Chi phí dự tính để sửa chữa và bảo hành công trình.
- Chi phí liên quan trực tiếp khác.

+ *Chi phí liên quan chung đến hoạt động xây lắp* và có thể phân bổ cho từng công trình, hạng mục công trình như: chi phí bảo hiểm, chi phí triển khai....

+ *Các chi phí khác có thể thu hồi lại từ khách hàng* theo các điều khoản quy định trong hợp đồng như chi phí giải phóng mặt bằng, chi phí triển khai....

Chi phí sản xuất xây lắp ở các doanh nghiệp xây lắp bao gồm nhiều loại có nội dung, công dụng và đặc tính khác nhau nên yêu cầu quản lý đối với từng loại cũng khác nhau. Vì vậy cần thiết phải phân loại chi phí sản xuất xây lắp. Phân loại chi phí sản xuất xây lắp là việc căn cứ vào các tiêu thức khác nhau để phân chia chi phí sản xuất thành các loại khác nhau nhằm đáp ứng yêu cầu quản lý và hạch toán. Có nhiều cách phân loại chi phí sản xuất, song mỗi cách phân loại chi phí sản xuất phải đảm bảo được yêu cầu:

- Tạo điều kiện sử dụng thông tin kinh tế nhanh nhất cho công tác quản lý chi phí sản xuất phát sinh, phục vụ tốt cho việc kiểm tra, giám sát chi phí sản xuất của doanh nghiệp.
- Đáp ứng đầy đủ những thông tin cần thiết cho việc tính toán hiệu quả các phương pháp sản xuất nhưng lại cho phép tiết kiệm chi phí hạch toán và thuận lợi sử dụng thông tin hạch toán kế toán.

b) Phân loại chi phí sản xuất

*** Phân loại chi phí sản xuất theo nội dung kinh tế của chi phí**

Phân loại chi phí sản xuất theo nội dung kinh tế là việc phân chia chi phí sản xuất xây lắp của doanh nghiệp thành những yếu tố chi phí khác nhau, trong đó mỗi yếu tố chi phí bao gồm chi phí có nội dung kinh tế giống nhau không phân biệt chi phí đó phát sinh ở đâu và dùng vào sản xuất sản phẩm cụ thể nào của doanh nghiệp, mục đích tác dụng của chi phí như thế nào? Vì vậy cách phân loại này còn gọi là phân loại chi phí sản xuất xây lắp theo yếu tố. Số lượng, tên gọi yếu tố chi phí, nội dung từng yếu tố chi phí ở mỗi nước khác nhau. Theo chế độ quản lý chi phí hiện hành, chi phí sản xuất xây lắp của doanh nghiệp được chia thành các yếu tố sau:

+ ***Chi phí vật liệu:*** Là các chi phí về vật liệu chính, vật liệu phụ, vật kết cấu sử dụng trong thi công xây lắp các công trình.

+ ***Chi phí nhân công:*** Là toàn bộ tiền công, tiền lương phải trả, các khoản trích BHXH, BHTN, BHYT, KPCĐ của công nhân sản xuất trong doanh nghiệp.

+ ***Chi phí công cụ, dụng cụ:*** Là những phần giá trị hao mòn của các loại công cụ, dụng cụ sử dụng trong quá trình sản xuất xây lắp.

+ ***Chi phí khấu hao tài sản cố định:*** Là toàn bộ tiền trích khấu hao TSCĐ (giá trị bộ phận TSCĐ bị hao mòn) sử dụng vào hoạt động sản xuất xây lắp của doanh nghiệp.

+ **Chi phí dịch vụ mua ngoài:** Là toàn bộ số tiền mà doanh nghiệp phải trả về các loại dịch vụ mua bên ngoài sử dụng vào quá trình sản xuất xây lắp của doanh nghiệp như: tiền điện, tiền nước, tiền điện thoại,...

+ **Chi phí khác bằng tiền:** Là toàn bộ các khoản chi phí phát sinh trong quá trình sản xuất xây lắp của doanh nghiệp ngoài các yếu tố trên và được thanh toán bằng tiền.

*** Phân loại chi phí sản xuất xây lắp theo tính chất và công dụng kinh tế**

Chi phí sản xuất được phân thành các loại sau:

+ **Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp**

Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp là các chi phí về nguyên liệu, vật liệu sử dụng trực tiếp cho hoạt động xây lắp hoặc sử dụng cho sản xuất sản phẩm, thực hiện dịch vụ, lao vụ của DNXL.

Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp trong DNXL gồm nguyên vật liệu chính và vật liệu phụ tham gia cấu thành thực thể công trình xây lắp hoặc giúp cho việc thực hiện và hoàn thành khối lượng xây lắp.

- Chi phí nguyên vật liệu chính bao gồm những thứ nguyên liệu, vật liệu, nửa thành phẩm mua ngoài, vật kết cấu...mà khi tham gia vào quá trình sản xuất nó cấu thành thực thể chính của sản phẩm như gạch ngói, cát, đá, xi măng, sắt, bê tông đúc sẵn...Các chi phí nguyên vật liệu chính thường được xây dựng định mức chi phí và cũng tiến hành quản lý theo định mức.

- Chi phí vật liệu phụ (vật liệu khác): Chi phí vật liệu phụ bao gồm những thứ vật liệu mà khi tham gia vào sản xuất nó kết hợp với vật liệu chính làm thay đổi màu sắc, hình dáng bề ngoài của sản phẩm, góp phần tăng thêm chất lượng, thẩm mỹ của sản phẩm, kích thích thị hiếu sử dụng sản phẩm hoặc đảm bảo cho hoạt động sản xuất tiến hành thuận lợi, hoặc phục vụ cho nhu cầu kỹ thuật công nghệ hoặc phục vụ cho việc đánh giá bảo quản sản phẩm.

Vật liệu khác trong sản xuất xây lắp như bột màu, thuốc nổ, đinh, dây...

- Chi phí nhiên liệu: Là chi phí cung cấp năng lượng, nhiệt lượng phục vụ cho quá trình thi công xây lắp (cầu đường) tạo điều kiện cho quá trình sản xuất diễn ra bình thường.

Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp thường chiếm tỷ trọng lớn trong giá thành công tác xây lắp. Do vậy, việc hạch toán chính xác chi phí vật liệu có ý nghĩa quan trọng để xác định lượng tiêu hao vật chất trong sản xuất cũng như tính chính xác hợp lý của giá thành công tác xây lắp.

+ **Chi phí nhân công trực tiếp**

Chi phí nhân công trực tiếp là các chi phí cho lao động trực tiếp tham gia vào quá trình hoạt động xây lắp và các hoạt động sản xuất sản phẩm công nghiệp,

cung cấp dịch vụ lao vụ trong DNXL, *chi phí lao động trực tiếp thuộc hoạt động sản xuất xây lắp bao gồm cả các khoản phải trả cho người lao động thuộc quyền quản lý của doanh nghiệp và lao động thuê ngoài theo từng loại công việc.*

Gồm tiền lương, phụ cấp của công nhân trực tiếp tham gia công tác thi công xây dựng và lắp đặt thiết bị cụ thể bao gồm:

- Tiền lương chính của công nhân trực tiếp thi công xây lắp kể cả công nhân phụ.
- Các khoản phụ cấp theo lương như phụ cấp làm đêm, thêm giờ, phụ cấp trách nhiệm, chức vụ, phụ cấp công trường, phụ cấp khu vực, phụ cấp nóng độc hại...
- Tiền lương phụ của công nhân trực tiếp thi công xây lắp.

Ngoài các khoản tiền lương và phụ cấp của công nhân trực tiếp tham gia công tác thi công xây dựng, lắp đặt thiết bị thuộc biên chế quản lý của DNXL, khoản mục chi phí nhân công trực tiếp còn bao gồm khoản phải trả cho lao động thuê ngoài theo từng loại công việc.

Mặt khác, chi phí nhân công trực tiếp cũng **không bao gồm** khoản trích BHXH, BHTN, BHYT, KPCĐ theo tỷ lệ quy định tính trên tiền lương phải trả của công nhân trực tiếp thi công xây lắp. Chi phí nhân công trực tiếp cũng không tính tiền ăn giữa ca của công nhân viên trực tiếp xây lắp. Các khoản này được tính vào chi phí sản xuất chung. Trong trường hợp trong DNXL có các hoạt động khác mang tính chất công nghiệp hoặc cung cấp dịch vụ thì vẫn được tính vào khoản mục chi phí nhân công trực tiếp khoản trích BHXH, BHTN, BHYT, KPCĐ và tiền ăn giữa ca của công nhân trực tiếp.

+ Chi phí sử dụng máy thi công (phát sinh trong trường hợp DNXL thực hiện phương thức thi công hỗn hợp – vừa thi công bằng tay, vừa thi công bằng máy)

Đối với trường hợp doanh nghiệp thực hiện việc xây lắp theo phương thức thi công hỗn hợp vừa thi công bằng thủ công vừa kết hợp thi công bằng máy, trong giá thành xây lắp còn có khoản mục chi phí sử dụng máy thi công.

Máy móc thi công là các loại xe máy có động cơ được sử dụng trực tiếp để thi công xây lắp các công trình xây dựng như: máy trộn bê tông, hồ vữa, máy đào đất, xúc đất, máy đóng cọc, ô tô vận chuyển đất, đá trong công trường... Các loại phương tiện máy thi công này DNXL có thể thuê ở bên ngoài hoặc tự trang bị để khai thác sử dụng lâu dài trong quá trình sản xuất kinh doanh của mình.

Chi phí sử dụng máy thi công là toàn bộ các chi phí về vật liệu, nhân công và các chi phí khác có liên quan đến quá trình sử dụng máy cho các công trình xây lắp bao gồm:.

- Tiền ăn của công nhân điều khiển máy móc thi công kể cả công nhân phục vụ máy và các khoản phụ cấp theo lương, kể cả khoản tiền ăn giữa ca của công nhân trực tiếp điều khiển máy thi công.
- Chi phí khấu hao tài sản cố định là máy móc thi công.
- Chi phí về công cụ dụng cụ dùng cho máy móc thi công.
- Chi phí về sửa chữa, bảo trì, điện nước cho máy thi công, tiền thuê TSCĐ, chi phí cho nhà thầu phụ.
- Các chi phí khác có liên quan đến việc sử dụng máy móc thi công kể cả khoản chi cho lao động nữ.

Do đặc điểm của XDCC là máy thi công phải gắn liền với địa điểm xây dựng mà địa điểm xây dựng lại không cố định. Vì vậy, máy thi công phải di chuyển theo các địa điểm thi công theo từng thời kỳ. Do đó, chi phí sử dụng máy thi công được chia thành 2 loại: chi phí thường xuyên và chi phí tạm thời.

-> *Chi phí thường xuyên: Là chi phí hàng ngày cần thiết cho việc sử dụng máy thi công. Các chi phí này khi phát sinh được tính hết một lần vào chi phí sử dụng máy thi công. Bao gồm:*

- Chi phí nhiên liệu, động lực, công cụ dụng cụ dùng cho máy thi công.
- Tiền lương chính, lương phụ, phụ cấp của công nhân điều khiển máy, kể cả công nhân phục vụ máy.
- Khấu hao máy thi công.
- Chi phí thuê máy thi công (nếu có).
- Chi phí sửa chữa thường xuyên máy thi công.
- Các chi phí khác...

-> *Chi phí tạm thời: Là chi phí phát sinh một lần tương đối lớn, không định mức hay tính trước được. Các chi phí này khi phát sinh không tính hết một lần vào chi phí sử dụng máy mà được phân bổ dần theo thời gian sử dụng máy ở công trường. Bao gồm:*

- Chi phí tháo lắp, chạy thử sau khi lắp để sử dụng, kể cả lần lắp sau khi giao trả đặt để máy.
- Chi phí vận chuyển máy thi công đến địa điểm xây dựng, chi phí trả xe máy về nơi đặt để máy, chi phí di chuyển máy trong phạm vi công trường.
- Chi phí xây dựng tháo dỡ các công trình tạm phục vụ máy thi công, lều lán che máy, bệ để máy.

Không hạch toán vào chi phí sử dụng máy thi công khoản trích về bảo hiểm xã hội, bảo hiểm y tế, kinh phí công đoàn, bảo hiểm thất nghiệp tính trên lương phải trả công nhân sử dụng xe, máy thi công.

+ **Chi phí sản xuất chung**

Chi phí sản xuất chung của hoạt động xây lắp là những chi phí có liên quan đến việc tổ chức, phục vụ và quản lý thi công của các đội xây lắp ở các công trường xây dựng. Chi phí sản xuất chung là chi phí tổng hợp bao gồm nhiều khoản chi phí khác nhau thường có mối quan hệ gián tiếp với các đối tượng xây lắp như: Lương nhân viên quản lý đội xây dựng, tiền ăn ca của công nhân trực tiếp xây lắp, nhân viên quản lý đội, khoản trích BHXH, BHYT, KPCĐ được tính theo tỷ lệ quy định (quy định) trên tiền lương phải trả công nhân trực tiếp xây lắp (thuộc danh sách lao động của doanh nghiệp), nhân viên quản lý đội, công nhân sử dụng máy thi công, khấu hao TSCĐ dùng chung cho hoạt động của đội và những chi phí khác liên quan đến hoạt động của đội.

Phân loại chi phí sản xuất theo mục đích và công dụng của chi phí có tác dụng phục vụ cho việc quản lý chi phí sản xuất theo định mức, cung cấp số liệu cho công tác tính giá thành, phân tích tình hình thực hiện kế hoạch giá thành, làm tài liệu tham khảo để lập định mức chi phí sản xuất. Đồng thời, phân loại chi phí sản xuất theo tiêu thức này chỉ rõ chi phí doanh nghiệp bỏ ra cho từng lĩnh vực hoạt động, từng địa điểm phát sinh chi phí, làm cơ sở cho việc tính giá thành sản phẩm xây lắp theo khoản mục, phân tích tình hình thực hiện kế hoạch giá thành....

Tương tự như đối với doanh nghiệp sản xuất sản phẩm công nghiệp, chi phí sản xuất xây lắp cũng có nhiều cách phân loại chi phí như theo mối quan hệ với khối lượng sản phẩm sản xuất (gồm chi phí cố định- chi phí bất biến, chi phí biến đổi - chi phí khả biến và chi phí hỗn hợp); phân loại theo mối quan hệ giữa chi phí với đối tượng chịu chi phí (gồm chi phí trực tiếp và chi phí gián tiếp).

Đặc điểm của hoạt động xây lắp ảnh hưởng đến tổ chức công tác kế toán trong doanh nghiệp xây lắp, chủ yếu biểu hiện trong kế toán tập hợp chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm xây lắp.

Đối tượng và phương pháp tập hợp chi phí sản xuất

a) Đối tượng tập hợp chi phí sản xuất

Đối tượng tập hợp chi phí sản xuất là đối tượng để tập hợp chi phí sản xuất, là phạm vi giới hạn mà các chi phí sản xuất cần được tổ chức tập hợp theo đó.

