

**BỘ GIÁO DỤC VÀ ĐÀO TẠO**  
**ĐẠI HỌC ĐÀ NẴNG**

**TỔNG THỊ HOA**

**VẬN DỤNG NGUYÊN TẮC PHÙ HỢP TRONG**  
**DOANH NGHIỆP XÂY LẬP: TRƯỜNG HỢP CÔNG TY**  
**CỔ PHẦN MÁY & THIẾT BỊ PHỤ TÙNG (SEATECH)**

Chuyên ngành : Kế toán

Mã số : 60.34.30

**TÓM TẮT LUẬN VĂN THẠC SĨ QUẢN TRỊ KINH DOANH**

**Đà Nẵng - Năm 2011**

Công trình được hoàn thành tại  
**ĐẠI HỌC ĐÀ NẴNG**

Người hướng dẫn khoa học: **PGS.TS NGUYỄN CÔNG PHƯƠNG**

Phản biện 1: **TS. ĐOÀN THỊ NGỌC TRAI**

Phản biện 2: **TS. NGUYỄN PHÙNG**

Luận văn 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 31 tháng 12 năm 2011.

*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.

## MỞ ĐẦU

### 1. Tính cấp thiết của đề tài

Lợi nhuận là chênh lệch giữa doanh thu và chi phí, từ đó, việc ghi nhận doanh thu và chi phí có tính quyết định đến báo cáo lợi nhuận trong một kỳ nào đó.

*Theo nguyên tắc phù hợp, giữa doanh thu và chi phí có mối quan hệ tương ứng và ghi nhận chi phí phải phù hợp với doanh thu khi xác định kết quả hoạt động sản xuất kinh doanh.* Trong một số trường hợp, chi phí phát sinh có liên quan trực tiếp đến doanh thu và trong trường hợp đó, ghi nhận chi phí phù hợp với doanh thu là tương đối dễ dàng, chẳng hạn chi phí của nhân viên bán hàng. Trong một số trường hợp khác, xác định chi phí phù hợp với doanh thu là tương đối khó, vì không thể định lượng rõ mức chi phí trực tiếp tạo ra doanh thu, chẳng hạn chi phí sản xuất nói chung. Từ đó, nhận diện và đo lường chi phí phù hợp với doanh thu là thật sự cần thiết.

Việc xác định chi phí tương ứng với doanh thu là vấn đề quan trọng đối với một doanh nghiệp, đặc biệt doanh nghiệp hoạt động trong lĩnh vực xây lắp. Thật vậy do hoạt động xây lắp có tính đặt thù riêng, đó là việc thi công kéo dài, chi phí phát sinh không gắn kết trực tiếp với doanh thu ghi nhận trong kỳ. Doanh thu được ghi nhận có thể dựa vào chi phí (tỷ lệ % hoàn thành để ghi nhận doanh thu dựa vào chi phí). Hơn nữa, luôn tồn tại một khối lượng xây lắp dở dang vào thời điểm ghi nhận doanh thu. Từ đó, đo lường giá thành khối lượng xây lắp hoàn thành để xác định giá vốn đúng thực tế trong nhiều trường hợp là khó thực hiện.

*Đối với Công ty CP Máy & Thiết bị phụ tùng là một doanh nghiệp xây lắp, mang nhiều nét đặc thù của loại hình kinh tế này. Tìm hiểu thực tế cho thấy, việc ghi nhận doanh thu và chi phí chưa đảm bảo, chưa đúng nguyên tắc. Chi phí được xác định không phù hợp với doanh thu. Lý do là chưa phản ánh đầy đủ các khoản chi phí trực tiếp của từng công trình (chỉ ghi nhận những chi phí đã phát sinh và đã có chứng từ phản ánh chi phí), chưa phân bổ đầy đủ và chính xác các chi phí cho từng công trình. Mặt khác việc ghi nhận doanh thu ở công ty chưa phù hợp với chi phí đã ghi nhận thông qua việc công ty chỉ phản ánh doanh thu khi toàn bộ công trình hoàn thành bàn giao đưa vào sử dụng cho chủ đầu tư. Từ đó, chỉ tiêu lợi nhuận xác định trong một kỳ không phản ánh sát với lợi nhuận kinh tế mà công ty tạo ra. Thực tế này làm cho chất lượng của thông tin kế toán không đảm bảo. Bản thân tôi là một nhân viên của công ty, tác giả nhận thấy rằng, phát hiện những tồn tại và hệ quả của nó, đề xuất những ý kiến giúp cho việc đo lường lợi nhuận đúng hơn là góp một phần kiến thức thu nhận được của bản thân cho công ty. Từ những nhận định như vậy, tác giả đã chọn đề tài: “**VẬN DỤNG NGUYÊN TẮC PHÙ HỢP TRONG DOANH NGHIỆP XÂY LẮP: TRƯỜNG HỢP CÔNG TY CỔ PHẦN MÁY & THIẾT BỊ PHỤ TÙNG (SEATECH)**”.*

## **2. Mục tiêu nghiên cứu**

Đề tài nghiên cứu đánh giá thực trạng việc vận dụng nguyên tắc phù hợp tại Công ty CP Máy và Thiết bị phụ tùng (SEATECH). Nghiên cứu này nhằm tìm ra cách thức thực hiện để ghi nhận đúng doanh thu và chi phí của từng kỳ kế toán theo nguyên tắc phù hợp trong doanh nghiệp xây lắp và phản ánh đúng kết quả kinh doanh trong từng kỳ kế toán.

### **3. Đối tượng và phạm vi nghiên cứu**

Trên cơ sở phân tích tính cấp thiết của đề tài và mục tiêu nghiên cứu của đề tài, đề tài xác định đối tượng nghiên cứu là nguyên tắc phù hợp và vận dụng nguyên tắc phù hợp trong doanh nghiệp xây lắp và phạm vi nghiên cứu đó là Công ty CP Máy và thiết bị phụ tùng (SEATECH).

### **4. Phương pháp nghiên cứu**

Như tên của luận văn, đề tài nghiên cứu thực tế tại một doanh nghiệp. Công ty CP Máy và thiết bị phụ tùng được chọn vì qua tìm hiểu sơ bộ (tác giả là nhân viên của công ty) cho thấy việc ghi nhận doanh thu và chi phí ở công ty chưa tuân theo nguyên tắc phù hợp. Đề tài vận dụng phương pháp nghiên cứu trường hợp mô tả và giải thích để tìm hiểu những gì đang diễn ra ở công ty về ghi nhận doanh thu và chi phí. Sau đó, luận văn cố gắng tìm hiểu nguyên nhân tại sao thực tế này đang diễn ra ở công ty.

