

BỘ GIÁO DỤC VÀ ĐÀO TẠO
ĐẠI HỌC ĐÀ NẴNG

PHAN THỊ SƯƠNG

**HOÀN THIỆN KẾ TOÁN DOANH THU, CHI PHÍ
ĐÁP ỨNG YÊU CẦU CHUẨN MỰC KẾ TOÁN SỐ 15
“HỢP ĐỒNG XÂY DỰNG” Ở CÔNG TY CỔ PHẦN
XÂY LẬP AN THỊNH PHÁT**

Chuyên ngành : Kế toán

Mã số: 60.34.30

TÓM TẮT LUẬN VĂN THẠC SĨ QUẢN TRỊ KINH DOANH

Đà Nẵng - Năm 2014

Công trình được hoàn thành tại
ĐẠI HỌC ĐÀ NẴNG

Người hướng dẫn khoa học: **PGS.TS. NGÔ HÀ TẤN**

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

Phản biện 2: **PGS.TS. VÕ VĂN NHỊ**

Luận văn được bảo vệ tại Hội đồng chấm Luận văn tốt nghiệp Thạc sĩ Quản trị kinh doanh tại Đại học Đà Nẵng vào ngày 06 tháng 10 năm 2014

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

So với các ngành sản xuất khác, XDCCB có những đặc điểm kinh tế kỹ thuật đặc trưng, được thể hiện rất rõ ở sản phẩm xây lắp và quá trình tạo ra sản phẩm, nên việc hạch toán doanh thu và chi phí của HĐXD rất phức tạp.

Qua tìm hiểu thực tế tại Công ty cổ phần xây lắp An Thịnh Phát cho thấy: công tác kế toán doanh thu, chi phí HĐXD chưa đáp ứng được các yêu cầu của Chuẩn mực kế toán số 15 “Hợp đồng xây dựng”. Chính vì vậy, việc vận dụng Chuẩn mực kế toán Việt Nam số 15 vào việc hạch toán doanh thu và chi phí HĐXD tại Công ty cổ phần xây lắp An Thịnh Phát là hết sức cần thiết và cấp bách hiện nay. Xuất phát từ lý do trên, tác giả lựa chọn đề tài: *"Hoàn thiện kế toán doanh thu, chi phí đáp ứng yêu cầu Chuẩn mực kế toán số 15 “Hợp đồng xây dựng” tại Công ty cổ phần xây lắp An Thịnh Phát"* làm đề tài luận văn thạc sĩ.

2. Mục tiêu nghiên cứu của đề tài

- Nghiên cứu thực trạng và tìm ra những mặt còn tồn tại về kế toán doanh thu, chi phí HĐXD tại Công ty cổ phần xây lắp An Thịnh Phát so với chuẩn mực số 15.

3. Câu hỏi nghiên cứu

- Công tác kế toán doanh thu, chi phí HĐXD tại Công ty Cổ phần xây lắp An Thịnh Phát được thực hiện như thế nào?

- Những vấn đề đặt ra cần phải hoàn thiện kế toán doanh thu, chi phí HĐXD tại Công ty Cổ phần xây lắp An Thịnh Phát theo yêu cầu chuẩn mực kế toán số 15 là gì?

- Những giải pháp cần thực hiện để hoàn thiện kế toán doanh thu, chi phí HĐXD tại Công ty cổ phần xây lắp An Thịnh Phát đáp ứng yêu cầu chuẩn mực kế toán số 15?

4. Đối tượng và phạm vi nghiên cứu

- Đối tượng nghiên cứu: những vấn đề cơ bản trong Chuẩn mực kế toán số 15 và thực trạng kế toán doanh thu, chi phí HĐXD ở Công ty Cổ phần xây lắp An Thịnh Phát.

- Phạm vi nghiên cứu: Nghiên cứu tại một đơn vị cụ thể là Công ty cổ phần xây lắp An Thịnh Phát, tập trung chủ yếu vào công tác kế toán doanh thu, chi phí HĐXD ở Công ty.

5. Phương pháp nghiên cứu

Đề tài nghiên cứu chuẩn mực, chế độ kế toán và các văn bản hướng dẫn, các công trình nghiên cứu có liên quan; thực hiện quan sát thực tế tại Công ty cổ phần xây lắp An Thịnh Phát; thu thập tài liệu; xử lý, phân tích số liệu cụ thể; tổng hợp, so sánh giữa lý luận và thực tế...

6. Kết cấu của đề tài

Ngoài phần Mở đầu, Kết luận, Luận văn gồm 3 chương:

-Chương 1. Những vấn đề cơ bản về kế toán doanh thu, chi phí hợp đồng xây dựng theo chuẩn mực kế toán số 15 “ Hợp đồng xây dựng”

-Chương 2. Thực trạng kế toán doanh thu, chi phí HĐXD hợp đồng xây dựng ở Công ty cổ phần xây lắp An Thịnh Phát

-Chương 3. Giải pháp hoàn thiện kế toán doanh thu, chi phí HĐXD đáp ứng yêu cầu chuẩn mực kế toán số 15 “ Hợp đồng xây dựng” ở Công ty cổ phần xây lắp An Thịnh Phát.

7. Tổng quan tài liệu

Để thực hiện đề tài, tác giả đã tham khảo những tài liệu sau:

Chuẩn mực kế toán số 15 “Hợp đồng xây dựng” (ban hành theo QĐ165/2002/QĐ-BTC) của Bộ Tài chính (2002).

Từ tổng quan tài liệu mà tác giả đã tham khảo, luận văn "*Hoàn thiện kế toán doanh thu, chi phí đáp ứng yêu cầu Chuẩn mực kế toán số 15 “ Hợp đồng xây dựng” tại Công ty cổ phần xây lắp An Thịnh Phát*" đã phát triển các nghiên cứu trên, đồng thời kết hợp với thực trạng kế toán doanh thu, chi phí HĐXD tại Công ty Cổ phần xây lắp An Thịnh Phát để đưa ra các giải pháp hoàn thiện kế toán doanh thu, chi phí tại Công ty theo yêu cầu của Chuẩn mực kế toán số 15 về: phương pháp ghi nhận doanh thu HĐXD, xác định doanh thu, chi phí tương ứng với phần công việc hoàn thành, trình bày các thông tin có liên quan đến HĐXD trên Báo cáo tài chính.

