

BỘ KẾ HOẠCH VÀ ĐẦU TƯ BỘ GIÁO DỤC VÀ ĐÀO TẠO
VIỆN NGHIÊN CỨU QUẢN LÝ KINH TẾ TRUNG ƯƠNG



LÊ THẾ ANH

XÂY DỰNG MÔ HÌNH KẾ TOÁN QUẢN TRỊ CHI PHÍ
TRONG CÁC DOANH NGHIỆP XÂY DỰNG
GIAO THÔNG VIỆT NAM

Chuyên ngành: Quản lý kinh tế

Mã số : 62 34 04 10

LUẬN ÁN TIẾN SĨ KINH TẾ

NGƯỜI HƯỚNG DẪN KHOA HỌC

- 1. TS. Nguyễn Thị Minh Tâm**
- 2. PGS.TS. Nguyễn Đức Thảo**

Hà Nội, 2017

LỜI CAM ĐOAN

Tôi xin cam đoan đây là công trình nghiên cứu nghiên cứu độc lập của riêng tôi. Các thông tin, số liệu trong luận án phản ánh trung thực và khách quan. Những kết quả nghiên cứu của luận án này chưa từng công bố trong bất cứ công trình khoa học nào khác.

Tác giả luận án

Lê Thế Anh

LỜI CẢM ƠN

Tác giả luận án xin trân trọng cảm ơn Ban lãnh đạo, các thầy cô giáo và các nhà khoa học trong và ngoài Viện nghiên cứu Quản lý Kinh tế Trung ương.

Tác giả xin gửi lời cảm ơn sâu sắc đến PGS.TS Nguyễn Đức Thảo và TS. Nguyễn Thị Minh Tâm là những người thầy đã trực tiếp hướng dẫn nhiệt tình và động viên tác giả hoàn thành luận án.

Tác giả xin trân trọng cảm ơn Ban lãnh đạo và các anh/chị ở phòng nghiệp vụ của các doanh nghiệp đã nhiệt tình trả lời phỏng vấn cũng như trả lời các phiếu điều tra cung cấp thông tin hữu ích giúp tác giả hoàn thành luận án.

Tác giả cũng xin trân trọng cảm ơn những người bạn, đồng nghiệp và gia đình đã chia sẻ những khó khăn, động viên tinh thần cho tác giả trong quá trình nghiên cứu thực hiện luận án này.

Xin trân trọng cảm ơn!

Tác giả luận án

Lê Thế Anh

MỤC LỤC

PHẦN MỞ ĐẦU	1
1. Tính cấp thiết của đề tài.....	1
2. Mục đích, ý nghĩa của việc nghiên cứu đề tài luận án	2
3. Kết cấu của luận án	3
Chương 1 TỔNG QUAN CÁC NGHIÊN CỨU LIÊN QUAN ĐẾN XÂY DỰNG MÔ HÌNH KẾ TOÁN QUẢN TRỊ CHI PHÍ TRONG DOANH NGHIỆP XÂY DỰNG GIAO THÔNG.....	4
1.1 Tổng quan các công trình nghiên cứu đã công bố liên quan đến đề tài luận án	4
1.1.1 Các công trình nghiên cứu đã công bố ở một số nước phát triển	4
1.1.2 Các công trình nghiên cứu đã công bố ở trong nước	7
1.1.3 Những vấn đề thuộc đề tài luận án chưa được các công trình đã công bố nghiên cứu giải quyết	15
1.1.4 Những vấn đề chủ yếu luận án sẽ tập trung nghiên cứu giải quyết.....	16
1.2 Phương hướng giải quyết các vấn đề nghiên cứu chủ yếu của luận án	16
1.2.1 Mục tiêu nghiên cứu.....	16
1.2.2 Câu hỏi nghiên cứu	17
1.2.3 Đối tượng và giới hạn phạm vi nghiên cứu	17
1.2.4 Cách tiếp cận và phương pháp nghiên cứu	18
Chương 2 CƠ SỞ LÝ LUẬN VỀ XÂY DỰNG MÔ HÌNH KẾ TOÁN QUẢN TRỊ CHI PHÍ TRONG CÁC DOANH NGHIỆP XÂY DỰNG GIAO THÔNG.....	22
2.1 Khái quát cơ sở lý luận về mô hình kế toán quản trị chi phí trong doanh nghiệp.....	22
2.1.1 Bản chất, đặc điểm và chức năng của kế toán quản trị chi phí trong quản lý hoạt động kinh doanh của doanh nghiệp	22
2.1.2 Xây dựng và sử dụng mô hình kế toán quản trị chi phí trong doanh nghiệp	27
2.1.3 Yêu cầu và nguyên tắc xây dựng mô hình kế toán quản trị chi phí	31
2.2 Phương pháp luận của việc xây dựng và sử dụng mô hình kế toán quản trị chi phí trong các doanh nghiệp xây dựng giao thông	33
2.2.1 Đặc trưng của sản phẩm và quá trình sản xuất trong DN XDGT	33
2.2.2 Những nhân tố chủ yếu ảnh hưởng đến việc xây dựng mô hình kế toán quản trị chi phí trong doanh nghiệp xây dựng giao thông	36
2.2.3 Quy trình và phương thức xây dựng mô hình kế toán quản trị chi phí trong các doanh nghiệp xây dựng giao thông.....	40
2.2.4 Phương pháp sử dụng mô hình KTQTCP trong các DN XDGT.....	66
2.3 Phương pháp đánh giá và điều chỉnh mô hình KTQTCP trong các DN XDGT.....	69

2.3.1 Phương pháp đánh giá chất lượng của mô hình KTQTCP trong các DN XDGT	69
2.3.2 Quy trình đánh giá và điều chỉnh các sai lệch của mô hình KTQTCP trong các DN XDGT.....	70
Chương 3 THỰC TRẠNG MÔ HÌNH KẾ TOÁN QUẢN TRỊ CHI PHÍ TRONG CÁC DOANH NGHIỆP XÂY DỰNG GIAO THÔNG VIỆT NAM.....	73
3.1 Khái quát về các doanh nghiệp xây dựng giao thông Việt Nam.....	73
3.1.1 Quá trình hình thành và phát triển	73
3.1.2 Đặc điểm tổ chức hoạt động sản xuất kinh doanh.....	76
3.1.3 Đặc điểm tổ chức bộ máy hoạt động kinh doanh.....	79
3.2 Phân tích thực trạng mô hình kế toán quản trị chi phí trong các doanh nghiệp xây dựng giao thông Việt Nam	81
3.2.1 Thực trạng tổ chức bộ máy kế toán quản trị chi phí.....	81
3.2.2 Thực trạng xây dựng các nội dung KTQTCP trong các DN XDGT Việt Nam	85
3.3 Đánh giá thực trạng xây dựng mô hình kế toán quản trị chi phí trong các doanh nghiệp xây dựng giao thông Việt Nam	108
3.3.1 Những kết quả đã đạt được và nguyên nhân.....	108
3.3.2 Những hạn chế và nguyên nhân.....	114
Chương 4 HOÀN THIỆN XÂY DỰNG VÀ GIẢI PHÁP NÂNG CAO HIỆU QUẢ SỬ DỤNG MÔ HÌNH KẾ TOÁN QUẢN TRỊ CHI PHÍ TRONG CÁC DOANH NGHIỆP XÂY DỰNG GIAO THÔNG VIỆT NAM.....	121
4.1 Bối cảnh và sự lựa chọn mô hình kế toán quản trị chi phí kết hợp cho các DN XDGT Việt Nam.....	121
4.1.1 Bối cảnh trong nước và quốc tế	121
4.1.1.1 Bối cảnh quốc tế.....	121
4.1.1.2 Bối cảnh trong nước.....	122
4.1.2 Lựa chọn mô hình kế toán quản trị chi phí trong các doanh nghiệp xây dựng giao thông Việt Nam	126
4.2 Giải pháp hoàn thiện xây dựng mô hình KTQTCP kết hợp trong DN XDGT Việt Nam	130
4.2.1 Quan điểm và nguyên tắc hoàn thiện xây dựng mô hình KTQTCP kết hợp trong DN XDGT Việt Nam.....	130
4.2.2 Hoàn thiện xây dựng mô hình KTQTCP kết hợp nhằm nâng cao hiệu lực, hiệu quả của mô hình.....	133
4.3 Những điều kiện triển khai ứng dụng mô hình KTQTCP kết hợp trong DN XDGT Việt Nam	140
4.3.1 Những điều kiện về phong cách lãnh đạo và chính sách của doanh nghiệp	140
4.3.2 Những điều kiện liên quan đến người thực hiện công tác KTQTCP ..	142

4.3.3 Những điều kiện về cơ chế giám sát, đánh giá việc ứng dụng mô hình để có những điều chỉnh, bổ sung hoàn thiện.....	143
4.4 Kiến nghị với các cơ quan chức năng liên quan đến việc triển khai ứng dụng mô hình	145
4.4.1 Kiến nghị với Bộ tài chính.....	145
4.4.2 Kiến nghị với Hội Kế toán Việt Nam	146
4.4.3 Kiến nghị với các cơ sở đào tạo.....	146
KẾT LUẬN	147
DANH MỤC CÁC CÔNG TRÌNH NGHIÊN CỨU CỦA TÁC GIẢ	150
TÀI LIỆU THAM KHẢO.....	151
PHỤ LỤC	158

DANH MỤC CHỮ VIẾT TẮT TIẾNG VIỆT

Từ viết tắt	Cụm từ Tiếng Việt
BHTN	Bảo hiểm thất nghiệp
BHXH	Bảo hiểm xã hội
BHYT	Bảo hiểm Y tế
BTC	Bộ tài chính
CP	Chi phí
CP NLTT	Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp
CPMTC	Chi phí máy thi công
CPMTC	Chi phí sử dụng máy thi công
CPNCTT	Chi phí nhân công trực tiếp
CPSX	Chi phí sản xuất
CPSXC	Chi phí sản xuất chung
CPSXC	Chi phí sản xuất chung
DN	Doanh nghiệp
DNXDGT	Doanh nghiệp xây dựng giao thông
DTCP	Dự toán chi phí
KD	Kinh doanh
KPCĐ	Kinh phí công đoàn
KTQT	Kế toán quản trị
KTQTCP	Kế toán quản trị chi phí
QĐ	Quyết định
SP	Sản phẩm
SX	Sản xuất
SXKD	Sản xuất kinh doanh
TK	Tài khoản

DANH MỤC CHỮ VIẾT TẮT TIẾNG ANH

Từ viết tắt	Cụm từ Tiếng Anh	Cụm từ Tiếng Việt
ACCA	The Association of Chartered Certified Accountants	Kế toán công chứng Anh quốc
BOT	Build-Operate-Transfer	Xây dựng-Vận hành-Chuyển giao
IMA	The Institute of Management Accountants	Hiệp hội Kế toán Quản trị Hoa Kỳ
O	Opportunities	Cơ hội
PPP	Public – Private Partner	Hình thức đối tác công tư
S	Strengths	Điểm mạnh
T	Threats	Thách thức
W	Weaknesses	Điểm yếu
WTO	World Trade Organization	Tổ chức thương mại thế giới

DANH MỤC CÁC SƠ ĐỒ

Sơ đồ 1.1 Mô hình nghiên cứu tổng quát của luận án	18
Sơ đồ 2.1 Mối quan hệ giữa các chức năng quản lý và quá trình KTQTCP	26
Sơ đồ 2.2 Mô hình KTQTCP trong DN	28
Sơ đồ 2.3 Quy trình ra quyết định	30
Sơ đồ 2.5 Quy trình xây dựng mô hình KTQTCP trong DNXDGT	41
Sơ đồ 2.6 Hệ thống thông tin kế toán quản trị chi phí trong DNXDGT	41
Sơ đồ 2.7 Tổ chức bộ máy KTQTCP trong DNXDGT theo mô hình kết hợp.....	44
Sơ đồ 2.8 Tổ chức bộ máy KTQTCP trong DNXDGT theo mô hình tách biệt... 45	
Sơ đồ 2.9 Mối quan hệ giữa các bộ phận dự toán	51
Sơ đồ 2.10 Mô tả cách xây dựng hệ thống tài khoản	54
Sơ đồ 2.11 Phương pháp xác định chi phí theo công việc	56
Sơ đồ 2.12 Kế toán chi phí theo công việc	57
Sơ đồ 2.13: Quy trình đánh giá và điều chỉnh mô hình KTQTCP	71
Sơ đồ 3.1 Cơ cấu tổ chức bộ máy quản lý trong DNXDGT	79
Sơ đồ 3.2 Cơ cấu tổ chức bộ máy kế toán trong các DNXDGT	80
Sơ đồ 3.3 Sơ đồ thu thập, xử lý và cung cấp thông tin kế toán.....	82
Sơ đồ 3.4 Quy trình xây dựng bản giao khoán.....	83
Sơ đồ 3.5 Cơ cấu tổ chức SX của các đội xây lắp.....	83
Sơ đồ 3.6 Luân chuyển thông tin chi phí SX trong DNXDGT	84
Sơ đồ 3.7 Trích sổ kế toán chi phí nguyên vật liệu trực	99
Sơ đồ 3.8 Trích sổ kế toán chi phí nhân công trực tiếp	100
Sơ đồ 3.9 Trích sổ kế toán chi phí máy thi công	101
Sơ đồ 3.10 Trích sổ kế toán chi phí sản xuất chung.....	102
Sơ đồ 3.11 Trích sổ kế toán chi phí SX kinh doanh dở dang.....	103
Sơ đồ 4.1 Mô hình kế toán quản trị chi phí theo mô hình kết hợp.....	127
Sơ đồ 4.2 Mô hình kế toán quản trị chi phí theo mô hình tách biệt	127

DANH MỤC CÁC BIỂU ĐỒ

Biểu đồ 3.1 Tỷ trọng các thành phần kinh tế trong ngành xây dựng	74
Biểu đồ 3.2 Tỷ trọng giá trị xây lắp của ngành xây dựng	76
Biểu đồ 3.3 Tỷ lệ chi phí NVTTT so với tổng chi phí sản xuất.....	86
Biểu đồ 3.4 Tỷ lệ chi phí nhân công trực tiếp so với tổng chi phí sản xuất	87
Biểu đồ 3.5 Tỷ lệ chi phí máy thi công tiếp so với tổng chi phí sản xuất	88
Biểu đồ 3.6 Tỷ lệ chi phí SX chung so với tổng chi phí sản xuất	90
Biểu đồ 3.7 Mục đích của kế toán chi phí và giá thành.....	112
Biểu đồ 4.1 Cơ cấu giá trị xây dựng của thế giới	121
Biểu đồ 4.2 Dự báo tốc độ tăng trưởng ngành XD và tổng mức vốn đầu tư.....	124

DANH MỤC BẢNG

Bảng 2.1 Phân loại chi phí trong các doanh nghiệp xây dựng giao thông	48
Bảng 2.2 Bảng phân tích chi phí nguyên vật liệu.....	61
Bảng 2.3 Bảng phân tích chi phí sản xuất chung.....	64
Bảng 3.1 Các mô hình tổ chức bộ máy kế toán quản trị chi phí	81
Bảng 3.2 Tiêu thức phân loại chi phí trong các DN XDGT Việt Nam	85
Bảng 3.3 Phân loại chi phí xây lắp trong các DN xây dựng giao thông	92
Bảng 3.4 Bảng tổng hợp giá dự thầu	94
Bảng 3.5 Trích Bảng tổng hợp kinh phí trúng thầu.....	95
Bảng 3.6 Trích Bảng tổng hợp kinh phí giao khoán	96
Bảng 3.7 Trích Bảng dự toán chi phí nhân công trực tiếp.....	97
Bảng 3.8 Bảng tổng hợp vật tư xuất dùng trong kỳ.....	99
Bảng 3.9 Trích bảng phân tích vật liệu thực tế phát sinh so với dự toán	105
Bảng 4.1 Bảng phân tích chi phí sản xuất	136
Bảng 4.2 Báo cáo thu nhập theo số dư đảm phí	137

PHẦN MỞ ĐẦU

1. Tính cấp thiết của đề tài

Hội nhập kinh tế quốc tế đã và đang tạo ra nhiều cơ hội nhưng cũng đặt ra nhiều thách thức mang tính chất chiến lược của thời đại. Do đó, chúng ta phải có những đổi mới, có những bước tiến mạnh, vững chắc và nhanh chóng phát triển kinh tế - xã hội, nâng cao thu nhập quốc dân, khắc phục nguy cơ tụt hậu ngày càng xa hơn về kinh tế so với cộng đồng quốc tế. Muốn vậy, phải tạo được những bước đột phá về giao thông vận tải. Giao thông vận tải phát triển không những đáp ứng yêu cầu vận chuyển hàng hóa, hành khách, giao lưu văn hóa giữa các vùng kinh tế trong nước mà còn đảm bảo tốt vai trò cầu nối để hòa nhập với cộng đồng quốc tế. Các công trình xây dựng giao thông là bộ phận quan trọng của cơ sở hạ tầng xã hội tạo tiền đề cho các ngành kinh tế khác phát triển. Đồng thời hoạt động xây dựng công trình giao thông còn có khả năng thúc đẩy quá trình chuyển đổi cơ cấu kinh tế và tạo ra những bước tiến mạnh mẽ trong phát triển kinh tế xã hội. Doanh nghiệp hoạt động trong lĩnh vực xây dựng giao thông là loại hình sản xuất đặc thù mang tính động lực kích thích đầu tư nội bộ, thu hút đầu tư bên ngoài và đẩy nhanh hoạt động kinh doanh, khai thác tiềm năng lao động và tài nguyên sẵn có. Mục tiêu xây dựng các công trình giao thông là: cải tạo, sửa chữa, nâng cấp và xây dựng mới hệ thống giao thông đường bộ, đường sắt, đường sông,... hiện đại và đồng bộ theo tiêu chuẩn khu vực, quốc tế. Xây dựng các tuyến giao thông vận tải xuyên quốc gia nối các trung tâm công nghiệp, các đô thị, các đặc khu kinh tế, các khu chế xuất, những nơi có danh lam thắng cảnh của đất nước đến các cảng biển, cảng hàng không quốc tế, các tuyến nối liền với hệ thống giao thông vận tải của các quốc gia có chung đường biên giới.

Để thực hiện mục tiêu trên, các doanh nghiệp xây dựng giao thông phải đầu tư một lượng kinh phí rất lớn để đổi mới kỹ thuật, công nghệ, đào tạo đội ngũ cán bộ khoa học – kỹ thuật, đào tạo các nhà quản trị doanh nghiệp giỏi, đội ngũ công nhân lành nghề nhằm tiết kiệm chi phí nhằm hạ giá thành và nâng cao chất lượng sản phẩm xây dựng giao thông. Thông tin về chi phí sản xuất và hiệu quả quản trị chi phí đã và đang được kế toán quản trị chi phí cung cấp một cách đầy đủ làm cơ

sở cho việc lập kế hoạch, kiểm soát, đánh giá hoạt động và ra quyết định phù hợp trong nội bộ các doanh nghiệp.

Hiện nay, tổ chức kế toán quản trị nói chung và kế toán quản trị chi phí nói riêng đã trở thành nhu cầu bức thiết đối với các doanh nghiệp trong đó có các doanh nghiệp xây dựng giao thông. Tuy nhiên, hệ thống kế toán trong hầu hết các doanh nghiệp chỉ chú ý đến kế toán tài chính và kế toán thuế. Các doanh nghiệp Việt còn mơ hồ về kế toán quản trị (Nghiêm Văn Lợi, 2015). Do đó kế toán quản trị chi phí trong các doanh nghiệp xây dựng giao thông chưa được quan tâm đúng mức, chưa có mô hình thu thập, xử lý, phân tích và cung cấp thông tin hiệu quả làm cơ sở ra các quyết định. Điều đó đã làm ảnh hưởng đáng kể đến chất lượng và hiệu quả của các quyết định quản trị và là một trong những nguyên nhân quan trọng làm cho khả năng cạnh tranh của các doanh nghiệp xây dựng giao thông còn hạn chế khi tham gia vào thị trường xây dựng quốc tế. Vậy làm thế nào để khắc phục được những hạn chế đó, mô hình kế toán quản trị chi phí nào sẽ giúp cho các nhà quản trị doanh nghiệp xây dựng giao thông có được thông tin hữu hiệu trong việc ra quyết định nhằm nâng cao hiệu quả quản trị chi phí? Việc làm rõ những vấn đề vừa nêu sẽ là cơ sở lý luận và thực tiễn cho các giải pháp quản trị doanh nghiệp, góp phần nâng cao hiệu quả sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp xây dựng giao thông và thúc đẩy nền kinh tế phát triển, hội nhập với kinh tế khu vực và thế giới.

Trên cơ sở đó, tôi lựa chọn đề tài ***“Xây dựng mô hình kế toán quản trị chi phí trong các doanh nghiệp xây dựng giao thông Việt Nam”*** để triển khai nghiên cứu.

2. Mục đích, ý nghĩa của việc nghiên cứu đề tài luận án

2.1 Mục đích nghiên cứu.

Luận án được triển khai nghiên cứu nhằm mục tiêu xây dựng mô hình kế toán quản trị chi phí trong các doanh nghiệp xây dựng giao thông Việt Nam phù hợp với thông lệ quốc tế. Mô hình sẽ cung cấp những thông tin hữu ích cho các cấp quản trị để đưa ra các quyết định.

2.2 Ý nghĩa của việc nghiên cứu

Ý nghĩa lý luận, luận án hệ thống hóa các luận điểm khoa học về xây dựng mô hình kế toán quản trị chi phí trong các doanh nghiệp. Nghiên cứu những quan niệm và những đặc trưng cơ bản của kế toán quản trị chi phí trong doanh nghiệp. Đồng thời luận án đưa ra những quan điểm về xây dựng mô hình kế toán quản trị chi phí trong doanh nghiệp xây dựng giao thông Việt Nam. Bên cạnh đó, luận án cũng làm rõ sự cần thiết của mô hình trong việc cung cấp thông tin hữu ích cho các nhà quản trị ra các quyết định trong bối cảnh hội nhập.

Ý nghĩa thực tiễn, luận án nghiên cứu thực trạng xây dựng mô hình kế toán quản trị chi phí trong các doanh nghiệp xây dựng giao thông Việt Nam. Qua việc đánh giá những kết quả đã đạt được và những hạn chế, luận án đề ra giải pháp hoàn thiện xây dựng mô hình kế toán quản trị chi phí trong các doanh nghiệp xây dựng giao thông Việt Nam phù hợp với thông lệ quốc tế.

3. Kết cấu của luận án

Ngoài phần mở đầu, kết luận, danh mục các công trình nghiên cứu của tác giả và danh mục tài liệu tham khảo luận án được kết cấu thành 4 chương:

Chương 1 Tổng quan các nghiên cứu liên quan đến xây dựng mô hình kế toán quản trị chi phí trong doanh nghiệp xây dựng giao thông

Chương 2 Cơ sở lý luận về xây dựng mô hình kế toán quản trị chi phí trong các doanh nghiệp xây dựng giao thông

Chương 3 Thực trạng xây dựng mô hình kế toán quản trị chi phí trong các doanh nghiệp xây dựng giao thông Việt Nam

Chương 4 Hoàn thiện xây dựng và giải pháp nâng cao hiệu quả sử dụng mô hình kế toán quản trị chi phí trong các doanh nghiệp xây dựng giao thông Việt Nam

Chương 1

TỔNG QUAN CÁC NGHIÊN CỨU LIÊN QUAN ĐẾN XÂY DỰNG MÔ HÌNH KẾ TOÁN QUẢN TRỊ CHI PHÍ TRONG DOANH NGHIỆP XÂY DỰNG GIAO THÔNG

1.1 Tổng quan các công trình nghiên cứu đã công bố liên quan đến đề tài luận án

1.1.1 Các công trình nghiên cứu đã công bố ở một số nước phát triển

Trong nghiên cứu “*Management accounting education at the Millennium*”, (Michael W Maher, 2000) đã đưa ra những luận điểm chứng minh vai trò quan trọng của việc triển khai công tác kế toán quản trị trong bối cảnh hội nhập của nền kinh tế thế giới. Nghiên cứu này chỉ ra rằng, kế toán quản trị có vai trò định hướng việc kiểm soát chi phí trong mỗi tổ chức. Chi phí trong mỗi tổ chức rất đa dạng và phong phú, nhưng để kiểm soát chi phí có thể dùng các cách phân loại chi phí như: Chi phí chênh lệch, chi phí toàn bộ, chi phí trách nhiệm. Trên cơ sở phân loại chi phí, tác giả đã xác định các quy trình phân tích thông tin chi phí căn cứ vào các báo cáo phân tích chi phí, báo cáo đánh giá trách nhiệm quản lý. Từ đó tác giả đánh giá hiệu quả hoạt động của từng bộ phận trong tổ chức góp phần vào công tác kiểm soát chi phí của tổ chức đó. Trong nghiên cứu này tác giả Maher đánh giá cao vai trò của toán học đối với sự phát triển của kế toán quản trị hiện đại. Tuy nhiên, nghiên cứu chưa ứng dụng vào thực tiễn các doanh nghiệp mà mới chỉ dừng lại ở mặt lý thuyết.

Trong nghiên cứu “*Management accounting*”, (Alkinson, Kaplan & Young, 2008) đã đề cập đến kế toán trách nhiệm gồm: Trách nhiệm thu thập thông tin, lập báo cáo và đánh giá hệ thống thông tin mang nội bộ và cung cấp cho các cấp quản lý về hoạt động sản xuất kinh doanh trong doanh nghiệp. Hệ thống thông tin được tập hợp để phân tích và báo cáo tình hình sản xuất kinh doanh đáp ứng yêu cầu của các nhà quản trị doanh nghiệp. Việc đánh giá kết quả thực thi là trách nhiệm của các bộ phận và là trách nhiệm của nhà quản lý bộ phận. Nhóm tác giả đã triển khai nghiên cứu việc phân cấp trong quản lý theo đó hệ thống thông

tin và trách nhiệm của từng bộ phận cần được phân cấp. Mỗi bộ phận phải lập của bộ phận trình cấp quản trị cao hơn về các nội dung phát sinh tại bộ phận mình. Kết quả nghiên cứu đã làm rõ sự cần thiết của báo cáo trách nhiệm trong công tác quản trị doanh nghiệp. Các nhà quản trị cấp cao sẽ sử dụng thông tin từ những báo cáo này để đánh giá hiệu quả của từng bộ phận trong tổ chức. Tuy nhiên, nghiên cứu mới đề cập đến hệ thống báo cáo bộ phận mà báo cáo này mới chỉ là một trong những nội dung của việc xây dựng mô hình kế toán quản trị chi phí.

Trong nghiên cứu *“Current state and prospects of cost accounting development for sugar industry enterprise”* (Vvchudovets, 2013) đã đề cập đến những nhân tố ảnh hưởng đến sự phát triển của kế toán quản trị chi phí trong doanh nghiệp sản xuất đường. Các nhân tố ảnh hưởng sự phát triển của kế toán quản trị chi phí trong doanh nghiệp bao gồm đặc điểm hoạt động sản xuất kinh doanh, cơ cấu tổ chức bộ máy quản lý, nguồn nhân lực và máy móc thiết bị. Tác giả cho rằng có sự khác nhau trong việc phân loại và ghi nhận chi phí sản xuất. Sự khác nhau là do đặc điểm tổ chức sản xuất và đặc điểm sản phẩm. Việc xác định chi phí và phân bổ chi phí sản xuất phụ thuộc rất lớn vào trình độ của các nhà quản trị, của các nhân viên kế toán và mức độ ứng dụng công nghệ thông tin vào kế toán. Trên cơ sở những vấn đề lý thuyết và thực tiễn, tác giả định hướng giải pháp nhận diện chi phí trong mỗi công đoạn của quá trình sản xuất đường. Công trình nghiên cứu đã đề cập đến kế toán quản trị chi phí bao gồm cả kế toán tài chính và kế toán quản trị chi phí. Tuy nhiên, nghiên cứu chưa đề cập đến nhân tố nhu cầu thông tin của nhà quản trị trong các doanh nghiệp đây là nhân tố quan trọng sẽ chi phối đến nội dung của kế toán quản trị chi.

Với nghiên cứu *“Validity of information base on (CPV) analysis for the needs of short - term business decision making”*, (Marjanovic, T. Riznic, Z. Ljetic, 2013) đã đề cập đến vai trò của phân tích mối quan hệ chi phí - khối lượng - lợi nhuận và phân tích điểm hòa vốn là công cụ quan trọng và phổ biến trong quá trình ra quyết định ngắn hạn. Nhóm tác giả cho rằng việc phân tích mối quan hệ chi phí - khối lượng - lợi nhuận khi những ước lượng kế toán dựa trên cơ sở của việc ứng xử chi phí ngắn hạn trong khoảng thích hợp của khối lượng các hoạt

động mà cốt lõi là chi phí biến đổi. Trong một giới hạn phù hợp thì chi phí, thu nhập và khối lượng hoạt động tiệm cận gần đến quan hệ tuyến tính khi đó chi phí được chia thành chi phí biến đổi, chi phí cố định. Do đó việc đưa ra giả thuyết về mối quan hệ tuyến tính của chi phí trong ngắn hạn mang lại nhiều thông tin hữu ích như: giúp nhà quản trị xác định tổng chi phí ở các mức độ hoạt động một cách nhanh chóng, Biến phí đơn vị là bằng nhau cho dù mức độ hoạt động khác nhau. Bên cạnh những thông tin hữu ích, nghiên cứu cũng đưa ra những điểm hạn chế khi phân tích dựa trên chi phí biến đổi và hạn chế cần lưu ý khi sử dụng thông tin từ việc phân tích mối quan hệ chi phí - khối lượng - lợi nhuận. Tuy nhiên, nghiên cứu mới chỉ dừng lại ở mặt lý thuyết và là nghiên cứu chung chưa ứng dụng thực tế vào phân tích tại một lĩnh vực hoặc loại hình doanh nghiệp cụ thể nào.

Nghiên cứu về mô hình phân bổ chi phí chung “*Reward and realities of German cost accounting*”, (Kip.R.Krumwiede, 2009) đã trình bày về: (1) Mô hình phân bổ chi phí chung theo bộ phận. Theo mô hình này, kế toán sử dụng các tiêu chuẩn khác nhau để phân bổ chi phí cho phù hợp với công việc ở từng bộ phận. Với cách phân bổ này cho phép xác định chi phí của từng loại sản phẩm, dịch vụ được chính xác hơn. Tuy nhiên, cách phân bổ này sẽ gặp khó khăn khi có sự thay đổi về quy trình sản xuất, sự đa dạng về tính chất và kích cỡ của sản phẩm. (2) Mô hình sử dụng một tiêu chuẩn phân bổ duy nhất có thể là chi phí nhân công được lấy làm tiêu chuẩn phân bổ chi phí chung cho từng loại sản phẩm.

Trong nghiên cứu “*Activity-Based Costing: The new management tool*”, (Naughton-Travers, Josep P, 2009) đã đưa ra hai đặc điểm cơ bản của phương pháp kế toán quản trị chi phí theo hoạt động (ABC). Tác giả cho rằng, giá thành sản phẩm tính theo phương pháp này gồm toàn bộ các chi phí phát sinh trong kỳ gồm các chi phí trực tiếp và các chi phí gián tiếp như chi phí bán hàng và quản lý doanh nghiệp. Đây là phương pháp phân bổ chi phí phát sinh trong kỳ vào cả quá trình sản xuất và quá trình tiêu thụ sản phẩm. Do đó giá thành đơn vị sản phẩm được phản ánh chính xác hơn.

Qua nghiên cứu các công trình đã được công bố ở một số nước phát triển cho thấy sự đa dạng về cách thức tổ chức và triển khai các nội dung của kế toán

quản trị chi phí. Do đó, để xây dựng và vận hành mô hình KTQTCP phù hợp và hiệu quả, cần nghiên cứu và vận dụng linh hoạt những kết quả nghiên cứu đã được công bố cho phù hợp với điều kiện của các DNXDGT Việt Nam.

1.1.2 Các công trình nghiên cứu đã công bố ở trong nước

Kế toán quản trị là môn khoa học thu nhận, xử lý và cung cấp thông tin cho các nhà quản trị trong quá trình ra quyết định về việc lập kế hoạch, tổ chức thực hiện, kiểm tra, kiểm soát và đánh giá kết quả thực hiện các hoạt động sản xuất kinh doanh của đơn vị. Kế toán quản trị đã hình thành và phát triển ở các nước tiên tiến từ những năm 1950, nhưng nó mới xuất hiện ở Việt Nam và đã là chủ đề được nhiều nhà nghiên cứu, các nhà quản trị doanh nghiệp quan tâm. Qua nghiên cứu tổng quan các công trình khoa học đã được công bố thì có ba nhóm đề tài sau:

Một là, nhóm công trình nghiên cứu các vấn đề chung về kế toán quản trị.

Luân án nghiên cứu “*Vấn đề hoàn thiện kế toán Việt Nam*” (Nguyễn Việt, 1995) đã đưa ra phương hướng và giải pháp xây dựng hệ thống kế toán tài chính và kế toán quản trị trong các doanh nghiệp Việt Nam. Những đề xuất về kế toán quản trị trong công trình này mang tính gợi mở của hệ thống kế toán quản trị trong bối cảnh kế toán quản trị bắt đầu được nghiên cứu tại Việt Nam. Tuy nhiên, những đề xuất của tác giả chủ yếu hướng vào việc hoàn thiện những nội dung phản ánh trên tài khoản kế toán tài chính;

Nghiên cứu về “*Phương hướng xây dựng nội dung và tổ chức vận dụng kế toán quản trị vào các doanh nghiệp Việt Nam*” (Phan Văn Dực, 1997) đã có bước tiến trong việc nghiên cứu những nội dung cụ thể hơn và đề xuất các biện pháp ứng dụng kế toán quản trị vào thực tế của các doanh nghiệp Việt Nam. Tuy nhiên, những nội dung nghiên cứu này vẫn còn mang tính chất chung cho các loại hình doanh nghiệp, trong khi hoạt động của các doanh nghiệp lại rất đa dạng và phong phú nên rất cần sự linh hoạt của kế toán quản trị cho phù hợp;

Trong nghiên cứu “*Hoàn thiện cơ chế quản lý tài chính và kế toán quản trị trong các doanh nghiệp nhà nước về xây dựng*” (Nguyễn Văn Bảo, 2002) đã khái quát hóa các luận điểm khoa học về cơ chế quản lý tài chính trong các DN nhà nước về xây dựng và đề ra phương hướng vận dụng kế toán quản trị trong quản lý

tài chính. Tuy nhiên, công trình này mới chỉ là những nghiên cứu gợi mở chung cho các DN xây dựng, cần phải có những nghiên cứu sâu hơn về mặt lý luận và khả năng vận dụng vào thực tiễn. Giải pháp phân tích Dupont được đề cập không thuộc nội dung của kế toán quản trị;

Trong nghiên cứu về *“Phương hướng xây dựng hệ thống báo cáo kế toán quản trị và tổ chức vận dụng vào các doanh nghiệp Việt Nam”* (Phạm Quang, 2002) đã đưa ra phương hướng cơ bản để xây dựng và tổ chức vận dụng hệ thống báo cáo kế toán quản trị vào các doanh nghiệp nước ta. Mục tiêu nghiên cứu nhằm cung cấp những thông tin hữu ích nhất cho nhà quản trị nhằm quản trị doanh nghiệp phục vụ công tác lập kế hoạch, chiến lược kinh doanh và kiểm soát hoạt động sản xuất - kinh doanh. Nghiên cứu này của tác giả có giá trị cao về lý luận trong việc xây dựng hệ thống báo cáo kế toán quản trị trong việc định hướng phát triển kế toán quản trị trong các doanh nghiệp. Tuy nhiên, nghiên cứu này mới nêu hướng ứng dụng chung cho các doanh nghiệp trong việc vận dụng hệ thống báo cáo quản trị mà chưa nêu ra hướng ứng dụng mang tính chất đặc thù rất riêng của doanh nghiệp xây dựng giao thông;

Nghiên cứu về *“Tổ chức kế toán quản trị và phân tích kinh doanh trong doanh nghiệp nhà nước”* (Giang Thị Xuyên, 2002) đã có sự liên hệ giữa kế toán quản trị với phân tích hoạt động kinh doanh. Mục tiêu của việc phân tích nhằm đánh giá tình hình kinh tế - tài chính của DN để cung cấp thông tin cho việc định hướng ra quyết định đầu tư mang tính chiến lược của các doanh nghiệp nhà nước;

Với ý tưởng nghiên cứu kế toán quản trị trong phạm vi hẹp hơn, sâu hơn, kỹ lưỡng hơn, hiệu quả hơn trong doanh nghiệp với đề tài *“Xây dựng hệ thống thông tin kinh tế phục vụ quản trị doanh nghiệp kinh doanh bưu chính viễn thông”* (Nguyễn Thanh Quý, 2004). Doanh nghiệp kinh doanh bưu chính viễn thông là một trong các doanh nghiệp mạnh, giữ vai trò quan trọng trong nền kinh tế. Tầm quan trọng của loại hình doanh nghiệp này được thể hiện rõ ràng hơn trong xu hướng hội nhập kinh tế quốc tế. Bưu chính viễn thông cần phải đi đầu trong sự đổi mới công tác quản lý, đầu tư công nghệ mới. Do vậy, tác giả đã

nghiên cứu sâu về đặc điểm của loại hình doanh nghiệp này nhằm xây dựng hệ thống thông tin kế toán hữu ích phục vụ quản trị doanh nghiệp.

Nghiên cứu về *“Xây dựng nội dung và tổ chức kế toán quản trị cho các doanh nghiệp nhỏ và vừa ở Việt Nam”* (Phạm Ngọc Toàn, 2010) đã hệ thống hóa và đã xây dựng những nội dung cơ bản của kế toán quản trị. Doanh nghiệp nhỏ và vừa chiếm tới 95% số doanh nghiệp của Việt Nam nên đề tài nghiên cứu có ý nghĩa quan trọng cả về lý luận và thực tiễn. Đề tài nghiên cứu áp dụng cho các doanh nghiệp nhỏ và vừa như hệ thống kế toán chi phí phục vụ yêu cầu của nhà quản trị, xây dựng hệ thống dự toán, xây dựng các trọng tâm trách nhiệm và xây dựng những tiên chí của hệ thống thông tin thích hợp phục vụ việc ra quyết định. Nghiên cứu này cũng đã đề ra phương hướng tổ chức công tác kế toán quản trị trong DN nhỏ và vừa.

Cũng với mục tiêu nghiên cứu kế toán quản trị trong phạm vi hẹp để nghiên cứu sâu hơn, kỹ lưỡng hơn hiệu quả hơn trong đề tài *“Tổ chức kế toán quản trị với việc tăng cường quản lý hoạt động kinh doanh trong các doanh nghiệp xây lắp Việt Nam”* (Hoàng Văn Tường, 2011). Tác giả đã hệ thống hóa và triển khai các lý thuyết về tổ chức công tác kế toán quản trị nhằm tăng cường hoạt động quản lý sản xuất kinh doanh trong doanh nghiệp xây lắp Việt Nam. Công trình đã có những đánh giá và đề ra giải pháp ứng dụng mô hình tổ chức lý thuyết kế toán quản trị vào thực tế.

Như vậy, các công trình nghiên cứu trên đã đi sâu nghiên cứu tổng quát về kế toán quản trị và chỉ ra xu hướng vận dụng cho các ngành sản xuất kinh doanh và các loại hình doanh nghiệp. Tuy nhiên, do đặc điểm của kế toán quản trị cung cấp các thông tin rất đa dạng và phong phú. Sự đa dạng đó phụ thuộc vào đặc điểm của từng loại hình doanh nghiệp, đặc điểm của từng loại sản phẩm cũng như quy trình công nghệ sản xuất. Vì vậy, kế toán quản trị cần có những nghiên cứu chuyên sâu hơn cho các lĩnh vực đặc thù.

Hai là, nhóm công trình nghiên cứu chung về kế toán quản trị chi phí và giá thành sản phẩm.

Nghiên cứu về kế toán quản trị chi phí và giá thành sản phẩm là một trong những đề tài nghiên cứu chuyên sâu của kế toán quản trị. Các công trình nghiên cứu đã được công bố về chủ đề này đã được nhiều nhà nghiên cứu quan tâm.

Nghiên cứu về *“Kế toán quản trị và phân tích chi phí sản xuất trong ngành sản xuất công nghiệp ở Việt Nam”* (Lê Đức Toàn, 2002) đã nghiên cứu kế toán quản trị tại các doanh nghiệp sản xuất công nghiệp trong mối liên hệ với phân tích chi phí sản xuất. Đây cũng là một bước nghiên cứu sâu hơn về kế toán quản trị áp dụng cho các doanh nghiệp nói chung;

Hội nhập kinh tế quốc tế càng mạnh mẽ thì yêu cầu cung cấp thông tin quản trị càng cao, do đó kế toán quản trị ngày càng được nhiều nhà khoa học nghiên cứu kỹ lưỡng, theo từng vấn đề cụ thể và trong các phạm vi hẹp dần. Một nghiên cứu trong phạm vi hẹp của ngành du lịch về kế toán quản trị trong mối quan hệ với kết quả kinh doanh là nghiên cứu về *“Tổ chức kế toán quản trị chi phí và kết quả kinh doanh ở các doanh nghiệp kinh doanh du lịch”* (Phạm Thị Kim Vân, 2002). Trong nghiên cứu này, tác giả đã xây dựng được mối liên hệ giữa chi phí và kết quả kinh doanh ở các doanh nghiệp du lịch. Kết quả nghiên cứu đã cung cấp những thông tin quan trọng giúp các nhà quản trị doanh nghiệp du lịch ra các quyết định quan trọng để phát triển doanh nghiệp. Tuy nhiên, các giải pháp được đưa ra theo hướng đi sâu vào phân tích hoạt động kinh doanh;

Nghiên cứu về *“Tổ chức kế toán quản trị và tính giá thành trong doanh nghiệp sản xuất ở Việt Nam”* Trần Văn Dung (2002) cho rằng kế toán quản trị là vấn đề mới ở Việt Nam nên kế toán quản trị chi phí sản xuất và kế toán giá thành của kế toán tài chính được lồng ghép vào nhau. Do đó trong luận án này, tác giả đã đưa ra những giải pháp để tổ chức kế toán quản trị lồng ghép trong kế toán tài chính của các doanh nghiệp sản xuất nhằm từng bước đưa kế toán quản trị vào công tác kế toán tại các doanh nghiệp. Kế toán tập hợp chi phí tính giá thành là nội dung kế toán quan trọng trong các doanh nghiệp sản xuất. Do đó tác giả đã lựa chọn phần hành kế toán này để phối hợp với kế toán quản trị. Tuy nhiên, việc lồng ghép đó có thể trùng lặp thông tin kế toán tài chính và thông tin kế toán quản trị và có thể dẫn tới việc cung cấp thông tin quản trị không được kịp thời.

Nghiên cứu chuyên sâu về kế toán quản trị với đề tài *“Hoàn thiện kế toán chi phí trên các khoản vay của các doanh nghiệp Việt Nam”* (Trần Thị Hồng Mai, 2003). Trong đề tài này, tác giả không chỉ hệ thống hoá, phân tích phương pháp kế toán chi phí trên các khoản vay theo chuẩn mực kế toán quốc tế mà còn nghiên cứu, phân tích thực trạng kế toán chi phí trên các khoản vay ở Việt Nam. Tác giả đã hệ thống chế độ kế toán áp dụng cho các thời kỳ khác nhau và khảo sát thực tế ở một số doanh nghiệp để làm sáng tỏ những kết quả đã đạt được, chỉ ra những hạn chế tạo tiền đề cho các giải pháp hoàn thiện để các doanh nghiệp thực hiện kế toán chi phí trên các khoản vay đúng đắn. Kết quả nghiên cứu đã giúp người sử dụng thông tin kế toán có quyết định chính xác, kịp thời trong quan hệ kinh doanh với doanh nghiệp.

Xuất phát từ quan điểm kế toán quản trị phải được xây dựng phù hợp với đặc thù của đơn vị, luận án tiến sĩ với đề tài *“Hoàn thiện hạch toán chi phí sản xuất và tính giá thành với việc tăng cường quản trị doanh nghiệp vận tải Hàng không Việt Nam”* (Đinh Phúc Tiểu, 2003). Tác giả đã nghiên cứu kỹ lưỡng đặc điểm của các DN vận tải Hàng không Việt Nam, từ đó đưa ra các giải pháp một cách có hệ thống để hoàn thiện hạch toán chi phí và tính giá thành trong mối quan hệ với kế toán quản trị hướng tới mục đích quản trị doanh nghiệp hiệu quả.

Trong luận án về *“Hoàn thiện tổ chức kế toán quản trị trong các doanh nghiệp dầu khí Việt Nam”* (Nguyễn Thị Hằng Nga, 2004 cũng đã xuất phát từ đặc điểm và định hướng phát triển của Tập đoàn dầu khí để đưa ra các giải pháp hoàn thiện tổ chức kế toán quản trị cho các DN thành viên và cho toàn tập đoàn.

Với mục tiêu nghiên cứu chuyên sâu về *“Tổ chức công tác kế toán quản trị chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm trong các doanh nghiệp khai thác than”* (Trần Văn Hoi, 2007). Trong nghiên cứu này, tác giả đã đi sâu vào tìm hiểu, nghiên cứu thực trạng về nội dung tổ chức kế toán quản trị chi phí và tính giá thành sản phẩm của các doanh nghiệp khai thác than thuộc Tập đoàn than và khoáng sản Việt Nam, từ đó đưa ra các giải pháp hoàn thiện từng nội dung cụ thể của tổ chức công tác kế toán quản trị CP sản xuất và tính giá thành của tập đoàn.

Nghiên cứu về *“Tổ chức công tác kế toán quản trị chi phí và giá thành dịch vụ vận chuyển hành khách trong các doanh nghiệp taxi”* (Hồ Văn Nhân, 2010) đã đi sâu vào nghiên cứu bản chất của kế toán quản trị chi phí và giá thành sản phẩm trong các doanh nghiệp taxi. Nghiên cứu đã phản ánh khá đầy đủ thực trạng tổ chức công tác kế toán quản trị của doanh nghiệp taxi khách. Từ những đánh giá kết quả ực hiện công tác kế toán quản trị, tác giả đã đưa ra các giải pháp hoàn thiện nội dung và công tác tổ chức kế toán quản trị chi phí và giá thành vụ vận chuyển trong các doanh nghiệp taxi khách.

Nằm trong chủ đề về kế toán quản trị chi phí và tính giá thành sản phẩm có đề tài *“Tổ chức kế toán quản trị chi phí, giá thành sản phẩm trong doanh nghiệp thuộc ngành giống cây trồng Việt Nam”* (Nguyễn Quốc Thắng, 2011). Khi trở thành thành viên thứ 150 cả tổ chức thương mại thế giới WTO ngành nông hiệp của Việt Nam đang đứng trước nhiều cơ hội và thách thức. Việc nghiên cứu về kế toán quản trị chi phí và giá thành sản phẩm trong doanh nghiệp giống cây trồng là vấn đề mang tính thời sự. Công trình nghiên cứu đã đưa ra những đề xuất về tổ chức công tác kế toán quản trị chi phí và giá thành sản phẩm nhằm tăng cường công tác quản trị doanh nghiệp thuộc ngành giống cây trồng Việt Nam.

Cũng với chủ đề về tổ chức công tác kế toán quản trị chi phí có các công trình nghiên cứu như: *“Tổ chức kế toán quản trị chi phí và giá thành sản phẩm trong doanh nghiệp thuộc ngành dầu khí Việt Nam”* (Nguyễn Đào Tùng, 2012); *“Tổ chức kế toán quản trị chi phí trong các doanh nghiệp sản xuất bánh kẹo của Việt Nam”* (Nguyễn Hoàn, 2012); *“Nghiên cứu tổ chức kế toán quản trị chi phí và giá thành trong các doanh nghiệp vận tải biển Việt Nam”* (Đỗ Thị Mai Thơm, 2012); *“Tổ chức kế toán quản trị chi phí vận tải hàng hoá trong các công ty vận tải đường bộ Việt Nam”* (Nguyễn Thị Ngọc Lan, 2013). Các công trình này đã đề cập đến công tác tổ chức kế toán quản trị chi phí như: lập dự toán chi phí, phân tích dự toán chi phí, tổ chức kế toán trách nhiệm, tổ chức kế toán quản trị theo chức năng, tổ chức kế toán chi phí và mô hình tổ chức công tác kế toán quản trị. Các công trình này đã đề cập sâu về vấn đề tổ chức kế toán quản trị trong các loại hình doanh nghiệp cụ thể nhý doanh nghiệp giống cây trồng, doanh nghiệp thuộc

ngành dầu khí, doanh nghiệp sản xuất bánh kẹo hay doanh nghiệp vận tải mà chưa có đề tài nghiên cứu sâu về mô hình KTQTCP trong các doanh nghiệp xây dựng.

Các đề tài nghiên cứu hoàn thiện kế toán quản trị chi phí trong những năm gần đây có các công trình: *“Hoàn thiện kế toán chi phí với việc tăng cường quản trị chi phí trong các doanh nghiệp chế biến thức ăn chăn nuôi”* (Trần Thị Dư, 2012); *“Hoàn thiện kế toán quản trị chi phí vận tải tại các doanh nghiệp vận tải đường sắt Việt Nam trong điều kiện hội nhập kinh tế quốc tế”* (Vũ Thị Kim Anh, 2012). Các tác giả đã đi sâu nghiên cứu những nội dung cơ bản của kế toán quản trị chi phí áp dụng cho doanh nghiệp đặc thù của ngành chế biến thức ăn chăn nuôi và dịch vụ vận tải đường sắt Việt Nam.

Nghiên cứu gần đây với đề tài *“Hoàn thiện kế toán quản trị chi phí trong các doanh nghiệp mía đường trên địa bàn tỉnh Thanh Hóa”* (Lê Thị Minh Huệ, 2016) đã khái quát, hệ thống hóa và phát triển những lý luận chung về KTQTCP trong doanh nghiệp sản xuất. Tác giả đã có những khảo sát thực tế, phân tích và đánh giá thực trạng công tác KTQTCP trong doanh nghiệp mía đường Thanh Hóa. Công trình đã đề ra được những giải pháp hoàn thiện kế toán quản trị chi phí phù hợp với đặc điểm hoạt động sản xuất của doanh nghiệp mía đường.

Một công trình nghiên cứu về lĩnh vực kế toán quản trị chi phí trong lĩnh vực xây dựng giao thông với đề tài: *“Hoàn thiện kế toán quản trị chi phí cho tổng công ty xây dựng công trình giao thông 8”* (Nguyễn La Soa, 2016). Công trình đã hệ thống được những nội dung cơ bản về kế toán quản trị chi phí. Kết quả khảo sát thực trạng công tác kế toán quản trị ở tổng công ty xây dựng giao thông 8 và các đơn vị thành viên mới bắt đầu xây dựng và chưa nhận được sự quan tâm của nhiều nhà quản trị. Tác giả đã có những đánh giá về những kết quả đạt được và những hạn chế của công tác kế toán quản trị chi phí tại tổng công ty từ đó đề xuất những định hướng và các giải pháp hoàn thiện. Tuy nhiên, công trình nghiên cứu mới đi vào nghiên cứu những nội dung của công tác kế toán quản trị chi phí. Xây dựng giao thông là một lĩnh vực hoạt động khá phức tạp và khả năng xảy ra thất thoát

cao nên rất cần có một mô hình kế toán quản trị chi phí phù hợp và hiệu quả nhằm cung cấp thông tin hữu ích và kịp thời cho các nhà quản trị để ra các quyết định.

Như vậy, các công trình nghiên cứu các tác giả hệ thống hóa về kế toán quản trị chi phí và giá thành sản phẩm trong các loại hình doanh nghiệp và ngành sản xuất kinh doanh cụ thể nhưng chưa nghiên cứu trong lĩnh vực xây dựng giao thông. Mặt khác, để có thể tổ chức và vận dụng kế toán quản trị và kế toán quản trị chi phí, giá thành sản phẩm vào thực tế doanh nghiệp nhằm cung cấp được những thông tin hữu ích và hiệu quả cho các nhà quản trị rất cần có những mô hình ứng dụng một cách cơ bản, đơn giản và hiệu quả.

Ba là, nhóm công trình nghiên cứu về xây dựng mô hình kế toán quản trị chi phí và giá thành sản phẩm.

Nghiên cứu về xây dựng mô hình kế toán quản trị trong doanh nghiệp đầu tiên là công trình “*Xây dựng hệ thống kế toán quản trị trong các doanh nghiệp Dệt Việt Nam*” (Dương Thị Mai Hà Trâm, 2004). Dệt may là ngành kinh tế có tốc độ phát triển cao, đóng góp lớn cho đất nước nhưng phải đối mặt với cạnh tranh gay gắt. Mức độ cạnh tranh trở nên gay gắt hơn khi Việt Nam hội nhập sâu kinh tế khu vực và thế giới, ngành dệt may phải đối mặt với nhiều thách thức hơn buộc các doanh nghiệp phải nâng cao chất lượng sản phẩm, chất lượng quản lý trong đó có công tác kế toán, đặc biệt là kế toán phục vụ cho quản trị doanh nghiệp. Từ thực trạng kế toán của các doanh nghiệp dệt, tác giả đã xây dựng mô hình kế toán quản trị áp dụng cho các doanh nghiệp Dệt Việt Nam.

Nghiên cứu về “*Xây dựng mô hình kế toán quản trị chi phí trong các doanh nghiệp sản xuất dệt phẩm Việt Nam*” (Phạm Thị Thuỷ, 2007) là một công trình nghiên cứu sâu về chế độ kế toán chi phí trong các doanh nghiệp sản xuất Việt Nam qua các thời kỳ và đánh giá thực trạng kế toán chi phí trong các doanh nghiệp sản xuất dệt phẩm Việt Nam hiện nay chưa thật sự phù hợp với đặc điểm ngành. Trên cơ sở các mô hình lý thuyết cơ bản về kế toán quản trị chi phí, khả năng ứng dụng vào thực tiễn của Việt Nam và những đặc điểm trong tổ chức hoạt động sản xuất kinh doanh của các doanh nghiệp sản xuất dệt phẩm Việt Nam,

tác giả đã xây dựng mô hình kế toán quản trị chi phí cho các doanh nghiệp sản xuất dược phẩm Việt Nam. Mô hình được xây dựng đó là việc tăng cường kiểm soát chi phí thông qua hoạt động phân loại chi phí, lập dự toán chi phí, phân tích biến động chi phí, xác định qui mô hợp lý cho từng lô sản xuất. Bên cạnh đó, cần đánh giá kết quả hoạt động chi tiết theo từng sản phẩm, từng phân xưởng sản xuất và từng đại lý, chi nhánh tiêu thụ.

Nghiên cứu về *“Xây dựng mô hình kế toán quản trị chi phí trong các doanh nghiệp thương mại quy mô vừa và nhỏ ở Việt Nam”* (Trần Thế Nữ, 2013). Với mục tiêu xây dựng được mô hình cung cấp thông tin KTQTCP phù hợp với đặc điểm và quy mô sản xuất kinh doanh của các doanh nghiệp nhỏ và vừa, công trình nghiên cứu hệ thống hóa được những nội dung cơ bản của kế toán quản trị chi phí của một số nước trên thế giới. Trên cơ sở khảo sát thực trạng tác giả đã nghiên cứu sâu về nội dung kế toán quản trị chi phí trong các doanh nghiệp nhỏ và vừa.

Một nghiên cứu về xây dựng mô hình KTQTCP ở phạm vi hẹp hơn với đề tài *“Xây dựng mô hình kế toán quản trị trong các công ty cổ phần chuyển phát nhanh thuộc tập đoàn bưu chính viễn thông Việt Nam”* (Nguyễn Thu Huyền, 2013). Tác giả đã trình bày khái quát về kế toán quản trị, đánh giá thực trạng công tác KTQTCP trong công ty cổ phần chuyển phát nhanh, từ đó đề ra phương hướng xây dựng và vận dụng mô hình kế toán quản trị chi phí trong các công ty cổ phần chuyển phát nhanh thuộc tập đoàn bưu chính viễn thông Việt Nam.

Các nghiên cứu về chủ đề xây dựng mô hình KTQTCP trên mới dừng lại ở việc nghiên cứu nội dung của kế toán quản trị. Do đó việc nghiên cứu xây dựng mô hình KTQTCP hiệu quả cho doanh nghiệp đáp ứng được sự đa dạng về nhu cầu cung cấp thông tin phù hợp với đặc điểm hoạt động sản xuất kinh doanh của từng ngành, từng lĩnh vực cụ thể thì vẫn cần có những nghiên cứu chuyên sâu hơn.

1.1.3 Những vấn đề thuộc đề tài luận án chưa được các công trình đã công bố nghiên cứu giải quyết

Qua nghiên cứu tổng quan các công trình nghiên cứu trong và ngoài nước cho thấy, đã có rất nhiều công trình khoa học nghiên cứu về kế toán quản trị chi

phí với nhiều đề tài khác nhau, các phạm vi khác nhau. Trong những công trình đó, các tác giả đã hệ thống hóa các nội dung cơ bản về kế toán quản trị chi phí và đề xuất phương hướng ứng dụng kế toán quản trị chi phí vào các ngành cụ thể theo phạm vi và đối tượng nghiên cứu của các đề tài. Tuy nhiên, các công trình nghiên cứu về kế toán quản trị chi phí đã được công bố đều chưa nghiên cứu sâu về xây dựng mô hình kế toán quản trị chi phí áp dụng cho các doanh nghiệp xây dựng giao thông. Xây dựng giao thông là một ngành kinh tế quan trọng trong việc xây dựng phát triển cơ sở hạ tầng cho đất nước và cũng là ngành được đánh giá có nhiều thất thoát trong quản lý. Do đó, việc nghiên cứu xây dựng mô hình kế toán quản trị chi phí phù hợp với các DN XDGT thông Việt Nam là một vấn đề cấp thiết hiện nay.

1.1.4 Những vấn đề chủ yếu luận án sẽ tập trung nghiên cứu giải quyết

Luận án được nghiên cứu nhằm giải quyết các vấn đề sau đây:

Một là, xác định rõ bản chất, vai trò và ý nghĩa của mô hình KTQTCP đối với quản lý hoạt động kinh doanh trong các DN XDGT từ góc độ chuyên ngành quản lý kinh tế.

Hai là, xác định, luận giải rõ cơ sở lý luận và phương pháp xây dựng mô hình KTQTCP nhằm nâng cao hiệu quả quản trị chi phí trong các DN XDGT.

Ba là, nghiên cứu thực trạng xây dựng và sử dụng mô hình KTQTCP trong quản lý hoạt động kinh doanh, phân tích nguyên nhân thành công và hạn chế của hoạt động kế toán quản trị chi phí trong các DN XDGT Việt Nam.

Bốn là, đề xuất giải pháp lựa chọn và hoàn thiện mô hình KTQTCP phù hợp với yêu cầu quản lý hoạt động kinh doanh của các DN XDGT Việt Nam.

1.2 Phương hướng giải quyết các vấn đề nghiên cứu chủ yếu của luận án

1.2.1 Mục tiêu nghiên cứu

- Hệ thống hóa cơ sở lý luận và phát triển các mô hình kế toán quản trị chi phí trong doanh nghiệp.

- Phân tích thực trạng xây dựng mô hình kế toán quản trị chi phí, đánh giá những kết quả đạt được, hạn chế và nguyên nhân trong việc xây dựng mô hình kế toán quản trị chi phí tại các DNXDGT Việt Nam.

- Xây dựng mô hình KTQTCP phù hợp với các DNXDGT Việt Nam.

- Triển khai ứng dụng mô hình KTQTCP vào các DNXDGT Việt Nam.

1.2.2 Câu hỏi nghiên cứu

Để đạt được mục tiêu, luận án cần nghiên cứu các vấn đề liên quan đến việc xây dựng mô hình kế toán quản trị chi phí trong các doanh nghiệp xây dựng giao thông Việt Nam nhằm trả lời các câu hỏi sau:

Một là, đặc điểm hoạt động sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp xây dựng giao thông có ảnh hưởng như thế nào đến công tác kế toán quản trị chi phí?

Hai là, mô hình kế toán quản trị chi phí nào đang sử dụng để cung cấp thông tin hữu ích cho nhà quản trị trong các DNXDGT Việt Nam?

Ba là, công tác kế toán quản trị chi phí xây lắp trong các DNXDGT Việt Nam đã được thực hiện như thế nào để cung cấp thông tin cho các nhà quản trị?

Bốn là, mô hình kế toán quản trị chi phí nào phù hợp với các doanh nghiệp xây dựng giao thông Việt Nam?

Năm là, để hoàn thiện việc xây dựng và áp dụng mô hình kế toán quản trị chi phí vào các DNXDGT Việt Nam cần thực hiện những giải pháp nào?

1.2.3 Đối tượng và giới hạn phạm vi nghiên cứu

● Đối tượng nghiên cứu:

Luận án nghiên cứu xây dựng mô hình kế toán quản trị chi phí trong các doanh nghiệp xây dựng giao thông Việt Nam.

● Phạm vi nghiên cứu:

Về nội dung: Luận án tập trung nghiên cứu xây dựng mô hình kế toán quản trị chi phí xây lắp trong các doanh nghiệp xây dựng giao thông Việt Nam.

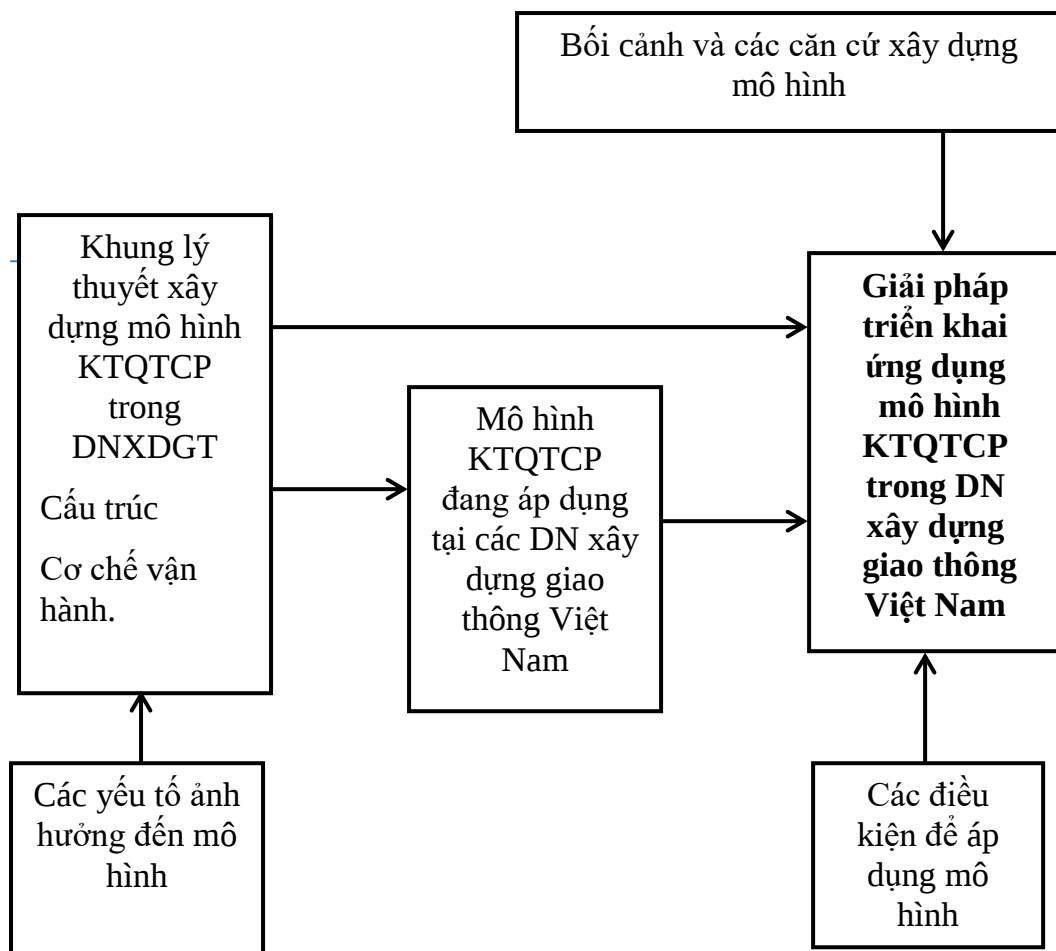
Về không gian: Các doanh nghiệp xây dựng giao thông ở Việt Nam. Trong đó, phạm vi khảo sát chọn mẫu 522 DNXDGT điển hình ở Việt Nam.

Về thời gian: Luận án nghiên cứu xây dựng mô hình kế toán quản trị chi phí trong các doanh nghiệp xây dựng giao thông. Khảo sát, nghiên cứu số liệu kế toán quản trị chi phí từ năm 2010 đến năm 2015.

1.2.4 Cách tiếp cận và phương pháp nghiên cứu

1.2.4.1 Cách tiếp cận

Luận án được triển khai nghiên cứu từ các mô hình lý thuyết kế toán quản trị chi phí trong các doanh nghiệp qua đó soi sang mô hình kế toán quản trị chi phí trong các doanh nghiệp xây dựng giao thông, đánh giá những ưu điểm và hạn chế của nó để đề xuất xây dựng mô hình kế toán quản trị chi phí phù hợp với doanh nghiệp xây dựng giao thông Việt Nam.



Sơ đồ 1.1 Mô hình nghiên cứu tổng quát của luận án

1.2.4.2 Phương pháp nghiên cứu

Để nghiên cứu cơ sở lý luận và thực tiễn, luận án sử dụng các phương pháp duy vật biện chứng kết hợp với những nguyên lý cơ bản của khoa học kinh tế. Cơ sở lý luận được triển khai nghiên cứu từ những khái niệm và những phương pháp đã được thừa nhận ở Việt Nam và các nước trên thế giới. Đồng thời các phương pháp được sử dụng trong nghiên cứu được lựa chọn phù hợp với những đặc điểm sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp xây dựng giao thông Việt Nam. Phương pháp thu thập và tổng hợp thông tin, xử lý dữ liệu được tác giả thực hiện như sau:

(i) Phương pháp thu thập thông tin

Dữ liệu thứ cấp: Luận án sử dụng phương pháp nghiên cứu tài liệu, nghiên cứu tình hình thực tiễn từ một số nguồn thông tin thứ cấp có liên quan đến các công trình nghiên cứu trong và ngoài nước. Nghiên cứu nghiên cứu tài liệu được tác giả thực hiện ngay trong giai đoạn đầu nhằm tìm kiếm những kết quả nghiên cứu, mô hình nghiên cứu trong các nghiên cứu trước thông qua nhiều kênh khác nhau như: Tham khảo các công trình khoa học liên quan đến hướng nghiên cứu của luận án; nghiên cứu tạp các bài báo khoa học trên chí chuyên ngành, luận án, giáo trình chuyên ngành; các báo cáo chuyên môn của các cơ quan quản lý Nhà nước và Tổng cục thống kê, các tài liệu được đăng tải trên các trang web. Từ đó, tác giả đã khái quát hóa được cơ sở lý luận về xây dựng mô hình KTQTCP trong các doanh nghiệp.

Nghiên cứu tình hình thực tiễn về hoạt động sản xuất kinh doanh của DN XDGT, nghiên cứu về nhu cầu thông tin của các nhà quản trị doanh nghiệp; nghiên cứu thực trạng bộ máy kế toán quản trị chi phí, chính sách kế toán áp dụng, thực trạng mô hình kế toán quản trị chi phí trong doanh nghiệp xây dựng giao thông. Đồng thời tác giả nghiên cứu xu hướng phát triển của ngành xây dựng giao thông trong thời gian tới thông qua báo cáo của ngành xây dựng.

Dữ liệu sơ cấp: là các thông tin thu thập bằng phương pháp điều tra phỏng vấn trực tiếp hoặc điều tra qua bảng câu hỏi được thiết kế sẵn (bao gồm cả câu hỏi

đóng và câu hỏi mở). Để đánh giá thực trạng mô hình kế toán quản trị chi phí trong các doanh nghiệp xây dựng giao thông, luận án đã sử dụng các phương pháp điều tra, phỏng vấn sâu các nhà quản trị doanh nghiệp. Phiếu khảo sát được tác giả thiết kế theo mẫu trình bày trong phụ lục (*Phụ lục 01 và Phụ lục 02*). Phiếu khảo sát chủ yếu được gửi thông qua việc giới thiệu có tính bắt cầu của những người quen đến các doanh nghiệp bằng thư điện tử, đường bưu điện. Số lượng phiếu được gửi đi là 1.585 phiếu. Đối tượng khảo sát là các nhà quản trị và kế toán trưởng, kế toán tổng hợp của các doanh nghiệp hoạt động trong lĩnh vực xây dựng ở miền Bắc, miền Trung và miền Nam. Cùng với việc gửi phiếu khảo sát, tác giả còn thực hiện các buổi phỏng vấn trực tiếp, chuyên sâu nhằm thu thập các thông tin từ các doanh nghiệp hoạt động trong lĩnh vực xây dựng giao thông về: Bộ máy kế toán; Quy trình kiểm soát chi phí; Thực trạng mô hình kế toán quản trị chi phí; Phân loại chi phí; Xây dựng hệ thống định mức, lập báo cáo chi phí.... Các số liệu được tổng hợp để phản ánh thực trạng công tác kế toán quản trị chi phí tại các doanh nghiệp xây dựng giao thông làm cơ sở khẳng định sự cần thiết và phù hợp của mô hình kế toán quản trị chi phí xây dựng cho doanh nghiệp.

Thông tin thứ cấp thu được bằng phương pháp phỏng vấn theo bảng hỏi và các phiếu điều tra nhận được từ phản hồi qua Email, qua đường bưu điện, thư tay và qua bản ghi chép trực tiếp kết quả phỏng vấn. Số lượng 1.585 phiếu được gửi ngẫu nhiên đến các doanh nghiệp hoạt động trong lĩnh vực xây dựng giao thông có tính chất sở hữu, quy mô khác nhau và có cả đại diện của cả ba miền Bắc, Trung, Nam. Tác giả đã thu thập được 522 phiếu hợp lệ. Số phiếu thu được của các DN được phân theo hình thức sở hữu và khu vực địa lý như sau:

Bảng 1.1 Bảng phân tích doanh nghiệp khảo sát

Hình thức sở hữu	Số DN	Tỷ trọng	Khu vực	Số DN	Tỷ trọng
Kinh tế nhà nước	48	9,20%	Miền Bắc	345	66,09%
Kinh tế ngoài nhà nước	437	83,72%	Miền Trung	16	3,07%
Khu vực có vốn đầu tư nước ngoài	37	7,09%	Miền Nam	161	30,84%
Tổng cộng	522	100%	Tổng cộng	522	100%

(Nguồn: Số liệu khảo sát của tác giả)

Thông tin thứ cấp thu thập đã được tác giả xử lý, tổng hợp và phân tích bằng công cụ Excel. Kết quả phân tích được trình bày trong các bảng biểu, đoạn văn bản và các sơ đồ, biểu đồ từ đó đưa ra những kết luận về thực trạng mô hình kế toán quản trị chi phí trong các doanh nghiệp xây dựng giao thông Việt Nam.

(ii) Phương pháp tổng hợp, phân tích thông tin

Các dữ liệu thu thập được ở các phương pháp trên sẽ được tác giả tổng hợp và sắp xếp thành nhóm lý luận và thực tiễn. Cơ sở lý luận được tác giả triển khai nghiên cứu bản chất, chức năng của kế toán quản trị chi phí trong quản lý hoạt động sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp nói chung và doanh nghiệp xây dựng giao thông nói riêng. Nghiên cứu những nét đặc trưng của sản phẩm, quy trình xây dựng giao thông và những nhân tác động đến việc xây dựng mô hình kế toán quản trị chi phí. Thực trạng mô hình kế toán quản trị chi phí trong các doanh nghiệp xây dựng giao thông Việt Nam được tác giả sử dụng phần mềm thiết kế trên Excel của Microsoft Office 2013 để phân tích, xử lý và tổng hợp dữ liệu. Các phương pháp phân tích, tổng hợp dữ liệu gồm các phương pháp định tính như: Phương pháp thống kê, phương pháp so sánh số tương đối và số tuyệt đối để tổng hợp kết quả điều tra, khảo sát trong quá trình nghiên cứu thực tiễn.

Chương 2

CƠ SỞ LÝ LUẬN VỀ XÂY DỰNG MÔ HÌNH KẾ TOÁN QUẢN TRỊ CHI PHÍ TRONG CÁC DOANH NGHIỆP XÂY DỰNG GIAO THÔNG

2.1 Khái quát cơ sở lý luận về mô hình kế toán quản trị chi phí trong doanh nghiệp

2.1.1 Bản chất, đặc điểm và chức năng của kế toán quản trị chi phí trong quản lý hoạt động kinh doanh của doanh nghiệp

2.1.1.1 Quan niệm về bản chất của kế toán quản trị chi phí

Sự phát triển của nền kinh tế thị trường đã hình thành nhiều chủ thể cùng tham gia hoạt động sản xuất kinh doanh nhằm tìm kiếm các lợi ích kinh tế. Các chủ thể này có quan hệ với nhau ở các mức trách nhiệm và quyền hạn khác nhau nên nhu cầu sử dụng thông tin về hoạt động sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp cũng khác nhau. Các nhà đầu tư và các cổ đông quan tâm đến năng lực tài chính, hiệu quả sản xuất kinh doanh để phân tích, đánh giá những lợi ích có thể nhận được trong tương lai. Các chủ quan tâm đến khả năng thanh toán của doanh nghiệp. Cơ quan quản lý nhà nước quan tâm đến tình hình thực hiện nghĩa vụ với ngân sách Nhà nước.... Các nhà quản trị doanh nghiệp sử dụng thông tin để ra các quyết định điều hành hoạt động sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp. Từ nhu cầu đa dạng về thông tin của các chủ thể trong và ngoài doanh nghiệp, hệ thống kế toán được chia thành kế toán tài chính, kế toán thuế và kế toán quản trị. Mục đích của kế toán tài chính và kế toán thuế nhằm thiết lập các báo cáo tài chính theo các chuẩn mực và nguyên tắc kế toán đã được luật hóa để cung cấp thông tin cho các đối tượng sử dụng. Mục đích của kế toán quản trị được hình thành nhằm cung cấp thông tin phục vụ quản trị doanh nghiệp.

Kế toán quản trị ra đời từ những năm 1850 ở Mỹ và nó đã trở thành một công cụ của các nhà quản trị doanh nghiệp. Hoạt động của KTQT luôn thay đổi và hoàn thiện không ngừng. Sự thay đổi và hoàn thiện của KTQT bị tác động bởi sự thay đổi của môi trường kinh doanh, phương pháp quản trị, sự phát triển của công nghệ và trình độ của các nhà quản trị. Vậy kế toán quản trị là gì? Theo Viện

KTQT Hoa Kỳ, KTQT được định nghĩa như sau: *“Kế toán quản trị là quá trình hoàn thiện không ngừng và gia tăng giá trị các hoạt động lập kế hoạch, thiết kế, đánh giá và vận hành các hệ thống thông tin tài chính và phi tài chính nhằm định hướng các hành động quản trị, tạo động lực, hỗ trợ và tạo ra giá trị văn hoá cần thiết để đạt được những mục tiêu chiến lược, chiến thuật và hoạt động của một tổ chức”* (A. Atkinson và cộng sự, 2001). KTQTCP là một bộ phận của hệ thống kế toán. Theo Viện kế toán viên quản trị của Mỹ (IMA), cho rằng: KTQTCP là kỹ thuật hay phương pháp để xác định chi phí cho một dự án, một quá trình hoặc một sản phẩm... Chi phí này được xác định bằng việc đo lường trực tiếp, kết chuyển tùy ý hoặc phân bổ một cách có hệ thống và hợp lý (Montvale, N.J, 1983). Quan niệm này tập trung vào việc xác định nội dung, mục đích của KTQTCP. Mục đích của KTQTCP là cung cấp thông tin cho các nhà quản trị trong nội bộ DN để đánh giá, kiểm soát quá trình hoạt động. Thông tin của KTQTCP hướng đến tương lai nên có sự phân tích, đánh giá đến môi trường bên ngoài DN, đồng thời KTQTCP không phải tuân thủ các nguyên tắc, các chuẩn mực kế toán mà được thực hiện một cách linh hoạt nhằm cung cấp thông tin hữu ích nhất đáp ứng yêu cầu quản trị nội bộ của DN.

Một quan niệm khác về KTQTCP: *“Kế toán quản trị chi phí là hệ thống kế toán chính thức được thiết lập để ghi nhận chi phí. Nó là một quá trình hệ thống để xác định giá thành đơn vị của sản phẩm sản xuất ra hoặc dịch vụ được cung cấp”* (Periasamy P, 2010). Theo VanDerbeck *“Kế toán quản trị chi phí cung cấp chi tiết thông tin chi phí theo nhu cầu của nhà quản trị để kiểm soát hoạt động kinh doanh hiện tại và lập kế hoạch cho tương lai”* (Edward J. VanDerbeck, 2010). Kết quả nghiên cứu này cho thấy, KTQTCP không phải là một bộ phận độc lập mà nó một phân hệ thứ ba của hệ thống kế toán trong khi kế toán chi phí vừa là một bộ phận của kế toán tài chính và vừa là một bộ phận của KTQT.

Nghiên cứu từ góc độ kế toán tài chính, bộ phận kế toán chi phí có chức năng tính toán, đo lường chi phí phát sinh trong DN theo đúng các nguyên tắc kế toán để cung cấp thông tin về chi phí SX sản phẩm, giá vốn hàng bán và các chi phí hoạt động trên báo cáo kết quả kinh doanh, liên quan đến giá trị hàng tồn kho

trên Bảng cân đối kế toán. Dưới góc độ KTQT, bộ phận kế toán chi phí có chức năng đo lường, phân tích về tình hình chi phí SX kinh doanh, đo lường khả năng sinh lời của từng sản phẩm, dịch vụ, các hoạt động và từng bộ phận của DN nhằm nâng cao hiệu quả của hoạt động kinh doanh.