### **5. Cấu trúc của đề tài**

Không kể phần mở đầu và kết luận, đề tài gồm 3 chương. Chương 1 trình bày cơ sở lý thuyết về nguyên tắc phù hợp và vận dụng nguyên tắc phù hợp trong hoạt động xây lắp. Chương 2 phản ánh thực tế vận dụng nguyên tắc phù hợp trong doanh nghiệp xây lắp tại Công ty (SEATECH). Chương 3 liên quan đến đánh giá những hạn chế của công tác vận dụng nguyên tắc phù hợp ở công ty và qua đó đề xuất một số ý kiến nhằm giúp công ty vận dụng đúng nguyên tắc này, góp phần tính toán đúng lợi nhuận nhằm nâng cao chất lượng của thông tin kế toán.

## Chương 1

# NGUYÊN TẮC PHÙ HỢP VÀ SỰ VẬN DỤNG NGUYÊN TẮC PHÙ HỢP TRONG HOẠT ĐỘNG XÂY LẬP

## 1. 1. NGUYÊN TẮC PHÙ HỢP

### 1.1.1. Định nghĩa

*Theo chuẩn mực kế toán Việt nam số 01*, nguyên tắc phù hợp là một trong những nguyên tắc chung được thừa nhận, đó một nguyên tắc cơ bản trong hệ thống chuẩn mực kế toán Việt Nam. Nguyên tắc phù hợp quy định việc xác định chi phí để tính lãi, lỗ trong kỳ. Chi phí để tính lãi, lỗ là tất cả các chi phí có liên quan tạo nên doanh thu đã ghi nhận trong kỳ.

### 1.1.2. Nguyên tắc phù hợp và cơ sở dồn tích

Việc ghi nhận doanh thu và chi phí để xác định kết quả kinh doanh của một kỳ kế toán phải được ghi nhận tại thời điểm phát sinh mà không phải tại thời điểm thu tiền, chi tiền.

### 1.1.3. Nguyên tắc phù hợp và nguyên tắc giá gốc

Theo nguyên tắc giá gốc, việc đo lường, tính toán tài sản, nợ phải trả, nguồn vốn chủ sở hữu và chi phí phải đặt trên cơ sở giá phí tại lúc hình thành.

### 1.1.4. Ghi nhận doanh thu theo nguyên tắc phù hợp

#### 1.1.4.1. Khái niệm doanh thu

*Theo VAS 01*: Doanh thu là tổng giá trị lợi ích kinh tế doanh nghiệp thu được trong kỳ kế toán, phát sinh từ các hoạt động sản xuất, kinh doanh thông thường và các hoạt động khác của doanh nghiệp, góp phần làm tăng vốn chủ sở hữu, không bao gồm khoản góp vốn của cổ đông hoặc chủ sở hữu.

#### **1.1.4.2. Nguyên tắc ghi nhận doanh thu**

Theo VAS 14: Thời điểm ghi nhận doanh thu là khi giao dịch đã thoả mãn đồng thời các điều kiện: (1) Doanh thu được xác định tương đối chắc chắn; (2) Có khả năng thu được lợi ích kinh tế từ giao dịch cung cấp dịch vụ đó; (3) Xác định được phần công việc đã hoàn thành vào ngày lập bảng cân đối kế toán; (4) Xác định được chi phí phát sinh cho giao dịch và chi phí để hoàn thành giao dịch đó.

#### **1.1.5. Nguyên tắc ghi nhận chi phí phù hợp với doanh thu**

Chi phí là tổng giá trị các khoản làm giảm lợi ích kinh tế trong kỳ kế toán dưới hình thức các khoản tiền chi ra, các khoản khấu trừ tài sản hoặc phát sinh các khoản nợ dẫn đến làm giảm vốn chủ sở hữu không bao gồm các khoản phân phối cho cổ đông hoặc chủ sở hữu, có thể là *khoản khấu trừ tài sản* hoặc chi phí phát sinh, do đó cần phải xác định chi phí hình thành tài sản.

##### **1.1.5.1. Ghi nhận chi phí hình thành tài sản và tính vào chi phí về sau**

Chi phí hình thành tài sản là những chi phí đã phát sinh nhưng tạo ra lợi ích kinh tế cho nhiều kỳ kế toán sau. Những chi phí này phát sinh sẽ hình thành nên tài sản trong kỳ và sẽ mang lợi ích kinh tế cho doanh nghiệp trong tương lai. Loại chi phí này sẽ được đưa dần vào xác định lợi nhuận tương ứng với doanh thu tạo ra trong các kỳ trên cơ sở nguyên tắc phù hợp gồm: chi phí hình thành tài sản cố định; chi phí hình thành hàng hóa và chi phí hình thành sản phẩm.

##### **1.1.5.2. Chi phí để xác định lợi nhuận tuân theo nguyên tắc phù hợp**

Chi phí để xác định lợi nhuận là những chi phí gắn liền với doanh thu hay thu nhập đạt được trong kỳ kế toán.

### *a. Giá vốn hàng bán*

#### *a1. Thời điểm xác định giá vốn*

Theo nguyên tắc ghi nhận doanh thu, doanh thu chỉ được ghi nhận khi giá vốn được xác định một cách đáng tin cậy. Do vậy ghi nhận giá vốn luôn được ghi đồng thời với doanh thu để đảm bảo nguyên tắc phù hợp.

#### *a2. Đo lường giá vốn*

Giá vốn hàng bán là giá xuất kho của hàng hóa, sản phẩm, dịch vụ. Theo nguyên tắc phù hợp, giá vốn của hàng bán ra chỉ tính cho số sản phẩm, hàng hóa, dịch vụ liên quan đến sản phẩm, hàng hóa, dịch vụ được ghi nhận doanh thu.

### *b. Chi phí bán hàng*

Trong quá trình tiêu thụ sản phẩm, có các chi phí phục vụ cho việc tiêu thụ hàng hóa. theo đó, kế toán chi phí bán hàng có tính trọng yếu đến mức độ hợp lý của kết quả kinh doanh được xác định trong kỳ kế toán.

