

## 2. Kế toán chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm xây lắp

### 2.1. Kế toán chi phí nguyên vật liệu trực tiếp

- Nội dung và quy định hạch toán

Chi phí vật liệu trực tiếp xây lắp là những chi phí vật liệu chính, vật liệu phụ, các cấu kiện, các bộ phận kết cấu công trình, vật liệu luân chuyển tham gia cấu thành thực thể công trình xây lắp hoặc giúp cho việc thực hiện và hoàn thành khối lượng xây lắp như: Sắt thép, xi măng, gạch, gỗ, cát, đá, sỏi, tấm xi măng đúc sẵn, kèo sắt, cốp pha, đà giáo... Nó không bao gồm vật liệu, nhiên liệu sử dụng cho máy thi công và sử dụng cho quản lý đội công trình. Chi phí vật liệu thường chiếm tỷ trọng lớn trong giá thành sản phẩm xây lắp.

Trong hạch toán chi phí vật liệu trực tiếp, kế toán phải tôn trọng những quy định có tính nguyên tắc sau:

- Vật liệu sử dụng cho việc xây dựng hạng mục công trình nào thì tính trực tiếp cho hạng mục công trình đó trên cơ sở các chứng từ gốc có liên quan, theo số lượng thực tế đã sử dụng và theo giá thực tế xuất kho.

- 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, đồng thời phải hạch toán đúng đắn số phế liệu thu hồi (nếu có) theo từng đối tượng công trình.

- Trong điều kiện vật liệu sử dụng cho việc xây dựng nhiều hạng mục công trình thì kế toán áp dụng phương pháp phân bổ để tính chi phí vật liệu trực tiếp cho từng đối tượng hạng mục công trình theo tiêu thức hợp lý: Theo định mức tiêu hao, chi phí vật liệu trực tiếp theo dự toán...

- Kế toán phải sử dụng triệt để hệ thống định mức tiêu hao vật liệu áp dụng trong xây dựng cơ bản và phải tác động tích cực để không ngừng hoàn thiện hệ thống định mức đó.

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 dịch vụ, lao vụ của doanh nghiệp xây lắp, kế toán sử dụng TK 621 "Chi phí nguyên vật liệu, vật liệu trực tiếp". Tài khoản này được mở chi tiết cho từng công trình, hạng mục công trình, từng khối lượng xây lắp, các giai đoạn quy ước đạt điểm dừng kỹ thuật có dự toán riêng. Đối với công trình lắp máy, các thiết bị do chủ đầu tư bàn giao đưa vào lắp đặt không phản ánh ở tài khoản này.

- Phương pháp kế toán một số nghiệp vụ kinh tế chủ yếu

- Khi xuất vật liệu xây dựng sử dụng cho các công trình, hạng mục công trình kế toán tính theo giá thực tế, ghi:

Nợ TK 621 - Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp

Có TK 152 - Nguyên liệu, vật liệu

- Trường hợp vật liệu xây dựng mua về sử dụng ngay cho các công trình, hạng mục công trình thuộc đối tượng chịu thuế giá trị gia tăng theo phương pháp khấu trừ, ghi:

Nợ TK 621 - Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp.

Nợ TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ

Có TK 331 hoặc TK 111, 112.

- Trường hợp mua vật liệu xây dựng sử dụng ngay cho các công trình hạng mục công trình thuộc đối tượng không chịu thuế giá trị gia tăng hoặc chịu thuế giá trị gia tăng theo phương pháp trực tiếp, ghi:

Nợ TK 621 - Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp.

Có TK 331 hoặc TK 111, 112.

- Trường hợp DNXL giao khoán cho đơn vị trực thuộc không tổ chức hạch toán kế toán riêng. Khi DNXL tạm ứng tiền hay vật liệu cho đơn vị nhận khoán, ghi:

Nợ TK 141 - Tạm ứng (1413 - Tạm ứng CP giao khoán xây lắp nội bộ)

Có TK 111, 152, ...

- Khi quyết toán tạm ứng về giá trị khối lượng xây lắp giao khoán nội bộ hoàn thành đã bàn giao được duyệt thì ghi riêng phần chi phí nguyên vật liệu trực tiếp:

Nợ TK 621 - Chi phí NVL trực tiếp (Theo giá chưa có thuế GTGT)

Nợ TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ.