CHƯƠNG 1

NHỮNG VẤN ĐỀ CƠ BẢN VỀ KẾ TOÁN DOANH THU, CHI PHÍ HỢP ĐỒNG XÂY DỰNG THEO CHUẨN MỤC KẾ TOÁN SỐ 15 “HỢP ĐỒNG XÂY DỰNG”

1.1. ĐẶC ĐIỂM HOẠT ĐỘNG XÂY LẬP ẢNH HƯỞNG ĐẾN CÔNG TÁC KẾ TOÁN

Thứ nhất: Sản phẩm XDCCB là sản phẩm mang tính đơn chiếc, riêng lẻ.

Thứ hai: Sản phẩm XDCCB thường có giá trị lớn và thời gian thi công công trình tương đối dài.

Thứ ba: Sản phẩm XDCCB có thời gian sử dụng lâu dài.

Thứ tư: Sản phẩm XDCCB được sử dụng tại chỗ gắn liền với địa điểm xây dựng, nơi sản xuất chính là nơi tiêu thụ sản phẩm.

Thứ năm: Sản phẩm XDCCB được tiêu thụ theo giá dự toán hoặc giá thỏa thuận với chủ đầu tư từ trước (giá dự thầu).

Thứ sáu: Sản phẩm XDCCB thường được tổ chức sản xuất ngoài trời, chịu tác động trực tiếp của các yếu tố môi trường, khí hậu, thời tiết.

1.2. HỢP ĐỒNG XÂY DỰNG TRONG DOANH NGHIỆP XÂY LẬP

1.2.1. Khái niệm Hợp đồng xây dựng

Theo Chuẩn mực kế toán Việt Nam số 15: Hợp đồng xây dựng là hợp đồng bằng văn bản về việc xây dựng một tài sản hoặc một tổ hợp các tài sản có liên quan chặt chẽ hay phụ thuộc lẫn nhau về mặt thiết kế, công nghệ, chức năng hoặc các mục đích sử dụng cơ bản của chúng.

1.2.2. Phân loại Hợp đồng xây dựng

a. Phân loại Hợp đồng xây dựng theo cách thức xác định giá trị của hợp đồng

- HĐXD với giá cố định
- HĐXD với chi phí phụ thêm

b. Phân loại Hợp đồng xây dựng căn cứ vào phương thức thanh toán

- HĐXD quy định nhà thầu được thanh toán theo tiến độ kế hoạch

- HĐXD quy định nhà thầu được thanh toán theo giá trị khối lượng thực hiện

c. Phân loại Hợp đồng xây dựng căn cứ vào phương thức để có được hợp đồng

- HĐXD có được do đấu thầu
- HĐXD chỉ định thầu

1.3. KẾ TOÁN DOANH THU HỢP ĐỒNG XÂY DỰNG THEO CHUẨN MỰC KẾ TOÁN SỐ 15

1.3.1. Nội dung doanh thu hợp đồng xây dựng

- Doanh thu ban đầu được ghi trong hợp đồng (chính là giá dự toán ban đầu của hợp đồng được quy định trong HĐXD đã ký kết); và
- Các khoản tăng, giảm khi thực hiện hợp đồng, các khoản tiền thưởng và các khoản thanh toán khác nếu các khoản này có khả năng làm thay đổi doanh thu và có thể xác định được một cách đáng tin cậy.

1.3.2. Ghi nhận doanh thu hợp đồng xây dựng

a. Trường hợp Hợp đồng xây dựng quy định nhà thầu thanh toán theo tiến độ kế hoạch

Trong trường hợp này, khi kết quả thực hiện hợp đồng xây dựng được ước tính một cách đáng tin cậy, thì doanh thu liên quan đến hợp đồng được ghi nhận tương ứng với phần công việc đã hoàn thành do nhà thầu tự xác định vào ngày lập báo cáo tài chính mà không phụ thuộc vào hóa đơn thanh toán theo tiến độ kế hoạch đã lập hay chưa và số tiền ghi trên hóa đơn là bao nhiêu.

b. Trường hợp Hợp đồng xây dựng quy định nhà thầu thanh toán theo giá trị khối lượng thực hiện

Trong trường hợp này, khi kết quả thực hiện hợp đồng xây dựng được xác định một cách đáng tin cậy và được khách hàng xác nhận, thì doanh thu liên quan đến hợp đồng được ghi nhận tương ứng với phần công việc đã hoàn thành được khách hàng xác nhận trong kỳ được phản ánh trên hóa đơn đã lập.

1.3.3. Kế toán doanh thu hợp đồng xây dựng

a. Trường hợp Hợp đồng xây dựng quy định nhà thầu thanh toán theo tiến độ kế hoạch

Khi hợp đồng xây dựng quy định nhà thầu 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 nhà thầu tự xác định (không phải hoá đơn), ghi:

Nợ TK 337

Có TK 511

b. Trường hợp Hợp đồng xây dựng quy định nhà thầu thanh toán theo giá trị khối lượng thực hiện

Khi kết quả thực hiện hợp đồng xây dựng được xác định một cách đáng tin cậy và được khách hàng xác nhận, kế toán lập hoá đơn giá trị gia tăng trên cơ sở phần công việc đã hoàn thành, căn cứ vào hoá đơn, ghi:

Nợ TK 111, 112, 131

Có TK 511 - Doanh thu bán hàng

Có TK 333 (3331) - Thuế GTGT phải nộp

1.4. KẾ TOÁN CHI PHÍ HỢP ĐỒNG XÂY DỰNG THEO CHUẨN MỰC KẾ TOÁN SỐ 15

1.4.1. Nội dung chi phí hợp đồng xây dựng

- Chi phí liên quan trực tiếp đến từng HĐXD
- Chi phí chung liên quan đến hoạt động của các hợp đồng và có thể phân bổ cho từng hợp đồng cụ thể:

Chi phí chung liên quan đến hoạt động của các hợp đồng và có thể phân bổ cho từng hợp đồng cũng bao gồm chi phí đi vay nếu thỏa mãn các điều kiện chi phí đi vay được vốn hóa theo quy định trong Chuẩn mực "Chi phí đi vay".

- Các chi phí khác có thể thu lại từ khách hàng theo các điều khoản của hợp đồng, như: chi phí giải phóng mặt bằng, chi phí triển khai mà khách hàng phải trả lại cho nhà thầu đã được quy định trong hợp đồng.