### *c. Chi phí QLDN*

Chi phí QLDN là những khoản chi phí thực tế phát sinh trong quá trình quản lý doanh nghiệp liên quan đến bộ quản lý hoạt động kinh doanh chung cho toàn doanh nghiệp. Việc ghi nhận chi phí QLDN phải phù hợp với doanh thu tạo ra trong kỳ.

### *d. Chi phí hoạt động tài chính*

Các khoản chi phí hoặc các khoản lỗ liên quan đến các hoạt động đầu tư tài chính, chi phí cho vay và đi vay vốn, chi phí góp vốn liên doanh...v.v..Tương tự, đối với các khoản lãi vay phải trả, doanh nghiệp cần phải trích trước phần chi phí lãi vay cho kỳ hiện tại.

## **1.2. VẬN DỤNG NGUYÊN TẮC PHÙ HỢP TRONG DOANH NGHIỆP XÂY LẬP**



### **1.2.1. Đặc điểm doanh nghiệp xây lắp**

#### ***1.2.1.1 Đặc điểm sản xuất kinh doanh***

Chu kỳ sản xuất kinh doanh trong doanh nghiệp xây lắp thường kéo dài, thời gian luân chuyển vốn lớn, có công trình kéo dài nhiều kỳ kế toán. Sản phẩm xây lắp được tiêu thụ theo giá dự toán hoặc giá thỏa thuận với chủ đầu tư (giá đấu thầu). Sản phẩm xây lắp từ khi khởi công cho đến khi hoàn thành công trình bàn giao đưa vào sử dụng thường kéo dài.

#### ***1.2.1.2. Đặc điểm doanh thu, chi phí***

Sản phẩm xây lắp được thực hiện theo nhiều giai đoạn, nhiều hạng mục nên việc xác định doanh thu chi phí cũng theo từng giai đoạn, từng hạng mục.

Doanh thu của hoạt động xây lắp bao gồm 2 bộ phận: (1) Doanh thu ghi nhận ban đầu được ghi trong hợp đồng và (2) Các khoản tăng giảm khi thực hiện hợp đồng.

Chi phí hoạt động xây lắp bao gồm: (1) Chi phí liên quan trực tiếp của từng hợp đồng/công trình; (2) Chi phí phát sinh liên quan đến nhiều hợp đồng/công trình không tách cho từng hợp đồng được mà phải phân bổ cho từng hợp đồng/công trình; (3) Các chi phí không liên quan đến hợp đồng xây lắp hoặc không thể phân bổ cho hợp đồng xây lắp thì không được tính trong chi phí của hợp đồng.

### **1.2.2. Quy tắc phù hợp giữa chi phí với doanh thu trong doanh nghiệp xây lắp**

#### ***1.2.2.1. Đo lường và ghi nhận doanh thu hợp đồng xây lắp***

Theo VAS 15: doanh thu của hợp đồng xây dựng được xác định bằng giá trị hợp lý của các khoản đã thu hoặc sẽ thu được. Việc

xác định doanh thu của hợp đồng chịu tác động của nhiều yếu tố không chắc chắn vì chúng tùy thuộc vào các sự kiện sẽ xảy ra trong tương lai. Việc ước tính thường phải được sửa đổi khi các sự kiện đó phát sinh và những yếu tố không chắc chắn được giải quyết.

### **1.2.2.2. Xác định và ghi nhận doanh thu**

#### *a. Ghi nhận doanh thu nhưng chưa bàn giao khối lượng (ghi nhận doanh thu theo tiến độ kế hoạch)*

Khi kết quả thực hiện hợp đồng được ước tính một cách đáng tin cậy thì doanh thu của hợp đồng xây dựng được ghi nhận tương ứng với phần công việc đã hoàn thành do nhà thầu tự xác định vào ngày lập BCTC mà không phụ thuộc vào hoá đơn thanh toán đã lập hay chưa và số tiền ghi nhận trên hoá đơn là bao nhiêu.

#### *b. Ghi nhận doanh thu theo tiến độ thực hiện*

Khi kết quả thực hiện hợp đồng được ước tính một cách đáng tin cậy và được chủ đầu tư xác nhận, thì doanh thu của hợp đồng được ghi nhận tương xứng với phần công việc đã hoàn thành được chủ đầu tư xác nhận.

Cả hai cách ghi nhận doanh thu nói trên đều dựa vào mức độ công việc hoàn thành. Cách xác định phần công việc đã hoàn thành của hợp đồng làm cơ sở xác định doanh thu được qui định trong VAS 15” Hợp đồng xây dựng theo một trong ba cách sau:(1) Tỷ lệ (%) 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.(2) Đánh giá phần công việc hoàn thành;(3) Tỷ lệ (%) giữa khối lượng công việc hoàn thành với tổng khối lượng xây lắp phải hoàn thành.

### **1.2.2.3. Xác định và ghi nhận chi phí phù hợp với doanh thu**

*a. Giá vốn trong doanh nghiệp xây lắp (giá thành sản phẩm xây lắp - công trình, hạng mục công trình)*

*a1. Thời điểm xác định giá vốn*

Giá vốn trong hoạt động xây lắp chính là giá thành của công trình, hạng mục công trình, phần khối lượng công việc hoàn thành khi doanh thu của nó được xác định. Do đó, thời điểm tính giá vốn là thời điểm ghi nhận doanh thu.

*a2. Ghi nhận chi phí sản xuất và tính giá thành khối lượng hoàn thành bàn giao*

- *Ghi nhận chi phí NVLTT, NCTT, MTC, SXC*

+ *Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp*: Chi phí nguyên liệu, vật liệu trực tiếp bao gồm: chi phí vật liệu chính, vật liệu phụ, các cấu kiện hoặc các bộ phận rời, vật liệu luân chuyển tham gia cấu thành thực thể của sản phẩm xây lắp.

+ *Chi phí nhân công trực tiếp*: Trong doanh nghiệp xây lắp, chi phí nhân công trực tiếp bao gồm chi phí lao động trực tiếp tham gia quá trình lắp đặt kể cả công nhân thuê ngoài. Chi phí nhân công trực tiếp được phản ánh và theo dõi riêng cho từng công trình.