Xác định đối tượng tập hợp chi phí sản xuất là khâu đầu tiên cần thiết của công tác kế toán tập hợp chi phí sản xuất. Để xác định đối tượng tập hợp chi phí sản xuất phải căn cứ vào đặc điểm phát sinh chi phí và công dụng của chi phí sản xuất. Trong sản xuất xây lắp, do quy trình công nghệ sản xuất sản phẩm là phức tạp; loại hình sản xuất sản phẩm là đơn chiếc; đặc điểm tổ chức sản xuất thì phân chia thành nhiều công trường, khu vực thi công; đơn vị tính giá thành thì có thể là công trình, hạng mục công trình hoàn thành; yêu cầu và trình độ tổ chức quản

lý giữa các DNXL không đồng đều, cho nên đối tượng hạch toán chi phí sản xuất của các DNXL có thể là: đơn đặt hàng, sản phẩm hay nhóm sản phẩm, giai đoạn công việc, khu vực thi công...

+ *Nếu hạch toán chi phí sản xuất theo sản phẩm hay đơn đặt hàng*

Sản phẩm trong XDCCB là công trình, HMCT hoàn thành. Hàng tháng, chi phí sản xuất phát sinh có liên quan đến công trình, HMCT nào thì được tập hợp vào đối tượng đó một cách thích hợp. Khi hoàn thành, tổng chi phí theo đối tượng hạch toán cũng chính là giá thành sản phẩm xây lắp.

+ *Nếu hạch toán chi phí sản xuất theo bộ phận sản phẩm*

Bộ phận sản phẩm XDCCB là các giai đoạn xây lắp của các công trình, HMCT có dự toán riêng. Hàng tháng, chi phí sản xuất phát sinh được tập hợp cho từng giai đoạn xây lắp có liên quan. Khi hoàn thành, tổng cộng chi phí theo các giai đoạn chính là giá thành sản phẩm xây lắp.

+ *Nếu hạch toán chi phí sản xuất theo nhóm sản phẩm*

Được áp dụng trong trường hợp DNXL cùng lúc thi công một số công trình, HMCT theo cùng một thiết kế (hoặc thiết kế gần giống nhau) theo một phương thức thi công nhất định và trên cùng một địa điểm. Hàng tháng, chi phí sản xuất phát sinh được tập hợp theo nhóm sản phẩm. Khi hoàn thành toàn bộ, xác định giá thành đơn vị sản phẩm hoàn thành.

Tập hợp chi phí sản xuất theo đúng đối tượng có tác dụng phục vụ tốt cho việc tăng cường quản lý sản xuất và chi phí sản xuất, cho công tác hạch toán kinh tế nội bộ và hạch toán kinh tế toàn doanh nghiệp, phục vụ cho công tác tính giá thành sản phẩm được kịp thời, chính xác.

Để hạch toán được chi phí sản xuất đòi hỏi các doanh nghiệp phải áp dụng các phương pháp tập hợp chi phí thích hợp.

b) Phương pháp tập hợp và phân bổ chi phí sản xuất

Có hai phương pháp chủ yếu để tập hợp chi phí sản xuất theo các đối tượng tập hợp chi phí sản xuất: phương pháp ghi trực tiếp và phương pháp phân bổ gián tiếp.

+ *Phương pháp ghi trực tiếp*

Phương pháp này áp dụng trong trường hợp các chi phí sản xuất có quan hệ trực tiếp với từng đối tượng tập hợp chi phí riêng biệt. Phương pháp ghi trực tiếp đòi hỏi phải tổ chức việc ghi chép ban đầu (chứng từ gốc) theo từng đối tượng, trên cơ sở đó, kế toán tập hợp số liệu từ các chứng từ gốc theo từng đối tượng liên quan và ghi trực tiếp vào các tài khoản cấp 1, cấp 2 hoặc các chi tiết theo đúng đối tượng.

Tập hợp chi phí theo phương pháp ghi trực tiếp tốn nhiều thời gian công sức nhưng đảm bảo việc tập chi phí sản xuất theo đúng đối tượng chi phí với mức độ chính xác cao.

+ **Phương pháp phân bổ gián tiếp**

Phương pháp này áp dụng trong trường hợp chi phí sản xuất phát sinh có liên quan đến nhiều đối tượng tập hợp chi phí sản xuất mà không thể tổ chức việc ghi chép ban đầu riêng rẽ theo từng đối tượng tập hợp chi phí riêng biệt.

Cụ thể:

Bước 1: Tính hệ số phân bổ:

$$H = \frac{C}{T}$$

Trong đó: H: Hệ số phân bổ
C: Tổng chi phí đã tập hợp cần phân bổ
T: Tổng cơ sở dùng để phân bổ

Bước 2: Phân bổ chi phí cho từng đối tượng có liên quan:

$$C_n = T_n \times H$$

Trong đó: C_n: Chi phí phân bổ cho đối tượng n
T_n: Cơ sở phân bổ cho đối tượng n

Kế toán tập hợp chi phí sản xuất

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

* **Nội dung và nguyên tắc kế toán**

+ **Nội dung chi phí nguyên vật liệu trực tiếp**

Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp là các chi phí về nguyên liệu, vật liệu sử dụng trực tiếp cho hoạt động xây lắp hoặc sử dụng cho sản xuất sản phẩm, thực hiện dịch vụ, lao vụ của DNXL. Khoản mục chi phí này gồm tất cả các chi phí về nguyên liệu vật liệu trực tiếp dùng cho thi công xây lắp như:

- Vật liệu xây dựng: là giá thực tế của cát, đá, sỏi, sắt, thép, xi măng...
- Vật liệu khác: bột màu, đinh, kẽm, dây buộc, thuốc nổ...
- Nhiên liệu: than củi dùng để nấu nhựa thi công đường xá...
- Vật kết cấu: bê tông đúc sẵn ...
- Thiết bị gắn liền với vật kiến trúc như: thiết bị vệ sinh, thiết bị thông hơi, thông gió, chiếu sáng, truyền dẫn hơi nóng, hơi lạnh (kể cả công xi mạ, bảo quản thiết bị).

+ **Nguyên tắc kế toán**

- Chi phí nguyên liệu, vật liệu phải tính theo giá thực tế khi xuất sử dụng. Giá thực tế của nguyên vật liệu xuất kho có thể được xác định một trong các phương pháp:

- . Giá thực tế đích danh
- . Giá bình quân gia quyền
- . Giá nhập trước, xuất trước

Chọn phương pháp nào, đơn vị phải đảm bảo tính nhất quán trong suốt niên độ kế toán.

- Chi phí nguyên vật liệu sử dụng cho xây dựng công trình, hạng mục công trình (HMCT) nào thì phải tính trực tiếp cho công trình, HMCT đó trên cơ sở các chứng từ gốc theo số lượng thực tế đã sử dụng và theo giá thực tế xuất kho.

Trường hợp nguyên liệu, vật liệu chính sử dụng cho xây dựng nhiều HMCT, đơn vị có thể áp dụng phương pháp phân bổ gián tiếp cho từng HMCT theo tiêu thức hợp lý.

Cũng vậy, vật liệu phụ trong sản xuất xây lắp thường gồm nhiều loại phức tạp, công dụng đối với sản xuất đa dạng, việc xuất dùng vật liệu khác trong sản xuất thường có liên quan tới nhiều đối tượng tập hợp chi phí khác nhau nên khó có thể tổ chức ghi chép ban đầu riêng cho từng đối tượng chi phí. Chi phí vật liệu khác thường thì sử dụng phương pháp phân bổ gián tiếp. Đối với những vật liệu phụ có định mức chi phí thì căn cứ vào định mức chi phí để làm cơ sở phân bổ. Trường hợp không xác định định mức vật liệu phụ thì sẽ chọn cơ sở phân bổ phù hợp, thường dùng cơ sở phân bổ là mức tiêu hao thực tế của vật liệu chính (nếu tiêu hao vật liệu phụ tương ứng với tiêu hao vật liệu chính) hoặc phân bổ theo giờ máy, ca máy thi công nếu chi phí vật liệu phụ được sử dụng để phục vụ cho hoạt động của máy móc thi công.

- Cuối kỳ hạch toán hoặc khi công trình hoàn thành phải tiến hành kiểm kê số vật liệu chưa sử dụng hết ở các công trường, bộ phận sản xuất để tính số vật liệu thực tế sử dụng cho công trình.

- Khi nhận thiết bị do đơn vị chủ đầu tư bàn giao để lắp đặt, giá các thiết bị được ghi không ghi nhận vào tài sản của doanh nghiệp mà chỉ theo dõi riêng.

*** Chứng từ kế toán sử dụng**

- Phiếu xuất kho
- Phiếu xuất vật tư theo hạn mức
- Hoá đơn GTGT (Hoá đơn bán hàng)
- Các chứng từ kế toán khác...

*** Tài khoản kế toán sử dụng**

Đề hạch toán chi phí nguyên vật liệu trực tiếp trong sản xuất xây lắp, kế toán sử dụng TK 621 “Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp”.

+ **Công dụng:** Tài khoản này dùng để phản ánh các chi phí nguyên liệu, vật liệu sử dụng trực tiếp cho hoạt động xây lắp, sản xuất sản phẩm công nghiệp, thực hiện lao vụ, dịch vụ của DNXL.

+ **Kết cấu và nội dung phản ánh TK 621**

TK 621

Trị giá thực tế nguyên liệu, vật liệu xuất dùng trực tiếp cho hoạt động xây lắp, sản xuất công nghiệp, kinh doanh dịch vụ.	- Trị giá nguyên liệu, vật liệu trực tiếp sử dụng không hết nhập lại kho. - Kết chuyển hoặc tính phân bổ trị giá thực tế nguyên liệu, vật liệu thực tế sử dụng cho hoạt động xây lắp trong kỳ vào TK154.
--	---

Tài khoản 621 không có số dư cuối kỳ

Tài khoản 621 được mở chi tiết cho từng công trình, HMCT, từng khối lượng xây lắp, các giai đoạn quy ước đạt điểm dừng kỹ thuật có dự toán riêng.

* **Định khoản các nghiệp vụ kinh tế phát sinh**

+ Khi xuất nguyên liệu, vật liệu sử dụng cho hoạt động xây lắp:

Nợ TK 621 (chi tiết theo từng đối tượng)

Có TK 152

+ Trường hợp vật liệu mua về đưa vào sử dụng ngay cho hoạt động xây lắp:

Nợ TK 621 (chi tiết theo từng đối tượng): Giá mua chưa thuế

Nợ TK 133 (1331): Thuế GTGT được khấu trừ

Có TK 111,112, 331...: Tổng giá thanh toán

+ Trường hợp DNXL thực hiện tạm ứng chi phí xây lắp giao khoán nội bộ mà đơn vị nhận khoán không tổ chức kế toán riêng:

- Khi DNXL tạm ứng cho đơn vị nhận khoán:

Nợ TK 141 (1413: tạm ứng chi phí XL giao khoán nội bộ)

Có TK 111, 112,152...

- Khi bản quyết toán tạm ứng về giá trị khối lượng xây lắp giao khoán nội bộ hoàn thành đã bàn giao được duyệt:

Nợ TK 621 (chi tiết theo từng đối tượng)

Nợ TK133 (1331)

Có TK 141 (1413): Số đã tạm ứng về chi phí vật liệu

+ Trường hợp số vật liệu xuất ra không sử dụng hết cho hoạt động xây lắp:

- Nếu cuối kỳ nhập lại kho:

Nợ TK 152

Có TK 621

- Nếu không nhập lại kho mà tiếp tục sử dụng cho kỳ sau, kế toán ghi bút toán âm:

Nợ TK 621 (ghi âm)

Có TK 152 (ghi âm)

+ Cuối kỳ hạch toán, căn cứ vào kết quả bảng phân bổ vật liệu cho từng công trình, HMCT theo phương pháp trực tiếp hoặc phân bổ gián tiếp:

Nợ TK 154 (1541) (Chi tiết theo từng đối tượng)

Có TK 621 (Chi tiết theo từng đối tượng)

Trường hợp chi phí NVL vượt định mức cho phép thì tiến hành kết chuyển phần chi phí vượt mức vào giá vốn của từng công trình

Nợ TK 632

Có TK 621: phần chi phí vượt định mức

* Sổ kế toán sử dụng

+ Trong trường hợp doanh nghiệp áp dụng hình thức kế toán nhật ký chung:

- Sổ kế toán chi tiết: sổ chi phí sản xuất kinh doanh (TK621);

Đơn vị nhận khoán nội bộ nếu không tổ chức bộ máy kế toán riêng và không được phân cấp quản lý tài chính thì cần phải mở sổ theo dõi khối lượng xây lắp nhận khoán cả về giá trị nhận khoán và chi phí thực tế theo từng khoản mục chi phí.

- Sổ kế toán tổng hợp: sổ nhật ký chung, sổ cái TK 621

Ví dụ minh họa:

Tại một DNXL thực hiện hạch toán hàng tồn kho theo phương pháp kê khai thường xuyên và tính thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ. Có tài liệu liên quan đến chi nguyên vật liệu trong kỳ như sau (đơn vị tính: đồng)

1. Mua vật liệu xây dựng đưa vào sử dụng trực tiếp thi công xây dựng công trình, giá mua chưa thuế 830.000.000, thuế GTGT 10%, tiền chưa thanh toán. Trong đó sử dụng thi công công trình A là 500.000.000, còn lại thi công công trình B.
2. Xuất kho thép đưa vào xây dựng công trình A trị giá 90.000.000, công trình B trị giá 60.000.000.
3. Mua ngoài một số vật liệu phụ đưa vào sử dụng trực tiếp thi công công trình, giá mua cả thuế GTGT 10% là 308.000.000, đã thanh toán bằng TGNH.
4. Nhận một số thiết bị của chủ đầu tư để lắp đặt vào công trình A trị giá 120.000.000, công trình B trị giá 150.000.000.

5. Nhận khối lượng giao khoán nội bộ của Đội xây lắp số 01 hoàn thành bàn giao, trị giá chưa thuế 450.000.000, thuế GTGT 10%; trong đó thuộc công trình A 300.000.000, công trình B 150.000.000.
6. Cuối kỳ, một số vật liệu xây dựng thi công công trình A không sử dụng hết để tại công trường trị giá 30.000.000.
7. Cuối kỳ, phân bổ kết chuyển chi phí nguyên vật liệu trực tiếp cho từng công trình. Biết chi phí vật liệu phụ phân bổ theo chi phí vật liệu chính thực tế sử dụng.

Yêu cầu: Định khoản các nghiệp vụ kinh tế phát sinh trên.

Giải: (Đơn vị tính: đồng)

1. Nợ TK 621	830.000.000 (A: 500.000.000; B: 330.000.000)
Nợ TK 133	83.000.000
Có TK 331	913.000.000
2. Nợ TK 621	150.000.000 (A: 90.000.000; B: 60.000.000)
Có TK 152:	150.000.000
3. Nợ TK 621 (VLP):	280.000.000
Nợ TK 133	28.000.000
Có TK 112:	308.000.000
4. Không định khoản.	
5. Nợ TK 621	450.000.000 (A: 300.000.000; B: 150.000.000)
Nợ TK 133	45.000.000
Có TK 141 (Đội 1)	495.000.000
6. Nợ TK 621	(30.000.000) - chi tiết công trình A
Có TK 152	(30.000.000)

Phân bổ chi phí vật liệu phụ theo chi phí vật liệu chính thực tế sử dụng:

+ Tổng chi phí vật liệu phụ cần phân bổ là: 280.000.000

+ Tổng chi phí vật liệu chính thực tế sử dụng cho xây dựng:

- Công trình A:

$$500.000.000 + 90.000.000 + 300.000.000 - 30.000.000 = 860.000.000$$

- Công trình B:

$$330.000.000 + 60.000.000 + 150.000.000 = 540.000.000$$

$$\text{Cộng:} = 1.400.000.000$$

+ Phân bổ chi phí vật liệu phụ cho:

$$= \frac{280.000.000}{1.400.000.000} \times 860.000.000 = 172.000.000$$

Công trình 1.400.000.000

A

Công trình B = 280.000.000 – 172.000.000 = 108.000.000

7. Nợ TK 154 1.680.000.000 (A: 1.032.000.000; CTB: 648.000.000)

Có TK 621 1.680.000.000

A: 860.000.000; B: 540.000.000

VLP: 280.000.000

b) Kế toán chi phí nhân công trực tiếp

*** Nội dung và nguyên tắc hạch toán**

+ Nội dung:

Chi phí nhân công trực tiếp gồm tiền lương, phụ cấp của công nhân trực tiếp tham gia công tác thi công xây dựng và lắp đặt thiết bị.