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

hoặc trường hợp thuộc đối tượng không chịu thuế GTGT, ghi:

Nợ TK 621 - Chi phí NVL trực tiếp (Theo giá có thuế GTGT).

Có TK 141 -Tạm ứng (1413).

- Trường hợp số vật liệu xuất ra không sử dụng hết cho hoạt động xây lắp, cuối kỳ nhập lại kho, ghi:

Nợ TK 152 -Nguyên liệu, vật liệu.

Có TK 621 -Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp.

Nếu không nhập lại kho mà tiếp tục sử dụng cho kỳ sau, ghi âm (...):

Nợ TK 621 - Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp.

Có TK 152 -Nguyên liệu, vật liệu.

- Cuối kỳ hạch toán, kết chuyển cơ nguyên vật liệu trực tiếp, ghi:

Nợ TK 154 -Chi phí SXKD dở dang (1541 -xây lắp).

Có TK 21 -Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp.

## 2.2. Kế toán chi phí nhân công trực tiếp

- Nội dung và quy định hạch toán

Chi phí nhân công trực tiếp bao gồm tiền lương, tiền công phải trả cho số ngày công lao động của công nhân trực tiếp thực hiện khối lượng công tác xây lắp, công nhân phục vụ xây lắp kể cả công nhân vận chuyển, bốc dỡ vật liệu trong phạm vi mặt bằng thi công và công nhân chuẩn bị, kết thúc thu dọn hiện trường thi công, không phân biệt công nhân trong danh sách hay thuê ngoài.

Kế toán chi phí nhân công trực tiếp của hoạt động xây lắp, phải tôn trọng những quy định sau:

- Tiền lương, tiền công phải trả cho công nhân liên quan đến công trình, hạng mục công trình nào thì phải hạch toán trực tiếp cho công trình, hạng mục công trình đó trên cơ sở các chứng từ gốc về lao động và tiền lương. Trong điều kiện sản xuất xây lắp không cho phép tính trực tiếp chi phí nhân công cho từng công trình, hạng mục công trình thì kế toán phải phân bổ chi phí nhân công trực tiếp cho các đối tượng theo tiền lương định mức hay gia công định mức.

- Các khoản trích theo tiền lương của công nhân trực tiếp xây lắp (bảo hiểm xã hội, bảo hiểm y tế, kinh phí công đoàn) được tính vào chi phí sản xuất chung của hoạt động xây lắp.

Để phản ánh chi phí lao động trực tiếp tham gia vào quy trình hoạt động xây lắp, sản xuất sản phẩm công nghiệp, cung cấp dịch vụ, kế toán sử dụng TK 622 “Chi phí nhân công trực tiếp”. Chi phí lao động trực tiếp bao gồm cả các khoản phải trả cho lao động trực tiếp thuộc doanh nghiệp quản lý và lao động thuê ngoài theo từng loại công việc.

- Phương pháp kế toán các nghiệp vụ kinh tế phát sinh

- Căn cứ vào tính tiền lương phải trả cho công nhân xây lắp, ghi:

Nợ TK 622 -Chi phí nhân công trực tiếp.

Có TK 334 -Phải trả người lao động.

TK 3341 -Phải trả người lao động.

TK 3342 -Phải trả người lao động khác.

- Trường hợp tạm ứng để thực hiện giá trị khoán xây lắp nội bộ (đơn vị nhận khoán không tổ chức hạch toán kế toán riêng). Khi bản quyết toán tạm ứng về giá trị khối lượng xây lắp đã hoàn thành bàn giao được duyệt thì riêng phần chi phí nhân công trực tiếp sẽ ghi:

Nợ TK 622 -Chi phí nhân công trực tiếp.

Có TK 141 -Tạm ứng (1413).

- Cuối kỳ kế toán, tính phân bổ và kết chuyển chi phí nhân công trực tiếp cho từng công trình, hạng mục công trình theo phương pháp trực tiếp hoặc phân bổ gián tiếp, ghi:

Nợ TK 154 -Chi phí sản xuất kinh doanh dở dang (1541).

Có TK 622 -Chi phí nhân công trực tiếp.