+ *Chi phí sử dụng máy thi công*: Chi phí máy thi công đó là chi phí cho máy móc nhằm thực hiện khối lượng công tác xây lắp. Chi phí này diễn ra thường xuyên và tạm thời.

+ *Chi phí sản xuất chung*: Đối với hoạt động xây lắp, chi phí SXC là chi phí phục vụ cho đội ngũ quản lý, chỉ huy công trường, các chi phí TSCĐ, CCDC....

- *Xác định và ghi nhận giá trị sản phẩm dở dang*

Đối với công trình, hạng mục công trình mà hợp đồng quy định thanh toán sản phẩm xây dựng khi hoàn thành toàn bộ công

trình, khi đó sản phẩm dở dang là tổng chi phí phát sinh từ lúc khởi công đến thời điểm kiểm kê kết thúc kỳ kế toán.

Đối với công trình, hạng mục công trình mà hợp đồng quy định thanh toán sản phẩm xây dựng theo tiến độ kế hoạch hợp đồng xây dựng hoặc theo giá trị khối lượng thực hiện: Sản phẩm dở dang là giá trị khối lượng xây lắp chưa hoàn thành.

- *Giá thành và giá vốn khối lượng xây lắp hoàn thành bàn giao:*

(1) Nếu vào cuối kỳ kế toán mà công việc chưa hoàn thành hoặc doanh thu chưa được ghi nhận thì toàn bộ chi phí sản xuất liên quan đến hợp đồng xây lắp đó là sản phẩm dở dang của hợp đồng đó.

(2) Nếu cuối kỳ kế toán, toàn bộ giá trị hợp đồng được thực hiện thì toàn bộ chi phí của công trình đó là giá thành sản xuất của công trình đó; (3) Trong kỳ, khi ghi nhận doanh thu từng giai đoạn thông qua khối lượng hoàn thành, thì giá thành của giai đoạn/khối lượng đó được xác định như sau:

*b. Ghi nhận chi phí thời kỳ*

*b1. Chi phí bán hàng*

Trong hoạt động xây lắp, chi phí bán hàng liên quan đến quá trình bàn giao sản phẩm và dịch vụ bảo hành, bảo trì, bảo dưỡng công trình. Các chi phí này gắn liền với doanh thu trong kỳ.

*b2. Chi phí QLDN*

Trong hoạt động xây lắp, chi phí QLDN là những chi phí liên quan đến việc quản lý chung của doanh nghiệp, các chi phí này gắn liền với doanh thu nhiều kỳ vì có công trình kéo dài nhiều kỳ kế toán. Do vậy chi phí QLDN cần phải xác định phân bổ chi phí quản lý cho các công trình.

*b3. Chi phí tài chính*

Dựa trên nguyên tắc phù hợp, các chi phí tài chính liên quan đến việc tạo ra doanh thu trong kỳ cũng được ghi nhận vào chi phí trong kỳ. Chi phí lãi vay, sau khi xác định vốn hoá chi phí đi vay, phần còn lại được tính vào chi phí tài chính trong kỳ. Đối với lĩnh vực xây lắp, chi phí lãi vay phát sinh nhằm mục đích phục vụ vốn cho công trình, cần phải vốn hóa chi phí đi vay cho từng công trình.

## **Chương 2**

### **THỰC TẾ VẬN DỤNG NGUYÊN TẮC PHÙ HỢP TRONG DOANH NGHIỆP XÂY LẮP TẠI CÔNG TY CỔ PHẦN MÁY & THIẾT BỊ PHỤ TÙNG (SEATECH)**

#### **2.1. ĐẶC ĐIỂM SXKD VÀ TỔ CHỨC QUẢN LÝ CỦA CÔNG TY**

##### **2.1.1. Đặc điểm hoạt động sản xuất kinh doanh của công ty**

Công ty SEATECH hoạt động dưới hình thức công ty cổ phần, được thành lập năm 2002, có trụ sở tại 271-272-273 Đường Xô Viết Nghệ Tĩnh – Tp.Đà Nẵng, hoạt động trong các lĩnh vực nhiệt điện lạnh, cơ khí công nghiệp, tự động hóa, điện, điện tử viễn thông.

##### **2.1.2. Đặc điểm tổ chức sản xuất kinh doanh và quản lý**

###### **2.1.2.1. Đặc điểm tổ chức sản xuất kinh doanh**

Công ty hoạt động chủ yếu trong lĩnh vực xây lắp cơ điện lạnh. Đó là thi công lắp đặt các toà nhà văn phòng, khách sạn, resort, khu thương mại. Việc thi công các công trình thông qua việc đấu thầu, ký kết hợp đồng xây lắp và quản lý thi công, trình tự các thủ tục thực hiện hợp đồng và tổ chức thi công được phản ánh qua sơ đồ 2.1& 2.2

###### **2.1.2.2. Đặc điểm tổ chức quản lý**

Công ty tổ chức và quản lý sản xuất kinh doanh theo hình thức trực tuyến, chức năng, là một doanh nghiệp hoạt động trong lĩnh

vực xây lắp nên việc tổ chức quản lý có tính chất riêng khác với một doanh nghiệp thông thường, đó là việc tổ chức quản lý có thêm các đội thi công. Đặc điểm tổ chức quản lý của công ty được phản ánh qua sơ đồ 2.3.

## **2.2. THỰC TẾ VẬN DỤNG NGUYÊN TẮC PHÙ HỢP TRONG VIỆC XÁC ĐỊNH KẾT QUẢ KINH DOANH TẠI CÔNG TY SEATECH**

### **2.2.1. Đo lường và ghi nhận doanh thu tại công ty SEATECH**

#### **2.2.1.1. Thời điểm ghi nhận doanh thu hợp đồng tại công ty**

*Đối với công ty SEATECH*, Công ty chỉ ghi nhận doanh thu khi công trình xây lắp hoàn thành, bàn giao đưa vào sử dụng và xuất hóa đơn cho chủ đầu tư. Công ty chưa thực hiện việc xác định các điểm dừng về kỹ thuật để xác định khối lượng công việc đã thực hiện. Vì vậy có một số công trình kéo dài qua nhiều kỳ kế toán nhưng toàn bộ chi phí thể hiện trên chỉ tiêu chi phí dở dang trên bảng cân đối kế toán, làm cho giá trị tài sản lưu động rất lớn trên bảng cân đối.

