

**ĐỀ CƯƠNG BÀI GIẢNG
KẾ TOÁN MỸ
(ĐỐI CHIẾU KẾ TOÁN VIỆT NAM)**

Phan Đức Dũng

CHƯƠNG 1

TỔNG QUAN VỀ KẾ TOÁN ĐỐI CHIẾU

1.1 THÔNG TIN KẾ TOÁN CẦN THIẾT CHO NGƯỜI SỬ DỤNG

1.1.1 Sự cần thiết của thông tin kế toán

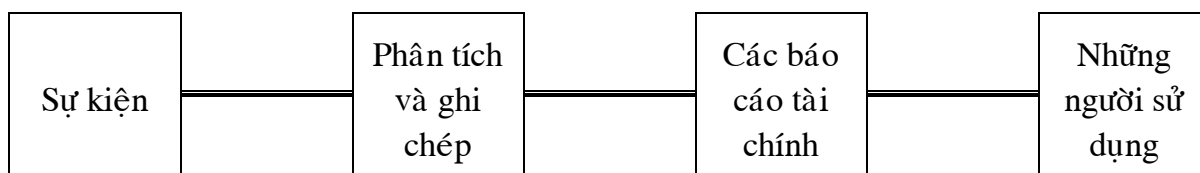
Mục tiêu của cuốn sách là giúp bạn đọc hiểu rõ hơn các giao dịch kinh doanh phát sinh để có thể hiểu các thông tin kế toán được tạo ra bằng cách nào và những người ra quyết định, gồm cả những người bên trong công ty (các nhà quản trị) lẫn bên ngoài công ty (các nhà đầu tư) sử dụng các thông tin này trong việc ra quyết định như thế nào, khi nào, và cái gì trong việc mua hay bán tài sản tại đơn vị của họ. Trong quá trình dẫn dắt, tác giả mong muốn độc giả tiếp cận với một số công ty nổi tiếng trên thế giới. Có thể độc giả sẽ tự hỏi rằng để xây dựng các công viên trò chơi chẳng hạn như Thế giới Disney thì phải tốn kém các chi phí gì? Liệu các công viên này có đáng để bỏ ra một số tiền đầu tư khổng lồ như vậy hay không? Dự kiến có bao nhiêu du khách sẽ đến công viên Disney mỗi năm? Liệu Disney có thể quán xuyến hết tất cả mọi điều, và liệu rằng lượng du khách có đủ làm cho công viên sinh lời hay không? Nếu các nhà đầu tư xem xét việc mua cổ phiếu của Disney, họ cần phải biết các thông tin gì để quyết định xem giá hiện tại của công ty là hấp dẫn? Mới đây, Walt Disney Hồng Kông vừa khai trương và đưa vào khai thác liệu có hiệu quả hay không? Tất nhiên tác giả sẽ không thể trả lời tất cả mọi câu hỏi mà độc giả chất vấn, tuy nhiên tác giả sẽ đưa ra vài khía cạnh thú vị trong kinh doanh và sẽ sử dụng các ví dụ thực tế để minh họa cho việc sử dụng các thông tin kế toán.

1.1.2 Kế toán là công cụ hỗ trợ cho người ra quyết định

Các thông tin kế toán rất hữu dụng cho những ai cần dựa vào đó để ra các quyết định kinh tế. Những người ra các quyết định là các nhà quản trị, cổ đông, nhà đầu tư và các nhà chính trị. Chẳng hạn như khi phòng kỹ thuật của công ty máy tính Apple phát triển hệ thống iMac, thì kèm theo đó, một kế toán viên cũng đã thực hiện một báo cáo đánh giá khả năng sinh lời của sản phẩm, bao gồm việc ước tính doanh thu, chi phí sản xuất và chi phí bán hàng. Các nhà quản trị công ty sẽ sử dụng báo cáo này để quyết định có nên tiến hành sản xuất và đưa ra thị trường hay không. Hay một ví dụ khác là Jill điều hành một công ty tư vấn nhỏ, có 5 nhân viên để phục vụ khách hàng. Nhằm quyết định xem sẽ thăng chức cho ai (hoặc sa thải người nào), Jill cần làm báo cáo hàng tháng về năng suất của các nhân viên và so sánh năng suất này với tiền lương và các chi phí khác liên quan đến công việc hàng tháng của mỗi người.

1.2 NGUYÊN NHÂN HÌNH THÀNH MÔN KẾ TOÁN ĐỐI CHIẾU

Kế toán giúp cho việc ra quyết định bằng cách chỉ ra đồng tiền đã được chi tiêu ở đâu và khi nào, các cam kết đã được thực hiện ra sao, đánh giá hiệu quả kinh doanh, và đưa ra các kiến nghị tài chính cho việc lựa chọn kế hoạch này hay bác bỏ kế hoạch khác. Kế toán cũng giúp dự báo tác động của các quyết định, và chỉ ra các vấn đề khó khăn, những bất hợp lý, những vấn đề hiện tại cũng như các cơ hội trong tương lai.



Mọi quan tâm của chúng ta đều nằm trong bốn hộp trên. Tất cả các khóa học kế toán tài chính đều bao gồm các học phần phân tích (định khoản), ghi chép và thiết lập các báo cáo tài chính. Do đó, hệ thống kế toán doanh nghiệp ở các quốc gia nói chung sẽ tập trung kỹ hơn vào bản chất của quá trình kinh doanh và phương cách mà các báo cáo tài chính hỗ trợ cho những người ra quyết định.

Như vậy, các doanh nghiệp ở bất kỳ quốc gia nào cuối cùng cũng phải cung cấp thông tin cho người sử dụng thông tin báo cáo tài chính hữu ích nhất, nhưng thực tế cho thấy, ở các quốc gia khác nhau sẽ có hệ thống chuẩn mực kế toán quốc gia không giống nhau, vì nhiều lý do khác nhau. Thực tiễn đã minh chứng có ít nhất bốn lý do để giải thích tại sao có sự khác biệt đó và đó cũng lý do tại sao kế toán đối chiếu lại cần thiết cho công việc nghiên cứu tại các trường giảng dạy về kế toán.

1.2.1 Sự phát triển xã hội loài người

1.2.2 Sự hình thành các công ty đa quốc gia

1.2.3 Sự hoàn thiện công tác kế toán của các quốc gia

1.2.4 Sự tương hợp giữa các chuẩn mực kế toán

1.2.5 Sự khác biệt về công tác kế toán

- a. Hệ thống luật pháp*
- b. Các nhà cung cấp tài chính (Providers of Finance)*
- c. Luật thuế*
- d. Tổ chức nghề nghiệp*
- e. Lạm phát*
- f. Lý thuyết kế toán*
- g. Sự tình cờ*

1.2.6 Đối tượng của kế toán

Kế toán cung cấp những công cụ, phương tiện trong việc thu thập, theo dõi và đo lường kết quả hoạt động kinh doanh nhằm cung cấp thông tin kịp thời về tình hình tài chính của doanh nghiệp. Nói một cách khác, đối tượng của kế toán là hoạt động kinh doanh và tài chính của doanh nghiệp, đó là quá trình đầu tư, sản xuất và tiêu thụ. Tuy nhiên, kế toán không thể nào cung cấp toàn bộ các thông tin trong doanh nghiệp mình cho các đối tượng sử dụng mà chỉ cung cấp những thông tin tài chính, tức là thông tin tổng hợp đã được lượng hoá bằng giá trị, cụ thể bằng tiền đồng Việt Nam cho những đối tượng sử dụng bên ngoài doanh nghiệp và thông tin chi tiết khác sẽ được lượng hoá bằng những hình thái khác nhau cung cấp cho nội bộ doanh nghiệp. Đối tượng kế toán là hoạt động kinh tế, tài chính của đơn vị thông qua sự hình thành và biến động của nguồn vốn kinh doanh mà nguồn vốn kinh doanh bao gồm nợ phải trả và vốn chủ sở hữu để hình thành nên tài sản của doanh nghiệp.

Theo quy định của luật kế toán, đối tượng kế toán thuộc hoạt động kinh doanh, gồm:

- Tài sản cố định, tài sản lưu động;
- Nợ phải trả và vốn chủ sở hữu;

- Các khoản doanh thu, chi phí, thu nhập và chi phí khác;
- Thuế và các khoản nộp ngân sách nhà nước;
- Kết quả và phân chia kết quả hoạt động kinh doanh;
- Các tài sản khác có liên quan đến đơn vị kế toán.

Với những nội dung này, người đọc đơn giản nhận ra ngay rằng, thực ra đối tượng kế toán nói chung là tài sản, nguồn hình thành tài sản và sự vận động của tài sản trong quá trình kinh doanh.

1.2.7 Tài sản (nguồn lực)

Tài sản là nguồn lực do doanh nghiệp kiểm soát và có thể thu được lợi ích kinh tế trong tương lai. Thông thường trong thực tế tại doanh nghiệp, tài sản được biểu hiện dưới hình thái vật chất như nhà xưởng, máy móc, thiết bị, vật tư, hàng hoá hoặc không thể hiện dưới hình thái vật chất như bản quyền, bằng sáng chế nhưng phải thu được lợi ích kinh tế trong tương lai và thuộc quyền kiểm soát của doanh nghiệp. Bên cạnh đó, tài sản của doanh nghiệp còn bao gồm các tài sản không thuộc quyền sở hữu của doanh nghiệp nhưng doanh nghiệp kiểm soát được và thu được lợi ích kinh tế trong tương lai, như tài sản thuê tài chính; hoặc có những tài sản thuộc quyền sở hữu của doanh nghiệp và thu được lợi ích kinh tế trong tương lai nhưng có thể không kiểm soát được về mặt pháp lý, như bí quyết kỹ thuật thu được từ hoạt động triển khai có thể thỏa mãn các điều kiện trong định nghĩa về tài sản khi các bí quyết đó còn giữ được bí mật và doanh nghiệp còn thu được lợi ích kinh tế. Ngoài ra, tài sản của doanh nghiệp còn được hình thành từ các giao dịch hoặc các sự kiện đã qua, như góp vốn, mua sắm, tự sản xuất, được cấp, được biểu tặng. Các giao dịch hoặc các sự kiện dự kiến sẽ phát sinh trong tương lai không làm tăng tài sản.

1.2.8 Nguồn hình thành (nguồn vốn)

Xét theo nguồn hình thành tài sản, toàn bộ vốn của doanh nghiệp được hình thành từ nợ phải trả vốn chủ sở hữu.

a. Nợ phải trả

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 từ các nguồn lực của mình. Hay nói rõ hơn, nợ phải trả xác định nghĩa vụ hiện tại của doanh nghiệp khi doanh nghiệp nhận về một tài sản, tham gia một cam kết hoặc phát sinh các nghĩa vụ pháp lý, nghĩa là, số tiền vốn mà doanh nghiệp đi vay, đang chiếm dụng của các đơn vị, tổ chức, cá nhân và do đó doanh nghiệp có trách nhiệm phải hoàn trả. Chẳng hạn, trong quá trình hoạt động sản xuất kinh doanh, để mở rộng sản xuất đơn vị cần vay tiền của ngân hàng để đổi mới máy móc thiết bị,... hoặc mua

nguyên vật liệu chưa thanh toán cho người bán hay những khoản phải thanh toán cho cán bộ công nhân viên, ... Đó là những khoản nợ để hình thành nên tài sản của doanh nghiệp mà phát sinh từ các giao dịch và sự kiện đã qua, như mua hàng hoá chưa trả tiền, sử dụng dịch vụ chưa thanh toán, vay nợ, cam kết bảo hành hàng hoá, cam kết nghĩa vụ hợp đồng, phải trả nhân viên, thuế phải nộp, phải trả khác và doanh nghiệp phải có nghĩa vụ hoàn trả. Việc thanh toán các nghĩa vụ hiện tại có thể được thực hiện bằng nhiều cách, như: trả bằng tiền, trả bằng tài sản khác, hoặc cung cấp dịch vụ, hoặc thay thế nghĩa vụ này bằng nghĩa vụ khác; và cuối cùng có thể chuyển đổi nghĩa vụ nợ phải trả thành vốn chủ sở hữu.

b. Vốn chủ sở hữu

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

- Vốn của các nhà đầu tư có thể là vốn của chủ doanh nghiệp, vốn góp, vốn cổ phần, vốn Nhà nước;
- Thặng dư vốn cổ phần là chênh lệch giữa mệnh giá cổ phiếu với giá thực tế phát hành;
- Lợi nhuận giữ lại là lợi nhuận sau thuế giữ lại để tích lũy bổ sung vốn;
- Các quỹ như quỹ dự trữ, quỹ dự phòng, quỹ đầu tư phát triển;
- Lợi nhuận chưa phân phối là lợi nhuận sau thuế chưa chia cho chủ sở hữu hoặc chưa trích lập các quỹ;
- Chênh lệch tỷ giá, gồm: Chênh lệch tỷ giá phát sinh trong quá trình đầu tư xây dựng; Chênh lệch tỷ giá phát sinh khi doanh nghiệp ở trong nước hợp nhất báo cáo tài chính của các hoạt động ở nước ngoài sử dụng đơn vị tiền tệ kế toán khác với đơn vị tiền tệ kế toán của doanh nghiệp báo cáo. Chênh lệch đánh giá lại tài sản là chênh lệch giữa giá trị ghi sổ của tài sản với giá trị đánh giá lại tài sản khi có quyết định của Nhà nước, hoặc khi đưa tài sản đi góp vốn liên doanh, cổ phần.

1.2.9 Sự vận động của tài sản trong quá trình sản xuất kinh doanh

Tài sản của doanh nghiệp khi tham gia vào quá trình sản xuất kinh doanh sẽ làm cho các tài sản vận động và tạo lập lợi nhuận cho doanh nghiệp. Lợi nhuận chính 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 và Chi phí. Doanh thu, thu nhập khác, Chi phí và Lợi nhuận là các chỉ tiêu phản ánh tình hình kinh doanh của doanh nghiệp.

1.3 CÁC PHƯƠNG PHÁP KẾ TOÁN

Để thực hiện chức năng của mình, kế toán đã sử dụng một hệ thống bao gồm nhiều phương pháp. Đó là, phương pháp chứng từ, phương pháp đối ứng tài khoản và ghi sổ kép, phương pháp kiểm kê tài sản, phương pháp tính giá tài sản, phương pháp tính giá thành và phương pháp tổng hợp- cân đối kế toán.

CHƯƠNG 2

MÔ HÌNH KẾ TOÁN

2.1 KẾ TOÁN VÀ PHÂN LOẠI KẾ TOÁN

2.1.1 Khái niệm kế toán

Kế toán là một hệ thống thông tin đo lường, xử lý và cung cấp các thông tin tài chính nhằm giúp chủ sở hữu sử dụng hiệu quả tài sản của doanh nghiệp.

Kế toán là một nghệ thuật của việc phân loại (classifying), ghi chép (recording), tổng hợp (summarising) tất cả các nghiệp vụ phát sinh (transactions) tại một doanh nghiệp theo những hình thức riêng có của mình, đồng thời góp phần lý giải kết quả của những nghiệp vụ đó.

Thiết lập một hệ thống thông tin kế toán cung cấp cho các đối tượng cần thông tin, hỗ trợ cho tiến trình ra quyết định.

2.1.2 Phân loại kế toán

a. Kế toán tài chính (*Financial accounting*)

Kế toán tài chính cung cấp các thông tin kế toán hữu ích cho các chủ thể bên ngoài doanh nghiệp trong việc ra quyết định. Quyết định của họ có liên quan đến doanh nghiệp như quyết định về khả năng đầu tư, thời điểm đầu tư hay rút lại đầu tư, hoặc ý định cho doanh nghiệp vay v.v.... Những người bên ngoài doanh nghiệp như những người chủ đầu tư, những người cho vay, những nhà cung cấp, khách hàng, những nhà phân tích và tư vấn tài chính, luật sư, kinh tế gia, những nhà nghiên cứu, những tổ chức như cơ quan thuế vụ, thị trường chứng khoán, báo chí và cơ quan thông tấn, hiệp hội lao động, và công chúng.

b. Kế toán quản trị (*Management accounting*)

Kế toán quản trị cung cấp các thông tin kế toán hữu ích cho những nhà quản lý trong nội bộ doanh nghiệp theo các cấp độ quản lý. Những người quản lý doanh nghiệp chịu trách nhiệm về việc đánh giá quá trình hoạt động đã qua, lập các kế hoạch kinh doanh tương lai, xác định mục tiêu và phương pháp thực hiện để đạt mục tiêu.

Tóm lại, để đáp ứng nhu cầu đa dạng của các nhóm đối tượng khác nhau, kế toán được phân chia thành hai bộ phận là kế toán tài chính và kế toán quản trị.

Kế toán tài chính là bộ phận kế toán chủ yếu cung cấp thông tin cho các đối tượng ở bên ngoài doanh nghiệp với mục đích kiểm soát hoạt động của doanh nghiệp.

Kế toán quản trị là bộ phận kế toán chỉ cung cấp số liệu để sử dụng trong phạm vi nội bộ doanh nghiệp với mục đích kiểm tra và điều hành hoạt động của doanh nghiệp.

Cả hai bộ phận kế toán này đều liên quan chặt chẽ tới hoạt động của các nhà quản lý, điều đó được mô tả theo sơ đồ.

2.2 THÔNG TIN KẾ TOÁN VÀ VIỆC RA QUYẾT ĐỊNH

2.2.1 Đối tượng sử dụng thông tin kế toán

a. Các nhà quản lý doanh nghiệp (Management)

Các nhà quản lý doanh nghiệp (Management) sử dụng thông tin kế toán để đưa ra các quyết định điều hành hoạt động kinh doanh của doanh nghiệp.

b. Những người có lợi ích trực tiếp với hoạt động kinh doanh

Những người có lợi ích trực tiếp với hoạt động kinh doanh của doanh nghiệp bên ngoài doanh nghiệp như Nhà đầu tư hiện tại và tương lai (Present or Potential Invertos). Chủ nợ hiện tại và tương lai (Present or Potential Creditors).

c. Những người có lợi ích gián tiếp với hoạt động kinh doanh

Những người có lợi ích gián tiếp với hoạt động kinh doanh của doanh nghiệp.

- Cơ quan thuế (Tax Authorities).
- Cơ quan chức năng
- Các đối tượng sử dụng khác bên ngoài doanh nghiệp.

2.2.2 Thông tin kế toán và việc ra quyết định

Mục đích quan trọng của việc nghiên cứu kế toán là để có một kiến thức và khả năng chuyên môn để tham gia vào những quyết định quan trọng. Thông tin do kế toán cung cấp làm nền tảng để ra những quyết định cho cả các đối tượng bên trong và bên ngoài doanh nghiệp.

2.2.3 Ngành nghề kế toán và các tổ chức ảnh hưởng đến môi trường kế toán

a. Ngành nghề kế toán

b. Các tổ chức ảnh hưởng đến môi trường kế toán

- Ủy ban chuẩn mực kế toán tài chính (Financial Accounting Standards Board- FASB)
- Ủy ban chứng khoán (Securities and Exchange Commission- SEC).
- Viện kế toán công Hoa Kỳ (American Institute of Certified Public Accountants- AICPA).
- Viện kế toán quản trị (Institute of Management Accountants - IMA)
- Viện kiểm toán nội bộ (Institute of Internal Auditors - IIA)
- Hiệp hội kế toán Hoa Kỳ (American Accounting Association- AAA).

2.3 CÁC NGUYÊN TẮC VÀ GIẢ ĐỊNH ĐƯỢC THỪA NHẬN

2.3.1 Các nguyên tắc kế toán cơ bản

2.3.2 Các giả định được thừa nhận

2.4 TÌNH HÌNH TÀI CHÍNH (FINANCIAL POSITION)

2.4.1 Khái niệm

Tình hình tài chính của tổ chức kinh doanh thể hiện qua tài sản và nguồn hình thành tài sản của doanh nghiệp tại một thời điểm, theo phương trình kế toán (Accounting Equation):

$$\text{ASSETS} = \text{LIABILITIES} + \text{OWNER'S EQUITY}$$

$$\text{A} = \text{L} + \text{O.E}$$

Tài sản = Nợ phải trả + Vốn chủ sở hữu

(Assets = Liabilities + Owner's equity).

