

BỘ GIÁO DỤC VÀ ĐÀO TẠO
ĐẠI HỌC ĐÀ NẴNG

NGUYỄN THỊ KIM CƯỜNG

HOÀN THIỆN KẾ TOÁN QUẢN TRỊ CHI PHÍ
TẠI CÔNG TY CỔ PHẦN VINACONEX 25

Chuyên ngành: KẾ TOÁN

Mã số: 60.34.30

TÓM TẮT LUẬN VĂN THẠC SĨ
QUẢN TRỊ KINH DOANH

Đà Nẵng - Năm 2010

Công trình được hoàn thành tại
ĐẠI HỌC ĐÀ NẴNG

Người hướng dẫn khoa học: **PGS.TS. TRƯƠNG BÁ THANH**

Phản biện 1: TS. Nguyễn Mạnh Toàn

Phản biện 2: TS. Huỳnh Năm

Luận văn sẽ được bảo vệ tại Hội đồng chấm Luận văn tốt nghiệp thạc sĩ *Quản trị kinh doanh* họp tại Đại học Đà Nẵng vào ngày 27 tháng 9 năm 2010

Có thể tìm hiểu luận văn tại:

- Trung tâm Thông tin-Học liệu, Đại học Đà Nẵng
- Thư viện trường Đại học Kinh tế, Đại học Đà Nẵng

PHẦN MỞ ĐẦU

1. Tính cấp thiết của Đề tài

Thực tế tại Công ty CP Vinaconex 25 đã và đang thực hiện tương đối tốt về xây dựng định mức, dự toán, tổ chức quá trình thi công. Tuy nhiên, công tác lập dự toán chi phí còn chưa linh hoạt, việc xây dựng hệ thống định mức còn chung chung, chưa chi tiết, cụ thể, giá phí sản phẩm vẫn chỉ tính theo phương pháp truyền thống. Vì vậy mà hệ thống kế toán chi phí hiện nay tại Công ty vẫn chưa cung cấp các thông tin phù hợp, kịp thời và tin cậy cho việc ra các quyết định kinh doanh của các nhà quản trị. Ngoài ra, Công ty CP Vinaconex 25 là một Công ty có quy mô lớn, đã và đang thi công nhiều công trình tầm cỡ, năng lực tài chính cũng như năng lực thi công rất tốt, trong khi đó tỷ lệ thắng thầu trong đấu thầu xây dựng của Công ty hàng năm khoảng 65% - 70%, tỷ lệ vẫn chưa cao, chưa phản ánh hết năng lực hiện có của Công ty. Điều đó cho thấy Công ty CP Vinaconex 25 cần hoàn thiện hơn nữa hệ thống kế toán quản trị chi phí để phục vụ cho việc quản lý các hoạt động kinh doanh của mình.

2. Tổng quan

Đã có những nghiên cứu của một số tác giả về việc áp dụng kế toán quản trị chi phí cho từng loại hình doanh nghiệp cụ thể như du lịch, dệt, dược,... Tuy nhiên vẫn chưa có nghiên cứu nào về hệ thống kế toán quản trị chi phí áp dụng cho các doanh nghiệp xây lắp.

3. Mục tiêu nghiên cứu

Hệ thống hoá và phát triển các lý luận chung về kế toán quản trị chi phí phục vụ hiệu quả cho quản trị nội bộ; phân tích, đánh giá thực trạng kế toán chi phí tại Công ty CP Vinaconex 25, từ đó hoàn thiện kế toán quản trị chi phí tại Công ty CP Vinaconex 25 theo hướng hệ thống kế toán quản trị chi phí hiện đại, có thể cung cấp thông tin hữu

ích cho các nhà quản trị trong việc ra các quyết định kinh doanh trong môi trường cạnh tranh khắc nghiệt.

4. Cách tiếp cận, phương pháp nghiên cứu

Luận văn sử dụng các phương pháp: tổng hợp, phân loại, phỏng vấn, quan sát, thống kê.

5. Phạm vi nghiên cứu

Luận văn tập trung vào nghiên cứu và hoàn thiện kế toán quản trị chi phí cho hoạt động xây lắp của Công ty CP Vinaconex 25.

6. Những đóng góp của luận văn

Hệ thống hoá những vấn đề lý luận cơ bản của kế toán quản trị chi phí trong doanh nghiệp xây lắp; phân tích thực trạng kế toán quản trị chi phí tại Công ty CP Vinaconex 25; hoàn thiện kế toán quản trị chi phí phù hợp với đặc điểm hoạt động sản xuất kinh doanh tại Công ty CP Vinaconex 25 như: Phân loại chi phí theo cách ứng xử của chi phí, tổ chức kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành theo phương pháp trực tiếp; xây dựng bổ sung một số định mức chi phí phù hợp với năng lực, kinh nghiệm, biện pháp thi công của Công ty; lập báo cáo chi phí và phân tích chi phí phục vụ kiểm soát chi phí; tổ chức bộ máy kế toán phục vụ kế toán quản trị chi phí.

7. Kết cấu của luận văn

Luận văn gồm 3 chương:

Chương 1: Cơ sở lý luận về kế toán quản trị chi phí trong doanh nghiệp xây lắp

Chương 2: Thực trạng kế toán quản trị chi phí tại Công ty CP Vinaconex 25

Chương 3: Một số biện pháp hoàn thiện công tác kế toán quản trị chi phí tại Công ty CP Vinaconex 25

CHƯƠNG 1

CƠ SỞ LÝ LUẬN VỀ KẾ TOÁN QUẢN TRỊ CHI PHÍ TRONG DOANH NGHIỆP XÂY LẮP

1.1. TỔNG QUAN VỀ KẾ TOÁN QUẢN TRỊ CHI PHÍ

1.1.1. Bản chất của kế toán quản trị chi phí

Là một bộ phận của hệ thống kế toán quản trị nhằm cung cấp thông tin về chi phí để mỗi tổ chức thực hiện chức năng quản trị yếu tố nguồn lực tiêu dùng cho các hoạt động, nhằm xây dựng kế hoạch, kiểm soát, đánh giá hoạt động và ra các quyết định hợp lý.

