

Đặc thù của ngành xây lắp là quá trình thi công phải tiến hành trong khoảng thời gian tương đối dài, chịu ảnh hưởng rất lớn của yếu tố thời tiết và trải qua nhiều công đoạn khác nhau, do vậy, sản phẩm của ngành xây lắp có thời gian thu hồi vốn và vòng quay của vốn chậm hơn nhiều so với các ngành sản xuất khác. Tình trạng thiếu vốn đối với các DN xây lắp (DNXL) xảy ra rất phổ biến. Để tạo điều kiện về vốn cho các DN, nhằm đảm bảo tiến độ thi công và chất lượng công trình, việc thanh

trong nhiều trường hợp vẫn chưa được nhận thức một cách đầy đủ. Nhiều vướng mắc phổ biến của những người làm kế toán trong các DNXL như là: Khi chủ đầu tư ứng trước kinh phí thi công công trình thì khoản ứng trước này được hạch toán như thế nào? HTDT như thế nào nếu chủ đầu tư yêu cầu công ty xây lắp xuất hóa đơn GTGT ngay khi công ty này nhận khoản thanh toán ứng trước?...

Hầu hết các DN nhận thầu trong ngành xây lắp hiện nay đều thực hiện thanh toán

tư sẽ phải thanh toán theo khối lượng ước tính này và doanh thu đối với các khoản thanh toán ứng trước này được ghi nhận dù cho công ty có xuất hóa đơn GTGT hay không. Phương pháp hạch toán cụ thể như dưới đây:

Khi hợp đồng xây dựng quy định DN nhận thầu công trình được thanh toán theo tiến độ kế hoạch và kết quả hợp đồng xây dựng được ước tính một cách đáng tin cậy, kế toán căn cứ vào chứng từ phản ánh doanh thu tương ứng với phần công việc đã hoàn thành do

Hạch toán doanh thu đối với những khoản ứng trước trong các DN ngành xây lắp

▣ Nguyễn Thị Luân*

toán theo khối lượng công việc hoàn thành hoặc ứng trước cho các nhà thầu phải được các chủ đầu tư quan tâm và thống nhất ngay từ khi bắt đầu ký hợp đồng xây dựng. Điều đó cũng có nghĩa là các DNXL sẽ nhận được các khoản thanh toán trước khi hoàn thành và bàn giao công trình cho chủ đầu tư.

Mặc dù Chuẩn mực kế toán số 15 (VAS15)- Hợp đồng xây dựng đã hướng dẫn khá chi tiết về hạch toán doanh thu liên quan đến hợp đồng xây dựng. Nhưng trong thực tế, việc hạch toán doanh thu (HTDT) đối với các khoản thanh toán ứng trước này

nhiều lần, theo một trong hai hoặc cả hai hình thức thanh toán mà VAS15 đã đề cập là thanh toán theo tiến độ kế hoạch và thanh toán theo giá trị khối lượng hoàn thành. Liên quan đến phương pháp HTDT đối với các khoản thanh toán ứng trước, xin đưa ra một số ý kiến trao đổi như sau:

DN nhận thầu được thanh toán theo tiến độ kế hoạch

Hình thức thanh toán này thường được áp dụng khi kết quả thực hiện hợp đồng xây dựng được ước tính một cách đáng tin cậy. Khi đó, chủ đầu

tu nhận thầu tự xác định (không phải hoá đơn GTGT), ghi:

Nợ TK 337/Có TK 511

Sau đó, kế toán tiến hành lập hoá đơn GTGT theo tiến độ kế hoạch và phản ánh số tiền mà bên giao thầu đã trả hoặc phải trả theo tiến độ kế hoạch đã ghi trong hợp đồng, ghi:

Nợ TK 111, 112, 131: Tổng giá thanh toán (chi tiết theo từng đơn vị giao thầu)

Có TK 337: Số thu không có thuế GTGT

Có TK 333 (3331): Thuế GTGT phải nộp

* Cao đẳng Tài chính- Quản trị kinh doanh

Đối với khoản tiền thưởng thu được từ bên giao thầu trả phụ thêm cho DN nhận thầu khi việc thi công đảm bảo tiến độ hoặc vượt một số chỉ tiêu đã được ghi trong hợp đồng, kế toán ghi:

Nợ TK 111, 112, 131: Tổng giá thanh toán

Có TK 511: Số thu không nộp thuế GTGT

Có TK 333 (3331): Thuế GTGT phải nộp

Đối với khoản bồi thường thu được từ bên giao thầu hay bên khác để bù đắp các chi phí chưa được tính trong giá trị hợp đồng, kế toán ghi:

Nợ TK 111, 112, 131: Tổng giá thanh toán

Có TK 511: Số thu không nộp thuế GTGT

Có TK 333 (3331): Thuế GTGT phải nộp

Trong trường hợp DN nhận thầu có tạm ứng tiền cho đơn vị nhận thầu phụ trong quá trình thi công trước khi hợp đồng phụ hoàn thành, kế toán ghi:

