

CHƯƠNG MỘT

NHỮNG VẤN ĐỀ CHUNG VỀ HẠCH TOÁN TRONG DOANH NGHIỆP XÂY DỰNG CƠ BẢN

1.1 Đặc điểm của hoạt động kinh doanh xây dựng cơ bản đến hạch toán kế toán

Xây dựng cơ bản là ngành sản xuất vật chất quan trọng thuộc lĩnh vực công nghiệp nhằm tạo nên cơ sở hạ tầng cho xã hội. Thông thường công tác xây dựng cơ bản do các đơn vị nhận thầu tiến hành.

Đứng trên góc độ kế toán tài chính thì hoạt động của doanh nghiệp xây dựng cơ bản có những đặc điểm cơ bản sau:

- Sản phẩm xây lắp là các công trình, các vật kiến trúc đáp ứng nhu cầu sử dụng toàn xã hội trong các lĩnh vực dân dụng, cầu đường hoặc thủy lợi. Ngoài ra sản phẩm xây dựng cơ bản còn có thể là các tư liệu lao động để tiếp tục quá trình sản xuất chẳng hạn các nhà xưởng, xí nghiệp... Những sản phẩm này có quy mô lớn, kết cấu phức tạp, thời gian sản xuất dài nhưng nếu xét từng sản phẩm thì ta lại bắt gặp tính đơn chiếc. Do vậy, việc tổ chức quản lý và hạch toán nhất thiết phải có dự toán thiết kế, thi công.

- Sản phẩm xây dựng cơ bản cố định tại nơi sản xuất, đòi hỏi đặt trên một khu vực địa lý nhất định thường được khách hàng chọn trước, để thực hiện được quá trình sản xuất thì các nguồn nhân lực, vật lực (máy móc thiết bị, công cụ lao động, nguyên vật liệu...) phải di chuyển thường xuyên theo địa điểm thi công. Chính vì đặc thù của sản phẩm xây lắp như vậy đã làm ảnh hưởng đến cơ cấu của các doanh nghiệp xây dựng, bao gồm nhiều đơn vị nhận thầu rải rác khắp nơi, tách rời với bộ phận kế toán của đơn vị chủ quản.

- Bản chất của sản phẩm xây dựng cùng với cơ cấu hoạt động của các doanh nghiệp xây dựng đã dẫn đến tình trạng mỗi hợp đồng xây dựng thường chiếm gần hết thời lượng trong năm kế toán của doanh nghiệp .

- Giá tiêu thụ của sản phẩm xây dựng cơ bản dựa theo giá dự toán trên cơ sở đã điều chỉnh thêm phần thực tế phát sinh ngoài dự toán được duyệt hoặc giá thỏa thuận với chủ đầu tư từ trước; do vậy tính hàng hóa của sản phẩm xây lắp thể hiện không rõ ràng. *Tất nhiên trong nội dung môn học này sẽ chưa đề cập đến các doanh nghiệp kinh doanh bất động sản và nhà ở.*

- Phần lớn công việc theo hợp đồng xây dựng cần phải thực hiện lắp ráp nhiều loại vật liệu nhiều bộ phận chi tiết thuộc những nguồn lực khan hiếm quan trọng, do vậy phải có kế hoạch tổ chức thi công cụ thể để tránh tối đa sự gián đoạn trong thi công công trình. Sự gián đoạn của công trình ảnh hưởng rất lớn đến khả năng quay vòng vốn của doanh nghiệp.

- Tổ chức sản xuất trong các doanh nghiệp xây dựng cơ bản ở nước ta hiện nay, phần lớn đều theo phương thức khoán gọn các công trình, các hạng mục công trình đến các đội, các xí nghiệp xây lắp trong nội bộ doanh nghiệp theo từng hợp đồng xây dựng đấu thầu được. Trong giá khoán gọn bao gồm cả tiền nhân công, nguyên vật liệu, công cụ dụng cụ thi công và các chi phí chung của bộ phận nhận khoán.

Từ các đặc điểm về hoạt động kinh doanh và sản phẩm của ngành xây dựng dẫn đến những điểm khác biệt nhất định trong từng phần hành công tác kế toán. Tuy nhiên, về cơ bản công tác kế toán của doanh nghiệp xây dựng cơ bản cũng bao gồm các phần hành kế toán tương tự như các doanh nghiệp công nghiệp: kế toán nguyên vật liệu, công cụ dụng cụ; kế toán lao động tiền lương; kế toán tài sản cố định; kế toán chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm...

Những điểm khác biệt sẽ lần lượt được giới thiệu ở nội dung của các chương tiếp theo.