1.1.2. Nhiệm vụ của kế toán quản trị chi phí trong doanh nghiệp

- Thu thập, xử lý thông tin, số liệu về chi phí theo phạm vi, nội dung kế toán quản trị chi phí của đơn vị xác định theo từng thời kỳ
- Kiểm tra, giám sát các định mức, tiêu chuẩn, dự toán
- Cung cấp thông tin theo yêu cầu quản trị nội bộ của đơn vị bằng báo cáo kế toán quản trị chi phí
- Tổ chức phân tích thông tin phục vụ cho yêu cầu lập kế hoạch và ra quyết định của ban lãnh đạo doanh nghiệp

1.1.3. Vai trò của kế toán quản trị chi phí trong quản trị doanh nghiệp

Cung cấp thông tin về chi phí để giúp nhà quản lý thực hiện các chức năng quản trị doanh nghiệp như : lập kế hoạch, tổ chức thực hiện kế hoạch, kiểm tra - đánh giá việc thực hiện kế hoạch và ra quyết định.

1.2. ĐẶC ĐIỂM HOẠT ĐỘNG XÂY LẮP ẢNH HƯỞNG ĐẾN TỔ CHỨC KẾ TOÁN QUẢN TRỊ CHI PHÍ TRONG DOANH NGHIỆP XÂY LẮP

1.2.1. Đặc điểm sản phẩm xây lắp

- Sản phẩm xây lắp mang tính chất riêng lẻ, việc tập hợp các chi phí sản xuất, tính giá thành và xác định kết quả thi công xây lắp cũng được tính cho từng sản phẩm xây lắp riêng biệt; sản xuất xây lắp được thực hiện theo đơn đặt hàng của khách hàng nên ít phát sinh chi phí trong quá trình lưu thông.

- Sản phẩm XDCCB có giá trị lớn, khối lượng công trình lớn, thời gian thi công tương đối dài nên kì tính giá thường được xác định theo thời điểm khi công trình, hạng mục công trình hoàn thành.

- Thời gian sử dụng sản phẩm xây lắp tương đối dài nên mọi sai lầm trong quá trình thi công thường khó sửa chữa phải phá đi làm lại. Sai lầm trong XDCCB vừa gây lãng phí, vừa để lại hậu quả có khi rất nghiêm trọng, lâu dài và khó khắc phục. Do đó trong quá trình thi công cần phải thường xuyên kiểm tra giám sát chất lượng công trình.

- Sản phẩm XDCCB được sử dụng tại chỗ, nên khi một công trình XDCCB hoàn thành 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.

- Sản xuất XDCCB thường diễn ra ngoài trời, trong quá trình thi công cần tổ chức quản lý lao động, vật tư chặt chẽ đảm bảo thi công nhanh, doanh nghiệp cần có kế hoạch điều độ cho phù hợp nhằm tiết kiệm chi phí, hạ giá thành.

1.2.2. Đặc điểm chi phí và phân loại chi phí trong doanh nghiệp xây lắp

1.2.2.1. Đặc điểm chi phí trong doanh nghiệp xây lắp

Ngoài những khoản mục chi phí sản xuất thông thường còn làm phát sinh thêm một số khoản mục chi phí như: chi phí vận chuyển máy thi công đến công trường, chi phí huy động công nhân, chi phí lán trại

cho công nhân, chi phí kho nhà xưởng bảo quản vật tư trong quá trình thi công,... Vì vậy công tác hạch toán chi phí sản xuất trong doanh nghiệp xây lắp rất phức tạp, trong đó có những khoản chi phí chung cần phân bổ đến từng công trình cụ thể, cần có cách thức phân bổ phù hợp để phục vụ công tác quản lý chi phí, giá thành theo công trình.

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

Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp rất đa dạng về chủng loại, kích cỡ, dễ bị hư hỏng tùy thuộc vào thời tiết, cần chú ý đến biện pháp bảo quản và kiểm soát chi phí. Chi phí nhân công trực tiếp thường chiếm khoảng 13 - 15% trong tổng chi phí sản xuất tùy theo từng công trình sử dụng nhiều lao động tay nghề cao hay thấp. Chi phí sử dụng máy thi công chiếm tỷ trọng cao hay thấp tùy thuộc vào từng công trình thi công bằng máy hay thủ công. Trong công tác kế toán chi phí cũng cần dựa vào những đặc điểm này của chi phí để bước đầu có thể đánh giá được mối tương quan của từng khoản mục chi phí trong giá thành sản phẩm của từng công trình phục vụ kiểm soát chi phí.

Việc tập hợp chi phí thực phát sinh, đối chiếu với dự toán là một công việc thường xuyên và cần thiết của kế toán để kiểm tra chi phí phát sinh đó có phù hợp với dự toán hay không cũng như để kiểm tra tính hiệu quả trong việc quản trị chi phí.

Thời gian thi công kéo dài nên việc theo dõi chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm ở công ty xây dựng không chỉ dừng lại ở việc tập hợp và theo dõi chi phí phát sinh trong năm tài chính mà còn phải theo dõi chi phí phát sinh, giá thành và doanh thu lũy kế qua các năm kể từ khi công trình bắt đầu khởi công cho đến thời điểm hiện tại.