Như vậy, kế toán quản trị chi phí vừa có trong hệ thống kế toán tài chính và vừa có trong hệ thống KTQT là quan điểm phù hợp với thực tiễn, thể hiện được bản chất và chức năng của kế toán chi phí qua đó cung cấp thông tin hữu ích cho việc xây dựng hệ thống kế toán chi phí hiệu quả trong các DN. Tuy nhiên, do có sự khác biệt tương đối trong quan điểm nhận diện, ghi nhận chi phí của kế toán tài chính theo hệ thống chuẩn mực kế toán Việt Nam và việc nhận diện, ghi nhận chi phí theo yêu cầu của các nhà quản trị trong KTQT nên tác giả cho rằng *“KTQTC* *là một bộ phận của hệ thống KTQT nhằm cung cấp thông tin chi tiết về chi phí SX của từng bộ phận nhằm giúp nhà quản trị DN thực hiện chức năng quản trị”*. Nói cách khác thông tin KTQTC được sử dụng bởi các nhà quản trị để đưa ra quyết định quan trọng của họ. Điều này đòi hỏi các nhà quản trị cần có sự hiểu biết tốt hơn về tổ chức và thực hiện các chức năng kiểm soát. Quan điểm này là cơ sở nền tảng cho cả các phân tích khác được trình bày trong luận án.

2.1.1.2 Đặc điểm cơ bản của kế toán quản trị chi phí trong doanh nghiệp

Một là, KTQTC nhấn mạnh việc cung cấp số liệu cho việc sử dụng nội bộ cho nhà quản trị, nó sử dụng các thông tin kế toán ban đầu, xử lý, phân tích và cung cấp thông tin kinh tế tài chính theo yêu cầu thông tin nhà quản trị DN. Đối tượng sử dụng thông tin KTQTC là các nhà quản trị, những người trực tiếp điều hành hoạt động kinh doanh hàng ngày của DN, thường xuyên phải đề ra các quyết định khác nhau liên quan tới hiệu quả SXKD trong ngắn và dài hạn. Vì vậy, họ cần phải có những thông tin riêng biệt, phù hợp với từng loại quyết định. KTQTC cung cấp các thông tin tài chính nội bộ, có vai trò đo lường và giám sát kết quả hoạt động của DN và cung cấp thông tin cho việc ra quyết định quản lý.

Hai là, KTQTC chủ yếu đặt trọng tâm cho tương lai, được thiết lập bởi nhu cầu thông tin trong việc lập kế hoạch chiến lược và hoạt động sản xuất kinh doanh (SXKD). Trong nền kinh tế thị trường, do yêu cầu phải nhạy bén và nắm

bắt nhanh cơ hội kinh doanh nên KTQTCP cung cấp thông tin cho nhà quản trị cần linh hoạt, tốc độ và thích hợp với từng quyết định, có thể cung cấp bất kỳ khi nào nhà quản lý cần: hàng tháng, tuần, ngày, thậm chí có thể báo cáo ngay lập tức, do đó nó có tính linh hoạt cao nên không đòi hỏi phải tuân thủ theo pháp luật kế toán và cũng không đòi hỏi tính chính xác tuyệt đối của số liệu.

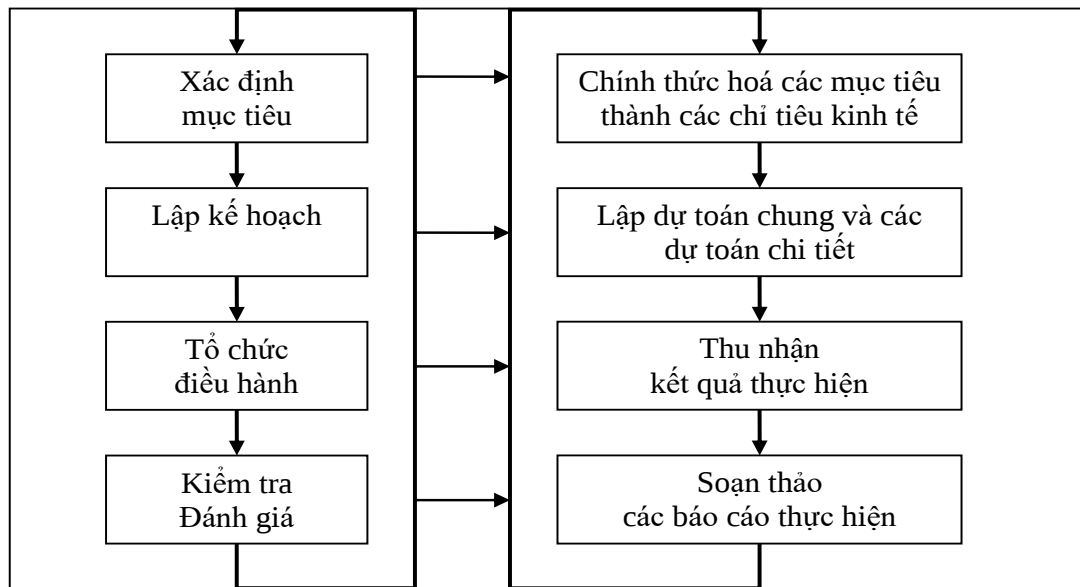
Ba là, KTQTCP mang tính linh hoạt và phù hợp với nhu cầu thông tin, được biểu diễn dưới hình thức giá trị, vật chất và được báo cáo chi tiết, đi sâu vào từng mảng hoạt động. Các báo cáo tập trung vào các lĩnh vực: SX sản phẩm, khách hàng và các mảng KD. KTQTCP thu thập, xử lý, phân tích thông tin trên cơ sở kết hợp dữ liệu lịch sử, dữ liệu hiện tại, dữ liệu ước tính và các dự án tương lai.

Nguồn dữ liệu của KTQTCP là hệ thống dữ liệu kế toán của DN, cùng với các nguồn thông tin khác như: hồ sơ khách hàng, xu hướng phát triển của ngành, tình hình cạnh tranh, xu hướng biến động của thị trường, lãi suất, tỷ giá...

Bốn là, KTQTCP không mang tính pháp lệnh và không bắt buộc phải tuân thủ các chuẩn mực kế toán chung. DN có thể quy định ra các nguyên tắc cơ bản riêng và các sổ sách cần thiết phù hợp với nhu cầu quản lý mà không bị ràng buộc bởi các quy định của các cơ quan quản lý nhà nước. Bởi mục tiêu chính của KTQTCP là cung cấp các thông tin nội bộ cho các nhà quản trị để đưa ra các quyết định điều hành sản xuất kinh doanh.

2.1.1.3 Chức năng của kế toán quản trị chi phí trong doanh nghiệp

Thứ nhất, KTQTCP trong DN có mối quan hệ hữu cơ với chức năng quản lý. Để đạt được mục tiêu điều hành và quản lý hoạt động kinh doanh, các nhà quản trị DN cần phải lập kế hoạch và dự toán chi phí trên cơ sở mục tiêu đã đề ra, tổ chức điều hành thực hiện kế hoạch và kiểm tra đánh giá việc thực hiện kế hoạch, KTQTCP trong DNXDGT đóng vai trò là “công cụ” đắc lực cho nhà quản trị trong việc tổ chức thực hiện cụ thể hoá các thông tin chỉ đạo điều hành của nhà quản trị. Vai trò của KTQTCP trong DNXDGT đối với chức năng quản lý được thể hiện qua mối quan hệ tại sơ đồ 2.1.



Sơ đồ 2.1 Mối quan hệ giữa các chức năng quản lý và quá trình KTQTCP

(Nguồn: Đoàn Xuân Tiên, 2012)

Thông tin KTQTCP đã chính thức hoá các mục tiêu thành các chỉ tiêu kinh tế, lập dự toán chung và các dự toán chi tiết, cung cấp một cách đầy đủ, kịp thời các kết quả thực hiện kế hoạch và soạn thảo các báo cáo thực hiện kế hoạch và phân tích các nguyên nhân chênh lệch, phát hiện kịp thời các hoạt động tốn nhiều CP lãng phí để tổ chức lại quá trình SX cho hiệu quả hơn theo yêu cầu của nhà quản trị.

Thứ hai, KTQTCP góp phần quan trọng trong phân bổ nguồn lực. KTQTCP giúp cho các nhà quản trị có thể tính toán, lựa chọn để đưa ra quyết định tối ưu nhất cho việc phân bổ các nguồn lực sẵn có một cách hiệu quả hơn. Thông tin KTQTCP cung cấp trung thực về tình hình chi phí, thu nhập và kết quả lợi nhuận thu được của từng mảng hoạt động, của từng dự án, của từng công trình, hạng mục công trình, KTQTCP cho phép nhận diện rủi ro, hạn chế của DN trong từng dự án như: rủi ro lãi suất, rủi ro thanh khoản, rủi ro tỷ giá,... từ đó đưa ra các thông tin đánh giá kết quả tài chính, phân tích nguyên nhân của từng dự án, những thông tin này sẽ giúp nhà quản trị quyết định tham gia đấu thầu dự án nào, bỏ giá thầu bao nhiêu, doanh thu, chi phí và lợi nhuận thế nào, chi phí thực tế so với chi phí dự tính là bao nhiêu, biện pháp để giảm thấp chi phí, tăng lợi nhuận.

Như vậy, các chức năng của KTQTCP có mối quan hệ chặt chẽ với nhau và

khó phân định rõ từng chức năng. KTQTCP nằm trong mối liên kết, định hướng thiết lập hệ thống thông tin cung cấp cho các nhà quản trị. Do đó, KTQTCP trở thành một công cụ rất quan trọng và hữu ích giúp cho các nhà quản trị DN. Công cụ này hình thành, phát triển theo nhu cầu thông tin để thực hiện chức năng quản trị trong nội bộ của doanh nghiệp.

2.1.2 Xây dựng và sử dụng mô hình kế toán quản trị chi phí trong doanh nghiệp

2.1.2.1 Quan niệm về mô hình kế toán quản trị chi phí

Theo Trung tâm từ điển học, Viện ngôn ngữ học mô hình được hiểu là vật cùng hình dạng nhưng làm thu nhỏ lại nhiều, mô phỏng cấu tạo và hoạt động của một vật thể khác để trình bày, nghiên cứu hoặc là hình thức diễn đạt hết sức ngắn gọn theo một ngôn ngữ nào đó các đặc trưng chủ yếu của một đối tượng, để nghiên cứu đối tượng ấy.

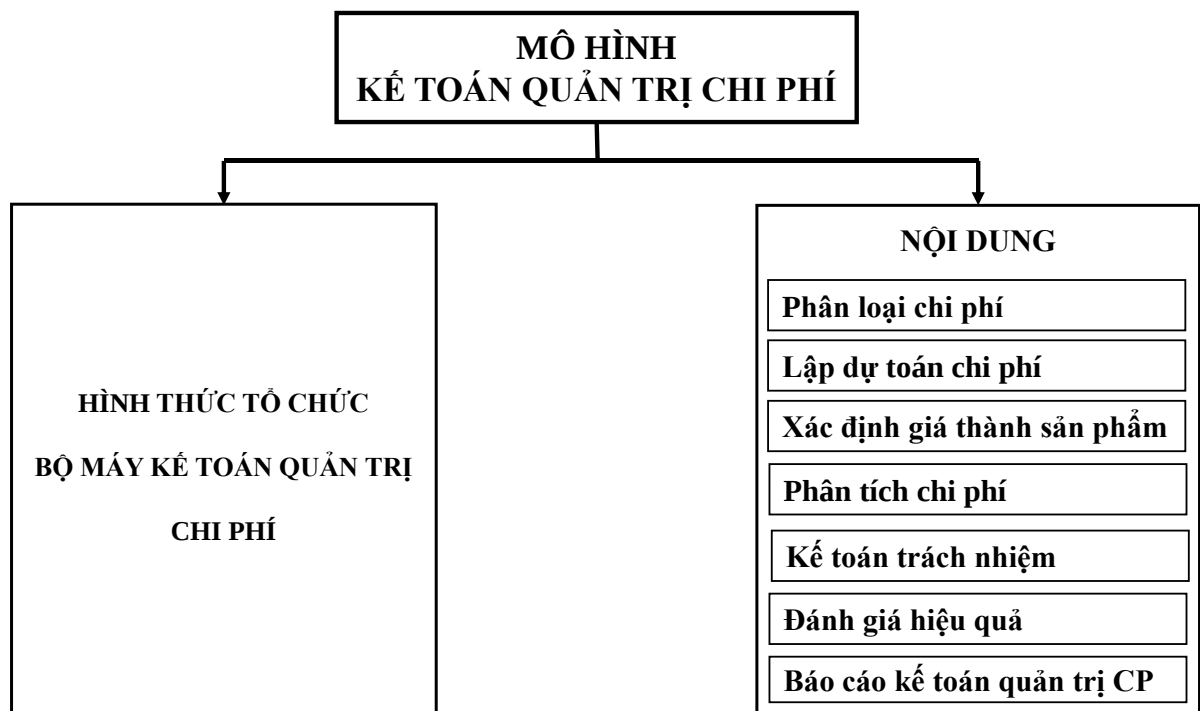
Quan niệm mô hình là công cụ giúp ta thể hiện một sự vật, hiện tượng, quá trình nào đó, phục vụ cho hoạt động học tập, nghiên cứu, sản xuất và các sinh hoạt tinh thần của con người. Các mô hình có đặc điểm chung là không nhất thiết giống 100% cái nó cần thể hiện, miễn nó thỏa mãn được những yêu cầu cơ bản nhất của người sáng tạo ra, đôi khi nó mang tính chủ quan. Mô hình là những thứ rất gần gũi và quan trọng trong cuộc sống và công việc hàng ngày (Ngô Thế Bình, 2008).

Mô hình được phân thành nhiều loại như: mô hình cấu trúc, mô hình toán, mô hình logic,... Mô hình cấu trúc được áp dụng trong nhiều lĩnh vực sản xuất kinh doanh. Mô hình cấu trúc thể hiện bản chất các thành phần bên trong của sự vật hiện tượng. Trong nghiên cứu '*Behavioral management accounting*', Ahmed Riahi-Belkaoui (2002) đã cụ thể hóa mô hình cấu trúc trong lĩnh vực kinh doanh gọi là mô hình kinh doanh. Mô hình kinh doanh là công cụ thể hiện triết lý của doanh nghiệp. Nó mô tả cấu trúc của doanh nghiệp và mạng lưới đối tác khi tạo lập quan hệ khách hàng từ đó phát sinh các dòng doanh thu, lợi nhuận. Trong thực tế đã có nhiều doanh nghiệp xây dựng mô hình kinh doanh riêng cho mình và nó được coi là bí quyết giúp DN thực hiện thành công những chiến lược KD.

Theo tác giả Phạm Thị Thủy “Mô hình kế toán là một giả thiết, một nguyên tắc hay phương pháp của quá trình thiết lập quy trình kế toán cơ bản, từ đó quyết

định quy trình thu thập, phản ánh, đo lường, tính toán và thiết lập hệ thống báo cáo về hoạt động của doanh nghiệp. Mô hình kế toán quản trị chi phí bao gồm những nội dung của kế toán quản trị chi phí và phương pháp tổ chức thực hiện những nội dung cơ bản của kế toán quản trị chi phí” (Phạm Thị Thủy, 2007).

Trên cơ sở nghiên cứu những khái niệm về mô hình, tác giả cho rằng: *mô hình kế toán quản trị chi phí là việc tổ chức bộ máy kế toán và thiết lập quy trình thực hiện những nội dung cơ bản của kế toán quản trị chi phí nhằm cung cấp thông tin hữu ích cho nhà quản trị.* Mô hình kế toán quản trị chi phí được khái quát bằng sơ đồ sau:



Sơ đồ 2.2 Mô hình KTQTCP trong DN

Theo sơ đồ trên thì mô hình kế toán quản trị chi phí là công cụ quản lý của các nhà quản trị nhằm điều chỉnh các hoạt động kinh tế, tài chính một cách linh hoạt để thực hiện, điều chỉnh mục tiêu, chiến lược của doanh nghiệp. Mô hình kế toán quản trị chi phí thể hiện hai đặc tính vừa là công cụ có tính chất tổ chức, vừa là công cụ có tính chất kỹ thuật được hợp thành từ hai hoạt động chính là việc tổ chức bộ máy và cách thức triển khai các nội dung cơ bản của KTQTCP.

2.1.2.2 *Chủ thể tổ chức xây dựng và sử dụng mô hình kế toán quản trị chi phí trong doanh nghiệp*

i) Mục đích xây dựng và sử dụng mô hình KTQTCP trong DN

Mô hình kế toán quản trị chi phí được xây dựng nhằm cung cấp thông tin tài chính và phi tài chính giúp các nhà quản trị ra các quyết định. Cụ thể như sau:

Một là, việc xây dựng mô hình KTQTCP nhằm trang bị cho các nhà quản trị một công cụ để xây dựng và thực hiện chiến lược, sau đó biến các kế hoạch, chiến lược thành các biện pháp thực hiện và điều chỉnh. Những chiến lược, kế hoạch sản xuất kinh doanh của DN được cụ thể hóa bằng các chỉ tiêu trong bản dự toán CP sản xuất cho các mục tiêu hoạt động. Mô hình KTQTCP sẽ cung cấp những thông tin chi tiết từng thành phần CP, tổng hợp CPSX và tính giá thành cho từng loại sản phẩm. Bên cạnh đó mô hình KTQTCP còn giúp các nhà quản trị kiểm soát tình hình thực hiện và giải trình các nguyên nhân dẫn đến chênh lệch giữa CP dự toán và CP thực tế.

Hai là, khi sử dụng mô hình KTQTCP sẽ cung cấp không chỉ các thông tin tài chính mà còn cung cấp các thông tin về tính hình hoạt động, các thông tin mang tính dự báo giúp các nhà quản trị ra các quyết định phù hợp và kịp thời.

ii) Chủ thể tổ chức xây dựng và sử dụng mô hình KTQTCP trong DN

Nghiên cứu bản chất của mô hình KTQTCP cho thấy việc thực hiện công tác KTQTCP không thuộc phạm vi điều chỉnh bắt buộc của hệ thống luật pháp và chuẩn mực kế toán. Mô hình KTQTCP được xây dựng theo yêu cầu quản trị nội bộ của các DN nhằm thiết lập quy trình thu thập, xử lý, phân tích thông tin về chi phí sẽ phát sinh, đang phát sinh và đã phát sinh từ các hoạt động SXKD. Bên cạnh đó mô hình KTQTCP cũng xác lập dòng thông tin chi phí, nội dung và hình thức thể hiện thông tin chi phí. Do vậy, chủ thể xây dựng và sử dụng mô hình KTQTCP chính là nhà quản trị các cấp trong DN.

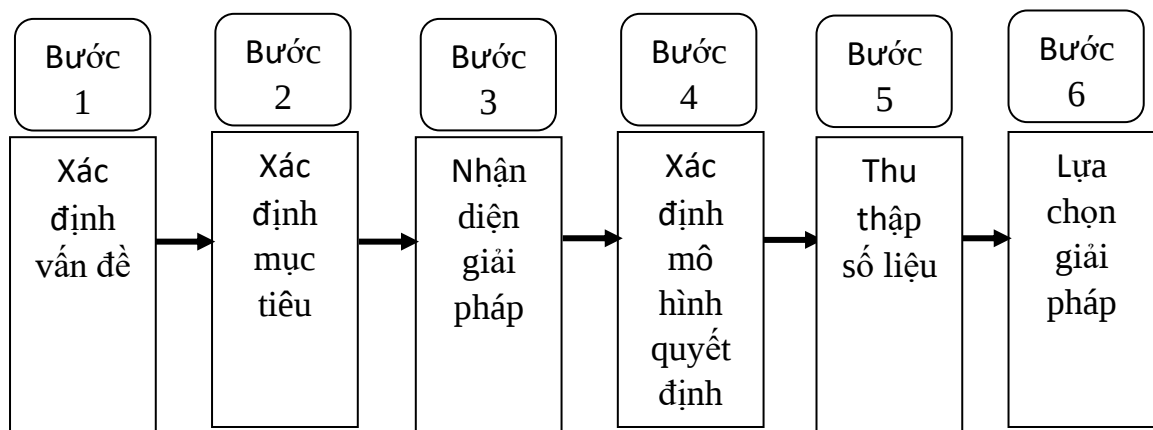
iii) Chủ thể vận hành mô hình KTQTCP trong DN

Để thực hiện quá trình thu thập, xử lý, phân tích thông tin về chi phí sẽ phát sinh, đang phát sinh và đã phát sinh từ các hoạt động SXKD của DN cần phải có nguồn nhân lực có trình độ và chuyên môn. Nguồn nhân lực đó chính là đội ngũ

những người làm công tác kế toán quản trị chi phí. Việc tổ chức, sắp xếp bộ máy KTQTCP theo mô hình nào là tùy thuộc yêu cầu và trình độ quản lý của mỗi DN.

2.1.2.3 Vai trò, ý nghĩa của việc xây dựng và sử dụng mô hình kế toán quản trị chi phí trong doanh nghiệp

Hội nhập kinh tế quốc tế đã tạo ra môi trường cạnh tranh ngày càng khốc liệt, đòi hỏi các DN cần phải có rất nhiều nguồn thông tin hữu ích và kịp thời để phục vụ cho các nhà quản trị ra quyết định kinh doanh. Quá trình ra các quyết định của các nhà quản trị trải qua sáu bước sau:



Sơ đồ 2.3 Quy trình ra quyết định

Nguồn: (Trần Thế Nữ, 2013)

Qua sơ đồ trên cho thấy thông tin hiện diện trong tất cả các bước của quá trình ra quyết định. Nhà quản trị chỉ có thể ra các quyết định đúng đắn khi thông tin được cung cấp cho họ phải đảm bảo yêu cầu phù hợp, tin cậy và kịp thời. Những thông tin phù hợp là những thông tin liên quan trực tiếp đến các vấn đề mà các nhà quản trị đang quan tâm, đó là những thông tin về thu nhập và chi phí của các phương án đề xuất trong quá trình ra quyết định quản lý. Mức độ tin cậy của thông tin dựa trên cơ sở bằng chứng khách quan, phản ánh trung thực về vấn đề mà nhà quản trị quan tâm. Để thông tin trở nên hữu ích đối với nhà quản trị thì tính phù hợp và tính tin cậy là chưa đủ mà thông tin đó cần phải được cung cấp một cách kịp thời. Bởi mọi quyết định kinh doanh đều mang tính thời điểm nên thông tin phù hợp và tin cậy nhưng được cung cấp quá chậm trễ thì thông tin đó trở nên vô nghĩa. Như vậy, thông tin phù hợp, tin cậy và kịp thời là điều kiện tiên

quyết giúp các nhà quản trị đứng ở vị thế chủ động và chiến thắng trong môi trường kinh tế cạnh tranh. Những thông tin đó cần được cung cấp từ một mô hình KTQTCP đảm bảo yêu cầu về tính khái quát, đơn giản và hiệu quả. Vì vậy, việc xây dựng mô hình KTQTCP là một yêu cầu cấp bách nhằm tăng cường hiệu quả hoạt động quản lý điều hành SX kinh doanh, qua đó làm tăng khả năng cạnh tranh của DN.

2.1.3 Yêu cầu và nguyên tắc xây dựng mô hình kế toán quản trị chi phí

2.1.3.1 Yêu cầu xây dựng

Trong quản trị DN, thông tin là nguồn lực, là tài sản ngày càng có vai trò quan trọng. Thông tin được cung cấp từ mô hình KTQTCP là một trong thông tin quan trọng phục vụ cho việc điều hành và ra các quyết định. Để có thể cung cấp thông tin cho nhà quản trị trong việc ra quyết định ngắn hạn đúng đắn, hoạch định chiến lược kinh doanh dài hạn phù hợp đòi hỏi mô hình KTQTCP phải cung cấp những thông tin tối ưu. Do đó, khi xây dựng mô hình KTQTCP phải đáp ứng được ba yêu cầu sau:

Một là, xây dựng mô hình phải đảm bảo tính khái quát. Mô hình được xây dựng phải phản ánh được những nội dung cơ bản thể hiện được vai trò của công tác kế toán quản trị chi phí. Mục đích của việc xây dựng mô hình nhằm giúp các nhà quản trị doanh nghiệp nhận diện và kiểm soát được chi phí sản xuất kinh doanh. Qua đó cung cấp đầy đủ, kịp thời những thông tin về chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm giúp các nhà quản trị ra các quyết định điều hành cũng như các quyết định có tính chiến lược. Vì vậy, tính khái quát của mô hình KTQTCP phải cung cấp được những thông tin đảm bảo các thuộc tính như:

(1) Đảm bảo thông tin trung thực, hợp lý: Thông tin KTQTCP được cung cấp từ mô hình phải trung thực, hợp lý để ban lãnh đạo đơn vị biết rõ điểm mạnh, điểm yếu của chính đơn vị mình, xác định chính xác hiệu quả hoạt động của từng bộ phận, từng tổ, đội SX phục vụ cho việc ra quyết định cơ cấu tổ chức thi công đạt hiệu quả.

(2) Đảm bảo tính kịp thời của thông tin: Mô hình phải cung cấp thông tin đảm bảo đáp ứng kịp thời nhu cầu của nhà quản trị

Hai là, yêu cầu mô hình được xây dựng phải đơn giản. Mô hình kế toán quản trị chi phí được xây dựng không được phức tạp hóa vấn đề và làm giảm áp lực đối với các nhân viên kế toán trong việc ghi chép, phản ánh, lập dự toán, đánh giá và đưa ra các thông tin tư vấn cho nhà quản trị. Tính đơn giản của mô hình kế toán quản trị chi phí được gắn với trình độ của đội ngũ kế toán, năng lực của các nhà quản trị và quy trình của hoạt động sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp.

Ba là, yêu cầu mô hình kế toán quản trị chi phí được xây dựng phải cung cấp được các thông tin tổng hợp và chi tiết theo yêu cầu của nhà quản trị. Quản trị doanh nghiệp là một hoạt động khép kín từ khâu lập kế hoạch, tổ chức thực hiện và kiểm tra, đánh giá việc thực hiện. Mô hình kế toán quản trị chi phí được xây dựng phải trở thành một công cụ hỗ trợ đắc lực cho các nhà quản trị. Thông tin từ mô hình được thu thập, xử lý phải trung thực, kịp thời và chi tiết theo yêu cầu của nhà quản trị.

2.1.3.2 Nguyên tắc xây dựng

Mô hình kế toán quản trị chi phí là một công cụ cung cấp thông tin cho các cấp quản trị trong nội bộ doanh nghiệp nên khi xây dựng cần tuân thủ các nguyên tắc cơ bản sau:

Thứ nhất, xây dựng mô hình kế toán quản trị chi phí phải đảm bảo tính khách quan và phù hợp với đặc điểm hoạt động sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp. Hoạt động của doanh nghiệp rất đa dạng và phong phú. Mỗi doanh nghiệp, mỗi lĩnh vực sản xuất có quy trình công nghệ sản xuất khác nhau. Do đó, việc xây dựng mô hình kế toán quản trị chi phí phải dựa trên cơ sở các nguyên tắc phù hợp với từng loại hình doanh nghiệp. Có như vậy, mô hình kế toán quản trị chi phí mới phát huy được vai trò là công cụ đắc lực cho các nhà quản trị. Tuy nhiên, khi xây dựng mô hình KTQTCP cũng cần tôn trọng các quy luật khách quan của nền kinh tế. Các thông tin được cung cấp từ mô hình phải khái quát được toàn cảnh bức tranh về tình hình chi phí của doanh nghiệp.

Thứ hai, mô hình phải đáp ứng được nhu cầu thông tin đa dạng của các nhà quản trị và mục tiêu kiểm soát chi phí của doanh nghiệp. Trong môi trường

kinh doanh cách tranh khốc liệt, các nhà quản trị doanh nghiệp đều rất cần đến những thông tin hữu ích để có thể đưa ra các quyết định kinh doanh tối ưu. Nhu cầu cung cấp thông tin mà các nhà quản trị rất đa dạng để ra các quyết định khác nhau từ các quyết định điều hành thường nhật đến việc hoạch định các chiến lược phát triển của doanh nghiệp. Nhu cầu đó đòi hỏi hệ thống kế toán quản trị chi phí phải vừa cung cấp được những thông tin chi tiết, cụ thể về từng hoạt động trong doanh nghiệp, vừa phải cung cấp những thông tin mang tính khái quát, so sánh, đánh giá các mặt hoạt động của doanh nghiệp. Đồng thời việc kiểm soát chi phí cần đặc biệt chú trọng, vì mọi doanh nghiệp muốn hoạt động sản xuất kinh doanh thành công đều phải thực hiện tốt hoạt động kiểm soát chi phí. Thực tế đã chứng minh những công trình xây dựng không kiểm soát được chi phí không chỉ làm thất thoát vốn đầu tư mà còn làm giảm chất lượng công trình. Do vậy, xây dựng mô hình kế toán quản trị chi phí trong các doanh nghiệp cần phải đáp ứng được nhu cầu đa dạng và thông tin, đảm bảo mục tiêu kiểm soát chi phí sản xuất của DN.

Thứ ba, mô hình kế toán quản trị chi phí được xây dựng phải đảm bảo nguyên tắc hiệu quả và tiết kiệm. Hệ thống kế toán chi phí hiện nay trong các doanh nghiệp chủ yếu phục vụ mục đích của kế toán tài chính, phần kế toán quản trị chi phí còn mờ nhạt. Vì vậy, việc xây dựng mô hình kế toán quản trị chi phí sẽ cải thiện công tác tổ chức kế toán trong các doanh nghiệp. Để xây dựng và vận hành mô hình kế toán quản trị chi phí, các doanh nghiệp sẽ phải có những đầu tư về nhân lực, vật lực, phải có những thay đổi trong cách thức quản lý và tổ chức công tác kế toán. Tuy nhiên, mô hình kế toán quản trị chi phí cần có sự kết hợp hài hòa với hệ thống kế toán tài chính, không gây khó khăn trong việc tổ chức công tác kế toán chung, không quá tốn kém nhưng đảm bảo thông tin phải được cung cấp một cách hiệu quả.

2.2 Phương pháp luận của việc xây dựng và sử dụng mô hình kế toán quản trị chi phí trong các doanh nghiệp xây dựng giao thông

2.2.1 Đặc trưng của sản phẩm và quá trình sản xuất trong DN XDGT

Sản phẩm xây dựng giao thông là các tuyến đường, các cây cầu, nhà ga, bến cảng... trực tiếp hay gián tiếp phục vụ cho quá trình vận chuyển hàng hoá, hành

khách. Nó là một bộ phận quan trọng của cơ sở vật chất kỹ thuật của nền kinh tế quốc dân, đảm bảo thoả mãn nhu cầu vận chuyển không ngừng tăng lên của nền kinh tế quốc dân và nhu cầu đi lại của nhân dân. Sản phẩm xây dựng giao thông có những đặc điểm cơ bản sau:

Một là, sản phẩm xây dựng giao thông có tính chất cố định tại nơi SX gắn liền với nơi tiêu thụ nên chịu sự tác động trực tiếp của điều kiện khí hậu, địa chất, thủy lực, thủy văn nơi công trình đi qua. Sản phẩm xây dựng giao thông thường được SX ra ở những điều kiện, địa điểm khác nhau gắn liền với nơi tiêu thụ nên CP cũng thường khác nhau đối với cùng một loại sản phẩm. Khả năng trùng lặp về mọi phương diện: kỹ thuật công nghệ, chi phí, môi trường...là rất ít làm ảnh hưởng đến đầu tư của DN. Do vậy, trước khi thiết kế xây dựng đòi hỏi phải chi ra những khoản tiền để thăm dò, khảo sát thật kỹ lưỡng, đảm bảo cho việc đầu tư đúng mục đích, có hiệu quả cao; Ngân hàng thế giới gọi khoản tiền đó là khoản bảo hiểm để chống lại những quyết định sai lầm. Đặc điểm này có ảnh hưởng trực tiếp đến đến quá trình chuẩn bị, quản lý các yếu tố đầu. Các khoản chi phí vận chuyển, bảo quản vật liệu có thể bị tăng lên do địa điểm xây dựng xa nguồn nguyên liệu và các chi phí di chuyển nhân công, di chuyển máy thi công cũng có thể tăng lên làm ảnh hưởng đến công tác quản trị chi phí.

Hai là, sản phẩm xây dựng giao thông có khối lượng lớn, thời gian xây dựng dài làm chi phí lao động, vật tư, tiền vốn phát sinh rất lớn nên những sai lầm về xây dựng có thể gây ra lãng phí rất lớn. Vì vậy, DN cần phải có biện pháp tiết kiệm CP, giảm tới mức thấp nhất khối lượng xây lắp dở. Sản phẩm dở dang có thể là công việc xây dựng, các giai đoạn và đợt xây dựng đã hoàn thành. Sản phẩm cuối cùng là các công trình hay hạng mục công trình hoàn thành. Chính vì vậy đòi hỏi các DN XDGT phải có công cụ quản trị chi phí và biện pháp thi công dứt điểm từng hạng mục công trình, tránh tình trạng thi công dàn trải gây ứ đọng và thất thoát vốn đồng thời phải có chế độ thanh toán và kiểm tra thích hợp.

Ba là, sản phẩm xây dựng giao thông đã được quy định rõ về chất lượng trước khi thực hiện xây lắp. Đặc điểm này làm giảm khả năng tận dụng một số loại nguyên vật liệu tại chỗ nên doanh nghiệp phải tìm nguồn cung cấp vật liệu đảm

bảo đúng tiêu chuẩn chất lượng đã được quy định nhưng vẫn đảm bảo chi phí trong giới hạn của dự toán đơn giá. Bên cạnh đó doanh nghiệp cũng cần huy động lực lượng lao động có tay nghề cao thực hiện hoạt động xây lắp nên việc huy động lực lượng lao động tại nơi có công trình đi qua chỉ thực hiện những công việc đơn giản, không đòi hỏi yêu cầu kỹ thuật như: khuôn vác, quét dọn... điều đó sẽ ảnh hưởng đến chi phí tiền lương.

Những đặc điểm trên của sản phẩm xây dựng giao thông chi phối việc thực hiện các hoạt động SX kinh doanh có liên quan như: khảo sát, thiết kế, lựa chọn phương án thi công, kết cấu công trình, điều kiện mặt bằng thi công. Và cả về phương pháp tổ chức quản lý, tổ chức lao động, xác định nhu cầu và khả năng đáp ứng nhu cầu vốn đó cho nên việc nắm vững những đặc điểm của sản phẩm do mình tạo ra là cần thiết đối với các DN XDGT. Đồng thời đặc điểm của sản phẩm xây dựng giao thông còn tác động trực tiếp tới quá trình xây lắp và tạo nên những đặc điểm riêng gồm:

Thứ nhất, điều kiện SX trong xây dựng giao thông thiếu tính ổn định, luôn biến đổi theo địa điểm xây dựng. Cụ thể trong xây dựng giao thông người lao động và công cụ lao động luôn phải thay đổi theo địa điểm và giai đoạn xây dựng. Đặc điểm này gây ra những khó khăn cho việc tổ chức SX, làm nảy sinh nhiều CP cho khâu di chuyển lực lượng SX và xây dựng các công trình phụ tạm phục vụ SX. Do đó, các DN xây dựng phải chú ý tăng cường tính cơ động, linh hoạt và gọn nhẹ, giảm chi phí liên quan đến vận chuyển, tận dụng tối đa lực lượng XD tại chỗ.

Thứ hai, SX xây dựng giao thông phải tiến hành theo đơn đặt hàng cho từng sản phẩm cụ thể thông qua hình thức ký kết hợp đồng sau khi thắng thầu. Với đặc điểm này cần phải xác định giá cả của sản phẩm trước khi sản phẩm được làm ra và hình thức giao nhận thầu hoặc đấu thầu xây dựng cho từng công trình cụ thể trở nên phổ biến trong SX xây dựng giao thông. Quá trình này dẫn đến việc lựa chọn phương pháp kế toán tập hợp chi phí sản xuất và tính giá thành công trình theo đơn đặt hàng là phù hợp nhất.

Thứ ba, SX xây dựng giao thông phải tiến hành ngoài trời nên chịu nhiều ảnh hưởng của thời tiết, điều kiện làm việc nặng nhọc. Với đặc điểm này đòi hỏi

DN phải có biện pháp tổ chức thi công hợp lý, giảm thời gian ngừng nghỉ do ảnh hưởng của thời tiết, khí hậu. Đồng thời DN cần có biện pháp tổ chức quản lý, cung ứng vật tư kịp thời đáp ứng đầy đủ nhu cầu vốn cho quá trình xây lắp. DN cần lập kế hoạch và tiến độ thi công hợp lý, áp dụng cơ giới hoá, chú ý đến nhân tố rủi ro vì thời tiết khi đấu thầu, xác định lượng vật tư dự trữ hợp lý để tránh ứ đọng vốn ảnh hưởng đến hiệu quả SXKD.

Thứ tư, kỹ thuật thi công phức tạp đòi hỏi công tác chuẩn bị sản xuất và lập dự toán phải đảm bảo tính khoa học. DN phải có sự tính toán cụ thể để lựa chọn các máy móc thiết bị thi công cho phù hợp. Trong quá trình thi công do điều kiện địa chất công trình có thể làm nảy sinh những khó khăn mới phát sinh trong quá trình thi công nên DN cần có các phương án xử lý linh hoạt đảm bảo giá thành xây dựng, thời gian thi công và chất lượng công trình.

Từ các đặc điểm về sản phẩm và quá trình xây lắp làm ảnh hưởng trực tiếp đến mọi khâu của SXKD, kể từ khâu tổ chức dây chuyền công nghệ SX, tổ chức cung ứng vật tư, đầu tư vốn, chế độ thanh toán, chế độ kiểm tra chất lượng sản phẩm, chính sách đối với lao động, chính sách giá cả... Vì vậy, nó ảnh hưởng đến hoạt động kinh doanh và chi phối việc xây dựng mô hình KTQTCP của DN.

2.2.2 Những nhân tố chủ yếu ảnh hưởng đến việc xây dựng mô hình kế toán quản trị chi phí trong doanh nghiệp xây dựng giao thông

2.2.2.1 Các nhân tố bên trong doanh nghiệp

Mô hình KTQTCP được xây dựng phụ thuộc vào ý chí chủ quan của các nhà quản trị DN. Thông tin được cung cấp từ mô hình KTQTCP mang tính chất nội bộ phục vụ cho việc ra quyết định điều hành SXKD nên nó không cần phải luật hóa. Tùy thuộc vào năng lực của người làm kế toán và yêu cầu cung cấp thông tin của các nhà quản trị mà thông tin KTQT trong DN được thu thập, xử lý một cách linh hoạt, sáng tạo. Do đó, mô hình KTQT chi phí chịu ảnh hưởng rất lớn bởi các nhân tố bên trong DN như:

Một là, nhận thức của Ban lãnh đạo DN trong việc sử dụng thông tin . Để xây dựng mô hình KTQTCP phù hợp và hiệu quả phụ thuộc rất lớn vào nhận thức của ban lãnh đạo các cấp của DN. Ban lãnh đạo có trình độ cao, nhận thức được

vai trò quan trọng của mô hình KTQTCP trong việc cung cấp thông tin KTQT thì việc XD và hoàn thiện mô hình KTQTCP mới có hiệu quả. Bởi các thông tin từ mô hình KTQTCP cung cấp phục vụ trực tiếp cho chính ban lãnh đạo DN để ra quyết định về SXKD, hoạch định chiến lược kinh doanh. Do vậy, nhận thức của ban lãnh đạo doanh nghiệp có ảnh hưởng trực tiếp đến việc xây dựng mô hình KTQTCP.

Hai là, năng lực cán bộ và phong cách lãnh đạo của các nhà quản trị doanh nghiệp. Trong quá trình hoạt động SXKD các nhà quản trị phải thường xuyên đưa ra các quyết định. Mỗi quyết định luôn tiềm ẩn những rủi ro. Để hạn chế các rủi ro có thể xảy ra quyết định của nhà quản trị cần phải dựa trên những thông tin phù hợp và kịp thời. Những thông tin đó được cung cấp bởi nhiều bộ phận trong đó có bộ phận KTQTCP. Thông tin KTQTCP phải cụ thể hoá bằng hệ thống các chỉ tiêu và được thực hiện bởi đội ngũ cán bộ kế toán của DN. Theo hiệp hội kế toán quản trị Mỹ (IMA, 2004) thì nhân viên kế toán quản trị chi phí sử dụng kiến thức chuyên môn và kỹ năng để giúp nhà quản trị trong việc lập kế hoạch, kiểm soát chi phí và tư vấn ra quyết định. Do đó các cán bộ kế toán cần có đủ kiến thức và kỹ năng để đảm bảo từ khâu thu thập thông tin từ SXKD, nhập dữ liệu vào trong hệ thống KTQTCP để xử lý dữ liệu theo một quy trình thống nhất. Các cán bộ làm vận hành mô hình KTQTCP cũng cần phải cập nhật kiến thức, công nghệ mới để không ngừng nâng cao hiệu quả cung cấp thông tin của mô hình KTQTCP.

Ba là, đặc điểm sản phẩm và loại hình kinh doanh của DN XDGT. Lĩnh vực kinh doanh, đặc điểm của sản phẩm và quy trình SX sản phẩm có ảnh hưởng rất lớn đến việc tổ chức mô hình KTQTCP. Đối với các DN hoạt động trong lĩnh vực SX, xây dựng giao thông thì thông tin về chi phí SX, giá thành sản phẩm sẽ được các nhà quản trị quan tâm nhiều hơn do đó mô hình KTQTCP cũng phức tạp hơn. Bên cạnh đó, mô hình KTQTCP trong loại hình DN này còn bị chi phối bởi quy trình SX sản phẩm. Đối với các DN SX những sản phẩm có quy trình công nghệ giản đơn như làm đường thì việc thu thập, xử lý và cung cấp thông tin về chi phí

SX và giá thành cũng dễ dàng hơn. DN có quy trình công nghệ SX phức tạp, quá trình SX phải trải qua nhiều công đoạn SX khác nhau như xây dựng cầu thì việc tập hợp chi phí và giá thành cũng phức tạp hơn đòi hỏi mô hình KTQTCP phải xây dựng phù hợp mới đáp ứng được yêu cầu cung cấp thông tin của nhà quản trị.

Bốn là, tổ chức bộ máy KTQTCP trong DN XDGT. KTQTCP cung cấp thông tin cho nhà quản trị nên sự phân cấp quản lý trong doanh nghiệp là nhân tố tác động trực tiếp đến việc tổ chức bộ máy KTQTCP. Sự phối hợp giữa các phòng ban trong cơ cấu tổ chức một cách linh hoạt sẽ làm tăng hiệu quả hoạt động của mô hình KTQTCP. Cơ cấu tổ chức có ảnh hưởng đến mô hình KTQTCP bao gồm: Các quy chế, quy tắc nội bộ; quy mô các bộ phận; mức độ phân quyền quản lý; nguyên tắc hoạt động các bộ phận và mối quan hệ giữa các bộ phận trong tổ chức. Những nhân tố này sẽ ảnh hưởng đến tổ chức bộ máy kế toán quản trị chi phí và mối quan hệ giữa bộ phận kế toán QTCP với các bộ phận khác trong hoạt động sản xuất và cung cấp thông tin cho nhà quản trị. Đồng thời việc tổ chức bộ máy KTQTCP kết hợp với các trang thiết bị, công nghệ hiện đại để thực hiện quá trình thu nhận, kiểm tra, xử lý sẽ cung cấp thông tin quản trị nội bộ một cách hiệu quả.

Năm là, ứng dụng công nghệ thông tin trong KTQTCP. Hiện nay, công nghệ thông tin đã phát triển mạnh mẽ và được ứng dụng trong nhiều lĩnh vực trong đó có lĩnh vực kế toán. Việc ứng dụng công nghệ thông tin hiện đại để ghi nhận, xử lý thông tin trong lĩnh vực kế toán cho phép ghi chép chính xác, đầy đủ từng sản phẩm. Do vậy, ứng dụng được công nghệ thông tin sẽ góp phần quan trọng trong việc đưa mô hình kế toán quản trị chi phí áp dụng vào thực tiễn. Theo Hansen & Mowen (2006) khi ứng dụng công nghệ trong kế toán sẽ nâng cao cả về số lượng và chất lượng của thông tin được cung cấp. Đồng thời ứng dụng công nghệ thông tin sẽ xử lý, cung cấp thông tin kịp thời và đầy đủ hơn.

2.2.2.2 Các nhân tố bên ngoài doanh nghiệp

Bên cạnh những nhân tố bên trong, thì các nhân tố bên ngoài DN cũng có tác động đến việc xây dựng mô hình kế toán quản trị chi phí. Các nhân tố bên ngoài doanh nghiệp như: Chính sách quản lý kinh tế - tài chính của nhà nước, của

ngành, hệ thống pháp luật gián tiếp ảnh hưởng đến công tác kế toán quản trị chi phí.

Một là, hệ thống luật pháp. Hệ thống pháp luật có tác dụng định hướng cho các DN xây dựng, hoàn thiện mô hình KTQTCP. Hệ thống các văn bản quy phạm pháp luật như luật kế toán và hệ thống các thông tư hướng dẫn và các văn bản hướng dẫn khác được xây dựng hoàn chỉnh và ổn định sẽ tạo thuận lợi cho DN xây dựng được mô hình KTQTCP phù hợp và hiệu quả. Ngược lại, nếu hệ thống các văn bản quy phạm pháp luật thiếu đồng bộ và thiếu tính ổn định sẽ là một rào cản khá lớn đối với doanh DN khi triển khai. Hiện nay mới chỉ có Thông tư 53/2006/TT-BTC hướng dẫn kế toán quản trị cho các doanh nghiệp. Việc luật hóa và mức độ chi tiết cần căn cứ vào từng loại kế toán. Với kế toán tài chính đã được luật hóa và quy định cần chi tiết, cụ thể. Tuy nhiên, với KTQTCP thì chỉ cần có các văn bản hướng dẫn những nội dung cơ bản mà không cần luật hóa và cũng không nên luật hóa, vì thông tin KTQTCP phục vụ nội bộ DN.

Hai là, môi trường kinh doanh và hội nhập kinh tế quốc tế. Môi trường kinh doanh có ảnh hưởng rất lớn đến cách thức tổ chức thu thập, xử lý và cung cấp thông tin KTQTCP. Môi trường kinh doanh và hội nhập quốc tế tạo ra áp lực cạnh tranh thúc đẩy các doanh nghiệp phải áp dụng chế độ kế toán quản trị. Trong môi trường kinh doanh cạnh tranh hoàn hảo thì mô hình KTQTCP hướng tới việc giám sát các yếu tố chi phí đầu vào. Ngược lại, với môi trường kinh doanh không hoàn hảo, không minh bạch thì mô hình KTQTCP cần hướng tới việc cung cấp thông tin hữu ích cho nhà quản trị trong việc đưa ra quyết định lựa chọn phương án đầu tư SX kinh doanh. Do đó, DN cần phải chủ động và linh hoạt nắm bắt nhu cầu thị trường để điều chỉnh mục tiêu, chiến lược kinh doanh, quản trị chi phí để có lợi thế trong cạnh tranh.

Ba là, ảnh hưởng của công nghệ thông tin. Mô hình KTQTCP trong DNXDGT là công cụ quan trọng cung cấp hệ thống thông tin về chi phí giúp các nhà quản trị kiểm soát và nâng cao hiệu quả quản trị DN. Hệ thống thông tin đó cần được thi thập, xử lý bằng hệ thống công nghệ hiện đại. Khi áp dụng công nghệ

trong KTQTCP sẽ nâng cao cả về số lượng và chất lượng của thông tin cung cấp. Mặt khác việc xử lý, cung cấp thông tin sẽ được thực hiện đầy đủ và kịp thời hơn (Hansen & Mowen, 2006). Vì vậy, đối với những DN, hệ thống công nghệ thông tin chưa phát triển, phân tán, chưa xử lý trực tuyến (online) thì có mong muốn cũng không thể triển khai được hệ thống thông tin KTQTCP một cách hiệu quả. Việc ứng dụng được công nghệ thông tin đặc biệt là khả năng cập nhật dữ liệu, xử lý thông tin trực tuyến có ảnh hưởng rất lớn đến tính đầy đủ, chính xác và kịp thời của thông tin KTQTCP.

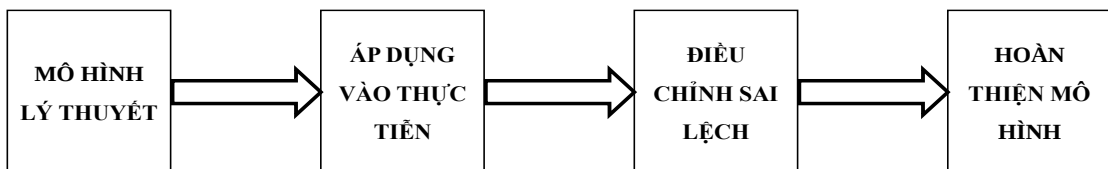
Như vậy, với những nhân tố bên trong và bên ngoài DN có ảnh hưởng rất lớn đến chất lượng thông tin khi được cung cấp từ mô hình KTQTCP trong các DNXDGT. Việc nghiên cứu các nhân tố này sẽ là tiền đề cho việc xây dựng và hoàn thiện mô hình KTQTCP phù hợp với thông lệ quốc tế. Do đó, các nhà quản trị cần đánh giá đúng mức tác động của các nhân tố đó khi xây dựng mô hình KTQTCP để thông tin được cung cấp đảm bảo tính đầy đủ, kịp thời và hiệu quả.

2.2.3 Quy trình và phương thức xây dựng mô hình kế toán quản trị chi phí trong các doanh nghiệp xây dựng giao thông

2.2.3.1 Quy trình xây dựng mô hình kế toán quản trị chi phí

Quy trình xây dựng mô hình kế toán quản trị chi phí trong các DNXDGT là một trình tự có tổ chức các hoạt động để hoàn thành việc thu thập, xử lý và cung cấp những thông tin hữu ích một cách kịp thời và hiệu quả cho các nhà quản trị. Quy trình xây dựng mô hình kế toán quản trị chi phí trong các DNXDGT cần đảm bảo ba yếu tố: (1) Hiệu quả của quy trình xây dựng mô hình kế toán quản trị chi phí. Đó là việc xác định mối quan hệ giữa bộ phận kế toán quản trị chi phí với các bộ phận khác trong DN và việc thiết lập bộ máy kế toán quản trị chi phí đáp ứng được nhu cầu cung cấp thông tin của các nhà quản trị. (2) Thời gian của một chu kỳ. Tốc độ để mô hình kế toán quản trị chi phí thu thập, xử lý và cung cấp thông tin đến các nhà quản trị là một chu kỳ. Trong bối cảnh hội nhập kinh tế quốc tế, thời gian của một chu kỳ càng ngắn thì càng hiệu quả. Thông tin xử lý và cung cấp cho các nhà quản trị bị chậm không chỉ bỏ lỡ các cơ hội kinh doanh tốt mà còn có

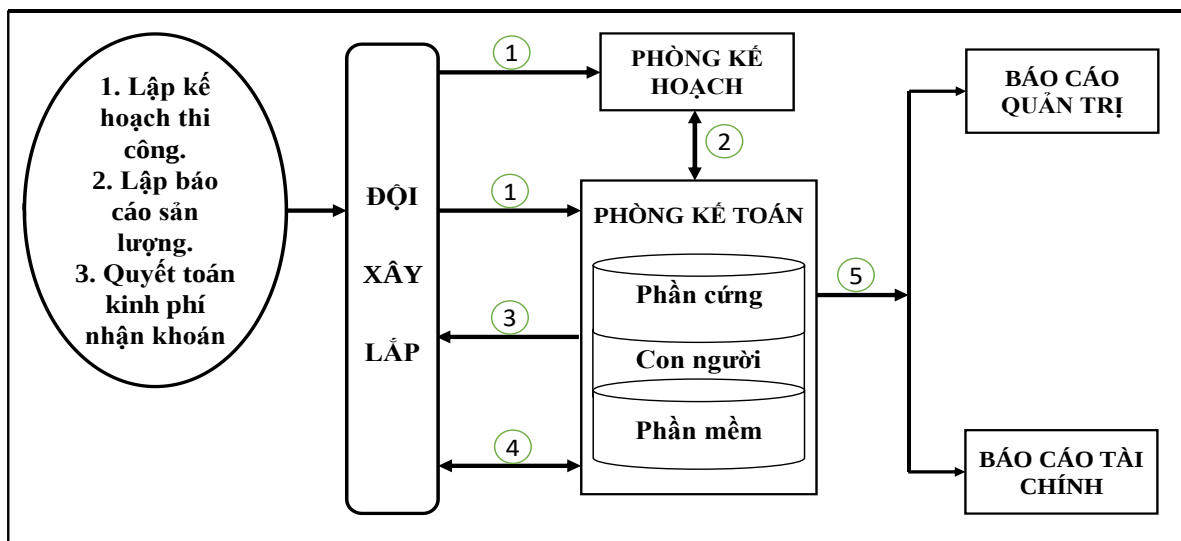
thể gây ra những tổn thất cho DN. (3) Chất lượng của quy trình xây dựng mô hình kế toán quản trị chi phí được xác định bởi người sử dụng như: việc đảm bảo quá trình thu thập, xử lý và cung cấp thông tin thông suốt, không có lỗi hay những sai lệch nằm trong giới hạn cho phép. Tổ hợp của ba yếu tố này sẽ xác định được tính hiệu quả của mô hình kế toán quản trị chi phí trong doanh nghiệp xây dựng giao thông. Quy trình xây dựng mô hình kế toán quản trị chi phí trong doanh nghiệp xây dựng giao thông được khái quát bằng sơ đồ sau:



Sơ đồ 2.5 Quy trình xây dựng mô hình KTQTCP trong DN XDGT

2.2.3.2 Mô hình kế toán quản trị chi phí trong DN XDGT

Trên cơ sở nghiên cứu mô hình lý thuyết về KTQTCP và kết quả nghiên cứu thực nghiệm tác giả cho đề xuất xây dựng mô hình KTQTCP trong các DN XDGT theo sơ đồ 2.2 nhưng cần được xây dựng phù hợp với đặc điểm của hoạt động xây dựng giao thông. Trong mô hình này, bộ máy kế toán được tổ chức theo mô hình kết hợp hoặc mô hình tách biệt. Khi đó, hệ thống thông tin KTQTCP trong DN XDGT có quy trình như sau:



Sơ đồ 2.6 Hệ thống thông tin kế toán quản trị chi phí trong DN XDGT

Theo mô hình này, khi có thông tin mời thầu các dự án, các công trình thì phòng kế hoạch kết hợp cùng phòng kỹ thuật và phòng kế toán lập hồ sơ đấu thầu.

Khi trúng thầu, phòng kế hoạch cùng các phòng ban liên quan soạn thảo hợp đồng giao khoán cho các đội xây lắp. Quá trình theo dõi hợp đồng giao khoán được thực hiện như sau:

(1) Đội xây lắp lập tiến độ và kế hoạch thi công chi tiết nộp cho phòng kế hoạch để theo dõi làm cơ sở nghiệm thu thanh toán và nộp cho phòng kế toán làm cơ sở tạm ứng vốn. Định kỳ, kế toán đội lập bảng kê chứng từ chi phí phát sinh tại công trường nộp cho phòng kế toán qua hệ thống online. Thông tin về tiến độ và kế hoạch thi công chi tiết của kế toán đội cung cấp cho Ban chỉ huy công trường để điều hành hoạt động xây lắp hàng ngày;

(2) Định kỳ, phòng kế toán đối chiếu khối lượng với phòng kế hoạch để kiểm soát tình hình tạm ứng và thanh toán tạm ứng vốn của đội xây lắp;

(3) Phòng kế toán thực hiện ứng vốn cho đội xây lắp theo kế hoạch;

(4) Khi công trình hoàn thành, đội thi công lập bảng quyết toán kinh phí giao khoán với phòng kế toán và phòng kế hoạch.

(5) Phòng kế toán căn cứ vào chứng từ do các đội xây lắp nộp cập nhật vào hệ thống phần mềm kế toán. Từ cơ sở dữ liệu trên phần mềm, kế toán sẽ kết xuất dữ liệu phù hợp để lập báo cáo theo yêu cầu của nhà quản trị. Những thông tin từ báo cáo này được các chuyên gia tổng hợp và phân tích để đưa ra các thông tin tư vấn cho nhà quản trị ra quyết định. Cuối kỳ, kế toán tổng hợp thông tin để lập hệ thống Báo cáo tài chính theo chế độ kế toán quy định.

Mô hình này đã áp dụng thành công cho công ty ABC hoạt động trong lĩnh vực xây dựng. Phạm vi hoạt động của công ty ABC khá rộng, có công trình ở Lào Cai, Yên Bái, Quảng Ninh, Hà Tĩnh, Cần Thơ... và có cả các dự án ở nước ngoài như Lào, Angieri.... Phòng kế toán của công ty ABC có sự phân công nhiệm vụ rõ ràng quyền hạn và trách nhiệm cho từng thành viên: Kế toán trưởng phụ trách chung; Phó trưởng phòng kế toán phụ trách các dự án nước ngoài; Phó trưởng phòng kế toán phụ trách các dự án trong nước; Kế toán ngân hàng; Kế toán tiền lương; Kế toán vật tư; Kế toán tài sản cố định, Thủ quỹ và các kế toán đội xây lắp.

Kế toán tại các đội xây lắp là những nhân viên của phòng kế toán được cử biệt

phải làm việc trực tiếp tại các công trường. Đây là những kế toán có chuyên môn cao, được tập huấn bài bản. Kế toán tại đội xây lắp thực hiện việc bóc tách bản giao khoán, lập kế hoạch cung ứng các yếu tố đầu vào phục vụ sản xuất, tạm ứng và lập hồ sơ thanh quyết toán kinh phí giao khoán. Từ ngày 03 đến ngày 05 hàng tháng kế toán đội phải gửi báo cáo sản lượng thực hiện của tháng trước và kế hoạch sản lượng của tháng tiếp theo cho phòng kế hoạch. Đồng thời từ 03 đến 05 ngày phải cập nhật các thông tin chi phí thực tế phát sinh tại công trường và gửi cho phòng kế toán qua hệ thống online. Chứng từ gốc cũng được kế toán đội Scan gửi cùng thông tin chi phí.

Với mô hình đó, đội xây lắp thường xuyên cập nhật được thông tin về các khoản mục chi phí phát sinh giúp cho đội trưởng có được thông tin hữu ích điều hành hoạt động sản xuất kinh doanh. Các phòng ban công ty cũng cập nhật được thông tin thực tế tại công trường cung cấp cho lãnh đạo doanh nghiệp để đưa ra các quyết định điều hành kịp thời và hiệu quả.

Nguồn: (Kết quả khảo sát của tác giả)

2.2.3.3 Nội dung và phương thức xây dựng mô hình kế toán quản trị chi phí

Mô hình kế toán quản trị chi phí trong DN XDGT bao gồm hai khâu quan trọng đó là xây dựng bộ máy kế toán quản trị chi phí và phương thức thực hiện những nội dung cơ bản của kế toán quản trị chi phí.

(i) Xây dựng bộ máy kế toán quản trị chi phí

Xây dựng bộ máy kế toán quản trị chi phí trong các DN XDGT là việc sắp xếp, bố trí nhân sự kết hợp với các phương tiện trang thiết bị để thu thập, kiểm tra, xử lý thông tin chi phí xây lắp và cung cấp thông tin trong nội bộ DN. Tổng hợp các kết quả nghiên cứu thì bộ máy KTQTCP được xây dựng theo hai mô hình: mô hình kết hợp và mô hình tách biệt.

(1) Xây dựng bộ máy kế toán quản trị chi phí theo mô hình kết hợp

Mô hình kết hợp là sự gắn kết hệ thống KTQTCP với hệ thống kế toán tài chính trong cùng một hệ thống kế toán thống nhất của bộ máy kế toán chung và công tác kế toán chung. Trong mô hình này không có sự phân chia giữa KTQTCP và kế toán tài chính nhưng có sự phân công nhiệm vụ cho các bộ phận kế toán.

Người làm kế toán ở các bộ phận thực hiện đồng thời cả công việc của KTQTCP và công việc của kế toán tài chính.

Thực hiện mô hình này sẽ giúp DN tiết kiệm được CP vận hành hệ thống kế toán nhưng hiệu quả sẽ không cao do KTQTCP có thể không tuân thủ những nguyên tắc theo quy định của pháp luật kế toán giống như kế toán tài chính do đó nếu thực hiện trên cùng một hệ thống thì khó có thể thực hiện được.

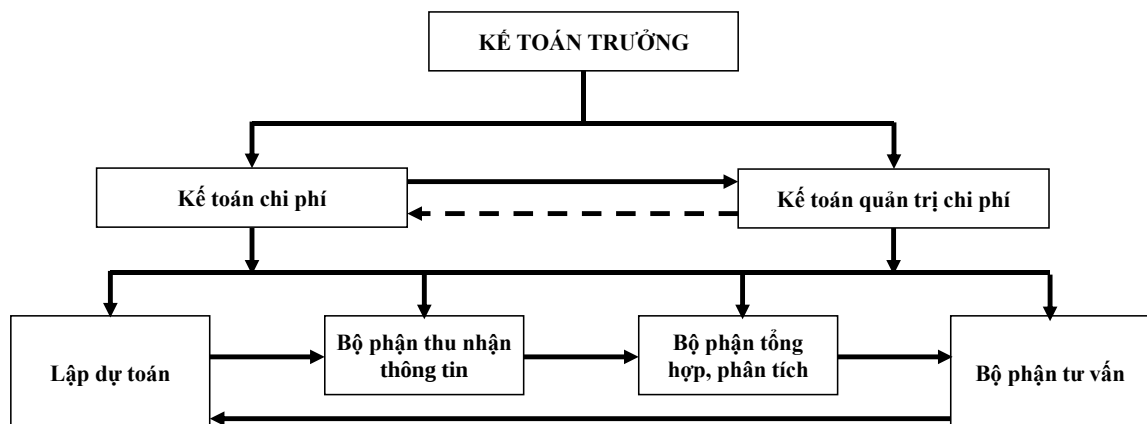
Theo mô hình kết hợp, nội dung KTQTCP được thực hiện như sau:

Xây dựng chứng từ kế toán: KTQTCP sử dụng hệ thống chứng từ chung với hệ thống kế toán tài chính.

Xây dựng hệ thống tài khoản kế toán và sổ kế toán: KTQTCP sử dụng hệ thống tài khoản và sổ chi tiết của kế toán tài chính để tổng hợp và cung cấp thông tin cho việc lập các báo cáo KTQTCP.

Xây dựng hệ thống báo cáo kế toán: Theo mô hình này hệ thống báo cáo KTQTCP sẽ được tổ chức lập và nộp các báo cáo bộ phận dựa vào số liệu kế toán chi tiết đã ghi trên các sổ chi tiết CPSXKD của DN.

Xây dựng bộ máy kế toán: Trong mô hình kết hợp DN không tổ chức bộ máy KTQTCP riêng mà nhân lực triển khai công tác KTQTCP là nhân viên kế toán tài chính kiêm nhiệm. Các nhân viên kế toán tài chính vừa ghi sổ tổng hợp CP để lập các báo cáo tài chính vừa ghi sổ chi tiết về CP để phục vụ cho việc lập các báo cáo KTQTCP. Bộ máy kế toán được khái quát bằng sơ đồ sau:



Sơ đồ 2.7 Tổ chức bộ máy KTQTCP trong DNXDGT theo mô hình kết hợp.

Nguồn: (Nguyễn Hoàn, 2012)

Theo sơ đồ 2.7 phòng kế toán của DN được chia thành các bộ phận phụ trách các công việc như thu thập thông tin, lập dự toán, tổng hợp và phân tích thông tin và tư vấn cho nhà quản trị ra quyết định.

(2) Xây dựng bộ máy kế toán quản trị chi phí theo mô hình tách biệt

Mô hình tách biệt là mô hình tổ chức hệ thống KTQT độc lập với hệ thống kế toán tài chính cả về bộ máy kế toán và công tác kế toán. Với mô hình này, hệ thống KTQTCP sẽ phát huy được tối đa vai trò của mình. Tuy nhiên, DN sẽ phải trang trải rất nhiều CP để vận hành mô hình này. Theo tác giả, tính thực tiễn của mô hình tách rời không cao vì rất ít các DN có đủ năng lực tài chính để vận hành đồng thời hai hệ thống kế toán mặc dù những lợi ích của việc cung cấp thông tin mà hai hệ thống này mang lại sẽ cao hơn so với mô hình kết hợp.

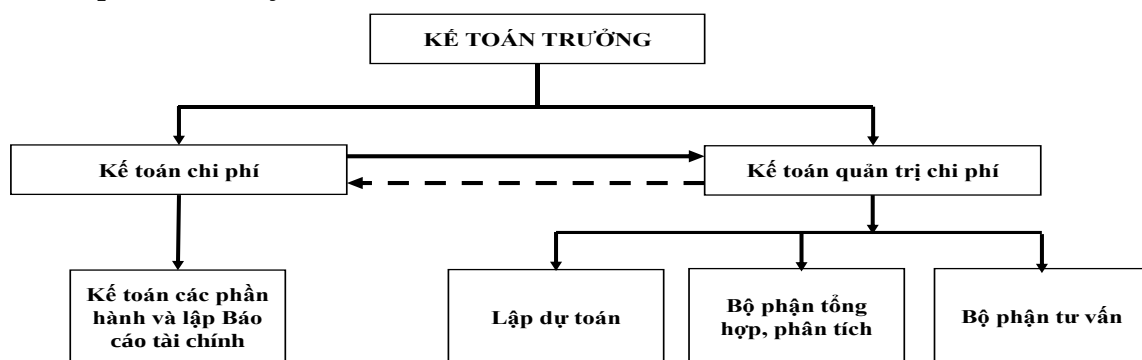
Nội dung KTQTCP được thực hiện theo mô hình tách biệt như sau:

Tổ chức chứng từ kế toán: bên cạnh việc sử dụng hệ thống chứng từ chung thì KTQTCP chi phí còn sử dụng nhiều chứng từ của nội bộ trong DN.

Tổ chức hệ thống tài khoản kế toán và sổ kế toán: Hệ thống tài khoản KTQTCP được xây dựng thành hệ thống riêng, có ký hiệu riêng, nội dung ghi chép cũng có một số điểm khác biệt so với với kế toán tài chính. Hệ thống sổ KTQTCP cũng được xây dựng đa dạng hơn để ghi chép chi tiết các nghiệp vụ kinh tế phát sinh phục vụ việc lập các báo cáo quản trị.

Tổ chức hệ thống báo cáo kế toán: Các báo cáo KTQTCP được lập riêng dưới dạng báo cáo dự toán SX, báo cáo lãi, lỗ của từng bộ phận... Bên cạnh các chỉ tiêu quá khứ, các chỉ tiêu thực hiện trong kỳ, KTQTCP còn thiết lập các cân đối dự toán của kỳ kế hoạch.

Tổ chức bộ máy kế toán: Theo mô hình này, bộ máy KTQTCP được tổ chức độc lập với bộ máy kế toán tài chính, cụ thể như sau:



Sơ đồ 2.8 Tổ chức bộ máy KTQTCP trong DNXDGT theo mô hình tách biệt.

Nguồn: (Nguyễn Hoàn, 2012)

Theo mô hình này, bộ phận kế toán tài chính thực hiện chức năng thu nhận, phản ánh và xử lý các nghiệp vụ thực tế phát sinh đã được ghi nhận trên các chứng từ và hệ thống sổ kế toán và lập hệ thống các báo cáo tài chính theo chế độ hiện hành. Bộ phận KTQTCP có chức năng thu thập, xử lý các thông tin như: Lập các dự toán chi tiết, phân tích thông tin để lập các báo cáo KTQTCP, cung cấp thông tin để lập kế hoạch SX kinh doanh.

(ii) Phương thức thực hiện nội dung kế toán quản trị chi phí

Nội dung cơ bản của KTQTCP là tổng hợp các yếu tố cấu thành nên kế toán quản trị chi phí. Đã có nhiều quan điểm khác nhau khi xác định nội dung KTQTCP. Có quan niệm cho rằng nội dung của KTQTCP gồm dự toán chi phí, tập hợp chi phí, phân tích mối quan hệ chi phí – khối lượng – lợi nhuận, ra quyết định quản trị (Horngren & cộng sự, 2009). Có quan niệm cho rằng nội dung KTQTCP được đề cập theo chu trình thông tin gồm: Tổ chức thu nhận thông tin ban đầu KTQTCP, Tổ chức phân tích, xử lý và cung cấp thông tin KTQTCP. Quan điểm này, đã tách biệt quy trình thu nhận thông tin ban đầu thông qua chứng từ kế toán với quy trình phân tích, xử lý và cung cấp thông tin (Nguyễn Hoàn, 2011). Căn cứ vào chức năng và nhu cầu thông tin KTQTCP nhằm phục vụ các nhà quản trị, KTQTCP bao gồm 8 nội dung: Phân loại chi phí, xây dựng hệ thống chỉ tiêu quản trị chi phí, dự toán chi phí, xác định các trung tâm chi phí, xác định chi phí và giá thành, phân tích biến động chi phí nhằm kiểm soát chi phí, phân tích chi phí để phục vụ cho quản trị doanh nghiệp, báo cáo kế toán quản trị chi phí, đánh giá hiệu quả kiểm soát chi phí và mô hình tổ chức bộ máy kế toán quản trị (Vũ Thị Kim Anh, 2012). Từ những quan điểm trên, tác giả cho rằng: Nội dung cơ bản của KTQTCP trong DN XDGT bao gồm: (1) phân loại chi phí, (2) lập dự toán chi phí, (3) phản ánh chi phí thực hiện và xác định giá thành sản phẩm, (4) phân tích chi phí, (5) đánh giá hiệu quả quản trị chi phí, (6) báo cáo kế toán quản trị chi phí. Trong 6 nội dung trên, nội dung phân loại chi phí là cơ sở quan trọng để thực hiện các nội dung còn lại.

(1) Phân loại chi phí

Muốn quản trị được chi phí các nhà quản trị cần phải nhận diện được chi phí, do đó phân loại chi phí là khâu quan trọng trong công tác kế toán chi phí, góp phần quyết định sự phù hợp của thông tin của kế toán quản trị. Phân loại chi phí phù hợp sẽ phát huy được vai trò của dự toán, kế toán chi phí thực hiện, phân tích chi phí, sắp xếp phục vụ công tác quản trị tốt nhất. Vì vậy, bên cạnh cách phân loại chi phí theo nội dung và theo chức năng giống như kế toán tài chính, để có thể vận hành được hệ thống kế toán quản trị chi phí, các DN XDGT cần phân loại chi phí theo các phương pháp đặc thù của kế toán quản trị gồm:

Một là, Phân loại chi phí theo chức năng của chi phí. Theo cách phân loại này, chi phí sản xuất của DN XDGT được chia thành chi phí sản xuất và chi phí ngoài sản xuất.

Chi phí sản xuất là toàn bộ các loại chi phí phát sinh trực tiếp với quá trình sản xuất, xây dựng công trình, hạng mục công trình như: chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, chi phí nhân công trực tiếp, chi phí máy thi công và chi phí sản xuất chung phát sinh trong phạm vi công trường xây dựng. Khi công trình xây dựng hoàn thành, toàn bộ chi phí này được xác định là chi phí xây lắp công trình hay giá thành công trình.

Chi phí ngoài sản xuất là những chi phí phát sinh nhưng không tạo ra sản phẩm. Trong DN XDGT chi phí ngoài sản xuất đó là khoản chi phí quản lý doanh nghiệp. Khoản mục chi phí này phát sinh trực tiếp ảnh hưởng đến lợi nhuận của doanh nghiệp. Do đó, nếu không kiểm soát tốt khoản mục chi phí này sẽ ảnh hưởng rất lớn đến hiệu quả sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp. Tuy nhiên, do giới hạn nghiên cứu nên luận án chỉ nghiên cứu về chi phí sản xuất của DN XDGT.

Hai là, phân loại chi phí theo khả năng qui nạp chi phí cho các đối tượng chịu phí. Để kiểm soát chi phí và đánh giá hiệu quả hoạt động của từng bộ phận đòi hỏi chi phí cần được phân loại theo khả năng qui nạp chi phí cho các đối tượng chịu phí. Với tiêu thức phân loại này, tùy từng đối tượng chịu chi phí các DN XDGT phân loại thành chi phí trực tiếp và chi phí gián tiếp. Chi phí trực tiếp liên quan đến một đối tượng chịu chi phí còn chi phí gián tiếp thì liên quan đến

nhiều đối tượng chịu chi phí. Trong DN XDGT tác giả xác định đối tượng chịu chi phí là hạng mục công trình hay công trình hoàn thành thì các chi phí trực tiếp thường bao gồm: Chi phí vật liệu trực tiếp, chi phí nhân công trực tiếp, chi phí máy thi công. Chi phí gián tiếp đối với từng hạng mục công trình, công trình là chi phí sản xuất chung.

Việc phân chi phí thành chi phí trực tiếp và chi phí gián tiếp cho từng hạng mục công trình, công trình là cơ sở đánh giá hiệu quả hoạt động của từng bộ phận sản xuất. Nếu xem xét đối tượng chịu chi phí là từng tổ, đội thi công thì các chi phí trực tiếp thường gồm: Các chi phí trực tiếp là các hạng mục công trình, công trình do tổ, đội thi công đó trực tiếp thực hiện; Các chi phí chung là các khoản chi phí phát sinh chung trong phạm vi tổ, đội thi công đó thực hiện, như tiền điện, tiền nước, tiền lương của ban chỉ huy công trường.

Ba là, phân loại chi phí theo cách ứng xử của chi phí (theo mối quan hệ với mức độ hoạt động). Theo mức độ hoạt động của các doanh nghiệp xây dựng giao thông được giới hạn bằng sản lượng thi công các hạng mục công trình, công trình và khối công trình hoàn thành bàn giao cho chủ đầu tư. Trong quá trình thi công phát sinh các khoản chi phí biến đổi, chi phí cố định và chi phí hỗn hợp tùy thuộc vào khối lượng thi công thực tế. Do đó, chi phí biến đổi được xác định trên sự thay đổi của khối lượng thi công. Tuy nhiên, tính biến đổi hay cố định của các khoản chi phí còn phụ thuộc vào nhiều nhân tố khác nhau. Theo kết quả nghiên cứu thực nghiệm thì các khoản chi phí cụ thể trong doanh nghiệp xây dựng giao thông có thể phân loại và sắp xếp thành chi phí biến đổi, chi phí cố định, chi phí hỗn hợp như bảng sau:

Bảng 2.1 Phân loại chi phí trong các doanh nghiệp xây dựng giao thông theo mối quan hệ với khối lượng xây lắp.

YẾU TỐ CHI PHÍ TẠI CÔNG TRƯỜNG	BIẾN PHÍ	CỐ ĐỊNH	HỖN HỢP	GHI CHÚ
1. Nguyên vật liệu chính, phụ (Cát, đá, Xi măng, sắt, thép, phụ gia....	x			
2. Tiền công, tiền lương của công nhân trực	x			

tiếp thi công tại các công trường				
3. Tiền công, tiền lương của nhân công điều hành trực tiếp tại các công trường		x		(1)
4. Chi phí các khoản trích theo lương của công nhân sản xuất và điều hành tại công trường		x		(2)
5. Chi phí công cụ, dụng cụ phục vụ thi công (máy hàn, đầm cóc, cuốc, xẻng...)		x		(3)
6. Chi phí khấu hao TSCĐ (Xe bơm bê tông, xe lu...)		x		(4)
7. Chi phí điện, nước phục vụ công trường xây dựng			x	(5)
8. Chi phí thí nghiệm mẫu (vật liệu, mẫu bê tông...)		x		
9. Chi phí đăng kiểm máy móc thiết bị		x		
10. Chi phí bảo dưỡng máy móc thiết bị			x	(6)
11. Chi phí khởi công, khánh thành			x	(7)
12. Chi phí tiền điện thoại, Internet			x	(8)

Nguồn: (Kết quả tác giả nghiên cứu thử nghiệm tại một số DN XDGT điển hình)

(1) Tại các công trường xây dựng, chi phí tiền công, tiền lương của ban điều hành gồm: Chỉ huy trưởng công trình, các đội phó phụ trách, bộ phận kỹ thuật, kế toán, thống kê, vật tư, giám sát nếu được trả lương theo sản phẩm gián tiếp thì chi phí tiền lương này mang tính biến, nếu trả lương theo thời gian làm việc thì chi phí tiền lương này sẽ mang tính cố định.

(2) Theo chế độ hiện hành, các khoản trích theo lương của người lao động được tính căn cứ vào tiền lương cấp bậc hay lương thỏa thuận theo hợp đồng lao động nên các khoản trích theo lương có tính chất cố định.

(3) Chi phí công cụ, dụng cụ phục vụ thi công (máy hàn, đầm cóc, cuốc, xẻng...) có bản chất là chi phí cấp bậc với các bậc có mức biến đổi lớn nên các khoản chi phí này được xếp thành định phí cấp bậc.

(4) Chi phí khấu hao TSCĐ (Xe bơm bê tông, xe lu...). Doanh nghiệp có thể lựa chọn phương pháp khấu hao theo đường thẳng hay khấu hao theo sản lượng hay khấu hao theo số dư giảm dần. Nếu máy móc thiết bị phục vụ thi công được tính khấu hao theo phương pháp đường thẳng sẽ mang tính chất cố định. Nếu máy móc thiết bị này trích khấu hao theo sản lượng và khấu hao theo số dư giảm dần thì phần chi phí khấu hao sẽ mang tính biến đổi.

(5) Chi phí điện, nước phục vụ công trường xây dựng có một phần là chi phí cố định như phần điện thắp sáng và phần chi phí biến đổi theo số giờ máy hoạt động phục vụ thi công.