#### **2.2.1.2. Xác định doanh thu hợp đồng xây lắp tại công ty**

Trên cơ sở giá trị hợp đồng được ký, khối lượng xây lắp và giá trị xây lắp thực tế thực hiện, công ty tiến hành lập hồ sơ quyết toán, giá trị quyết toán giữa công ty và chủ đầu tư là cơ sở ghi nhận giá trị giá trị doanh thu của công trình.

#### **2.2.1.3. Ghi nhận doanh thu**

Công ty chỉ ghi nhận và phản ánh doanh thu khi toàn bộ công trình hoàn thành và xuất hoá đơn tài chính cho chủ đầu tư. Mặc dù có công trình diễn ra trong thời gian khá dài, có thể kéo dài nhiều kỳ kế toán và trong khoản thời gian đó, chủ đầu tư tạm ứng cho công ty rất nhiều đợt với giá trị tương đối lớn chiếm đến 80%, có khi đến

90%, việc ghi nhận doanh thu như trên được thể hiện qua bảng 2.4

## **2.2.2. Đo lường và ghi nhận chi phí tại SEATECH**

### **2.2.2.1 .Ghi nhận giá vốn tại công ty**

#### *a. Thời điểm ghi nhận giá vốn tại công ty*

Do thời điểm ghi nhận doanh thu tại công ty là lúc kết thúc công trình và bàn giao cho chủ đầu tư, nên thời điểm xác định giá vốn cũng là lúc kết thúc và bàn giao công trình cho chủ đầu tư

#### *b. Xác định giá vốn các công trình tại công ty*

##### *b1. Đo lường và ghi nhận chi phí sản xuất*

+ *Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp*: công ty tiến hành tập hợp và phản ánh theo dõi cho từng công trình. Tuy nhiên, công ty chưa xác định được các chi phí nguyên vật liệu không hợp lý của công trình cũng như chưa xác định được chi phí vượt mức và cũng chưa loại trừ được các vật tư không đạt yêu cầu mà toàn bộ khi phát sinh đưa vào công trình đều được ghi nhận chi phí nguyên vật liệu cho các trình.

+ *Chi phí nhân công trực tiếp*: Trong kỳ, phát sinh chi phí nhân công trực tiếp của từng công trình, công ty phản ánh theo từng công trình trên cơ sở bảng thanh toán lương hàng tháng.

+ *Chi phí sản xuất chung*: Các chi phí SXC bao gồm: chi phí lương và các khoản trích theo lương của quản lý phân xưởng, chi phí khấu hao TSCĐ, chi phí phân bổ CCDC dùng chung cho các công trình, các chi phí khác liên quan đến hoạt động tại công trường.

Trong nội dung chi phí của các chi phí trên, đáng chú ý một số chi phí công ty chưa phản ánh được bản chất của nó hay việc ghi nhận chưa tuân thủ theo nguyên tắc phù hợp, đó là:

*Ước tính chi phí*: Công ty chỉ phản ánh các chi phí thực tế đã phát sinh, chưa thực hiện ước tính chi phí.

*Các chi phí phải trả:* Chi phí lương nghỉ phép, chi phí sửa chữa lớn TSCĐ... Công ty không trích trước các chi phí phải trả trong kỳ kế toán để xác định kết quả kinh doanh trong kỳ. Các chi phí đó thực tế phát sinh trong kỳ sau sẽ ghi nhận khi phát sinh

*Chi phí bảo hành:* Công ty không trích trước chi phí bảo hành mà chỉ khi nào phát sinh mới đưa vào chi phí bán hàng. Vì vậy, công ty không trích trước chi phí bảo hành sẽ làm cho kỳ kế toán có phát sinh chi phí bảo hành sẽ gánh cho chi phí của kỳ tạo ra doanh thu, và việc này cũng chưa thực hiện được nguyên tắc phù hợp.

#### *b2. Xác định giá vốn và giá thành công trình tại công ty*

Giá vốn của công ty được xác định cho từng công trình. Do thời điểm ghi nhận doanh thu là thời điểm kết thúc bàn giao toàn bộ công việc cho chủ đầu tư, nên thời điểm ghi nhận giá vốn cũng là sau khi bàn giao toàn bộ công trình cho chủ đầu tư.

*Giá thành công trình của công ty SEATECH:* Do thời điểm tính giá thành khi toàn bộ công trình hoàn thành bàn giao nên giá thành của các công trình chính là tổng giá trị dở dang của các công trình từ khi bắt đầu phát sinh đến khi xác định giá vốn.

Việc phản ánh chi phí sản xuất, giá thành, giá vốn và chi phí dở dang được phản ánh qua bảng 2.5.

#### **2.2.2.2. Ghi nhận chi phí thời kỳ**

*a. Ghi nhận chi phí bán hàng:* Trong kỳ, các chi phí liên quan đến quá trình bàn giao, nghiệm thu, chiếc khấu... được ghi nhận vào chi phí sản xuất. Đối với chi phí bảo hành, khi phát sinh chi phí công ty đưa trực tiếp vào chi phí bán hàng.



*b. Ghi nhận CPQLDN:* trong hoạt động xây lắp chi phí QLDN phát sinh rất lớn như: chi phí từ khi tiếp xúc công trình đến trước khi bắt đầu ký kết được hợp đồng, lương và chi phí khác đối với bộ phận kỹ thuật..... công ty tập hợp vào chi phí quản lý. Tuy nhiên, hiện nay toàn bộ chi phí quản lý công ty đều kết chuyển để xác định kết quả kinh doanh. Trong chi phí QLDN, các nội dung cần xem xét như:

*Phân bổ CCDC:* CCDC tại công ty rất đa dạng và số lượng và giá trị rất lớn, tuy nhiên công ty chưa thực hiện việc phân bổ hợp lý mà sử dụng theo hình thức phân bổ hai lần dẫn đến chưa phù hợp với chi phí và doanh thu trong kỳ được phân bổ vì kỳ được phân bổ sẽ có chi phí rất lớn do cấu thành của chi phí CCDC.