+ Nguyên tắc hạch toán:

- Tiền lương, tiền công phải trả cho công nhân sản xuất có liên quan đến công trình, HMCT nào thì phải hạch toán trực tiếp cho công trình, HMCT đó trên cơ sở các chứng từ gốc về lao động và tiền lương như: Bảng chấm công, hợp đồng làm khoán, bảng tính lương, bảng thanh toán làm đêm thêm giờ.

- Đối với chi phí nhân công trực tiếp sản xuất trả theo thời gian có liên quan tới nhiều đối tượng và không hạch toán trực tiếp được và các khoản tiền lương phụ của công nhân sản xuất xây lắp thì phải dùng phương pháp phân bổ gián tiếp. Cơ sở được dùng để phân bổ hợp lý là phân bổ theo giờ công định mức hoặc theo tiền lương định mức hay phân bổ theo giờ công thực tế.

- Các khoản chi phí trích theo tiền lương phải trả của công nhân trực tiếp xây lắp (BHXH, BHTN, BHYT, KPCĐ) **được tính vào chi phí sản xuất chung** của hoạt động xây lắp (không tính vào chi phí nhân công trực tiếp).

*** Chứng từ kế toán sử dụng:**

- Bảng thanh toán tiền lương (mẫu số 02 – LĐTL)
- Bảng thanh toán tiền làm thêm giờ (mẫu số 06 – LĐTL).
- Bảng thanh toán tiền thuê ngoài (mẫu số 07 – LĐTL)
- Hợp đồng giao khoán (mẫu số 08 – LĐTL)
- Biên bản nghiệm thu (thanh lý) hợp đồng giao khoán (mẫu số 09–
LĐTL)
- Các chứng từ kế toán khác

*** Tài khoản sử dụng:**

Để tập hợp chi phí nhân công trực tiếp, kế toán sử dụng TK 622 “Chi phí nhân công trực tiếp”.

+ **Công dụng:** Tài khoản này dùng để phản ánh chi phí lao động trực tiếp tham gia vào quá trình hoạt động xây lắp, sản xuất sản phẩm công nghiệp, cung cấp dịch vụ. Chi phí lao động trực tiếp bao gồm cả các khoản phải trả cho lao động thuộc doanh nghiệp quản lý và lao động thuê ngoài theo từng loại công việc.

+ **Kết cấu và nội dung phản ánh TK 622**

Bên Nợ: Chi phí nhân công trực tiếp tham gia vào quá trình sản xuất sản phẩm (xây lắp, sản xuất sản phẩm công nghiệp, cung cấp dịch vụ) bao gồm: tiền lương, tiền công lao động.

Bên Có: Kết chuyển chi phí nhân công trực tiếp vào bên Nợ TK 154.

TK 622 cuối kỳ không có số dư.

* **Định khoản các nghiệp vụ kinh tế phát sinh**

+ Căn cứ vào bảng tính lương phải trả cho công nhân trực tiếp sản xuất gồm lương chính, lương phụ, phụ cấp lương và tiền công cho công nhân thuê ngoài:

Nợ TK 622 (Chi tiết theo từng đối tượng)

Có TK 334 (3341, 3342)

Có TK 111, 112

+ Trường hợp DNXL thực hiện tạm ứng chi phí xây lắp giao khoán nội bộ mà đơn vị nhận khoán không tổ chức kế toán riêng:

- Khi tạm ứng chi phí tiền công:

Nợ TK 141 (1413)

Có TK 111, 112

- Khi bảng quyết toán tạm ứng về giá trị khối lượng xây lắp hoàn thành đã bàn giao được duyệt, phần chi phí nhân công trực tiếp ghi:

Nợ TK 622

Có TK 141 (1413)

+ Trường hợp DNXL thực hiện trích trước tiền lương nghỉ phép của công nhân trực tiếp xây lắp theo kế hoạch:

- Khi trích trước:

Nợ TK 622

Có TK 335 (335)

- Khi tiền lương nghỉ phép thực tế phát sinh:

Nợ TK 335 (335)

Có TK 334 (3341)

+ Cuối kỳ kế toán, tính phân bổ và kết chuyển chi phí nhân công trực tiếp cho từng công trình, HMCT:

Nợ TK 154 (1541) (Chi tiết theo từng đối tượng)

Có TK 622 (Chi tiết theo từng đối tượng)

Trường hợp có chi phí NC vượt mức cho phép thì phần chi phí vượt mức sẽ được kết chuyển sang giá vốn hàng bán cho từng CT, HMCT:

Nợ TK 632: (Chi tiết theo từng đối tượng)

Có TK 622 (Chi tiết theo từng đối tượng)

*** Sổ kế toán sử dụng**

+ Sổ kế toán chi tiết: *Sổ chi phí sản xuất kinh doanh (TK 622)*

+ Sổ kế toán tổng hợp: *Nhật ký chung, nhật ký chi tiền, sổ Cái TK 622.*

Ví dụ minh họa: *Tại một doanh nghiệp xây lắp thực hiện hạch toán hàng tồn kho theo phương pháp kê khai thường xuyên và tính thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ. Có tài liệu về hoạt động xây lắp 2 công trình A và B. Theo bảng tổng hợp chi phí tiền lương trong kỳ có số liệu sau (đơn vị tính: đồng):*

1. Tiền lương chính phải trả công nhân trực tiếp thi công công trình A là 60.000.000, công trình B là 30.000.000.
2. Tiền lương phép phải trả công nhân trực tiếp thi công 10.000.000, trong đó thi công công trình A là 6.000.000, còn lại là công trình B (Doanh nghiệp không thực hiện trích trước tiền lương nghỉ phép).
3. Xuất quỹ tiền mặt thanh toán tiền thuê công nhân ngoài trực tiếp thi công công trình A là 8.000.000, công trình B là 5.000.000.
4. Tiền thuê công nhân vận chuyển vật liệu trong cự ly công trường thuộc công trình A là 4.000.000.
5. Nhận khối lượng giao khoán nội bộ hoàn thành bàn giao của Đội xây lắp số 1 liên quan đến chi phí nhân công trực tiếp của công trình A 40.000.000, công trình B 25.000.000.
6. Cuối kỳ, kết chuyển chi phí nhân công trực tiếp cho từng công trình.

Yêu cầu: Định khoản các nghiệp vụ kinh tế phát sinh trên.

Giải: (đơn vị tính: đồng)

1. Nợ TK 622	:	90.000.000
CTA	:	60.000.000
CTB	:	30.000.000
Có TK 334:		90.000.000
2. Nợ TK 622	:	10.000.000
CTA	:	6.000.000
CTB	:	4.000.000
Có TK 334:		10.000.000
3. Nợ TK 622	:	13.000.000
CTA	:	8.000.000

CTB	:	5.000.000
Có TK 111:		13.000.000
4. Nợ TK 622	:	4.000.000
CTA	:	4.000.000
Có TK 334:		4.000.000
5. Nợ TK 622	:	65.000.000
CTA	:	40.000.000
CTB	:	25.000.000
Có TK 141 (Đội 1):		65.000.000
6. Nợ TK 154	:	182.000.000
CTA	:	118.000.000
CTB	:	64.000.000
Có TK 622:		182.000.000
CTA	:	118.000.000
CTB	:	64.000.000

c) Kế toán chi phí sử dụng máy thi công

* Nội dung và nguyên tắc hạch toán

+ Nội dung:

Chi phí sử dụng máy thi công gồm các chi phí trực tiếp liên quan đến việc sử dụng máy thi công.+ Nguyên tắc hạch toán

Trong quá trình hạch toán chi phí sử dụng máy thi công, kế toán phải tôn trọng những nguyên tắc sau đây:

- Quá trình hạch toán chi phí sử dụng máy thi công phải phù hợp với hình thức quản lý sử dụng máy thi công của DNXL. Thông thường có 2 hình thức quản lý, sử dụng máy thi công: tổ chức đội máy thi công riêng biệt chuyên thực hiện các khối lượng thi công bằng máy hoặc giao máy thi công cho các đội, xí nghiệp xây lắp.

- ✓ Nếu DNXL tổ chức đội máy thi công riêng biệt và đội máy có tổ chức kế toán thì chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm của bộ phận máy thi công được hạch toán giống như bộ phận sản xuất phụ. Sản phẩm của bộ máy thi công cung cấp cho các công trình xây dựng có thể tính theo giá thành sản xuất thực tế hoặc giá khoán nội bộ.
- ✓ Nếu DNXL không tổ chức đội máy thi công riêng biệt mà giao máy thi công cho các đội, xí nghiệp xây lắp sử dụng thì chi phí sử dụng máy (kể cả thường xuyên và tạm thời) được hạch toán tương tự như chi phí sản xuất chung.

- Chi phí sử dụng máy thi công phải được hạch toán chi tiết theo từng loại máy hoặc nhóm máy thi công đồng thời phải chi tiết theo các khoản mục quy định. Việc tính toán phân bổ chi phí sử dụng máy thi công cho các đối tượng sử dụng phải dựa trên cơ sở giá thành 1 giờ/ máy hoặc giá thành 1 ca/ máy hay giá thành của một đơn vị khối lượng công việc hoàn thành kết hợp với tài liệu hạch toán nghiệp vụ về thời gian hoạt động (số giờ, số ca) hoặc về khối lượng công việc hoàn thành cho từng HMCT của từng loại máy thi công được xác định từ “ phiếu theo dõi hoạt động của xe máy thi công”.

*** Phân bổ chi phí sử dụng máy thi công**

+ *Phân bổ chi phí thường xuyên*

Việc phân bổ chi phí sử dụng máy thi công cho các đối tượng xây lắp được thực hiện theo từng loại máy, nhóm máy căn cứ vào số ca máy hoạt động thực tế hoặc khối lượng công việc hoàn thành của máy.

- Trường hợp các chi phí sử dụng máy được theo dõi riêng cho từng loại máy. Xác định chi phí phân bổ cho từng đối tượng như sau:

$$\begin{array}{l} \text{Chi phí sử} \\ \text{dụng máy} \\ \text{phân bổ cho} \\ \text{từng đối} \\ \text{tượng} \end{array} = \frac{\text{Tổng chi phí sử dụng máy} \\ \text{thực tế cần phân bổ}}{\text{Tổng số ca máy hoạt động thực} \\ \text{tế hoặc KL công tác do máy} \\ \text{thực hiện}} \times \begin{array}{l} \text{Số ca máy thực tế} \\ \text{(hoặc khối lượng} \\ \text{công tác) máy đã} \\ \text{phục vụ cho từng} \\ \text{đối tượng} \end{array}$$

Ví dụ: (Đơn vị tính: đồng)

Có số liệu tại một doanh nghiệp xây lắp về Chi phí sử dụng máy thi công X phục vụ thi công cả 2 công trình A và B tập hợp được là 180.000.000 hoạt động 200 ca; trong đó phục vụ công trình A là 120 ca, công trình B là 80 ca.

Yêu cầu: phân bổ chi phí sử dụng máy thi công X cho từng công trình; biết rằng chi phí sử dụng máy phân bổ cho từng công trình theo số ca hoạt động của máy.

Giải: (Đơn vị tính: đồng)

Chi phí sử dụng máy thi công X phân bổ cho từng công trình được xác định như sau:

$$\begin{array}{l} \text{Công trình} \\ \text{A} \end{array} = \frac{180.000.000}{120 + 80} \times 120 = 108.000.000$$

$$\text{Công trình B} = 180.000.000 - 108.000.000 = 72.000.000$$

- Trường hợp không theo dõi tập hợp chi phí cho từng loại máy riêng biệt. Khi đó việc phân bổ chi phí sử dụng máy cho các đối tượng xây lắp phải áp dụng phương pháp hệ số quy đổi.

Việc phân bổ được tiến hành theo các bước như sau:

Bước 1: Quy ước máy có đơn giá kế hoạch thấp nhất có hệ số quy đổi bằng 1. Xác định hệ số quy đổi H như sau:

$$H = \frac{\text{Giá kế hoạch của một ca máy}}{\text{Giá kế hoạch một ca máy thấp nhất}}$$

Bước 2: Căn cứ vào hệ số quy đổi và số ca máy đã thực hiện của từng loại máy để quy đổi thành số ca máy chuẩn.

$$\begin{array}{l} \text{Số ca máy chuẩn của} \\ \text{từng loại máy đã hoạt} \\ \text{động} \end{array} = \begin{array}{l} \text{Số ca máy thực tế hoạt} \\ \text{động của từng loại} \\ \text{máy} \end{array} \times H$$

Hay: $Q_{Ci} = Q_{TTi} \times H$ ($Q_C = \sum Q_{Ci}$)

Bước 3: Tính phân bổ chi phí sử dụng máy cho từng đối tượng theo số ca máy cơ sở.

$$\begin{array}{l} \text{Chi phí sử} \\ \text{dụng máy} \\ \text{phân bổ cho} \\ \text{đối tượng i} \end{array} = \frac{\text{Tổng chi phí sử dụng máy} \\ \text{thực tế cần phân bổ}}{\text{Tổng số ca máy chuẩn (đã} \\ \text{được quy đổi) của các loại} \\ \text{máy}} \times \begin{array}{l} \text{Số ca máy thực tế (hoặc} \\ \text{khối lượng công tác)} \\ \text{máy đã phục vụ cho} \\ \text{từng đối tượng} \end{array}$$

Hay: $C_{sdmi} = \frac{C_{sdm}}{Q_C} \times Q_{Ci}$

Ví dụ:

Chi phí sử dụng 2 máy thi công X và Y tập hợp chung được là 500.000.000. Trong đó:

- Máy X: thực hiện 120 giờ công, phục vụ cho công trình A: 50 giờ, B: 100 giờ.

- Máy Y: thực hiện 100 giờ công, phục vụ cho công trình A: 70 giờ, B: 30 giờ.

Yêu cầu: Phân bổ chi phí sử dụng máy thi công X cho từng công trình. Biết rằng giá thành kế hoạch của máy X: 25.000/giờ công, giá thành kế hoạch của máy Y: 20.000/giờ công.

Giải: (Đơn vị tính: đồng)

*** Phân bổ chi phí sử dụng máy thi công cho từng loại máy.**

+ *Xác định hệ số phân bổ H:*

- *Máy X:*

$$H_X = \frac{25.000}{20.000} = 1,25$$

- *Máy Y:* $H_Y = 1$

+ *Tính số giờ công chuẩn của từng loại máy*

- *Máy X = 120 giờ công x 1,25 = 150 giờ công.*

- *Máy Y = 100 giờ công x 1 = 100 giờ công.*

Cộng: = 250 giờ công.