## 2.3. Kế toán chi phí sử dụng máy thi công

- Nội dung và quy định hạch toán

Máy thi công là các loại xe máy chạy bằng động lực (Điện, xăng dầu, khí nén...) được sử dụng trực tiếp để thi công xây lắp các công trình như: Máy trộn bê tông, cần cẩu, máy đào xúc đất, máy ủi, máy đóng cọc, ô tô vận chuyển đất đá ở công trường... Các loại phương tiện thi công này doanh nghiệp có thể tự trang bị hoặc thuê ngoài.

Chi phí sử dụng máy thi công là toàn bộ các chi phí về vật liệu, nhân công và ccs chi phí

khác có liên quan đến sử dụng máy thi công và được chi thành 2 loại: Chi phí thường xuyên, chi phí tạm thời.

**Chi phí thường xuyên:** Là những chi phí phát sinh trong quy trình sử dụng máy thi công, được tính thẳng vào giá thành của ca máy như: Tiền lương của công nhân trực tiếp điều khiển hay phục xe máy, chi phí về nhiên liệu, động lực, vật liệu dùng cho xe máy thi công, khấu hao và sửa chữa thường xuyên xe máy thi công, tiền thuê xe máy thi công...

**Chi phí tạm thời:** Là những chi phí phải phân bổ dần theo thời gian sử dụng máy thi công như: Chi phí tháo lắp, vận chuyển, chạy thử máy thi công khi di chuyển từ công trường này đến công trường khác, chi phí về xây dựng, tháo dỡ những công trình tạm thời loại bỏ như lều lán... Phục vụ cho sử dụng máy thi công. Những chi phí này có thể phân bổ dần hoặc trích trước theo kế hoạch cho nhiều kỳ.

Kế toán chi phí sử dụng máy thi công cần phải tôn trọng những quy định sau:

- Hạch toán chi phí sử dụng máy thi công phải phù hợp với hình thức quản lý sử dụng máy thi công của doanh nghiệp 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 doanh nghiệp xây lắp 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 phát sinh được hạch toán vào TK 623 -Chi phí sử dụng máy thi công.

Nếu doanh nghiệp xây lắp tổ chức đội máy thi công riêng thì tùy thuộc vào đội máy tổ chức kế toán riêng hay không mà chi phí sử dụng máy thi công được hạch toán phù hợp.

- Tính toán phân bổ chi phí sử dụng máy thi công cho các đối tượng sử dụng (công trình, hạng mục công trình) phải dựa trên cơ sở giá thành một giờ/máy hoặc giá thành một ca/máy hoặc một đơn vị khối lượng công việc thi công bằng máy hoàn thành.

Tài khoản này dùng để tập hợp và phân bổ chi phí sử dụng máy thi công phục vụ trực tiếp cho hoạt động xây lắp, kế toán sử dụng TK 623 "Chi phí sử dụng máy thi công". Tài khoản này 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 hồ hợp vừa thi công thủ công vừa thi công bằng máy. Không hạch toán vào tài khoản này các khoản trích theo lương (Bảo hiểm xã hội, bảo hiểm y tế, kinh phí công đoàn) của công nhân sử dụng máy thi công.

TK 623 có 6 TK cấp 2:

TK 6231 -Chi phí nhân công.

TK 6232 -Chi phí vật liệu.

TK 6233 -Chi phí dụng cụ.

TK 6234 -Chi phí khấu hao máy thi công.

TK 6237 -Chi phí dịch vụ mua ngoài.

TK 6238 -Chi phí khác bằng tiền mặt.

• Phương pháp kế toán các nghiệp vụ kinh tế chủ yếu

+ Trường hợp doanh nghiệp xây lắp không tổ chức đội máy thi công riêng biệt.

1. Căn cứ vào bảng tính tiền lương, tiền công phải trả cho công nhân điều khiển máy, phục vụ máy thi công, ghi:

Nợ TK 623 -Chi phí sử dụng máy thi công (6231).

Có TK 334 -Phải trả người lao động.

2. Khi xuất kho, hoặc mua vật liệu, nhiên liệu, công cụ, dụng cụ sử dụng cho máy thi công, ghi:

Nợ TK 623 -Chi phí sử dụng máy thi công (6231, 6233).

Nợ TK 133 (Nếu được khấu trừ thuế GTGT).

Có các TK 152, 153, 142, 111, 112, 331.

3. Khấu hao xe máy thi công, ghi:

Nợ TK 623 -Chi phí sử dụng máy thi công (6234).

