**Tổ chức công tác kế toan quản trị chi phí tại các doanh nghiệp xây dựng Việt Nam - Thực trạng và giải pháp**

**Organizing cost management accounting in Viet Nam contruction companies – Current situation and solutions**

**Ths. Nguyễn Thị Tấm**

**Khoa Kế toán, Đại học Duy Tân Đà Nẵng**

***Tóm tắt***

*Xây dựng cơ bản là ngành sản xuất kinh doanh đặc thù, quá trình sản xuất và sản phẩm xây dựng có đặc điểm riêng biệt và điều đó có ảnh huởng rất lớn đến chất luợng sản phẩm các công trình xây dựng, chi phí trong các doanh nghiệp xây dựng. Tuy nhiên, hầu hết các doanh nghiệp xây dựng đều chưa xây dựng được hệ thống các chỉ tiêu quản trị chi phí từ đó phân tích thông tin sự biến động về chi phí. Bài viết này tìm hiểu về công tác kế toán quản trị chi phí trong các doanh nghiệp xây dựngViệt Nam hiện nay và đề xuất các giải pháp hoàn thiện.*

***Từ khóa:*** *doanh nghiệp xây dựng, kế toán quản trị, chi phí, thực trạng, giải pháp*

***Abstract***

*Basic construction is a specialized industry, it’s production process and construction products have different characteristics which have a great impact on the quality of construction products, construction costs in contruction companies. However, most of construction companies have not built a system of cost management criteria from which to analyze information on cost fluctuations.This article explores cost management accounting in today's Vietnamese construction companies and offers complete solutions.*

***Keywords****: construction companie, management accounting, cost, current situation, solution.*

**1. Lý do nghiên cứu**

Trong điều kiện nền kinh tế hội nhập đang lan rộng như hiện nay, các doanh nghiệp hoạt động trong lĩnh vực xây dựng là lĩnh vực bị ảnh huởng đầu tiên và rất nặng nề do thị trường bất động sản đóng băng, chi phí đầu tư lớn mà không thu hồi được vốn, mặt khác những công trình nhận thầu hoặc chỉ định thầu cũng không có vốn để thực hiện, nhiều công trình chậm tiến độ, thiếu tính khả thi không chỉ ảnh hưởng lớn đến tình hình tài chính của doanh nghiệp mà còn gây rất nhiều khó khăn trong việc quản lý, hạch toán chi phí của các dự án đầu tư. Tổ chức kế toán quản trị chi phí được xem như là công cụ nhằm theo dõi, kiểm soát chặt chẽ chi phí phát sinh giúp nhà quản trị đưa ra được những quyết định đúng đắn, thích hợp. Tuy nhiên, tổ chức kế toán quản trị chi phí ở các doanh nghiệp xây dựng (DNXD) hiện nay đang còn khá nhiều vấn đề bất cập. Chính vì vậy, việc nghiên cứu để đưa ra các giải pháp hoàn thiện công tác tổ chức kế toán quản trị chi phí tại các DNXD là rất cần thiết và cấp bách.

**2. Cơ sở lý thuyết về tổ chức kế toán quản trị chi phí của hợp đồng xây dựng**

**Mục tiêu của kế toán quản trị chi phí xây dựng**

Khác với thông tin của kế toán tài chính (KTTC) chủ yếu phục vụ cho các đối tựợng bên ngoài của doanh nghiệp, kế toán quản trị (KTQT) chi phí là việc thu thập, xử lý, phân tích và cung cấp thông tin thỏa mãn nhu cầu của các nhà quản trị DNXD. Trong DNXD, mục tiêu của KTQT chi phí chủ yếu là ba mục tiêu: Kiểm soát chi phí, đánh giá trách nhiệm của các trung tâm trong tổ chức, ra quyết định của nhà quản trị

**Hệ thống các chỉ tiêu quản trị chi phí xây dựng**

Ðể các nhà quản trị trong DNXD thực hiện tốt được chức năng, nhiệm vụ của mình, đồng thời để thuận lợi trong việc ra quyết định kinh doanh thì cần thiết phải có đầy đủ thông tin bao gồm những thông tin chi tiết cũng như những thông tin tổng hợp. Những thông tin này thường được trình bày dưới dạng các chỉ tiêu cung cấp thông tin từ hoạt động SXKD như các chỉ tiêu về doanh thu, chi phí nhằm phục vụ quản trị doanh nghiệp.