+ *Phân bổ chi phí sử dụng máy thi công cho từng loại máy:*

$$\text{Máy X} = \frac{500.000.000}{250} \times 150 = 300.000.000$$

$$\text{Máy Y} = 500.000.000 - 300.000.000 = 200.000.000$$

*** Phân bổ chi phí sử dụng máy thi công cho từng công trình**

+ *Máy X:*

Công trình A	300.000.000	x 50 = 125.000.000
=	120	

$$\text{Công trình B} = 300.000.000 - 125.000.000 = 175.000.000$$

+ *Máy Y:*

$$\text{Công trình A} = \frac{200.000.000}{100} \times 70 = 140.000.000$$

$$\text{Công trình B} = 200.000.000 - 140.000.000 = 60.000.000$$

+ *Phân bổ chi phí tạm thời:*

Căn cứ vào thời gian hoạt động của máy trên công trường phục vụ thi công các công trình để phân bổ chi phí sử dụng máy tạm thời. Trường hợp chi phí phát sinh lớn, thời gian thi công dài thì kế toán cần tính phân bổ chi phí sử dụng máy thi công hàng tháng vào chi phí thi công. Thời gian phân bổ là thời gian ngắn hơn giữa thời gian thi công và thời gian sử dụng của công trình tạm thời.

$$\begin{array}{l} \text{Số phân bổ chi} \\ \text{phí sử dụng máy} \\ \text{tạm thời hàng} \\ \text{tháng} \end{array} = \begin{array}{l} \text{Chi phí thực tế} \\ \text{xây dựng các} \\ \text{công} \\ \text{trình tạm} \end{array} + \begin{array}{l} \text{Chi phí tháo dỡ} \\ \text{các công trình} \\ \text{tạm dự tính} \end{array} - \begin{array}{l} \text{Giá trị} \\ \text{phế liệu} \\ \text{thu hồi} \end{array}$$

Thời gian sử dụng hoặc thời gian thi công trên công trường

*** Chứng từ sử dụng**

- Phiếu xuất kho
- Hoá đơn GTGT
- Hợp đồng thuê máy thi công
- Bảng thanh toán tiền lương
- Các chứng từ kế toán khác

*** Tài khoản sử dụng**

Đề tập hợp và phản ánh chi phí sử dụng máy thi công, kế toán sử dụng TK 623 “Chi phí sử dụng máy thi công”.

+ **Công dụng:** Tài khoản này dùng để tập hợp và phân bổ chi phí sử dụng máy thi công sử dụng trực tiếp cho hoạt động xây lắp.

Chú ý: Tài khoản 623 chỉ sử dụng để hạch toán chi phí sử dụng máy thi công đối với trường hợp doanh nghiệp thực hiện xây lắp công trình theo phương thức thi công hỗn hợp vừa thủ công vừa kết hợp bằng máy.

Trường hợp doanh nghiệp thực hiện xây lắp công trình hoàn toàn theo phương thức bằng máy thì không sử dụng tài khoản này mà doanh nghiệp hạch toán các chi phí xây lắp trực tiếp vào TK 621, 622, 627.

Không hạch toán vào tài khoản này các khoản trích theo tiền lương phải trả cho công nhân sử dụng máy thi công (BHXH, BHTN, BHYT, KPCĐ).

Tài khoản 623 được mở chi tiết cho từng loại máy thi công hoặc từng nhóm máy cùng loại.

TK 623 có 6 tài khoản cấp 2:

- TK 6231- Chi phí nhân công: Dùng để phản ánh lương chính, lương phụ: phụ cấp lương phải trả cho công nhân trực tiếp điều khiển xe, máy thi công, công nhân phục vụ máy thi công kể cả khoản tiền ăn giữa ca của các công nhân này.
- Tài khoản này không phản ánh khoản trích BHXH, BHTN, BHYT, KPCĐ tính theo tỷ lệ trên tiền lương của công nhân sử dụng xe, máy thi công. Khoản trích này được phản ánh vào TK 627 “chi phí sản xuất chung”.
- TK 6232- Chi phí vật liệu: Dùng để phản ánh chi phí nhiên liệu như xăng, dầu, mỡ..., vật liệu khác phục vụ xe, máy thi công.
- TK 6233- Chi phí dụng cụ sản xuất: Dùng để phản ánh công cụ dụng cụ lao động liên quan tới hoạt động của xe, máy thi công.
- TK 6234- Chi phí khấu hao máy thi công: Dùng để phản ánh khấu hao máy móc thi công sử dụng vào hoạt động xây lắp công trình.

- TK 6237- Chi phí dịch vụ mua ngoài: Dùng để phản ánh chi phí dịch vụ mua ngoài như thuê ngoài sửa chữa xe, máy thi công, bảo hiểm xe, máy thi công, chi phí điện, nước, tiền thuê TSCĐ, chi phí trả cho nhà thầu phụ...
- TK 6238- Chi phí bằng tiền khác: Dùng để phản ánh các chi phí bằng tiền phục vụ cho hoạt động của xe, máy thi công, khoản chi cho lao động nữ...

+ Kết cấu và nội dung phản ánh của TK623:

TK 623

- Tập hợp chi phí sử dụng máy thi công phát sinh trong kỳ.	- Kết chuyển chi phí sử dụng máy thi công vào bên Nợ TK154.
--	---

Tài khoản 623 không có số dư cuối kỳ

*** Kế toán một số nghiệp vụ kinh tế phát sinh chủ yếu**

+ Trường hợp DNXL thuê xe, máy thi công

- Tập hợp chi phí thuê máy thi công:

Nợ TK 623(6237)

Nợ TK 133

Có TK 111, 112, 331

- Cuối kỳ, kết chuyển chi phí sử dụng máy thi công:

Nợ TK 154(1541) (Chi tiết theo từng đối tượng)

Có TK 623(6237)

+ Trường hợp DNXL không tổ chức đội máy thi công riêng biệt, hoặc có tổ chức đội máy thi công riêng biệt nhưng không tổ chức kế toán riêng cho đội máy thi công.

- Tiền lương, tiền công phải trả cho công nhân điều khiển máy, phục vụ máy:

Nợ TK 623 (6231)

Có TK 334

Có TK 111

- Chi phí vật liệu, nhiên liệu, dụng cụ dùng cho xe, máy thi công:

- ✓ Nếu xuất kho ra sử dụng, loại phân bổ 1 lần:

Nợ TK 623 (6232, 6233)

Có TK 152, 153

- ✓ Nếu mua ngoài đưa vào sử dụng ngay:

Nợ TK 623 (6232, 6233)

Nợ TK 133 (1331)

Có TK 111, 112, 331...

- Chi phí khấu hao xe, máy thi công sử dụng ở đội máy thi công:

Nợ TK 623 (6234)

Có TK 214

- Chi phí dịch vụ mua ngoài phát sinh (chi phí sửa chữa máy thi công thuê ngoài, điện, nước, tiền thuê TSCĐ, chi phí trả cho nhà thầu phụ...).

Nợ TK 623 (6237)

Nợ TK 133 (1331)

Có TK 111, 112, 331...

- Chi phí bằng tiền khác phát sinh:

Nợ TK 623 (6238)

Nợ TK 133 (1331)

Có TK 111, 112

- Trường hợp tạm ứng chi phí máy thi công để thực hiện giá trị khoán xây lắp nội bộ (trường hợp đơn vị nhận khoán không tổ chức hạch toán riêng).

✓ Khi tạm ứng:

Nợ TK 141(1413)

Có TK 111, 112, 152...

✓ Khi bảng quyết toán tạm ứng về xây lắp hoàn thành đã bàn giao được duyệt:

Nợ TK 623

Có TK 141(1413)

- Đối với công cụ dụng cụ loại phân bổ nhiều lần hoặc chi phí tạm thời, khi phân bổ chi phí trả trước hoặc trích trước chi phí phải trả:

Nợ TK 623

Có TK 242: Phân bổ

Có TK 335: Trích trước

- Cuối kỳ, kết chuyển chi phí sử dụng máy thi công:

Nợ TK 154 (Chi tiết theo từng đối tượng)

Có TK 623

Trường hợp chi phí sử dụng máy thi công vượt định mức thì phần chi phí vượt định mức sẽ được tiến hành kết chuyển sang giá vốn hàng bán:

Nợ TK 632

Có TK 623: Phần chi phí vượt định mức

+ **Trường hợp DNXL có tổ chức đội máy thi công riêng biệt và có phân cấp hạch toán cho đội máy có tổ chức hạch toán kế toán riêng:**

- Tập hợp các chi phí liên quan đến hoạt động của đội máy thi công:

Nợ TK 621, 622, 627

Có TK 111, 112, 152, 214, 331, 334, 338...

- Cuối kỳ, kết chuyển chi phí để tính giá thành thực tế ca máy:

Nợ TK 154

Có TK 621, 622, 627

- Căn cứ vào giá thành ca máy tính toán được, tính phân bổ cho các đối tượng xây lắp:

- ✓ Nếu DNXL thực hiện phương thức cung cấp lao vụ máy lẫn nhau giữa các bộ phận:

Nợ TK 623

Có TK 154

- ✓ Nếu DNXL thực hiện theo phương thức bán lao vụ máy lẫn nhau giữa các bộ phận trong nội bộ:

Giá thành ca máy chuyển giao cho các bộ phận xây lắp trong nội bộ:

Nợ TK 632

Có TK 154

Trị giá cung cấp lao vụ (Doanh thu):

Nợ TK 623: Giá chưa thuế

Nợ TK 133 (1331)

Có TK 511 Doanh thu tính theo giá chưa thuế

Có TK 3331

+ Trường hợp doanh nghiệp không tổ chức đội máy thi công riêng biệt, máy thi công được sử dụng cho từng đội xây dựng công trình để thực hiện các khối lượng thi công hoàn toàn bằng máy:

Việc hạch toán chi phí sử dụng máy thi công không thực hiện trên TK 623 mà hạch toán trực tiếp trên TK 621, 622, 627.

- Tập hợp chi phí sử dụng máy thi công phát sinh:

Nợ TK 621, 622, 627

Nợ TK 133 (1331) (Nếu có)

Có TK 111, 112, 152, 153, 214, 331, 334, 338...

- Cuối kỳ, kết chuyển hoặc phân bổ chi phí sử dụng máy cho các đối tượng chịu chi phí:

Nợ TK 154

Có TK 621, 622, 627 (Chi tiết theo từng đối tượng)

Ví dụ minh họa:

Tại một doanh nghiệp xây lắp thực hiện hạch toán hàng tồn kho theo phương pháp kê khai thường xuyên và tính thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ. Có tài liệu về hoạt động xây lắp 2 công trình A và B về chi phí sử dụng máy thi công tập hợp được như sau (Đvt: đồng):

1. Tiền lương phải trả cho nhân viên điều khiển và phục vụ máy thi công: 32.000.000, tiền ăn ca 8.000.000.
2. Xuất kho nhiên liệu đưa vào sử dụng trực tiếp cho máy thi công trị giá 15.000.000.
3. Mua ngoài một số công cụ dụng cụ đưa vào sử dụng ngay cho máy thi công, trị giá mua chưa thuế 18.000.000, thuế GTGT 10%, đã thanh toán bằng tiền mặt.
4. Trích khấu hao máy thi công 4.000.000.
5. Chi phí dịch vụ mua ngoài phải trả phục vụ cho máy thi công theo tổng giá thanh toán 2.750.000 (trong đó thuế GTGT 10%).
6. Chi phí khác bằng tiền phục vụ máy thi công 500.000.
7. Cuối kỳ, thực hiện được 800 ca máy, trong đó phục vụ cho công trình A 430, công trình B 370.

Yêu cầu: Định khoản các nghiệp vụ kinh tế phát sinh trong các trường hợp sau:

1. Doanh nghiệp không tổ chức kế toán riêng cho đội máy thi công.
2. Đội máy thi công tổ chức kế toán riêng, không hạch toán doanh thu.
3. Đội máy thi công tổ chức kế toán riêng, hạch toán doanh thu với giá bán chưa thuế 120.000/ ca máy, thuế GTGT 10%.

Giải: (Đơn vị tính: đồng)

1. Trường hợp 1: doanh nghiệp không tổ chức kế toán riêng cho đội máy thi công.

1.	Nợ TK 623 (6231)	:	40.000.000
	Có TK 334	:	40.000.000
2.	Nợ TK 623 (6232)	:	15.000.000
	Có TK 152	:	15.000.000
3.	Nợ TK 623 (6233)	:	18.000.000
	Nợ TK 133	:	1.800.000
	Có TK 111	:	19.800.000
4.	Nợ TK 623 (6234)	:	4.000.000
	Có TK 214	:	4.000.000
5.	Nợ TK 623 (6237)	:	2.500.000

	Nợ TK 133	:	250.000
	Có TK 331	:	2.750.000
6.	Nợ TK 623 (6238)	:	500.000
	Có TK 111	:	500.000
7.	Nợ TK 154	:	80.000.000
	Có TK 623	:	80.000.000

2. Trường hợp 2: Đội máy thi công tổ chức kế toán riêng

1.	Nợ TK 622	:	40.000.000
	Có TK 334	:	40.000.000
2.	Nợ TK 621	:	15.000.000
	Có TK 152	:	15.000.000
3.	Nợ TK 627	:	18.000.000
	Nợ TK 133	:	1.800.000
	Có TK 111	:	19.800.000
4.	Nợ TK 627	:	4.000.000
	Có TK 214	:	4.000.000
5.	Nợ TK 627	:	2.500.000
	Nợ TK 133	:	125.000
	Có TK 331	:	2.625.000
6.	Nợ TK 627	:	500.000
	Có TK 111	:	500.000
7a.	Nợ TK 154 (đội máy)	:	80.000.000
	Có TK 621	:	15.000.000
	Có TK 622	:	40.000.000
	Có TK 627	:	25.000.000

+ Trường hợp: Đội máy thi công có tổ chức kế toán riêng không hạch toán doanh thu:

7b.	Nợ TK 623	:	80.000.000
	Có TK154	:	80.000.000

+ Trường hợp: Đội máy thi công có tổ chức kế toán riêng hạch toán doanh thu:

7c. Giá thành ca máy chuyển giao:

	Nợ TK 632	:	80.000.000
	Có TK154	:	80.000.000

7d. Doanh thu cung cấp dịch vụ:

	Nợ TK 623	:	96.000.000
	Nợ TK 133 (1331)	:	9.600.000
	Có TK 5112	:	96.000.000

*** Sổ kế toán:**

+ *Sổ kế toán chi tiết*: Sổ chi phí sản xuất kinh doanh (TK 623).

+ *Sổ kế toán tổng hợp theo hình thức Nhật ký chung*: Nhật ký chung, nhật ký chi tiền, nhật ký mua hàng, sổ Cái TK 623.

d. Kế toán tập hợp chi phí sản xuất chung

Trong quá trình hạch toán chi phí sản xuất chung, kế toán cần tôn trọng những nguyên tắc sau đây:

- Phải tổ chức hạch toán chi phí sản xuất chung theo từng công trình, HMCT đồng thời phải chi tiết theo các điều khoản quy định.
- Thường xuyên kiểm tra tình hình thực hiện các định mức về chi phí sản xuất chung và các khoản có thể ghi giảm chi phí sản xuất chung.
- Trường hợp chi phí sản xuất chung có liên quan đến nhiều đối tượng xây lắp khác nhau thì kế toán sẽ tiến hành phân bổ chi phí sản xuất chung cho các đối tượng có liên quan theo tiêu thức hợp lý như chi phí nhân công trực tiếp hoặc chi phí sản xuất chung định mức.