2.4.2 Các nghiệp vụ ảnh hưởng đến vốn chủ sở hữu

Có 4 loại nghiệp vụ ảnh hưởng đến vốn chủ sở hữu.

- 2 loại nghiệp vụ làm tăng vốn: đầu tư vốn của chủ sở hữu, và doanh thu của doanh nghiệp.

- 2 loại nghiệp vụ làm giảm vốn: rút vốn của chủ sở hữu, và chi phí của doanh nghiệp.

2.4.3 Các báo cáo tài chính

Báo cáo tài chính tổng quát ghi nhận các thông tin tài chính liên quan đến (1) các quyết định đầu tư, (2) các quyết định về tín dụng, và (3) các quyết định về chính sách chung. Để đạt ba mục tiêu trên, hai loại báo cáo tài chính được sử dụng rộng rãi.

Báo cáo liên quan đến một thời điểm nhất định: Bảng cân đối kế toán (Balance Sheet) dùng để ghi nhận tài sản, nợ phải trả và vốn chủ sở hữu vào một thời điểm nhất định.

Báo cáo liên quan đến một thời kỳ nhất định:

- Báo cáo thu nhập (Income Statement), dùng để ghi nhận các khoản doanh thu, chi phí, thu nhập hoặc lỗ thuần.
- Báo cáo lưu chuyển tiền tệ (Statement of Cash Flows) dùng để ghi nhận tình hình lưu chuyển tiền tệ thông qua các hoạt động kinh doanh, đầu tư và tài chính.
- Báo cáo vốn chủ sở hữu (Statement of owner's equity) phản ánh tình hình biến động vốn chủ nhân trong một thời kỳ.

Báo cáo tài chính cung cấp những thông tin giúp người sử dụng có thể chọn những quyết định đầu tư, tín dụng và những quyết định khác một cách hợp lý. Để thuận lợi cho độc giả khi đọc tài liệu này, tác giả giới thiệu các báo cáo tài chính (Financial statement):

2.4.4 Các đặc điểm chất lượng và giới hạn của báo cáo tài chính

a. Các đặc điểm chất lượng của báo cáo tài chính

b. Những giới hạn trong các thông tin thích hợp và đáng tin cậy

CHƯƠNG 3

TÀI KHOẢN VÀ HỆ THỐNG KẾ TOÁN KÉP

3.1 TÀI KHOẢN KẾ TOÁN

3.1.1 Khái niệm tài khoản

Tài khoản là phương pháp phân loại các đối tượng kế toán theo nội dung kinh tế. Mỗi đối tượng kế toán khác nhau được theo dõi trên một trang sổ riêng gọi là tài khoản. Ví dụ: tiền mặt, tiền gửi ngân hàng đều được theo dõi riêng cho từng loại và mỗi loại là một tài khoản.

3.1.2 Kết cấu của tài khoản

3.1.3 Phân loại tài khoản và nguyên tắc ghi chép trên tài khoản

Để có thể ghi chép được các nghiệp vụ kinh tế phát sinh thì kế toán viên phải nắm vững được các vấn đề sau:

✓ *Thời điểm ghi chép*

Một nghiệp vụ phát sinh thường là kết quả của rất nhiều hành động xảy ra trước đó, vấn đề là phải chọn được một hoạt động nào đó làm mốc thời gian để ghi chép. Thông thường kế toán viên sẽ ghi chép khi có các chứng từ (documents) chứng minh sự phát sinh của nghiệp vụ.

✓ *Trị giá để ghi chép*

Một tài sản có thể được đánh giá rất khác nhau bởi những đối tượng khác nhau vì những mục đích khác nhau, tuy nhiên trị giá để ghi chép nghiệp vụ là trị giá được thể hiện trên các chứng từ. Đối với nghiệp vụ mua bán hàng hóa thì đó là giá thỏa thuận giữa đôi bên và nó phải được ghi nhận bởi cả bên mua và bên bán.

✓ *Phân loại nghiệp vụ*

Trong thực tế các loại nghiệp vụ rất phong phú nên nếu ghi chép đơn giản như đã biết ở phần trước thì có thể gây ra sự nhầm lẫn giữa các nghiệp vụ. Vì vậy trong thực tế người ta phân chia tài sản, nợ phải trả, nguồn vốn chủ sở hữu, doanh thu, chi phí ra thành rất nhiều khoản mục nhỏ và gọi đó là những tài khoản (account). Sự chi tiết càng sâu thì nghiệp vụ được ghi chép sẽ càng chính xác.

3.2 GHI CHÉP NGHIỆP VỤ - GHI SỔ KÉP (DOUBLE – ENTRY)

3.2.1 Khái niệm ghi sổ kép và định khoản

a. Ghi sổ kép

Để ghi sổ kép về mặt nguyên tắc là phải định khoản các nghiệp vụ phát sinh cụ thể:

- Xác định nghiệp vụ phát sinh ảnh hưởng đến những đối tượng kế toán nào ? (Xác định tài khoản liên quan?)
- Biến động tăng giảm của từng đối tượng (Xác định tài khoản ghi nợ và tài khoản ghi có)
- Quy mô biến động của từng đối tượng (Số tiền ghi nợ và ghi có)

b. Định khoản kế toán

Định khoản kế toán là việc xác định tài khoản đối ứng để ghi chép một nghiệp vụ kinh tế phát sinh. Nghĩa là ghi nợ vào tài khoản nào? và ghi có vào tài khoản nào? Thông thường, có hai loại định khoản là định khoản đơn giản và định khoản phức tạp:

3.2.2 Tài khoản tổng hợp và tài khoản phân tích

3.3 ĐỐI CHIẾU QUY TRÌNH KẾ TOÁN

3.3.1 Thực hiện theo quy trình kế toán Mỹ

3.3.2 Thực hiện theo quy trình kế toán Việt Nam

3.4 GIỚI THIỆU HỆ THỐNG TÀI KHOẢN KẾ TOÁN DOANH NGHIỆP VIỆT NAM

3.4.1 Nội dung chủ yếu của hệ thống tài khoản kế toán doanh nghiệp

3.4.2 Một số nhận xét về hệ thống tài khoản

CHƯƠNG 4

ĐO LƯỜNG THU NHẬP KINH DOANH VÀ CÁC BÚT TOÁN ĐIỀU CHỈNH

(Business Income and Adjusting Entries)

4.1 ĐO LƯỜNG THU NHẬP KINH DOANH

4.1.1 Khái niệm

Thu nhập là thước đo hiệu quả hoạt động kinh doanh của doanh nghiệp, là hiệu số giữa doanh thu và chi phí hợp lý. Doanh thu thuộc hoạt động bán hàng và cung cấp dịch vụ trong kỳ kế toán nào thì chi phí hợp lý cũng liên quan đến hoạt động bán hàng và cung cấp dịch vụ và phát sinh trong kỳ với doanh thu. Nếu doanh thu phát sinh trong kỳ kế toán này mà chi phí phát sinh trong kỳ kế toán khác thì kế toán đã vi phạm nguyên tắc phù hợp khi hạch toán doanh thu và chi phí. Nếu doanh thu chưa thực sự phát sinh mà kế toán ghi nhận sẽ vi phạm nguyên tắc trọng yếu. Do đó, việc xác định thu nhập phải được dựa trên nguyên tắc ghi nhận doanh thu và chi phí sao cho doanh thu và chi phí được ghi nhận không bị vi phạm các nguyên tắc và chuẩn mực kế toán. Như vậy, thu nhập là thước đo hiệu quả hoạt động kinh doanh của doanh nghiệp và:

- Thu nhập được xác định theo một quy tắc chung.
- Có thể sử dụng quy tắc chung này để so sánh hiệu quả hoạt động của các công ty khác nhau bởi vì chúng được xác định theo phương thức giống nhau.

4.1.2 Xác định thu nhập theo kỳ kế toán

a. Thu nhập của doanh nghiệp

Thông thường, trong thực tế, các công ty đều có cách xác định thu nhập và kỳ kế toán khác nhau. Tuy nhiên, hầu hết kỳ kế toán được xác định theo năm dương lịch, nhưng có một số công ty xác định thời điểm kết thúc năm tài chính không vào ngày 31 tháng 12 mà theo tính chất thời vụ hoặc đặc điểm kinh doanh riêng. Đồng thời, các công ty cũng có thể thiết lập các báo cáo ngắn như: báo cáo theo quý, theo tháng.

Nội dung của báo cáo thu nhập là chi tiết hóa các chỉ tiêu của đẳng thức tổng quát quá trình kinh doanh: **DOANH THU – CHI PHÍ = LỢI NHUẬN**

b. Doanh thu

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 chủ sở hữu, không bao gồm khoản góp vốn của cổ đông hoặc chủ sở hữu. Trong khi đó, 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. Tuy nhiên, doanh thu và thu nhập khác theo quy định của chuẩn mực chung có khác biệt cụ thể:

c. Chi phí

Chi phí bao gồm các chi phí sản xuất, kinh doanh phát sinh trong quá trình hoạt động kinh doanh thông thường của doanh nghiệp và các chi phí khác. Chi phí sản xuất, kinh doanh 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,... 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,...

4.1.3 Đo lường thu nhập

Trong thực tế, các công ty có thể thực hiện hai cách đo lường thu nhập là:

- Kế toán theo thực tế phát sinh – Ghi nhận các giao dịch khi doanh thu và chi phí phát sinh (xảy ra) mặc dù chưa thu hoặc chi tiền
- Kế toán theo tiền mặt – Chỉ ghi nhận các giao dịch khi có thực thu hoặc thực chi tiền mặt

a. Sự khác biệt giữa kế toán thực tế phát sinh và kế toán tiền mặt

Kế toán theo thực tế phát sinh (kế toán dồn tích) là kế toán ghi nhận khi nghiệp vụ kinh tế phát sinh.

- Doanh thu được ghi nhận khi thực tế phát sinh. Cụ thể, doanh thu được ghi nhận khi hàng hoá dịch vụ đã được chuyển giao cho người mua mặc dù lúc đó người bán chưa thu được tiền ngay.

- Chi phí được ghi nhận khi thực tế phát sinh. Cụ thể, chi phí được ghi nhận khi nó phát sinh cho dù chưa trả tiền. Ví dụ: chi phí lương, vận chuyển, v.v...

Kế toán theo tiền mặt là kế toán ghi nhận khi doanh nghiệp nhận được tiền hay thời điểm doanh nghiệp chi trả tiền:

- Doanh thu được ghi nhận vào thời điểm thu được tiền mặt.
- Chi phí được ghi nhận vào thời điểm chi trả tiền mặt.

b. Đo lường lợi nhuận

Do đó, việc xác định doanh thu, chi phí là kiểm tra xem việc ghi nhận doanh thu và chi phí có đúng vào kỳ phát sinh hay không?

4.2 CÁC NGUYÊN TẮC GHI NHẬN DOANH THU VÀ CHI PHÍ

Để có thể xác định chính xác doanh thu và chi phí các kế toán viên còn phải nắm vững các vấn đề sau đây:

4.2.1 Tài khoản tạm thời và tài khoản thường xuyên

a. Tài khoản tạm thời (temporary account)

Tài khoản tạm thời (temporary account) là những tài khoản mà số dư của nó sẽ bị xóa đi bằng những bút toán khóa sổ (closing entries) vào cuối mỗi kỳ kế toán để chuẩn bị cho việc ghi chép trong kỳ kế toán mới. Như vậy loại tài khoản này chỉ để theo dõi những khoản phát sinh riêng cho từng kỳ kế toán. Nó bao gồm:

- ✓ Nhóm tài khoản doanh thu
- ✓ Nhóm tài khoản chi phí
- ✓ Tài khoản rút vốn
- ✓ Tài khoản xác định kết quả

Vì những tài khoản này liên quan đến báo cáo thu nhập nên người ta còn gọi tài khoản tạm thời là tài khoản báo cáo thu nhập.

b. Tài khoản thường xuyên (permanent account)

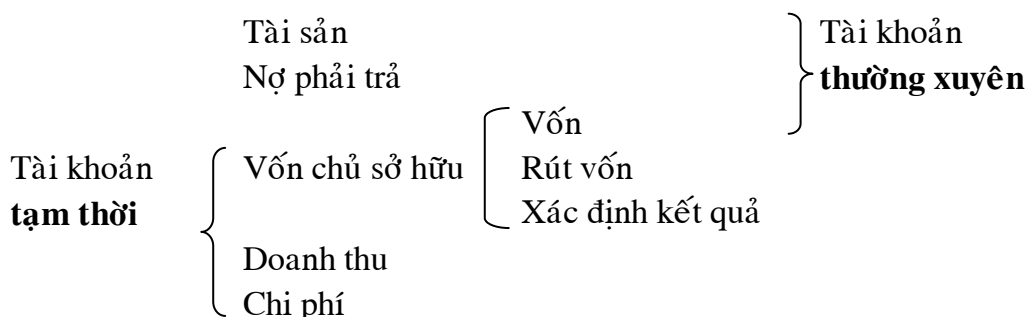
Tài khoản thường xuyên (permanent account) là những tài khoản mà số dư cuối mỗi kỳ của nó sẽ được giữ lại làm số dư cho đầu kỳ sau. Tài khoản thường xuyên bao gồm:

- ✓ Nhóm tài khoản tài sản
- ✓ Nhóm tài khoản nợ phải trả

✓ Tài khoản vốn

Vì những tài khoản này liên quan đến bảng cân đối tài sản nên người ta còn gọi tài khoản thường xuyên là tài khoản bảng cân đối tài sản.

HỆ THỐNG TÀI KHOẢN



4.2.2 Kỳ kế toán (accounting period)

Các thương vụ sẽ cứ liên tục phát sinh không cùng bắt đầu và không cùng kết thúc theo một mốc thời gian nào cả, trong khi đó các nhà quản lý lại có nhu cầu về thông tin để thực hiện việc quản lý của mình. Vì vậy họ đã chia quá trình hoạt động của doanh nghiệp ra những khoảng thời gian đều nhau và gọi đó là những kỳ kế toán. Việc so sánh kết quả đạt được giữa những kỳ này sẽ giúp đánh giá được hiệu quả hoạt động của doanh nghiệp. Kỳ kế toán có thể có độ dài là 01 tháng, 03 tháng, 06 tháng hay 01 năm. Kỳ kế toán 01 năm còn được gọi là Fiscal year (năm tài chính, niên độ kế toán, hay còn gọi là tài khóa). Một tài khóa không nhất thiết phải trùng với năm dương lịch. Thông thường thời điểm kết thúc một Fiscal year được chọn là lúc không đúng thời vụ hay việc buôn bán, kinh doanh ế ẩm nhằm mục đích dễ dàng kiểm kê, kế toán viên có thời gian thực hiện các động tác xử lý cuối kỳ, và quan trọng nhất là việc phân bổ chi phí và doanh thu của những thương vụ liên quan đến nhiều kỳ kế toán sẽ đơn giản và chính xác hơn.

4.2.3 Các nguyên tắc căn bản

4.2.4 Cách ghi nhận doanh thu và chi phí

Ghi theo tình hình thực tế phát sinh là trường hợp căn bản nhất để ghi nhận doanh thu và chi phí, ở đó doanh thu sẽ được ghi nhận khi dịch vụ, hàng hóa đã cung cấp cho khách hàng và lập hóa đơn, lúc này khách có thể trả tiền ngay hoặc thiếu nợ; còn chi phí sẽ được ghi nhận khi chi tiền, hay nhận được hóa đơn về những dịch vụ, hàng hóa đã sử dụng trong kỳ.

Ngoài những trường hợp nói trên thì doanh thu và chi phí còn được ghi nhận bằng cách điều chỉnh các tài khoản.

4.3 QUY TRÌNH ĐIỀU CHỈNH KẾ TOÁN

Việc điều chỉnh các tài khoản thông qua các bút toán điều chỉnh (adjusting entries). Đây là những bút toán được tiến hành vào cuối mỗi kỳ kế toán nhằm mục đích tính toán đầy đủ doanh thu và chi phí để xác định đúng lãi ròng. Bút toán điều chỉnh có đặc điểm là luôn liên quan giữa một tài khoản thường xuyên và tài khoản tạm thời, nghĩa là sự điều chỉnh sẽ liên quan đến báo cáo thu nhập và bảng cân đối tài sản.

4.3.1 Các bút toán điều chỉnh (Adjusting entries)

a. Khái niệm

Các bút toán điều chỉnh dùng để điều chỉnh các khoản chi đã trả trước, các khoản thu đã nhận trước cần phân bổ dần vào chi phí, doanh thu của nhiều kỳ và các khoản chi phải trả, các khoản thu phải thu cần tính trước vào chi phí, doanh thu trong kỳ.

b. Phân loại

Có 2 loại bút toán điều chỉnh cơ bản:

- a) Deferrals (Phân bổ chi phí và doanh thu liên quan đến nhiều kỳ)
- b) Accruals (Chi phí và doanh thu đã phát sinh nhưng chưa ghi nhận)

4.3.2 Tiến trình thực hiện các bút toán điều chỉnh

Đọc tài liệu

4.4 BẢNG CÂN ĐỐI THỬ ĐÃ ĐIỀU CHỈNH (ADJUSTED TRIAL BALANCE)

4.4.1 Bảng cân đối thử đã điều chỉnh

Các bút toán điều chỉnh đã tạo ra khá nhiều sự thay đổi: số dư của các tài khoản có liên quan sẽ tăng lên hoặc giảm đi, đồng thời một số tài khoản mới đã xuất hiện. Để kiểm tra lại quá trình điều chỉnh thì sau khi các bút toán điều chỉnh đã được ghi vào nhật ký và chuyển sổ, người ta sẽ lấy số dư của tất cả các tài khoản ở sổ cái để lập bảng tương tự như bảng cân đối thử và gọi đó là bảng cân đối thử đã điều chỉnh (Adjusted Trial Balance).

4.4.2 Các báo cáo tài chính sau khi điều chỉnh

Từ bảng cân đối thử đã điều chỉnh, người ta có thể lập được báo cáo tài chính, như báo cáo thu nhập, báo cáo vốn chủ sở hữu, bảng cân đối tài sản.

4.4.3 Sửa chữa các sai sót

Tất cả mọi lỗi sai trong quá trình ghi chép nghiệp vụ đều phải được tìm kiếm và sửa chữa. Một vài lỗi sai nhỏ có thể sửa chữa trực tiếp bằng cách gạch bỏ chữ hoặc số ghi sai và ghi chữ hoặc số đúng ở bên cạnh, tránh việc bôi xóa, cạo sửa.

Nếu lỗi sai liên quan đến nhiều tài khoản và đã được chuyển đổi thì phải được sửa chữa bằng những bút toán sửa sai (Correcting entry). Đôi khi những bút toán này giống các bút toán điều chỉnh nhưng về bản chất thì không phải và cần có sự phân biệt rõ ràng.

CHƯƠNG 5

KẾ TOÁN CÁC YẾU TỐ ĐẦU VÀO CHỦ YẾU

5.1 KẾ TOÁN TÀI SẢN DÀI HẠN

Tính hiệu quả của những quyết định quản trị về tài sản dài hạn nói chung và tài sản cố định nói riêng là rõ ràng nhất khi được trình bày trên báo cáo tài chính. Chẳng hạn, như báo cáo tài chính của công ty H.J.Hienz, một trong những công ty thực phẩm lớn nhất thế giới. Trong tổng tài sản hơn 4 tỷ đôla của công ty thì khoản 1 phần 3 gồm bất động sản, máy móc và trang thiết bị và 15% tài sản khác là tài sản vô hình và công ty đã đầu tư thêm 355 triệu đôla nữa mua những tài sản dài hạn mới.