1.2.2.2. Phân loại chi phí trong doanh nghiệp xây lắp

a. *Phân loại chi phí theo công dụng kinh tế*: 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, chi phí quản lý doanh nghiệp.

b. *Phân loại chi phí theo nội dung kinh tế*: Chi phí NVL; chi phí CCDC sản xuất; Chi phí nhiên liệu; chi phí nhân công; chi phí khấu hao TSCĐ; chi phí dịch vụ mua ngoài; chi phí bằng tiền khác

c. *Phân loại chi phí theo cách ứng xử của chi phí*

Biến phí, định phí, chi phí hỗn hợp

* *Phân tích chi phí hỗn hợp: sử dụng 3 phương pháp*:

- Phương pháp cực đại - cực tiểu
- Phương pháp bình phương bé nhất
- Phương pháp đồ thị phân tán

1.3. NỘI DUNG CỦA KẾ TOÁN QUẢN TRỊ CHI PHÍ TRONG DOANH NGHIỆP XÂY LẮP

1.3.1. Lập dự toán chi phí xây dựng

1.3.1.1. *Khái quát về dự toán chi phí xây dựng*

Một số loại dự toán trong xây lắp:

- *Giá trị dự toán*:

Giá trị dự toán = Chi phí hoàn thành khối lượng công tác xây lắp theo dự toán + Lợi nhuận định mức

- *Giá thành công tác xây lắp*:

+ *Giá thành dự toán công tác xây lắp*:

Giá thành dự toán = Giá trị dự toán - Lợi nhuận định mức + Giá thành kế hoạch:

Giá thành kế hoạch = Giá thành dự toán - Lãi do hạ giá thành ± Chênh lệch giá thành kế hoạch so với giá thành dự toán + Giá thành thực tế

1.3.1.2. *Dự toán chi phí xây dựng*

Dự toán chi phí xây dựng bao gồm chi phí trực tiếp, chi phí chung, thu nhập chịu thuế tính trước, thuế GTGT và chi phí nhà tạm tại hiện trường để ở và điều hành thi công (phụ lục 01).

1.3.2. Xác định giá phí sản phẩm sản xuất

Giá phí sản phẩm xây lắp có thể được xác định theo các phương pháp: phương pháp chi phí thực tế, phương pháp chi phí thực tế kết hợp với ước tính, phương pháp chi phí tiêu chuẩn, phương pháp chi phí trực tiếp, phương pháp chi phí toàn bộ, phương pháp ABC.

1.3.3. Tổ chức thông tin phục vụ kiểm soát chi phí sản xuất kinh doanh trong doanh nghiệp xây lắp

1.3.3.1. Xây dựng và phân tích chi phí định mức

Xây dựng định mức cho các chi phí sản xuất bao gồm xây dựng định mức về lượng và định mức về giá.

Phân tích chi phí: có thể thực hiện bằng cách sử dụng phương pháp số chênh lệch hoặc phương pháp thay thế liên hoàn.

1.3.3.2. Kiểm soát biến động chi phí

Sử dụng phương pháp quản lý theo ngoại lệ. Để xác định một biến động khi nào cần được kiểm soát khi nào thì bỏ qua nhà quản lý sẽ xem xét : Độ lớn của biến động, Tần suất xuất hiện biến động, Xu hướng của biến động, Khả năng kiểm soát được biến động, Các biến động thuận lợi, Lợi ích và chi phí của việc kiểm soát

1.3.3.3. Tổ chức kiểm tra và đánh giá thực hiện chi phí của các bộ phận

Thông qua việc yêu cầu các bộ phận phải lập báo cáo bộ.

1.3.4. Phân tích thông tin thích hợp cho việc ra quyết định ngắn hạn

- *Quyết định bỏ thầu*
- *Quyết định kinh doanh trong điều kiện nguồn lực hạn chế*
- *Quyết định tự thi công hay khoán lại*

1.3.5. Tổ chức mô hình kế toán phục vụ kế toán quản trị chi phí

Có ba kiểu tổ chức mô hình kế toán quản trị, bao gồm mô hình kết hợp, mô hình tách biệt và mô hình hỗn hợp.

Việc lựa chọn áp dụng mô hình tổ chức kế toán quản trị nào cần xuất phát từ điều kiện thực tiễn cũng như đặc điểm tổ chức hoạt động sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp để phân tích chi phí và lợi ích của việc vận hành từng mô hình tổ chức đó.

KẾT LUẬN CHƯƠNG 1

Chương này của luận văn đã phân tích những nội dung chủ yếu của kế toán quản trị chi phí trong doanh nghiệp xây lắp, bao gồm dự toán chi phí sản xuất kinh doanh, xác định giá phí sản phẩm sản xuất, tổ chức thông tin phục vụ kiểm soát chi phí, tổ chức kiểm tra và đánh giá thực hiện chi phí của các bộ phận, phân tích thông tin thích hợp cho việc ra quyết định ngắn hạn. Bên cạnh đó, luận văn cũng trình bày tổ chức mô hình kế toán phục vụ kế toán quản trị chi phí cần tùy thuộc vào điều kiện thực tiễn cũng như đặc điểm tổ chức hoạt động sản xuất kinh doanh của từng đơn vị để có thể phát huy tốt nhất vai trò của kế toán quản trị chi phí. Đây là cơ sở lý luận cho việc phản ánh thực trạng về kế toán quản trị chi phí và tìm ra những giải pháp hoàn thiện kế toán quản trị chi phí tại Công ty CP Vinaconex 25.

CHƯƠNG 2

THỰC TRẠNG KẾ TOÁN QUẢN TRỊ CHI PHÍ TẠI CÔNG TY CỔ PHẦN VINACONEX 25

2.1. ĐẶC ĐIỂM HOẠT ĐỘNG SẢN XUẤT KINH DOANH VÀ TỔ CHỨC QUẢN LÝ TẠI CÔNG TY CP VINACONEX 25

2.1.1. Quá trình hình thành và phát triển Công ty CP Vinaconex 25

2.1.1.1. Quá trình hình thành và phát triển Công ty CP Vinaconex 25

2.1.1.2. Chức năng, nhiệm vụ của Công ty CP Vinaconex 25

2.1.2. Đặc điểm hoạt động sản xuất kinh doanh

Ngoài hoạt động xây lắp Công ty còn có hoạt động sản xuất công nghiệp (sản xuất sản phẩm xây dựng như đá xây các loại, cột điện bê tông li tâm, ống cống bê tông li tâm,...). Tuy nhiên hiện nay, giá trị sản xuất hoạt động xây lắp chủ yếu vẫn chiếm tỷ trọng chủ yếu, khoảng 90%.

