

Bài 1: BẢN CHẤT VÀ ĐỐI TƯỢNG CỦA KẾ TOÁN



Trong buổi tuyển dụng nhân viên kế toán của công ty TNHH Thành Đạt, Trưởng phòng nhân sự đưa ra câu hỏi “Anh chị biết gì về kế toán?”. Câu hỏi tưởng như đơn giản, nhưng là một ứng cử viên tham gia dự tuyển, bạn sẽ trả lời thế nào để được nhà tuyển dụng đánh giá cao?

Bài học này sẽ giúp học viên tìm hiểu về kế toán để trả lời câu hỏi của nhà tuyển dụng cũng như giúp bạn tìm hiểu về kế toán trong các doanh nghiệp, các tổ chức

Mục tiêu

Học xong chương này, học viên phải nắm được:

- Bản chất của kế toán, vai trò cung cấp thông tin cho các nhà làm quyết định và các yêu cầu đối với thông tin kế toán.
- Phân biệt được kế toán tài chính và kế toán quản trị.
- Hiểu và phân biệt được các khái niệm sau: Tài sản ngắn hạn với tài sản dài hạn, nợ phải trả với nguồn vốn chủ sở hữu, doanh thu và thu nhập với chi phí.
- Nắm vững các nguyên tắc kế toán cơ bản và yêu cầu của thông tin kế toán.

Nội dung

Bài 1 gồm 3 nội dung chính sau:

- Bản chất của kế toán.
- Đối tượng nghiên cứu của kế toán.
- Các yêu cầu và nguyên tắc kế toán.

Thời lượng học

10 tiết học.

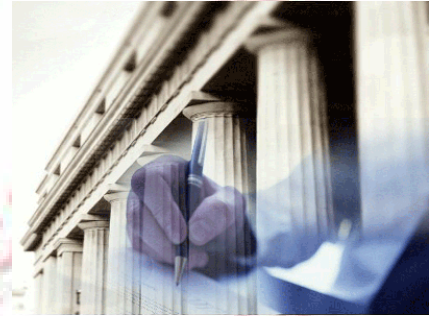
Hướng dẫn học

Để học tốt bài này đòi hỏi học viên cần nắm được các yếu tố cần phải có cho hoạt động của một doanh nghiệp (nhân lực, vật lực và tài lực). Có kiến thức nền tảng về pháp luật và kinh tế vi mô, vĩ mô.

1.1. Bản chất của kế toán

1.1.1. Khái niệm, vai trò và chức năng của kế toán

Từ thời cổ xưa, người ta đã biết quan sát, tính toán, đo lường và ghi chép các hoạt động kinh tế của quá trình tái sản xuất xã hội nhằm nâng cao hiệu quả của quá trình này, đó chính là hạch toán. Hạch toán ra đời và phát triển gắn liền với quá trình phát triển của loài người từ thô sơ của thời nguyên thủy cho đến phức tạp như ngày nay. Hiện nay, hạch toán được xem như là một phương tiện không thể thiếu được trong cạnh tranh trên thị trường.



Hạch toán là một hệ thống điều tra quan sát, tính toán, đo lường và ghi chép các quá trình kinh tế, nhằm quản lý các quá trình đó ngày một chặt chẽ hơn (Giáo trình lý thuyết Hạch toán kế toán – PGS.TS Nguyễn Thị Đông – ĐH Kinh tế quốc dân).

Hạch toán có 3 loại: hạch toán nghiệp vụ, hạch toán thống kê và hạch toán kế toán. Hạch toán nghiệp vụ tiến hành ghi chép, đo lường, tính toán và cung cấp các thông tin về nghiệp vụ kinh tế cụ thể theo tiến độ thực hiện các nghiệp vụ đó. Do vậy, hạch toán nghiệp vụ sử dụng các thông số, có đặc điểm là nhanh, kịp thời, nhưng các thông tin này thường chưa qua xử lý nên hạch toán nghiệp vụ không phải là một môn khoa học. Hạch toán thống kê dùng cho các hiện tượng kinh tế xã hội số lớn theo thời gian và địa điểm cụ thể. Hạch toán thống kê có đối tượng nghiên cứu riêng (các hiện tượng kinh tế xã hội số lớn), có phương pháp nghiên cứu riêng nên là một môn khoa học. Hạch toán kế toán ghi chép các nghiệp vụ kinh tế tài chính trong một đơn vị kinh tế. Hạch toán kế toán có đối tượng nghiên cứu riêng (nghiệp vụ kinh tế tài chính) và phương pháp nghiên cứu riêng (chứng từ, tài khoản, tính giá, tổng hợp và cân đối) nên nó là một môn khoa học.

Tiến trình lịch sử của kế toán cả về mặt lý luận và thực tiễn là một bộ phận không thể tách rời của lịch sử hạch toán. Vì thế, có thể khẳng định: **Hạch toán kế toán là một khoa học xã hội ra đời và phát triển cùng với quá trình phát triển của nền sản xuất xã hội và phục vụ trực tiếp cho nền sản xuất xã hội.**

Vì kế toán là một khoa học nên trong một quốc gia, tất cả mọi doanh nghiệp với quy mô lớn hay nhỏ, thuộc khu vực kinh tế Nhà nước hay ngoài Nhà nước, hoạt động sản xuất hay kinh doanh thương mại, dịch vụ đều có cùng một quy trình kế toán căn bản giống nhau. Tuy nhiên, ở các quốc gia khác nhau thường xây dựng cho mình một hệ thống chuẩn mực kế toán riêng phù hợp với đặc trưng kinh tế, xã hội của nước đó, nhưng vẫn dựa trên nguyên lý kế toán chung, các thông lệ và chuẩn mực kế toán quốc tế.

Trong bối cảnh hội nhập kinh tế toàn cầu hiện nay, xu hướng thống nhất và phù hợp hệ thống chuẩn mực kế toán của quốc gia với hệ thống chuẩn mực kế toán quốc tế là một điều tất yếu và đang được các quốc gia thực hiện.

1.1.1.1. Khái niệm kế toán

- Theo Ủy Ban thực hành Kiểm toán quốc tế: “Một hệ thống kế toán là hàng loạt các nhiệm vụ ở một doanh nghiệp mà nhờ hệ thống này các nghiệp vụ được xử lý như một phương tiện các ghi chép tài chính”.
- Theo Gene Allen Gohlke, theo Liên đoàn Kế toán quốc tế (IFAC): “Kế toán là nghệ thuật ghi chép, phản ánh, tổng hợp theo một cách riêng có bằng chứng về những khoản tiền, các nghiệp vụ và các sự kiện mà chúng có ít nhất một phần tính chất tài chính và trình bày kết quả của nó”.
- Ở Việt Nam, Điều 4, Luật Kế toán Việt Nam năm 2003 có quy định: “Kế toán là việc thu thập, xử lý, kiểm tra, phân tích và cung cấp thông tin kinh tế, tài chính dưới hình thức giá trị, hiện vật và thời gian lao động”.



1.1.1.2. Chức năng của kế toán

Kế toán là kỹ thuật thu nhận, đánh giá, tính toán và ghi chép các dòng kinh tế nhằm mục đích thỏa mãn nhu cầu thông tin về tình hình của doanh nghiệp cho các đối tác quan tâm.

Nói cách khác, kế toán là một công cụ đo lường kết quả của các nghiệp vụ kinh doanh và là công cụ truyền đạt các thông tin tài chính. Ngoài ra hệ thống thông tin kế toán còn phải cung cấp cho người ra quyết định các thông tin dự báo giúp họ ra quyết định kinh doanh quan trọng trong một thế giới luôn luôn biến đổi.

Kế toán có 2 chức năng: Chức năng phản ánh và chức năng giám đốc

- **Chức năng phản ánh (chức năng thông tin):** Chức năng phản ánh được biểu hiện ở việc kế toán theo dõi toàn bộ các hiện tượng kinh tế, tài chính phát sinh trong quá trình hoạt động của đơn vị thông qua việc tính toán, ghi chép, phân loại, xử lý và tổng kết các dữ liệu liên quan đến hoạt động sử dụng vốn và tài sản của đơn vị. Từ đó, kế toán tiến hành cung cấp thông tin kinh tế cho các đối tượng kế toán để ra các quyết định quản lý, đầu tư, cho vay...
- **Chức năng giám đốc (chức năng kiểm tra):** Thể hiện ở việc thông qua các số liệu đã được phản ánh người sử dụng thông tin, kế toán sẽ nắm được một cách có hệ thống toàn bộ quá trình và kết quả hoạt động của đơn vị, làm cơ sở cho việc đánh giá được đúng đắn, kiểm soát chặt chẽ tình hình chấp hành luật pháp, việc thực hiện các mục tiêu đã đề ra nhằm giúp cho hoạt động ngày càng mang lại hiệu quả cao.



Chức năng của kế toán

Chức năng phản ánh và chức năng giám đốc có mối quan hệ với nhau rất chặt chẽ: Phản ánh là cơ sở của giám đốc, đồng thời thông qua giám đốc sẽ giúp việc phản ánh

được chính xác, rõ ràng và đầy đủ hơn. Hai chức năng này được thể hiện bởi một hệ thống các phương pháp của kế toán như: Chứng từ kế toán, tài khoản kế toán và ghi sổ kép, tính giá, tổng hợp – cân đối. Với hai chức năng này, kế toán đã trở thành một công cụ hết sức quan trọng trong quản lý của bản thân các đơn vị kế toán.

Đơn vị kế toán là đơn vị có sử dụng kế toán trong hoạt động của mình. Theo Điều 2 của Luật Kế toán Việt Nam năm 2003, đơn vị kế toán gồm: “Cơ quan Nhà nước, đơn vị sự nghiệp, tổ chức có sử dụng kinh phí, ngân sách Nhà nước; đơn vị sự nghiệp, tổ chức không sử dụng kinh phí Nhà nước; doanh nghiệp thuộc các thành phần kinh tế được thành lập và hoạt động theo pháp luật Việt Nam; chi nhánh, văn phòng đại diện của doanh nghiệp nước ngoài hoạt động tại Việt Nam; hợp tác xã; hộ kinh doanh cá thể, tổ hợp tác; cá nhân hành nghề kế toán”.

1.1.2. Các loại kế toán

Các nhà quản lý doanh nghiệp hàng ngày phải đưa ra các quyết định liên quan đến hoạt động kinh doanh của doanh nghiệp. Vì thế, họ cần rất nhiều thông tin kế toán. Các thông tin kế toán được cung cấp cho lãnh đạo dưới hình thức các báo cáo, bao gồm hai dạng: Báo cáo kế toán quản trị và báo cáo kế toán tài chính.

- **Điều 6, Luật Kế toán Việt Nam năm 2003 qui định:** "Kế toán tài chính là việc thu thập, xử lý, kiểm tra, phân tích và cung cấp thông tin kinh tế, tài chính bằng báo cáo tài chính cho đối tượng có nhu cầu sử dụng thông tin của đơn vị kế toán".



- **Điều 7, Luật Kế toán Việt Nam năm 2003 qui định:** "Kế toán quản trị là việc thu thập, xử lý, phân tích và cung cấp thông tin kinh tế – tài chính theo yêu cầu quản trị và quyết định kinh tế – tài chính trong nội bộ đơn vị kế toán".

Kế toán tài chính và kế toán quản trị cùng tồn tại trong mỗi doanh nghiệp, cả hai loại kế toán đều là hạch toán kế toán và có mối quan hệ chặt chẽ với thông tin kế toán. Tuy nhiên, do mục đích khác nhau nên chúng có nhiều điểm khác biệt. Để hiểu rõ hơn, chúng ta cùng xem xét những điểm giống và khác nhau giữa kế toán tài chính và kế toán quản trị.

- Những điểm giống nhau giữa kế toán tài chính và kế toán quản trị

Hệ thống kế toán quản trị và kế toán tài chính có nhiều điểm giống nhau bởi vì cả hai hệ thống này đều dựa vào dữ liệu thu thập được từ hệ thống kế toán cơ bản của tổ chức.

- Cả hai loại kế toán đều có mối quan hệ chặt chẽ với thông tin kế toán, đều nhằm vào việc phản ánh kết quả hoạt động của doanh nghiệp, đều quan tâm đến doanh thu, chi phí và sự vận động của tài sản, tiền vốn.



- Cả hai loại kế toán đều có mối quan hệ chặt chẽ về số liệu thông tin. Các số liệu của kế toán tài chính và kế toán quản trị đều được xuất phát từ chứng từ gốc. Một bên phản ánh thông tin tổng quát, một bên phản ánh thông tin chi tiết.
- Cả hai loại kế toán đều có mối quan hệ trách nhiệm của nhà quản lý.
- Những điểm khác nhau giữa kế toán tài chính và kế toán quản trị

Tiêu thức phân biệt	Kế toán tài chính	Kế toán quản trị
Đặc điểm của thông tin	<ul style="list-style-type: none"> • Hướng về tương lai • Linh hoạt • Thích hợp • Biểu hiện bằng giá trị, hiện vật và thời gian lao động 	<ul style="list-style-type: none"> • Phản ánh quá khứ • Chính xác • Tuân thủ nguyên tắc kế toán • Biểu hiện dưới hình thức giá trị
Tính pháp lý	Tính pháp lý cao	Không mang tính pháp lý
Thước đo sử dụng	Chủ yếu là thước đo giá trị	Cả giá trị và hiện vật, thời gian lao động
Các nguyên tắc sử dụng trong việc lập báo cáo	Phải tuân thủ các nguyên tắc kế toán chung đã được thừa nhận, mang tính bắt buộc.	Doanh nghiệp tự xây dựng, tự triển khai, có tính linh hoạt, không mang tính pháp lệnh.
Người sử dụng thông tin	Các thành phần bên ngoài doanh nghiệp như các tổ chức tín dụng; đối thủ cạnh tranh; nhà cung cấp vật tư, hàng hóa, nhà đầu tư tài chính; người lao động...	Các thành phần bên trong công ty: Hội đồng quản trị, Giám đốc, các cấp quản lý trung gian, các giám sát viên, quản đốc.
Các báo cáo kế toán chủ yếu	<ul style="list-style-type: none"> • Bảng cân đối kế toán • Báo cáo kết quả kinh doanh • Báo cáo lưu chuyển tiền tệ • Bản thuyết minh các báo cáo tài chính 	<ul style="list-style-type: none"> • Các báo cáo cung cấp, dự trữ vật tư, hàng hóa... • Các báo cáo về quá trình sản xuất (tiến độ, chi phí, kết quả) • Các báo cáo về bán hàng (chi phí giá vốn, doanh thu...)
Kỳ báo cáo	Quý, năm	Ngày, tuần, tháng, quý, năm
Phạm vi thông tin	Toàn doanh nghiệp	Gắn với các bộ phận trực thuộc doanh nghiệp
Trọng tâm thông tin	Chính xác, khách quan, tổng thể	Kịp thời, thích hợp, linh động, độ chính xác tương đối

1.2. Đối tượng nghiên cứu của kế toán

Đối tượng kế toán nghiên cứu đó là: Tài sản, nguồn hình thành tài sản và sự vận động của tài sản và các mối quan hệ pháp lý ngoài vốn.

1.2.1. Tài sản

1.2.1.1. Khái niệm tài sản

Theo chuẩn mực kế toán Việt Nam số 01, tài sản là nguồn lực do doanh nghiệp kiểm soát và có thể thu được lợi ích kinh tế trong tương lai. Trong khái niệm này, chúng ta lưu ý một số điểm sau:

- **Kiểm soát:** Là việc doanh nghiệp có quyền định đoạt, quyền hưởng lợi và gánh chịu rủi ro liên quan đến nguồn lực kinh tế đó.
- **Lợi ích kinh tế trong tương lai của một tài sản** là tiềm năng làm tăng nguồn tiền và các khoản tương đương tiền của doanh nghiệp, hoặc làm giảm bớt các khoản tiền mà doanh nghiệp phải chi ra.



1.2.1.2. Phân loại tài sản

• **Tài sản ngắn hạn**

Tài sản ngắn hạn là các tài sản thuộc quyền sở hữu và quản lý của doanh nghiệp, có thời gian sử dụng, luân chuyển, thu hồi (hay có thể chuyển đổi thành tiền) trong vòng một năm hay một chu kỳ kinh doanh như: Vốn bằng tiền, đầu tư ngắn hạn, phải thu và hàng tồn kho như nguyên vật liệu, công cụ dụng cụ, hàng hoá...



• **Tài sản dài hạn**

Tài sản dài hạn của doanh nghiệp là các tài sản của doanh nghiệp có giá trị lớn, thời gian luân chuyển thu hồi dài, lớn hơn 1 năm hoặc hơn 1 chu kỳ kinh doanh như: Tài sản cố định, bất động sản đầu tư, khoản đầu tư dài hạn, phải thu dài hạn.

1.2.2. Nguồn vốn (nguồn hình thành tài sản)

Nguồn vốn hay còn gọi là nguồn hình thành tài sản của doanh nghiệp là toàn bộ nguồn lực doanh nghiệp huy động để hình thành nên tài sản của mình. Căn cứ vào nguồn hình thành (nguồn tài trợ) toàn bộ nguồn vốn của doanh nghiệp được chia thành 2 loại: Nợ phải trả và nguồn vốn chủ sở hữu.



VÍ DỤ

Ông Vương Đăng Vũ và ông Nguyễn Quang Hưng góp tiền với nhau để thành lập công ty TNHH Thành Đạt vào ngày 12 tháng 2 năm N với thoả thuận mỗi người góp 400 triệu đồng bằng tiền mặt. Hai ông Vũ và Hưng đã góp đủ tiền. Doanh nghiệp mở tài khoản tiền gửi ngân hàng tại TECHCOMBANK và đã gửi vào đó 400 triệu. Tuy nhiên, để có nhiều tiền hơn cho đầu tư, kinh doanh, công ty đã vay thêm 500 triệu của ngân hàng và đã dùng nó mua một dây chuyền sản xuất trị giá 500 triệu đồng.

Như vậy, tại ngày 12 tháng 2 năm N công ty TNHH Thành Đạt có:

$$\begin{aligned} \text{Tổng giá trị tài sản} &= \text{Tiền mặt} + \text{Tiền gửi ngân hàng} + \text{dây chuyền} \\ &= 400 + 400 + 500 = 1.300 \text{ triệu đồng} \end{aligned}$$

Số tài sản này được hình thành từ nguồn vốn chủ sở hữu (do ông Vũ, ông Hưng góp) (400 triệu + 400 triệu) và nguồn vốn vay ngân hàng = Tổng nguồn vốn của doanh nghiệp.

$$\begin{aligned} \text{Tổng nguồn vốn của doanh nghiệp} &= 400 \text{ triệu} + 400 \text{ triệu} + 500 \text{ triệu} \\ &= 1.300 \text{ triệu đồng} \end{aligned}$$

1.2.2.1. Nợ phải trả

Theo đoạn 18, chuẩn mực kế toán số 01, nợ phải trả là nghĩa vụ hiện tại của doanh nghiệp phát sinh từ các giao dịch và sự kiện đã qua mà doanh nghiệp phải thanh toán bằng các nguồn lực của mình như trả bằng tiền, trả bằng tài sản khác, cung cấp dịch vụ hay thay thế nghĩa vụ này bằng nghĩa vụ khác hoặc chuyển đổi từ nghĩa vụ nợ phải trả thành vốn chủ sở hữu.

Như vậy, nợ phải trả có thể hiểu là số tiền mà doanh nghiệp đi vay, đi chiếm dụng của các đơn vị, tổ chức cá nhân trong quá trình kinh doanh của mình. Do vậy, doanh nghiệp có trách nhiệm phải trả.

1.2.2.2. Nguồn vốn chủ sở hữu

Theo đoạn 18, chuẩn mực kế toán Việt Nam số 01, vốn chủ sở hữu là giá trị vốn của doanh nghiệp, được tính bằng số chênh lệch giữa giá trị tài sản của doanh nghiệp trừ (-) nợ phải trả.

Nguồn vốn chủ sở hữu được phản ánh trong Bảng cân đối kế toán, gồm: Vốn của nhà đầu tư, thặng dư vốn cổ phần, lợi nhuận giữ lại, lợi nhuận chưa phân phối, chênh lệch tỷ giá và chênh lệch đánh giá lại tài sản, các quỹ.

Ví dụ: Ở ví dụ trên, ta có thể lập bảng cân đối tài sản và nguồn vốn của công ty TNHH Thành Đạt vào ngày 12 tháng 2 năm N như sau:



Đơn vị tính: triệu đồng

Tài sản		Nguồn vốn	
Tiền mặt	400	Nợ phải trả (khoản vay ngân hàng)	500
Tiền gửi ngân hàng	400		
Tài sản cố định (dây chuyền sản xuất)	500	Vốn chủ sở hữu	800
Cộng	1.300	Cộng	1.300

Tóm lại

Một tài sản có thể được hình thành từ một hay nhiều nguồn vốn khác nhau. Ngược lại, một nguồn vốn có thể tham gia hình thành nên một hay nhiều loại tài sản. Tuy nhiên, tài sản và nguồn vốn chỉ là hai mặt khác nhau của một nguồn lực. Do đó về mặt lượng, tổng giá trị tài sản bao giờ cũng bằng tổng nguồn vốn. Xuất phát từ đó ta có:

$$\text{Tài sản} = \text{Nguồn vốn, hay Tài sản} = \text{Nợ phải trả} + \text{Vốn chủ sở hữu}$$

$$\text{Vốn chủ sở hữu} = \text{Tài sản} - \text{Nợ phải trả}$$

1.2.3. Sự vận động của tài sản

Trong quá trình hoạt động của doanh nghiệp, tài sản luôn luôn vận động, quá trình vận động này sẽ làm phát sinh doanh thu, thu nhập khác và chi phí làm cho tài sản không những thay đổi về hình thái mà còn thay đổi về giá trị. Vì vậy, kế toán phải theo dõi và phản ánh quá trình vận động này trên cơ sở các chỉ tiêu về doanh thu và chi phí.

1.2.3.1. Doanh thu, thu nhập khác

• **Khái niệm:**

Theo đoạn 31 chuẩn mực kế toán Việt Nam số 01: “Doanh thu và thu nhập khác là tổng giá trị các lợi ích kinh tế doanh nghiệp thu được trong kỳ kế toán, phát sinh từ các hoạt động sản xuất, kinh doanh thông thường và các hoạt động khác của doanh nghiệp, góp phần làm tăng vốn sở hữu, không bao gồm khoản góp vốn của cổ đông hoặc chủ sở hữu”.

Ví dụ: Ngày 10 tháng 2 năm N, Công ty TNHH Thành Đạt mua một lô hàng trị giá 100 triệu, đã thanh toán bằng tiền gửi ngân hàng. Ngày 15 tháng 2 năm N, công ty xuất kho bán một nửa lô hàng trên với giá bán 75 triệu, người mua đã thanh toán bằng tiền gửi ngân hàng. Như vậy, trong nghiệp vụ, công ty đã bán được một lô hàng và thu về một lượng giá trị (= giá bán x số lượng) là 75 triệu bằng tiền gửi ngân hàng. Khoản trị giá 75 triệu này chính là doanh thu trong tháng 2 của công ty TNHH Thành Đạt.

• **Điểm khác biệt giữa doanh thu và thu nhập khác**

Doanh thu và thu nhập khác được thể hiện là khoản thu về hoặc sẽ thu về được khi hàng hóa, dịch vụ của doanh nghiệp thực hiện được giá trị hay khi doanh nghiệp tiêu thụ được hàng hóa, dịch vụ. Tuy nhiên, giữa chúng có sự khác biệt sau:

- **Doanh thu:** Là các khoản thu về hoặc sẽ thu về phát sinh trong quá trình hoạt động kinh doanh của doanh nghiệp, bao gồm: Doanh thu bán hàng, doanh thu cung cấp dịch vụ, tiền lãi tiền bản quyền, cổ tức và lợi nhuận được chia.



- **Thu nhập khác:** Là các khoản thu về hoặc sẽ thu về phát sinh từ các hoạt động ngoài các hoạt động tạo ra doanh thu như: Thu từ thanh lý, nhượng bán tài sản cố định, thu tiền phạt khách hàng do vi phạm hợp đồng.

Ví dụ: Công ty TNHH Thành Đạt không có chức năng cho thuê văn phòng nhưng do công ty có 1 gian phòng hiện công ty không có nhu cầu sử dụng và cho doanh nghiệp khác thuê làm văn phòng hoặc cửa hàng trong thời gian ngắn thì khoản thu này được gọi là thu nhập khác của công ty.

1.2.3.2. Chi phí

- **Khái niệm: Theo đoạn 31 chuẩn mực kế toán Việt Nam số 01:** “Chi phí là tổng giá trị các khoản làm giảm lợi ích kinh tế trong kỳ kế toán dưới hình thức các khoản tiền chi ra, các khoản khấu trừ tài sản hoặc phát sinh các khoản nợ dẫn đến làm giảm vốn chủ sở hữu, không bao gồm khoản phân phối cho cổ đông hoặc chủ sở hữu”.

Như vậy, chi phí được thể hiện là các khoản doanh nghiệp đã chi ra và đã sử dụng hết trong kỳ liên quan đến việc tạo ra doanh thu và thu nhập cho doanh nghiệp.

Ví dụ: Khấu hao TSCĐ trong bộ phận sản xuất, bộ phận bán hàng, bộ phận quản lý doanh nghiệp, tiền lương trả cho công nhân viên trong kỳ, tiền điện, nước, điện thoại trong kỳ...

- **Phân loại:** Có 2 loại chi phí, chi phí sản xuất kinh doanh và chi phí khác.
 - **Chi phí sản xuất kinh doanh** là các khoản chi phí phát sinh trong quá trình hoạt động kinh doanh thông thường của doanh nghiệp như: Giá vốn hàng bán, chi phí bán hàng, chi phí quản lý doanh nghiệp, chi phí lãi tiền vay và những chi phí liên quan đến hoạt động cho các bên khác sử dụng tài sản sinh ra lợi tức, tiền bản quyền được sử dụng. Những chi phí này phát sinh dưới dạng tiền và các khoản tương đương tiền, hàng tồn kho, khấu hao máy móc thiết bị.
 - **Chi phí khác** bao gồm các chi phí ngoài các chi phí sản xuất, kinh doanh phát sinh trong quá trình hoạt động kinh doanh thông thường của doanh nghiệp như: Chi phí về thanh lý, nhượng bán tài sản cố định, các khoản tiền bị khách hàng phạt do vi phạm hợp đồng...

1.2.3.3. Kết quả kinh doanh

Lợi nhuận là thước đo kết quả hoạt động kinh doanh của doanh nghiệp. Các yếu tố liên quan trực tiếp đến việc xác định lợi nhuận là doanh thu, thu nhập khác, chi phí. Đây là các chỉ tiêu phản ánh tình hình kinh doanh của doanh nghiệp.

- $\text{Doanh thu} + \text{Thu nhập khác} - \text{Chi phí}$
= Kết quả > 0: Lãi – tăng nguồn vốn chủ sở hữu.
- $\text{Doanh thu} + \text{Thu nhập khác} - \text{Chi phí}$
= Kết quả < 0: Lỗ – giảm nguồn vốn chủ sở hữu.
- $\text{Doanh thu} + \text{Thu nhập khác} - \text{Chi phí}$
= Kết quả = 0: Hòa vốn – nguồn vốn chủ sở hữu không thay đổi.

1.2.4. Các mối quan hệ pháp lý ngoài vốn

Các quan hệ kinh tế thuộc vốn của một đơn vị được gọi là quan hệ kinh tế tài chính. Trong hoạt động kinh tế, doanh nghiệp phần lớn sử dụng các tài sản thuộc quyền sở hữu của chính mình. Ngoài ra, có ít các hoạt động kinh tế liên quan đến việc sử dụng tài sản không thuộc quyền sở hữu và quyền kiểm soát của doanh nghiệp được gọi là quan hệ kinh tế pháp lý ngoài vốn. Các quan hệ này như:

- Các mối quan hệ phát sinh do hợp đồng kinh tế chuyển giao quyền sử dụng như nguyên vật liệu nhận gia công chế biến hộ.
- Các mối quan hệ gắn với nghĩa vụ, trách nhiệm của các tổ chức kinh tế như: Trách nhiệm bảo hành sản phẩm, hàng hoá, trách nhiệm trong chuyển giao vật liệu, bán thành phẩm đúng kỳ hạn và chất lượng; trách nhiệm trong bảo vệ tài sản, bản vẽ, kim loại quý hiếm, trách nhiệm trong việc mở rộng và sử dụng tài khoản tiền vay hoặc cấp phát đầu tư...
- Các mối quan hệ trong hạch toán kinh doanh nội bộ, đặc biệt là đánh giá công hiến và hưởng thụ từng nhóm, từng người lao động trong các lĩnh vực hoạt động thuộc các thành phần kinh tế khác nhau.
- Đi thuê hoặc đi mượn tài sản, sản phẩm, hàng hoá giữa hộ đơn vị khác.
- Các mối quan hệ thuần túy về nghĩa vụ của đơn vị trước xã hội trong việc sử dụng của cải xã hội như: Trách nhiệm trong việc bảo vệ môi trường thiên nhiên (nước, không khí, sự yên tĩnh...) của môi trường, trách nhiệm trong việc sử dụng tài nguyên và cơ sở vật chất – kỹ thuật của xã hội, trách nhiệm trong việc sử dụng lao động xã hội.



Các quan hệ này không đưa vào phương trình kế toán cơ bản vì phương trình này chỉ bao gồm các tài sản thuộc quyền sở hữu của doanh nghiệp.

1.3. Các yêu cầu và nguyên tắc kế toán

1.3.1. Các yêu cầu kế toán

Để kế toán có thể cung cấp được các thông tin kinh tế tài chính cần thiết cho các đối tượng có nhu cầu sử dụng thì các thông tin này phải thỏa mãn các yêu cầu bắt buộc. Các yêu cầu này là:

- **Trung thực:** Các thông tin và số liệu phải được ghi chép vào báo cáo trên cơ sở các bằng chứng đầy đủ, khách quan đúng với thực tế hiện trạng, bản chất nội dung và giá trị của nghiệp vụ kinh tế phát sinh.
- **Khách quan:** Các thông tin và số liệu kế toán phải được ghi chép và báo cáo đúng thực tế, không xuyên tạc, bóp méo.
- **Đầy đủ:** Mọi nghiệp vụ kinh tế, tài chính phát sinh liên quan đến kỳ thanh toán phải được ghi chép và báo cáo đầy đủ, không bỏ sót.



- **Kịp thời:** Các thông tin và số liệu kế toán phải được ghi chép kịp thời, đúng và trước thời hạn quy định, không được chậm trễ.
- **Dễ hiểu:** Các thông tin và số liệu kế toán trình bày trong báo cáo tài chính phải rõ ràng, dễ hiểu đối với người sử dụng. Người sử dụng ở đây được hiểu là có hiểu biết về kinh doanh, kinh tế, tài chính, kế toán tài chính ở mức trung bình. Thông tin về những vấn đề phức tạp trong báo cáo tài chính phải được giải trình trong phần thuyết minh.
- **Có thể so sánh:** Các thông tin và số liệu kế toán giữa các kỳ kế toán trong một doanh nghiệp và giữa các doanh nghiệp chỉ có thể so sánh được khi tính toán và trình bày nhất quán. Trường hợp không nhất quán thì phải giải trình trong phần thuyết minh để người sử dụng báo cáo tài chính có thể so sánh được thông tin giữa các kỳ kế toán, giữa các doanh nghiệp hoặc giữa các thông tin thực hiện thông tin dự toán, kế hoạch.

Lưu ý: Sáu yêu cầu trên của công tác kế toán phải được thực hiện đồng thời.

1.3.2. Các nguyên tắc kế toán

Mục tiêu của các nguyên tắc kế toán này là chuẩn hoá mọi việc ghi nhận các nghiệp vụ kinh tế phát sinh trong công tác kế toán, tạo ra sự thống nhất, có thể so sánh được về thông tin kế toán. Theo chuẩn mực kế toán Việt Nam số 01, có 7 nguyên tắc kế toán sau:

- **Cơ sở dồn tích (Accrual Basic)**

Mọi nghiệp vụ kinh tế, tài chính của doanh nghiệp liên quan đến tài sản, nợ phải trả, nguồn vốn chủ sở hữu, doanh thu, chi phí được ghi vào sổ kế toán vào thời điểm phát sinh, không căn cứ vào thời điểm thực tế thu hoặc thực tế chi tiền hoặc tương đương tiền.

Báo cáo tài chính lập trên cơ sở dồn tích phản ánh tình hình tài chính của doanh nghiệp trong quá khứ, hiện tại và tương lai.

VÍ DỤ

Ngày 12 tháng 3 năm N công ty TNHH Thành Đạt bán được 250 triệu đồng tiền hàng, nhưng khách hàng chưa thanh toán và sẽ thanh toán vào ngày 10 tháng 4 năm N. Thời điểm phát sinh nghiệp vụ ở đây là nghiệp vụ bán hàng vào ngày 12/03/N, theo nguyên tắc cơ sở dồn tích, doanh nghiệp phải ghi nhận doanh thu tại ngày 12/03/N là 250 triệu đồng (mặc dù khách hàng chưa thanh toán tiền hàng). Như vậy, doanh nghiệp đã cho người mua sử dụng tiền của mình đến tận ngày 10/4/N nên doanh nghiệp có trách nhiệm phải thu khoản tiền này về. Đến 10/4/N khi khách hàng thanh toán tiền hàng thì khoản phải thu này sẽ không còn nữa.

- **Hoạt động liên tục (Going concern)**

Báo cáo tài chính phải được lập trên cơ sở giả định là doanh nghiệp đang hoạt động liên tục và sẽ tiếp tục hoạt động kinh doanh bình thường trong tương lai gần; nghĩa là doanh nghiệp không có ý định cũng như không buộc phải ngừng hoạt động hoặc thu hẹp đáng kể quy mô hoạt động của mình. Trường hợp thực tế khác với giả định hoạt động liên tục thì báo cáo tài chính phải lập trên một cơ sở khác và giải thích cơ sở đã sử dụng để lập báo cáo.

Nguyên tắc này nhằm thể hiện tính kế thừa, phát triển liên tục của doanh nghiệp trong báo cáo tài chính. Điều này có ý nghĩa đặc biệt quan trọng trong việc sử dụng các báo cáo tài chính để đánh giá tình hình hoạt động của doanh nghiệp khi quyết định đầu tư, liên doanh, hợp tác kinh doanh... Từ nguyên tắc này, pháp luật về kế toán sẽ quy định cụ thể về cơ sở lập báo cáo trong các trường hợp doanh nghiệp không hoạt động liên tục như: Giải thể, phá sản, hợp nhất, chia, tách.

- **Giá gốc (Historical Cost)**

Tài sản được ghi nhận theo giá gốc:

- Giá gốc của tài sản được tính theo số tiền hoặc khoản tương đương tiền đã trả, phải trả hoặc tính theo giá trị hợp lý của tài sản đó vào thời điểm tài sản được ghi nhận.
- Giá gốc của tài sản không được thay đổi trừ khi có quy định khác trong chuẩn mực kế toán cụ thể.

Nguyên tắc này nhằm ghi nhận đúng thực tế khách quan của giá trị tài sản khi hình thành. Vì vậy, cần phân biệt giữa giá gốc của tài sản và giá trị thực tế của tài sản.



VÍ DỤ

Tháng 4 năm N, công ty TNHH Thành Đạt mua một máy photocopy tại Hải Phòng với giá 75 triệu đồng, tiền thuê vận chuyển chiếc máy trên từ Hải Phòng về Hà Nội là 2 triệu đồng.

Như vậy giá trị ghi sổ của máy photocopy này là tổng số tiền mà doanh nghiệp chi để có được máy photocopy: 75 triệu đồng + 2 triệu đồng = 77 triệu đồng.