5.1.1 Kế toán tài sản cố định

Theo kế toán Mỹ, tài sản cố định đó là những tài sản mà có tuổi thọ sử dụng tài sản hơn 1 năm, được sử dụng trong hoạt động kinh doanh, và không nhằm mục đích bán lại cho khách hàng. Từ rất lâu người ta thường xem tài sản dài hạn như là tài sản cố định, thuật ngữ này không còn được sử dụng nhiều nữa bởi vì từ “cố định” ngụ ý rằng những tài sản này được sử dụng mãi mãi. Mặc dù không có thời hạn tối thiểu đối với một tài sản được phân loại như là tài sản dài hạn, tiêu chuẩn phổ biến nhất đó là những tài sản có thể được sử dụng lại trong khoảng thời gian tối thiểu 1 năm. Những tài sản không được sử dụng trong hoạt động kinh doanh thuần túy sẽ không gồm trong tài sản cố định phục vụ cho hoạt động kinh doanh. Chẳng hạn, theo kế toán Mỹ đất có thời gian sử dụng vô hạn, do đó đất không có khấu hao.

- a. *Tuổi thọ của những tài sản dài hạn*
- b. *Phân loại tài sản dài hạn*
- c. *Những vấn đề về kế toán đối với tài sản dài hạn*
- d. *Những nhân tố ảnh hưởng đến việc tính khấu hao*
- e. *Nguyên tắc đánh giá tổng quát*

GIÁ TRỊ CÒN LẠI = NGUYÊN GIÁ – GIÁ TRỊ HAO MÒN

- Nguyên giá TSCĐ: Giá mua (giá hóa đơn, giá ghi trên hợp đồng kinh tế, trên biên bản thỏa thuận, biên bản bàn giao..) hoặc giá được xác định bởi các bên liên doanh cộng với các chi phí trước khi sử dụng (lắp đặt, chạy thử,...)

- Giá trị hao mòn: Số tiền trích khấu hao đưa vào chi phí liên quan.

5.1.2 Kế toán khấu hao tài sản cố định

Số năm hữu ích ước tính của tài sản là tổng số đơn vị phục vụ mà tài sản đem lại. Đơn vị phục vụ của tài sản có thể được đo lường vào từng kỳ của các năm khi tài sản được đưa vào sử dụng, hàng hóa được sản xuất, các dặm đường đã đi được hoặc sự đo lường tương tự. Trong việc tính số năm hữu ích ước tính của tài sản, kế toán nên xem xét tất cả những thông tin liên quan bao gồm: (1) sự thử nghiệm đối với tất cả những tài sản tương tự đã qua, (2) điều kiện hiện tại của tài sản, (3) chính sách sửa chữa và bảo trì của công ty, (4) khuynh hướng kỹ thuật và công nghệ hiện tại, và (5) điều kiện tự nhiên của từng vùng chẳng hạn như thời tiết. Như đã giới thiệu trong chương thu nhập hoạt động kinh doanh và những bút toán điều chỉnh, mức khấu hao được tính vào cuối kỳ kế toán bằng bút toán điều chỉnh được trình bày như sau:

Chi phí khấu hao, tên tài sản	xxx
Khấu hao lũy kế, tên tài sản	xxx
Để tính khấu hao cho từng kỳ kế toán	

Các khoản phân bổ chi phí theo thời gian:

- Khấu hao (*depreciation*) – phân bổ nguyên giá tài sản cố định hữu hình
- Khấu giảm (*depletion*) – phân bổ giá trị tài sản là tài nguyên thiên nhiên
- Khấu trừ (*amortization*) – phân bổ giá trị tài sản vô hình

Đất đai là tài sản không khấu hao, bởi lẽ nó không hao mòn hay lỗi thời bao giờ.

Khấu hao trong kế toán về bản chất *không phải là* một quá trình đánh giá. Khấu hao chỉ là hình thức để phân bổ chi phí mua sắm tài sản vào các kỳ kinh doanh. Khấu hao là một nhân tố điển hình chủ yếu để phân biệt kế toán theo tiền mặt và kế toán theo thực tế phát sinh. Kế toán thực tế phát sinh, chi phí tài sản được phân bổ vào các kỳ kinh doanh. Kế toán tiền mặt, chi phí tài sản sẽ được ghi ngay lập tức.

Giá trị khấu hao – số tiền sẽ được phân bổ dần vào các kỳ kinh doanh trong suốt vòng đời hữu dụng của tài sản. Giá trị khấu hao là chênh lệch giữa nguyên giá tài sản và giá trị thanh lý ước tính. Giá trị còn lại (hay giá trị thanh lý)- số tiền nhận được khi bán thanh lý vào cuối vòng đời hữu dụng của tài sản.

Vòng đời hữu dụng (đời sống kinh tế) – thời gian khấu hao ước tính của tài sản. Vòng đời hữu dụng ngắn hơn đời sống vật chất của tài sản, trước khi nó bị loại bỏ hoặc ngắn hơn đời sống kinh tế trước khi nó lỗi thời. Vòng đời hữu dụng có thể đo lường bằng cách khác. Ví dụ đời sống hữu ích của một xe tải có thể được đo bằng số Kilometre hoạt động.

Có nhiều phương pháp được sử dụng để phân bổ nguyên giá của tài sản cố định cho từng kỳ kế toán thông qua việc tính khấu hao. Mỗi phương pháp khấu hao thích hợp cho những trường hợp nhất định nào đó. Phương pháp khấu hao thông thường gồm có:

- Phương pháp khấu hao theo đường thẳng hay khấu hao tuyến tính
- Phương pháp khấu hao theo mức độ sản xuất
- Hai phương pháp khấu hao giảm dần theo thời gian như phương pháp khấu hao giảm dần với tỷ suất giảm dần và phương pháp khấu hao giảm dần với tỷ suất không đổi

5.2 KẾ TOÁN HÀNG TỒN KHO

Nguồn doanh thu chính của các doanh nghiệp bán sỉ và lẻ là bán được hàng hóa. Hàng hóa tồn kho là một những tài sản lớn nhất có giá trị lớn trong tổng giá trị tài sản của doanh nghiệp. Do hàng hóa được mua vào và bán ra liên tục vì thế chi phí cho hàng tồn kho là lớn nhất. Thực tế thì chi phí cho việc mua hàng này thường lớn hơn so với tổng các chi phí khác. Việc dự trữ hàng tồn kho cũng rất quan trọng với những doanh nghiệp sản xuất. Đối với những doanh nghiệp này, hàng tồn kho gồm 3 loại: nguyên vật liệu, bán thành phẩm (thường là một bộ phận trong chu trình sản xuất) và thành phẩm sẵn sàng chuẩn bị đem đi bán.

Nhiều công ty đặc biệt là những doanh nghiệp hoạt động trong lĩnh vực sản xuất cố gắng giảm thiểu số lượng hàng tồn kho để chủ động thay đổi môi trường hoạt động đúng lúc. Trong môi trường này, khá nhiều kho dự trữ hàng để thuận tiện cho việc sử dụng sau này, nhiều công ty làm việc cẩn thận với nhà cung cấp nhằm phối hợp và lên kế hoạch chuyên chở “nhận hàng đúng lúc” để sử dụng. Bằng cách đó, một ít tiền bị “chôn” trong hàng tồn và chi phí cho việc vận chuyển hàng cũng giảm xuống. Điều này càng chứng tỏ tầm quan trọng của việc tính toán dự trữ hàng tồn kho hợp lý, là cơ sở quyết định doanh thu và các phương pháp xác định giá trị và ước tính lượng hàng tồn kho cần thiết trong kỳ. Mặc dù những ví dụ sử dụng trong chương này hầu hết liên quan đến doanh nghiệp thương mại tuy nhiên những khái niệm và phương pháp thực hiện cũng có thể được công ty sản xuất áp dụng.

5.2.1 Xác định hàng tồn kho

a. Thời điểm quyết định dự trữ hàng tồn kho

Vấn đề quan trọng nhất mà kế toán phải đối mặt trong việc kết hợp 2 loại tài sản là làm thế nào áp dụng những nguyên tắc để đo lường doanh thu được đưa ra bởi những nhà quản trị. Trong việc áp dụng những nguyên tắc kết hợp, có hai câu hỏi quan trọng cần được trả lời: Thứ nhất trong kỳ kế toán hiện tại có bao nhiêu tài sản đã hết hạn sử dụng hữu ích và trình bày chi phí này như thế nào trên bảng báo cáo thu nhập? Thứ hai, có bao nhiêu tài sản không được sử dụng hoặc sử dụng và trình bày như thế nào trên bảng cân đối kế toán như là một tài sản? Đây là hai câu hỏi rất quan trọng đặt ra cho nhiều công ty, ví dụ như công ty cổ phần Amoco – một trong những công ty lớn nhất thế giới. Đây là công ty dầu khí và hóa chất hàng đầu có các khoản đầu tư khổng lồ cho việc dự trữ hàng tồn kho, chi phí trả trước và những tài sản dài hạn. Vào năm 1990, Amoco đã đầu tư 24 tỷ đôla vào những tài sản này. Sự thay đổi khi áp dụng nguyên tắc kết hợp đối với những tài sản này có thể gây thiệt hại đến 1 tỷ đô la hay hơn thế trên tổng doanh thu thuần của Amoco trong bất kỳ một năm nào, chẳng hạn trong năm 1990 tổng cộng là 1.9 tỷ đôla. Trong chương này, độc giả sẽ học cách áp dụng những nguyên tắc kết hợp về hàng tồn kho.

b. Xác định hàng tồn kho và doanh thu

Trong điều kiện kinh doanh bình thường thì hàng hóa tồn kho bao gồm toàn bộ hàng hóa do công ty sở hữu và giữ lại để bán bao gồm cả hàng hóa đã quá cảnh. Trong thời gian một năm, hàng tồn kho có thể bán đi thu tiền về, khi đó hàng tồn kho được xem như là tài sản lưu động. Bởi vì ít lưu động nên nó thể hiện trên bảng cân đối kế toán là khoản phải thu.

Viện kế toán công Hoa Kỳ trình bày: “Mục tiêu chính của kế toán hàng tồn kho là sự xác định chính xác doanh thu qua sự tiến hành kết hợp những chi phí hợp lý để đổi lấy doanh thu”. Lưu ý rằng đó là mục tiêu để xác định thước đo doanh thu một cách tốt nhất, không phải là giá trị hiện thực của hàng tồn kho. Như độc giả thấy, đôi khi hai mục tiêu này mâu thuẫn nhau, trong trường hợp này việc xác định doanh thu được ưu tiên hơn là việc xác định giá trị thực của hàng tồn kho trong bảng cân đối kế toán.

c. Kiểm tra toàn bộ tổng lãi và giá vốn hàng bán

Kiểm tra phải chỉ ra cho được việc phân bổ chi phí hàng tồn kho có ảnh hưởng như thế nào đến tổng lãi và giá vốn hàng bán. Tổng lãi được tính bằng cách lấy doanh thu thuần trừ đi giá vốn hàng bán. Giá vốn hàng bán được tính bằng cách lấy hàng chờ bán trừ đi hàng tồn kho cuối kỳ. Bởi vì trong mối quan hệ này, trị giá

hàng tồn cuối kỳ càng cao, sẽ dẫn đến hàng bán ra càng thấp và kết quả lãi gộp càng cao. Ngược lại, trị giá hàng tồn cuối kỳ càng thấp, sẽ dẫn đến hàng bán ra càng cao và kết quả lãi gộp càng thấp. Trong thực tế, giá trị phân bổ cho hàng tồn cuối kỳ xác định bằng chênh lệch giữa trị giá hàng chờ bán và giá vốn hàng bán, hàng tồn cuối kỳ này sẽ trở thành hàng tồn đầu kỳ của kỳ sau. Nên nhớ rằng trị giá hàng chờ bán bao gồm trị giá hàng tồn đầu kỳ (không bao gồm chi phí vận chuyển cuối kỳ trước) cộng với giá trị hàng mua thuần trong kỳ.

d. Ảnh hưởng của những sai sót trong việc đánh giá hàng tồn kho

Vấn đề cơ bản của việc phân chia hàng chờ bán thành 2 phần – phần đã bán và phần chưa được bán – là việc định giá hàng chưa được bán và hàng tồn cuối kỳ. Để xác định giá vốn hàng bán, phần hàng chờ bán đó không được phân nhưng lại cho hàng tồn cuối kỳ.

Vì lí do này, một sai sót dẫn đến việc xác định loại hàng tồn kho cuối kỳ sẽ làm cho không chính xác cân bằng giữa lợi nhuận gộp và lợi nhuận ròng trên bảng báo cáo thu nhập. Tổng số tài sản và vốn chủ sở hữu trên bảng cân đối kế toán cũng bị sai bởi những con số giống nhau. Kết quả là hàng tồn kho trên bảng cân đối cao hơn hoặc thấp hơn so với lượng hàng tồn kho thực tế được làm rõ trong 3 ví dụ sau đây. Trong mỗi trường hợp, hàng tồn kho ban đầu, hàng mua vào thực tế và hàng chờ bán đã được trình bày chính xác. Theo ví dụ 1, hàng tồn kho cuối kỳ đã được tính chính xác. Còn ví dụ thứ hai, hàng tồn kho trị giá trên \$6,000 còn trong ví dụ 3 hàng tồn kho trị giá là dưới \$6,000.

5.2.2 Định giá hàng tồn kho

Định giá hàng tồn kho là một trong những vấn đề thú vị nhất và gây nhiều tranh cãi nhất trong kế toán. Như đã nêu, giá trị hàng tồn kho có ảnh hưởng lớn đến lên thu nhập ròng trong hai năm liên tiếp. Thuế thu nhập của nhà nước dựa trên nguồn thu nhập, vì vậy giá trị hàng tồn kho có thể tác động đáng kể lên mức thuế phải trả. Các cơ quan thuế nhà nước cũng quan tâm nhiều đến tác động của các phương pháp định giá hàng tồn kho và đưa ra những quy định cụ thể về việc chấp nhận các phương pháp định giá này. Chính vì vậy, nhân viên kế toán đôi khi đối mặt với vấn đề là phải cân nhắc giữa việc xác định đúng nguồn thu nhập với việc hạn chế thuế thu nhập phải nộp.

Có khá nhiều phương pháp xác định giá trị hàng tồn kho trên các báo cáo tài chính. Hầu hết là dựa trên chi phí hoặc định giá dưới mức chi phí hay còn gọi là dựa trên giá thị trường. Để tính thuế thu nhập, cả hai phương pháp trên đều được chấp nhận. Trước tiên, chúng ta sẽ giải thích sự thay đổi chi phí cơ bản của giá cả hàng tồn kho và sau đó tiến hành phương pháp định giá dưới mức chi phí hoặc dựa trên giá thị trường.

a. Xác định chi phí

b. Các phương pháp xác định giá trị hàng tồn kho dựa trên chi phí

5.2.3 Sự so sánh sự tác động của các phương pháp xuất kho

Các phương pháp xuất kho hay còn gọi là các phương pháp định giá hàng tồn kho như : phương pháp thực tế đích danh, bình quân, FIFO và LIFO.

Phương pháp thực tế đích danh dựa vào giá thực tế trong khi ba phương pháp còn lại dựa vào giả định về dòng chi phí. Chúng ta hãy so sánh hiệu quả của bốn phương pháp dựa theo lợi nhuận thuần trong việc sử dụng chung dữ liệu đã cho và giả định rằng doanh thu tháng 6 là \$500. Ta có 4 phương pháp:

- Phương pháp thực tế đích danh (Specific Identification – SI)
- Phương pháp bình quân gia quyền (Weighted Average – WA)
- Phương pháp nhập trước, xuất trước (FIFO)
- Phương pháp nhập sau, xuất trước (LIFO)

Đánh giá hàng tồn kho theo phương pháp ước tính: Trong thực tế, đôi khi việc đánh giá giá trị của hàng tồn kho cuối kỳ là cần thiết và đáng xem xét. Thông thường những phương pháp thường được sử dụng cho việc đánh giá giá trị hàng tồn kho đó là phương pháp tính theo giá bán lẻ và phương pháp tính theo lãi gộp.

a. Ước tính hàng tồn kho theo phương pháp tính theo giá bán lẻ

b. Ước tính hàng tồn kho theo phương pháp tính theo lãi gộp

5.2.4 Đánh giá hàng tồn kho

Hàng tồn kho (Inventories) là toàn bộ số hàng mà doanh nghiệp mua về và dự trữ để bán bao gồm cả hàng mua đang đi đường (In Transit), hàng đang gửi bán (Goods on Consignment), hàng hóa cũ, hư hỏng có thể bán được. Việc đánh giá hàng tồn kho có thể thực hiện một trong các phương pháp sau:

- Đánh giá hàng tồn kho theo giá vốn (Pricing the Inventory at cost)
- Đánh giá hàng tồn kho theo mức giá thấp hơn giữa giá vốn và giá thị trường
- Đánh giá hàng tồn kho theo phương pháp ước tính

5.2.5 Các nguyên tắc căn bản liên quan đến việc tính giá

5.3 KẾ TOÁN TIỀN LƯƠNG VÀ CÁC KHOẢN TRÍCH THEO LƯƠNG

Chi phí phát sinh chủ yếu của các công ty là chi phí tiền lương và các khoản trích theo tiền lương. Trong một vài doanh nghiệp hoạt động kinh doanh trong lĩnh vực ngân hàng và hàng không, chi phí tiền lương chiếm hơn một nửa trong tổng chi phí quản lý doanh nghiệp. Do vậy, kế toán tiền lương và các khoản trích theo lương tại doanh nghiệp rất quan trọng, quan trọng bởi lẽ số tiền lớn và phải thích ứng với những quy định của luật liên quan đến việc điều chỉnh thuế thu nhập. Người chịu trách nhiệm lập báo cáo tài chính phải đáp ứng các yêu cầu thanh toán tiền lương và các khoản trích theo lương. Đồng thời hệ thống kế toán của doanh nghiệp phải phát hiện ra các hành vi gian lận trong việc khai báo thu nhập. Bởi vì, mỗi người lao động được thanh toán tiền lương và các khoản trích theo lương trên cơ sở thời gian làm việc của họ, họ được nhận lương trên bảng kê thanh toán tiền lương và doanh nghiệp phải có trách nhiệm kiểm tra và báo cáo chính xác cho chính phủ.

5.3.1 Kế toán tiền lương

Tiền lương là khoản thu nhập mà doanh nghiệp tạo điều kiện cho người lao động sinh sống, sinh hoạt, tái sản xuất và phát triển mọi mặt về vật chất và tinh thần trong đời sống gia đình và xã hội. Nếu gọi sức lao động là hàng hoá thì tiền lương chính là giá cả của hàng hoá sức lao động. Nói cách khác tiền lương chính là sự thoả thuận giữa người lao động và người sử dụng lao động về mức độ trả công đối với một công việc cụ thể được thực hiện trong những điều kiện làm việc nhất định. Mặt khác, tiền lương là một bộ phận cấu thành nên giá trị sản phẩm do lao động tạo ra. Tùy theo cơ chế quản lý mà tiền lương có thể được xác định là một bộ phận của chi phí sản xuất kinh doanh cấu thành nên giá thành sản phẩm hay được xác định là một bộ phận của thu nhập, kết quả tài chính của hoạt động sản xuất kinh doanh trong doanh nghiệp.

5.3.2 Kế toán các khoản nợ liên quan đến tiền lương

Đối với kế toán Hoa Kỳ, ngoài tiền lương và các khoản trích theo lương như hệ thống kế toán Việt Nam, còn có thêm các khoản nợ liên quan đến bảng lương trong doanh nghiệp là: (1) khoản bồi thường người làm thuê, (2) khoản tiền lương giữ lại, (3) các khoản trích tiền lương.