Có TK 214 -Hao mòn TSCĐ

4. Các chi phí dịch vụ mua ngoài phát sinh có liên quan đến sử dụng máy thi công như: Điện, nước, tiền thuê ngoài sửa chữa máy thi công... ghi:

Nợ TK 623 - Chi phí sử dụng máy thi công (6237).

Nợ TK 133 (Nếu được khấu trừ thuế GTGT).

Có TK 331, 111, 112.

5. Các chi phí khác bằng tiền có liên quan đến sử dụng máy thi công, ghi:

Nợ TK 623 - Chi phí sử dụng máy thi công (6238).

Có TK 111, 112.

6. Trường hợp tạm ứng chi phí sử dụng máy để thực hiện khoán xây lắp nội bộ, khi bản quyết toán tạm ứng về giá trị khối lượng xây lắp hoàn thành đã bàn giao được duyệt, chi phí sử dụng máy thi công được, ghi:

Nợ TK 623 - Chi phí sử dụng máy thi công.

Nợ TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ (nếu có).

Có TK 141 - Tạm ứng (1431 - Tạm ứng chi phí giao khoán xây lắp nội bộ).

7. Cuối kỳ kế toán phân bổ hoặc kết chuyển chi phí sử dụng máy thi công vào từng công trình, hạng mục công trình, ghi:

Nợ TK 154 (1541).

Cơ TK 623.

+ Trường hợp doanh nghiệp xây lắp có đội máy thi công riêng biệt.

1. Các chi phí có liên quan đến hoạt động của đội máy thi công, ghi:

Nợ TK 621, 622, 627.

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

2. Cuối kỳ kế toán kết chuyển chi phí nguyên vật liệu trực tiếp chi phí nhân công trực tiếp, chi phí sản xuất chung của đội máy thi công để tính giá thành 1 ca máy hay 1 đơn vị khối lượng mà máy thi công đã hoàn thành, ghi:

Nợ TK 154 (Đội máy thi công).

Có TK 621, 622, 627.

3a. Nếu đội máy thi công không tổ chức kế toán riêng mà được coi như một bộ phận sản xuất phụ thực hiện cung cấp lao vụ máy thi công cho các đơn vị xây lắp khi có nhu cầu thi công bằng máy, thì chi phí sử dụng máy thi công do đội máy cung cấp, ghi:

Nợ TK 623 - Chi phí sử dụng máy thi công.

Có TK 154 (Chi tiết đội máy thi công).

3b. Nếu có tổ chức kế toán riêng ở đội máy thi công và thực hiện theo phương thức bán lao vụ máy cho các đơn vị xây lắp có nhu cầu thi công bằng máy theo giá bán nội bộ về ca máy hay khối lượng máy đã hoàn thành. Quan hệ giữa đội máy thi công với doanh nghiệp xây lắp được coi là quan hệ thanh toán trong nội bộ doanh nghiệp, được tiến hành hạch toán như sau:

Kế toán đội máy thi công ghi (1), (2).

\* Khi được doanh nghiệp thanh toán về số ca (giờ) hay khối lượng máy đã hoàn thành, ghi:

Nợ TK 111, 112, 136 (1368).

Có TK 512 - Doanh thu nội bộ.

Có TK 333 (3331).

\* Kết chuyển tổng giá thành thực tế về số ca hay khối lượng máy đã cung cấp, ghi:

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán.

Có TK 154 - Chi phí SXKD dở dang.

Doanh nghiệp xây lắp ghi:

\* Khi nhận số ca hay khối lượng máy thi công đã hoàn thành do đội máy thi công bàn giao, ghi:

Nợ TK 623 - Chi phí sử dụng máy thi công.

Nợ TK 133 (Nếu được khấu trừ thuế GTGT).

Có TK 111, 112, 336.

Cuối kỳ kế toán kết chuyển chi phí sử dụng máy thi công vào đối tượng tập hợp chi phí sản xuất xây lắp, ghi:

Nợ TK 154 -Chi phí SXKD dở dang (1541 -Xây lắp).

Có TK 623 -Chi phí sử dụng máy thi công (6231).

+ Trường hợp doanh nghiệp xây lắp thuê ngoài ca máy thi công

- Khi thuê máy thi công, số tiền phải trả cho đơn vị cho thuê theo hợp đồng thuê, ghi:

Nợ TK 623 -Chi phí sử dụng máy thi công (6238).