*Đối với chi phí sửa chữa lớn TSCĐ:* do hoạt động trong lĩnh vực xây lắp nên công ty thường xuyên thực hiện công việc sửa chữa máy móc thiết bị. Tuy nhiên, theo số liệu thực tế tại công ty, công ty chưa thực hiện việc trích trước chi phí sửa chữa lớn TSCĐ cũng như chưa phân bổ chi phí sửa lớn TSCĐ mà thực hiện việc ghi nhận khi thực tế phát sinh chi phí và ghi nhận vào trong kỳ phát sinh.

Việc phân bổ chi phí CCDC và chi phí sửa chữa lớn TSCĐ tại công ty trong năm 2009 được thể hiện qua bảng 2.6 và 2.7

*Dự phòng các khoản phải thu khó đòi:* Đối với công ty SEATECH là doanh nghiệp xây lắp, có rất nhiều khoản nợ công trình dây dora trong nhiều năm và có khả năng thu nợ rất khó. Tuy nhiên, công ty vẫn chưa trích khoản dự phòng này. Và như vậy, rủi ro tiềm tàng là rất lớn. Tình hình nợ quá hạn thể hiện qua bảng 2.8

*c. Chi phí tài chính:* Các hợp đồng vay vốn của công ty đều có mục

đích vay nhưng việc sử dụng vốn vay và nguồn trả vốn vay thì thường không theo đúng mục đích. Hiện nay công ty có tính phân chi phí lãi vay để đưa vào chi phí sản xuất của các công trình và chi chính phí tài chính trong kỳ, nhưng việc vốn hoá chi phí đi vay vào các chi phí công trình không được chính xác. Tình hình lãi vay của công ty được thể hiện qua bảng 2.9

### **2.2.3. Nhận xét việc áp dụng nguyên tắc phù hợp trong hoạt động xây lắp tại Công ty SEATECH**

#### **2.2.3.1. Những ưu điểm**

Công ty thực hiện việc phản ánh, theo dõi chi phí sản xuất theo từng công trình nên dễ dàng xác định giá trị của từng công trình cũng như thuận lợi trong việc xác định giá vốn cho từng công trình.

Công ty thực hiện xác định doanh thu, giá thành và giá vốn theo từng công trình dẫn đến dễ dàng trong việc đánh giá hiệu quả của từng công trình.

#### **2.2.3.2. Những tồn tại**

*a. Xác định doanh thu, chi phí và lợi nhuận không tuân theo nguyên tắc phù hợp*

*Việc ghi nhận doanh thu và chi phí hợp đồng xây lắp của công ty chưa phản ánh đúng thực sự lợi ích tạo ra trong kỳ kinh doanh của công ty*

Khi công ty hoàn thành toàn bộ công trình và bàn giao cho chủ đầu tư, công ty mới tiến hành ghi nhận doanh thu theo hồ sơ quyết toán bàn giao công trình. Trên thực tế có một số công trình kéo dài từ 3 đến 5 năm, dẫn đến toàn bộ chi phí trong các năm kết chuyển và phản ánh trên mục chi phí dở dang, làm cho tài sản ngắn

hạn trên bản cân đối rất lớn và dẫn đến các thông số tài chính không ổn định và không chính xác.

Xác định giá vốn chưa chính xác cho các công trình, do một số chi phí không được ước tính, chưa trích trước một số chi phí, chưa phân bổ đúng một số chi phí. Bên cạnh chưa loại trừ một số chi phí không hợp lý cho từng công trình; Các lãi vay trả trước và trả sau không phản ánh tương ứng với kỳ tạo ra doanh thu, Bên cạnh đó, chưa xác định chính xác vốn hoá chi phí đi vay cho các công trình; Công ty chưa thực hiện các ước tính kế toán thông qua việc ghi nhận khi chi phí phát sinh và có hồ sơ đầy đủ. Bên cạnh đó, chưa thực hiện nguyên tắc thận trọng dẫn đến một số chi phí tiềm ẩn có nguy cơ rủi ro xảy ra; Việc phân phân bổ các chi phí chưa hợp lý như chi phí CCDC, chi phí sửa chữa lớn TSCĐ. Công ty cũng chưa trích trước chi phí bảo hành để ghi nhận vào chi phí sản xuất mà do doanh thu công trình được ghi nhận.

*Các chi phí thời kỳ ghi nhận và phản ánh chưa chính xác:*  
 Công ty chưa tách được các chi liên quan đến việc quá trình ký kết hợp đồng, liên quan đến việc quản lý các công trình...ra khỏi chi phí quản lý để xác định kết quả kinh doanh. Đối với các khoản nợ quá hạn, công ty cũng chưa lập dự phòng, đây là rủi ro tiềm ẩn trong tương lai của công ty.

*b/ Các thông số tài chính chưa phản ánh đúng thực sự kết quả hoạt động sản xuất kinh doanh của công ty do việc ghi nhận kết quả chưa đúng với giá trị tạo ra của công ty.*

Do không xác định doanh thu của các công trình đang thi

công khi kết thúc năm tài chính nên không xác định giá vốn và vẫn treo trên chi phí dở dang qua nhiều kỳ kinh doanh. Tổng giá trị dở dang chiếm rất lớn trong tổng tài sản, điều đó phản ánh khả năng thanh toán hiện hành lớn nhưng thực tế các chi phí dở dang này khó chuyển thành tài sản lưu động tương đương tiền; Khoản trả trước của khách hàng phản ánh rất lớn trên bản cân đối do không xác định doanh thu để kết chuyển giảm trừ các khoản khách hàng đã trả trước. Trên cơ sở đó, lập kế hoạch kinh doanh cho kỳ tới, năm tới không chính xác và có sự biến đổi với biên độ không ổn định; Với việc việc ghi nhận doanh thu hợp đồng xây lắp như hiện nay của công ty SEATECH chưa phản ánh đúng với kết quả thực sự của công ty, điều này ảnh hưởng của việc công bố thông tin ra bên ngoài, rủi ro tiềm ẩn và chưa thể hiện được tầm quản lý của mình và dẫn đến sự chênh lệch quá lớn giữa các kỳ kinh doanh.