Bảng 2.1: Giá trị sản xuất kinh doanh qua các năm 2005 - 2008

ĐVT: Triệu đồng

Chỉ tiêu	Năm 2005	Năm 2006	Năm 2007	Năm 2008
Tổng giá trị sản lượng	180.000	220.000	260.000	280.000
- Xây lắp	165.000	205.000	240.000	253.000
- Sản xuất công nghiệp	15.000	15.000	20.000	27.000

2.1.3. Đặc điểm tổ chức sản xuất hoạt động xây lắp

Tại Công ty hiện nay áp dụng hình thức khoán trọn gói, tức sau khi trúng thầu Công ty giao lại công việc xây lắp các công trình cho các đội xây lắp cấp dưới thông qua việc ký kết “hợp đồng giao thầu xây lắp”. Giá trị giao thầu được xác định theo tỷ lệ % giá trị trúng thầu, thường là 90-96% tùy thuộc vào từng công trình, hạng mục công trình cụ thể và dựa trên cơ sở Bảng đề nghị giá trị nhận khoán của đội xây lắp.

Sau khi đồng ý với đơn giá giao khoán, đội xây lắp tiến hành lập bảng dự toán chi phí thi công, dự toán chi tiết chi phí NVL, NC, MTC, ... gửi Công ty và triển khai thi công. Hàng tháng, Ban chỉ huy công trình lập Báo cáo tình hình thi công gửi về Công ty và đối chiếu với kế hoạch tiến độ thi công, định mức thiết kế.

2.1.4. Cơ cấu tổ chức bộ máy quản lý của Công ty CP Vinaconex 25

2.1.5. Đặc điểm tổ chức bộ máy kế toán tại Công ty CP Vinaconex 25

2.2. THỰC TRẠNG KẾ TOÁN QUẢN TRỊ CHI PHÍ TẠI CÔNG TY CP VINACONEX 25

2.2.1. Phân loại chi phí sản xuất

Hiện tại Công ty thực hiện phân loại chi phí theo mục đích, công dụng của chi phí và theo nội dung kinh tế của chi phí. Vẫn chưa thực hiện phân loại và tập hợp chi phí theo cách ứng xử của chi phí.

2.2.2. Công tác lập dự toán chi phí

Hiện nay, Công ty CP Vinaconex 25 sử dụng định mức được ban hành theo quyết định số 24/2005/QĐ-BXD ngày 29-07-2005 của Bộ xây dựng làm cơ sở lập dự toán chi phí. Trên cơ sở định mức do Bộ xây dựng ban hành, Công ty cũng đã khảo sát, nghiên cứu, xây dựng một số định mức phù hợp với năng lực, kinh nghiệm, trình độ khoa học - kỹ thuật, biện pháp thi công.

2.2.3. Công tác kế toán chi phí, tính giá thành và xác định giá dự thầu

2.2.3.1. Đối tượng kế toán chi phí sản xuất và đối tượng tính giá thành sản xuất sản phẩm

Công trình, hạng mục công trình hoặc từng đơn đặt hàng.

2.2.3.2. Kế toán chi phí sản xuất

Đối với chi phí NVL trực tiếp, chi phí NC trực tiếp, chi phí MTC như tiền lương công nhân vận hành máy, nhiên liệu, vật liệu dùng cho máy được hạch toán chi tiết cho từng công trình, hạng mục công trình. Với những chi phí phát sinh liên quan đến nhiều công trình như chi phí khấu hao máy thi công kế toán sẽ phân bổ cho từng công trình căn cứ vào số giờ máy sử dụng của từng công trình. Chi phí sản xuất chung tập hợp chung cho toàn đội, định kỳ tiến hành phân bổ cho từng công trình, hạng mục công trình theo doanh thu.

2.2.3.4. Đánh giá sản phẩm dở dang

- Trường hợp bàn giao thanh toán khi công trình hoàn thành toàn bộ, tổng cộng chi phí sản xuất từ khi khởi công đến thời điểm xác định chính là chi phí sản xuất dở dang thực tế.

- Trường hợp thanh toán sản phẩm xây lắp theo điểm dừng kỹ thuật, sản phẩm dở dang là khối lượng xây lắp chưa đạt tới điểm dừng kỹ thuật hợp lý đã quy định.

2.2.3.5. Tính giá thành sản phẩm hoàn thành

Công ty áp dụng phương pháp tính giá thành giản đơn cho từng công trình, hạng mục công trình.

Giá thành thực tế	Chi phí sản	Chi phí sản	Chi phí sản
khối lượng công tác	xuất dở dang	xuất phát sinh	xuất dở dang
xây lắp hoàn thành	đầu kỳ	trong kỳ	cuối kỳ

2.2.3.6. Định giá dự thầu

Trên cơ sở giá thành dự toán đã được xác định, sau khi xem xét tính hợp lệ và hợp pháp của hồ sơ đấu thầu, phương án tổ chức thi công, Tổng giám đốc bàn với các phòng tham mưu để quyết định giá dự thầu

2.2.4. Thực hiện kiểm soát chi phí

Công ty đã tự thiết kế báo cáo như: Báo cáo tình hình sử dụng nguyên vật liệu trực tiếp, báo cáo lao động và báo cáo vật tư xuất dùng cho từng công trình, hạng mục công trình. Ngoài ra, Việc kiểm soát chi phí ở Công ty được thực hiện dựa trên các báo cáo thực hiện do các Ban chỉ huy công trình lập như: Báo cáo tình hình thi công dùng để đối chiếu với kế hoạch tiến độ thi công, Báo cáo sản lượng thực hiện nhằm đánh giá khả năng sản xuất của từng đơn vị nhận khoán, Báo cáo tiền lương nhằm kiểm soát ngày công, đơn giá tiền công lao động trong tháng, Báo cáo khối lượng hoàn thành, Báo cáo kiểm kê vật tư tiêu hao, vật tư luân chuyển, công cụ dụng cụ, tài sản cố định, khối lượng dở dang,...