1.4.2. Ghi nhận chi phí Hợp đồng xây dựng

a. Trường hợp Hợp đồng xây dựng quy định nhà thầu thanh toán theo tiến độ kế hoạch

Trong trường hợp này, khi kết quả thực hiện hợp đồng xây dựng được ước tính một cách đáng tin cậy, thì chi phí liên quan đến hợp đồng được ghi nhận tương ứng với phần công việc đã hoàn thành do nhà thầu tự xác định vào ngày lập báo cáo tài chính mà không phụ thuộc vào hóa đơn thanh toán theo tiến độ kế hoạch đã lập hay chưa và số tiền ghi trên hóa đơn là bao nhiêu.

b. Trường hợp HĐXD quy định nhà thầu thanh toán theo giá trị khối lượng thực hiện

Trong trường hợp này, khi kết quả thực hiện HĐXD được xác định một cách đáng tin cậy và được khách hàng xác nhận, thì chi phí liên quan đến hợp đồng được ghi nhận tương ứng với phần công việc đã hoàn thành được khách hàng xác nhận trong kỳ, được phản ánh trên hóa đơn đã lập.

1.4.3. Kế toán chi phí hợp đồng xây dựng

a. Phương pháp tập hợp chi phí cho các Hợp đồng xây dựng

a1. Phương pháp tập hợp chi phí trực tiếp

Phương pháp này được áp dụng đối với chi phí sản xuất có quan hệ trực tiếp với từng đối tượng tập hợp chi phí riêng biệt, theo đó các chi phí phát sinh liên quan đến đối tượng nào thì có thể tập hợp chi phí trực tiếp cho đối tượng đó.

a2. Phương pháp tập hợp và phân bổ chi phí gián tiếp

Phương pháp này được áp dụng với các chi phí gián tiếp có liên quan đến nhiều đối tượng khác nhau mà kế toán không thể tập hợp riêng rẽ từng đối tượng một cách trực tiếp được.

b. Kế toán tập hợp chi phí Hợp đồng xây dựng

b1. Kế toán tập hợp chi phí nguyên vật liệu trực tiếp

Kế toán chi phí nguyên vật liệu trực tiếp sử dụng TK621 - Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp.

b2. Kế toán tập hợp chi phí nhân công trực tiếp

Kế toán chi phí nhân công trực tiếp sử dụng TK622 - Chi phí nhân công trực tiếp.

b3. Kế toán tập hợp chi phí sử dụng máy thi công

Kế toán chi phí máy thi công sử dụng TK623 - Chi phí sử dụng máy thi công.

b4. Kế toán tập hợp chi phí sản xuất chung

Kế toán chi phí sản xuất chung sử dụng TK627 - Chi phí sản xuất chung.

c. Kế toán tổng hợp chi phí xây lắp

Kế toán tổng hợp chi phí xây lắp sử dụng TK154 - Chi phí sản xuất kinh doanh dở dang. Tài khoản này tổng hợp toàn bộ chi phí sản xuất trong kì, bao gồm cả chi phí nhà thầu phụ thực hiện được trong kì. Việc tổng hợp chi phí sản xuất xây lắp thường được tiến hành vào cuối kì, hoặc khi có công trình, hạng mục công trình, giai đoạn công việc hoàn thành, bàn giao.

d. Đánh giá sản phẩm dở dang trong doanh nghiệp xây lắp

d1. Phương pháp đánh giá sản phẩm dở dang theo chi phí dự toán

Chi phí thực tế của khối lượng xây lắp dở dang cuối kì	=	Chi phí thực tế của khối lượng xây lắp dở dang đầu kì	+	Chi phí thực tế của khối lượng xây lắp phát sinh trong kì		Chi phí của khối lượng xây lắp dở dang cuối kì theo dự toán
		Chi phí của khối lượng xây lắp hoàn thành trong kì theo dự toán	+	Chi phí của khối lượng xây lắp dở dang cuối kì theo dự toán	x	

Trong đó:

Chi phí của khối lượng xây lắp hoàn thành trong kì theo dự toán	=	Khối lượng xây lắp hoàn thành	x	Đơn giá dự toán	
Chi phí của khối lượng xây lắp dở dang cuối kì theo dự toán	=	Khối lượng xây lắp dở dang	x	Đơn giá dự toán	Tỉ lệ hoàn thành (%)

d2. Phương pháp đánh giá sản phẩm làm dở theo tỷ lệ hoàn thành tương đương

Chi phí thực tế của khối lượng xây lắp dở dang cuối kì	=	Chi phí thực tế của khối lượng xây lắp dở dang đầu kì + Chi phí thực tế của khối lượng xây lắp thực hiện trong kì	x	Giá trị dự toán của khối lượng xây lắp dở dang cuối kì tính theo mức độ hoàn thành
		Tổng giá trị dự toán của các giai đoạn xây dựng theo mức độ hoàn thành		

e. Giá thành (giá vốn) sản phẩm xây lắp

• Nếu vào cuối kì 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 HĐXD là sản phẩm dở dang của hợp đồng đó.

Khi công việc hoàn thành thì toàn bộ chi phí sản xuất liên quan đến hợp đồng đó chính là giá thành sản phẩm xây lắp

- Nếu vào cuối kì kế toán mà toàn bộ giá trị HĐXD được thực hiện thì toàn bộ chi phí của công trình đó là giá thành sản xuất của công trình đó.
- Trong kì, 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:

Giá thành thực tế khối lượng xây lắp hoàn thành bàn giao trong kì	=	Chi phí thực tế của khối lượng xây lắp dở dang đầu kì	+	Chi phí thực tế phát sinh trong kì	-	Chi phí thực tế của khối lượng xây lắp dở dang cuối kì
---	---	---	---	------------------------------------	---	--

1.5. TRÌNH BÀY THÔNG TIN CÓ LIÊN QUAN TRÊN BÁO CÁO TÀI CHÍNH THEO CHUẨN MỤC KẾ TOÁN SỐ 15

1.5.1. Đối với Bảng cân đối kế toán

- Số tiền còn phải trả cho khách hàng là khoản tiền nhà thầu nhận được trước khi công việc tương ứng của hợp đồng được thực hiện.
- Số tiền còn phải thu của khách hàng là khoản tiền đã ghi trong hóa đơn thanh toán theo tiến độ kế hoạch hoặc hóa đơn thanh toán theo giá trị khối lượng thực hiện nhưng chưa được trả.

Đối với nhà thầu được thanh toán theo tiến độ kế hoạch quy định trong HĐXD phải báo cáo thêm các chỉ tiêu:

- Phải thu theo tiến độ kế hoạch
- Phải trả theo tiến độ kế hoạch

1.5.2. Đối với Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh

- Thu nhập hoạt động kinh doanh
- Chi phí hoạt động kinh doanh
- Kết quả hoạt động kinh doanh
- Chi phí hoạt động tài chính, hoạt động khác
- Thu nhập hoạt động tài chính, hoạt động khác
- Kết quả hoạt động khác
- Lợi nhuận toàn doanh nghiệp.