1.2 Hệ thống tài khoản kế toán doanh nghiệp xây dựng xây lắp

Theo nguyên lý kế toán, thì kế toán doanh nghiệp xây lắp cũng chính là kế toán của một dạng doanh nghiệp sản xuất công nghiệp, do vậy về cơ bản hệ thống tài khoản kế toán của doanh nghiệp xây lắp cũng có khá nhiều tài khoản trùng với hệ thống tài khoản kế toán thống nhất áp dụng đối với các doanh nghiệp sản xuất kinh doanh thông thường.

Tuy nhiên để phù hợp với đặc thù của các đối tượng hạch toán kế toán trong doanh nghiệp xây lắp, ngày 16/12/1998 Bộ Tài chính đã ban hành hệ thống tài khoản kế toán áp dụng cho các doanh nghiệp xây lắp kèm theo Quyết định số 1864/1998/QĐ-BTC về việc " Ban hành chế độ kế toán áp dụng cho các doanh nghiệp xây lắp".

Đến ngày 09/10/2002 để hướng dẫn thực hiện kế toán phù hợp với các chuẩn mực kế toán mới, Bộ Tài chính đã ban hành Thông tư 89/2002/TT-BTC, Thông tư này cũng tạo nên một số thay đổi đáng kể trong hệ thống tài khoản kế toán .

HỆ THỐNG TÀI KHOẢN KẾ TOÁN

ÁP DỤNG CHO DOANH NGHIỆP XÂY LẮP

*Đã sửa đổi bổ sung theo chế độ kế toán kèm theo quyết định 15/2006/QĐ-BTC
ngày 20-3-2006 và các thông tư có hiệu lực hiện hành.*

SỐ HIỆU TÀI KHOẢN			TÊN TÀI KHOẢN	GHI CHÚ
<i>Cấp 1</i>	<i>Cấp 2</i>	<i>Cấp 3</i>		
1	2	3	4	5
			LOẠI TÀI KHOẢN 1	
			TÀI SẢN LƯU ĐỘNG	
111			Tiền mặt	
	1111		Tiền Việt Nam	
	1112		Ngoại tệ	
	1113		Vàng bạc, kim khí quý, đá quý	
112			Tiền gửi ngân hàng	
	1121		Tiền Việt Nam	
	1122		Ngoại tệ	
	1123		Vàng bạc, kim khí quý, đá quý	
113			Tiền đang chuyển	
	1131		Tiền Việt Nam	
	1132		Ngoại tệ	
121			Đầu tư chứng khoán ngắn hạn	
	1211		Cổ phiếu	
	1212		Trái phiếu, tín phiếu, kỳ phiếu	
128			Đầu tư ngắn hạn khác	
	1281		Tiền gửi có kỳ hạn	
	1288		Đầu tư ngắn hạn khác	
129			Dự phòng giảm giá đầu tư ngắn hạn	
131			Phải thu khách hàng	Chi tiết theo đối tượng
133			Thuế giá trị gia tăng được khấu trừ	
	1331		Thuế GTGT được khấu trừ của hàng hoá, dịch vụ	
	1332		Thuế GTGT được khấu trừ của TSCĐ	
136			Phải thu nội bộ	
	1361		Vốn kinh doanh ở các đơn vị trực thuộc	Dùng ở đơn vị cấp trên
	1362		Tạm ứng giá trị khối lượng xây lắp	
	1368		Phải thu nội bộ khác	
138			Phải thu khác	

1	2	3	4	5
	1381		Tài sản thiếu chờ xử lý	
	1385		Phải thu về cổ phần hoá	
	1388		Phải thu khác	
139			Dự phòng phải thu khó đòi	
141			Tạm ứng	Chi tiết theo đối tượng
	1411		Tạm ứng lương và các khoản phụ cấp theo lương	
	1412		Tạm ứng mua vật tư, hàng hóa	
	1413		Tạm ứng chi phí giao khoán xây lắp nội bộ	
	1418		Tạm ứng khác	
142			Chi phí trả trước ngắn hạn	
144			Cầm cố, ký cược, ký quỹ ngắn hạn	
151			Hàng mua đang đi trên đường	
152			Nguyên liệu, vật liệu	Chi tiết theo yêu cầu quản lý mà có thể bổ sung tài khoản cp 2 hoặc cấp 3
	1521		Nguyên liệu, vật liệu chính	
	1522		Vật liệu phụ	
	1523		Nhiên liệu	
	1524		Phụ tùng thay thế	
	1526		Thiết bị xây dựng cơ bản	
	1528		Vật liệu khác	
153			Công cụ, dụng cụ	
	1531		Công cụ, dụng cụ	
	1532		Bao bì luân chuyển	
	1533		Đồ dùng cho thuê	
154			Chi phí sản xuất, kinh doanh dở dang	
	1541		Xây lắp	
	1542		Sản phẩm khác	
	1543		Dịch vụ	
	1544		Chi phí bảo hành	
155			Thành phẩm	
156			Hàng hoá	
	1561		Giá mua hàng hoá	
	1562		Chi phí thu mua hàng hoá	
	1567		Hàng hoá bất động sản	
157			Hàng gửi đi bán	
158			Hàng hoá kho bảo thuế	
159			Dự phòng giảm giá hàng tồn kho	
	1591		Dự phòng giảm giá nguyên vật liệu, CC-DC	
	1592		Dự phòng giảm giá thành phẩm, hàng hóa	
161			Chi sự nghiệp	