**Xác định phạm vi và phân loại chi phí xây dựng trên góc độ kế toán quản trị**

Xác định phạm vi và phân loại chi phí xây dựng như phân loại theo chức năng hoạt động, theo khả năng quy nạp chi phí vào các đối tượng chịu phí, theo cách ứng xử của chi phí, theo thẩm quyền ra quyết định,..

**Thu thập, xử lý, hệ thống hóa và cung cấp các thông tin về chi phí xây dựng trên góc độ kế toán quản trị**

Xây dựng định mức chi phí như: Định mức chi phí NVLTT, NCTT, CPSDMTC, CPSXC, xây dựng dự toán chi phí của HÐXD, phương pháp xác định chi phí xây dựng theo công việc hay theo quá trình, phân tích thông tin nhằm mục tiêu kiểm soát chi phí và đánh giá trách nhiệm của các bộ phận trong tổ chức, ứng dụng thông tin KTQT với việc ra quyết định.

**3. Thực trạng tổ chức kế toán quản trị chi phí xây dựng tại các doanh nghiệp xây dựng ở Việt Nam hiện nay.**

**Hệ thống các chỉ tiêu quản trị chi phí nhằm phục vụ mục tiêu kế toán quản trị tại các doanh nghiệp xây dựng**

Thực tế hiện nay, qua kết quả nghiên cứu khảo sát tại các DNXD thì hầu hết các doanh nghiệp này đều chưa xây dựng được hệ thống các chỉ tiêu quản trị chi phí, để từ đó phân tích thông tin sự biến động của các loại chi phí này nhằm có thể kiểm soát chặt chẽ chi phí phát sinh ,để có thể đánh giá được trách nhiệm của các bộ phận trong tổ chức, giúp nhà quản trị đưa ra được những quyết định đúng đắn, thích hợp nhằm đảm bảo hiệu quả hoạt động xây dựng công trình.

**Xác định phạm vi và phân loại chi phí xây dựng tại các doanh nghiệp xây dựng**

Xuất phát từ đặc điểm của phương pháp lập dự toán trong xây dựng là dự toán được lập theo từng hạng mục công trình và được phân tích theo từng khoản mục chi phí nên hầu hết các công ty xây dựng thường xác định phạm vi và phân loại chi phí xây dựng theo mục đích, công dụng của chi phí để có thể so sánh, kiểm tra chi phí xây lắp thực tế phát sinh với dự toán. Phân loại chi phí theo khoản mục giá thành này tại các DNXD có tác dụng rất lớn cho yêu cầu quản lý chi phí của HÐXD theo dự toán, đồng thời cung cấp thông tin cho công tác tính giá thành sản phẩm xây dựng, phân tích tình hình thực hiện kế hoạch giá thành trong doanh nghiệp cũng như kiểm tra việc thực hiện các định mức chi phí sản xuất trong doanh nghiệp. Tuy nhiên các khoản chi phí trong các DNXD hiện nay chưa được xác định và phân loại theo cách ứng xử của chi phí, như là biến phí và định phí, vì vậy những thông tin về chi phí không đáp ứng được yêu cầu phân tích, đánh giá hoạt động của doanh nghiệp.

**Thu thập, xử lý, hệ thống hóa và cung cấp thông tin về chi phí XD hiện nay**

- *Xây dựng định mức:*Qua khảo sát thực tế cho thấy tại các DNXD hiện nay, việc thực hiện khoán thi công công trình là chủ yếu, mà trong thực hiện khoán thì định mức chi phí là rất quan trọng, nó có thể kìm hãm hoặc thúc đẩy sản xuất phát triển. Hiện nay hệ thống định mức trong một số công ty xây dựng còn rất thiếu mà chủ yếu khi thực hiện dựa vào các văn bản pháp quy và hệ thống đơn giá - định mức của Nhà nước như Thông tư số 04/2010/TT-BXD ngày 26/5/2010 của Bộ Xây dựng huớng dẫn việc lập và quản lý chi phí dự án đầu tư xây dựng công trình, nghị định số 112/2009/NÐ-CP ngày 14/12/2009 của Chính phủ về quản lý chi phí đầu tư xây dựng công trình, thông tư số 06/2010/TT-BXD hướng dẫn phương pháp xác định giá ca máy và thiết bị thi công xây dựng công trình…