1.5.3. Đối với Thuyết minh Báo cáo tài chính

- Phương pháp xác định doanh thu trong kỳ và phương pháp xác định phần công việc đã hoàn thành của HĐXD.
- Doanh thu của HĐXD được ghi nhận trong kỳ báo cáo.
- Tổng doanh thu lũy kế của HĐXD được ghi nhận cho tới thời điểm báo cáo.

KẾT LUẬN CHƯƠNG 1

CHƯƠNG 2

THỰC TRẠNG KẾ TOÁN DOANH THU, CHI PHÍ HỢP ĐỒNG XÂY DỰNG Ở CÔNG TY CỔ PHẦN XÂY LẮP AN THỊNH PHÁT

2.1. GIỚI THIỆU KHÁI QUÁT VỀ CÔNG TY CỔ PHẦN XÂY LẮP AN THỊNH PHÁT

2.1.1. Thông tin chung về Công ty Cổ phần Xây lắp An Thịnh Phát

Công ty Cổ phần xây lắp An Thịnh Phát được thành lập theo Nghị quyết số 01/NQ-HĐQT/ATP, được thông qua Đại hội đồng cổ đông sáng lập Công ty ngày 15/11/2004.

Tên Công ty: CÔNG TY CỔ PHẦN XÂY LẮP AN THỊNH PHÁT

Tên giao dịch: AN THINH PHAT CONSTRUCTION CORPORATION

Trụ sở chính: 126/30 Nguyễn Duy Hiệu – Q. Sơn Trà – Tp.Đà Nẵng

Điện thoại: 0511 3945255 Fax: 0511 3945181

Website : www.atpdn.com

Email: anthinhphatco@vnn.vn ; info@atpdn.com

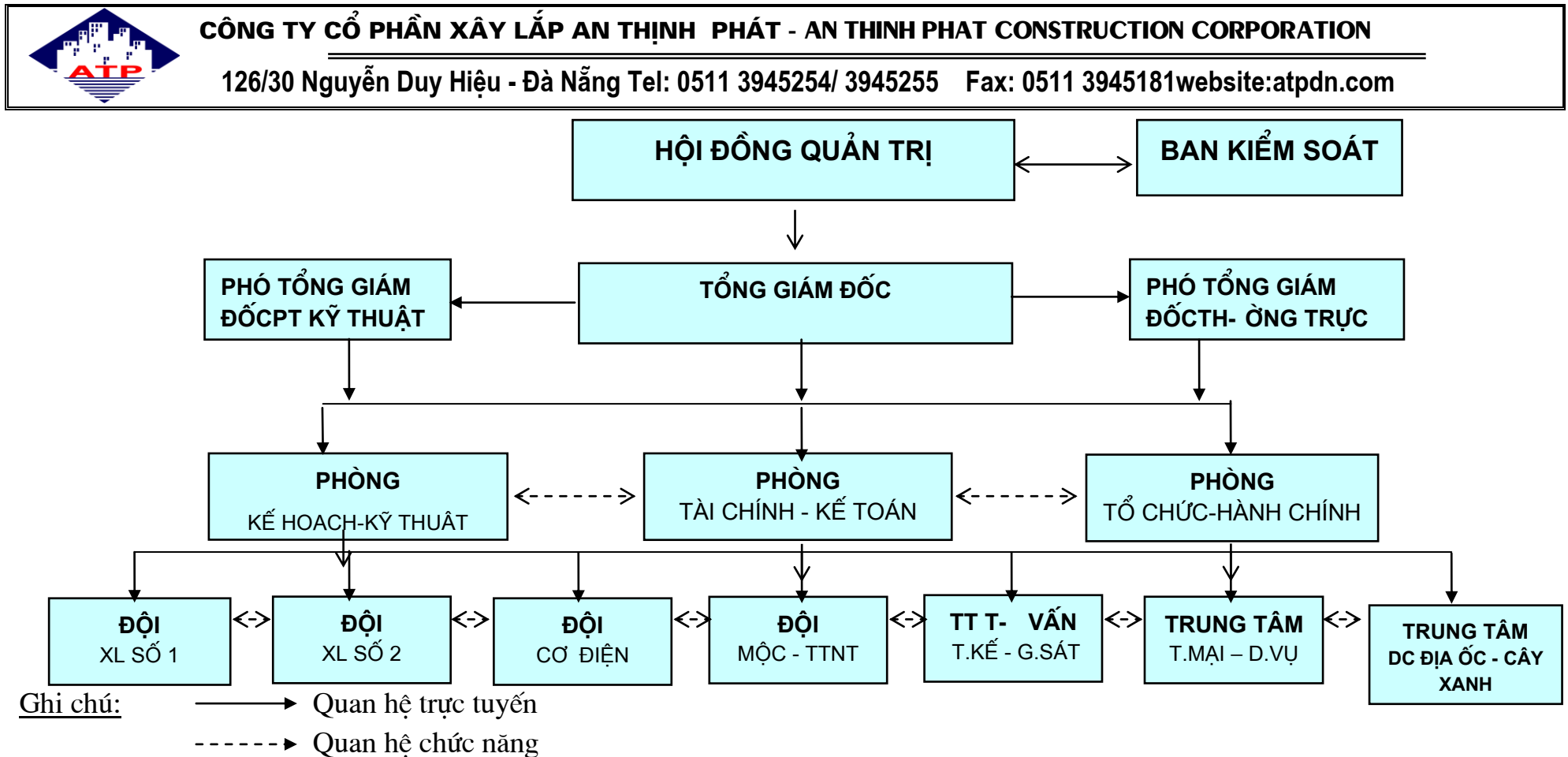
ĐKKD và đăng ký thuế số: 0400475985 do Sở Kế hoạch và đầu tư thành phố Đà Nẵng cấp ngày 15/10/2009 (thay đổi lần 5), đăng ký lần đầu ngày: 18/11/2004.

Tài khoản: 0781001330006 tại Ngân hàng ABBANK - Chi nhánh Đà Nẵng.

Vốn điều lệ: 15.000.000.000 đồng (*mười lăm tỉ đồng.*)

Chức năng của Công ty là xây dựng các công trình dân dụng, công nghiệp, công trình kỹ thuật hạ tầng, san lấp mặt bằng, các công trình cầu đường bộ, kênh mương, đê, kè, trạm bơm, thủy lợi thủy điện...