### **Chương 3**

## **VẬN DỤNG HIỆU QUẢ NGUYÊN TẮC PHÙ HỢP NHẢM PHẢN ÁNH ĐÚNG THỰC TẾ KẾT QUẢ TẠO RA TRONG KỲ TẠI CÔNG TY SEATECH**

### **3.1. XÁC ĐỊNH LẠI CÁC KHOẢN MỤC CHI PHÍ TRÊN CƠ SỞ NGUYÊN TẮC PHÙ HỢP**

#### **3.1.1. Phân bổ CCDC sử dụng cho nhiều kỳ**

SEATECH là một đơn vị xây lắp nên CCDC rất nhiều và có giá trị lớn nhưng hiện nay CCDC công ty lại thực hiện phân bổ theo phương thức 2 lần, điều này ảnh hưởng rất lớn đến kết quả kinh doanh của các kỳ có phân bổ, vì vậy công ty cần phải tính toán thời

gian phân bổ tương ứng với thời gian sử dụng. Kết quả việc xác định giá trị phân bổ CCDC thông qua bảng 3.1

### **3.1.2. Phân bổ chi phí sửa chữa TSCĐ chưa trích trước**

Tại công ty, đa số các sửa chữa TSCĐ khi phát sinh đều đưa vào trong kỳ, nhưng công ty là loại hình xây lắp do vậy việc sửa chữa thường xuyên xảy ra, do đó nếu đưa vào trong một kỳ sẽ ảnh hưởng đến kết quả kinh doanh của kỳ đó, do vậy trong trường phát sinh các chi phí này, công ty nên tiến hành phân bổ cho các kỳ kế toán để phù hợp với doanh thu tạo ra cho mỗi kỳ. Kết quả việc xác định lại giá trị phân bổ chi phí sửa chữa lớn TSCĐ qua bảng 3.2

### **3.1.3. Trích trước chi phí bảo hành vào chi phí công trình**

Sau giai đoạn nghiệm thu bàn giao là giai đoạn bảo hành công trình, khi nào phát sinh công ty hạch toán vào chi phí bán hàng của kỳ đó. Tuy nhiên, theo nguyên tắc phù hợp, chi phí được ghi nhận tương ứng với doanh thu tạo ra nó. Để phù hợp với doanh thu tạo ra sẽ tiến hành ghi nhận vào chi phí của kỳ tạo ra doanh thu đó, do vậy cần phải trích trước chi phí bảo hành vào chi phí mỗi công trình khi bàn giao. Việc tính toán chi phí bảo hành tại công ty phản ánh qua bảng 3.3

### **3.1.4. Xác định lại chi phí đi vay**

Hiện nay, các khoản vay của công ty chưa hạch toán rõ ràng vào các công trình, nhưng thực tế vốn vay chủ yếu phục vụ cho các công trình, nhưng trong kỳ chỉ có một số công trình hoàn thành, do đó không thể để chi phí đi vay cho các công trình hoàn thành phải

gánh chịu, vì như vậy không phù hợp giữa chi phí và doanh thu tạo ra. Do vậy cần xác định vốn hoá chi phí đi vay cho các công trình.

*Điều kiện vốn hoá chi phí đi vay:* (1) Các chi phí sản xuất các công trình bắt đầu phát sinh; (2) Các chi phí đi vay phát sinh; (3) Các hoạt động cần thiết trong việc chuẩn bị đưa công trình dở dang vào hoàn thành nghiệm thu và bàn giao. Với mục đích của đề tài đã nêu, ở đây đề tài đề cập đến các khoản vốn vay chung không thể phân biệt. Để xác định chính xác chi phí phát sinh để mang lại doanh thu tương ứng và phù hợp, phải xác định các chi phí lãi vay chưa phát sinh hoặc phát sinh cho nhiều kỳ. Việc phân bổ, trích trước lãi vay và xác định vốn hóa chi phí đi vay cho các công trình được thể hiện qua bảng 3.4; 3.5; 3.6; 3.7; và 3.8.

### **3.1.5. Phân bổ chi phí quản lý doanh nghiệp cho các công trình**

Đây là những chi phí gắn liền với doanh thu hay thu nhập khác. Khi ghi nhận phù hợp của chi phí hết hiệu lực với doanh thu và thu nhập, chi phí này được xác định để kết chuyển xác định kết quả kinh doanh. Vì vậy cần phải phân bổ lại chi phí quản lý. Chi phí quản lý phân bổ cho các công trình thể hiện qua bảng 3.9.

### **3.1.6. Trích lập các khoản dự phòng nợ phải thu**

Trong hoạt động xây lắp, có các khoản nợ kéo dài trong nhiều năm và có những khoản nợ có khả năng không thu hồi được, trong đó có nợ phải thu khó đòi có nguy cơ tiềm ẩn sẽ xảy ra, giá trị tài sản sẽ giảm xuống. Việc trích lập các khoản dự phòng này phải tuân theo nguyên tắc phù hợp đó là phải trích lập khoản phải thu khó đòi tương

ứng với kỳ tạo ra doanh thu trên cơ sở ước tính. Với số liệu thu thập tại công ty, tác giả phân tích được theo như bảng 3.10

### **3.1.7. Tập hợp các chi phí xác định theo nguyên tắc phù hợp**

Do sự thay đổi về các khoản mục chi phí như đã nêu ở các phần trên, nên chi phí được phân bổ và tính toán lại của các công trình được thay đổi theo bảng 3.11

Trên cơ sở thay đổi của các nội dung chi phí, tác giả đi đến tập hợp các yếu tố chi phí làm thay đổi chi phí của các công trình theo như bảng 3.12 và 3.13 dưới đây.

## **3.2. ĐỊNH KỲ XÁC ĐỊNH DOANH THU TỪNG CÔNG TRÌNH**

### **3.2.1. Xác định các điểm dừng kỹ thuật của các công trình để ghi nhận doanh thu các phần việc đã thực hiện**

Mặt dù, thực tế các hợp đồng của công ty đa số ký kết có phương thức thanh toán là theo tiến độ kế hoạch, để quản lý và theo dõi kịp thời đầy đủ về tình hình thi công của công trình, công ty nên đưa ra quy định xác định khối lượng thực hiện của từng công trình thông qua xác định các điểm dừng kỹ thuật.

### **3.2.2. Xác định phần công việc đã hoàn thành**

Trên cơ sở dự toán AB và dự toán nội bộ của hợp đồng xây lắp, công ty xác định phần công việc hoàn thành. Điều kiện áp dụng:

(1) Tổng doanh thu tính toán được một cách đáng tin cậy; (2) Các chi phí để hoàn thành tại thời điểm lập báo cáo được ước tính một cách đáng tin cậy; (3) Các chi phí liên quan đến hợp đồng có thể so sánh được với tổng chi phí.