1	2	3	4	5
	1611		Chi sự nghiệp năm trước	
	1612		Chi sự nghiệp năm nay	
			LOẠI TÀI KHOẢN 2	
			TÀI SẢN CỐ ĐỊNH	
211			Tài sản cố định hữu hình	
	211		Nhà cửa, vật kiến trúc	
	2112		Máy móc, thiết bị	
	2113		Phương tiện vận tải, truyền dẫn	
	2114		Thiết bị, dụng cụ quản lý	
	2115		Dàn giáo, cốp pha	
	2118		Tài sản cố định khác	
212			Tài sản cố định thuê tài chính	
213			Tài sản cố định vô hình	
	2131		Quyền sử dụng đất	
	2132		Quyền phát hành	
	2133		Bản quyền, bằng sáng chế	
	2134		Nhãn hiệu hàng hoá	
	2135		Phần mềm máy vi tính	
	2136		Giấy phép và giấy phép nhượng quyền	
	2138		Tài sản cố định vô hình khác	
214			Hao mòn tài sản cố định	
	2141		Hao mòn tài sản cố định hữu hình	
	2142		Hao mòn tài sản cố định thuê tài chính	
	2143		Hao mòn tài sản cố định vô hình	
	2147		Hao mòn bất động sản	
221			Đầu tư chứng khoán dài hạn	
	2211		Cổ phiếu	
	2212		Trái phiếu	
222			Góp vốn liên doanh	
228			Đầu tư dài hạn khác	
229			Dự phòng giảm giá đầu tư dài hạn	
241			Xây dựng cơ bản dở dang	
	2411		Mua sắm tài sản cố định	
	2412		Xây dựng cơ bản	
	2413		Sửa chữa lớn tài sản cố định	
242			Chi phí trả trước dài hạn	
244			Ký quỹ, ký cược dài hạn	
			LOẠI TÀI KHOẢN 3	
			NỢ PHẢI TRẢ	
311			Vay ngắn hạn	

1	2	3	4	5
315			Nợ dài hạn đến hạn trả	
	3151		Nợ dài hạn đến hạn trả ngân hàng	
	3152		Nợ dài hạn đến hạn trả đối tượng khác	
331			Phải trả người bán	
	3311		Phải trả cho đối tượng khác	
	3312		Phải trả cho bên nhận thầu, nhận thầu phụ	
333			Thuế và các khoản phải nộp Nhà nước	
	3331		Thuế giá trị gia tăng	
		33311	Thuế GTGT đầu ra	
		33312	Thuế GTGT hàng nhập khẩu	
	3332		Thuế tiêu thụ đặc biệt	
	3333		Thuế xuất, nhập khẩu	
	3334		Thuế thu nhập doanh nghiệp	
	3335		Thu trên vốn	
	3336		Thuế tài nguyên	
	3337		Thuế nhà đất, tiền thuê đất	
	3338		Các loại thuế khác	
	3339		Phí, lệ phí và các khoản phải nộp khác	
334			Phải trả công nhân viên	
	3341		Phải trả công nhân viên	
	3342		Phải trả lao động thuê ngoài	
335			Chi phí phải trả	
	3351		Trích trước chi phí bảo hành	
	3352		Chi phí phải trả	
336			Phải trả nội bộ	
	3362		Phải trả về khối lượng xây lắp nhân khoán nội bộ	
	3368		Phải trả nội bộ khác	
337			Thanh toán theo tiến độ kế hoạch hợp đồng xd	
338			Phải trả, phải nộp khác	
	3381		Tài sản thừa chờ xử lý	
	3382		Kinh phí công đoàn	
	3383		Bảo hiểm xã hội	
	3384		Bảo hiểm y tế	
	3387		Doanh thu chưa thực hiện	
	3388		Phải trả, phải nộp khác	
341			Vay dài hạn	
342			Nợ dài hạn	
343			Trái phiếu phát hành	
	3431		Mệnh giá trái phiếu	
	3432		Chiết khấu trái phiếu	
	3433		Phụ trội trái phiếu	