*- Ðối với dự toán chi phí của HÐXD:* Các doanh nghiệp xác định tổng dự toán công trình, đây chính là tổng mức chi phí cần thiết cho việc đầu tư xây dựng công trình thuộc dự án được tính toán cụ thể ở giai đoạn thiết kế kỹ thuật hay thiết kế kỹ thuật thi công, sau đó lập dự toán chi tiết cho từng hạng mục công trình mà doanh nghiệp thực hiện thi công. Giá trị dự toán xây dựng công trình tại các DNXD được xây dựng dựa trên nội dung từng khoản mục chi phí của tổng dự toán công trình hay có thể dựa trên thiết kế của chủ đầu tư và sử dụng đơn giá tổng hợp để xác định tổng chi phí của công trình. Sau đó sẽ dựa vào bảng chiết tính đơn giá để tách riêng từng loại nội dung chi phí cho từng phần việc chi tiết rồi tổng hợp chi phí cho cả công trình. Ðây là cơ sở để các DNXD lập kế hoạch khối luợng công tác xây dựng, là căn cứ để tính kết quả kinh doanh của doanh nghiệp và để kiểm tra chỉ tiêu giá thành xây dựng của doanh nghiệp. Sau khi trừ đi phần thuế và lãi định mức, các DNXD xác định được giá thành dự toán xây dựng công trình. Lập dự toán chi tiết cho các công trình, hạng mục công trình đòi hỏi công tác tập hợp chi phí sản xuất thực tế phát sinh phải được thực hiện theo từng khoản mục chi phí để có thể dễ dàng kiểm tra, giám sát tình hình thực hiện dự toán chi phí.

**4. Giải pháp hoàn thiện tổ chức kế toán quản trị chi phí xây dựng tại các doanh nghiệp xây dựng ở Việt Nam hiện nay**

Từ những thực trạng trên và nhằm nâng cao hiệu quả quản lý kinh tế tài chính nói chung và công tác KTQT chi phí xây dựng nói riêng, các DNXD hiện nay cần hoàn thiện những vấn đề sau đây.

**Hoàn thiện hệ thống các chỉ tiêu quản trị chi phí xây dựng nhằm phục vụ mục tiêu quản trị doanh nghiệp.**

Hệ thống chỉ tiêu quản trị chi phí xây dựng phục vụ mục tiêu kiểm soát chi phí xây dựng bao gồm:

• *Nhóm các chỉ tiêu tổng quát gồm:* Tổng chi phí của HÐXD hoặc từng hợp đồng.

• *Nhóm các chỉ tiêu phản ánh cơ cấu chi phí như:* Tỷ trọng CPNVLTT, CPNCTT, CPSDMTC và CPSXC, tỷ trọng biến phí xây dựng, tỷ trọng định phí xây dựng. Các chỉ tiêu này có thể tính cho từng HÐXD, từng công trình hoặc từng hạng mục công trình hay từng trung tâm chi phí.

**Hoàn thiện hệ thống chỉ tiêu quản trị chi phí xây dựng phục vụ mục tiêu đánh giá hiệu quả hoạt động của các trung tâm chi phí**

Trong DNXD, trung tâm chi phí thường là các xí nghiệp, các tổ, đội thi công hay công ty xây dựng. Các chỉ tiêu quản trị được sử dụng là: Tỷ suất CPNVLTT, CPNCTT, CPSCMTC, CPSXC trong tổng chi phí HÐXD tại từng xí nghiệp, tổ, đội thi công; tỷ suất biến phí, định phí trong tổng chi phí HÐXD tại xí nghiệp, tổ, đội thi công.

**Hoàn thiện xác định phạm vi và phân loại chi phí xây dựng phục vụ cho quản trị doanh nghiệp**

Ngoài các cách phân loại chi phí đang được áp dụng hiện nay thì cần phân loại chi phí theo mối quan hệ với mức độ hoạt động. Ðiều này có nghĩa là khi mức độ của khối luợng hoạt động biến động thì chi phí sẽ biến động như thế nào, biến động bao nhiêu và loại nào biến động để tương ứng với biến động của mức độ hoạt động. Ðây là cách nhận diện chi phí cần có sự quan tâm đặc biệt trong KTQT để phục vụ cho quá trình phân tích, đánh giá và sử dụng thông tin phục vụ cho việc ra quyết định. Phần lớn quá trình lập kế hoạch và ra quyết định phụ thuộc vào việc phân loại chi phí theo cách ứng xử của chi phí. Nhà quản trị muốn có thông tin tối ưu nhất để đưa ra các quyết định sáng suốt trong SXKD thì phải thấu hiểu về cách ứng xử của chi phí theo khối lượng hoạt động. Theo mối quan hệ với khối lượng thì toàn bộ chi phí sản xuất chia thành chi phí biến đổi, chi phí cố định và chi phí hỗn hợp.