CHƯƠNG 6

HOÀN TẤT CHU TRÌNH KẾ TOÁN

(Completing the Accounting Cycle)

6.1 HOÀN TẤT CHU TRÌNH KẾ TOÁN

6.1.1 Chu trình kế toán

Một chu trình kế toán bao gồm các bước công việc sau:

- Các nghiệp vụ kinh tế phát sinh từ các chứng từ gốc (Source Documents)
- Ghi các bút toán vào sổ nhật ký (Journalizing)
- Định kỳ chuyển các bút toán trên sổ nhật ký vào sổ Cái (Posting)
- Cuối kỳ lập các bút toán điều chỉnh, sau đó ghi vào sổ nhật ký và chuyển vào sổ Cái (Adjustments)

6.1.2 Tiến trình thực hiện

Công việc của kế toán viên thông thường sẽ theo trình tự sau đây:

- Phân tích các nghiệp vụ từ những chứng từ gốc
- Ghi chép các nghiệp vụ vào nhật ký chung và các sổ nhật ký đặc biệt
- Chuyển các số liệu từ nhật ký sang các trang sổ cái có liên quan
- Tiến hành điều chỉnh các tài khoản nhờ vào sự giúp đỡ của một bảng tính (Work sheet)
- Từ bảng tính, lập các báo cáo tài chính
- Cũng từ bảng tính, sử dụng các thông tin để khóa sổ những tài khoản tạm thời và chuẩn bị cho việc ghi chép trong kỳ kế toán mới.

Vào kỳ sau, mọi việc lặp lại như kỳ trước và người ta gọi đó là một *chu trình kế toán* (account cycle).

Trong chương này chúng ta sẽ nghiên cứu cách lập và sử dụng work sheet cùng với các thủ tục xử lý vào cuối kỳ kế toán.

6.2 HOÀN TẤT QUY TRÌNH KẾ TOÁN MỸ

6.2.1 Bảng tính (Work sheet)

Vào cuối mỗi kỳ kế toán, kế toán viên rất bận rộn với công việc điều chỉnh các tài khoản như xem lại các hợp đồng bảo hiểm, hợp đồng thuê mượn tài sản, tính toán số khấu hao của từng loại tài sản cố định trong kỳ, kiểm kê kho vật dụng,

tính trước doanh thu và chi phí, ước tính phần doanh thu đã thực hiện trong tổng số tiền ứng trước... Nếu tất cả những công việc này được tiến hành riêng lẻ thì rất dễ bị trùng lặp hay thiếu sót. Vì vậy, thông thường kế toán viên thực hiện mọi sự điều chỉnh trên cùng một bảng để hạn chế các sai sót và dễ tìm kiếm nếu có sai sót. Bảng tính đó, được gọi là work sheet. Nhờ bảng này, khối lượng công việc của kế toán sẽ giảm đi và tránh được những lỗi sai đáng tiếc trên sổ nhật ký và sổ cái. Bảng tính không có giá trị để công bố, nhưng lại là một công cụ rất quan trọng đối với các kế toán viên.

6.2.2 Cách lập bảng tính (Work sheet)

Bảng tính cũng có tiêu đề 3 dòng như các báo cáo khác, nó bao gồm nhiều dòng và nhiều cột. Số dòng thì tương ứng với số tài khoản được sử dụng, còn số cột thường là 10.

6.2.3 Công dụng của bảng tính

a. Lập các báo cáo tài chính

Lưu ý rằng tổng số 2 bên của Bảng cân đối tài sản không bằng tổng số 2 bên của cột Balance sheet trên bảng tính. Sai lệch này đơn giản là do cách thể hiện của các tài khoản hao mòn và tài khoản rút vốn.

b. Ghi chép các bút toán điều chỉnh

Chỉ khi nào bảng tính được thật sự hoàn chỉnh thì kế toán viên mới ghi tất cả những bút toán điều chỉnh vào sổ nhật ký, và sau đó chuyển sang sổ cái như mọi bút toán thông thường khác. Thông tin để ghi chép các bút toán này được lấy từ cột 2 - Các khoản điều chỉnh mà ở đó các tài khoản có liên quan đã được đánh dấu tương ứng.

6.3 HOÀN TẤT QUY TRÌNH KẾ TOÁN VIỆT NAM

6.3.1 Quy trình thực hiện

CHƯƠNG 7

KẾ TOÁN TRONG CÔNG TY SẢN XUẤT

7.1 CHI PHÍ SẢN XUẤT

7.1.1 Khái niệm

Sản xuất là quá trình đầu tư chi phí để chế tạo ra sản phẩm. Chi phí sản xuất là sự hao phí về nguyên vật liệu, công cụ – dụng cụ, khấu hao, tiền lương, các chi phí khác bằng tiền,... mà doanh nghiệp đã bỏ ra trong quá trình sản xuất sản phẩm của mình trong một khoảng thời gian nhất định được biểu hiện bằng tiền. Kế toán sản xuất là kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm.

7.1.2 Phân loại chi phí sản xuất

- a. *Hệ thống kế toán Việt Nam*
- b. *Hệ thống kế toán Hoa Kỳ*

7.1.3 Tổng hợp chi phí sản xuất và phân bổ chi phí

Quá trình sản xuất sản phẩm là quá trình phát sinh thường xuyên, liên tục của các khoản chi phí sản xuất với mục đích tạo ra một nhiều loại sản phẩm khác nhau. Chi phí sản xuất bao gồm rất nhiều khoản khác nhau như: chi phí về nguyên vật liệu, chi phí về nhân công, chi phí khấu hao về tài sản cố định..... Nói một cách tổng quát, chi phí sản xuất là toàn bộ các khoản hao phí vật chất mà công ty đã bỏ ra để thực hiện quá trình sản xuất sản phẩm. Chi phí sản xuất có đặc điểm: vận động thay đổi không ngừng; mang tính đa dạng phức tạp của ngành nghề sản xuất, qui trình sản xuất. Chi phí sản xuất mang tính chất khách quan chỉ khi nào đơn vị hoạt động thì chi phí sản xuất mới phát sinh. Chi phí sản xuất mang tính vận động liên tục vì quá trình sản xuất kinh doanh là một quá trình vận động trong đó chi phí sản xuất phục vụ cho quá trình sản xuất. Chi phí sản xuất mang tính đa dạng và phong phú, trong mỗi lĩnh vực sản xuất có nhiều ngành nghề sản xuất khác nhau và có những quy trình công nghệ khác nhau. Do đó sẽ phát sinh những loại chi phí khác nhau.

- a. *Hệ thống kế toán Việt Nam*
- b. *Hệ thống kế toán Hoa Kỳ*

Riêng đối với kế toán Hoa Kỳ, việc phân bổ chi phí sản xuất sẽ thực hiện hoàn toàn tùy thuộc vào các phương pháp tính giá thành khác nhau.

7.2 TÍNH GIÁ THÀNH SẢN PHẨM

7.2.1 Sản phẩm dở dang và đánh giá sản phẩm dở dang

a. Hệ thống kế toán Việt Nam

b. Hệ thống kế toán Hoa Kỳ

Đối với trường hợp sản phẩm dở dang, hệ thống kế toán Hoa Kỳ thực hiện theo trình tự 5 bước, chủ yếu trong việc tính giá thành theo tiến trình, như sau:

1. Xác định số lượng sản phẩm
2. Xác định sản lượng sản phẩm hoàn thành tương đương.
3. Xác định chi phí sản xuất tương ứng số lượng sản phẩm dở dang, trong đó chi phí nguyên vật liệu trực tiếp là 100%, còn chi phí chế biến là tỷ lệ phần trăm hoàn thành tương đương.
4. Tính toán chi phí cho mỗi đơn vị sản phẩm hoàn thành tương đương.
5. Tính giá thành sản phẩm hoàn thành và chi phí sản xuất dở dang cuối kỳ.

7.2.2 Tính giá thành sản phẩm

a. Hệ thống kế toán Việt Nam

b. Hệ thống kế toán Hoa Kỳ

7.2.3 Tài khoản sử dụng và phương pháp kế toán

a. Hệ thống kế toán Việt Nam

b. Hệ thống kế toán Hoa Kỳ

CHƯƠNG 8

KẾ TOÁN TRONG CÔNG TY THƯƠNG MẠI

8.1 TỔNG QUAN VỀ CÔNG TY THƯƠNG MẠI

8.1.1 Công ty thương mại

Công ty thương mại tạo ra tiền bằng cách bán sản phẩm. Công ty thương mại không sản xuất sản phẩm, thay vào đó, công ty thương mại mua sản phẩm từ những nhà sản xuất hay từ công ty thương mại khác. Vì thế, trong một số nghiệp vụ của công ty thương mại có khi là người bán, có khi là người mua. Sự trái ngược này là một phần rất quan trọng cần phải lưu ý khi phân tích các bút toán nhật ký. Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh của công ty thương mại buộc phải báo cáo doanh thu và giá vốn hàng bán tách biệt với những chi phí hoạt động hàng ngày. Công ty thương mại cũng buộc phải báo cáo các khoản chiết khấu và giảm giá hàng bán trong cả khi mua hàng và khi bán hàng. Báo cáo chi phí vận chuyển cũng là một sự quan tâm của công ty thương mại. Sự chuẩn bị cho báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh như thế đòi hỏi những cấp độ cao hơn của thông tin mà những thông tin này không có trong báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh của công ty dịch vụ.

8.1.2 Kết quả hoạt động của công ty thương mại

Kết quả hoạt động của công ty thương mại được xác định bởi 3 yếu tố là doanh thu bán hàng (Sales), giá vốn hàng bán (Cost of Goods Sold) và chi phí hoạt động (Operating Expenses).

a. Doanh thu bán hàng (Revenues from Sales)

b. Giá vốn hàng bán (Cost of Goods Sold)

Giá vốn hàng bán là giá trị hàng hóa tiêu thụ trong kỳ. Hàng hóa tiêu thụ trong kỳ được xác định căn cứ vào hàng tồn kho đầu kỳ cộng với trị giá hàng mua vào trong kỳ bằng giá trị hàng chờ bán sau đó trừ cho hàng hóa tồn kho cuối kỳ.

c. Chi phí hoạt động (Operating Expenses)

Chi phí là phí tổn tài nguyên, vật lực gắn liền với hoạt động sản xuất kinh doanh trong kỳ. Chi phí hoạt động được tính vào kết quả kinh doanh, được tài trợ bằng nguồn vốn kinh doanh và được bù đắp bằng thu nhập tạo ra trong kỳ.

8.1.3 Nguyên tắc kế toán

8.2 GHI CHÉP CÁC NGHIỆP VỤ KẾ TOÁN

8.2.1 Các nghiệp vụ liên quan doanh thu bán hàng

Doanh thu thuần = Doanh thu gộp – Hàng bán bị trả lại và giảm giá – Chiết khấu bán hàng (Net Sales) – Gross sales – Sales Returns and Allowances – Sales Discounts

a. *Doanh thu gộp (Gross Sales)*

Doanh thu gộp là tổng doanh thu bao gồm doanh thu bán hàng đã thu tiền (Cash Sales) và doanh thu bán chịu (Sales on Credit) phát sinh trong kỳ kế toán.

b. *Hàng bán bị trả lại và giảm giá hàng bán (Sales Returns and Allowances)*

Giả sử doanh thu bán hàng được xem là đã ghi nhận tại thời điểm bán hàng nhưng sau đó khách hàng quyết định trả lại hàng hoá. Có lẽ, người mua hàng sẽ không hài lòng với màu sắc, kích cỡ, chất lượng của sản phẩm hoặc đơn giản hơn có thể là do thay đổi về thị hiếu mà nhà cung cấp thường gọi đó là những hàng bán bị trả lại còn người mua gọi chúng là hàng mua trả lại. Việc trả lại hàng hoá như vậy thường chiếm tỷ lệ rất ít đối với nhà sản xuất và những nhà bán sỉ nhưng lại chiếm phần lớn đối với các cửa hàng bán lẻ chẳng hạn như việc trả lại 12% đối với một cửa hiệu như là Marshall Field or Macy's

c. *Chiết khấu thương mại (Trade discount)*

Chiết khấu thương mại là phần trị giá được giảm khi mua hàng hóa với số lượng lớn. Đây chỉ là sự thỏa thuận giữa bên mua và bên bán và nó không được thể hiện trên các sổ sách kế toán. Ví dụ một lô hàng trị giá \$5,000 được hưởng chiết khấu thương mại là 20% thì giá mua thực tế chỉ có \$4,000; khi đó cả bên mua và bên bán đều ghi theo giá \$4,000 này.

d. *Chiết khấu thanh toán (Cash Discounts)*

Chiết khấu thanh toán gồm có chiết khấu bán hàng (Sales Discounts) và chiết khấu (Purchases Discounts).

e. Doanh thu bán chịu và khoản phải thu

8.2.2 Các nghiệp vụ liên quan giá vốn hàng bán

Giá vốn hàng bán (Cost of Goods Sold) (=) Hàng tồn đầu kỳ (Beginning Merchandise Inventory) (+) Hàng mua thuần trong kỳ (Net Purchases) (-) Hàng tồn cuối kỳ (Ending Merchandise Inventory).

a. Doanh số mua gộp (Gross Purchases)

b. Hàng mua trả lại và giảm giá (Purchases Returns and Allowances)

c. Chiết khấu mua hàng (Purchases Discounts)

d. Chi phí vận chuyển hàng mua (Freight in)

e. Hàng mua thuần (Net Purchase)

f. Trị giá hàng chờ bán (Goods Available for Sale)

8.2.3 Các nghiệp vụ liên quan hàng tồn kho (Merchandise inventory)

Hàng tồn kho hoặc hàng hoá là những sản phẩm công ty sẵn sàng để bán. Chúng ta không đề cập đến doanh thu ví dụ như thiết bị văn phòng mà công ty sở hữu trong nghiệp vụ hàng tồn kho. Khi xem xét nghiệp vụ mua hàng, hãy nhớ rằng có 2 hệ thống hàng tồn kho quyết định giá vốn hàng bán, đó là: hệ thống hàng tồn kho theo phương pháp kiểm kê định kỳ và phương pháp kê khai thường xuyên. Hệ thống hàng tồn kho theo pp kiểm kê định kỳ là pp được sử dụng trong chương này.

Hàng tồn kho theo phương pháp kiểm kê định kỳ không cập nhật sự cân đối trong suốt kỳ kế toán. Nếu bạn xem xét hàng tồn kho bất cứ thời điểm nào trong kỳ kế toán, hàng tồn kho chỉ chứa đựng sự cân bằng ngay thời điểm đầu kỳ. Nguyên nhân phát sinh do bởi có những sự kiện làm thay đổi mức độ của hàng tồn kho, như là mua thêm hàng, bán hàng, trả lại hàng được ghi nhận trong những tài khoản khác hơn là tài khoản hàng tồn kho. Để đạt được sự chính xác hàng tồn kho cuối kỳ, kế toán phải sử dụng một trong hai kỹ thuật: pp bút toán điều chỉnh hoặc pp bút toán khoá sổ. Những kỹ thuật rõ ràng này sẽ được thực hiện từ bảng tính nhập cho đến những bút toán khoá sổ cuối kỳ.

Hệ thống hàng tồn kho theo phương pháp kiểm kê định kỳ đòi hỏi phải kiểm kê thực tế hàng tồn kho vào cuối kỳ kế toán. Để tính toán giá vốn hàng bán, kết quả kiểm kê thực tế hàng tồn kho cuối kỳ phải được trừ ra khỏi số lượng hàng tồn kho có sẵn để bán trong kỳ. Giá vốn hàng bán chỉ bao gồm hàng thực tế đã bán ra.

Phương pháp kê khai thường xuyên luôn theo dõi số dư hàng tồn kho bằng cách ghi tăng tài khoản khi mua hàng và ghi giảm tài khoản hàng tồn kho khi bán hàng hoặc trả lại hàng đã mua. Trong hệ thống này, Giá vốn hàng bán là một thực thể trên sổ cái, không phải là tổng cộng của một phần trên bảng báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh.

Có hai phương pháp dùng để ghi nhận nghiệp vụ mua hàng theo hệ thống kiểm kê định kỳ là: Phương pháp mua hàng gộp và phương pháp mua hàng thuần. Cả hai phương pháp, chúng ta giả định rằng người mua hàng không thanh toán ngay. Phương pháp gộp ghi nhận hàng mua dựa vào tổng số tiền thể hiện trên hoá đơn. Chiết khấu hàng mua được ghi nhận sau đó khi khoản thanh toán được thực hiện. Khi người mua thanh toán cho lô hàng hoá đã nợ trước đó, người mua phải ghi giảm nợ phải trả và ghi giảm tiền

a. Kê khai thường xuyên (*Perpetual Inventory*)

Đây là phương pháp ghi chép được áp dụng tại những doanh nghiệp kinh doanh các sản phẩm có giá trị lớn và chủng loại không nhiều. Theo phương pháp này người ta không sử dụng tài khoản Mua hàng khi mua hàng, mà khi đó ghi Nợ tài khoản Hàng tồn kho. Khi xuất bán ghi đồng thời 2 bút toán:

Ghi nhận giá vốn hàng bán

Giá vốn hàng bán	xxx
Hàng tồn kho (Ghi theo giá vốn)	xxx

Ghi nhận doanh thu

Phải thu khách hàng (hoặc tiền mặt)	xxx
Doanh thu (Ghi theo giá bán)	xxx

Phương pháp này chính xác, các số liệu thể hiện kịp thời nhưng phức tạp trong ghi chép.

b. Kiểm kê định kỳ (*Periodic Inventory*)

Áp dụng tại những doanh nghiệp chủng loại mặt hàng nhiều mà trị giá thấp nhằm giảm bớt công việc ghi chép. Cách ghi nhận mua bán hàng hóa đã đề cập trên đây là theo phương pháp này.

Tồn kho hàng hóa tại một thời điểm phải là trị giá của tất cả những hàng hóa có mặt trong kho, trong các tủ hàng, kệ hàng, trên các phương tiện vận tải đang chuyển đi giao cho khách hàng, và bao gồm cả những hàng hóa đã mua nhưng còn gửi ở kho người khác, và dĩ nhiên phải trừ đi số hàng đã bán nhưng người mua chưa nhận (còn gửi lại kho mình). Nếu có trường hợp hàng hóa bị hư hỏng, quá thời hạn, kém phẩm chất thì không được tính vào trị giá hàng tồn kho. Tuy nhiên nếu những

hàng hóa này được giảm giá thì phần giảm giá đó cũng có thể tính vào trị giá hàng tồn kho.

c. Hàng thiếu (Inventory Losses)

Đôi khi vì nhiều lý do hàng hóa trong kho bị thiếu hụt. Trong trường hợp này phương pháp kê khai thường xuyên sẽ phát hiện được khi so sánh kết quả kiểm kê thực tế với sổ sách. Trong khi đó theo phương pháp kiểm kê định kỳ thì phần hàng thiếu sẽ không được phát hiện và sẽ được tính hết vào giá vốn hàng bán.

d. Giá vốn hàng bán (Cost of Goods Sold)

Giá vốn hàng bán trong kỳ được xác định như sau:

$$\begin{aligned} & \text{Trị giá hàng chờ bán} \\ - & \text{ Tồn kho cuối kỳ} \\ = & \text{ **Giá vốn hàng bán** } \end{aligned}$$

Lãi gộp từ bán hàng (Gross Margin from Sales): Lãi gộp từ bán hàng được xác định như sau:

$$\begin{aligned} & \text{Doanh thu thuần} \\ - & \text{ Giá vốn hàng bán} \\ = & \text{ **Lãi gộp từ bán hàng** } \end{aligned}$$

8.2.4 Các nghiệp vụ liên quan chi phí hoạt động (Operating expenses) và lãi ròng (net income)

Chi phí hoạt động là thành phần chủ yếu thứ ba trong báo cáo thu nhập của công ty thương mại. Chi phí hoạt động là những chi phí nằm ngoài giá vốn hàng bán nhưng cần thiết để có thể tiến hành việc mua bán hàng hóa trong kỳ. Toàn bộ chi phí được phân làm 2 loại: chi phí bán hàng (Selling Expenses) và chi phí quản lý doanh nghiệp (General and Administrative Expenses).

a. Chi phí bán hàng (Selling Expenses)

Chi phí bán hàng là những chi phí phát sinh để đưa sản phẩm hàng bán đến với người mua như:

- Chi phí vận chuyển và bốc xếp hàng bán
- Chi phí đóng gói, bao bì
- Chi phí quảng cáo
- Chi phí lương nhân viên bán hàng và hoa hồng
- Chi phí bảo hiểm hàng hóa
- Chi phí khấu hao phương tiện vận tải,...

b. Chi phí quản lý chung (General & Administrative Expenses)

Chi phí quản lý chung bao gồm các chi phí:

- Chi phí lương nhân viên văn phòng
- Chi phí bảo hiểm tổng quát
- Chi phí dụng cụ văn phòng
- Chi phí khấu hao nhà xưởng
- Chi phí khấu hao thiết bị văn phòng,...

c. Tổng chi phí hoạt động (Total Operating Expenses)

Tổng chi phí hoạt động trong kỳ được xác định như sau:

$$\begin{array}{r} \text{Chi phí bán hàng} \\ + \text{ Chi phí quản lý chung} \\ = \text{ **Tổng chi phí hoạt động** } \end{array}$$

d. Lãi ròng (Net Income)

Lãi ròng trong kỳ được xác định như sau:

$$\begin{array}{r} \text{Lãi gộp từ bán hàng} \\ - \text{ Tổng chi phí hoạt động} \\ = \text{ **Lãi ròng** } \end{array}$$

Như vậy, trong báo cáo thu nhập do các công ty kinh doanh thương mại lập vào cuối kỳ kế toán thường có 3 thành phần chính: (1) Doanh thu bán hàng (Revenue from Sales); (2) Giá vốn hàng bán (Cost of Goods sold) và (3) là chi phí hoạt động (operating expenses)

8.3 CÁC THỦ TỤC XỬ LÝ CUỐI KỲ

Theo phương pháp kiểm kê định kỳ thì trong kỳ kế toán viên sẽ không ghi chép gì vào tài khoản Hàng tồn kho cả. Số dư nợ của nó sẽ là số tồn kho đầu kỳ.