*** Chứng từ sử dụng**

- Phiếu xuất kho
- Phiếu chi
- Bảng thanh toán tiền lương, tiền ăn ca
- Bảng tính và phân bổ khấu hao TSCĐ
- Hoá đơn GTGT, hoá đơn bán hàng
- Các chứng từ kế toán khác

*** Tài khoản sử dụng**

Để tập hợp và phản ánh chi phí sản xuất chung trong các DNXL, kế toán sử dụng TK627 “Chi phí sản xuất chung”.

+ **Công dụng**: Tài khoản này dùng để tập hợp chi phí quản lý và phục vụ thi công ở các đội xây lắp theo nội dung quy định và phân bổ hoặc kết chuyển chi phí sản xuất chung vào các đối tượng xây lắp có liên quan.

+ Kết cấu và nội dung phản ánh TK 627

TK 627

Tập hợp chi phí sản xuất chung phát sinh trong kỳ.	<ul style="list-style-type: none"> - Các khoản ghi giảm chi phí sản xuất chung. - Kết chuyển chi phí sản xuất chung vào bên Nợ TK 154.
--	--

Tài khoản 627 không có số dư cuối kỳ

Tài khoản 627 được mở chi tiết cho từng đội xây lắp, từng công trình, HMCT...

Tài khoản 627 có 6 tài khoản cấp 2:

- TK 6271- Chi phí nhân viên đội sản xuất
- TK 6272- Chi phí vật liệu
- TK 6273- Chi phí dụng cụ sản xuất
- TK 6274- Chi phí khấu hao TSCĐ
- TK 6277- Chi phí dịch vụ mua ngoài
- TK 6278- Chi phí bằng tiền khác

* Kế toán một số nghiệp vụ kinh tế phát sinh chủ yếu

+ Khi tính tiền lương, tiền công, các khoản phụ cấp phải trả cho nhân viên của đội xây dựng, tiền ăn giữa ca của nhân viên quản lý đội, ghi:

Nợ TK 627 (6271)

Có TK 334

+ Khi trích BHXH, BHTN, BHYT, KPCĐ được tính theo tỷ lệ quy định hiện hành trên tiền lương phải trả cho công nhân trực tiếp xây lắp, nhân viên sử dụng máy thi công và nhân viên quản lý đội (thuộc biên chế DN), ghi:

Nợ TK 627 (6271)

Có TK 338 (3382, 3383, 3384, 3386)

+ Khi xuất vật liệu dùng cho quản lý ở đội xây dựng:

Nợ TK 627 (6272)

Có TK 152

+ Khi xuất công cụ dụng cụ cho đội quản lý xây dựng:

- Khi xuất dùng:

Nợ TK 627 (6273): Loại phân bổ 1 lần

Nợ TK 242: Loại phân bổ nhiều lần

Có TK 153

- Khi phân bổ:

Nợ TK 627 (6273)

Có TK 242

+ Khấu hao TSCĐ dùng cho công tác quản lý ở đội xây dựng:

Nợ TK 627 (6274)

Có TK 214

+ Chi phí dịch vụ mua ngoài phát sinh ở đội xây dựng như: điện, nước, ..

Nợ TK 627 (6277)

- Nợ TK 133 (1331)
 - Có TK 111, 112, 331...
- + Các chi phí bằng tiền khác phát sinh như: tiếp khách, công tác phí, văn phòng phẩm, phòng chống bão lụt...
 - Nợ TK 627 (6278)
 - Nợ TK 133 (1331) (Nếu có)
 - Có TK 111, 112
- + Trích trước hoặc phân bổ chi phí sửa chữa TSCĐ thuộc đội xây dựng:
 - Nợ TK 627
 - Có TK 242: Nếu phân bổ
 - Có TK 335: Nếu trích trước
- + Trích trước chi phí bảo hành công trình xây lắp
 - Nợ TK 627
 - Có TK 352
- + Trường hợp tạm ứng chi phí sản xuất chung để thực hiện giá trị khoán xây lắp nội bộ (Trường hợp đơn vị nhận khoán không tổ chức hạch toán riêng)
 - Khi tạm ứng:
 - Nợ TK 141 (1413 - Tạm ứng chi phí xây lắp giao khoán nội bộ)
 - Có TK 111, 112, 152...
 - Khi bản quyết toán tạm ứng về xây lắp hoàn thành đã bàn giao được duyệt:
 - Nợ TK 627
 - Có TK 141 (1413)
- + Trường hợp chi phí đi vay đủ điều kiện vốn hoá:
 - Nợ TK 627
 - Có TK 111, 112, 242, 335
- + Chiết khấu phát hành trái phiếu (đối với chi phí đi vay được vốn hoá):
 - Nợ TK 627
 - Có TK 343 (34312)
- + Phụ trội phát hành trái phiếu (đối với chi phí đi vay được vốn hoá):
 - Nợ TK 343 (34313)
 - Có TK 627
- + Các khoản ghi giảm chi phí sản xuất chung:
 - Nợ TK 111, 112, 152
 - Có TK 627
- + Cuối kỳ, phân bổ và kết chuyển chi phí sản xuất chung biến đổi và chi phí sản xuất chung cố định phân bổ:

Nợ TK 154 (1541) (Chi tiết theo từng đối tượng)

Có TK 627 (Chi tiết theo từng đối tượng)

+ Kết chuyển chi phí sản xuất chung không phân bổ:

Nợ TK 632

Có TK 627

*** Sổ kế toán:**

+ *Sổ kế toán chi tiết*: Sổ chi phí sản xuất kinh doanh (TK 627).

Sổ này được mở chi tiết để theo dõi theo từng khoản mục chi phí, theo từng nơi phát sinh chi phí, theo từng hoạt động,.. để đáp ứng yêu cầu quản lý

+ *Sổ kế toán tổng hợp theo hình thức Nhật ký chung*: Nhật ký chung, nhật ký chi tiền, nhật ký mua hàng, sổ Cái TK 627.

Ví dụ minh họa: *Tại một Công ty xây lắp thực hiện hạch toán hàng tồn kho theo phương pháp kê khai thường xuyên và tính thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ. Có tài liệu về hoạt động xây lắp 2 công trình M và N như sau (đơn vị tính: đồng).*

1. Mua vật liệu xây dựng, trị giá chưa thuế 2.800.000.000, thuế GTGT 10%, tiền chưa thanh toán. Số vật liệu trên đem sử dụng ngay cho việc thi công công trình M là 1.800.000.000, còn lại cho công trình N.
2. Mua vật liệu phụ đưa vào phục vụ thi công chung cả hai công trình theo giá chưa thuế 60.000.000, thuế GTGT 10% thanh toán bằng TGNH.
3. Tiền lương phải trả cho công nhân xây dựng Công trình M là 38.000.000 (trong đó tiền công nhân thuê ngoài 4.200.000), công trình N là 26.000.000, công nhân điều khiển máy thi công: 5.200.000, nhân viên quản lý xây dựng: 7.500.000.
4. Trích KPCĐ, BHXH, BHYT, BHTN theo tỷ lệ quy định.
5. Xuất kho công cụ dụng cụ (loại phân bổ 1 lần) dùng cho máy thi công trị giá 600.000, phân bổ CCDC phục vụ thi công: 5.200.000 (chi phí dài hạn).
6. Trích khấu hao TSCĐ 26.500.000 trong đó khấu hao TSCĐ phục vụ thi công 8.900.000, còn lại là khấu hao máy móc thi công.
7. Tiền điện, điện thoại phải trả 2.772.000 (cả thuế GTGT 10%), trong đó phục vụ thi công 1.760.000, còn lại phục vụ máy thi công.
8. Nhận một số thiết bị cần lắp của chủ đầu tư để lắp đặt vào Công trình M: 130.000.000, công trình N: 95.000.000.
9. Trích trước chi phí bảo hành công trình M: 100.000.000, công trình N: 60.000.000.
10. Cuối kỳ, phân bổ chi phí sử dụng máy thi công và chi phí sản xuất chung cho các từng công trình M là N và kết chuyển sang tài khoản liên quan.

Biết rằng:

+ Công ty không tổ chức đội máy thi công riêng.

+ Chi phí sử dụng máy thi công phân bổ cho 2 công trình theo giờ máy hoạt động, công trình M: 210 giờ công, công trình N: 190 giờ công.

+ Chi phí sản xuất chung phân bổ cho 2 công trình theo tiền lương của công nhân trực tiếp thi công.

Yêu cầu: Định khoản các nghiệp vụ kinh tế phát sinh trên.

Giải: (Đơn vị tính: đồng)

1.	Nợ TK 621	:	2.800.000.000	
	CT M	:	1.800.000.000	
	CT N	:	1.000.000.000	
	Nợ TK 133	:	280.000.000	
	Có TK 331:			3.080.000.000
2.	Nợ TK 627	:	60.000.000	
	Nợ TK 133	:	6.000.000	
	Có TK 112:			66.000.000
3.	Nợ TK 622	:	64.000.000	
	CT M	:	38.000.000	
	CT N	:	26.000.000	
	Nợ TK 623 (1)	:	5.200.000	
	Nợ TK 627 (1)	:	7.500.000	
	Có TK 334:			76.700.000
4.	Nợ TK 627 (1)	:	18.024.500	
	Nợ TK 334	:	8.053.500	
	Có TK 338:			26.078.000
5a.	Nợ TK 623 (3)	:	600.000	
	Có TK153:			600.000
b.	Nợ TK 627 (3)	:	5.200.000	
	Có TK 242:			5.200.000
6.	Nợ TK 623 (4)	:	17.600.000	
	Nợ TK 627 (4)	:	8.900.000	
	Có TK 214:			26.500.000
7.	Nợ TK 623 (7)	:	920.000	
	Nợ TK 627 (7)	:	1.600.000	
	Nợ TK 133	:	252.000	
	Có TK 331:			2.772.000
8.				

9.	Nợ TK 627	:	160.000.000
	CT M	:	100.000.000
	CT N	:	60.000.000
	Có TK 352:		160.000.000

* Phân bổ chi phí sử dụng máy thi công

+ Tổng chi phí sử dụng máy thi công cần phân bổ: 24.320.000

+ Tổng số giờ máy hoạt động:

- Công trình M: 210 giờ công.

- Công trình N: 190 giờ công.

Cộng : 400 giờ công.

+ Phân bổ chi phí sử dụng máy thi công cho:

$$\text{Công trình M} = \frac{24.320.000}{210 + 190} \times 210 = 12.768.000$$

$$\text{Công trình N} = \frac{24.320.000}{400} - \frac{12.768.000}{400} = 11.552.000$$

* Phân bổ chi phí sản xuất chung:

+ Tổng chi phí sản xuất chung cần phân bổ: 101.224.500

(Chi phí bảo hành được tính theo từng công trình nên không cần phân bổ).

+ Tổng tiền lương của công nhân trực tiếp thi công:

- Công trình M: 38.000.000

- Công trình N: 26.000.000

Cộng : 64.000.000

+ Phân bổ chi phí sản xuất chung cần phân bổ cho các công trình:

$$\text{Công trình M} = \frac{101.224.500}{64.000.000} \times 38.000.000 = 60.102.047$$

$$\text{Công trình N} = 101.224.500 - 60.102.047 = 41.122.453$$

10a.	Nợ TK 154 (CT M):	2.010.870.047
	Có TK 621 :	1.800.000.000
	Có TK 622 :	38.000.000
	Có TK 623 :	12.768.000
	Có TK 627 :	160.102.047

10b.	Nợ TK 154 (CT N) :	1.138.674.453
	Có TK 621 :	1.000.000.000
	Có TK 622 :	26.000.000
	Có TK 623 :	11.552.000
	Có TK 627 :	101.122.453

e. Kế toán tổng hợp chi phí sản xuất

Trong quá trình hoạt động sản xuất xây lắp, chi phí sản xuất thực tế phát sinh được tập hợp theo từng khoản mục chi phí. Việc tập hợp chi phí sản xuất để tính giá thành sản phẩm xây lắp phải theo từng công trình, HMCT và theo khoản mục giá thành quy định trong dự toán xây lắp gồm: 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.

*** Chứng từ sử dụng**

- Bảng phân bổ chi phí nguyên liệu, vật liệu trực tiếp
- Bảng phân bổ chi phí nhân công trực tiếp
- Bảng phân bổ chi phí sử dụng máy thi công
- Bảng phân bổ chi phí sản xuất chung

*** Tài khoản sử dụng**

Để tập hợp chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm xây lắp, kế toán sử dụng TK 154 “Chi phí sản xuất kinh doanh dở dang”.

+ Công dụng

Tài khoản này dùng để tập hợp chi phí sản xuất kinh doanh, phục vụ cho việc tính giá thành sản phẩm xây lắp, sản phẩm công nghiệp, dịch vụ, lao vụ của DNXL áp dụng phương pháp kê khai thường xuyên trong kế toán hàng tồn kho.

Tài khoản 154 được mở chi tiết theo địa điểm phát sinh chi phí (đội sản xuất, công trường, phân xưởng...), theo từng công trình, HMCT, các giai đoạn công việc của HMCT hoặc nhóm HMCT, chi tiết cho từng loại sản phẩm, lao vụ, dịch vụ khác.

Tài khoản 154 trong DNXL có thể mở các tài khoản cấp 2 như sau:

- TK 1541- Xây lắp: Dùng để tập hợp chi phí, tính giá thành sản phẩm xây, lắp và phản ánh giá trị sản phẩm xây, lắp dở dang cuối kỳ (kể cả của nhà thầu phụ chưa được xác định tiêu thụ trong kỳ kế toán).
- TK 1542- Sản phẩm khác: Dùng để tập hợp chi phí, tính giá thành sản phẩm khác và phản ánh giá trị sản phẩm khác dở dang cuối kỳ (các thành phẩm, cấu kiện xây lắp...).
- TK 1543- Dịch vụ: Dùng để tập hợp chi phí, tính giá thành dịch vụ và phản ánh chi phí dịch vụ dở dang cuối kỳ.
- TK 1544- Chi phí bảo hành xây lắp: Dùng để tập hợp chi phí bảo hành công trình xây dựng, lắp đặt thực tế phát sinh trong kỳ và giá trị công trình bảo hành xây, lắp còn dở dang cuối kỳ.

Chú ý: Sản phẩm xây lắp không phải làm thủ tục nhập kho mà chỉ làm thủ tục nghiệm thu bàn giao đưa vào sử dụng. Tuy nhiên, trong trường hợp sản phẩm xây lắp đã hoàn thành nhưng còn chờ tiêu thụ như xây nhà để bán hoặc sản phẩm đã

hoàn thành nhưng chưa bàn giao thì cũng được coi là sản phẩm được nhập kho thành phẩm (TK 155).