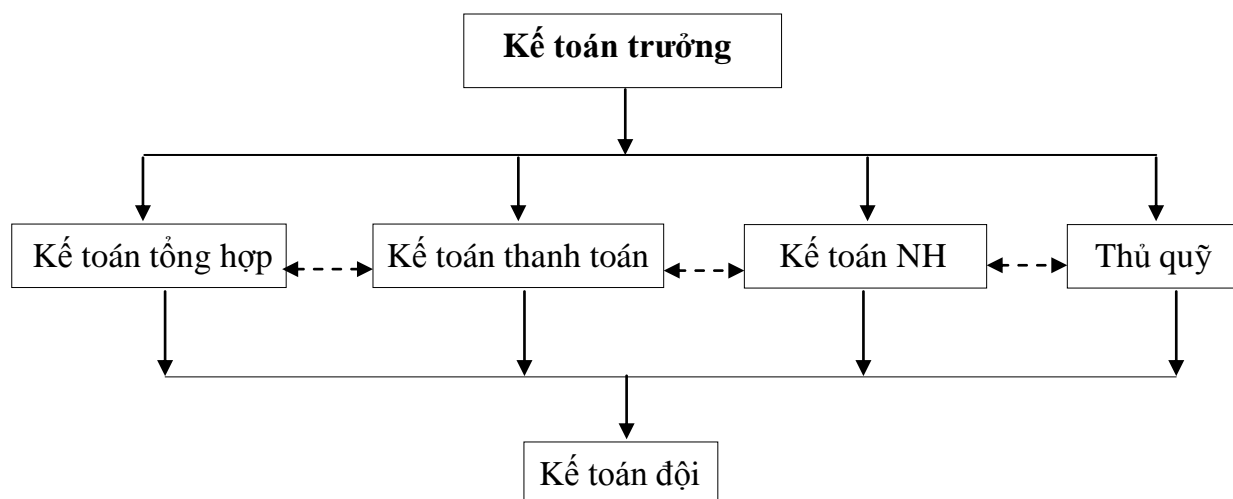
2.1.2. Cơ cấu tổ chức quản lý của Công ty Cổ phần Xây lắp An Thịnh Phát



Sơ đồ tổ chức quản lý của Công ty

2.1.3. Tổ chức kế toán ở Công ty Cổ phần Xây lắp An Thịnh Phát

a. Sơ đồ tổ chức bộ máy kế toán



Ghi chú: —————> : Quan hệ trực tuyến

<-----> : Quan hệ chức năng

Sơ đồ tổ chức bộ máy kế toán

b. Hình thức kế toán

Công ty áp dụng hình thức chứng từ ghi sổ trên máy vi tính theo phần mềm kế toán Finance Cidt.

2.2. THỰC TRẠNG KẾ TOÁN DOANH THU, CHI PHÍ HỢP ĐỒNG XÂY DỰNG Ở CÔNG TY CỔ PHẦN XÂY LẮP AN THỊNH PHÁT

2.2.1. Thực trạng về Hợp đồng xây dựng ở Công ty

Trên thực tế, Công ty cổ phần xây lắp An Thịnh Phát có được hợp đồng xây dựng thông qua cả 2 hình thức: đấu thầu và chỉ định thầu.

- Đối với HĐXD có được do đấu thầu, dự toán trong hồ sơ thầu được chủ đầu tư duyệt do Công ty lập trên cơ sở định mức thiết kế kỹ thuật và đơn giá trong xây dựng cơ bản do Nhà nước quy định cho từng khu vực.

- Đối với HĐXD có được do chỉ định thầu, giá dự toán gói thầu được duyệt được chủ đầu tư xác định trước trên cơ sở thiết kế kỹ thuật và đơn giá trong XDCB do Nhà nước quy định cho từng khu vực. Sau đó chủ đầu tư sẽ tiến hành thỏa thuận với nhà thầu được chỉ định mức giá ghi trong hợp đồng và không vượt quá dự toán gói thầu.

2.2.2. Thực trạng kế toán doanh thu hợp đồng xây dựng ở Công ty

a. Nội dung doanh thu hợp đồng xây dựng ở Công ty

+ Số tiền Công ty thu được từ khối lượng công trình, hạng mục công trình hoàn thành được nghiệm thu ghi trên Hồ sơ thanh toán được chủ đầu tư chấp nhận thanh toán.

+ Số tiền Công ty thu được từ việc bổ sung, điều chỉnh khối lượng thực hiện so với hợp đồng (trong hợp đồng có quy định và được chủ đầu tư chấp nhận thanh toán).

+ Số tiền Công ty thu được do Nhà nước thay đổi giá nguyên vật liệu, thay đổi các chế độ, chính sách ảnh hưởng trực tiếp tới việc thực hiện hợp đồng.

b. Kế toán ghi nhận doanh thu hợp đồng xây dựng ở Công ty

Đối với những HĐXD có quy mô lớn, thời gian thi công kéo dài qua nhiều kì kế toán thì Công ty xác định các điểm dừng kĩ thuật khi có khối lượng xây lắp hoàn thành, sau đó Công ty và Chủ đầu tư tiến hành nghiệm thu phần công việc hoàn thành.

Đối với những HĐXD có giá trị thấp, thời gian thi công ngắn (từ 1 đến 2 kì kế toán năm), Chủ đầu tư yêu cầu chỉ nghiệm thu 1 lần khi công trình hoàn thành thì khi công trình hoàn thành và bàn giao, Công ty mới tiến hành các thủ tục nghiệm thu công trình, lập Hồ sơ thanh toán và xuất Hóa đơn 1 lần cho tổng giá trị hợp đồng.

Về hạch toán doanh thu trong kỳ, Công ty mở các sổ chi tiết doanh thu để theo dõi chi tiết cho từng HĐXD.

2.2.3. Thực trạng kế toán chi phí hợp đồng xây dựng ở Công ty

a. Kế toán tập hợp chi phí hợp đồng xây dựng ở Công ty

a1. Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp

Nguyên vật liệu thường được mua và theo dõi nhập tại kho của mỗi công trình. Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp được tập hợp, phản ánh và theo dõi theo từng HĐXD.