Bút toán (a) có 2 mục đích:

- Xóa số dư nợ đầu kỳ của tài khoản Hàng tồn kho.
- Đưa số dư đầu kỳ của tài khoản Hàng tồn kho vào bên Nợ tài khoản Xác định kết quả để tính Giá vốn hàng bán.

Bút toán (b) cũng có 2 mục đích:

- Thiết lập số dư cuối kỳ cho tài khoản Hàng tồn kho.
- Chuyển số dư cuối kỳ của tài khoản Hàng tồn kho vào bên Có tài khoản Xác định kết quả để tính Giá vốn hàng bán.

Hai bút toán (a) và (b) có tính chất vừa giống bút toán điều chỉnh, lại vừa giống bút toán khóa sổ, vì vậy việc xử lý cuối kỳ có thể tiến hành theo 2 phương pháp:

8.3.1 Phương pháp bút toán điều chỉnh (Adjusting Entry Method)

8.3.2 Phương pháp bút toán khóa sổ (Closing Entry Method)

8.4 BẢNG TÍNH TẠI ĐƠN VỊ THƯƠNG MẠI

Đối với những đơn vị này, bảng tính tương tự như đã biết, chỉ thêm vào đó là một số tài khoản mới và chi tiết theo 2 phương pháp nói trên.

8.4.1 Theo phương pháp bút toán điều chỉnh

Lưu ý một số điểm sau:

- Cột Bảng cân đối thử không thay đổi.
- Cột Các khoản điều chỉnh: ngoài những sự điều chỉnh thông thường thì thêm vào đó 2 bút toán điều chỉnh (a) và (b).
- Cột Bảng cân đối thử đã điều chỉnh có thể bỏ cho đơn giản.
- Cột Báo cáo thu nhập và cột Bảng cân đối kế toán cũng không thay đổi. Tuy nhiên cần lưu ý không khấu trừ giữa bên Nợ và bên Có tài khoản Xác định kết quả.

CHƯƠNG 9

HỆ THỐNG KẾ TOÁN VÀ CÁC NHẬT KÝ ĐẶC BIỆT

(Accounting System & Special – Purpose Journals)

9.1 MỘT SỐ VẤN ĐỀ CHUNG VỀ THIẾT LẬP HỆ THỐNG KẾ TOÁN

9.1.1 Các bước thực hiện

Để thiết lập được một hệ thống, cụ thể là một hệ thống ghi chép kế toán, thông thường người ta phải tiến hành các bước sau đây. Mỗi bước này đều cần thiết cho dù hệ thống kế toán mới hay hệ thống kế toán đang hiện hành phải luôn được xem xét. Những thay đổi về môi trường hoạt động kinh doanh được xem xét theo tư duy động đối với hệ thống kế toán hiện hành nhằm đảm bảo hệ thống kế toán có trách nhiệm đáp ứng nhu cầu thông tin cho các nhà quản trị. Các bước cụ thể thực hiện như sau:

a. Khảo sát

Mục tiêu của khảo sát chủ yếu là cung cấp thông tin cho các nhà quản lý, vì vậy việc khảo sát đòi hỏi xem xét các nhu cầu của họ, đối chiếu với các dữ liệu có thể có để tiến hành thiết kế.

b. Thiết kế

Đây là sự lắp ghép tất cả các yếu tố về tiềm năng như con người, tiền bạc, thiết bị,... Sự lắp ghép này diễn ra trong ý tưởng hoặc trên giấy tờ, và các nhà thiết kế phải điều chỉnh sự phối hợp nói trên để tìm ra cách thức phối hợp tốt nhất. Sự thiết kế đòi hỏi việc đóng góp của rất nhiều chuyên gia về các lĩnh vực khác nhau như kế toán, tin học, tài chính,...

c. Thực hiện

Sau khi thiết kế được chấp thuận thì công việc còn lại là tiến hành thực hiện hệ thống. Việc này đòi hỏi một thời gian chạy thử để kiểm soát những sai hỏng ngoài dự kiến.

9.1.2 Các nguyên tắc thiết kế

Để thiết lập một hệ thống người ta thường nêu ra các số nguyên tắc chủ yếu sau:

a. Nguyên tắc hiệu quả

Một hệ thống được thiết kế và thực hiện chỉ khi nào những lợi ích mà nó mang lại vượt quá những chi phí để vận hành nó. Đối với hệ thống kế toán thì chi phí bao gồm cả những chi phí thực tế và cả những chi phí vô hình (đó là những thiệt hại trong việc kinh doanh có nguồn gốc từ thông tin kế toán).

b. Nguyên tắc kiểm soát

Hệ thống kế toán phải được thiết lập với mục đích để các nhà quản lý kiểm soát được tài sản của doanh nghiệp, đồng thời cách ghi chép phải rõ ràng để tạo sự dễ dàng cho việc kiểm tra của các cơ quan chức năng.

c. Nguyên tắc đồng bộ

Nguyên tắc này đòi hỏi sự kết hợp tốt nhất tất cả các điều kiện đòi hỏi về tiềm năng của con người, máy móc thiết bị. Những doanh nghiệp khác nhau sẽ có những điều kiện khác nhau, tuy nhiên nếu thiếu sự phối hợp đồng bộ thì chắc chắn nguyên tắc hiệu quả sẽ bị vi phạm.

d. Nguyên tắc linh hoạt

Môi trường kinh doanh luôn biến đổi, vì vậy việc tổ chức sổ sách để ghi chép cũng thay đổi theo. Nếu một hệ thống được thiết kế cẩn thận thì bản thân nó không phải biến đổi nhiều vẫn có thể thích ứng được với sự biến đổi của môi trường.

9.2 HỆ THỐNG KẾ TOÁN GHI CHÉP BẰNG TAY – NHẬT KÝ VÀ THỦ TỤC

Như đã biết, khi các nghiệp vụ xảy ra, kế toán viên sẽ phân tích và ghi chép vào sổ nhật ký chung, sau đó các số liệu ở đây sẽ được chuyển sang những trang sổ cái tương ứng. Cách ghi chép này chỉ phù hợp với những đơn vị nhỏ, số lượng nghiệp vụ phát sinh ít. Trong thực tế, thông thường số nghiệp vụ rất nhiều, vì vậy đòi hỏi phải có một quy trình ghi chép khác tiện lợi hơn. Cách giải quyết thường thấy là phân nghiệp vụ ra thành nhiều nhóm và tổ chức những cách ghi chép riêng cho từng nhóm. Trong thực tế trên 90% các nghiệp vụ tập hợp vào những nhóm sau đây:

Nghiệp vụ	Nhật ký	Ký hiệu
-----------	---------	---------

1. Bán chịu hàng hóa	Nhật ký bán hàng (Sales Journal)	S
2. Mua chịu hàng hóa	Nhật ký mua hàng (Purchases Journal)	P
3. Thu tiền	Nhật ký thu tiền (Cash Receipts Journal)	CR
4. Chi tiền	Nhật ký chi tiền (Cash Payments Journal)	CP

9.2.1 Nhật ký bán hàng (Sales Journal)

Nhật ký bán hàng là nhật ký được thiết kế riêng để ghi chép các nghiệp vụ bán chịu hàng hóa (Nếu bán thu tiền thì ghi vào Nhật ký thu tiền). Vì vậy trên nhật ký này người ta quan tâm đến mối quan hệ giữa bên Nợ của tài khoản Phải thu khách hàng và bên Có của tài khoản Doanh thu bán hàng.

9.2.2 Nhật ký mua hàng (Purchases Journal)

Kỹ thuật ghi chép vào sổ nhật ký mua hàng (Purchases Journal) cũng tương tự như đối với sổ nhật ký bán hàng (Sales Journal).

Nhật ký này chỉ ghi chép việc mua hàng chịu của những sản phẩm hàng hóa dùng để bán, nghĩa là nó thể hiện mối quan hệ Nợ tài khoản Mua hàng và Có tài khoản Phải trả người bán. Dạng nhật ký này gọi là nhật ký kiểu một cột (Single – column journal). Ngoài ra doanh nghiệp có thể chọn dạng nhật ký nhiều cột (Multicolumn journal) để ghi chép việc mua chịu các loại hàng hóa hay dịch vụ khác.

9.2.3 Nhật ký thu tiền (Cash Receipts Journal)

Nhật ký thu tiền là nhật ký dùng để ghi chép tất cả các nghiệp vụ thu tiền (All transactions involving receipts of cash are recorded in the cash receipts journal), vì vậy nó quan tâm đến mối quan hệ giữa bên Nợ của tài khoản Tiền mặt và bên Có của các tài khoản khác.

9.2.4 Nhật ký chi tiền (Cash Payments Journal)

Là nhật ký thể hiện mối quan hệ giữa bên có của tài khoản Tiền mặt và bên Nợ của các tài khoản khác. Nó áp dụng kỹ thuật tương tự như ở Nhật ký thu tiền.

CHƯƠNG 10

KẾ TOÁN TIỀN VÀ KHOẢN PHẢI THU

10.1 KẾ TOÁN TIỀN (CASH)

10.1.1 Quản lý tiền mặt

Tiền mặt thường chiếm tỷ trọng nhỏ trong toàn bộ tài sản của công ty. Tuy nhiên, nhà quản trị lại sử dụng nhiều thời gian hơn để quản lý tiền mặt. Tại sao như vậy? Có nhiều lý do. Trước hết, mặc dù số dư tiền mặt tại một thời điểm có thể nhỏ, nhưng dòng ngân lưu trong một kỳ thì rất lớn. Khoản thu tiền hàng tuần và các khoản chi tiền mặt nhiều lần có thể sẽ lớn hơn số dư tiền mặt. Thứ hai, tiền là tài sản có tính thanh khoản cao nhất cho nên rất hấp dẫn kẻ trộm và dễ bị biến thủ. Nếu công ty không theo dõi dòng tiền của công ty, thì sẽ có một ai đó sẽ mang nó đi. Thứ ba, bản chất của dòng tiền là làm chức năng bôi trơn hoạt động kinh doanh của công ty. Công ty cần tiền cho mọi thứ từ mua hàng cho đến các khoản đầu tư chủ yếu, từ dùng bữa ăn trưa đến cuộc viếng thăm của đối tác kinh doanh để mua một công ty khác. Cuối cùng, tiền tự nó không phải là thu nhập, tiền là quan trọng nhưng không phải là để nắm giữ. Bộ phận quỹ chịu trách nhiệm quản lý tiền một cách có hiệu quả và chắc chắn rằng tiền không cần thiết phải được ký gửi để có thêm những khoản thu nhập.

10.1.2 Kiểm soát nội bộ đối với tiền (Internal Control for Cash)

Hiệu quả của hệ thống kiểm soát nội bộ đối với tiền thường dựa vào các thủ tục sau:

- Phân công nhiệm vụ tách biệt giữa kế toán tiền và thủ quỹ.
- Giới hạn số nhân viên tiếp cận với tiền.
- Ràng buộc trách nhiệm đối với nhân viên có liên quan đối với tiền.
- Tăng cường các giao dịch thông qua ngân hàng. Tiền mặt tồn quỹ phải được giữ ở mức hợp lý nhất và phải được lưu trữ cẩn thận.
- Tất cả các khoản thu, đều phải nộp kịp thời vào quỹ và ngân hàng.
- Tất cả các khoản thu, chi đều phải được ghi chép kịp thời. Cuối mỗi ngày xác định tiền tồn quỹ trên sổ sách và đối chiếu với thủ quỹ và giấy báo của ngân hàng.

10.1.3 Quỹ phụ (Petty Cash).

Khi lập quỹ ghi theo bút toán:

Quỹ phụ hay quỹ tiêu vặt (Petty Cash) xxx

Tiền mặt (Cash)

xxx

Khi chi tiêu từ quỹ, người quản lý phải lập một chứng từ ghi rõ ngày, tháng chi, nội dung chi, số tiền chi và có chữ ký của người chi và người nhận. Không ghi nhận bút toán.

Quỹ được bổ sung bằng cách phát hành một tờ cheque tương ứng với số tiền đã chi tiêu trực tiếp từ tài khoản Cash, không thông qua tài khoản phụ (Petty Cash).

10.2 KẾ TOÁN CÁC KHOẢN ĐẦU TƯ NGẮN HẠN (SHORT-TERM INVESTMENTS)

Chứng khoán nợ ngắn hạn bao gồm một số lượng lớn các loại tín phiếu và trái phiếu được phát hành bởi doanh nghiệp và Chính phủ với kỳ hạn thanh toán là một năm hay dưới một năm. Tổ chức phát hành sẽ huy động vốn ngắn hạn trả lãi cố định, mà thông thường là tại sao những nhà đầu tư lại mua các loại chứng khoán này. Đặc biệt, những khoản đầu tư chứng khoán nợ bao gồm nghĩa vụ ngắn hạn của ngân hàng, được gọi là chứng chỉ tiền gửi, và thương phiếu, gồm một giấy vay nợ ngắn hạn thường được phát hành bởi một công ty lớn, có uy tín. Chúng cũng gồm tín phiếu kho bạc của Mỹ – tín phiếu, trái phiếu và trái phiếu của Chính phủ Liên bang. Tất cả những chứng khoán nợ này có thể được giữ lại cho đến kỳ hạn thanh toán hay có thể được bán lại trên thị trường chứng khoán.

10.2.1 Đầu tư ngắn hạn

Đầu tư ngắn hạn (Short-Term Investments) là các khoản đầu tư có hạn thanh toán trong khoảng thời gian dưới một năm và có khả năng chuyển đổi thành tiền nhanh chóng.

10.2.2 Khoản thiệt hại giảm giá đầu tư ngắn hạn

Khoản thiệt hại giảm giá đầu tư ngắn hạn (Loss to Decline in Short-Term Investments) được chuyển vào tài khoản Xác định kết quả (Income Summary) và thể hiện trong báo cáo thu nhập. Khoản dự phòng giảm giá đầu tư ngắn hạn (Allowance to Reduce Short-Term Investments to Market) được dùng để điều chỉnh cho tài khoản Đầu tư ngắn hạn (Short-Term Investment) trên Bảng cân đối kế toán.

10.3 KẾ TOÁN KHOẢN PHẢI THU (ACCOUNTS RECEIVABLE)

Doanh thu bán chịu làm gia tăng khoản nợ phải thu, khoản nợ phải thu là số tiền mà khách hàng nợ công ty xuất phát từ kết quả của việc bán hàng hóa và cung cấp dịch vụ của công ty cho khách hàng. Khoản phải thu, trong một số trường hợp còn gọi là khoản phải thu tiền hàng hay đơn giản là khoản phải thu, khoản phải thu

gia tăng khi công ty thực hiện chính sách tín dụng cho khách hàng trên cơ sở thực hiện chính sách tín dụng một cách liên tục. Điều này cũng có nghĩa là công ty đồng ý cho phép khách hàng thanh toán tiền trong tương lai đối với hàng hóa và dịch vụ đã được giao ngày hôm nay.

Tính cạnh tranh và ngành nghề kinh doanh của công ty sẽ ảnh hưởng đến chính sách bán chịu mà những công ty có nên thực hiện hay không và thực hiện chính sách bán chịu như thế nào, quyết định cuối cùng là dựa trên cơ sở cân đối giữa lợi ích và chi phí. Nói cách khác, những công ty thực hiện chính sách bán chịu chỉ khi nào thu nhập tăng thêm từ doanh thu bán chịu tăng nhanh hơn chi phí phát sinh do chính sách bán chịu. Giả sử 5% doanh thu bán chịu là nợ khó đòi, chi phí quản lý phát sinh đến bộ phận bán chịu là 5.000 đô la Mỹ mỗi năm, và đạt được 20.000 đô la Mỹ doanh thu bán chịu (có được một khoản thu nhập 8.000 đô la Mỹ trước khi phát sinh chi phí bán chịu). Chính sách bán chịu đáng được thực hiện vì thu nhập tăng thêm 8.000 đô la Mỹ, lợi ích từ việc bán chịu tăng nhanh hơn so với chi phí bán chịu là 6.000 đô la Mỹ ($[5\% \times 20.000] + 5.000$)

10.3.1 Nợ khó đòi (Uncollectible Accounts)

Bán chịu đưa đến chi phí và lợi ích. Lợi ích chủ yếu là gia tăng doanh thu và lợi nhuận ngược lại sẽ bị lỗ nếu như nợ không đòi được. Nhiều khách hàng tiềm năng sẽ không mua hàng nếu công ty không bán chịu, khách hàng sẽ mua từ đối thủ cạnh tranh của công ty khi những công ty này có chính sách bán chịu.

10.3.2 Phương pháp ghi nhận nợ phải thu khó đòi

a. Phương pháp trực tiếp

Một công ty ít có kinh nghiệm về những khoản nợ khó đòi có thể sử dụng phương pháp trực tiếp – phương pháp này giả định rằng mọi doanh nghiệp đều sẽ thu được trừ phi có bằng chứng khác. Nếu khoản nợ khó đòi nhỏ và không phát sinh thường xuyên, thực hiện phương pháp này sẽ không làm cho báo cáo bị sai lệch về tình trạng tài chính một cách trọng yếu. Khi khoản nợ của khách hàng sau đó được xác định rõ là không thanh toán nợ, tài khoản khoản phải thu sẽ giảm. Bởi vì tài khoản phải thu của khách hàng không xác định rõ thì có thể cho thấy rằng khoản nợ không thể thu được vào cuối năm 20x7, tức vào ngày 31/12/20x7. Bảng cân đối kế toán của công ty Compuport chỉ thể hiện đơn giản trên tài khoản nợ phải thu là 40.000 đô la Mỹ.

b. Phương pháp ước tính (phân bổ) (Uncollectible Accounts Expenses)

Phần lớn kế toán không sử dụng phương pháp trực tiếp bởi vì nó vi phạm nguyên tắc phù hợp. Thay vì vậy, kế toán sẽ sử dụng phương pháp luân phiên,

nghĩa là ước lượng khoản nợ phải thu khó đòi tương ứng với doanh thu có liên quan. Phương pháp này, được biết như phương pháp ước tính và phân bổ, dựa trên 2 yếu tố:

- Dự kiến số nợ cuối cùng sẽ là khoản nợ phải thu khó đòi và
- Một tài khoản giảm trừ là tài khoản chứa đựng con số ước lượng và giảm trừ khoản phải thu.