(6) Chi phí bảo dưỡng máy móc thiết bị có bản chất là chi phí hỗn hợp vì nó không chỉ thuần túy chịu ảnh hưởng bởi số lần bảo dưỡng theo các thông số kỹ thuật mà nó còn phụ thuộc vào tần suất hoạt động. Tuy nhiên, để đơn giản có thể sử dụng số lần bảo dưỡng là cơ sở phát sinh chi phí để lập dự toán chi phí bảo dưỡng. Nếu lịch bảo dưỡng và chi phí bảo dưỡng phát sinh giữa các kỳ tương đối đều nhau thì có thể coi chi phí bảo dưỡng là chi phí cố định.

(7) Chi phí khởi công, khánh thành, đây khoản phát sinh mang tính đặc thù của doanh nghiệp xây dựng. Tùy thuộc vào quy mô và năng lực của đơn vị thi công khoản chi phí này sẽ phát sinh ở Việt Nam như một khoản chi phí cố định.

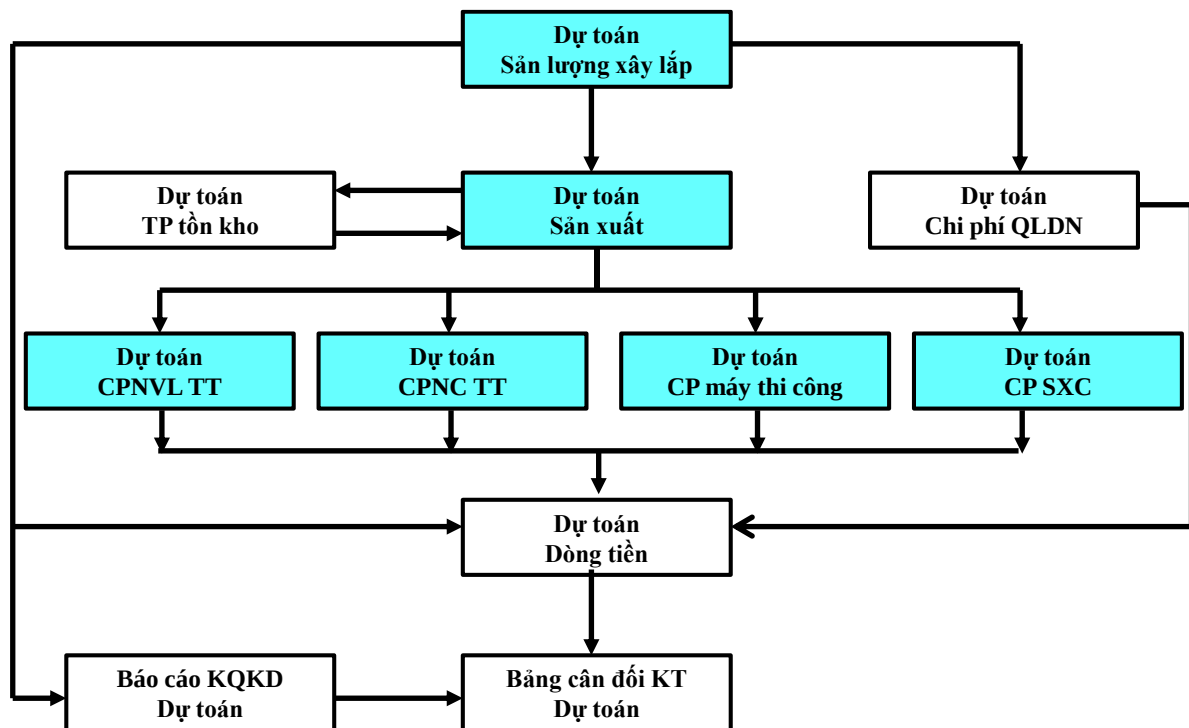
(8) Chi phí tiền điện thoại, mạng Internet bản chất là chi phí hỗn hợp có phần biến đổi theo thời gian sử dụng dịch vụ và vùng địa lý. Tuy nhiên, theo cách tính các gói cước của các nhà mạng hiện nay thì chi phí điện thoại, Internet khi lập dự toán có thể coi là chi phí cố định.

Khi chi phí sản xuất kinh doanh được chia thành yếu tố chi phí biến đổi và chi phí cố định sẽ giúp nhân viên kế toán quản trị sử dụng cách ứng xử của chi phí để lập báo cáo kết quả kinh doanh theo số dư đảm phí. Đây là một báo cáo nội bộ quan trọng, một công cụ đắc lực cho việc ra quyết định.

(2) Lập dự toán chi phí xây lắp công trình

Dự toán chi phí là việc lập kế hoạch chi phí nhằm dự báo chi phí của doanh nghiệp trong một thời kỳ nhất định. Để lập dự toán chi phí SXKD, các khoản mục chi phí hỗn hợp cần XD phương trình dự đoán chi phí hỗn hợp. Chi phí hỗn hợp

cần được tách thành định phí và biến phí bằng cách sử dụng phương pháp bình phương nhỏ nhất. Phương pháp này không đòi hỏi kỹ thuật thực hiện cao nhưng có thể cho kết quả khá chính xác về chi phí dự đoán. DN có thể lập dự toán chung cho tất cả các hoạt động hoặc lập dự toán riêng cho từng hoạt động tùy thuộc vào yêu cầu của nhà quản trị (Horngren và cộng sự, 2008). Việc lập dự toán chi phí SXKD trong DN XDGT cần được tiến hành cho từng yếu tố chi phí trong bảng 2.1, sau đó mới tổng hợp lại theo từng khoản mục chi phí.



Sơ đồ 2.9 Mối quan hệ giữa các bộ phận dự toán

Nguồn: (Nguyễn Ngọc Quang, 2011)

Trách nhiệm lập dự toán CP căn cứ vào hình thức giao khoán. Nếu DN giao khoán theo khoản mục chi phí (thường khoán nhân công) thì dự toán chi phí SX sẽ do phòng kế hoạch của DN thực hiện. Căn cứ vào tiến độ thi công, phòng kế hoạch sẽ tiến hành lập dự toán khối lượng xây lắp dự kiến. Căn cứ vào khối lượng xây lắp dự kiến, các dự toán chi phí sẽ được thiết lập. Nếu DN giao khoán theo tỷ lệ (%) thì đội xây lắp sẽ căn cứ vào tiến độ thi công (*Phụ lục 6*) để lập dự toán khối lượng xây lắp dự kiến và các dự toán chi phí sản xuất. Các DN XDGT cần lập các dự toán sau:

Thứ nhất, dự toán chi phí nguyên vật liệu trực tiếp. Dự toán chi phí nguyên vật liệu trực tiếp phản ánh toàn bộ các chi phí vật liệu trực tiếp phát sinh để phục vụ cho thi công. Dự toán chi phí nguyên vật liệu trực tiếp được xác định bằng theo công thức sau:

$$\begin{array}{ccccccc} \text{Dự toán chi} & & \text{Định mức} & & \text{Khối lượng} & & \text{Đơn giá} \\ \text{phí nguyên vật} & = & \text{tiêu hao} & \times & \text{sản phẩm} & \times & \text{vật liệu} \\ \text{liệu trực tiếp} & & \text{vật liệu} & & \text{dự toán} & & \text{dự toán} \end{array} \quad (2.1)$$

Nguồn: (Nguyễn Ngọc Quang, 2011)

Đội xây lắp căn cứ vào định mức tiêu hao vật liệu của Bộ xây dựng, bảng giao khoán và tiến độ thi công lập bảng dự toán chi phí nguyên vật liệu. Căn cứ vào dự toán chi phí vật liệu trực tiếp, đội xây lắp sẽ tiến hành đặt hàng mua vật liệu và lập kế hoạch tạm ứng vốn thanh toán tiền mua vật liệu. Phòng kế toán căn cứ vào dự toán này lập kế hoạch tài chính và đưa ra các thông tin tư vấn cho lãnh đạo DN.

Thứ hai, dự toán chi phí nhân công trực tiếp. Trong DN XDGT, lực lượng lao động có sự biến động lớn, chất lượng không đồng đều nên việc lập dự toán chi phí nhân công trực tiếp sẽ giúp nhà quản trị có kế hoạch đào tạo, tuyển dụng lao động hợp lý. Dự toán chi phí nhân công trực tiếp được xác định là tổng thời gian lao động trực tiếp cần thiết và các chi phí nhân công có liên quan tới khối lượng công trình dự kiến sẽ thi công. Thông tin dự toán chi phí nhân công trực tiếp sẽ giúp nhà quản trị đưa ra các quyết định sử dụng lao động đảm bảo nhu cầu sản xuất, khuyến khích tăng năng suất lao động. Dự toán chi phí nhân công trực tiếp được xác định theo công thức sau:

$$NC = Q \times L \times G_{NC} \quad (2.2)$$

Trong đó:

NC: Chi phí nhân công trực tiếp.

Q: Khối lượng SX kế hoạch

L: Định mức thời gian lao động/1 sản phẩm

G_{NC} : đơn giá nhân công tính cho một ngày công trực tiếp SX.

Nguồn: (Nguyễn Ngọc Quang, 2011)

Căn cứ vào bản giao khoán, đội xây lắp lập bảng dự toán chi phí nhân công trực tiếp. Bảng dự toán chi phí nhân công trực tiếp cung cấp thông tin cho lãnh đạo DN có kế hoạch tuyển dụng lao động cho đội xây lắp có trình độ tay nghề là bao nhiêu và lao động phổ thông là bao nhiêu. Đồng thời Bảng dự toán này cũng là cơ sở quan trọng cho phòng kế toán lập kế hoạch tài chính và đưa ra các thông tin tư vấn cho lãnh đạo DN.

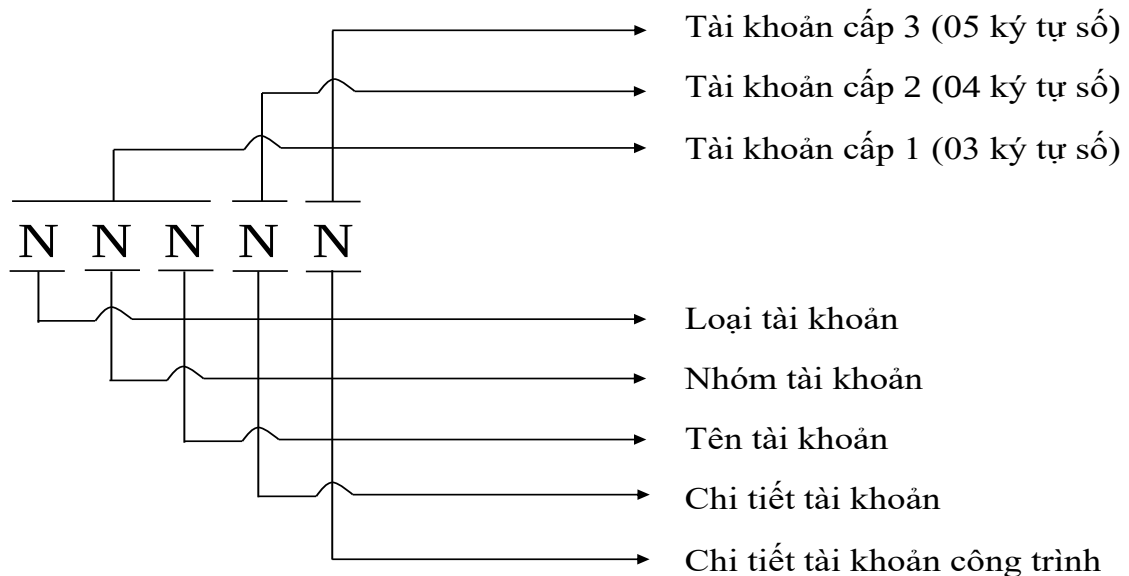
Thứ ba, dự toán chi phí máy thi công. Chi phí máy thi công là những chi phí phát sinh liên quan đến máy móc thiết bị tham gia trực tiếp vào quá trình xây dựng công trình. Khoản chi phí này thường bao gồm nhiều yếu tố, mỗi yếu tố thể hiện một nội dung kinh tế như: Chi phí tiền lương nhân viên lái máy, chi phí nhiên liệu, năng lượng, chi phí công cụ dụng cụ, chi phí khấu hao máy móc thiết bị, chi phí dịch vụ mua ngoài. Ngoài ra, một số máy thi công đặc chủng còn phát sinh thêm khoản chi phí do di chuyển... Do sự đa dạng của chi phí máy thi công nên có thể xây dựng dự toán cho từng yếu tố. Tuy nhiên, mỗi yếu tố phụ thuộc ít nhiều vào quy mô và mức độ hoạt động nên việc lập dự toán chi tiết trở nên phức tạp. Để có thể xây dựng dự toán chi phí máy thi công cần làm rõ bản chất của từng yếu tố chi phí trong khoản mục này. Mỗi yếu tố chi phí máy thi công vừa mang tính chất biến phí và định phí. Vì vậy, cần tách biệt các khoản yếu tố chi phí mang tính chất biến phí và các yếu tố chi phí mang tính chất định phí. Căn cứ vào bản giao khoán, đội xây lắp lập bảng dự toán chi phí máy thi công.

Thứ tư, dự toán chi phí sản xuất chung. Chi phí sản xuất chung là những CP phát sinh trong phạm vi công trường xây dựng, đội xây lắp. Khoản chi phí này thường bao gồm nhiều yếu tố, mỗi yếu tố thể hiện một nội dung kinh tế như: Chi phí tiền lương nhân viên công trường, CP vật liệu quản lý công trường, CP công cụ dụng cụ, chi phí khấu hao tài sản cố định dùng cho quản lý công trường xây dựng, chi phí dịch vụ mua ngoài... Do sự đa dạng của CP sản xuất chung nên có thể xây dựng dự toán cho từng yếu tố. Tuy nhiên, mỗi yếu tố phụ thuộc ít nhiều vào quy mô và đặc điểm của từng công trình, hạng mục công trình nên việc lập dự toán chi tiết trở nên phức tạp. Để có thể xây dựng dự toán CP sản xuất chung cần làm rõ bản chất yếu tố nào chi phí mang tính chất biến phí và yếu tố nào chi phí mang tính chất định phí trong khoản mục này. Trong hoạt động xây lắp, dự toán CP sản xuất chung được lập bằng 6,5% tổng CP sản xuất trực tiếp (*Phụ lục 8*).

(3) Ghi nhận CP sản xuất và giá thành công trình, hạng mục công trình

Do tính chất của KTQTCP thường rộng hơn kế toán tài chính và việc phân loại CP của KTQT cũng đa dạng hơn nên kế toán quản trị chi phí cần nhiều sổ kế toán và nhiều tài khoản kế toán chi tiết hoặc tài khoản bổ sung hơn so với hệ thống sổ, hệ thống TK kế toán của kế toán tài chính. Vì vậy để ghi nhận chi phí SX cần phải xây dựng được hệ thống tài khoản và xác định phương pháp tập hợp chi phí và tính giá thành công trình, hạng mục công trình.

Một là, xây dựng hệ thống tài khoản kế toán phản ánh chi phí theo yêu cầu quản trị. Tài khoản kế toán là phương tiện để phản ánh các nghiệp vụ kinh tế phát sinh theo từng đối tượng kế toán riêng biệt. Để tổng hợp và phân tích thông tin kế toán chính xác, đầy đủ và kịp thời thì kế toán tài chính nên sử dụng các tài khoản tổng hợp, lập báo cáo tài chính, còn kế toán quản trị sử dụng các tài khoản chi tiết lập báo cáo bộ phận để thu nhận và xử lý thông tin phục vụ cho việc ra quyết định trong quá trình sản xuất kinh doanh. Ví dụ: Ở Việt Nam hiện nay, kế toán tài chính sử dụng hệ thống tài khoản kế toán được Bộ Tài Chính ban hành đó là Thông tư 200/2014/TT-BTC ban hành ngày 22/12/2014. Do đó, để thông tin kế toán quản trị chi phí có thể sử dụng kết hợp với thông tin kế toán tài chính thì các DN cần thiết kế hệ thống tài khoản chi tiết cấp 2, cấp 3,... cho phù hợp với điều kiện thực tế.



Sơ đồ 2.10 Mô tả cách xây dựng hệ thống tài khoản

Chi phí xây lắp dở dang được kết chuyển vào tài khoản 154 - Chi phí sản xuất dở dang. Các DN XDGT có thể xây dựng tài khoản chi tiết để ghi nhận các khoản chi phí thực tế phát sinh theo yêu cầu của nhà quản trị như:

Tài khoản 1541 - Xây lắp: Dùng để tập hợp chi phí, tính giá thành sản xuất sản phẩm xây lắp và phản ánh giá trị sản phẩm xây lắp dở dang cuối kỳ;

Tài khoản 1542 - Sản phẩm khác: Dùng để tập hợp chi phí, tính giá thành sản xuất sản phẩm khác và phản ánh giá trị sản phẩm khác dở dang cuối kỳ (thành phẩm, cấu kiện xây lắp,...);

Tài khoản 1543 - Dịch vụ: Dùng để tập hợp chi phí, tính giá thành dịch vụ và phản ánh chi phí dịch vụ dở dang cuối kỳ;

Tài khoản 1544 - Chi phí bảo hành xây lắp: Dùng để tập hợp chi phí bảo hành công trình xây dựng, lắp đặt thực tế phát sinh trong kỳ và giá trị công trình bảo hành xây lắp còn dở dang cuối kỳ.

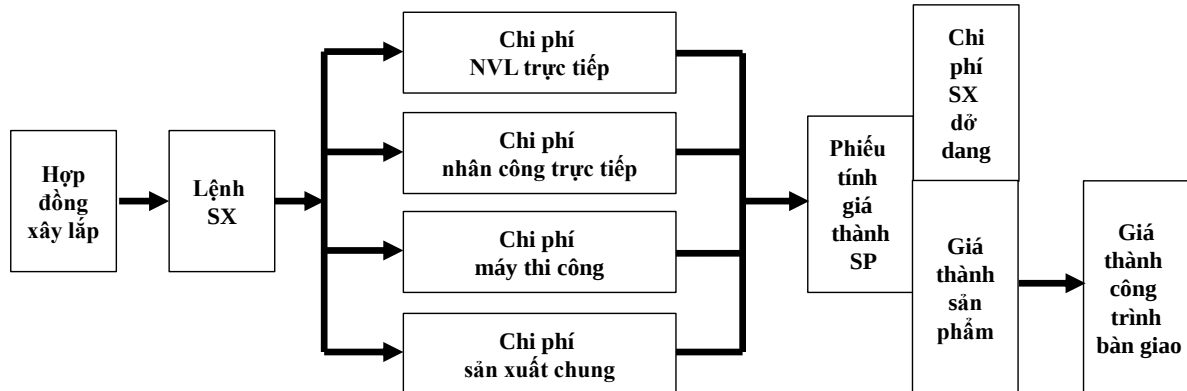
Để chi tiết cho từng công trình, hạng mục công trình thì doanh nghiệp tiếp tục mở chi tiết tài khoản cấp 3, cấp 4....

Chi phí sản xuất được tập hợp vào tài khoản: Tài khoản 621 - Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp; Tài khoản 622 - Chi phí nhân công trực tiếp; Tài khoản 623 - Chi phí máy thi công; Tài khoản 627 - Chi phí sản xuất chung.

Bên cạnh việc ghi nhận chi tiết các khoản mục chi phí, DN XDGT cần mở chi tiết các tài khoản phản ánh chi phí cho từng công trình, hạng mục công trình nhằm cung cấp số liệu để phân tích sự biến động chi phí thực tế phát sinh so với dự toán đã được lập.

Hai là, xác định giá thành hạng mục công trình, công trình. Mô hình sử dụng phương pháp xác định chi phí theo công việc. Theo phương pháp này các khoản chi phí sản xuất được hạch toán trực tiếp cho từng đơn đặt hàng, đây là phương pháp phù hợp nhất để tập hợp chi phí tính giá thành công trình, hạng mục công trình trong xây dựng. Chi phí cho mỗi đơn đặt hàng được theo dõi trên một phiếu chi phí công việc. Giá thành đơn vị sản phẩm hoàn thành được xác định bằng cách chia tổng chi phí của đơn đặt hàng cho số lượng sản phẩm của đơn đặt

hàng đó. Quá trình luân chuyển chi phí sản xuất theo phương pháp xác định chi phí theo công việc được khái quát trên sơ đồ sau:



Sơ đồ 2.11 Phương pháp xác định chi phí theo công việc

Nguồn: (Nguyễn Hoàn, 2012)

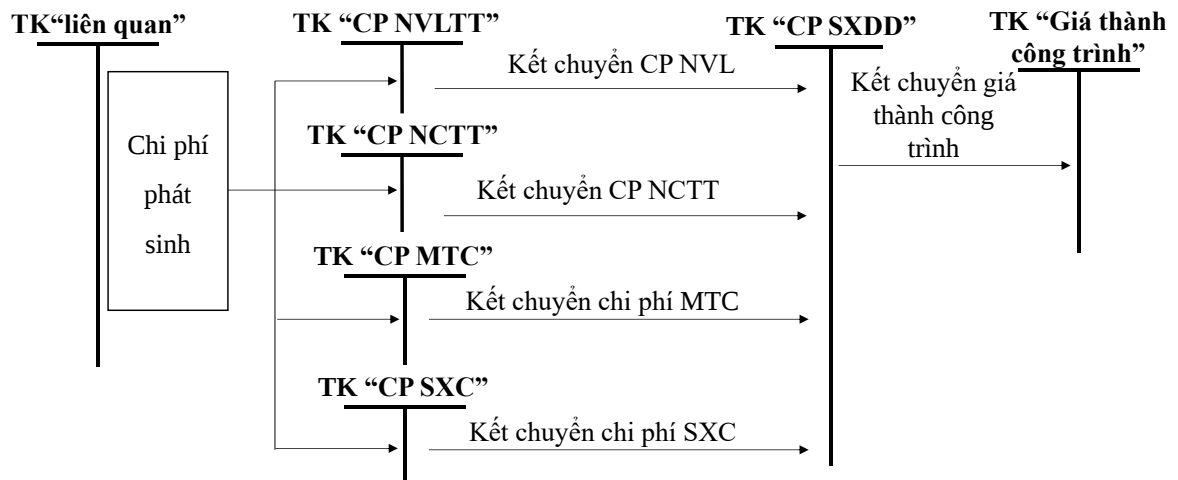
Đối với những doanh nghiệp xây lắp tổ chức các đội xây lắp chuyên nghiệp riêng như: Đội khoa cọc nhồi, đội kích kéo, đội đúc dầm.... thì giá thành công trình hoàn thành bàn giao chính là giá chuyển giao luân chuyển cho các đội xây lắp tiếp theo. Một số doanh nghiệp vận dụng những tính chất đặc trưng riêng của hoạt động xây lắp để tính giá chuyển giao nội bộ chính là giá thành dự toán. Tuy nhiên, dù doanh nghiệp xây lắp tổ chức các đội thi công như thế nào thì đối tượng hạch toán chi phí được xác định là các công trình, hạng mục công trình nên áp dụng phương pháp hạch toán chi phí theo sản phẩm xây lắp, theo đơn đặt hàng, theo giai đoạn công nghệ. Việc tập hợp chi phí được khái quát qua các bước sau:

Bước 1: Tập hợp chi phí cơ bản có liên quan trực tiếp cho từng hạng mục công trình, công trình.

Bước 2: Tập hợp và phân bổ CP sản xuất chung cho đối tượng liên quan.

Bước 3: Tập hợp chi phí do thầu phụ cung cấp (nếu có).

Bước 4: Xác định chi phí sản xuất dở dang cuối kỳ, tính giá thành của sản phẩm hoàn thành.



Sơ đồ 2.12 Kế toán chi phí theo công việc

Nguồn: (Lê Thị Hòa, 2005)

Do những tính chất đặc trưng của DNXDGT nên việc tính giá thành theo từng công trình hay hạng mục công trình là sự vận dụng linh hoạt phương pháp xác định chi phí theo công việc. Các DNXDGT có quy trình công nghệ sản xuất liên tục, thi công hoàn thành hạng mục công trình này mới thi công tiếp các hạng mục khác. Mỗi hạng mục công trình có kết cấu khác nhau, có tiêu chuẩn chất lượng, kỹ thuật khác nhau, định mức tiêu hao chi phí vật liệu, nhân công, máy thi công, chi phí sản xuất chung khác nhau. Vì vậy, chi phí sản xuất dở dang cuối kỳ sẽ là tổng chi phí tập hợp được cho hạng mục công trình đang thi công dở dang.

Để phục vụ cho việc tính giá thành công trình theo từng hạng mục, kế toán cần lập phiếu tính giá thành (Phụ lục 14). Phiếu tính giá thành lập cho từng hạng mục công trình sẽ tổng hợp và cung cấp thông tin chi tiết về các khoản mục chi phí vật liệu trực tiếp, nhân công trực tiếp, CP máy thi công, CP sản xuất chung.

Trên cơ sở tiến độ thi công, bộ phận chuẩn bị SX kết hợp với kế toán sẽ lập dự toán CPSX cho hạng mục công trình và kế hoạch thu mua nguyên vật liệu. Căn cứ vào đề nghị của bộ phận thi công bộ phận cung cấp nguyên vật liệu lập phiếu xuất kho. CPNVL thường được tập hợp trực tiếp cho từng hạng mục công trình nên phiếu xuất kho nguyên vật liệu cần ghi rõ mã số của hạng mục công trình.

CPNCTT được xác định trên cơ sở thời gian lao động trực tiếp cho từng hạng mục công trình. Thời gian lao động trực tiếp được thống kê cho từng hạng mục công trình qua bảng chấm công và phiếu xác nhận khối lượng hoàn thành

(Phụ lục 15 và Phụ lục 16). Phiếu theo dõi thời gian lao động được giao cho từng tổ sản xuất để ghi chép về thời gian họ đã tham gia thi công hạng mục công trình.

Chi phí máy thi công được xác định căn cứ vào thời gian máy chạy thực tế được ghi nhận trên nhật trình ca xe máy và bảng tính và phân bổ khấu hao tài máy móc thiết bị. Nhật trình ca xe máy được lập cho từng máy móc thiết bị tham gia thi công (Phụ lục 17) là cơ sở tính chi phí tiêu hao nhiên liệu, chi phí lương nhân viên vận hành máy và các chi phí khác liên quan đến máy thi công. Căn cứ vào nhật trình, bảng tính và phân bổ khấu hao (Phụ lục 18) để tổng hợp chi phí máy thi công cho từng hạng mục công trình.

CPSXC được tính cho từng hạng mục công trình trên cơ sở định mức tổng hợp CPVLTT, chi phí nhân công trực tiếp, chi phí máy thi công (Phụ lục 12).

(4) Phân tích chi phí sản xuất nhằm cung cấp thông tin phục vụ cho việc ra quyết định

Phân tích CPSX là công việc quan trọng của KTQTCP nhằm tìm ra các ý nghĩa của số liệu chi phí đã và sẽ phát sinh. Việc phân tích thông tin về chi phí có ý nghĩa vô cùng quan trọng đối với các DNXDGT vì các DN này phải sử dụng một lượng rất lớn các yếu tố đầu vào, điều kiện quản lý và tổ chức sản xuất phức tạp. Thông tin KTQTCP chỉ nhằm mục đích cung cấp trong nội bộ và phục vụ chủ yếu là cho nhà quản trị các cấp của DN. Do đó việc phân tích CP là nhiệm vụ của KTQTCP để cung cấp các thông tin riêng biệt, độc quyền cho nhà quản trị. Vì vậy, việc phân tích CP có ảnh hưởng rất lớn đến chất lượng của các quyết định mà nhà quản trị đưa ra. Việc phân tích thông tin phụ thuộc vào mục đích sử dụng thông tin, phương pháp phân loại và phản ánh CP. Tùy theo nhu cầu thông tin của nhà quản trị, kế toán sẽ tổng hợp và phân tích các thông tin về CP tương ứng. Để việc phân tích thông tin về CP hiệu quả hơn khi nó được phối hợp phân tích với các tiêu chí khác như doanh thu, sản lượng xây lắp, lợi nhuận. Thông tin CP được kế toán quản trị phân tích hướng tới hai mục tiêu chính là kiểm soát chi phí và phân tích phục vụ việc ra các quyết định kinh doanh.

Một là, phân tích chi phí để kiểm soát chi phí. Đây là phương pháp so sánh chi phí thực tế với kế hoạch hay dự toán của một quá trình xây lắp. Căn cứ vào

mục tiêu kiểm soát CP của nhà quản trị thông tin về CPSX được kiểm soát ở các cấp độ khác nhau. Khi đánh giá mối quan hệ giữa CP thực hiện với chi phí dự toán, KTQTCP sẽ phân tích mối quan hệ này trong môi liên hệ biến động của các yếu tố đã dự toán và các yếu tố phát sinh thêm. Khi đánh giá CP thực hiện kỳ này với kỳ trước KTQTCP phân tích thông tin về CP thực hiện giữa các kỳ trong mối quan hệ với mức độ hoạt động, mức doanh thu hay lợi nhuận. Việc phân CP sản xuất kinh doanh nhằm mục đích kiểm soát CP không chỉ cần thực hiện ở mức biến động CP giữa thực hiện và kế hoạch, giữa kỳ này và kỳ trước mà còn cần phân tích được các nhân tố ảnh hưởng tới sự biến động CP. Để kiểm soát CP, các thông tin CP được thiết lập báo cáo kết quả hoạt động dưới dạng so sánh để xác định các mức chênh lệch từ đó tìm nguyên nhân và đề ra giải pháp điều chỉnh phù hợp (*Phụ lục 23*).

Hai là, phân tích chi phí phục vụ việc ra các quyết định kinh doanh. Phân tích mối quan hệ Chi phí - Khối lượng - Lợi nhuận (*phân tích Cost – Volume – Profit Analysis: CVP*) là xem xét mối quan hệ nội tại của các nhân tố: giá bán, sản lượng, biến phí, định phí và kết cấu mặt hàng, đồng thời xem xét sự ảnh hưởng của các nhân tố đó đến lợi nhuận của DN. Kết quả phân tích sẽ cung cấp cho nhà quản trị những thông tin thích hợp để ra các quyết định như: Quyết định giao khoán, quyết định thuê thầu phụ, quyết định thay đổi phương án thi công, quyết định chấp nhận hay từ chối hợp đồng chỉ định thầu, hay hợp đồng có một số điều khoản bất lợi, hay quyết định loại bỏ một bộ phận kinh doanh thua lỗ... Khi phân tích mối quan hệ Chi phí - Khối lượng - Lợi nhuận thường liên quan đến các chỉ tiêu như: lợi nhuận gộp, cơ cấu chi phí, đòn bẩy kinh doanh, điểm hòa vốn. Phân tích mối quan hệ này dựa trên cơ sở của cách phân loại CP thành CP biến đổi và CP cố định và báo cáo thu thập được trình bày theo mẫu (*Phụ lục 21*).

(5) Tổ chức kế toán trách nhiệm chi phí

Kế toán trách nhiệm là hệ thống thu thập, xử lý và truyền đạt các thông tin tài chính và phi tài chính theo phạm vi trách nhiệm của từng nhà quản trị nhằm đạt được mục tiêu của đơn vị. Kế toán trách nhiệm là một trong những nội dung quan trọng của kế toán quản trị trong DN nói chung và DNXDGT nói riêng. Kế toán

trách nhiệm có vai trò kiểm soát, điều hành và đánh giá hiệu quả hoạt động sản xuất kinh doanh của đơn vị. Để tổ chức kế toán trách nhiệm bộ máy quản lý của DNXDGT cần được phân cấp quản lý, mỗi bộ phận có quyền kiểm soát, chỉ đạo và chịu trách nhiệm về những nghiệp vụ riêng biệt thuộc phạm vi phân cấp quản lý của mình. Căn cứ vào cơ cấu tổ chức, mức độ phân cấp quản lý và mục tiêu của nhà quản trị, kế toán trách nhiệm được tổ chức thành các trung tâm trách nhiệm tương ứng. Mỗi trung tâm trách nhiệm có toàn quyền kiểm soát các hoạt động của trung tâm mình như: quản lý về các khoản đầu tư, chi phí, doanh thu và lợi nhuận. Các trung tâm trách nhiệm tạo ra mối liên hệ chặt chẽ trong hệ thống quản lý. Theo giới hạn phạm vi nghiên cứu, luận án đi sâu vào nghiên cứu về trung tâm trách nhiệm chi phí.

Trung tâm trách nhiệm chi phí là trung tâm được tổ chức nhằm tăng cường trách nhiệm về chi phí sản xuất kinh doanh của DN. Trung tâm chi phí trong các DNXDGT được tổ chức theo mô hình các đội thi công hay các ban quản lý dự án. Mục tiêu của trung tâm trách nhiệm chi phí là kiểm soát chi phí thực tế phát sinh tại các đội thi công và báo cáo thông tin về chi phí. Đội trưởng đội thi công hay trưởng ban quản lý dự án là người trực tiếp kiểm soát và là người chịu trách nhiệm về các khoản chi phí sản xuất như: chi phí nguyên vật liệu, chi phí nhân công, chi phí sử dụng công cụ dụng cụ, máy móc thiết bị tại công trường. Nhiệm vụ của trung tâm trách nhiệm chi phí là lập kế hoạch và tiến độ thi công chi tiết; thực hiện thi công theo dự toán các công trình đã nhận khoán đảm bảo chất lượng và tiến độ đã cam kết với chủ đầu tư; chuẩn bị, theo dõi và quản lý vật tư, nhân công và máy móc thiết bị nhằm sử dụng tiết kiệm và hiệu quả. Ngoài ra, đội thi công còn phải lập hồ sơ hoàn công khi công trình, hạng mục công trình hoàn thành.

Để đánh giá trách nhiệm và hiệu quả của trung tâm trách nhiệm chi phí, trung tâm cần lập các báo cáo thông tin về chi phí. Báo cáo thông tin về chi phí là báo cáo chi phí chênh lệch dựa vào định mức và chi phí thực tế phát sinh. Từ các báo cáo tình hình thực hiện chi phí của từng hạng mục công trình, đội xây lắp lập báo cáo tổng hợp tình hình thực hiện chi phí cho toàn công trình. Cách lập này sẽ giúp các nhà quản trị phân tích, đánh giá việc kiểm soát từng loại chi phí cả về số

lượng, giá trị và chất lượng của từng hạng mục công trình. Việc phân tích các báo cáo của trung tâm là cơ sở đánh giá trách nhiệm của các bộ phận, cá nhân có liên quan trong quá trình thi công. Báo cáo của trung tâm trách nhiệm chi phí được lập chỉ nhằm mục đích sử dụng trong nội bộ mà không cung cấp ra bên ngoài DN.

(6) Đánh giá hiệu quả sử dụng CP sản xuất của từng bộ phận

Theo tác giả, để đánh giá hiệu quả sử dụng chi phí trong quá trình thi công, các doanh nghiệp xây dựng giao thông cần lập báo cáo giá thành sản xuất cho từng hạng mục công trình. Những công trình có kết cấu và kỹ thuật thi công giống nhau được sử dụng để so sánh giữa các kỳ và so sánh với dự toán để phát hiện kịp thời các chênh lệch giữa dự toán và thực tế, từ đó tìm hiểu nguyên nhân và đưa ra các biện pháp quản lý và sử dụng chi phí đạt hiệu quả. Báo cáo chi phí sản xuất được lập theo (Phụ lục 23).

Bên cạnh báo cáo về chi phí sản xuất, doanh nghiệp xây dựng giao thông cần tiến hành phân tích sự biến động giữa dự toán và chi phí thực tế của từng hạng mục công trình, từng công trình.

Thứ nhất, đánh giá sự biến động của khoản mục CPNVLT. Biến động chi phí nguyên vật liệu trực tiếp là chênh lệch giữa chi phí nguyên vật liệu trực tiếp phát sinh của hạng mục công trình, công trình với chi phí nguyên vật liệu dự toán cộng thêm phần hao hụt do tính chất đặc thù của ngành theo bảng sau:

Bảng 2.2 Bảng phân tích chi phí nguyên vật liệu

Hạng mục công trình:

Tên nguyên vật liệu	Đơn vị	Số dự toán				Số thực tế			Chênh lệch		
		Số lượng		Đơn giá	Thành tiền	Số lượng	Đơn giá	Thành tiền	Số lượng	Đơn giá	Thành tiền
		Định mức	Tỷ lệ hao hụt								
Vật liệu X											
Vật liệu Y											
Cộng											

Nguồn: (Kết quả tác giả nghiên cứu thử nghiệm tại một số DN XDGT điển hình)

Biến động khối lượng định mức tiêu hao nguyên vật liệu là chênh lệch giữa khối lượng thực tế với dự toán tiêu hao nguyên vật liệu của khối lượng thi công

thực tế. Nếu chênh lệch nguyên vật liệu dương (+) thể hiện khối lượng vật liệu thực tế sử dụng vượt quá mức dự toán. Nguyên nhân có thể việc kiểm soát và sử dụng vật liệu không tốt gây thất thoát hay chất lượng vật liệu không đảm bảo hay có sự cố của máy móc thiết bị trong quá trình thi công hay có hạng mục công trình phải phá đi làm lại.... Ngược lại, nếu chênh lệch nguyên vật liệu âm (-) chứng tỏ khối lượng vật liệu sử dụng ít hơn so với dự toán. Nguyên nhân có thể do thu mua vật liệu chất lượng tốt, máy móc thiết bị hoạt động tốt, biện pháp thi công hiệu quả... Tuy nhiên, nếu mức chênh lệch âm quá lớn mà chất lượng vật liệu không tăng...cũng có thể đây là dấu hiệu của việc ăn bớt vật liệu trong thi công sẽ ảnh hưởng đến chất lượng công trình.

Biến động giá nguyên vật liệu là số chênh lệch giữa giá thực tế so với giá dự toán tính cho khối lượng vật liệu thực tế tiêu hao. Nếu số chênh lệch dương (+) là dấu hiệu giá nguyên vật liệu thực tế cao hơn so với giá dự toán làm tăng chi phí nguyên vật liệu. Có rất nhiều nguyên nhân dẫn đến giá vật liệu tăng như: khâu đàm phán ký kết hợp đồng với giá vật liệu cao, chi phí vận chuyển phát sinh tăng, chất lượng vật liệu tăng hay giá vật liệu trên thị trường biến động tăng... Ngược lại, nếu số chênh lệch âm (-) biểu hiện giá vật liệu thấp hơn giá dự toán làm giảm chi phí vật liệu. Nguyên nhân có thể doanh nghiệp lựa chọn được nhà cung cấp có giá thấp hơn, chi phí vận chuyển thấp hơn hay giá thị trường của vật liệu giảm...

Thứ hai, đánh giá biến động của khoản mục CPNCTT. Biến động của khoản mục CPNCTT là phần chênh lệch giữa chi phí nhân công trực tiếp thực tế phát sinh của hạng mục công trình, công trình so với dự toán chi phí nhân công thể hiện trong (Phụ lục 24). Biến động hiệu quả lao động là phần chênh lệch giữa số giờ lao động thực tế với dự toán tính cho khối lượng thực tế thi công. Nếu số chênh lệch là số dương (+) thể hiện chi phí nhân công thực tế cao hơn dự toán. Nguyên nhân có thể năng suất lao động thấp, máy móc thiết bị trong quá trình thi công bị hư hỏng phải chuyển từ làm bằng máy sang làm thủ công hay do ảnh hưởng của môi trường tự nhiên như: nắng, mưa làm cho thời gian lao động bị kéo dài hay do ý thức chấp hành kỷ luật lao động, sự giám sát, đôn đốc nhân công kém

dẫn đến việc phải phá đi làm lại... Ngược lại, nếu số chênh lệch là số âm (-) cho thấy thời gian lao động thực tế đã được giảm xuống, chi phí nhân công trực tiếp giảm. Nguyên nhân có thể do việc khai thác và sử dụng máy móc trong thi công hiệu quả hơn, biện pháp thi công được tổ chức tốt hơn, trình độ tay nghề và ý thức tuân thủ kỷ luật lao động tốt hơn, cơ chế giám sát hiệu quả hơn....

Biến động về giá nhân công là phần chênh lệch giữa giá nhân công với dự toán tính cho khối lượng thi công thực tế. Nếu biến động giá nhân công là số dương (+) làm cho chi phí nhân công tăng. Nguyên nhân có thể doanh nghiệp phải thuê chuyên gia để chuyển giao công nghệ, sử dụng công nhân có kinh nghiệm, tay nghề cao hơn hay có sự thay đổi do sự thay đổi mức lương tối thiểu tăng do chính sách lao động tiền lương của chính phủ... Nếu biến động giá nhân công là số âm (-) làm cho chi phí nhân công giảm. Nguyên nhân có thể do nguồn cung lao động tăng, doanh nghiệp tận dụng được lao động giá rẻ hay doanh nghiệp sử dụng nguồn lao động có tay nghề thấp hơn hay do năng suất lao động cao hơn làm cho đơn giá nhân công giảm....

Thứ ba, đánh giá biến động của khoản mục chi phí máy thi công. Biến động của khoản mục chi phí máy thi công là phần chênh lệch giữa chi phí máy thi công thực tế phát sinh của hạng mục công trình, công trình so với dự toán chi phí máy thi công thể hiện trong (*Phụ lục 25*).

Biến động hiệu quả sử dụng máy thi công là phần chênh lệch giữa số giờ sử dụng máy thi công với dự toán tính cho khối lượng thực tế thi công. Nếu số chênh lệch là số dương (+) thể hiện việc sử dụng máy thi công thực tế cao hơn dự toán. Nguyên nhân có thể do máy móc thiết bị trong quá trình thi công bị hư hỏng, máy móc thiết bị cũ ảnh hưởng đến năng suất hay mặt bằng thi công bị giới hạn, biện pháp tổ chức thi công chưa hợp lý dẫn đến việc sử dụng lãng phí máy thi công hay do ảnh hưởng của môi trường tự nhiên như: nắng, mưa làm cho thời gian lao động bị kéo dài... Ngược lại, nếu số chênh lệch là số âm (-) cho thấy thời gian sử dụng máy thi công thực tế đã được giảm xuống là cho chi phí máy thi công giảm. Nguyên nhân có thể do việc khai thác và sử dụng máy móc trong thi công hiệu quả

[illegible]

chi phí										
2. Định phí SX chung										
Tên công việc A										
Chi tiết từng loại chi phí										
Tên công việc B										
Chi tiết từng loại chi phí										
Cộng										

Nguồn: (Kết quả tác giả nghiên cứu thử nghiệm tại một số DN XDGT điển hình)

Theo bảng 2.3 Mức biến động phí sản xuất chung đánh giá về mức độ tiết kiệm hay lãng phí trong việc sử dụng các nguồn lực phục vụ quá trình sản xuất. Nếu mức biến động phí sản xuất chung là số dương (+) biểu hiện mức độ lãng phí và mức biến động phí sản xuất chung là số âm (-) biểu hiện mức tiết kiệm. Nguyên nhân có thể do các đội thi công có biện pháp thi công hiệu quả hay điều kiện thi công thuận lợi hơn...

Trên cơ sở phân tích sự biến động các khoản mục chi phí của từng công trình, kế toán lập báo cáo giá thành cho các công trình theo (*Phụ lục 26*).

(7) Xây dựng hệ thống báo cáo kế toán quản trị chi phí

Báo cáo KTQTCN là báo cáo phản ánh chi tiết, cụ thể tình hình chi phí xây lắp của DN theo yêu cầu của nhà quản trị các cấp. Hệ thống báo cáo là sản phẩm của mô hình KTQTCN nhằm mục đích cung cấp được các thông tin quá khứ, hiện tại và tương lai ra theo yêu cầu của nhà quản trị. Nội dung và kết cấu của báo cáo KTQT phải đáp ứng được nhu cầu của nhà quản trị trong việc theo dõi, phân tích, đánh giá quá trình xây lắp tại công trường.

Báo cáo quá khứ đảm bảo cung cấp thông tin trung thực, đầy đủ, khách quan, cập nhật thông tin kinh tế về các sự kiện kinh tế đã phát sinh. Theo các tiêu chuẩn, yêu cầu của nhà quản trị báo cáo thể hiện ở cả dạng tổng hợp và chi tiết. Báo cáo về quá khứ chủ yếu được sử dụng trong việc đánh giá hiệu quả hoạt động

của doanh nghiệp, của các bộ phận. Các thông tin quá khứ là cơ sở quan trọng giúp nhà quản trị đưa ra các thông tin so sánh để ra quyết định trong tương lai.

Báo cáo thông tin hiện tại giúp nhà quản trị cập nhật được tình hình hoạt động sản xuất kinh doanh, thông tin về chi phí hiện tại so sánh với thông tin quá khứ và thông tin từ các dự toán để đưa ra các quyết định điều chỉnh kế hoạch kinh doanh cho phù hợp.

Báo cáo tương lai cung cấp các thông tin dự báo về tương lai như dự toán, các phương án thi công,... cho nhà quản trị doanh nghiệp nhằm phục vụ cho các quyết định kinh doanh phù hợp. Đặc thù của báo cáo tương lai là phục vụ thông tin cho nhà lãnh đạo trong các quyết định mang tính dự báo, do đó các báo cáo phải thể hiện rõ mức độ so sánh được của các thông tin: so sánh phương án này với phương án khác, so sánh phương án dự báo với phương án tương tự đã diễn ra trong quá khứ (*nếu có*). Các báo cáo tương lai phải gắn với dự toán, phân tích chi phí, đây là báo cáo thể hiện được vai trò quan trọng của kế toán quản trị chi phí. Mục đích của báo cáo tương lai thường hướng tới các dự báo để đưa ra các quyết định hướng đến tương lai.

Báo cáo quản trị CP gắn liền với phân tích chi phí, báo cáo này thể hiện rõ nét nhất vai trò của KTQTCP trong quản trị doanh nghiệp. Các báo cáo trên được tổng hợp từ các sổ kế toán chi tiết như: Báo cáo giá thành (*Phụ lục 26*), Bảng tổng hợp nhập – xuất – tồn kho (*Phụ lục 37*), Sổ chi tiết ca xe máy, Nhật trình sử dụng máy thi công (*Phụ lục 17*), Bảng phân tích thông tin thích hợp (*Phụ lục 19*).

2.2.4 Phương pháp sử dụng mô hình KTQTCP trong các DN XDGT

Phương pháp sử dụng mô hình KTQTCP trong các DN XDGT là cách thức làm việc giữa các nhà quản trị và bộ phận KTQTCP trong quá trình thu thập, xử lý, phân tích, đánh giá, tổng hợp thông tin về chi phí và quá trình hoạt động xây lắp, hình thành được hệ thống thông tin kịp thời, hữu ích cho các nhà quản trị. Để sử dụng mô hình KTQTCP trong các DN XDGT một cách có hiệu quả cần làm rõ những vấn đề sau:

Một là, xác định đúng mục đích sử dụng mô hình KTQTCP trong các DNXDGT. Với những tính chất đặc thù riêng của sản phẩm và quá trình sản xuất của DNXDGT nên nhu cầu cung cấp thông tin về chi phí của nhà quản trị các cấp là rất lớn. Do đó mục đích sử dụng mô hình KTQTCP trong các DNXDGT phải cung cấp được những thông tin chi tiết về CP vật liệu, nhân công, máy thi công, CP sản xuất chung và các thông tin tổng hợp về chi phí của từng công trình, hạng mục công trình. Những thông tin đó được đối chiếu với thông tin chi phí dự toán của từng công trình, hạng mục công trình giúp các nhà quản trị kiểm soát tình hình thực hiện và giải trình các nguyên nhân dẫn đến chênh lệch giữa CP dự toán và CP thực tế. Đồng thời, khi sử dụng mô hình KTQTCP sẽ cung cấp các thông tin về tính hình hoạt động như: phương án thi công, đặc điểm địa bàn, khí hậu thủy văn của công trình, những máy móc thiết bị, nhân công cần huy động cho xây lắp.... Những thông tin đó giúp các nhà quản trị ra các quyết định điều hành sản xuất phù hợp và kịp thời. Bên cạnh đó các nhà quản trị cũng có kế hoạch và biện pháp ứng phó với những biến cố nhằm giảm thiểu những tổn thất có thể xảy ra.

Thứ hai, phân định rõ và xác định đúng chủ thể sử dụng, chủ thể vận hành mô hình KTQTCP trong các DNXDGT. Cũng giống mô hình KTQTCP chung trong các DN, chủ thể sử dụng mô hình là nhà quản trị các cấp và chủ thể vận hành là đội ngũ những người làm kế toán quản trị. Tuy nhiên, do đặc điểm sản xuất đơn chiếc, nơi sản xuất cũng là nơi tiêu thụ, giá cả và chất lượng được định đoạt trước khi xây dựng công trình nên nhu cầu thông tin về chi phí xây lắp thực tế, chi phí dự toán chi tiết của từng công trình, hạng mục công trình được các nhà quản trị cấp đội xây lắp được quan tâm hàng đầu. Các nhà quản trị cấp trung gian như ban quản lý dự án, phòng ban chức năng và lãnh đạo cấp cao quan tâm nhiều hơn đến thông tin tổng hợp về CP của từng công trình. Hệ thống thông tin chi tiết và thông tin tổng hợp về CP xây lắp của từng công trình, hạng mục công trình do bộ phận KTQTCP thu thập và xử lý theo một quy trình từ cấp đội xây lắp lên cấp công ty.

Thứ ba, phương pháp vận hành mô hình KTQTCP trong các DNXDGT. Luận án tập trung nghiên cứu xây dựng mô hình KTQTCP xây lắp trong các DNXDGT nên trọng tâm của quá trình vận hành mô hình tập trung vào việc quản trị chi phí xây lắp. Cũng do những tính chất đặc thù của sản phẩm và quá trình sản xuất của DNXDGT, cơ chế khoán được áp dụng khá phổ biến. Hợp đồng giao khoán được căn cứ vào hồ sơ trúng thầu và cơ chế giao khoán của DN, phòng kế hoạch phối hợp cùng phòng kế toán soạn thảo hợp đồng giao khoán. Các đội xây lắp sau khi nhận hồ sơ giao khoán sẽ tiến hành lập tiến độ và kế hoạch thi công chi tiết. Bộ phận kế toán của đội xây lắp căn cứ vào hồ sơ giao khoán, tiến độ và kế hoạch thi công để lập dự toán chi tiết cho từng hạng mục công trình và nộp báo cáo dự toán về phòng kế hoạch và phòng kế toán làm cơ sở tạm ứng kinh phí xây lắp. Định kỳ, kế toán chuyển thông tin chi phí thực tế về phòng kế toán tập hợp thông tin chi phí thực tế của từng đội xây lắp và tổng hợp CP của toàn DN.

Thứ tư, phương pháp sử dụng mô hình KTQTCP trong các DNXDGT. Nhà quản trị cấp đội xây lắp thường có nhu cầu cung cấp thông tin chi tiết về dự toán chi phí vật liệu, nhân công, máy thi công và chi phí sản xuất chung để ra các quyết định như: mua nguyên vật liệu ở đâu, mua với số lượng bao nhiêu, giá cả, huy động máy móc thiết bị.... Thông tin chi tiết về các khoản mục chi phí thực tế phát sinh được đối chiếu với dự toán sẽ giúp các đội xây lắp xác định được nguyên nhân và có biện pháp điều chỉnh kịp thời. Đồng thời những thông tin thực tế hoạt động sản xuất tại công trường xây dựng được bộ phận KTQTCP cung cấp còn có thể giúp nhà quản trị cấp đội đưa ra những phương án thi công có thể tiết kiệm được chi phí mà vẫn đảm bảo tiến độ và chất lượng công trình. Những thông tin về chỉ chỉ dự toán, chi phí thực tế tại các đội xây lắp chuyển về phòng kế toán công ty được theo dõi chi tiết theo từng khoản mục chi phí và cho từng công trình. Thông tin về chi phí xây lắp của các đội thi công được phân tích và cung cấp cho các nhà quản trị cấp trung gian và cấp DN để đưa ra các quyết định chỉ đạo kịp thời đảm bảo tiến độ và chất lượng như đã cam kết với chủ đầu tư. Đồng thời, thông tin chi phí thực tế của các công trình còn là cơ sở giúp các nhà quản trị DN quyết định

xây dựng giá đầu thầu các công trình, các dự án mới hay quyết định đầu tư có tính chất chiến lược.

2.3 Phương pháp đánh giá và điều chỉnh mô hình KTQTCP trong các DNXDGT

2.3.1 Phương pháp đánh giá chất lượng của mô hình KTQTCP trong các DNXDGT

Đánh giá chất lượng mô hình KTQTCP trong các DNXDGT là quá trình xem xét, kiểm định một cách có hệ thống và khách quan quá trình tổ chức và triển khai các nội dung của KTQTCP từ giai đoạn nhận diện chi phí, xây dựng dự toán, thu thập, tổng hợp chi phí, phân tích, đánh giá và báo cáo thông tin về chi phí sản xuất. Quá trình đánh giá cần cung cấp thông tin đáng tin cậy và hữu ích cho các nhà quản trị và những chuyên viên kế toán quản trị trực tiếp thực hiện. Để đánh giá chất lượng của mô hình KTQTCP trong các DNXDGT cần đánh giá về mặt chất lượng của mô hình và chất lượng sử dụng mô hình.

Một là, chất lượng của mô hình KTQTCP là những tính chất, những dấu hiệu làm căn cứ để nhận biết, để đo lường tính trung thực và hợp lý của những thông tin mà mô hình cung cấp. Việc đánh giá mô hình kế toán quản trị chi phí để thỏa mãn các yêu cầu chất lượng cung cấp thông tin là một quá trình từ khâu thu thập, xử lý, cung cấp thông tin chi phí phục vụ cho nhà quản trị ra quyết định. Yêu cầu về chất lượng thông tin được cung từ mô hình phải thỏa mãn mục đích của các nhà quản trị. Do đó, tiêu chí để đánh giá chất lượng của mô hình KTQTCP trong DNXDGT bao gồm:

Thứ nhất là tính phù hợp: là khả năng mô hình kế toán quản trị chi phí có thể cung cấp được những thông tin kịp thời, thích hợp cho việc lập kế hoạch, kiểm soát, đánh giá những thông tin về chi phí sản xuất.

Thứ hai là tính an toàn: là khả năng bảo vệ thông tin và dữ liệu của mô hình kế toán quản trị chi phí. Những thông tin về chi phí này có tính chất nội bộ nên chỉ được cung cấp cho các nhà quản trị, không cung cấp cho bên ngoài hay các bộ phận không liên quan.

Thứ ba là tính tin cậy: mô hình được tổ chức một cách chặt chẽ giữa bộ phận kế toán quản trị chi phí và bộ phận kế toán chi phí của kế toán tài chính.

Thông tin được ghi nhận, tổng hợp, phân tích, báo cáo phải dựa trên những căn cứ khoa học.

Thứ tư là tính khả dụng: là mô hình KTQTCPP có thể vận hành một cách dễ dàng. Mô hình cho phép người sử dụng có thể tổng hợp, phân tích và cung cấp các thông tin theo yêu cầu của nhà quản trị.

Thứ năm là tính hiệu quả: mô hình KTQTCPP có khả năng cung cấp kịp thời các thông tin theo yêu cầu của nhà quản trị. Đồng thời chi phí vận hành mô hình phải phù hợp với chất lượng thông tin cung cấp cho các nhà quản trị.

Hai là, chất lượng sử dụng mô hình KTQTCPP. Chất lượng sử dụng mô hình KTQTCPP bao gồm ba tiêu chí:

Thứ nhất là tính hiệu quả: là khả năng mô hình KTQTCPP giúp các nhà quản trị có được những thông tin phù hợp, kịp thời cho việc ra các quyết định sản xuất kinh doanh.

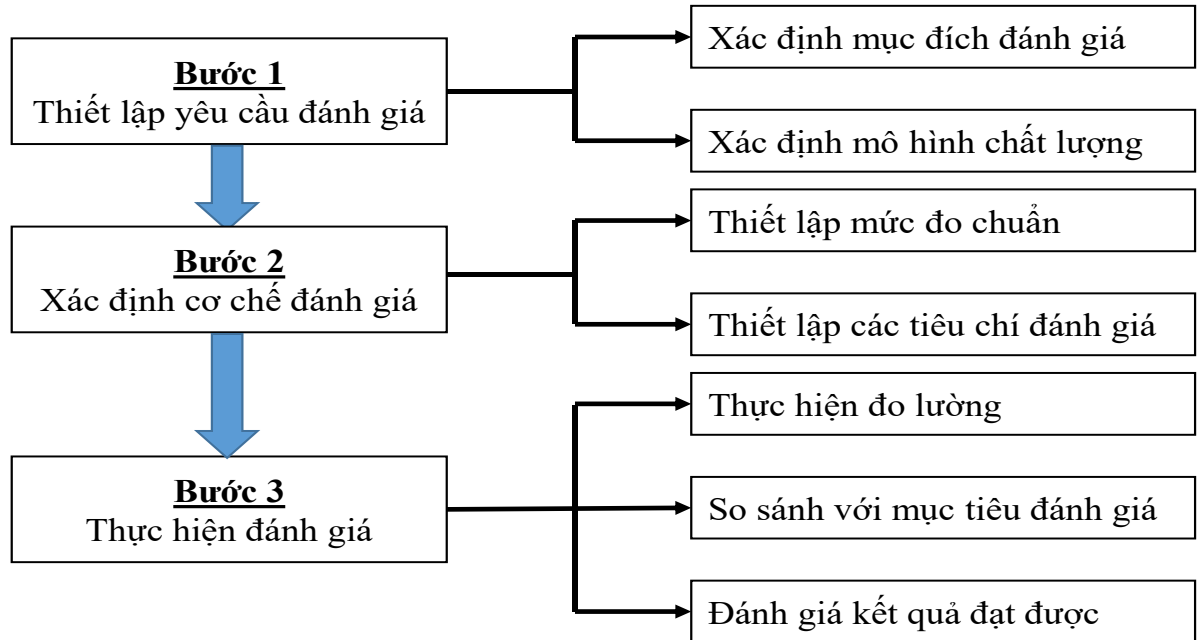
Thứ hai là tính năng suất: việc vận hành mô hình KTQTCPP không làm gia tăng đột biến về chi phí, không làm xáo trộn, hay cản trở hoạt động của bộ phận kế toán tài chính và các bộ phận khác. Tuy nhiên, thông tin cung cấp cho nhà quản trị đảm bảo tính phù hợp, kịp thời cho việc lập kế hoạch, kiểm soát và đánh giá về tình hình chi phí sản xuất kinh doanh.

Thứ ba là tính an toàn: Thông tin được cung cấp từ mô hình KTQTCPP là những thông tin do chính bộ phận kế toán quản trị của doanh nghiệp cung cấp dựa trên những căn cứ khoa học. Những thông tin này có tính phù hợp, kịp thời hơn so với việc sử dụng thông tin chi phí của kế toán tài chính trong việc ra các quyết định. Do đó, các quyết định điều hành sản xuất kinh doanh của nhà quản trị có mức độ rủi ro thấp hơn.

2.3.2 Quy trình đánh giá và điều chỉnh các sai lệch của mô hình KTQTCPP trong các DN XDGT

Mục đích của mô hình KTQTCPP là cung cấp thông tin hữu ích, kịp thời và chi tiết cho các nhà quản trị để ra quyết định. Do tính chất cơ động và linh hoạt trong quá trình triển khai các hoạt động xây lắp nên mô hình KTQTCPP cũng được vận hành và sử dụng một cách linh hoạt. Trong quá trình vận hành và sử dụng mô hình cần phải có sự đánh giá về mô hình và chất lượng thông tin được cung cấp. Khi phát hiện thông tin không đáp ứng được nhu cầu của nhà quản trị như: cung

cấp thông tin không kịp thời, thông tin không phù hợp, hay độ sai lệch giữa thông tin dự toán và thông tin thực tế lớn mà nguyên nhân không rõ ràng thì cần có các biện pháp điều chỉnh. Đồng thời, trong quá trình vận hành mô hình có những nội dung chồng chéo hay làm cản trở hoạt động của các bộ phận khác thì cũng cần có sự điều chỉnh nhằm phát huy tính hiệu lực, hiệu quả của mô hình. Quy trình đánh giá và điều chỉnh những sai lệch trong quá trình vận hành mô hình KTQTCP trong DN XDGT cần thực hiện qua ba bước được mô tả trong sơ đồ sau:



Sơ đồ 2.13: Quy trình đánh giá và điều chỉnh mô hình KTQTCP trong các DN XDGT

Chủ thể tham gia đánh giá và điều chỉnh mô hình KTQTCP gồm các nhà quản trị là người sử dụng thông tin và những chuyên viên kế toán quản trị là những người trực tiếp ghi nhận, phân tích, tổng hợp và cung cấp thông tin. Sự tham gia của người sử dụng và cung cấp thông tin sẽ làm rõ hơn nhu cầu và đảm bảo những ý kiến phản hồi của họ sẽ được ghi nhận và điều chỉnh mô hình một cách phù hợp. Mục đích của việc đánh giá nhằm xác định tính phù hợp, hiệu quả và mức độ đáp ứng nhu cầu thông tin của của nhà quản trị. Trên cơ sở những chỉ số được xây dựng có thể mang tính định tính hoặc định lượng là một công cụ để đo lường một cách rõ ràng. Việc thu thập các thông tin phục vụ cho việc đánh giá được thực hiện bằng phương pháp nghiên cứu tài liệu, điều tra và phỏng vấn. Thông tin được thu thập được phân tích, so sánh với mục tiêu đánh giá để đánh giá

về chất lượng mô hình và chất lượng thông tin để xem xét các xu hướng mới nảy sinh trong quá trình triển khai vận hành mô hình (nếu có). Quá trình phân tích số liệu, nghiên cứu các phát hiện trong quá trình đánh giá giá sẽ góp phần tăng cường tính hiệu quả và đưa ra các biện pháp nhằm điều chỉnh các sai lệch. Như vậy, việc đánh giá và điều chỉnh những sai lệch là cơ sở hoàn thiện xây dựng mô hình KTQTCP trong quá trình triển khai tại các DN XDGT.

Chương 3

THỰC TRẠNG MÔ HÌNH KẾ TOÁN QUẢN TRỊ CHI PHÍ TRONG CÁC DOANH NGHIỆP XÂY DỰNG GIAO THÔNG VIỆT NAM

3.1 Khái quát về các doanh nghiệp xây dựng giao thông Việt Nam

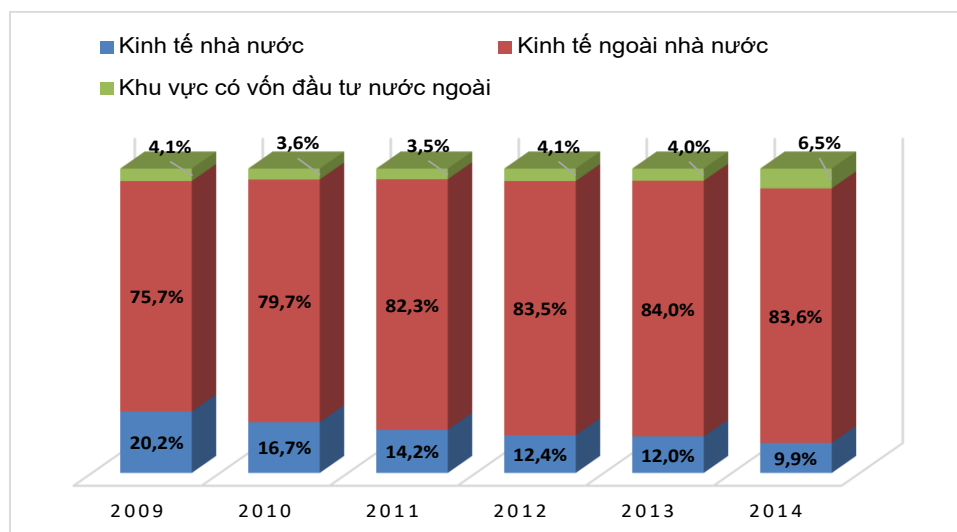
3.1.1 Quá trình hình thành và phát triển

DNXDGT ban đầu là các đơn vị, các đội, các xí nghiệp xây dựng được hình thành phục vụ kháng chiến. Trong cuộc kháng chiến chống Pháp các đơn vị xây dựng giao thông thực hiện nhiệm vụ phá đường, cầu, cống và các hệ thống giao thông khác để ngăn chặn địch vận chuyển quân lương. Đồng thời các đơn vị này đã mở được nhiều tuyến đường phục vụ các chiến dịch tiến tới chiến thắng lịch sử Điện Biên Phủ. Sau chiến thắng, các đơn vị xây dựng giao thông tiếp tục thực hiện nhiệm vụ khôi phục lại hệ thống giao thông đã bị phá hỏng để phục vụ phát triển kinh tế miền Bắc và chi viện cho chiến trường miền Nam. Thời kỳ này, các đơn vị xây dựng giao thông đã xây dựng được một mạng lưới giao thông tuy không hiện đại nhưng bước đầu phục vụ tốt nhiệm vụ của thời kỳ cách mạng mới. Trong kháng chiến chống Mỹ, các đơn vị xây dựng giao thông đã mở đường mòn Hồ Chí Minh lịch sử. Công tác kế toán trong các đơn vị xây dựng giao thông trong giai đoạn này thực hiện theo mô hình tập chung, tất cả phục vụ cho chiến trường.

Sau giải phóng miền Nam các đơn vị xây dựng giao thông tiếp tục thực hiện nhiệm vụ khắc phục hậu quả sau của chiến tranh tàn phá. Cũng giống trong chiến tranh, công tác kế toán của giai đoạn này thực hiện theo cơ chế tập trung quan liêu bao cấp. Tất cả các đơn vị xây dựng giao thông đều là các DN nhà nước thực hiện nhiệm vụ xây dựng những cây cầu, những con đường, nhà ga... theo mệnh lệnh. Do cơ chế tập trung quan liêu trong thời bình không còn phù hợp nên nó đã kìm hãm sự phát triển của các DN nói chung và các DNXDGT nói riêng.

Từ năm 1986 đất nước bắt đầu công cuộc đổi mới, phát triển nền kinh tế theo kinh tế thị trường định hướng xã hội chủ nghĩa. Chủ trương của Đảng và Nhà nước phải ưu tiên đầu tư phát triển giao thông vận tải để giao thông vận tải đi trước một bước tạo tiền đề và thúc đẩy kinh tế phát triển. Nghị quyết Đại hội Đảng

toàn quốc lần thứ VI (1986) xác định: “*Giao thông vận tải là khâu quan trọng nhất của kết cấu hạ tầng*” và “*Giao thông vận tải phải đi trước một bước để đáp ứng yêu cầu phát triển của nền kinh tế quốc dân*”⁴⁴. Tiếp sau đó, Nghị quyết các Đại hội Đảng toàn quốc lần thứ VII (1991), lần thứ VIII (1996) đã xác định những mục tiêu lớn của Ngành giao thông vận tải. Đó là: “*Khắc phục tình trạng xuống cấp của hệ thống giao thông hiện có; khôi phục, nâng cấp và mở rộng thêm một số tuyến giao thông trọng yếu, kết hợp giao thông với thủy lợi, tận dụng giao thông đường thủy; mở thêm đường đến các vùng sâu, vùng xa; cải thiện giao thông ở các thành phố lớn...*”. Đến Đại hội Đảng toàn quốc lần thứ IX (2001), Nghị quyết Đại hội một lần nữa ghi rõ: “*Kết cấu hạ tầng đáp ứng yêu cầu phát triển kinh tế - xã hội, quốc phòng, an ninh và có bước đi trước. Hệ thống giao thông bảo đảm lưu thông an toàn, thông suốt quanh năm và hiện đại hoá một bước. Mạng lưới giao thông nông thôn được mở rộng và nâng cấp*”; “*Phát triển mạnh và nâng cao chất lượng các ngành dịch vụ: thương mại, hàng không, hàng hải...*”. Thực hiện chủ trương và những mục tiêu mà Đảng đề ra, các đơn vị xây dựng giao thông chuyển đổi dần sang mô hình DN. Tham gia vào hoạt động xây dựng giao thông không chỉ có các DN Nhà nước mà còn có các DN thuộc khối tư nhân và DN có vốn đầu tư nước ngoài.



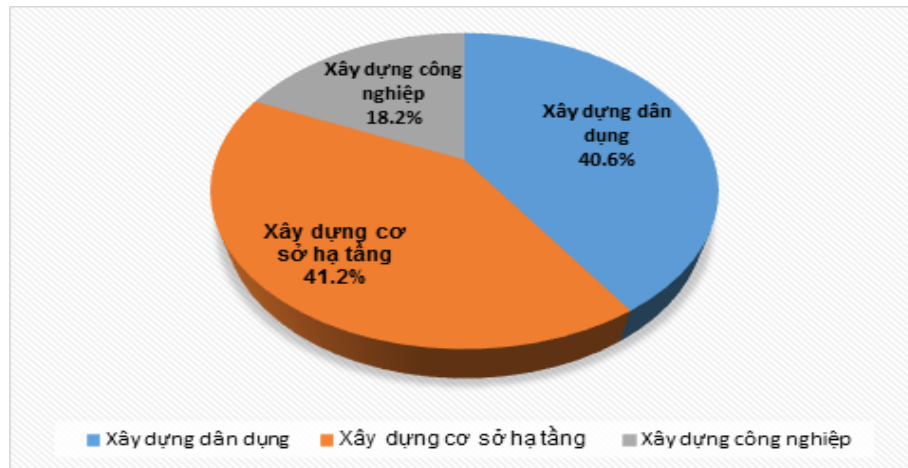
Biểu đồ 3.1 Tỷ trọng các thành phần kinh tế trong ngành xây dựng

Nguồn: (Tổng cục thống kê)

Theo biểu đồ trên tỷ trọng vốn đầu tư của nhà nước trong lĩnh vực xây dựng giao thông có xu hướng giảm từ 20,2% năm 2009 xuống 9,9% năm 2014. Khối các doanh nghiệp tư nhân đầu tư vào lĩnh vực này có xu hướng tăng, đặc biệt là khu vực có vốn đầu tư nước ngoài tăng từ 3,5% năm 2011 lên 6,5% năm 2014. Đây chính là sự đổi mới rất lớn trong chính sách thu hút đầu tư của Nhà nước.

Trong quá trình đổi mới, các DN trong ngành XDGT đã hoàn thành một số tuyến đường, cây cầu có tầm vóc lớn, góp phần phát triển kinh tế xã hội như: cầu Bến Thủy, Thái Bình, Yên Bái, Đò Quan, Việt Trì, Trảng Tiền, Phong Châu... ; các quốc lộ như QL1, QL5, QL80, QL24. Giao thông miền núi, giao thông nông thôn trong giai đoạn này cũng bắt đầu khởi sắc. Nhờ sự đầu tư của Nhà nước kết hợp với ngân sách địa phương và sức dân, hàng ngàn con đường liên huyện, liên xã... đã được mở ở nhiều nơi từ Bắc - Trung - Nam, tạo ra mạng lưới giao thông trải rộng trên khắp đất nước. Trong lĩnh vực kết cấu hạ tầng giao thông, nhiều công trình giao thông đã được triển khai. Trong những năm gần đây Ngành giao thông vận tải đã tiến hành cải tạo nâng cấp và làm mới hơn 18.000 km đường bộ; 1.400 km đường sắt; hơn 130.000 m cầu đường bộ; 11.000 m dài cầu đường sắt. Nâng cấp và xây dựng mới 5.400 m dài bến cảng; nạo vét 4,8 triệu m³ luồng lạch. Bên cạnh các dự án sử dụng vốn NSNN và tài trợ quốc tế, trong giai đoạn vừa qua đã nổi lên một số dự án BOT lần đầu tiên đã được hoàn thành và đưa vào sử dụng như: BOT Đèo Ngang; BOT An Sương - An Lạc; Cao tốc Hà Nội – Thái Nguyên; Cao tốc Hà Nội - Hải Phòng Đổi mới nền kinh tế gắn liền với đổi mới cơ chế quản lý trong hoạt động xây dựng giao thông. Cơ chế khoán được hầu hết các DNXDGT áp dụng và đã làm cho hoạt động xây dựng giao thông phát triển mạnh mẽ. Từ xuất phát điểm rất thấp, trình độ khoa học-công nghệ của các DNXDGT Việt Nam đã phát triển nhanh chóng; tiếp thu và làm chủ được rất nhiều công nghệ mới, hiện đại. Những thiết bị, qui trình này đã được áp dụng vào hầu hết các lĩnh vực, từ đường bộ, đường sắt, đường sông đến hàng hải, hàng không (Bộ giao thông vận tải, 2014).

Sự phát triển của các DNXDGT đã góp phần quan trọng vào sự phát triển của nền kinh tế. Giá trị xây dựng cơ sở hạ tầng chủ yếu là xây dựng giao thông trong chiếm tỷ trọng cao trong cơ cấu ngành.



Biểu đồ 3.2 Tỷ trọng giá trị xây lắp của ngành xây dựng

Từ biểu đồ 3.2 cho thấy, xây dựng dân dụng (gồm nhà ở, cao ốc văn phòng, mặt bằng bán lẻ) chiếm 40,6%, xây dựng cơ sở hạ tầng (gồm xây dựng giao thông, điện, nước) chiếm 41,2%, còn lại là xây dựng công nghiệp (nhà xưởng sản xuất công nghiệp) 18,2%. (Nguyễn Tấn Quang Vinh, 2015).

3.1.2 Đặc điểm tổ chức hoạt động sản xuất kinh doanh

Trong các DNXDGT thường tổ chức thành các đội, tổ SX mang tính chuyên môn hoá theo lĩnh vực công việc riêng hoặc tổng hợp nên các đội có thể đảm nhận khối công việc trong lĩnh vực của mình hoặc có thể phối hợp cùng các đội khác cùng tham gia thực hiện. Sản phẩm của ngành xây dựng giao thông là các công trình, hạng mục công trình rất khó tách bạch khi đánh giá sự đóng góp của mỗi cá nhân nên chất lượng công trình sản phẩm hoàn thành sẽ là cơ sở đánh giá hoạt động SX của các tổ, đội. Do đó hầu hết các DNXDGT đều thực hiện giao khoán cho các đội trực tiếp thi công tại các công trường. Các đội tự đảm nhận việc thực hiện thi công dưới sự giám sát quản lý của doanh nghiệp là phù hợp. Bản chất của công tác khoán là quá trình xác định mức độ tự chịu trách nhiệm khuyến khích tính năng động sáng tạo của tổ, đội SX của DN thông qua các chỉ tiêu thuộc về nhiệm vụ các chỉ tiêu khuyến khích bằng lợi ích vật chất. Cơ chế khoán một mặt tạo điều kiện cho các đơn vị nhận khoán tự chủ trong SX, mặt khác giúp DN có

thời gian cho việc tiến hành phân tích kinh tế, tham gia đấu thầu tìm kiếm việc làm mới. Thực hiện cơ chế khoán góp phần tinh giảm bộ máy quản lý công kênh kém hiệu quả, chức năng nhiệm vụ từng người được quy định rõ ràng và qua đó nâng cao hiệu quả và chất lượng công tác.

Theo kết quả khảo sát 100% các DNXDGT đều áp dụng cơ chế khoán. Các DN này áp dụng kết hợp phổ biến hai hình thức: khoán gọn công trình (*khoán toàn bộ chi phí SX*) và khoán theo khoản mục chi phí.

Thứ nhất, tổ chức sản xuất kinh doanh theo cơ chế khoán gọn công trình. Khoán gọn công trình là hình thức DN sẽ khoán toàn bộ công trình cho đội tự đảm nhận lo liệu toàn bộ các loại chi phí phục vụ thi công gồm: nguyên vật liệu, nhiên liệu, nhân công, máy móc thiết bị,... DN chỉ trích lại theo tỷ lệ % giá trị quyết toán công trình được duyệt để đảm bảo cho bộ máy DN hoạt động. Tỷ lệ nộp khoán trong khoán gọn công trình có mức độ khác nhau giữa công trình đội tự tìm kiếm và công trình công ty giao cho đội. Theo kết quả khảo sát "tỷ lệ nộp khoán" đang được áp dụng từ 8% đến 15% giá trị quyết toán công trình mà công ty giao cho đội. Trong mô hình này đội nhận khoán phải tự cung ứng trang trải các CP phát sinh, tự tổ chức thực hiện SX thi công, DN chỉ thực hiện chức năng kiểm tra và giám sát. Đội sẽ thực hiện và chịu trách nhiệm toàn bộ trước DN về thi công, nghiệm thu, thanh quyết toán, trích nộp ... do đó đòi hỏi chỉ huy trưởng công trình phải nhanh nhạy trong việc chỉ đạo thi công, nghiệm thu và thanh toán.

Hình thức khoán gọn có ưu điểm là phát huy tính chủ động sáng tạo cho các chủ công trình, đội xây lắp toàn bộ công việc từ thi công, nghiệm thu, thanh quyết toán. Nhưng nếu việc kiểm tra giám sát không thường xuyên sẽ dẫn đến tới việc làm giảm chất lượng sản phẩm, ăn bớt các công đoạn thi công, vi phạm an toàn lao động, không đảm bảo hiệu quả kinh tế trong SX và giảm uy tín của DN. Hơn nữa nếu đội nhận khoán hoặc chủ công trình làm việc thiếu nghiêm túc sẽ dẫn tới tình trạng "khoán trắng" gây thất thiệt kinh tế cho DN, ảnh hưởng tới chất lượng công trình và quyền lợi của người lao động.

Thứ hai, tổ chức SX kinh doanh theo cơ chế khoán khoán mục chi phí. Các khoản mục chi phí trong xây dựng giao thông thực hiện cơ chế khoán này gồm: chi phí nhân công, chi phí máy thi công, và chi phí SX chung.