Doanh thu ghi nhận kỳ này	=	Tỷ lệ % hoàn thành	x	Doanh thu hợp đồng ban đầu	-	Doanh thu ghi nhận trong kỳ trước
---------------------------	---	--------------------	---	----------------------------	---	-----------------------------------

*Có ba phương pháp xác định phần công việc hoàn thành*

*(1) Phương pháp đánh giá phần công việc hoàn thành*

*(2) Phương pháp tỷ lệ (%) giữa khối lượng công việc hoàn thành với tổng khối lượng xây lắp phải hoàn thành*

*(3) Phương pháp tỷ lệ phần trăm (%) chi phí*

Tỷ lệ % hoàn thành	=	Chi phí đã phát sinh của phần công việc đã hoàn thành tại một thời điểm
		----- Tổng CP dự toán

Giá trị công việc hoàn thành	=	Tỷ lệ % hoàn thành	x	Giá trị công trình
------------------------------	---	--------------------	---	--------------------

Nếu tính theo phương pháp (3) thì giá trị doanh thu của từng thời kỳ được xác định cho một công trình cụ thể như bảng 3.14

### **3.2.3. Xác định toàn bộ công việc hoàn thành**

Khi kết quả hợp đồng không được ước tính một cách đáng tin cậy, có nghĩa là không có cơ sở cho việc xác định kết quả thì

Doanh thu ghi nhận = Giá trị quyết toán của hợp đồng

### **3.3. XÁC ĐỊNH DOANH THU, GIÁ VỐN TỪNG KỲ CỦA CÁC CÔNG TRÌNH**

+ Đối với các công trình thuộc loại kết quả thực hiện không ước tính một cách đáng tin cậy thì: chi phí dở dang = Tổng chi phí phát sinh lũy kế của công trình. Đến khi công trình kết thúc toàn bộ thì: Giá vốn (giá thành công trình) = Tổng chi phí dở dang lũy kế.



+ Đối với các công trình xác định doanh thu được theo từng giai đoạn có nghĩa là xác định được khối lượng hoàn thành thì:

$CPDD \text{ cuối kỳ} = CPDD \text{ đầu kỳ} + CPSX \text{ phát sinh trong kỳ} - CPDD \text{ đã chuyển thành giá thành của công việc hoàn thành.}$

Theo như mục đích của đề tài, tác giả đã tính toán lại chi phí kết quả của việc tính toán này được phản ánh qua bảng 3.16.

### **3.4. KẾT QUẢ HOẠT ĐỘNG SẢN XUẤT KINH DOANH THAY ĐỔI SAU KHI XÁC ĐỊNH LẠI DOANH THU, CHI PHÍ THEO NGUYÊN TẮC PHÙ HỢP TẠI CÔNG TY SEATECH**

#### **3.4.1. Các chỉ tiêu được tính toán lại có ảnh hưởng đến việc ghi nhận doanh thu, chi phí và kết quả hoạt động của công ty.**

Sau khi thống kê, phân tích số liệu và vận dụng nguyên tắc phù hợp, tác giả đã ghi nhận được các yếu tố, các khoản mục thay đổi như bảng 3.19

#### **3.4.2. Sự thay đổi kết quả hoạt động sản xuất kinh doanh**

Trên cơ sở tính toán lại và vận dụng nguyên tắc phù hợp giữa doanh thu và chi phí, kết quả sản xuất tại công ty được thay đổi phản ánh qua bảng 3.20.

#### **3.4.3. Sự thay đổi các chỉ tiêu trên bảng cân đối tài sản**

Với việc vận dụng nguyên tắc phù hợp giữa doanh thu và chi phí một cách tối ưu nhất mang lại bức tranh tài chính của công ty chính xác hơn thông qua các chỉ số trên bảng cân đối tài sản được thay đổi. Trên cơ sở xác định sự phù hợp của các khoản mục chi phí, và sự ghi nhận doanh thu theo cách thức hợp lý phù hợp với quy định, tác giả đã đi đến xác định lại số liệu tài chính của công ty mà cụ thể là xác định lại bảng cân đối kế toán của công ty (bảng 3.21).

## KẾT LUẬN

Trong xu thế toàn cầu hóa, hội nhập kinh tế quốc tế ngày càng mở rộng, môi trường kinh doanh ngày càng cạnh tranh khốc liệt. Là đơn vị kinh doanh xây lắp cơ điện lạnh với quy mô lớn góp phần quan trọng trong nền kinh tế đất nước cần phải mang lại lợi nhuận hiệu quả và phù hợp với quy định của nhà nước.

Luận văn đi sâu nghiên cứu, kết hợp giữa lý luận và thực tiễn từ đó tìm ra giải pháp để vận dụng tốt nguyên tắc phù hợp tại công ty SEATECH. Trong phạm vi và mục đích nghiên cứu, luận văn đã đặt ra và giải quyết các vấn đề cơ bản sau:

Luận văn đã hệ thống hoá lý luận về nguyên tắc phù hợp giữa doanh thu và chi phí trong hoạt động sản xuất kinh doanh đặc biệt trong lĩnh vực xây lắp; Luận văn đi sâu nghiên cứu tình hình thực tế việc vận dụng nguyên tắc phù hợp tại công ty SEATECH để tìm ra những mặt còn hạn chế thực hiện tại đơn vị đó là việc ghi nhận chưa phù hợp giữ doanh thu và chi phí dẫn đến phản ánh chưa chính xác kết quả hoạt động của công ty, điều này ảnh hưởng đến việc công bố ra bên ngoài; Trên cơ sở nghiên cứu lý luận và thực tế vận dụng nguyên tắc phù hợp tại đơn vị, luận văn đã đưa ra một số giải pháp nhằm thực hiện tốt nguyên tắc phù hợp để công ty ghi nhận chính xác tình hình hoạt động sản xuất kinh doanh cụ thể đó là việc xác định lại các khoản mục chi phí, xác định và ghi nhận doanh thu thực hiện của các công trình; xác định và ghi nhận giá vốn tương ứng với doanh thu được ghi nhận, từ đó xác định tương đối chính xác kết quả hoạt động sản xuất kinh doanh của từng kỳ kế toán.