10.3.3 Thu hồi khoản nợ phải thu khó đòi

Thông thường thì tài khoản được ghi giảm nợ phải thu khó đòi nhưng sau đó thu được tiền. Khi thu hồi được khoản nợ khó đòi, việc ghi giảm trực tiếp nên ghi bút toán đảo ngược và việc xử lý tiền thu như một khoản thu tiền bình thường.

10.3.4 Xóa sổ khoản nợ khó đòi (Writing off an Uncollectible Account)

Khi một khoản nợ khó đòi xác định chắc chắn không đòi được cần phải xóa sổ.

Dự phòng nợ khó đòi (Allowance for Uncollectible Accounts)	xxx
Khoản phải thu (Accounts Receivable)	xxx

Thu hồi khoản phải thu đã xóa sổ (Recovery of Accounts Receivable Written off).

Đôi khi khách hàng trả món nợ mà trước đó công ty đã xác định không thể đòi được và đã xóa sổ. Trong trường hợp này kế toán phải thực hiện hai bút toán để hoàn nhập lại số đã xóa sổ và ghi số tiền thu được.

Khoản phải thu (Accounts Receivable)	xxx
Dự phòng nợ khó đòi (Allowance for Uncollectible Accounts)	xxx
Tiền mặt (Cash)	xxx
Khoản phải thu (Accounts Receivable)	xxx

10.3.5 Quản lý khoản phải thu

Một công ty cung cấp khoản tín dụng càng nhiều thì nguy cơ của khoản phải thu khó đòi càng lớn. Nhà quản trị và những nhà phân tích tài chính thích giám sát khả năng của doanh nghiệp để kiểm tra các khoản phải thu. Một công ty có thể gia tăng doanh thu bán hàng mà không gia tăng quá đáng khoản phải thu? Chi phí nợ phải thu khó đòi tăng nhanh chóng khi doanh thu gia tăng thì sẽ làm giảm chất lượng tín dụng của khách hàng của công ty? Đo lường khả năng kiểm soát khoản phải thu là chỉ tiêu vòng quay khoản phải thu và được tính toán bằng cách chia doanh thu bán chịu cho khoản phải thu bình quân.

10.4 KẾ TOÁN THƯƠNG PHIẾU PHẢI THU (NOTES RECEIVABLE)

10.4.1 Thương phiếu phải thu

Thương phiếu phải thu (Notes Receivable) là thuật ngữ dùng để chỉ phiếu hẹn trả tiền (Promissory Note) tại một thời điểm trong tương lai.

Một số thuật ngữ trong phiếu hẹn nợ:

- Ngày đến hạn (Maturity Date): là ngày phiếu hẹn nợ phải được thanh toán.
- Thời hạn nợ (Duration of Note).
- Được tính trên cơ sở số ngày chính xác, ghi rõ trên phiếu hẹn nợ.

10.4.2 Thanh toán thương phiếu phải thu trước hạn trả

Bán thương phiếu phải thu cho ngân hàng hoặc công tác tài chính.

Tiền mặt (Cash)	xxx
Chi phí tiền lãi (Interest Expense)	xxx
Thương phiếu phải thu (Notes Receivable)	xxx

10.4.3 Bút toán điều chỉnh (Adjusting Entries).

Cuối kỳ, nếu có tiền lãi chưa thu phải được tính toán và ghi sổ.

Lãi phải thu (Interest Receivable)	xxx
Thu nhập về lãi (Interest Income)	xxx

10.4.4 Kiểm soát nội bộ khoản phải thu

Sổ phụ ngân hàng và kiểm soát tiền mặt đã được thảo luận rất sớm nhưng kiểm soát nội bộ thì rộng hơn mục tiêu là kiểm soát tiền mặt. Tầm quan trọng của kiểm soát nội bộ là tạo ra một hệ thống kiểm tra và cân đối mà nó đảm bảo rằng tất cả các hoạt động xảy ra trong công ty đều ghi nhận phù hợp với mục tiêu của tổ chức và có sự đồng thuận của nhóm quản trị cấp cao.

CHƯƠNG 11

KẾ TOÁN NỢ PHẢI TRẢ

11.1 ĐỊNH NGHĨA VÀ PHÂN LOẠI NỢ PHẢI TRẢ

Nợ là nghĩa vụ của công ty phải trả, bằng tiền mặt hoặc bằng cách cung cấp hàng hóa dịch vụ đến cho cá nhân hoặc một công ty khác. Hay nói cách khác, nợ phải trả là các khoản nợ phát sinh trong quá trình sản xuất kinh doanh mà doanh nghiệp phải trả, thanh toán cho các đơn vị. Các khoản nợ của doanh nghiệp bao gồm: Nợ ngắn hạn, nợ dài hạn.

Theo nguyên tắc kế toán thực tế phát sinh ghi nhận chi phí khi nó xảy ra chứ không phải là lúc chi tiền. Điều này có nghĩa là khi một chi phí được ghi nhận trong kỳ trước khi trả tiền, là một nghĩa vụ nợ đã thực sự phát sinh.

Nợ là vấn đề quan trọng đối với nhà đầu tư (cổ đông), nhà phân tích, ban giám đốc, và những người cho vay. Nợ vượt mức thông thường làm cho các nhà đầu tư và nhà cho vay xa lánh (stay away) công ty. Như vậy, tình hình tài chính của công ty không vững mạnh cho nên nợ phải trả gia tăng, khi nợ gia tăng thì những nhà đầu tư sẽ không muốn đầu tư vào doanh nghiệp.

Các khoản vay, nợ trong doanh nghiệp bao gồm các khoản tiền vay ngân hàng, vay của các tổ chức, cá nhân trong và ngoài doanh nghiệp. Các khoản vay, nợ trong doanh nghiệp được phân chia theo thời hạn phải trả nợ gốc kể từ ngày nhận tiền vay, gồm vay ngắn hạn và vay, nợ dài hạn.

- Vay ngắn hạn là các khoản vay có thời hạn trả trong vòng một chu kỳ sản xuất, kinh doanh bình thường hoặc trong vòng một năm kể từ ngày nhận tiền vay.
- Nợ dài hạn đến hạn trả là các khoản nợ vay dài hạn, nợ dài hạn sẽ phải trả cho chủ nợ trong niên độ kế toán hiện hành.
- Vay dài hạn là các khoản vay có thời hạn trả trên một năm kể từ ngày nhận tiền vay.
- Nợ dài hạn là các khoản nợ của doanh nghiệp phát sinh trong trường hợp thuê tài chính (tài sản cố định thuê tài chính) hoặc các khoản nợ dài hạn khác có thời gian trả nợ trên một năm.

Nợ được phân loại thành nợ ngắn hạn và nợ dài hạn nhằm giúp người đọc báo cáo có thể hiểu nhanh tình hình tài chính công ty. Cụ thể, nợ ngắn hạn – là khoản nợ phải trả trong vòng một năm hay trong một chu kỳ sản xuất bình thường

của doanh nghiệp. Nợ dài hạn – là khoản nợ phải trả trong thời gian hơn một năm hay hơn một chu kỳ sản xuất bình thường của doanh nghiệp. Phần nợ dài hạn đến hạn trả thì trở thành ngắn hạn.

11.1.1 Nợ ngắn hạn (Current Liabilities)

Nợ ngắn hạn là các khoản nợ có thời hạn thanh toán trong vòng một năm như khoản phải trả, thương phiếu phải trả ngắn hạn, lương phải trả...

11.1.2 Nợ dài hạn (Long-Term Liabilities)

Nợ dài hạn là các khoản nợ có thời hạn thanh toán trên một năm như thương phiếu phải trả dài hạn, khoản cầm cố, nợ bảo hành sản phẩm, trái phiếu phải trả...

11.2 KẾ TOÁN KHOẢN PHẢI TRẢ (ACCOUNTS PAYABLE)

Khoản phải trả phát sinh do việc mua hàng chịu hoặc nhận dịch vụ nhưng chưa thanh toán.

11.2.1 Nợ phải trả người bán

Khoản phải trả – số tiền nợ người bán. Kế toán phản ánh tình hình thanh toán về các khoản nợ phải trả của doanh nghiệp cho người bán vật tư, hàng hóa, người cung cấp dịch vụ, lao vụ cho hợp đồng kinh tế đã ký kết.

11.2.2 Kế toán thương phiếu phải trả (notes payable)

Thương phiếu phải trả – là một giấy hẹn nợ, cam kết trả nợ gốc và lãi vào một ngày xác định. Thương phiếu phải trả có thể xếp là nợ ngắn hạn hoặc dài hạn tùy thuộc vào thời hạn trả. Để thuận lợi cho việc vay thường xuyên với số tiền vay nhỏ và nhiều lần, người vay thỏa thuận một hạn mức tín dụng với người cho vay. Hạn mức tín dụng – là một thỏa thuận với ngân hàng về việc tự động cung cấp các khoản vay ngắn hạn trong một hạn mức tối đa cho trước.

a. Kế toán thương phiếu phải trả ngắn hạn (short-term notes payable)

Sự chuyển đổi từ nợ phải trả ngắn hạn thành thương phiếu phải trả ngắn hạn. Thương phiếu phải trả ngắn hạn có thể gia hạn nợ cho khoản nợ phải trả.

b. Kế toán thương phiếu phải trả dài hạn (long-term notes payable)

Thương phiếu phải trả dài hạn là phiếu nhận nợ dài hạn. Hiện giá của thương phiếu được xác định căn cứ vào:

- Giá trị thương phiếu đáo hạn.

- Lãi suất hiện hành trên thị trường
- Kỳ hạn trả lãi.

11.2.3 Kế toán hợp đồng thuê vốn (capital lease)

Một hợp đồng thuê vốn phải thỏa 1 trong 4 điều kiện sau:

- Quyền sở hữu tài sản thuê được chuyển cho bên thuê khi hết hạn hợp đồng.
- Bên thuê được mua tài sản thuê với giá thấp hơn giá trị tài sản thuê tại thời điểm nào đó.
- Kỳ hợp đồng thuê tối thiểu phải bằng 75% thời gian hữu dụng tài sản thuê.
- Hiện giá của khoản phải trả theo hợp đồng tối thiểu bằng 90% giá trị tài sản thuê.

11.2.4 Kế toán trái phiếu (bonds)

Những công ty đầu tư sử dụng phương pháp tương tự tính toán trái phiếu nắm giữ cho đến hạn. Tuy nhiên, dù đặc biệt công ty phát hành giữ tài khoản riêng cho khoản chiết khấu hay phí không trừ dần, những nhà đầu tư không (mặc dù học có thể nếu như họ mong muốn)

a. Kế toán phát hành trái phiếu

Công ty cổ phần thường vay vốn bằng các phát hành trái phiếu.

Khi trái phiếu được bán theo mệnh giá

Tiền (Cash)	xxx	
Trái phiếu phải trả (Bonds Payable)		xxx

Khi trả lãi cho các trái phiếu.

Chi phí tiền lãi (Interest Expense)	xxx	
Tiền (Cash)		xxx

Khi thanh toán trái phiếu đến kỳ hạn.

Trái phiếu phải trả (Bonds Payable)	xxx	
Tiền (Cash)		xxx

b. Bán trái phiếu có chiết khấu

Nghiệp vụ bán trái phiếu thấp hơn mệnh giá phát sinh khi công ty phát hành và bán trái phiếu có lãi suất thấp hơn lãi suất thị trường. (Discount on Bonds Payable)

Tiền (Cash)	xxx
Chiết khấu thương phiếu phải trả (Discount on Bonds Payable)	xxx
Thương phiếu phải trả (Bonds Payable)	xxx

Có 2 phương pháp phân bổ chi phí này:

Phương pháp đường thẳng (Straight Line Method):

Chi phí tiền lãi (Interest Expense)	xxx
Chiết khấu trái phiếu phải trả (Discount on Bonds Payable)	xxx
Tiền (Cash)	xxx

Phương pháp lãi thực (Effective Interest Method).

c. Trái phiếu thời hạn

11.3 KIỂM SOÁT NỢ PHẢI TRẢ

Trong đơn vị kế toán, lưu lượng tiền chảy qua tài khoản phải trả thường khá lớn, vì vậy chúng phải được kiểm soát chặt chẽ và phải bảo đảm các khoản ghi chép là phù hợp. Đối với các đơn vị kế toán tại các quốc gia phát triển, hầu hết các khoản thanh toán được yêu cầu bằng séc để dễ dàng ghi chép hơn.

Mọi séc phát hành đều phải kèm theo chứng từ gốc. Trước khi ký séc, một loạt chứng từ gốc kèm theo cần phải được hoàn chỉnh. Đó là chứng từ “Đề nghị thanh toán” là chứng từ xác định chủng loại hàng hóa và giá cả cần thanh toán. Chứng từ “Phiếu giao nhận” là chứng từ xác định hàng hóa dịch vụ đã giao. “Hoá đơn” là chứng từ xác định các khoản về hàng hoá, vận chuyển, và các khoản khác, v.v Séc phát hành cần phải kiểm tra lại bởi người khác, hoặc có hai người cùng ký. Nhằm hạn chế tối thiểu các sai sót trong quá trình thực hiện. Thông thường, nếu hơn một người thực hiện quá trình thanh toán, sai sót sẽ nhanh chóng được phát hiện và tránh được.

Do đó, xét về nguyên tắc, càng có nhiều người biết quá trình của các giao dịch thì càng kiểm soát tốt hơn. Cho nên, thông thường, đòi hỏi người lập chứng từ, người ghi phiếu thanh toán, và người ghi séc phải khác nhau. Máy tính cho phép lưu giữ và theo dõi các tài khoản người bán. Kế toán có thể gộp chung tài khoản theo dõi séc chi trả, tuy nhiên nên có danh sách chi tiết người bán. Ngay khi có một hệ thống kiểm soát tốt nhất, lỗi vẫn xảy ra. Lỗi phổ biến là trả lố, thường do một công ty viết và gửi hóa đơn hai lần.

11.3.1 Bản chất của quá trình thanh toán

a. Các nhóm hoạt động thanh toán

Quá trình hoạt động của bất kỳ một công ty nào cũng có những khoản chi tiêu, chi cho nguyên vật liệu, thiết bị, lương và các loại dịch vụ khác. Những khoản chi tiêu này tạo cho công ty có nghĩa vụ phải thanh toán ngay bằng tiền mặt hoặc sẽ trả trong thời gian tới. Quá trình thanh toán phải giải quyết và kiểm soát những nghĩa vụ này. Khi những nghĩa vụ này được giải quyết thì quá trình thanh toán tiến gần tới quá trình chi tiêu đã được đề cập đến ở đầu chương này. Quá trình hoạt động của công ty tạo ra quá trình thanh toán, kiểm soát quá trình này được coi là kiểm soát tài chính. Kiểm soát tài chính quan tâm đến mức độ chính xác và đúng thời hạn của các nghĩa vụ này, tính phù hợp và tính hợp pháp của các nghĩa vụ, và các thủ tục giấy tờ qua đó giai đoạn cuối cùng là thanh toán được thiết lập. Quá trình thanh toán bao gồm các hoạt động sau:

- Các hoạt động tạo ra các khoản phải trả. Chúng ta phải kiểm soát các khoản phải trả như thế nào và xác định giá trị pháp lý của các khoản phải trả?
- Có rất nhiều hoạt động quản lý các khoản phải trả đang tồn tại, những vấn đề gì gặp phải khi ghi chép và kiểm soát ?
- Các hoạt động chuẩn bị thủ tục cho thanh toán riêng rẽ từ đó đảm bảo kiểm soát các khoản thanh toán thực tế.

b. Phân chia trách nhiệm

Quá trình thanh toán có thể được miêu tả như một quá trình có thể thay đổi theo từng tình huống cụ thể. Đặc biệt trong trường hợp vi tính hoá, có rất nhiều loại giấy tờ tài liệu khác nhau. Theo quan điểm kiểm soát tài chính, bất kỳ một kiểu sắp xếp các giấy tờ này như thế nào thì các hoạt động được phân chia cho từng cá nhân riêng biệt. Phân chia nhiệm vụ riêng biệt và độc lập rất quan trọng đối với mục đích kiểm tra chéo để đảm bảo sự chính xác cao hơn. Nó cũng giúp tránh được các mảnh khoe kiếm lợi của các cá nhân trong quá trình thanh toán. Trách nhiệm của các cá nhân được phân chia như vậy có thể được cố định hoàn toàn.

c. Quá trình thanh toán

Các khoản phải trả được phát sinh từ các nguồn khác nhau. Nguồn thông thường, lớn nhất là kết quả của quá trình mua sắm sản phẩm và dịch vụ của bộ phận mua bán. Các hàng hoá dịch vụ này được mua để tái xuất, hoặc để sử dụng trong quá trình sản xuất hàng hoá và dịch vụ để bán của công ty. Tuy nhiên, trong thực tế, việc mua sắm thường xuất phát từ nhu cầu hoạt động của công ty. Bên

cạnh đó việc mua bán hàng hoá dịch vụ cho nhiều lý do khác nhau phát sinh từ những hoạt động của nhiều cá nhân trong công ty. Về mặt giá trị, một điều quan trọng là các mặt hàng có thể xếp từ loại có giá trị nhỏ đến loại có giá trị lớn. Trong mọi trường hợp việc kiểm soát được thực hiện trong quyền hạn cho phép. Các giới hạn này bao hàm giới hạn về khoản mục chi tiêu, khối lượng chi tiêu, và các nghĩa vụ nhất định của các cá nhân. Những gì chúng ta có ở đây là sự ủy quyền của ban giám đốc sẽ làm tăng thêm quyền hạn. Không cần phải nói tình trạng nguy hiểm có thể xảy ra nếu các giới hạn quyền lực bị vi phạm trong trường hợp đó. Các hành động vi phạm này phải được xem xét, phê chuẩn để đưa ra mức độ sai phạm của nó. Tuy nhiên, sự nguy hiểm này cần được đánh giá cẩn thận để đảm bảo rằng những sự nguy hiểm này khẩn cấp thật sự chứ không phải là một hình thức để tiến tới thiết lập những giới hạn về quyền lực.

Những gì cấu thành trách nhiệm pháp lý của các khoản phải trả? Không quan tâm đến nguồn phát sinh ra các khoản phải trả nhưng theo quan điểm kiểm soát tài chính, có một số mục tiêu chung nhất định cho tất cả các khoản phải trả. Những mục tiêu này được mô tả như sau:

d. Loại chi tiêu đó có hợp lý hay không?

Mục tiêu ở đây là các khoản chi tiêu đó mang tính hợp lý trong quan hệ với các hoạt động kinh doanh của công ty. Thông thường, các mối quan hệ này là hiển nhiên, nhưng trong một số trường hợp những quan hệ này bị che giấu một phần hay toàn bộ. Trong trường hợp đó, câu hỏi đặt ra là xem xét để đưa ra những lời giải thích hợp lý. Trong một chừng mực nào đó, những lời giải thích này không có sẵn, vì vậy phụ thuộc rất lớn vào sự chấp nhận của người có thẩm quyền trong công ty.

e. Khối lượng có quá lớn không?

Một câu hỏi liên quan là liệu khối lượng hàng ngày được mua có hợp lý hay không? Mua với khối lượng lớn xảy ra trong trường hợp giá hàng đó thấp hoặc phải mua để dự trữ cho nhu cầu hoạt động trong thời gian tới. Trong trường hợp như vậy cần có sự đánh giá hợp lý. Mua với khối lượng càng lớn càng phải phụ thuộc vào ý kiến của người có quyền quyết định mức chi tiêu trong công ty.

f. Giá cả và các điều kiện có đúng đắn không?