- **Nguyên tắc phù hợp (Matching principle)**

Nguyên tắc này đòi hỏi việc ghi nhận doanh thu và chi phí phải phù hợp với nhau. Khi ghi nhận một khoản doanh thu thì phải ghi nhận một khoản chi phí tương ứng có liên quan đến việc tạo ra doanh thu đó.

VÍ DỤ

Ngày 10 tháng 5 năm N công ty TNHH Thành Đạt bán một lô hàng có giá vốn là 100 triệu với giá bán là 150 triệu đồng. Tuy nhiên, khi bán lô hàng này, khách hàng yêu cầu công ty chuyển hàng đến cho họ. Vậy kế toán ghi nhận thế nào với nghiệp vụ này?

Theo nguyên tắc phù hợp: Việc ghi nhận doanh thu và chi phí phải phù hợp với nhau. Do vậy, tại thời điểm ngày 10/5/N, kế toán ghi nhận doanh thu bán hàng 150 triệu đồng, đồng thời sẽ ghi nhận chi phí để tạo ra khoản doanh thu này. Khoản chi phí đầu tiên mà doanh nghiệp phải bỏ ra là giá vốn của lô hàng đã tiêu thụ – Giá vốn hàng bán (100 triệu đồng) và chi phí vận chuyển (1 triệu đồng) nhằm mục đích chuyển hàng đi bán được ghi nhận là chi phí bán hàng.

- **Nguyên tắc nhất quán (Consistency)**

Các chính sách và phương pháp kế toán doanh nghiệp đã chọn phải được áp dụng thống nhất ít nhất trong một kỳ kế toán năm. Khi doanh nghiệp bắt đầu một kỳ kế toán năm, doanh nghiệp cần phải xác định rõ các khái niệm, chính sách, các nguyên tắc, các chuẩn mực, các phương pháp... mà kế toán sử dụng. Điều này đảm bảo tính liên tục, nhất quán, không thay đổi từ kỳ này sang kỳ khác.

Mọi thay đổi và ảnh hưởng của nó qua các thời kỳ kế toán đều phải được giải trình lý do và ảnh hưởng của sự thay đổi đó trong phần thuyết minh bài báo cáo tài chính.

Nguyên tắc này tạo điều kiện sử dụng các tài liệu, báo cáo kế toán và đưa ra nhận xét, đánh giá sự vận động về tài chính của doanh nghiệp, làm căn cứ để đưa ra các quyết định quản lý.

- **Nguyên tắc thận trọng (Prudence)**

Thận trọng là việc xem xét, cân nhắc, phán đoán cần thiết để lập các ước tính kế toán trong các điều kiện không chắc chắn. Nguyên tắc này đòi hỏi có đảm bảo, ở mức độ có thể, rằng các rủi ro liên quan đến một doanh nghiệp được phản ánh trong các thông tin kế toán của doanh nghiệp đó. Khi lập dự phòng, nguyên tắc thận trọng đòi hỏi:

- Phải lập các khoản dự phòng nhưng không lập quá lớn;
- Không đánh giá cao hơn giá trị của các tài sản và các khoản thu nhập;
- Doanh thu và thu nhập chỉ được ghi nhận khi có các bằng chứng chắc chắn về khả năng thu được lợi ích kinh tế, còn chi phí phải được ghi nhận khi có bằng chứng về khả năng phát sinh.



- **Nguyên tắc trọng yếu (Materiality)**

Thông tin được coi là trọng yếu trong trường hợp nếu thiếu thông tin hoặc thiếu chính xác của thông tin đó có thể làm sai lệch đáng kể báo cáo tài chính, làm ảnh hưởng đến quyết định kinh tế của người sử dụng báo cáo tài chính. Tính trọng yếu phụ thuộc vào độ lớn và tính chất của thông tin hoặc các sai sót được đánh giá trong hoàn cảnh cụ thể. Tính trọng yếu phải được xem xét trên cả phương diện định lượng và định tính. Như vậy, theo nguyên tắc này thì kế toán phải tiến hành ghi nhận các yếu tố trọng yếu còn các yếu tố không trọng yếu thì kế toán có thể bỏ qua hoặc tập hợp lại để phản ánh chung.

Yếu tố trọng yếu là các yếu tố mà sự thiếu sót, sai lệch hoặc không chính xác sẽ làm ảnh hưởng đến quyết định của người sử dụng thông tin. Còn các yếu tố không trọng yếu là các yếu tố mà sự không chính xác hoặc sai lệch của nó không làm ảnh hưởng đến quyết định của người sử dụng thông tin.

VÍ DỤ

Các tài sản có hình thái vật chất đều có sự hao mòn – hao mòn do sử dụng hoặc hao mòn do thời gian và sự phát triển của công nghệ. Tuy nhiên, do TSCĐ của doanh nghiệp có giá trị lớn nên giá trị hao mòn TSCĐ là lớn và là yếu tố trọng yếu và được thể hiện thành một chỉ tiêu riêng biệt trên bảng Cân đối kế toán trong khi đó hao mòn của tài sản hàng tồn kho – với giá trị nhỏ, thời gian chuyển đổi thành tiền ngắn với giá trị được chuyển dịch một lần vào giá trị hàng hóa, sản phẩm nên được xem xét là yếu tố không trọng yếu.

TÓM LƯỢC CUỐI BÀI

Bài 1 chúng ta đã tìm hiểu về bản chất và đối tượng của kế toán, bài học đã giới thiệu khái quát về kế toán, từ lịch sử ra đời đến bản chất, các nguyên tắc, yêu cầu của kế toán. Bên cạnh đó, bài học còn giới thiệu và phân biệt kế toán tài chính, kế toán quản trị, khái niệm về tài sản, nợ phải trả, vốn chủ sở hữu và các vấn đề khác có liên quan cũng như các ví dụ thực tế để minh họa.

BÀI TẬP

Bài tập 1.1.

Hãy cho biết khoản mục nào là tài sản, khoản mục nào là nguồn vốn?

Tiền mặt	Vay dài hạn ngân hàng
Nợ phải trả cho người bán	Thuế phải nộp nhà nước
Thành phẩm tồn kho	Khoản tạm ứng
Phải thu của khách hàng	Nguồn vốn kinh doanh
Quỹ khen thưởng phúc lợi	Tài sản cố định hữu hình
Vay ngắn hạn ngân hàng	Lãi chưa phân phối
Tiền gửi ngân hàng	Tiền lương phải trả cho cán bộ
Nguyên vật liệu ở trong kho	Công cụ, dụng cụ ở trong kho

Bài tập 1.2.

Có số liệu về tình hình tài sản và nguồn vốn tại một doanh nghiệp vào thời điểm 1/1/N như sau:

Đơn vị tính: 1.000đ

Chỉ tiêu	Số tiền
Tiền mặt tại quỹ	60.000
Vay dài hạn	1.650.000
Phải thu của khách hàng	480.000
Phải trả cho người bán	370.000
Vay ngắn hạn	870.000
Phải trả khác	380.000
Nguyên vật liệu tồn kho	213.000
Hàng hoá tồn kho	4.400.000
Nguồn vốn kinh doanh	5.400.000
Quỹ đầu tư phát triển	960.000
Tiền gửi ngân hàng	2.250.000
Quỹ khen thưởng và phúc lợi	630.000
Lợi nhuận chưa phân phối	330.000
Đầu tư chứng khoán ngắn hạn	580.000
Chi phí trả trước ngắn hạn	37.000
Hàng mua đang đi đường	370.000
Nguồn vốn đầu tư xây dựng cơ bản	1.530.000
Phải trả công nhân viên	470.000
Tài sản cố định hữu hình	4.200.000

Yêu cầu:

- Hãy phân loại tài sản và nguồn vốn của doanh nghiệp?
- Xác định giá trị tài sản của doanh nghiệp ở đầu kỳ kinh doanh?

Bài tập 1.3.

Có tình hình vốn kinh doanh của doanh nghiệp A vào ngày 1/1/N như sau:

Đơn vị tính: 1.000đ

Tiền mặt	25.000	Hàng hóa tồn kho	150.000
Tiền gửi ngân hàng	70.000	Hàng gửi bán	60.000
Phải trả người bán	120.000	Nguồn vốn kinh doanh	600.000
Thuế phải nộp nhà nước	10.000	Lãi chưa phân phối	70.000
Phải thu của khách hàng	330.000	Phải trả công nhân viên	15.000
Vay ngắn hạn	85.000	TSCĐ hữu hình	650.000
Vay dài hạn	400.000	Công cụ, dụng cụ	15.000

Yêu cầu :

- Hãy phân loại tài sản và nguồn vốn của doanh nghiệp?
- Xác định số liệu của phương trình:

$$\text{Tài sản ngắn hạn} + \text{Tài sản dài hạn} = \text{Nợ phải trả} + \text{Vốn chủ sở hữu}$$

Bài tập 1.4.

Có các số liệu tổng hợp tình hình kinh doanh quý IV của doanh nghiệp thương mại B vào ngày 31/12/N như sau:

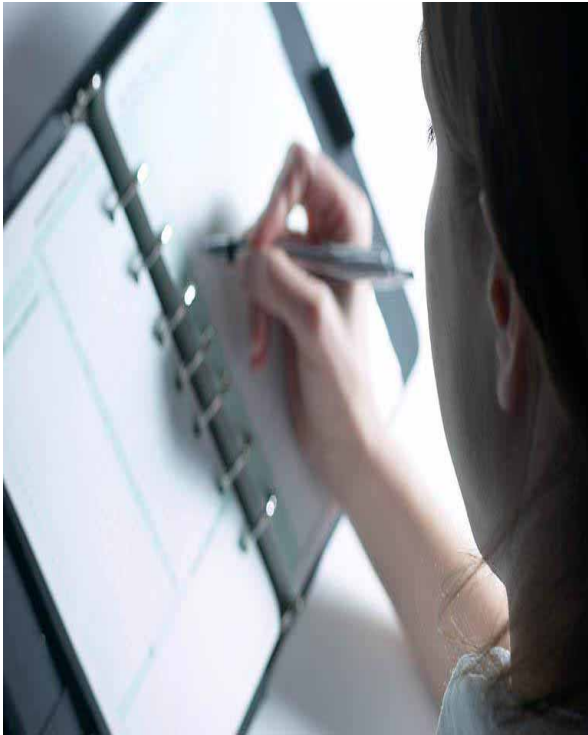
Đơn vị tính: 1.000đ

Tiền gửi ngân hàng	100.000	Vay ngắn hạn	40.000
Phải trả công nhân viên	70.000	Nợ dài hạn	100.000
Tiền mặt	115.000	Hàng hóa tồn kho	220.000
Nguồn vốn kinh doanh	800.000	Tài sản cố định hữu hình	600.000
Quý đầu tư phát triển	20.000	Phải trả người bán	230.000
Đầu tư chứng khoán ngắn hạn	75.000	Lợi nhuận chưa phân phối	X
Phải thu của khách hàng	260.000		
Hao mòn tài sản cố định	36.000		

Yêu cầu :

Phân loại tài sản, nguồn hình thành tài sản của doanh nghiệp B vào ngày 31/12/N và xác định giá trị của X.

BÀI 2: CHỨNG TỪ VÀ SỔ KẾ TOÁN



Công ty TNHH Thành Đạt đã được thành lập từ tháng 6 năm N, công ty đã hoạt động từ đó đến nay với việc sản xuất hai loại sản phẩm chính là áo somi nam (mã K) và áo somi nữ (mã Q). Cho đến tháng 8 năm N công ty vẫn đang tiếp tục tiến hành sản xuất hai sản phẩm K và Q. Là kế toán của công ty, bạn được giao nhiệm vụ tập hợp chứng từ, viết các hoá đơn và ghi sổ các nghiệp vụ kinh tế phát sinh trong tháng. Vậy bạn phải làm gì với các chứng từ này, bạn sử dụng sổ kế toán nào và ghi chép ra sao?

Bài học này sẽ giúp bạn tìm hiểu về chứng từ (cách lập, cách kiểm tra, ghi sổ, lưu trữ) và tìm hiểu về sổ kế toán (kết cấu, cách mở sổ, ghi chép, sửa chữa, khoá sổ,...) để từ đó bạn ứng dụng vào công việc chứng từ và sổ kế toán ở công ty TNHH Thành Đạt.

Mục tiêu

Sau chương này, học viên có thể:

- Hiểu được bản chất của chứng từ kế toán.
- Nội dung của chứng từ và phương pháp chứng từ kế toán.
- Lập chứng từ kế toán.
- Hiểu và vận dụng các bước của trình tự luân chuyển chứng từ.
- Hiểu về sổ kế toán và hệ thống sổ kế toán.
- Hiểu về cách quy trình ghi sổ kế toán.
- Nắm được các hình thức kế toán.

Nội dung

- Khái niệm và ý nghĩa của chứng từ kế toán.
- Phân loại chứng từ kế toán.
- Các yếu tố bắt buộc và các yếu tố bổ sung của chứng từ kế toán.
- Trình tự luân chuyển của chứng từ kế toán.
- Chế độ sổ kế toán và hình thức kế toán ở Việt Nam.

Thời lượng học

10 tiết học.

Hướng dẫn học

- Để học tốt bài này học viên nên tìm hiểu quy trình của các nghiệp vụ chủ yếu diễn ra trong doanh nghiệp, các chứng từ đi kèm của các hoạt động kinh tế diễn ra trong doanh nghiệp.
- Nên tìm hiểu cách lập, nhận, trình tự luân chuyển các chứng từ kế toán trong doanh nghiệp và các sổ sách kế toán cần phải có trong các doanh nghiệp.

2.1. Khái niệm và nội dung của chứng từ kế toán

2.1.1. Khái niệm

Chứng từ kế toán là những giấy tờ và vật mang tin phản ánh nghiệp vụ kinh tế, tài chính phát sinh và đã hoàn thành, làm căn cứ ghi sổ kế toán (điều 4, khoản 7 Luật kế toán).

Phương pháp chứng từ: Việc sử dụng bản chứng từ kế toán để phản ánh các nghiệp vụ kinh tế, tài chính thực sự đã phát sinh theo thời gian, địa điểm và nội dung kinh tế, sau đó cung cấp kịp thời những thông tin trên bản chứng từ cho các bộ phận quản lý có liên quan đồng thời cung cấp thông tin cho việc ghi sổ kế toán được gọi là phương pháp chứng từ kế toán.

Nội dung phương pháp chứng từ được thể hiện ở hai công việc sau:

- "Sao chụp" nguyên trạng các nghiệp vụ kinh tế, tài chính phát sinh thuộc đối tượng hạch toán kế toán phù hợp với đặc điểm và sự vận động của từng loại đối tượng đó.
- Thông tin kịp thời về tình trạng và sự vận động của từng đối tượng hạch toán kế toán theo yêu cầu của công tác quản lý nghiệp vụ.

2.1.2. Vai trò và ý nghĩa của chứng từ kế toán

2.1.2.1. Vai trò

Chứng từ kế toán là nguồn thông tin ban đầu (đầu vào) được xem như nguồn nguyên liệu mà kế toán sử dụng để qua đó tạo lập lên những thông tin có tính tổng hợp và hữu ích để phục vụ cho nhiều đối tượng khác nhau.

Do có vai trò trên nên việc tổ chức, vận dụng chế độ chứng từ kế toán có ảnh hưởng trực tiếp đến chất lượng của thông tin kế toán.

2.1.2.2. Ý nghĩa

Chứng từ kế toán có ý nghĩa cả về mặt kinh tế và về mặt pháp lý. Cụ thể:

- Chứng từ kế toán là bằng chứng để chứng minh sự hình thành, tính hợp pháp, hợp lý của các nghiệp vụ kinh tế tài chính của đơn vị.
- Chứng từ gắn sự phát sinh của các nghiệp vụ kinh tế, tài chính với trách nhiệm vật chất của các cá nhân, đơn vị có liên quan đến nghiệp vụ. Nhờ vậy, chứng từ góp phần vào việc tăng cường hạch toán nội bộ gắn liền với lợi ích cũng như trách nhiệm vật chất của các đối tượng liên quan.
- Đối với hệ thống hạch toán kế toán, chứng từ là cơ sở cho việc phân loại, tổng hợp các nghiệp vụ kinh tế, tài chính để vào sổ sách kế toán đồng thời theo dõi từng đối tượng hạch toán kế toán cụ thể.



2.1.3. Phân loại chứng từ

Chứng từ kế toán sử dụng trong đơn vị rất đa dạng và liên quan đến nhiều đối tượng kế toán khác nhau. Do vậy, để hiểu được chứng từ nhằm sử dụng chúng một cách tốt nhất thì việc phân loại chứng từ là điều hết sức cần thiết. Có nhiều cách phân loại chứng từ khác nhau theo các tiêu thức khác nhau.

2.1.3.1. Theo nội dung kinh tế

Phân loại theo nội dung kinh tế của nghiệp vụ kinh tế tài chính được phản ánh trên bản chứng từ – hệ thống chứng từ có 5 loại:

- **Lao động tiền lương:** Là các chứng từ được sử dụng để doanh nghiệp tính và phản ánh các khoản thanh toán với người lao động như bảng thanh toán tiền lương, thưởng, chấm công...
- **Hàng tồn kho:** Là các chứng từ kế toán được sử dụng để phản ánh giá trị hiện có và tình hình biến động của hàng tồn kho như: Phiếu nhập kho, biên bản kiểm kê hàng hóa...
- **Bán hàng:** Tập hợp các chứng từ liên quan đến các hoạt động mua bán hàng hóa, nguyên vật liệu (hóa đơn bán hàng...)
- **Tiền tệ:** Phiếu thu, phiếu chi, giấy đề nghị tạm ứng...
- **Tài sản cố định:** Biên bản giao nhận TSCĐ, biên bản thanh lý TSCĐ, biên bản đánh giá lại TSCĐ...



Đây cũng là hệ thống biểu mẫu chứng từ kế toán áp dụng cho các doanh nghiệp theo Quyết định số 15/2006/QĐ – BTC ngày 20 tháng 3 năm 2006.

Tác dụng của hình thức phân loại: Là cơ sở để phân loại, tổng hợp số liệu, định khoản kế toán và để ghi sổ kế toán.

2.1.3.2. Theo mức độ khái quát thông tin

Theo cách phân loại theo mức độ khái quát thông tin thì hệ thống các chứng từ kế toán của doanh nghiệp phân thành hai loại:

- **Chứng từ gốc:** Là chứng từ phản ánh các nghiệp vụ kinh tế phát sinh và hoàn thành theo thời gian và địa điểm cụ thể.
Ví dụ: Phiếu thu, phiếu chi được lập cho từng lần thu, chi tiền.
- **Chứng từ ghi sổ (chứng từ tổng hợp):** Là loại chứng từ được dùng để tổng hợp số liệu từ các chứng từ gốc (chứng từ ban đầu) theo từng nghiệp vụ kinh tế (nội dung kinh tế) nhằm tạo điều kiện thuận lợi cho việc ghi sổ kế toán.



Ví dụ: Bảng tổng hợp xuất, nhập vật liệu.

Tác dụng của hình thức phân loại: Cách phân loại này giúp người làm công tác nghiên cứu và công tác kế toán cụ thể cần nghiên cứu xây dựng và tăng cường sử dụng chứng từ tổng hợp để giảm bớt số lần ghi sổ kế toán. Cho phép xác định được tầm quan trọng của từng loại chứng từ mà có cách sử dụng và bảo quản thích hợp.

2.1.3.3. Theo địa điểm lập chứng từ

Còn phân loại theo địa điểm lập chứng từ thì hệ thống chứng từ kế toán được chia thành ba loại:

- Chứng từ kế toán do bên ngoài lập và gửi cho đơn vị.
Ví dụ: Khi mua hàng doanh nghiệp nhận được hóa đơn bán hàng do doanh nghiệp bán cung cấp.
- Chứng từ kế toán do doanh nghiệp lập và gửi cho các đối tác.
Ví dụ: Hóa đơn bán hàng do doanh nghiệp lập và gửi cho người mua.
- Chứng từ do doanh nghiệp phát hành và sử dụng trong nội bộ doanh nghiệp.
Ví dụ: giấy tạm ứng, bảng lương...

Tác dụng của hình thức phân loại: Là cơ sở cho kế toán xác định được trọng tâm của việc kiểm tra chứng từ, từ đó đưa ra những biện pháp thích hợp để kiểm tra từng loại chứng từ.

2.1.3.4. Theo tính chất bắt buộc

Trong Hệ thống kế toán doanh nghiệp Việt Nam, chứng từ kế toán được quy định chia làm 2 loại:

- **Chứng từ có tính chất bắt buộc:** Được tiêu chuẩn hóa về mẫu biểu, hệ thống các chỉ tiêu phản ánh và phương pháp lập. Những chứng từ này dùng để phản ánh mối liên hệ kinh tế giữa các pháp nhân hoặc những nội dung cần quản lý và kiểm tra chặt chẽ. Nhà nước tiêu chuẩn hóa về qui cách mẫu biểu, chỉ tiêu phản ánh, phương pháp lập và áp dụng và thống nhất cho mọi doanh nghiệp.



- **Ví dụ:** Các ấn chỉ thuế (Hóa đơn GTGT, bán hàng... theo QĐ 30/2001/QĐ – BTC ngày 13/4/2001 về việc ban hành chế độ in, phát hành, quản lý, sử dụng ấn chỉ thuế).
- Chứng từ kế toán có tính chất hướng dẫn: Sử dụng trong nội bộ doanh nghiệp phục vụ cho yêu cầu thông tin hạch toán nội bộ. Nhà nước chỉ hướng dẫn các chỉ tiêu quan trọng của các chứng từ này.

2.1.3.5. Ví dụ

Một số trường hợp lập và nhận chứng từ như sau:

- Mua hàng trong nước: Doanh nghiệp nhận hóa đơn bán hàng.
- Nhập kho hàng hoá, vật liệu: Doanh nghiệp lập phiếu nhập kho.
- Xuất kho vật liệu, hàng hoá: Doanh nghiệp lập phiếu xuất kho.
- Bán hàng trong nước: Doanh nghiệp lập hóa đơn bán hàng.
- Thu tiền hàng do khách hàng thanh toán: Doanh nghiệp lập phiếu thu.
- Chi tiền trả nợ cho nhà cung cấp: Doanh nghiệp lập phiếu chi.

Trở lại hoạt động của công ty TNHH Thành Đạt, ta xem xét chứng từ của một vài nghiệp vụ như sau:

Nghiệp vụ 1: Ngày 01/08/N, rút tiền gửi ngân hàng về nhập quỹ tiền mặt 30.000.000đ, phiếu thu số 01, giấy báo Nợ số 101.

Nghiệp vụ này công ty TNHH Thành Đạt nhận Giấy báo Nợ của ngân hàng (chứng minh việc đã rút tiền khỏi tài khoản) và tiến hành lập phiếu thu (chứng minh tiền đã nhập quỹ).

VIBank NGÂN HÀNG QUỐC TẾ

GIẤY BÁO NỢ
DEBIT ADVICE

Số (Seq. No./Ref No.): 027096829998
Ngày (date): 01/08/2009
Giờ (time): 02.05.52PM

Chi nhánh (Branch name): PGD MỸ ĐÌNH
Mã số chi nhánh (Branch FAT code): 0100233488

Mã số khách hàng: 00139432
Chức vụ:

Số tài khoản: 02170400001413
IBAN:

Tên tài khoản: Công ty TNHH Thành Đạt
IBAN Name:

Nội dung: Rút tiền mặt VƯƠNG ĐĂNG YÙ CMR: 111191361, CẤP: 11/2/2009 CA HÀ NỘI
Narrative/Description:

Số tiền bằng chữ: Ba mươi triệu đồng
Số tiền bằng chữ: VND 30.000.000

Số dư Ledger Balance & cty: VND 785.735.000

GIAO DỊCH VIÊN NV NGHIỆP VỤ
User ID: GDVC13959

KIỂM SOÁT
Override user ID: KSV14022

Đơn vị: _____
Địa chỉ: _____
Tel: _____

PHIẾU THU

Quyển số: _____
Số: 01

Mẫu số 01 - TT
QĐ số: 15/2006/QĐ-BTC
Ngày 20 tháng 03 năm 2006
của Bộ trưởng Bộ Tài chính

Ngày 01 tháng 08 năm 2009

Nợ TK 111
Có TK 112

Họ tên người nộp tiền: Vương Đăng Yù
Địa chỉ: Công ty TNHH Thành Đạt
Lý do nộp: Rút tiền gửi ngân hàng về nhập quỹ

Số tiền: 30.000.000đ (viết bằng chữ) Ba mươi triệu đồng

Kèm theo: Chứng từ gốc
Đã nhận đủ số tiền (viết bằng chữ)

Ngày 01 tháng 08 năm 2009

Thủ trưởng đơn vị (Ký, họ tên, đóng dấu) Kế toán trưởng (Ký, họ tên) Người lập phiếu (Ký, họ tên) Người nộp (Ký, họ tên) Thủ quỹ (Ký, họ tên)

* Tỷ giá ngoại tệ (vàng, bạc, đá quý): _____
* Số tiền quy đổi: _____

Ảnh chứng từ có tính chất minh họa cho nội dung nghiệp vụ của năm 2009

Nghiệp vụ 2: Ngày 03/08/N, Chi tạm ứng cho bà Thu Hà theo giấy đề nghị tạm ứng số 341 ngày 28/07/200N, số tiền là 5.000.000đ.

Trong trường hợp này doanh nghiệp có thể lập phiếu chi như sau:

PHIẾU CHI

Đơn vị: _____ Quyển số: 01
 Địa chỉ: _____ Số: 40
 Mã số 02 - 77
 (Ban hành theo QĐ số: 15/2004/QĐ-BTC
 ngày 20/01/2004 của Bộ trưởng BTC)

Ngày 25 tháng 12 năm 2006
 NG: 551
 CO: 111

Họ tên người rút tiền: Bà Thu Hà

Địa chỉ: _____

Lý do chi: Trả tiền lương nhân viên

Số tiền: 19.766.000 (Viết bằng chữ: Mười chín triệu bảy trăm sáu mươi sáu nghìn đồng)

Kèm theo: _____ Chứng từ gốc: _____

Ngày 25 tháng 12 năm 2006

Giám đốc (Ký, họ tên, đóng dấu)	Kế toán trưởng (Ký, họ tên)	Thủ quỹ (Ký, họ tên)	Người lập phiếu (Ký, họ tên)	Người nhận tiền (Ký, họ tên)
<i>[Signature]</i>	<i>[Signature]</i>	<i>[Signature]</i>	<i>[Signature]</i>	<i>[Signature]</i>

Đã nhận đủ số tiền (viết bằng chữ):
 + Tỷ giá ngoại tệ (vàng bạc, đá quý):
 + Số tiền quy đổi:
 (Liên gửi ra ngoài phải đóng dấu)

Ảnh chứng từ có tính chất minh họa cho nội dung nghiệp vụ của năm 2009

Nghiệp vụ 3: Giấy báo Có của ngân hàng ngày 02/08/N về số tiền công ty Phương Đông thanh toán số tiền hàng nợ kỳ trước với số tiền 51.030.000đ.

Doanh nghiệp sẽ nhận được giấy báo Có với nội dung như sau:

VIBank **DIỆN BÁO CÓ** Số (seq. no./ngay in.) _____
 NGÂN HÀNG QUỐC TẾ **DETAIL OF PAYMENT - CREDIT OUTGOING** Ngày (date) 06/05/2009
 Giờ (time) 01:37:08 PM

Ngày hiệu lực (Value date) 02/08/09

Chi nhánh trả tiền
 Debit branch

Số tài khoản đơn vị trả tiền
 Debit account No.

Tên tài khoản đơn vị trả tiền
 Debit A/C Name: TGT VND TAI SGD NHNN VN

Ngày hiệu lực (Value date) 06/05/2009

Chi nhánh hưởng
 Credit branch PGD MY DINH

Số tài khoản đơn vị hưởng
 Beneficiary Account No. 022704060001412

Tên và địa chỉ đơn vị hưởng
 Ben. name and address CÔNG TY TNHH THÀNH ĐẠT

Tên và địa chỉ NH hưởng
 Ben Bank name and address VIB MY DINH Mã ngân hàng hưởng 01314002
 Ben Bank code

Nội dung thanh toán
 Details of Payment THANH TOÁN TIỀN HÀNG THÁNG 7

Số tiền bằng chữ:
 Credit amount in words Năm mươi một triệu, ba mươi nghìn đồng.

Số tiền (Credit amount in figures & ccy code) VND 51,030,000

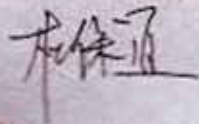
GLAODỊCH VIÊN/ NV NGHIỆP VỤ User ID GDVC23959

KIỂM SOÁT Override user ID KSY13010

Ảnh chứng từ có tính chất minh họa cho nội dung nghiệp vụ của năm 2009

Nghiệp vụ 4: Mua một máy vi tính xách tay dùng cho phòng kinh doanh, theo hoá đơn GTGT ngày 08/08/N trị giá chưa thuế: 11.000.000đ, thuế GTGT 10%. Tiền mua đã thanh toán bằng tiền gửi ngân hàng.

Ta xem xét hoá đơn nhận về như sau:

STT		Tên hàng hoá, dịch vụ	Đơn vị tính	Số lượng	Đơn giá	Thành tiền
A	B	C	1	2	3=1x2	
1	Máy tính xách tay HP	điếc	01	11.000.000	11.000.000	
Công tiền hàng: 11.000.000đ						
Thuế suất GTGT: 10 % Tiền thuế GTGT: 1.100.000đ						
Tổng cộng tiền thanh toán 12.100.000đ						
Số tiền viết bằng chữ: <i>Mười hai triệu, một trăm nghìn đồng 0/0.</i>						
Người mua hàng (Ký, ghi rõ họ tên)		Người bán hàng (Ký, ghi rõ họ tên)		Thủ trưởng đơn vị (Ký, đóng dấu, ghi rõ họ tên)		
(đã ký)		(đã ký)				

Ảnh chứng từ có tính chất minh họa cho nội dung nghiệp vụ của năm 2009

2.1.4. Nội dung của chứng từ

Để các chứng từ kế toán có thể thực hiện được các chức năng của mình đòi hỏi các chứng từ phải có được tính chất pháp lý. Điều này đồng nghĩa các chứng từ này phải mang đủ các yếu tố cơ bản bắt buộc. Ngoài các yếu tố cơ bản, bắt buộc trên, chứng từ kế toán còn có các yếu tố bổ sung.

• **Các nội dung bắt buộc:**

Những yếu tố cơ bản của bản chứng từ kế toán là những yếu tố bắt buộc mà bất cứ chứng từ kế toán nào cũng phải có. Theo điều 17, luật kế toán qui định các yếu tố này gồm có:

- Tên và số hiệu của chứng từ kế toán: Yếu tố này phản ánh nội dung khái quát của nghiệp vụ ghi trong chứng từ, giúp cho việc phân loại chứng từ, tổng hợp số liệu một cách thuận lợi.
- Ngày, tháng, năm lập chứng từ kế toán: Yếu tố này phản ánh thời gian xảy ra nghiệp vụ kinh tế đã ghi trong chứng từ, giúp cho việc ghi sổ sách kế toán, đối chiếu, kiểm tra.
- Tên, địa chỉ của đơn vị hoặc cá nhân lập chứng từ kế toán: Yếu tố này đảm bảo tính pháp lý của chứng từ.
- Tên, địa chỉ của đơn vị hoặc cá nhân nhận chứng từ kế toán: Yếu tố này đảm bảo tính pháp lý của chứng từ.
- Nội dung nghiệp vụ kinh tế, tài chính phát sinh.
- Số lượng, đơn giá và số tiền của nghiệp vụ kinh tế, tài chính ghi bằng số; tổng số tiền của chứng từ kế toán dùng để thu, chi tiền ghi bằng số và bằng chữ: Là số tiền, phản ánh quy mô của nghiệp vụ kinh tế.
- Chữ ký, họ và tên của người lập, người duyệt và những người có liên quan đến chứng từ kế toán: Yếu tố này chứng minh tính pháp lý và trách nhiệm của những người liên quan đến chứng từ.

• **Các yếu tố bổ sung:**

Chứng từ kế toán cần có các yếu tố bổ sung để đáp ứng yêu cầu quản lý và ghi sổ kế toán của doanh nghiệp.

Ví dụ: Trong chứng từ bán hàng có ghi phương thức thanh toán như thanh toán bằng tiền mặt hay bằng séc, thanh toán một lần hay nhiều lần, số tiền cho mỗi lần thanh toán...

Chứng từ điện tử được coi là chứng từ kế toán nếu thỏa mãn các yếu tố trên và phải không được thay đổi qua quá trình truyền qua mạng hoặc trên vật mang tin (điều 18 của Luật Kế toán).

LƯU Ý VỀ LẬP CHỨNG TỪ KẾ TOÁN (Điều 19 Luật Kế toán):

Lập chứng từ phải được tiến hành ngay sau khi phát sinh nghiệp vụ, được lập một lần, không được tẩy xóa và được lập theo mẫu qui định (nếu chưa có mẫu thì có thể tự lập nhưng phải bảo đảm các nội dung của chứng từ kế toán) và được lập đủ các liên có đủ chữ ký. Chứng từ phải được viết bằng bút bi, không được tẩy xóa.

HÓA ĐƠN
GIÁ TRỊ GIA TĂNG
Liên 2: Giao khách hàng

Mẫu số: 01/GTKT-3LL
GB/2009B
0008781

Ngày 08 tháng 08 năm 2009

Đơn vị bán hàng: _____
Địa chỉ: _____
Số tài khoản: _____
Điện thoại: _____ MS: _____

CÔNG TY MÁY TÍNH PHÚC ANH
KHU LIÊN HỢP THỂ THAO MỸ ĐÌNH
THÔN NHẬN MỸ - XÃ MỸ ĐÌNH - HÀ NỘI
MST: 0102050810

Họ tên người mua hàng: Công ty TNHH Thành Đạt
Tên đơn vị: _____
Địa chỉ: Khu liên hợp thể thao Mỹ Đình
Số tài khoản: 13502110000278
Hình thức thanh toán: chuyển khoản MS: 0500581338

STT	Tên hàng hoá, dịch vụ	Đơn vị tính	Số lượng	Đơn giá	Thành tiền
A	B	C	1	2	3=1x2
1	Máy tính xách tay HP	đái	01	11.000.000	11.000.000

Công tiền hàng: 11.000.000
Thuế suất GTGT: 10 % Tiền thuế GTGT: 1.100.000
Tổng cộng tiền thanh toán: 12.100.000

Số tiền viết bằng chữ: Mười hai triệu, một trăm nghìn đồng 0/0.

Người mua hàng (Ký, ghi rõ họ tên): (đã ký)
Người bán hàng (Ký, ghi rõ họ tên): (đã ký)
Thủ trưởng đơn vị (Ký, đóng dấu, ghi rõ họ tên): [Chữ ký]

Hình 2.1: Các yếu tố của chứng từ

2.2. Trình tự luân chuyển chứng từ

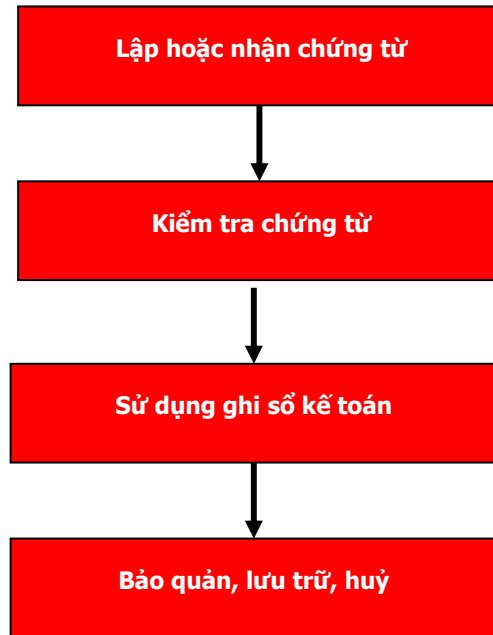
2.2.1. Khái niệm

Luân chuyển chứng từ là sự vận động liên tục kế tiếp nhau từ giai đoạn này sang giai đoạn khác nhằm hoàn thiện chứng từ và thực hiện chức năng thông tin kinh tế cũng như chức năng ghi sổ của kế toán.