+ Kết cấu và nội dung phản ánh TK 154

TK 154

<ul style="list-style-type: none"> - Các CPNVLTT, CPNCTT, CPSDMTC, CPSXC phát sinh trong kỳ liên quan đến giá thành sản phẩm xây lắp công trình, hoặc giá thành xây lắp theo giá khoán nội bộ. - Các CPNVLTT, CPNCTT, CPSDMTC, CPSXC phát sinh trong kỳ liên quan đến sản xuất sản phẩm công nghiệp và dịch vụ, lao vụ khác. - Giá thành xây lắp của nhà thầu phụ hoàn thành bàn giao cho nhà thầu chính chưa được xác định tiêu thụ trong kỳ kế toán. 	<ul style="list-style-type: none"> - Giá thành sản phẩm xây lắp hoàn thành bàn giao (từng phần, hoặc toàn bộ hoặc nhập kho thành phẩm chờ tiêu thụ). - Giá thành thực tế của sản phẩm đã chế tạo xong nhập kho hoặc chuyển đi bán. - Chi phí thực tế của khối lượng lao vụ, dịch vụ đã hoàn thành cung cấp cho khách hàng. - Giá thành xây lắp của nhà thầu phụ hoàn thành bàn giao cho nhà thầu chính được xác định tiêu thụ trong kỳ kế toán. - Trị giá phế liệu thu hồi, giá trị sản phẩm hỏng không sửa chữa được. - Trị giá nguyên liệu, vật liệu, hàng hoá gia công xong nhập lại kho.
---	--

Số dư

- Chi phí sản xuất kinh doanh còn dở dang cuối kỳ (sản phẩm xây lắp, công nghiệp, dịch vụ).
- Giá thành xây lắp của nhà thầu phụ hoàn thành bàn giao cho nhà thầu chính chưa được xác định tiêu thụ trong kỳ kế toán.

*** Kế toán một số nghiệp vụ kinh tế phát sinh chủ yếu**

(1) Đối với hoạt động sản xuất sản phẩm công nghiệp và dịch vụ:

+ Cuối kỳ, kết chuyển chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, chi phí nhân công trực tiếp, chi phí sản xuất chung:

Nợ TK 154 (Chi tiết theo từng đối tượng)

Có TK 621,622,627

+ Giá trị phế liệu thu hồi, thiệt hại về sản phẩm hỏng:

Nợ TK 152, 138(8), 334, 632...

Có TK 154

+ Giá thành sản phẩm, dịch vụ hoàn thành:

Nợ TK 155: Nếu nhập kho

Nợ TK 157, 632: Nếu gửi đi bán hoặc bán thẳng

Có TK 154

(2) Đối với hoạt động thi công xây lắp:

+ Căn cứ vào bảng phân bổ CPNVLTT, CPNCTT, CPSDMTC, CPSXC tính cho từng công trình, HMCT:

Nợ TK 154 (1541)

Có TK 621, 622, 623, 627

+ Kế toán giá trị xây lắp giao cho nhà thầu phụ:

- Căn cứ giá trị của khối lượng xây lắp do nhà thầu phụ bàn giao cho nhà thầu chính nhưng chưa được xác định là tiêu thụ trong kỳ:

Nợ TK 154 (1541)

Nợ TK 133(1331)

Có TK 111, 112, 331, 136(1362)

- Khi khối lượng xây lắp do nhà thầu phụ thực hiện được xác định là tiêu thụ:

Nợ TK 632

Có TK 154(1541)

- Đối với giá trị của khối lượng xây lắp do nhà thầu phụ bàn giao cho nhà thầu chính được xác định là tiêu thụ ngay trong kỳ kế toán:

Nợ TK 632

Nợ TK 133(1331)(Nếu có)

Có TK 111, 112, 331

+ Giá trị nguyên vật liệu thừa nhập kho khi kết thúc hợp đồng xây dựng (theo giá gốc) và phần phế liệu thu hồi nhập kho theo giá có thể thu hồi:

Nợ TK 152, 153

Có TK 154

+ Số thu về bán phế liệu thừa, phế liệu thu hồi không qua nhập kho:

Nợ TK 111, 112, 131

Có TK 154

Có TK 333(3331)

+ Nhượng bán thanh lý máy móc thiết bị thi công chuyên dùng cho một hợp đồng xây dựng và đã khấu hao hết khi kết thúc hợp đồng xây dựng:

- Chi phí thanh lý, nhượng bán máy móc, thiết bị thi công chuyên dùng cho một hợp đồng xây dựng:

Nợ TK 154

Nợ TK 133(Nếu có)

Có TK 111,112, 152...

- Số thu về nhượng bán máy móc, thiết bị thi công chuyên dùng cho một hợp đồng xây dựng:

Nợ TK 111, 112, 131

Có TK 154

Có TK 333(3331)

+ Các chi phí của hợp đồng không thể thu hồi, như không thể thực thi về mặt pháp lý hoặc khách hàng, hoặc nhà thầu không thể thực thi nghĩa vụ của mình:

Nợ TK 632

Có TK 154

+ Giá thành công tác xây lắp hoàn thành trong kỳ:

- Trường hợp sản phẩm xây lắp hoàn thành chờ tiêu thụ (xây dựng nhà để bán như: các khu nhà chung cư...) hoặc sản phẩm xây lắp hoàn thành nhưng chưa bàn giao, căn cứ vào giá thành sản phẩm xây lắp hoàn thành để phản ánh nhập kho sản phẩm chờ tiêu thụ:

Nợ TK 155

Có TK 154(1541)

- Trường hợp đơn vị nhận khoán có tổ chức kế toán riêng nhưng chỉ hạch toán đến giá thành sản xuất xây lắp, bàn giao SP xây lắp cho nhà thầu chính:

Nợ TK 336(3362)

Có TK 154(1541)

- Trường hợp DNXL xây dựng công trình lán trại, nhà ở tạm, công trình phụ trợ có nguồn vốn đầu tư riêng, khi hoàn thành công trình:

Nợ TK 241(2412)

Có TK 154(1541)

- Trường hợp sản phẩm xây lắp hoàn thành bàn giao cho chủ đầu tư:

Nợ TK 632

Có TK 154(1541)

* **Sổ kế toán**

+ Sổ kế toán chi tiết: Sổ chi tiết chi phí sản xuất kinh doanh (TK 154).

+ Sổ kế toán tổng hợp: Nhật ký chung, sổ cái TK 154.

2.2. Đánh giá sản phẩm dở dang và tính giá thành sản phẩm xây lắp

a) Đánh giá sản phẩm dở dang

Trong hoạt động xây lắp, sản phẩm hoàn thành cuối cùng là công trình, HMCT đã xây dựng xong, hoàn thành bàn giao, đưa vào sử dụng. Khi đó cần phải tính được giá thành công trình, HMCT hoàn thành. Trường hợp phương thức

thanh toán đã ký kết giữa bên A và bên B là thanh toán theo giai đoạn công việc hoàn thành của công trình, HMCT thì kế toán cần tính được giá thành của các giai đoạn công việc xây lắp hoàn thành đã được chấp nhận thanh toán trong kỳ. Để tính được giá thành các giai đoạn công việc hoàn thành trong kỳ cần phải kiểm kê đánh giá sản phẩm dở dang cuối kỳ. Sản phẩm dở dang trong sản xuất xây lắp được xác định bằng phương pháp kiểm kê hàng tháng. Việc tính chi phí sản xuất của sản phẩm dở dang trong sản xuất xây lắp phụ thuộc vào phương thức thanh toán giữa bên nhận thầu và bên giao thầu.

+ Nếu quy định thanh toán sản phẩm xây lắp sau khi hoàn thành toàn bộ công trình, HMCT thì chi phí của sản phẩm xây lắp dở dang cuối kỳ là tổng chi phí thực tế phát sinh từ lúc khởi công.

+ Nếu quy định thanh toán sản phẩm xây lắp theo điểm dừng kỹ thuật hợp lý, thì sản phẩm dở dang là khối lượng xây lắp chưa đạt tới điểm dừng kỹ thuật hợp lý đã quy định. Chi phí của sản phẩm xây lắp dở dang cuối kỳ được tính trên cơ sở phân bổ chi phí sản xuất thực tế của công trình, HMCT đó cho các giai đoạn công việc đã hoàn thành và còn dở dang theo giá trị dự toán và mức độ hoàn thành thực tế của các giai đoạn công việc.

Chi phí của sản phẩm XL dở dang cuối kỳ	=	Chi phí SX thực tế của giai đoạn xây lắp dở dang đầu kỳ	+	Chi phí sản xuất thực tế phát sinh trong kỳ	x	Giá trị dự toán của giai đoạn XL dở dang cuối kỳ	x	Mức độ hoàn thành
		Giá trị dự toán của các giai đoạn XL hoàn thành bàn giao trong kỳ	+	Giá trị dự toán của giai đoạn XL dở dang cuối kỳ	x	Mức độ hoàn thành		

b) Giá thành sản phẩm xây lắp

Trong sản xuất xây lắp để giúp cho việc nghiên cứu và quản lý tốt giá thành sản phẩm cần phân biệt các loại giá thành: giá trị dự toán, giá thành dự toán, giá thành kế hoạch, giá thành thực tế.

+ *Giá trị dự toán*

Trong hoạt động xây lắp, sản phẩm xây dựng là nhà cửa, vật kiến trúc... mà giá trị của nó được xác định bằng giá trị dự toán thông qua hợp đồng giữa bên giao thầu và bên nhận thầu trên cơ sở thiết kế kỹ thuật thi công, định mức và đơn giá do nhà nước quy định cho từng khu vực thi công và phân tích lũy theo định

mức. Giá trị dự toán là giá thanh toán cho khối lượng công tác xây lắp hoàn thành theo dự toán.

$$\begin{array}{rcccl} \text{Giá trị dự} & & \text{Chi phí hoàn thành khối} & & \\ \text{toán} & = & \text{lượng công tác xây lắp} & + & \text{Lợi nhuận} \\ & & \text{theo dự toán} & & \text{định mức} \end{array}$$

Giá trị dự toán là cơ sở để kế hoạch hoá việc cấp phát vốn đầu tư XD CB, là căn cứ xác định hiệu quả công tác thiết kế cũng như căn cứ để kiểm tra việc thực hiện kế hoạch khối lượng thi công và xác định hiệu quả hoạt động kinh tế của doanh nghiệp xây lắp.

+ *Giá thành công tác xây lắp*

Giá thành công tác xây lắp là một phần của giá trị dự toán, là chỉ tiêu tổng hợp các chi phí trực tiếp và các chi phí gián tiếp theo các khối lượng công tác xây lắp hoàn thành. Trong quản lý và hạch toán, giá thành công tác xây lắp được phân biệt thành các loại như sau:

- Giá thành dự toán công tác xây lắp: Là toàn bộ các chi phí để hoàn thành khối lượng công tác xây lắp theo dự toán. Như vậy, giá thành dự toán là một bộ phận của giá trị dự toán của từng công trình xây lắp riêng biệt và được xác định từ giá trị dự toán không có phần lợi nhuận định mức.

$$\begin{array}{rcccl} \text{Giá thành dự} & & \text{Giá trị dự} & & \text{Lợi nhuận định} \\ \text{toán} & = & \text{toán} & - & \text{mức} \end{array}$$

Hoặc:

$$\begin{array}{rcccl} \text{Giá} & & \text{Khối lượng công tác xây} & & \text{Đơn giá xây lắp do} \\ \text{thành dự} & = & \text{lắp theo định mức kinh} & \times & \text{Nhà nước ban hành} \\ \text{toán} & & \text{tế kỹ thuật do Nhà nước} & & \text{theo từng khu vực} \\ & & \text{quy định} & & \text{thi công} \\ & & & & + \text{Chi phí khác} \\ & & & & \text{theo định} \\ & & & & \text{mức} \end{array}$$

Giá thành dự toán được xây dựng và tồn tại trong một thời gian nhất định, nó được xác định trong những điều kiện trung bình về sản xuất thi công, về tổ chức quản lý, về hao phí lao động vật tư... cho từng loại công trình hoặc công việc nhất định. Giá thành dự toán có tính cố định tương đối và mang tính chất xã hội.

- Giá thành kế hoạch: Là giá thành được xác định từ những điều kiện và đặc điểm cụ thể của một DN XL trong một kỳ kế hoạch nhất định.

Căn cứ vào giá thành dự toán và căn cứ vào điều kiện cụ thể, năng lực thực tế sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp trong kỳ kế hoạch, doanh nghiệp tự xây dựng những định mức kinh tế kỹ thuật và đơn giá để xác định những hao phí cần thiết để thi công công trình trong một kỳ kế hoạch.

Như vậy, giá thành kế hoạch là một chỉ tiêu để các DNXL tự phân đấu để thực hiện mức lợi nhuận do hạ giá thành trong kỳ kế hoạch.

$$\text{Giá thành kế hoạch} = \frac{\text{Giá thành dự toán}}{\text{Giá thành}} - \text{Lãi do hạ giá thành} \pm \text{Chênh lệch so với định mức}$$

- Giá thành định mức: Là tổng số chi phí để hoàn thành một khối lượng xây lắp cụ thể được tính toán trên cơ sở đặc điểm kết cấu của công trình, về phương pháp tổ chức thi công và quản lý thi công theo các định mức chi phí đã đạt được ở tại doanh nghiệp, công trường tại thời điểm bắt đầu thi công.

Khi đặc điểm kết cấu công trình thay đổi, hay có sự thay đổi về phương pháp tổ chức, về quản lý thi công, thì định mức sẽ thay đổi và khi đó, giá thành định mức được tính toán lại cho phù hợp.

- Giá thành thực tế: Là toàn bộ chi phí sản xuất thực tế phát sinh để thực hiện hoàn thành quá trình thi công do kế toán tập hợp được. Giá thành thực tế biểu hiện chất lượng, hiệu quả về kết quả hoạt động của DNXL.

So sánh giá thành thực tế với giá thành kế hoạch cho thấy mức độ hạ giá thành kế hoạch của doanh nghiệp.

So sánh giá thành thực tế với giá thành dự toán, phản ánh chỉ tiêu tích lũy của doanh nghiệp, từ đó có thể dự định khả năng của doanh nghiệp trong năm tới

So sánh giá thành thực tế với giá thành định mức cho thấy mức độ hoàn thành định mức đã đề ra của doanh nghiệp đối với từng khối lượng xây lắp cụ thể.

Trong các doanh nghiệp xây lắp với đặc điểm hoạt động sản xuất xây lắp, yêu cầu của quản lý chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm, ngoài việc quản lý theo các loại giá thành trên, đòi hỏi phải tính toán, quản lý giá thành của khối lượng xây lắp hoàn thành quy ước.

Giá thành khối lượng xây lắp hoàn chỉnh là giá thành của những công trình, hạng mục công trình đã hoàn thành đảm bảo kỹ thuật đúng chất lượng, thiết kế được bên chủ đầu tư nghiệm thu và chấp nhận thanh toán. Chỉ tiêu này cho phép đánh giá chính xác, toàn diện công trình. Tuy nhiên, nó không thể đáp ứng kịp thời thông tin cần thiết cho quản lý chi phí sản xuất thi công. Do đó đòi hỏi phải tính được giá thành của khối lượng xây lắp hoàn thành quy ước.