Chúng ta quan tâm gấp đôi đến giá cả và các điều kiện trong mua hàng lần đầu là trong các hợp đồng mua hàng trước, các điều kiện và giá cả có đúng đắn không. Quan tâm thứ hai là các giá cả và điều kiện đạt được có tốt không. Điều kiện này không cần thiết trong thanh toán hiện thời nhưng có thể ảnh hưởng đến chi phí trong tương lai. Giá cả và các điều kiện ở đây bao gồm bảng giá, chiết khấu,

thời hạn thanh toán, phương thức vận chuyển, bảo hành và một số điều kiện tương tự khác.

g. Giá trị nhận được có tương xứng không?

Phải luôn quan tâm đến giá trị nhận được có đúng hay không. Hơn nữa, cần biết thực sự đã lập các hoá đơn dịch vụ hay sự thật đã nhận được các hoá đơn mua hàng chưa. Mặt khác, hàng hoá và dịch vụ nhận được phải đúng đặc tính, điều kiện chất lượng. Ở đây cần có một bằng chứng xác đáng minh chứng cho cả hai khía cạnh này. Nếu các khoản phải trả được xác định là thích hợp với các giá trị như đã nêu ở trên, vẫn cần có sự đồng ý đầy đủ của người có thẩm quyền trong công ty. Các kiểm soát phụ để kiểm tra các yêu cầu trên cũng cần thiết.

h. Những điều chấp thuận và các bằng chứng phụ có đầy đủ không?

Để phê chuẩn các khoản phải trả, yêu cầu phải có đủ bằng chứng, chứng từ để công nhận những điều đã nêu ở trên. Bằng chứng này bao gồm các giấy tờ cơ bản như: đơn hàng, giấy thông báo đã nhận được hàng. Nó cũng bao gồm sự phê chuẩn của những người trong công ty. Những phê chuẩn này bao trùm lên nhiều khía cạnh pháp lý, và trong từng trường hợp câu hỏi cần được đặt ra là người phê chuẩn giấy tờ đó có đủ thẩm quyền hay không, hoặc mức độ quyền hạn đó có đủ không.

11.3.2 Quản lý các khoản phải trả

Trong một vài trường hợp phê chuẩn này dẫn ngay đến quá trình thanh toán. Trong các trường hợp khác việc phê chuẩn này được lưu giữ lại để thanh toán sau. Trên quan điểm kiểm soát, các khoản phải trả chính thức phải được chấp nhận vào thời gian sớm nhất. Tuy nhiên, việc kiểm soát có hiệu quả hơn thông qua các chứng từ đã được xử lý và làm theo các nguyên tắc kế toán chính thức được chấp nhận đến khi thanh toán hoặc cuối kỳ kế toán. Tuy nhiên, theo phương pháp này có một số vấn đề cần được giải quyết như sau:

- a. Kết hợp và kiểm soát các giấy tờ nhận được***
- b. Thiết lập tài khoản phân bổ***
- c. Kiểm soát sổ cái phụ***
- d. Lập kế hoạch ngày thanh toán***

CHƯƠNG 12

KẾ TOÁN VỐN CHỦ SỞ HỮU

12.1 CÔNG TY HỢP DANH (PARTNERSHIP)

12.1.1 Khái niệm và đặc điểm của công ty hợp danh (Partnership Characteristics)

a. Khái niệm

Một đơn vị hợp danh (Partnership) được xem là một tập hợp hai hoặc nhiều thể nhân đóng góp vốn và năng lực dưới danh nghĩa đồng sở hữu chủ một doanh nghiệp hoạt động vì lợi nhuận.

b. Đặc điểm của công ty hợp danh (Partnership Characteristics)

Công ty hợp danh được xem như một thực thể tách rời trong kế toán. Chúng khác nhau theo nhiều cách so với các dạng kinh doanh khác. Một số đặc điểm quan trọng về một công ty hợp danh .

- Tính tự nguyện của thành viên, chấp nhận rủi ro khi tham gia doanh nghiệp, từ đó chịu trách nhiệm cùng với các thành viên khác về những khoản nợ của doanh nghiệp.
- Tính chất vô hạn về mặt trách nhiệm của các thành viên đối với các khoản nợ của doanh nghiệp.
- Hình thức hợp danh đặt trên cơ sở hợp đồng với những điều khoản quy định trước tạo thuận lợi cho việc điều hành hoạt động và giúp giải quyết những bất đồng về sau.
- Thời gian hoạt động của một công ty hợp danh thường có giới hạn ghi trong điều lệ công ty.

Thông thường, tất cả các thành viên sở hữu một công ty hợp danh chịu trách nhiệm vô hạn về các khoản nợ của doanh nghiệp.

c. Tổ chức tình nguyện (Voluntary Association)

Một công ty hợp danh là một tổ chức tình nguyện của những cá nhân hơn là thực thể hợp pháp của chính nó. Vì vậy, một thành viên chịu trách nhiệm theo luật đối với cách thức hoạt động kinh doanh của mình trong phạm vi của công ty hợp danh. Một thành viên cũng có những khoản nợ phải trả không giới hạn đối với món

nợ của công ty hợp danh. Bởi vì những món nợ tiềm tàng này một cá nhân phải được phép chọn một người tham gia vào công ty hợp danh. Một người nên chọn những đối tác cùng chung mục đích kinh doanh.

d. Thỏa thuận công ty hợp danh (Partnership Agreement)

Để trở thành một công ty hợp danh rất dễ dàng. Đơn giản chỉ cần hai hay nhiều người kinh doanh giỏi đồng ý trở thành một nhóm có cùng mục đích kinh doanh chung. Thỏa thuận này được biết đến như là thỏa thuận công ty hợp danh. Thỏa thuận này có thể không cần viết văn bản; tuy nhiên, trong thực tế những công việc kinh doanh thành đạt đòi hỏi được viết bằng văn bản mà được mô tả một cách rõ ràng chi tiết về việc hợp danh. Hợp đồng này mô tả tên, vị trí, và mục đích kinh doanh; những thành viên công ty hợp danh và những trách nhiệm tương ứng của họ; những khoản đầu tư của thành viên; những cách thức phân chia thu nhập và lỗ; những thủ tục của thành viên khi gia nhập và rút vốn, đối với việc rút vốn tài sản và kết thúc việc kinh doanh của mỗi thành viên.

12.1.2 Giới hạn kinh doanh (Limited Life)

Bởi vì một công ty hợp danh được hình thành bởi một hợp đồng giữa các thành viên. Do đó, công ty hợp danh có những giới hạn của nó: bất cứ điều gì kết thúc hợp đồng dẫn đến việc giải thể một công ty hợp danh. Một công ty hợp danh bị giải thể khi:

1. Một thành viên mới gia nhập vào.
2. Một thành viên rút vốn.
3. Một thành viên phá sản.
4. Một thành viên bị tước quyền hợp pháp (thời điểm mà thành viên này không thể nào tiếp tục công việc, giống như bị ép buộc)
5. Một thành viên về hưu.
6. Một thành viên chết.

Một công ty hợp danh có thể giải thể tùy thuộc vào thỏa thuận của công ty hợp danh (Ví dụ: khi một dự án nào đó đã hoàn tất).

Tuy nhiên, thỏa thuận công ty hợp danh có thể được soạn bằng văn bản để bao quát tất cả các tình huống này, cho phép công ty hợp danh tiếp tục hoạt động hợp pháp. Ví dụ, thỏa thuận công ty hợp danh có thể được người ta đưa ra như sau: Nếu một thành viên chết thì một thành viên hay những thành viên còn lại phải mua phần vốn của thành viên đã chết với giá trị được ghi trong điều lệ góp vốn ban đầu, từ người thừa kế.

a. Cơ sở chung (Mutual Agency)

Mỗi thành viên là một người đại diện của công ty hợp danh trong phạm vi kinh doanh. Bởi vì theo cơ sở chung này bất cứ thành viên nào cũng có thể ràng buộc được công ty hợp danh với thỏa thuận kinh doanh miễn là anh hay cô ta hành động theo khuôn khổ hoạt động thông thường của công ty. Ví dụ, một thành viên trong một việc kinh doanh xe hơi có thể ràng buộc được công ty hợp danh thông qua việc mua hay bán xe hơi đã qua sử dụng. Nhưng thành viên này không thể ràng buộc được công ty hợp danh cho việc mua quần áo của những thành viên này hay bất cứ thứ hàng hóa nào khác không liên quan đến kinh doanh xe hơi đã qua sử dụng. Bởi vì theo cơ sở chung thật là quan trọng đối với một cá nhân để chọn đối tác kinh doanh, người có phẩm chất trung thực và là người chia sẻ mục tiêu kinh doanh của mình.

b. Khoản nợ phải trả không giới hạn (Unlimited Liability)

Mỗi thành viên có trách nhiệm theo luật đối với những món nợ của công ty hợp danh. Nếu như một công ty hợp danh đang trong tình trạng tài chính cạn kiệt và không thể trả khoản nợ đến hạn trả, thì đầu tiên các chủ nợ phải được thỏa mãn những ưu sách của họ từ tài sản của công ty hợp danh. Nếu tài sản kinh doanh không đủ để trả tất cả những khoản nợ này, chủ nợ có thể tìm kiếm việc thanh toán từ những tài sản riêng của mỗi thành viên. Nếu tài sản của một thành viên nào đó không đủ chi trả cho khoản nợ thì chủ nợ có thể lấy thêm tài sản của những thành viên còn lại, người mà có khả năng chi trả. Theo sau đó, mỗi thành viên có thể bị yêu cầu trả những khoản nợ của công ty theo luật. Do đó, tất cả những thành viên chịu trách nhiệm cho những khoản nợ không giới hạn của công ty.

c. Sở hữu chung đối với tài sản của công ty hợp danh (Co-ownership of Partnership Property)

Khi mỗi cá nhân đầu tư tài sản vào công ty hợp danh có nghĩa là họ từ bỏ quyền sử dụng tài sản riêng của họ. Số tài sản này trở thành tài sản của công ty và được sở hữu chung bởi tất cả các thành viên.

d. Sự chia lợi nhuận trong công ty hợp danh (Participation in Partnership Income)

Mỗi thành viên có quyền được hưởng lợi tức và cùng chịu trách nhiệm trong phần thua lỗ của công ty. Thỏa thuận công ty hợp danh nên đưa ra phương pháp phân chia lợi tức và lỗ cho mỗi thành viên. Nếu như các thỏa thuận chỉ mô tả lợi nhuận được chia như thế nào mà không đề cập đến lỗ thì lỗ được chia giống như lợi nhuận. Nếu như các thành viên không có khả năng đưa ra phương pháp phân chia

thu nhập và thua lỗ trong thỏa thuận công ty hợp danh thì luật quy định rằng thu nhập và lỗ được chia công bằng.

12.1.3 Thuận lợi và bất lợi của công ty hợp danh (Advantages and Disadvantages of Partnerships)

Công ty hợp danh có cả thuận lợi và bất lợi.

a. Thuận lợi

Một công ty hợp danh dễ thành lập, thay đổi và giải tán.

Một công ty hợp danh có thể thỏa thuận góp vốn chung và tài năng cá nhân. Nó không phải chia sẻ gánh nặng về thuế (bởi vì một công ty hợp danh không có một thực thể hợp pháp, nó không phải trả thuế thu nhập, cũng như công ty cổ phần, nhưng phải cung cấp thông tin đầy đủ); và nó cho những thành viên một sự tự do và sự linh động nào đó.

b. Bất lợi

Nói cách khác, thời gian hoạt động của một công ty hợp danh bị giới hạn; một thành viên có thể bị ràng buộc với công ty bằng một hợp đồng; những thành viên có những món nợ cá nhân phải trả không giới hạn và điều đó gây khó khăn hơn trong một công ty hợp danh để tăng khối lượng vốn lớn và để chuyển giao lợi nhuận thuộc quyền sở hữu riêng so với dạng công ty cổ phần.

12.1.4 Các trường hợp kế toán

12.1.5 Công ty hợp danh theo Luật doanh nghiệp Việt Nam

Công ty hợp danh là doanh nghiệp, trong đó, phải có ít nhất hai thành viên là chủ sở hữu chung của công ty, cùng nhau kinh doanh dưới một tên chung (sau đây gọi là thành viên hợp danh); ngoài các thành viên hợp danh có thể có thành viên góp vốn; Thành viên hợp danh phải là cá nhân, chịu trách nhiệm bằng toàn bộ tài sản của mình về các nghĩa vụ của công ty; Thành viên góp vốn chỉ chịu trách nhiệm về các khoản nợ của công ty trong phạm vi số vốn đã góp vào công ty. Công ty hợp danh có tư cách pháp nhân kể từ ngày được cấp Giấy chứng nhận đăng ký kinh doanh. Công ty hợp danh không được phát hành bất kỳ loại chứng khoán nào.

12.2 CÔNG TY CỔ PHẦN

12.2.1 Khái niệm

Công ty cổ phần là đơn vị kinh tế mà số vốn sở hữu được chia làm nhiều phần bằng nhau. Những người tham gia hùn vốn vào công ty cổ phần được gọi là cổ đông. Cổ đông góp vốn vào công ty cổ phần được thực hiện dưới hình thức mua cổ phần. Chứng từ ghi nhận số cổ phần đóng góp của cổ đông là cổ phiếu. Bởi vậy, ta có thể nói: Công ty cổ phần sản sinh ra cổ phiếu và do đó, nó gắn chặt với thị trường chứng khoán như hình với bóng.

12.2.2 Đặc điểm của công ty cổ phần

Ở Hoa Kỳ hiện nay hầu hết các doanh nghiệp lớn hoạt động có hiệu quả đều là công ty cổ phần. Trong tổng số 16 triệu doanh nghiệp trong cả nước chỉ có 20% là công ty cổ phần, nhưng thu nhập của chúng chiếm đến 90% tổng thu nhập của cả nước. Các công ty Mỹ nổi tiếng thế giới như IBM, GMC... có số cổ đông lên đến hàng triệu người. Thật không quá đáng khi nói công ty cổ phần là sức sống của nền kinh tế thị trường.

12.2.3 Các trường hợp kế toán

- a. *Cổ phiếu thường (Common Stock)*
- b. *Cổ phiếu ưu đãi*

12.3 CỔ PHIẾU VÀ CỔ TỨC

12.3.1 Cổ phiếu thường

Hai loại cổ phiếu phổ biến nhất mà các công ty hay phát hành là cổ phiếu thường và cổ phiếu ưu đãi. Cổ phiếu thường, đúng như tên gọi của nó, là loại cơ bản và phổ biến nhất trong các loại cổ phiếu. Tất cả các công ty cổ phần có cổ phiếu thường và các cổ đông nắm giữ cổ phiếu thường có các quyền theo quy định.

12.3.2 Cổ phiếu ưu đãi

Cổ phiếu ưu đãi cho các chủ sở hữu của nó các quyền và cách cư xử khác. Cổ phiếu thể hiện một hợp đồng giữa công ty và chủ sở hữu nó và thuật ngữ cổ phiếu ưu đãi có thể liên đới đến hầu hết các vấn đề mà các bên lựa chọn.

- a. *Cổ phần ưu đãi biểu quyết và quyền của cổ đông ưu đãi biểu quyết*
- b. *Cổ phần ưu đãi cổ tức và quyền của cổ đông ưu đãi cổ tức*
- c. *Cổ phần ưu đãi hoàn lại và quyền của cổ đông ưu đãi hoàn lại*

12.3.3 Cổ tức cổ phiếu ưu đãi

Điều gì sẽ xảy ra khi hội đồng quản trị biểu quyết bỏ qua việc thanh toán cổ tức cố định cho các cổ phiếu ưu đãi? Chỉ là bởi vì một công ty có thể quyết định không thanh toán cổ tức ngay không có nghĩa là công ty đó hoàn toàn trốn tránh trách nhiệm. Các cổ tức cổ phiếu ưu đãi thường là lũy kế. Cổ phiếu ưu đãi lũy kế yêu cầu rằng các cổ tức không được thông báo thanh toán được tính tích lũy và được thanh toán trong tương lai trước khi thanh toán cổ tức cho các cổ phiếu thường. Kế toán căn cứ vào sổ kế toán chi tiết theo dõi cổ phiếu ưu đãi, xác định các chỉ tiêu, trong trường hợp các khoản điều chỉnh giảm lợi nhuận hoặc lỗ sau thuế thu nhập doanh nghiệp, bao gồm:

- Cổ tức của cổ phiếu ưu đãi bao gồm cổ tức của cổ phiếu ưu đãi không lũy kế được thông báo trong kỳ báo cáo và cổ tức của cổ phiếu ưu đãi lũy kế phát sinh trong kỳ báo cáo.
- Khoản chênh lệch lớn hơn giữa giá trị hợp lý của khoản thanh toán cho người sở hữu với giá trị ghi sổ của cổ phiếu ưu đãi khi công ty cổ phần mua lại cổ phiếu ưu đãi của người sở hữu.

- a. *Cổ tức của cổ phiếu ưu đãi*
- b. *Khoản chênh lệch lớn hơn giữa giá trị hợp lý của khoản thanh toán*
- c. *Khoản chênh lệch lớn hơn giữa giá trị hợp lý của cổ phiếu phổ thông*

12.3.4 Quyền chọn mua cổ phiếu

Quyền chọn mua cổ phiếu là quyền cấp cho các nhà quản trị hoặc các nhân viên khác để mua một số lượng xác định cổ phiếu của công ty với giá xác định trong một khoảng thời gian xác định. Các quyền chọn này thường được cấp cho các nhà quản trị công ty dưới hình thức các phần thưởng khuyến khích. Ý tưởng này nằm ở chỗ các nhà quản trị nắm những quyền chọn này sẽ tạo ra tiền nếu giá trị của cổ phiếu tăng, và các cổ đông cũng kiếm tiền được. Các cổ đông muốn các nhà quản trị thực hiện các quyết định kinh doanh khiến cho giá cổ phiếu tăng. Thông qua việc áp dụng các chương trình quyền chọn mua cổ phiếu khuyến khích các cổ đông đoán chắc là những nhân viên tham gia trong công ty có lý do chính đáng để làm việc chăm chỉ và ra các quyết định đúng đắn.

- a. Hạch toán đối với việc tách cổ phiếu*
- b. Hạch toán kế toán đối với cổ tức là cổ phiếu*
- c. Tại sao sử dụng cổ phiếu tách và cổ tức cổ phiếu?*

CHƯƠNG 13

BÁO CÁO NGÂN LƯU (CASH FLOW)

13.1 TỔNG QUAN VỀ BÁO CÁO NGÂN LƯU

13.1.1 Khái niệm

Báo cáo ngân lưu (báo cáo lưu chuyển tiền tệ) là báo cáo tài chính tổng hợp phản ánh việc hình thành và sử dụng thông tin trên các báo cáo tài chính, là cơ sở để đánh giá khả năng tạo ra các khoản tiền và việc sử dụng những khoản tiền đã tạo ra như thế nào, trong đó hoạt động sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp, đặc biệt là đối với các nhà đầu tư, các chủ nợ...

13.1.2 Đặc điểm của báo cáo ngân lưu

Báo cáo ngân lưu có những đặc điểm chủ yếu sau:

- Cung cấp thông tin cho các đối tượng sử dụng để phân tích, đánh giá về thời gian cũng như mức độ chắc chắn của việc tạo ra các khoản tiền trong tương lai.
- Cung cấp thông tin để kiểm tra lại các dự toán, các đánh giá trước đây về các luồng tiền, kiểm tra mối quan hệ về khả năng sinh lời với lượng lưu chuyển tiền thuần và những tác động của thay đổi giá cả.
- Cung cấp thông tin về các nguồn hình thành các lĩnh vực hoạt động kinh doanh, đầu tư và tài chính của doanh nghiệp làm tăng khả năng đánh giá khách quan tình hình hoạt động kinh doanh của doanh nghiệp và khả năng so sánh giữa các doanh nghiệp vì nó loại trừ được các ảnh hưởng của việc sử dụng các phương pháp kế toán khác nhau cho cùng giao dịch và hiện tượng.
- Cung cấp thông tin để đánh giá các thay đổi trong tài sản thuần, cơ cấu tài chính, khả năng chuyển đổi của tài sản thành tiền, khả năng thanh toán và khả năng của doanh nghiệp trong việc tạo ra các luồng tiền trong quá trình hoạt động trong kỳ hoạt động tiếp theo.