1	2	3	4	5
344			Nhận ký quỹ, ký cược dài hạn	
			<i>LOẠI TÀI KHOẢN 4</i>	
			NGUỒN VỐN CHỦ SỞ HỮU	
411			Nguồn vốn kinh doanh	
412			Chênh lệch đánh giá lại tài sản	
413			Chênh lệch tỷ giá	
	4131		Chênh lệch tỷ giá hối đoái đánh giá lại cuối năm TC	
	4132		Chênh lệch tỷ giá hối đoái trong giai đoạn ĐTXDCB	
	4133		Chênh lệch tỷ giá hối đoái từ chuyển đổi báo cáo TC	
414			Quỹ đầu tư phát triển	
	4141		Quỹ đầu tư phát triển	
	4142		Quỹ nghiên cứu khoa học và đào tạo	
415			Quỹ dự phòng tài chính	
416			Quỹ dự phòng về trợ cấp việc làm	
421			Lợi nhuận chưa phân phối	
	4211		Lợi nhuận năm trước	
	4212		Lợi nhuận năm nay	
431			Quỹ khen thưởng, phúc lợi	
	4311		Quỹ khen thưởng	
	4312		Quỹ phúc lợi	
	4313		Quỹ phúc lợi đã hình thành tài sản cố định	
441			Nguồn vốn đầu tư xây dựng cơ bản	
451			Quỹ quản lý cấp trên	Dùng cho T.Cty, tập đoàn.
461			Nguồn kinh phí sự nghiệp	
	4611		Nguồn kinh phí sự nghiệp năm trước	
	4612		Nguồn kinh phí sự nghiệp năm nay	
466			Nguồn kinh phí đã hình thành tài sản cố định	
			<i>LOẠI TÀI KHOẢN 5</i>	
			DOANH THU	
511			Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ	Chi tiết theo yêu cầu quản lý
	5111		Doanh thu bán hàng hoá	
	5112		Doanh thu bán các T.phẩm, SP XL hoàn thành	
		51121	<i>Doanh thu bán sản phẩm xây lắp</i>	
		51122	<i>Doanh thu bán sản phẩm khác</i>	
	5113		Doanh thu cung cấp dịch vụ	
	5114		Doanh thu trợ cấp, trợ giá	
512			Doanh thu nội bộ	
	5121		Doanh thu bán hàng hóa	

1	2	3	4	5
	5122		Doanh thu bán các TP, SPXL hoàn thành	
		51221	Doanh thu bán sản phẩm xây lắp	
		51222	Doanh thu bán sản phẩm khác	
	5123		Doanh thu cung cấp dịch vụ	
515			Doanh thu hoạt động tài chính	Chi tiết theo hoạt động
521			Chiết khấu thương mại	
	5211		Chiết khấu hàng hoá	
	5212		Chiết khấu thành phẩm	
	5213		Chiết khấu dịch vụ	
531			Hàng bán bị trả lại	
532			Giảm giá hàng bán	
			<i>LOẠI TÀI KHOẢN 6</i>	
			CHI PHÍ SẢN XUẤT, KINH DOANH	
621			Chi phí nguyên liệu, vật liệu trực tiếp	
622			Chi phí nhân công trực tiếp	
623			Chi phí sử dụng máy thi công	
	6231		Chi phí nhân công	
	6232		Chi phí vật liệu	
	6233		Chi phí dụng cụ sản xuất	
	6234		Chi phí khấu hao máy thi công	
	6237		Chi phí dịch vụ mua ngoài	
	6238		Chi phí bằng tiền khác	
627			Chi phí sản xuất chung	
	6271		Chi phí nhân viên phân xưởng	
	6272		Chi phí vật liệu	
	6273		Chi phí dụng cụ sản xuất	
	6274		Chi phí khấu hao TSCĐ	
	6277		Chi phí dịch vụ mua ngoài	
	6278		Chi phí bằng tiền khác	
632			Giá vốn hàng bán	
635			Chi phí tài chính	
641			Chi phí bán hàng	
	6411		Chi phí nhân viên	
	6412		Chi phí vật liệu, bao bì	
	6413		Chi phí dụng cụ, đồ dùng	
	6414		Chi phí khấu hao TSCĐ	
	6415		Chi phí bảo hành	
	6417		Chi phí dịch vụ mua ngoài	