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| **Khoản mục chi phí** | **Tài**  **khoản** | **Biến**  **phí** | **Ðịnh**  **Phí** | **Chi phí**  **hỗn hợp** | **Ghi chú** |
| **1. Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp** | **621** | x |  |  |  |
| **2. Chi phí nhân công trực tiếp** | **622** | x |  |  |  |
| Chi phí tiền lương sản phẩm |  | x |  |  |  |
| Chi phí tiền lương thời gian |  |  | X |  |  |
| **3. Chi phí sử dụng máy thi công** | **623** |  |  | x |  |
| Chi phí nhân viên diều khiển máy | 6231 | x |  |  |  |
| Chi phí nhiên liệu sử dụng máy | 6232 |  |  | x |  |
| Chi phí công cụ, dụng cụ | 6233 |  | X |  |  |
| Chi phí khấu hao máy thi công | 6234 |  | X |  |  |
| Chi phí dịch vụ mua ngoài | 6237 |  |  | x |  |
| Chi phí bằng tiền khác | 6238 |  | X |  |  |
| **4. Chi phí sản xuất chung** | **627** |  |  | x |  |
| Chi phí nhân viên đội | 6271 |  | X |  |  |
| Chi phí vật liệu | 6272 |  | X |  |  |
| Chi phí dụng cụ làm việc | 6273 |  | X |  |  |
| Chi phí khấu hao TSCÐ | 6274 |  | X |  |  |
| Chi phí dịch vụ mua ngoài | 6277 |  |  | x |  |
| Chi phí bằng tiền khác | 6278 |  | X |  |  |
| **5. Giá thành sản phẩm** | **154** |  |  | x |  |

***Bảng xác định phạm vi và phân loại chi phí HÐXD theo mối quan hệ với khối luợng hoạt động***

**Hoàn thiện việc thu thập, xử lý, hệ thống hóa và cung cấp các thông tin về chi phí xây dựng**

*- Xây dựng định mức chi phí:* Để nâng cao hiệu quả quản lý chi phí, các DNXD cần xây dựng cho đơn vị mình một hệ thống định mức chi phí hợp lý, phù hợp với điều kiện cụ thể của doanh nghiệp, từ đó lập dự toán chi phí hợp lý cho từng HÐXD, từng công trình, hạng mục công trình. Theo tác giả, bộ phận kế hoạch kỹ thuật và các bộ phận kế toán của các doanh nghiệp cần nghiên cứu, thảo luận và xây dựng một hệ thống định mức cho các công việc mới dựa trên thông tư hướng dẫn của Bộ Xây dựng đã ban hành

*- Lập dự toán chi phí của HÐXD:*  Thực tế hiện nay ở các DNXD, dự toán được lập chủ yếu phục vụ KTTC, vậy để có thể phục vụ cho cả phân tích quản trị doanh nghiệp đòi hỏi dự toán phải được xây dựng theo cách ứng xử của chi phí.

**DỰ TOÁN THEO CÁCH ỨNG XỬ CỦA CHI PHÍ**

Công trình (hạng mục công trình): ..........

*Ðvt: triệu đồng*

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| **Nội dung** | **Dự toán**  **ban dầu** | **Dự toán linh hoạt** | |
|  |  | **Theo khối luợng**  **thực hiện** | **Theo biến số**  **về giá** |
| Doanh thu công trình, hạng mục công  trình, bộ phận cấu kiện (I) |  |  |  |
| - Biến phí sản xuất (II) |  |  |  |
| Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp (1) |  |  |  |
| Chi phí nhân công trực tiếp (2) |  |  |  |
| Chi phí sử dụng máy thi công (3) |  |  |  |
| Chi phí sản xuất chung (4) |  |  |  |
| Cộng biến phí (II) = (1)+(2)+(3)+(4) |  |  |  |
| Số du dảm phí (III) = (I)-(II) |  |  |  |
| - Ðịnh phí (IV) |  |  |  |
| Ðịnh phí sản xuất chung (5) |  |  |  |
| Ðịnh phí quản lý doanh nghiệp (6) |  |  |  |
| Cộng dịnh phí (IV=5+6) |  |  |  |
| Lợi nhuận (LN=III-IV) |  |  |  |