Nợ TK 133 (Nếu được khấu trừ thuế GTGT).

Có TK 111, 112, 331.

Cuối kỳ kế toán kết chuyển chi phí sử dụng máy thi công vào đối tượng tập hợp chi phí sản xuất xây lắp, ghi:

Nợ TK 154 -Chi phí SXKD dở dang (1541 -Xây lắp).

Có TK 623 -Chi phí sử dụng máy thi công (6238)

#### **2.4. Kế toán chi phí sản xuất chung của hoạt động xây lắp**

Nội dung và quy định hạch toán

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: Tiền lương nhân viên quản lý đội xây dựng, khoản trích bảo hiểm xã hội, bảo hiểm y tế, kinh phí công đoàn được tính theo tỷ lệ quy định trên tiền lương của công nhân trực tiếp xây, lắp, công nhân sử dụng máy thi công và nhân viên quản lý (thuộc biên chế doanh nghiệp), khấu hao TSCĐ dùng cho hoạt động của đội và những chi phí khác liên quan đến hoạt động chung của đội xây lắp.

Kế toán chi phí sản xuất chung cần tôn trọng những quy định sau:

- Phải tổ chức hạch toán chi phí sản xuất chung theo từng công trình, hạng mục công trình đồng thời phải chi tiết theo các điều khoản quy định.

- Thường xuyên kiểm tra tình hình thực hiện dự toán chi phí sản xuất chung.

- Khi thực hiện khoán chi phí sản xuất chung cho các đội xây dựng thì phải quản lý tốt chi phí đã giao khoán, từ chối không thanh toán cho các đội nhận khoán số chi phí sản xuất chung ngoài dự toán, bất hợp lý.

- Trường hợp chi phí sản xuất chung có liên quan đến nhiều đối tượng xây lắp khác nhau, kế toán phải 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 theo dự toán,...

##### **\* Tài khoản sử dụng**

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, kế toán sử dụng tài khoản 627 -Chi phí sản xuất chung.

Tài khoản này không có số dư và 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.

##### **\* Phương pháp kế toán các nghiệp vụ kinh tế 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, của công nhân xây lắp, ghi:

Nợ TK 627 -Chi phí sản xuất chung (6271).

Có TK 334 -Phải trả cho người lao động.

- Khi trích bảo hiểm xã hội, bảo hiểm y tế, kinh phí công đoàn được tính theo tỷ lệ (%) quy định hiện hành trên tiền lương của công nhân trực tiếp xây lắp, công nhân sử dụng máy thi công và nhân viên quản lý đội (thuộc biên chế doanh nghiệp), ghi:

Nợ TK 627 -Chi phí sản xuất chung (6271).

Có TK 338 (3382, 3383, 3384).

ghi: - Khi xuất dùng vật liệu dùng cho quản lý ở đội xây dựng, kế toán tính theo giá vốn thực tế,

Nợ TK 627 - Chi phí sản xuất chung (6272).

Có TK 152 - Nguyên liệu, vật liệu.

- Khi xuất công cụ, dụng cụ cho quản lý đội xây dựng, kế toán tính theo giá vốn thực tế, ghi:

Nợ TK 627 - Chi phí sản xuất chung (6273) (loại phân bổ 100%).

Nợ TK 142, TK 242 (loại phân bổ nhiều lần).

Có TK 153 - Công cụ, dụng cụ.

- Khi phân bổ công cụ, dụng cụ.

Nợ TK 627 - Chi phí sản xuất chung (6273).

Có TK 142, 242.

- Khấu hao TSCĐ dùng cho hoạt động của đội xây lắp (không phải máy móc thi công), ghi:

Nợ TK 627 - Chi phí sản xuất chung (6274).

Có TK 214 - Hao mòn TSCĐ.

Đồng thời ghi Nợ TK 009 - Nguồn vốn khấu hao cơ bản.

- Chi phí dịch vụ mua ngoài phải trả như: Điện, nước, sửa chữa TSCĐ ... ghi:

Nợ TK 627 - Chi phí sản xuất chung (6277).

Nợ TK 133 (Nếu được khấu trừ thuế GTGT).

Có TK 331, 111, 112.

- Các chi phí bằng tiền khác như tiếp khách, công tác phí, văn phòng phẩm,... ghi:

Nợ TK 627 - Chi phí sản xuất chung (6278).