Giá thành khối lượng xây lắp hoàn thành quy ước là giá thành khối lượng xây lắp hoàn thành đến một giai đoạn nhất định và thoả mãn các điều kiện:

- Phải nằm trong thiết kế và đảm bảo chất lượng.
- Phải đạt được điểm dừng kỹ thuật hợp lý.

c) Các phương pháp tính giá thành sản phẩm xây lắp

Do đặc điểm sản phẩm xây lắp có tính đơn chiếc, quy trình công nghệ sản xuất khá phức tạp, thời gian thi công dài nên việc bàn giao thanh toán cũng đa dạng: có thể là công trình hay HMCT đã xây lắp hoàn thành, có thể là các giai đoạn công nghệ, bộ phận công việc hoàn thành theo giai đoạn quy ước. Do đó, tùy theo từng trường hợp, kế toán phải có phương pháp tính giá thành phù hợp. Phương pháp tính giá thành sản phẩm xây lắp được sử dụng phổ biến nhất là phương pháp đơn đặt hàng. Trường hợp trong đơn đặt hàng có nhiều công trình, HMCT, để xác định giá thành cho từng công trình, từng HMCT có thể dùng phương pháp liên hợp để tính giá thành, như kết hợp phương pháp trực tiếp với phương pháp tỷ lệ hoặc phương pháp hệ số.

* Phương pháp giản đơn

+ **Điều kiện áp dụng:** Phương pháp này được áp dụng trong trường hợp đối tượng tập hợp chi phí sản xuất cũng là đối tượng tính giá thành.

+ Cách xác định

$$Z = D_{ĐK} + C - D_{CK}$$

Trong đó:

Z: Giá thành sản phẩm hoàn thành trong kỳ

C: Chi phí sản xuất phát sinh trong kỳ

$D_{ĐK}$, D_{CK} : Chi phí sản xuất dở dang đầu kỳ và cuối kỳ

* Phương pháp hệ số

+ **Điều kiện áp dụng:** Phương pháp này áp dụng trong trường hợp đối tượng tập hợp chi phí sản xuất là nhóm sản phẩm (nhóm các hạng mục công trình được thi công theo thiết kế điển hình), đối tượng tính giá thành là sản phẩm riêng biệt.

+ **Cách xác định:** Để tính giá thành từng sản phẩm (hạng mục công trình) phải căn cứ vào hệ số kỹ thuật đã quy định cho từng sản phẩm trong nhóm và chi phí sản xuất thực tế của cả nhóm.

$$\text{Giá thành sản phẩm} = \frac{\text{Tổng chi phí của nhóm sản phẩm}}{\text{Tổng hệ số của nhóm sản phẩm}} \times \text{Hệ số từng sản phẩm}$$

Tuy nhiên, theo phương pháp này phải xác định được hệ số hợp lý chính xác cho từng sản phẩm.

* Phương pháp tỷ lệ

+ **Điều kiện áp dụng:** Phương pháp này áp dụng trong trường hợp đối tượng tập hợp chi phí sản xuất là nhóm sản phẩm (các hạng mục công trình có

thiết kế, dự toán khác nhau, cùng thi công trên cùng một địa điểm do một công trường đảm nhiệm). Đối tượng tính giá thành là sản phẩm riêng biệt.

+ **Cách xác định:** Để tính giá thành thực tế căn cứ vào chi phí sản xuất thực tế và giá thành kế hoạch sản phẩm.

$$\begin{array}{l} \text{Giá thành} \\ \text{thực tế của} \\ \text{từng sản} \\ \text{phẩm} \\ \text{(HMCT)} \end{array} = \frac{\text{Tổng chi phí thực tế của nhóm sản phẩm}}{\text{Tổng giá thành kế hoạch của nhóm sản phẩm}} \times \text{Giá thành kế hoạch của sản phẩm đó}$$

Ví dụ:

Lập bảng tính giá thành của từng hạng mục công trình (HMCT) theo phương pháp giản đơn, biết chi phí liên quan đến 2 công trình được tập hợp được như sau (đơn vị: đ)

1. Giá trị sản phẩm dở dang đầu kỳ:

Khoản mục chi phí	HMCT P	HMCT Q
Chi phí NVL trực tiếp	450.000.000	800.000.000
Chi phí nhân công trực tiếp	60.000.000	120.000.000
Chi phí sử dụng máy thi công	30.000.000	100.000.000
Chi phí sản xuất chung	25.000.000	80.000.000
Cộng	565.000.000	1.100.000.000

2. Chi phí sản xuất phát sinh tập hợp được trong kỳ

Khoản mục chi phí	HMCT P	HMCT Q
Chi phí NVL trực tiếp	780.000.000	350.000.000
Chi phí nhân công trực tiếp	120.000.000	45.000.000
Chi phí sử dụng máy thi công	80.000.000	25.000.000
Chi phí sản xuất chung	50.000.000	35.000.000
Cộng	1.030.000.000	455.000.000

3. Cuối kỳ 2 HMCT đã hoàn thành bàn giao cho chủ đầu tư.

Giải: (Đơn vị tính: đồng)

BẢNG TÍNH GIÁ THÀNH CÔNG TRÌNH

Hạng mục công trình: P

Khoản mục chi phí	Ddk	C	Dck	Z
Chi phí NVL trực tiếp	450.000.000	780.000.000	-	1.230.000.000
Chi phí nhân công trực tiếp	60.000.000	120.000.000	-	180.000.000
Chi phí sử dụng MTC	30.000.000	80.000.000	-	110.000.000
Chi phí sản xuất chung	25.000.000	50.000.000	-	75.000.000

Cộng	565.000.000	1.030.000.000	-	1.595.000.000
-------------	--------------------	----------------------	----------	----------------------

BẢNG TÍNH GIÁ THÀNH CÔNG TRÌNH

Hạng mục công trình: Q

Khoản mục chi phí	Ddk	C	Dck	Z
Chi phí NVL trực tiếp	800.000.000	350.000.000	-	1.150.000.000
Chi phí nhân công trực tiếp	120.000.000	45.000.000	-	165.000.000
Chi phí sử dụng MTC	100.000.000	25.000.000	-	125.000.000
Chi phí sản xuất chung	80.000.000	35.000.000	-	115.000.000
Cộng	1.100.000.000	455.000.000	-	1.555.000.000

3. Kế toán bàn giao, tiêu thụ sản phẩm xây lắp

3.1. Nguyên tắc hạch toán doanh thu, chi phí trong ngành xây lắp

Trong XDCB, do đặc điểm quy trình công nghệ sản xuất sản phẩm, do phương pháp lập dự toán, do phương thức giao nhận thầu giữa bên A và bên B, nên trong kỳ báo cáo có thể có một giai đoạn công việc hoàn thành hay cả công trình, HNCT hoàn thành được thanh toán với bên A trên cơ sở hợp đồng kinh tế đã ký kết theo giá dự toán. Đây chính là sản phẩm tiêu thụ đối với các DNXL. Trong hoạt động xây lắp việc tiêu thụ sản phẩm gọi là bàn giao công trình. Bàn giao công trình là một khâu quan trọng trong quá trình tái sản xuất của DNXL. Qua công tác bàn giao công trình, DNXL đã hoàn thành nhiệm vụ sản xuất đồng thời thu được tiền bán sản phẩm để bù đắp chi phí và có lãi.

Tiêu thụ sản phẩm là khâu cuối cùng trong quá trình hoạt động kinh doanh của các DNXL. Khi công trình hoàn thành và được bàn giao cho chủ đầu tư hoặc khách hàng, doanh nghiệp có thu nhập để trang trải toàn bộ các khoản chi phí đã bỏ ra và có tích lũy để tái sản xuất mở rộng.

Xuất phát từ đặc điểm của hoạt động xây lắp và đặc điểm về sản phẩm xây lắp, nghiệp vụ bàn giao công trình (tiêu thụ sản phẩm xây lắp) có những đặc điểm sau:

- Khách hàng của doanh nghiệp là các đơn vị chủ đầu tư và các đơn vị và cá nhân có nhu cầu về sản phẩm xây lắp của doanh nghiệp.
- Sản phẩm xây lắp hoàn thành và được bàn giao cho các chủ đầu tư theo các hợp đồng xây lắp đã được ký kết giữa doanh nghiệp với các chủ đầu tư, hoặc được bán cho các khách hàng có nhu cầu (trường hợp xây lắp công trình để bán).

- Sản phẩm xây lắp được tiêu thụ theo giá dự toán, là giá thoả thuận giữa doanh nghiệp và chủ đầu tư khi doanh nghiệp nhận thầu hoặc theo giá bán thoả thuận giữa doanh nghiệp và khách hàng.
- Đối với các hợp đồng xây dựng thực hiện trong một thời gian dài thì việc thanh toán có thể được thực hiện theo tiến độ kế hoạch hoặc theo giá trị khối lượng thực hiện.
- Khi trúng thầu các công trình, doanh nghiệp có thể thi công toàn bộ, hoặc thi công một phần và giao thầu lại cho nhà thầu phụ một phần, hoặc giao thầu lại toàn bộ công trình cho các nhà thầu phụ. Do đó, khi bàn giao công trình, HMCT hoàn thành cho chủ đầu tư cũng có sự khác biệt.
- Đối với các công trình thi công theo hợp đồng xây dựng ký kết với chủ đầu tư, khi bàn giao công trình và thanh toán bên chủ đầu tư được phép giữ lại tiền phí bảo hành công trình tính theo tỷ lệ % trên giá trị công trình. Về thực chất, phí bảo hành công trình là một khoản tiền của doanh nghiệp được ký quỹ tại ngân hàng trong thời hạn bảo hành, và được thanh toán khi hết thời hạn bảo hành sản phẩm xây lắp.

(i) a) Doanh thu và chi phí trong hợp đồng xây dựng

+ *Doanh thu của hợp đồng xây lắp bao gồm:*

- Doanh thu ban đầu được ghi trong hợp đồng
- Các khoản tăng giảm khi thực hiện hợp đồng, các khoản tiền thưởng và các khoản thanh toán khác theo quy định nếu các khoản này có khả năng làm thay đổi doanh thu và có thể xác định một cách đáng tin cậy.

+ *Chi phí của hợp đồng xây lắp bao gồm:*

- Chi phí liên quan trực tiếp đến từng hợp đồng theo quy định.
- Chi phí chung liên quan đến hoạt động của các hợp đồng theo quy định và có thể phân bổ cho từng hợp đồng cụ thể.
- Các chi phí khác có thể thu lại từ khách hàng theo các điều khoản của hợp đồng.

(ii) b) Nguyên tắc ghi nhận doanh thu và chi phí

+ *Trường hợp thanh toán theo tiến độ kế hoạch:* Doanh thu và chi phí được ghi nhận tương ứng với phần công việc đã hoàn thành do nhà thầu tự xác định vào ngày lập báo cáo tài chính mà không phụ thuộc và hoá đơn thanh toán theo tiến độ kế hoạch đã lập hay chưa.

+ *Trường hợp thanh toán theo giá trị khối lượng xây lắp thực hiện:* Khi kết quả được xác định một cách đáng tin cậy và được khách hàng xác nhận, doanh thu và chi phí liên quan đến hợp đồng được ghi nhận tương ứng với phần công việc đã hoàn thành và được khách hàng xác nhận trong kỳ phản ánh trên hoá đơn.

Phần công việc đã hoàn thành của hợp đồng làm cơ sở xác định doanh thu có thể xác định theo 1 trong 3 phương pháp sau:

- Tỷ lệ % giữa chi phí thực tế 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.
- Tỷ lệ phần trăm (%) giữa khối lượng xây lắp đã hoàn thành so với tổng khối lượng xây lắp phải hoàn thành.

Khi kết quả của hợp đồng không thể ước tính một cách đáng tin cậy thì doanh thu chỉ được ghi nhận tương ứng với chi phí đã phát sinh mà việc hoàn trả tương đối chắc chắn.

Đối với các công trình xây dựng mà doanh nghiệp là chủ đầu tư nhưng doanh nghiệp chưa tập hợp được đầy đủ hồ sơ, chứng từ về các khoản chi phí liên quan trực tiếp tới việc đầu tư, xây dựng hàng hoá bất động sản nhưng đã phát sinh doanh thu nhượng bán hàng hoá bất động sản, doanh nghiệp được trích trước một phần chi phí để tạm tính giá vốn hàng bán. Khi tập hợp đủ hồ sơ, chứng từ hoặc khi hàng hoá bất động sản hoàn thành toàn bộ, doanh nghiệp phải quyết toán số chi phí đã trích trước vào giá vốn hàng bán. Phần chênh lệch giữa số chi phí đã trích trước cao hơn số chi phí thực tế phát sinh được điều chỉnh giảm giá vốn hàng bán của kỳ thực hiện quyết toán.

3.2. Chứng từ kế toán sử dụng

- Hoá đơn GTGT.
- Phiếu thu, giấy báo Có.
- Các chứng từ về nghiệm thu, quyết toán bàn giao công trình.
- Chứng từ kết chuyển giá thành sản phẩm xây lắp đã tiêu thụ.
- Các chứng từ khác có liên quan.

3.3. Tài khoản kế toán sử dụng

Để phản ánh tình hình bàn giao công trình và thanh toán, kế toán sử dụng các tài khoản sau: TK 511, TK 337, TK 632, TK 131...

*** TK 511 “Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ”**

+ Công dụng:

Tài khoản này dùng để phản ánh doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ của doanh nghiệp trong một kỳ kế toán của hoạt động sản xuất kinh doanh từ các giao dịch bán hàng hoá, sản phẩm và cung cấp dịch vụ

+ Kết cấu và nội dung phản ánh:

Tài khoản 511 có 5 tài khoản cấp 2 (đã giới thiệu ở phần trước):

TK 51121

- Các khoản giảm trừ doanh thu và kết chuyển cuối kỳ.
- Kết chuyển doanh thu thuần sang tài khoản 911.

- Doanh thu tiêu thụ sản phẩm xây lắp thực hiện trong kỳ.

Tài khoản 51121 không có số dư cuối kỳ

TK 5112 trong DNXL có thể mở chi tiết như sau:

- ✓ TK 51121- Doanh thu bán sản phẩm xây lắp: Dùng để phản ánh doanh thu nhận thầu xây lắp theo hợp đồng kinh tế đã ký kết và cả trường hợp nhận thầu xây lắp với tổng thầu chính xây dựng.
- ✓ TK 51122- Doanh thu bán sản phẩm khác

*** TK 337 “Thanh toán theo tiến độ kế hoạch hợp đồng xây dựng”**

+ Công dụng: Tài khoản này dùng để phản ánh số tiền khách hàng phải trả theo tiến độ kế hoạch và số tiền phải thu theo doanh thu tương ứng với phần công việc đã hoàn thành do nhà thầu tự xác nhận của hợp đồng xây dựng dở dang.

TK 337 chỉ áp dụng đối với trường hợp hợp đồng xây dựng quy định nhà thầu được thanh toán theo tiến độ kế hoạch. Tài khoản này không áp dụng đối với trường hợp hợp đồng xây dựng quy định nhà thầu được thanh toán theo giá trị khối lượng thực hiện được khách hàng xác nhận.

+ Kết cấu và nội dung phản ánh TK 337:

TK 337

Số tiền phải thu theo doanh thu đã ghi nhận tương ứng với phần công việc đã hoàn thành của hợp đồng xây dựng dở dang.	Số tiền khách hàng phải trả theo tiến độ kế hoạch của hợp đồng xây dựng dở dang.
Số tiền chênh lệch giữa doanh thu đã ghi nhận của hợp đồng lớn hơn số tiền khách hàng phải trả theo tiến độ kế hoạch của hợp đồng xây dựng dở dang.	Số tiền chênh lệch giữa doanh thu đã ghi nhận của hợp đồng nhỏ hơn số tiền khách hàng phải trả theo tiến độ kế hoạch của hợp đồng xây dựng dở dang.