(1) Khoán chi phí nhân công

Cơ chế khoán nhân công được áp dụng cho những công việc nếu giao từng chi tiết bộ phận sẽ không hiệu quả mà phải giao toàn bộ khối lượng cho công nhân hoàn thành trong một thời gian nhất định. Cơ chế này có đặc điểm là cho biết trước về thu nhập, thời hạn hoàn thành, yêu cầu chất lượng công trình. Cơ sở để xác định CP tiền lương là định mức lao động và đơn giá nhân công tương ứng. Định mức để tính toán tiền lương khoán gọi là định mức nhân công. Định mức nhân công có mối quan hệ trực tiếp với định mức dự toán là định mức xác định CP đầu vào. Định mức và đơn giá nhân công giao khoán được xác định trên cơ sở định mức xây dựng cơ bản và chế độ tiền lương hiện hành. Ngoài ra, bên nhận khoán có thể thỏa thuận với bên giao để đi đến thống nhất về giá giao khoán. Để thực hiện khoán nhân công phải thông qua một hợp đồng trong đó xác định một tập hợp công việc với khối lượng và tiền lương tương ứng. Việc chi trả lương được thực hiện bằng tạm ứng theo quy chế chi tiêu tài chính nội bộ của DN. Thông thường các DN XDGT thường cho tạm ứng 65% đến 75% giá trị giao khoán theo tiến độ thi công, khi hoàn thành công việc bảo đảm đúng chất lượng theo yêu cầu thì thanh toán số còn lại, có thêm tiền thưởng hoặc phát sinh.

Hình thức trả lương khoán có ưu điểm là xác định ngay được khi người đại diện đứng ra nhận khoán. Chính vì vậy nếu đơn vị nhận khoán giảm bớt được số người hoặc rút ngắn được thời gian hoàn thành khối lượng thì tiền lương của mỗi người trong đơn vị sẽ tăng lên. Do đó lương khoán kích thích công nhân nâng cao năng suất lao động phấn đấu giảm thời gian hoàn thành và rút bớt số người lao động không cần thiết.

(2) Khoán chi phí máy thi công

Trong xây dựng giao thông do tính chất và đặc điểm của công trình nên phải sử dụng nhiều loại máy móc thiết bị. Do vậy khi thực hiện khoán công trình DN thường giao khoán phần CP sử dụng máy cho đội. CP MTC là CP sử dụng các

loại máy móc thiết bị bằng động cơ điện, động cơ diesel,... trực tiếp tham gia vào thi công để hoàn thành công trình bao gồm: CP tiền lương của công nhân điều khiển, phục vụ máy, CP quản lý máy, CP khấu hao, CP sửa chữa lớn, CP nhiên liệu, năng lượng... Để thực hiện khoản CP này DN dựa vào định mức sử dụng máy móc cho một đơn vị công việc và đơn giá sử dụng máy được thống nhất trong hợp đồng khoán để khoán cho đội.

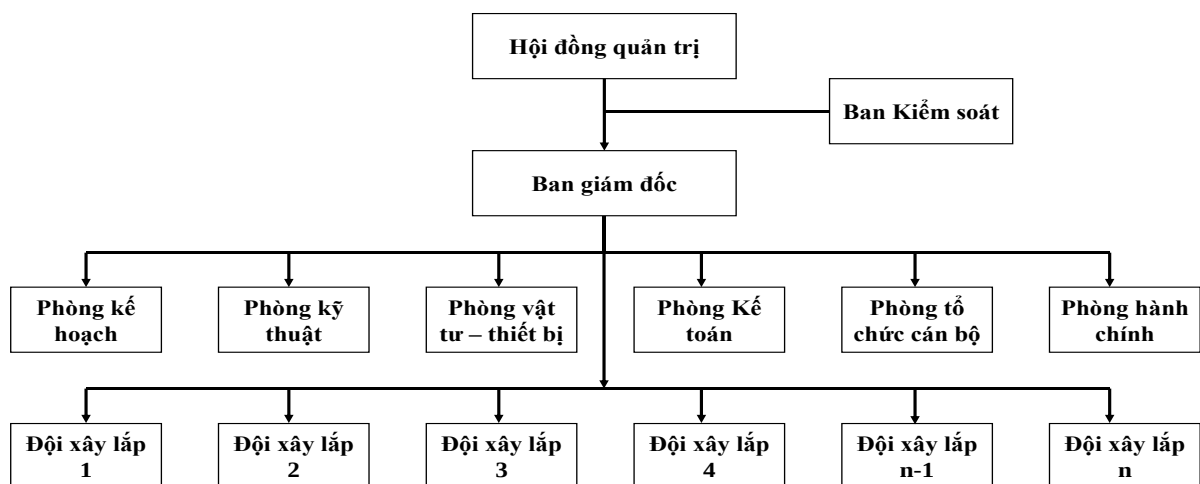
(3) Khoản chi phí SX chung

Cùng với việc thực hiện khoán theo các khoản mục vật liệu, nhân công, máy thi công trong SX thực tế còn thực hiện khoán một số loại CP phục vụ cho quá trình thi công như: CP lán trại, chuẩn bị mặt bằng thi công, CP quản lý công trường và các loại CP khác. Khoản CPSXC giúp cho chỉ huy trưởng công trình chủ động tổ chức thi công, tiết kiệm chi phí cần thiết mang lại lợi ích cho đội.

3.1.3 Đặc điểm tổ chức bộ máy hoạt động kinh doanh

3.1.3.1 Cơ cấu tổ chức bộ máy quản lý doanh nghiệp

Do những tính chất đặc thù của sản phẩm xây dựng giao thông nên cơ cấu tổ chức hoạt động SX KD của DN cần thiết lập đầy đủ các phòng ban chức năng để hỗ trợ cho thi công. Tùy thuộc vào quy mô và loại hình DN mà cơ cấu tổ chức có hội đồng quản trị và ban kiểm soát hay không có hội đồng quản trị.



Sơ đồ 3.1 Cơ cấu tổ chức bộ máy quản lý trong DN XDGT

Nguồn: (Thông tin từ khảo sát của tác giả)

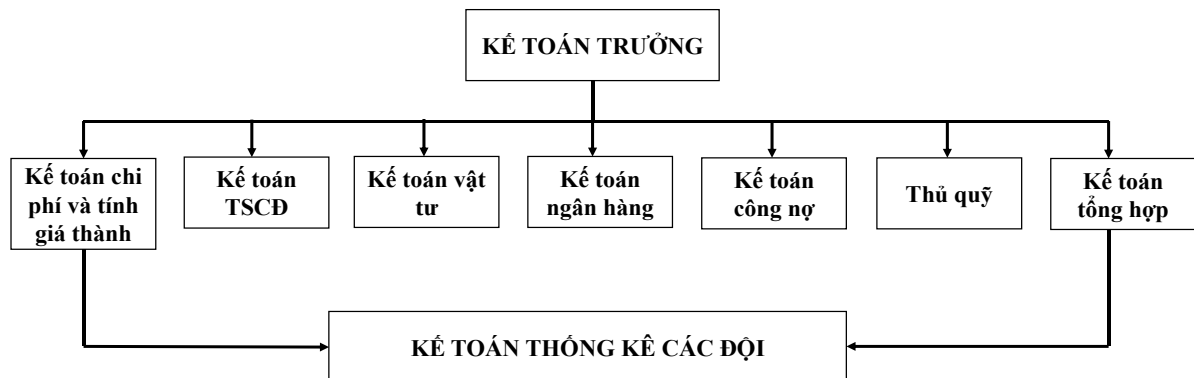
Đối với các công ty cổ phần Ban giám đốc thực hiện các nghị quyết của Hội đồng quản trị dưới sự giám sát của Ban kiểm soát. Các DN khác mô hình tổ chức

không có Hội đồng quản trị. Các phòng ban chức năng làm nhiệm vụ tham mưu, tư vấn cho ban giám đốc. Các đội xây lắp tổ chức thi công theo kế hoạch và theo sự chỉ đạo của ban giám đốc DN.

3.1.3.2 Cơ cấu tổ chức bộ máy kế toán

Do đặc điểm hoạt động SX kinh doanh của các DN XDGT phải huy động một lượng vật tư, máy móc thiết bị và vốn rất lớn phục vụ thi công các công trình nằm rải rác trên các địa bàn nên việc quản lý khá phức tạp. Theo kết quả khảo sát có tới 95,2% doanh nghiệp áp dụng hình thức kế toán vừa tập trung, vừa phân tán, chỉ có 4,8% doanh nghiệp nhỏ và vừa áp dụng hình thức kế toán tập trung. Số lượng nhân viên kế toán được tuyển dụng và sử dụng cao hơn các DN hoạt động trong lĩnh vực thương mại. Bên cạnh đó, với mức độ phức tạp của hoạt động kinh tế cũng cao hơn các DN khác nên chất lượng lao động cũng đòi hỏi cao hơn và những nhân viên kế toán có trình độ cao được ưu tiên tuyển dụng.

Số lượng nhân viên của phòng kế toán phụ thuộc vào quy mô SX của mỗi DN. Theo kết quả khảo sát thì các DN XDGT có số lượng nhân viên kế toán từ 5 đến 8 người chiếm 40%, có thể nói bộ máy kế toán của đa số DN khá gọn nhẹ. Cơ cấu tổ chức của phòng kế toán trong các DN XDGT được mô tả bằng sơ đồ 3.2



Sơ đồ 3.2 Cơ cấu tổ chức bộ máy kế toán trong các DN XDGT

Nguồn: (Thông tin từ khảo sát của tác giả)

Với cơ cấu tổ chức chủ yếu là mô hình hỗn hợp nên công việc kế toán vừa được thực hiện tại phòng kế toán vừa thực hiện tại các đội xây lắp. Tuy nhiên, kế toán các đội chủ yếu nhận tạm ứng kinh phí theo dự toán, thực hiện ghi chép hạch toán ban đầu và nộp bảng kê chứng từ chi phí thực hiện về phòng kế toán của DN. Phòng kế toán thực hiện ghi chép, phản ánh, tính toán các nghiệp vụ kinh tế phát

sinh, tổng hợp số liệu và lập các báo cáo theo quy định. Tổ chức luân chuyển chứng từ, phản ánh tình hình sử dụng vật tư, tài sản, tiền vốn trong quá trình hoạt động SX kinh doanh. Kiểm tra tình hình thực hiện kế hoạch thu chi tài chính, nộp ngân sách. Cung cấp số liệu, tài liệu cho việc điều hành SX kinh doanh.

Chế độ kế toán và hình thức kế toán. Theo kết quả khảo sát có 25,1% DN áp dụng của các chế độ kế toán cho DN vừa và nhỏ ban hành theo Quyết định 48/2006/QĐ-BTC ngày 14/09/2006 và 74,9% DN áp dụng chế độ kế toán cho DN lớn ban hành theo Quyết định 15/2006/QĐ-BTC ngày 20/3/2006. Các DN áp dụng chế độ kế toán theo Quyết định 15/2006/QĐ-BTC đã hoàn thành việc chuyển đổi sang chế độ kế toán theo Thông tư số 200/2014TT-BTC ngày 22/12/2014 về chế độ kế toán DN.

Với đặc điểm của DN XDGT khá phức tạp nên các DN này thường lựa chọn hình thức kế toán phù hợp và hiệu quả với quy mô và đặc điểm hoạt động. Hình thức kế toán được các DN XDGT lựa chọn: hình thức nhật ký chung chiếm 55% số DN khảo sát áp dụng và hình thức kế toán chứng từ ghi sổ chiếm 45%. Không có DN nào lựa chọn hình thức Nhật ký chứng từ và Nhật ký-Sổ Cái.

Ứng dụng công nghệ thông tin vào công tác kế toán. Nền kinh tế thị trường phát triển đòi hỏi quá trình cập nhật thông tin xử lý và cung cấp thông tin phải nhanh, chính xác và đầy đủ nên hầu hết các DN đều sử dụng các phần mềm kế toán. Việc áp dụng các phần mềm kế toán giúp các DN XDGT tiết kiệm CP, thời gian và hiệu quả công việc cũng tăng lên.

3.2 Phân tích thực trạng mô hình kế toán quản trị chi phí trong các doanh nghiệp xây dựng giao thông Việt Nam

3.2.1 Thực trạng tổ chức bộ máy kế toán quản trị chi phí

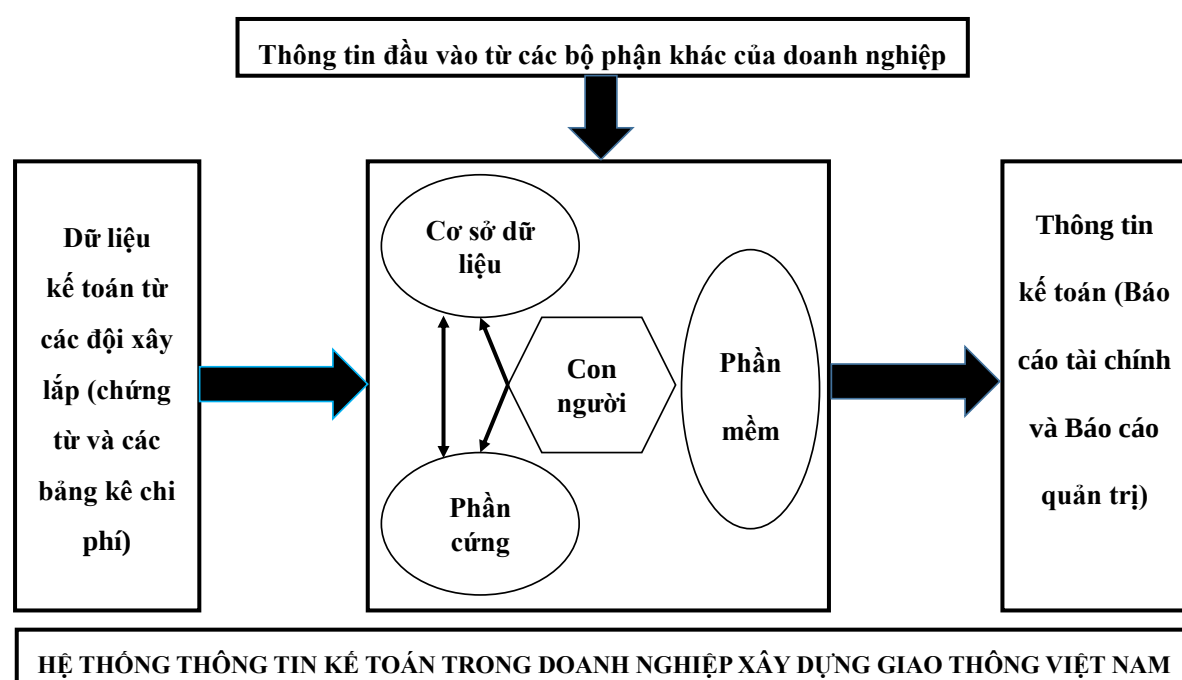
Kết quả khảo sát việc tổ chức bộ máy kế toán quản trị chi phí tại 522 DN XDGT Việt Nam như sau:

Bảng 3.1 Các mô hình tổ chức bộ máy kế toán quản trị chi phí

TT	Mô hình tổ chức bộ máy kế toán QTCP	Số DN	Tỷ lệ (%)
1	Mô hình kết hợp	15	2,9%
2	Không tổ chức bộ máy kế toán QTCP	507	97,1%
	Cộng	522	100%

Nguồn: (Số liệu khảo sát của tác giả)

Theo kết quả khảo sát chỉ có 15/522 doanh nghiệp tổ chức bộ máy kế toán quản trị chi phí chiếm 2,9%. Có tới 97,1% doanh nghiệp sử dụng thông tin kế toán chi phí của bộ phận kế toán tài chính để lập các báo cáo theo yêu cầu của nhà quản trị. Trong thực tế, các DNXDGT thường sản xuất kinh doanh sản phẩm theo đơn đặt hàng giá cả và chất lượng công trình đã được định đoạt trước nên tính chất hàng hóa của sản phẩm xây dựng giao thông không rõ rệt. Mỗi sản phẩm có đặc điểm riêng về kết cấu, về quy trình và công nghệ SX, về địa điểm xây lắp điều đó ảnh hưởng rất lớn đến việc thiết lập quy trình cung cấp thông tin kế toán, đặc biệt là KTQTCP. Hệ thống thông tin kế toán trong các doanh nghiệp xây dựng giao thông hiện nay được khái quát bằng sơ đồ 3.3.

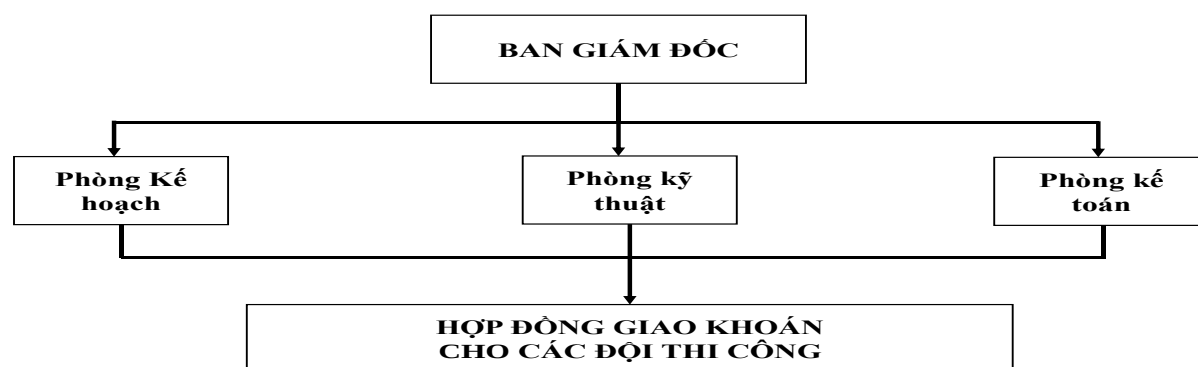


Sơ đồ 3.3 Sơ đồ thu thập, xử lý và cung cấp thông tin kế toán trong các DNXDGT Việt Nam

Nguồn: (Thông tin khảo sát của tác giả)

Theo sơ đồ 3.3 thông tin kinh tế - tài chính từ các bộ phận trong doanh nghiệp được tập hợp và chuyển về phòng kế toán của DN để xử lý. Thông tin về chi phí xây lắp các công trình được kế toán của các đội tập hợp và lập thành Bảng kê chuyển về phòng kế toán. Tại phòng kế toán, ngay sau khi có được những thông tin tài chính đó thực hiện việc ghi sổ và cho ra các thông tin kế toán gồm thông tin về Báo cáo tài chính và thông tin về Báo cáo quản trị. Với mô hình cung

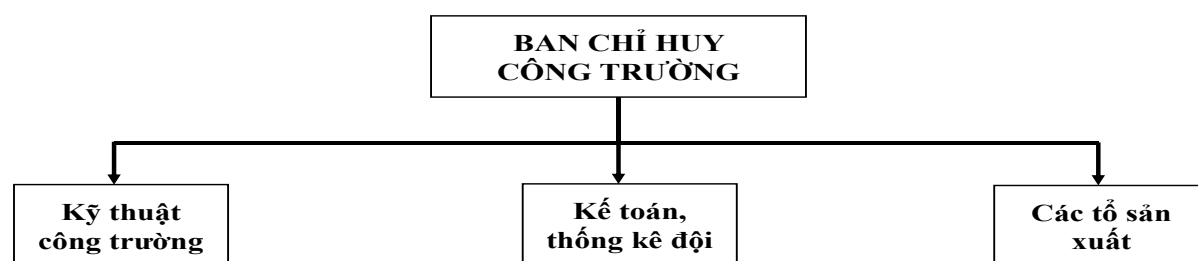
cấp thông tin đó, thông tin KTQTCP được lập chủ yếu dựa vào nguồn thông tin của kế toán tài chính. Bộ máy KTQTCP trong các DNXDGT hiện nay là không rõ ràng. Tuy nhiên, xét từ quy trình lập hồ sơ giao khoán và báo cáo thông tin thì bộ máy KTQTCP trong các DNXDGT có biểu hiện được xây dựng theo mô hình kết hợp. Hình thức khoán có ảnh hưởng trực tiếp đến quá trình thu thập và xử lý thông tin. Quy trình xây dựng bản hợp đồng giao khoán như sau:



Sơ đồ 3.4 Quy trình xây dựng bản giao khoán

Nguồn: (Thông tin khảo sát của tác giả)

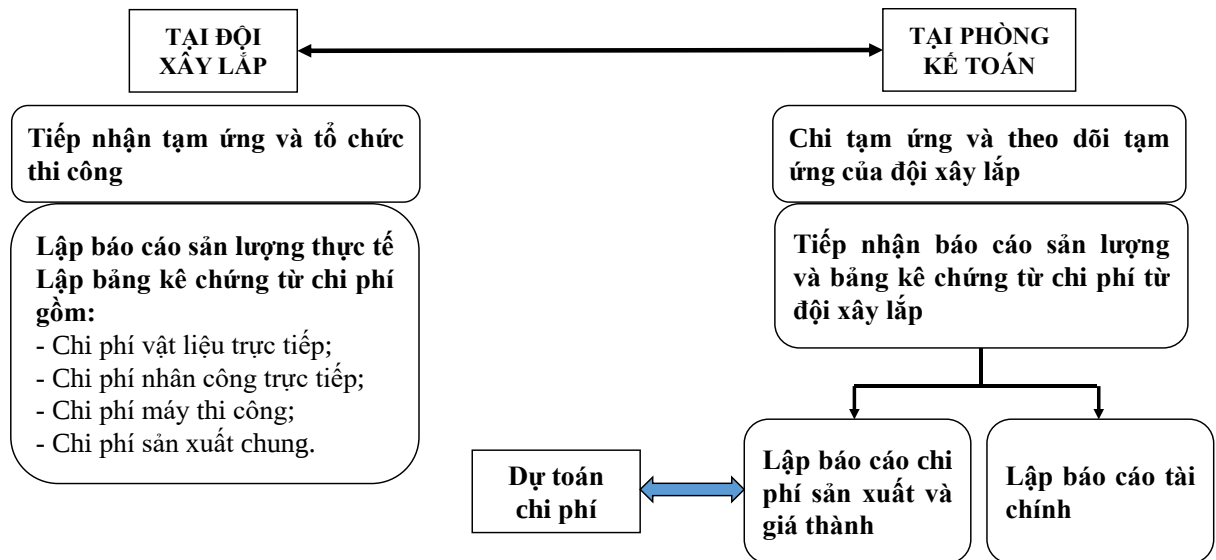
Theo sơ đồ 3.4 và theo kết quả khảo sát tại DNXDGT, Ban giám đốc chỉ đạo phòng kế hoạch và phòng kế toán soạn thảo hợp đồng giao khoán. Hợp đồng giao khoán về bản chất là bản dự toán CPSX doanh nghiệp giao cho đội xây lắp. Các đội xây lắp căn cứ vào tiến độ và bản dự toán đó tổ chức hoạt động SX. Cơ cấu tổ chức SX của các đội xây lắp được mô tả bằng sơ đồ 3.5



Sơ đồ 3.5 Cơ cấu tổ chức SX của các đội xây lắp

Nguồn: (Thông tin khảo sát của tác giả)

Các đội xây lắp là đơn vị phụ thuộc DNXDGT hạch toán theo chế độ báo sổ. Việc tổ chức SX, luân chuyển chi phí ở đội xây lắp phụ thuộc hình thức giao khoán của DN. Việc luân chuyển dòng thông tin về chi phí sản xuất được khái quát bằng sơ đồ sau:



Sơ đồ 3.6 Luân chuyển thông tin chi phí SX trong DN XDGT

Nguồn: (Thông tin khảo sát của tác giả)

Theo hình thức khoán gọn đội xây lắp căn cứ vào tiến độ thi công tổ chức cung ứng các yếu tố SX như: vật liệu, nhân công, máy thi công, chi phí phục vụ quản lý chung cho công trường. Các khoản CP phát sinh tại công trường được kế toán, thống kê công trường tổng hợp và bàn giao cho phòng kế toán DN. Phòng kế toán tiếp nhận bảng kê và chứng từ thanh toán của đội xây lắp làm căn cứ ghi sổ kế toán, lập bảng tính giá thành công trình và lập hệ thống báo cáo tài chính theo quy định của Bộ tài chính.

Hợp đồng giao khoán theo khoản mục CPSX chủ yếu như: giao khoán chi phí nhân công hay khoán chi phí máy thi công, các yếu tố đầu vào còn lại do DN cung cấp. Cơ sở để xác định chi phí tiền lương là định mức lao động và đơn giá nhân công tương ứng. Định mức để tính toán tiền lương khoán gọi là định mức thi công, có mối quan hệ với định mức dự toán là định mức xác định chi phí (nhân công, vật liệu, máy) của đầu vào, được vận dụng vào điều kiện cụ thể ở từng DN. Định mức và đơn giá nhân công khoán được xác định hợp lý trên cơ sở định mức xây dựng cơ bản và chế độ tiền lương hiện hành. Ngoài ra bên nhận khoán có thể thỏa thuận với công ty để đi đến nhất trí về giá giao khoán. Thực hiện hình thức khoán này, định kỳ đội xây lắp gửi bản xác nhận khối lượng xây lắp hoàn thành để thực hiện tạm ứng lương, thường các DN cho tạm ứng 60-80% khi hoàn thành công việc bảo đảm đúng chất lượng theo yêu cầu thì thanh toán số còn lại, có thêm

tiền thưởng hoặc phát sinh. Phòng kế toán sẽ chủ động hơn trong việc ghi sổ kế toán, lập báo cáo chi phí SX, giá thành sản phẩm và hệ thống báo cáo tài chính.

Như vậy, hầu hết các DNXDGT Việt Nam hiện nay chưa tổ chức bộ máy KTQTCP. Công tác KTQTCP được thực hiện bởi các nhân viên kế toán tài chính kiêm nhiệm. Các chi phí xây lắp phát sinh ban đầu được kế toán đội tập hợp theo các bảng kê nộp về phòng kế toán. Vì vậy, thông tin được cung cấp từ bộ phận kế toán chủ yếu là thông tin của kế toán tài chính.

3.2.2 Thực trạng xây dựng các nội dung KTQTCP trong các DNXDGT Việt Nam

3.2.2.1 Thực trạng phân loại chi phí

Phân loại CPSX là việc sắp xếp CPSX vào từng loại, từng nhóm khác nhau theo những đặc trưng nhất định. Trong DNXDGT, các CPSX bao gồm nhiều loại, nhiều khoản mục khác nhau cả về nội dung tính chất, công dụng, vai trò, vị trí nên yêu cầu quản lý với từng loại CP cũng khác nhau. Việc quản lý CPSX không thể chỉ dựa vào số liệu phản ánh tổng hợp CPSX mà còn phải căn cứ vào đặc tính cụ thể của từng loại chi phí riêng biệt để phục vụ cho yêu cầu kiểm tra và phân tích toàn bộ các CP hoặc từng yếu tố CP ban đầu của chúng theo từng công trình, hạng mục công trình theo từng nơi phát sinh CP và nơi chịu CP. Do đó, phân loại CPSX là một yêu cầu tất yếu để hạch toán chính xác CPSX và tính giá thành sản phẩm xây lắp. Qua khảo sát thực tế tại 522 DNXDGT Việt Nam, việc phân loại chi phí được tiến hành theo các tiêu thức sau:

Bảng 3.2 Tiêu thức phân loại chi phí trong các DNXDGT Việt Nam

TT	Tiêu thức phân loại chi phí	Số lượng DN	Tỷ trọng
1	Theo tính chất của các yếu tố chi phí	522	100%
2	Theo chức năng hoạt động	522	100%
3	Theo mức độ kiểm soát chi phí	15	2,9%
4	Theo cách ứng xử của chi phí	15	2,9%
5	Theo những tiêu thức khác	0	0%

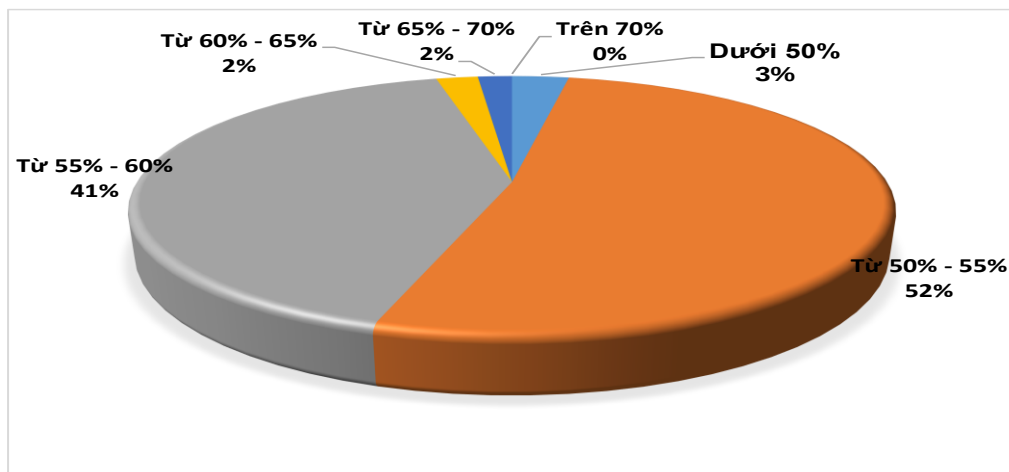
Nguồn: (Số liệu khảo sát của tác giả)

(i) *Phân loại chi phí theo chức năng của quá trình sản xuất*

Theo cách phân loại này, người ta chia CP của DNXDGT thành hai loại là: chi phí sản xuất và chi phí ngoài sản xuất.

Chi phí SX gồm: (1) Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp là những CP thực tế về nguyên vật liệu chính, phụ hoặc các bộ phận rời, vật liệu luân chuyển tham gia cấu thành thực thể SP xây lắp giúp cho việc thực hiện và hoàn thành khối lượng xây lắp như: Cát, đá, sỏi, xi măng, sắt thép... (không kể vật liệu cho máy móc thi công và hoạt động SX chung). CPNVL là một trong bốn yếu tố CP cơ bản chiếm tỷ trọng lớn trong tổng CPSX kinh doanh của DN. CPNVLTT chỉ liên quan đến một công trình. Vật liệu dùng cho công trình, hạng mục công trình được kế toán hạch toán trực tiếp cho từng hạng mục công trình theo giá thực tế của từng loại vật liệu. Giá thực tế vật liệu xuất dùng trong DNXDGT được khảo sát là phương pháp giá đơn vị bình quân cả kỳ dự trữ. Hàng tồn kho được DN kế toán theo phương pháp kê khai thường xuyên.

Theo kết quả khảo sát các DNXDGT điển hình thì có 98,3% DN mở sổ kế toán chi tiết để theo dõi khoản mục CPNVLTT theo từng công trình và chỉ có 1,7% DN mở sổ kế toán chi tiết để theo dõi theo từng hạng mục công trình. Như vậy, phần lớn các DN quản lý vật liệu theo từng công trình sẽ gặp nhiều khó khăn trong quản trị CPNVLTT. Vì vật liệu trực tiếp chiếm tỷ trọng khá lớn so với tổng CPSX (Biểu đồ 3.3) nên việc mở sổ theo dõi theo từng công trình có thể dẫn đến việc không đảm bảo cung cấp đúng chủng loại, số lượng vật liệu theo tiến độ SX.



Biểu đồ 3.3 Tỷ lệ chi phí NVTTT so với tổng chi phí sản xuất

Nguồn: (Số liệu khảo sát của tác giả)

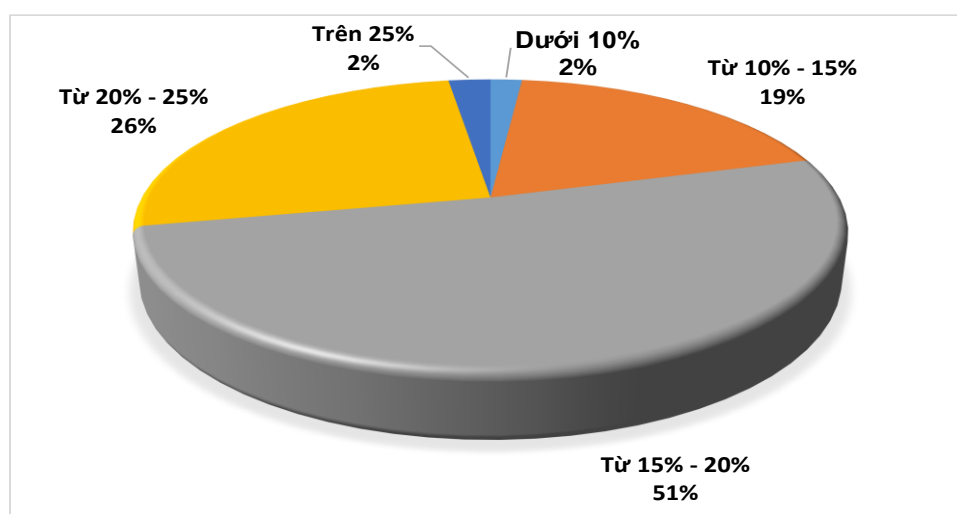
Theo Biểu đồ 3.3 cho thấy:

Có 3% số DN được khảo sát có tỷ lệ CPNVL chiếm dưới 50% tổng CPSX; Có 52% số DN được khảo sát có tỷ lệ CPNVL chiếm từ 50% đến 55% tổng CPSX; Có 41% số DN được khảo sát có tỷ lệ CPNVL chiếm từ 55% đến 60% tổng CPSX; Có 2% số DN được khảo sát có tỷ lệ CPNVL chiếm từ 60% đến 65% tổng CPSX; Có 2% số DN được khảo sát có tỷ lệ CPNVL chiếm từ 65% đến 70% tổng CPSX; Không có DN có tỷ lệ CPNVL chiếm trên 70% tổng CPSX.

Theo số liệu khảo sát thì tỷ lệ CPNVL trung bình của DNXDGT là 65% so với tổng CPSX (Nguyễn Tấn Quang Vinh, 2015). Do đó, các DN có tỷ lệ CPNVL ở mức thấp hơn và cao hơn mức trung bình cần kiểm tra, đối chiếu với dự toán đã được quy định tại Quyết định số 588/QĐ-BXD ngày 29 tháng 5 năm 2014 (Bộ xây dựng, 2014). Tỷ lệ CPNVL ở mức thấp có thể sẽ ảnh hưởng đến chất lượng công trình. Tỷ lệ CPNVL ở mức cao có thể do khâu quản lý và sử dụng kém hiệu quả.

(2) *Chi phí nhân công trực tiếp*: gồm toàn bộ tiền lương, tiền công và các khoản phụ cấp mang tính chất tiền lương trả cho công nhân trực tiếp xây lắp.

Do đặc thù của DNXDGT cần phải huy động một lực lượng lao động trực tiếp khá lớn tại nơi công trình đi qua và các lao động này làm việc theo dạng hợp đồng thời vụ nên chất lượng lao động không ổn định. Điều đó dẫn đến CPNCTT có sự dao động ở các mức khác nhau (Biểu đồ 3.4). CPNCTT trung bình của ngành xây dựng giao thông là 15% (Nguyễn Tấn Quang Vinh, 2015).

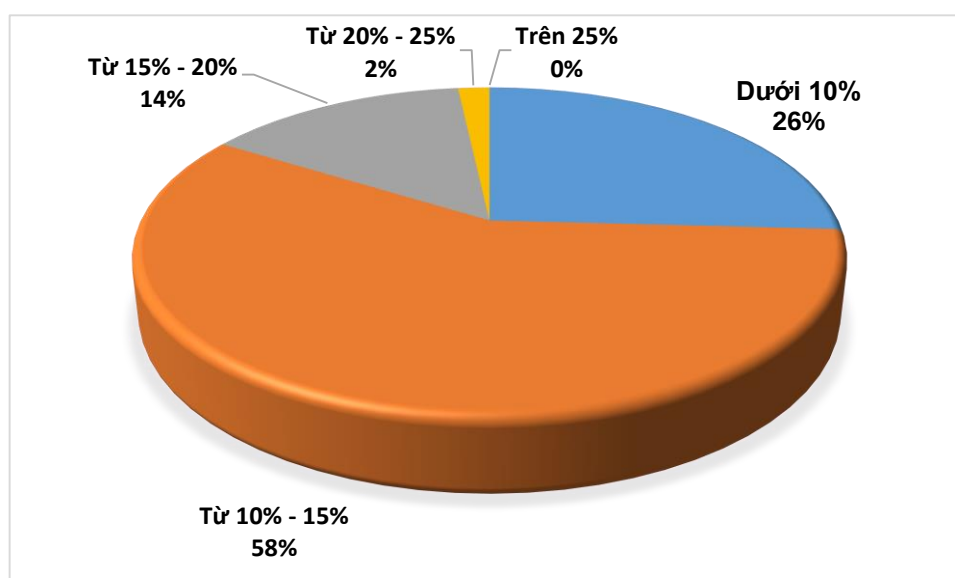


Biểu đồ 3.4 Tỷ lệ chi phí nhân công trực tiếp so với tổng chi phí sản xuất

Nguồn: (Số liệu khảo sát của tác giả)

Biểu đồ 3.4 cho thấy: chỉ có 2% DN được khảo sát có mức CPNCTT chiếm dưới 10% so với tổng chi phí SX. Đây là những DN áp dụng và khai thác khá hiệu quả máy móc thiết bị trong SX. Các DN có khả năng cơ giới hóa ở mức trung bình chiếm tới 51% số DN được khảo sát. Các DN này có mức CPNCTT dao động từ 15% đến 20% so với tổng chi phí SX. Và có 2% số DN khảo sát có mức CPNCTT trên 25% so với tổng chi phí SX. Số DN này có thể tổ chức SX không tốt, hay chưa khai thác triệt để được máy móc thiết bị vào sản xuất hay do điều kiện tự nhiên nơi công trình đi qua khó sử dụng máy móc thiết bị mà phải dùng nhiều lao động phổ thông.

(3) *Chi phí sử dụng máy thi công (CPMTC)*: Do DN XDGT phải huy động và sử dụng một lượng lớn máy móc thiết bị phục vụ thi công nên CPMTC trong DN XDGT được tách riêng phục vụ hoạt động quản lý. Máy móc thi công là loại máy trực tiếp phục vụ xây lắp công trình. Đó là những máy móc chuyển động bằng động cơ hơi nước, diezen, xăng, điện. CPMTC bao gồm CP tiền lương của công nhân vận hành máy, CP nhiên liệu, năng lượng, CP công cụ dụng cụ, CP khấu hao máy móc thiết bị và các CP khác phục vụ máy thi công. Theo số liệu khảo sát CPMTC được thể hiện trên biểu đồ 3.5.



Biểu đồ 3.5 Tỷ lệ chi phí máy thi công tiếp so với tổng chi phí sản xuất

Nguồn: (Số liệu khảo sát của tác giả)

Biểu đồ 3.5 cho thấy:

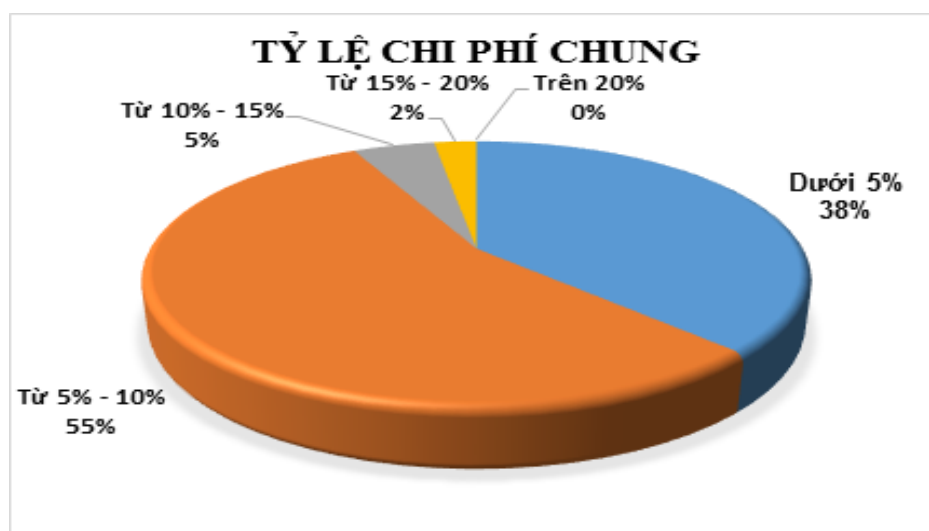
Có 26% số DN khảo sát có tỷ lệ CPMTC chiếm dưới 10% so với tổng CPSX; Có 58% số DN khảo sát có tỷ lệ CPMTC chiếm từ 10% đến 15% so với tổng CPSX; Có 14% số DN khảo sát có tỷ lệ CPMTC chiếm từ 15% đến 20% so với tổng CPSX; Có 2% số DN khảo sát có tỷ lệ CPMTC chiếm từ 20% đến 25% so với tổng CPSX; Và không có DN khảo sát tỷ lệ CPMTC chiếm trên 25% so với tổng CPSX.

Cũng theo số liệu khảo sát tại các DNXDGT, CPMTC trung bình chiếm khoảng 15% so với tổng CPSX. Do đó, DN có tỷ lệ CPMTC cao hay thấp được đánh giá là tốt hay không tốt cần được áp theo dự toán cụ thể của từng công trình. Vì mỗi công trình có kế cấu riêng, phương án thi công riêng, địa hình thi công riêng. Nên một số DN tách CPMTC thành CP thường xuyên và CP tạm thời.

Chi phí thường xuyên cho hoạt động của máy thi công gồm: lương chính, phụ của công nhân điều khiển, phục vụ máy thi công. CP nguyên liệu, vật liệu, công cụ dụng cụ, chi phí khấu hao TSCĐ, CP dịch vụ mua ngoài (sửa chữa nhỏ, điện, nước, bảo hiểm xe, máy) và các CP khác bằng tiền.

Chi phí tạm thời: CP sửa chữa lớn máy thi công (đại tu, trung tu...), CP công trình tạm thời cho MTC (lều, lán, bệ, đường ray chạy máy....). CP tạm thời của máy có thể phát sinh trước (hạch toán trên TK 242- Chi phí trả trước) sau đó phân bổ dần vào TK 623. Hoặc phát sinh sau nhưng phải tính trước vào CP sử dụng máy thi công trong. Trường hợp này phải tiến hành trích trước CP (hạch toán trên TK 335- Chi phí phải trả)

(4) *Chi phí SX chung:* phản ánh CPSX của đội, công trường xây dựng bao gồm: lương nhân viên quản lý đội, công trường, các khoản trích BHXH, BHYT, BHTN và KPCĐ theo tỷ lệ quy định trên tiền lương của công nhân trực tiếp xây lắp, công nhân điều khiển xe, máy thi công và nhân viên quản lý đội, khấu hao TSCĐ dùng chung cho hoạt động của đội và những CP khác liên quan đến hoạt động của đơn vị thi công. Kết quả khảo sát thực tế cho thấy, tỷ lệ CPSXC so với tổng CPSX chiếm từ 5% đến 10% đạt mức cao nhất là 55% được thể hiện qua biểu đồ sau:



Biểu đồ 3.6 Tỷ lệ chi phí SX chung so với tổng chi phí sản xuất

Nguồn: (Số liệu khảo sát của tác giả)

Phân loại theo cách này giúp DN theo dõi từng khoản mục CP phát sinh từ đó tiến hành đối chiếu với giá thành dự toán của công trình để có thể nhận biết được từng khoản mục CP phát sinh ở đâu, tăng hay giảm so với dự toán để từ đó DN có hướng tìm ra biện pháp nhằm tiết kiệm khoản mục CP trên, hạ giá thành công tác xây lắp.

Chi phí ngoài SX là những CP phát sinh ngoài quá trình SX liên quan đến việc quản lý chung và tiêu thụ sản phẩm hàng hoá. Tuy nhiên, do tính chất đặc thù của DNXDGT là giá cả, chất lượng, thời gian SX đã được định đoạt trước nên CP ngoài SX chỉ có khoản CP quản lý DN.

(ii) Phân loại chi phí theo khả năng quy nạp chi phí cho các đối tượng chịu chi phí.

Theo cách phân loại này chi phí xây lắp của DNXDGT được chia thành chi phí trực tiếp và chi phí gián tiếp. Trong số 2,9% doanh nghiệp khảo sát có thực hiện một số nội dung của kế toán quản trị chi phí đã thực hiện phân loại chi phí theo cách này. Kết quả khảo sát thực tế tại doanh nghiệp thi công cầu, chi phí sản xuất dầm Super T, Dài 38,2m Mã: 06300-12 như sau:

CP trực tiếp:

Chi phí vật liệu trực tiếp:	8.322.017.020 đồng
Chi phí nhân công trực tiếp:	4.193.063.249 đồng
Chi phí máy thi công:	2.236.689.287 đồng
Cộng chi phí trực tiếp:	14.751.769.556 đồng

Chi phí gián tiếp:

Chi phí sản xuất chung:	2.044.811.416 đồng
Tổng cộng:	16.796.580.972 đồng

Nguồn: (Số liệu khảo sát của tác giả)

(iii) Phân loại chi phí theo cách ứng xử của chi phí

Trong DNXDGT việc phân loại CP theo cách ứng xử của CP hay xem xét sự biến động của CP khi mức độ hoạt động thay đổi được phân thành 3 loại:

Biến phí: là những khoản CP có quan hệ tỷ lệ thuận với khối lượng công việc hoàn thành, thường bao gồm: CP nguyên vật liệu, CP nhân công, CP nhiên liệu máy thi công.

Định phí: là những khoản CP cố định khi khối lượng SX thay đổi. Định phí trong DNXDGT bao gồm: CP khấu hao TSCĐ sử dụng chung, khấu hao máy thi công, CP công cụ dụng cụ, tiền lương nhân viên, cán bộ quản lý được trả cố định theo tháng.

Hỗn hợp phí: là loại CP mà bản thân nó gồm cả các yếu tố biến phí và định phí. Hỗn hợp trong DNXDGT bao gồm: chi phí SX chung, chi phí máy thi công. Chi phí sản xuất chung được xác định bằng 6.5% chi phí trực tiếp (*Phụ lục 8*) và được tách thành định phí và biến phí bằng các phương pháp kỹ thuật của kế toán quản trị. Chi phí máy thi công căn cứ vào nhật trình ca xe máy để xác định phần biến phí là nhiên liệu, lương công nhân vận hành, định phí là phần khấu hao máy móc thiết bị.

Kết quả khảo sát thực tế tại doanh nghiệp thi công cầu thì việc phân loại chi phí theo cách ứng xử của hạng mục chi phí Sản xuất dầm Super T, Dài 38,2m. Mã: 06300-12 như sau:

**Bảng 3.3 Phân loại chi phí xây lắp trong các doanh nghiệp xây dựng giao
thông theo mối quan hệ với khối lượng xây lắp**

Hạng mục: Sản xuất dầm Super T, Dài 38,2m Mã: 06300-12

Yếu tố chi phí tại công trường	Biến phí	Định phí	CP hỗn hợp
1. Nguyên vật liệu chính, phụ (Cát, đá, Xi măng, sắt, thép, phụ gia....)	8.322.017.020		
2. Tiền công, tiền lương của công nhân trực tiếp thi công tại các công trường	4.193.063.249		
3. Chi phí máy thi công			
3.1 Tiền lương nhân viên vận hành máy	724.008.891		
3.2 Chi phí nhiên liệu	598.381.777		
3.3 Chi phí công cụ dụng cụ		130.287.553	
3.4 Chi phí khấu hao máy thi công		784.011.066	
4. Chi phí sản xuất chung			
4.1 Chi phí tiền lương bộ phận quản lý công trường	346.625.162		
4.2 Chi phí các khoản trích theo lương của công nhân sản xuất và điều hành tại công trường	856.731.542		
4.3 Chi phí công cụ, dụng cụ phục vụ quản lý		203.470.527	
4.4 Chi phí khấu hao TSCĐ phục vụ quản lý		373.832.714	
4.5 Chi phí điện, nước phục vụ công trường xây dựng	220.126.226		
4.6 Chi phí thí nghiệm mẫu (vật liệu, mẫu bê tông...)	44.025.245		
Cộng	15.304.979.113	1.491.601.860	

Nguồn: (Số liệu khảo sát của tác giả)

Bằng cách phân loại trên đã giúp DN có cơ sở để lập kế hoạch, kiểm tra CP, xác định điểm hòa vốn, phân tích tình hình tiết kiệm CP từ đó cung cấp các thông tin cho nhà quản trị ra các quyết định. Tuy nhiên, theo kết quả khảo sát chỉ có 2,9% DN có áp dụng KTQTCP còn 97,1% DN không áp dụng. Phần lớn các DN không áp dụng KTQTCP mà sử dụng thông tin kế toán tài chính để quản lý CP. Thông tin về CP tổng hợp từ hệ thống kế toán tài chính chỉ được thực hiện khi các nghiệp vụ kinh tế đã phát sinh đã hoàn thành. Những thông tin đó chủ yếu phục vụ việc lập các báo cáo theo quy định của cơ quan thuế và phục vụ tổng kết cuối năm, cuối quý.

3.2.2.2 Xây dựng định mức và lập dự toán chi phí

Theo kết quả khảo sát 100% DNXDGT thực hiện Định mức dự toán theo Quyết định số 588/QĐ-BXD, ngày 29/5/2014 về việc công bố định mức dự toán xây dựng công trình của Bộ Xây dựng (Bộ xây dựng, 2014). Bên cạnh đó các doanh nghiệp cũng xây dựng hệ thống định mức riêng phục vụ công tác giao khoán cho các đội xây lắp. Khi công trình hoàn thành, định mức chi phí là cơ sở để kế toán kiểm tra, đối chiếu với thực tế để duyệt quyết toán kinh phí xây lắp cho các đội thi công cũng như duyệt kinh phí nghiệm thu với chủ đầu tư. Đồng thời thông tin về định mức chi phí còn phục vụ cho công tác thanh tra, kiểm toán....

(i) Dự toán khi tham gia dự thầu

Do tính chất đặc trưng riêng của hoạt động xây lắp như: khối lượng, giá cả, chất lượng, quy cách vật liệu... đã được quy định rõ trong hồ sơ mời thầu nên hồ sơ dự thầu cũng chính là hồ sơ dự toán của DN. Những trang đầu của hồ sơ dự toán được trình bày đó là bảng tổng hợp kinh phí. Bảng tổng hợp kinh phí được xây dựng dựa trên với khối lượng tính toán từ bản vẽ, hồ sơ thiết kế kỹ thuật, đơn giá của từng hạng mục công việc được xây dựng theo khung giá của sở xây dựng của địa phương nơi xây dựng công trình. Dự toán khi tham gia dự thầu do phòng kỹ thuật phối hợp cùng phòng kế hoạch lập khi có thư mời thầu. Cơ sở của việc lập dự toán khi tham gia dự thầu đảm bảo tính khoa học và phù hợp.

Trích Bảng tổng hợp giá dự thầu gói thầu số: N - Xây dựng 02 cầu X, Y trên QL57 của Công ty XYZ.

Bảng 3.4 Bảng tổng hợp giá dự thầu
DỰ ÁN TÍN DỤNG NGÀNH GIAO THÔNG VẬN TẢI
ĐỂ CẢI TẠO MẠNG LƯỚI ĐƯỜNG QUỐC GIA
Gói thầu số: N

BẢNG TỔNG HỢP GIÁ DỰ THẦU

TT	Hạng mục	Mã số	Giá trị (Đơn vị VNĐ)		
			Chưa gồm VAT	Thuế VAT	Đã gồm VAT
I	Chi phí xây dựng	A	127.818.468.889	12.781.846.889	140.600.315.778
	- Chi phí xây dựng cầu X		40.702.672.837	4.070.267.284	44.772.940.121
	- Chi phí xây dựng cầu Y		87.115.796.052	8.711.579.605	95.827.375.657
II	Chi phí lập BVTC	B	450.000.000	45.000.000	495.000.000
III	Chi phí thí nghiệm kiểm tra sức chịu tải cọc khoan nhồi (PDA, tạm tính)	C	63.636.364	6.363.636	70.000.000
IV	Chi phí đảm bảo giao thông đường thủy (tạm tính)	D	1.818.181.818	181.818.182	2.000.000.000
V	Chi phí dự phòng	E = 10% x A	12.781.846.889	1.278.184.689	14.060.031.578
	Tổng cộng giá trị dự thầu	A+B+C+D+E	142.932.133.960	14.293.213.396	157.225.347.356

Hà nội, ngày 07 tháng 08 năm 2014

Đại diện nhà thầu

Nguồn: (Số liệu khảo sát của tác giả)

Số liệu trong bảng tổng hợp giá dự thầu được tổng hợp từ (Phụ lục 27).

Sau khi trúng thầu DN tiến hành bóc tách các khoản mục chi phí và soạn thảo hồ sơ giao khoán cho các đội thi công. Hình thức giao khoán trọn gói hay khoán theo khoản mục chi phí phụ thuộc vào đặc điểm của từng loại công trình. Với công trình Cầu X và Cầu Y, DN thực hiện khoán trọn gói. Tỷ lệ giao khoán là 85% đơn giá dự thầu.

Bảng 3.5 Trích Bảng tổng hợp kinh phí trúng thầu hạng mục: Dầm bê tông cốt thép dự ứng lực – Công trình cầu Y

Gói thầu số: N

BẢNG TỔNG HỢP CHI PHÍ XÂY LẮP

Xây dựng cầu Y

TT	Mã thanh toán	Hạng mục	Đơn vị	Khối lượng	Đơn giá (chưa có VAT)	Thành tiền
B1.1	Dầm bê tông cốt thép dự ứng lực					
1	06300-12	SX dầm Super T Dài 38,2m	Phiến dầm	35,00	464.292.067	16.250.222.345
		Thuế GTGT 10%				1.625.022.235
		Tổng cộng				17.875.244.580

Nguồn: (Số liệu khảo sát của tác giả)

Để có số liệu về đơn giá ghi trong Bảng 3.4 bộ phận phòng kế hoạch trên cơ sở khối lượng bóc tách từ bản vẽ thiết kế của phòng kỹ thuật và bảng đơn giá của sở liên ngành giữa Sở xây dựng và Sở tài chính của địa phương nơi xây dựng công trình để lập bảng đơn giá dự thầu chi tiết. Đơn giá dự thầu chi tiết được tổng hợp vào bảng tổng hợp chi phí xây lắp được thể hiện trong (phụ lục 34).

(ii) Dự toán giao khoán

Căn cứ hợp đồng đã ký kết với chủ đầu tư và hồ sơ trúng thầu, công ty tiến hành soạn thảo hợp đồng giao khoán cho các đội thi công.

Bảng 3.6 Trích Bảng tổng hợp kinh phí giao khoán hạng mục: Dầm bê tông cốt thép dự ứng lực – Công trình cầu Y

Gói thầu số: N

BẢNG TỔNG HỢP CHI PHÍ XÂY LẮP

Xây dựng cầu Y

TT	Mã thanh toán	Hạng mục	Đơn vị	Khối lượng	Đơn giá (chưa có VAT)	Thành tiền
B1.1		Dầm bê tông cốt thép dự ứng lực				
1	06300-12	SX dầm Super T Dài 38,2m	Phiến dầm	35,00	394.648.256	13.812.688.970
		Thuế GTGT 10%				1.381.268.897
		Tổng cộng				15.193.957.867

Nguồn: (Số liệu khảo sát của tác giả)

Trên cơ sở thỏa thuận giữa Ban lãnh đạo DN và đội nhận khoán phòng kế hoạch lập bảng đơn giá giao khoán chi tiết. Đơn giá giao khoán chi tiết được tổng hợp vào bảng tổng hợp chi phí xây lắp (*Phụ lục 35, Phụ lục 36*).

Căn cứ vào tiến độ thi công (tiến độ thi công chính là tiến độ giải ngân ở *Phụ lục 15*) đã được ký kết với chủ đầu tư. Đội nhận khoán lập tiến độ thi công chi tiết. Căn cứ vào tiến độ thi công chi tiết lập dự toán chi phí SX tại công trường.

(iii) Thực trạng dự toán chi phí SX trong các DN XDGT

Căn cứ vào tiến độ thi công và căn cứ vào dự toán đã được giao khoán, đội thi công tiến hành bóc tách các khoản mục chi phí từ đó hình thành các bản dự toán chi phí nguyên vật liệu, dự toán chi phí nhân công, dự toán chi phí máy thi công và dự toán chi phí sản xuất chung.

Ví dụ về dự toán chi phí nhân công trực tiếp.

Bảng 3.7 Trích Bảng dự toán chi phí nhân công trực tiếp
Hạng mục: Sản xuất dầm Super T, Dài 38,2m - Công trình: N-Cầu Y

T T	Chỉ tiêu	Đơn vị	Quý 3 năm N			Cộng quý 3
			Tháng 7	Tháng 8	Tháng 9	
1	Khối lượng cần SX	Phiến	9	13	13	35
2	Thời gian LĐTT để sản xuất 1 sp	Công	482	482	482	482
3	Tổng nhu cầu về thời gian LĐTT (3=1*2)	Công	4.338	6.266	6.266	16.870
4	Chi phí TL cho 1 giờ công trực tiếp	Đồng	180.957	180.957	180.957	180.957
5	Tổng chi phí TL nhân công trực tiếp (5=3*4)	Đồng	784.991.266	1.133.876.274	1.133.876.274	3.052.743.813
6	Trích các khoản theo lương (6=5*24%)	Đồng	188.397.902	272.130.304	272.130.304	732.658.513
7	Tổng chi phí nhân công trực tiếp (7=5+6)	Đồng	973.389.169	1.406.006.578	1.406.006.578	3.785.402.326

Nguồn: (Tổng hợp số liệu khảo sát của tác giả)

Các bảng dự toán chi phí vật liệu trực tiếp, chi phí sản xuất chung, chi phí máy thi công được lập theo (Phụ lục 11, phụ lục 12).

3.2.2.3 Thực trạng xác định chi phí sản xuất và giá thành công trình

(i) Đối tượng kế toán chi phí SX trong các DN XDGT

Theo kết quả khảo sát, 100% DN XDGT đều xác định đối tượng hạch toán chi phí là công trình và hạng mục công trình. Kết quả này hoàn toàn phù hợp với tính chất đặc thù của ngành xây dựng giao thông là SX sản phẩm mang tính đơn

chiếc theo yêu cầu của chủ đầu tư. Việc xác định đúng đối tượng hạch toán chi phí SX phù hợp với đặc điểm tình hình SX, đặc điểm quy trình công nghệ SX sản phẩm và đáp ứng được yêu cầu quản lý chi phí SX sẽ giúp cho đơn vị xây lắp tổ chức tốt công tác kế toán tập hợp chi phí SX, phục vụ tốt cho việc tăng cường quản lý chi phí SX và phục vụ cho việc tính giá thành sản phẩm được chính xác kịp thời. Từ khâu ghi chép ban đầu, tổng hợp số liệu, tổ chức tài khoản vào sổ chi tiết đều phải theo đúng đối tượng kế toán tập hợp chi phí SX đã xác định.

(ii) Đối tượng tính giá thành trong các DN XDGT

Đối tượng tính giá thành là các loại sản phẩm do DN SX ra và cần phải tính được giá thành. Trong DN XDGT, do tính chất sản xuất đơn chiếc nên đối tượng tính giá thành là từng công trình, hạng mục công trình đã xây dựng hoàn thành. Ngoài ra, đối tượng tính giá thành có thể là từng giai đoạn hoàn thành quy ước, tùy thuộc vào phương thức bàn giao thanh toán giữa đơn vị xây lắp và chủ đầu tư.

(1) Kế toán chi phí vật liệu trực tiếp. Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp bao gồm: giá trị thực tế nguyên, vật liệu chính như: sắt, thép, cát, đá, sỏi, xi măng, nhựa đường..., vật liệu phụ, vật liệu kết cấu... cần thiết để tham gia cấu thành thực thể sản phẩm xây lắp. Giá trị vật liệu bao gồm cả chi phí mua, chi phí vận chuyển bốc dỡ tới tận công trình, hao hụt định mức. Trong giá thành sản phẩm xây lắp khoản mục chi phí nguyên vật liệu trực tiếp thường chiếm một tỷ trọng lớn (Theo số liệu khảo sát CPVLT thường chiếm 55% đến 70% chi phí xây lắp). Kế toán chi phí nguyên vật liệu trong các DN XDGT được tổ chức tương đối quy củ và chi tiết từng loại nguyên vật liệu phục vụ cho từng công trình, hạng mục công trình. Thực hiện được kế toán chi tiết CPVLT là vì mỗi công trình, hạng mục công trình có kết cấu riêng và sử dụng những loại vật liệu cụ thể.

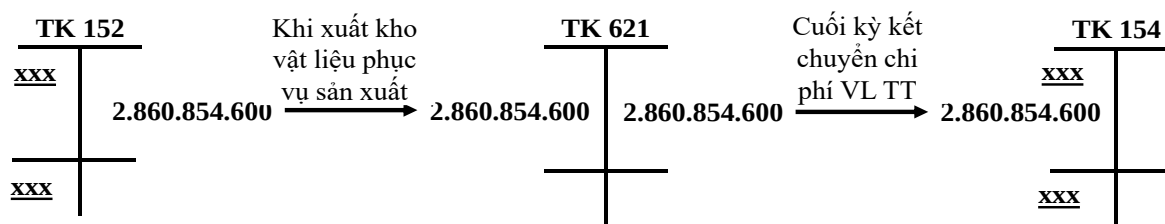
Theo số liệu khảo sát 100% DN tiến hành mở sổ kế toán chi tiết cho TK 621- “Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp” cho từng công trình. Để tập hợp chi phí nguyên vật liệu trực tiếp đơn vị thi công làm giấy đề nghị cấp vật tư, bộ phận vật tư căn cứ vào tiến độ thi công thực tế thực hiện cung ứng vật tư. Vật tư xuất dùng được ghi nhận trên các phiếu xuất kho. Tổng hợp các phiếu xuất kho vật liệu phục vụ thi công hạng mục gia công cốt thép dầm Super T, Dầm 38,2m công trình Cầu Y như sau:

Bảng 3.8 Bảng tổng hợp vật tư xuất dùng trong kỳ
Hạng mục công việc: Gia công cốt thép dầm Super T, Dài 38,2m

TT	Tên vật tư xuất dùng	Đơn vị	Khối lượng	Đơn giá (chưa có VAT)	Thành tiền
1	Thép tròn D≤18mm	kg	142.920	12.750	1.822.230.000
2	Thép tròn D>18mm	kg	75.500	12.750	962.625.000
3	Dây thép	kg	3.025	18.000	54.450.000
4	Que hàn	kg	1.230	17.520	21.549.600
	Cộng				2.860.854.600

Nguồn: (Số liệu khảo sát của tác giả)

Vật liệu xuất dùng được tổng hợp gửi về phòng kế toán công ty được ghi sổ kế toán như sau:



Sơ đồ 3.7 Trích sổ kế toán chi phí nguyên vật liệu trực tiếp hạng mục công việc:
Gia công cốt thép dầm Super T, Dài 38,2m

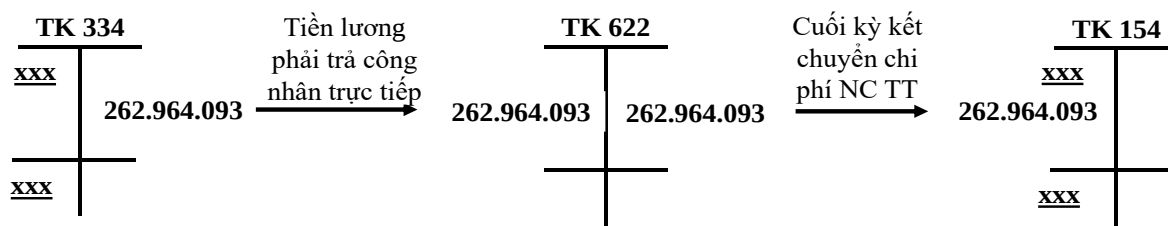
Nguồn: (Số liệu khảo sát của tác giả)

(2) *Kế toán chi phí nhân công trực tiếp* tại DNXDGT gồm tiền lương chính, tiền lương phụ không bao gồm các khoản trích theo lương của công nhân trực tiếp tham gia xây dựng công trình. Kế toán chi phí nhân công trực tiếp trong DNXDGT cũng được thực hiện chi tiết cho từng công trình, hạng mục công trình. Tuy nhiên, căn cứ tính lương của các DN khác nhau, có DN tính đơn giá giá tiền lương/giờ công, có DN tính đơn giá tiền lương/khối lượng thi công hay tính theo lương khoán. Các khoản trích theo lương như: BHXH, BHYT, BHTN, KPCĐ được hạch toán vào tài khoản chi phí SX chung.

Chi phí nhân công trực tiếp được ghi sổ trên cơ sở các chứng từ liên quan đến tiền lương như: Bảng chấm công, bảng lương; Hợp đồng giao khoán; Biên bản xác nhận khối lượng hoàn thành, bảng tính các khoản trích theo lương.... DN mở

sổ kế toán chi tiết cho TK 622- “Chi phí nhân công trực tiếp” để phản ánh chi phí nhân công trực tiếp của từng công trình.

Hạng mục công việc: Gia công cốt thép dầm Super T, Dài 38,2m



Sơ đồ 3.8 Trích sổ kế toán chi phí nhân công trực tiếp hạng mục công việc: Gia công cốt thép dầm Super T, Dài 38,2m

Nguồn: (Số liệu khảo sát của tác giả)

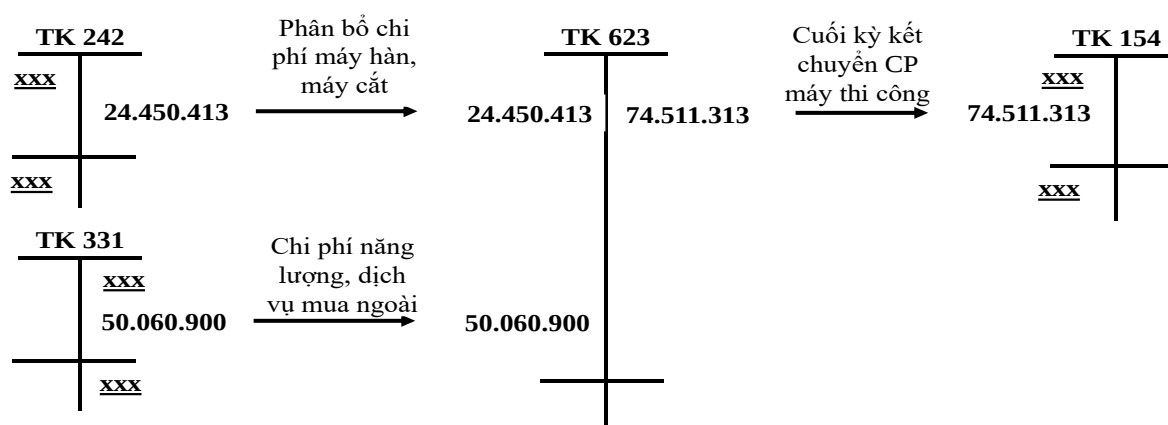
(3) *Kế toán chi phí máy thi công* là những chi phí liên quan đến máy móc tham gia việc thi công công trình nhằm hoàn thành khối lượng công việc. Chi phí sử dụng máy thi công được hạch toán vào giá thành sản phẩm xây lắp bao gồm toàn bộ chi phí về vật tư, lao động và các chi phí về động lực, nhiên liệu, khấu hao máy móc thiết bị. Chi phí sử dụng máy thi công bao gồm chi phí thường xuyên và chi phí tạm thời.

Chi phí sử dụng máy thi công thường xuyên như: tiền lương chính, phụ của công nhân trực tiếp điều khiển máy, phục vụ máy...(không bao gồm các khoản trích theo lương BHXH, BHYT, BHTN, KPCĐ), chi phí vật liệu, chi phí công cụ, dụng cụ, chi phí khấu hao máy thi công, chi phí dịch vụ mua ngoài, CP bằng tiền khác.

Chi phí tạm thời về máy thi công: chi phí sửa chữa lớn máy thi công, chi phí lắp đặt, tháo gỡ vận chuyển máy thi công. Máy thi công phục vụ cho công trình nào có thể hạch toán riêng được thì hạch toán trực tiếp cho công trình đó. Nếu máy thi công phục vụ cho nhiều công trình, hạng mục công trình ngay từ đầu không thể hạch toán riêng được thì tập hợp chung sau đó phân bổ theo tiêu thức hợp lý (*số giờ máy hoạt động, lương của công nhân trực tiếp SX...*).

Để hạch toán và xác định chi phí sử dụng máy thi công một cách chính xác kịp thời cho các đối tượng chịu chi phí, trước hết phải tổ chức tốt khâu hạch toán hàng ngày của máy thi công trên các phiếu hoạt động của xe máy thi công. Định

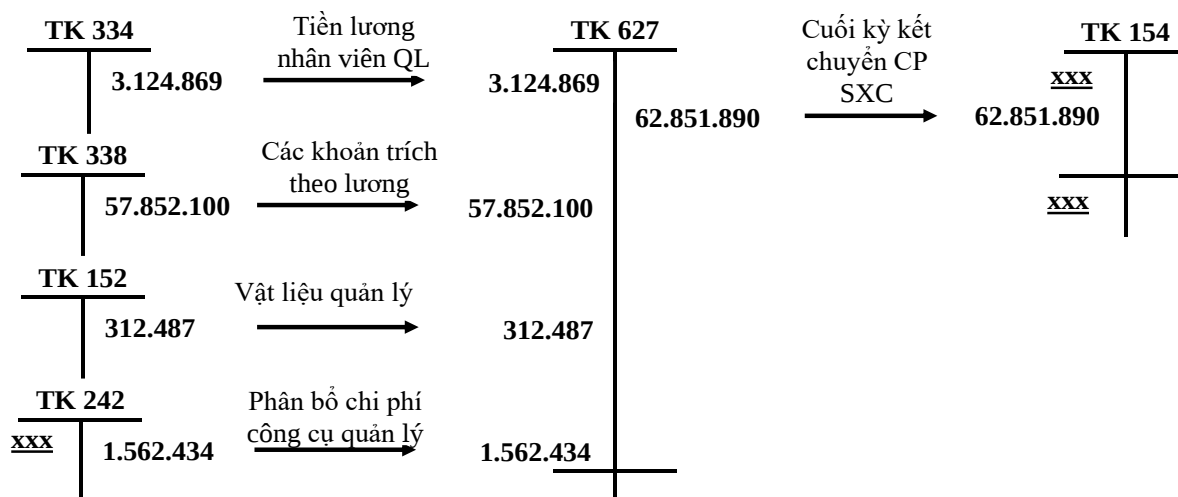
kỳ mỗi xe máy được phát một “Nhật trình sử dụng máy thi công” ghi rõ tên máy, đối tượng phục vụ, khối lượng công việc hoàn thành, số ca lao động thực tế... được người có trách nhiệm ký xác nhận. Cuối tháng “Nhật trình sử dụng máy thi công” được chuyển về phòng kế toán để kiểm tra, làm căn cứ tính lương, xác định chi phí sử dụng máy thi công và hạch toán chi phí sử dụng máy thi công cho các đối tượng liên quan. DN mở sổ kế toán chi tiết cho tài khoản 623- “Chi phí máy thi công” để phản ánh chi phí máy thi công của từng công trình.



Sơ đồ 3.9 Trích sổ kế toán chi máy thi công hạng mục công việc: Gia công cốt thép dầm Super T, Dải 38,2m

Nguồn: (Số liệu khảo sát của tác giả)

(4) *Kế toán chi phí SX chung* là những chi phí phục vụ cho SX của đội, công trường xây dựng, chi phí SX chung bao gồm: tiền lương nhân viên quản lý đội, các khoản trích theo lương của nhân viên quản lý đội, công nhân trực tiếp SX, công nhân điều khiển máy, nguyên vật liệu, công cụ dụng cụ, khấu hao máy móc thiết bị sử dụng ở đội, chi phí dịch vụ mua ngoài và các chi phí chung bằng tiền khác. Các khoản chi phí SX chung thường được tập hợp theo từng địa điểm phát sinh chi phí (tổ, đội...) cuối kỳ sẽ tiến hành phân bổ cho các đối tượng chịu chi phí. Để hạch toán CPSX chung, kế toán sử dụng TK627- “Chi phí SX chung”. Tài khoản này dùng để phản ánh các khoản chi phí của cả đội, công trình xây dựng.



Sơ đồ 3.10 Trích sổ kế toán chi sản xuất chung hạng mục công việc: Gia công cốt thép dầm Super T, Dải 38,2m

Nguồn: (Số liệu khảo sát của tác giả)

(5) Tổng hợp chi phí SX và xác định giá trị sản phẩm dở dang ở đơn vị xây lắp. Trong các DN XDGT chi phí được xác định theo công việc, các khoản mục chi phí được tập hợp trực tiếp cho từng đơn đặt hàng. Chi phí cho mỗi đơn đặt hàng được theo dõi trên một phiếu chi phí công việc. Giá thành sản phẩm hoàn thành chính là tổng chi phí thực tế tập hợp cho đơn đặt hàng đó. Quá trình luân chuyển chi phí SX theo phương pháp xác định chi phí theo công việc được khái quát trên sơ đồ 2.11 trong chương 2.

Việc tổng hợp chi phí SX trong xây lắp được tiến hành theo từng đối tượng, (công trình, hạng mục công trình...) và chi tiết theo khoản mục trên TK154- “Chi phí SXKD dở dang”. Trích sổ kế toán chi phí SX kinh doanh dở dang hạng mục công việc: Gia công cốt thép dầm Super T, Dải 38,2m công trình cầu Y.

TK 621 2.860.854.600 2.860.854.600	Cuối kỳ kết chuyển chi phí VL TT →	TK 154 2.860.854.600 xxx
TK 622 262.964.093 262.964.093	Cuối kỳ kết chuyển chi phí NC TT →	262.964.093
TK 623 74.511.313 74.511.313	Cuối kỳ kết chuyển CP máy thi công →	74.511.313
TK 627 62.851.890 62.851.890	Cuối kỳ kết chuyển CP SXC →	62.851.890 3.261.181.896 xxx

Sơ đồ 3.11 Trích sổ kế toán chi phí SX kinh doanh dở dang hạng mục công việc: Gia công cốt thép dầm Super T, Dầm 38,2m

Nguồn: (Số liệu khảo sát của tác giả)

Sản phẩm dở dang trong xây lắp là các công trình, hạng mục công trình tới cuối kỳ hạch toán chưa hoàn thành hoặc hoàn thành nhưng chưa bàn giao nghiệm thu thanh toán. Để xác định giá trị sản phẩm dở dang cần tiến hành kiểm kê thực tế và tiến hành phân bổ chi phí phát sinh theo dự toán đã được phê duyệt. Tính giá thành sản phẩm xây lắp phụ thuộc vào phương thức thanh toán khối lượng sản phẩm xây lắp hoàn thành giữa bên nhận thầu và chủ đầu tư.

Nếu quy định thanh toán sản phẩm xây lắp khi hoàn thành toàn bộ thì giá trị sản phẩm dở dang là tổng chi phí phát sinh từ khi khởi công đến cuối kỳ.

Nếu quy định thanh toán sản phẩm xây lắp theo điểm dừng kỹ thuật hợp lý thì sản phẩm dở dang là khối lượng xây lắp cuối kỳ chưa đạt tới điểm dừng kỹ thuật hợp lý đã quy định và được đánh giá theo chi phí thực tế phát sinh trên cơ sở phân bổ CP thực tế phát sinh của công trình, hạng mục công trình đó cho các giai đoạn công việc đã hoàn thành và giai đoạn còn dở dang theo tỷ lệ với giá dự toán.

3.2.2.4 *Thực trạng phân tích chi phí cho việc ra quyết định kinh doanh*

Nhận diện chi phí, phân loại chi phí là cơ sở quan trọng của phân tích chi phí và lập báo cáo KTQTCP. Xuất phát từ thực trạng KTQTCP trong các DNXDGT là ghi nhận và phân loại chi dựa trên nền tảng thông tin của kế toán tài chính do đó sự khác biệt giữa kế toán tài chính và KTQT được thể hiện ở khâu phân tích thông tin về chi phí và lập báo cáo.

(i) Phân tích để kiểm soát chi phí

Kiểm soát CP là một trong những ứng dụng quan trọng của KTQTCP. Kiểm soát CP có vai trò quan trọng trong quản trị DN, giúp các nhà quản trị đánh giá được hiệu quả của quản trị CP hiện tại bằng việc so sánh với CP thực tế phát sinh trong kỳ với CP dự toán hoặc so sánh CP trong mối tương quan với doanh thu, thu nhập tương ứng. Kết quả khảo sát của luận án cho thấy, có 2,9% DN đã thực hiện việc đánh giá CP một cách thường xuyên để cung cấp thông tin cho các nhà quản trị.

Bảng 3.9 Trích bảng phân tích vật liệu thực tế phát sinh so với dự toán của hạng mục công việc: Gia công cốt thép dầm**Super T, Dài 38,2m****DỰ ÁN TÍN DỤNG NGÀNH GIAO THÔNG VẬN TẢI****ĐỂ CẢI TẠO MẠNG LƯỚI ĐƯỜNG QUỐC GIA****Gói thầu số: N****BẢNG PHÂN TÍCH CHI PHÍ VẬT LIỆU THỰC TẾ SO VỚI DỰ TOÁN****Xây dựng cầu Y**

TT	Tên vật tư xuất dùng	Đơn vị	Khối lượng			Thành tiền		
			Dự toán	Thực tế	Chênh lệch	Dự toán	Thực tế	Chênh lệch
	Cốt thép dầm dự ứng lực							
1	Thép tròn $D \leq 18\text{mm}$	kg	142.841	142.920	79	1.821.218.288	1.822.230.000	1.011.712
2	Thép tròn $D > 18\text{mm}$	kg	75.480	75.500	20	962.370.000	962.625.000	255.000
3	Dây thép	kg	3.086	3.025	(61)	55.091.105	54.450.000	(641.105)
4	Que hàn	kg	1.235	1.230	(5)	21.945.829	21.549.600	(396.229)
	Cộng					2.860.625.222	2.860.854.600	229.378

Nguồn: (Số liệu khảo sát của tác giả)

Việc so sánh CP thực tế với chi phí dự toán sẽ giúp nhà quản trị đánh giá việc thực hiện CP trong kỳ. Việc so sánh này có ý nghĩa rất lớn nhằm đánh giá khoảng cách giữa CP thực hiện và chi phí dự toán của DN. Kết quả so sánh phản ánh khả năng dự tính của DN cũng như những biến động từ thực tế so với dự toán. Theo bảng 3.7 có Thép tròn đã sử dụng vượt định mức, các nhà quản trị sẽ tìm hiểu nguyên nhân và đưa ra biện pháp xử lý hiện tượng này.