Có TK 111, 112.

- Xác định số dự phòng phải trả về bảo hành công trình xây lắp, ghi:

Nợ TK 627 - Chi phí sản xuất chung

Có TK 352 - Dự phòng phải trả

- Nếu số dự phòng phải trả về bảo hành công trình xây lắp > thực tế phát sinh, ghi:

Nợ TK 352 - Dự phòng phải trả

Có TK 711 - Thu nhập khác

- Nếu phát sinh các khoản giảm chi phí sản xuất chung, ghi:

Nợ TK 111, 112, 138...

Có TK 627 - Chi phí sản xuất chung.

- Tạm ứng chi phí để thực hiện giá trị khoản xây lắp nội bộ (trường hợp đơn vị nhận khoán không tổ chức hạch toán kế toán riêng), khi bản quyết toán tạm ứng về giá trị khối lượng xây lắp hoàn thành đã bàn giao được duyệt, ghi nhận chi phí sản xuất chung:

Nợ TK 627 - Chi phí sản xuất chung.

Có TK 141 (1413).

- Cuối kỳ kế toán phân bổ chi phí sản xuất chung cho công trình, hạng mục công trình, ghi:

Nợ TK 154 - Chi phí SXKD dở dang (1541 - Xây lắp).

Có TK 627 - Chi phí sản xuất chung.

## 2.5. Kế toán tổng hợp chi phí sản xuất xây lắp và giá thành sản xuất sản phẩm xây lắp.

Kế toán tổng hợp chi phí sản xuất để tính giá thành sản phẩm xây lắp thường được tiến hành vào cuối kỳ kế toán hoặc khi công trình hoàn thành toàn bộ, trên cơ sở bảng tính toán phân bổ chi phí vật liệu, chi phí nhân công trực tiếp, chi phí sử dụng máy thi công và chi phí sản xuất chung cho các đối tượng tập hợp chi phí đã được xác định. Việc tổng hợp chi phí sản xuất, giá thành sản phẩm xây lắp phải thực hiện theo công trình, hạng mục công trình và theo các khoản mục chi phí đã quy định.

Tính giá thành sản phẩm xây lắp có thể áp dụng nhiều phương pháp tính khác nhau tùy thuộc vào đối tượng tập hợp chi phí sản xuất và đối tượng tính giá thành sản phẩm đã xác định.

Trong hoạt động xây lắp, sản phẩm cuối cùng là các công trình, hạng mục công trình hoàn thành đạt giá trị sử dụng. Giá thành các công trình, hạng mục công trình đã hoàn thành được xác định trên cơ sở tổng cộng các chi phí sản xuất phát sinh từ khi khởi công đến khi hoàn thành ở các thể tính giá thành sản phẩm.

Trường hợp đối tượng tập hợp chi phí sản xuất là các công trình, hạng mục công trình nhưng phương thức thanh toán giữa bên giao thầu (bên A) và nhận thầu (bên B) là theo khối lượng hai giai đoạn xây, lắp đặt điểm dừng kỹ thuật hợp lý hoàn thành thì ngoài việc tính giá thành sản phẩm cuối cùng, kế toán còn phải tính giá thành của các giai đoạn xây lắp đã hoàn thành và được chấp nhận thanh toán trong kỳ. Giá thành các giai đoạn xây lắp đã hoàn thành trong kỳ được tính toán trên cơ sở chi phí sản xuất xây lắp tập hợp trong kỳ sau khi điều chỉnh chênh lệch chi phí sản xuất tính cho các giai đoạn xây lắp chưa hoàn thành đầu kỳ, cuối kỳ.

Việc đánh giá sản phẩm xây lắp dở dang cuối kỳ tùy thuộc vào phương thức thanh toán giữa bên giao thầu với bên nhận thầu và tùy thuộc vào đối tượng tính giá thành mà DNXL đã xác định, kế toán có thể xác định giá trị sản phẩm xây lắp dở dang cuối kỳ như sau:

- Nếu quy định thanh toán khi công trình, hạng mục công trình hoàn thành toàn bộ và DNXL xác định đối tượng tính giá thành là công trình, hạng mục công trình hoàn thành, thì chi phí sản xuất tính cho sản phẩm xây lắp dở dang cuối kỳ là tổng chi phí sản xuất xây lắp phát sinh lũy kế từ khi khởi công đến cuối kỳ báo cáo mà công trình, hạng mục công trình chưa hoàn thành.