1	2	3	4	5
	6418		Chi phí khác bằng tiền	
642			Chi phí quản lý doanh nghiệp	
	6421		Chi phí nhân viên quản lý	
	6422		Chi phí vật liệu quản lý	
	6423		Chi phí đồ dùng văn phòng	
	6424		Chi phí khấu hao TSCĐ	
	6425		Thuế, phí và lệ phí	
	6426		Chi phí dự phòng	
	6427		Chi phí dịch vụ mua ngoài	
	6428		Chi phí bằng tiền khác	
			<i>LOẠI TÀI KHOẢN 7</i>	
			THU NHẬP HOẠT ĐỘNG KHÁC	
711			Thu nhập hoạt động khác	
			<i>LOẠI TÀI KHOẢN 8</i>	
			CHI PHÍ HOẠT ĐỘNG KHÁC	
811			Chi phí hoạt động khác	
			<i>LOẠI TÀI KHOẢN 9</i>	
			XÁC ĐỊNH KẾT QUẢ KINH DOANH	
911			Xác định kết quả kinh doanh	
			<i>LOẠI TÀI KHOẢN 0</i>	
			TÀI KHOẢN NGOẠI BẢNG	
001			Tài sản thuê ngoài	
002			Vật tư, hàng hoá nhận giữ hộ, nhận gia công	
003			Hàng hoá nhận bán hộ, nhận ký gửi	
004			Nợ khó đòi đã xử lý	
005			Nguồn vốn vay bằng ngoại tệ	
007			Ngoại tệ các loại	
008			Hạn mức kinh phí	
	0081		Hạn mức kinh phí thuộc ngân sách TW	
	0082		Hạn mức kinh phí thuộc ngân sách ĐP	
009			Nguồn vốn khấu hao cơ bản	

Chương hai

KẾ TOÁN VẬT LIỆU VÀ CÔNG CỤ DỤNG CỤ LAO ĐỘNG TRONG DOANH NGHIỆP XÂY LẮP

2.1 Những vấn đề chung về vật liệu xây dựng và công cụ dụng cụ lao động trong công tác kế toán

2.1.1 Khái niệm và đặc điểm của vật liệu, công cụ dụng cụ lao động

Vật liệu xây dựng là những đối tượng lao động thể hiện dưới dạng vật chất cụ thể, do doanh nghiệp xây lắp mua ngoài hay tự sản xuất hoặc nhận của bên giao thầu công trình (bên A) dùng cho mục đích sản xuất, kinh doanh xây lắp, sản xuất sản phẩm công nghiệp, dịch vụ liên quan đến hoạt động xây lắp. Vì vậy vật liệu xây dựng là cơ sở vật chất cấu thành nên sản phẩm xây lắp hoặc các lao vụ, dịch vụ xây dựng khác.

Khi được xuất dùng, vật liệu chỉ tham gia một lần vào từng công trình xây lắp cụ thể, một dịch vụ xây dựng cụ thể, không sử dụng nhiều lần như các loại công cụ dụng cụ hoặc tài sản cố định, chúng bị tiêu hao toàn bộ và thay đổi hoàn toàn hình thái vật chất ban đầu.

Về phương diện kế toán, giá trị vật liệu xây dựng xuất dùng được chuyển hết một lần vào chi phí sản xuất kinh doanh xây dựng cơ bản trong kỳ. Để mua sắm vật liệu sử dụng trực tiếp hoặc dự trữ cho sản xuất kinh doanh xây lắp doanh nghiệp phải dùng vốn luân chuyển một lần mà doanh nghiệp vẫn thường hay gọi là vốn lưu động (như trước đây).

Trong xây dựng cơ bản, tiền chi phí vật liệu xây dựng thường chiếm tỷ trọng từ 70% đến 75% giá thành xây dựng công trình. Do vậy, tổ chức tốt công tác kế toán vật liệu có tác dụng và ý nghĩa quan trọng trong việc quản lý chi phí tiết kiệm, hiệu quả và hạ giá thành sản phẩm xây dựng cũng như tăng mức doanh lợi.

Bên cạnh vật liệu, hoạt động xây lắp còn phải thường xuyên sử dụng đến một số tư liệu sản xuất không thuộc đối tượng lao động và cũng không thuộc tài sản cố định, đó chính là công cụ dụng cụ lao động. Công cụ dụng cụ trong xây lắp là những tư liệu lao động không đủ tiêu chuẩn giá trị và thời gian sử dụng quy định đối với tài sản cố định. Vì vậy công cụ dụng cụ được quản lý và kế toán như nguyên liệu, vật liệu.