2.2.2. Trình tự luân chuyển chứng từ

Chứng từ kế toán được lập hoặc thu nhận từ bên ngoài, sau đó nó được chuyển đến bộ phận kế toán của đơn vị có liên quan. Chứng từ sẽ được kiểm tra và sử dụng làm căn cứ ghi sổ, lưu trữ, bảo quản và sau khi hết thời hạn lưu trữ theo qui định đối với từng loại chứng từ, được phép hủy.

Trong doanh nghiệp, Kế toán trưởng và thủ trưởng đơn vị là người chịu trách nhiệm về trình tự luân chuyển chứng từ. Tuy nhiên trình tự luân chuyển chứng từ thông thường gồm bốn bước sau:



Sơ đồ 2.1: Quy trình luân chuyển chứng từ kế toán

2.2.2.1. Lập hoặc nhận chứng từ

Mọi nghiệp vụ kinh tế, tài chính phát sinh liên quan đến hoạt động của doanh nghiệp đều phải lập chứng từ kế toán. Chứng từ kế toán chỉ lập 1 lần cho một nghiệp vụ kinh tế, tài chính phát sinh. Nội dung chứng từ kế toán phải đầy đủ các chỉ tiêu, phải rõ ràng, trung thực với nội dung nghiệp vụ kinh tế, tài chính phát sinh. Chữ viết trên chứng từ phải rõ ràng, không tẩy xóa, không viết tắt. Số tiền viết bằng chữ phải khớp, đúng với số tiền viết bằng số.



Chứng từ kế toán phải được lập đủ số liên theo quy định cho mỗi chứng từ. Đối với chứng từ lập nhiều liên phải được lập một lần cho tất cả các liên theo cùng một nội dung bằng máy tính, máy chữ hoặc viết lòng bằng giấy than. Trường hợp đặc biệt phải lập nhiều liên nhưng không thể viết một lần tất cả các liên chứng từ thì có thể viết hai lần nhưng phải đảm bảo thống nhất nội dung và tính pháp lý của tất cả các liên chứng từ. Các chứng từ kế toán được lập bằng máy vi tính phải đảm bảo nội dung quy định cho chứng từ kế toán.

Mọi chứng từ kế toán phải có đủ chữ ký theo chức danh quy định trên chứng từ mới có giá trị thực hiện. Riêng chứng từ điện tử phải có chữ ký điện tử theo quy định của pháp luật. Tất cả các chữ ký trên chứng từ kế toán đều phải ký bằng bút bi hoặc bút mực, không được ký bằng mực đỏ, bằng bút chì. Chữ ký trên chứng từ kế toán dùng để chi tiền phải ký theo từng liên và phải có chữ ký của chủ tài khoản và kế toán trưởng và chữ ký trên chứng từ kế toán của một người phải thống nhất và phải giống với chữ ký đã đăng ký theo quy định, trường hợp không đăng ký chữ ký thì chữ ký lần sau phải khớp với chữ ký các lần trước đó.

2.2.2.2. Kiểm tra chứng từ

Kiểm tra chứng từ: Khi nhận chứng từ phải kiểm tra về tính hợp lệ, hợp pháp, hợp lý của chứng từ; tính rõ ràng, trung thực và đầy đủ các chỉ tiêu phản ánh trên chứng từ; tính chính xác của số liệu, thông tin, hoàn thiện chứng từ. Sau khi kiểm tra xong mới ghi sổ kế toán.

Những nội dung cần kiểm tra trong chứng từ bao gồm:

- Kiểm tra tính rõ ràng, trung thực, đầy đủ của các chỉ tiêu, các yếu tố ghi chép trên chứng từ kế toán;
- Kiểm tra tính hợp pháp của nghiệp vụ kinh tế, tài chính phát sinh đã ghi trên chứng từ kế toán, đối chiếu chứng từ kế toán với các tài liệu khác có liên quan;
- Kiểm tra tính chính xác của số liệu, thông tin trên chứng từ kế toán.

2.2.2.3. Sử dụng ghi sổ kế toán

Thông tin cho người quản lý, phân loại chứng từ phù hợp với yêu cầu ghi sổ, lập định khoản và vào sổ kế toán.

2.2.2.4. Bảo quản, lưu trữ, hủy

Chứng từ được sử dụng để có thể sử dụng lại làm căn cứ đối chiếu số liệu giữa các sổ kế toán và để phục vụ cho các mục đích kiểm tra này.

Chứng từ là căn cứ pháp lý để ghi sổ và là tài liệu lịch sử của doanh nghiệp. Sau khi kết thúc mỗi kỳ hạch toán, chứng từ được chuyển sang lưu trữ. Hết thời hạn lưu trữ mới được đem hủy chứng từ.



Việc lưu trữ chứng từ kế toán được qui định chi tiết trong Luật Kế toán năm 2003:

- Tối thiểu 5 năm đối với tài liệu kế toán dùng cho quản lý, điều hành của đơn vị kế toán, gồm cả chứng từ kế toán không sử dụng trực tiếp để ghi sổ kế toán và lập báo cáo tài chính;
- Tối thiểu 10 năm đối với chứng từ kế toán sử dụng trực tiếp để ghi sổ kế toán và lập báo cáo tài chính, sổ kế toán và báo cáo tài chính năm, trừ trường hợp pháp luật có quy định khác;
- Lưu trữ vĩnh viễn đối với chứng từ kế toán có tính sử liệu, có ý nghĩa quan trọng về kinh tế, an ninh, quốc phòng.

2.3. Chế độ sổ kế toán và hình thức kế toán ở Việt Nam

2.3.1. Các khái niệm cơ bản

2.3.1.1. Sổ kế toán

Sổ kế toán là các tờ sổ theo mẫu nhất định, được dùng để ghi chép, hệ thống và lưu trữ toàn bộ các nghiệp vụ kinh tế tài chính đã phát sinh theo nội dung kinh tế và theo trình tự thời gian có liên quan đến doanh nghiệp.

Các doanh nghiệp phải thực hiện các quy định về sổ kế toán trong Luật Kế toán, Nghị định số 129/2004/NĐ – CP ngày 31/5/2005 của Chính phủ quy định chi tiết và hướng dẫn thi hành một số điều của Luật Kế toán và chế độ kế toán ban hành theo Quyết định số 15/2006/QĐ – BTC ngày 20 tháng 3 năm 2006 của Bộ Tài chính.

- **Quy định chung**

Sổ kế toán phải ghi rõ: Tên đơn vị kế toán; tên sổ; ngày, tháng, năm lập sổ; ngày, tháng, năm khóa sổ; chữ ký của người lập sổ; kế toán trưởng và người đại diện theo pháp luật của đơn vị kế toán (thường là thủ trưởng đơn vị); số trang; đóng dấu giáp lai.

- **Nội dung chủ yếu của sổ kế toán**

- Ngày, tháng, năm ghi sổ;
- Số hiệu và ngày, tháng của chứng từ kế toán dùng làm căn cứ ghi sổ;
- Tóm tắt nội dung nghiệp vụ kinh tế, tài chính phát sinh;
- Số tiền của nghiệp vụ kinh tế, tài chính phát sinh ghi vào các tài khoản kế toán;
- Số dư cuối kỳ, số tiền phát sinh trong kỳ, số dư cuối kỳ.

2.3.1.2. Hệ thống sổ kế toán

Sổ kế toán là công cụ để ghi chép, tổng hợp thông tin kế toán một cách có hệ thống trên cơ sở chứng từ gốc nên sổ kế toán có rất nhiều loại để phản ánh tính đa dạng và phong phú của đối tượng kế toán.

Mỗi doanh nghiệp chỉ có một hệ thống sổ kế toán cho một kỳ kế toán năm. Sổ kế toán gồm: Sổ kế toán tổng hợp và sổ kế toán chi tiết.

- **Sổ kế toán chi tiết gồm:** Sổ, thẻ kế toán chi tiết.

Nhà nước quy định bắt buộc về mẫu sổ, nội dung và phương pháp ghi chép đối với các loại **sổ cái, sổ nhật ký**; quy định mang tính hướng dẫn đối với các loại sổ, thẻ kế toán chi tiết.

- **Sổ kế toán tổng hợp:** Là sổ dùng để phản ánh tổng hợp tình hình tài sản, nguồn vốn và sự vận động của tài sản trong doanh nghiệp. Sổ kế toán tổng hợp gồm: sổ nhật ký và sổ cái.

- **Sổ nhật ký:** Dùng để ghi chép các nghiệp vụ kinh tế, tài chính phát sinh trong từng kỳ kế toán và trong một niên độ kế toán theo trình tự thời gian và quan hệ đối ứng các tài khoản của các nghiệp vụ đó. Số liệu kế toán trên Sổ nhật ký phản ánh tổng số phát sinh bên Nợ và bên Có của tất cả các tài khoản kế toán sử dụng ở doanh nghiệp.

Đặc trưng cơ bản của Sổ nhật ký là:

- Đề cao về thời gian của thông tin;
- Không phân loại theo đối tượng phản ánh trên sổ;
- Không phản ánh số dư đầu kỳ, số dư cuối kỳ của tài khoản;
- Chỉ phản ánh số biến động tăng, giảm của các đối tượng;
- Thông tin từ chứng từ được đưa vào sổ một cách nguyên vẹn, có hệ thống.

- **Sổ cái:** Dùng để ghi chép các nghiệp vụ kinh tế, tài chính phát sinh trong từng kỳ và trong một niên độ kế toán theo các tài khoản kế toán được quy định trong chế độ tài khoản kế toán áp dụng cho doanh nghiệp. Số liệu kế toán trên Sổ cái phản ánh tổng hợp tình hình tài sản, nguồn vốn, tình hình và kết quả hoạt động sản xuất, kinh doanh của doanh nghiệp.

Đặc trưng của Sổ Cái:

- Sổ cái mở cho từng tài khoản trong toàn bộ tài khoản sử dụng ở đơn vị;
- Sổ cái ghi chép cả số dư đầu kỳ, số dư cuối kỳ và số biến động tăng giảm của đối tượng mở sổ;
- Thông tin được đưa vào Sổ cái là thông tin đã được phân loại, hệ thống hoá theo đối tượng mở sổ.

- **Sổ kế toán chi tiết bao gồm: Sổ, thẻ kế toán chi tiết**

Sổ kế toán chi tiết dùng để ghi chép các nghiệp vụ kinh tế, tài chính phát sinh liên quan đến các đối tượng kế toán cần thiết phải theo dõi chi tiết theo yêu cầu quản lý. Số liệu trên sổ kế toán chi tiết cung cấp các thông tin phục vụ cho việc quản lý từng loại tài sản, nguồn vốn, doanh thu, chi phí chưa được phản ánh trên Sổ nhật ký và Sổ cái.


Số lượng, kết cấu các sổ kế toán chi tiết không quy định bắt buộc. Các doanh nghiệp căn cứ vào quy định mang tính hướng dẫn của Nhà nước về sổ kế toán chi tiết và yêu cầu quản lý của doanh nghiệp để mở các sổ kế toán chi tiết cần thiết, phù hợp.

2.3.1.3. Phân loại sổ kế toán

Có 04 tiêu chí phân loại sổ kế toán như sau:

- **Phân loại theo cách ghi chép**

- **Sổ ghi theo thứ tự thời gian:** Là sổ kế toán dùng ghi các nghiệp vụ kinh tế phát sinh theo thứ tự thời gian như Sổ nhật ký chung, Sổ đăng ký chứng từ ghi sổ...
- **Sổ ghi theo hệ thống:** Là sổ kế toán ghi chép nghiệp vụ kinh tế phát sinh theo các tài khoản (tổng hợp hoặc chi tiết) như Sổ cái, Sổ chi tiết...
 - **Sổ cái:** Dùng để ghi chép các nghiệp vụ kinh tế, tài chính phát sinh trong từng kỳ và trong một niên độ kế toán theo các tài khoản kế toán được quy định trong chế độ tài khoản kế toán áp dụng cho doanh nghiệp. Số liệu kế toán trên Sổ cái phản ánh tổng hợp tình hình tài sản, nguồn vốn, tình hình và kết quả hoạt động sản xuất, kinh doanh của doanh nghiệp.
 - **Sổ kế toán chi tiết:** Dùng để ghi chép các nghiệp vụ kinh tế, tài chính phát sinh liên quan đến các đối tượng kế toán cần thiết phải theo dõi chi tiết theo yêu cầu quản lý. Số liệu trên sổ kế toán chi tiết cung cấp các thông tin phục vụ cho việc quản lý từng loại tài sản, nguồn vốn, doanh thu, chi phí chưa được phản ánh trên Sổ nhật ký và Sổ cái.
- **Sổ liên hợp:** Là loại sổ kết hợp giữa 2 loại Sổ nhật ký – Sổ cái. Sổ liên hợp có đặc điểm sau:

- Kết hợp ghi theo thời gian và theo hệ thống.
 - Có nhiều mẫu kết cấu khác nhau, nhưng đặc trưng cơ bản của nó là trên cùng một trang sổ, số liệu kế toán vừa được ghi theo thời gian (phần nhật ký) vừa được ghi theo hệ thống (phần Sổ cái).
 - Chứng từ kế toán khi vào sổ liên hợp này được sắp xếp và phân loại theo thời gian và riêng cho từng đối tượng.
- **Phân loại theo nội dung ghi chép**
 - Sổ kế toán tổng hợp: Ghi theo các đối tượng kế toán ở dạng tổng quát (theo các tài khoản kế toán tổng hợp như Sổ cái... sẽ cung cấp thông tin tổng quát về đối tượng kế toán).
 - Sổ kế toán chi tiết: Ghi chép theo đối tượng kế toán chi tiết cụ thể, cung cấp thông tin về đối tượng kế toán ở dạng chi tiết, cụ thể.
 - Sổ kế toán kết hợp: Ghi chép theo đối tượng kế toán ở dạng vừa tổng quát vừa chi tiết, cụ thể (ghi theo khoản tổng hợp cấp 1 kết hợp với việc ghi chép chi tiết theo tài khoản cấp 3, 4) hoặc các điều khoản chi tiết như nhật ký chứng từ.
- 
- **Phân loại theo kiểu kết cấu**
 - Sổ đối chiếu kiểu 2 bên: Là sổ kế toán mà trên đó được chia thành 2 bên để phản ánh số phát sinh bên Nợ và bên Có như Sổ cái kiểu 2 bên.
 - Sổ kiểu 1 bên: Là sổ kế toán mà trên đó số phát sinh bên Nợ và bên Có được bố trí 2 cột cùng một bên của trang sổ như Sổ cái kiểu 1 bên.
 - Sổ kiểu nhiều cột: Dùng để kết hợp ghi số liệu chi tiết bằng cách mở nhiều cột bên Nợ hoặc bên Có của tài khoản trong cùng 1 trang sổ như Sổ cái kiểu nhiều cột.
 - Sổ kiểu bàn cờ: Được lập theo nguyên tắc kết cấu của bảng đối chiếu số phát sinh kiểu bàn cờ như Sổ cái kiểu bàn cờ trong hình thức kế toán nhật ký chứng từ.
 - **Phân loại theo hình thức tổ chức sổ**
 - Sổ đóng thành quyển: Là loại sổ kế toán mà các tờ sổ đã được đóng thành từng tập nhất định.
 - Sổ tờ rời: Là sổ kế toán mà các tờ sổ được để riêng lẻ theo một trình tự nhất định để tiện việc ghi chép, bảo quản và sử dụng.

2.3.1.4. Quy trình kế toán trên sổ sách kế toán

Quy trình kế toán trên sổ sách kế toán theo 03 bước: Mở sổ – Ghi sổ – Khóa sổ

- **Mở sổ**
 - Thời điểm: Đầu niên độ kế toán.
 - Số lượng: Tùy theo nội dung, kết cấu của hình thức sổ mà đơn vị lựa chọn,
 - Đăng ký: Với cơ quan thuế và tài chính.
 - Thời gian sử dụng: 12 tháng (tại Việt Nam từ 1/1 đến 31/12)

- Có đầy đủ các chữ ký cần thiết.

Trước khi dùng sổ kế toán phải đảm bảo các thủ tục sau:

Đối với sổ đóng quyển:

- Phải có nhãn hiệu ghi rõ tên đơn vị kế toán, tên sổ, số hiệu, tên tài khoản, niên độ kế toán và thời kỳ ghi sổ.
- Trang đầu sổ phải ghi rõ họ tên cán bộ ghi sổ, ngày bắt đầu và ngày chuyển giao cho cán bộ khác thay.
- Đánh dấu trang vào giữa 2 trang đóng dấu giáp lai của đơn vị kế toán.
- Trang cuối phải ghi số lượng trang của sổ, thủ trưởng đơn vị, kế toán trưởng phải ký xác nhận ở trang đầu và cuối.

Đối với sổ tờ rời:

- Đầu mỗi trang phải ghi: Tên đơn vị kế toán, số thứ tự tờ rời, số hiệu, tên tài khoản, tháng, họ tên cán bộ ghi sổ.
- Các tờ trước khi dùng phải được thủ trưởng đơn vị ký nhận hoặc đóng dấu của đơn vị kế toán và ghi vào sổ đăng ký, trong đó ghi rõ: Số thứ tự, ký hiệu các tài khoản, ngày xuất dùng...
- Các sổ tờ rời phải sắp xếp theo thứ tự tài khoản trong các tủ hoặc hộp có khóa và thiết bị cần thiết để tránh mất mát, lẫn lộn.

• Ghi sổ:

- Ghi theo đúng nội dung, kết cấu, tác dụng của mỗi loại sổ đã quy định.
- Việc ghi sổ kế toán nhất thiết phải căn cứ vào chứng từ kế toán đã được kiểm tra bảo đảm các quy định về chứng từ kế toán. Mọi số liệu ghi trên sổ kế toán bắt buộc phải có chứng từ kế toán hợp pháp, hợp lý chứng minh.
- Số liệu ghi trên sổ phải rõ, sạch và ghi liên tục, không được cách dòng để tránh điền thêm thông tin.
- Số tiền dương được ghi bằng mực xanh, số tiền âm (theo quy ước là số điều chỉnh giảm) được ghi bằng mực đỏ hoặc đóng khung.
- Khi có sai sót phải tiến hành sửa chữa theo đúng quy định.
- Đơn vị kế toán được ghi sổ kế toán bằng tay hoặc ghi sổ kế toán bằng máy vi tính. Trường hợp ghi sổ bằng tay phải theo một trong các hình thức kế toán và mẫu sổ kế toán theo quy định.
- Đơn vị được mở thêm các sổ kế toán chi tiết theo yêu cầu quản lý của đơn vị.
- Ghi sổ kế toán phải thực hiện liên tục trong suốt niên độ, khi chuyển sang sổ mà chưa kết thúc kỳ kế toán niên độ thì phải ghi rõ "cộng mang sang" ở trang trước và ghi "cộng trang trước" ở trang tiếp theo.



Khi ghi sổ kế toán có một số sai sót, do vậy, kế toán cần phải nắm được kỹ thuật sửa chữa sổ:

- **Các sai sót thường gặp:**
 - Ghi sai các số liệu.
 - Bỏ sót nghiệp vụ.
 - Ghi lập nghiệp vụ trên cùng một sổ.
 - Ghi sai quan hệ đối ứng.
- **Kỹ thuật chữa sổ kế toán:**
 - **Phương pháp cải chính:** Phương pháp này dùng để đính chính những sai sót bằng cách gạch một đường thẳng xóa bỏ chỗ ghi sai nhưng vẫn đảm bảo nhìn rõ nội dung sai. Trên chỗ bị xóa bỏ ghi con số hoặc chữ đúng bằng mực thường ở phía trên và phải có chữ ký của kế toán trưởng hoặc phụ trách kế toán bên cạnh chỗ sửa.
 - **Phương pháp ghi bổ sung:** Phương pháp này áp dụng cho trường hợp ghi đúng về quan hệ đối ứng tài khoản nhưng số tiền ghi sổ ít hơn số tiền trên chứng từ hoặc là bỏ sót không cộng đủ số tiền ghi trên chứng từ. Sửa chữa theo phương pháp này phải lập “Chứng từ ghi sổ bổ sung” để ghi bổ sung bằng mực thường số tiền chênh lệch còn thiếu so với chứng từ.
 - **Phương pháp ghi số âm (còn gọi phương pháp ghi đỏ):** Phương pháp này dùng để điều chỉnh những sai sót bằng cách: Ghi lại bằng mực đỏ hoặc ghi trong ngoặc đơn bút toán đã ghi sai để huỷ bút toán đã ghi sai. Ghi lại bút toán đúng bằng mực thường để thay thế.
- **Ví dụ minh họa cho kỹ thuật chữa sổ kế toán:**

Đơn vị: Công ty TNHH Thành Đạt			Mẫu số: S03a-DN				Số phát sinh	
Địa chỉ: Nhân Mỹ – Mỹ Đình – Hà Nội			(Ban hành theo QĐ số 15/2006/QĐ-BTC)				Ngày 20/03/2006 của Bộ Trưởng BTC)	
SỔ NHẬT KÝ CHUNG								
Năm: 2009								
Ngày tháng ghi số	Chứng từ		Diễn giải	Đã ghi Số cái	STT đóng	Số hiệu TK đối ứng	Số phát sinh	
	Số hiệu	Ngày tháng					Nợ	Có
A	B	C	D	E	G	H	1	2
2/1							12.000.000	12.000.000
6/1	PT 01	5/1	Anh Tuấn mua Taxi	0,6	10	1111	300.000	300.000
6/1	PT 01	5/1		0,6	10	1111		
7/1	PC 05	7/1	Nạp tiền AT 12/2008	0,6	11	4412	300.000	
7/1	PC 05	7/1		0,6	12	1111		300.000
8/1	PC 06	8/1	TT mua xăng ÔTÔ	0,6	12	6421	940.000	
8/1	PC 06	8/1		0,6	13	1111		940.000
8/1	PC 06	8/1		0,6	13	6421	15.000	
8/1	GBC 07	9/1		0,6	14	1111		15.000
10/1	GBC 07	9/1	Cty HAT lưu hành mua	0,7	19	1121	200.000,00	
10/1	PT 02	11/1		0,7	15	1311		200.000
11/1	PT 02	11/1	Cty MA lai tiền mua xăng	0,7	15	1111	200.000	
11/1	GBC 07	11/1		0,7	15	1311		200.000
12/1	GBC 07	11/1	Cty HAT lưu hành mua taxi	0,8	16	1121	(800.000)	
12/1								800.000
12/1			Số chuyển sang trang sau	X	X	X	97.935.000	97.935.000

Phương pháp cải chính

Phương pháp ghi bổ sung

Phương pháp ghi số âm

Ảnh chứng từ có tính chất minh họa cho nội dung nghiệp vụ của năm 2009

- **Phương pháp cải chính:** Nghiệp vụ anh Tuấn hoàn ứng, số tiền 5.000.000đ nhưng kế toán viết nhầm thành 500.000đ. Kế toán sửa sổ theo phương pháp cải chính: Gạch một đường thẳng vào số tiền viết sai rồi viết số đúng bên cạnh. Sau khi sửa xong, kế toán trưởng ký bên cạnh chỗ sửa (xem hình dưới).
- **Phương pháp ghi bổ sung:** Nghiệp vụ thanh toán tiền mua xăng, số tiền 555.000đ nhưng kế toán ghi số 540.000đ. Vì thế, phải ghi bổ sung thêm 15.000đ (xem hình dưới).
- **Phương pháp ghi số âm:** Công ty HAT trả tiền mua thép, số tiền 79.920.000đ, nhưng kế toán ghi sổ nhầm thành 80.000.000đ. Vì thế, phải điều chỉnh bằng số âm 80.000đ (xem hình dưới).

• **Khóa sổ**

Khóa sổ thường được thực hiện vào ngày cuối của niên độ kế toán, giữa các kỳ báo cáo và xác định kết quả. Trong một vài trường hợp kế toán phải khóa sổ trong kỳ để kết dư, kiểm tra số liệu.

- Trước khi khóa sổ cần ghi nốt các nghiệp vụ kinh tế phát sinh, thực hiện các bút toán điều chỉnh cần thiết, kiểm tra, đối chiếu số liệu...
- Khi khóa sổ kế toán tiến hành cộng sổ, tính số dư trên tài khoản, kiểm tra độ chính xác của số liệu, sau đó ghi bút toán khóa sổ – chuyển cột của số dư các tài khoản.
- Đối với sổ kế toán ghi bằng máy vi tính, sau khi khóa sổ phải in ra giấy và đóng thành quyển riêng cho từng kỳ kế toán năm.

2.3.2. Các hình thức kế toán

Hình thức sổ kế toán là cách thức tổ chức hệ thống sổ kế toán, bao gồm các loại sổ khác nhau về nội dung, về kết cấu, về phương pháp ghi chép và được liên kết với nhau trong một trình tự hạch toán nhất định. Theo quy định của Chế độ kế toán doanh nghiệp ban hành theo Quyết định 15/2006/QĐ – BTC ngày 20 tháng 3 năm 2006 của Bộ Tài chính, có 5 hình thức kế toán như sau:

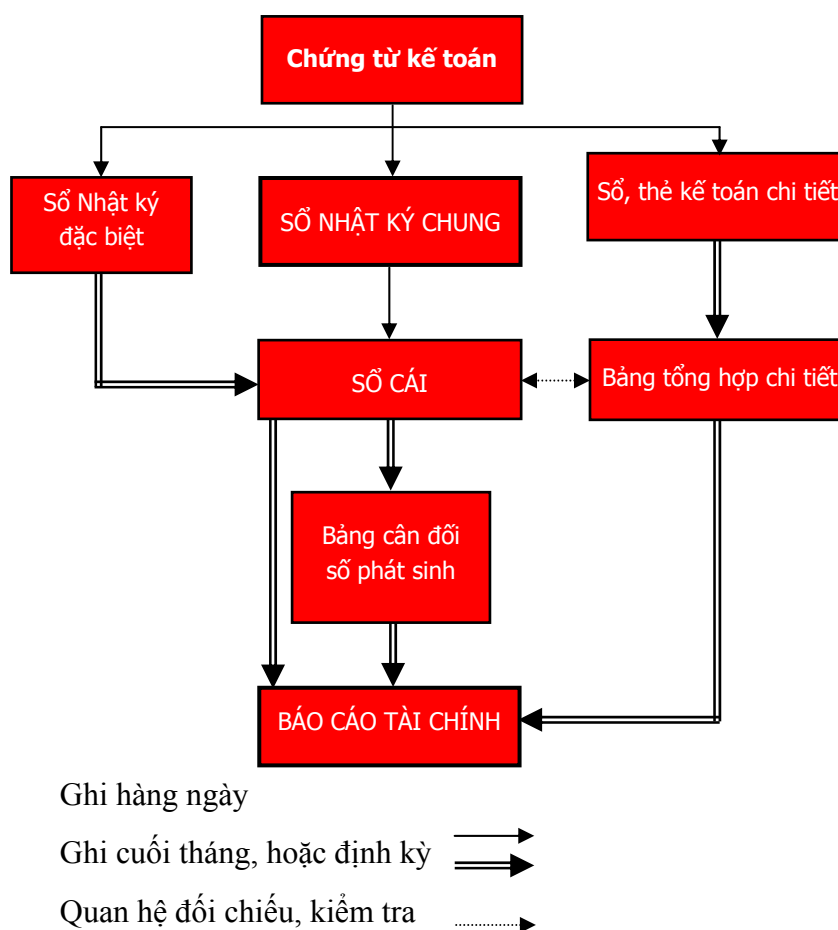
- Hình thức kế toán Nhật ký chung;
- Hình thức kế toán Nhật ký – Sổ cái;
- Hình thức kế toán Chứng từ ghi sổ;
- Hình thức kế toán Nhật ký – Chứng từ;
- Hình thức kế toán trên máy vi tính.

2.3.2.1. Hình thức Nhật ký chung

Đây là hình thức kế toán đơn giản, thích hợp với mọi đơn vị hạch toán, đặc biệt thuận lợi khi sử dụng máy vi tính để xử lý thông tin kế toán.

Đặc trưng cơ bản của hình thức kế toán Nhật ký chung là tất cả các nghiệp vụ kinh tế, tài chính phát sinh đều phải được ghi vào Sổ nhật ký, mà trọng tâm là Sổ nhật ký chung, theo trình tự thời gian phát sinh và theo nội dung kinh tế (định khoản kế toán) của nghiệp vụ đó, sau đó lấy số liệu trên các Sổ nhật ký để ghi Sổ cái theo từng nghiệp vụ phát sinh.

- **Hình thức kế toán Nhật ký chung gồm các loại sổ chủ yếu sau:**
 - Sổ nhật ký chung, Sổ nhật ký đặc biệt;
 - Sổ cái;
 - Các sổ, thẻ kế toán chi tiết.
- **Hình thức Nhật ký chứng từ có những ưu và nhược điểm sau:**
 - Ưu điểm: Thuận tiện đối chiếu kiểm tra chi tiết theo từng chứng từ gốc, tiện cho việc sử dụng kế toán máy.
 - Nhược điểm: Một số nghiệp vụ bị trùng lặp do vậy cuối tháng phải loại bỏ số liệu trùng mới ghi vào Sổ cái.



Sơ đồ 2.2: Trình tự ghi sổ kế toán theo hình thức kế toán nhật ký chung

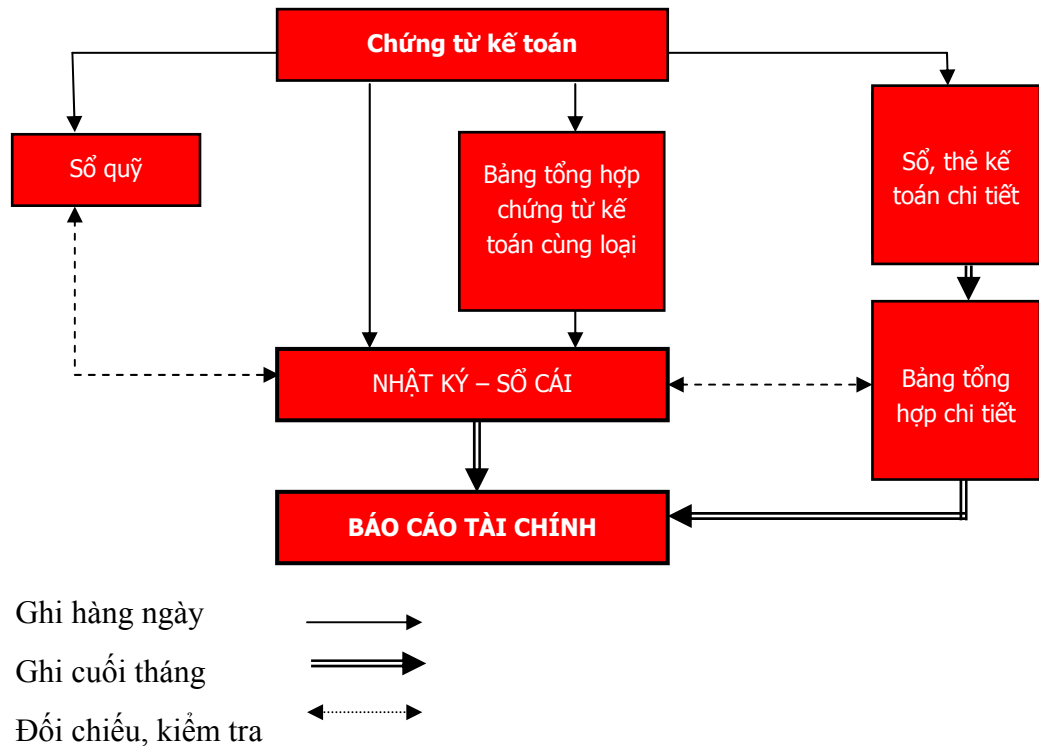
2.3.2.1. Hình thức nhật ký – Sổ cái

Đây là hình thức kế toán trực tiếp, kế toán đơn giản bởi đặc trưng về số lượng sổ, loại sổ, kết cấu sổ cũng như đặc trưng về trình tự hạch toán.

Đặc trưng cơ bản của hình thức kế toán nhật ký – Sổ cái là các nghiệp vụ kinh tế, tài chính phát sinh được kết hợp ghi chép theo trình tự thời gian và theo nội dung kinh tế

(theo tài khoản kế toán) trên cùng một quyển sổ kế toán tổng hợp duy nhất là sổ nhật ký – Sổ cái. Căn cứ để ghi vào sổ nhật ký – Sổ cái là các chứng từ kế toán hoặc Bảng tổng hợp chứng từ kế toán cùng loại.

- **Hình thức kế toán Nhật ký – Sổ cái gồm có các loại sổ kế toán sau:**
 - Nhật ký – Sổ cái;
 - Các sổ, thẻ kế toán chi tiết.
- **Hình thức Nhật ký – Sổ cái có ưu và nhược điểm sau:**
 - Ưu điểm: Đơn giản, dễ làm, dễ kiểm tra, đối chiếu, thích hợp với các đơn vị có quy mô nhỏ, ít nghiệp vụ kinh tế, nội dung hoạt động kinh tế đơn giản, sử dụng ít tài khoản, số người làm kế toán ít.
 - Nhược điểm: Không áp dụng được cho những đơn vị kế toán vừa và lớn, số nghiệp vụ kinh tế phát sinh nhiều, hoạt động phức tạp phải sử dụng nhiều tài khoản... Kết cấu sổ không thuận tiện cho nhiều người cùng ghi sổ một lúc nên việc lập báo cáo bị chậm trễ.



Sơ đồ 2.3: Trình tự ghi sổ kế toán theo hình thức kế toán Nhật ký – Sổ Cái

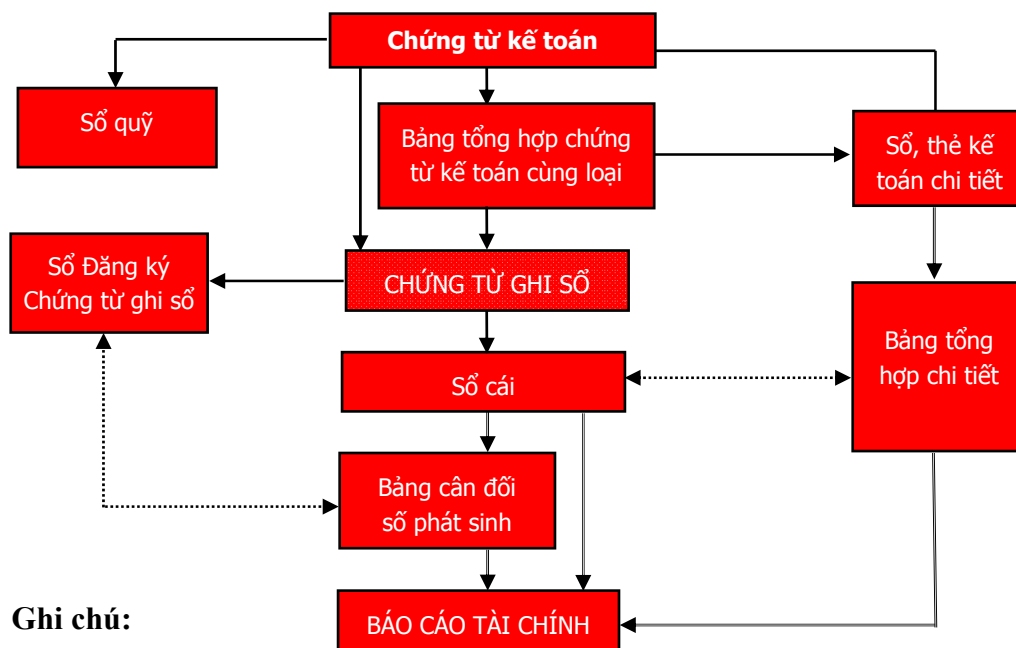
2.3.2.2. Hình thức Chứng từ ghi sổ

Đây là hình thức kế toán phát triển cao hơn so với hình thức Nhật ký chung trong lĩnh vực thiết kế hệ thống sổ đạt mục tiêu hợp lý hóa cao nhất trong hạch toán kế toán trên các mặt.