*** TK 632 “Giá vốn hàng bán”**

+ Công dụng: Tài khoản này được dùng để phản ánh giá thành sản xuất của sản phẩm xây lắp đã tiêu thụ trong kỳ và một số nội dung khác (đã nghiên cứu).

+ Kết cấu và nội dung phản ánh của TK 632:

TK 632

Giá thành thực tế của sản phẩm xây lắp đã tiêu thụ trong kỳ.	Cuối kỳ, kết chuyển giá vốn của sản phẩm xây lắp đã tiêu thụ.
--	---

Tài khoản 632 không có số dư cuối kỳ

*** TK 131 “Phải thu của khách hàng”**

+ *Công dụng*: Tài khoản này được dùng để phản ánh tình hình thanh toán các khoản nợ phải thu của chủ đầu tư, khách hàng về tiêu thụ sản phẩm xây lắp.

+ *Kết cấu và nội dung phản ánh của TK 131*:

TK 131	
- Số tiền phải thu của khách hàng về tiêu thụ sản phẩm xây lắp. - Số tiền đã trả khách hàng.	- Số tiền đã thu của khách hàng. - Số tiền phí bảo hành công trình đã ký quỹ
Số dư nợ: Số tiền phải thu của khách hàng hiện còn.	

3.4. Định khoản các nghiệp vụ kinh tế chủ yếu

+ Khi công trình, HMCT xây lắp hoàn thành bàn giao:

- Phản ánh tổng giá thanh toán theo từng công trình, HMCT kể cả doanh thu của nhà thầu phụ hay doanh thu của nhà thầu chính:

Nợ TK 131

Có TK 511 (5112)

Có TK 3331 (33311)

- Phản ánh giá thành của sản phẩm XL hoàn thành bàn giao hoặc xuất bán

Nợ TK 632

Có TK 154 (1541)

Có TK 155

- Khi trích trước chi phí để tạm tính giá vốn hàng hoá bất động sản đã bán trong kỳ, ghi:

Nợ TK 632 – Giá vốn hàng bán

Có TK 335 – Chi phí phải trả

- Trường hợp DNXL giao thầu lại cho các nhà thầu phụ, thì khối lượng xây lắp do các nhà thầu phụ thực hiện không được theo dõi trên TK 154 của DN, mà được hạch toán trực tiếp vào bên Nợ TK 632 theo giá giao thầu lại.

✓ Khi khối lượng xây lắp do nhà thầu phụ hoàn thành bàn giao:

Nợ TK 632

Nợ TK 133

Có TK 331 (3312)

✓ Khi ứng trước hoặc thanh toán cho nhà thầu phụ:

Nợ TK 331 (3312)

Có TK 111, 112, 152...

+ Khi chủ đầu tư thanh toán (kể cả số ứng trước):

Nợ TK 111, 112...

Có TK 131

+ Trường hợp chủ đầu tư giữ lại tiền bảo hành công trình chưa thanh toán thì số tiền bảo hành được để dư Nợ TK 131 (chủ đầu tư), còn nếu doanh nghiệp chuyển tiền bảo hành vào ngân hàng (ký quỹ bảo hành), ghi:

Nợ TK 244

Có TK 111, 112, 131...

+ Hạch toán chiết khấu thanh toán, chiết khấu thương mại, giảm giá hàng bán, hàng bán bị trả lại: tương tự các doanh nghiệp khác.

Ví dụ:

Tại một Công ty xây lắp thực hiện hạch toán hàng tồn kho theo phương pháp kê khai thường xuyên và tính thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ. Có tài liệu sau: (đơn vị tính: đồng)

1. Công trình A hoàn thành bàn giao cho chủ đầu tư Z theo giá dự toán 2.750.000.000 (trong đó thuế GTGT 10%).

2. Nhận được giấy báo Có của ngân hàng chủ đầu tư Z thanh toán công trình A 95% giá trị công trình, số còn lại ký quỹ bảo hành công trình.

Yêu cầu: Định khoản các nghiệp vụ kinh tế phát sinh trên.

Giải: (Đơn vị tính: đồng)

1.	Nợ TK 131 (Z)	:	2.750.000.000
	Có TK 511 (2)	:	2.500.000.000
	Có TK 333 (1)	:	250.000.000
2.	Nợ TK 112	:	2.612.500.000
	Nợ TK 244	:	137.500.000
	Có TK 131 (Z)	:	2.750.000.000

❖ TÓM TẮT NỘI DUNG CHƯƠNG 2

Trong chương này, một số nội dung chính được giới thiệu:

- Khái niệm phân loại chi phí xây lắp, đối tượng tập hợp chi phí xây lắp.
- Phương pháp kế toán tại doanh nghiệp có hoạt động xây lắp.

- Các phương pháp đánh giá sản phẩm dở dang và tập hợp chi phí tính giá thành hoạt động xây lắp

❖ **CÂU HỎI VÀ TÌNH HUỐNG THẢO LUẬN CHƯƠNG 2**

Các tình huống phát sinh trong DN xây lắp áp dụng CĐKT theo Thông tư 200/2014/TT – BTC, hạch toán hàng tồn kho theo phương pháp kê khai thường xuyên, tính thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ.

Tình huống 1

Tại công ty xây lắp M có đội xây lắp số 3 tiến hành thi công nhà văn hoá cho tỉnh A gồm 3 hạng mục là hội trường, nhà truyền thống và bể bơi trong kỳ có tài liệu sau: (đơn vị tính: đồng)

1. Tổng hợp chi phí vật liệu:
 - Xuất kho vật liệu dùng cho việc xây dựng hội trường 200.000.000, nhà truyền thống 170.000.000, bể bơi 60.000.000
 - Mua của công ty vật tư Q chuyển đến tận chân công trình sử dụng cho các công trình theo tổng giá thanh toán (cả thuế GTGT 10%): Hội trường 462.000.000, nhà truyền thống 246.400.000, bể bơi 154.000.000
2. Tổng hợp chi phí nhân công.
 - Tiền lương chính phải trả công nhân trực tiếp xây dựng hội trường 285.000.000, nhà truyền thống 172.000.000, bể bơi 60.000.000.
 - Tiền lương phụ phải trả công nhân trực tiếp xây dựng hội trường 15.000.000, nhà truyền thống 8.000.000, bể bơi 6.000.000.
 - Tiền lương nhân viên quản lý đội 50.000.000.
 - Tiền ăn ca phải trả công nhân trực tiếp xây dựng hội trường 24.000.000, nhà truyền thống 20.500.000, bể bơi 12.000.000, nhân viên quản lý đội 3.500.000.
3. Trích khấu hao tài sản cố định của đội xây lắp số 3: 35.000.000
4. Chi phí điện mua ngoài đã trả bằng tiền chuyển khoản (cả thuế GTGT 10%) phục vụ cho việc thi công 72.600.000
5. Nhận tiền ứng trước của tỉnh A bằng chuyển khoản 980.000.000
6. Chi trả tiền nhân công thuê ngoài phục vụ thi công bằng tiền mặt 28.900.000
7. Vay ngắn hạn 300.000.000 nhập quỹ tiền gửi để chuẩn bị trả lương.
8. Chi trả 80% tiền lương chính, lương phụ và tiền ăn ca cho các bộ phận.
9. Chi phí sử dụng máy thi công do đội máy thi công của công ty phục vụ, tổng số 120.000.000 được phân bổ cho từng hạng mục theo giờ máy phục vụ cho cả 3 hạng mục là 8.000 h, trong đó phục vụ thi công hội trường 4.000h, nhà truyền thống 2.800h, bể bơi 1.200h.

10. Số vật liệu dùng không hết nhập lại kho 30.000.000 (từ hội trường 20.000.000, từ nhà truyền thống 10.000.000).
11. Phân bổ chi phí sản xuất chung cho các hạng mục theo tỷ lệ với chi phí vật liệu trực tiếp.
12. Tiến hành bàn giao công trình cho chủ đầu tư theo giá dự toán (Kể cả thuế GTGT 10%) là 3.500.000.000, trong đó hội trường 1.840.000.000, nhà truyền thống 1.015.000.000, bể bơi 695.000.000.
13. Đơn vị chủ đầu tư A giữ lại 5% giá trị hợp đồng để bảo hành sản phẩm, còn lại đã thanh toán cho công ty bằng chuyển khoản.

Yêu cầu:

1. Ghi sổ nhật ký chung phản ánh các nghiệp vụ kinh tế phát sinh trên (trường hợp Công ty không mở các nhật ký đặc biệt).
2. Lập bảng tính giá thành thực tế từng hạng mục công trình theo khoản mục chi phí.

Tình huống 2

Có tài liệu sau tại Công ty xây lắp M nhận thi công một trường tiểu học cho xã A: (đơn vị tính: đồng)

1. Nhận ứng trước của chủ đầu tư bằng chuyển khoản 1.000.000.000.
2. Tổng hợp phiếu xuất vật tư:
 - Xuất vật liệu xây dựng cho thi công 800.000.000.
 - Xuất vật liệu phụ cho thi công 200.000.000.
 - Xuất nhiên liệu cho máy thi công của doanh nghiệp 75.000.000.
 - Xuất vật liệu cho đội quản lý xây dựng 10.500.000.
 - Xuất công cụ dụng cụ sử dụng cho máy thi công 20.000.000, cho đội xây dựng 40.000.000.
3. Mua vật liệu là cát, sỏi vận chuyển đến tận chân công trình thanh toán bằng tiền gửi ngân hàng 200.000.000.
4. Theo bảng tiền thanh toán lương, tiền ăn ca:
 - Tiền lương phải trả công nhân trực tiếp xây lắp 380.000.000. Trong đó phải trả cho lao động thuộc biên chế của doanh nghiệp 250.000.000, còn lại trả lao động thuê ngoài theo thời vụ.
 - Tiền ăn ca phải trả cho công nhân trực tiếp xây lắp 28.000.000, công nhân điều khiển máy thi công 18.000.000, nhân viên quản lý đội xây dựng 4.200.000.
 - Tiền công phải trả cho công nhân tát nước vét bùn do gặp thời tiết xấu 20.000.000 (lao động thuộc biên chế của doanh nghiệp).
5. Nhận khối lượng giao khoán xây lắp nội bộ hoàn thành của đội xây lắp 1:

- Chi phí nguyên liệu, vật liệu trực tiếp 220.000.000.
 - Chi phí nhân công trực tiếp 108.000.000.
 - Chi phí sản xuất chung 60.000.000.
6. Chi phí sử dụng máy thi công thuê ngoài (cả thuế GTGT 10%) chưa thanh toán 19.800.000.
 7. Chi phí điện, điện thoại phục vụ thi công công trình theo tổng giá thanh toán 44.000.000 (trong đó thuế GTGT 10%).
 8. Theo bảng tính và phân bổ khấu hao TSCĐ:
 - Khấu hao máy móc thi công 36.000.000.
 - Khấu hao các TSCĐ khác dùng ở đội xây dựng 24.500.000.
 9. Tiến hành bàn giao công trình cho chủ đầu tư. Sau khi giữ lại 5% giá trị công trình để bảo hành, chủ đầu tư đã thanh toán cho doanh nghiệp bằng chuyển khoản theo giá dự toán (cả thuế GTGT 10%) 3.575.000.000.

Yêu cầu: Ghi sổ nhật ký chung phản ánh các nghiệp vụ kinh tế phát sinh (Trường hợp Công ty không mở các nhật ký đặc biệt).

Tình huống 3

Phòng kế toán Công ty xây lắp tính thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ thuế. Trong tháng 10/20X1 có tài liệu về hoạt động xây lắp như sau (đơn vị tính: đồng)

A – Giá trị sản phẩm làm dở đầu tháng

Khoản mục chi phí	Công trình A	Công trình B
Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp	52.000.000	5.000.000
Chi phí nhân công trực tiếp	15.000.000	8.000.000
Chi phí sử dụng máy thi công	11.000.000	2.000.000
Chi phí sản xuất chung	12.000.000	13.000.000
Cộng	90.000.000	108.000.000

B – Trong kỳ có các nghiệp vụ kinh tế phát sinh sau:

1. Mua vật liệu xây dựng: Hoá đơn GTGT trị giá vật liệu 158.000.000, thuế GTGT 10%, tiền hàng chưa thanh toán, vật liệu được chuyển thẳng đến công trường xây dựng vào công trình A 76.000.000, vào công trình B 82.000.000.
2. Mua vật liệu phụ, trị giá vật liệu 7.500.000, thuế GTGT 10%, thanh toán bằng tiền mặt. Vật liệu được chuyển thẳng đến công trường xây dựng vào công trình A 2.500.000, công trình B 2.800.000, dùng cho máy thi công 1.200.000, dùng cho quản lý thi công 1.000.000.

3. Xuất kho công cụ dụng cụ (phân bổ 1 lần) dùng cho máy thi công trị giá 450.000, dùng phục vụ thi công xây dựng 1.500.000; dùng chung cho toàn doanh nghiệp 1.669.600.
4. Tính tiền công phải trả công nhân xây dựng (thuộc danh sách của doanh nghiệp) công trình A 45.000.000, công trình B 52.000.000, cho công nhân điều khiển và phục vụ máy thi công 8.500.000, cho nhân viên quản lý công trường 10.000.000, bộ phận quản lý doanh nghiệp 12.000.000.
5. Trích BHYT, BHXH, BHTN, KPCĐ theo tỷ lệ quy định.
6. Trích khấu hao máy thi công 15.000.000, khấu hao TSCĐ phục vụ thi công 3.500.000, khấu hao TSCĐ chung toàn doanh nghiệp 4.000.000.
7. Tiền điện phải trả theo giá chưa thuế phục vụ máy thi công 2.500.000, phục vụ quản lý thi công 850.000, cho QLDN 200.000 thuế GTGT 10%.
8. Tiền nước phải trả theo giá chưa thuế phục vụ thi công 1.500.000, cho QLDN 120.000 thuế GTGT 5%, phí môi trường với nước thải sinh hoạt 5%.
9. Cuối tháng 2 công trình đã hoàn thành bàn giao theo giá dự toán ghi trong hợp đồng trị giá chưa thuế: công trình A 500.000.000, công trình B 650.000.000, thuế GTGT 10%.
10. Ngân hàng báo có số tiền bên chủ đầu tư trả cho 2 công trình 95% giá trị dự toán, số còn lại Công ty phải ký quỹ bảo hành.

Yêu cầu:

1. Ghi sổ nhật ký chung phản ánh các nghiệp vụ kinh tế phát sinh trên (Trường hợp không mở các nhật ký đặc biệt).
2. Lập bảng tính giá thành từng công trình theo khoản mục.

Biết rằng:

- Doanh nghiệp không tổ chức đội máy thi công riêng.
- Chi phí sử dụng máy thi công phân bổ cho 2 công trình theo giờ máy hoạt động, biết công trình A 180 giờ máy, công trình B 220 giờ máy.
- Chi phí sản xuất chung phân bổ cho 2 công trình theo tiền lương của công nhân trực tiếp thi công.