- Nếu quy định thanh toán khi có khối lượng công việc hay giai đoạn xây lắp đến điểm dừng kỹ thuật hợp lý có giá trị dự toán riêng hoàn thành, đồng thời DNXL xác định đối tượng tính giá thành là khối lượng công việc hay giai đoạn xây lắp đạt đến điểm dừng kỹ thuật hợp lý có giá trị dự toán riêng hoàn thành. Trong trường hợp này sản phẩm xây lắp dở dang, là khối lượng công việc hay giai đoạn xây lắp chưa hoàn thành. Do vậy, chi phí sản xuất tính cho sản phẩm xây lắp dở dang cuối kỳ được tính toán trên cơ sở phân bổ chi phí xây lắp thực tế đã phát sinh cho các khối lượng hay giai đoạn xây lắp đã hoàn thành và chưa hoàn thành trên cơ sở tiêu thức phân bổ là giá trị dự toán hay chi phí dự toán. Trong đó, các khối lượng hay giai đoạn xây lắp dở dang có thể được tính theo mức độ hoàn thành.

Chi phí thực tế của khối lượng hay giai đoạn xây lắp dở dang cuối kỳ được xác định như sau:

$$Cddk = \frac{Cdk + Ctk}{Chtdt + C'ckdt} \times C'ckdt$$

Trong đó:

Cddk: Chi phí thực tế của khối lượng hay giai đoạn xây lắp dở dang cuối kỳ.

Cdk: Chi phí thực tế của khối lượng hay giai đoạn xây lắp dở dang đầu kỳ.

Ctk: Chi phí xây lắp thực tế phát sinh trong kỳ.

Chtdt: Chi phí (hay giá trị) của khối lượng xây lắp dở dang cuối kỳ theo dự toán tính theo mức độ hoàn thành.

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 doanh nghiệp xây lắp, kế toán sử dụng TK 154 -Chi phí sản xuất kinh doanh dở dang.

Tài khoản này được mở chi tiết theo địa điểm phát sinh chi phí (đội sản xuất, công trường, phân xưởng...), theo từng công trình, hạng mục công trình, các giai đoạn công việc của hạng mục công trình hoặc nhóm hạng mục công trình, chi tiết cho từng loại sản phẩm, lao vụ, dịch vụ khác.

Tài khoản 154 -có 4 tài khoản cấp 2:

TK 1541 -Xây lắp.

TK 1542 -Sản phẩm khác

TK 1543 -Dịch vụ.

TK 1544 -Chi phí bảo hành xây lắp.

#### \* Phương pháp kế toán các nghiệp vụ kinh tế phát sinh chủ yếu

- Cuối kỳ kế toán, căn cứ vào các bảng phân bổ chi phí vật liệu, chi phí nhân công, chi phí sử dụng máy thi công, chi phí sản xuất chung cho các công trình, hạng mục công trình, kế toán ghi:

Nợ TK 154 -Chi phí SXKD dở dang (1541 -Xây lắp)

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, kế toán ghi:

Nợ TK 154 -Chi phí SXKD dở dang (1541 -Xây lắp).

Nợ TK 133 (Nếu được khấu trừ thuế GTGT).

Có TK 111, 112, 331.

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, ghi:

Nợ TK 632 -Giá vốn hàng bán.

Nợ TK 133 (Nếu được khấu trừ thuế GTGT).

Có TK 111, 112, 331.

- Khi nhận khối lượng xây lắp từ đơn vị nhận khoán nội bộ (đơn vị nhận khoán có tổ chức kế toán riêng) hoàn thành bàn giao, ghi:

Nợ TK 154 -Chi phí SXKD dở dang.

Nợ TK 133 (Nếu có).

Có TK 136 -Phải thu nội bộ (1362 -Tạm ứng giá trị khối lượng XL).

- Các chi phí của hợp đồng không thể thu hồi như hợp đồng mà khách hàng không thể thực thi nghĩa vụ của họ hay không đủ tính thực thi về mặt pháp lý..., phải được ghi nhận ngay là chi phí trong kỳ, ghi:

Nợ TK 632 -Giá vốn hàng bán

Có TK 154 -Chi phí SXKD dở dang.