Để hạch toán chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, Công ty mở các Sổ chi tiết TK621 - Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp theo dõi cho từng HĐXD

a2. Chi phí nhân công trực tiếp

Cơ sở để hạch toán là Bảng thanh toán lương hàng tháng, trường hợp khoán nhân công thì chứng từ là: Hợp đồng giao khoán nhân công, Biên bản nghiệm thu khối lượng thực hiện.

Để hạch toán chi phí nhân công trực tiếp, Công ty mở các Sổ chi tiết TK622 - Chi phí nhân công trực tiếp theo dõi cho từng HĐXD.

a3. Chi phí sản xuất chung

Chi phí sản xuất chung bao gồm lương và các khoản trích theo lương của nhân viên quản lý công trường, chi phí dụng cụ sản xuất tại công trình, chi phí khấu hao TSCĐ, chi phí dịch vụ mua ngoài, chi phí khác bằng tiền...

Để hạch toán chi phí sản xuất chung, Công ty mở các Sổ chi tiết TK627 - Chi phí sản xuất chung theo dõi cho từng HĐXD.

Công ty không hạch toán riêng khoản mục chi phí sử dụng máy thi công. Đối với những công việc cần sử dụng máy thi công thì Công ty thuê ngoài trọn gói, chẳng hạn như khâu trộn đổ bê tông công trình thì công ty mua bê tông thương phẩm, nhà cung cấp chịu trách nhiệm trộn và đổ (bằng máy) trọn gói cho Công ty, dựa vào Hóa đơn GTGT của nhà cung cấp, Công ty hạch toán toàn bộ chi phí này vào chi phí nguyên vật liệu trực tiếp.

Hiện nay Công ty không tiến hành trích trước chi phí bảo hành cho các công trình. Khi chi phí bảo hành thực tế phát sinh, do công trình đã hoàn thành, bàn giao nên kế toán hạch toán vào chi phí quản lý doanh nghiệp.

Mặc dù Chủ đầu tư có tạm ứng nhiều đợt cho Công ty để thi công công trình, nhưng Công ty còn phải vay vốn ngân hàng để thực hiện các hợp đồng. Chi phí lãi vay đối với các khoản vay này Công ty hạch toán toàn bộ vào chi phí tài chính.

b. Xác định chi phí cho phần công việc hoàn thành (giá vốn hàng bán) của Hợp đồng xây dựng ở Công ty

Công ty thực hiện xác định và ghi nhận giá vốn hàng bán của các HĐXD khi ghi nhận doanh thu HĐXD.

Công ty xác định chi phí cho phần công việc hoàn thành từ 80% đến 90% doanh thu được ghi nhận, tỉ lệ này do Công ty tự đặt ra để tính toán giá vốn hàng bán ghi nhận trong kì nhằm đảm bảo một mức lợi nhuận mong muốn của Công ty.

Sau khi xác định chi phí cho phần công việc hoàn thành, Công ty xác định giá trị dở dang của HĐXD theo công thức:

Chi phí sản xuất kinh doanh dở dang cuối kì của HĐXD	=	Chi phí sản xuất kinh doanh đầu kì của HĐXD	+	Tổng chi phí thực tế của HĐXD phát sinh trong kì	-	Chi phí cho phần công việc hoàn thành trong kì đã được xác định
--	---	---	---	--	---	---

2.2.3. Thực trạng trình bày các thông tin có liên quan đến Hợp đồng xây dựng trên Báo cáo tài chính ở Công ty

a. Bảng cân đối kế toán

Công ty đã trình bày số tiền còn phải thu của khách hàng, số tiền còn phải trả cho khách hàng. Chẳng hạn:

- Số tiền khoản mục phải thu của khách hàng ở phần Tài sản là số tiền mà các Chủ đầu tư của các công trình chưa thanh toán cho phần công việc hoàn thành theo các Hóa đơn mà Công ty đã xuất trong năm.

- Số tiền khoản mục người mua trả tiền trước ở phần Nguồn vốn là số tiền mà Công ty đã nhận được do Chủ đầu tư tạm ứng đối với phần công việc chưa hoàn thành.

b. Báo cáo kết quả kinh doanh

- Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ của Công ty chỉ có Doanh thu HĐXD, Công ty đã trình bày số liệu này theo tổng doanh thu của các HĐXD đã được ghi nhận trong kì báo cáo.

- Giá vốn hàng bán được trình bày theo tổng chi phí cho phần công việc hoàn thành trong kì của các HĐXD.

c. Thuyết minh Báo cáo tài chính

Thuyết minh Báo cáo tài chính đã thuyết minh tương đối đầy đủ số liệu của các chỉ tiêu trên Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh và Bảng cân đối kế toán.

2.2.4. Đánh giá công tác kế toán doanh thu, chi phí hợp đồng xây dựng ở Công ty

a. Ưu điểm

- Công ty ký HĐXD dưới hình thức thanh toán theo khối lượng thực hiện, xác định phần công việc hoàn thành theo phương pháp đánh giá khối lượng công việc hoàn thành. Theo những nội dung này thì doanh thu HĐXD được ghi nhận chính xác, không mang tính chủ quan do khối lượng hoàn thành đã được Chủ đầu tư xác nhận và chấp nhận thanh toán.

- Khi phân công việc hoàn thành được nghiệm thu, Công ty lập Hồ sơ thanh toán chuyển cho Chủ đầu tư xác nhận, sau đó xuất Hóa đơn yêu cầu Chủ đầu tư thanh toán và ghi nhận doanh thu HĐXD. Trình tự thủ tục này là đúng đắn với chuẩn mực, chế độ kế toán hiện hành.

- Căn cứ để ghi nhận doanh thu HĐXD là Hồ sơ thanh toán có xác nhận của Chủ đầu tư và Hóa đơn, đây là căn cứ hợp lý và hợp pháp.

- Công ty đã phản ánh, theo dõi chi phí HĐXD theo từng hợp đồng nên rất thuận tiện trong việc xác định giá vốn và kiểm soát theo từng Hợp đồng.

- Công ty thực hiện xác định doanh thu, giá vốn theo từng Hợp đồng giúp dễ dàng trong việc đánh giá hiệu quả của từng HĐXD.

b. Nhược điểm

- Một số trường hợp ở Công ty chỉ ghi nhận doanh thu khi công trình của HĐXD hoàn thành, bàn giao. Trong trường hợp này, với những HĐXD được thực hiện kéo dài qua nhiều năm thì doanh thu của kì này nhưng lại được ghi nhận vào kì sau, do đó không phản ánh chính xác doanh thu HĐXD trong kì báo cáo.