- **Đặc trưng cơ bản của hình thức kế toán Chứng từ ghi sổ:** Là căn cứ trực tiếp để ghi sổ kế toán tổng hợp là “Chứng từ ghi sổ”. Việc ghi sổ kế toán tổng hợp bao gồm:
 - Ghi theo trình tự thời gian trên Sổ Đăng ký Chứng từ ghi sổ.
 - Ghi theo nội dung kinh tế trên Sổ cái.

Chứng từ ghi sổ do kế toán lập trên cơ sở từng chứng từ kế toán hoặc Bảng Tổng hợp chứng từ kế toán cùng loại, có cùng nội dung kinh tế. Chứng từ ghi sổ được đánh số hiệu liên tục trong từng tháng hoặc cả năm (theo số thứ tự trong sổ đăng ký Chứng từ ghi sổ) và có chứng từ kế toán đính kèm, phải được kế toán trưởng duyệt trước khi ghi sổ kế toán.

- **Phân loại sổ kế toán:** Hình thức Chứng từ ghi sổ gồm có các loại sổ kế toán sau:
 - Chứng từ ghi sổ;
 - Sổ đăng ký Chứng từ ghi sổ;
 - Sổ cái;
 - Các sổ, thẻ kế toán chi tiết.
- **Hình thức chứng từ ghi sổ có ưu và nhược điểm sau:**
 - Ưu điểm: Dễ làm, dễ kiểm tra, đối chiếu, công việc kế toán được phân đều trong tháng, dễ phân công chia nhỏ. Hình thức này thích hợp với mọi loại hình, quy mô đơn vị sản xuất kinh doanh và hành chính sự nghiệp.
 - Nhược điểm: Ghi chép trùng lặp, làm tăng khối lượng ghi chép chung nên ảnh hưởng đến năng suất lao động và hiệu quả của công tác kế toán.



Ghi chú:

- Ghi hàng ngày →
- Ghi cuối tháng ==>
- Đối chiếu, kiểm tra <-.....->

Sơ đồ 2.4: Trình tự ghi sổ kế toán theo hình thức kế toán Chứng từ ghi sổ

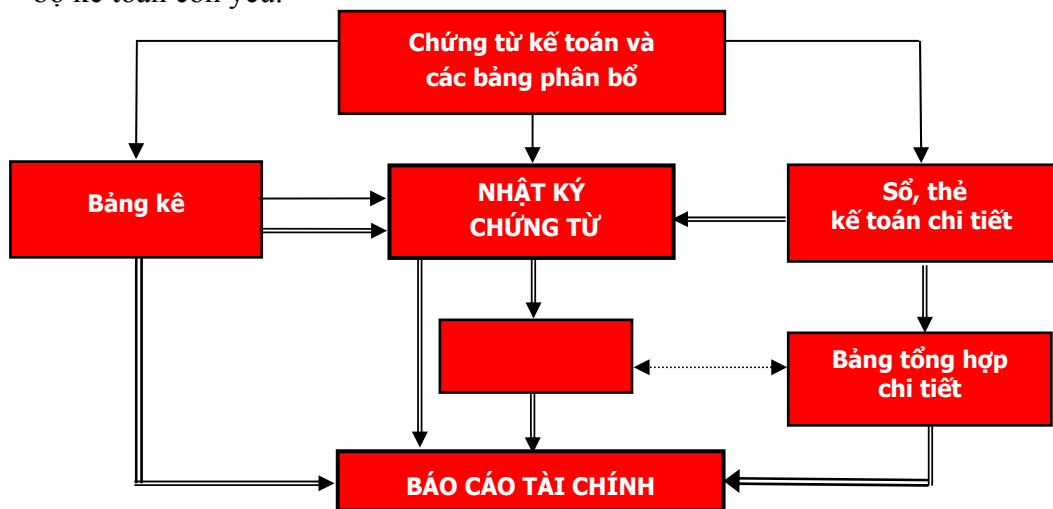
2.3.2.3. Hình thức Nhật ký – Chứng từ

Đây là hình thức kế toán phát triển cao nhất, nó kế thừa ưu điểm của các hình thức trước đó, đảm bảo tính chuyên môn hóa cao của sổ kế toán, thực hiện chuyên môn hóa và phân công chuyên môn hóa lao động kế toán.

- **Đặc trưng cơ bản của hình thức kế toán Nhật ký – Chứng từ:**
Là tập hợp và hệ thống hoá các nghiệp vụ kinh tế phát sinh theo bên Có của các tài khoản kết hợp với việc phân tích các nghiệp vụ kinh tế đó theo các tài khoản

đối ứng Nợ, kết hợp chặt chẽ việc ghi chép các nghiệp vụ kinh tế phát sinh theo trình tự thời gian với việc hệ thống hoá các nghiệp vụ theo nội dung kinh tế (theo tài khoản), kết hợp rộng rãi việc hạch toán tổng hợp với hạch toán chi tiết trên cùng một sổ kế toán và trong cùng một quá trình ghi chép, sử dụng các mẫu sổ in sẵn các quan hệ đối ứng tài khoản, chỉ tiêu quản lý kinh tế, tài chính và lập báo cáo tài chính.

- **Phân loại sổ kế toán:** Hình thức kế toán Nhật ký – Chứng từ gồm có các loại sổ kế toán sau:
 - Nhật ký chứng từ;
 - Bảng kê;
 - Sổ Cái;
 - Sổ hoặc thẻ kế toán chi tiết.
- **Ưu điểm và nhược điểm:**
 - Ưu điểm: Tránh trùng lặp, giảm khối lượng công việc ghi chép hàng ngày, nâng cao năng suất lao động của người làm công tác kế toán, tiện lợi cho mọi việc chuyên môn hóa cán bộ kế toán.
 - Nhược điểm: Mẫu sổ phức tạp do đó không phù hợp với những đơn vị có quy mô nhỏ, ít nghiệp vụ kinh tế hay những đơn vị mà trình độ nghiệp vụ của cán bộ kế toán còn yếu.



Ghi chú:

- Ghi hàng ngày →
- Ghi cuối tháng ==>
- Đối chiếu, kiểm tra <-->

Sơ đồ 2.4: Trình tự ghi sổ kế toán theo hình thức kế toán Nhật ký - Chứng từ

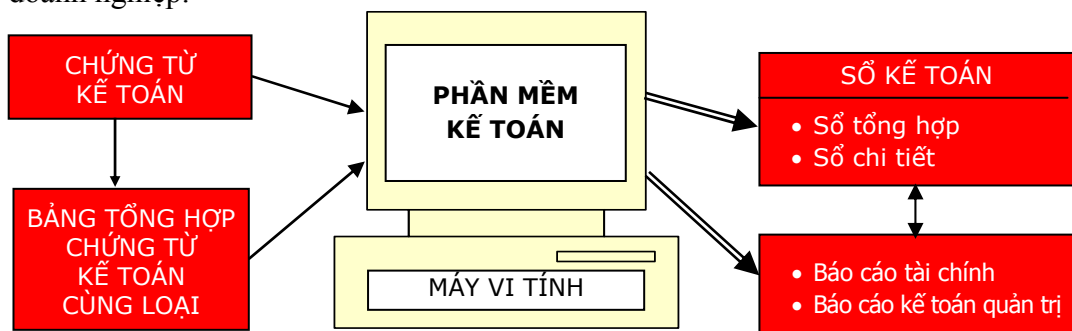
2.3.2.4. Hình thức Kế toán trên máy vi tính

Đặc trưng cơ bản của hình thức kế toán trên máy vi tính: Là công việc kế toán được thực hiện theo một chương trình phần mềm kế toán trên máy vi tính. Phần mềm kế toán được thiết kế theo nguyên tắc của một trong bốn hình thức kế toán hoặc kết hợp các hình thức kế toán quy định trên đây. Phần mềm kế toán không hiển thị đầy đủ quy trình ghi sổ kế toán, nhưng phải in được đầy đủ sổ kế toán và báo cáo tài chính theo quy định.

Phần mềm kế toán được thiết kế theo hình thức kế toán nào sẽ có các loại sổ của hình thức kế toán đó nhưng không hoàn toàn giống mẫu sổ kế toán ghi bằng tay.

Các yêu cầu phải đảm bảo khi doanh nghiệp sử dụng hình thức kế toán trên máy vi tính:

- Có đầy đủ các sổ kế toán tổng hợp và sổ kế toán chi tiết cần thiết để áp dụng yêu cầu kế toán theo quy định. Các sổ kế toán tổng hợp phải có đầy đủ các yếu tố theo quy định của Chế độ sổ kế toán.
- Thực hiện đúng các quy định về mở sổ, ghi sổ, khóa sổ và sửa chữa sổ kế toán theo quy định của Luật Kế toán, các văn bản hướng dẫn thi hành Luật Kế toán và quy định của Chế độ kế toán theo Quyết định số 15/2006/QĐ – BTC ngày 20 tháng 3 năm 2006 của Bộ Tài chính.
- Doanh nghiệp phải căn cứ vào các tiêu chuẩn, điều kiện của phần mềm kế toán do Bộ Tài chính quy định tại Thông tư số 103/2005/TT – BTC ngày 24/11/2005 để lựa chọn phần mềm kế toán phù hợp với yêu cầu quản lý và điều kiện của doanh nghiệp.



Ghi chú:

- Nhập số liệu hàng ngày →
- In sổ, báo cáo cuối tháng, cuối năm ⇒
- Đối chiếu, kiểm tra ⇄

Sơ đồ 2.5: Trình tự ghi sổ kế toán theo hình thức kế toán trên máy vi tính

2.3.3. Trách nhiệm của người giữ sổ và ghi sổ

Sổ kế toán phải được quản lý chặt chẽ, phân công rõ ràng trách nhiệm cá nhân giữ và ghi sổ. Sổ kế toán giao cho nhân viên nào thì nhân viên đó phải chịu trách nhiệm về những điều ghi trong sổ và việc giữ sổ trong suốt thời gian dùng sổ.

Khi có sự thay đổi nhân viên giữ và ghi sổ, kế toán trưởng phải tổ chức việc bàn giao trách nhiệm quản lý và ghi sổ kế toán giữa nhân viên cũ và nhân viên mới. Biên bản bàn giao phải được kế toán trưởng ký xác nhận.



TÓM LƯỢC CUỐI BÀI

Bài học này sẽ giúp bạn tìm hiểu về chứng từ (cách lập, cách kiểm tra, ghi sổ, lưu trữ) và tìm hiểu về sổ kế toán (kết cấu, cách mở sổ, ghi chép, sửa chữa, khoá sổ,...). Thông qua các ví dụ thực tế về chứng từ và sổ kế toán ở công ty TNHH Thành Đạt bạn có thể hiểu cách lập, sử dụng chứng từ kế toán, cách ghi sổ kế toán và ứng dụng nó trong công tác kế toán của các doanh nghiệp.

CÂU HỎI ÔN TẬP

1. Trình bày khái niệm "chứng từ", ý nghĩa của chứng từ và nêu 05 ví dụ về chứng từ?
2. Trình bày khái niệm về hoá đơn và cho ví dụ về 05 trường hợp sử dụng hoá đơn?
3. Trình bày các yếu tố bắt buộc và các yếu tố bổ sung của chứng từ ? Cho ví dụ minh hoạ?
4. Trình bày khái niệm sổ kế toán và các hình thức kế toán theo chế độ kế toán hiện hành?

BÀI TẬP

Với các giao dịch kinh tế (nghiệp vụ kinh tế) phát sinh trong tháng 8 năm N của công ty TNHH Thành Đạt, anh (chị) hãy liệt kê những chứng từ mà doanh nghiệp phải lập và lập chúng.

Bài 3: TÀI KHOẢN KẾ TOÁN



Công ty TNHH Thành Đạt tiến hành hoạt động kinh doanh trong tháng 8 năm N với các nghiệp vụ kinh tế phát sinh. Là kế toán của công ty, bạn được giao nhiệm vụ ghi sổ kế toán các nghiệp vụ này, bạn sẽ ghi chép các nghiệp vụ kinh tế của công ty vào những sổ kế toán nào?

Bài học này sẽ giúp bạn hạch toán các nghiệp vụ kinh tế phát sinh của công ty TNHH Thành Đạt cũng như ứng dụng phương pháp đối ứng tài khoản trong hạch toán các nghiệp vụ kinh tế phát sinh ở các doanh nghiệp sản xuất kinh doanh.

Mục tiêu

- Hiểu được kết cấu của tài khoản kế toán chủ yếu.
- Thực hiện được các định khoản theo cách ghi đơn và ghi kép.
- Hiểu và chỉ ra được các quan hệ đối ứng.
- Phân biệt được kế toán tổng hợp và kế toán chi tiết.
- Nhớ được kết cấu một số tài khoản đặc biệt.
- Nắm được cơ bản hệ thống tài khoản kế toán doanh nghiệp hiện hành.

Nội dung

Bài 3 gồm 7 nội dung chính sau:

- Tài khoản kế toán là gì?
- Nội dung, kết cấu của tài khoản kế toán.
- Ghi đơn và ghi kép là gì?
- Quan hệ đối ứng là gì? Có những quan hệ đối ứng nào?
- Thế nào là kế toán tổng hợp, thế nào là kế toán chi tiết?
- Kết cấu của một số tài khoản đặc biệt.
- Hệ thống tài khoản kế toán doanh nghiệp hiện hành.

Thời lượng học

15 tiết học.

Hướng dẫn học

- Học viên nên tìm hiểu quá trình sản xuất kinh doanh thực tế của các doanh nghiệp, đặc biệt liên hệ tại nơi làm việc để tìm hiểu các giao dịch kinh tế phát sinh như: mua hàng, thanh toán tiền cho nhà cung cấp, trả lương cho nhân viên...
- Ôn lại Bài 2 – Chứng từ và Sổ kế toán để liên hệ với việc hạch toán các nghiệp vụ kinh tế trong tháng 8 của Công ty TNHH Thành Đạt tại bài này

3.1. Khái niệm và nội dung của tài khoản kế toán

3.1.1. Khái niệm và kết cấu chung của tài khoản kế toán

3.1.1.1. Khái niệm

Tài khoản kế toán (TKKT) là biểu hiện của phương pháp kế toán được sử dụng để phân loại ghi chép các nghiệp vụ kinh tế phát sinh theo từng đối tượng kế toán (từng khoản mục tài sản, khoản mục nguồn vốn, khoản mục doanh thu, chi phí).

Trong đó, mỗi một đối tượng kế toán được mở một tài khoản riêng biệt nhằm phản ánh thường xuyên, liên tục và có hệ thống tình hình biến động cũng như số hiện có của từng đối tượng kế toán riêng biệt đó.

Mỗi đối tượng kế toán, người ta sử dụng một tài khoản kế toán để phản ánh. Mỗi tài khoản chỉ quản lý, theo dõi, phản ánh một đối tượng kế toán duy nhất. Như vậy, tài khoản kế toán sẽ được mở ra để phản ánh các đối tượng kế toán khác nhau của doanh nghiệp. Tài khoản kế toán được sử dụng để phản ánh từng tài sản, nguồn vốn và sự vận động của tài sản trong quá trình kinh doanh. Nó giúp kế toán phân loại và hệ thống hoá các nghiệp vụ theo nội dung kinh tế.

Bộ Tài chính quy định cụ thể về tài khoản kế toán và Hệ thống tài khoản kế toán. Hệ thống tài khoản kế toán áp dụng cho doanh nghiệp hiện hành được ban hành theo chế độ kế toán doanh nghiệp năm 2006 – Quyết định 15/2006/QP. Theo Hệ thống Tài khoản kế toán của Việt Nam ban hành theo Quyết định số 15/2006/QĐ – BTC của Bộ Tài chính ngày 20 tháng 3 năm 2006, mỗi một tài khoản có mã số riêng của nó được ký hiệu bởi ba chữ số. Chữ số đầu tiên chỉ loại tài khoản, chữ số thứ hai chỉ nhóm tài khoản trong loại, chữ số thứ ba chỉ thứ tự hoặc tên của tài khoản trong nhóm. Hệ thống tài khoản kế toán trong doanh nghiệp có 9 loại (tài sản sắp xếp theo tính thanh khoản giảm dần, nguồn vốn theo mức độ trách nhiệm pháp lý giảm dần, sự vận động theo hoạt động và hoạt động khác).



3.1.1.2. Ý nghĩa

- Tài khoản kế toán phản ánh những nghiệp vụ kinh tế phát sinh theo mối quan hệ giữa các mặt, các yếu tố, các quá trình và các loại tài sản, nguồn vốn, đáp ứng yêu cầu phản ánh nhanh chóng, kịp thời các nghiệp vụ kinh tế phát sinh ở những thời gian, địa điểm khác nhau.
- Tài khoản kế toán cho phép quản lý và theo dõi thường xuyên liên tục và có hệ thống sự biến động và số hiện có của từng đối tượng ở cả mức độ tổng thể và chi tiết.
- Tài khoản kế toán dùng để phân loại và hệ thống hoá các nghiệp vụ kinh tế tài chính theo nội dung kinh tế.



3.1.1.3. Kết cấu chung của tài khoản

Mỗi tài khoản kế toán được cấu tạo gồm 2 bên (phần), một bên để theo dõi biến động tăng của đối tượng kế toán, bên còn lại để theo dõi biến động giảm của đối tượng kế toán. Vì trong quá trình vận động của một đối tượng kế toán chỉ có thể có hai chiều hướng biến động là tăng lên hoặc giảm xuống, do vậy kết cấu của tài khoản có hai bên. Kết cấu đơn giản của tài khoản kế toán được thể hiện bằng mô hình chữ T:



Khái niệm “Nợ”, “Có” là thuật ngữ của kế toán, không hoàn toàn mang ý nghĩa về mặt ngôn ngữ. Mỗi tài khoản được mở ra cho một đối tượng kế toán riêng biệt nên có một số hiệu và tên gọi riêng, tên gọi này thường phù hợp với tên gọi của đối tượng kế toán.

- **Trên tài khoản kế toán phản ánh các chỉ tiêu đặc trưng cho đối tượng kế toán bao gồm:**
 - Số dư đầu kỳ: Là số hiện có của đối tượng kế toán vào thời điểm đầu kỳ.
 - Số phát sinh: Phản ánh sự biến động của đối tượng kế toán trong kỳ. Số phát sinh có số phát sinh tăng và số phát sinh giảm. Số phát sinh tăng phản ánh nghiệp vụ làm tăng đối tượng kế toán đầu kỳ nên được phản ánh cùng bên với số dư đầu kỳ, còn số phát sinh giảm thì phản ánh nghiệp vụ làm giảm đối tượng kế toán đầu kỳ nên được ghi ở bên đối lập.
 - Số dư cuối kỳ: Là số hiện có của đối tượng kế toán ở cuối kỳ kế toán. Số dư cuối kỳ này là số dư đầu kỳ sau, vì thế số dư cuối kỳ được ghi cùng bên với số dư đầu kỳ. Việc cộng số phát sinh để tính số dư cuối kỳ gọi là khóa sổ kế toán. Công việc này thường được thực hiện vào cuối kỳ kế toán.

$$\text{Số dư cuối kỳ} = \text{Số dư đầu kỳ} + \text{Số phát sinh tăng} - \text{Số phát sinh giảm}$$

- Theo chế độ kế toán doanh nghiệp ban hành theo Quyết định 15/2006/QĐ – BTC, hệ thống tài khoản kế toán doanh nghiệp được chia thành 10 loại, cụ thể như sau:
 - Loại 1: Tài sản ngắn hạn
 - Loại 2: Tài sản dài hạn
 - Loại 3: Nợ phải trả
 - Loại 4: Vốn chủ sở hữu
 - Loại 5: Doanh thu
 - Loại 6: Chi phí sản xuất, kinh doanh
 - Loại 7: Thu nhập khác

- o Loại 8: Chi phí khác
- o Loại 9: Xác định kết quả kinh doanh
- o Loại 0: Tài khoản ngoài bảng

3.1.2. Kết cấu của các tài khoản chủ yếu

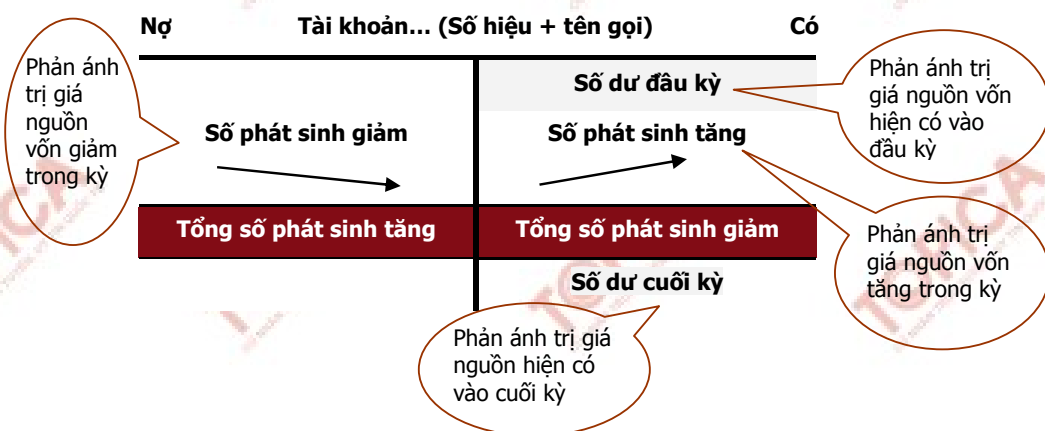
3.1.2.1. Tài khoản phản ánh tài sản (loại 1, loại 2)

Tài khoản tài sản phản ánh các đối tượng kế toán thuộc tài sản. Nó phản ánh sự vận động của tài sản:



3.1.2.2. Tài khoản phản ánh nguồn vốn (loại 3, loại 4)

Tài khoản nguồn vốn phản ánh các đối tượng thuộc nguồn hình thành nên tài sản. Nó phản ánh tình hình hiện có và sự biến động của các loại nguồn vốn khác nhau trong doanh nghiệp. Kết cấu của Tài khoản nguồn vốn ngược lại với kết cấu tài khoản tài sản.



3.1.2.3. Tài khoản chi phí (loại 6, loại 8)

Kết cấu tài khoản chi phí tương đối giống tài khoản tài sản, tuy nhiên cuối kỳ nhóm tài khoản này không có số dư cuối kỳ.



3.1.2.4. Tài khoản thu nhập (loại 5, loại 7)

Kết cấu tài khoản chi phí tương đối giống tài khoản nguồn vốn, tuy nhiên cuối kỳ nhóm tài khoản này không có số dư cuối kỳ.



3.1.2.5. Tài khoản xác định kết quả kinh doanh (loại 9)



LƯU Ý

Tài khoản từ loại 6 đến loại 9 là tài khoản phản ánh sự vận động của tài sản, cuối kỳ những tài khoản này không có số dư.

$$\text{Doanh thu} + \text{Thu nhập khác} - \text{Chi phí} = \text{Lợi nhuận}$$

Tại thời điểm cuối kỳ kế toán, doanh nghiệp phải xác định kết quả kinh doanh trong kỳ. Khi xác định lợi nhuận theo công thức trên thì doanh thu, thu nhập và chi phí đều hết, do đó những tài khoản này không còn số dư (lợi nhuận được phản ánh ở tài khoản vốn chủ sở hữu).

3.1.2.6. Tài khoản ngoài bảng

Các tài khoản loại 0 dùng để phản ánh những tài sản hiện có ở doanh nghiệp nhưng không thuộc quyền sở hữu hoặc kiểm soát lâu dài của doanh nghiệp như: Tài sản thuê ngoài; vật tư, hàng hoá nhận giữ hộ, nhận gia công; hàng hoá nhận bán hộ, nhận ký gửi. Bên cạnh đó, loại tài khoản này còn phản ánh một số chỉ tiêu kinh tế đã được phản ánh ở các tài khoản trong Bảng cân đối kế toán, nhưng cần theo dõi để phục vụ yêu cầu quản lý như: Nợ khó đòi đã xử lý; ngoại tệ các loại (chi tiết theo nguyên tệ) dự toán chi sự nghiệp.

Tài khoản ngoài bảng sử dụng như tài khoản tài sản.

3.2. Ghi chép trên tài khoản kế toán

Khái niệm: Ghi chép trên tài khoản kế toán là việc phản ánh một cách có hệ thống các nghiệp vụ kinh tế phát sinh vào các tài khoản kế toán trên cơ sở số liệu của chứng từ gốc (hay còn được gọi là ghi sổ của kế toán).

Ghi chép trên tài khoản kế toán phải thể hiện các thông tin về các nghiệp vụ kinh tế đã diễn ra trong một kỳ kế toán theo trình tự thời gian cũng như các số hiện có vào thời điểm đầu kỳ và cuối kỳ.

Tùy thuộc vào nội dung kinh tế của nghiệp vụ cũng như mối quan hệ giữa các đối tượng kế toán. Việc ghi chép trên tài khoản được chia thành hai loại: ghi đơn và ghi kép.



3.2.1. Ghi đơn

Khái niệm: Ghi đơn là việc phản ánh một nghiệp vụ kinh tế (NVKT) phát sinh vào từng tài khoản kế toán riêng biệt, độc lập mà không phản ánh mối quan hệ giữa các đối tượng kế toán do ảnh hưởng của NVKT này.

Phạm vi áp dụng: Ghi đơn áp dụng cho các tài khoản ngoài bảng, phản ánh chi tiết thêm các nghiệp vụ đã phản ánh rồi.

Ví dụ: Bạn thuê một ô tô trong một tháng, giá thuê là 4.000.000đ, giá trị xe là 350.000.000đ. Là người thuê xe, bạn chỉ quan tâm đến số tiền thuê xe trong tháng là 4.000.000đ, vì nó được ghi nhận là chi phí của bạn. Tuy nhiên, trong kế toán, giá trị của xe là 350.000.000đ vẫn được phản ánh trên tài khoản 001 "Tài sản thuê ngoài".

Ghi đơn chỉ phản ánh sự vận động của bản thân đối tượng kế toán, do vậy chỉ được sử dụng để phản ánh các mối quan hệ pháp lý ngoài vốn hoặc chi tiết cho một số đối tượng kế toán khác.



3.2.2. Ghi kép

Khái niệm: Ghi kép là phương pháp kế toán phản ánh sự biến động của các đối tượng kế toán vào tài khoản kế toán theo đúng nội dung của nghiệp vụ kinh tế và mối quan hệ giữa chúng.

Phạm vi áp dụng: Mỗi nghiệp vụ kinh tế phát sinh tác động đồng thời hay còn gọi là tác động kép đến ít nhất hai đối tượng kế toán dẫn đến những biến động làm tăng, giảm tài sản hoặc nguồn vốn của doanh nghiệp. Để phản ánh được sự biến động này, kế toán phải phản ánh một nghiệp vụ kinh tế phát sinh vào ít nhất hai tài khoản kế toán có liên quan theo đúng nội dung kinh tế của nghiệp vụ cũng như mối quan hệ giữa các đối tượng kế toán liên quan đến nghiệp vụ kinh tế đó. Đó chính là ghi kép trong kế toán.



Tóm lại: Ghi kép là phương pháp ghi nhận sự biến động đồng thời của các đối tượng kế toán bởi tác động kép của một nghiệp vụ kinh tế phát sinh vào các tài khoản kế toán có liên quan bằng cách:

- (1) Ghi 2 lần số phát sinh vào ít nhất 2 tài khoản kế toán liên quan, trong đó: Ghi Nợ tài khoản này đồng thời ghi Có cho tài khoản khác;
- (2) Số tiền ghi Nợ = Số tiền ghi Có.

3.2.2.1. Định khoản kế toán

Khái niệm: Định khoản kế toán là việc xác định tài khoản nào ghi Nợ, tài khoản nào ghi Có, với số tiền cụ thể là bao nhiêu đối với mỗi nghiệp vụ kinh tế phát sinh theo đúng nguyên tắc ghi kép.

Định khoản kế toán được tiến hành theo các bước sau:

- Xác định đối tượng kế toán liên quan;
- Xác định tài khoản liên quan, kết cấu của tài khoản đó, từ đó xác định ghi Nợ hay ghi có các tài khoản này;
- Xác định số tiền cụ thể ghi vào từng tài khoản;
- Ghi Nợ, Có vào các tài khoản kế toán.



3.2.2.2. Các ví dụ

Nghiên cứu các nghiệp vụ kinh tế tháng 8 năm N phát sinh của Công ty TNHH Thành Đạt:

Nghiệp vụ 1: Ngày 01/08/N, rút tiền gửi ngân hàng về nhập quỹ tiền mặt 30.000.000đ, phiếu thu số 01, giấy báo Nợ số 101.

Bước 1 – Xác định đối tượng kế toán	Bước 2 – Xác định tài khoản, kết cấu của tài khoản, ghi Nợ hay ghi Có	Bước 3 – Xác định số tiền cụ thể ghi vào từng tài khoản	Bước 4 – Định khoản
Tiền mặt	TK 111, TK tài sản, phát sinh tăng – ghi Nợ	30.000.000	Nợ TK111: 30.000.000 Có TK112: 30.000.000
Tiền gửi ngân hàng	TK 112, TK tài sản, phát sinh giảm – ghi Có	30.000.000	

Nghiệp vụ 2: Ngày 03/08/N, chi tạm ứng chu bà Thu Hà theo giấy đề nghị tạm ứng số 341 ngày 28/07/N số tiền: 5.000.000đ phiếu chi số 021.

Bước 1	Bước 2	Bước 3	Bước 4 – Định khoản
Tạm ứng	TK 141, TK tài sản, phát sinh tăng – ghi Nợ	5.000.000	Nợ TK141: 5.000.000 Có TK111: 5.000.000
Tiền mặt	TK 111, TK tài sản, phát sinh giảm – ghi Có	5.000.000	

Nghiệp vụ 3: Giấy báo Có số 02/08/N của ngân hàng ngày 02/08/N về số tiền công ty Phương Đông thanh toán số tiền hàng nợ kỳ trước: số tiền 51.030.000đ.

Bước 1	Bước 2	Bước 3	Bước 4 – Định khoản
Tiền gửi ngân hàng	TK 112, TK tài sản, phát sinh tăng – ghi Nợ	51.030.000	Nợ TK112: 51.030.000 Có TK131: 51.030.000
Phải thu của khách hàng	Tk 131, TK tài sản, phát sinh giảm – ghi Có	51.030.000	

Nghiệp vụ 4: Ngày 06/08/N, vay ngắn hạn ngân hàng để trả cho công ty Minh Hằng toàn bộ số tiền nợ tháng trước, số tiền 185.000.000đ, báo nợ số ngày 06/08/N.

Bước 1	Bước 2	Bước 3	Bước 4 - Định khoản
Phải trả cho người bán	TK 331 (Minh Hằng), TK nguồn vốn, phát sinh giảm – ghi Nợ	185.000.000	Nợ TK331: 185.000.000 Có TK 311: 185.000.000
Vay ngắn hạn	TK 311, TK nguồn vốn, phát sinh tăng – ghi Có	185.000.000	

Nghiệp vụ 5: Ngày 08/08, mua công cụ dụng cụ của công ty Minh Hằng, giá mua 6.200.000đ, tiền hàng chưa thanh toán.

Bước 1	Bước 2	Bước 3	Bước 4 – Định khoản
Công cụ dụng cụ	TK 153, TK tài sản, phát sinh tăng – ghi Nợ	6.200.000	Nợ TK 153: 6.200.000 Có TK 331: 6.200.000
Phải trả cho người bán	TK 331 (Minh Hằng), TK nguồn vốn, phát sinh tăng – ghi Có	6.200.000	

Nghiệp vụ 6: Ngày 12/08/N, thanh toán tiền mua công cụ dụng cụ cho công ty Minh Hằng bằng tiền mặt.

Bước 1	Bước 2	Bước 3	Bước 4 – Định khoản
Phải trả cho người bán	TK 331 (Minh Hằng), TK nguồn vốn, phát sinh giảm – ghi Nợ	6.200.000	Nợ TK 331: 6.200.000 Có TK 111: 6.200.000
Tiền mặt	TK 111, TK tài sản, phát sinh giảm – ghi Có	6.200.000	

LƯU Ý

Đối với mỗi định khoản, cần ghi những TK ghi Nợ trước, những TK ghi Có sau. Không nên sử dụng các định khoản phức tạp (nhiều TK ghi Nợ, nhiều TK ghi Có), bởi vì nó sẽ thể hiện không rõ ràng nghiệp vụ kinh tế phát sinh, đôi khi có thể dẫn đến sai sót hoặc gian lận. Nếu có các nghiệp vụ phức tạp nên tách chúng thành hai hay nhiều định khoản đơn giản.

3.3. Các mối quan hệ đối ứng chủ yếu

3.3.1. Khái niệm

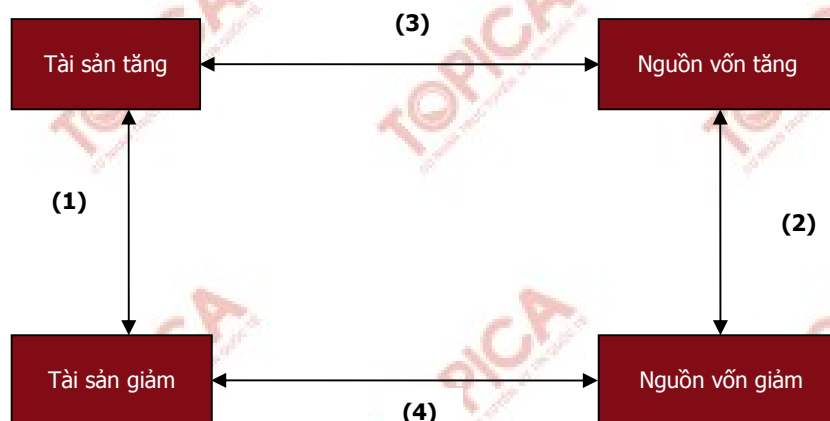
Quan hệ đối ứng kế toán là khái niệm dùng để biểu thị mối quan hệ hai mặt giữa tài sản và nguồn vốn hoặc giữa tình hình tăng, giảm của tài sản và nguồn hình thành tài sản của các đối tượng kế toán cụ thể trong mỗi nghiệp vụ kinh tế phát sinh.

Thực chất quan hệ đối ứng là mối quan hệ giữa các tài khoản kế toán trong cùng một định khoản kế toán do ảnh hưởng của nghiệp vụ kinh tế gây ra.

3.3.2. Các mối quan hệ đối ứng

Với phương trình cơ bản của kế toán: **Tổng Tài sản = Tổng nguồn vốn**

thì tất cả các NVKT phát sinh đều thuộc 4 loại quan hệ đối ứng chủ yếu được thể hiện trong sơ đồ sau:



Sơ đồ 3.1. Các mối quan hệ đối ứng

Chú thích sơ đồ:

- (1). Nghiệp vụ làm tăng Tài sản này, giảm Tài sản khác (TS tăng – TS giảm) làm cho tổng tài sản không thay đổi.
- (2). Nghiệp vụ làm tăng nguồn vốn này, giảm nguồn vốn khác (NV tăng – NV giảm) làm cho tổng nguồn vốn không thay đổi.
- (3). Nghiệp vụ làm tăng tài sản này, tăng nguồn vốn khác (TS tăng – NV tăng) làm cho tổng tài sản và tổng nguồn vốn cùng tăng.
- (4). Nghiệp vụ làm giảm tài sản này, giảm nguồn vốn khác (TS giảm – NV giảm) làm cho tổng tài sản và nguồn vốn cùng giảm.