Nợ TK 331 (Chi tiết cho từng đơn vị nhận thầu phụ)/Có TK 111, 112

DN nhận thầu được thanh toán theo giá trị khối lượng hoàn thành

Hình thức thanh toán này thường được áp dụng khi kết quả thực hiện hợp đồng xây dựng công trình được tính được một cách đáng tin cậy. Khi đó, chủ đầu tư sẽ thanh toán theo khối lượng công việc hoàn thành được xác định giữa bên giao thầu và bên nhận thầu. Phương pháp hạch toán cụ thể như dưới đây:

Khi bên giao thầu thanh toán hoặc ứng trước tiền thi công công trình, kế toán ghi:

Nợ TK 111, 112/ Có TK 131

(Chi tiết theo từng đơn vị giao thầu)

Khi kết quả thực hiện hợp đồng xây dựng được xác định một cách đáng tin cậy và được bên giao thầu xác nhận, kế toán lập hoá đơn GTGT trên cơ sở khối lượng công việc đã hoàn thành, căn cứ vào hoá đơn, ghi:

Nợ TK 111, 112: Số đã thu

Có TK 511: Doanh thu bán hàng

Có TK 333 (3331): Thuế GTGT phải nộp

Các bút toán còn lại hạch toán tương tự như trường hợp DN nhận thầu được thanh toán theo tiến độ kế hoạch.

Lựa chọn thời điểm thanh toán

Trên thực tế, một khó khăn rất lớn cho các DN nhận thầu là các đơn vị chủ đầu tư thường rất chậm trễ trong việc thanh toán theo tiến độ đã ghi trong hợp đồng hoặc thanh toán nhỏ giọt. Thực trạng này không những gây khó khăn về vốn mà còn làm phức tạp thêm rất nhiều cho việc hạch toán ghi nhận doanh thu đối với các khoản thanh toán ứng trước trong hạch toán doanh thu DNXL.

Cần nhắc thời điểm thanh toán

Ngoài những vấn đề trên, các DN nhận thầu trong ngành xây lắp cũng nên cần nhắc đến thời điểm hạch toán ghi nhận doanh thu. Nếu DN nhận thầu chỉ hạch toán ghi nhận doanh thu khi công trình đã hoàn thành thì việc thực hiện nghĩa vụ thuế đối với nhà nước tập trung vào một kỳ có thể sẽ dẫn đến khả năng thiếu tiền đối với DN. Mặt khác, nếu DN nhận thầu hạch toán ghi nhận doanh thu ngay sau khi bên chủ đầu tư tạm ứng thì đây cũng không phải là cách làm tốt nhất mà DN có thể

chọn.

Các ý kiến thảo luận ở trên đã góp phần hướng dẫn cho việc nhận thức đầy đủ hơn trong việc hạch toán ghi nhận doanh thu đối với các khoản thanh toán ứng trước trong các DNXL. Về việc lựa chọn hình thức thanh toán, DN nên căn cứ vào điều kiện cụ thể của mình và bên chủ đầu tư, đặc điểm sản xuất của của từng công trình để áp dụng một cách linh hoạt. Mặt khác, lựa chọn thời điểm để ghi nhận doanh thu đối với các khoản thanh toán ứng trước trong các DN nhận thầu thuộc ngành xây lắp cũng là những vấn đề đáng được cân nhắc để vừa đúng với chế độ quy định của Nhà nước lại vừa đảm bảo được lợi ích cho DN. ■

Tài liệu tham khảo

1. Chuẩn mực kế toán số 15 về Hợp đồng xây dựng, ban hành theo Quyết định số 165/2002/QĐ-BTC ngày 31 tháng 12 năm 2002 của Bộ trưởng Bộ Tài chính.
2. Công văn số 6992/BTC-TCT về Chính sách thuế GTGT của Tổng Cục thuế ngày 18 tháng 05 năm 2009.
3. Thông tư số 129/2008/TT-BTC ban hành ngày 26 tháng 12 năm 2008 của Bộ Tài chính về việc hướng dẫn thi hành một số điều của Luật Thuế GTGT và hướng dẫn thi hành Nghị định số 123/2008/NĐ-CP ngày 08 tháng 12 năm 2008 của Chính phủ quy định chi tiết và hướng dẫn thi hành.
4. Thông tư số 130/2008/TT-BTC ban hành ngày 26 tháng 12 năm 2008 của Bộ Tài chính về việc hướng dẫn thi hành một số điều của Luật thuế thu nhập DN số 14/2008/QH12 và hướng dẫn thi hành Nghị định số 124/2008/NĐ-CP ngày 11 tháng 12 năm 2008 của Chính phủ quy định chi tiết thi hành một số điều của Luật thuế thu nhập DN.