Việc đánh giá hiệu quả hoạt động của các tổ, đội thi công cũng được dựa trên ứng dụng của kiểm soát chi phí. Mỗi doanh nghiệp sử dụng các tiêu thức khác nhau để tổ chức và đánh giá hiệu quả hoạt động của các đội xây lắp của mình. Do đặc thù của DN XDGT nên việc tổ các đội thi công độc lập trở nên đơn giản, do đó việc thiết lập các báo cáo của từng bộ phận là một yêu cầu được đặt ra trong công tác quản lý.

(ii) Thực trạng phân tích chi phí cho việc ra quyết định kinh doanh

Việc sử dụng thông tin KTQTCP có vai trò vô cùng quan trọng đối với việc ra quyết định kinh doanh. Mặc dù kết quả khảo sát mới chỉ có 2,9% số DN khảo sát có áp dụng KTQTCP ở mức độ sơ khai, manh mún nhưng các DN XDGT đã có phân tích CP phục vụ việc ra quyết định kinh doanh. Phân tích CP phục vụ việc ra quyết định kinh doanh thường ứng dụng trong các trường hợp DN quyết định lựa chọn giá đấu thầu dự án, công trình, xác định việc tự tổ chức thi công hay thuê thầu phụ....

(1) Xác định giá đấu thầu dự án, công trình

Việc xác định giá đấu thầu của các DN XDGT phụ thuộc vào các yếu tố như: Hồ sơ thiết kế, vị trí địa lý của công trình, cấu trúc địa tầng của xây dựng công trình, Công nghệ thi công, dân cư, giá cả vật tư hàng hóa nơi xây dựng công trình.... Tính chất hàng hóa của sản phẩm xây dựng giao thông không rõ ràng nên các DN thường xác định giá sau khi khảo sát thực tế, nghiên cứu hồ sơ và giá chào thầu của chủ đầu tư. Giá đấu thầu thường thấp hơn giá chào thầu của chủ đầu tư. DN nào bỏ giá thấp hơn sẽ là đơn vị trúng thầu. Do tính chất đặc thù của loại hình DN XDGT thường có những khoản chi phí phát sinh ngoài dự kiến ban đầu của chủ đầu tư nên DN nào lượng hóa tốt khoản chi phí này sẽ bỏ giá thầu phù hợp nhất để thắng thầu. Ngoài ra, có một số trường hợp giá và đơn vị thi công do chủ đầu tư chỉ định.

(2) Quyết định tự tổ chức thi công hay thuê thầu phụ

Do đặc điểm của sản phẩm xây dựng giao thông được phân chia thành nhiều hạng mục nhỏ các nhà quản trị thường phát sinh các loại quyết định nên tự tổ chức thi công tất cả các hạng mục công trình cho đến khi hoàn thành bàn giao cho chủ đầu tư hay thuê thầu phụ thực hiện một số hạng mục nào đó. Việc quyết định lựa chọn thuê thầu phụ là do DN không đáp ứng kịp tiến độ của chủ đầu tư hay năng lực thi công của DN bị hạn chế ở hạng mục nào đó. Khi quyết định thuê thầu phụ DN cần tính đến chi phí và biện pháp thi công của các hạng mục thuê thầu phụ. Ví dụ: Một DN phải thuê thầu phụ thi công phần phá dỡ cầu cũ vì DN không đủ nhân lực để thực hiện hạng mục này. Thông tin thích hợp ở đây chỉ là phần doanh thu và chi phí chênh lệch giữa hai phương án so với giá dự thầu. Phương án lợi nhuận cao hơn sẽ được DN ưu tiên lựa chọn. Tuy nhiên, trong một số trường hợp cụ thể như kỹ thuật thi công của hạng mục đó quá phức tạp, tiến độ yêu cầu của chủ đầu tư quá gấp thì doanh nghiệp vẫn có thể chấp nhận thuê thầu phụ trong trạng thái bị thua lỗ. Do vậy, để tránh việc chấp nhận thuê ngoài với giá cao, DNXDGT cần tìm hiểu kỹ, làm chủ công nghệ và đảm bảo tiến độ cũng như chất lượng công trình.

3.2.2.5 Thực trạng sử dụng chi phí sản xuất bộ phận

Trong DNXDGT bộ phận tham gia trực tiếp vào quá trình sản xuất là các đội xây lắp. Mỗi đội xây lắp tiến hành xây dựng một công trình hay một số hạng mục công trình. Mỗi công trình, hạng công trình có kết cấu khác nhau, công nghệ thi công khác nhau và địa điểm thi công khác nhau nên việc đánh giá, so sánh kết quả thực hiện giữa các đội xây lắp là gặp nhiều khó khăn. Kết quả khảo sát thực tế cho thấy, để đánh giá hiệu quả sử dụng chi phí sản xuất tại các DNXDGT thường đánh giá theo các chỉ tiêu như: đảm bảo chất lượng, tiến độ thi công, thi công an toàn và các khoản mục chi phí phát sinh đánh giá theo định mức. Để xây dựng công trình xây dựng giao thông các doanh nghiệp phải chuẩn bị khối lượng vật tư rất lớn, huy động nhiều lao động và máy móc thiết bị đến công trường nên vì bất kỳ lý do nào làm chậm tiến độ thi công sẽ là một tổn thất lớn cho doanh nghiệp.

Cũng theo kết quả khảo sát hầu hết các DNXDGT mới chỉ quan tâm nhiều đến việc đánh giá hiệu quả sử dụng chi phí vật liệu, các khoản mục chi phí nhân

công, máy thi công đã được khoán theo khối lượng công việc. Việc đánh giá hiệu quả sử dụng vật liệu cũng chỉ được thực hiện khi đội xây lắp thực hiện quyết toán với doanh nghiệp (*khi công trình hoàn thành*). Việc phân tích này được thực hiện theo mẫu trong bảng 3.9, phần chi phí vật liệu vượt định mức sẽ bị loại khỏi chi phí và quy trách nhiệm cá nhân trong quản lý.

3.2.2.6 *Thực trạng báo cáo kế toán quản trị chi phí*

Theo kết quả khảo sát 100% DNXDGT đều lập các báo cáo tài chính định kỳ. Các báo cáo này tổng hợp số liệu của các hoạt động sản xuất kinh doanh đã hoàn thành phục vụ chủ yếu cho công tác kế toán tài chính. Ngoài ra, trong quá trình xây lắp có những phát sinh đột biến như thiên tai, tai nạn lao động, sự cố kỹ thuật... cũng được các đội xây lắp lập thành báo cáo có xác nhận của tư vấn giám sát làm căn cứ để xử lý. Đối với báo cáo kế toán quản trị mới chỉ có 2,9% DN lập định kỳ hoặc lập khi có yêu cầu của các nhà quản trị. Các loại báo cáo kế toán quản trị được lập để phục vụ nhu cầu cung cấp thông tin cho việc điều hành sản xuất kinh doanh như: Phiếu xác nhận khối lượng hoàn thành (*Phụ lục 12, Phụ lục 16*), Nhật trình máy thi công (*Phụ lục 17*), Báo cáo nhập – xuất – tồn kho vật tư (*Phụ lục 37*), Báo cáo giá thành (*Phụ lục 26*).

Như vậy, hầu hết các DNXDGT đều chưa lập báo cáo phân tích thông tin thích hợp, báo cáo phân tích nguyên nhân biến động kết quả sản xuất, báo cáo trách nhiệm cho từng bộ phận, điều này cho thấy báo cáo KTQTCP tại các DNXDGT chưa được quan tâm đúng mức.

3.3 **Đánh giá thực trạng xây dựng mô hình kế toán quản trị chi phí trong các doanh nghiệp xây dựng giao thông Việt Nam**

3.3.1 *Những kết quả đã đạt được và nguyên nhân*

Trên cơ sở nghiên cứu mô hình lý thuyết trong và ngoài nước kết hợp với kết quả nghiên cứu thực nghiệm, điều tra khảo sát cho thấy một số nhà quản trị DN đã có nhận thức được vai trò của KTQTCP. Vai trò đó thể hiện trong việc cung cấp thông tin phục vụ cho việc ra các quyết định thay vì ra quyết định theo cảm tính, kinh nghiệm. Mặc dù mới chỉ có 2,9% số DN khảo sát và nghiên cứu thực nghiệm có tổ chức KTQTCP và việc triển khai các nội dung KTQTCP chưa được đầy đủ nhưng đã đáp ứng được một số nhu cầu thông tin nhất định của nhà quản trị.

3.3.1.1 Về tổ chức bộ máy kế toán

Theo kết quả khảo sát và nghiên cứu thực nghiệm cho thấy, các DNXDGT có tổ chức bộ máy kế toán quản trị chi phí theo mô hình kết hợp có tính ưu việt hơn so với DN không áp dụng mô hình như sau:

Thứ nhất, thông tin được cung cấp đầy đủ và kịp thời hơn. Các DN áp dụng mô hình giúp các nhà quản trị nhận diện và kiểm soát thông tin về chi phí một cách thường xuyên, liên tục. Trước khi triển khai xây lắp các nhà quản trị được cung cấp thông tin về dự toán chi phí sản xuất trong quá trình xây lắp và sau khi công trình xây dựng hoàn thành được cung cấp thông tin qua các báo cáo quản trị, các bảng phân tích thông tin thích hợp và không thích hợp. Những thông tin cập nhật như vậy đã giúp các nhà quản trị ra các quyết định đúng đắn và kịp thời. Trong khi đó, các doanh nghiệp không áp dụng thông mô hình chỉ cung cấp các thông tin đầy đủ về chi phí sản xuất khi có đầy đủ chứng từ vào thời điểm cuối kỳ qua bảng quyết toán và báo cáo tài chính.

Thứ hai, quá trình thu thập, xử lý và cung cấp thông tin chặt chẽ hơn. Việc tổ chức bộ máy kế toán quản trị chi phí theo mô hình kết hợp không làm phát sinh thêm làm cho nhân sự mà còn làm cho bộ máy kế toán gọn nhẹ. Các nhân viên kế toán có sự phân công việc kiêm nhiệm những phần hành rất rõ ràng. Đồng thời quy trình luân chuyển thông tin trong mô hình đã làm cho các nhân viên kế toán có sự phối hợp chặt chẽ hơn không chỉ trong bộ phận kế toán mà còn phối hợp chặt chẽ với các phòng ban khác như phòng kỹ thuật, phòng kế hoạch, phòng vật tư thiết bị.

Thứ ba, thông tin được cung cấp đảm bảo được tính hiệu quả. Thông tin được thu thập và xử lý từ một bộ máy kế toán được tổ chức chặt chẽ đã cung cấp thông tin cho các nhà quản trị một cách đầy đủ và kịp thời. Việc không phát sinh thêm bộ máy kế toán mà chỉ phải trả thêm phần tiền lương do kiêm nhiệm phần hành kế toán tài chính và kế toán quản trị chi phí đã giúp DN tiết kiệm chi phí. Đối với các doanh nghiệp không áp dụng mô hình kế toán quản trị chi phí sẽ không làm phát sinh thêm chi phí cho bộ phận kế toán, nhưng thông tin về chi phí

cung cấp cho nhà quản trị không đảm bảo tính kịp thời. Thông tin không kịp thời sẽ không có giá trị khi ra các quyết định điều hành sản xuất kinh doanh.

3.3.1.2 Về thực những nội dung cơ bản của kế toán quản trị

(i) Về phân loại chi phí

Việc phân loại chi phí đã đạt được một số kết quả như sau:

Một là, chi phí trong các DNXDGT đã được phân loại theo đúng nội dung và chức năng của nó. Các doanh nghiệp áp dụng mô hình và không áp dụng mô hình kế toán quản trị chi phí trong các DNXDGT đều sử dụng cách phân loại chi phí theo nội dung. Chi phí sản xuất trong DNXDGT được chia thành các khoản mục để tính giá thành công trình, hạng mục công trình. Trong từng khoản mục này lại tiếp tục phân loại theo các yếu tố chi phí. Điều đó đã giúp kế toán không những tổng hợp được thông tin đáp ứng được yêu cầu cung cấp kịp thời các chỉ tiêu giá thành công trình, hạng mục công trình mà còn thiết lập được thông tin phục vụ lập báo cáo tài chính. Bên cạnh đó việc phân loại chi phí này còn cung cấp được những thông tin chi tiết cho các nhà quản trị.

Hai là, phân loại chi phí theo mối quan hệ của chi phí với đối tượng chịu chi phí. Các DNXDGT Việt Nam đã áp dụng mô hình đã phân loại chi phí sản xuất thành chi phí trực tiếp và chi phí gián tiếp. Thông tin về chi phí trực tiếp và gián tiếp trên được sử dụng để đánh giá hiệu quả sản xuất của từng đội xây lắp. Đồng thời cách phân loại này đã giúp các nhà quản trị kiểm soát được cơ cấu chi phí từ đó có thể đưa ra các biện pháp cải tiến nhằm tiết kiệm chi phí như việc thay đổi phương án thi công có thể tiết kiệm được CP chung hay chi phí máy thi công.

Ba là, phân loại chi phí theo cách ứng xử của chi phí (theo mối quan hệ với mức độ hoạt động). Mặc dù mới chỉ có 2,9% số DN khảo sát và làm thực nghiệm phân loại chi phí theo cách ứng xử. Cách phân loại chi phí này là chìa khóa để các nhà quản trị hiểu đúng sự vận động của CP, dự đoán CP cho các phương án thi công khác nhau, trên cơ sở đó lựa chọn phương án tối ưu.

Với cách phân loại CP này sẽ giúp nhà quản trị thấy được mối quan hệ giữa chi phí – khối lượng – lợi nhuận khi có các nhân tố thay đổi biến phí, định phí. Giả sử phương án thi công thay đổi từ việc sử dụng cần cẩu để lắp đặt dầm sẽ phát

sinh CP nhiên liệu, chi phí khấu hao xe cẩu thì nay thay bằng lao lắp dầm bằng xe lao sẽ giúp tiết kiệm CP nhiên liệu, khấu hao....Như vậy nhà quản trị có thể đưa ra quyết định rất kịp thời và hiệu quả, trong khi các doanh nghiệp không áp dụng mô hình kế toán quản trị chi phí không thể có được các thông tin này.

(ii) Về lập dự toán chi phí xây lắp công trình

Theo kết quả khảo sát cho thấy 100% DNXDGT đều tuân thủ chặt chẽ các quy định trong việc lập dự toán chi phí. Dự toán chi phí xây lắp được lập để làm hồ sơ tham gia đấu thầu và dự toán được lập khi giao khoán cho các đội thi công. Các bản dự toán này đã tạo điều kiện thuận lợi cho việc thanh quyết toán cũng như kiểm tra thanh tra. Hoạt động SX của DNXDGT chủ yếu được thực hiện theo đơn đặt hàng, nơi SX cũng là nơi tiêu thụ nên sản phẩm có tính cá biệt và có ảnh hưởng lớn đến sự phát triển kinh tế - xã hội, văn hóa. Vì vậy, kết cấu, chất lượng, quy trình SX sản phẩm xây dựng giao thông đã được chuẩn hóa trước khi tiến hành thi công. Cũng vì lý do đó nên trong quá trình thi công, DN đều phải tuân thủ các quy định về lập dự toán, tạo danh mục, định mức vật liệu, ca xe máy và kỹ thuật rất chặt chẽ. Căn cứ vào hồ sơ thiết kế, tiến độ thi công của từng công trình, kế toán lập dự toán sản xuất gồm: dự toán chi phí vật liệu, dự toán chi phí nhân công, dự toán chi phí máy thi công, dự toán chi phí sản xuất chung và các dự toán khác. Định mức và đơn giá của vật liệu, nhân công, ca xe máy và chi phí chung được chi tiết cho từng nội dung công việc theo (*Phụ lục 30, Phụ lục 31, Phụ lục 32, Phụ lục 33, Phụ lục 34*).

Trong quá trình xây lắp, DN tiến hành kiểm tra, đối chiếu các khoản mục chi phí thực tế phát sinh so với định mức, dự toán đã được lập và kịp thời có những điều chỉnh, bổ sung các khối lượng phát sinh trước khi làm hồ sơ thanh quyết toán công trình. Việc lập dự toán là một phần trong kế hoạch kinh doanh tổng thể của DN. Dự toán chi phí trong các DNXDGT là cơ sở quan trọng điều hành SXKD và tạo nền tảng cho sự phát triển của DN.

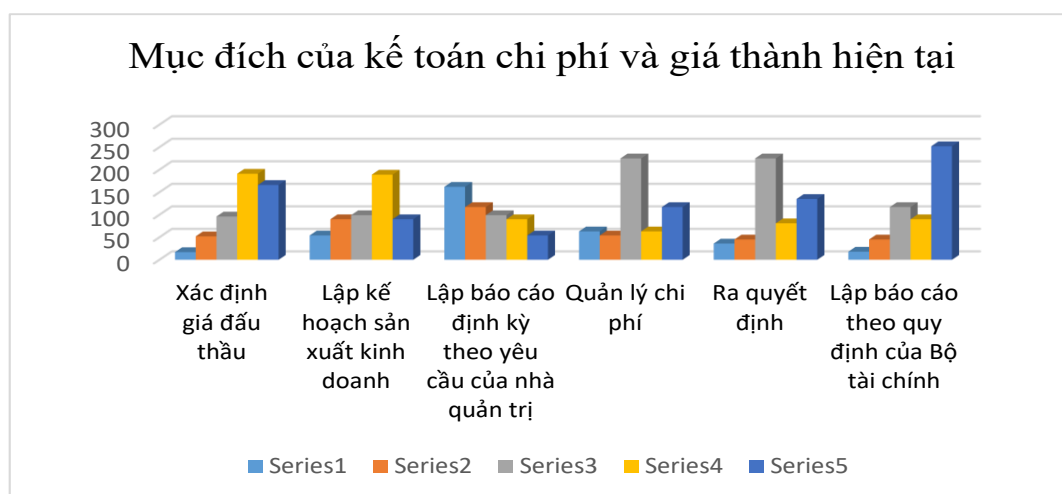
(iii) Về ghi nhận CPSX và tính giá thành công trình, hạng mục công trình.

Theo kết quả khảo sát 100% DNXDGT đều thực hiện tốt việc ghi nhận chi phí và tính giá thành công trình, hạng mục công trình. Chi phí và giá thành SX đã

được xác định qua việc hạch toán chi tiết, đầy đủ các chi phí phát sinh phù hợp với đặc điểm hoạt động xây dựng giao thông. Các DNXDGT xác định đối tượng tập hợp chi phí và tính giá thành là các hạng mục công trình hay công trình hoàn thành là phù hợp với thực tế. DN đã xây dựng được hệ thống tài khoản kế toán tổng hợp và chi tiết phục vụ công tác kế toán chi phí SX. Các khoản mục chi phí đã được tổng hợp trên các tài khoản phục vụ thuận lợi cho việc tính giá thành, lập báo cáo chi phí SX cũng như các báo cáo tài chính. Tuy nhiên, đối với các DN áp dụng mô hình kế toán quản trị chi phí cung cấp được những thông tin về chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm được cập nhật hơn do việc ứng dụng công nghệ thông tin.

(iv) Việc phân tích chi phí sản xuất phục vụ ra các quyết định

Số liệu khảo sát 522 DN về mục đích của hệ thống kế toán chi phí và giá thành hiện tại thể hiện qua biểu đồ.



Biểu đồ 3.7 Mục đích của kế toán chi phí và giá thành hiện tại trong các DNXDGT

Nguồn: (Số liệu khảo sát của tác giả)

Từ Biểu đồ 3.7 cho thấy các DNXDGT đã thực hiện phân tích CP để sử dụng vào các mục đích khác nhau như: xác định giá đấu thầu, lập kế hoạch SX kinh doanh, lập báo cáo theo yêu cầu của nhà quản trị, quản trị chi phí, cung cấp thông tin để ra quyết định, cung cấp thông tin để tổng hợp lập báo cáo tài chính. Tuy nhiên, việc phân tích thông tin về chi phí nhằm kiểm soát chi phí và phục vụ cho việc ra quyết định điều hành kinh doanh như: lựa chọn phương án tự tổ chức

thi công hay ký kết hợp đồng thuê thầu phụ, mức độ ảnh hưởng của mối quan hệ Chi phí-Khối lượng-Lợi nhuận... mới chỉ thực hiện được ở các DN một số nội dung cơ bản của mô hình kế toán quản trị chi phí.

(v) Về đánh giá hiệu quả sử dụng chi phí của từng bộ phận

Theo kết quả khảo sát hầu hết các DN đều áp dụng cơ chế khoán. Việc áp dụng cơ chế khoán đã tạo điều kiện thuận lợi cho các đội xây lắp đã tổ chức thi công chủ động và hiệu quả. Như đã trình bày ở trên, do áp dụng cơ chế khoán nên việc phân cấp trong DN XDGT là khá rõ ràng. Các đội xây lắp được chủ động trong quá trình tổ chức thi công nên việc đánh giá hiệu quả SX kinh doanh đã được cụ thể hóa bằng các chỉ tiêu về tiến độ thi công (*Phụ lục 6*). Căn cứ vào tiến độ thi công các đội xây lắp đã lập được dự toán chi tiết đảm bảo cung cấp đầy đủ, kịp thời số lượng và chất lượng vật tư theo bảng 3.7, chuẩn bị và sắp xếp lao động theo bảng 3.10, huy động đủ máy móc thiết bị phục vụ sản xuất theo (*Phụ lục 7*). Việc chủ động trong việc lập tiến độ thi công đã giúp các đội xây lắp chuẩn bị tốt các yếu tố đầu vào đảm bảo sản xuất liên tục góp phần nâng cao chất lượng công trình và tiết kiệm chi phí SX. Tuy nhiên, hiệu quả cung cấp thông tin và hiệu quả sản xuất kinh doanh của các đội nhận khoán trong DN áp dụng mô hình KTQTCP cao hơn, cập nhật hơn so với các doanh nghiệp không áp dụng mô hình.

Như vậy, mặc dù mới chỉ có một số ít DN XDGT Việt Nam áp dụng mô hình kế toán quản trị chi phí nhưng đã phần nào đáp ứng được nhu cầu thông tin của các nhà quản trị. Những DN áp dụng mô hình là do tính cấp tiến của các nhà quản trị. Họ đã nhận thức được vai trò quan trọng của việc cung cấp thông tin phục vụ việc ra quyết định, đặc biệt trong bối cảnh hội nhập kinh tế quốc tế. Các quyết định được đưa ra không thể thuần túy sử dụng kinh nghiệm cá nhân mà phải dựa trên những căn cứ có cơ sở khoa học và hệ thống thông tin được cập nhật đầy đủ, thường xuyên và liên tục. Với tư tưởng đó, các nhà quản trị DN đã có những đầu tư nâng cấp hệ thống công nghệ thông tin, tuyển dụng, đào tạo lại đội ngũ kế toán đáp ứng yêu cầu nguồn nhân lực khi vận hành mô hình KTQTCP. Mặt khác, các nhà quản trị của các DN này kiên quyết phải sắp xếp người làm kế toán tại các

đội xây lắp phải có trình độ chuyên môn cao và sử dụng thành thạo hệ thống công nghệ thông tin.

3.3.2 Những hạn chế và nguyên nhân

3.3.2.1 Những hạn chế

Theo khung khổ thuyết đã trình bày ở chương 2, DN XDGT Việt Nam có thể áp dụng một trong hai mô hình KTQTCP là: (1) mô hình kế toán quản trị chi phí kết hợp, (2) mô hình kế toán quản trị chi phí tách biệt. Tuy nhiên, kết quả khảo sát thực tế cho thấy chỉ có 2,9% DN áp dụng mô hình kế toán quản trị chi phí kết hợp, không DN nào áp dụng mô hình kế toán quản trị chi phí tách biệt. Mô hình KTQTCP tách biệt không được áp dụng vì khi đó DN phải tổ chức thêm một bộ máy kế toán mới, phải bổ sung nhân sự... làm cho bộ máy kế toán càng kèngh hơn và chi phí tốn kém hơn. Những DN này sử dụng thông tin kế toán chi phí của bộ phận kế toán tài chính để đánh giá và quyết toán chi phí. Việc tổ chức và sử dụng thông tin kế toán chi phí như vậy dẫn đến những hạn chế như sau:

Thứ nhất, hầu hết các DN XDGT Việt Nam chưa xây dựng và triển khai mô hình tổ chức KTQTCP phù hợp để kiểm soát chi phí dẫn đến tỷ lệ thất thoát trong xây dựng còn ở mức cao. Qua khảo sát thực tế cho thấy có tới 97,1% DN XDGT chưa có bộ máy KTQTCP. Các doanh nghiệp này sử dụng thông tin về chi phí sản xuất và giá thành do bộ phận kế toán tài chính cung cấp. Bộ máy kế toán tài chính của các DN này thường tổ chức theo mô hình hỗn hợp, vừa tập trung, vừa phân tán. Chức năng và nhiệm vụ của các kế toán viên chủ yếu thực hiện công tác kế toán tài chính. Chưa quy định cụ thể việc kiêm nhiệm công tác kế toán tài chính và kế toán quản trị chi phí cho các nhân viên. Theo kết quả phỏng vấn kế toán trưởng các doanh nghiệp thì năng lực chuyên môn của kế toán viên không đồng đều, việc bố trí người làm kế toán không đúng chuyên ngành diễn ra khá phổ biến. Việc tiếp nhận thông tin về chi phí SX của phòng kế toán từ các công trường khá thụ động. Đối với các hợp đồng giao khoán theo khoản mục chi phí thì phòng kế toán kiểm soát được những chi phí SX do doanh nghiệp cấp. Đối với hợp đồng giao khoán theo tỷ lệ phần trăm thì phòng kế toán gặp rất nhiều khó khăn trong công tác quản lý chi phí SX vì đội xây lắp được hoàn toàn

chủ động trong việc tổ chức thi công và chuẩn bị các yếu tố đầu vào. Do đó, ở một số đội xây lắp đã xảy ra tình trạng gian lận như: khai gian khối lượng vật liệu, nhiên liệu, nhân công, ca xe máy; mua hóa đơn không; mua vật tư không đảm bảo chất lượng, không đúng quy cách.

Khảo sát thực tế có công trình trong bản giao khoán chủng loại vật liệu: Cát vàng Việt Trì có khối lượng 1.250 m³ có giá 390.000 đồng/m³. Do ham giá rẻ nên đội xây lắp chỉ mua 600 m³ Cát vàng Việt Trì, số còn lại mua của người dân tự khai thác từ suối gần công trường với giá 275.000 đồng/m³. Trong suốt thời gian xây dựng công trình, phòng kế toán vẫn thực hiện ứng vốn và tiếp nhận chứng từ thanh toán do đội xây lắp chuyển về mà không phát hiện ra gian lận. Khi công trình hoàn thành, đội xây lắp thực hiện quyết toán nội bộ, lúc đó phòng kế toán mới phát hiện ra việc thiếu chứng từ và một số chứng từ ghi nhận mua vật liệu không đúng quy cách. Việc phát hiện chậm những gian lận của các đội xây lắp không những làm giảm tính hiệu quả của hệ thống kế toán mà còn gây ra những tổn thất cho DN cả về kinh tế và uy tín.

Nguồn: (Thông tin khảo sát của tác giả)

Bên cạnh đó các DN chưa coi trọng công tác kế toán tại các đội xây lắp. Có tới 80% nhà quản lý được hỏi cho rằng, kế toán tại đội chỉ làm việc tập hợp hóa đơn chứng từ nên không cần đòi hỏi trình độ cao, thậm chí không cần có chuyên môn. Một số ít doanh nghiệp còn bỏ vị trí kế toán tại đội xây lắp, khoán toàn bộ cho chỉ huy trưởng công trình. Nhận thức có các nhà quản trị như vậy là một rào cản rất lớn khi triển khai mô hình kế toán quản trị chi phí.

Thứ hai, việc phân loại chi phí chưa đảm bảo yêu cầu của việc lập kế hoạch và kiểm soát thường xuyên. Đối với 97,1% DN chưa xây dựng và chưa triển khai mô hình kế toán quản trị chi phí, do đó hệ thống thông tin về chi phí sản xuất phụ thuộc vào các báo cáo của bộ phận kế toán tài chính. Đối với các nhà quản trị để ra quyết định tài chính, quyết định đầu tư, quyết định điều hành SX thì điều quan trọng nhất là phải nhận diện, thu thập và xử lý thông tin liên quan đến chi phí. Tuy nhiên, theo kết quả khảo sát tại các DN XDGT có áp dụng mô hình kế toán quản trị chi phí nhưng mới dừng lại ở việc tập trung phân loại và tập hợp các chi phí theo chức năng, theo yếu tố chi phí phục vụ việc tính giá thành và lập các báo cáo tài chính và các báo cáo chi phí SX đơn giản. Một số

DNXDGT đã phân loại chi phí theo cách ứng xử nhưng mới ở mức độ sơ khai ban đầu, chưa tách bạch được khoản chi phí hỗn hợp như: chi phí điện, nước, cước phí Internet.... Hầu hết các DN chưa thực hiện phân loại chi phí sản xuất theo yêu cầu của việc lập kế hoạch, kiểm tra để ra các quyết định kinh doanh. Do đó, nhà quản trị không có các thông tin về chi phí chênh lệch, chi phí cơ hội, chi phí chìm... làm cơ sở lựa chọn phương án kinh doanh. Mặt khác, các thông tin về chi phí hiện tại được tổng hợp từ nguồn dữ liệu của kế toán tài chính nên thông tin về chi phí quá khứ đó ít có giá trị cho các quyết định điều hành sản xuất của nhà quản trị.

Thứ ba, việc phân tích thông tin chi phí chưa đáp ứng được nhu cầu thông tin cho việc ra quyết định điều hành SX kinh doanh của nhà quản trị. Như đã trình bày ở trên, hệ thống kế toán của các DNXDGT hiện nay mới tập trung đảm bảo yêu cầu cung cấp thông tin để lập hệ thống báo cáo tài chính theo chế độ kế toán quy định. Hệ thống báo cáo tài chính này giúp các nhà quản trị DN đánh giá được kết quả hoạt động SXKD trong những kỳ kế toán đã qua, đánh giá được cơ cấu tài sản, nguồn vốn và dự báo về dòng tiền trong tương lai của DN. Tuy nhiên, yêu cầu của nhà quản trị là cần lựa chọn được các phương án kinh doanh, các biện pháp tổ chức SXKD hiệu quả nhất. Đồng thời, các nhà quản trị cần kiểm soát được chi phí một cách hiệu quả thì các thông tin của hệ thống kế toán hiện tại chưa đáp ứng được. Các thông tin phục vụ tác nghiệp và điều hành SX kinh doanh của các nhà quản trị chỉ có thể được cung cấp hiệu quả nhất từ hệ thống KTQTCP. Một số DNXDGT đã áp dụng mô hình nhưng chưa thực hiện đầy đủ các nội dung cơ bản của mô hình về phân loại CP, về phân tích số liệu thực tế với dự toán CP, năng lực cán bộ còn hạn chế dẫn đến tốc độ xử lý và chất lượng thông tin còn hạn chế.

Thứ tư, có tới 97,1% số doanh nghiệp khảo sát chưa tổ chức kế toán trách nhiệm. Như đã phân tích ở trên cơ chế khoán cho các đội xây lắp được áp dụng phổ biến trong các DNXDGT Việt Nam nhưng chưa tổ chức thành các trung tâm trách nhiệm chi phí. Các đội xây lắp thực hiện nhiệm vụ xây dựng các công trình theo hồ sơ nhận khoán. Cơ cấu tổ chức của đội xây lắp chưa làm rõ trách nhiệm của cá thành viên của đội trong việc kiểm soát chi phí của bộ phận kế toán, thống kê của đội. Vì theo sự phân cấp quản lý, bộ phận kế toán, thống kê chỉ làm nhiệm

vụ tập hợp chứng từ ban đầu và chuyển về phòng kế toán của DN. Cuối công trình đội xây lắp mới tổng hợp các khoản chi phí thực tế để quyết toán với DN nên việc đánh giá thường xuyên, liên tục về tình hình chi phí phát sinh thực tế tại công trường với chi phí dự toán thiếu tính chủ động kịp thời.

Thứ năm, việc ứng dụng công nghệ thông tin vào công tác kế toán của phần lớn DNXDGT chưa đồng bộ. Với sự phát triển của công nghệ thông tin như hiện nay, việc đưa máy vi tính vào sử dụng trong công tác kế toán đã trở nên phổ biến. Ứng dụng công nghệ thông tin vào công tác kế toán không chỉ giải quyết được vấn đề xử lý và cung cấp thông tin nhanh chóng, thuận lợi mà nó còn làm tăng năng suất lao động của bộ máy kế toán, tạo cơ sở để tinh giản bộ máy, nâng cao hiệu quả hoạt động kế toán. Tuy nhiên, có tới 85% DNXDGT được khảo sát việc ứng dụng tin học vào công tác kế toán thiếu tính đồng bộ. Hầu hết các DNXDGT đều sử dụng phần mềm trong công tác kế toán như: Smatpro, Ecount, MiSa, Fast, Bravo... nhưng các phần mềm này còn rất hạn chế trong phần hành kế toán tính giá thành sản phẩm. Mặt khác, các phần mềm này đều chưa thực hiện được các nội dung cơ bản của kế toán quản trị chi phí. Do đó, để thực hiện được các nội dung của mô hình kế toán quản trị, kế toán phải sử dụng công cụ Excel để hỗ trợ phân tích. Việc sử dụng Excel của hầu hết nhân viên kế toán còn rất hạn chế nên một số DN ứng dụng công nghệ thông tin còn mang tính chất hình thức, chưa phát huy hết khả năng của việc sử dụng máy tính.

Như vậy, hầu hết các DNXDGT Việt Nam hiện nay chưa xây dựng và chưa áp dụng mô hình KTQTCP. Cụ thể, các doanh nghiệp này chưa tổ chức bộ máy KTQTCP. Một số nội dung của công tác KTQTCP được thực hiện bởi các nhân viên của bộ phận kế toán tài chính nhưng không có sự phân công nhiệm vụ, quyền hạn rõ ràng. Do đó thông tin cung cấp cho các nhà quản trị được bộ phận kế toán tổng hợp từ các thông tin của kế toán bộ phận kế toán tài chính đã làm giảm tính kịp thời của thông tin quản trị. Một số DN áp dụng mô hình kế toán quản trị chi phí nhưng còn ở mức rất hạn chế. Vì vậy, hệ thống thông tin KTQTCP này chưa đáp ứng được nhu cầu cung cấp thông tin cho các nhà quản trị ra quyết định KD trong điều kiện hội nhập.

3.3.2.2 Nguyên nhân chủ yếu của những hạn chế

Có nhiều nguyên nhân dẫn đến những hạn chế trong việc xây dựng và triển khai những nội dung của kế toán quản trị chi phí trong các DNXDGT Việt Nam, nhưng tựu chung lại thì có hai nhóm nguyên nhân chủ quan và khách quan.

(i) Những nguyên nhân chủ quan

Một là, các nhà quản trị doanh nghiệp chưa nhận thức được vai trò của kế toán quản trị chi phí. Theo kết quả khảo sát thì vai trò của kế toán quản trị chi phí mới được một số ít DN áp dụng đó chứng tỏ KTQTCP chưa được coi trọng. Hầu như các lãnh đạo DN chỉ quan tâm tới nghĩa vụ nộp thuế của kế toán tài chính, ít quan tâm đến thông tin KTQTCP. Do vậy, kế toán quản trị chi phí chưa có điều kiện để ứng dụng vào hoạt động cung cấp thông tin cho điều hành sản xuất. Nhiều nhà quản trị thường ra quyết định dựa trên các phán đoán mang tính cá nhân và kinh nghiệm vốn có. Phần lớn các Nhà quản trị trong các DNXDGT thường trưởng thành chủ yếu từ những cán bộ kỹ thuật thi công lâu năm. Họ là những kỹ sư chỉ đạo thi công giỏi nhưng kiến thức về kế toán và kế toán quản trị chi phí bị hạn chế nên họ chưa thấy được tầm quan trọng của kế toán quản trị chi phí. Vì vậy, nhu cầu thông tin kế toán nhằm phục vụ việc ra quyết định của họ không nhiều. Từ cách làm việc theo thói quen và kinh nghiệm dẫn đến việc các nhà quản trị ngại thay đổi. Ngại thay đổi cũng là một rào cản lớn cho việc phát triển kế toán quản trị chi phí ở các DNXDGT. Một số nhà quản trị cho rằng, cách thức tổ chức công tác kế toán như hiện nay là tiết kiệm chi phí. Tổ chức thêm bộ phận kế toán quản trị sẽ phát sinh thêm chi phí. Hơn nữa người làm công việc kế toán quản trị chi phí đòi hỏi phải có năng lực, có trình độ chuyên môn cao nên chi phí cũng cao hơn. Đây cũng là một trong những nguyên nhân làm hạn chế sự phát triển của KTQTCP trong các DNXDGT trong thời gian vừa qua.

Hai là, trình độ chuyên môn và kỹ năng nghề nghiệp của người làm kế toán và KTQTCP bị hạn chế. Theo kết quả khảo sát, các doanh nghiệp đều bố trí người làm kế toán. Bên cạnh những nhân viên có trình độ chuyên môn cao, còn có một bộ phận không nhỏ kế toán của các DNXDGT năng lực làm việc yếu kém. Những nhân viên có năng lực yếu kém được sắp xếp làm kế toán ở các đội xây lắp. Có tới

18,5% DN được hỏi bố trí người làm kế toán ở các độ xây lắp không đúng chuyên ngành đào tạo trong khi kế toán làm việc trực tiếp tại các đội xây lắp có vị trí rất quan trọng trong việc thu thập và cung cấp thông tin cho nhà quản trị. Một số kế toán viên hiểu kế toán một cách đơn giản là một công cụ đối phó với thuế, để hoàn thiện các thủ tục theo yêu cầu của cơ quan thuế. Nhiều nhân viên kế toán không lập được báo cáo tài chính, không đọc được báo cáo kiểm toán nhưng vẫn được tuyển dụng vào DN. Có những nhân viên được tuyển vào vị trí kế toán tại DN hay kế toán tại đội thi công bằng các mối quan hệ mà không có chuyên môn về kế toán. Trong quá trình làm việc, nhiều nhân viên kế toán chưa có tính tự giác, làm việc thiếu chuyên nghiệp. Trình độ chuyên môn hạn chế nên nhiều nhân viên kế toán không thể vận hành được những phần mềm kế toán hiện đại. Do đó, việc triển khai các công tác về kế toán và kế toán quản trị chi phí kém hiệu quả.

Ba là, chế độ đãi ngộ không hấp dẫn. Hiện nay, các DN XDGT không tổ chức bộ máy kế toán quản trị chi phí riêng mà sử dụng nhân viên kế toán tài chính kiêm nhiệm. Để đáp ứng được yêu cầu của KTQTCP đòi hỏi người làm kế toán phải có trình độ chuyên môn cao nhưng mức thù lao không tương xứng. Mức thù lao áp dụng cho nhân viên kế toán quản trị chi phí kiêm nhiệm từ 1 đến 2 triệu đồng/tháng là rất thấp. Một số trường hợp nhân viên kế toán kiêm nhiệm nhưng không được trả thù lao. Mức thù lao không đủ hấp dẫn công thêm quan niệm kế toán quản trị chi phí là công tác nội bộ nên cơ hội thăng tiến trong công việc bị hạn chế làm cho các kế toán viên kém hào hứng với kế toán quản trị chi phí và nếu có bị ép buộc phải làm thì hiệu quả cũng không cao.

(ii) Những nguyên nhân khách quan

Một là, kế toán quản trị chi phí là một vấn đề khá mới mẻ đối với các DN XDGT Việt Nam. Các nhà quản trị của DN XDGT trưởng thành chủ yếu từ cán bộ kỹ thuật thi công nên hầu hết các quyết định của họ được đưa ra dựa trên kinh nghiệm cá nhân và thông tin kế toán tài chính. Do đó, họ chưa thấy được vai trò của cũng như sự cần thiết của các thông tin KTQTCP khi xem xét hay đưa ra các quyết định điều hành sản xuất hay lựa chọn phương án kinh doanh.

Hai là, môi trường cạnh tranh không lành mạnh. Sự kiện Việt Nam ra nhập WTO và tham gia vào nhiều tổ chức quốc tế làm tăng mức độ cạnh tranh của nền kinh tế. Tuy nhiên, thời gian gia nhập WTO chưa đủ dài để các DN đổi mới tư duy về cơ chế xin cho. Vì vậy, nhu cầu thông tin từ bộ phận KTQTCP chưa thực sự trở nên bức thiết đối với đa số các DNXDGT hiện nay.

Ba là, chưa có cơ sở đào tạo nguồn nhân lực chất lượng cao về kế toán quản trị. Hiện nay, ở Việt Nam đã có tổ chức Kế toán Công chứng Anh quốc (ACCA) và Smart Train là đại diện duy nhất của Hiệp Hội Kế toán Quản trị Hoa Kỳ (IMA) có chương trình đào tạo nguồn nhân lực chất lượng cao trong lĩnh vực kế toán và kế toán quản trị. Tuy nhiên, các tổ chức này có chi phí đào tạo rất cao nên chỉ thu hút được rất ít cá nhân và DN tham dự các chương trình này. Các cơ sở đào tạo của Việt Nam chưa cung cấp được những nhân viên KTQT chất lượng cao. Những cơ sở đào tạo này thường cung cấp những sinh viên, học viên có kiến thức lý thuyết nền tảng nhưng thiếu kỹ năng làm việc thực tế. Khoảng cách giữa lý thuyết và thực tế KTQTCP ở các doanh nghiệp là rất lớn. Mặt khác, do đặc thù của DNXDGT nên khi triển khai kế toán quản trị chi phí vào doanh nghiệp các kế toán viên thường khá lúng túng. Đây là một trong những hạn chế rất lớn đối với việc phát triển kế toán quản trị chi phí ở các DNXDGT.

Từ những phân tích, đánh giá trên cho thấy, hầu hết các DNXDGT Việt Nam mới thực hiện một số nội dung cơ bản của KTQTCP. Các doanh nghiệp này chưa có được những giải pháp hữu hiệu để triển khai ứng dụng mô hình KTQTCP đáp ứng yêu cầu cung cấp thông tin cho các nhà quản trị ra các quyết định. Do đó, việc nghiên cứu triển khai ứng dụng mô hình KTQTCP phù hợp đang là vấn đề cấp thiết có ý nghĩa cả về lý luận và thực tiễn.

Chương 4

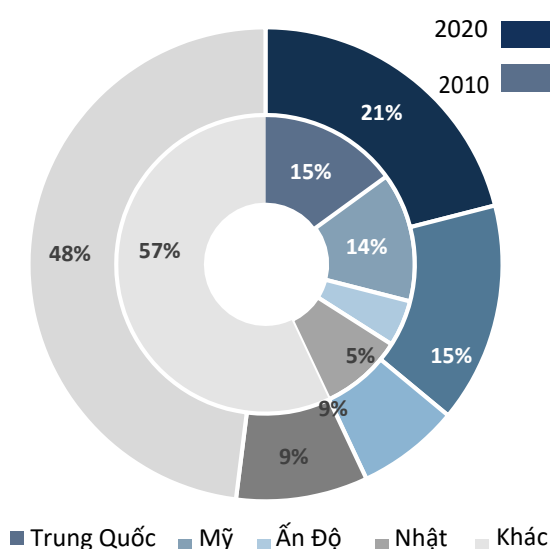
HOÀN THIỆN XÂY DỰNG VÀ GIẢI PHÁP NÂNG CAO HIỆU QUẢ SỬ DỤNG MÔ HÌNH KẾ TOÁN QUẢN TRỊ CHI PHÍ TRONG CÁC DOANH NGHIỆP XÂY DỰNG GIAO THÔNG VIỆT NAM

4.1 Bối cảnh và sự lựa chọn mô hình kế toán quản trị chi phí kết hợp cho các DN XDGT Việt Nam

4.1.1 Bối cảnh trong nước và quốc tế

4.1.1.1 Bối cảnh quốc tế

Theo Tổ chức Oxford Economics dự báo chi tiêu xây dựng toàn cầu vào năm 2025 có thể đạt 15 nghìn tỷ USD, tăng 70% so năm 2012. Do Trung Quốc đang chịu tác động xấu từ khủng hoảng nhà đất, nên tốc độ tăng trưởng của nền kinh tế này đang chậm lại so với thời kỳ trước. Ngoài ra, do những nỗ lực phục hồi kinh tế ở Mỹ đang phát huy tác dụng, tốc độ tăng trưởng GDP của quốc gia này cũng đang dần hồi phục. Do vậy, dự đoán sẽ có sự chuyển dịch nhẹ từ các nước đang phát triển sang các nước phát triển trong ngắn hạn. Tuy nhiên, về dài hạn, khi nền kinh tế Trung Quốc phục hồi, cùng với sự phát triển vượt bậc của Ấn Độ (*được dự báo sẽ tăng trưởng cao hơn cả Trung Quốc trong thời gian tới*), thì chi tiêu xây dựng của các nền kinh tế đang phát triển có thể chiếm trên 60% sản lượng xây dựng toàn cầu.



Biểu đồ 4.1 Cơ cấu giá trị xây dựng của thế giới

Nguồn: (Nguyễn Tấn Quang Vinh, 2015)

Công nghệ thông tin ngày càng phát triển, nên việc ứng dụng công nghệ thông tin vào hoạt động quản lý, kế toán trở thành một xu hướng tất yếu của các công ty xây dựng trên thế giới. Do đặc thù của ngành, đặc biệt là các doanh nghiệp xây dựng giao thông luôn phải tìm ra những giải pháp hoạt động hiệu quả nhất để giảm thiểu chi phí, hạ giá thành, nhằm tạo nên lợi thế cạnh tranh về giá trong quá trình đấu thầu. Xu hướng “Xanh” dần trở thành hướng đi chủ đạo trong các công trình xây dựng hiện đại. Kéo theo đó, là xu hướng ứng dụng các công nghệ vật liệu xây dựng thân thiện với môi trường, tiết kiệm tài nguyên và sử dụng năng lượng tái tạo trong xây dựng.

Bối cảnh quốc tế mở ra nhiều cơ hội và thách thức cho các DN XDGT Việt Nam. Để có thể hoạch định chiến lược và điều hành hoạt động SXKD khi tham gia vào thị trường quốc tế đòi hỏi DN phải có nhiều thông tin. Do đó, mỗi DN XDGT cần có mô hình kế toán quản trị chi phí phù hợp và hiệu quả để cung cấp các thông tin hữu ích cho các nhà quản trị

4.1.1.2 Bối cảnh trong nước

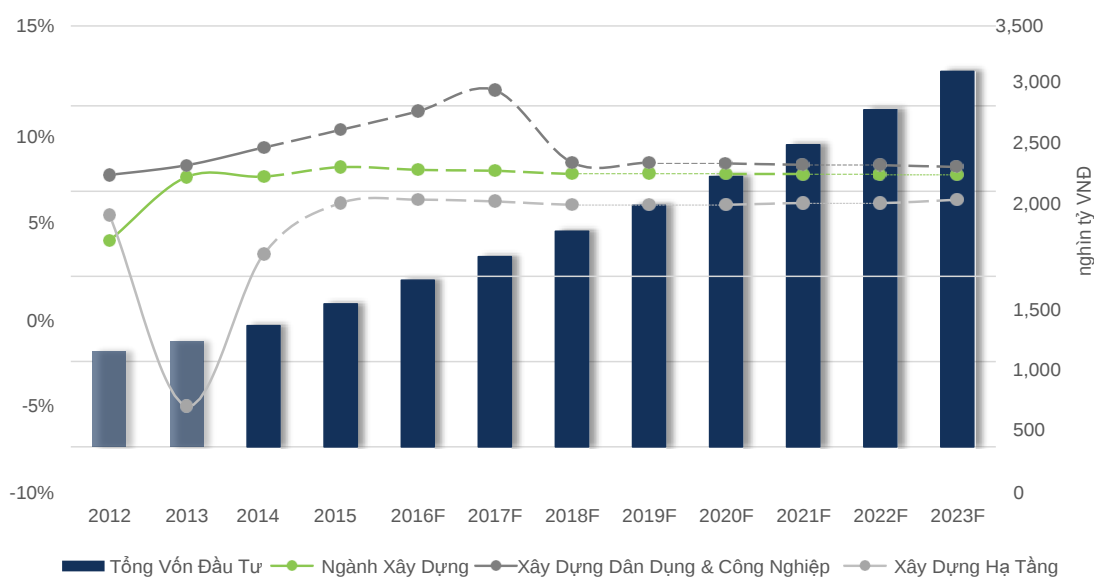
Với xu thế hội nhập và phát triển hiện nay, Việt Nam đang thu hút một lượng vốn đầu tư rất lớn từ phía nước ngoài. Các dự án đầu tư đó ở nhiều lĩnh vực khác nhau của nền kinh tế như: Dự án giao thông, điện, nước, nông nghiệp, y tế, giáo dục... Để triển khai các dự án đó đều có sự tham gia của các doanh nghiệp xây dựng dựng giao thông. Theo chiến lược phát triển giao thông vận tải đến năm 2020, tầm nhìn đến năm 2030 được Thủ tướng Chính phủ phê duyệt tại Quyết định số 206/2004/QĐ-TTg ngày 10 tháng 12 năm 2004 đã được điều chỉnh bằng Quyết định số 355/2013/QĐ-TTg ngày 25/02/2013 của Thủ tướng. Thực hiện chiến lược phát triển giao thông vận tải và các quy hoạch phát triển ngành xây dựng giao thông, trong thời gian qua, Đảng, Nhà nước đã dành sự quan tâm lớn cho đầu tư phát triển giao thông; trong đó, hệ thống kết cấu hạ tầng giao thông có bước phát triển đáng kể: chất lượng vận tải ngày một nâng cao, bước đầu cơ bản đáp ứng yêu cầu phát triển kinh tế xã hội, đảm bảo quốc phòng, an ninh, nâng cao đời sống nhân dân, góp phần xóa đói giảm nghèo, rút ngắn khoảng cách giữa các vùng miền. Một số công trình giao thông hiện đại như: đường bộ cao tốc, cảng

biển quốc tế, cảng hàng không quốc tế đã được đầu tư xây dựng đạt tiêu chuẩn khu vực và quốc tế, góp phần tạo diện mạo mới cho đất nước. Quan điểm cơ bản và định hướng chiến lược phát triển giao thông vận tải đến năm 2020, tầm nhìn đến năm 2030 (Chính phủ, 2013)

Mục tiêu phát triển đến năm 2020, hệ thống giao thông vận tải nước ta cơ bản đáp ứng nhu cầu vận tải của xã hội, đảm bảo chất lượng ngày càng được nâng cao, giá thành hợp lý; kiềm chế tiến tới giảm dần tai nạn giao thông và hạn chế ô nhiễm môi trường, về tổng thể, hình thành được một hệ thống giao thông vận tải hợp lý giữa các phương thức vận tải, phát triển một cách đồng bộ, từng bước tiến tới hiện đại nhằm góp phần đưa nước ta cơ bản trở thành nước công nghiệp theo hướng hiện đại vào năm 2020. Đến năm 2030, cơ bản hoàn thiện mạng lưới giao thông vận tải trong cả nước, đảm bảo sự kết nối và phát triển hợp lý giữa các phương thức vận tải. Chất lượng vận tải và dịch vụ được nâng cao, đảm bảo: nhanh chóng, an toàn, tiện lợi; Cơ bản hoàn thành xây dựng các tuyến đường bộ cao tốc; triển khai xây dựng một số đoạn trên tuyến đường sắt tốc độ cao Bắc - Nam. Hệ thống đường bộ, đường sắt Việt Nam đồng bộ về tiêu chuẩn kỹ thuật, kết nối thuận lợi với hệ thống đường bộ ASEAN, Tiểu vùng Mê Công mở rộng và đường sắt xuyên Á. Hệ thống cảng biển đáp ứng tốt nhu cầu thông qua về hàng hóa xuất nhập khẩu và nội địa. Các cảng cửa ngõ quốc tế tại các vùng kinh tế trọng điểm gắn liền với hệ thống trung tâm phân phối hàng hóa, hệ thống giao thông kết nối đảm bảo tạo thành mạng lưới cơ sở hạ tầng logistics hiện đại, hiệu quả ngang tầm các nước tiên tiến trong khu vực. Cơ bản hoàn thiện mạng lưới cảng hàng không trong cả nước với quy mô hiện đại; cảng hàng không quốc tế Nội Bài, Long Thành có vai trò và quy mô ngang tầm với các cảng hàng không quốc tế lớn trong khu vực. Phát triển giao thông đô thị hướng tới văn minh, hiện đại. Từng bước xây dựng các tuyến vận tải hành khách khối lượng lớn tại các đô thị loại I. Tiếp tục phát triển mạng lưới đường sắt đô thị tại Thủ đô Hà Nội và thành phố Hồ Chí Minh để đảm bảo tỷ lệ vận tải hành khách công cộng đạt $40 \div 45\%$.

Để thực hiện những mục tiêu đó cần đẩy mạnh xã hội hóa việc đầu tư phát triển kết cấu hạ tầng giao thông. Huy động tối đa mọi nguồn lực để đầu tư phát

triển kết cấu hạ tầng giao thông. Người sử dụng kết cấu hạ tầng giao thông có trách nhiệm đóng góp phí sử dụng để bảo trì và tái đầu tư xây dựng kết cấu hạ tầng giao thông.



Nguồn: (Nguyễn Tấn Quang Vinh, 2015)

Biểu đồ 4.2 Dự báo tốc độ tăng trưởng ngành XD và tổng mức vốn đầu tư

Theo số liệu thống kê, Việt Nam có khoảng 40% số lượng đường bộ trong hệ thống giao thông có chất lượng thấp. Vì vậy, đến năm 2020 lượng vốn ước tính cần thiết cho việc nâng cấp hệ thống đường bộ sẽ lên tới 48-60 tỷ đô la. Đồng thời việc tiếp tục hoàn thiện khung pháp lý cho hình thức PPP sẽ mở ra triển vọng thu hút vốn đầu tư tư nhân trong lĩnh vực xây dựng giao thông.

Căn cứ vào bối cảnh trong nước, quốc tế và chiến lược phát triển của ngành và của các doanh nghiệp xây dựng giao thông, tác giả vận dụng mô hình SWOT để phân tích điểm mạnh, điểm yếu, cơ hội và thách thức của các doanh nghiệp xây dựng giao thông Việt Nam. Phân tích được những điểm mạnh, điểm yếu, cơ hội và thách thức sẽ là tiền đề cho việc đề ra giải pháp triển khai ứng dụng mô hình KTQTCP vào các doanh nghiệp xây dựng giao thông Việt Nam đáp ứng được mục tiêu quản trị chiến lược của các nhà quản trị doanh nghiệp.

Điểm mạnh (S)

- Hệ thống chính sách mới và quy hoạch cụ thể mở ra nhiều cơ hội cho việc phát triển cho ngành xây dựng nói chung, đặc biệt là lĩnh vực XDGT.

- Với mục tiêu đẩy mạnh tăng trưởng kinh tế, và chiến lược đầu tư của chính phủ cho các dự án cơ sở hạ tầng trọng điểm.

- Nguồn lao động tại chỗ có giá rẻ.

Điểm yếu (W)

- Một số DN Nhà nước có nhiều lợi thế khi tham gia đấu thầu các công trình xây dựng giao thông có vốn đầu tư Nhà Nước làm giảm tính hiệu quả đấu thầu và có thể gây ảnh hưởng lớn đến chất lượng và tiến độ xây lắp đối với các nhà thầu không đủ năng lực thực hiện.

- Tiến độ cải cách chậm, thủ tục hành chính rườm rà là rào cản rất lớn tới các nhà đầu tư.

- Hầu hết các nhà thầu trong nước là các doanh nghiệp nhỏ và vừa có năng lực cạnh tranh yếu kém, công nghệ xây lắp lạc hậu.

- Trình độ quản lý của các nhà thầu cần nhiều hạn chế thiếu các nhà quản lý giỏi và thiếu đội ngũ công nhân lành nghề.

Cơ hội (O)

- Nhu cầu về xây dựng giao thông dự đoán sẽ tăng cao trong thời gian sắp tới do tốc độ đô thị hóa ngày càng nhanh.

- Sự phục hồi trở lại của thị trường bất động sản.

- Sự nỗ lực của Chính phủ trong việc đổi mới chính sách góp phần làm minh bạch thị trường và thu hút thêm nguồn vốn đầu tư nước ngoài.

- Kênh đầu tư tiền gửi đang trở nên kém hấp dẫn hơn do lãi suất giảm. Dòng tiền có thể sẽ chuyển vào các kênh đầu tư khác hiệu quả hơn như bất động sản. Đồng thời, chi phí lãi vay của các DN XDGT cũng giảm góp phần làm giảm chi phí.

- Hành lang pháp lý cho hình thức PPP (*Mô hình hợp tác Công-Tư*) ngày càng được cải thiện hơn, tạo điều kiện thu hút mạnh vốn đầu tư tư nhân vào lĩnh vực cơ sở hạ tầng.

- Trong thời gian gần đây Việt Nam đã ký kết các hiệp định kinh tế sẽ tạo tiền đề thu hút nguồn vốn FDI vào lĩnh vực xây dựng giao thông.

Thách thức (T)

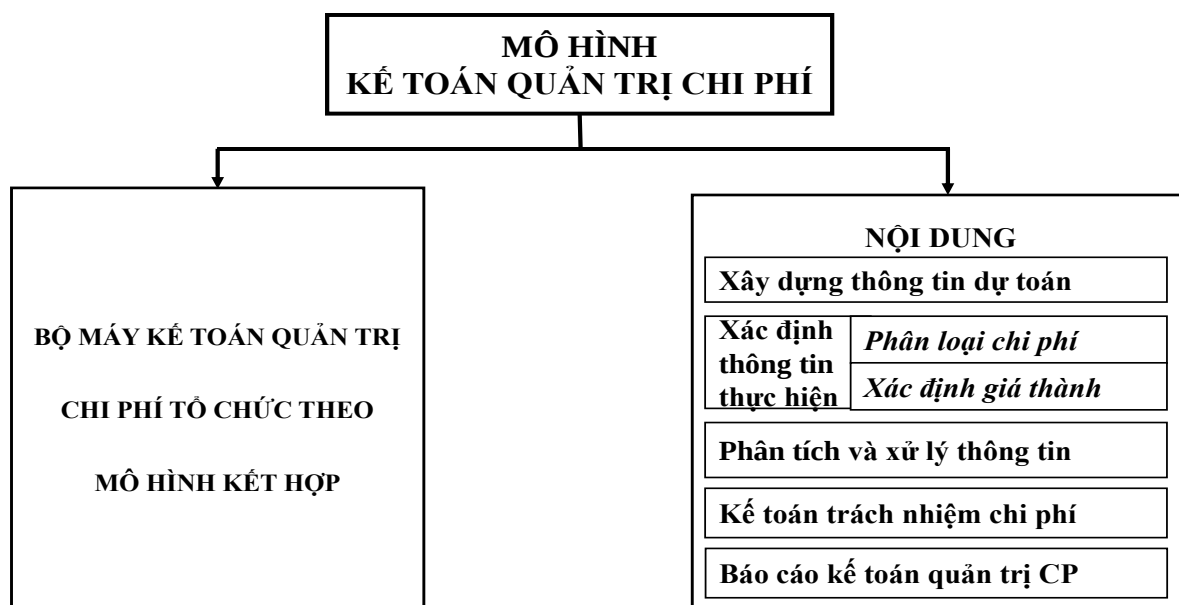
- Việc không minh bạch và sự độc quyền của chính phủ trong lĩnh vực năng lượng tạo ra những rủi ro cho các nhà đầu tư nước ngoài và tư nhân.
- Những ảnh hưởng tiêu cực do thiếu hụt năng lượng và sự yếu kém của cơ sở hạ tầng ảnh hưởng tới dòng vốn FDI.
- Chi phí đầu tư của các doanh nghiệp FDI tăng do năng suất lao động thấp.
- Sự bất cập và thiếu minh bạch của hệ thống pháp luật trong lĩnh vực thuế và đăng ký kinh doanh.

Như vậy, phân tích SWOT cho thấy các doanh nghiệp xây dựng giao thông Việt Nam đang đứng trước nhiều cơ hội. Nhiều dự án xây dựng công trình giao thông sẽ được cải tạo, nâng cấp và xây mới mới sẽ được triển khai. Tuy nhiên, đây cũng là thời kỳ Việt Nam thực hiện đầy đủ các cam kết khi tham gia WTO và các hiệp định khác. Khi đó môi trường kinh tế đòi hỏi minh bạch, rõ ràng, bình đẳng và công khai hơn. Do đó, để có thể tiếp cận trực tiếp những dự án xây dựng giao thông trong tương lai đòi hỏi các doanh nghiệp xây dựng giao thông cần phải có những đổi mới một cách toàn diện, trong đó có việc đổi mới công tác kế toán nói chung và kế toán quản trị chi phí nói riêng. Các quyết định chiến lược cũng như các quyết định tác nghiệp hàng ngày của các nhà quản trị doanh nghiệp cần phải dựa trên cơ sở thông tin phù hợp, đầy đủ và kịp thời. Hệ thống thông tin đó chỉ có thể được cung cấp từ những chuyên gia phân tích, xử lý thông tin từ mô hình kế toán quản trị chi phí phù hợp và hiệu quả.

4.1.2 Lựa chọn mô hình kế toán quản trị chi phí trong các doanh nghiệp xây dựng giao thông Việt Nam

Theo khung khổ lý thuyết ở chương 2 tác giả đã xây dựng hai mô hình kế toán quản trị chi phí cho các doanh nghiệp xây dựng giao thông Việt Nam.

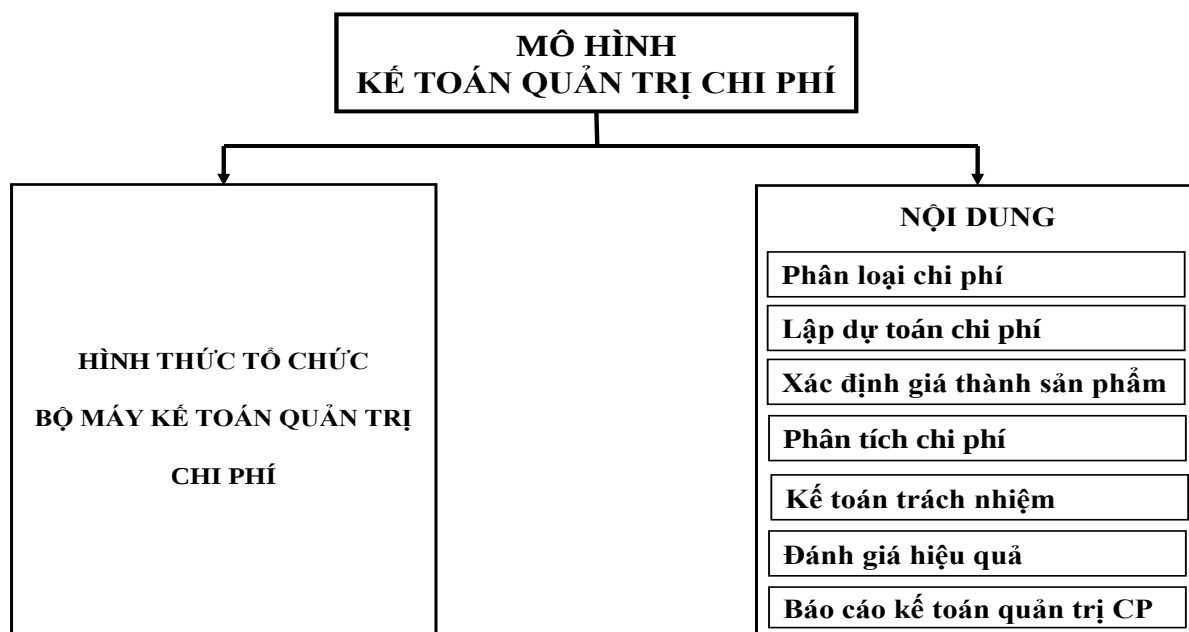
Một là, vận dụng mô hình kế toán quản trị chi phí theo mô hình kết hợp của Mỹ phù hợp với những điều kiện đặc thù của các doanh nghiệp xây dựng giao thông Việt Nam. Mô hình này được khái quát bằng sơ đồ sau:



Sơ đồ 4.1 Mô hình kế toán quản trị chi phí theo mô hình kết hợp

Nguồn: (Tác giả)

Hai là, vận dụng mô hình kế toán quản trị chi phí theo mô hình tách biệt của Cộng hòa Pháp phù hợp với những điều kiện đặc thù của các doanh nghiệp xây dựng giao thông Việt Nam. Mô hình này được khái quát bằng sơ đồ sau:



Sơ đồ 4.2 Mô hình kế toán quản trị chi phí theo mô hình tách biệt

Nguồn: (Tác giả)

So sánh những điểm giống và khác nhau giữa mô hình kế toán quản trị chi phí kết hợp và mô hình kế toán quản trị chi phí tách biệt.

Thứ nhất, những điểm giống nhau:

Về mục tiêu: Cả hai mô hình đều hướng tới mục tiêu thu thập, xử lý và cung cấp các thông tin hữu ích phục vụ cho các nhà quản trị đề ra các quyết định.

Về nội dung: Cả hai mô hình cùng thực hiện các nội dung cơ bản của kế toán quản trị chi phí gồm: (1) Phân loại chi phí; (2) Lập dự toán chi phí; (3) Xác định giá thành sản phẩm; (4) Lập các báo cáo kế toán quản trị chi phí; (5) Phân tích chi phí; (6) Đánh giá hiệu quả của các bộ phận.

Thứ hai, những điểm khác nhau:

Chỉ tiêu	Mô hình KTQTCP kết hợp	Mô hình KTQTCP tách biệt
1. Xây dựng chứng từ kế toán	Sử dụng hệ thống chứng từ chung với hệ thống kế toán tài chính.	Bên cạnh việc sử dụng hệ thống chứng từ chung thì còn sử dụng nhiều chứng từ của nội bộ trong DN.
2. Hệ thống tài khoản kế toán	Sử dụng hệ thống tài khoản chi tiết của kế toán tài chính.	Xây dựng thành hệ thống riêng, có ký hiệu riêng, nội dung ghi chép cũng có một số điểm khác biệt so với với kế toán tài chính.
3. Hệ thống sổ kế toán	Sử dụng hệ thống sổ chi tiết của kế toán tài chính để tổng hợp và cung cấp thông tin cho việc lập các báo cáo.	Sổ kế toán được xây dựng đa dạng hơn để ghi chép chi tiết các nghiệp vụ kinh tế phát sinh phục vụ việc lập các báo cáo quản trị
4. Xây dựng hệ thống báo cáo kế toán	Lập và nộp các báo cáo bộ phận dựa vào số liệu kế toán chi tiết đã ghi trên các sổ chi tiết chi phí sản xuất kinh doanh của DN.	Các báo cáo được lập riêng dưới dạng báo cáo dự toán SX, báo cáo lãi, lỗ của từng bộ phận và lập các cân đối dự toán của kỳ kế hoạch.
5. Xây dựng bộ	DN không tổ chức bộ máy	Bộ máy kế toán quản trị chi

máy kế toán	kế toán quản trị riêng mà nhân lực triển khai công tác kế toán quản trị chi phí là nhân viên kế toán tài chính kiêm nhiệm. Các nhân viên kế toán tài chính vừa ghi sổ tổng hợp CP để lập các báo cáo tài chính vừa ghi sổ chi tiết về CP để phục vụ cho việc lập các báo cáo kế toán quản trị.	phí được tổ chức độc lập với bộ máy kế toán tài chính.
-------------	--	--

Thứ ba, ưu nhược điểm của mô hình kế toán quản trị chi phí kết hợp và mô hình kế toán quản trị chi phí tách biệt.

Chỉ tiêu	Mô hình KTQTCP kết hợp	Mô hình KTQTCP tách biệt
1. Ưu điểm	- Bộ máy được tổ chức gọn nhẹ, có sự phân công nhiệm vụ cho các bộ phận rõ ràng; - DN tiết kiệm được chi phí vận hành hệ thống kế toán.	Hệ thống kế toán quản trị chi phí sẽ phát huy được tối đa vai trò của mình.
2. Nhược điểm	Hiệu quả sẽ không cao do kế toán quản trị chi phí có thể không tuân thủ những nguyên tắc theo quy định của pháp luật kế toán giống như kế toán tài chính do đó nếu thực hiện trên cùng một hệ thống thì khó có thể thực hiện.	- DN phải xây dựng một bộ máy kế toán quản trị chi phí mới là cho bộ phận kế toán trở nên chồng chéo; - DN sẽ phải trang trải rất nhiều CP để vận hành đồng thời hai hệ thống kế toán; - Một số nội dung kế toán quản trị chi phí trùng lặp

		với kế toán chi phí của bộ phận kế toán tài chính.
--	--	--

Từ kết quả nghiên cứu thực nghiệm kết hợp với khảo sát thực tế tại các doanh nghiệp xây dựng giao thông và các mô hình kế toán quản trị chi phí đã ứng dụng ở các DN trên thế giới, tác giả đề xuất doanh nghiệp xây dựng giao thông Việt Nam nên lựa chọn mô hình kế toán quản trị chi phí kết hợp theo sơ đồ 4.1. Bộ máy kế toán quản trị chi phí của mô hình này được trình bày tại sơ đồ 2.7 trong chương 2 của luận án. Theo tác giả, bộ máy kế toán này phù hợp với đặc điểm quy trình sản xuất, cơ cấu tổ chức, quy trình giao khoán, tổng hợp thông tin và báo cáo kết quả hoạt động SX kinh doanh của từng công trình, dự án. Các nhân viên kế toán phụ trách việc phân tích, tư vấn ra quyết định và một số bộ phận khác được tổ chức kết hợp với bộ phận lập kế hoạch, dự toán, bộ phận đánh giá, phân tích hoạt động. Tuy nhiên, để khắc phục những nhược điểm của mô hình này doanh nghiệp cần phải sắp xếp người kế toán phải được đào tạo đúng chuyên ngành và phân công công việc rõ ràng, phù hợp, có khả năng sử dụng công nghệ thông tin hiện đại. Kế toán của các đội xây lắp phải là nhân viên của phòng kế toán có năng lực chuyên môn được biệt phái làm việc tại đội.

4.2 Giải pháp hoàn thiện xây dựng mô hình KTQTCP kết hợp trong DN XDGT Việt Nam

4.2.1 Quan điểm và nguyên tắc hoàn thiện xây dựng mô hình KTQTCP kết hợp trong DN XDGT Việt Nam

Trong bối cảnh toàn cầu hóa và hội nhập kinh tế, sự cạnh tranh giữa các DN XDGT ngày càng gay gắt. Để có được vị thế vững vàng trong cạnh tranh, các DN này một mặt phải đầu tư nâng cao năng lực thi công, đảm bảo tiến độ và chất lượng công trình. Mặt khác, các DN XDGT cần phải nâng cao hiệu quả sử dụng các nguồn lực trong điều kiện nguồn lực ngày càng khan hiếm. Mô hình KTQTCP là một công cụ vô cùng quan trọng để thu thập, xử lý và cung cấp thông tin quan trọng giúp các nhà quản trị ra quyết định. Thông tin về chi phí xây lắp gắn liền với

hầu hết các quyết định của các nhà quản trị trong quá trình lập kế hoạch, kiểm soát và đánh giá hiệu quả hoạt động.

Đối với việc lập kế hoạch, nhà quản trị cần có các thông tin về định mức chi phí cho mỗi công việc, mỗi hoạt động làm căn cứ cho việc lập dự toán CP xây lắp. Dự toán CP xây lắp là công cụ để các nhà quản trị kiểm soát, đảm bảo cho các hoạt động của DN được thực hiện theo kế hoạch nhằm đạt được mục tiêu xác định. Bên cạnh đó dự toán CP xây lắp còn là cơ sở để đánh giá tình hình thực hiện kế hoạch, tìm ra các nguyên nhân làm tăng chi phí so với dự toán để từ đó có các biện pháp điều chỉnh.

Để đảm bảo mục tiêu hạ giá bán sản phẩm, tăng lợi nhuận, nhà quản trị cần phải kiểm soát được chi phí hiện tại của DN là bao nhiêu. Những thông tin về CP được cung cấp từ mô hình KTQTCP giúp các nhà quản trị nghiên cứu tìm cách cắt giảm các chi phí không cần thiết và tăng các chi phí góp phần làm giảm thời gian thi công, nâng cao chất lượng công trình. Muốn quản lý và kiểm soát các hoạt động, kế toán cần cung cấp thông tin về chi phí cho các hoạt động. Trên cơ sở phân tích hoạt động, các nhà quản trị sẽ biết được các hoạt động nào là hoạt động lãng phí và các hoạt động hiệu quả để phân bổ nguồn lực phù hợp đồng thời tìm cách cắt giảm những hoạt động lãng phí. Các quyết định về giá, quyết định tiếp tục hay dừng sản xuất để thuê thầu phụ cũng cần phải có các thông tin về chi phí, v.v.... Như vậy, có thể nói, thông tin được cung cấp từ mô hình KTQTCP đóng vai trò vô cùng quan trọng trong việc ra các quyết định của các nhà quản trị. Những thông tin đó góp phần nâng cao hiệu quả kinh doanh, tạo động lực, khuyến khích người lao động, các nhà quản trị cần được cung cấp thông tin đầy đủ để ra quyết định. Có thể nói mô hình KTQTCP là một công cụ không thể thiếu được để hỗ trợ cho các nhà quản trị trong việc ra các quyết định. Do đó việc hoàn thiện xây dựng mô hình KTQTCP trong các DNXDGT ngoài những yêu cầu trong chương 2 còn phải đáp ứng được các yêu cầu sau:

Thứ nhất, mô hình KTQTCP phải đáp ứng được yêu cầu thông tin cho quản trị DN: mục đích chính của KTQT nói chung và KTQTCP nói riêng là cung cấp thông tin cho quản trị DN. Hệ thống KTQTCP sau khi hoàn thiện nếu không đáp

ứng được yêu cầu này thì cũng trở nên vô nghĩa. Vì vậy, yêu cầu đầu tiên của hệ thống KTQTCP sau khi hoàn thiện là phải đạt được yêu cầu này.

Thứ hai, các giải pháp hoàn thiện xây dựng mô hình KTQTCP phải phù hợp với đặc điểm kinh doanh của các DNXDGT: các DN sản xuất kinh doanh trong các lĩnh vực khác nhau đều có những đặc điểm riêng ảnh hưởng đến nhu cầu thông tin cũng như đặc điểm quản trị kinh doanh của DN. Đặc điểm SXKD của DNXDGT đã được trình bày trong mục 2.2.1.2. Do vậy, khi hoàn thiện xây dựng mô hình KTQTCP cần phải căn cứ vào những đặc điểm kinh doanh của DN để đưa ra các giải pháp hoàn thiện phù hợp.

Thứ ba, các giải pháp hoàn thiện xây dựng mô hình KTQTCP phải tiết kiệm và hiệu quả, không được làm xáo trộn và ảnh hưởng đến hoạt động kinh doanh của DN: Việc hoàn thiện xây dựng mô hình KTQTCP nhằm mục đích cung cấp được đầy đủ, tin cậy và kịp thời cho các nhà quản trị trong việc ra quyết định là cần thiết. Tuy nhiên, khi hoàn thiện xây dựng mô hình cần tránh làm xáo trộn, tăng biên chế của bộ phận kế toán quá lớn và không làm ảnh hưởng đến hệ thống kế toán tài chính cũng như hoạt động KD của các DN.

Với những quan điểm đó, việc hoàn thiện xây dựng mô hình KTQTCP cần thực hiện theo các nguyên tắc sau:

Một là, nguyên tắc phù hợp: hoàn thiện xây dựng mô hình KTQTCP phải đảm bảo tính khoa học, phù hợp với đặc điểm sản xuất kinh doanh, phù hợp với năng lực của đội ngũ kế toán, nhu cầu thông tin của nhà quản trị và xu hướng hội nhập kinh tế quốc tế.

Hai là, nguyên tắc hiệu quả: việc hoàn thiện xây dựng mô hình KTQTCP phải đảm bảo nguyên tắc tiết kiệm, hiệu quả. Việc hoàn thiện xây dựng mô hình KTQTCP cần có những thay đổi phù hợp nhằm đáp ứng được nhu cầu thông tin nhưng không làm xáo trộn hoạt động của DN. Đồng thời hoàn thiện xây dựng mô hình KTQTCP cần tận dụng và làm tăng nhân lực bộ máy kế toán, hạn chế sự gia tăng lớn về nhân sự của bộ phận kế toán.

4.2.2 Hoàn thiện xây dựng mô hình KTQTCP kết hợp nhằm nâng cao hiệu lực, hiệu quả của mô hình

Để nâng cao tính hiệu lực, hiệu quả của mô hình KTQTCP kết hợp, tác giả đề xuất một số giải pháp nhằm hoàn thiện mô hình như sau:

4.2.2.1 Hoàn thiện xây dựng bộ máy kế toán quản trị chi phí

Theo kết quả nghiên cứu thực nghiệm và phân tích trên thì mô hình KTQTCP phù hợp nhất đối với các DN XDGT Việt Nam trong thời gian tới là mô hình kết hợp. Tuy nhiên để mô hình này phát huy được tính hiệu lực và hiệu quả thì cần hoàn thiện việc tổ chức bộ máy kế toán quản trị chi phí. Tổ chức bộ máy KTQTCP là việc xác lập mối quan hệ cũng như quyền hạn và nghĩa vụ của từng bộ phận, từng cá nhân làm kế toán. Quan điểm tổ chức bộ máy kế toán quản trị chi phí trong các doanh nghiệp xây dựng giao thông là việc sắp xếp lại bộ máy kế toán doanh nghiệp theo hướng kết hợp bộ phận kế toán quản trị chi phí và kế toán tài chính trong cùng bộ máy kế toán (*theo sơ đồ 2.7*). Phân công chức năng nhiệm vụ rõ ràng cho từng nhân viên kế toán để thực hiện những nội dung cơ bản như: tổ chức phân loại chi phí, lập dự toán, xác định chi phí sản xuất và giá thành công trình, phân tích sự biến động của chi phí, đánh giá kết quả thực hiện của từng bộ phận và tư vấn hỗ trợ nhà quản trị ra quyết định. Bố trí những nhân viên có trình độ chuyên môn phụ trách công tác kế toán tại đội xây lắp. Kế toán của các đội xây lắp là nhân viên kế toán quản trị chi phí của doanh nghiệp biệt phái làm việc tại công trường. Thiết lập và củng cố mối quan hệ giữa bộ phận kế toán với các bộ phận khác trong doanh nghiệp để tạo thuận lợi cho việc thu thập, xử lý và cung cấp thông tin cho kế toán quản trị. Tuy nhiên, thông tin KTQTCP mang tính bảo mật cao nên doanh nghiệp cần bố trí phòng làm việc riêng và các công cụ hỗ trợ khác cho bộ phận này.