Ví dụ

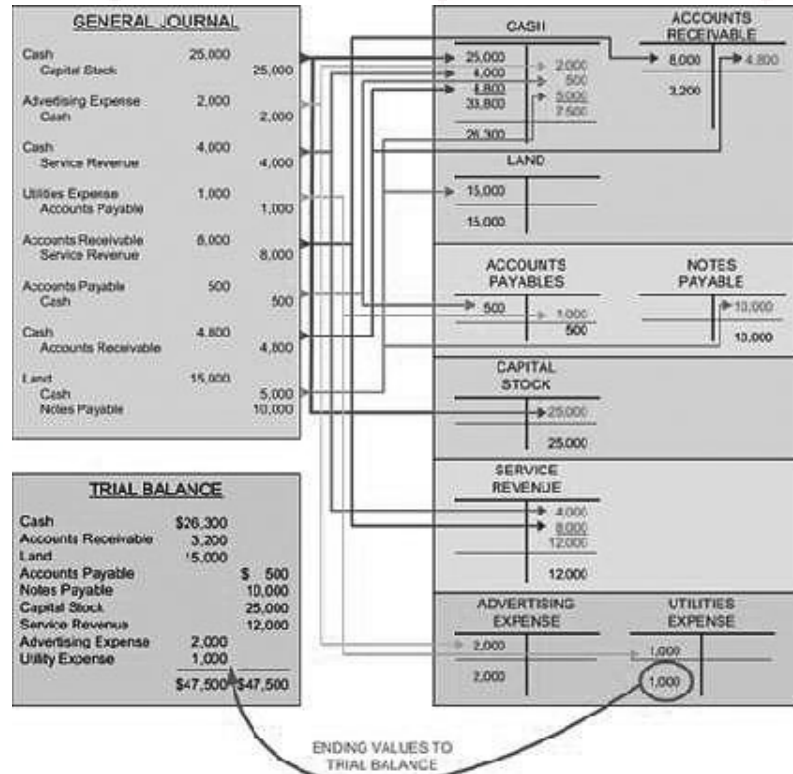
Quay trở lại các ví dụ về nghiệp vụ kinh tế phát sinh của công ty TNHH Thành Đạt đã được định khoản ở mục 3.2.2.2 – Các ví dụ:

TT	Các bút toán	Quan hệ đối ứng
1	Nợ TK111: 30.000.000 Có TK112: 30.000.000	Tài sản tăng – Tài sản giảm
2	Nợ TK141: 5.000.000 Có TK111: 5.000.000	Tài sản tăng – Tài sản giảm
3	Nợ TK112: 51.030.000 Có TK131: 51.030.000	Tài sản tăng – Tài sản giảm
4	Nợ TK331: 185.000.000 Có TK 311: 185.000.000	Nguồn vốn tăng – Nguồn vốn giảm
5	Nợ TK 153: 6.200.000 Có TK 331: 6.200.000	Tài sản tăng – Nguồn vốn tăng
6	Nợ TK 331: 6.200.000 Có TK 111: 6.200.000	Nguồn vốn giảm – Tài sản giảm

3.4. Kế toán tổng hợp và kế toán chi tiết

3.4.1. Kế toán tổng hợp

Kế toán tổng hợp thực hiện nhằm phản ánh và kiểm tra một cách tổng quát từng đối tượng kế toán cụ thể (tài sản, nguồn vốn).



Tài khoản sử dụng trong kế toán tổng hợp được gọi là tài khoản tổng hợp hay còn gọi là tài khoản cấp 1. Tài khoản (TK) cấp 1: được đánh số hiệu gồm 3 chữ số. Chữ số đầu tiên đại diện cho loại TK. Chữ số thứ 2 đại diện cho nhóm TK. Chữ số thứ 3 đại diện cho số thứ tự của TK).

Tài khoản tổng hợp là căn cứ chủ yếu để lập các báo cáo tài chính. Các báo cáo tài chính này có nhiệm vụ cung cấp thông tin về tình hình về nhiều mặt của doanh nghiệp và do vậy, phải giới hạn ở những chỉ tiêu chung.

Thước đo sử dụng của kế toán tổng hợp chỉ có một loại thước đo duy nhất, đó là thước đo giá trị.

3.4.2. Kế toán chi tiết

Kế toán chi tiết hay còn gọi là kế toán phân tích giúp phản ánh và kiểm tra một cách chi tiết, cụ thể từng loại tài sản, nguồn vốn theo yêu cầu quản lý cụ thể của đơn vị kế toán.

Kế toán chi tiết cùng với tài khoản tổng hợp các tài khoản phân tích cung cấp những chỉ tiêu chi tiết bổ sung cho chỉ tiêu tổng hợp. Tài khoản kế toán sử dụng để thực hiện kế toán chi tiết là tài khoản chi tiết hay còn gọi là tài khoản phân tích hay tài khoản cấp 2, thậm chí cấp 3 (thể hiện ở các sổ chi tiết). Để thực hiện kế toán chi tiết kế toán cần phải sử dụng cả thước đo giá trị và thước đo hiện vật.

Tài khoản	Tên tài khoản/Tên khoản mục chi phí SX	Phương pháp hạch toán
621 6211 6212	Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp Khoản mục chi phí NVL 1 Khoản mục chi phí NVL 2	Trực tiếp Trực tiếp
622 6221 6222	Chi phí nhân công trực tiếp Khoản mục chi phí NC 1 Khoản mục chi phí NC 2	Trực tiếp Trực tiếp
627 6271 6272	Chi phí SX chung Khoản mục chi phí SXC 1 (Chi phí nhân viên phân xưởng) Khoản mục chi phí SXC 2 (Chi phí vật liệu phụ)	Hệ số Tỷ lệ (chi phí NVL)

TK cấp 2: Chi tiết hoá cụ thể hoá TK cấp 1, gồm có 4 chữ số, 3 chữ số đầu là chữ số của TK cấp 1 mà nó phản ánh, chữ số thứ 4 là số thứ tự của TK cấp 2.

3.5. Kết cấu của một số tài khoản đặc biệt

Có 04 nhóm tài khoản đặc biệt như sau:

- **Nhóm các tài khoản dùng để điều chỉnh giảm giá trị tài sản:**

Thuộc nhóm này gồm có các tài khoản: TK 129, TK 139, TK 149, TK 159, TK 214, TK 229.

Thông tin phản ánh trên các tài khoản này, nhằm điều chỉnh giá trị của tài sản theo giá trị còn lại hoặc theo giá thị trường trong trường hợp giá ghi sổ của tài sản lớn hơn giá thị trường (lập dự phòng giảm giá tài sản).

Kết cấu của các tài khoản thuộc nhóm này ngược lại với kết cấu của tài khoản được nó điều chỉnh (tài khoản tài sản), khi lập bảng cân đối kế toán các tài khoản này được phản ánh bên phần tài sản với số dư âm (viết trong ngoặc).

CHÚ Ý

Các tài khoản: TK 129, TK 139, TK 149, TK 159, TK 214, TK 229 có kết cấu ngược với tài khoản tài sản, số dư bên Có. Khi lập bảng cân đối kế toán được phản ánh bên tài sản với số dư âm.

- **Nhóm tài khoản điều chỉnh giảm doanh thu bán hàng:**

Nhóm này bao gồm các tài khoản: TK 521 “Chiết khấu thương mại”, TK 531 “Hàng bán bị trả lại”, TK 521 “Giảm giá hàng bán”. Các tài khoản này có kết cấu ngược với kết cấu của tài khoản doanh thu. Có thể khái quát kết cấu chung của các tài khoản này như sau:

Nợ	TK 521 (531, 532)	Có
Khoản chiết khấu thương mại, giảm giá hàng bán, doanh thu của hàng bị trả lại phát sinh trong kỳ.		Kết chuyển khoản chiết khấu thương mại, giảm giá hàng bán, doanh thu của hàng bị trả lại để trừ vào doanh thu trong kỳ

CHÚ Ý

Các tài khoản TK 521, TK 531, TK 532 có kết cấu ngược với tài khoản doanh thu (TK511), dùng điều chỉnh doanh thu bán hàng trong kỳ, cuối kỳ không có số dư.

• **Nhóm tài khoản lưỡng tính:**

Nhóm tài khoản này gồm: TK 131 “Phải thu của khách hàng” và TK 331 “Phải trả cho người bán”. TK 131 vừa phản ánh khoản phải thu của khách hàng vừa phản ánh khoản tiền khách hàng ứng trước cho doanh nghiệp; TK 331 “Phải trả cho người bán” vừa phản ánh số tiền doanh nghiệp nợ người bán vừa phản ánh số tiền doanh nghiệp ứng trước cho người bán.

Do nhà cung cấp cũng như khách hàng của doanh nghiệp có thể bao gồm nhiều đơn vị khác nhau, vì thế số xác định số dư của hai tài khoản này không được bù trừ số liệu của “phải thu của khách hàng” và “nhận ứng trước của khách hàng”, giữa “phải trả cho người bán” và khoản “ứng trước tiền cho người bán”.

	Tài khoản 131	Tài khoản 331
Dư nợ	Phản ánh – Phải thu của khách hàng	Phản ánh – ứng trước tiền cho người bán
	Trên bảng cân đối kế toán – phản ánh bên tài sản	Trên bảng cân đối kế toán – phản ánh tài sản
Dư có	Phản ánh – nhận ứng trước của khách hàng	Phản ánh – Phải trả cho người bán
	Trên bảng cân đối kế toán – phản ánh bên nguồn vốn	Trên bảng cân đối kế toán – phản ánh bên nguồn vốn

- Kết cấu và nội dung phản ánh của TK 131 “Phải thu của khách hàng”

Bên Nợ:

- Số tiền phải thu của khách hàng về sản phẩm, hàng hoá, bất động sản, đầu tư, TSCĐ đã giao, dịch vụ đã cung cấp và được xác định là đã bán trong kỳ;
- Số tiền thừa trả lại cho khách hàng.

Bên Có:

- Số tiền khách hàng đã trả nợ;
- Số tiền đã nhận ứng trước, trả trước của khách hàng;
- Khoản giảm giá hàng bán cho khách hàng sau khi đã giao hàng và khách hàng có khiếu nại;
- Doanh thu của số hàng đã bán bị người mua trả lại (có thuế GTGT hoặc không có thuế GTGT);
- Số tiền chiết khấu thanh toán và chiết khấu thương mại cho người mua.

Số dư bên Nợ: Số tiền còn phải thu của khách hàng.

Tài khoản này có thể có số dư bên Có: Số dư bên Có phản ánh số tiền nhận trước, hoặc số đã thu nhiều hơn số phải thu của khách hàng chi tiết theo từng đối tượng cụ thể. Khi lập Bảng cân đối kế toán, phải lấy số dư chi tiết theo từng đối tượng phải thu của tài khoản này để ghi cả hai chỉ tiêu bên “Tài sản” và bên “Nguồn vốn”.

- o Kết cấu và nội dung phản ánh của TK 331 “Phải trả cho người bán”

Bên Nợ:

- Số tiền đã trả cho người bán vật tư, hàng hoá, người cung cấp dịch vụ, người nhận thầu xây lắp;
- Số tiền ứng trước cho người bán, người cung cấp, người nhận thầu xây lắp nhưng chưa nhận được vật tư, hàng hoá, dịch vụ, khối lượng sản phẩm xây lắp hoàn thành bàn giao;
- Số tiền người bán chấp thuận giảm giá hàng hoá hoặc dịch vụ đã giao theo hợp đồng;
- Chiết khấu thanh toán và chiết khấu thương mại được người bán chấp thuận cho doanh nghiệp giảm trừ vào nợ phải trả cho người bán;
- Giá trị vật tư, hàng hoá thiếu hụt, kém phẩm chất khi kiểm nhận và trả lại người bán.

Bên Có:

- Số tiền phải trả cho người bán vật tư, hàng hoá, người cung cấp dịch vụ và người nhận thầu xây lắp;
- Điều chỉnh số chênh lệch giữa giá tạm tính nhỏ hơn giá thực tế của số vật tư, hàng hoá, dịch vụ đã nhận, khi có hoá đơn hoặc thông báo giá chính thức.

Số dư bên Có: Số tiền còn phải trả cho người bán, người cung cấp, người nhận thầu xây lắp.

Tài khoản này có thể có số dư bên Nợ: Số dư bên Nợ (nếu có) phản ánh số tiền đã ứng trước cho người bán hoặc số đã trả nhiều hơn số phải trả cho người bán theo chi tiết của từng đối tượng cụ thể. Khi lập Bảng Cân đối kế toán, phải lấy số dư chi tiết của từng đối tượng phản ánh ở TK này để ghi 2 chỉ tiêu bên “Tài sản” và bên “Nguồn vốn”.

CHÚ Ý

Tài khoản TK 131 và TK 331 phản ánh công nợ được gọi là tài khoản hỗn hợp (lưỡng tính). Nó có thể có đồng thời số dư bên nợ và bên có. Khi lập bảng cân đối kế toán số dư nợ phản ánh bên tài sản, số dư có phản ánh bên nguồn vốn.

- **Nhóm tài khoản điều chỉnh tăng, giảm cho nguồn vốn:**

TK 412 “Chênh lệch đánh giá lại tài sản”, TK 413 “Chênh lệch tỷ giá hối đoái”, TK 421 “Lợi nhuận chưa phân phối”.

Nhóm tài khoản này có tác dụng điều hành tăng, giảm cho nguồn vốn, khi điều chỉnh tăng nguồn vốn: ghi Có, khi điều chỉnh giảm: ghi Nợ. Vì thế, các tài khoản này có thể có số dư bên có hoặc có số dư bên nợ. Nếu số dư bên Có thì khi phản ánh trên bảng cân đối kế toán sẽ ghi bình thường (tăng nguồn vốn – ghi số dương), ngược lại nếu là số dư Nợ thì phải ghi số âm (giảm nguồn vốn).

CHÚ Ý

Các tài khoản TK 412, TK 413, TK 421 dùng điều chỉnh tăng, giảm nguồn vốn. Vì thế, có thể có số dư nợ. Số dư các tài khoản này phản ánh bên nguồn vốn của bảng cân đối kế toán, nếu dư có phản ánh số dương, nếu dư nợ phản ánh số âm.

TÓM LƯỢC CUỐI BÀI

Bài học này đề cập đến tài khoản kế toán, phương pháp đối ứng tài khoản kế toán trong hệ thống các phương pháp kế toán; cách ghi chép trên tài khoản kế toán gồm cả ghi đơn và ghi kép; các mối quan hệ đối ứng và kết cấu của các loại tài khoản chủ yếu phản ánh tài sản, nguồn vốn, doanh thu và chi phí của hệ thống tài khoản kế toán doanh nghiệp hiện hành. Bên cạnh đó bài học còn giới thiệu về kế toán tổng hợp, kế toán chi tiết và cách phân tích các nghiệp vụ kinh tế phát sinh để tiến hành định khoản kế toán.

BÀI TẬP**Bài tập 3.1.**

Doanh nghiệp Hải Yến có thông tin về tình hình sản xuất kinh doanh trong tháng 6/N như sau:

A. Số dư đầu tháng của một số tài khoản:

TK 111 “Tiền mặt”: 20.000.000đ

TK 112 “Tiền gửi ngân hàng” 45.000.000đ

TK 334 “Phải trả người lao động” 22.000.000đ

TK 331 “Phải trả cho người bán” 120.000.000đ

B. Tình hình phát sinh trong tháng: (Đơn vị tính : 1.000đ)

- Rút tiền gửi ngân hàng về nhập quỹ tiền mặt : 15.000
- Mua một lô hàng trị giá 120.000, tiền chưa thanh toán cho người bán, hàng về nhập kho đủ.
- Vay dài hạn ngân hàng để mua một tài sản cố định hữu hình có giá trị: 150.000.
- Chi tiền gửi ngân hàng để trả lương cho nhân viên: 20.000
- Vay ngắn hạn ngân hàng để trả cho người bán 100.000.
- Tạm ứng tiền mặt cho nhân viên A phòng kinh doanh đi mua hàng, số tiền 12.000.
- Nhân viên A phòng kinh doanh đã mua hàng hoá nhập kho đủ, số tiền mua 10.000, số tiền thừa ông A đã hoàn lại phòng kế toán bằng tiền mặt.

Yêu cầu: Định khoản các nghiệp vụ kinh tế phát sinh và phản ánh vào sơ đồ các tài khoản TK111, TK 112, TK334, TK 331.

Bài số 3.2.

Giải thích các định khoản sau: (đọc nội dung kinh tế của các nghiệp vụ này)

a. Nợ TK 156: 120 tr

Có TK 112: 120tr

Ví dụ: Mua hàng hoá trị giá mua chưa thuế 120tr, thuế GTGT 10%, tiền hàng đã thanh toán bằng TGNH

b. Nợ TK152: 120tr

Có TK151: 120tr

c. Nợ TK211: 150tr

Có TK331: 150tr

d. Nợ TK331: 165tr

Có TK 112: 65tr

Có TK 311: 100tr

e. Nợ TK141: 20tr

Có TK111: 20tr

f. Nợ TK112: 100tr

Có TK411: 100tr

g. Nợ TK112: 80tr

Có TK131: 80tr

h. Nợ TK311: 100tr

Có TK112: 100tr

i. Nợ TK334: 35tr

Có TK111: 35tr

k. Nợ TK421: 20tr

Có TK431: 20tr

Bài số 3.3.

Có các số liệu sau: ngày 31/03/N về Công ty TNHH Hoàng Hà: (Đơn vị tính: 1.000đ)

TÀI SẢN	NGUỒN VỐN
Tiền gửi ngân hàng: 200.000	Vay ngắn hạn 80.000
Phải thu khách hàng: 40.000	Phải trả cho người bán: 35.000
Hàng mua đang đi đường: 60.000	Thuế và các khoản phải nộp nhà nước: 30.000
TSCĐ hữu hình: 1500.000	Phải trả người lao động: 25.000
Hàng hoá: 200.000	Nguồn vốn kinh doanh: 1.420.000
Tiền mặt: 200.000	Quỹ đầu tư phát triển: 50.000
Hao mòn tài sản cố định: X (????)	Lợi nhuận chưa phân phối: 120.000
	Quỹ khen thưởng phúc lợi: 50.000

Trong quý 2 có phát sinh các nghiệp vụ sau:

- Hàng mua đang đi đường về nhập kho đủ.
- Dùng tiền gửi ngân hàng thanh toán 15.000 số tiền nợ đầu kỳ cho người bán và nộp thuế 30.000 vào kho bạc nhà nước.
- Mang 100.000 tiền mặt nộp vào tài khoản ngân hàng.
- Khách hàng (Người mua) thanh toán nợ bằng tiền mặt 40.000
- Nhận góp vốn bằng một TSCĐ hữu hình trị giá 200.000. Tài sản đã sẵn sàng đưa vào sử dụng.
- Chuyển 20.000 từ lợi nhuận chưa phân phối sang Quỹ khen thưởng phúc lợi.
- Mua cổ phiếu đầu tư ngắn hạn trị giá 80.000 trả bằng Tiền gửi ngân hàng.
- Tạm ứng cho cán bộ công nhân viên mua hàng: 20.000 bằng tiền mặt
- Vay ngắn hạn một khoản tiền là 120.000 chuyển vào TK ngân hàng.
- Thanh toán nợ cho nhà cung cấp một khoản trị giá là 20.000 bằng tiền gửi ngân hàng.

Yêu cầu:

- Xác định X

- Định khoản các nghiệp vụ kế toán phát sinh
- Phản ánh lên sơ đồ tài khoản các nghiệp vụ kinh tế phát sinh và xác định số dư cuối kỳ của các tài khoản này?

Bài số 3.4. Đơn vị tính: 1000đ

- Rút tiền gửi ngân hàng về nhập quỹ tiền mặt để chi tiêu 25.000, đã nhập quỹ đủ.
- Nhận vốn kinh doanh do nhà nước cấp bằng tài sản cố định hữu hình đã đưa vào sử dụng ở bộ phận kinh doanh, nguyên giá 460.000
- Mua một lô hàng trị giá mua 180.000, hàng đã nhập kho đủ, tiền hàng chưa thanh toán.
- Mua một số công cụ, dụng cụ về nhập kho trị giá mua 12.000 đã thanh toán bằng tiền mặt.
- Vay ngắn hạn của ngân hàng để thanh toán cho người bán 100.000.
- Mua một lô hàng trị giá mua 240.000, hàng đã về nhập kho đủ, tiền hàng thanh toán bằng tiền gửi ngân hàng 100.000, số còn lại chưa thanh toán.
- Người mua thanh toán tiền mua hàng bằng tiền mặt 200.000 đã nhập quỹ đủ.
- Nhận vốn kinh doanh do nhà nước cấp bằng tiền chuyển vào tài khoản tiền gửi 300.000, bằng công cụ để dùng đã nhập kho 60.000.
- Xuất quỹ tiền mặt để trả cho công nhân viên 10.000, trả cho người cung cấp hàng hoá 30.000.
- Vay ngắn hạn ngân hàng để thanh toán cho người bán 60.000.

Yêu cầu: Hãy định khoản các nghiệp vụ kinh tế phát sinh trong kỳ của doanh nghiệp và cho biết chúng thuộc mối quan hệ đối ứng nào?

Bài số 3.5.

Trong một doanh nghiệp nhà nước A có các số liệu sau: (Đơn vị tính: 1000đ)

I. Số dư vào thời điểm 30/11/N của các tài khoản kế toán:

Tài khoản 211	7.500.000	Tài khoản 311	3.700.000
Tài khoản 214	(430.000)	Tài khoản 331	890.000
Tài khoản 111	700.000	Tài khoản 334	158.000
Tài khoản 112	1.650.000	Tài khoản 333	55.000
Tài khoản 131	375.000	Tài khoản 341	700.000
Tài khoản 138	63.000	Tài khoản 411	15.570.000
Tài khoản 141	20.000	Tài khoản 414	178.000
Tài khoản 153	625.000	Tài khoản 431	249.000
Tài khoản 156	12.564.000	Tài khoản 441	1.567.000
Cộng	23.067.000	Cộng	23.067.000

II. Trong tháng 12/N có các nghiệp vụ kinh tế phát sinh sau:

- Vay dài hạn ngân hàng để mua một tài sản cố định hữu hình có giá mua 200.000, tài sản đã được đưa vào sử dụng.
- Mua một lô hàng có trị giá 50.000, tiền thanh toán một nửa bằng tiền mặt, số còn lại ký nhận nợ, hàng chưa về nhập kho.
- Nhận góp vốn liên kết của công ty Hưng Hải một tài sản cố định hữu hình theo giá thoả thuận: 120.000, một số công cụ có trị giá 35.000

- d. Rút tiền gửi ngân hàng để nhập quỹ tiền mặt 70.000
- e. Tạm ứng cho cán bộ đi mua hàng bằng tiền mặt 15.000
- f. Khách hàng thanh toán tiền bán hàng bằng tiền mặt nhập quỹ đủ 143.000
- g. Xuất quỹ tiền mặt để trả lương cho cán bộ nhân viên 85.000, trả vay ngắn hạn ngân hàng 67.000, nộp thuế cho nhà nước 20.000
- h. Vay ngắn hạn để thanh toán cho người bán 34.000
- i. Chuyển quỹ đầu tư phát triển bổ sung nguồn vốn đầu tư xây dựng cơ bản 60.000
- j. Thu nợ từ khách hàng được 27.000 bằng tiền mặt nộp quỹ đủ.

Yêu cầu: Lập định khoản kế toán các nghiệp vụ kinh tế phát sinh, mở tài khoản chữ "T" và tính số dư cuối kỳ của các tài khoản vào cuối tháng 12/N?

Bài số 3.6.

Trong doanh nghiệp Thành Đạt có các số liệu sau: (Đơn vị tính: 1000đ)

- a. Rút tiền gửi ngân hàng về nhập quỹ tiền mặt để chi tiêu 25.000, đã nhập quỹ đủ.
- b. Nhận vốn góp liên doanh của công ty Hải Thanh bằng tài sản cố định hữu hình đã đưa vào sử dụng ở bộ phận kinh doanh, giá thỏa thuận 460.000
- c. Mua một lô hàng trị giá mua 180.000, hàng đã nhập kho đủ, tiền hàng chưa thanh toán.
- d. Mua một số công cụ dụng cụ về nhập kho trị giá mua 12.000 đã thanh toán bằng tiền mặt.
- e. Vay ngắn hạn của ngân hàng để thanh toán cho người bán 100.000
- f. Mua một lô hàng trị giá mua 240.000, hàng đã về nhập kho đủ, tiền hàng thanh toán bằng tiền gửi ngân hàng 100.000, số còn lại chưa thanh toán.
- g. Người mua thanh toán tiền mua hàng bằng tiền mặt 200.000 đã nhập quỹ đủ.
- h. Nhận vốn góp liên doanh của công ty Hưng Thịnh bằng tiền chuyển vào tài khoản tiền gửi 300.000, bằng công cụ để dùng đã nhập kho 60.000
- i. Xuất quỹ tiền mặt để trả cho công nhân viên 10.000, trả cho người cung cấp hàng hoá 30.000
- j. Vay ngắn hạn ngân hàng để thanh toán cho người bán 60.000

Yêu cầu: Hãy định khoản các nghiệp vụ kinh tế phát sinh trong kỳ của doanh nghiệp và cho biết chúng thuộc quan hệ đối ứng nào?

BÀI 4: TÍNH GIÁ VÀ HẠCH TOÁN MỘT SỐ QUÁ TRÌNH KINH DOANH CHỦ YẾU



Công ty TNHH Thành Đạt hoạt động trong lĩnh vực sản xuất hàng may mặc với hai loại sản phẩm chính là áo sơ mi nam (mã sản phẩm là K) và áo sơ mi nữ (mã sản phẩm là Q). Trong tháng 8 năm N, để sản xuất công ty phải bỏ ra những chi phí gồm: Nguyên vật liệu, nhân công, máy móc, thiết bị, điện, nước... Sản phẩm sản xuất ra bán với giá cố định là 185.000đ/sản phẩm K và 205.000đ/sản phẩm Q.

Là kế toán của công ty, giám đốc giao cho bạn tính giá thành sản phẩm sản xuất trong tháng và hạch toán để xác định kết quả sản xuất kinh doanh của tháng này. Bạn sẽ làm thế nào?

Bài học này sẽ giúp bạn thực hiện được nhiệm vụ tính giá, hạch toán để xác định kết quả sản xuất kinh doanh thông qua ví dụ thực tế xuyên suốt tại công ty TNHH Thành Đạt.

Mục tiêu

- Nắm rõ quy trình chung của hoạt động sản xuất kinh doanh tại doanh nghiệp sản xuất và doanh nghiệp thương mại.
- Hiểu sự cần thiết của tính giá các đối tượng kế toán.
- Hiểu rõ các nguyên tắc và qui định về tính giá các đối tượng kế toán.
- Hiểu rõ trình tự tính giá các đối tượng kế toán.
- Vận dụng tính giá các đối tượng kế toán cơ bản.
- Kế toán được một số quá trình kinh doanh chủ yếu.

Nội dung

- Sự cần thiết phải tính giá các đối tượng kế toán.
- Yêu cầu và nguyên tắc tính giá.
- Các nhân tố ảnh hưởng đến việc tính giá.
- Tính giá các đối tượng kế toán chủ yếu.
- Kế toán được một số quá trình kinh doanh chủ yếu.

Thời lượng học

15 tiết học.

Hướng dẫn học

Học viên nên tìm hiểu quá trình sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp, tìm kiếm thông tin về: Giá nhập kho, giá xuất kho, giá mua, giá bán, giá thành sản xuất...

4.1. Sự cần thiết phải tính giá các đối tượng kế toán

4.1.1. Khái niệm tính giá

Tính giá là phương pháp kế toán sử dụng thước đo tiền tệ để tính toán, đo lường và biểu hiện các đối tượng hạch toán kế toán. Nói cách khác, tính giá là phương pháp biểu hiện giá trị các đối tượng kế toán bằng tiền phù hợp với các nguyên tắc và các qui định pháp luật của Nhà nước ban hành mà thực chất của việc tính giá là xác định giá trị ghi sổ kế toán.

4.1.2. Các nguyên tắc kế toán ảnh hưởng đến tính giá

- Nguyên tắc giá gốc

Đây là một trong những nguyên tắc căn bản của kế toán. Nguyên tắc này đòi hỏi khi đơn vị mua một tài sản thì phải ghi chép theo giá phí tại thời điểm xảy ra và giá phí sẽ không thay đổi nếu giá trị thị trường của những tài sản có thể thay đổi ở những thời điểm khác nhau sau này.



Nguyên tắc giá gốc

VÍ DỤ

Tháng 8 năm N, công ty TNHH Thành Đạt đang có lô nguyên liệu A trong kho với số lượng 120kg, giá ghi sổ là 81.500.000đ (đơn giá 679.167đ/kg). Trong tháng, công ty TNHH Thành Đạt tiếp tục mua nguyên vật liệu A, tuy nhiên do giá thị trường của vật liệu A đã tăng giá nên công ty phải mua vật liệu A với giá 700.000đ/kg.

Lô vật liệu A mới mua về có đơn giá là 700.000đ/kg, vậy lô vật liệu A đang tồn trong kho có được ghi tăng giá theo giá thị trường hay không?

Trả lời: Không, do áp dụng nguyên tắc giá gốc: Lô sản phẩm bạn mua về được ghi nhận giá trị tại thời điểm mua và không thay đổi theo giá thị trường trừ khi có những yêu cầu đặc biệt. Vì thế, lô vật liệu mua trước vẫn được ghi nhận với đơn giá 679.167đ/kg (tổng giá trị 81.500.000đ).

- Nguyên tắc hoạt động liên tục

Hầu hết các doanh nghiệp được tổ chức hoạt động không ngừng, không có thời gian gián đoạn. Bởi vậy, trong các báo cáo tài chính về hoạt động của đơn vị có giả định rằng chúng hoạt động không ngừng.



Nguyên tắc hoạt động liên tục ảnh hưởng đến tính giá tài sản thông qua nguyên tắc giá gốc. Khi doanh nghiệp hoạt động liên tục, tài sản của doanh nghiệp được dùng để sản xuất – kinh doanh thì ghi nhận theo giá gốc. Bởi lẽ, tài sản hiện thời không được bán nên không có căn cứ chắc chắn để ghi nhận giá trị tài sản theo giá thị trường.

VÍ DỤ

Nghiệp vụ 7: Ngày 14/08, mua một máy vi tính xách tay dùng cho phòng kinh doanh, theo hoá đơn GTGT 076 ngày 08/08 trị giá chưa thuế: 11.000.000đ, thuế GTGT 10%. Tiền hàng đã thanh toán bằng tiền gửi ngân hàng. Xác định giá trị ghi sổ của máy tính xách tay tại nghiệp vụ trên?

Công ty TNHH Thành Đạt đang hoạt động liên tục nên ghi nhận tài sản theo giá gốc, máy vi tính được mua với giá 11.000.000đ. Do đó, giá trị ghi sổ của máy vi tính – TSCĐ hữu hình là 11.000.000đ.

• **Nguyên tắc khách quan**

Nguyên tắc này bổ sung cho nguyên tắc giá gốc, đòi hỏi tài sản phải được ghi chép theo chi phí thực tế phát sinh chứ không phải theo giá trị thị trường. Giá thị trường rất khó ước tính vì thường xuyên biến động nên mang tính chủ quan. Nguyên tắc này đòi hỏi khi tính giá, các số liệu được dùng để ghi chép kế toán phải dựa trên những sự kiện có tính kiểm tra được. Do chi phí là yếu tố khách quan được người mua và người bán trao đổi với nhau trên nguyên tắc tự nguyện, có hiểu biết và có lợi cho cả hai bên.

VÍ DỤ

Nghiệp vụ 7: Trước khi mua, nhân viên của doanh nghiệp khảo sát thị trường và dự kiến giá trị máy tính định mua có giá 13.500.000đ. Tuy nhiên, tại thời điểm công ty TNHH Thành Đạt tiến hành mua máy tính, Siêu thị điện máy Nguyễn Kim (nơi doanh nghiệp mua máy tính) đang có tháng giảm giá, do đó giá máy tính doanh nghiệp mua về chỉ có giá 11.000.000đ. Như vậy, chi phí thực tế Công ty TNHH Thành Đạt bỏ ra để có máy tính là 11.000.000đ (thể hiện trên hoá đơn). Do đó, giá ghi sổ của tài sản này (máy tính) là 11.000.000đ.

• **Nguyên tắc nhất quán**

Nguyên tắc này đòi hỏi đơn vị phải sử dụng các chính sách kế toán, phương pháp kế toán giống nhau từ kỳ này sang kỳ khác để đảm bảo thông tin kế toán là có thể so sánh được.

Chẳng hạn, đơn vị có thể lựa chọn một trong các phương pháp định giá hàng tồn kho được thừa nhận và khi đã áp dụng thì không được thay đổi trong kỳ phương pháp đã lựa chọn.

Nếu vì một lý do nào đó, đơn vị buộc phải thay đổi phương pháp thì đơn vị phải nêu rõ trong phần thuyết minh bổ sung để người đọc báo cáo tài chính có thể thấy được mức độ ảnh hưởng của việc thay đổi phương pháp.



VÍ DỤ

Để tính giá vật liệu dùng cho sản xuất, công ty TNHH Thành Đạt có thể áp dụng các phương pháp tính giá hàng tồn kho khác nhau. Tuy nhiên do công ty đang áp dụng phương pháp bình quân liên hoàn nên trong tháng 08/N công ty tiếp tục áp dụng phương pháp này để tính giá vật liệu xuất kho.

• **Nguyên tắc thận trọng**

Nguyên tắc thận trọng xuất hiện khi đơn vị cần ước tính hoặc phán đoán những vấn đề trong điều kiện không chắc chắn. Nguyên tắc này yêu cầu nhà quản lý khi đứng trước nhiều giải pháp phải lựa chọn thì hãy lựa chọn giải pháp ít ảnh hưởng nhất đến vốn chủ sở hữu.

Vận dụng vào phương pháp tính giá, nguyên tắc thận trọng yêu cầu khi tính giá: nếu phương pháp nào tạo ra thu nhập nhỏ hơn hay giá trị tài sản thu được nhỏ hơn sẽ là phương pháp được lựa chọn. Vì như vậy, việc đảm bảo cho một khoản thu nhập hoặc tài sản được chắc chắn hơn.

VÍ DỤ

Khi xác định giá vốn của lượng hàng hoá bán ra trong kỳ thì phải nghĩ đến ảnh hưởng của giá vốn tới lợi nhuận trong kỳ. Giá vốn càng lớn thì thu nhập càng nhỏ nên có nhiều phương án tính giá vốn ta không nên chọn phương án mang lại lợi nhuận lớn nhất.

4.2. Yêu cầu của thông tin tính giá

- **Chính xác:** Việc tính giá các đối tượng kế toán ở đây chủ yếu là tính giá tài sản. Nếu các thông tin tính giá không chính xác sẽ làm ảnh hưởng tới báo cáo kế toán và ảnh hưởng đến quyết định của người sử dụng thông tin.
- **Phù hợp:** Khi tính giá các đối tượng kế toán, kế toán cần phải cung cấp các thông tin phù hợp về giá cả, số lượng của đối tượng tính giá.
- **Thông nhất:** Một trong các yêu cầu quan trọng của thông tin kế toán đó là tính có thể so sánh được. Vì vậy đòi hỏi khi tính giá, kế toán phải thống nhất được phương pháp tính giá qua các thời kỳ cũng như phương pháp tính giá giữa các doanh nghiệp.



4.3. Tính giá các đối tượng kế toán chủ yếu

4.3.1. Tính giá tài sản mua ngoài

Tài sản mua ngoài gồm có: Tài sản ngắn hạn mua ngoài (nguyên vật liệu, công cụ dụng cụ, hàng hóa, bán thành phẩm) và tài sản dài hạn (tài sản cố định). Đây là đối tượng đầu vào của doanh nghiệp.