- Việc xác định nội dung chi phí của HĐXD ở Công ty còn chưa đầy đủ, có những khoản chi phí theo quy định được tính vào chi phí HĐXD

nhưng kế toán lại không tính vào như: chi phí lãi vay đủ điều kiện vốn hóa, chi phí bảo hành công trình.

- Việc xác định chi phí của phần công việc hoàn thành trong kỳ ở Công ty hiện nay là chủ quan theo mục đích lợi nhuận của nhà quản lí, chưa áp dụng một phương pháp cụ thể nào.

- Báo cáo tài chính hiện nay của Công ty chưa trình bày các thông tin sau: phương pháp xác định doanh thu ghi nhận trong kì, phương pháp xác định phần công việc đã hoàn thành của hợp đồng, tổng doanh thu lũy kế của HĐXD được ghi nhận cho tới thời điểm báo cáo.

KẾT LUẬN CHƯƠNG 2

Qua nghiên cứu thực trạng tại Công ty, Luận văn đã chỉ ra những ưu điểm, hạn chế về kế toán doanh thu, chi phí HĐXD tại Công ty. Đây là cơ sở để tác giả đưa ra một số giải pháp hoàn thiện kế toán doanh thu, chi phí HĐXD tại Công ty ở chương 3.

CHƯƠNG 3

GIẢI PHÁP HOÀN THIỆN KẾ TOÁN DOANH THU, CHI PHÍ ĐÁP ỨNG YÊU CẦU CHUẨN MỰC KẾ TOÁN VIỆT NAM SỐ 15 “HỢP ĐỒNG XÂY DỰNG” Ở CÔNG TY CỔ PHẦN XÂY LẬP AN THỊNH PHÁT

3.1. HOÀN THIỆN VỀ THỜI ĐIỂM GHI NHẬN DOANH THU HỢP ĐỒNG XÂY DỰNG

Theo tác giả, đối với tất cả các HĐXD có thời gian thực hiện kéo dài trên 1 năm, Công ty cần xác định điểm dừng kỹ thuật cho từng giai đoạn thi công, tiến hành thủ tục và thực hiện nghiệm thu phần công việc hoàn thành. Dựa trên Biên bản nghiệm thu giữa Công ty và Chủ đầu tư, Hồ sơ thanh toán có xác nhận của Chủ đầu tư và Hóa đơn, kế toán phải ghi nhận doanh thu cho phần công việc hoàn thành.

Đối với những HĐXD có thời gian thực hiện trong vòng một kỳ kế toán năm như HĐXD Khoa dinh dưỡng Bệnh viện Ngũ Hành Sơn thì không cần nghiệm thu để ghi nhận doanh thu cho từng phần mà thực hiện nghiệm thu khi công trình hoàn thành. Lúc này cũng dựa vào Biên bản nghiệm thu giữa Công ty và Chủ đầu tư, Hồ sơ thanh toán có xác nhận của Chủ đầu tư và Hóa đơn, kế toán ghi nhận doanh thu của HĐXD.

3.2. HOÀN THIỆN VIỆC XÁC ĐỊNH PHẦN CÔNG VIỆC HOÀN THÀNH VÀ GIÁ TRỊ DOANH THU HỢP ĐỒNG XÂY DỰNG GHI NHẬN TRONG KÌ

Để xác định phần công việc hoàn thành một cách hợp lý và đúng đắn thì Công ty nên sử dụng phương pháp tỉ lệ % giữa chi phí phát sinh của phần công việc đã hoàn thành tại một thời điểm so với tổng chi phí dự toán của HĐXD.

3.3. HOÀN THIỆN VIỆC TRÍCH TRƯỚC VÀ GHI NHẬN CHI PHÍ BẢO HÀNH CÔNG TRÌNH

Hiện nay, Công ty không tiến hành trích trước chi phí bảo hành cho các công trình của HĐXD đã thực hiện, chỉ khi chi phí này thực tế phát sinh thì hạch toán vào khoản mục chi phí quản lý doanh nghiệp trong kỳ.

Để khắc phục sai sót này, kế toán Công ty cần phải tiến hành trích trước chi phí bảo hành công trình vào chi phí công trình của HĐXD khi công trình hoàn thành hoặc vào cuối kì kế toán.

Tác giả trích lập chi phí bảo hành công trình cho các HĐXD của Công ty vào cuối kì kế toán năm và tính theo doanh thu của HĐXD được ghi nhận trong năm.

3.4. HOÀN THIỆN VIỆC XÁC ĐỊNH VÀ GHI NHẬN CHI PHÍ ĐI VAY ĐƯỢC VỐN HÓA

Hiện nay, các khoản vay của Công ty chủ yếu để trả nợ cho nhà cung cấp, thanh toán chi phí nhân công trực tiếp. Chi phí đi vay của các khoản vay này đủ điều kiện vốn hóa, bởi vì trên Bảng kê rút vốn vay cho mỗi lần vay đều phản ánh mục đích vay và đối tượng thụ hưởng chi tiết cho từng công trình.

Theo Chuẩn mực kế toán số 15, 16 thì chi phí lãi vay trong các trường hợp này được ghi nhận là chi phí HĐXD. Cụ thể: chi phí đi vay được vốn hóa chính bằng chi phí đi vay phát sinh trong thời gian thực hiện HĐXD, chi phí đi vay phát sinh sau khi công trình của HĐXD hoàn thành bàn giao không được vốn hóa và ghi nhận là chi phí tài chính trong kì.

3.5. HOÀN THIỆN VIỆC XÁC ĐỊNH CHI PHÍ CHO PHẦN CÔNG VIỆC HOÀN THÀNH TRONG KỲ (GIÁ VỐN HÀNG BÁN) CỦA HỢP ĐỒNG XÂY DỰNG

Đối với các HĐXD nghiệm thu từng phần khi có khối lượng xây lắp hoàn thành, để xác định đúng đắn chi phí cho phần công việc hoàn thành trong kỳ của HĐXD, Công ty cần tính toán được chi phí thực tế của khối lượng xây lắp dở dang cuối kì theo Phương pháp đánh giá sản phẩm dở dang theo chi phí dự toán.

Từ chi phí thực tế của khối lượng xây lắp dở dang cuối kì, ta xác định được chi phí cho phần công việc hoàn thành của HĐXD (giá vốn) theo công thức:

Chi phí cho phần công việc hoàn thành trong kỳ của HĐXD	=	Chi phí thực tế của khối lượng xây lắp dở dang đầu kì	+	Chi phí thực tế của khối lượng xây lắp phát trong kì	-	Chi phí thực tế của khối lượng xây lắp dở dang cuối kì
---	---	---	---	--	---	--

Đối với những HĐXD có thời gian thực hiện trong vòng một kì kế toán năm thì chi phí cho phần công việc hoàn thành trong kỳ của HĐXD chính là toàn bộ chi phí thực tế phát sinh của HĐXD đó.