2.3. ĐÁNH GIÁ THỰC TRẠNG KẾ TOÁN QUẢN TRỊ CHI PHÍ TẠI CÔNG TY CP VINACONEX 25

2.3.1. Về phân loại chi phí

Ưu điểm: Đã tiến hành phân loại chi phí kinh doanh theo nội dung và theo chức năng của chi phí, đáp ứng được yêu cầu cung cấp thông tin của kế toán tài chính.

Nhược điểm: Chưa đáp ứng được các yêu cầu cung cấp thông tin của quản trị nội bộ, với cách phân loại chi phí hiện tại chưa phục vụ cho việc xác định giá phí sản phẩm theo phương pháp trực tiếp, là phương pháp mà Công ty có thể sử dụng hiệu quả khi cần linh hoạt hạ bớt giá trong các tình huống cạnh tranh, hay hoạt động trong điều kiện khó khăn, năng lực sản xuất nhàn rỗi mà vẫn đem lại hiệu quả cho quá trình sản xuất.

2.3.2. Về xác định giá phí sản phẩm sản xuất

Công ty xác định giá phí sản phẩm sản xuất theo phương pháp toàn bộ. Phương pháp này có ưu điểm là đơn giản, tốn kém ít chi phí của hệ thống kế toán và đáp ứng được các yêu cầu của hệ

thống kê toán tài chính. Tuy nhiên, mới chỉ đáp ứng yêu cầu lập các báo cáo tài chính, chưa đáp ứng yêu cầu của kế toán quản trị nội bộ.

Bên cạnh đó, tiêu thức sử dụng để phân bổ chi phí sản xuất chung là doanh thu thực hiện của từng công trình, hạng mục công trình chưa phù hợp do trong chi phí sản xuất chung có những chi phí có thể tập hợp trực tiếp cho từng công trình, hạng mục công trình như: chi phí lán trại, kho, bến bãi, đường công vụ, chi phí đo đạc, khảo sát, nghiệm thu, hoàn công, chi phí bảo quản, xếp dỡ vật tư,...

2.3.3. Về lập dự toán chi phí kinh doanh

+ Việc lập dự toán chi phí được tiến hành theo phương pháp “ xác định chi phí theo công việc ” (đã nêu trong chương I). Phương pháp này chỉ cung cấp thông tin về giá trị dự toán của công trình, là “ giá trần ” mức giá cao nhất chủ đầu tư có thể chấp nhận khi xét thầu. Khi phải chấp nhận giảm giá để trúng thầu, Công ty chưa xây dựng cho mình phương pháp xác định tỷ lệ giảm giá bao nhiêu để có thể chấp nhận hợp đồng mà không bị lỗ, hay đạt được lợi nhuận mong muốn.

+ Trong một số trường hợp khi giao khoán khối lượng xây lắp cho các đội xây lắp, biện pháp tổ chức thi công, cơ sở để tính toán giá thành xây lắp do bộ phận đấu thầu Công ty thực hiện có thể không phù hợp với điều kiện, năng lực của đơn vị thi công. Dẫn đến một trong các trường hợp giá bỏ thầu thấp, thiết bị thi công hiện có không phù hợp, để đáp ứng yêu cầu nhiệm vụ thi công phải đầu tư mới dẫn đến hiệu quả đầu tư không cao, gây thiệt hại về sản xuất do chậm tiến độ, do chi phí chờ đợi,...

2.3.4. Về thực hiện kiểm soát chi phí

Việc kiểm soát chi phí ở Công ty CP Vinaconex 25 chỉ dừng lại ở mức độ kiểm tra, so sánh kết quả thực hiện với dự toán được lập.

Các báo cáo về vật tư, lao động chưa chỉ rõ chiều hướng biến động của chi phí và nguyên nhân của sự biến động.

2.3.5. Về phân tích chi phí để ra quyết định kinh doanh

Việc phân tích chi phí tại Công ty chỉ ở dừng lại ở việc so sánh giá thành sản xuất thực tế với giá thành dự toán của từng sản phẩm xây lắp, chỉ nhằm mục đích đánh giá hiệu quả của hoạt động xây lắp mà chưa phục vụ cho mục đích ra quyết định. Phương pháp sử dụng để phân tích chi phí còn đơn giản, chủ yếu sử dụng phương pháp so sánh.

Không phân loại chi phí theo mối quan hệ với mức độ hoạt động, không áp dụng các phương pháp xác định giá phí sản phẩm sản xuất hợp lý nên tại Công ty chưa tiến hành phân tích các chi phí phù hợp để ra các quyết định kinh doanh, đặc biệt là trong công tác đấu thầu.

2.3.6. Về tổ chức bộ máy kế toán phục vụ kế toán quản trị chi phí

Tại Công ty chỉ có nhân viên kế toán tổng hợp và các kế toán đội thực hiện thêm chức năng của kế toán quản trị, các nhân viên phân hành kế toán khác chủ yếu thực hiện chức năng của kế toán tài chính. Chỉ khi được yêu cầu kế toán mới thu thập, xử lý, phân tích số liệu phục vụ cho mục đích quản trị. Như vậy, thời gian thực hiện rất lâu, chi phí tốn kém và thông tin cung cấp thường không kịp thời.

Việc tổ chức thông tin kế toán quản trị cũng chưa được coi trọng trong tổ chức dẫn đến việc thu thập số liệu phục vụ cho việc phân tích, xử lý còn gặp khó khăn do thiếu sự gắn kết giữa các phòng ban chức năng, giữa các cấp trong tổ chức. Nếu không có sự chuyên đạt mục tiêu chung từ cấp lãnh đạo cao nhất, thì rất ít các bộ phận trong Công ty bỏ ra chi phí, thời gian để cung cấp số liệu cho kế toán quản trị chi phí.