4.3.1.1. Trình tự tính giá

Xuất phát từ yêu cầu khách quan đối với công tác tính giá, ta có thể phân chia trình tự tính giá thành hai bước:

Bước 1: Tập hợp và phân bổ chi phí phát sinh

Bước 2: Tổng hợp các chi phí đã tập hợp được cho từng đối tượng tính giá, xác định giá thực tế để ghi sổ

- **Bước 1:** Tập hợp và phân bổ chi phí thực tế phát sinh

Trong bước này căn cứ vào các chứng từ hợp lý, hợp lệ và hợp pháp, kế toán tập hợp toàn bộ các chi phí thực tế phát sinh theo từng đối tượng tập hợp chi phí. Các khoản chi phí này có thể liên quan đến một hoặc nhiều đối tượng tính giá.

Những chi phí nào chỉ liên quan đến một đối tượng tính giá thì tập hợp trực tiếp cho đối tượng đó. Những chi phí nào liên quan đến nhiều đối tượng thì được tập hợp chung, sau khi tập hợp xong kế toán phải phân bổ cho từng đối tượng theo những tiêu thức hợp lý.

Công thức phân bổ chi phí như sau:

$$\text{Tổng chi phí phân bổ cho từng đối tượng} = \frac{\text{Tổng chi phí cần phân bổ}}{\text{Tổng tiêu thức phân bổ}} \times \text{Tiêu thức của từng đối tượng}$$

- **Bước 2:** Tổng hợp các chi phí đã tập hợp được cho từng đối tượng tính giá, xác định giá thực tế để ghi sổ
Sau khi tập hợp được các chi phí thực tế phát sinh cho từng đối tượng tính giá, kế toán tiến hành tính toán, tổng hợp chi phí và xác định giá trị của tài sản hình thành.

4.3.1.2. Tính giá vật tư, hàng hóa mua ngoài

$$\text{Giá thực tế nhập kho} = \text{Giá mua ghi trên hóa đơn} + \text{Các khoản thuế được quy định tính vào giá vật liệu} + \text{Chi phí thu mua} - \text{Khoản giảm trừ thương mại}$$

Các khoản thuế được quy định tính vào giá vật liệu là các khoản thuế không được hoàn lại như thuế nhập khẩu, thuế tiêu thụ đặc biệt...

Chi phí thu mua bao gồm: Chi phí vận chuyển, bốc xếp, bảo quản, phân loại, chi phí bảo hiểm, chi phí thuê kho, chi phí của bộ phận thu mua độc lập...

Khoản giảm trừ thương mại: Là khoản tiền mà người bán đồng ý giảm trên giá trị thương mại của hàng hóa. Các khoản giảm trừ thương mại có thể là chiết khấu thương mại, giảm giá hàng mua, hàng mua trả lại.

VÍ DỤ

Nhiệm vụ số 8 của công ty TNHH Thành Đạt trong tháng 8 năm N. Ngày 16/08, mua nguyên vật liệu của công ty Ngọc Anh theo hoá đơn GTGT ngày 16/08, tiền hàng chưa thanh toán.

- Vật liệu A (vải): Số lượng 100kg, đơn giá chưa có thuế: 700.000đ/kg, thuế GTGT: 10%.
- Vật liệu B (phụ liệu): Giá mua chưa thuế 10.000.000đ, thuế GTGT: 10%

Chi phí vận chuyển 1.600.000đ (giá chưa có thuế GTGT, thuế suất thuế GTGT 10%) đã thanh toán bằng tiền mặt. Chi phí vận chuyển phân bổ cho vật liệu chính và vật liệu phụ theo giá trị mua vào thực tế.

Hướng dẫn:

Bước 1: Tập hợp và phân bổ chi phí thực tế phát sinh:

$$\begin{aligned} \text{Giá ghi sổ vật liệu A} &= \text{Giá mua} + \text{Chi phí vận chuyển phân bổ cho vật liệu A} \\ \text{Giá ghi sổ vật liệu B} &= \text{Giá mua} + \text{Chi phí vận chuyển phân bổ cho vật liệu B} \\ \text{Chi phí vận chuyển phân bổ cho vật liệu A} &= \frac{\text{Tổng chi phí vận chuyển}}{\text{Tổng giá trị vật liệu A và B}} \times \text{giá trị vật liệu A} \\ &= \frac{1.600.000}{(70.000.000+10.000.000)} \times 70.000.000 = 1.400.000đ \\ \text{Chi phí vận chuyển phân bổ cho vật liệu B} &= \text{Tổng chi phí vận chuyển} - \text{Chi phí vận chuyển phân bổ cho vật liệu A} \\ &= 1.600.000 - 1.400.000 = 200.000đ \end{aligned}$$

Bước 2: Tổng hợp các chi phí đã tập hợp được cho từng đối tượng tính giá, xác định giá thực tế để ghi sổ:

$$\begin{aligned} \text{Giá ghi sổ vật liệu A} &= \text{Giá mua} + \text{Chi phí vận chuyển phân bổ cho vật liệu A} \\ \text{Giá ghi sổ vật liệu B} &= \text{Giá mua} + \text{Chi phí vận chuyển phân bổ cho vật liệu B} \\ \text{Giá ghi sổ vật liệu A} &= 70.000.000 + 1.400.000 = 71.400.000đ \\ \text{Giá ghi sổ vật liệu B} &= 10.000.000 + 200.000 = 10.200.000đ \end{aligned}$$

4.3.1.3. Tính giá tài sản cố định

Trong bài này chúng ta chỉ xem xét việc tính giá đối với hai loại tài sản cố định (TSCĐ) hay gặp trong các doanh nghiệp: tài sản cố định hữu hình và tài sản cố định vô hình. Tài sản cố định được tính giá trên ba chỉ tiêu: Nguyên giá, giá trị hao mòn và giá trị còn lại.

Nguyên giá của tài sản cố định là giá trị ban đầu của tài sản và được xác định theo nguyên tắc giá gốc. Theo nguyên tắc này thì nguyên giá của tài sản cố định sẽ bằng toàn bộ chi phí bỏ ra để có được tài sản đó tính đến tại thời điểm tài sản ở trạng thái sẵn sàng sử dụng.

Tùy theo từng loại tài sản cố định và phương thức hình thành mà nguyên giá của tài sản cố định được xác định trong từng trường hợp cụ thể như sau:

- **Tài sản cố định hữu hình** : Tài sản cố định có thể được hình thành từ các nguồn khác nhau nên nguyên giá của chúng sẽ được xác định khác nhau.

- Tài sản cố định được mua sắm:

$$\text{Nguyên giá} = \text{Giá mua thực tế} + \text{các khoản thuế (nếu có)} + \text{chi phí trước vận hành}$$

- Các khoản thuế: Không bao gồm các khoản thuế được hoàn lại.
- Chi phí trước vận hành bao gồm: Chi phí vận chuyển, bốc dỡ, lắp đặt, chạy thử (chi phí vận hành trước khi đưa vào sử dụng)...

- Tài sản cố định được cấp:

$$\text{Nguyên giá} = \text{Giá ghi trong sổ của đơn vị cấp} + \text{các khoản thuế (nếu có)} + \text{chi phí trước vận hành}$$

- Tài sản cố định nhận góp vốn liên doanh hoặc góp vốn cổ phần

$$\text{Nguyên giá} = \text{Giá do hội đồng định giá xác định} + \text{các khoản thuế (nếu có)} + \text{chi phí trước vận hành}$$

- **Tài sản cố định vô hình**

Một cách chung nhất, nguyên giá tài sản cố định vô hình là toàn bộ chi phí thực tế mà doanh nghiệp phải chi ra để có được tài sản cố định: mua bằng phát minh sáng chế, bản quyền tác giả, nhãn hiệu hàng hóa...

- Giá trị còn lại

Ngoài việc tính giá ban đầu của tài sản cố định, còn phải phản ánh giá trị hao mòn của tài sản cố định trên cơ sở đó tính ra giá trị còn lại của tài sản cố định. Giá trị còn lại của tài sản cố định được xác định theo công thức:

$$\text{Giá trị còn lại} = \text{Nguyên giá} - \text{Giá trị hao mòn lũy kế}$$



CHÚ Ý

Giá ghi sổ của tài sản mua ngoài = Giá mua + Chi phí trước vận hành + Thuế không được hoàn lại (nếu có)

Một tài sản mua ngoài thì phải ghi chép theo giá phí tại thời điểm xảy ra và giá phí sẽ không thay đổi trừ khi có yêu cầu đặc biệt.

4.3.2. Tính giá tài sản tự chế (tự sản xuất)

Tài sản tự chế trong doanh nghiệp bao gồm: Thành phẩm, bán thành phẩm, tài sản cố định xây dựng mới...

4.3.2.1. Trình tự tính giá tài sản tự chế

Tương tự trình tự tính giá tài sản mua ngoài:

Bước 1: Tập hợp và phân bổ chi phí sản xuất phát sinh

Bước 2: Tổng hợp các chi phí sản xuất đã tập hợp được cho từng đối tượng tính giá, xác định giá thực tế để ghi sổ

4.3.2.2. Tính giá tài sản cố định xây dựng mới

Nguyên giá = Giá thành thực tế được duyệt + các khoản thuế (nếu có) + chi phí trước vận hành

Trong đó, để tính giá thành thực tế được duyệt của tài sản cố định xây dựng mới, có thể áp dụng tương tự như trình tự tính giá thành thành phẩm.

4.3.2.3. Tính giá thành phẩm

Thành phẩm là tài sản do doanh nghiệp tự sản xuất, chế tạo ra. Để sản xuất, chế tạo ra sản phẩm thì doanh nghiệp phải bỏ ra chi phí, gọi là chi phí sản xuất. Hiện nay, chi phí sản xuất sản phẩm được phân thành ba khoản mục chi phí là: Nguyên vật liệu trực tiếp, chi phí nhân công trực tiếp, chi phí sản xuất chung.

Trình tự tính giá thành sản phẩm bao gồm hai bước như trình tự tính giá tổng quát trình bày ở phần trước.

- **Bước 1:** Tập hợp và phân bổ chi phí sản xuất phát sinh

Căn cứ vào nội dung của từng khoản chi phí sản xuất phát sinh ta tập hợp theo ba khoản mục sau:

- **Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp:** Là những chi phí về nguyên vật liệu dùng trực tiếp cho sản xuất sản phẩm như: Gỗ trong sản phẩm là đồ gỗ, vải trong sản phẩm là hàng may mặc...
- **Chi phí nhân công trực tiếp:** Là chi phí về lao động trực tiếp tham gia vào sản xuất sản phẩm bao gồm tiền lương và các khoản trích theo lương mà doanh nghiệp phải chi trả.
- **Chi phí sản xuất chung:** Là các chi phí phục vụ cho sản xuất sản phẩm trong phạm vi phân xưởng như: Tiền lương của nhân viên quản lý phân xưởng, chi phí vật liệu phục vụ cho công tác quản lý phân xưởng, chi phí công cụ dụng cụ, chi phí khấu hao nhà xưởng, máy móc thiết bị, chi phí dịch vụ mua ngoài...

Thông thường, chi phí sản xuất chung liên quan đến nhiều đối tượng tính giá, vì vậy, cần phải phân bổ cho từng đối tượng tính giá tương tự như cách phân bổ trình bày ở bước 1 trong phần trình tự tính giá tổng quát.

$$\text{Mức chi phí phân bổ cho từng đối tượng} = \frac{\text{Tổng chi phí cần phân bổ}}{\text{Tổng tiêu thức phân bổ}} \times \text{Tiêu thức của từng đối tượng}$$

- **Bước 2:** Tổng hợp chi phí sản xuất đã tập hợp theo từng đối tượng, xác định giá thành sản phẩm hoàn thành theo trình tự sau:

- **Tính chi phí sản xuất dở dang cuối kỳ chuyển sang kỳ sau:** Xác định giá trị sản phẩm dở dang cuối kỳ, có thể xác định giá trị sản phẩm dở dang cuối kỳ theo nhiều phương pháp khác nhau tùy vào đặc điểm sản xuất kinh doanh của đơn vị, đặc điểm của các loại sản phẩm sản xuất. Có thể sử dụng xác định giá trị sản phẩm dở dang theo sản lượng ước tính tương đương, theo chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, chi phí nhân công trực tiếp hoặc đánh giá theo 50% chi phí chế biến hoặc phối hợp giữa các phương pháp này với nhau.

- **Tính giá thành sản phẩm hoàn thành theo công thức:**

$$\begin{array}{r} \text{Tổng giá} \\ \text{thành sản} \\ \text{phẩm sản xuất} \\ \text{hoàn thành} \\ \text{trong kỳ} \end{array} = \begin{array}{r} \text{Chi phí sản} \\ \text{xuất dở dang} \\ \text{cuối kỳ trước} \\ \text{chuyển sang} \end{array} + \begin{array}{r} \text{Chi phí sản} \\ \text{xuất phát sinh} \\ \text{trong kỳ} \end{array} - \begin{array}{r} \text{Chi phí sản} \\ \text{xuất dở dang} \\ \text{cuối kỳ} \\ \text{chuyển sang} \\ \text{kỳ sau} \end{array}$$

- **Tính giá thành đơn vị sản phẩm hoàn thành:**

$$\text{Giá thành đơn vị sản phẩm} = \frac{\text{Tổng giá thành sản phẩm sản xuất hoàn thành trong kỳ}}{\text{Số lượng sản phẩm hoàn thành trong kỳ}}$$

(Ví dụ minh họa – xem mục 4.4 – Kế toán một số quá trình kinh doanh chủ yếu)

CHÚ Ý

Giá thành sản phẩm gồm ba khoản mục chi phí: Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, chi phí nhân công trực tiếp, chi phí sản xuất chung. Tuy nhiên, do việc sản xuất được tiến hành liên tục mà tính giá thành lại thực hiện một thời điểm nhất định nên phải xác định được chi phí sản xuất dở dang đầu kỳ, cuối kỳ.

4.3.3. Tính giá xuất kho của hàng tồn kho (HTK)

4.3.3.1. Đối với các doanh nghiệp áp dụng phương pháp kế toán hàng tồn kho theo phương pháp kiểm kê định kỳ

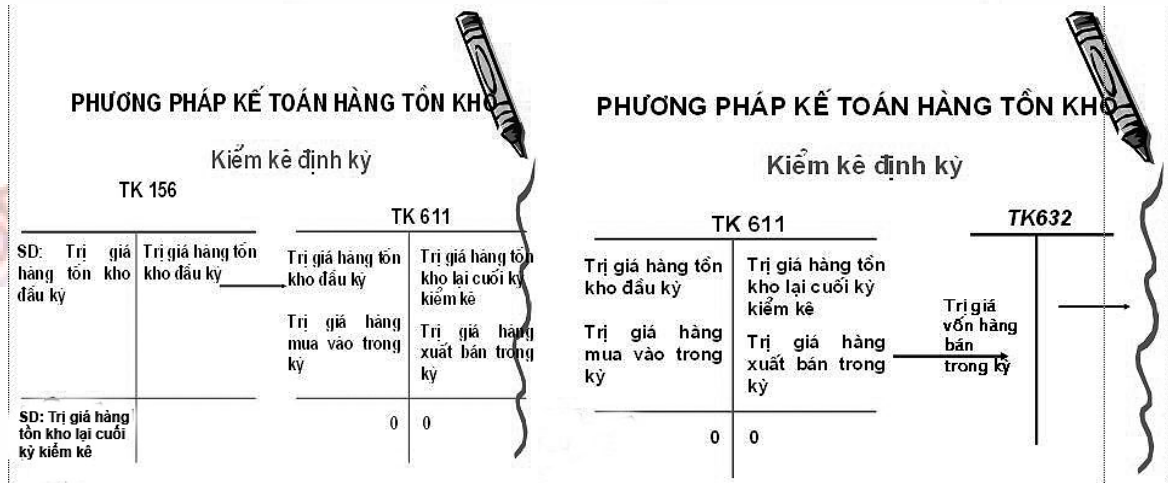
Phương pháp kiểm kê định kỳ: Là phương pháp kế toán hàng tồn kho mà trong kỳ chỉ theo dõi các nghiệp vụ nhập vào, cuối kỳ tiến hành kiểm kê hàng tồn kho rồi từ đó xác định giá trị hàng tồn kho xuất trong kỳ theo công thức dưới đây:

$$\text{Trị giá HTK xuất trong kỳ} = \text{Trị giá HTK tồn đầu kỳ} + \text{Trị giá HTK nhập trong kỳ} - \text{Trị giá HTK tồn cuối kỳ}$$

Trong đó, trị giá hàng tồn kho cuối kỳ xác định được nhờ kiểm kê kho và trị giá hàng tồn kho nhập trong kỳ xác định trên cơ sở chứng từ mua vào trong kỳ.

Khi đó kế toán sử dụng TK 611 để phản ánh. TK 611 này cũng đảm bảo tính chất của tài khoản loại chi phí, không có số dư cuối kỳ.

Kết cấu của TK 611 như sau:



4.3.3.2. Đối với các doanh nghiệp áp dụng phương pháp kế toán hàng tồn kho theo phương pháp kê khai thường xuyên

Phương pháp kê khai thường xuyên: Là phương pháp theo dõi và phản ánh một cách thường xuyên, liên tục tình hình nhập, xuất, tồn kho của hàng tồn kho như: Nguyên vật liệu, hàng hoá, sản phẩm trên sổ kế toán sau mỗi nghiệp vụ nhập hoặc xuất hàng tồn kho.



Theo phương pháp kế toán kê khai thường xuyên, vào mọi thời điểm người ta đều có thể tính được giá trị hàng tồn kho theo công thức dưới đây:

$$\text{Trị giá HTK tồn cuối kỳ} = \text{Trị giá HTK tồn đầu kỳ} + \text{Trị giá HTK nhập trong kỳ} - \text{Trị giá HTK xuất trong kỳ}$$

Tài khoản sử dụng là TK 156, kết cấu của tài khoản như sau:



4.3.3.3. Phương pháp xác định giá trị hàng tồn kho xuất dùng cho sản xuất hoặc xuất bán

Theo Chuẩn mực kế toán số 02 – Hàng tồn kho, có 4 phương pháp tính giá xuất kho sau đây:

- Theo phương pháp giá đích danh, giá trị hàng tồn kho xuất ra thuộc lần nhập kho nào thì lấy đích danh giá nhập kho của lần nhập đó làm giá xuất kho.
- Theo phương pháp đơn giá bình quân, vào cuối mỗi kỳ kế toán phải xác định đơn giá bình quân của hàng tồn kho đầu kỳ và nhập trong kỳ để tính giá xuất kho theo công thức sau đây:
 - Bình quân cả kỳ dự trữ (bình quân cuối kỳ):

$$\text{Giá đơn vị bình quân cả kỳ dự trữ} = \frac{\text{Giá trị thực tế hàng tồn đầu kỳ}}{\text{Số lượng thực tế hàng tồn đầu kỳ}} + \frac{\text{Giá trị thực tế hàng nhập trong kỳ}}{\text{Số lượng thực tế hàng nhập trong kỳ}}$$

- Bình quân sau mỗi lần nhập (bình quân liên hoàn):

$$\text{Giá đơn vị bình quân sau mỗi lần nhập} = \frac{\text{Giá trị thực tế hàng tồn kho sau mỗi lần nhập}}{\text{Số lượng thực tế hàng tồn kho sau mỗi lần nhập}}$$

- Theo phương pháp nhập trước xuất trước (FIFO), hàng tồn kho xuất ra được tính theo giá của lô hàng nhập trước nhất, nếu không đủ về mặt số lượng thì lấy tiếp giá của lô hàng nhập vào tiếp theo theo thứ tự từ trước đến sau. Nói cách khác, giá thực tế của hàng mua trước sẽ được dùng làm giá để tính giá thực tế hàng xuất trước. Vì thế, giá trị hàng tồn kho cuối kỳ sẽ là giá trị thực tế của hàng mua vào sau cùng trong kỳ.
- Theo phương pháp nhập sau xuất trước (LIFO), hàng tồn kho xuất ra được tính theo giá của lô hàng nhập sau cùng, nếu không đủ về mặt số lượng thì lấy tiếp giá của lô hàng nhập trước lô hàng sau cùng và cứ như vậy tính ngược lên theo thời gian. Đây là phương pháp ngược với phương pháp nhập trước xuất trước.

Ví dụ: Xác định giá vốn của hàng xuất kho và giá vốn của hàng tồn kho theo 4 phương pháp trên.

Giả sử công ty TNHH Thành Đạt trong kỳ có số liệu về hàng tồn kho như sau:

Đầu kỳ: Tồn kho 100 mét vải với đơn giá 20.000đ/mét.

Trong kỳ: Nhập kho, lần 1 nhập 200 mét với giá 22.000 đ/mét, lần 2 nhập 300 mét với giá 25.000đ/mét. Xuất kho, một lần 400 mét.

Hướng dẫn:

(1) Phương pháp giá đích danh: Cần chỉ rõ là 400 mét vải đó là vải đợt nào, chẳng hạn 200 mét vải lần 1 và 200 mét vải nhập lần 2 khi đó:

$$\text{Trị giá xuất kho} = 200 \times 22.000 + 200 \times 25.000 = 9.400.000đ$$

$$\text{Trị giá hàng tồn kho} = 100 \times 20.000 + 100 \times 25.000 = 4.500.000đ$$

(2) Phương pháp giá bình quân:

(a) Bình quân cả kỳ dự trữ :

$$\text{Đơn giá bình quân} = [(100 \times 20.000) + (200 \times 22.000) + (300 \times 25.000)]/600 = 23.166,67đ$$

$$\text{Trị giá hàng xuất kho: } 400 \times 23.166,67 = 9.266.667đ$$

$$\text{Trị giá hàng tồn kho : } 200 \times 23.166,67 = 4.633.333đ$$

(b) Bình quân liên hoàn: Giả sử việc xuất kho được tiến hành 2 lần, lần 1 xuất 100 mét sau lần nhập 1 và lần 2 xuất 300 mét sau lần nhập 2:

Sau lần nhập 1 đơn giá bình quân là:

$$[(100 \times 20.000) + (200 \times 22.000)]/300 = 21.333,33đ$$

$$\text{Trị giá hàng xuất kho} = 100 \times 21.333,33 = 2.133.333đ$$

$$\text{Trị giá hàng tồn kho} = 200 \times 21.333,33 = 4.266.667đ$$

Đơn giá bình quân sau lần nhập 2 là:

$$[(200 \times 21.333,33) + (300 \times 25.000)]/500 = 23.533,33đ$$

$$\text{Trị giá hàng xuất kho} = 300 \times 23.533,33 = 7.060.000đ$$

$$\text{Trị giá hàng tồn kho} = 200 \times 23.533,33 = 4.706.667đ$$

(3) Phương pháp FIFO (First-In, First-out):

Ta có 400 sản phẩm xuất bán gồm: 100 đầu kỳ, 200 nhập lần 1 và 100 lần nhập 2,

$$\text{Trị giá xuất kho} = 100 \times 20.000 + 200 \times 22.000 + 100 \times 25.000 = 8.900.000đ$$

Hàng tồn kho sẽ là 200 mét của lô hàng nhập 1

$$\text{Trị giá hàng tồn kho sẽ là: } 200 \times 25.000 = 5.000.000đ$$

(4) Phương pháp LIFO (Last-In, First-out):

Ta có 400 sản phẩm xuất bán bao gồm 300 mét lần nhập 2 và 100 mét nhập lần 1,

$$\text{Trị giá xuất kho sẽ là: } 300 \times 25.000 + 100 \times 22.000 = 9.700.000đ$$

Hàng tồn kho sẽ là 200 mét gồm: 100 mét của đầu kỳ và 100 mét của lần nhập 1,

$$\text{Trị giá hàng tồn kho sẽ là: } 100 \times 20.000 + 100 \times 22.000 = 4.200.000đ$$

Ví dụ

Nghiệp vụ số 9 trong tháng 08/N công ty TNHH Thành Đạt. Ngày 17/08, xuất kho vật liệu A sản xuất sản phẩm K: 100 kg, sản xuất sản phẩm Q: 80kg, phiếu xuất kho số 78.

Hướng dẫn:

Do công ty TNHH Thành Đạt áp dụng phương pháp bình quân liên hoàn, bình quân sau mỗi lần nhập để tính giá vật liệu xuất kho, nên để tính được đơn giá của vật liệu A xuất kho trong kỳ, kế toán phải có số liệu vật liệu tồn đầu kỳ, vật liệu mua trong kỳ. Sau đó áp dụng công thức tính như sau:

$$\begin{aligned} \text{Giá xuất kho} & & & \text{Trị giá vật liệu A tồn đầu kỳ} + \\ \text{bình quân} & = & & + \text{Trị giá vật liệu A mua trong kỳ} \\ \text{của vật liệu A} & & & \hline & & & \text{Số lượng vật liệu A tồn đầu kỳ} + \\ & & & + \text{Số lượng vật liệu A mua trong kỳ} \\ & = & & \hline & & & (81.500.000 + 70.000.000 + 1.400.000) \\ & & & \hline & & & 120 \text{ kg} + 100 \text{ kg} \\ & = & & \hline & & & 695.000 \text{ đ/kg} \end{aligned}$$

(Vật liệu A tồn đầu kỳ 120kg, giá trị 81.500.000đ – xem phần số dư đầu kỳ)

Trị giá vật liệu A xuất dùng cho sản xuất sản phẩm

$$K = 695.000\text{đ/kg} \times 100\text{kg} = 69.500.000\text{đ}$$

Trị giá vật liệu A xuất dùng cho sản xuất sản phẩm

$$Q = 695.000\text{đ/kg} \times 80\text{kg} = 55.600.000\text{đ}$$

CHÚ Ý

Chuẩn mực kế toán số 02 – Hàng tồn kho, có 4 phương pháp tính giá xuất kho:

- Phương pháp đích danh;
- Phương pháp bình quân gia quyền;
- Phương pháp nhập trước – xuất trước.

4.4. Kế toán một số quá trình kinh doanh chủ yếu

Với các phương pháp kế toán đã học như: Phương pháp chứng từ, phương pháp tài khoản và phương pháp tính giá, ta có thể vận dụng các phương pháp này vào việc hạch toán kế toán các quá trình kinh tế chủ yếu của một doanh nghiệp bất kỳ.

Các doanh nghiệp hoạt động ở các lĩnh vực khác nhau như sản xuất, thương mại, dịch vụ... có những hoạt động mang tính đặc trưng, riêng biệt. Tuy nhiên, có thể xếp các hoạt động của các doanh nghiệp nói chung thành ba hoạt động cơ bản:

Mua hàng (mua các yếu tố đầu vào – còn gọi là cung ứng);

Sản xuất sản phẩm (còn gọi là chế tạo sản phẩm);

Tiêu thụ sản phẩm (còn gọi là bán hàng hoặc lưu thông).

Trước khi đi vào nghiên cứu kế toán của ba hoạt động trên nên tìm hiểu qua về thuế Giá trị gia tăng:

Thuế Giá trị gia tăng (GTGT)

Thuế GTGT là loại thuế đánh trên giá trị gia tăng của hàng hoá dịch vụ qua các khâu từ sản xuất lưu thông đến tiêu dùng. Các doanh nghiệp chỉ thu thuế hộ Nhà nước rồi nộp cho Nhà nước.

Thuế GTGT ở khâu mua hàng: Khi mua hàng, doanh nghiệp đã trả tiền thuế cho người bán (giá bán bao gồm thuế GTGT), do đó phải thu lại khoản này từ Ngân sách nhà nước → Khoản phải thu → phản ánh trên tài khoản tài sản (TK133 "thuế GTGT được khấu trừ").

Thuế GTGT ở khâu bán hàng: Khi bán hàng, doanh nghiệp thu thuế từ người mua (thu tổng giá thanh toán bao gồm thuế GTGT), do đó phải trả lại cho Nhà nước → khoản phải trả → tài khoản nguồn vốn (TK 333 – thuế và các khoản phải nộp Nhà nước).

4.4.1. Kế toán quá trình mua hàng

4.4.1.1. Nhiệm vụ kế toán

Để thoả mãn nhu cầu thông tin, kế toán quá trình mua hàng phải thực hiện tốt một số nhiệm vụ:

- Phản ánh trung thực tình hình cung cấp về mặt số lượng, chi tiết theo từng chủng loại, quy cách, phẩm chất của từng thứ vật tư, hàng hoá.



- Tính toán đầy đủ, trung thực kịp thời, giá thực tế của từng loại vật tư, hàng hoá mua vào. Đồng thời giám sát tình hình cung cấp về mặt giá cả, chi phí, thời gian cung cấp và tiến độ bàn giao, thanh toán tiền hàng.

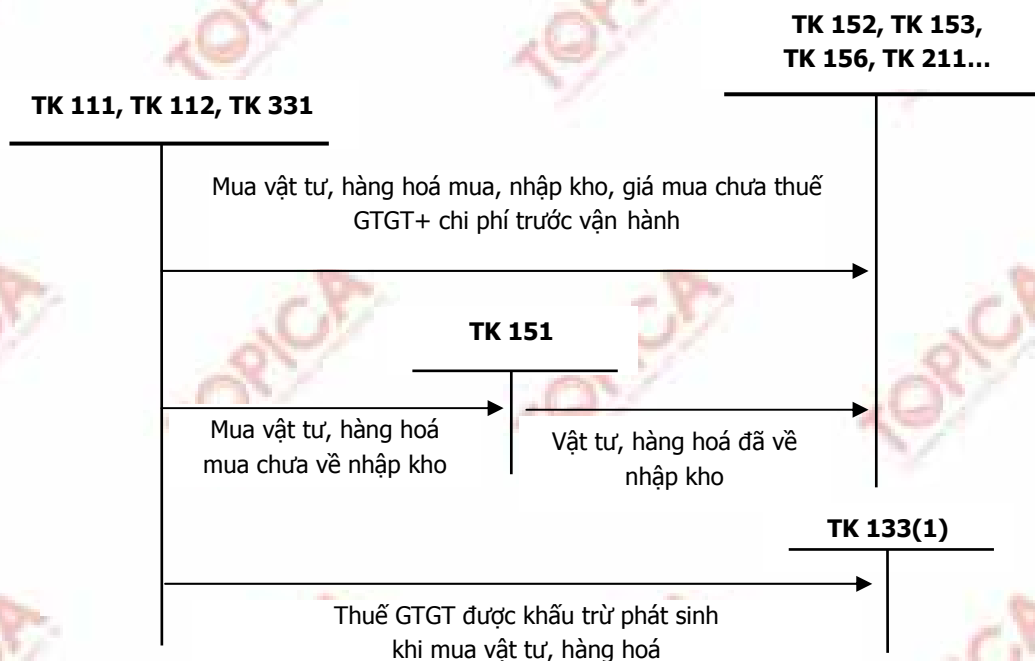
4.4.1.2. Tài khoản sử dụng

Để kế toán quá trình mua hàng, cần sử dụng một số tài khoản sau:

- **TK152 "Nguyên liệu, vật liệu"**: Tài khoản này dùng để theo dõi giá trị hiện có, biến động tăng, giảm của các loại nguyên vật liệu hiện có ở doanh nghiệp theo giá thực tế, chi tiết theo từng loại, nhóm, từng thứ vật tư theo yêu cầu quản lý của doanh nghiệp.
- **TK153 "Công cụ, dụng cụ"**: Dùng để phản ánh tình hình hiện có, biến động tăng, giảm trong kỳ của các loại công cụ, dụng cụ theo giá thực tế của từng loại công cụ, dụng cụ.
- **TK156 "Hàng hoá"**: Tài khoản này phản ánh giá trị hiện có, biến động tăng, giảm của hàng hoá tại kho, tại quầy của doanh nghiệp, chi tiết theo từng kho, từng quầy, từng loại, từng nhóm.
- **TK151 "Hàng mua đang đi đường"**: Hàng mua đang đi đường là tất cả các loại vật tư, hàng hoá mà đơn vị đã mua nhưng cuối kỳ vẫn chưa kiểm nhận, bàn giao hàng.
- Ngoài ra, kế toán sử dụng các tài khoản khác liên quan đến thanh toán như TK111 "Tiền mặt", TK112 "Tiền gửi ngân hàng", TK331 "Phải trả cho người bán" và TK133 "Thuế GTGT được khấu trừ"

4.4.1.3. Trình tự kế toán

Khái quát hoá kế toán quá trình mua hàng trên sơ đồ sau:



Sơ đồ 4.1. Kế toán quá trình mua hàng

Ví dụ:

Định khoản nghiệp vụ kinh tế phát sinh trong tháng 8/N của Công ty TNHH Thành Đạt:

Nghiệp vụ số 7: Ngày 14/08, mua một máy vi tính xách tay dùng cho phòng kinh doanh, theo hoá đơn GTGT 076 ngày 8/8 trị giá chưa thuế: 11.000.000đ, thuế GTGT 10%. Tiền hàng đã thanh toán bằng tiền gửi ngân hàng.

Hướng dẫn:

Phản ánh giá mua

Nợ TK 211: 11.000.000

Nợ TK 133: 1.100.000

Có TK 112: 12.100.000

Nghiệp vụ 8: Ngày 16/08, mua nguyên vật liệu của công ty Ngọc Anh theo hoá đơn GTGT ngày 16/08, tiền hàng chưa thanh toán.

Vật liệu A (vải): Số lượng 100kg, đơn giá chưa có thuế: 700.000đ/kg, thuế GTGT: 10%

Vật liệu B (phụ liệu): Giá mua chưa thuế 10.000.000đ, thuế GTGT: 10%

Chi phí vận chuyển 1.600.000đ đã thanh toán bằng tiền mặt. Chi phí vận chuyển phân bổ cho vật liệu chính và vật liệu phụ theo giá trị mua vào thực tế (phiếu chi số 056).

Hướng dẫn:

Phản ánh giá mua

Nợ TK 152A: 70.000.000

Nợ TK 152B: 10.000.000

Nợ TK 133: 8.000.000

Có TK 331 Ngọc Anh: 88.000.000

Phản ánh chi phí vận chuyển (căn cứ vào phân bổ chi phí ở mục 4.3.1.2 – Tính giá vật tư, hàng hóa)

Nợ TK 1521A: 1.400.000

Nợ TK 1522B: 200.000

Có TK 111: 1.600.000

CHÚ Ý

Tổng giá trị vật liệu gồm giá mua + chi phí vận chuyển như phần tính giá. Tuy nhiên, do việc mua hàng và vận chuyển hàng sử dụng chứng từ khác nhau mà chứng từ là căn cứ để ghi sổ kế toán. Do đó, khi phản ánh lên tài khoản kế toán (sổ kế toán) ta phản ánh theo từng nội dung kinh tế (theo chứng từ) nên ở nghiệp vụ 8 có hai bút toán riêng biệt.