3.6. HOÀN THIỆN VIỆC TRÌNH BÀY CÁC THÔNG TIN CÓ LIÊN QUAN ĐẾN HỢP ĐỒNG XÂY DỰNG TRÊN BÁO CÁO TÀI CHÍNH

Đối với Bảng cân đối kế toán và Báo cáo lưu chuyển tiền tệ, Công ty đã trình bày tương đối đầy đủ các chỉ tiêu và phù hợp với yêu cầu của Chuẩn mực kế toán số 15, tác giả chỉ đưa ra giải pháp hoàn thiện cho Báo cáo kết quả kinh doanh và Thuyết minh Báo cáo tài chính như sau:

3.6.1. Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh

- Công ty cần trình bày rõ: số liệu của chỉ tiêu Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ chính là giá trị Doanh thu của Hợp đồng xây dựng, bởi vì tại Công ty chỉ phát sinh Doanh thu của HĐXD.

3.6.2. Thuyết minh Báo cáo tài chính

- Bổ sung “Phương pháp xác định phần công việc hoàn thành của HĐXD” và “Phương pháp xác định doanh thu ghi nhận trong kì” vào mục II “Chính sách kế toán áp dụng trong Công ty”:

+ Phương pháp xác định phần công việc hoàn thành của HĐXD:

Xác định phần công việc hoàn thành theo tỉ lệ phần trăm (%) giữa chi phí đã phát sinh của phần công việc đã hoàn thành tại một thời điểm so với tổng chi phí dự toán của hợp đồng.

+ Phương pháp xác định doanh thu ghi nhận trong kì:

Do tất cả các HĐXD của công ty được kí kết theo hình thức thanh toán theo khối lượng thực hiện nên doanh thu cũng được ghi nhận theo khối lượng thực hiện.

- Theo yêu cầu của Chuẩn mực kế toán số 15 thì Công ty phải trình bày Tổng doanh thu lũy kế của HĐXD được ghi nhận cho tới thời điểm báo cáo.

KẾT LUẬN CHƯƠNG 3

Trên cơ sở chỉ ra những mặt tồn tại về kế toán doanh thu, chi phí HĐXD ở Công ty Cổ phần xây lắp An Thịnh Phát, ở chương này, tác giả trình bày các giải pháp hoàn thiện kế toán doanh thu, chi phí đáp ứng yêu cầu Chuẩn mực kế toán số 15 “HĐXD” tại Công ty như:

- Hoàn thiện việc xác định phần công việc hoàn thành và giá trị doanh thu HĐXD được ghi nhận, đồng thời hoàn thiện thời điểm ghi nhận doanh thu HĐXD

- Hoàn thiện kế toán chi phí bảo hành công trình và kế toán chi phí lãi vay được vốn hóa.

- Hoàn thiện việc xác định chi phí cho phần công việc hoàn thành (giá vốn hàng bán) trong kì của HĐXD.

- Hoàn thiện việc trình bày các thông tin có liên quan đến HĐXD trên BCTC.

Với những giải pháp đã trình bày, tác giả hi vọng sẽ góp phần hoàn thiện kế toán doanh thu, chi phí HĐXD ở Công ty đáp ứng yêu cầu Chuẩn mực kế toán số 15.

KẾT LUẬN CHUNG

Trong điều kiện nền kinh tế thị trường, các doanh nghiệp nói chung, doanh nghiệp xây lắp nói riêng đang đứng trước những cơ hội và thách thức không nhỏ. Với việc vận dụng Chuẩn mực kế toán số 15, các doanh nghiệp xây lắp sẽ hoàn thiện kế toán doanh thu, chi phí HĐXD tại đơn vị mình và hơn nữa, nó sẽ giúp các doanh nghiệp có điều kiện tiếp cận các thông lệ, chuẩn mực kế toán quốc tế, nhằm từng bước đáp ứng yêu cầu thông tin kế toán trong tiến trình hội nhập kinh tế.

Qua nghiên cứu lí luận và thực tế khảo sát tại Công ty Cổ phần xây lắp An Thịnh Phát, tác giả đã hoàn thành luận văn với đề tài: ***“Hoàn thiện kế toán doanh thu, chi phí đáp ứng yêu cầu Chuẩn mực kế toán số 15”Hợp đồng xây dựng” ở Công ty Cổ phần xây lắp An Thịnh Phát***. Với sự cố gắng của bản thân trong nghiên cứu lí luận cũng như đi sâu tìm hiểu thực tế, cùng với sự hướng dẫn, giúp đỡ nhiệt tình của Giảng viên hướng dẫn PGS.TS. Ngô Hà Tấn, luận văn đã thực hiện được những nội dung sau:

Thứ nhất: Hệ thống hóa một số vấn đề cơ bản về kế toán doanh thu, chi phí HĐXD theo Chuẩn mực kế toán số 15. Đây là cơ sở lí luận quan trọng để nghiên cứu và triển khai trong thực tế.

Thứ hai: Phân tích, đánh giá thực trạng kế toán doanh thu, chi phí HĐXD, từ đó nêu ra những ưu điểm, hạn chế trong kế toán doanh thu, chi phí HĐXD tại Công ty Cổ phần xây lắp An Thịnh Phát.

Thứ ba: Trên cơ sở nghiên cứu lí luận kết hợp với tìm hiểu thực tế về kế toán doanh thu, chi phí HĐXD tại Công ty Cổ phần xây lắp An Thịnh Phát, Luận văn đã đưa ra các giải pháp hoàn thiện công tác này. Kết quả nghiên cứu có thể áp dụng nhằm hoàn thiện hơn kế toán doanh thu, chi phí HĐXD không chỉ ở Công ty Cổ phần xây lắp An Thịnh Phát mà còn có thể tham khảo, vận dụng cho các doanh nghiệp xây lắp nói chung.

Trong quá trình nghiên cứu, mặc dù đã có nhiều cố gắng, nhưng do giới hạn về thời gian và khả năng nghiên cứu nên Luận văn không tránh khỏi khiếm khuyết, tác giả mong nhận được sự góp ý của các thầy cô giáo để có kiến thức toàn diện hơn về đề tài và về kế toán nói chung.