KẾT LUẬN CHƯƠNG 2

Từ khảo sát thực tế, ở chương này của luận văn đã giới thiệu tổng quan về đặc điểm hoạt động kinh doanh, về cơ cấu tổ chức quản lý, tổ chức kế toán của Công ty CP Vinaconex 25, tìm hiểu về thực trạng kế toán chi phí nói chung và kế toán quản trị chi phí nói riêng. Công tác kế toán quản trị chi phí ở Công ty được thể hiện qua việc nhận diện và phân loại chi phí, công tác lập dự toán chi phí, các báo cáo bộ phận để theo dõi và kiểm soát chi phí, tính giá thành sản phẩm cũng như việc tổ chức bộ máy kế toán phục vụ cho kế toán quản trị chi phí. Đồng thời qua công tác này, luận văn đã đưa ra được những ưu điểm và tập trung phân tích những mặt hạn chế của công tác kế toán quản trị chi phí tại Công ty CP Vinaconex 25. Phần nghiên cứu này sẽ là cơ sở để đưa ra giải pháp khoa học và hợp lý nhằm hoàn thiện công tác kế toán chi phí tại Công ty CP Vinaconex 25 ở phần 3.

CHƯƠNG 3

CÁC GIẢI PHÁP HOÀN THIỆN KẾ TOÁN QUẢN TRỊ CHI PHÍ TẠI CÔNG TY CP VINACONEX 25

3.1. YÊU CẦU CỦA VIỆC HOÀN THIỆN KẾ TOÁN QUẢN TRỊ CHI PHÍ TẠI CÔNG TY CP VINACONEX 25

- Phù hợp với mục tiêu, chiến lược xây dựng và phát triển của Công ty

- Phù hợp với đặc điểm tổ chức sản xuất, quy trình sản xuất, yêu cầu và trình độ quản lý của Công ty và các đơn vị thành viên.

- Phù hợp với năng lực chuyên môn của cán bộ kế toán, phù hợp với tình hình trang bị cơ sở vật chất kỹ thuật trong công tác kế toán của Công ty.

- Đáp ứng được mục đích của các cấp lãnh đạo của Công ty.

- Không phá vỡ cơ cấu tổ chức hiện tại của Công ty.

- Phải xem xét lợi ích và chi phí, đảm bảo nguyên tắc tiết kiệm và có hiệu quả.

3.2. HOÀN THIỆN KẾ TOÁN QUẢN TRỊ CHI PHÍ TẠI CÔNG TY CP VINACONEX 25

3.2.1. Phân loại chi phí

Công ty cần hướng tới phân loại chi phí theo cách ứng xử chi phí phục vụ cho việc xác định giá phí sản phẩm theo phương pháp trực tiếp nhằm đánh giá đúng đắn hơn thực chất kết quả kinh doanh của doanh nghiệp, cũng như lập dự toán chi phí theo phương pháp trực tiếp làm căn cứ xác định giá dự thầu.

3.2.2. Xây dựng bổ sung định mức chi phí

Các bộ phận trong Công ty nên phối hợp với nhau để xây dựng hoàn thiện hơn định mức chi phí. Cụ thể một số định mức riêng cần thiết phải bổ sung:

- *Vật tư tiêu hao*: Định mức vật tư tiêu hao luôn phải tuân thủ theo định mức thiết kế, tiêu chuẩn kỹ thuật xây dựng. Công ty chỉ cần bổ sung thêm định mức hao hụt vật tư tiêu hao trong khâu thi công cũng như trong khâu vận chuyển.

- *Định mức nhân công trực tiếp*: Trên cơ sở định mức do Nhà nước ban hành, Công ty nên xây dựng định mức nhân công trực tiếp tương ứng với từng bậc thợ, từng loại thợ phù hợp với điều kiện cụ thể của từng công trình, từng địa điểm thi công của đơn vị.

- *Định mức chi phí máy*: Công ty cần thiết phải xây dựng đơn giá ca máy cho từng thiết bị cụ thể. Đối với thiết bị thuê ngoài, đơn giá đi thuê cần được điều chỉnh cho sát với giá thị trường.

- *Chi phí chung*:

+ Chi phí chung trực tiếp: cần xác định theo tỷ lệ các chi phí trực tiếp.

+ Chi phí chung gián tiếp: xây dựng định mức theo tháng nhân thời gian hoàn thành công trình.

3.2.3. Tổ chức kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành theo phương pháp trực tiếp

Thông tin giá thành sản phẩm theo phương pháp xác định chi phí trực tiếp sẽ hữu ích trong việc ra các quyết định kinh doanh ngắn hạn, lợi nhuận báo cáo theo phương pháp trực tiếp phản ánh đúng đắn hơn thực chất kết quả kinh doanh của doanh nghiệp.

Để áp dụng phương pháp xác định chi phí trực tiếp cần tiến hành các công việc:

- Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, chi phí nhân công trực tiếp, chi phí (ngoại trừ chi phí khấu hao máy thi công) tập hợp trực tiếp cho từng công trình.

- Chi phí sản xuất chung được tập hợp chung cho toàn Ban chỉ huy công trường:

+ Chi phí phục vụ thi công, chi phí phục vụ công nhân có thể tập hợp trực tiếp cho từng công trình, hạng mục công trình, chỉ có chi phí CCDC có giá trị lớn hơn 1.000.000 dùng cho nhiều kỳ và được dùng cho nhiều công trình thì tiêu thức phân bổ là thời gian sử dụng CCDC đó của từng công trình.

+ Chi phí quản lý công trường: Nếu liên quan đến nhiều công trình thì nên phân bổ theo tổng chi phí trực tiếp.

- Bóc tách biến phí, định phí theo bảng 3.1.

- Xác định giá thành theo phương pháp trực tiếp.

3.2.4. Phương pháp định giá khi đấu thầu

Giả sử như giá dự thầu của doanh nghiệp đối với một hợp đồng xây dựng là G_{XL} ta sẽ có:

$$G_{XL} = g_{XL} + \text{Thuế GTGT}$$

$$G_{XL} = g_{XL}(1 + T_{GTGT})$$

Trong đó: G_{XL} : là giá dự thầu đã có thuế giá trị gia tăng đầu ra.

g_{XL} : là giá dự thầu chưa có thuế giá trị gia tăng đầu ra.