4.2.2.2 Hoàn thiện xây dựng phương thức thực hiện những nội dung cơ bản của kế toán quản trị chi phí.

(i) Hoàn thiện xây dựng định mức và lập dự toán chi phí xây lắp

Định mức là cơ sở để lập dự toán và phân tích CP chênh lệch. Việc xây dựng định mức trong DN XDGT có vai trò vô cùng quan trọng trong lập kế hoạch và kiểm soát chi phí. Lập kế hoạch và kiểm soát CP chỉ có ý nghĩa khi dựa trên

các định mức được xây dựng đúng đắn và phù hợp. Nếu sử dụng các định mức không phù hợp thì hoạt động lập kế hoạch và kiểm soát chỉ mang tính hình thức thậm chí bị phản tác dụng. Các định mức cần xây dựng trong DNXDGT gồm: định mức chi tiết cho từng loại vật liệu và cho từng công việc, định mức chi phí tiền lương cho từng loại từng hoạt động, định mức ca xe máy xây dựng, v.v... Để có thể xây dựng định mức chi phí phù hợp, việc xây dựng định mức chi phí cần dựa trên các quy định của Bộ xây dựng, bộ công nghiệp và số liệu thống kê thực tế. Đồng thời việc xây dựng định mức cần có sự tham gia của các bộ phận liên quan như: Ban giám đốc, Ban quản lý dự án, phòng kế toán tài chính, phòng kỹ thuật và cán bộ vật tư. Khi xây dựng định mức, các DNXDGT cần phải xây dựng được cả định mức về lượng và định mức về giá. Để phù hợp với nhu cầu thông tin cho kiểm soát và đánh giá hiệu quả hoạt động của các đội xây lắp, tác giả đề xuất các DNXDGT lập dự toán theo từng công trình. Khi lập dự toán cần chú ý đến việc sử dụng định mức phù hợp với từng công trình và nên thực hiện quy trình tự lập dự toán cần triển khai từ cấp đội xây lắp lên cấp quản lý DN. Theo quy trình này, các đội xây lắp tự lập dự toán của đơn vị mình để gửi lên cấp trung gian. Các đơn vị dự toán cấp trung gian như các ban quản lý dự án, phòng quản lý chức năng tổng hợp dự toán do các đơn vị cấp dưới gửi lên cùng với dự toán của bộ phận trung gian để gửi lên đơn vị cấp trên là Tổng công ty hoặc Công ty.

Thông tin chi phí dự toán và thông tin chi phí thực tế được sử dụng để phân tích chi phí chênh lệch. Mục đích của phân tích chênh lệch nhằm tìm ra các nguyên nhân dẫn đến chênh lệch chi phí phục vụ cho việc đưa ra các biện pháp điều chỉnh phù hợp để đạt được mục tiêu đã đề ra.

(ii) Hoàn thiện phân loại chi phí

Trong mô hình KTQTCP của các DNXDGT chi phí cần phân loại theo mối quan hệ với khối lượng xây lắp (Bảng 2.1) và phân loại chi phí theo khả năng quy nạp của chi phí cho các đối tượng chịu chi phí đã đáp ứng được phần lớn các nhu cầu thông tin về chi phí của nhà quản trị. Tuy nhiên, theo kết quả nghiên cứu thực nhiệm để đáp ứng tốt hơn nhu cầu thông tin của nhà quản trị thì việc phân loại chi phí trong mô hình KTQTCP áp dụng cho các DNXDGT cần bổ sung các cách phân loại chi phí sau:

Một là, phân loại chi phí theo thẩm quyền ra quyết định. Cách phân loại này được gắn với quyền kiểm soát chi phí với một cấp quản lý nào đó như đội xây lắp, ban quản lý dự án... Theo cách phân loại này, chi phí xây lắp được phân thành: chi phí kiểm soát được và chi phí không kiểm soát được. (1) chi phí kiểm soát được là những chi phí mà các nhà quản trị ở một cấp quản lý có thẩm quyền quyết định được sự phát sinh và lượng phát sinh của những chi phí này. Ví dụ: chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, chi phí nhân công trực tiếp là chi phí kiểm soát được tại các đội xây lắp. (2) chi phí không kiểm soát được là những chi phí mà nhà quản trị ở một cấp quản lý không có thẩm quyền quyết định đối với sự phát sinh và lượng phát sinh của chi phí đó. Ví dụ: chi phí phát sinh do thay đổi thiết kế của chủ đầu tư, chi phí phát sinh do điều kiện tự nhiên gây ra...thì cấp đội xây lắp không kiểm soát được. Việc xác định chi phí kiểm soát được và chi phí không kiểm soát được có ý nghĩa quan trọng đối với các nhà quản trị thuộc từng cấp quản lý trong DN, là cơ sở để xác định chi phí phù hợp cho việc ra quyết định.

Hai là, phân loại chi phí phục vụ cho lựa chọn các phương án kinh doanh. Theo cách này, chi phí xây lắp gồm: (1) chi phí chênh lệch là những khoản chi phí có ở phương án sản xuất kinh doanh này nhưng không có hoặc chỉ có một phần ở phương án sản xuất kinh doanh khác. Đây là loại chi phí được dùng để so sánh chi phí khi lựa chọn phương án kinh doanh tối ưu. (2) Chi phí cơ hội là những lợi ích bị mất đi do chọn phương án kinh doanh này thay vì chọn phương án kinh doanh khác. Đây là loại chi phí mặc dù không được ghi nhận và theo dõi trong sổ kế toán, cũng như báo cáo kế toán, nhưng lại rất quan trọng và cần phải xem xét khi DN cần lựa chọn phương án sản xuất kinh doanh tối ưu.

(iii) Hoàn thiện đối tượng kế toán chi phí và phương pháp tính giá thành

Đối tượng kế toán chi phí trong mô hình KTQTCP được xác định phụ thuộc vào nhu cầu cung cấp thông tin của các nhà quản trị. Để đánh giá hiệu quả kinh doanh của từng công trình, đối tượng kế toán chi phí sẽ là từng công trình hay hạng mục công trình. Nếu cần thông tin để đánh giá hiệu quả hoạt động của một bộ phận như đội xây lắp hay ban quản lý dự án thì đối tượng kế toán chi phí sẽ là từng đội xây lắp hay ban quản lý dự án.

Về phương pháp tính giá thành cần thực hiện theo từng đơn đặt hàng hay phương pháp tập hợp chi phí sản xuất và tính giá thành theo công việc. Phương pháp này được trình bày trong chương 2. Do đặc điểm của DNXDGT tiến hành triển khai xây dựng sau khi có quyết định trúng thầu, mỗi công trình có nhiều điểm khác nhau về kết cấu, về kỹ thuật xây lắp, khác nhau về địa điểm và các điều kiện khác nên đây là phương pháp phù hợp và hiệu quả nhất.

(iv) *Hoàn thiện phân tích và xử lý thông tin KTQTCN cho việc ra quyết định.*

Bên cạnh những nội dung phân tích và đánh giá cần thực hiện ở chương 2 kết hợp với các nghiên cứu thực nghiệm thì việc phân tích và xử lý thông tin KTQTCN đáp ứng nhu cầu thông tin của nhà quản trị cần hoàn thiện phân tích các thông tin sau:

(1) *Phân tích thông tin thích hợp*

Để có thể cung cấp được thông tin thích hợp cho các nhà quản trị DN trong việc ra quyết định, thông tin từ các sổ chi tiết và các báo cáo kế toán quản trị chi phí cần được trình bày dưới dạng bảng phân tích thông tin chênh lệch như sau:

Bảng 4.1 Bảng phân tích chi phí sản xuất

Hạng mục: Dầm bê tông cốt thép dự ứng lực- Công trình: N-Cầu Y
Nội dung công việc: Sản xuất dầm Super T, Dài 38,2m Mã: 06300-12

T T	Chỉ tiêu	Số dự toán	Số thực tế	Chênh lệch
1	Chi phí vật liệu trực tiếp	8.322.017.020	8.172.220.714	(149.796.306)
2	Chi phí nhân công trực tiếp	3.785.402.326	4.175.298.766	389.896.440
3	Chi phí máy thi công	1.353.423.953	1.421.095.151	67.671.198
4	Chi phí phụ trợ	1.101.913.115	775.746.833	(326.166.282)
5	Chi phí sản xuất chung	874.954.814	904.703.278	29.748.464
	Tổng cộng	15.437.711.228	15.449.064.741	11.353.513

(Nguồn: Tổng hợp số liệu khảo sát của tác giả)

Kết quả phân tích âm cho biết chi phí thực tế cao hơn dự toán và ngược lại. Tuy nhiên, để phục vụ hoạt động quản lý thì kết quả phân tích chi phí âm hay

duong, tốt hay không tốt đều cần phải tìm hiểu rõ nguyên nhân và đề ra hướng giải quyết.

(2) Phân tích mối quan hệ chi phí - khối lượng - lợi nhuận

Đây là công cụ hữu ích giúp nhà quản trị doanh nghiệp đưa ra các quyết định liên quan đến việc lựa chọn phương án với lợi nhuận tối ưu. Căn cứ vào các nguồn lực hiện có mà doanh nghiệp lựa chọn các yếu tố đầu vào như thế nào để đạt được mức lợi nhuận kỳ vọng cho trước. Căn cứ vào kết quả phân tích, bộ phận tư vấn sẽ đưa ra những cảnh báo về sự thay đổi của lãi thuần khi các yếu tố giá cả vật liệu, tiến độ thi công, phương án thi công có sự biến động. Kế toán căn cứ vào tiến độ, khối lượng, đơn giá trúng thầu có thể lập được báo cáo thu nhập cho từng công trình, hạng mục công trình theo số dư đảm phí. Áp dụng cho hạng mục: Sản xuất dầm Super T, Dài 38,2m – Công trình cầu Y như sau:

Bảng 4.2 Báo cáo thu nhập theo số dư đảm phí

Hạng mục: Sản xuất dầm Super T, Dài 38,2m - Công trình: Cầu Y
Quý 3 năm N

TT	Chỉ tiêu	Tổng cộng	Trong đó	
			Sản xuất dầm Super T, Dài 38,2m	Hạng mục
1	Doanh thu	16.250.222.345	16.250.222.345	
2	Biến phí	12.107.419.346	12.107.419.346	
3	Số dư đảm phí (1-2)	4.142.802.999	4.142.802.999	
4	Định phí	3.330.291.882	3.330.291.882	
4.1	Định phí trực tiếp	1.065.693.402	1.065.693.402	
4.2	Định phí gián tiếp	2.264.598.480	2.264.598.480	
5	Lãi thuần (3-4)	812.511.117	812.511.117	

(Nguồn: Tổng hợp số liệu khảo sát của tác giả)

Trong các DN XDGT doanh thu của từng hạng mục công trình là hầu như không thay đổi nên để đạt được mục tiêu lợi nhuận thì cần có biện pháp giảm chi

phí. Việc phân tích mối quan hệ Chi phí - Khối lượng - Lợi nhuận sẽ giúp nhà quản trị lựa chọn phương án thi công tối ưu nhất. Kết quả xử lý và phân tích thông tin KTQTCP cần được tổng hợp thành các báo cáo quản trị.

(v) Hoàn thiện tổ chức kế toán trách nhiệm chi phí

Mỗi đội xây lắp được tổ chức và kiện toàn theo mô hình của một trung tâm trách nhiệm chi phí. Các thành viên của đội như đội trưởng, đội phó, kế toán, thống kê, tổ trưởng ... đều phải được quy định rõ chức năng, nhiệm vụ và trách nhiệm trong việc tổ chức sản xuất và kiểm soát chi phí. Định kỳ, hàng tháng hoặc khi kết thúc điểm dừng kỹ thuật hợp lý, đội thi công đánh khối lượng thực hiện so với kế hoạch tiến độ thi công và định mức thiết kế. Việc theo dõi thường xuyên, liên tục không chỉ giúp đội thi công quản lý được chi phí trong phạm vi, trách nhiệm của mình mà còn kịp thời phát hiện những sai sót phát sinh ngoài dự toán, kiểm soát được chất lượng công trình và tiến độ thi công. Khi hạng mục công trình, công trình hoàn thành, đội thi công lập báo cáo tổng hợp chi phí thực tế phát sinh để đánh giá hiệu quả của trung tâm CP. Báo cáo của trung tâm CP được lập qua các bước sau:

Bước 1: Tập hợp các chi phí phát sinh;

Bước 2: Tổng hợp chi phí của từng hạng mục công trình, công trình;

Bước 3: Lập báo cáo tình hình thực hiện chi phí của trung tâm (*Phụ lục 38*).

(vi) Hoàn thiện hệ thống báo cáo quản trị chi phí nhằm cung cấp thông tin hữu ích cho các nhà quản trị.

Báo cáo kế toán quản trị chi phí là phương tiện trình bày thông tin về chi phí đã được xử lý, phân tích, đánh giá phục vụ cho quá trình ra quyết định. Theo kết quả khảo sát và nghiên cứu thực nghiệm các DN XDGT Việt Nam đã thực hiện các báo cáo kế toán chi phí thực hiện như: Báo cáo chi phí sản xuất theo yếu tố (*Phụ lục 12*); Báo cáo giá thành công trình (*Phụ lục 26*)... Ngoài ra, các báo cáo phục vụ kiểm soát chi phí và báo cáo phục vụ việc ra quyết định của nhà quản trị chưa được lập. Do đó, để hoàn thiện hệ thống báo cáo KTQTCP của mô hình, tác giả đề xuất bổ sung Báo cáo thu nhập của các đội xây lắp theo số dư đảm phí (*Phụ*

lục 21). Việc hoàn thiện hệ thống báo cáo quản chi phí là cơ sở hoàn thiện cung cấp thông tin phục vụ cho việc ra quyết định như:

(1) *Quyết định tự tổ chức xây lắp hay thuê thầu phụ.* Để ra quyết định này, nhà quản trị phải được cung cấp thông tin để so sánh CP giữa 2 phương án tự tổ chức xây lắp hay thuê thầu phụ để ra quyết định. Các thông tin KTQTCP cần phải cung cấp trong trường hợp này gồm: Thông tin phát sinh trong trường hợp tự thực hiện bằng lực lượng riêng của mình như: tự huy động máy móc thiết bị, cung cấp vật tư, nhân lực, tự khắc phục sự cố phát sinh, tự đầu tư mua sắm máy móc thiết bị, v.v.... So sánh các thông tin này với chi phí thuê thầu phụ cùng với các lợi ích phi tài chính khác để quyết định nên tự thực hiện hay thuê ngoài.

(2) *Quyết định tiếp tục hay chấm dứt hoạt động của một bộ phận.* Đây là loại quyết định có ảnh hưởng lâu dài đến chiến lược hoạt động của DN, do vậy nhà quản trị cần phải cân nhắc kỹ và xem xét thận trọng trước khi ra quyết định. Các thông tin cần phải cung cấp cho nhà quản trị để ra loại quyết định này là các thông tin về chi phí tránh được và chi phí không tránh được khi quyết định được thực thi. Đáp ứng yêu cầu này, nhà quản trị phải được cung cấp các thông tin về doanh thu, chi phí biến đổi và chi phí cố định của bộ phận đang xem xét. Đối với thông tin về chi phí cố định, KTQTCP phải cung cấp được chi phí cố định tránh được nếu chấm dứt hoạt động là bao nhiêu. Nếu chi phí tránh được lớn hơn lãi góp của bộ phận thì DN nên chấm dứt hoạt động của bộ phận này. Ngược lại, nếu chi phí tránh được nhỏ hơn lãi góp thì DN nên tiếp tục duy trì hoạt động của bộ phận này là tìm biện pháp cải thiện hiệu quả kinh doanh.

Như vậy, việc hoàn thiện xây dựng mô hình KTQTCP kết hợp trong các DNXDGT nhằm hướng tới mục tiêu đáp ứng nhu cầu thông tin dự toán, thông tin thực hiện, phân tích, đánh giá và xử lý thông tin giúp các nhà quản trị thực hiện các chức năng quản trị như: chức lập kế hoạch, chức năng kiểm soát và đánh giá hiệu quả thực hiện của từng bộ phận. Mô hình được hoàn thiện đảm bảo tính khoa học, phù hợp với điều kiện thực tế của DN, đồng thời đảm bảo thúc đẩy hoạt động SXKD của DN theo hướng hội nhập quốc tế.

4.3 Những điều kiện triển khai ứng dụng mô hình KTQTCP kết hợp trong DN XDGT Việt Nam

Để vận hành mô hình kế toán quản trị chi phí một cách hiệu quả trong các DN XDGT Việt Nam theo mô hình kết hợp DN cần đáp ứng những điều kiện sau.

4.3.1 Những điều kiện về *phong cách lãnh đạo và chính sách của doanh nghiệp*

Một là, nâng cao nhận thức của Ban lãnh đạo doanh nghiệp. Để triển khai ứng dụng mô hình kế toán quản trị chi phí phù hợp và hiệu quả phụ thuộc rất lớn vào nhận thức của ban lãnh đạo các cấp của doanh nghiệp. Ban lãnh đạo có trình độ cao, nhận thức được vai trò quan trọng của mô hình kế toán quản trị chi phí trong việc cung cấp thông tin kế toán quản trị thì việc ứng dụng cũng như điều chỉnh những sai lệch phát sinh từ mô hình kế toán quản trị chi phí mới có hiệu quả. Bởi các thông tin từ mô hình V phục vụ trực tiếp cho chính ban lãnh đạo DN để ra quyết định về sản xuất kinh doanh, hoạch định chiến lược kinh doanh. Do vậy, nhận thức của ban lãnh đạo DN có ảnh hưởng trực tiếp đến việc ứng dụng mô hình KTQTCP vào thực tế của các DN XDGT Việt Nam.

Hai là, chính sách đào tạo, tuyển dụng và đãi ngộ đối với nhân viên kế toán quản trị chi phí. Doanh nghiệp cần xây dựng chính sách đào tạo lại cũng như bồi dưỡng nâng cao nghiệp vụ chuyên môn về kế toán quản trị cho đội ngũ nhân viên kế toán của doanh nghiệp. Việc đào tạo và đào tạo lại được thực hiện bởi các chuyên gia về kế toán quản trị chi phí nhằm trang bị những kiến thức cập nhật mới nhất cho đội ngũ nhân viên của doanh nghiệp. Đồng thời doanh nghiệp xây dựng giao thông cũng cần xây dựng những tiêu chí cụ thể về vị trí kế toán quản trị chi phí khi đăng thông báo tuyển dụng. Các nhân viên mới được tuyển dụng cần được đào tạo các kỹ năng và quy trình kế toán quản trị chi phí tại doanh nghiệp. Bên cạnh đó, doanh nghiệp cũng cần ban hành những chính sách đãi ngộ thỏa đáng cũng như cơ hội thăng tiến của những người làm công tác KTQTCP.

Ba là, hoàn thiện quy trình tổ chức sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp xây dựng giao thông. Lĩnh vực kinh doanh, đặc điểm của sản phẩm và quy trình SX sản phẩm có ảnh hưởng rất lớn đến việc tổ chức mô hình kế toán quản trị chi phí của doanh nghiệp. Đối với DN hoạt động trong lĩnh vực thương mại, các nhà quản trị sẽ quan tâm nhiều hơn đến quá trình thu mua hàng hóa, xác định giá vốn

hàng bán, CP bán hàng và CP quản lý doanh nghiệp nên mô hình KTQTCP sẽ có những nét đặc trưng riêng. Đối với các DNXDGT tin về chi phí sản xuất, giá thành sản phẩm sẽ được các nhà quản trị quan tâm nhiều hơn do đó mô hình kế toán quản trị chi phí cũng phức tạp hơn. Bên cạnh đó, mô hình KTQTCP trong loại hình DN này còn bị chi phối bởi quy trình sản xuất sản phẩm. Đối với công trình có quy trình công nghệ giản đơn thì việc thu thập, xử lý và cung cấp thông tin về CPSX và giá thành cũng dễ dàng hơn so với những công trình có quy trình công nghệ sản xuất phức tạp. Quá trình xây dựng phải trải qua nhiều công đoạn sản xuất khác nhau thì việc tập hợp chi phí và giá thành cũng phức tạp hơn đòi hỏi việc ứng dụng mô hình KTQTCP phải linh hoạt nhưng vẫn đảm bảo quy trình mới đáp ứng được yêu cầu cung cấp thông tin của nhà quản trị.

Bốn là, ứng dụng công nghệ thông tin vào công tác kế toán quản trị chi phí tại doanh nghiệp. Việc ứng dụng công nghệ thông tin vào công tác kế toán được xem như một thước đo hiệu quả hoạt động của doanh nghiệp. Vì kế toán là một công cụ quản lý tài chính vô cùng hiệu quả, việc ứng dụng công nghệ thông tin là công cụ hỗ trợ đắc lực để trong việc xử lý số liệu kế toán và lập các báo cáo. Do đó, để ứng dụng mô hình KTQTCP vào thực tế đòi hỏi nhà quản lý DN cần lựa chọn phần mềm xử lý kế toán có khả năng thích ứng với đặc thù của DN và sự thay đổi về yêu cầu quản lý của nhà nước. Khi cần thêm thông tin do yêu cầu của nhà quản thì kế toán quản trị có thể khai thác một số chức năng quản trị để cung cấp thông tin từ hệ thống này. Phần mềm kế toán phải được thiết kế đầy đủ các cơ sở để có thể kết xuất được các báo cáo quản trị cần thiết. Khi mua hoặc tự thiết kế phần mềm kế toán phục vụ việc cung cấp thông tin nội bộ, nhà quản trị phải đưa ra hai yêu cầu chính yếu là: thiết kế chương trình phải đảm bảo chức năng phân quyền và tính bí mật của thông tin ở mỗi cấp phân quyền. Nhưng trong thực tế chưa có phần mềm nào có thể đáp ứng được đầy đủ các yêu cầu của nhà quản trị. Các phần mềm mới đáp ứng được các yêu cầu của kế toán tài chính. Để thiết lập các báo cáo quản trị, người làm kế toán cần kết xuất những dữ liệu ra Excel và kết hợp với các thông tin bổ sung mới lập được đầy đủ các báo cáo quản trị linh hoạt.

Tuy nhiên, để triển khai ứng dụng mô hình KTQTCP trong các DNXDGT Việt Nam đạt hiệu quả cao đòi hỏi hệ thống công nghệ thông tin cần được đầu tư

để có thể xử lý trực tuyến (*online*) bởi tính chất đặc thù của hoạt động xây dựng giao thông. Do vậy, việc ứng dụng được công nghệ thông tin đặc biệt là khả năng cập nhật dữ liệu, xử lý thông tin trực tuyến có ảnh hưởng rất lớn đến tính đầy đủ, chính xác và kịp thời của thông tin KTQTCP.

4.3.2 Những điều kiện liên quan đến người thực hiện công tác KTQTCP

Một là, nâng cao năng lực của cán bộ làm công tác kế toán quản trị chi phí. Trong quá trình hoạt động sản xuất kinh doanh các nhà quản trị phải thường xuyên đưa ra quyết định. Mỗi quyết định luôn tiềm ẩn những rủi ro. Để hạn chế các rủi ro có thể xảy ra quyết định của nhà quản trị cần phải dựa trên những thông tin phù hợp và kịp thời. Những thông tin đó được cung cấp bởi nhiều bộ phận trong đó thông tin từ bộ phận kế toán quản trị chi phí có ý nghĩa vô cùng quan trọng trong việc ra quyết định. Thông tin được cung cấp từ mô hình kế toán quản trị chi phí phải cụ thể hoá bằng hệ thống các chỉ tiêu và được thực hiện bởi đội ngũ cán bộ kế toán của doanh nghiệp. Các cán bộ kế toán cần có đủ kiến thức và kỹ năng để đảm bảo từ khâu thu thập thông tin từ sản xuất kinh doanh, nhập dữ liệu vào trong hệ thống kế toán quản trị chi phí để xử lý dữ liệu theo một quy trình thống nhất. Các cán bộ làm vận hành mô hình KTQTCP cũng cần phải cập nhật kiến thức, công nghệ mới để không ngừng nâng cao hiệu quả cung cấp thông tin của mô hình.

Hai là, nâng cao đạo đức nghề nghiệp là kim chỉ nam trong quá trình thực hiện nhiệm vụ. Những thất thoát trong quá trình xây dựng công trình, hành vi mua bán hóa đơn không, gian lận trong việc xác nhận khối lượng... đều xuất phát từ đạo đức nghề kế toán. DN XDGT Việt Nam cần đưa tiêu chuẩn đạo đức nghề nghiệp lên tiêu chuẩn số một khi tuyển dụng và đánh giá nhân viên. Người làm kế toán cần nhận thức được rằng thông tin kế toán có ý nghĩa vô cùng quan trọng đối với nhà quản trị trong việc đề ra các chiến lược và quyết định SX kinh doanh. Khi người làm kế toán có ý làm sai lệch thông tin sẽ dẫn đến các quyết định của nhà quản trị không phù hợp, thậm trí là sai lầm có thể làm cho DN rơi vào tình trạng khó khăn. Do đó, người làm kế toán không những phải trau dồi chuyên môn nghiệp vụ mà còn phải thường xuyên trau dồi đạo đức nghề nghiệp bởi đó sẽ là kim chỉ nam để phát triển sự nghiệp.

Ba là, người làm kế toán quản trị chi phí phải có tính cẩn thận, ngăn nắp và khoa học. Ngoài yêu cầu rèn luyện về đạo đức, năng lực chuyên môn, người làm kế toán nhất thiết phải thường xuyên rèn luyện tính cẩn thận, ngăn nắp và khoa học bởi công việc của kế toán liên với các tài liệu, sổ sách, chứng từ của nội bộ doanh nghiệp. Do đó người làm kế toán phải chuyên nghiệp luôn đảm bảo giữ gìn liệu khoa học để có thể tìm kiếm, tra cứu nhanh nhất.

Bốn là, người làm kế toán quản trị chi phí cần có kỹ năng mềm tốt. Người làm kế toán quản trị chi phí cần phải năng động, sáng tạo, luôn chủ động mở rộng quan hệ giao tiếp, rèn luyện các kỹ năng thương lượng, đàm phán để trình bày giải thích các thông tin kế toán cho nhà quản trị một cách ngắn gọn dễ hiểu. Sự nhạy bén của người làm kế toán trước những thông tin kinh tế - xã hội giúp khả năng phân tích và đưa ra các thông tin tư vấn cho nhà quản trị DN hiệu quả hơn.

4.3.3 Những điều kiện về cơ chế giám sát, đánh giá việc ứng dụng mô hình để có những điều chỉnh, bổ sung hoàn thiện

Một là, triển khai đồng bộ các nội dung cơ bản của mô hình KTQTCP. Để mô hình phát huy được tính hiệu quả, DNXDGT cần thực hiện đầy đủ và đồng bộ các nội dung của của mô hình kế toán quản trị chi phí. Trước hết, cần phân loại chi phí. Việc nhận diện đúng chi phí mới có thể cung cấp được thông tin giúp nhà quản trị ra quyết định đúng đắn. Ngoài việc phân loại chi phí theo nội dung, chức năng và phân theo khả năng quy nạp của chi phí, kế toán quản trị chi phí cần phải phân loại chi phí theo cách ứng xử (*theo mối quan hệ với mức độ hoạt động*) và phân loại chi phí thành chi phí kiểm soát được và chi phí không kiểm soát được...Thứ hai là việc lập dự toán chi phí, bên cạnh việc tuân thủ những quy định trong khâu lập dự toán chi phí của Bộ xây dựng khi tham gia đấu thầu, DNXDGT cũng cần xây dựng hệ thống định mức giao khoán nội bộ riêng. Hệ thống định mức giao khoán nội bộ là cơ sở quan trọng trong việc kiểm tra, giám sát tình hình thực hiện chi phí so với tiến độ thi công để hạn chế tối đa những thất thoát, lãng phí có thể xảy ra. Thứ ba là việc tập hợp chi phí và tính giá thành công trình xây lắp cần triển khai trên các tài khoản chi tiết. Căn cứ vào tiến độ thi công, căn cứ vào định mức và dự toán đã thiết lập, KTQTCP cần cập nhật thường xuyên, liên tục tình hình chi phí thực tế phát sinh. Thông tin về từng khoản mục chi phí cần

được đối chiếu với định mức và dự toán làm cơ sở đánh giá, kiểm soát chi phí cũng như việc đưa ra những quyết định điều chỉnh kịp thời. Thứ tư, cần lập báo cáo KTQTCP trong đó có báo cáo trình bày theo dạng số dư đảm phí theo mẫu (*Phụ lục 21, Phụ lục 23*). Trên cơ sở thông tin về chi phí, định mức chi phí và các báo cáo KTQTCP, bộ phận KTQTCP sẽ phân tích, đánh giá các thông tin về chi phí của từng bộ phận và trình bày thông tin ở dạng so sánh theo mẫu (*Phụ lục 24, Phụ lục 25, Phụ lục 26*). Từ đó cung cấp các thông tin trung thực, đầy đủ và kịp thời cho các nhà quản trị để ra các quyết định.

Hai là, thực hiện cơ chế giám sát, đánh giá việc ứng dụng mô hình. Mô hình KTQTCP kết hợp gồm mô hình tổ chức bộ máy kế toán và phương thức thực hiện những nội dung cơ bản của KTQTCP. Mô hình đã tạo ra một khung khổ lý thuyết chặt chẽ nhưng cũng rất linh hoạt nên khi ứng dụng mô hình vào thực tiễn cần có một cơ chế giám sát và đánh giá tổng thể về việc thu thập, xử lý và cung cấp thông tin cho các nhà quản trị trước và sau khi áp dụng mô hình. Để có một hệ thống giám sát, đánh giá hiệu quả của việc áp dụng mô hình kế toán quản trị chi phí, lãnh đạo của mỗi DNXDGT Việt Nam trước hết cần xây dựng định hướng chiến lược và kế hoạch hành động cho từng giai đoạn cụ thể. Trong đó cần tập trung thực hiện chức năng theo dõi, giám sát và đánh giá việc tổ chức bộ máy KTQTCP, đánh giá phương thức triển khai các nội dung cơ bản của kế toán quản trị chi phí và sự phối hợp với các bộ phận liên quan. Triển khai việc theo dõi, giám sát và đánh giá ở các cấp độ như: giám sát việc tổ chức kế toán quản trị chi phí trực tiếp tại các công trường xây dựng; giám sát ở cấp độ các phòng ban liên quan và giám sát ở cấp độ toàn doanh nghiệp. Kết quả giám sát, đánh giá cần làm rõ cơ chế vận hành mô hình kế toán quản trị chi phí có phức tạp không? Quá trình thu thập, xử lý, cung cấp thông tin từ mô hình cho các cấp quản trị có rõ ràng, đầy đủ và kịp thời không? Việc áp dụng mô hình kế toán quản trị chi phí có mang lại hiệu quả kinh tế cao hơn cho DN không? Và những sai lệch phát sinh trong quá trình vận hành cũng như cách thức điều chỉnh, bổ sung để hoàn thiện mô hình.

Như vậy, để triển khai ứng dụng mô hình kế toán quản trị chi phí vào thực tế của các doanh nghiệp xây dựng giao thông thì cần phải được thực hiện một cách đồng bộ các giải pháp. Đồng thời việc triển khai cần được tiến hành một cách linh

hoạt cho phù hợp với yêu cầu, trình độ của các nhà quản trị và đội ngũ những người làm kế toán và phù hợp với đặc điểm sản phẩm, quy trình công nghệ và quy mô của doanh nghiệp. Mặt khác, trong quá trình triển khai vận hành mô hình cần phải thường xuyên giám sát, đánh giá và điều chỉnh những sai lệch mới phát sinh.

4.4 Kiến nghị với các cơ quan chức năng liên quan đến việc triển khai ứng dụng mô hình

4.4.1 Kiến nghị với Bộ tài chính

Bộ tài chính và các cơ quan quản lý Nhà nước cần ban hành chính sách để tạo dựng môi trường kinh doanh cạnh tranh lành mạnh, minh bạch giúp bộ phận kế toán quản trị chi phí của DN có cơ sở phân tích đánh giá và đưa ra thông tin tư vấn phù hợp, hiệu quả. Bộ tài chính cần có những biện pháp tuyên truyền và những văn bản hướng dẫn cụ thể hơn cho kế toán để phân định riêng phạm vi phản ánh của kế toán quản trị cùng với các văn bản hướng dẫn thực hiện kế toán quản trị tại DN. Các văn bản đó nhằm định hướng cho các doanh nghiệp thấy được tầm quan trọng trong việc thực hiện kế toán quản trị cho doanh nghiệp mình. Hiện tại, văn bản pháp lý về kế toán quản trị mới chỉ dừng lại ở Luật kế toán số 88/2015/QH13 ban hành ngày 20/11/2015 bằng việc đưa ra khái niệm kế toán quản trị và mới chỉ có Thông tư 53/2006/TT-BTC hướng dẫn kế toán quản trị cho các DN. Nội dung của Thông tư 53/2006 hướng dẫn chi tiết hóa cho kế toán tài chính hơn việc hướng dẫn xây dựng, phát triển kế toán quản trị ở các DN theo đúng bản chất của nó. Do đó, để công tác kế toán quản trị ở các DN nói chung và các doanh nghiệp xây dựng giao thông nói riêng hoạt động phát huy được vai trò cung cấp thông tin hữu ích cho việc ra quyết định sản xuất kinh doanh thì Bộ tài chính cần tiếp tục hoàn thiện các văn bản hướng dẫn nhằm giúp các doanh nghiệp xây dựng kế toán quản trị phù hợp, hữu ích cho hoạt động của DN. Bộ tài chính và các cơ quan quản lý Nhà nước chỉ cần mô tả ra bức tranh tổng thể để từng loại hình DN nghiên cứu và ứng dụng cho phù hợp với tình hình thực tế ở doanh nghiệp mình. Bộ tài chính và các cơ quan quản lý Nhà nước không nên ràng buộc và can thiệp quá sâu vào nghiệp vụ kỹ thuật KTQTCP của doanh nghiệp vì thông tin kế toán quản trị mang tính nội bộ của DN.

4.4.2 Kiến nghị với Hội Kế toán Việt Nam

Việc xây dựng và vận hành hệ thống kế toán quản trị chi phí trong doanh nghiệp là một cơ hội để nâng cao vị thế của tổ chức hội. Do đó Hội kế toán Việt Nam cần tạo điều kiện hỗ trợ các doanh nghiệp trong việc tổ chức thực hiện KTQTCP. Hội có thể tổ chức các khóa tập huấn cho lãnh đạo các doanh nghiệp nhận thức được vai trò cung cấp thông tin của KTQTCP để họ thay đổi nhận thức, thay đổi cách làm việc và ra quyết định theo cảm tính theo kinh nghiệm. Hội tổ chức các khóa học nghiệp vụ và nghiệp vụ nâng cao cho kế toán quản trị trong các doanh nghiệp, tiến tới tổ chức các kỳ thi để cấp chứng chỉ kế toán quản trị viên và cung cấp nguồn nhân lực chất lượng cao này. Hội kế toán Việt Nam có thể đưa ra một số mô hình tổ chức KTQTCP mẫu phù hợp với từng loại hình doanh nghiệp, từng lĩnh vực hoạt động sản xuất kinh doanh, từng quy mô của doanh nghiệp thông qua các buổi hội thảo. Những hoạt động đó sẽ giúp doanh nghiệp nhận thức được vai trò và tác dụng của KTQTCP cũng như định hướng cho việc tổ chức công tác kế toán quản trị phù hợp với doanh nghiệp mình.

4.4.3 Kiến nghị với các cơ sở đào tạo

Các cơ sở đào tạo cần có những khảo sát thực tế hoạt động sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp để có những cải tiến chương trình và phương pháp đào tạo chuyên ngành kế toán quản trị theo hướng thực hành và ứng dụng thực tế phù hợp với thông lệ quốc tế. Với chương trình đào tạo kế toán tài chính các cơ sở đào tạo đã xây dựng được giáo trình theo chế độ kế toán do Bộ tài chính ban hành nên kiến thức được đào tạo cơ bản là giống nhau. Tuy nhiên, do tính chất linh hoạt của kế toán quản trị chi phí cùng với kinh nghiệm thực tế cũng như kinh nghiệm giảng dạy của giảng viên ở các cơ sở đào tạo dẫn đến chất lượng đào tạo rất khác nhau. Do đó, các cơ sở đào tạo cần nghiên cứu tìm ra giải pháp để xây dựng mô hình đào tạo kết hợp giữa lý thuyết và thực hành, giữa cơ sở đào tạo và doanh nghiệp. Cơ sở đào tạo cần xây dựng phòng thực hành KTQTCP. Phòng thực hành sẽ do những giáo viên có trình độ chuyên môn cao và có kinh nghiệm thực tế tại doanh nghiệp để sinh viên thực hành với các tình huống thực tế. Việc chủ động trong việc đổi mới chương trình của các cơ sở đào tạo là cơ sở quan trọng để học viên phát huy vai trò chủ động, kỹ năng tư duy khoa học và ứng dụng kiến thức được đào tạo vào thực tiễn.

KẾT LUẬN

Sự cạnh tranh của nền kinh tế thị trường trong bối cảnh hội nhập sâu, rộng với nền kinh tế quốc tế làm cho mức độ cạnh tranh càng trở nên gay gắt. Để đứng vững trên thị trường đòi hỏi các doanh nghiệp xây dựng giao thông phải hoạch định được chiến lược đúng đắn và có những quyết định sản xuất kinh doanh hiệu quả. Những quyết định này được đưa ra phải dựa trên cơ sở của những thông tin hữu ích về chi phí được cung cấp từ một mô hình kế toán quản trị chi phí khoa học và hiệu quả. Vì vậy, việc nghiên cứu xây dựng mô hình kế toán quản trị chi phí trong các doanh nghiệp xây dựng giao thông Việt Nam sẽ tạo ra một công cụ quản trị mới cho các nhà quản trị. Mô hình kế toán quản trị chi phí trong doanh nghiệp xây dựng giao thông được triển khai sẽ góp phần nâng cao hiệu quả quản trị chi phí qua đó nâng cao vị thế cạnh tranh của doanh nghiệp trên thị trường. Nghiên cứu nhằm hoàn thiện xây dựng và triển khai ứng dụng mô hình kế toán quản trị chi phí trong các doanh nghiệp xây dựng giao thông Việt Nam. Kết quả nghiên cứu đã đề cập đến những vấn đề cơ bản của việc xây dựng mô hình kế toán quản trị chi phí theo các nội dung sau:

Thứ nhất, về mặt lý luận: Luận án đã hệ thống hóa các luận điểm khoa học về xây dựng mô hình KTQTCP trong các doanh nghiệp. Nghiên cứu những quan niệm và những đặc trưng cơ bản của kế toán quản trị chi phí trong doanh nghiệp. Luận án đã đưa ra những quan điểm về mô hình kế toán quản trị chi phí, làm rõ sự cần thiết của mô hình trong việc cung cấp thông tin hữu ích cho các nhà trị. Bên cạnh đó, luận án đã nêu rõ những yêu cầu, nguyên tắc và phương thức của việc xây dựng mô hình kế toán quản trị chi phí trong doanh nghiệp.

Luận án đã xây dựng mô hình kế toán quản trị chi phí gồm việc xây dựng bộ máy kế toán và cách thức thực hiện những nội dung cơ bản của kế toán quản trị chi phí trong doanh nghiệp xây dựng giao thông. Đồng thời luận án cũng đưa ra những phương pháp vận hành, sử dụng, đánh giá hiệu lực, hiệu quả sử dụng và điều chỉnh mô hình kế toán quản trị chi phí khi triển khai ứng dụng trong các doanh nghiệp xây dựng giao thông Việt Nam.

Thứ hai, về mặt thực tiễn: Luận án đã nghiên cứu thực trạng mô hình kế toán quản trị chi phí trong các DNXDGT Việt Nam theo các nội dung:

Luận án đã khái quát lịch sử hình thành và phát triển của các doanh nghiệp xây dựng giao thông Việt Nam. Nghiên cứu đặc điểm về sản phẩm và quá trình sản xuất cũng như cơ cấu tổ chức bộ máy kế toán có ảnh hưởng đến việc xây dựng mô hình kế toán quản trị chi phí của doanh nghiệp.

Khảo sát thực trạng tổ chức bộ máy kế toán quản trị chi phí và phân tích nhu cầu sử dụng thông tin kế toán quản trị chi phí của các nhà quản trị doanh nghiệp xây dựng giao thông Việt Nam.

Luận án đã khảo sát và phân tích thực trạng xây dựng cách thức thực hiện những nội dung của kế toán quản trị CP như: Thực trạng phân loại CP, thực trạng xây dựng định mức và lập dự toán CP, cách thức ghi nhận chi phí sản xuất, tình hình lập báo cáo quản trị chi phí, phân tích thông tin chi phí sản xuất phục vụ việc ra quyết định và đánh giá hiệu quả sử dụng CP của các bộ phận.

Trên cơ sở khảo sát và phân tích thực tế, luận án đã có những đánh giá trung thực, khách quan về những kết quả đã đạt được cũng như những hạn chế của mô hình KTQTCP trong việc cung cấp thông tin cho các nhà quản trị doanh nghiệp xây dựng giao thông Việt Nam. Đồng thời luận án cũng đã chỉ rõ nguyên nhân của những hạn chế làm cơ sở đề xuất các giải pháp khắc phục.

Căn cứ vào khung khổ lý thuyết về xây dựng mô hình kế toán quản trị chi phí kết hợp với quan điểm và mục tiêu phát triển của các doanh nghiệp xây dựng giao thông, luận án đã phân tích, đánh giá ưu điểm, nhược điểm của từng mô hình kế toán quản trị chi phí. Từ đó, tác giả luận án đã đưa ra những cơ sở lựa chọn mô hình kế toán quản trị chi phí áp dụng cho các doanh nghiệp xây dựng giao thông Việt Nam là mô hình kết hợp. Mô hình này gồm việc tổ chức bộ máy kế toán và cách thức thực hiện nội dung kế toán quản trị chi phí phù hợp với những nét đặc trưng của các DNXDGT Việt Nam.

Để triển khai ứng dụng mô hình kế toán quản trị chi phí trong các doanh nghiệp xây dựng giao thông Việt Nam, luận án đã đưa ra những giải pháp hoàn thiện việc tổ chức bộ máy và các phương thức thực hiện những nội dung cơ bản

của mô hình. Đồng thời luận án cũng làm rõ ba nhóm điều kiện cần thiết để phát huy được tính hiệu lực, hiệu quả khi triển khai ứng dụng mô hình KTQTCP kết hợp vào thực tế hoạt động sản xuất kinh doanh của các doanh nghiệp xây dựng giao thông Việt Nam. Song song với những điều kiện đó, luận án cũng đưa ra những kiến nghị đối với các cơ quan quản lý nhà nước trong việc đảm bảo môi trường kinh doanh bình đẳng, ổn định và ban hành những văn bản mang tính hướng dẫn cho doanh nghiệp thực hiện công tác kế toán quản trị. Kiến nghị với các cơ sở đào tạo, Hội nghề nghiệp trong việc hỗ trợ đào tạo nâng cao trình độ chuyên môn cho đội ngũ người làm.

Thứ ba, về tính ứng dụng: Mô hình kế toán quản trị chi phí ứng dụng được trong các doanh nghiệp xây dựng. Hoạt động của mô hình có sự phối hợp chặt chẽ giữa phòng kế toán và phòng kế hoạch của doanh nghiệp. Quy trình thu thập, xử lý và cung cấp thông tin được thiết kế đơn giản, khoa học và dễ vận hành. Nhân sự vận hành mô hình có trình độ chuyên môn cao và được phân công nhiệm vụ rõ ràng. Mô hình sẽ phát huy hiệu quả cao nhất khi áp dụng công nghệ thông tin (*online*) để thường xuyên cập nhật, xử lý và truyền tải thông tin.

Xây dựng mô hình kế toán quản trị chi phí trong doanh nghiệp nói chung và các DN XDGT Việt Nam là một vấn đề mới và khá phức tạp. Trong quá trình nghiên cứu phát sinh nhiều khó khăn cả về lý luận và thực tiễn nên luận án không tránh khỏi những thiếu sót. Tác giả rất mong nhận được những ý kiến đóng góp của quý thầy cô và các nhà khoa học để luận án được hoàn thiện hơn.

DANH MỤC CÁC CÔNG TRÌNH NGHIÊN CỨU CỦA TÁC GIẢ

1. Lê Thế Anh (2010), '*Ý nghĩa của hợp đồng quyền chọn tiền tệ trong phòng ngừa rủi ro*', Tạp chí Khoa học & đào tạo Ngân hàng số 96, 5/2010.
2. Lê Thế Anh (2010), '*Nâng cao hiệu quả sử dụng vốn trong các doanh nghiệp xây dựng giao thông Việt Nam*', Tạp chí nghiên cứu kinh tế số 36/2010.
3. Lê Thế Anh (2016), '*Tổ chức thông tin kế toán quản trị chi phí tại các doanh nghiệp xây lắp Việt Nam trong bối cảnh hội nhập*', Tạp chí Kinh tế Châu Á – Thái Bình Dương, Kỳ 2 tháng 6 năm 2016, tr. 21-23.
4. Lê Thế Anh (2016), '*Áp dụng hệ thống kế toán quản trị chi phí trong doanh nghiệp xây lắp Việt Nam*', Tạp chí Kinh tế Châu Á – Thái Bình Dương, Số cuối tháng 6 năm 2016, tr. 14-16

TÀI LIỆU THAM KHẢO

TÀI LIỆU TRONG NƯỚC

1. Vũ Thị Kim Anh (2012), *‘Hoàn thiện kế toán quản trị chi phí vận tải tại các doanh nghiệp vận tải đường sắt Việt Nam trong điều kiện hội nhập kinh tế quốc tế’*, luận án tiến sĩ kinh tế, Học Viện Tài chính, Hà Nội.
2. Nguyễn Văn Bảo (2002), *‘Nghiên cứu hoàn thiện cơ chế quản lý tài chính và kế toán quản trị trong doanh nghiệp nhà nước về xây dựng’*, luận án tiến sĩ kinh tế, Trường Đại học Xây dựng, Hà Nội.
3. Bộ Tài chính (2014), *‘Thông tư 200/2014TT-BTC, Hướng dẫn chế độ kế toán doanh nghiệp’*, ngày 22 tháng 12 năm 2014.
4. Bộ Tài chính (2006), *‘Thông tư 53/2006/TT-BTC, Hướng dẫn áp dụng chế độ kế toán quản trị trong doanh nghiệp’*, ngày 12/6/2006
5. Bộ Xây dựng (2015), *‘Thông tư số 01/2015TT-BXD, hướng dẫn xác định đơn giá nhân công trong quản lý chi phí đầu tư xây dựng’*, ngày 20/3/2015.
6. Bộ Xây dựng (2014), *‘Quyết định số 588/QĐ-BXD, Về việc Công bố Định mức dự toán xây dựng công trình’*, ngày 29/5/2014
7. Chính phủ (2013), *‘Quyết định số 355/2013/QĐ-TTg của Thủ tướng chính phủ ban hành về việc phê duyệt điều chỉnh chiến lược phát triển giao thông vận tải Việt Nam đến năm 2020, tầm nhìn đến năm 2030’*, ngày 25/02/2013.
8. Chính phủ (2009), *‘Nghị định 32/2015/NĐ-CP ngày 25/3/2015 có hiệu lực từ ngày 10 tháng 5 năm 2015 và thay thế Nghị định số 112/2009/NĐ-CP ngày 14 tháng 12 năm 2009 của Chính phủ về Quản lý chi phí đầu tư xây dựng công trình’*
9. Trần Thị Dụ (2012), *‘Hoàn thiện kế toán chi phí với việc tăng cường quản trị chi phí trong các doanh nghiệp chế biến thức ăn chăn nuôi’*, luận án tiến sĩ kinh tế, Trường Đại học Kinh tế Quốc dân, Hà Nội.
10. Trần Văn Dung (2002), *‘Tổ chức kế toán quản trị và giá thành trong doanh nghiệp sản xuất ở Việt Nam, luận án tiến sĩ kinh tế’*, Học Viện Tài chính, Hà Nội.

11. Phạm Văn Dược (1997), '*Phương hướng xây dựng nội dung và tổ chức vận dụng kế toán quản trị vào các doanh nghiệp Việt Nam*', luận án tiến sĩ kinh tế, Trường đại học kinh tế TP Hồ Chí Minh, TP Hồ Chí Minh.
12. Lê Thị Hòa (2005), '*Hướng dẫn thực hành kế toán doanh nghiệp*', NXB tài chính.
13. Nguyễn Hoàn (2012), '*Tổ chức kế toán quản trị chi phí trong các doanh nghiệp sản xuất bánh kẹo của Việt Nam*', luận án tiến sĩ kinh tế, Trường Đại học Kinh tế Quốc dân, Hà Nội.
14. Trần Văn Hợi (2007), '*Tổ chức công tác kế toán quản trị chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm trong các doanh nghiệp khai thác than*', luận án tiến sĩ kinh tế, Học Viện Tài chính, Hà Nội.
15. Lê Thị Minh Huệ (2016), '*Hoàn thiện kế toán quản trị chi phí trong các doanh nghiệp mía đường trên địa bàn tỉnh Thanh Hóa*', luận án tiến sĩ kinh tế, Học Viện Tài chính, Hà Nội
16. Ngụy Thu Huyền (2013), '*Xây dựng mô hình kế toán quản trị trong các công ty cổ phần chuyển phát nhanh thuộc tập đoàn bưu chính viễn thông Việt Nam*', luận án tiến sĩ kinh tế, Học Viện Tài chính, Hà Nội.
17. Nguyễn Thị Ngọc Lan (2013), '*Tổ chức kế toán quản trị chi phí vận tải hàng hoá trong các công ty vận tải đường bộ Việt Nam*', luận án tiến sĩ kinh tế, Trường Đại học Kinh tế Quốc dân, Hà Nội.
18. Hung A.Adams, Đỗ Thùy Linh (2005), Sách tham khảo '*Hội nhập với các nguyên tắc kế toán và kiểm toán quốc tế*', Nxb Chính trị Quốc gia.
19. Tống Thùy Linh (2012), Tạp chí số 8, '*KAIZEN – Sự cải tiến liên tục của người Nhật*', Viện nghiên cứu Đông Bắc Á.
20. Nghiêm Văn Lợi (2010), '*Phương hướng và giải pháp hoàn thiện kế toán Việt Nam theo yêu cầu hội nhập và phát triển kinh tế*', Tạp chí kế toán, số 86 tháng 10/2010, tr.15
21. Trần Thị Hồng Mai (2003), '*Hoàn thiện kế toán chi phí trên các khoản vay của các doanh nghiệp Việt Nam*', luận án tiến sĩ kinh tế, Trường Đại học Thương Mại, Hà Nội.

22. Lưu Thị Hằng Nga (2000), '*Hoàn thiện tổ chức kế toán quản trị trong các doanh nghiệp dầu khí Việt Nam*', luận án tiến sĩ kinh tế, Trường Đại học Kinh tế Quốc dân, Hà Nội.
23. Hồ Văn Nhân (2010), '*Tổ chức công tác kế toán quản trị chi phí và giá thành dịch vụ vận chuyển hành khách trong các doanh nghiệp taxi*', luận án tiến sĩ kinh tế, Học Viện Tài chính, Hà Nội.
24. Trần Thế Nữ (2013), '*Xây dựng mô hình kế toán quản trị chi phí trong các doanh nghiệp thương mại quy mô vừa và nhỏ ở Việt Nam*', luận án tiến sĩ kinh tế, Trường Đại học Kinh tế Quốc dân, Hà Nội.
25. Phạm Quang (2002), '*Phương hướng xây dựng hệ thống báo cáo kế toán quản trị và tổ chức vận dụng vào các doanh nghiệp Việt Nam*', luận án tiến sĩ kinh tế, Trường Đại học Kinh tế Quốc dân, Hà Nội.
26. Nguyễn Ngọc Quang (2011), '*Kế toán quản trị doanh nghiệp*', Nxb Đại học Kinh tế Quốc dân
27. Nguyễn Thanh Quý (2004), '*Xây dựng hệ thống thông tin kinh tế phục vụ quản trị doanh nghiệp kinh doanh bưu chính viễn thông*', luận án tiến sĩ kinh tế, Trường Đại học Kinh tế Quốc dân, Hà Nội.
28. Quốc hội (2015), '*Luật số: 88/2015/QH13, Luật kế toán 2015*'.
29. Nguyễn La Soa (2016), '*Hoàn thiện kế toán quản trị chi phí cho tổng công ty xây dựng công trình giao thông 8*', luận án tiến sĩ kinh tế, Học Viện Tài chính, Hà Nội
30. Nguyễn Thị Minh Tâm (2008), '*Giáo trình kế toán quản trị*', Trường Đại học Kinh tế. Đại học Quốc gia Hà Nội.
31. Nguyễn Quốc Thắng (2011), '*Tổ chức kế toán quản trị chi phí, giá thành sản phẩm trong doanh nghiệp thuộc ngành giống cây trồng Việt Nam*', luận án tiến sĩ kinh tế, Trường Đại học Kinh tế Quốc dân, Hà Nội.
32. Đỗ Thị Mai Thơm (2012), '*Nghiên cứu tổ chức kế toán quản trị chi phí và giá thành trong các doanh nghiệp vận tải biển Việt Nam*', luận án tiến sĩ kinh tế, Đại học Hàng hải.

33. Hàn Việt Thuận (2004), '*Giáo trình Hệ thống thông tin quản lý kinh tế*', Nxb lao động xã hội.
34. Phạm Thị Thuỷ (2007), '*Xây dựng mô hình kế toán quản trị chi phí trong các doanh nghiệp sản xuất được phẩm Việt Nam*', luận án tiến sĩ kinh tế, Trường Đại học Kinh tế Quốc dân, Hà Nội.
35. Đoàn Xuân Tiên (2012), '*Giáo trình kế toán quản trị*', Học Viện Tài chính. NXB tài chính.
36. Đinh Phúc Tiêu (2003), '*Hoàn thiện hạch toán chi phí sản xuất và tính giá thành với việc tăng cường quản trị doanh nghiệp vận tải Hàng không Việt Nam*', luận án tiến sĩ kinh tế, Trường Đại học Kinh tế Quốc dân, Hà Nội.
37. Lê Đức Toàn (2002), '*Kế toán quản trị và phân tích chi phí sản xuất trong ngành sản xuất công nghiệp ở Việt Nam*', luận án tiến sĩ kinh tế, Học Viện Tài chính, Hà Nội.
38. Phạm Ngọc Toàn (2010), '*Xây dựng nội dung và tổ chức kế toán quản trị cho các doanh nghiệp nhỏ và vừa ở Việt Nam*', luận án tiến sĩ kinh tế, Đại học kinh tế TP Hồ Chí Minh.
39. Dương Thị Mai Hà Trâm (2004), '*Xây dựng hệ thống kế toán quản trị trong các doanh nghiệp Dệt Việt Nam*', luận án tiến sĩ kinh tế, Trường đại học Kinh tế thành phố Hồ Chí Minh, TP Hồ Chí Minh.
40. Nguyễn Đào Tùng (2012), '*Tổ chức kế toán quản trị chi phí và giá thành sản phẩm trong doanh nghiệp thuộc ngành dầu khí Việt Nam*', luận án tiến sĩ kinh tế, Học Viện Tài chính, Hà Nội.
41. Hoàng Văn Tường (2011), '*Tổ chức kế toán quản trị với việc tăng cường quản lý hoạt động kinh doanh trong các doanh nghiệp xây lắp Việt Nam*', luận án tiến sĩ kinh tế, Trường Đại học Kinh tế Quốc dân, Hà Nội.
42. Phạm Thị Kim Vân (2002), '*Tổ chức kế toán quản trị chi phí và kết quả kinh doanh ở các doanh nghiệp kinh doanh du lịch*', luận án tiến sĩ kinh tế, Học Viện Tài chính, Hà Nội.
43. Nguyễn Việt (1995), '*Vấn đề hoàn thiện kế toán Việt Nam, luận án tiến sĩ kinh tế*', Trường ĐHKT thành phố Hồ Chí Minh, TP Hồ Chí Minh.

44. Giang Thị Xuyên (2002), '*Tổ chức kế toán quản trị và phân tích kinh doanh trong doanh nghiệp nhà nước*', luận án tiến sĩ kinh tế, Học Viện Tài chính, Hà Nội.

TÀI LIỆU NƯỚC NGOÀI

45. Ahmed Riahi-Belkaoui (2002), '*Behavioral management accounting*', Wile Publishing, Inc.
46. A. Atkinson và cộng sự (2001) *Management Accounting*, 3th edition, Prentice Hall International.
47. Atkinson, Kaplan & Young (2004), '*Management Accounting*'. Prentice Hall. Fouth Edition.
48. Alkinson, Kaplan & Young (2008), '*Management accounting*', Prentice Hall, New Jersey.
49. Hansen, Mowen (2006), '*Cost Management: Accounting and Control*'.
50. Horngen, Harrison, Bamber, Best, Fraser, Willett (2009), '*Financial – Managerial Accounting*', Frenchs Forest, March, 762-962.
51. Drury (2001), '*Management Accounting for Business Decisions*', Thomson Learning, United Kingdom.
52. Edward J. VanDerbeck (2010), '*Principles of Cost Accounting*', 15th Edition, South-Western Cengage Learning.
53. Institute of Management Accountants (2004), '*Conceptual Famework for Managerial costing*', Report of the IMA managerial costing conceptual famework task force.
54. Kip.R.Krumwiede (2009), '*Reward and realities of German Cost Accounting*' Strategic Finance, Apr. Vol.86, Iss. 10, Page 26-34
55. Michael W Maher (2000), '*Management accounting education at the Millennium*', Issues in accounting education, May 2000, Vol 15, No.2, Page 335-346.
56. Marjanovic, T. Riznic, Z. Ljutic (2013), '*Validity of information base on (CPV) analysis for the needs of short – term business decision making*',

Fascicle of Management and Technological Engineering, September 2013, No.2, pp 131-139.

57. Montvale, N.J (1983), '*Statements on Management Accounting Number 2*' Management Accounting Terminology Institute of Management Accountants
58. Naughton-Travers, Joseph P. (2009), '*Activity-Based Costing: The new management tool*' Behavioral health Management.
59. Periasamy P. (2010), '*A textbook of financial cost and management accounting*', Himalaya Publishing House.
60. Powers, M., Needles, B. and Crosson, S. (2010). '*Principles of financial and managerial accounting*'. Mason, Ohio: South-Western.
61. Vvchudovets (2013), '*Current state and prospects of cost accounting development for sugar industry enterprise*', Accounting and Finance, No 1(59)'

CÁC TRANG WEB

62. Bộ giao thông vận tải (2014), '*Lịch sử 70 năm phát triển của ngành GTVT Việt Nam*', <<http://www.mt.gov.vn/vn/tin-tuc/34827/lich-su-70-nam-phat-trien-cua-nganh-gtvt-viet-nam.aspx>>, truy cập 13:05, 20/01/2015.
63. Ngô Thế Bình (2008), '*Mô hình là gì?*', <<https://ngothebinh.wordpress.com/2011/06/15/20110615-mo-hinh-la-gi/>, Ngothebinh's Blog>, truy cập 9:20, 20/5/2015.
64. Nghiêm Văn Lợi (2014), '*Doanh nghiệp Việt còn mơ hồ về kế toán quản trị*', <<http://tinnhanhchungkhoan.vn/thuong-truong/doanh-nghiep-viet-con-mo-ho-ve-ke-toan-quan-tri-119770.html>>, truy cập 8:30, 5/12/2015.
66. Niên giám thống kê, <<https://www.google.com/webhp?sourceid=chromeinstant&ion=1&espv=2&ie=UTF8#q=ni%C3%AA+n+gi%C3%A1m+th%E1%BB%91ng+k%C3%AA+2015>>, truy cập 8:30, 15/9/2015.

67. Nguyễn Tấn Quang Vinh (2015), ‘Báo Cáo Ngành Xây Dựng’,
<http://fpts.com.vn/FileStore2/File/2015/05/13/FPTS_baocaonganhxaydung_052015.pdf>, truy cập 10:05, 15/12/2015.
68. Trần Tuấn Anh, Đỗ Thị Thu Hằng (2014), *Ứng dụng kế toán quản trị chi phí và giá thành sản phẩm trong các doanh nghiệp Việt Nam*,
<<http://www.tapchitaichinh.vn/nguyen-cuu--trao-doi/trao-doi-binh-luan/ung-dung-ke-toan-quan-tri-chi-phi-va-gia-thanh-san-pham-trong-cac-doanh-nghiep-viet-nam-53056.html>>, truy cập 10:15, 20/5/2015.
69. tratu.soha.vn, <<http://www.xntin1ua7276b5ha.com/m%C3%B4%20h%C3%A0>>, truy cập 9:25, 15/3/2016.
70. Cheryl L. Dunn & William E. McCarthy, ‘*The REA Accounting Model*’,
<<https://msu.edu/user/mccarth4/DUNN&MC.htm>>, truy cập 9:05, 15/3/2016.

PHỤ LỤC

Phụ lục 1

PHIẾU KHẢO SÁT

Kính gửi quý doanh nghiệp.

Tôi là nghiên cứu sinh khóa 6 của Viện nghiên cứu Quản lý Kinh tế TW đang triển khai luận án về xây dựng mô hình kế toán quản trị chi phí trong doanh nghiệp xây dựng giao thông Việt Nam. Tôi rất mong muốn nhận được sự giúp đỡ của quý doanh nghiệp để hoàn thành đề tài nghiên cứu.

Thông tin của quý doanh nghiệp sẽ được giữ bí mật và chỉ sử dụng vào mục đích nghiên cứu.

Xin anh (chị) chọn 1 trong số các phương án sau:

1- Chế độ kế toán mà đơn vị đang áp dụng ban hành theo quyết định nào?

- ☐ Quyết định số 15/2006 QĐ-BTC ngày 20/3/2006
☐ Quyết định số 48/2006 QĐ-BTC ngày 14/9/2006
☐ Thông tư 200/2014TT-BTC ngày 22/12/2014

2- Đơn vị đang áp dụng hình thức ghi sổ kế toán nào?

- ☐ Chứng từ ghi sổ ☐ Nhật ký chứng từ
☐ Nhật ký chung ☐ Nhật ký - Sổ Cái

3- Đơn vị có tổ chức khoán cho các đội xây lắp không?

- ☐ Có ☐ Không

4- Mô hình tổ chức bộ máy kế toán của đơn vị?

- ☐ Tập trung ☐ Phân tán ☐ Hỗn hợp

5- Đơn vị có sử dụng phần mềm kế toán để thực hiện kế toán chi phí và tính giá thành không?

- ☐ Có ☐ Không

6- Doanh nghiệp đang áp dụng mô hình tổ chức kế toán quản trị chi phí nào?

- ☐ Mô hình kết hợp ☐ Không tổ chức kế toán quản trị chi phí
☐ Mô hình tách biệt

7- Đơn vị có thực hiện phân loại chi phí theo tính chất của các yếu tố chi phí sản xuất không?

- ☐ Có ☐ Không

8- Đơn vị có thực hiện phân loại chi phí theo chức năng hoạt động không?

- ☐ Có ☐ Không

9- Đơn vị có phân loại chi phí mức độ kiểm soát chi phí của nhà quản trị doanh nghiệp không?

☐ Có ☐ Không

10- Doanh nghiệp phân loại chi phí theo cách ứng xử hay không? (Tách chi phí thành Định phí và Biến phí)

☐ Có ☐ Không

11- Đơn vị có mở sổ chi tiết tài khoản 154- Chi phí sản xuất dở dang theo hạng mục công trình hay theo công trình không?

☐ Có ☐ Không

12- Đơn vị có xây dựng hệ thống định mức chi phí không?

☐ Có ☐ Không

13- Hệ thống định mức chi phí được sử dụng để làm gì?

☐ Lập dự toán ☐ Tính giá thành theo định mức
☐ Kiểm soát chi phí ☐ Khuyến khích tiết kiệm chi phí

14- Đơn vị đánh giá sản phẩm dở dang theo phương pháp nào?

.....

15- Đơn vị có tính giá thành cho từng hạng mục công trình không?

☐ Có ☐ Không

16- Đơn vị áp dụng phương pháp tính giá thành nào?

.....

17- Kỳ tính giá thành của đơn vị là?

☐ Tháng ☐ Quý ☐ Năm

18- Tỷ trọng chi phí sản xuất phân loại theo chức năng của đơn vị là bao nhiêu?

Chi phí vật liệu trực tiếp ☐% Chi phí máy thi công ☐
 Chi phí nhân công trực tiếp ☐% Chi phí sản xuất chung ☐

19- Chi phí khấu hao máy móc thiết bị, nhà xưởng của đơn vị chiếm tỷ lệ bao nhiêu % trong tổng chi phí sản xuất?

.....

20- Đơn vị có xây dựng hệ thống chi phí tiêu chuẩn hay không?

☐ Có ☐ Không

21- Hệ thống chi phí tiêu chuẩn được sử dụng để làm gì?

☐ Đánh giá thực tế ☐ Phân bổ chi phí ☐ Không làm gì

22- Đơn vị có xác định kết quả kinh doanh theo từng hạng mục công trình không?

☐ Có ☐ Không

23- Đơn vị có phân tích điểm hòa vốn không?

☐ Không ☐ Thỉnh thoảng ☐ Khá thường xuyên ☐ Thường xuyên

24- Đơn vị có lập dự toán chi phí sản xuất không?

☐ Không ☐ Thỉnh thoảng ☐ Khá thường xuyên ☐ Thường xuyên

25- Đơn vị có lập báo cáo kế toán quản trị chi phí không?

☐ Có ☐ Không

26- Bộ phận nào lập báo cáo kế toán quản trị chi phí?

☐ Phòng kế toán ☐ Bộ phận phát sinh chi phí

27- Kỳ lập báo cáo kế toán quản trị chi phí là:

☐ Năm ☐ Quý ☐ Tháng ☐ Bất kỳ thời điểm n

28- Theo anh (chị), phần hành kế toán chi phí sản xuất và giá thành hiện tại của đơn vị có mục đích chủ yếu để:

(Đánh giá mức độ quan trọng: 1- Quan trọng nhất đến 5- kém quan trọng nhất)

- Xác định giá đầu thầu
- Lập kế hoạch sản xuất kinh doanh
- Lập báo cáo định kỳ theo yêu cầu của nhà quản
- Quản lý chi phí
- Ra quyết định
- Lập báo cáo theo quy định của Bộ tài chính

29- Anh (chị) có hài lòng với hệ thống kế toán chi phí hiện tại của đơn vị mình không?

☐ Không ☐ Tương đối hài ☐ Hài lòng ☐ Rất hài lòng

30- Đơn vị có sẵn sàng vận dụng các nội dung sau nhằm nâng cao chất lượng thông tin kế toán phục vụ cho nhà lãnh đạo hay không? (Có thể chọn đồng thời nhiều phương án)

Tổ chức thực hiện, vận dụng hệ thống chứng từ kế toán, luân chuyển xử lý chứng từ một cách hợp lý.

Đào tạo đội ngũ nhân viên chuyên về kế toán quản trị

Từng bước xây dựng hệ thống báo cáo quản trị

Ứng dụng công nghệ thông tin vào quản lý kế toán

Ý kiến khác

Xin trân trọng cảm ơn sự giúp đỡ của Quý doanh nghiệp!

Phụ lục 2

KỊCH BẢN PHÒNG VẤN***Kịch bản phỏng vấn sâu kế toán trưởng, kế toán viên****(Sử dụng kèm phiếu khảo sát)***Giới thiệu:**

Tên tôi là:hiện đang làm tại:Tôi đang nghiên cứu hoàn thành luận án tiến sĩ với đề tài “*Xây dựng mô hình kế toán quản trị chi phí trong các doanh nghiệp xây dựng giao thông Việt Nam*”, tôi rất muốn biết ý kiến của ông/bà về công tác kế toán trong các doanh nghiệp nhằm phục vụ cho việc nghiên cứu, xây dựng mô hình kế toán quản trị chi phí trong các doanh nghiệp xây dựng giao thông Việt Nam.

Doanh nghiệp của ông/bà được lựa chọn một cách ngẫu nhiên để tham gia phỏng vấn. Cuộc nói chuyện này được sử dụng với nguyên tắc khuyết danh và chỉ phục vụ cho nghiên cứu. Vì vậy chúng tôi muốn lắng nghe ý kiến của ông/bà về những vấn đề nói trên.

1. Thông tin chung về doanh nghiệp

- 1.1 Loại hình doanh nghiệp?
- 1.2. Loại hình sản phẩm chính của doanh nghiệp?
- 1.3. Số vốn đăng ký? Số vốn hiện nay?
- 1.4. Các hình thức tổ chức sản xuất của doanh nghiệp?

2. Nhu cầu sử dụng thông tin kế toán quản trị chi phí

- 2.1. Thông tin về chi phí sản xuất hiện nay do bộ phận nào cung cấp cho Ban lãnh đạo doanh nghiệp?
- 2.2. Thông tin về chi phí sản xuất có ảnh hưởng đến những quyết định nào của doanh nghiệp (giá đấu thầu, lợi nhuận dự kiến...)?
- 2.3. Những thông tin về chi phí sản xuất hiện nay do bộ phận kế toán cung cấp có đáp ứng được nhu cầu quản trị doanh nghiệp không?
- 2.4. Doanh nghiệp của ông (bà) có tổ chức công tác kế toán quản trị chi phí không? Bộ máy kế toán quản trị chi phí được tổ chức theo mô hình nào?
- 2.5. Doanh nghiệp đang áp dụng cách phân loại chi phí nào?

2.6. Doanh nghiệp có thực hiện việc phân tích chi phí không? Nếu có thì sử dụng phương pháp nào? (Phương pháp phân tích thông tin chênh lệch, phương pháp phân tích thông tin thích hợp...)?

2.7. Trình độ nhân viên kế toán hiện nay có đáp ứng được nhu cầu xử lý và cung cấp thông tin cho các nhà quản trị không?

2.8. Ông/bà có hài lòng về hiệu quả hoạt động của bộ phận kế toán chi phí tại doanh nghiệp không?

2.9. Ông/bà có kiến nghị hay đề xuất gì về việc tổ chức công tác kế toán quản trị chi phí không ?

Cảm ơn sự hợp tác của ông/bà !