*Nguời duyệt Nguời kiểm tra Nguời lập dự toán*

**Hoàn thiện về thu thập, xử lý, hệ thống hóa và cung cấp thông tin thực hiện về chi phí xây dựng**

*- Về hệ thống chứng từ kế toán phục vụ cho KTQT chi phi xây dựng:* Trên cơ sở hệ thống chứng từ kế toán sử dụng trong KTTC, KTQT có thể bổ sung thêm các yếu tố trên các chứng từ để nhằm cung cấp thông tin chi tiết hơn đáp ứng yêu cầu quản trị chi phí xây dựng và cần đảm bảo tính quy chuẩn, nhất quán trong quá trình phản ánh.

*- Về hệ thống tài khoản kế toán phục vụ cho KTQT chi phí xây dựng:* Việc tổ chức tài khoản kế toán để thu thập thông tin quá khứ phục vụ các tình huống ra quyết định cần được tiến hành một cách có hệ thống và khoa học vừa đảm bảo cung cấp thông tin chi tiết theo yêu cầu quản trị, vừa đảm bảo khả năng đối chiếu giữa thông tin chi tiết với thông tin tổng hợp liên quan đến chi phí xây dựng trong DNXD.

*- Về hệ thống sổ sách kế toán phục vụ cho KTQT chi phí xây dựng:* Để phản ánh được thông tin chi tiết chi phí theo yêu cầu quản trị chi phí xây dựng, DNXD cần thiết kế cụ thể mẫu sổ với số luợng các chỉ tiêu cụ thể được sắp xếp theo trình tự hợp lý và khoa học theo yêu cầu quản trị chi phí xây dựng.

**Hoàn thiện việc phân tích, đánh giá và cung cấp thông tin về chi phí xây dựng đáp ứng mục tiêu của KTQT**

- Xây dựng quy trình phân tích và đánh giá hoạt động xây dựng

- Lập các báo cáo phân tích như: Báo cáo biến động chi phí, báo cáo trách nhiệm của các bộ phận, báo cáo về chi phí,....

**5. Kết luận:**

Trong nền kinh tế thị truờng, cùng với sự phát triển của nền kinh tế thì ngành xây dựng cũng đang rất phát triển. Chính vì thế muốn tồn tại và phát triển trong nền kinh tế thị truờng thì doanh nghiệp xây dựng phải quản lý được các chi phí nhằm tối đa hóa lợi nhuận cho doanh nghiệp. Nếu thuờng xuyên kiểm tra tính hợp pháp, hợp lệ của từng loại chi phí phát sinh của HÐXD sẽ góp phần quản lý tài sản, vật tư, tiền vốn, lao động có hiệu quả và có biện pháp hạ giá thành từ đó nâng cao chất luợng sản phẩm công trình. Bên cạnh đó, các DNXD ở Việt Nam nên học hỏi kinh nghiệm KTQT chi phí của các nước phát triển thông qua việc tăng cường hợp tác và đào tạo về KTQT chi phí để sớm áp dụng vào DN mình.

**--------------------------------**

**Tài liệu tham khảo :**

[1]. Bộ Xây dựng (2009), Thông tư số 05/2009/TT-BXD ngày 15/4/2009 hướng dẫn điều chỉnh dự toán xây dựng công trình.

[2]. Bộ Xây dựng (2010), Thông tư số 04/2010/TT-BXD ngày 26/5/2010 huớng dẫn lập và quản lý chi phí đầu tư xây dựng công trình.

[3]. Nguyễn Vu Việt, Nguyễn Thị Hòa (2010), Giáo trình Kế toán doanh nghiệp xây lắp, Nxb Tài chính, Hà Nội.

[4]. Ðinh Văn Khiên, Nguyễn Văn Các (2009), Giáo trình kinh tế xây dựng, Nxb Xây dựng, Hà Nội.

[5]. William J. Palmer, William E. Coombs, Mark A. Smith (1995), Construction

Accounting & Financial Management, Fifth edition.