- Các khoản thiệt hại phát sinh trong quy trình thi công xây lắp bắt người chịu trách nhiệm phải bồi thường hay nguyên vật liệu thừa khi kết thúc hợp đồng xây dựng, phế liệu thu hồi nhập kho được ghi giảm chi phí hợp đồng xây dựng, ghi:

Nợ TK 111, 138, 152...

Có TK 154 -Chi phí SXKD dở dang (1541 -Xây lắp).

- Thu vật liệu thừa, phế liệu thu hồi không qua nhập kho mà tiêu thụ ngay, thu về thanh lý máy móc, thiết bị thi công chuyên dùng cho hợp đồng xây dựng và đã trích khấu hao hết vào giá trị hợp đồng khi kết thúc hợp đồng xây dựng, ghi giảm chi phí:

Nợ TK 111, 112, 131 (Tổng giá thanh toán).

Có TK 154 -Chi phí SXKD dở dang (Giá bán chưa có thuế GTGT).

Có TK 3331 -Thuế GTGT đầu ra phải nộp.

- Chi phí thanh lý số máy móc, thiết bị thi công (nếu có), ghi:

Nợ TK 154 -Chi phí SXKD dở dang (1541 -Xây lắp).

Nợ TK 133 -Thuế GTGT được khấu trừ.

Có TK 111, 112,...

- Kế toán giá thành sản phẩm xây, lắp hoàn thành

+ 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 ghi:

Nợ TK 155 -Thành phẩm (1551).

Có TK 154 -Chi phí SXKD dở dang (1541 -Xây lắp).

+ Trường hợp đơn vị nhận khoán có tổ chức kế toán riêng nhưng chỉ hạch toán đến giá thành xây lắp, khi bàn giao sản phẩm xây lắp cho nhà thầu chính, ghi:

Nợ TK 336 (3362 -Phải trả về giá trị khối lượng XL nhận khoán nội bộ).

Có TK 154 -Chi phí SXKD dở dang (1541 -Xây lắp)

Khi nhận vốn ứng trước của đơn vị giao khoán để thực hiện khối lượng xây lắp theo hợp đồng nhận khoán nội bộ, kế toán ghi:

Nợ TK 111, 112, 152, 153.

Có TK 336 (3362 phải trả về giá trị khối lượng xây lắp nhận khoán nội bộ).

+ Trường hợp doanh nghiệp xây lắp, xây dựng công trình lán trại, nhà ở tạm, công trình phụ trợ có nguồn vốn đầu tư riêng, khi hoàn thành công trình này, ghi:

Nợ TK 241 -Xây dựng cơ bản dở dang (2412).

Có TK 154 -Chi phí SXKD dở dang (1541 -Xây lắp)

+ Trường hợp sản phẩm xây, lắp hoàn thành bàn giao cho bên A, giá thành sản phẩm xây, lắp hoàn thành bàn giao, kế toán ghi:

Nợ TK 632 -Giá vốn hàng bán.

Có TK 154 -Chi phí SXKD dở dang (1541 -Xây lắp)

Chú ý: - Khi phát sinh chi phí sửa chữa và bảo hành công trình, kế toán phản ánh vào các tài khoản liên quan, ghi:

Nợ TK 621, 622, 623, 627.

Nợ TK 133 -Thuế GTGT được khấu trừ.

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

- Cuối kỳ, kết chuyển chi phí thực tế phát sinh liên quan đến hoạt động sửa chữa, bảo hành công trình xây lắp để tập hợp chi phí sửa chữa, bảo hành và tính giá thành bảo hành, ghi:

Nợ TK 154 -Chi phí SXKD dở dang (1544 -Chi phí bảo hành xây lắp).

Có TK 621, 622, 623, 627.

- Khi công việc sửa chữa, bảo hành công trình hoàn thành bàn giao cho khách hàng, ghi:

Nợ TK 352 - Dự phòng phải trả

Có TK 154 -Chi phí SXKD dở dang (1544 -Chi phí bảo hành xây lắp).

- Hết thời hạn bảo hành, nếu công trình không phải bảo hành hoặc số trích trước chi phí bảo hành công trình lớn hơn chi phí thực tế phát sinh, phải hoàn nhập số trích trước chi phí bảo hành còn lại, ghi:

Nợ TK 352 - Dự phòng phải trả

Có TK 711 - Thu nhập khác