Phụ lục 3

DANH SÁCH CÁC ĐƠN VỊ KHẢO SÁT

TT	Tên Công ty	Địa chỉ
1	Công ty CP Đầu Tư XD TM Giang Hưng	Hà Nội
2	Công ty CP Công Nghiệp XD An Toàn Phát	Phú Thọ
3	Công ty CP Đầu Tư XD Sông Đà Thăng Long Tâm Phát	Hà Nội
4	Công ty CP Tư Vấn XD Và PT Công Trình Hạ Tầng HN	Hà Nội
5	Công ty TNHH ĐT và XD An Thịnh	Hà Nam
6	Công ty TNHH DV TM & Xây Lắp Viễn Thông	Hà Nội
7	Công ty TNHH Thương Mại và XD Trần Anh	Hà Nội
8	Công ty TNHH TM & Cơ khí XD Long Phát	Hà Nội
9	CÔNG TY TNHH XÂY DỰNG DÂN DỤNG HÙNG ANH HCC	Hà Nội
10	Công Ty TNHH Thái Dương	Bình Dương
11	C.D.F - Công Ty Cổ Phần Xây Dựng & Trang Trí Nội Thất C.D.F	TP. Hồ Chí Minh
12	CHI NHÁNH CÔNG TY CỔ PHẦN XÂY DỰNG SỐ 2 BẮC NAM TẠI LÀO CAI	Lào Cai
13	Chi Nhánh Công Ty TNHH Phương Nguyên	TP. Hồ Chí Minh
14	Chi nhánh Tổng công ty Thăng Long-CTCP-Xí nghiệp Thăng Long 1	Hà Nội
15	Chi nhánh Tổng công ty Thăng Long-CTCP-Xí nghiệp Thăng Long 3	Hà Nội
16	Chi nhánh tổng công ty xây dựng 4	Hà Nội
17	Cổ phần Kiến trúc Xây dựng ARIAL	Hà Nội
18	Công Ty Bachy Soletanche Việt Nam	TP. Hồ Chí Minh
19	Công ty BUREAU VERITAS Việt Nam	TP. Hồ Chí Minh

20	Công ty cầu 7 Thăng Long	Hà Nội
21	Công Ty Cổ Phần An Sinh	Hà Nội
22	Công Ty Cổ Phần Bạch Đằng	Hà Nội
23	CÔNG TY CỔ PHẦN BÊ TÔNG HÀ THANH	Hà Nội
24	Công Ty Cổ Phần Bestcon	TP. Hồ Chí Minh
25	Công ty cổ phần cầu 1 Thăng Long	Hà Nội
26	Công ty Cổ phần Cầu 12 - CIENCO1	Hà Nội
27	Công ty Cổ phần Cầu 14 - CIENCO1	Hà Nội
28	Công ty cổ phần cầu 3 Thăng Long	Hà Nội
29	Công ty cổ phần Cầu 35 Thăng Long	Hà Nội
30	Công ty cổ phần cầu 5 Thăng Long	Hà Nội
31	Công Ty Cổ Phần Cơ Giới & Xây Lắp Số 9	Đồng Nai
32	Công ty cổ phần Cơ giới và xây dựng Thăng Long	Hà Nội
33	Công ty cổ phần cơ giới, lắp máy và xây dựng Vimeco	Hà Nội
34	Công ty cổ phần Cơ khí 4 và xây dựng Thăng Long	Hà Nội
35	Công ty cổ phần Cơ khí và xây dựng số 10 Thăng Long	Hà Nội
36	Công Ty Cổ Phần Công Trình Nhà Việt	Hải Phòng
37	Công ty cổ phần CONINCO Đầu tư phát triển hạ tầng và Tư vấn xây dựng	Hà Nội
38	Công Ty Cổ Phần Đăng Hải - LightHouse	Đà Nẵng
39	Công Ty Cổ Phần Đào Tạo Tư Vấn Xây Dựng Hưng Thịnh	Đồng Nai
40	Công Ty Cổ Phần Đất Mới	Hà Nội
41	Công ty cổ phần Đầu tư - Kiểm định và Xây dựng Sông Hồng	TP. Hồ Chí Minh
42	Công ty Cổ phần Đầu tư & Thương mại Thủ Đô	Hà Nội

43	Công Ty Cổ Phần Đầu Tư & Xây Dựng KTCT-537	Đà Nẵng
44	CÔNG TY CỔ PHẦN ĐẦU TƯ & XÂY DỰNG NAM SƠN	Hải Dương
45	Công Ty Cổ Phần Đầu Tư Nguyên Minh Việt Nam	Hà Nội
46	Công Ty Cổ Phần Đầu Tư Phát Triển DULUC	Hà Nội
47	Công Ty Cổ Phần Đầu Tư Phát Triển Hạ Tầng Phú Quốc	Kiên Giang
48	Công Ty Cổ Phần Đầu Tư Phát Triển Xây Dựng Và Thương Mại Cao Phong	Hà Nội
49	CÔNG TY CỔ PHẦN ĐẦU TƯ TƯ VẤN VÀ XÂY DỰNG VIỆT NAM	Hà Nội
50	Công Ty Cổ Phần Đầu Tư Và Tư Vấn Kiến Trúc Arphan	TP. Hồ Chí Minh
51	Công ty Cổ phần Đầu tư và Xây dựng 818 - Cienco8	Hà Nội
52	Công ty Cổ phần Đầu tư và Xây dựng công trình giao thông 838	Thanh Hóa
53	Công ty Cổ phần Đầu tư và Xây dựng công trình giao thông 874	Hà Nội
54	Công ty Cổ phần Đầu tư và Xây dựng công trình Thủy - CIENCO1	Hải Phòng
55	CÔNG TY CỔ PHẦN ĐẦU TƯ VÀ XÂY DỰNG DRACO VIỆT NAM	Bắc Ninh
56	CÔNG TY CỔ PHẦN ĐẦU TƯ VÀ XÂY DỰNG HẠ TẦNG VIỆT HÙNG	Phú Thọ
57	CÔNG TY CỔ PHẦN ĐẦU TƯ VÀ XÂY DỰNG HOÀNG PHÁT HOẠT ĐỘNG	Hải Dương
58	CÔNG TY CỔ PHẦN ĐẦU TƯ VÀ XÂY DỰNG HODECO	Vũng Tàu

59	Công ty cổ phần đầu tư và xây dựng HUD1	Hà Nội
60	Công ty Cổ phần Đầu tư và Xây dựng số 18	Hà Nội
61	CÔNG TY CỔ PHẦN ĐẦU TƯ VÀ XÂY DỰNG SỐ 18.7	Hải Dương
62	CÔNG TY CỔ PHẦN ĐẦU TƯ VÀ XÂY DỰNG TRƯỜNG AN	Hải Dương
63	CÔNG TY CỔ PHẦN ĐẦU TƯ XÂY DỰNG – THƯƠNG MẠI – DỊCH VỤ TOÀN PHÁT	TP. Hồ Chí Minh
64	CÔNG TY CỔ PHẦN ĐẦU TƯ XÂY DỰNG & THƯƠNG MẠI ĐẠI PHÙNG	Thái Nguyên
65	Công ty Cổ phần Đầu tư xây dựng 808	Hà Nội
66	Công ty Cổ phần Đầu tư Xây dựng 886 - Thành Nam	TP. Hồ Chí Minh
67	CÔNG TY CỔ PHẦN ĐẦU TƯ XÂY DỰNG CÁT BÌNH THÁI NGUYÊN	Thái Nguyên
68	Công ty Cổ phần Đầu tư xây dựng công trình 809 - Cienco8	Hà Nội
69	Công Ty Cổ Phần Đầu Tư Xây Dựng Đài Thành Công	TP. Hồ Chí Minh
70	Công Ty Cổ Phần Đầu Tư Xây Dựng Điện Sài Gòn	TP. Hồ Chí Minh
71	CÔNG TY CỔ PHẦN ĐẦU TƯ XÂY DỰNG HẠ TẦNG ÁNH DƯƠNG	Bắc Ninh
72	Công ty Cổ phần Đầu tư xây dựng thương mại Bảo Tường	TP. Hồ Chí Minh
73	Công Ty Cổ Phần Đầu Tư Xây Dựng Thương Mại Đại Việt	TP. Hồ Chí Minh
74	Công ty cổ phần đầu tư xây dựng thương mại Kiến Nam	TP. Hồ Chí Minh

75	Công Ty Cổ Phần Đầu Tư Xây Dựng Thương Mại Ngọc Hoàng	TP. Hồ Chí Minh
76	CÔNG TY CỔ PHẦN ĐẦU TƯ XÂY DỰNG THƯƠNG MẠI VIỆT PHÁP	Hải Phòng
77	Công ty cổ phần đầu tư xây dựng Tuấn Lộc	TP. Hồ Chí Minh
78	Công ty Cổ phần Đầu tư xây dựng và Thương mại 819 - Cienco8	Hà Nội
79	CÔNG TY CỔ PHẦN ĐẦU TƯ XÂY DỰNG VÀ THƯƠNG MẠI DŨNG HUY	Thái Nguyên
80	CÔNG TY CỔ PHẦN ĐẦU TƯ XÂY DỰNG VÀ THƯƠNG MẠI HOA LƯ	Ninh Bình
81	Công ty Cổ phần Đầu Tư XD và TM Việt Nhật	Hà Nội
82	Công Ty Cổ Phần Đầu Tư, Công Nghệ Môi Trường Và Hạ Tầng Kỹ Thuật Lạc Việt	Hà Nội
83	Công Ty Cổ Phần Dịch Vụ Thành Quả	Quảng Trị
84	Công Ty Cổ Phần Golavina	Hà Nội
85	Công Ty Cổ Phần Hạ Tầng - Xây Dựng Tiên Thịnh	Hà Nội
86	Công Ty Cổ Phần Him Lam Mộc Dũng	Hà Nội
87	Công ty Cổ phần K TEST	TP. Hồ Chí Minh
88	Công ty cổ phần Kiểm định xây dựng Sài Gòn	TP. Hồ Chí Minh
89	CÔNG TY CỔ PHẦN KIẾN TRÚC BETA VIỆT	Hà Nội
90	CÔNG TY CỔ PHẦN KIẾN TRÚC XÂY DỰNG IP VIỆT NAM	Bắc Ninh
91	Công Ty Cổ Phần Kimsan Vina	Hà Nội
92	Công Ty Cổ Phần Kỹ Thuật Đại Minh	TP. Hồ Chí Minh
93	Công ty Cổ phần kỹ thuật DDA	TP. Hồ Chí Minh
94	Công Ty Cổ Phần Kỹ Thuật Xây Dựng Vạn Tường	TP. Hồ Chí Minh
95	Công ty cổ phần Miền Đông	Đồng Nai

96	Công Ty Cổ Phần Nhật Quang	Hà Nam
97	Công ty cổ phần phát triển xây dựng Ngân Hà	Hà Nội
98	Công ty Cổ phần phát triển xây dựng Sông Đà	Hà Nội
99	Công Ty Cổ Phần Phát Triển Xây Dựng Thương Mại Biển Việt	Đà Nẵng
100	Công ty Cổ phần Quan hệ Quốc tế - Đầu tư sản xuất (CIRI)	Hà Nội
101	Công Ty Cổ Phần Sài Gòn Đầu Tư Kỹ Thuật Xây Dựng	TP. Hồ Chí Minh
102	CÔNG TY CỔ PHẦN SÀI GÒN XÂY DỰNG	TP. Hồ Chí Minh
103	Công Ty Cổ Phần Sáng Tạo Xây Dựng CiCa	Hà Nội
104	Công Ty Cổ Phần Sông Đà 12	Hà Nội
105	CÔNG TY CỔ PHẦN TẬP ĐOÀN ĐỒNG ĐỒ	Hà Nội
106	Công ty cổ phần Thí nghiệm và xây dựng Thăng Long	Hà Nội
107	CÔNG TY CỔ PHẦN THIẾT KẾ VÀ XÂY DỰNG 2969	Phú Thọ
108	Công ty Cổ phần Thiết kế xây dựng Tây Nam	TP. Hồ Chí Minh
109	CÔNG TY CỔ PHẦN THƯƠNG MẠI XÂY DỰNG ĐẤT VIỆT	Hà Nội
110	Công Ty Cổ Phần Thương Mại & Xây Dựng Trường Quân	Hà Nội
111	CÔNG TY CỔ PHẦN THƯƠNG MẠI VÀ XÂY DỰNG AN QUỲNH ANH	Quảng Ninh
112	CÔNG TY CỔ PHẦN THƯƠNG MẠI VÀ XÂY DỰNG PHÚC ANH PHÚ THỌ	Phú Thọ
113	CÔNG TY CỔ PHẦN THƯƠNG MẠI XÂY DỰNG AM QUẢNG NINH	Quảng Ninh
114	CÔNG TY CỔ PHẦN THƯƠNG MẠI XÂY	TP. Hồ Chí Minh

	DỤNG ĐÔNG Á	
115	Công ty Cổ phần Tư vấn – Kiểm định xây dựng Bảo Việt	TP. Hồ Chí Minh
116	Công ty Cổ phần Tư vấn công nghệ Xây dựng 868 - Cienco8	Hà Nội
117	Công ty Cổ phần Tư vấn Đất Thành Triển Vọng	TP. Hồ Chí Minh
118	Công ty Cổ phần Tư vấn Đầu tư IDICO	TP. Hồ Chí Minh
119	Công ty Cổ phần Tư vấn Đầu tư Thiết kế và Xây dựng CIDC	Hà Nội
120	Công ty Cổ phần Tư vấn đầu tư và Quản lý xây dựng Hồng Hà	TP. Hồ Chí Minh
121	Công ty Cổ Phần Tư Vấn Đầu Tư Xây Dựng Tâm Cao Mới (TCM Construction)	TP. Hồ Chí Minh
122	Công ty Cổ phần Tư vấn Kiểm định Xây dựng Quốc Tế (ICCI)	TP. Hồ Chí Minh
123	CÔNG TY CỔ PHẦN TƯ VẤN KIẾN TRÚC VÀ XÂY DỰNG NHÀ VIỆT	Hải Dương
124	CÔNG TY CỔ PHẦN TƯ VẤN THIẾT KẾ VÀ GIÁM ĐỊNH XÂY DỰNG SAO VIỆT	Hải Phòng
125	Công Ty Cổ Phần Tư Vấn Thiết Kế Và Xây Dựng Việt Thái	TP. Hồ Chí Minh
126	CÔNG TY CỔ PHẦN TƯ VẤN THIẾT KẾ XÂY DỰNG & THƯƠNG MẠI HOÀNG GIA	TP. Hồ Chí Minh
127	Công ty Cổ phần Tư vấn Thiết kế Xây dựng Đất Việt	Hải Phòng
128	Công ty cổ phần tư vấn Thiết Kế Xây dựng và Kiểm Định Bách Khoa Việt	TP. Hồ Chí Minh
129	CÔNG TY CỔ PHẦN TƯ VẤN VÀ ĐẦU TƯ XÂY DỰNG AUC VIỆT NAM	Quảng Ninh

130	Công ty Cổ phần Tư vấn Xây dựng Ánh Sáng Phương Nam	TP. Hồ Chí Minh
131	Công ty cổ phần Tư vấn Xây dựng Công nghiệp và Đô thị Việt Nam (VCC)	Hà Nội
132	Công ty Cổ phần Tư vấn xây dựng Điện 3	TP. Hồ Chí Minh
133	Công Ty Cổ Phần Tư Vấn Xây Dựng Đức Hùng	Vĩnh Phúc
134	Công ty Cổ phần Tư vấn Xây dựng giao thông 8	Hà Nội
135	CÔNG TY CỔ PHẦN TƯ VẤN XÂY DỰNG SỐ 2 BẮC GIANG	Bắc Giang
136	Công Ty Cổ Phần Tư Vấn Xây Dựng Sơn Hà	Hải Phòng
137	Công ty cổ phần Tư vấn xây dựng Thái Bình Dương (Pacific.cc)	TP. Hồ Chí Minh
138	Công ty Cổ phần Tư vấn xây dựng Thành Nam	Hà Nội
139	Công ty cổ phần Tư vấn xây dựng Tổng Hợp (NAGECCO)	TP. Hồ Chí Minh
140	Công Ty Cổ Phần Tư Vấn Xây Dựng Và Thương Mại PROCO	Hà Nội
141	Công Ty Cổ Phần Xây Dựng & Kinh Doanh Vật Tư (C&T)	TP. Hồ Chí Minh
142	CÔNG TY CỔ PHẦN XÂY DỰNG 1369	Hải Dương
143	Công ty cổ phần Xây dựng 204	Hải Phòng
144	Công Ty Cổ Phần Xây Dựng Cầu Đường Hải Phòng	Hải Phòng
145	Công Ty Cổ Phần Xây Dựng Công Nghệ Mới Việt Nam	Hà Nội
146	Công ty Cổ phần Xây dựng công trình 1	Hà Nội
147	Công Ty Cổ Phần Xây Dựng Công Trình 525	Đà Nẵng
148	Công ty Cổ phần Xây dựng công trình giao thông 810	Hà Nội

149	Công ty Cổ phần Xây dựng công trình giao thông 820	Hà Nam
150	Công ty Cổ phần Xây dựng công trình giao thông 842	Hà Nội
151	Công ty Cổ phần Xây dựng công trình giao thông 872	Hà Nội
152	Công ty Cổ phần Xây dựng công trình giao thông 889	Hà Nội
153	Công ty Cổ phần Xây dựng công trình giao thông Việt Lào	Hà Nội
154	Công Ty Cổ Phần Xây Dựng Cotec	TP. Hồ Chí Minh
155	CÔNG TY CỔ PHẦN XÂY DỰNG ĐƯỜNG HÀM	Quảng Ninh
156	CÔNG TY CỔ PHẦN XÂY DỰNG FS	Hải Phòng
157	Công ty cổ phần xây dựng Gia Thy	TP. Hồ Chí Minh
158	CÔNG TY CỔ PHẦN XÂY DỰNG GMD	Hung Yên
159	Công Ty Cổ Phần Xây Dựng Hạ Tầng Sông Đà	Hà Nội
160	CÔNG TY CỔ PHẦN XÂY DỰNG HOÀNG KIM – TTC	Hải Dương
161	Công ty Cổ phần Xây dựng Hưng Phát	Hà Nội
162	CÔNG TY CỔ PHẦN XÂY DỰNG KIẾN TRÚC VIỆT	Hải Dương
163	Công ty Cổ phần Xây dựng MD66	Hải Phòng
164	Công ty Cổ Phần Xây dựng Miền Tây	Hà Nội
165	Công Ty Cổ Phần Xây Dựng S.V.A	Hải Phòng
166	CÔNG TY CỔ PHẦN XÂY DỰNG SÀI GÒN KINH BẮC	Bắc Ninh
167	Công ty cổ phần xây dựng số 16 Thăng Long	Ninh Bình
168	Công ty cổ phần xây dựng số 2 Thăng Long	Hà Nội

169	Công ty Cổ Phần Xây Dựng Số 4 Thăng Long	Hà Nội
170	CÔNG TY CỔ PHẦN XÂY DỰNG SỐ 8 LÊ THÁNH TÔNG THÁI BÌNH	Thái Bình
171	Công ty cổ phần xây dựng số 9 Thăng Long	Hà Nội
172	Công Ty Cổ Phần Xây Dựng T.Cons	TP. Hồ Chí Minh
173	Công Ty Cổ Phần Xây Dựng Thương Mại Thành Nam	TP. Hồ Chí Minh
174	Công Ty Cổ Phần Xây Dựng Thương Mại Tuấn Kim	TP. Hồ Chí Minh
175	Công ty Cổ phần Xây dựng Thương mại và Đào tạo 8	Hà Nội
176	Công Ty Cổ Phần Xây Dựng TM & SX Nguyên Hải	Bình Định
177	CÔNG TY CỔ PHẦN XÂY DỰNG TRƯỜNG SƠN	TP. Hồ Chí Minh
178	Công ty Cổ phần Xây dựng U&I (Unicons)	TP. Hồ Chí Minh
179	CÔNG TY CỔ PHẦN XÂY DỰNG VÀ ĐẦU TƯ PHÁT TRIỂN SLAND	Hưng Yên
180	Công Ty Cổ Phần Xây Dựng Và Dịch Vụ Việt Mỹ	Hải Phòng
181	Công ty Cổ phần Xây dựng và Kinh doanh địa ốc Hòa Bình	TP. Hồ Chí Minh
182	Công Ty Cổ Phần Xây Dựng Và Kinh Doanh Địa Ốc Tân Kỳ (Takco)	TP. Hồ Chí Minh
183	CÔNG TY CỔ PHẦN XÂY DỰNG VÀ PHÁT TRIỂN ĐẦU TƯ HẢI PHÒNG	Hải Phòng
184	CÔNG TY CỔ PHẦN XÂY DỰNG VÀ THƯƠNG MẠI 299	Hà Nội
185	CÔNG TY CỔ PHẦN XÂY DỰNG VÀ THƯƠNG MẠI AN BÌNH	Hải Dương

186	Công ty cổ phần Xây dựng và Thương Mại Bắc Hà	Hà Nội
187	CÔNG TY CỔ PHẦN XÂY DỰNG VÀ THƯƠNG MẠI BẢO AN VIỆT	Bắc Giang
188	CÔNG TY CỔ PHẦN XÂY DỰNG VÀ THƯƠNG MẠI BHK	Hung Yên
189	CÔNG TY CỔ PHẦN XÂY DỰNG VÀ THƯƠNG MẠI DỊCH VỤ TUẤN LONG	Hải Dương
190	Công ty cổ phần xây dựng và thương mại Hoàng Thân	Hà Nội
191	CÔNG TY CỔ PHẦN XÂY DỰNG VÀ THƯƠNG MẠI HUYỀN BẢO	Hải Dương
192	CÔNG TY CỔ PHẦN XÂY DỰNG VÀ THƯƠNG MẠI NAM HỒNG	Hải Dương
193	CÔNG TY CỔ PHẦN XÂY DỰNG VÀ THƯƠNG MẠI NAM HÙNG	Hải Dương
194	CÔNG TY CỔ PHẦN XÂY DỰNG VÀ THƯƠNG MẠI PHƯƠNG VINH	Hà Nội
195	Công Ty Cổ Phần Xây Dựng Và Thương Mại Số 9 Hà Nội	Hà Nội
196	CÔNG TY CỔ PHẦN XÂY DỰNG VÀ THƯƠNG MẠI THỊNH PHÁT HOẠT ĐỘNG	Hải Dương
197	CÔNG TY CỔ PHẦN XÂY DỰNG VÀ THƯƠNG MẠI TRANG NGỌC	Hải Dương
198	Công ty Cổ phần Xây Dựng Và TM TRV Việt Nam	Hà Nội
199	Công Ty Cổ Phần Xây Dựng Và Trang Trí Nội Ngoại Thất Một Đô Luận án	TP. Hồ Chí Minh
200	Công ty cổ phần xây dựng và vận tải Thăng Long	Hải Phòng

201	Công ty cổ phần xây dựng và xuất nhập khẩu Quyết Thắng (VINACONEX QUYẾT THẮNG JSC)	Ma Thuật
202	Công Ty Cổ Phần Xây Dựng Việt Phan	TP. Hồ Chí Minh
203	Công ty Cổ phần Xây lắp 1 - PETROLIMEX	Hưng Yên
204	CÔNG TY CỔ PHẦN XD & TM ĐẠI PHONG	Hải Dương
205	Công Ty Cổ Phần Y Tế Xây Dựng Thương Mại Hải Long Xuyên Á	TP. Hồ Chí Minh
206	Công ty Cổ phần 873 - Xây dựng công trình giao thông	Hà Nội
207	CÔNG TY CỔ PHẦN VIỆT ALPHA	Thái Nguyên
208	Công ty CP 116 – Cienco1	Hà Nội
209	Công ty CP 15 – Cienco1	Hà Nội
210	Công ty CP 16 – Cienco1	Hà Nội
211	Công ty CP BOT cầu Việt Trì	Phú Thọ
212	Công ty CP BOT Pháp Vân - Cầu Giẽ	Hà Nội
213	Công ty CP Cầu 21 Thăng Long	Hà Nội
214	Công ty CP cầu đường 10	Hải Phòng
215	Công ty CP CKXD 121	Hà Nội
216	CÔNG TY CP ĐẦU TƯ VÀ XÂY DỰNG NAM PHƯƠNG	Thanh Hóa
217	Công ty CP Đầu tư và Xây dựng số 17 Thăng Long	TP. Hồ Chí Minh
218	CÔNG TY CP ĐT TM & XÂY DỰNG HẢI PHONG	Hà Nội
219	CÔNG TY CP ĐT XD & TM KHANG HƯNG	TP. Hồ Chí Minh
220	Công ty CP ĐT&XDCT 134	Hà Nội
221	Công ty CP ĐTTM & XDGT1	Hà Nội
222	Công ty CP ĐTXD – Cienco1	Hà Nội
223	Công ty CP đường bộ 230 – Cienco1	Hà Nội

224	Công Ty CP Kiến Trúc Và Xây Dựng VIETSKY	Hà Nội
225	Công ty CP Kinh Doanh Thép Và Đầu Tư Xây Dựng	Hà Nội
226	Công Ty CP Thiết Bị METECH	Hà Nội
227	CÔNG TY CP THIẾT KẾ VÀ XÂY DỰNG Đ.A.T.S	Hải Phòng
228	CÔNG TY CP THƯƠNG MẠI - XÂY DỰNG HAICOM	Hải Phòng
229	CÔNG TY CP THƯƠNG MẠI & XÂY DỰNG NGUYỆT TÙNG	Bắc Giang
230	Công Ty Cp Thương Mại Và Xây Dựng Minh Sơn	Hải Phòng
231	Công Ty Cp Thương Mại Xây Dựng Hưng Phước	TP. Hồ Chí Minh
232	Công Ty CP Thương Mại Xuất Nhập Khẩu Vật Tư Hưng Cường	Hải Phòng
233	Công ty CP Tư vấn Đầu tư XD và Thương Mại Thành Phát	Hà Nội
234	Công Ty CP Tư Vấn Kiến Trúc Và Xây Dựng Thương Mại Đại Xuân	Hà Nội
235	CÔNG TY CP TƯ VẤN KIẾN TRÚC XÂY DỰNG TÂY HỒ	Hà Nội
236	Công Ty CP Tư Vấn Thiết Kế Kiến Trúc & Xây Dựng Apal	Đà Nẵng
237	Công ty CP tư vấn thiết kế và xây dựng Việt Thái	Thái Nguyên
238	Công Ty CP Tư Vấn Thiết Kế Xây Dựng Và Thương Mại Giang Nam	TP. Hồ Chí Minh
239	CÔNG TY CP TƯ VẤN VÀ XÂY DỰNG LỤC NAM	Bắc Giang
240	Công ty CP Tư Vấn Việt Delta	Hà Nội
241	Công Ty CP Tư Vấn Xây Dựng & Thiết Kế Eva	Hà Nội

242	Công ty CP Tư vấn Xây dựng công trình Thăng Long	Hà Nội
243	Công Ty CP Xây Dựng & Triển Khai Công Nghệ Mới	Hà Nội
244	Công ty CP Xây Dựng Hải Long	Hà Nội
245	Công ty CP Xây dựng số 12 Thăng Long	Hà Nội
246	Công Ty Cp Xây Dựng Số 3 Hải Phòng	Hải Phòng
247	Công ty CP Xây Dựng Thương Mại Vận Tải Ngọc Dương	Hà Nội
248	CÔNG TY CP XÂY DỰNG VÀ THƯƠNG MẠI CƯỜNG LĨNH	Phú Thọ
249	Công Ty CP Xây Dựng Và Thương Mại Không Gian Việt	TP. Hồ Chí Minh
250	CÔNG TY CP XÂY DỰNG XUÂN THÀNH 18	Lào Cai
251	Công ty CP XD cầu đường 19	Đà Nẵng
252	Công ty CP XD GT&TM 124	Hà Nội
253	Công ty CP XD&ĐT 122	Hà Nội
254	Công ty CP XDCT & ĐT 120	Hà Nội
255	Công ty CP Xây dựng số 15 Thăng Long	Hà Nội
256	Công Ty Đầu Tư Xây Dựng Số 2 Hà Nội	Hà Nội
257	CÔNG TY KHẢO SÁT VÀ XÂY DỰNG SỐ 15	Bắc Ninh
258	CÔNG TY TNHH MTV XÂY DỰNG NAM THANH HÙNG	Đồng Nai
259	Công ty TNHH Bauer Việt Nam	TP. Hồ Chí Minh
260	Công ty TNHH Bê tông Thăng Long - Mê Kông	Hà Nội
261	Công ty TNHH Bê tông và Xây dựng Tiến Mạnh	Hải Phòng
262	Công ty TNHH BOT Đường 188	Hải Dương
263	Công ty TNHH BOT đường tránh Thanh Hóa	Hà Nội
264	Công Ty TNHH Cơ Khí Thương Mại Dịch Vụ Xây	TP. Hồ Chí Minh

	Dụng Bình Lập	
265	Công Ty TNHH Cơ Khí Xây Dựng Thương Mại Hiếu Cường	TP. Hồ Chí Minh
266	CÔNG TY TNHH CÔNG NGHIỆP NẶNG VÀ XÂY DỰNG VIỆT NAM (VINAHIC)	Quảng Ninh
267	Công Ty TNHH Đầu Tư & Phát Triển Mỹ Hoàng Anh	TP. Hồ Chí Minh
268	Công ty TNHH Đầu Tư Thái Nguyên	TP. Hồ Chí Minh
269	CÔNG TY TNHH ĐẦU TƯ VÀ XÂY DỰNG HÀ CHÂU	Thái Nguyên
270	Công Ty TNHH Đầu Tư Và Xây Dựng Trường Long	TP. Hồ Chí Minh
271	Công Ty TNHH Đầu Tư Và Xây Dựng Vũ Hoàng Dương	Thái Nguyên
272	CÔNG TY TNHH ĐẦU TƯ XÂY DỰNG ĐẠI LỤC	Bắc Giang
273	CÔNG TY TNHH ĐẦU TƯ XÂY DỰNG KIÊN SƠN	Phú Thọ
274	CÔNG TY TNHH ĐẦU TƯ XÂY DỰNG LDT	Hưng Yên
275	CÔNG TY TNHH ĐẦU TƯ XÂY DỰNG NGUYỄN HÙNG	Bắc Ninh
276	CÔNG TY TNHH ĐẦU TƯ XÂY DỰNG VÀ PHÁT TRIỂN TRƯỜNG AN	Bắc Ninh
277	CÔNG TY TNHH ĐẦU TƯ XÂY DỰNG VÀ THƯƠNG MẠI MINH THƯ	Thái Nguyên
278	Công Ty TNHH Đầu Tư Xây Dựng Và Thương Mại Nam Tiến	Hà Nội
279	CÔNG TY TNHH ĐẦU TƯ XÂY DỰNG VÀ THƯƠNG MẠI PHÚ MỸ HÙNG	Ninh Bình

280	CÔNG TY TNHH ĐẦU TƯ XÂY DỰNG VÀ THƯƠNG MẠI TÂN PHÚC	Ninh Bình
281	Công Ty TNHH Hoàng Việt Hùng	Đồng Nai
282	Công ty TNHH Kết cấu thép Mitsui - Thăng Long	Hà Nội
283	Công Ty TNHH Kiến Trúc & Xây Dựng Đỗ Xuân	TP. Hồ Chí Minh
284	Công Ty TNHH Kiến Trúc Xây Dựng Minh Tuấn Sài Gòn	Đồng Nai
285	Công Ty TNHH Kiến Trúc Xây Dựng Trung Xuyên	Hà Nội
286	CÔNG TY TNHH KIẾN TRÚC XÂY DỰNG VÀ THƯƠNG MẠI HOÀNG SÁNG	Hung Yên
287	Công Ty TNHH Kỹ Thuật Và Xây Dựng Duy Tân	TP. Hồ Chí Minh
288	Công Ty TNHH Kỹ Thuật Xây Dựng Vtecons	TP. Hồ Chí Minh
289	Công Ty TNHH Lâm Hà	Cần Thơ
290	Công Ty TNHH Lê Thy	TP. Hồ Chí Minh
291	Công Ty TNHH Martin Phát Đạt	Bắc Giang
292	CÔNG TY TNHH MỘT THÀNH VIÊN ĐẦU TƯ XÂY DỰNG THẾ ANH	Lào Cai
293	CÔNG TY TNHH MỘT THÀNH VIÊN ĐẦU TƯ XÂY DỰNG VÀ THƯƠNG MẠI VIỆT HÙNG	Bắc Giang
294	Công Ty TNHH Một Thành Viên Huệ Anh	Gia Lai
295	CÔNG TY TNHH MỘT THÀNH VIÊN SẢN XUẤT XÂY DỰNG VÀ THƯƠNG MẠI NHẬT HÙNG	Bắc Ninh
296	CÔNG TY TNHH MỘT THÀNH VIÊN THƯƠNG MẠI & XÂY DỰNG ĐĂNG DUNG	Bắc Giang
297	Công Ty TNHH Một Thành Viên Thương Mại Và Dịch Vụ Xuân Mạnh	Vĩnh Phúc

298	CÔNG TY TNHH MỘT THÀNH VIÊN THƯƠNG MẠI VÀ XÂY DỰNG 36	Lào Cai
299	CÔNG TY TNHH MỘT THÀNH VIÊN THƯƠNG MẠI VÀ XÂY DỰNG HẬU LỘC BẮC GIANG	Bắc Giang
300	CÔNG TY TNHH MỘT THÀNH VIÊN THƯƠNG MẠI VÀ XÂY DỰNG HÙNG DŨNG	TP. Hồ Chí Minh
301	CÔNG TY TNHH MỘT THÀNH VIÊN TƯ VẤN VÀ XÂY DỰNG 136	Bắc Giang
302	CÔNG TY TNHH MỘT THÀNH VIÊN XÂY DỰNG DƯƠNG QUÂN	Bắc Giang
303	CÔNG TY TNHH MỘT THÀNH VIÊN XÂY DỰNG TÂN HOÀNG MINH	Lào Cai
304	CÔNG TY TNHH MỘT THÀNH VIÊN XÂY DỰNG TM & DV MINH ĐỨC	Bắc Giang
305	CÔNG TY TNHH MỘT THÀNH VIÊN XÂY DỰNG VÀ PHÁT TRIỂN 508	Hải Dương
306	CÔNG TY TNHH MỘT THÀNH VIÊN XÂY DỰNG VÀ THƯƠNG MẠI CƯỜNG MINH	Bắc Giang
307	CÔNG TY TNHH MỘT THÀNH VIÊN XÂY DỰNG VÀ THƯƠNG MẠI ĐẠI HOÀNG	Bắc Giang
308	CÔNG TY TNHH MỘT THÀNH VIÊN XÂY DỰNG VÀ THƯƠNG MẠI ĐẠT TIẾN	Hải Dương
309	CÔNG TY TNHH MỘT THÀNH VIÊN XÂY DỰNG VÀ THƯƠNG MẠI HẢI NINH	Bắc Giang
310	CÔNG TY TNHH MỘT THÀNH VIÊN XÂY DỰNG VÀ THƯƠNG MẠI HD	Bắc Giang
311	CÔNG TY TNHH MỘT THÀNH VIÊN XÂY DỰNG VÀ THƯƠNG MẠI HOÀNG VŨ	Bắc Giang

312	CÔNG TY TNHH MỘT THÀNH VIÊN XÂY DỰNG VÀ THƯƠNG MẠI HƯỚNG DƯƠNG BẮC GIANG.	Bắc Giang
313	CÔNG TY TNHH MỘT THÀNH VIÊN XÂY DỰNG VÀ THƯƠNG MẠI NGUYỄN NGỌC	Bắc Giang
314	CÔNG TY TNHH MỘT THÀNH VIÊN XÂY DỰNG XUÂN TRƯỜNG BẮC GIANG	Bắc Giang
315	CÔNG TY TNHH MỘT THÀNH VIÊN XD MINH XUÂN	Bắc Giang
316	Công Ty TNHH MTV Đại Đồng Tâm	Đồng Nai
317	Công ty TNHH MTV Đầu tư hạ tầng - Kinh doanh đô thị (UBI CO.,LTD)	Hà Nội
318	Công Ty TNHH MTV Đầu Tư Xây Dựng Thương Mại Phúc Lâm	Vĩnh Phúc
319	Công Ty TNHH MTV Dịch Vụ Thương Mại Xây Dựng Đường Thủy Thiên Trường Phú	TP. Hồ Chí Minh
320	CÔNG TY TNHH MTV TM DV XD HAPPY LAND	Bình Dương
321	Công Ty TNHH MTV Tư Vấn Thiết Kế SOMEKO	Hà Nội
322	Công ty TNHH MTV Xây dựng công trình giao thông 875	Hà Nội
323	Công ty TNHH MTV Xây dựng công trình giao thông 892	Hà Nội
324	CÔNG TY TNHH MTV XÂY DỰNG ĐẠI DƯƠNG HOẠT ĐỘNG	Hải Dương
325	Công Ty TNHH MTV Xây Dựng Miền Đất Việt	TP. Hồ Chí Minh
326	Công Ty TNHH MTV Xây Dựng Thương Mại Dịch Vụ Vũ Linh	TP. Hồ Chí Minh
327	Công Ty TNHH MTV Xây Dựng Việt Đức Mỹ	TP. Hồ Chí Minh

328	CÔNG TY TNHH PHÁT TRIỂN XÂY DỰNG 589 THÁI NGUYÊN	Thái Nguyên
329	Công Ty TNHH Quốc Nguyên	Khánh Hòa
330	Công ty TNHH Sản xuất – Thương mại – Dịch vụ - Xây dựng Tứ Gia	TP. Hồ Chí Minh
331	Công Ty TNHH Sản Xuất Thương Mại Xây Dựng Ngũ Thương	TP. Hồ Chí Minh
332	CÔNG TY TNHH SẢN XUẤT VÀ XÂY DỰNG HẠNH LAN	Hung Yên
333	Công Ty TNHH Thẩm Định Giá Địa Ốc Á Châu	TP. Hồ Chí Minh
334	Công Ty TNHH Tháng Tư	Hà Nội
335	Công Ty TNHH Thành Nguyên Phát	Khánh Hòa
336	Công Ty TNHH Thiên Trường An	Ninh Bình
337	Công Ty TNHH Thiết Kế Kiến Trúc Xây Dựng Nguyễn Trần	TP. Hồ Chí Minh
338	Công Ty TNHH Thiết Kế Và Xây Dựng DNC	TP. Hồ Chí Minh
339	CÔNG TY TNHH THIẾT KẾ VÀ XÂY DỰNG HẢI NINH	Quảng Ninh
340	Công Ty TNHH Thiết Kế Xây Dựng Phô Mới	Đà Nẵng
341	CÔNG TY TNHH THƯƠNG MẠI - XÂY DỰNG - VẬN TẢI HÙNG HẢI CẨM PHẢ	Quảng Ninh
342	Công Ty TNHH Thương Mại Nguyễn Dũng	Bình Dương
343	CÔNG TY TNHH THƯƠNG MẠI TỔNG HỢP VÀ XÂY DỰNG CƯỜNG THỊNH	Lào Cai
344	CÔNG TY TNHH THƯƠNG MẠI VÀ XÂY DỰNG HẢI ÁNH	Bắc Giang
345	Công ty TNHH Thương mại và Xây dựng Tân Long	TP. Hồ Chí Minh
346	Công Ty TNHH Thương Mại Vận Tải Ngân Sen	Bình Dương

347	Công Ty TNHH Thương Mại Xây Dựng B.L.C	TP. Hồ Chí Minh
348	Công Ty TNHH Thương Mại Xây Dựng Cầu Đường Trương Hoàng Long	Bình Dương
349	Công Ty TNHH Thương Mại Xây Dựng Hồng Tú	Bình Định
350	Công ty TNHH Thương Mại Xây Dựng Nội Thất Thủ Đô	Hà Nội
351	Công Ty TNHH Thương Mại Xây Dựng Toàn Lực	TP. Hồ Chí Minh
352	CÔNG TY TNHH THƯƠNG MẠI XÂY DỰNG VÀ PHÁT TRIỂN MINH TRƯỜNG	Thái Nguyên
353	Công Ty TNHH Thương Mại-Dịch Vụ-Xây Dựng Hữu Phước	TP. Hồ Chí Minh
354	CÔNG TY TNHH THƯƠNG MẠI-XÂY DỰNG SÔNG LÔ	Phú Thọ
355	Công ty TNHH TM và PT Kỹ Thuật Hưng Phát	Hà Nội
356	CÔNG TY TNHH TM XÂY DỰNG SAO NAM	Phú Thọ
357	Công Ty TNHH Trương Gia Thiện	Đà Nẵng
358	Công Ty TNHH Tư Vấn - Xây Dựng Nam Cát	Bình Dương
359	Công Ty TNHH Tư Vấn & Xây Dựng HACOVINA	Điện Biên
360	Công ty TNHH Tư vấn đầu tư Tân Đại	TP. Hồ Chí Minh
361	CÔNG TY TNHH TƯ VẤN ĐẦU TƯ VÀ XÂY DỰNG FA	Thái Bình
362	Công ty TNHH Tư vấn Đầu tư và Xây dựng Quốc tế ICIC	TP. Hồ Chí Minh
363	Công ty TNHH tư vấn đầu tư xây dựng An Thịnh Phát	TP. Hồ Chí Minh
364	CÔNG TY TNHH TƯ VẤN ĐẦU TƯ XÂY DỰNG MINH CHUNG	Thái Nguyên

365	Công ty TNHH Tư vấn đầu tư xây dựng Phạm Đoàn	TP. Hồ Chí Minh
366	CÔNG TY TNHH TƯ VẤN ĐẦU TƯ XÂY DỰNG THÀNH HUNG	Hung Yên
367	Công ty TNHH tư vấn Đầu tư xây dựng Thuận Đà	TP. Hồ Chí Minh
368	Công Ty TNHH Tư Vấn Kiến Trúc Kiến Thành	Đà Nẵng
369	Công Ty TNHH Tư Vấn Kiến Trúc Và Đầu Tư Xây Dựng Bình Minh	Hà Nội
370	CÔNG TY TNHH TƯ VẤN KIẾN TRÚC VÀ XÂY DỰNG ACA THÁI NGUYÊN	Thái Nguyên
371	Công ty TNHH Tư vấn Sáng Tạo	TP. Hồ Chí Minh
372	Công Ty TNHH Tư Vấn Thiết Kế & Xây Dựng Gia Minh	TP. Hồ Chí Minh
373	Công ty TNHH Tư vấn thiết kế Hòa Bình (HBA)	TP. Hồ Chí Minh
374	Công ty TNHH tư vấn thiết kế kiểm định xây dựng N.A.D	TP. Hồ Chí Minh
375	Công ty TNHH Tư vấn Thiết kế Kiến trúc Đầu tư và xây dựng Gia Trí Conic	TP. Hồ Chí Minh
376	Công ty TNHH Tư vấn Thiết kế Phú Mỹ - PMDC	TP. Hồ Chí Minh
377	CÔNG TY TNHH TƯ VẤN THIẾT KẾ VÀ XÂY DỰNG ĐỨC HOÀNG	Ninh Bình
378	Công Ty TNHH Tư Vấn Thiết Kế Xây Dựng An Thuận Phát	TP. Hồ Chí Minh
379	Công ty TNHH Tư vấn thiết kế xây dựng Giao thông thủy lợi T-H	TP. Hồ Chí Minh
380	Công Ty TNHH Tư Vấn Thiết Kế Xây Dựng Kiến & Ong	TP. Hồ Chí Minh
381	CÔNG TY TNHH TƯ VẤN VÀ ĐẦU TƯ XÂY DỰNG TÂM ANH MINH	Hung Yên

382	CÔNG TY TNHH TƯ VẤN VÀ XÂY DỰNG BHB THÁI NGUYÊN	Thái Nguyên
383	CÔNG TY TNHH TƯ VẤN VÀ XÂY DỰNG ĐỨC HOÀNG	Thái Nguyên
384	CÔNG TY TNHH TƯ VẤN VÀ XÂY DỰNG HOÀNG TRANG	Bắc Giang
385	CÔNG TY TNHH TƯ VẤN VÀ XÂY DỰNG HUNG YÊN	Hung Yên
386	CÔNG TY TNHH TƯ VẤN VÀ XÂY DỰNG PHÁT TRIỂN HÀ THÀNH	Ninh Bình
387	CÔNG TY TNHH TƯ VẤN VÀ XÂY DỰNG PHÁT TRIỂN NÔNG NGHIỆP THÁI NGUYÊN	Thái Nguyên
388	Công Ty TNHH Tư Vấn Và Xây Dựng Thế Vinh	TP. Hồ Chí Minh
389	CÔNG TY TNHH TƯ VẤN VÀ XÂY DỰNG THU MINH	Thái Nguyên
390	Công ty TNHH Tư vấn xây dựng Cao Cường	TP. Hồ Chí Minh
391	Công Ty TNHH Tư Vấn Xây Dựng Den Ta	Đồng Nai
392	Công ty TNHH Tư vấn Xây dựng Đông Dương	Hà Nội
393	CÔNG TY TNHH TƯ VẤN XÂY DỰNG HOÀNG DƯƠNG	Bắc Giang
394	Công ty TNHH tư vấn xây dựng Kiến Tạo Miền Nam STC	TP. Hồ Chí Minh
395	Công Ty TNHH Tư Vấn Xây Dựng Sao Biển	Khánh Hòa
396	Công ty TNHH tư vấn xây dựng thương mại và dịch vụ Đông Thái Sơn	TP. Hồ Chí Minh
397	Công ty TNHH tư vấn xây dựng thương mại và dịch vụ Đông Thái Sơn	TP. Hồ Chí Minh
398	CÔNG TY TNHH TƯ VẤN XÂY DỰNG VÀ THƯƠNG MẠI NAM ĐẠT	Hải Dương

399	Công Ty TNHH Tư Vấn Xây Dựng Vạn Thắng Lợi	TP. Hồ Chí Minh
400	Công Ty TNHH Tuấn Đoàn	Cần Thơ
401	CÔNG TY TNHH TVĐT& XD CHÁNH NGHĨA	TP. Hồ Chí Minh
402	Công Ty TNHH TVTK Kiến Trúc Và Xây Dựng Trần Gia	TP. Hồ Chí Minh
403	Công Ty TNHH Văn Lang	TP. Hồ Chí Minh
404	Công ty TNHH Vật liệu Xây dựng Dương Tâm	Hà Nội
405	Công ty TNHH Vật Tư Thương Mại Trung Dũng	Hà Nội
406	Công Ty TNHH Xây Dựng - Thương Mại - Dịch Vụ Cát Thịnh	TP. Hồ Chí Minh
407	Công Ty TNHH Xây Dựng & Dịch Vụ An Thiên Lý	TP. Hồ Chí Minh
408	Công Ty TNHH Xây Dựng & Dịch Vụ Kỹ Thuật Thảo Tân	Đà Nẵng
409	CÔNG TY TNHH XÂY DỰNG & THƯƠNG MẠI ANH TÙNG	Bắc Giang
410	CÔNG TY TNHH XÂY DỰNG & THƯƠNG MẠI GIA BÌNH	Bắc Giang
411	Công Ty TNHH Xây Dựng & Thương Mại Trung Bộ	Đà Nẵng
412	Công Ty TNHH Xây Dựng & Trang Trí Tân Ánh Sáng	TP. Hồ Chí Minh
413	CÔNG TY TNHH XÂY DỰNG & TƯ VẤN THIẾT KẾ BẢO NGỌC	Ninh Bình
414	Công Ty TNHH Xây Dựng 30 - 4	Đồng Nai
415	CÔNG TY TNHH XÂY DỰNG 68 THÁI NGUYÊN	Thái Nguyên
416	CÔNG TY TNHH XÂY DỰNG 803	Hung Yên

417	CÔNG TY TNHH XÂY DỰNG ANH TÚ PHÚ THỌ	Phú Thọ
418	CÔNG TY TNHH XÂY DỰNG ATK HOÀNG GIANG	Thái Nguyên
419	CÔNG TY TNHH XÂY DỰNG CẦU ĐƯỜNG 289 THÁI NGUYÊN	Thái Nguyên
420	CÔNG TY TNHH XÂY DỰNG CHẤN NAM	Hải Phòng
421	Công ty TNHH Xây Dựng Dân Dụng & Công Nghiệp Delta	Hà Nội
422	Công ty TNHH Xây Dựng Dân Dụng và Công Nghiệp Nam Việt (Navicons)	TP. Hồ Chí Minh
423	Công Ty TNHH Xây Dựng Đức Trung	TP. Hồ Chí Minh
424	Công Ty TNHH Xây Dựng- DV&TM Hoàng Long	Phú Yên
425	Công Ty TNHH Xây Dựng GS	Hà Nội
426	CÔNG TY TNHH XÂY DỰNG HẠ TẦNG THÁI NGUYÊN	Thái Nguyên
427	Công Ty TNHH Xây Dựng Hoàng Nga	Hải Phòng
428	Công Ty TNHH Xây Dựng Hồng Trúc	TP. Hồ Chí Minh
429	Công Ty TNHH Xây Dựng Không Gian Ngọc	TP. Hồ Chí Minh
430	Công Ty TNHH Xây Dựng Kiến Nhân	TP. Hồ Chí Minh
431	CÔNG TY TNHH XÂY DỰNG LẠC VIỆT SƠN LUẬN ÁN	TP. Hồ Chí Minh
432	CÔNG TY TNHH XÂY DỰNG LÂM TRỌNG	TP. Hồ Chí Minh
433	Công Ty Tnhh Xây Dựng Lê Chân	Hải Phòng
434	CÔNG TY TNHH XÂY DỰNG LINH HOA	Thái Bình
435	CÔNG TY TNHH XÂY DỰNG LỢI HÙNG	Hải Dương
436	Công Ty TNHH Xây Dựng Mạnh Hùng	TP. Hồ Chí Minh
437	CÔNG TY TNHH XÂY DỰNG MINH DŨNG HH	Hung Yên

438	CÔNG TY TNHH XÂY DỰNG MÔI TRƯỜNG MIỀN NAM	TP. Hồ Chí Minh
439	Công Ty TNHH Xây Dựng Mỹ Thuật Thạch Hân	Đà Nẵng
440	CÔNG TY TNHH XÂY DỰNG PHƯƠNG DƯƠNG PHÁT TRIỂN	Phú Thọ
441	CÔNG TY TNHH XÂY DỰNG QUYẾT THẮNG VINA	Hung Yên
442	CÔNG TY TNHH XÂY DỰNG TH THÁI NGUYỄN	Thái Nguyên
443	Công Ty TNHH Xây Dựng Thanh Thanh Long	Đồng Nai
444	CÔNG TY TNHH XÂY DỰNG THÀNH TRUNG THÁI NGUYỄN	Thái Nguyên
445	CÔNG TY TNHH XÂY DỰNG THƯƠNG MẠI & DỊCH VỤ HẢI TIẾN	Bắc Giang
446	CÔNG TY TNHH XÂY DỰNG THƯƠNG MẠI APM VIỆT NAM	Thái Nguyên
447	Công Ty TNHH Xây Dựng Thương Mại Dịch Vụ Đại Sự	TP. Hồ Chí Minh
448	Công Ty TNHH Xây Dựng Thương Mại Dịch Vụ Đăng Khoa Phát	TP. Hồ Chí Minh
449	Công Ty TNHH Xây Dựng Thương Mại Dịch Vụ Lộc Gia Quân	TP. Hồ Chí Minh
450	Công Ty TNHH Xây Dựng Thương Mại Dịch Vụ Phương Hưng	TP. Hồ Chí Minh
451	Công Ty TNHH Xây Dựng Thương Mại Đức Trình	TP. Hồ Chí Minh
452	Công Ty TNHH Xây Dựng Thương Mại Phòng Cháy Chữa Cháy Thành Long	TP. Hồ Chí Minh
453	Công Ty TNHH Xây Dựng Thương Mại Quốc	TP. Hồ Chí Minh

	Cường	
454	Công ty TNHH Xây dựng Thương mại TH Việt Nam	Hà Nội
455	Công Ty TNHH Xây Dựng Thương Mại Tường Tiến	TP. Hồ Chí Minh
456	Công Ty TNHH Xây Dựng Thương Mại Và Dịch Vụ Hưng Thịnh	Hà Nội
457	Công Ty TNHH Xây Dựng Thương Mại Và Dịch Vụ Vương Trần	TP. Hồ Chí Minh
458	CÔNG TY TNHH XÂY DỰNG TM&DV MINH TIẾN	Bắc Giang
459	CÔNG TY TNHH XÂY DỰNG TRANG HUY	Thái Bình
460	Công Ty TNHH Xây Dựng Trang Trí Nội Thất Tương Lai	TP. Hồ Chí Minh
461	CÔNG TY TNHH XÂY DỰNG VÀ ĐẦU TƯ TP	Ninh Bình
462	CÔNG TY TNHH XÂY DỰNG VÀ DỊCH VỤ AN PHÚ THỊNH	Thái Nguyên
463	CÔNG TY TNHH XÂY DỰNG VÀ DỊCH VỤ AQ	Hải Dương
464	CÔNG TY TNHH XÂY DỰNG VÀ DỊCH VỤ NGỌC MINH	Hung Yên
465	CÔNG TY TNHH XÂY DỰNG VÀ DỊCH VỤ TÂN THÀNH	Hung Yên
466	CÔNG TY TNHH XÂY DỰNG VÀ DỊCH VỤ THƯƠNG MẠI KHÁNH PHÁT	Ninh Bình
467	CÔNG TY TNHH XÂY DỰNG VÀ PHÁT TRIỂN AN MINH	Ninh Bình
468	CÔNG TY TNHH XÂY DỰNG VÀ PHÁT TRIỂN HOÀNG BÁCH	Thái Bình

469	CÔNG TY TNHH XÂY DỰNG VÀ THƯƠNG MẠI Á MỸ	Thái Nguyên
470	CÔNG TY TNHH XÂY DỰNG VÀ THƯƠNG MẠI ĐỨC KIÊN	Ninh Bình
471	CÔNG TY TNHH XÂY DỰNG VÀ THƯƠNG MẠI DUY DĨNH	TP. Hồ Chí Minh
472	CÔNG TY TNHH XÂY DỰNG VÀ THƯƠNG MẠI H&B	Bắc Ninh
473	CÔNG TY TNHH XÂY DỰNG VÀ THƯƠNG MẠI HÒA PHÁT HUNG YÊN	Hung Yên
474	CÔNG TY TNHH XÂY DỰNG VÀ THƯƠNG MẠI KÍNH CHÚC	Ninh Bình
475	CÔNG TY TNHH XÂY DỰNG VÀ THƯƠNG MẠI MAI HOÀNG SƠN LUẬN ÁN	TP. Hồ Chí Minh
476	CÔNG TY TNHH XÂY DỰNG VÀ THƯƠNG MẠI MAI MINH QUANG	Ninh Bình
477	CÔNG TY TNHH XÂY DỰNG VÀ THƯƠNG MẠI MINH THỦY	Thái Nguyên
478	CÔNG TY TNHH XÂY DỰNG VÀ THƯƠNG MẠI T&T THÁI BÌNH	TP. Hồ Chí Minh
479	CÔNG TY TNHH XÂY DỰNG VÀ THƯƠNG MẠI THÁI BÌNH HUNG	Thái Bình
480	Công Ty TNHH Xây Dựng Và Thương Mại Thái Sơn Thanh	Hà Nội
481	CÔNG TY TNHH XÂY DỰNG VÀ THƯƠNG MẠI THÀNH TÙNG	Bắc Giang
482	CÔNG TY TNHH XÂY DỰNG VÀ THƯƠNG MẠI TỔNG HỢP AN ĐẠI BÁI	Bắc Ninh
483	CÔNG TY TNHH XÂY DỰNG VÀ THƯƠNG	Thái Bình

	MẠI TỔNG HỢP ĐĂNG QUANG	
484	CÔNG TY TNHH XÂY DỰNG VÀ THƯƠNG MẠI TỔNG HỢP HẢI GIA BÌNH	Bắc Ninh
485	CÔNG TY TNHH XÂY DỰNG VÀ THƯƠNG MẠI TRƯỜNG GIANG NB	Ninh Bình
486	CÔNG TY TNHH XÂY DỰNG VÀ VẬN TẢI ANH ANH	Bắc Ninh
487	Công ty TNHH Xây dựng và vận tải Hoàng Trường	Hải Phòng
488	Công ty TNHH Xây Dựng Và Vận Tải Trọng Tấn	Hà Nội
489	Công Ty TNHH Xây Dựng Xuân Thành TTC	Bình Dương
490	CÔNG TY TNHH XD - TM - DV KHÁNH NGÂN	Bình Dương
491	CÔNG TY TNHH XD & TM TÂN HÙNG	Bắc Giang
492	Công ty TNHH BOT Cầu Yên Lệnh	Hưng Yên
493	Công Ty TNHH MTV Minh Huy Nguyễn	TP. Hồ Chí Minh
494	CÔNG TY TRÁCH NHIỆM HỮU HẠN DỊCH VỤ THƯƠNG MẠI VÀ XÂY DỰNG DƯƠNG GIA	Bắc Giang
495	Công ty Trách nhiệm Hữu hạn Tư vấn Đại học Xây dựng (CCU)	Hà Nội
496	CÔNG TY TRÁCH NHIỆM HỮU HẠN XÂY DỰNG VÀ DỊCH VỤ CƯỜNG THỊNH	Hòa Bình
497	CÔNG TY TRÁCH NHIỆM HỮU HẠN XÂY DỰNG VÀ THƯƠNG MẠI BỬU THANH	TP. Hồ Chí Minh
498	CÔNG TY TRÁCH NHIỆM HỮU HẠN XÂY DỰNG VÀ THƯƠNG MẠI NGỌC QUÝ	Phú Thọ
499	Công ty tư vấn thiết kế và xây dựng đô thị xanh	TP. Hồ Chí Minh

500	Công Ty Tư Ván Thiết Kế Và Xây Dựng Trần Nhật Minh	Đà Nẵng
501	Công ty Vật tư và Xây dựng công trình	Hà Nội
502	Công ty xây dựng 123	Hà Nội
503	Công ty xây dựng số 8 Thăng Long	Hà Nội
504	CÔNG TY XÂY DỰNG SỐ 9 (TNHH)	Hải Dương
505	Công Ty Cổ Phần Đầu Tư - Kiến Trúc - Xây Dựng Toàn Thịnh Phát	Đồng Nai
506	Công ty cổ phần Xây dựng Cầu 75 - CIENCO8	Hà Nội
507	Công ty cổ phần Xây dựng công trình giao thông 829	Hà Nội
508	CTY TNHH TK XÂY DỰNG CHÍNH NAM	Đồng Nai
509	DOANH NGHIỆP TƯ NHÂN XÂY DỰNG HÒA BẢO	Thái Nguyên
510	DOANH NGHIỆP TƯ NHÂN XÂY DỰNG NINH ĐĂNG	Ninh Bình
511	Tổng Công Ty CP Xây Lắp Dầu Khí Việt Nam	Hà Nội
512	Tổng Công ty Tư vấn xây dựng Việt Nam (VNCC)	Hà Nội
513	TỔNG CÔNG TY XÂY DỰNG CÔNG TRÌNH GIAO THÔNG 1 - CIENCO1	Hà Nội
514	TỔNG CÔNG TY XÂY DỰNG BẠCH ĐĂNG	Hải Phòng
515	TỔNG CÔNG TY XÂY DỰNG CÔNG TRÌNH GIAO THÔNG 1 - CÔNG TY CP (CIENCO1)	Hà Nội
516	TỔNG CÔNG TY XÂY DỰNG CÔNG TRÌNH GIAO THÔNG 8 - CIENCO8	Hà Nội
517	Tổng Công Ty Xây Dựng Đường Thủy	Hà Nội
518	Tổng Công Ty Xây Dựng Nông Nghiệp Và Phát Triển Nông Thôn	Hà Nội
519	TỔNG CÔNG TY XÂY DỰNG SÀI GÒN	TP. Hồ Chí Minh

520	TỔNG CÔNG TY XÂY DỰNG THĂNG LONG	Hà Nội
521	Tổng công ty Xây dựng công nghiệp Việt Nam	Hà Nội
522	Xí nghiệp xây dựng công trình – Cienco1	Hà Nội

Phụ lục 4

TỔNG HỢP KẾT QUẢ KHẢO SÁT

Hà Nội, ngày 31/3/2016

Tác giả đã tiến hành gửi phiếu khảo sát tới 1.000 doanh nghiệp có tham gia hoạt động trong lĩnh vực xây dựng giao thông. Số phiếu nhận về là 522 chiếm 52,2%. Những thông tin thu được từ phiếu khảo sát mang tính đại diện giúp tác giả đưa ra những nhận định về thực trạng công tác kế toán quản trị chi phí trong các doanh nghiệp xây dựng giao thông Việt Nam.

TT	Tiêu chí	Trả lời	Tỷ trọng
1	Chế độ kế toán mà đơn vị đang áp dụng ban hành theo quyết định nào?		
	Quyết định số 15/2006 QĐ-BTC ngày 20/3/2006	0	0,0%
	Quyết định số 48/2006 QĐ-BTC ngày 14/9/2006	131	25,1%
	Thông tư 200/2014TT-BTC ngày 22/12/2014	391	74,9%
2	Đơn vị đang áp dụng hình thức ghi sổ kế toán nào?		
	Chứng từ ghi sổ	235	45,0%
	Nhật ký chung	287	55,0%
	Nhật ký chứng từ	0	0,0%
	Nhật ký - Sổ Cái	0	0,0%
3	Đơn vị có tổ chức khoán cho các đội xây lắp không?		
	Có	515	98,7%
	Không	7	1,3%
4	Mô hình tổ chức bộ máy kế toán của đơn vị?		
	Tập trung	7	1,3%
	Phân tán	0	0,0%
	Hỗn hợp	515	98,7%
5	Đơn vị có sử dụng phần mềm kế toán để thực hiện kế toán chi phí và tính giá thành không?		
	Có	498	95,4%
	Không	24	4,6%
6	Doanh nghiệp đang áp dụng mô hình tổ chức kế toán quản trị chi phí nào?		
	Mô hình kết hợp	15	2,9%
	Mô hình tách biệt	0	0,0%

	Không tổ chức kế toán quản trị chi phí	507	97,1%
7	Đơn vị có thực hiện phân loại chi phí theo tính chất của các yếu tố chi phí sản xuất không?		
	Có	522	100%
	Không	0	0,0%
8	Đơn vị có thực hiện phân loại chi phí theo chức năng hoạt động không?		
	Có	522	100%
	Không	0	0,0%
9	Đơn vị có phân loại chi phí mức độ kiểm soát chi phí của nhà quản trị doanh nghiệp không?		
	Có	15	2,9%
	Không	507	97,1%
10	Doanh nghiệp phân loại chi phí theo cách ứng xử hay không? (Tách chi phí thành Định phí và Biến phí)		
	Có	15	2,9%
	Không	507	97,1%
11	Đơn vị có mở sổ chi tiết tài khoản 154- Chi phí sản xuất dở dang theo hạng mục công trình hay theo công trình không?		
	Có	522	100%
	Không	0	0,0%
12	Đơn vị có xây dựng hệ thống định mức chi phí không?		
	Có	522	100%
	Không	0	0,0%
13	Hệ thống định mức chi phí được sử dụng để làm gì?		
	Lập dự toán	302	57,9%
	Kiểm soát chi phí	191	36,6%
	Tính giá thành theo định mức	25	4,8%
	Khuyến khích tiết kiệm chi phí	4	0,8%
14	Đơn vị đánh giá sản phẩm dở dang theo phương pháp nào?		
	Tỷ lệ hoàn thành tương đương	431	82,6%
	Phương pháp tỷ lệ phần trăm giữa chi phí thực tế đã phát sinh của công việc đã hoàn thành tại một thời điểm so với tổng chi phí dự toán của hợp đồng	91	17,4%
	Phương pháp đánh giá phần công việc hoàn thành	0	0,0%

15	Đơn vị có tính giá thành cho từng hạng mục công trình, công trình không?		
	Có	124	23,8%
	Không	398	76,2%
16	Đơn vị áp dụng phương pháp tính giá thành nào?		
	Phương pháp tính giá thành giản đơn (phương pháp tính giá thành trực tiếp)	441	84,5%
	Phương pháp tỷ lệ	3	0,6%
	Phương pháp tổng cộng chi phí	23	4,4%
	Phương pháp tính giá thành theo định mức	55	10,5%
	Theo Định mức giao khoán của đơn vị	397	76%
17	Kỳ tính giá thành của đơn vị là?		
	Tháng	482	92,3%
	Quý	39	7,5%
	Năm	0	0,0%
18	Tỷ trọng chi phí sản xuất phân loại theo chức năng của đơn vị là bao nhiêu?		
	Chi phí vật liệu trực tiếp		
	Dưới 50%	15	2,9%
	Từ 50% - 55%	272	52,1%
	Từ 55% - 60%	215	41,2%
	Từ 60% - 65%	11	2,1%
	Từ 65% - 70%	9	1,7%
	Trên 70%	0	0,0%
	Chi phí nhân công trực tiếp		
	Dưới 10%	9	1,7%
	Từ 10% - 15%	98	18,8%
	Từ 15% - 20%	268	51,3%
	Từ 20% - 25%	135	25,9%
	Trên 25%	12	2,3%
	Chi phí máy thi công		
	Dưới 10%	135	25,9%
	Từ 10% - 15%	303	58,0%
	Từ 15% - 20%	75	14,4%
	Từ 20% - 25%	9	1,7%

	Trên 25%	0	0,0%
	Chi phí sản xuất chung		
	Dưới 5%	196	37,5%
	Từ 5% - 10%	288	55,2%
	Từ 10% - 15%	25	4,8%
	Từ 15% - 20%	13	2,5%
	Trên 20%	0	0,0%
19	Chi phí khấu hao máy móc thiết bị, nhà xưởng của đơn vị chiếm tỷ lệ bao nhiêu % trong tổng chi phí sản xuất?		
	Dưới 2%	301	57,7%
	Từ 2% - 5%	135	25,9%
	Từ 5% - 8%	65	12,5%
	Từ 8% - 10%	21	4,0%
	Trên 10%	0	0,0%
20	Đơn vị có xây dựng hệ thống chi phí tiêu chuẩn hay không?		
	Có	522	100%
	Không	0	0,0%
21	Hệ thống chi phí tiêu chuẩn được sử dụng để làm gì?		
	Đánh giá thực tế	477	91,4%
	Phân bổ chi phí	45	8,6%
	Không làm gì	0	0,0%
22	Đơn vị có xác định kết quả kinh doanh theo từng hạng mục công trình không?		
	Có	15	2,9%
	Không	507	97,1%
23	Đơn vị có phân tích điểm hòa vốn không?		
	Không	497	95,2%
	Thỉnh thoảng	25	4,8%
	Khá thường xuyên	0	0,0%
	Thường xuyên	0	0,0%
24	Đơn vị có lập dự toán chi phí sản xuất không?		
	Không	0	0,0%
	Thỉnh thoảng	0	0,0%

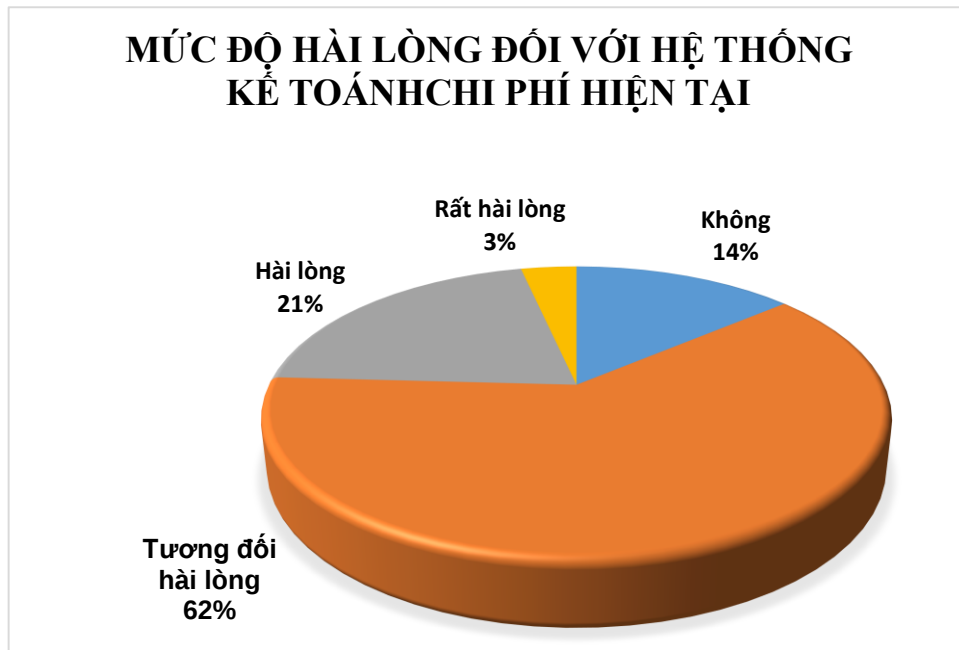
	Khá thường xuyên	36	6,9%
	Thường xuyên	486	93,1%
25	Đơn vị có lập báo cáo kế toán quản trị chi phí không?		
	Có	23	4,4%
	Không	499	95,6%
26	Bộ phận nào lập báo cáo kế toán quản trị chi phí?		
	Phòng kế toán	507	97,1%
	Bộ phận phát sinh chi phí	15	2,9%
27	Kỳ lập báo cáo kế toán quản trị chi lí là:		
	Năm	0	0,0%
	Quý	257	49,2%
	Tháng	250	47,9%
	Bất kỳ thời điểm nào	15	2,9%
28	Theo anh (chị), phần hành kế toán chi phí sản xuất và giá thành hiện tại của đơn vị có mục đích chủ yếu để:		
	- Xác định giá đấu thầu		
	Điểm 1	17	3,3%
	Điểm 2	52	10,0%
	Điểm 3	96	18,4%
	Điểm 4	191	36,6%
	Điểm 5	166	31,8%
	- Lập kế hoạch sản xuất kinh doanh		
	Điểm 1	54	10,3%
	Điểm 2	90	17,2%
	Điểm 3	99	19,0%
	Điểm 4	189	36,2%
	Điểm 5	90	17,2%
	- Lập báo cáo định kỳ theo yêu cầu của nhà quản trị		
	Điểm 1	162	31,0%
	Điểm 2	117	22,4%
	Điểm 3	99	19,0%
	Điểm 4	90	17,2%
	Điểm 5	54	10,3%
	- Quản lý chi phí		

	Điểm 1	63	12,1%
	Điểm 2	54	10,3%
	Điểm 3	225	43,1%
	Điểm 4	63	12,1%
	Điểm 5	117	22,4%
	- Ra quyết định		
	Điểm 1	36	6,9%
	Điểm 2	45	8,6%
	Điểm 3	225	43,1%
	Điểm 4	81	15,5%
	Điểm 5	135	25,9%
	- Lập báo cáo theo quy định của Bộ tài chính		
	Điểm 1	18	3,4%
	Điểm 2	45	8,6%
	Điểm 3	117	22,4%
	Điểm 4	90	17,2%
	Điểm 5	252	48,3%
29	Anh (chị) có hài lòng với hệ thống kế toán chi phí hiện tại của đơn vị mình không?		
	Không	72	13,8%
	Tương đối hài lòng	324	62,1%
	Hài lòng	108	20,7%
	Rất hài lòng	18	3,4%
30	Đơn vị có sẵn sàng vận dụng các nội dung sau nhằm nâng cao chất lượng thông tin kế toán phục vụ cho nhà lãnh đạo hay không?		
	Tổ chức thực hiện, vận dụng hệ thống chứng từ kế toán, luân chuyển xử lý chứng từ một cách hợp lý.	452	86,6%
	Đào tạo đội ngũ nhân viên chuyên về kế toán quản trị	501	96,0%
	Từng bước xây dựng hệ thống báo cáo quản trị	325	62,3%
	Ứng dụng công nghệ thông tin vào quản lý kế toán	511	97,9%
	Ý kiến khác		0,0%

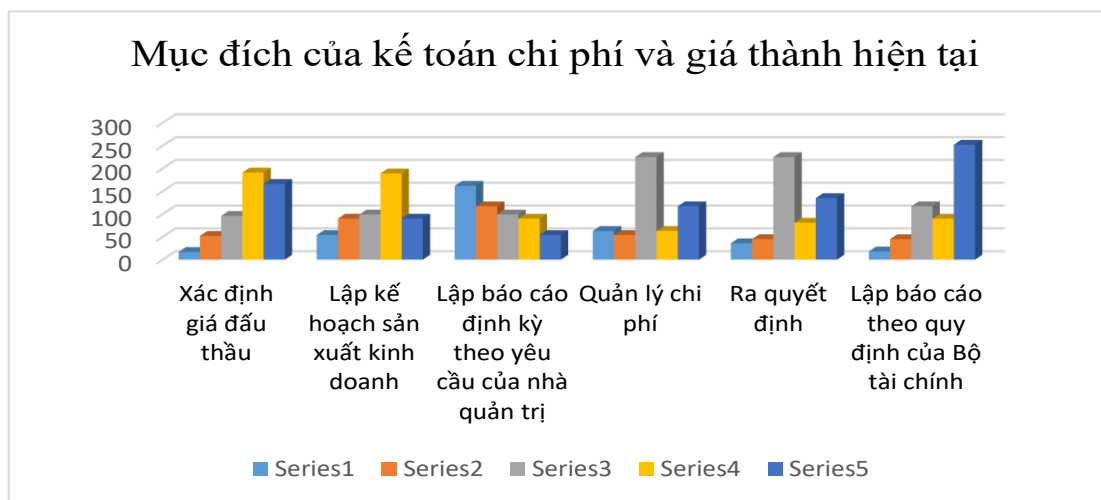
Phụ lục 5

MỘT SỐ CHỈ TIÊU THỐNG KÊ TỪ KHẢO SÁT

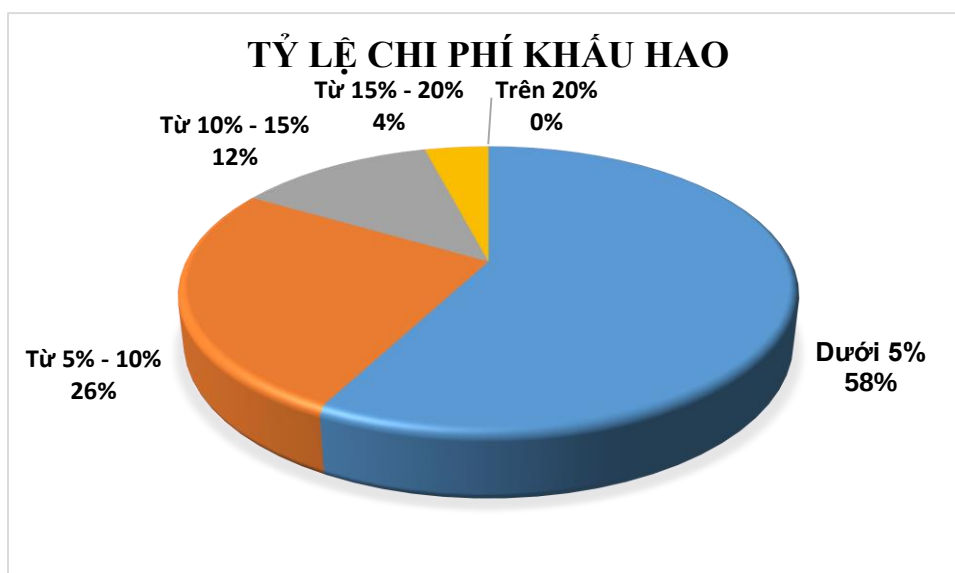
1. Mức độ hài lòng đối với hệ thống kế toán chi phí hiện tại của doanh nghiệp.



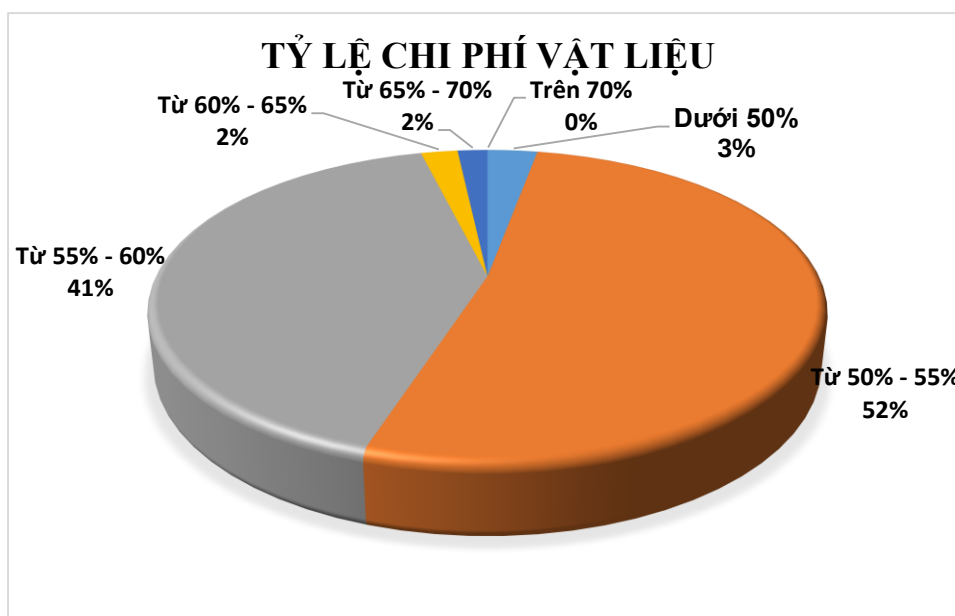
2. Mục đích của kế toán chi phí sản xuất và giá thành hiện tại của đơn chủ yếu để



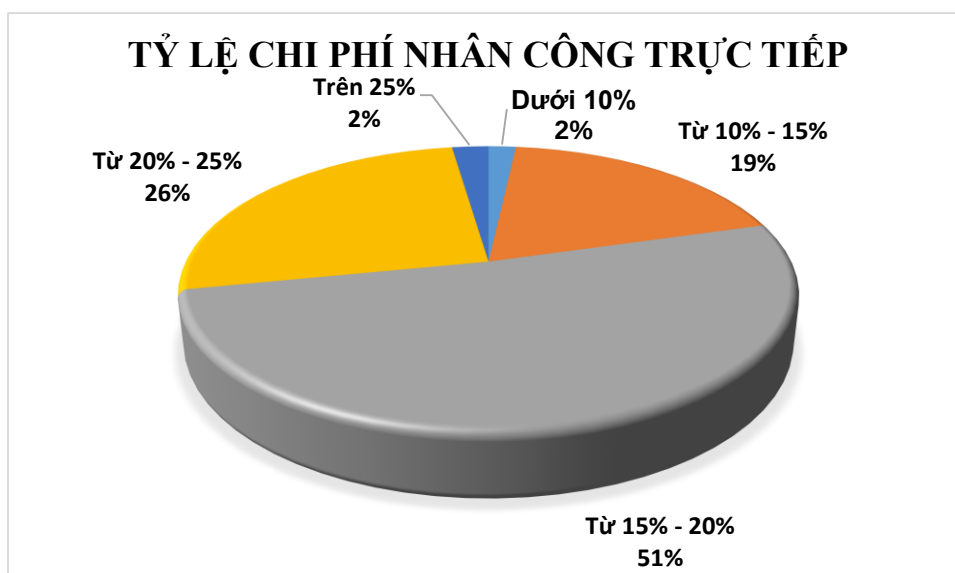
3. Tỷ lệ chi phí khấu hao tài sản cố định trên tổng chi phí sản xuất.



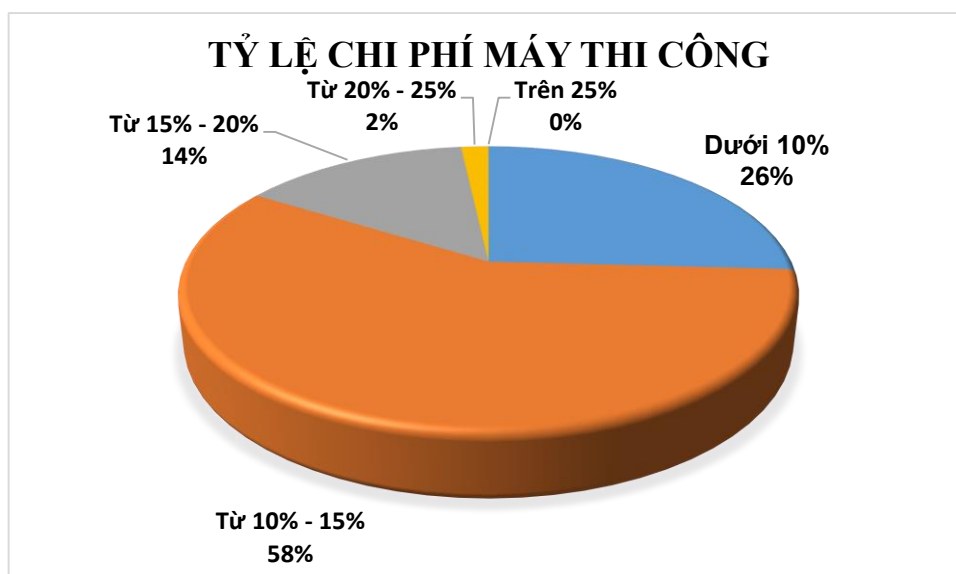
4. Tỷ lệ chi phí nguyên vật liệu trực tiếp so với tổng chi phí sản xuất



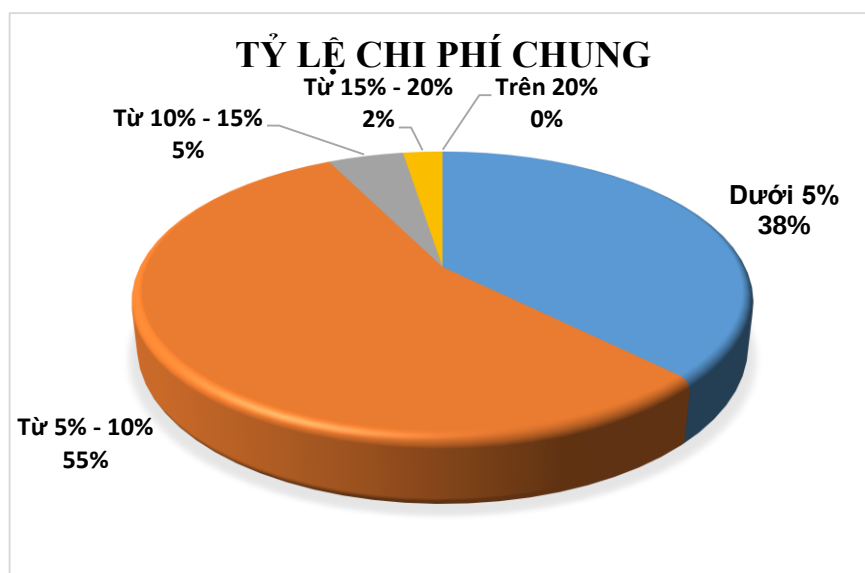
5. Tỷ lệ chi phí nhân công trực tiếp so với tổng chi phí sản xuất



6. Tỷ lệ chi phí máy thi công tiếp so với tổng chi phí sản xuất



7. Tỷ lệ chi phí sản xuất chung so với tổng chi phí sản xuất



8. Phương pháp tính giá thành công trình hoàn thành



Phụ lục 6

BẢNG TIẾN ĐỘ THI CÔNG**Hạng mục: Sản xuất dầm Super T, Dài 38,2m - Công trình: N-Cầu Y**

TT	Nội dung công việc	Đơn vị	Khối lượng	Quý 3 năm N		
				1	2	3
1	Sản xuất dầm Super T, Dài 38,2m	Phiến	35			
	Sản xuất dầm Super T, Dài 38,2m	Phiến	9			
	Sản xuất dầm Super T, Dài 38,2m	Phiến	13			
	Sản xuất dầm Super T, Dài 38,2m	Phiến	13			

(Nguồn: Số liệu khảo sát của tác giả)

Phụ lục 7

Bảng dự toán chi phí máy thi công**Hạng mục: Cầu dầm Super T vào vị trí - Công trình: N-Cầu Y**

T T	Chỉ tiêu	Đơn vị	Quý 4 năm N		Cộng quý 4
			Tháng 10	Tháng 11	
1	Khối lượng	Phiến	17	18	35
2	Thời gian LĐTĐ để sản xuất 1 sp	Ca	2	2	2
3	Tổng nhu cầu về thời gian LĐTĐ (3=1*2)	Ca	34	36	70
4	Chi phí 1 Ca cầu 65 tấn	Ca	6.017.432	6.017.432	6.017.432
5	Tổng chi phí máy thi công trực tiếp (5=3*4)	Đồng	204.592.688	216.627.552	421.220.240
	Trong đó				
	Biến phí	Đồng	92.151.196	104.186.060	196.337.255
	Định phí	Đồng	112.441.492	112.441.492	224.882.985

(Nguồn: Tổng hợp số liệu khảo sát)

Phụ lục 8

BẢNG TỔNG HỢP KINH PHÍ

Công trình:....