T_{GTGT} : là mức thuế suất thuế giá trị gia tăng.

Ta có: $g_{XL} = B + K_d$

Với: B là chi phí biến đổi (biến phí)

K_d là khả năng bù đắp định phí dự kiến khi tham gia đấu thầu (Số dư đảm phí của gói thầu).

$$K_d = Đ + L$$

Trong đó: Đ là chi phí cố định (định phí).

L là lợi nhuận dự kiến.

Vậy: $g_{XL} = B + Đ + L$

Để tăng khả năng trúng thầu, khi dự thầu doanh nghiệp xây dựng cần phải xác định giá dự thầu một cách hợp lý theo các mục tiêu của mình đề ra. Cụ thể như sau:

- Nếu giá dự thầu $g_{XL} = B$: doanh nghiệp không có lãi từ công trình này, thậm chí định phí của công trình cũng không phải bù đắp mà do các công trình khác bù đắp.

- Nếu giá dự thầu $g_{XL} = B + Đ$: đây là mức giá chỉ đảm bảo bù đắp các chi phí biến đổi và phân định phí phân bổ cho công trình. Mức giá này tuy không mang lại lợi nhuận cho doanh nghiệp nhưng cũng đã góp phần san sẻ bù đắp một phần định phí trong tổng số định phí chung của toàn doanh nghiệp.

- Nếu giá dự thầu $g_{XL} = B + Đ + L^*$ (L^* là mức lợi nhuận hợp lý): trong trường hợp này giá gói thầu vừa đảm bảo bù đắp các chi phí biến đổi và chi phí cố định vừa đảm bảo một mức lãi dự kiến. Vấn đề là doanh nghiệp xây dựng cần phải xác định một chính sách giá phù hợp để từ đó có thể đảm bảo các khả năng lợi nhuận dự kiến là cao nhất, thấp nhất hoặc trung bình nhưng vẫn có khả năng trúng thầu.

Để xác định giá dự thầu cần lập bảng dự toán chi phí theo phương pháp trực tiếp. Giá dự thầu có thể được quyết định linh động trong khoảng từ biến phí (gồm cả thuế GTGT) đến giá trị dự toán sau thuế tùy thuộc vào Công ty có đang hoạt động trong điều kiện năng lực sản xuất nhàn rỗi, hoạt động trong điều kiện khó khăn, hoạt động trong điều kiện cạnh tranh đấu thầu hay không.

Ngoài ra, để giúp Công ty có được quyết định nhanh chóng và chính xác trong trường hợp cần sử dụng thư giảm giá, Công ty nên

lập Bảng dự toán linh hoạt trong đó thể hiện mối quan hệ giữa tỷ lệ giảm giá với kết quả kinh doanh.

3.2.5. Lập báo cáo chi phí và phân tích chi phí phục vụ kiểm soát chi phí

- Ngoài những báo cáo hiện có, Ban chỉ huy công trường cần thiết kế thêm các báo cáo phân tích chi phí có xác định mức ảnh hưởng của yếu tố lượng và giá để phục vụ cho kiểm soát chi phí tại từng bộ phận có liên quan như:

+ Báo cáo thực hiện chi phí nguyên vật liệu xây lắp:

Bảng 3.8: Báo cáo thực hiện chi phí nguyên vật liệu xây lắp

TT	Loại vật liệu	Dự toán		Thực tế		Mức độ ảnh hưởng	
		Khối lượng	Đơn giá	Khối lượng	Đơn giá	Do giá	Do lượng
1	Đá 1x2	29	204.762	29	209.524	138.098	0
2	Đá 4x6	415	166.667	415	171.429	1.976.230	0
3	Đá hộc	17	123.810	17	142.857	323.799	0
4	Đá dăm	1	166.667	1	171.429	4.762	0
5	Đỉnh	2.489	15.536	2.489	16.364	2.060.892	0
6	Cát nền	12.740	54.545	12.740	54.545	0	0
7	Cát tô	1.578	81.818	1.578	77.273	-7.172.010	0
8	Cát xây	800	59.091	800	77.273	14.545.600	0
9	Cát vàng	416	72.727	416	86.364	5.672.992	0
10	Dây thép	27.695	18.095	22.156	17.143	-26.365.640	-94.955.077
...	Tổng cộng					-3.481.273.265	-880.373.664

+ Báo cáo thực hiện chi phí nhân công trực tiếp, Báo cáo thực hiện chi phí sử dụng máy thi công, Báo cáo thực hiện chi phí sản xuất chung được lập tương tự.

Trong các báo cáo này, số liệu thể hiện ở 2 cột dự toán và thực tế. Số liệu ở cột dự toán được lấy từ các dự toán chi phí kinh doanh, còn số liệu ở cột thực tế được lấy từ báo cáo tình hình thi công, báo cáo sản lượng thực hiện, báo cáo tiền lương, sổ chi tiết và sổ Cái các tài khoản liên quan. Có thể áp dụng phương pháp thay thế liên hoàn, phương pháp so sánh nhằm đánh giá kết quả thực hiện so với dự toán, ảnh hưởng của từng nhân tố lượng và giá, từ đó tìm ra nguyên nhân và có biện pháp sử dụng chi phí ngày càng có hiệu quả.