4.4.2. Kế toán quá trình sản xuất

4.4.2.1. Nhiệm vụ kế toán

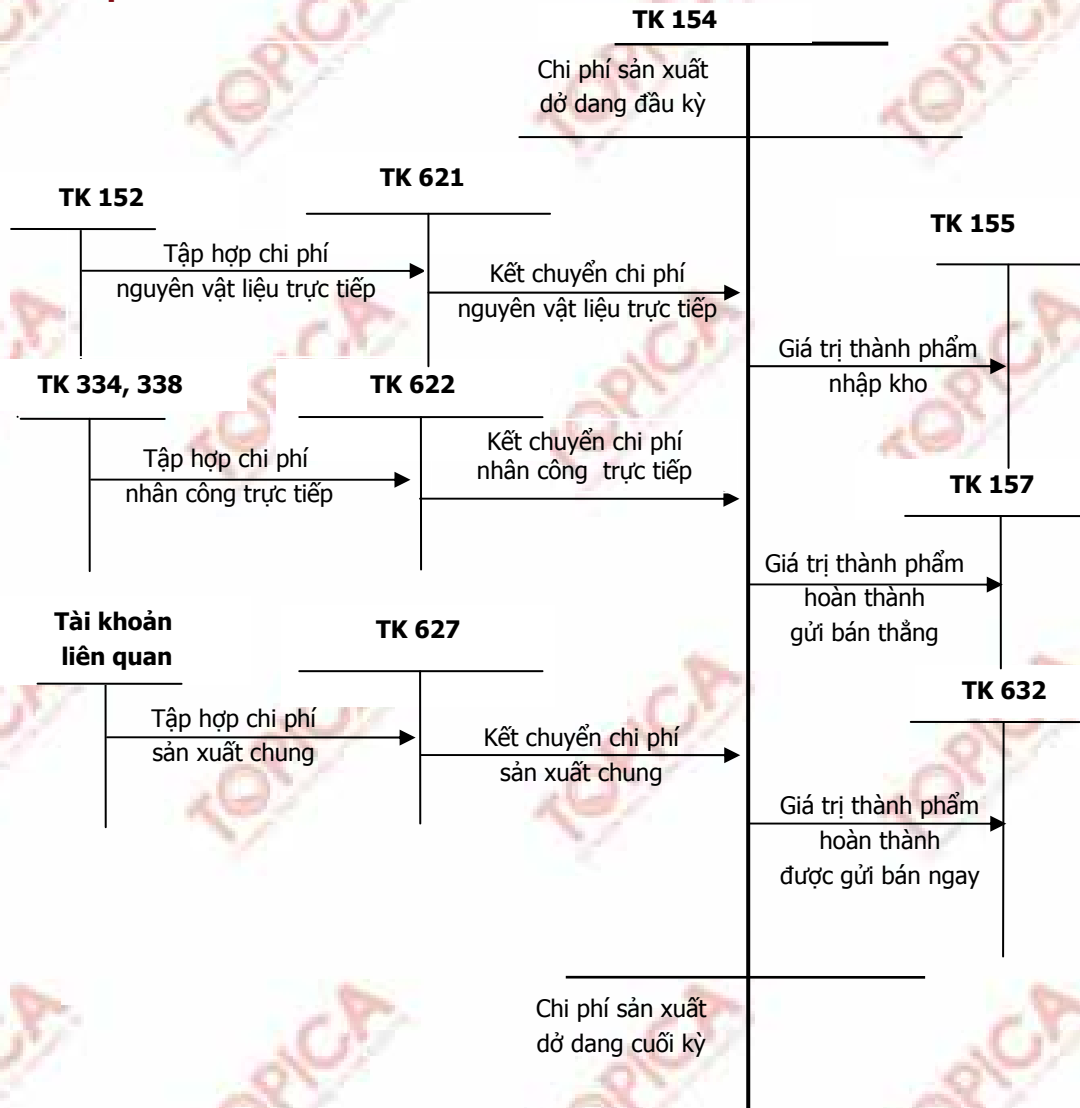
- Tập hợp và phân bổ chính xác, kịp thời các loại chi phí sản xuất theo các đối tượng hạch toán chi phí và đối tượng tính giá thành.
- Tính toán chính xác giá thành sản xuất (giá thành công xưởng) của sản phẩm, dịch vụ hoàn thành, đồng thời, phản ánh lượng sản phẩm, dịch vụ hoàn thành, nhập kho hay tiêu thụ.

4.4.2.2. Tài khoản sử dụng

Để kế toán quá trình sản xuất, cần sử dụng một số tài khoản sau:

- **TK 154 "Chi phí sản xuất, kinh doanh dở dang":** Tài khoản này mở chi tiết từng ngành sản xuất, từng nơi phát sinh chi phí, từng sản phẩm, nhóm sản phẩm, từng loại dịch vụ... và theo các chi phí sản xuất.
- **TK 621 "Chi phí nguyên liệu, vật liệu trực tiếp":** Dùng theo dõi giá trị nguyên vật liệu chính, vật liệu phụ nhiên liệu... sử dụng trực tiếp cho việc chế tạo sản phẩm hay thực hiện các dịch vụ trong kỳ.
- **TK 622 "Chi phí nhân công trực tiếp":** Bao gồm tiền lương và phụ cấp lương phải trả cho công nhân trực tiếp sản xuất, chế tạo sản phẩm hay thực hiện các dịch vụ cùng các khoản trích theo lương của công nhân mà doanh nghiệp phải chịu theo quy định
- **TK627 "Chi phí sản xuất chung":** Chi phí sản xuất chung là những chi phí cần thiết còn lại để sản xuất sản phẩm hay thực hiện dịch vụ sau chi phí nguyên vật liệu trực tiếp và chi phí nhân công trực tiếp.

4.4.2.3. Sơ đồ hạch toán



Sơ đồ 4.2. Kế toán quá trình sản xuất

Ví dụ: Định khoản nghiệp vụ kinh tế phát sinh trong tháng 8/N của Công ty TNHH Thành Đạt:

Nghiệp vụ 9: Ngày 17/8, xuất kho vật liệu A sản xuất sản phẩm K: 100 kg, sản xuất sản phẩm Q: 80kg, phiếu xuất kho số 78.

Hướng dẫn:

$$\begin{aligned} \text{Giá xuất kho bình quân của vật liệu A} &= \frac{\text{trị giá vật liệu A tồn đầu kỳ} + \text{trị giá vật liệu A mua trong kỳ}}{\text{số lượng vật liệu A tồn đầu kỳ} + \text{số lượng vật liệu A mua trong kỳ}} \\ &= \frac{(81.500.000 + 70.000.000 + 1.400.000)}{120 \text{ kg} + 100 \text{ kg}} \\ &= 695.000 \text{ đ/kg} \end{aligned}$$

Định khoản như sau:

Nợ TK 621K	69.500.000	(= 100kg x 695.000đ/kg)
Nợ TK 621Q	55.600.000	(= 80kg x 695.000đ/kg)
Có TK 152A	125.100.000	

Nghiệp vụ 10: Ngày 17/08 xuất kho vật liệu B cho sản xuất sản phẩm K: 9.500 chiếc và cho sản xuất sản phẩm Q: 7000 chiếc, phiếu xuất kho số 89.

Hướng dẫn: Định khoản như sau:

Nợ TK 621K	9.500.000
Nợ TK 621Q	700.000
Có TK 152B	10.200.000

Nghiệp vụ 11: Bảng tổng hợp chi phí sản xuất số 2487 ngày 31/08 có nội dung như sau:

Chi phí nhân công trực tiếp sản xuất: Sản phẩm K: 14.000.000đ, sản phẩm Q: 11.000.000đ;

Chi phí nhân viên quản lý phân xưởng: 3.500.000đ;

Chi phí khấu hao TSCĐ ở phân xưởng SX: 2.500.000đ;

Chi phí công cụ dụng cụ xuất dùng trong tháng này: 500.000đ;

Chi phí khác bằng tiền mặt ở phân xưởng sản xuất giá: 2.000.000đ.

Hướng dẫn: Lập định khoản như sau:

11a, Nợ TK622K	14.000.000
Nợ TK622Q	11.000.000
Có TK334	25.000.000
11b, Nợ TK 627	8.500.000
Có TK334	3.500.000
Có TK214	2.500.000
Có TK 153	500.000
Có TK 111	2.000.000

Phân bổ chi phí sản xuất chung cho sản phẩm K và sản phẩm Q

$$\begin{aligned} \text{Chi phí SXC phân bổ cho sản phẩm K} &= \frac{\text{Tổng chi phí sản xuất chung} \times \text{tiền lương cơ bản sản xuất sản phẩm K}}{\text{TLương CN sản xuất SP K} + \text{TLương CN sản xuất SP Q}} \\ &= \frac{8.500.000}{14.000.000 + 11.000.000} \times 14.000.000 = 4.760.000 \end{aligned}$$

$$\begin{aligned} \text{Chi phí SXC phân bổ cho sản phẩm Q} &= \text{Tổng chi phí sản xuất chung} - \text{Chi phí sản xuất chung phân bổ cho sản phẩm K} \\ &= 8.500.000 - 4.760.000 = 3.740.000 \end{aligned}$$

Nghiệp vụ 12: Kết quả sản xuất trong tháng theo báo cáo của bộ phận sản xuất số 17 ngày 31/8 hoàn thành 950 thành phẩm K và 650 thành phẩm Q.

Biết rằng, báo cáo tổng hợp chi phí sản xuất dở dang số 1579 ngày 31/8, như sau:

Khoản mục	Chi phí SX dở dang đầu kỳ		Chi phí SX dở dang cuối kỳ	
	S.phẩm K	S.phẩm Q	S.phẩm K	S.phẩm Q
Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp	15.000.000	22.000.000	8.500.000	6.500.000
Chi phí nhân công trực tiếp	5.000.000	8.000.000	2.500.000	2.000.000
Chi phí sản xuất chung	5.000.000	6.000.000	2.510.000	1.040.000

Biết rằng: Chi phí sản xuất chung phân bổ theo tiêu chuẩn tiền lương của công nhân trực tiếp sản xuất trong kỳ. Tính giá hàng tồn kho theo phương pháp bình quân liên hoàn (bình quân sau mỗi lần nhập).

Hướng dẫn

Kết chuyển chi phí để tính giá thành sản phẩm K

Nợ TK154K	97.760.000	
Có TK621K		79.000.000
Có TK622K		14.000.000
Có TK627K		4.760.000

Kết chuyển chi phí để tính giá thành sản phẩm Q

Nợ TK154Q	71.040.000	
Có TK621Q		56.300.000
Có TK622Q		11.000.000
Có TK627Q		3.740.000

Bảng 4.1. Bảng tính giá thành sản phẩm K

Khoản mục	621	622	627	Cộng
Chi phí sản xuất dở dang đầu kỳ	15.000.000	5.000.000	5.000.000	25.000.000
Chi phí sản xuất phát sinh trong kỳ	79.000.000	14.000.000	4.760.000	97.760.000
Chi phí sản xuất dở dang cuối kỳ	8.500.000	2.500.000	2.510.000	13.510.000
Giá thành	85.500.000	16.500.000	7.250.000	109.250.000
Giá thành đơn vị (= giá thành/950tp)	90.000	17.368	7.632	115.000

Bảng 4.2. Bảng tính giá thành sản phẩm Q

Khoản mục	621	622	627	Cộng
Chi phí sản xuất dở dang đầu kỳ	22.000.000	8.000.000	6.000.000	36.000.000
Chi phí sản xuất phát sinh trong kỳ	56.300.000	11.000.000	3.740.000	71.040.000
Chi phí sản xuất dở dang cuối kỳ	6.500.000	2.000.000	1.040.000	9.540.000
Giá thành	71.800.000	17.000.000	8.700.000	97.500.000
Giá thành đơn vị (= giá thành/650tp)	110.462	26.154	13.385	150.000

Nhập kho thành phẩm:

Nợ TK155K 109.250.000

 Có TK154 109.250.000

Nợ TK155Q 97.500.000

 Có TK154 97.500.000

4.4.3. Kế toán quá trình tiêu thụ và xác định kết quả kinh doanh

4.4.3.1. Nhiệm vụ kế toán

- Hạch toán đầy đủ, trung thực tình hình tiêu thụ sản phẩm, hàng hoá, dịch vụ cùng các chi phí phát sinh trong quá trình tiêu thụ.
- Xác định kịp thời kết quả tiêu thụ của từng mặt hàng, từng loại sản phẩm, dịch vụ cũng như toàn bộ lợi nhuận về tiêu thụ sản phẩm, hàng hoá, dịch vụ.

4.4.3.2. Tài khoản sử dụng

Kế toán quá trình tiêu thụ và xác định kết quả kinh doanh sử dụng các tài khoản như sau:

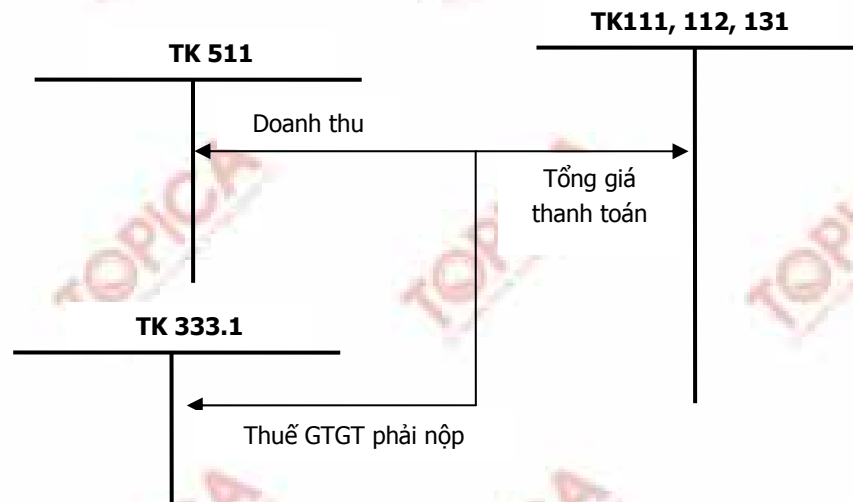
- TK 155 “Thành Phẩm”
- TK 156 “Hàng hoá”
- TK 157 “Hàng gửi đi bán”
- TK 511 “Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ”
- TK 632 “Giá vốn hàng bán”
- TK 641 “Chi phí bán hàng”
- TK 642 “Chi phí quản lý doanh nghiệp”
- TK 911 “Xác định kết quả kinh doanh”
- TK 421 “Lợi nhuận chưa phân phối”
- TK 821 “Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp”
- TK 333 “Thuế và các khoản phải nộp Nhà nước”

Và các tài khoản khác liên quan.

4.4.3.3. Sơ đồ hạch toán kế toán



Sơ đồ 4.3. Kế toán giá vốn hàng bán



Sơ đồ 4.4. Kế toán doanh thu bán hàng

Ví dụ, nghiệp vụ 13: Phiếu xuất kho 346: Xuất bán hàng cho công ty Ánh Dương, hoá đơn GTGT số 073 ngày 27/08, số lượng 400 thành phẩm K, đơn giá 185.000đ/chiếc, thuế suất GTGT 10% công ty Ánh Dương đã chấp nhận thanh toán.

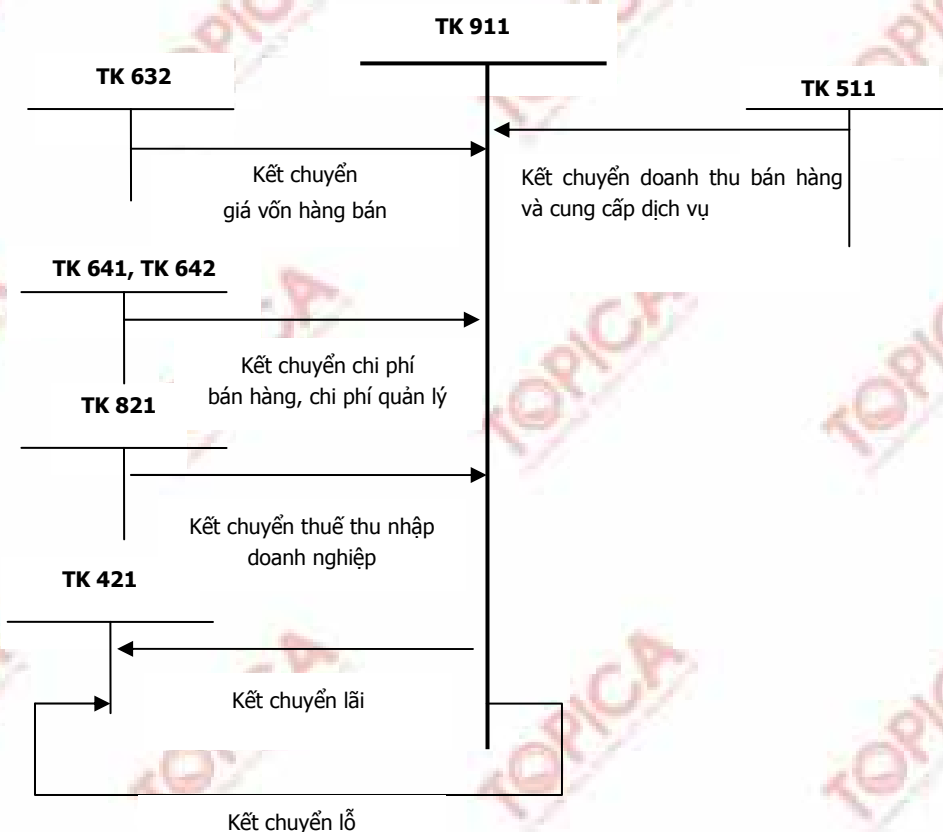
Nghiệp vụ 14: Phiếu xuất kho 367: Xuất bán hàng cho công ty Thu Minh, hoá đơn GTGT số 074 ngày 29/08, số lượng 450 thành phẩm Q, đơn giá bán chưa thuế 205.000đ/chiếc, thuế GTGT 10% công ty Thu Minh thanh toán ngay bằng tiền gửi ngân hàng.

Hướng dẫn

Để xác định được giá vốn hàng bán ở nghiệp vụ 13, 14, ta phải xác định được đơn giá thành phẩm K, thành phẩm Q xuất kho (theo phương pháp bình quân liên hoàn):

$$\begin{aligned}
 13a, \quad & \text{Giá xuất kho bình quân của thành phẩm K} = \frac{\text{Trị giá thành phẩm K tồn đầu kỳ} + \text{Trị giá thành phẩm K nhập kho trong kỳ}}{\text{Số lượng thành phẩm K tồn đầu kỳ} + \text{Số lượng thành phẩm K nhập trong kỳ}} \\
 & = \frac{(11.590.000 + 109.250.000)}{110 \text{ chiếc} + 950 \text{ chiếc}} \\
 & = \mathbf{114.000\text{đ}/\text{chiếc}}
 \end{aligned}$$

Giá xuất kho bình quân của thành phẩm Q	=	$\frac{\text{Trị giá thành phẩm Q tồn đầu kỳ} + \text{trị giá thành phẩm Q nhập kho trong kỳ}}{\text{Số lượng thành phẩm Q tồn đầu kỳ} + \text{Số lượng thành phẩm Q nhập trong kỳ}}$ $= \frac{(17.200.000 + 97.500.000)}{125 \text{ chiếc} + 650 \text{ chiếc}}$ $= \mathbf{148.000\text{đ/chiếc}}$	
13b, Nợ TK 131 Ánh Dương	81.400.000		
Có TK 511	74.000.000		
Có TK 3331	7.400.000		
14 Nợ TK 112	101.475.000		
Có TK 511	92.250.000	45.600.000	
Có TK 3331	9.225.000	45.600.000	
Nợ TK 632 (= 450 x 148.000)	66.600.000		
Có TK 155Q	66.600.000		



Sơ đồ 4.5. Kế toán xác định kết quả kinh doanh

Ví dụ: Định khoản nghiệp vụ kinh tế phát sinh trong tháng 8/N của Công ty TNHH Thành Đạt – Tập hợp chi phí bán hàng, chi phí quản lý.

Nghiệp vụ 15: Báo cáo số 174 tổng hợp các chi phí kinh doanh phát sinh trong tháng:

- Chi phí lương nhân viên: Bộ phận bán hàng: 6.500.000đ bộ phận quản lý: 7.000.000đ

- Chi phí khác bằng tiền mặt tập hợp được: Bộ phận bán hàng: 5.500.000đ, bộ phận quản lý: 2.500.000đ.

Hướng dẫn:

15a,	Nợ TK 641	12.000.000
	Có TK 334	6.500.000
	Có TK 111	5.500.000
15b,	Nợ TK 642	9.500.000
	Có TK 334	7.000.000
	Có TK 111	2.500.000

Ví dụ: Định khoản nghiệp vụ kinh tế phát sinh trong tháng 8/N của Công ty TNHH Thành Đạt – Xác định kết quả kinh doanh.

Kết chuyển doanh thu để xác định kết quả kinh doanh

16a,	Nợ TK 511	166.250.000
	Có TK 911	166.250.000

Kết chuyển các chi phí để xác định kết quả kinh doanh

16b,	Nợ TK 911	133.700.000
	Có TK 632	112.200.000
	Có TK 641	12.000.000
	Có TK 642	9.500.000

Tính thuế thu nhập doanh nghiệp phải nộp:

Lợi nhuận trước thuế = 32.550.000

Thuế TNDN = 32.550.000 x 25% = 8.137.500

LN sau thuế = 32.550.000 – 8.137.500 = 24.412.500

Hạch toán thuế thu nhập doanh nghiệp phải nộp:

16c,	Nợ TK 821	8.137.500
	Có TK 333	8.137.500

Kết chuyển chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp để xác định kết quả kinh doanh

16d,	Nợ TK 911	8.137.500
	Có TK 821	8.137.500

Kết chuyển lãi sang tài khoản TK 421:

16e,	Nợ TK 911	24.412.500
	Có TK 421	24.412.500

TÓM LƯỢC CUỐI BÀI

Trong bài học này, chúng ta đã đề cập đến tính giá và kế toán một số quá trình kinh doanh chủ yếu trong doanh nghiệp.

Tính giá gồm có tính giá tài sản mua vào, tính giá tài sản tự sản xuất (tính giá thành), tính giá vật tư, hàng hoá xuất kho. Trong phần này chúng ta phải phân biệt được các đối tượng tính giá từ đó áp dụng phương pháp tính giá phù hợp.

Nội dung kế toán một số quá trình kinh doanh chủ yếu tập trung vào ba hoạt động cơ bản của các doanh nghiệp: mua hàng, sản xuất, tiêu thụ và xác định kết quả kinh doanh. Trong phần này, chúng ta cần nắm vững cách sử dụng chứng từ, tài khoản kế toán để từ đó kế toán các hoạt động kinh tế theo đúng bản chất của nó.

CÂU HỎI ÔN TẬP

1. Chiết khấu thương mại được trừ khỏi giá mua khi mua tài sản, vậy chiết khấu thành toán có được trừ khỏi giá mua như chiết khấu thương mại?
2. Ở các doanh nghiệp kinh doanh những mặt hàng mà không thể kiểm soát được lô hàng xuất ra của lần nhập nào, như những doanh nghiệp kinh doanh vật liệu xây dựng chẳng hạn, thì liệu có thể áp dụng phương pháp nhập trước xuất trước hay nhập sau xuất trước được không?
3. Trước đây nhiều doanh nghiệp áp dụng tính giá bình quân cho vật tư, hàng hoá xuất kho bằng cách lấy giá bình quân cuối kỳ trước, liệu cách này hiện có được áp dụng không? và nếu có nó được gọi tên là phương pháp gì?
4. Thuế trước bạ, lệ phí đăng ký xe khi mua ô tô, mô tô có được ghi vào giá trị ban đầu (nguyên giá) của những tài sản này?
5. Chỉ đối với những loại sản phẩm mà giá trị nguyên vật liệu chiếm phần lớn giá thành sản phẩm mới được áp dụng phương pháp đánh giá sản phẩm dở dang theo chi phí nguyên vật liệu?
6. Chi phí tiền lương của nhân viên bảo vệ, tạp vụ ở phân xưởng tính vào chi phí nhân công trực tiếp hay tính vào chi phí sản xuất chung?
7. Vật liệu xuất dùng cho nhu cầu khác ở phân xưởng (không phải cho sản xuất trực tiếp) nhưng số lượng, giá trị không đáng kể thì có thể hạch toán vào chi phí Nguyên vật liệu trực tiếp không?
8. Vật liệu mua ngoài dùng ngay cho sản xuất (không nhập kho vật liệu) thì được hạch toán như thế nào?
9. Thuế GTGT của chi phí mua ngoài dùng cho hoạt động sản xuất được hạch toán vào “thuế GTGT được khấu trừ” hay “thuế GTGT phải nộp”?
10. Nhiều trường hợp bán lẻ, khách hàng không yêu cầu hoá đơn thì doanh nghiệp không cần xuất hoá đơn bán hàng?
11. Chi phí vận chuyển hàng bán bị trả lại về nhập kho được hạch toán vào giá trị hàng hoá (như khi mua hàng) được không?
12. Khoản chiết khấu thương mại cho khách hàng khi họ mua với số lượng lớn có được ghi giảm doanh thu bán hàng không?

BÀI TẬP

Các doanh nghiệp trong bài tập đều áp dụng phương pháp kê khai thường xuyên, tính thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ.

Bài tập 4.1. Tính giá tài sản mua vào

Tại công ty TMDV An Bình trong tháng 7 năm N có các nghiệp vụ sau đây:

- a. Mua sữa chua của Nhà máy Vinamilk, số lượng 1.000 hộp, đơn giá 2.800đ/hộp. Chiết khấu thương mại được hưởng 1%.

b. Mua rượu vang Đà Lạt, số lượng 200 chai, đơn giá 55.000đ/chai.

c. Mua phần mềm kế toán trị giá 30 triệu. Chi phí cài đặt, tập huấn nhân viên 2,5 triệu.

Yêu cầu: Tính giá các tài sản mua vào nêu trên.

Bài tập 4.2. Tính giá thành sản phẩm tự sản xuất

Tại phân xưởng may số 1 của Nhà máy may Anh Đức, trong tháng 8 có tình hình chi phí sản xuất quần áo thể thao xuất khẩu mã hiệu sản xuất là K102 như sau:

- Chi phí vải (xuất kho vật liệu) : 124 triệu
- Chi phí vật liệu phụ (xuất kho vật liệu) : 5 triệu
- Chi phí lương công nhân trực tiếp may : 10 triệu
- Chi phí sản xuất chung phân xưởng chi bằng tiền mặt: 5 triệu
- Đầu tháng có chi phí sản xuất dở dang còn đang nằm trong quần áo may dở là 20 triệu (chi phí vải).
- Cuối tháng nhập kho 1000 bộ quần áo hoàn thành và 200 bộ may dở.
- Chi phí tính cho quần áo may dở chỉ bao gồm chi phí vải được tính bằng chi phí cho quần áo đã may xong, những chi phí khác tính hết vào sản phẩm hoàn thành trong tháng.
- Kỳ tính giá thành là tháng.

Yêu cầu:

a. Tính giá thành của 1000 bộ quần áo hoàn thành và giá thành đơn vị một bộ quần áo?

b. Định khoản các nghiệp vụ kinh tế phát sinh?

Bài tập 4.3. Tính giá xuất kho hàng hoá

Công ty TNHH Thanh Vân chuyên kinh doanh mặt hàng gạo. Trong tháng 1 năm N, các nghiệp vụ mua bán loại gạo A diễn ra như sau:

- Tồn kho đầu tháng: 500kg, đơn giá 9.800đ/kg
- Ngày 5: mua 1.000kg, đơn giá 10.000đ/kg
- Ngày 6: bán 1.200kg
- Ngày 10: mua 2.000kg, đơn giá 10.100đ/kg
- Ngày 15: bán 1.500kg
- Ngày 30: mua 1.000kg, đơn giá 10.150đ/kg
- Tồn kho cuối tháng 1.800kg

Yêu cầu:

a. Tính giá xuất kho đường bán trong tháng 1 và giá trị đường tồn kho cuối tháng theo phương pháp bình quân sau mỗi lần nhập

b. Phản ánh lên tài khoản TK 156

Bài tập 4.4.

Có thông tin về tình hình tồn kho đầu kỳ, mua vào và bán ra hàng hoá X của Công ty A trong tháng 1/N dưới đây: (đơn vị tính 1.000đ)

Ngày	Tồn kho đầu kỳ			Mua vào			Số lượng bán ra
	Số lượng	Đơn giá	Thành tiền	Số lượng	Đơn giá	Thành tiền	
1/1	1.400	19	26.600				
7/1							300
8/1				600	20	12.000	
9/1							1.300
12/1				900	21	18.900	
15/1							150
18/1				500	22	11.000	
24/1				800	23	18.400	
31/1							1.350
Tổng cộng	1.400		26.600	2.800		60.300	3.100

Yêu cầu: Xác định giá trị hàng tồn kho cuối kỳ, sử dụng:

- Phương pháp FIFO (nhập trước – xuất trước)?
- Phương pháp LIFO (nhập sau – xuất trước)?

Bài tập 4.5.

Tại công ty cổ phần Kim Anh có tài liệu về hàng tồn kho như sau:

A/ Tồn kho đầu kỳ:

- Nguyên vật liệu chính: 1800 kg, tổng trị giá thực tế 2.880.000đ
- Vật liệu phụ: 2400 kg, tổng trị giá thực tế 3.360.000đ

B/ Nhập vào trong kỳ:

- Đợt 1: Nhập kho 1.000 kg vật liệu chính và 800 kg vật liệu phụ. Giá mua chưa có thuế GTGT là: 1.800 đ/kg vật liệu chính và 1.500đ/kg vật liệu phụ. Thuế GTGT tính theo thuế suất là 5%. Doanh nghiệp đã dùng TGNH thanh toán đầy đủ các khoản tiền này. Cước vận chuyển ghi trên hoá đơn chưa có thuế GTGT là 180.000đ, thuế suất GTGT là 5%. DN đã chi tiền mặt để trả chi phí vận chuyển nói trên, trong đó tính cho vật liệu chính 100.000đ, vật liệu phụ là 80.000đ.
- Đợt 2: Nhập kho 600kg vật liệu chính và 1.400kg vật liệu phụ. Giá mua chưa có thuế GTGT: 1.700đ/kg vật liệu chính và 1.600đ/kg vật liệu phụ. Thuế GTGT là 5%. Doanh nghiệp chưa trả tiền cho người bán. Chi phí bốc dỡ chi trả bằng tiền tạm ứng là 130.000đ trong đó phân bổ cho vật liệu chính là 60.000đ, vật liệu phụ là 70.000đ.

C/ Xuất trong kỳ:

- Xuất sau khi nhập đợt 1 dùng trực tiếp để sản xuất sản phẩm:
 - Vật liệu chính: 2.500kg
 - Vật liệu phụ: 2.600kg
- Xuất sau khi nhập đợt 2:
 - Vật liệu chính: 700 kg dùng trực tiếp để sản xuất sản phẩm.
 - Vật liệu phụ: 1.700kg, trong đó dùng để sản xuất SP 1.000 kg, phục vụ và quản lý phân xưởng 300kg, hoạt động bán hàng 150 kg, quản lý DN 250 kg.

Yêu cầu:

- Tính giá trị vật tư xuất dùng theo các phương pháp: Bình quân sau mỗi lần nhập
- Định khoản các nghiệp vụ kinh tế phát sinh và phản ánh lên TK vật liệu chính, TK vật liệu phụ.

Bài tập 4.6.

- 1) Doanh nghiệp mua 1 thiết bị, giá mua chưa có thuế GTGT là 50.000.000đ, thuế suất GTGT là 10% doanh nghiệp chưa trả tiền cho người bán. Các chi phí trước khi sử dụng bao gồm:
 - Chi phí vận chuyển phát sinh chưa trả cho công ty vận chuyển: giá cước chưa có thuế GTGT là 1.500.000đ, thuế suất là 10%.
 - Chi phí khác chi trả bằng tiền mặt là 800.000đ.
- 2) Nhận một máy móc thiết bị dùng ở phân xưởng sản xuất chính do cấp trên cấp trị giá 100.000.000đ, chi phí trước khi sử dụng chi bằng tiền mặt là 100.000đ.
- 3) Doanh nghiệp tiến hành công trình xây dựng cơ bản để thực hiện một nhà văn phòng. Công trình xây dựng cơ bản hoàn thành được bàn giao và được xét duyệt với chi phí thực tế là 100.000.000đ.
- 4) Vay dài hạn ngân hàng để mua văn phòng, theo giá thỏa thuận 500.000.000đ và chi phí trước sửa chữa trước khi sử dụng 12.000.000đ.

Yêu cầu: Tính giá và hạch toán (định khoản) các nghiệp vụ trên?

Bài tập 4.7.

Tại một doanh nghiệp sản xuất một loại sản phẩm có các tài liệu: (Đơn vị tính: 1000đ)

Số dư đầu tháng của TK 154: 300.000

Tình hình phát sinh trong tháng:

- 1) Tiền lương phải thanh toán cho công nhân sản xuất sản phẩm 500.000, nhân viên phân xưởng: 200.000.
- 2) Trích BHXH, BHYT và kinh phí công đoàn tính vào chi phí theo qui định.
(doanh nghiệp chịu: 19% tính trên tiền lương – tính vào chi phí, người lao động chịu 6% tính trên tiền lương)
- 3) Vật liệu xuất dùng có trị giá 3.000.000, sử dụng để sản xuất sản phẩm 2.900.000, phục vụ ở phân xưởng: 100.000
- 4) Khấu hao TSCĐ tính cho phân xưởng sản xuất là 400.000.
- 5) Trong tháng sản xuất hoàn thành 500 sản phẩm đã được nhập kho thành phẩm. Cho biết chi phí SX dở dang cuối tháng là 133.000

Yêu cầu:

- a. Định khoản và ghi vào tài khoản 154?
- b. Xác định giá thành đơn vị sản phẩm?

Bài tập 4.8. (Đơn vị tính: đ)

Doanh nghiệp sản xuất 2 loại sản phẩm A, B có các tài liệu sau:

Chi phí sản xuất dở dang đầu tháng của sản phẩm A: 400.000, của sản phẩm B 250.000

Tình hình phát sinh trong tháng:

- 1) Vật liệu xuất kho có trị giá 5.000.000, sử dụng cho: sản xuất sản phẩm A: 3.000.000, sản xuất sản phẩm B: 1.800.000, phục vụ ở phân xưởng: 200.000
- 2) Tiền lương phải thanh toán cho công nhân là: 1.200.000, trong đó: công nhân sản xuất sản phẩm A: 600.000, công nhân sản xuất sản phẩm B: 400.000, nhân viên phân xưởng 200.000
- 3) Tính BHXH, BHYT và kinh phí công đoàn tính vào chi phí theo qui định.
- 4) Khấu hao tài sản cố định tính cho phân xưởng sản xuất là 500.000

5) Trong tháng doanh nghiệp sản xuất hoàn thành 1.000 sản phẩm A và 400 sản phẩm B đã nhập kho thành phẩm.

Biết rằng:

- Chi phí sản xuất dở dang cuối tháng của sản phẩm A là 200.000, của sản phẩm B là 350.000
- Chi phí SXC phân bổ cho SP A, SP B theo tỷ lệ với tiền lương công nhân sản xuất.

Yêu cầu:

- Tính toán, lập định khoản các nghiệp vụ kinh tế phát sinh?
- Xác định giá thành, giá thành đơn vị sản phẩm A, sản phẩm B.

Bài tập 4.9. Giá thành

Tại một DN sản xuất 2 loại sản phẩm A và B. Số dư đầu tháng 03/N của một số TK như sau:

- TK 152 (vật liệu chính): 64.000.000đ (số lượng 4.000 kg)
- TK152 (vật liệu phụ): 36.400.000đ (số lượng 2.800 kg)
- TK 154: 48.000.000đ

Trong đó chi tiết gồm: TK154 A: 26.000.000đ; TK154 B: 22.000.000đ

Các tài khoản khác có số dư đầu tháng giả định (x x x).

Trong tháng 03/N phát sinh các nghiệp vụ kinh tế như sau:

1) Nhập kho 2.600 kg vật liệu chính và 1.800kg vật liệu phụ. Giá mua chưa có thuế GTGT lần lượt là 15.600đ/kg vật liệu chính và 12.000đ/kg vật liệu phụ, thuế GTGT là 10%, doanh nghiệp chưa trả tiền cho người bán.

Chi phí vận chuyển chi trả bằng tiền mặt cho người vận chuyển: giá cước chưa có thuế GTGT 1.920.000đ, thuế GTGT 192.000đ. DN đã phân bổ chi phí vận chuyển cho vật liệu chính là 1040.000đ, vật liệu phụ 880.000đ.