Hạng mục công trình:.....

STT	Chi phí	Cách tính	Giá trị (Đ)	Đơn vị	Ký hiệu
	Chi phí theo đơn giá				
	Chi phí vật liệu			đồng	A
	Chênh lệch vật liệu			đồng	CLVL
	Chi phí nhân công			đồng	B
	Chi phí máy xây dựng			đồng	C
	Chênh lệch nhiên liệu				CLNL
I	Chi phí trực tiếp				
1	Chi phí vật liệu	$(A + CLVL) * 1$		đồng	VL
2	Chi phí nhân công	$B * 3$		đồng	NC
3	Chi phí máy xây dựng	$C * 1,84$		đồng	M
4	Trực tiếp phí khác	$2,5\% * (VL + NC + M)$			TT
	Cộng chi phí trực tiếp	$VL + NC + M + TT$		đồng	T
II	Chi phí chung	$T * 6,5\%$		đồng	C
	Giá thành dự toán xây dựng	$T + C$			Z
III	Thu nhập chịu thuế tính trước	$(T + C) * 5,5\%$		đồng	TL
	Giá trị dự toán xây dựng trước thuế	$T + C + TL$		đồng	G
IV	Thuế giá trị gia tăng	$G * 10\%$		đồng	GTGT
	Giá trị dự toán xây dựng sau thuế	$G + GTGT$		đồng	G_{xDCPT}
	Chi phí xây nhà tạm tại hiện trường để ở và điều hành thi công	$G * 1\% * (1 + 10\%)$			G_{xDLT}
	Cộng				

Phụ lục 9

Trích dự toán chi phí SX hạng mục công việc: Gia công cốt thép dầm Super T, Dải 38,2m

Gói thầu số: N

BẢNG TỔNG HỢP CHI PHÍ XÂY LẮP

Xây dựng cầu Y

TT	MHDM	Hạng mục công việc	Đơn vị	Khối lượng	Đơn giá (chưa có VAT)	Thành tiền
B1.1	Dầm bê tông cốt thép dự ứng lực					
1066	AG.13421	Cốt thép dầm cầu $D \leq 18\text{mm}$	Tấn	142,13	15.239.470	2.165.985.843
1067	AG.13431	Cốt thép dầm cầu $D > 18\text{mm}$	tấn	74,00	14.908.198	1.103.206.685
		Cộng				3.269.192.528
		Thuế GTGT 10%				326.919.253
		Tổng cộng				3.596.111.781

Nguồn: (Số liệu khảo sát của tác giả)

Phụ lục 10

Trích bảng phân tích đơn giá chi tiết phần cầu: hạng mục công việc gia công cốt thép dầm Super T, Dải 38,2m

B-1: Bảng phân tích đơn giá chi tiết phần cầu

Gói thầu số: N

Xây dựng cầu Y

TT	MHDM	Hạng mục công việc	Đơn vị	Khối lượng	Đơn giá	Thành tiền
1066	AG.13421	Cốt thép dầm cầu $D \leq 18\text{mm}$	tấn			15.239.470
		<i>a/ Vật liệu</i>				13.158.947
		Thép tròn G60	kg	1.005,000	12.750	12.813.750

		Dây thép	kg	14,28000	17.850	254.898
		Que hàn	kg	5,08300	17.765	90.299
		b/ Nhân công				1.434.340
		Nhân công 4/7	công	7,92000	181.104	1.434.340
		c/ Máy thi công				347.369
		Máy hàn 23KW	ca	1,22500	254.746	312.064
		Máy cắt uốn	ca	0,21000	168.120	35.305
		d/ Chi phí phụ trợ	%	2,00%	14.940.656	298.813
1067	AG.13431	Cốt thép dầm cầu D>18mm	tấn			14.908.199
		a/ Vật liệu				13.383.027
		Thép tròn G60	kg	1.020,000	12.750	13.005.000
		Dây thép	kg	14,280	17.850	254.898
		Que hàn	kg	6,931	17.765	123.129
		b/ Nhân công				798.667
		Nhân công 4/7	công	4,410	181.104	798.667
		c/ Máy thi công				434.187
		Máy hàn 23KW	ca	1,612	254.746	410.650
		Máy cắt uốn	ca	0,14	168.120	23.537
		d/ Chi phí phụ trợ	%	2,00%	14.615.881	292.318

Nguồn: (Số liệu khảo sát của tác giả)

Phụ lục 11

Bảng dự toán chi tiết phần cầu: hạng mục công việc gia công cốt thép dầm Super T, Dài 38,2m

Gói thầu số: N

B-3: BẢNG TỔNG HỢP DỰ TOÁN CHI PHÍ XÂY LẮP

Xây dựng cầu Y

TT	MH ĐM	Hạng mục công việc	Đơn vị	Khối lượng	Đơn giá (chưa có VAT)	Thành tiền
		Cốt thép dầm dự ứng lực				
1		Vật liệu				2.860.625.222
		Thép tròn D≤18mm	kg	142.840,65	12.750	1.821.218.288
		Thép tròn D>18mm	kg	75.480,00	12.750	962.370.000
		Dây thép	kg	3.086,34	17.850	55.091.105
		Que hàn	kg	1.235,34	17.765	21.945.829
2		Nhân công				262.964.093
		Nhân công	Công	1.452,01	181.104	262.964.093
3		Máy thi công				81.501.375
		Máy hàn 23Kw	ca	293,40	254.746	74.741.732
		Máy cắt uốn	ca	40,21	168.120	6.759.643
4		Chi phí chung	%	2%	3.205.091.898	64.101.838
		Cộng				3.269.192.528
		Thuế GTGT 10%				326.919.253
		Tổng cộng				3.596.111.781

Nguồn: (Số liệu khảo sát của tác giả)

Phụ lục 12

Bảng tính chi phí chung**Hạng mục: Dầm bê tông cốt thép dự ứng lực- Công trình: N-Cầu Y****Nội dung công việc: Sản xuất dầm Super T, Dài 38,2m Mã: 06300-12**

TT	Chỉ tiêu	Số tiền	Ghi chú
1	Chi phí vật liệu	8.322.017.020	
2	Chi phí nhân công	3.785.402.326	
3	Chi phí máy thi công	1.353.423.953	
4	Chi phí phụ trợ	1.101.913.115	
5	Chi phí sản xuất chung ($5=(1+2+3)*6,5\%$)	874.954.814	
	Tổng cộng	15.437.711.228	

(Nguồn: Tổng hợp số liệu khảo sát của tác giả)

Phụ lục 13

PHIẾU TÍNH GIÁ THÀNH**Hạng mục:****Nội dung công việc:**

Ngày bắt đầu:.....

Ngày hoàn thành

T T	Mã thanh toán	Hạng mục	Đơn vị	Khối lượng	Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp	Chi phí nhân công trực tiếp	Chi phí máy thi công			Chi phí sản xuất chung + Phụ trợ		
							CPSX biến đổi	CPSX cố định	Cộng	CPSX biến đổi	CPSX cố định	Cộng
1												
2												

NGƯỜI LẬP**KẾ TOÁN TRƯỞNG****THỦ TRƯỞNG ĐƠN VỊ***(Nguồn: Tác giả)*

Phụ lục 14

Phiếu tính giá thành công trình**Hạng mục: Dầm bê tông cốt thép dự ứng lực- Công trình: N-Cầu Y****Nội dung công việc: Sản xuất dầm Super T, Dài 38,2m Mã: 06300-12**

Ngày bắt đầu:.....

Ngày hoàn thành

T T	Mã thanh toán	Hạng mục	Đơn vị	Khối lượng	Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp	Chi phí nhân công trực tiếp	Chi phí máy thi công			Chi phí sản xuất chung + Phụ trợ		
							CPSX biến đổi	CPSX cố định	Cộng	CPSX biến đổi	CPSX cố định	Cộng
1	06300 -12	Sản xuất dầm Super T, Dài 38,2m	Phiến	35	8.322.017.020	3.785.402.326	920.328.288	433.095.665	1.353.423.953	1.423.344.909	553.523.020	1.976.867.929
2	06300 -12a	Lắp đặt dầm Super T, Dài 38,2m	Phiến	35		407.660.923	402.062.380	481.202.954	883.265.334	44.163.267	23.780.221	67.943.487
		Tổng cộng			8.322.017.020	4.193.063.249	1.322.390.668	914.298.619	2.236.689.287	1.467.508.176	577.303.241	2.044.811.416

NGƯỜI LẬP**KẾ TOÁN TRƯỞNG****THỦ TRƯỞNG ĐƠN VỊ***(Nguồn: Tổng hợp số liệu khảo sát)*

Phụ lục 15

BẢNG CHẤM CÔNG

Tổ sản xuất số:

Thi công hạng mục:....

TT	Mã công nhân	Họ tên công nhân	CHẤM CÔNG																														Cộng
			1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17	18	19	20	21	22	23	24	25	26	27	28	29	30	
			Mon	Tue	Wed	Thu	Fri	Sat	Sun	Mon	Tue	Wed	Thu	Fri	Sat	Sun	Mon	Tue	Wed	Thu	Fri	Sat	Sun	Mon	Tue	Wed	Thu	Fri	Sat	Sun	Mon	Tue	
		Tổng cộng																															

Ngày.... tháng.... năm ...

Người lập

Tổ trưởng

Ban chỉ huy công trường

Phụ lục 16

PHIẾU XÁC NHẬN KHỐI LƯỢNG HOÀN THÀNH**Tổ sản xuất số:****Thi công hạng mục:....**

TT	Nội dung công việc	Đơn vị	Khối lượng	Đơn giá	Thành tiền
	Tổng cộng				

*Ngày.... tháng.... năm.....***Người lập****Tổ trưởng****Ban chỉ huy công trường**

Phụ lục 17

NHẬT TRÌNH MÁY THI CÔNG

Tên máy thi công:

Tên công nhân:

Mã số:

Mã số:

Định mức tiêu hao nhiên liệu

TT	Ngày tháng	Hạng mục thi công	Thời gian bắt đầu	Thời gian kết thúc	Tổng thời gian	Số giờ	Nhiên liệu tiêu hao	Đơn giá	Thành tiền
		Tổng cộng							

*Ngày.... tháng.... năm.....***Người lập****Tổ trưởng****Ban chỉ huy công trường**

Phụ lục 18

BẢNG TÍNH VÀ PHÂN BỐ KHẤU HAO MÁY MÓC THIẾT BỊ

Tháng năm....

Hạng mục công trình:

Mã số	Diễn giải về TSCĐ					Giá trị KH trong kỳ	Giá trị còn lại đầu kỳ	Nơi sử dụng			Khấu hao lũy kế	Giá trị còn lại
	Tên thiết bị	Ngày tháng phát sinh	Nguyên giá	Thời gian KH				Hạng mục	Hạng mục	Cộng		
				Năm	Tháng							
	Tổng cộng											

Ngày.... tháng.... năm....

Người lập

Kế toán trưởng

Thủ trưởng đơn vị

Phụ lục 19

Bảng phân tích thông tin thích hợp**Hạng mục:****Nội dung công việc:**

TT	Chỉ tiêu	Số dự toán	Số thực tế	Thông tin thích hợp
1	Chi phí vật liệu trực tiếp			
2	Chi phí nhân công trực tiếp			
3	Chi phí máy thi công			
4	Chi phí phụ trợ			
5	Chi phí sản xuất chung			
	Tổng cộng			

Phụ lục 20

Bảng phân tích thông tin thích hợp

Hạng mục: Dầm bê tông cốt thép dự ứng lực- Công trình: N-Cầu Y
Nội dung công việc: Sản xuất dầm Super T, Dài 38,2m Mã: 06300-12

TT	Chỉ tiêu	Số dự toán	Số thực tế	Thông tin thích hợp
1	Chi phí vật liệu trực tiếp	8.322.017.020	8.172.220.714	(149.796.306)
2	Chi phí nhân công trực tiếp	3.785.402.326	4.175.298.766	389.896.440
3	Chi phí máy thi công	1.353.423.953	1.421.095.151	67.671.198
4	Chi phí phụ trợ	1.101.913.115	775.746.833	(326.166.282)
5	Chi phí sản xuất chung	874.954.814	904.703.278	29.748.464
	Tổng cộng	15.437.711.228	15.449.064.741	11.353.513

(Nguồn: Tổng hợp số liệu khảo sát)

Phụ lục 21

Báo cáo thu nhập theo số dư đảm phí**Hạng mục:**

TT	Chỉ tiêu	Tổng cộng	Trong đó	
			Hạng mục	Hạng mục
1	Doanh thu			
2	Biến phí			
3	Số dư đảm phí (1-2)			
4	Định phí			
4.1	<i>Định phí trực tiếp</i>			
4.2	<i>Định phí gián tiếp</i>			
5	Lãi thuần (3-4)			

Phụ lục 22

Báo cáo thu nhập theo số dư đảm phí**Hạng mục: Sản xuất dầm Super T, Dài 38,2m - Công trình: Cầu Y****Quý 3 năm N**

TT	Chỉ tiêu	Tổng cộng	Trong đó	
			Sản xuất dầm Super T, Dài 38,2m	Hạng mục
1	Doanh thu	16.250.222.345	16.250.222.345	
2	Biến phí	12.107.419.346	12.107.419.346	
3	Số dư đảm phí (1-2)	4.142.802.999	4.142.802.999	
4	Định phí	3.330.291.882	3.330.291.882	
4.1	<i>Định phí trực tiếp</i>	<i>1.065.693.402</i>	<i>1.065.693.402</i>	
4.2	<i>Định phí gián tiếp</i>	<i>2.264.598.480</i>	<i>2.264.598.480</i>	
5	Lãi thuần (3-4)	812.511.117	812.511.117	

(Nguồn: Tổng hợp số liệu khảo sát)

Phụ lục 23

Báo cáo chi phí sản xuất**Tháng (Quý):..... Đội thi công:.....****Công trình:.....**

Khoản mục	Dự toán	Thực tế	Chênh lệch
Chi phí nguyên vật liệu			
Chi phí nhân công trực tiếp			
Chi phí máy thi công			
<i>CPMTC biến đổi</i>			
<i>CPMTC cố định</i>			
Chi phí sản xuất chung			
<i>CPSXC biến đổi</i>			
<i>CPSXC cố định</i>			
Tổng cộng			

(Nguồn: Tác giả)

Phụ lục 24

Bảng phân tích chi phí nhân công**Hạng mục công trình:**

Nội dung công việc	Đơn vị	Số dự toán		Số thực tế		Chênh lệch
		Số lượng	Đơn giá	Số lượng	Đơn giá	
Công việc A						
Công việc B						
Cộng						

(Nguồn: Tác giả)

Phụ lục 25

Bảng phân tích chi phí máy thi công**Hạng mục công trình:**

Nội dung công việc	Đơn vị	Số dự toán		Số thực tế		Chênh lệch
		Số lượng	Đơn giá	Số lượng	Đơn giá	
Công việc A						
Công việc B						
Cộng						

(Nguồn: Tác giả)

Phụ lục 26

Báo cáo giá thành các công trình**BÁO CÁO GIÁ THÀNH****Tháng (Quý)....**

TT	Tên công trình, hạng mục công trình	Chi phí NVLTT			Chi phí NCLTT			Chi phí Máy TT			Chi phí SXC			Cộng		
		Dự toán	Thực tế	Chênh lệch	Dự toán	Thực tế	Chênh lệch	Dự toán	Thực tế	Chênh lệch	Dự toán	Thực tế	Chênh lệch	Dự toán	Thực tế	Chênh lệch
1	Công trình 1															
2	Công trình 2															
	Tổng cộng															

Người lập**Kế toán****Thủ trưởng đơn vị***(Nguồn: tác giả)*

Phụ lục 27

ĐƠN TÊN ĐONG NGÀNH GIAO THĂNG VỐN TÔI
CƠ CỞ TÔI MÔNG LÔI ĐÔNG QUỐC GIA

GÓI THẦU SỐ: N
BẢNG TỔNG HỢP CHI PHÍ XÂY LẮP
CẦU: X và Y

TT	Mã thanh toán	Hạng mục	Đơn vị	Khối l- ượng	Đơn giá (Ch- a gồm VAT)	Thành tiền (đơn vị VNĐ)		
						Chưa gồm VAT	Thuế VAT	Đã gồm VAT
A	PHÁ DỠ CẦU CŨ					531.036.225	53.103.622	584.139.847
1	02200-04	Phá dỡ và di dời công trình, các kết cấu thép	tấn	93,59	4.664.057	436.509.095	43.650.909	480.160.004
2	02200-06	Phá dỡ và di dời công trình, các kết cấu gỗ mặt cầu cũ	m3	32,40	785.028	25.434.907	2.543.491	27.978.398
3	02200-05	Nhổ cọc đóng BTCT, cọc thép cầu cũ	m	517,89	133.411	69.092.223	6.909.222	76.001.445
B	XÂY DỰNG CẦU					80.026.509.635	8.002.650.963	88.029.160.598
B1	KẾT CẤU PHẦN TRÊN							
B1.1	Dầm bê tông cốt thép dự ứng lực							
1	06300-12	Sản xuất dầm Super T, Dài 38,2m	Phiến dầm	35,00	464.292.067	16.250.222.345	1.625.022.235	17.875.244.580
2	06300-12a	Lắp đặt dầm Super T, Dài 38,2m	Phiến dầm	35,00	40.868.263	1.430.389.205	143.038.921	1.573.428.126
B1.2	Dầm ngang							
1	06100-05	Bê tông xi măng loại D (30MPa)	m3	46,64	4.864.714	226.890.261	22.689.026	249.579.287
2	06400-03	Cốt thép CB400-V	Tấn	6,66	21.030.389	140.062.391	14.006.239	154.068.630

B1.3	Bản mặt cầu, bản liên tục nhiệt, bản ván khuôn, gờ lan can							
1	06100-05	Bê tông xi măng loại D (30MPa)	m3	253,86	3.158.529	801.824.172	80.182.417	882.006.589
2	06400-04	Cốt thép CB240-T	Tấn	2,00	21.303.426	42.606.852	4.260.685	46.867.537
3	06400-03	Cốt thép CB400-V	Tấn	48,22	21.030.389	1.014.085.358	101.408.536	1.115.493.893
4	06900-04	Lớp phòng n- ốc bản mặt cầu dạng phun	m2	830,30	177.535	147.407.311	14.740.731	162.148.042
5	05100-02	Lớp nhựa dính bám tiêu chuẩn 0,5kg/m2	m2	830,30	15.713	13.046.504	1.304.650	14.351.154
6	05300-02	Bê tông nhựa chặt 12,5 dày 7cm	m2	830,30	329.078	273.233.463	27.323.346	300.556.810
B1.4	Lan can, thoát n- ốc mặt cầu							
1	07210-01	Lan can cầu	m	168,80	2.198.261	371.066.457	37.106.646	408.173.102
2	07400-01	Thép ống thoát n- ốc trên cầu	Cái	18,00	2.084.382	37.518.876	3.751.888	41.270.764
B1.5	Gối cầu, khe co giãn							
1	06910-02	Khe co giãn FEBA	m	25,06	16.935.000	424.391.100	42.439.110	466.830.210
2	06800-01	Gối cầu cao su, bản thép; (400x500x70)mm	Cái	42,00	6.289.234	264.147.828	26.414.783	290.562.611
B1.6	Điện chiếu sáng							
1	09000-03	Móng cột điện	Cái	8,00	2.235.315	17.882.520	1.788.252	19.670.772
2	09000-07	ống nhựa PVC D100mm	m	169,00	135.209	22.850.321	2.285.032	25.135.353
3	09000-07a	ống nhựa PVC D180mm	m	9,00	194.699	1.752.291	175.229	1.927.520
B2	KẾT CẤU PHẦN DƯỚI							
B2.1	Mố, trụ cầu							
1	03200-02	Đào kết cấu loại 2	m3	323,80	421.667	136.535.775	13.653.577	150.189.352

2	03200-03	Đào kết cấu loại 3	m3	731,30	988.814	723.119.678	72.311.968	795.431.646
3	03200-05	Đắp trả hố móng	m3	147,40	42.963	6.332.746	633.275	6.966.021
4	06100-08	Bê tông xi măng loại G (10MPa)	m3	21,42	1.481.701	31.738.035	3.173.804	34.911.839
5	06100-05	Bê tông xi măng loại D (30MPa)	m3	444,38	11.806.573	5.246.604.910	524.660.491	5.771.265.401
6	06400-04	Cốt thép CB240-T	Tấn	0,94	21.378.438	20.095.732	2.009.573	22.105.305
7	06400-03	Cốt thép CB400-V	Tấn	35,34	21.791.818	770.122.848	77.012.285	847.135.133
B2.2	Cọc bê tông cốt thép							
5	06200-02a	Sản xuất cọc bê tông đúc sẵn (35x35)cm	m	4.608,00	1.347.659	6.210.012.672	621.001.267	6.831.013.939
6	06200-02b	Đóng/ép cọc đúc sẵn (35X35)cm	m	4.608,00	192.126	885.316.608	88.531.661	973.848.269
7	06200-04a	Sản xuất cọc bê tông đúc sẵn (45x45)cm	m	3.828,00	1.950.732	7.467.402.096	746.740.210	8.214.142.306
8	06200-04b	Đóng/ép cọc đúc sẵn (45X45)cm	m	3.828,00	333.256	1.275.703.968	127.570.397	1.403.274.365
B2.3	Bản quá độ							
1	06100-05	Bê tông xi măng loại D (30MPa)	m3	40,50	2.048.286	82.955.583	8.295.558	91.251.141
2	06100-08	Bê tông xi măng loại G (10MPa)	m3	10,12	1.425.375	14.424.795	1.442.480	15.867.275
3	06400-04	Cốt thép CB240-T	Tấn	0,02	21.303.426	426.069	42.607	468.675
4	06400-03	Cốt thép CB400-V	Tấn	5,59	21.030.389	117.559.875	11.755.987	129.315.862
5	03200-04	Đá dăm đệm	m3	10,00	877.674	8.776.740	877.674	9.654.414
B2.4	Sàn giảm tải							
1	06100-05	Bê tông xi măng loại D (30MPa)	m3	270,00	2.012.244	543.305.880	54.330.588	597.636.468
2	06100-08	Bê tông xi măng loại G (10MPa)	m3	91,80	1.425.375	130.849.425	13.084.943	143.934.368
3	06400-04	Cốt thép CB240-T	Tấn	0,25	21.303.426	5.325.857	532.586	5.858.442

4	06400-03	Cốt thép CB400-V	Tấn	32,64	21.030.389	686.431.897	68.643.190	755.075.087
5	03200-01	Đào kết cấu loại 1	m3	512,40	163.402	83.727.185	8.372.718	92.099.903
6	03200-05	Đắp trả hố móng	m3	45,40	42.963	1.950.520	195.052	2.145.572
B2.5	Chân khay, tứ nón, đ-ờng đầu cầu phạm vi sàn giảm tải							
1	03200-01	Đào kết cấu loại 1	m3	523,00	163.402	85.459.246	8.545.925	94.005.171
2	04200-01	Đá học xây vữa	m3	102,00	904.870	92.296.740	9.229.674	101.526.414
3	03200-04	Đá dăm đệm	m3	66,00	877.674	57.926.484	5.792.648	63.719.132
4	06100-08	Bê tông xi măng loại G (10MPa)	m3	46,00	1.425.375	65.567.250	6.556.725	72.123.975
5	03400-05	Thi công mái dốc bằng đất dính	m3	269,00	120.136	32.316.584	3.231.658	35.548.242
6	03900-11	Cọc cừ tràm	m	8.667,00	16.052	139.122.684	13.912.268	153.034.952
7	07400-04	ống PVC thoát n-ớc D100 mm	m	41,80	135.209	5.651.736	565.174	6.216.910
8	03900-05b	Vải địa kỹ thuật lọc ng-ợc	m2	86,00	47.874	4.117.164	411.716	4.528.880
9	03400-04	Thi công đắp tứ nón	m3	570,00	81.693	46.565.010	4.656.501	51.221.511
10	05050-01	Cấp phối móng d-ới	m3	133,12	581.653	77.429.647	7.742.965	85.172.612
11	05050-02	Cấp phối móng trên	m3	133,12	605.705	80.631.450	8.063.145	88.694.595
12	05100-01	Lớp nhựa thấm bảm, tiêu chuẩn 1,0kg/m2	m2	665,60	28.694	19.098.726	1.909.873	21.008.599
13	05100-02	Lớp nhựa dính bảm, tiêu chuẩn 0,5kg/m2	m2	665,60	15.713	10.458.573	1.045.857	11.504.430
14	05300-02	Bê tông nhựa chặt 12,5 dày 7cm	m2	665,60	329.078	219.034.317	21.903.432	240.937.748
15	05300-03	Bê tông nhựa chặt 19 dày 7cm	m2	665,60	290.957	193.660.979	19.366.098	213.027.077
16	03400-02	Thi công nền đ-ờng (bên d-ới lớp nền th-ợng)	m3	3.994,90	131.386	524.873.931	52.487.393	577.361.325
17	03400-01	Thi công lớp nền th-ợng	m3	342,00	266.051	90.989.442	9.098.944	100.088.386
18	03900-04	Vải địa kỹ thuật 25KN/m2	m2	809,00	36.451	29.488.859	2.948.886	32.437.745

C	ĐƯỜNG HAI ĐẦU CẦU					6.773.364.062	677.336.406	7.450.700.468
C1	XỬ LÝ NỀN ĐƯỜNG ĐẤT YẾU							
1	03900-02	Giếng cát	m	16.919,80	156.186	2.642.635.883	264.263.588	2.906.899.471
2	03900-04a	Vải địa kỹ thuật ngăn cách 12KN/m2	m2	3.380,77	23.759	80.323.714	8.032.371	88.356.086
3	03900-03	Lớp đệm cát	m3	1.008,67	266.520	268.830.728	26.883.073	295.713.801
4	03700-02	Đắp bù bằng vật liệu hạt (K95)	m3	2.138,72	140.031	299.487.100	29.948.710	329.435.810
C2	NỀN ĐƯỜNG							
1	02200-01c	Phá dỡ kết cấu mặt đường hiện có	m3	183,82	429.004	78.859.515	7.885.952	86.745.467
2	03100-02	Đào đất không thích hợp	m3	2.445,52	65.897	161.152.431	16.115.243	177.267.675
3	03100-01	Đào đất thông thường (đào khuôn)	m3	531,02	57.891	30.741.279	3.074.128	33.815.407
4	03400-02	Thi công nền đường (bên dưới lớp nền thông thường)	m3	1.207,12	131.386	158.598.668	15.859.867	174.458.535
5	03400-05	Thi công mái dốc bằng đất dính	m3	866,50	120.136	104.097.844	10.409.784	114.507.628
6	03400-07	Đắp gia tải	m3	2.782,00	33.893	94.290.326	9.429.033	103.719.359
7	03400-06	Đắp bù lún	m3	1.290,65	132.583	171.118.249	17.111.825	188.230.074
8	03400-01	Thi công lớp nền thông thường	m3	1.282,70	266.051	341.263.618	34.126.362	375.389.979
9	08150-01	Trồng cỏ	m2	1.108,29	22.036	24.422.278	2.442.228	26.864.506
C3	MẶT ĐƯỜNG							
1	03900-04	Vải địa kỹ thuật 25KN/m2	m2	2.812,89	36.451	102.532.653	10.253.265	112.785.919
2	05050-01	Cấp phối móng dưới	m3	513,34	581.653	298.585.751	29.858.575	328.444.326
3	05050-02	Cấp phối móng trên	m3	513,34	605.705	310.932.605	31.093.260	342.025.865
4	05100-01	Lớp nhựa thấm bảm, tiêu chuẩn 1,0kg/m2	m2	2.566,71	28.694	73.649.177	7.364.918	81.014.094
5	05100-02	Lớp nhựa dính bảm, tiêu chuẩn 0,5kg/m2	m2	2.566,71	15.713	40.330.714	4.033.071	44.363.786
6	05300-01	Bê tông nhựa chặt 12,5 dày 5cm	m2	2.566,71	235.894	605.471.489	60.547.149	666.018.638

7	05300-03	Bê tông nhựa chặt 19 dày 7cm	m2	2.566,71	290.957	746.802.241	74.680.224	821.482.466
C4	AN TOÀN GIAO THÔNG							
1	08400-01	Biển kỹ ch- ơng công trình	chiếc	2,00	6.626.101	13.252.202	1.325.220	14.577.422
4	08400-01	Biển báo giao thông thủy	chiếc	10,00	2.212.931	22.129.310	2.212.931	24.342.241
2	08500-01	Hộ lan	m	100,00	878.110	87.811.000	8.781.100	96.592.100
3	08600-01	Sơn kẻ mặt đ- ờng	m2	94,86	169.147	16.045.284	1.604.528	17.649.813
	TỔNG CỘNG					40.702.672.837	4.070.267.284	44.772.940.121

CÔNG TRÌNH: CẦU Y

TT	Mã thanh toán	Hạng mục	Đơn vị	Khối l- ượng	Đơn giá (Ch- a gồm VAT)	Thành tiền (đơn vị VNĐ)		
						Ch□a gồm VAT	Thuế VAT	Đã gồm VAT
A	PHÁ DỠ CẦU CŨ					531.036.2	53.103.6	584.139.8
1	02200-04	Phá dỡ và di dời công trình, các kết cấu thép	tấn	93,59	4.664.057	436.509.095	43.650.909	480.160.004
2	02200-06	Phá dỡ và di dời công trình, các kết cấu gỗ mặt cầu cũ	m3	32,40	785.028	25.434.907	2.543.491	27.978.398
3	02200-05	Nhổ cọc đóng BTCT, cọc thép cầu cũ	m	517,89	133.411	69.092.223	6.909.222	76.001.445
B	XÂY DỰNG CẦU					80.026.509.635	8.002.650.963	88.029.160.598
B1	KẾT CẤU PHẦN TRÊN							
B1.1	Dầm bê tông cốt thép dự ứng lực							
1	06300-12	Sản xuất dầm Super T, Dài 38,2m	Phiến dầm	35,00	464.292.067	16.250.222.345	1.625.022.235	17.875.244.580
2	06300-12a	Lắp đặt dầm Super T, Dài 38,2m	Phiến dầm	35,00	40.868.263	1.430.389.205	143.038.921	1.573.428.126
B1.2	Dầm ngang							
1	06100-05	Bê tông xi măng loại D (30MPa)	m3	46,64	4.864.714	226.890.261	22.689.026	249.579.287
2	06400-03	Cốt thép CB400-V	Tấn	6,66	21.030.389	140.062.391	14.006.239	154.068.630
B1.3	Mặt cầu, bản liên tục nhiệt, gờ lan can							
1	06100-05	Bê tông xi măng loại D (30MPa)	m3	674,58	2.639.865	1.780.800.132	178.080.013	1.958.880.145
2	06100-06	Bê tông xi măng loại E (25MPa)	m3	232,84	3.000.679	698.678.098	69.867.810	768.545.908
3	07100-01	Thép hình, thép bản	Tấn	0,72	29.536.079	21.265.977	2.126.598	23.392.575
4	06400-03	Cốt thép CB400-V	Tấn	166,70	21.030.389	3.505.765.846	350.576.585	3.856.342.431

5	06400-04	Cốt thép CB240-T	Tấn	1,35	21.303.426	28.759.625	2.875.963	31.635.588
6	06900-04	Lớp phòng n- ốc bản mặt cầu dạng phun	m2	3.059,10	177.535	543.097.319	54.309.732	597.407.050
7	05100-02	Lớp nhựa dính bám	m2	3.059,10	15.713	48.067.638	4.806.764	52.874.402
8	05300-02	Bê tông nhựa chặt 12,5 dày 7cm	m2	3.059,10	329.078	1.006.682.510	100.668.251	1.107.350.761
B1.4 Lan can, thoát n- ốc mặt cầu								
1	07210-01	Lan can cầu	m	573,80	1.314.501	754.260.674	75.426.067	829.686.741
2	07400-01	ống thoát n- ốc trên cầu	Cái	84,00	1.913.459	160.730.556	16.073.056	176.803.612
B1.5 Gối cầu, khe co giãn								
1	06910-01	Khe co giãn thép loại 10cm	m	33,00	22.191.124	732.307.092	73.230.709	805.537.801
2	06800-01	Gối cầu cao su, bản thép, loại 350x450x78	Cái	70,00	9.745.913	682.213.910	68.221.391	750.435.301
B1.6 Điện chiếu sáng								
1	09000-03	Chân cột điện	Cái	18,00	1.278.427	23.011.686	2.301.169	25.312.855
2	09000-07	ống nhựa PVC D60mm	m	583,00	93.373	54.436.459	5.443.646	59.880.105
B1.7 Biển kỹ ch- ơng, panen dự án								
1	08400-01	Biển kỹ ch- ơng, panen dự án	Chiếc	4,00	13.966.295	55.865.180	5.586.518	61.451.698
B2 KẾT CẤU PHẦN D								
B2.1 Mố trụ cầu, ụ chống xô								
1	03200-02	Đào kết cấu loại 2	m3	1.667,44	421.667	703.104.422	70.310.442	773.414.865
2	03200-03	Đào kết cấu loại 3	m3	578,50	988.814	572.028.899	57.202.890	629.231.789
3	03200-05	Đắp trả hố móng trên cạn	m3	1.029,40	42.963	44.226.112	4.422.611	48.648.723
4	03200-04	Đá dăm đệm	m3	91,48	877.674	80.289.618	8.028.962	88.318.579

5	06100-08	Bê tông xi măng loại G (10MPa)	m3	30,48	1.425.375	43.445.430	4.344.543	47.789.973
6	06100-05	Bê tông xi măng loại D (30MPa)	m3	1.239,16	13.671.150	16.940.742.234	1.694.074.223	18.634.816.457
7	06400-03	Cốt thép CB400-V	Tấn	157,02	21.490.355	3.374.415.542	337.441.554	3.711.857.096
8	06400-04	Cốt thép CB240-T	Tấn	0,52	21.303.426	11.077.782	1.107.778	12.185.560
B2.2 Cọc bê tông cốt thép								
1	06210-02	Cọc khoan nhồi - đ-ờng kính 1200mm	m	672,00	12.921.793	8.683.444.896	868.344.490	9.551.789.386
2	06210-09	ống vách thép để lại	Tấn	36,83	34.765.339	1.280.407.435	128.040.744	1.408.448.179
3	06210-07	Khoan kiểm tra mún đầu cọc khoan nhồi	cọc	2,00	4.500.000	9.000.000	900.000	9.900.000
4	06210-07b	Siêu âm cọc khoan nhồi	cọc	12,00	6.000.000	72.000.000	7.200.000	79.200.000
5	06200-01a	Sản xuất cọc bê tông đúc sẵn (30x30)cm	m	3.564,00	1.040.631	3.708.808.884	370.880.888	4.079.689.772
6	06200-01b	Đóng/ép cọc đúc sẵn (30X30)cm	m	3.564,00	247.475	882.000.900	88.200.090	970.200.990
7	06200-04a	Sản xuất cọc bê tông đúc sẵn (45x45)cm	m	5.616,00	2.254.928	12.663.675.648	1.266.367.565	13.930.043.213
8	06200-04b	Đóng/ép cọc đúc sẵn (45X45)cm	m	5.616,00	292.619	1.643.348.304	164.334.830	1.807.683.134
B2.3 Bản quá độ								
1	06100-06	Bê tông xi măng loại E (25MPa)	m3	54,26	2.001.068	108.577.950	10.857.795	119.435.745
2	06100-08	Bê tông xi măng loại G (10MPa)	m3	13,30	1.425.375	18.957.488	1.895.749	20.853.236
3	06400-04	Cốt thép CB240-T	Tấn	0,03	21.303.426	639.103	63.910	703.013
4	06400-03	Cốt thép CB400-V	Tấn	8,60	21.030.389	180.861.345	18.086.135	198.947.480
B2.4 Sàn giảm tải								
1	06100-05	Bê tông xi măng loại D (30MPa)	m3	138,60	2.012.448	278.925.293	27.892.529	306.817.822
2	06100-05	Bê tông xi măng loại G (10MPa)	m3	40,80	1.425.375	58.155.300	5.815.530	63.970.830
3	06400-03	Cốt thép CB400-V	Tấn	17,56	21.030.389	369.293.631	36.929.363	406.222.994

B2.5	Gia có đầu mố							
1	03200-01	Đào kết cấu loại 1	m3	81,22	53.119	4.314.325	431.433	4.745.758
2	04200-01	Đá hộc xây vữa	m3	43,70	904.870	39.542.819	3.954.282	43.497.101
3	06100-08	Bê tông xi măng loại G (10MPa)	m3	13,80	1.425.375	19.670.175	1.967.018	21.637.193
4	03900-11	Cọc cừ tràm	m	4.536,00	16.052	72.811.872	7.281.187	80.093.059
5	03400-04	Thi công đắp tứ nón	m3	62,84	81.693	5.133.588	513.359	5.646.947
6	03700-02	Đắp cát hạt trung (K95)	m3	58,22	242.249	14.103.737	1.410.374	15.514.110
C	ĐƯỜNG HAI ĐẦU CẦU					6.130.155.253	613.015.525	6.743.170.778
C1	NỀN ĐƯỜNG							
1	03100-02	Đào đất không thích hợp	m3	4.277,06	65.897	281.845.423	28.184.542	310.029.965
2	03100-03	Đào cấp	m3	159,00	165.882	26.375.238	2.637.524	29.012.762
3	03400-05	Thi công mái dốc bằng đất dính	m3	2.283,71	120.136	274.355.785	27.435.578	301.791.363
4	03400-01	Thi công lớp nền th- ợng	m3	1.486,63	266.051	395.519.398	39.551.940	435.071.338
5	03400-02	Thi công nền đ- ờng (bên d- ới lớp nền th- ợng)	m3	4.510,00	131.386	592.550.860	59.255.086	651.805.946
6	03900-04a	Vải địa kỹ thuật ngăn cách 12KN/m2	m2	8.124,30	23.759	193.025.244	19.302.524	212.327.768
7	03900-05	Vải địa kỹ thuật gia c- ờng	m2	3.191,15	70.976	226.495.062	22.649.506	249.144.569
8	04200-01	Đá hộc xây vữa	m3	152,12	904.870	137.648.824	13.764.882	151.413.707
9	03200-04	Đá dăm đệm	m3	7,00	877.674	6.143.718	614.372	6.758.090
10	03900-11	Cọc cừ tràm	m	7.875,00	16.052	126.409.500	12.640.950	139.050.450
C2	MẶT ĐƯỜNG							
1	03900-04	Vải địa kỹ thuật 25KN/m2	m2	4.309,82	36.451	157.097.249	15.709.725	172.806.974
2	05300-01	Bê tông nhựa chặt 12,5 dày 5cm	m2	3.891,00	235.894	917.863.554	91.786.355	1.009.649.909

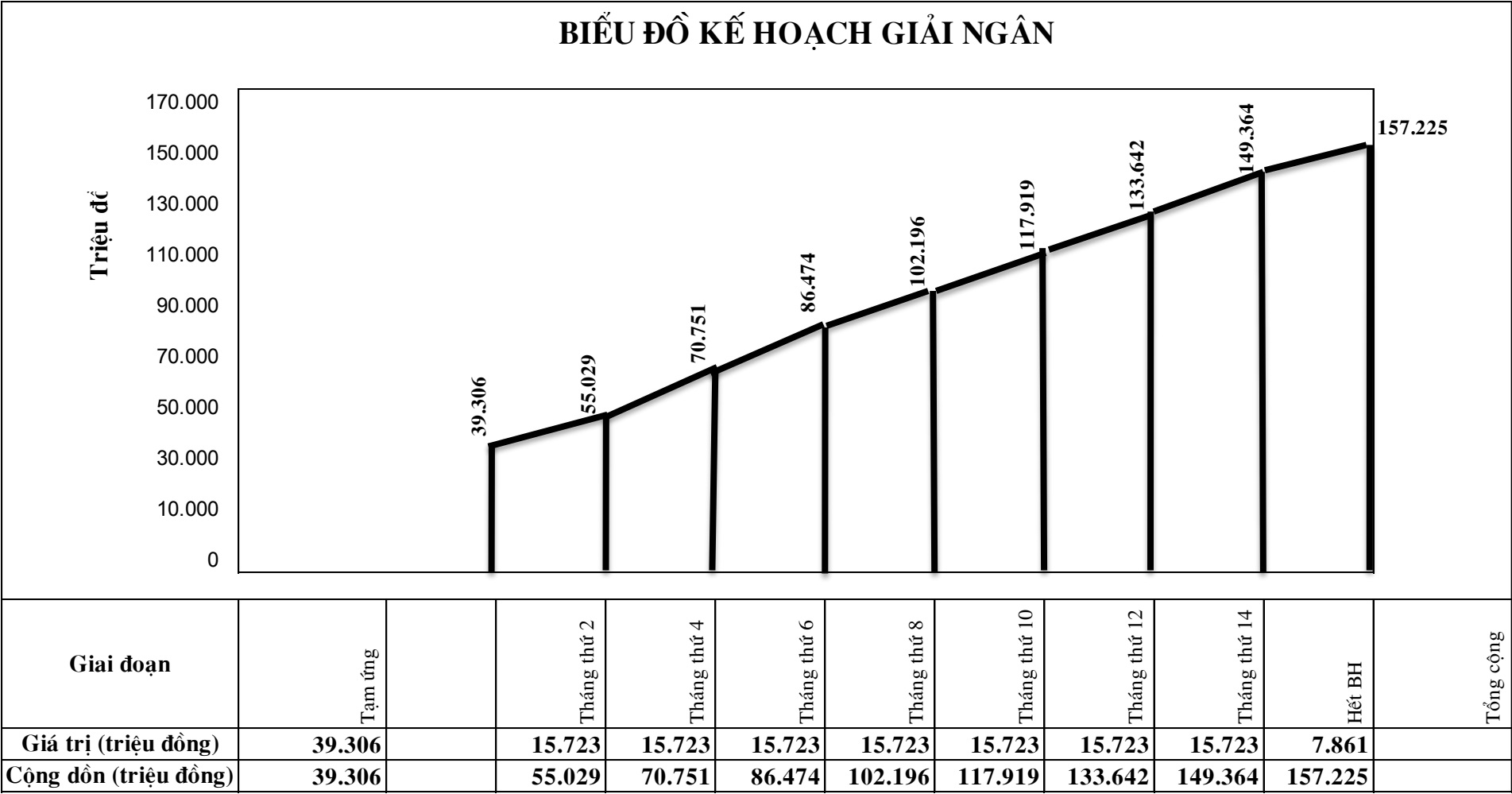
3	05300-03	Bê tông nhựa chặt 19 dày 7cm	m2	3.891,00	290.957	1.132.113.687	113.211.369	1.245.325.056
4	05300-04	Bê tông nhựa bù vênh	m3	40,88	4.156.528	169.918.865	16.991.886	186.910.751
5	05100-02	Lớp nhựa dính bám (0,5kg/m2)	m2	3.891,00	15.713	61.139.283	6.113.928	67.253.211
6	05100-01	Lớp nhựa thấm bám (1kg/m2)	m2	5.528,70	28.694	158.640.518	15.864.052	174.504.570
7	05050-01	Cấp phối móng d- ới	m3	444,59	581.653	258.597.107	25.859.711	284.456.818
8	05050-02	Cấp phối móng trên	m3	947,29	605.705	573.778.289	57.377.829	631.156.118
9	03100-06	Cây xọc mặt đ- ờng cũ	m2	1.356,63	2.485	3.371.226	337.123	3.708.348
10	06500-01	Mặt đ- ờng bê tông xi măng C20	m3	106,485	2.295.619	244.448.989	24.444.899	268.893.888
C3	AN TOÀN GIAO THÔNG							
1	08400-01	Biển báo	chiếc	10,00	2.097.773	20.977.730	2.097.773	23.075.503
2	08500-01	Hộ lan	m	100,00	878.110	87.811.000	8.781.100	96.592.100
3	08600-01	Sơn kẻ mặt đ- ờng	m2	310,00	169.147	52.435.570	5.243.557	57.679.127
4	08400-01	Biển báo giao thông thủy	chiếc	14,00	2.212.931	30.981.034	3.098.103	34.079.137
5	08600-01	Sơn cột thủy chí	m2	20,00	30.605	612.100	61.210	673.310
D	KHẢO SÁT ĐỊA CHẤT BỔ SUNG					428.094.940	42.809.494	470.904.434
1	01950-01	Lỗ khoan trên cạn	m	160,00	1.282.651	205.224.160	20.522.416	225.746.576
2	01950-01a	Lỗ khoan d- ới n- ớc	m	60,00	2.095.401	125.724.060	12.572.406	138.296.466
3	01950-02	Thí nghiệm xuyên tiêu chuẩn (SPT)	điểm	110,00	883.152	97.146.720	9.714.672	106.861.392
	TỔNG CỘNG					87.115.796.052	8.711.579.605	95.827.375.657

Hà nội, ngày 07 tháng 08 năm 2014

ĐẠI DIỆN NHÀ THẦU

Phụ lục 28

ĐƠN TÍN DỤNG NGÀNH GIAO THẺ VỐN TÀI
CƠ TÀI CHÍNH MONG LỢI CÔNG QUỐC GIA
GÓI THẦU SỐ: N
Xây dựng 02 cầu X và cầu Y



Phụ lục 29

LUỒNG TIỀN MẶT DỰ KIẾN

ĐƠN VỊ: CÔNG TY TNHH ĐẦU TƯ VÀ PHÁT TRIỂN
 CÔNG TY TNHH ĐẦU TƯ VÀ PHÁT TRIỂN

GÓI THẦU SỐ: N

Xây dựng 02 cầu X và Y

Giai đoạn tính từ khi bắt đầu thi công (tháng)	Kế hoạch giải ngân của nhà thầu			
	Cho từng giai đoạn		Cộng dồn	
	Giá trị (đồng)	Tỷ lệ %	Giá trị (đồng)	Tỷ lệ %
Tạm ứng	39.306.336.839	25	39.306.336.839	25
Tháng thứ 2	15.722.534.736	10	55.028.871.575	35
Tháng thứ 4	15.722.534.736	10	70.751.406.310	45
Tháng thứ 6	15.722.534.736	10	86.473.941.046	55
Tháng thứ 8	15.722.534.736	10	102.196.475.782	65
Tháng thứ 10	15.722.534.736	10	117.919.010.517	75
Tháng thứ 12	15.722.534.736	10	133.641.545.253	85
Tháng thứ 14	15.722.534.736	10	149.364.079.989	95
Hết bảo hành công trình	7.861.267.368	5	157.225.347.356	100
Tổng cộng	157.225.347.356	100		

Hà Nội, ngày 07 tháng 08 năm 2014

ĐẠI DIỆN NHÀ THẦU

Phụ lục 30 **Trích: BẢNG PHÂN TÍCH ĐƠN GIÁ CHI TIẾT PHẦN CẦU**
GÓI THẦU SỐ: N

CẦU Y

TT	HẠNG MỤC CÔNG VIỆC	ĐƠN VỊ	KHỐI LƯỢNG	ĐƠN GIÁ	THÀNH TIỀN
1.001	Cốt thép cọc khoan nhồi trên cạn CB-400V	tấn			19.886.995
	a/ Vật liệu				15.977.523
	Thép tròn CB-400V	kg	1.020,000	15.000	15.300.000
	Dây thép	kg	14,28000	21.000	299.880
	Que hàn	kg	10,50000	20.900	219.450
	Vật liệu khác	%	1,00%	15.819.330	158.193
	b/ Nhân công				2.301.080
	Nhân công 4/7	công	10,80000	213.063	2.301.080
	c/ Máy thi công				1.218.451
	Máy hàn 23KW	ca	2,62000	299.701	785.217
	Máy cắt uốn 5KW	ca	0,16000	197.788	31.646
	Cần cẩu 25T	ca	0,12000	3.346.567	401.588
	d/ Chi phí phụ trợ	%	2,00%	19.497.054	389.941
1.002	Cốt thép cọc khoan nhồi d-ới n-ớc CB-400V	tấn			20.799.877
	a/ Vật liệu				15.977.523
	Thép tròn CB-400V	kg	1.020,00	15.000	15.300.000
	Dây thép	kg	14,28000	21.000	299.880
	Que hàn	kg	10,50000	20.900	219.450
	Vật liệu khác	%	1,00%	15.819.330	158.193
	b/ Nhân công				2.531.188
	Nhân công 4/7	công	11,88000	213.063	2.531.188
	c/ Máy thi công				1.883.325
	Máy hàn 23KW	ca	2,62000	299.701	785.217
	Máy cắt uốn 5KW	ca	0,16000	197.788	31.646
	Cần cẩu 16T	ca	0,06000	2.760.755	165.645
	Cần cẩu 25T	ca	0,14000	3.346.567	468.519
	Xà lan 200T	ca	0,14000	931.297	130.382
	Xà lan 400T	ca	0,14000	1.310.514	183.472
	Tàu kéo 150CV	ca	0,03000	3.948.126	118.444
	d/ Chi phí phụ trợ	%	2,00%	20.392.036	407.841
1.003	Khẩu hao ống vách cọc khoan nhồi	tấn			894.537
	a/ Vật liệu				649.312
	Thép tấm	kg	38,27350	16.350	625.772
	Ôxy	chai	0,00291	60.000	175
	Đất đèn	kg	0,01120	10.000	112
	Que hàn	kg	0,65345	20.900	13.657
	Vật liệu khác	%	1,50%	639.716	9.596
	b/ Nhân công				159.602
	Nhân công 4,5/7	công	0,69079	231.042	159.602
	c/ Máy thi công				68.083
	Máy hàn 23KW	ca	0,11949	299.701	35.811
	Máy cuốn ống	ca	0,01867	201.652	3.765
	Cần cẩu 16T	ca	0,01008	2.760.755	27.833
	Máy khác	%	1,00%	67.409	674
	d/ Chi phí phụ trợ	%	2,00%	876.997	17.540

1.004	Ổng vách cọc khoan nhồi để lại	tấn			23.956.501
	a/ Vật liệu				17.389.163
	Thép tấm	kg	1.025,00000	16.350	16.758.750
	Ôxy	chai	0,07800	60.000	4.680
	Đất đèn	kg	0,30000	10.000	3.000
	Que hàn	kg	17,50000	20.900	365.750
	Vật liệu khác	%	1,50%	17.132.180	256.983
	b/ Nhân công				4.274.277
	Nhân công 4,5/7	công	18,50000	231.042	4.274.277
	c/ Máy thi công				1.823.326
	Máy hàn 23KW	ca	3,20000	299.701	959.043
	Máy cuốn ống	ca	0,50000	201.652	100.826
	Cần cẩu 16T	ca	0,27000	2.760.755	745.404
	Máy khác	%	1,00%	1.805.273	18.053
	d/ Chi phí phụ trợ	%	2,00%	23.486.766	469.735
1.005	Lắp đặt ống vách cọc D1200mm d-ới n-ớc	m			2.208.681
	a/ Vật liệu				116.533
	Thép hình	kg	4,57000	16.550	75.634
	Que hàn	kg	1,45000	20.900	30.305
	Vật liệu khác	%	10,00%	105.939	10.594
	b/ Nhân công				1.320.991
	Nhân công 4/7	công	6,20000	213.063	1.320.991
	c/ Máy thi công				727.850
	Cần cẩu 10T	ca	0,08100	2.243.848	181.752
	Cẩu nổi 30T	ca	0,08100	3.746.531	303.469
	Máy hàn 23Kw	ca	0,07600	299.701	22.777
	Búa rung BN170	ca	0,08100	1.227.501	99.428
	Xà lan 400T	ca	0,08100	1.310.514	106.152
	Máy khác	%	2,00%	713.578	14.272
	d/ Chi phí phụ trợ	%	2,00%	2.165.374	43.307
1.006	Nhổ ống vách thép d-ới n-ớc	100m			9.989.221
	b/ Nhân công				1.214.459
	Nhân công 4/7	Công	5,70000	213.063	1.214.459
	c/ Máy thi công				8.578.895
	Cần cẩu 25T	Ca	1,92000	3.346.567	6.425.409
	Tàu kéo 150CV	ca	0,06000	3.948.126	236.888
	Xà lan 200T	ca	1,92000	931.297	1.788.090
	Máy khác	%	2,00%	6.425.409	128.508
	d/ Chi phí phụ trợ	%	2,00%	9.793.354	195.867
1.007	Khoan vào đất d-ới n-ớc D=1200mm, l<=30m	m			2.396.869
	a/ Vật liệu				562.312
	Răng gâu hợp kim	cái	1,80000	300.000	540.000
	Que hàn	kg	0,54000	20.900	11.286
	Vật liệu khác	%	2,00%	551.286	11.026
	b/ Nhân công				811.770
	Nhân công 4/7	công	3,81000	213.063	811.770
	c/ Máy thi công				975.790
	Máy khoan cọc nhồi	ca	0,03900	14.803.442	577.334
	Cần cẩu 30T	ca	0,03900	3.746.531	146.115
	Xà lan 200T	ca	0,03900	931.297	36.321
	Xà lan 400T	ca	0,03900	1.310.514	51.110
	Tàu kéo 150CV	ca	0,03000	3.948.126	118.444
	Máy khác	%	5,00%	929.324	46.466
	d/ Chi phí phụ trợ	%	2,00%	2.349.872	46.997

1.008	Khoan vào sét d- ới n- ớc D=1200mm, l<=30m	m			2.424.218
	a/ Vật liệu				562.312
	Răng gầu hợp kim	cái	1,80000	300.000	540.000
	Que hàn	kg	0,54000	20.900	11.286
	Vật liệu khác	%	2,00%	551.286	11.026
	b/ Nhân công				823.947
	Nhân công 4/7	công	3,86715	213.063	823.947
	c/ Máy thi công				990.425
	Máy khoan cọc nhồi	ca	0,03959	14.803.442	585.994
	Cần cẩu 30T	ca	0,03959	3.746.531	148.306
	Xà lan 200T	ca	0,03959	931.297	36.865
	Xà lan 400T	ca	0,03959	1.310.514	51.877
	Tàu kéo 150CV	ca	0,03045	3.948.126	120.220
	Máy khác	%	5,00%	943.262	47.163
	d/ Chi phí phụ trợ	%	2,00%	2.376.684	47.534
1.009	Khoan vào sét d- ới n- ớc D=1200mm, l>30m	m			2.909.062
	a/ Vật liệu				674.774
	Răng gầu hợp kim	cái	2,16000	300.000	648.000
	Que hàn	kg	0,64800	20.900	13.543
	Vật liệu khác	%	2,00%	661.543	13.231
	b/ Nhân công				988.736
	Nhân công 4/7	công	4,64058	213.063	988.736
	c/ Máy thi công				1.188.512
	Máy khoan cọc nhồi	ca	0,04750	14.803.442	703.193
	Cần cẩu 30T	ca	0,04750	3.746.531	177.968
	Xà lan 200T	ca	0,04750	931.297	44.238
	Xà lan 400T	ca	0,04750	1.310.514	62.252
	Tàu kéo 150CV	ca	0,03654	3.948.126	144.265
	Máy khác	%	5,00%	1.131.916	56.596
	d/ Chi phí phụ trợ	%	2,00%	2.852.022	57.040
1.010	Bơm dung dịch Bentonit d- ới n- ớc	m3			647.363
	a/ Vật liệu				205.517
	Ben tốp nít	kg	39,26000	3.490	137.017
	Phụ gia CMC	kg	1,91000	32.000	61.120
	N- ớc ngọt	m3	0,67000	5.000	3.350
	Vật liệu khác	%	2,00%	201.487	4.030
	b/ Nhân công				136.360
	Nhân công 4/7	công	0,64000	213.063	136.360
	c/ Máy thi công				292.793
	Máy trộn dung dịch	ca	0,05500	375.795	20.669
	Máy sàng rung	ca	0,05500	533.565	29.346
	Máy bơm 200m3/h	ca	0,05500	1.509.331	83.013
	Xà lan 200T	ca	0,12000	931.297	111.756
	Tàu kéo 150CV	ca	0,01000	3.948.126	39.481
	Máy khác	%	3,00%	284.265	8.528
	d/ Chi phí phụ trợ	%	2,00%	634.670	12.693
1.011	Bê tông cọc khoan nhồi 30Mpa d- ới n- ớc D1200mm	m3			2.641.765
	a/ Vật liệu				1.786.347
	Vữa bê tông 30Mpa, đá 1x2 độ sụt 14-17	m3	1,15000	1.515.734	1.743.095
	□ng đổ D300	m	0,01900	887.000	16.853
	Vật liệu khác	%	1,50%	1.759.948	26.399

	b/ Nhân công				221.534
	Nhân công 3,5/7	công	1,12000	197.798	221.534
	c/ Máy thi công				582.085
	Cần cẩu 25T	ca	0,04200	3.346.567	140.556
	Máy bơm bê tông 50 m3/h	ca	0,04200	4.303.712	180.756
	Xà lan 200T	ca	0,08400	931.297	78.229
	Xà lan 400T	ca	0,04200	1.310.514	55.042
	Tàu kéo 150CV	ca	0,02800	3.948.126	110.548
	Máy khác	%	3,00%	565.131	16.954
	d/ Chi phí phụ trợ	%	2,00%	2.589.966	51.799
1.012	Bơm vữa xi măng lấp ống thăm dò	m3			11.730.655
	a/ Vật liệu				3.638.795
	Xi măng PC 40	kg	1.410,000	1.699	2.395.590
	Phụ gia siêu dẻo	kg	8,11000	28.690	232.678
	Intraplast Z	kg	14,1000	64.152	904.543
	Vật liệu khác	%	3,00%	3.532.811	105.984
	b/ Nhân công				7.606.349
	Nhân công 4/7	công	35,7000	213.063	7.606.349
	c/ Máy thi công				255.498
	Máy trộn vữa 80l	ca	0,20000	202.842	40.568
	Máy bơm vữa xi măng	ca	0,20000	727.706	145.541
	Máy bơm n- ốc 20kw	ca	0,20000	309.732	61.946
	Máy khác	%	3,00%	248.056	7.442
	d/ Chi phí phụ trợ	%	2,00%	11.500.642	230.013
1.013	Đập đầu cọc khoan nhồi d- ới n- ốc	m3			1.201.913
	a/ Vật liệu				31.350
	Que hàn	kg	1,50000	20.900	31.350
	b/ Nhân công				223.716
	Nhân công 4/7	công	1,05000	213.063	223.716
	c/ Máy thi công				923.280
	Búa cần khí nén	ca	0,42000	213.131	89.515
	Máy nén khí 360m3/h	ca	0,21000	1.220.636	256.334
	Máy hàn 23KW	ca	0,23000	299.701	68.931
	Cần cẩu 16T	ca	0,13300	2.760.755	367.180
	Xà lan 200T	ca	0,05000	931.297	46.565
	Tàu kéo 150CV	ca	0,02400	3.948.126	94.755
	d/ Chi phí phụ trợ	%	2,00%	1.178.346	23.567
1.014	Sản xuất vữa BT bằng trạm trộn tại hiện tr- ờng	m3			65.052
	b/ Nhân công				12.777
	Nhân công 3/7	công	0,07000	182.532	12.777
	c/ Máy thi công				50.999
	Trạm trộn 50m3/h	ca	0,00700	3.544.603	24.812
	Máy xúc 1,25m3	ca	0,00700	2.295.552	16.069
	Máy ủi <=110CV	ca	0,00350	2.196.973	7.689
	Máy khác	%	5,00%	48.570	2.429
	d/ Chi phí phụ trợ	%	2,00%	63.776	1.276

Phụ lục 31

BIỂU GIÁ VÀ ĐƠN GIÁ NGUYÊN VẬT LIỆU

CƠ U Y

TT	Tên vật liệu	Đơn vị	Đơn giá (VNĐ)	Ghi chú
1	Xi măng PC30	kg	1.644	
2	Xi măng PC40	kg	1.699	
3	Cát vàng	m ³	390.000	
4	Cát đen	m ³	85.000	
5	Cát vàng đắp	m ³	180.000	
6	Đá xô bồ	m ³	250.000	
7	Đá hộc	m ³	315.000	
8	Đá 0,5x1	m ³	355.300	
9	Đá 1x2	m ³	395.000	
10	Đá 2x4	m ³	365.300	
11	Đá 4x6	m ³	365.300	
12	CPĐD loại I	m ³	345.000	
13	CPĐD loại II	m ³	330.000	
14	Thép tròn CB400-V	kg	15.000	
15	Thép tròn CB240-T	kg	15.000	
16	Thép tấm	kg	16.350	
17	Thép hình	kg	16.550	
18	Thép ống	kg	16.850	
19	Nhựa đ- ờng	kg	16.800	

Hà nội, ngày 07 tháng 08 năm 2014

ĐẠI DIỆN NHÀ THẦU

Phụ lục 32

BIỂU GIÁ VÀ ĐƠN GIÁ TIỀN LƯƠNG

CƠ U Y

TT	Bậc thợ	Đơn vị	Đơn giá
Nhân Công Phần Cầu			
1	Nhân công bậc 2/7	công	156.751
2	Nhân công bậc 2,5/7	công	169.642
3	Nhân công bậc 2,7/7	công	174.798
4	Nhân công bậc 3/7	công	182.532
5	Nhân công bậc 3,2/7	công	188.638
6	Nhân công bậc 3,5/7	công	197.798
7	Nhân công bậc 3,7/7	công	203.904
8	Nhân công bậc 4/7	công	213.063
9	Nhân công bậc 4,2/7	công	220.255
10	Nhân công bậc 4,3/7	công	223.851
11	Nhân công bậc 4,5/7	công	231.042
12	Nhân công bậc 4,7/7	công	238.234
13	Nhân công bậc 5/7	công	249.022
Nhân Công Phần Đ-ờng			
14	Nhân công bậc 2/7	công	141.825
15	Nhân công bậc 2,5/7	công	153.698
16	Nhân công bậc 2,7/7	công	158.447
17	Nhân công bậc 3/7	công	165.571
18	Nhân công bậc 3,2/7	công	170.998
19	Nhân công bậc 3,5/7	công	179.140
20	Nhân công bậc 3,7/7	công	184.568
21	Nhân công bậc 4/7	công	192.709
22	Nhân công bậc 4,2/7	công	199.222
23	Nhân công bậc 4,3/7	công	202.479
24	Nhân công bậc 4,5/7	công	208.992
25	Nhân công bậc 4,7/7	công	215.506
26	Nhân công bậc 5/7	công	225.275

Hà nội, ngày 07 tháng 08 năm 2014

ĐẠI DIỆN NHÀ THẦU

Phụ lục 33

BIỂU GIÁ VÀ ĐƠN GIÁ THIẾT BỊ**CƠ CẤU Y**

TT	Loại máy thi công	Tính năng	Đơn vị	Đơn giá
1	- Ô tô chuyển trộn	6m ³	ca	2.338.656
2	- Ô tô t-ới n-ớc	5m ³	ca	1.187.823
3	- Ô tô vận tải thùng	2,5T	ca	778.968
4	- Ô tô tự đổ	10T	ca	2.140.904
5	- Ô tô tự đổ	12T	ca	2.458.306
6	- Búa rung	BP170	ca	1.227.501
7	- Canô	150CV	ca	1.411.524
8	- Cần cẩu	10T	ca	2.243.848
9	- Cần cẩu	16T	ca	2.760.755
10	- Cần cẩu	25T	ca	3.346.567
11	- Cần cẩu	28T	ca	3.746.531
12	- Cần cẩu	50T	ca	5.148.548
13	- Cần cẩu	63T	ca	6.017.432
14	- Cẩu nổi	30T	ca	6.080.032
15	- Bộ kích tháo dỡ ván khuôn	50T-60T	ca	517.591
16	- Kích	50T	ca	204.251
17	- Kích	250T	ca	242.820
18	- Kích	500T	ca	301.473
19	- Máy đào 1 gầu, bánh xích	1,25m ³	ca	3.997.515
20	- Máy đào gầu ngoạm	1,2m ³	ca	4.823.400
21	- Máy đóng cọc	1,2T	ca	2.928.872
22	- Máy đóng cọc	1,8T	ca	3.121.216
23	- Máy đóng cọc	3,5T	ca	4.326.564
24	- Máy đầm cóc		ca	306.830
25	- Máy đầm bàn	1KW	ca	192.054
26	- Máy đầm dùi	1,5KW	ca	195.672
27	- Máy bơm vữa	9,0m ³ /h	ca	727.706
28	- Máy bơm bê tông	50m ³ /h	ca	4.303.712
29	- Máy bơm n-ớc	20KW	ca	309.732
30	- Máy bơm n-ớc 100CV	200m ³ /h	ca	1.509.331

31	- Máy bơm n- ốc	1,1KW	ca	174.823
32	- Máy cắt cáp (Máy cắt thép Plaxma)	10KW	ca	249.019
33	- Máy cắt thép		ca	197.788
34	- Máy cuốn ống		ca	201.652
35	- Máy cắt ống	5KW	ca	208.045
36	- Máy hàn	23KW	ca	299.701
37	- Máy hàn	14KW	ca	256.342
38	- Máy khoan	2,5KW	ca	220.031
39	- Máy khoan	4,5KW	ca	241.975
40	- Bộ thiết bị khoan (Máy khoan có mô men xoay >200 kNm)		ca	14.803.442
41	- Máy khoan xoay đập	F105-100mm	ca	1.727.192
42	- Máy lu bánh thép tự hành	8,5T	ca	1.034.927
43	- Máy lu bánh thép tự hành	10T	ca	1.218.825
44	- Máy lu bánh hơi, đầu kéo bánh xích	18T	ca	1.694.666
45	- Máy lu bánh lốp	16T	ca	1.745.001
46	- Máy lu rung	25T	ca	3.231.829
47	- Máy luồn cáp	15KW	ca	308.337
48	- Máy mài	2,7KW	ca	183.422
49	- Máy nén khí	240m3/h	ca	991.421
50	- Máy nén khí	360m3/h	ca	1.220.636
51	- Máy nén khí	600m3/h	ca	1.516.454
52	- Máy ủi	110CV	ca	2.196.973
53	- Máy ủi	180CV	ca	3.608.928
54	- Máy rải cấp phối đá dăm	50-60m3/h	ca	3.947.892
55	- Máy rải bê tông nhựa	130CV-140CV	ca	5.937.718
56	- Máy san	110CV	ca	2.287.038
57	- Máy t- ới nhựa	190CV	ca	3.350.286
58	- Máy trộn vữa	80L	ca	202.842
59	- Máy trộn bê tông	250L	ca	256.069
60	- Máy trộn bê tông	500L	ca	374.402
61	- Máy xúc	1,25m3	ca	2.295.552
62	- Máy xúc	1,65m3	ca	3.174.299
63	- Pa lăng xích	3T-5T	ca	176.370

64	- Xà lan	200T	ca	931.297
65	- Xà lan	400T	ca	1.310.514
66	- Tàu kéo	150CV	ca	3.948.126
67	- Tời điện	3T	ca	224.527
68	- Tời điện	5T	ca	242.978
69	- Thiết bị nấu nhựa		ca	283.202
70	- Trạm trộn BT nhựa	60T/h	ca	11.617.398
71	- Trạm trộn BT	50m3/h	ca	3.544.603
72	- Búa căn khí nén	1,5m3/ph	ca	213.131
73	- Máy sàng rung	100m3/h	ca	533.565
74	- Máy trộn dung dịch khoan	1000L	ca	375.795
75	- Xe goòng	3T	ca	412.086
76	- Lò nấu sơn YHK	3A	ca	834.229
77	- Thiết bị sơn kẻ vạch YHK	10A	ca	273.430
78	- Phao thép	15T	ca	78.263
79	- Máy ép cọc tr- ọc	>150T	ca	837.949
80	- Canô	23CV	ca	475.165
81	- Máy cắt tôn	15KW	ca	353.020
82	- Máy lóc tôn	5KW	ca	231.896
83	- Cầu lao dầm	K33-60	ca	4.733.821
84	- Cần trục ô tô	6,5T	ca	2.037.658
85	- Ô tô tải	10T	ca	1.646.572
86	- Xe nâng	18m	ca	1.803.471
87	- Máy bơm xói 4MC		ca	636.176
88	Búa rung cọc cát tự hành		ca	2.755.181

Hà nội, ngày 07 tháng 08 năm 2014

ĐẠI DIỆN NHÀ THẦU

Phụ lục 34

Trích Bảng tổng hợp đơn giá phân tích dự thầuNội dung: **Dầm bê tông cốt thép dự ứng lực**Phần thanh **Sản xuất dầm Super T, Dài 38,2m**

toán:

Mã: 06300-12

ĐVT: Đồng/phiến dầm

TT	SHDG	Yếu tố chi phí	Đơn vị	Khối lượng	Đơn giá	Thành tiền
A		Hợp giá trực tiếp phí				411.241.866
		Tổng số phiến dầm	phiến	35		
	1066	Cốt thép dầm cầu Super T D≤18mm	tấn	142,13	17.928.788	2.548.218.638
	1067	Cốt thép dầm cầu Super T D>18mm	tấn	74	17.539.057	1.297.890.218
	1073	Thép bản đệm gối	tấn	2,41	26.161.275	63.048.673
	1068	Lắp đặt cáp thép DU'L dầm cầu 15.2mm	tấn	68,25	35.248.901	2.405.737.493
	1069	Ván khuôn dầm cầu Super T	m2	5078,24	557.389	2.830.555.115
	1070	Bê tông dầm cầu 50Mpa	m3	998,45	3.180.321	3.175.391.502
	VL	Bộ nối D20/40	bộ	960	8.000	7.680.000
	2051	ống nhựa PVC D20/40	m	7612	33.698	256.509.176
	2051	ống nhựa PVC D25/30	m	142	33.698	4.785.116
	VL	Keo Epoxy	m2	15,4	350.000	5.390.000
	VL	Ecu D32	bộ	960	70.000	67.200.000

	1014	Sản xuất vữa BT bằng trạm trộn tại hiện trường	m3	1013,43	65.052	65.925.437
	1015	V/c vữa BT bằng ô tô chuyên trộn	m3	1013,43	94.463	95.731.331
	1063	Vữa 10 MPA	m3	13,04	1.434.244	18.702.542
	1062	Bê tông bê đúc đầm 10MPA	m3	17,55	1.346.990	23.639.675
	1092	Bê tông bê đúc đầm 30MPA	m3	153,9	2.160.156	332.448.008
	1064	Ván khuôn bê đúc đầm	100m2	3,4895	9.184.081	32.047.851
	1065	Cốt thép bê đúc đầm	tấn	7,05	18.526.710	130.613.306
	2035	Đóng cọc cừ tràm	m	13500	14.218	191.943.000
	1103	Khấu hao hệ thép hình phục vụ thi công	tấn	12,73	12.835.997	163.402.242
	1024	Lắp dựng, tháo dỡ đà giáo thi công	tấn	12,73	6.676.456	84.991.285
	2018	Cấp phối đá dăm loại 2	m3	151,05	515.193	77.819.903
	1053	Cát đầm chặt K95	m3	254,4	124.031	31.553.486
	VL	Bu lông chờ M12, L=230mm	bộ	82	25.000	2.050.000
		Phân bổ chi phí phụ trợ thi công				480.191.298
B	Chi phí quản lý, lợi nhuận và các chi phí khác		%	12,9%	411.241.866	53.050.201
Đơn giá tổng cộng (A + B)						464.292.067

(Nguồn: Số liệu khảo sát của tác giả)

Phụ lục 35

Trích Bảng dự toán chi phí nguyên vật liệu trực tiếp**Hạng mục: Sản xuất dầm Super T, Dài 38,2m - Công trình: N-Cầu Y**

TT	Chỉ tiêu	Đơn vị	Quý 3 năm N			Cộng quý 3
			Tháng 7	Tháng 8	Tháng 9	
1	Khối lượng cần SX	Phiên	9	13	13	35
2	Định mức vật liệu					
	1.Thép tròn G60	kg	1.005,00	1.005,00	1.005,00	1.005,00
	2.Dây thép	kg	14,28	14,28	14,28	14,28
	3.Que hàn	kg	5,08	5,08	5,08	5,08
3	Nhu cầu vật liệu cho SX (3=1*2)					
	1.Thép tròn G60	kg	9.045	13.065	13.065	35.175
	2.Dây thép	kg	129	186	186	500
	3.Que hàn	kg	46	66	66	178
4	Nhu cầu tồn kho cuối tháng					
	1.Thép tròn G60	kg	1.307	1.307		
	2.Dây thép	kg	19	19		
	3.Que hàn	kg	7	7		
5	Nhu cầu vật liệu cho SX và tồn kho (5=3+4)					
	1.Thép tròn G60	kg	10.352	14.372	13.065	35.175
	2.Dây thép	kg	147	204	186	500

	3. Que hàn	kg	52	73	66	178
6	Vật liệu tồn kho đầu kỳ					
	1. Thép tròn G60	kg		1.307	1.307	
	2. Dây thép	kg		19	19	
	3. Que hàn	kg		7	7	
7	Nhu cầu vật liệu mua vào trong kỳ (7=5-6)					
	1. Thép tròn G60	kg	10.352	13.065	11.759	35.175
	2. Dây thép	kg	147	186	167	500
	3. Que hàn	kg	52	66	59	178
8	Chi phí mua vật liệu (8=7*Đơn giá vật liệu)	đồng	134.791.481	170.125.170	153.112.653	458.029.304
	1. Thép tròn G60	đồng	131.981.625	166.578.750	149.920.875	448.481.250
	2. Dây thép	đồng	1.875.321	2.366.910	2.130.219	6.372.450
	3. Que hàn	đồng	934.535	1.179.510	1.061.559	3.175.604

(Nguồn: Số liệu khảo sát của tác giả)

Phụ lục 36

Trích Bảng tổng hợp đơn giá giao khoánNội dung: **Dầm bê tông cốt thép dự ứng lực**Phân thành **Sản xuất dầm Super T, Dài 38,2m**

toán: Mã: 06300-12

ĐVT: Đồng/phiến dầm

TT	SHĐG	Yếu tố chi phí	Đơn vị	Khối lượng	Đơn giá	Thành tiền
A		Hợp giá trực tiếp phí				349.555.586
		Tổng số phiến dầm	phiến	35		
	1066	Cốt thép dầm cầu Super T D≤18mm	tấn	142,13	15.239.470	2.165.985.843
	1067	Cốt thép dầm cầu Super T D>18mm	tấn	74	14.908.198	1.103.206.685
	1073	Thép bản đệm gối	tấn	2,41	22.237.084	53.591.372
	1068	Lắp đặt cáp thép DƯỠ dầm cầu 15.2mm	tấn	68,25	29.961.566	2.044.876.869
	1069	Ván khuôn dầm cầu Super T	m2	5078,24	473.781	2.405.971.848
	1070	Bê tông dầm cầu 50Mpa	m3	998,45	2.703.273	2.699.082.777
	VL	Bộ nối D20/40	bộ	960	6.800	6.528.000
	2051	ống nhựa PVC D20/40	m	7612	28.643	218.032.800
	2051	ống nhựa PVC D25/30	m	142	28.643	4.067.349
	VL	Keo Epoxy	m2	15,4	297.500	4.581.500
	VL	Ecu D32	bộ	960	59.500	57.120.000
	1014	Sản xuất vữa BT bằng trạm trộn tại hiện trường	m3	1013,43	55.294	56.036.621
	1015	V/c vữa BT bằng ô tô chuyên trộn	m3	1013,43	80.294	81.371.631

	1063	Vữa 10 MPA	m3	13,04	1.219.107	15.897.160
	1062	Bê tông bê đúc đầm 10MPA	m3	17,55	1.144.942	20.093.723
	1092	Bê tông bê đúc đầm 30MPA	m3	153,9	1.836.133	282.580.807
	1064	Ván khuôn bê đúc đầm	100m2	3,4895	7.806.469	27.240.673
	1065	Cốt thép bê đúc đầm	tấn	7,05	15.747.704	111.021.310
	2035	Đóng cọc cừ tràm	m	13500	12.085	163.151.550
	1103	Khấu hao hệ thép hình phục vụ thi công	tấn	12,73	10.910.597	138.891.906
	1024	Lắp dựng, tháo dỡ đà giáo thi công	tấn	12,73	5.674.988	72.242.592
	2018	Cấp phối đá dăm loại 2	m3	151,05	437.914	66.146.917
	1053	Cát đầm chặt K95	m3	254,4	105.426	26.820.463
	VL	Bu lụng chờ M12, L=230mm	bộ	82	21.250	1.742.500
		Phân bổ chi phí phụ trợ thi công				408.162.603
B	Chi phí quản lý, lợi nhuận và các chi phí khác		%	12,9%	349.555.586	45.092.671
Đơn giá tổng cộng (A + B)						394.648.256

(Nguồn: Số liệu khảo sát của tác giả)

Phụ lục 37

BÁO CÁO NHẬP - XUẤT – TỒN KHO VẬT TƯ

Tháng:..... năm N

TT	Mã VT	Tên vật tư	Đơn vị	Số đầu kỳ		Số đầu kỳ		Số đầu kỳ		Số đầu kỳ	
				Số lượng	Thành tiền	Số lượng	Thành tiền	Số lượng	Thành tiền	Số lượng	Thành tiền

Ngày.... tháng.... năm....

Người lập

Kế toán trưởng

Thủ trưởng đơn vị

Phụ lục 38

Báo cáo tình hình thực hiện chi phí của trung tâm

TT	Diễn giải	ĐVT	Khối lượng			Đơn giá			Thành tiền		
			Thực tế	Dự toán	Chênh lệch	Thực tế	Dự toán	Chênh lệch	Thực tế	Dự toán	Chênh lệch
1	Vật liệu										
2	Nhân công										
3	Máy thi công										
4	Cộng chi phí trực tiếp										
5	Chi phí chung										
6	TN chịu thuế tính trước										
7	Chi phí xây lắp TT										
8	Thuế GTGT										
9	Đơn giá sau thuế										

Ngày....tháng.... năm

Người lập

Kế toán trưởng

Thủ trưởng đơn vị