- Báo cáo kết quả kinh doanh của Ban chỉ huy công trường: nhằm cung cấp cho nhà quản trị các thông tin về tình hình thực hiện chi phí, lợi nhuận của từng công trình, hạng mục công trình so với dự toán, từ đó có thể xác định được hiệu quả tiết kiệm chi phí của từng công trình, từng Ban chỉ huy qua việc so sánh giữa thực tế với dự toán. Trong đó chi phí quản lý doanh nghiệp trong kỳ tác giả đề nghị nên phân bổ theo tiêu thức "chi phí sản xuất chung"

3.2.6. Tổ chức bộ máy kế toán phục vụ kế toán quản trị chi phí

Công ty vẫn nên duy trì mô hình kết hợp giữa kế toán tài chính và kế toán quản trị, bởi mô hình này cho phép kế thừa những nội dung của kế toán quản trị đã tồn tại biểu hiện cụ thể trong hệ thống kế toán hiện hành; kế toán quản trị mới được xây dựng và phát triển ở mức độ thấp, chưa đủ điều kiện để tách riêng thành một bộ phận độc lập và chuyên sâu; tiết kiệm được chi phí trong hạch toán kế toán; phù hợp với trình độ quản lý, năng lực cán bộ nhân viên cũng như trang thiết bị hiện có của doanh nghiệp.

Cần phải phân công trách nhiệm cụ thể đối với cán bộ kế toán làm nhiệm vụ kế toán tài chính hay kế toán quản trị. Trước hết nhân viên kế toán tại mỗi phần hành trong bộ máy kế toán của Công ty phải vừa thực hiện nhiệm vụ của kế toán tài chính và nhiệm vụ của

kế toán quản trị cho công việc được giao của mình. Kế toán theo dõi đội xây lắp khi cung cấp thông tin để lập báo cáo tài chính thì kế toán thực hiện công tác kế toán tài chính, nhưng khi cung cấp thông tin cho các nhà quản lý ra quyết định thì kế toán theo dõi đội xây lắp thực hiện công tác kế toán quản trị như: hạch toán chứng từ chi phí từ đội gửi lên phải tuân thủ theo cách phân loại chi phí chi tiết: “đối tượng pháp nhân” là tên các đội xây lắp, “đối tượng tập hợp” là công trình xây lắp, “khoản mục chi phí” là tài khoản chi tiết cấp 4... Hay nhân viên kế toán chịu trách nhiệm hạch toán phần hành về Tài sản cố định và vật tư luân chuyển, ngoài việc theo dõi tình hình biến động của tài sản, công việc chính phải thực hiện là theo dõi đơn vị sử dụng tài sản đó, tính tiền thuê hoặc phân bổ khấu hao phù hợp với quy định và kịp thời, làm cơ sở cho lập báo cáo báo cáo kế toán quản trị chi phí.

Thứ hai, mỗi cấp, mỗi trung tâm phải có ít nhất một nhân viên chuyên phụ trách về kế toán quản trị, riêng cấp đội xây lắp (trung tâm chi phí) kế toán đội thực hiện chức năng kế toán quản trị là chủ yếu. Nhân viên kế toán quản trị bắt buộc phải tham gia vào công tác đấu thầu và giao khoán công trình xây lắp.

KẾT LUẬN CHƯƠNG 3

Với thực trạng kế toán quản trị chi phí của Công ty CP Vinaconex 25, trong chương 3, luận văn đưa ra một số giải pháp tập trung vào các vấn đề: tổ chức theo dõi, phân loại chi phí theo cách ứng xử của chi phí để xây dựng giá thành dự toán phục vụ cho việc ra quyết định đấu thầu; đưa ra tiêu thức phù hợp hơn trong phân bổ chi phí sản xuất chung; ý kiến trong xây dựng một số định mức chi phí phù hợp với năng lực, biện pháp thi công của Công ty dùng làm cơ sở

xây dựng định mức dự toán; tính giá thành theo phương pháp trực tiếp; lập các báo cáo phân tích chi phí, lập dự toán linh hoạt giúp cho nhà quản lý có được quyết định chính xác trong việc xác định giá dự thầu; tổ chức bộ máy kế toán phục vụ kế toán quản trị chi phí tại Công ty. Những giải pháp này nhằm góp phần tăng cường hơn nữa vai trò của kế toán quản trị chi phí trong việc cung cấp thông tin phục vụ cho mục đích ra các quyết định kinh doanh của nhà quản lý.

KẾT LUẬN CHUNG

Kế toán quản trị được coi là một trong những công cụ quản lý hữu hiệu trong điều kiện nền kinh tế thị trường có cạnh tranh, bởi tính linh hoạt, hữu ích và kịp thời của thông tin kế toán phục vụ yêu cầu quản trị nội bộ doanh nghiệp. Công ty CP Vinaconex 25 đã sớm nhận thấy vai trò quan trọng của các công cụ kế toán cung cấp thông tin phục vụ cho việc ra quyết định. Vì vậy, Công ty đã vận dụng một số nội dung trong công tác lập dự toán, xây dựng định mức, tổ chức quá trình thi công, vận dụng cơ chế khoán trong việc tổ chức điều hành sản xuất và quy chế khoán - quản để thực hiện kiểm soát chi phí. Tuy nhiên công tác kế toán quản trị chi phí còn là vấn đề mới mẻ, chưa được triển khai một cách đồng bộ và khoa học, vì vậy Công ty chưa khai thác và phát huy hết ưu thế của loại công cụ quản lý khoa học này. Trên cơ sở nghiên cứu lý luận và thực tiễn kế toán quản trị chi phí tại Công ty CP Vinaconex 25, luận văn đã giải quyết một số vấn đề sau:

- Hệ thống hoá những vấn đề lý luận cơ bản của kế toán quản trị chi phí trong doanh nghiệp xây lắp và phân tích thực trạng kế toán quản trị chi phí tại Công ty CP Vinaconex 25.

- Đề xuất một số giải pháp nhằm hoàn thiện công tác quản trị chi phí tại công ty: phân loại chi phí theo cách ứng xử của chi phí, tổ chức kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành theo phương pháp trực tiếp; xây dựng bổ sung một số định mức chi phí phù hợp với năng lực, kinh nghiệm, biện pháp thi công của Công ty; lập báo cáo chi phí và phân tích chi phí phục vụ kiểm soát chi phí; tổ chức bộ máy kế toán phục vụ kế toán quản trị chi phí.

Nhìn chung luận văn đã đáp ứng được mục tiêu nghiên cứu.