2) Xuất kho vật tư:

	Vật liệu chính(kg)	Vật liệu phụ (kg)
Sản xuất SPA	5.000	1.800
Sản xuất SPB	1.500	2.200
Phục vụ & quản lý phân xưởng		200
Hoạt động bán hàng		100
Quản lý doanh nghiệp		100

Trích khấu hao TSCĐ tính vào chi phí của tháng 03/N:

- TSCĐ phục vụ phân xưởng, nguyên giá là 400.000đ
- Nhà kho và phương tiện vận tải phục vụ cho hoạt động bán 600.000đ
- TSCĐ khác dùng cho quản lý doanh nghiệp: 4800.000đ

3) Tiền lương phải trả cho công nhân viên tính vào chi phí:

- Tiền lương của công nhân sản xuất sản phẩm A: 26.000.000
- Tiền lương của công nhân sản xuất sản phẩm B: 14.000.000
- Tiền lương của công nhân viên quản lý phân xưởng: 12.000.000
- Tiền lương của công nhân viên bán hàng: 19.000.000

- Tiền lương của công nhân viên quản lý DN: 18.000.000
- 4) Trích BHXH, BHYT, KPCĐ theo tỷ lệ qui định tính vào chi phí SXKD.
 - 5) Chi phí tiền điện trả bằng tiền mặt dùng vào việc sản xuất và quản lý sản xuất tại phân xưởng là 2.760.000đ.
 - 6) Vật tư dùng để sản xuất sản phẩm A sử dụng không hết nhập lại kho nguyên vật liệu chính là 204.000đ.
 - 7) Báo cáo kết quả sản xuất nhập kho 7.250 SP A và 6.000 SP B. Chi phí sản xuất dở dang của SPA 25.940.000đ, của SP B là 7.820.000đ.

Yêu cầu:

- a. Tính toán, định khoản và phản ánh tình hình trên vào sơ đồ TK chữ T tài khoản 154;
- b. Xác định giá thành đơn vị SPA và SP B.
Tài liệu bổ sung:
 - DN tính giá vật tư xuất kho theo phương pháp bình quân gia quyền.
 - Chi phí sản xuất chung phân bổ theo tiền lương của công nhân sản xuất.

Bài tập 4.10. Có các số liệu sau: ngày 31/03/N về Công ty TNHH Hoàng Linh:

Đơn vị tính: đồng

Tiền mặt tại quỹ: 100.000.000	Phải thu khách hàng: 170.000.000
Vay ngắn hạn: 38.000.000	Lợi nhuận chưa phân phối: 42.000.000
Hàng hoá: 300.000.000	Tiền gửi ngân hàng: 350.000.000
TSCĐ hữu hình: 500.000.000	Nguồn vốn kinh doanh: 1.370.000.000
Hao mòn TSCĐ: 20.000.000	

Trong quý 2 có phát sinh các nghiệp vụ sau:

- 1) Khách hàng thanh toán khoản nợ: 20.000.000đ bằng tiền mặt.
- 2) Mua một tài sản cố định trị giá mua chưa thuế 20.000.000đ, Thuế GTGT 10%, tiền hàng chưa thanh toán. TSCĐ đã sẵn sàng sử dụng.
- 3) Tạm ứng tiền mặt cho nhân viên phòng kinh doanh 5.000.000đ để đi công tác.
- 4) Thanh toán khoản vay ngắn hạn 38.000.000đ và trả cho người bán hàng ở nghiệp vụ 2 22.000.000đ bằng tiền gửi ngân hàng.
- 5) Mua một lô hàng trị giá 110.000.000đ (đã bao gồm thuế GTGT đầu vào 10%.) hàng hoá chưa nhập kho. Thanh toán ½ bằng tiền mặt, ½ bằng tiền gửi ngân hàng.
- 6) Lô hàng mua ở nghiệp vụ 5 về nhập kho đầy đủ.
- 7) Xuất kho hàng hoá trị giá 200.000.000đ đem gửi bán.
- 8) Vay dài hạn ngân hàng một khoản tiền 200.000.000đ vào tài khoản giao dịch tại ngân hàng.
- 9) Chuyển tiền 200.000.000đ từ tài khoản ngân hàng vào góp vốn liên kết với công ty HK
- 10) Người mua hàng thanh toán tiền mua hàng là 150.000.000đ vào tài khoản ngân hàng.

Yêu cầu: Định khoản các nghiệp vụ kế toán và phản ánh vào tài khoản kế toán, tính số dư các tài khoản?

Bài 5: TỔNG HỢP VÀ CÂN ĐỐI KẾ TOÁN



Mục đích của bạn trong việc kế toán hoạt động sản xuất – kinh doanh của công ty TNHH Thành Đạt chính là xác định kết quả kinh doanh và tình hình tài chính (tài sản, nguồn vốn) của công ty tại thời điểm 30/08/N (sau khi kết thúc một tháng hoạt động). Hoạt động sản xuất – kinh doanh trong tháng 8/N của công ty TNHH Thành Đạt đã được bạn lập hoá đơn và phản ánh vào sổ sách kế toán. Nhưng để xác định được kết quả kinh doanh và tình hình tài sản, nguồn vốn của công ty vào thời điểm cuối tháng bạn phải làm gì? Bài học này giúp bạn thực hiện những nhiệm vụ trên.

Mục tiêu

Học xong chương này, học viên phải có thể:

- Hiểu được tầm quan trọng của phương pháp tổng hợp – cân đối kế toán.
- Hiểu được mối quan hệ giữa phương pháp tổng hợp cân đối kế toán và các phương pháp kế toán khác.
- Nắm được nguyên tắc và phương pháp lập các bảng tổng hợp – cân đối kế toán.
- Học viên nắm rõ quy trình chung của hoạt động sản xuất kinh doanh tại doanh nghiệp sản xuất và doanh nghiệp thương mại.
- Hiểu được nội dung và thực hành các bài học trước.

Nội dung

Nội dung bài học gồm 3 nội dung chính sau:

- Phương pháp tổng hợp cân đối kế toán.
- Báo cáo tài chính và các nguyên tắc lập báo cáo tài chính.
- Hệ thống báo cáo tài chính.

Thời lượng học

10 tiết học.

Hướng dẫn học

Để học tốt bài này đòi hỏi học viên cần tìm kiếm đọc tham khảo các báo cáo tài chính của các doanh nghiệp, đặc biệt là các doanh nghiệp niêm yết trên thị trường chứng khoán.

5.1. Phương pháp tổng hợp cân đối kế toán

5.1.1. Khái niệm và cơ sở hình thành phương pháp tổng hợp – cân đối kế toán

Khái niệm: Tổng hợp – cân đối kế toán là phương pháp khái quát tình hình tài sản, nguồn hình thành tài sản, kết quả kinh doanh và các mối quan hệ kinh tế, tài chính thuộc những mặt bản chất của đối tượng hạch toán kế toán và trong các mối quan hệ vốn có của các đối tượng hạch toán kế toán.

Cơ sở hình thành phương pháp tổng hợp – cân đối kế toán: Là những mối quan hệ cân đối vốn có của đối tượng hạch toán kế toán.



Chính những cân đối vốn có của đối tượng kế toán là cơ sở để hình thành nên phương pháp tổng hợp – cân đối. Sự thống nhất về lượng được duy trì thường xuyên vào mọi thời điểm thể hiện qua đẳng thức (phương trình) kế toán. Nó thể hiện sự bảo toàn vật chất trong quá trình vận động của đối tượng kế toán dẫn đến sự cân bằng giữa tăng và giảm, giữa Nợ và Có, từ đó hình thành nên các quan hệ cân đối kế toán.

5.1.2. Nội dung của phương pháp tổng hợp – cân đối kế toán

5.1.2.1. Theo mối quan hệ giữa các đối tượng

Cân đối giữa đầu vào và đầu ra:

- Cân đối giữa nhiều đối tượng như chi phí – thu nhập – kết quả hoặc cân đối giữa luồng tiền vào và luồng tiền ra trong một thời kỳ.

Kết quả = Thu nhập – Chi phí

- Cân đối giữa tình hình nhập – xuất – tồn trong từng đối tượng tài sản.

Tồn đầu kỳ + Mua vào trong kỳ = Xuất kho trong kỳ + Tồn kho cuối kỳ

- Cân đối giữa một bên gồm tổng số dư đầu kỳ và số phát sinh tăng trong kỳ với bên kia gồm tổng số phát sinh giảm và số dư cuối kỳ.

Số dư đầu kỳ + Phát sinh trong kỳ = Phát sinh giảm trong kỳ + Số dư cuối kỳ

- Cân đối giữa tổng giá trị Tài sản và tổng Nguồn vốn

Tổng tài sản = Tổng nguồn vốn



5.1.2.2. Theo mức độ tổng quát

- **Cân đối tổng thể:** Là mối quan hệ cân đối chung, cân đối giữa các đối tượng hạch toán kế toán cơ bản của doanh nghiệp. **Ví dụ:** Cân đối giữa tài sản và nguồn vốn; cân đối giữa thu nhập– chi phí – lợi nhuận.

Các cân đối này nhằm cung cấp thông tin tổng thể về tình hình hoạt động của đơn vị cho các đối tượng sử dụng thông tin kế toán của doanh nghiệp. Các mối quan hệ

cân đối tổng thể được thể hiện bởi các loại bảng cân đối tổng thể như: Bảng cân đối kế toán, Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh, Báo cáo lưu chuyển tiền tệ...

- **Cân đối từng phần (cân đối chi tiết)** là mối quan hệ cân đối giữa các mặt của một đối tượng hạch toán kế toán như: Cân đối giữa nhập – xuất – tồn của một loại hàng tồn kho, cân đối giữa tăng và giảm của một đối tượng hạch toán cụ thể...

Mối quan hệ cân đối này chủ yếu phục vụ cho công tác quản lý nội bộ doanh nghiệp. Tùy theo yêu cầu và khả năng của nhà quản lý đơn vị mà mức độ cân đối chi tiết thể hiện ở các mức độ khác nhau.

Các mối quan hệ cân đối chi tiết được thể hiện bởi các loại bảng cân đối chi tiết như: Bảng báo cáo tình hình thanh toán, bảng báo cáo tình hình chi phí sản xuất, Bảng cân đối tình hình nhập – xuất – tồn nguyên vật liệu ...

5.1.2.3. Ý nghĩa của phương pháp tổng hợp cân đối kế toán

Thông qua các bảng tổng hợp – cân đối, phương pháp tổng hợp cân đối kế toán có thể cung cấp những thông tin khái quát và tổng hợp nhất về tài sản, nguồn vốn và kết quả kinh doanh của doanh nghiệp mà các phương pháp khác như phương pháp chứng từ kế toán, phương pháp đối ứng tài khoản hay phương pháp tính giá không thể cung cấp được.

Những thông tin thể hiện trên các báo cáo tài chính do phương pháp tổng hợp – cân đối tạo ra có ý nghĩa rất quan trọng cho việc ra quyết định của người sử dụng thông tin. Nhờ những thông tin cung cấp từ các bảng tổng hợp – cân đối mà người ta có thể xác định được các mối quan hệ qua lại giữa các yếu tố, kiểm tra, phát hiện và ngăn ngừa tình trạng mất cân đối và có thể điều chỉnh các kế hoạch kinh doanh, quản lý việc thực hiện kế hoạch kinh doanh của doanh nghiệp.

5.2. Hệ thống báo cáo tài chính

5.2.1. Khái niệm

Báo cáo tài chính là báo cáo kế toán cung cấp các thông tin về tình hình tài chính, tình hình kinh doanh và các luồng tiền của một doanh nghiệp, đáp ứng nhu cầu hữu ích cho số đông những người sử dụng trong việc đưa ra các quyết định kinh tế.

Từ khái niệm này chúng ta nhận thấy báo cáo tài chính chính là hình thức thể hiện của phương pháp tổng hợp cân đối vì nó được xây dựng trên các mối quan hệ cân đối vốn có của các đối tượng kế toán.



5.2.2. Ý nghĩa

Hệ thống báo cáo tài chính có ý nghĩa:

- Cung cấp thông tin khái quát, tổng hợp nhất về tình hình tài chính, về kết quả kinh doanh của doanh nghiệp.
- Cho phép kiểm tra, phân tích, đánh giá.
- Giúp các đối tượng sử dụng thông tin ra các quyết định.

5.2.3. Yêu cầu, nguyên tắc lập và trình bày báo cáo tài chính

5.2.3.1. Yêu cầu

Việc lập và trình bày báo cáo tài chính phải tuân thủ các yêu cầu qui định tại Chuẩn mực kế toán số 21 – Trình bày báo cáo tài chính: Phải trình bày một cách trung thực và hợp lý, lựa chọn và áp dụng các chính sách kế toán phù hợp với qui định của từng chuẩn mực kế toán nhằm đảm bảo cung cấp thông tin thích hợp với nhu cầu ra quyết định kinh tế của người sử dụng và cung cấp được các thông tin đáng tin cậy.



Những yêu cầu này được cụ thể như sau:

- Thứ nhất là các báo cáo tài chính phải trình bày trung thực, hợp lý tình hình tài chính, tình hình và kết quả kinh doanh của doanh nghiệp;
- Thứ hai là các báo cáo tài chính phải phản ánh đúng bản chất kinh tế của các giao dịch và sự kiện không chỉ đơn thuần phản ánh hình thức hợp pháp của chúng;
- Thứ ba là các báo cáo tài chính phải trình bày khách quan, không thiên vị;
- Thứ tư là các báo cáo tài chính phải tuân thủ nguyên tắc thận trọng;
- Thứ năm là các báo cáo tài chính phải trình bày đầy đủ trên mọi khía cạnh trọng yếu.

5.2.3.2. Nguyên tắc lập và trình bày

Nguyên tắc lập và trình bày báo cáo tài chính:

- Hoạt động liên tục;
- Cơ sở dồn tích;
- Nhất quán;
- Trọng yếu và tập hợp;
- Bù trừ;
- Có thể so sánh.

Yêu cầu học viên đọc chuẩn mực kế toán Việt Nam số 21 – Trình bày báo cáo tài chính.

5.2.4. Hệ thống báo cáo tài chính (BCTC)

5.2.4.1. Bảng cân đối kế toán

• Khái niệm

Bảng cân đối kế toán là bảng tổng hợp – cân đối tổng thể, phản ánh tổng quát tình hình tài sản của đơn vị theo hai mặt biểu hiện là kết cấu tài sản và nguồn hình thành tài sản (nguồn vốn) tại một thời điểm nhất định, thường là ngày cuối kỳ kế toán.

• Kết cấu, nội dung bảng cân đối kế toán (CĐKT)

Các chỉ tiêu trên bản cân đối kế toán được phân loại, sắp xếp thành từng loại và được mã hoá để thuận tiện cho việc kiểm tra, đối chiếu cũng như việc xử lý trên máy tính. Bảng cân đối kế toán được kết cấu gồm hai phần, dưới dạng cân đối số dư các tài khoản:

- **Phần tài sản:** Phản ánh toàn bộ giá trị thực tế và kết cấu tài sản của đơn vị tại thời điểm đầu năm và cuối các kỳ kế toán tương ứng. Phần tài sản bao gồm các loại tài sản được sắp xếp theo khả năng chuyển đổi thành tiền giảm dần. Do vậy tài sản được sắp xếp theo trật tự sau:

Tài sản ngắn hạn, gồm:

- Vốn bằng tiền: tiền mặt, tiền gửi ngân hàng, tiền đang chuyển.
- Các khoản đầu tư tài chính ngắn hạn: Đầu tư chứng khoán ngắn hạn, đầu tư ngắn hạn khác, dự phòng giảm giá đầu tư ngắn hạn.
- Các khoản phải thu: Phải thu khách hàng, trả trước cho người bán, thuế giá trị gia tăng được khấu trừ, phải thu nội bộ, các khoản phải thu khác và dự phòng các khoản phải thu khó đòi.
- Hàng tồn kho: Gồm các loại hàng tồn kho sắp xếp theo trật tự như trong hệ thống tài khoản.
- Các tài sản lưu động khác: Tạm ứng, chi phí trả trước, chi phí chờ kết chuyển, tài sản thiếu chờ xử lý...

Tài sản dài hạn, gồm:

- Các khoản phải thu dài hạn.
- Tài sản cố định hữu hình, tài sản cố định thuê tài chính, tài sản cố định vô hình.
- Các khoản đầu tư tài chính dài hạn.
- Chi phí xây dựng cơ bản dở dang.
- Các khoản ký quỹ, ký cược dài hạn.

- **Phần nguồn vốn:** Phản ánh toàn bộ giá trị và kết cấu nguồn vốn của đơn vị tại thời điểm đầu năm và cuối các kỳ kế toán tương ứng. Phần nguồn vốn bao gồm các loại nguồn vốn được sắp xếp theo trách nhiệm cam kết thanh toán giảm dần, cụ thể như sau:



Nợ phải trả:

- Nợ ngắn hạn: Vay ngắn hạn, phải trả cho người bán, người mua trả tiền trước, thuế và các khoản phải nộp, phải trả công nhân viên, phải trả nội bộ và các khoản phải trả phải nộp khác.
- Nợ dài hạn: Vay dài hạn, nợ dài hạn khác.

Nguồn vốn chủ sở hữu:

- Nguồn vốn, quỹ, bao gồm: Nguồn vốn kinh doanh; chênh lệch đánh giá lại tài sản; chênh lệch tỷ giá; các quỹ chuyên dùng (quỹ đầu tư phát triển, quỹ dự phòng tài chính, nguồn vốn đầu tư xây dựng cơ bản).
- Lợi nhuận chưa phân phối.
- Nguồn kinh phí, quỹ khác, bao gồm: Quỹ dự phòng về trợ cấp mất việc làm, quỹ khen thưởng và phúc lợi, quỹ quản lý cấp trên, nguồn kinh phí sự nghiệp...

- **Phương pháp lập:** Căn cứ vào sổ kế toán tổng hợp; căn cứ vào sổ, thẻ kế toán chi tiết hoặc Bảng tổng hợp chi tiết, Bảng cân đối kế toán kỳ trước để lấy nguồn số liệu.
 - **Cột số đầu năm:** Lấy số liệu của bảng cân đối kế toán cuối năm trước;
 - **Cột số cuối kỳ:** Căn cứ vào số dư cuối kỳ của các tài khoản kế toán để xây dựng các chỉ tiêu tương ứng.

Để lập Bảng cân đối kế toán cần phải thực theo theo 3 nguyên tắc sau:

- Số dư bên Nợ các tài khoản (tài khoản loại 1 và 2 trong hệ thống tài khoản kế toán thống nhất) phản ánh vào bên Tài sản.
- Số dư bên Có các tài khoản (tài khoản loại 3 và loại 4) phản ánh vào bên Nguồn vốn của Bảng cân đối kế toán.
- Không được bù trừ số dư các tài khoản hỗn hợp khi lập Bảng cân đối kế toán.

Những trường hợp đặc biệt: Cần xử lý khi lấy số dư của các tài khoản thuộc nhóm tài khoản điều chỉnh và tài khoản hỗn hợp hay còn gọi là tài khoản thanh toán:

- Số dư bên Có của các tài khoản sau đây được phản ánh bên Tài sản của Bảng cân đối kế toán, nhưng ghi đỏ hay ghi trong ngoặc đơn: TK 214, TK 129, TK 159, TK 229.
- Số dư của các tài khoản sau đây luôn được phản ánh bên Nguồn vốn của Bảng cân đối kế toán, nếu số dư bên Có ghi bình thường, nếu số dư bên Nợ phải ghi đỏ (ghi âm): TK 421, TK 412, TK 413.
- Đối với các tài khoản sau đây không được bù trừ số dư bên Nợ và bên Có, phải tách riêng số dư bên Nợ để phản ánh vào bên Tài sản của Bảng cân đối kế toán, số dư bên Có để phản ánh bên Nguồn vốn của Bảng cân đối kế toán: TK 131, TK 331.

Điều này được thể hiện qua sơ đồ sau:

Tài sản	Nguồn vốn
<p>Tài sản ngắn hạn</p> <p>Số dư Nợ của tài khoản loại 1</p> <p>Số dư Nợ của TK 331</p> <p>Số dư Có của TK 129, TK 139, TK 159 được ghi âm (ghi mực đỏ hoặc ghi trong ngoặc)</p>	<p>Nợ Phải trả</p> <p>Số dư Có của Tài khoản loại 3</p> <p>Số dư Có của TK 131</p>
<p>Tài sản dài hạn</p> <p>Số dư Nợ của tài khoản loại 2</p> <p>Số dư Có của TK 214, TK 229 được ghi âm (ghi mực đỏ hoặc ghi trong ngoặc)</p>	<p>Vốn chủ sở hữu</p> <p>Số dư Có của tài khoản loại 4</p> <p>Số dư Nợ của các TK 412, TK 413, TK 421 được ghi âm</p>

- **Ví dụ: Công ty TNHH Thành Đạt:** Xem chi tiết hoạt động của công ty TNHH Thành Đạt và phần định khoản, lên chữ T trong tháng 08/N ở phần phụ lục cuối bài.

Công ty TNHH Thành Đạt
Nhân Mỹ – Mỹ Đình – Hà Nội

Mẫu số B 01 – DN
(Ban hành theo QĐ số 15/2006/QĐ – BTC
Ngày 20/03/2006 của Bộ trưởng BTC)

BẢNG CÂN ĐỐI KẾ TOÁN

Tại ngày 31 tháng 08 năm 2009

TÀI SẢN	Mã số	Thuyết minh	Số cuối năm	Số đầu năm
1	2	3	4	5
A – TÀI SẢN NGẮN HẠN (100 = 110 + 120 + 130 + 140 + 150)	100			
I. Tiền và các khoản tương đương tiền	110			
1. Tiền	111	V.01	962.605.000	845.000.000
II. Các khoản đầu tư tài chính ngắn hạn	120	V.02		
III. Các khoản phải thu ngắn hạn	130			
1. Phải thu khách hàng	131		180.370.000	150.000.000
2. Phải thu khác			5.000.000	
IV. Hàng tồn kho	140			
1. Hàng tồn kho	141	V.04	187.990.000	179.390.000
V. Tài sản ngắn hạn khác	150			
1. Thuế GTGT được khấu trừ	152		9.100.000	
B – TÀI SẢN DÀI HẠN (200 = 210 + 220 + 240 + 250 + 260)	200			
I– Các khoản phải thu dài hạn	210			
II. Tài sản cố định	220			
1. Tài sản cố định hữu hình	221	V.08		
– Nguyên giá	222		486.000.000	475.000.000
– Giá trị hao mòn lũy kế (*)	223		19.000.000	16.500.000
III. Bất động sản đầu tư	240	V.12		
IV. Các khoản đầu tư tài chính dài hạn	250			
V. Tài sản dài hạn khác	260			
TỔNG CỘNG TÀI SẢN (270 = 100 + 200)	270		1.812.065.000	1.632.890.000

NGUỒN VỐN				
A – NỢ PHẢI TRẢ (300 = 310 + 330)	300			
I. Nợ ngắn hạn	310			
1. Vay và nợ ngắn hạn	311	V.15	435.000.000	250.000.000
2. Phải trả người bán	312		253.000.000	350.000.000
3. Thuế và các khoản phải nộp Nhà nước	314	V.16	24.762.500	
4. Phải trả người lao động	315		42.000.000	
II. Nợ dài hạn	330			
B – VỐN CHỦ SỞ HỮU (400 = 410 + 430)	400			
I. Vốn chủ sở hữu	410	V.22		
1. Vốn đầu tư của chủ sở hữu	411		1.000.000.000	1.000.000.000
7. Quỹ đầu tư phát triển	417		27.000.000	27.000.000
10. Lợi nhuận sau thuế chưa phân phối	420		24.412.500	
II. Nguồn kinh phí và quỹ khác	430			
1. Quỹ khen thưởng, phúc lợi	431		5.890.000	5.890.000
TỔNG CỘNG NGUỒN VỐN (440 = 300 + 400)	440		1.812.065.000	1.632.890.000

CÁC CHỈ TIÊU NGOÀI BẢNG CÂN ĐỐI KẾ TOÁN

CHỈ TIÊU	Thuyết minh	Số cuối năm (3)	Số đầu năm (3)
1. Tài sản thuê ngoài			
2. Vật tư, hàng hóa nhận giữ hộ, nhận gia công			
3. Hàng hóa nhận bán hộ, nhận ký gửi, ký cược			
4. Nợ khó đòi đã xử lý			
5. Ngoại tệ các loại			
6. Dự toán chi sự nghiệp, dự án			

Lập, ngày 31 tháng 08 năm 2009

Người lập biểu

(Đã ký, họ tên)

Kế toán trưởng

(Đã ký, họ tên)

Giám đốc

(Ký, họ tên, đóng dấu)

(Bảng cân đối kế toán trên minh họa cho các nghiệp vụ phát sinh trong tháng 8 năm N (2009) của Công ty TNHH Thành Đạt)

5.2.4.2. Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh

- **Khái niệm:** Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh là báo cáo tài chính tổng hợp, phản ánh tổng quát tình hình và kết quả hoạt động kinh doanh của doanh nghiệp; tình hình thực hiện nghĩa vụ với Nhà nước trong một thời kỳ nhất định (kỳ báo cáo). Báo cáo kết quả kinh doanh còn được gọi là Báo cáo lãi – lỗ.

Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh là nguồn cung cấp thông tin tài chính cần thiết đối với bản thân doanh nghiệp, các cơ quan chức năng và các đối tượng khác có liên quan đến hoạt động của doanh nghiệp. Nó là căn cứ quan trọng để đánh giá và phân tích tình hình, kết quả hoạt động kinh doanh của doanh nghiệp.

Kết quả kinh doanh của doanh nghiệp thể hiện qua nhiều chỉ tiêu khác nhau với nhiều ý nghĩa khác nhau. Tuy nhiên, thông tin mà các đối tượng sử dụng báo cáo tài chính đều rất quan tâm, đó là doanh nghiệp đang làm ăn có lãi hay không. Do vậy, trong báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh các chỉ tiêu được thiết kế phù hợp để trình bày về kết quả lãi lỗ của toàn bộ doanh nghiệp và kết quả trong từng lĩnh vực hoạt động kinh doanh của doanh nghiệp như hoạt động sản xuất kinh doanh chính, hoạt động đầu tư và hoạt động tài chính. Thời điểm lập báo cáo cũng là vào cuối kỳ kế toán, tuy nhiên các chỉ tiêu thể hiện kết quả của cả kỳ kế toán.

- **Kết cấu, nội dung:** Quan hệ cân đối khi lập Báo cáo kết quả kinh doanh:
 - Doanh thu thuần = Tổng doanh thu – Các khoản giảm trừ doanh thu
 - Các khoản giảm trừ doanh thu = Chiết khấu thương mại + Giảm giá hàng bán + Hàng bán bị trả lại + Thuế tiêu thụ đặc biệt, thuế xuất khẩu
 - Lợi nhuận gộp = Doanh thu thuần – Giá vốn hàng bán
 - Lợi nhuận thuần = Lợi nhuận gộp – Chi phí bán hàng – Chi phí quản lý doanh nghiệp – Thuế thu nhập doanh nghiệp
- **Nội dung:** Xem ví dụ Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh công ty TNHH Thành Đạt.
- **Phương pháp lập:** Số liệu căn cứ vào Báo cáo kết quả kinh doanh của năm trước và căn cứ vào sổ kế toán tổng hợp và sổ kế toán chi tiết trong kỳ dùng cho các tài khoản từ loại 5 đến loại 9.
- **Cách lập:** Theo mẫu số B02 – DN ban hành theo quyết định số 15/2006/QĐ – BTC Ngày 20/03/2006 của Bộ trưởng BTC.

Ví dụ:

Công ty TNHH Thành Đạt
Nhân Mỹ – Mỹ Đình – Hà Nội

Mẫu số B 02 – DN

(Ban hành theo QĐ số 15/2006/QĐ – BTC
Ngày 20/03/2006 của Bộ trưởng BTC)

BÁO CÁO KẾT QUẢ HOẠT ĐỘNG KINH DOANH

Tháng 08 năm 2009

Đơn vị tính: đồng

CHỈ TIÊU	Mã số	Thuyết minh	Năm nay	Năm trước
1	2	3	4	5
1. Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ	1	VI.25	166.250.000	
2. Các khoản giảm trừ doanh thu	2		0	
3. Doanh thu thuần về bán hàng và cung cấp dịch vụ (10 = 01 – 02)	10		166.250.000	
4. Giá vốn hàng bán	11	VI.27	112.200.000	
5. Lợi nhuận gộp về bán hàng và cung cấp dịch vụ (20 = 10 – 11)	20		54.050.000	
6. Doanh thu hoạt động tài chính	21	VI.26	0	
7. Chi phí tài chính	22	VI.28	0	
– Trong đó: Chi phí lãi vay	23		0	
8. Chi phí bán hàng	24		12.000.000	
9. Chi phí quản lý doanh nghiệp	25		9.500.000	
10. Lợi nhuận thuần từ hoạt động kinh doanh {30 = 20 + (21 – 22) – (24 + 25)}	30		32.550.000	
11. Thu nhập khác	31		0	
12. Chi phí khác	32		0	
13. Lợi nhuận khác (40 = 31 – 32)	40		0	
14. Tổng lợi nhuận kế toán trước thuế (50 = 30 + 40)	50		32.550.000	
15. Chi phí thuế TNDN hiện hành	51	VI.30	8.137.500	
16. Chi phí thuế TNDN hoãn lại	52	VI.30		
17. Lợi nhuận sau thuế thu nhập doanh nghiệp (60 = 50 – 51 – 52)	60		24.412.500	
18. Lãi cơ bản trên cổ phiếu (*)	70			

Lập, ngày 31 tháng 08 năm 2009

Người lập biểu
(Đã ký)

Kế toán trưởng
(Đã ký)

Giám đốc
(đã ký đóng dấu)

Ghi chú: (*) Chỉ tiêu này chỉ áp dụng đối với công ty cổ phần.

(Báo cáo kết quả kinh doanh trên minh họa cho các nghiệp vụ phát sinh trong tháng 8 năm N (2009) của Công ty TNHH Thành Đạt)

5.2.4.3. Báo cáo lưu chuyển tiền tệ

- **Khái niệm:** Là báo cáo tài chính tổng hợp phản ánh việc hình thành và sử dụng tiền trong kỳ kế toán (Chuẩn mực kế toán Việt Nam số 24).



Báo cáo lưu chuyển tiền tệ (báo cáo dòng tiền hay báo cáo luồng tiền). Thực chất báo cáo lưu chuyển tiền tệ là một bảng tổng hợp những thông tin về quá trình tạo ra tiền của doanh nghiệp. Nó cho chúng ta biết những thông tin rất quan trọng giúp có thể đánh giá thay đổi trong tài sản thuần, đánh giá cơ cấu tài chính, khả năng chuyển đổi tài sản thành tiền, khả năng thanh toán, khả năng tạo ra tiền của doanh nghiệp, hoạt động nào tạo ra tiền, tiền đã được sử dụng cho mục đích gì và việc sử dụng có hợp lý không.

- **Ý nghĩa**
 - Đo lường khả năng tạo ra các dòng tiền và nhu cầu về tiền của doanh nghiệp.
 - Đo lường khả năng thực hiện các nghĩa vụ đối với các chủ nợ, Nhà nước.
 - Cung cấp thông tin xác định nhu cầu về tiền của doanh nghiệp cho kỳ tiếp theo.
 - Cung cấp thông tin cần thiết cho việc hoạch định và kiểm soát.
 - Giải thích sự khác biệt giữa tiền và lợi tức sau thuế.
- **Nội dung, kết cấu:** Các chỉ tiêu phản ánh chủ yếu:
 - Lưu chuyển tiền từ hoạt động kinh doanh;
 - Lưu chuyển tiền từ hoạt động đầu tư;
 - Lưu chuyển tiền từ hoạt động tài chính;
 - Tiền và tương đương tiền đầu kỳ;
 - Tiền và tương đương tiền cuối kỳ.
- **Phương pháp lập:** Báo cáo lưu chuyển tiền tệ được lập theo 1 trong 2 phương pháp sau:
 - **Phương pháp trực tiếp:** Các luồng tiền vào và luồng tiền ra từ hoạt động kinh doanh được xác định và trình bày trong Báo cáo lưu chuyển tiền tệ bằng cách phân tích và tổng hợp trực tiếp các khoản tiền thu vào và chi ra theo từng nội dung thu, chi từ các sổ kế toán tổng hợp và chi tiết của doanh nghiệp.
 - **Phương pháp gián tiếp:** Các luồng tiền vào và luồng tiền ra từ hoạt động kinh doanh được tính và xác định trước hết bằng cách điều chỉnh lợi nhuận trước thuế TNDN của hoạt động kinh doanh khỏi ảnh hưởng của các khoản mục không phải bằng tiền, các thay đổi trong kỳ của hàng tồn kho, các khoản phải thu, phải trả từ hoạt động kinh doanh và các khoản mà ảnh hưởng về tiền của chúng là luồng tiền từ hoạt động đầu tư và điều chỉnh tiếp tục với sự thay đổi vốn lưu động, chi phí trả trước dài hạn và các khoản thu, chi khác từ hoạt động kinh doanh.

5.2.4.4. Thuyết minh báo cáo tài chính

- **Khái niệm:** Bản thuyết minh báo cáo tài chính là một bộ phận hợp thành không thể tách rời của báo cáo tài chính doanh nghiệp dùng để mô tả mang tính tường thuật hoặc phân tích chi tiết các thông tin, số liệu đã được trình bày trong Bảng cân đối kế toán, Báo cáo kết quả kinh doanh, Báo cáo lưu chuyển tiền tệ cũng như các thông tin cần thiết khác theo yêu cầu của các chuẩn mực kế toán cụ thể.

Nói cách khác, bản thuyết minh báo cáo tài chính là bản giải trình và bổ sung, thuyết minh về tình hình động sản xuất – kinh doanh, tình hình tài chính của doanh nghiệp trong kỳ báo cáo, mà chưa được trình bày đầy đủ, chi tiết hết trong các báo cáo tài chính khác.

- **Đặc điểm và kết cấu:** Bản thuyết minh báo cáo tài chính được lập theo mẫu B09 – DN ban hành theo quyết định số 15/2006/QĐ – BTC Ngày 20/03/2006 của Bộ trưởng BTC, gồm các nội dung chủ yếu sau:
 - Đặc điểm hoạt động của doanh nghiệp;
 - Kỳ kế toán, đơn vị tiền tệ sử dụng trong kế toán;
 - Chuẩn mực và chế độ kế toán áp dụng;
 - Chính sách kế toán áp dụng;
 - Thông tin bổ sung cho các khoản mục trình bày trong bảng cân đối kế toán;
 - Thông tin bổ sung cho các khoản mục trình bày trong Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh;
 - Thông tin bổ sung cho các khoản mục trình bày trong Báo cáo lưu chuyển tiền tệ;
 - Chi tiết một số chỉ tiêu trong các báo cáo tài chính;
 - Một số chỉ tiêu đánh giá khái quát tình hình hoạt động;
 - Các kiến nghị.

TÓM LƯỢC CUỐI BÀI

Trong bài học này chúng ta đã học về phương pháp tổng hợp cân đối kế toán và hệ thống báo cáo tài chính. Các báo cáo này được lập trên cơ sở mối quan hệ cân đối (có 2 loại mối quan hệ cân đối là quan hệ cân đối tổng thể và quan hệ cân đối bộ phận) nhằm mục đích phản ánh bức tranh tổng quát về tình hình tài chính của doanh nghiệp. Tuy nhiên trong khuôn khổ môn nguyên lý kế toán, báo cáo tài chính chỉ được trình bày một cách tổng quát. Kiến thức chuyên sâu hơn về Báo cáo tài chính các bạn sẽ được học ở các môn kế toán chuyên ngành.

CÂU HỎI ÔN TẬP

1. Trình bày phương pháp tổng hợp cân đối kế toán?
2. Trình bày phương pháp lập Bảng cân đối kế toán?
3. Trình bày phương pháp lập Báo cáo kết quả kinh doanh?
4. Trình bày tổng quan về Báo cáo tài chính doanh nghiệp?