Như vậy, báo cáo ngân lưu – báo cáo về những dòng tiền thu vào và chi ra trong một thời kỳ cụ thể, hay nói cách khác báo cáo ngân lưu tóm tắt các hoạt động trong một kỳ. Báo cáo ngân lưu giải thích chi tiết sự thay đổi trong tiền mặt, còn báo cáo thu nhập chỉ ra sự thay đổi trong lợi nhuận giữ lại. Thật vậy, doanh thu và

chi phí được tổng kết trên tài khoản lợi nhuận giữ lại. Lãi ròng làm tăng lợi nhuận giữ lại. Lỗ ròng làm giảm lợi nhuận giữ lại.

13.1.3 Tác dụng của báo cáo ngân lưu

Báo cáo ngân lưu chỉ ra ảnh hưởng của tiền mặt trong hoạt động đầu tư và các hoạt động tài chính của công ty cho chu kỳ kế toán, báo cáo ngân lưu giải thích sự tăng ròng (hay giảm) tiền mặt trong suốt chu kỳ kế toán.

13.2 NỘI DUNG CỦA BÁO CÁO NGÂN LƯU

13.2.1 Phân loại ngân lưu

Bảng báo cáo ngân lưu phân loại khoản thu vào và các khoản phải trả theo từng loại: hoạt động sản xuất kinh doanh, hoạt động đầu tư và hoạt động tài chính. Sự hợp thành của các hoạt động này được tóm lược như sau:

1. Các hoạt động sản xuất kinh doanh bao gồm các nghiệp vụ có liên quan đến tiền mặt và các nghiệp vụ khác được đưa vào lãi ròng. Trong khoản mục này bao gồm dòng tiền vào được nhận từ khách hàng mua hàng hoá và dịch vụ, lãi suất của nhà đầu tư và người cho vay, dòng tiền ra bao gồm các khoản phải trả cho nhân công và dịch vụ, lãi suất, thuế, khoản phải trả cho nhân công, người cung cấp, chính phủ và các khoản chi khác. Kết quả cho ta thấy bảng báo cáo thu nhập được thay đổi trên cơ bản là từ dòng tiền.
2. Hoạt động đầu tư bao gồm khoản thu vào và bán ra của tài sản ngắn hạn, các loại thu được và bán ra của các loại chứng khoán đang lưu thông khác thì được so sánh với các khoản tương đương tiền, các khoản kiếm được từ đi vay. Dòng tiền vào bao gồm các khoản được nhận từ việc bán các tài sản ngắn hạn và chứng khoán đang tiêu thụ và đi vay, dòng tiền ra bao gồm các khoản dùng trong việc mua các tài sản ngắn hạn và chứng khoán đang được tiêu thụ và các khoản đi vay.
3. Hoạt động tài chính bao gồm: (1) những khoản thu được hoặc các tài sản được thu hồi hoặc chủ nợ với là các khoản đầu tư phải được hoàn lại và (2) khoản kiếm được từ người cho vay và trả lại các khoản đã vay hoặc mặt khác là tìm ra khoản thu được. Dòng tiền vào bao gồm các khoản thu được từ phát hành cổ phiếu và từ các khoản vay dài hạn và ngắn hạn, dòng tiền ra bao gồm trả các công trái phát hành và số tiền trả cho người cho vay, bao gồm tiền cổ tức. Nghiệp vụ cổ phiếu kho bạc cũng xem như hoạt động tài chính, trả các khoản phải trả, khoản tăng nợ đã không được tính vào các khoản phải trả trong hoạt động tài chính, nhưng lại được

phân loại thành dòng tiền ra trong hoạt động của công ty. Công ty thỉnh thoảng chiếm dụng các khoản đầu tư quan trọng không liên quan đến tiền mặt và nghiệp vụ tài chính chỉ bao gồm tài sản dài hạn, nợ dài hạn hoặc nợ cổ phần, ví dụ: sự trao đổi tài sản dài hạn cho nợ dài hạn hoặc thanh toán nợ từ việc phân phát vốn cổ phần. Ví dụ: một công ty có thể đưa ra các khoản cầm cố dài hạn để mua đất và nhà hoặc công ty có thể đổi trái phiếu dài hạn thành cổ phiếu thường, những nghiệp vụ này tiêu biểu cho sự quan trọng của nhà đầu tư và các hoạt động tài chính, nhưng chúng sẽ không được phản ánh ở bảng báo cáo dòng tiền vì chúng không phải hoặc là dòng tiền vào hoặc dòng tiền ra. Dù thế nào đi nữa thì từ mục đích 1 của bảng báo cáo dòng tiền phải chỉ ra sự đầu tư và hoạt động tài chính và từ các nghiệp vụ giống như những nghiệp vụ này sẽ ảnh hưởng đến dòng tiền trong tương lai, tiêu chuẩn của Bộ Tài chính đã xác định rằng tách ra thành những bản danh mục như các phần của bảng báo cáo dòng tiền, trong phương pháp này những người muốn biết thêm bảng báo cáo tài chính sẽ thấy được rõ ràng các khoản đầu tư và hoạt động tài chính của công ty.

Tóm lại, “Tiền mặt” được hiểu bao gồm tiền mặt và các chứng khoán tương tự như tiền. Một báo cáo ngân lưu phải bao gồm:

- Chỉ ra mối quan hệ giữa lợi nhuận và dòng ngân lưu.
- Báo cáo dòng ngân lưu trong quá khứ, và:
- Dự đoán dòng ngân lưu tương lai
- Đánh giá cách tạo ra tiền và sử dụng tiền của nhà quản trị
- Xác định khả năng trả lãi vay, cổ tức và trả nợ khi đến hạn
- Chỉ ra sự thay đổi ròng trong tài sản cố định

13.2.2 Mối quan hệ giữa báo cáo ngân lưu và báo cáo tài chính khác

Báo cáo ngân lưu, cùng với báo cáo thu nhập, giải thích nguyên nhân thay đổi các khoản mục trên bảng cân đối kế toán.

- Bảng cân đối kế toán cho biết hiện trạng tài chính doanh nghiệp tại một thời điểm.
- Báo cáo thu nhập và báo cáo ngân lưu cho biết hiệu quả hoạt động doanh nghiệp của cả một thời kỳ.

Báo cáo thu nhập (Income Statement) và báo cáo ngân lưu (Cash Flow Statement) phục vụ cho nhu cầu thông tin khác nhau. Báo cáo thu nhập (Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh) cho biết công ty đã hoạt động thế nào để làm tăng vốn chủ sở hữu (xem kết quả lãi lỗ). Báo cáo thu nhập phù hợp giữa doanh thu và

chi phí, sử dụng phương pháp kế toán theo thực tế phát sinh để đo lường hiệu quả hoạt động kinh tế. Trong khi đó, báo cáo ngân lưu quan tâm đến dòng ngân lưu ròng tạo ra từ hoạt động kinh doanh.

Mối quan hệ này được thể hiện thông qua sự thay đổi của tiền, tiền bị ảnh hưởng từ hai quyết định quản trị chính yếu:

- Quản trị kinh doanh – Quan tâm chính đến hoạt động hằng ngày để tạo doanh thu và chi phí.
- Quản trị tài chính – Quan tâm chính đến câu hỏi: tiền lấy từ đâu và sử dụng chúng như thế nào để mang lại lợi ích cho doanh nghiệp.

13.2.3 Các dòng tiền trên báo cáo ngân lưu

Hoạt động kinh doanh – dòng tiền từ hoạt động kinh doanh thông thường là các giao dịch ảnh hưởng đến báo cáo thu nhập.

Hoạt động đầu tư – dòng tiền trong hoạt động đầu tư thông thường là liên quan đến (1) các khoản cho vay, thu nợ, mua bán chứng khoán công ty khác và (2) các hoạt động mua sắm tài sản mới, thanh lý tài sản cũ.

Hoạt động tài chính – dòng tiền trong hoạt động tài chính thường tạo ra nguồn tiền bằng cách vay mượn, phát hành trái phiếu, cổ phiếu và trả tiền lại cho chủ nợ, chủ sở hữu,..

13.2.4 Quan hệ giữa các dòng ngân lưu

Mối quan hệ giữa các dòng ngân lưu từ các hoạt động: hoạt động kinh doanh, hoạt động đầu tư và hoạt động tài chính thể hiện trên báo cáo ngân lưu còn tùy thuộc vào đặc tính kinh tế của sản phẩm hay ngành nghề hoạt động. Đó là những đặc điểm về thâm dụng hay tiết kiệm vốn, tính đặc trưng của giai đoạn tăng trưởng hay suy thoái, và những yếu tố tương tự khác.

13.3 CÁC PHƯƠNG PHÁP TÍNH TOÁN DÒNG NGÂN LƯU

Có hai phương pháp tính dòng ngân lưu từ hoạt động kinh doanh.

- Phương pháp trực tiếp – tính ngân lưu ròng từ hoạt động kinh doanh bằng cách lấy những dòng thực thu trừ (-) cho những dòng thực chi, một cách trực tiếp.
- Phương pháp gián tiếp – điều chỉnh từ lợi nhuận ròng để tính dòng ngân lưu ròng từ hoạt động kinh doanh.

Dù phương pháp nào, dòng ngân lưu ròng từ hoạt động kinh doanh cũng cho kết quả như nhau.

13.3.1 Phương pháp trực tiếp

Về mặt tính toán, phương pháp trực tiếp đơn giản đối với người lập và dễ hiểu cho người đọc thuộc mọi đối tượng, nhưng khối lượng tính toán lớn, công việc nhiều nên dễ gây thiếu sót hoặc trùng lặp. Phương pháp trực tiếp chỉ được thiết lập dễ dàng nếu hệ thống kế toán được chương trình hóa. Tuy nhiên, vai trò chính vẫn là con người, vì máy tính không thể nào nhận biết được loại hoạt động của các dòng ngân lưu.

Phương pháp này bắt đầu từ tiền thực thu do bán hàng, đi qua tất cả các nghiệp vụ kinh tế phát sinh (giao dịch hay thương vụ) có liên quan đến thu chi tiền thực tế để đến dòng ngân lưu ròng. Số liệu được nhặt ra từ các sổ sách theo dõi thu chi tiền mặt của kế toán. Và như vậy, nếu không cần phân loại hoạt động của các dòng ngân lưu, báo cáo ngân lưu theo phương pháp trực tiếp đơn giản cũng chỉ là một báo cáo thu chi hay cũng chính là cuốn... sổ quỹ.

- a. Các giao dịch thuộc hoạt động kinh doanh*
- b. Các giao dịch thuộc hoạt động đầu tư*
- c. Các giao dịch thuộc hoạt động tài chính:*
- d. So sánh báo cáo thu nhập và báo cáo ngân lưu*

Hầu như doanh thu và chi phí được ghi nhận theo phương pháp thực tế phát sinh đều có mối quan hệ với các tài khoản tài sản một cách tất nhiên. Các tác động tiền mặt lên các tài khoản thuộc báo cáo thu nhập được điều hoà (cân bằng) bởi những tài khoản thuộc bảng cân đối kế toán có liên quan với chúng.

13.3.2 Phương pháp gián tiếp

Phương pháp gián tiếp thường được các nhà kế toán chuyên nghiệp lựa chọn do ngắn gọn mặc dù khá trừu tượng vì phương pháp dựa vào các “suy luận ngược”. Bắt đầu từ lợi nhuận ròng - chỉ tiêu cuối cùng (bottom line) trên báo cáo thu nhập, sau đó điều chỉnh các khoản hạch toán thu chi không bằng tiền mặt (khấu hao, trích lập dự phòng, đánh giá lại tài sản, chênh lệch tỉ giá hối đoái...), loại trừ các khoản lãi lỗ từ hoạt động đầu tư và hoạt động tài chính; sau đó điều chỉnh những thay đổi của tài sản lưu động (tăng, giảm) trên bảng cân đối kế toán để đi đến dòng ngân lưu ròng từ hoạt động kinh doanh.

CHƯƠNG 14

KẾ TOÁN ĐẦU TƯ CÔNG TY VÀ BÁO CÁO TÀI CHÍNH HỢP NHẤT

14.1 TỔNG QUÁT VỀ ĐẦU TƯ CÔNG TY

14.1.1 Tại sao một công ty đầu tư vào một công ty khác

Khi một công ty có tiền nhàn rỗi, thì một nhà quản trị thông minh biết rằng mình nên đầu tư khoản tiền này vào đâu để tạo thêm một khoản thu nhập cho công ty thay vì chỉ để tiền tồn trong quỹ. Cũng đúng như dự đoán không phải chỉ có cá nhân muốn đầu tư để kiếm thêm tiền, mà ngay cả với một công ty việc đầu tư tạm thời số tiền nhàn rỗi để kiếm thêm thu nhập là một cách làm thông thường nhất. Những khoản đầu tư này có thể thực hiện theo nhiều hình thức khác nhau.

14.1.2 Sáp nhập và chia tách công ty

Sự liên kết (kết hợp) của một công ty nào đó có thể hơi giống như một cuộc hôn nhân. Thách thức của sự liên kết này là việc kết hợp và giữ lại quyền liên kết của con người và sản phẩm để tiếp tục duy trì hiệu quả kinh doanh lâu dài. Nhiều công ty nắm được quyền kiểm soát những công ty khác bình thường xét về căn bản. Chẳng hạn, Cisco, Microsoft, Intel, Oracle và những công ty kỹ thuật khác thường mua lại những công ty trẻ có sáng kiến và nhỏ hơn để chiếm giữ những ý tưởng mới và thường là chi phối được những người lao động có tài năng. Trong trường hợp khác, những công ty nhỏ này sẽ bán lại vốn chủ sở hữu cho những công ty lớn hơn và hy vọng rằng sự hợp nhất hai công ty sẽ tạo được khoản tiết kiệm chi phí nhờ vào việc xóa bỏ những chi phí trùng lặp. Gần đây, sự hợp nhất của Exxon Mobil và sự hợp nhất của British Petroleum Amoco ARCO là những ví dụ điển hình trong ngành công nghiệp dầu khí. Cả hai công ty khi hợp nhất đều tiến hành cắt giảm toàn bộ lao động không hữu ích của hai công ty.

14.1.3 Nắm quyền kiểm soát của các công ty thành công khác

Một công ty muốn gia tăng thu nhập từ khoản tiền nhàn rỗi bằng cách đầu tư vào các công ty khác và sẽ tạo ra một trong những thành công của của những công ty liên kết này? Trong một cuộc nghiên cứu gần đây của KPMG đã được đề cập trong cuốn sách này nêu ra vấn đề yếu kém về mặt chuyên môn trong việc hợp nhất, thiếu sự điều phối thống nhất giữa hai công ty, một kế hoạch thực hiện quá nhỏ bé không mang tính chiến lược, sự thừa hành tồi tệ như là một lý do phổ biến nhất dẫn đến sự thất bại của những công ty liên kết này. Phương cách để nắm quyền kiểm soát thành công của các công ty là tránh những cạm bẫy vừa trình bày.

14.1.4 Thay đổi giá thị trường của chứng khoán đầu tư

Thu nhập tiền lãi với chứng khoán thời hạn là dễ dàng tính toán nhất bởi vì thu nhập tiền lãi chỉ tính khoản thu nhập trên những chứng khoán như vậy. Chúng ta không quan tâm sự thay đổi về giá thị trường. Thu nhập tiền lãi thể hiện trên báo cáo thu nhập, thu nhập gia tăng và vì vậy vốn cổ đông gia tăng.

Thu nhập từ chứng khoán kinh doanh và chứng khoán có thể bán, có hai hình thức: (1) Cổ tức hoặc thu nhập tiền lãi và (2) sự thay đổi trong giá thị trường. Cổ tức được thể hiện trên báo cáo thu nhập khi phát sinh thu nhập từ các loại chứng khoán. Tuy nhiên, kế toán những thay đổi giá thị trường một cách khác biệt với chứng khoán kinh doanh hơn là đối với chứng khoán có thể bán.

14.1.5 Thu nhập tiềm năng

Đối với nhiều công ty, đặc biệt một số công ty trong ngành công nghiệp kỹ thuật cao. Thông thường các công ty đầu tư vào những công ty khác và khoản đầu tư này được xem là chứng khoán có thể bán. Sự thay đổi về giá trị kinh tế của công ty không được tiết lộ (thể hiện) đầy đủ trong báo cáo thu nhập bởi vì khi có sự gia tăng hay gia giảm về giá trị của những chứng khoán này chỉ được thể hiện trong số những tài sản trên bảng cân đối kế toán bởi vì giá thị trường của những tài sản này đã được báo cáo và thể hiện trong vốn chủ sở hữu vì đã ghi nhận sự khác biệt giữa giá gốc và giá thị trường bao gồm trong vốn chủ sở hữu. Để hiểu được sự thay đổi trong suốt một năm, thu nhập tiềm năng được báo cáo cũng như thu nhập ròng. Thu nhập tiềm năng bao gồm cả thu nhập ròng và những thay đổi về giá trị của những chứng khoán có thể bán.

14.2 HỢP NHẤT BÁO CÁO TÀI CHÍNH

14.2.1 Phương pháp thị trường và phương pháp vốn chủ sở hữu

14.2.2 Báo cáo tài chính hợp nhất

14.2.3 Sáp nhập công ty

14.2.4 Sau khi hợp nhất

14.2.5 Loại trừ các giao dịch nội bộ

14.2.6 Lãi cổ phần thiểu số (quyền lợi thiểu số)

TÀI LIỆU THAM KHẢO

- Charles T. Horngren, Walter T. Harrison Jr. và Linda Smith Bamber (2002) “*Accounting*” Ấn bản lần thứ sáu – Nhà xuất bản Pearson – Prentice Hall
- Charles T. Horngren, Gary L. Sundem và William O. Stratton (2002) “*Introduction to Management Accounting*” xuất bản lần thứ 12, Nhà xuất bản Prentice Hall.
- Charles T. Horngren; Gary L. Sundem; John A. Elliott (2003). “*Introduction to Financial Accounting*. Prentice Hall
- Aseervatham Al. (1999) “Accounting Essentials for non – accountants”
- Eward J Blocher, Kung H. Chen, Gary Cokins and Thomas W. Lin (2005) “*Cost Management*” Mc Graw – Hill.
- Belverd E. Needles, Jr.; Henry R. Anderson; James C. Caldwell (1981) “*Principles of accounting*” Houghton Mifflin Company.
- Nguyễn Tấn Bình (2004) “*Kế toán quản trị*” Nhà xuất bản thống kê.
- Nguyễn Tấn Bình và các tác giả “*Kế toán tài chính*” Nhà xuất bản thống kê.
- Nguyễn Văn Công (2004) “*Hạch toán kế toán doanh nghiệp thương mại*” Nhà xuất bản tài chính năm 2004.
- Bùi Văn Dương (2004) “*Hợp nhất kinh doanh và ảnh hưởng của nó đến việc hợp nhất báo cáo tài chính*” *Tạp chí Kế toán – Hội Kế toán và Kiểm toán Việt Nam, số 51, tháng 12/2004.*
- Phan Đức Dũng (2004a) “*Vận dụng thống nhất các chuẩn mực kế toán quốc gia trong quản lý hoạt động sản xuất kinh doanh của các doanh nghiệp Việt Nam*” *Đề tài NCKH cấp cơ sở, năm 2004*
- Phan Đức Dũng (2004b) “*Thông tư 128/2003/TT-BTC và vấn đề kế toán chênh lệch tỷ giá*” *Tạp chí kế toán số 47, tháng 4 năm 2004*
- Phan Đức Dũng (2004c) “*Hoa hồng đại lý theo Thông tư 88/2004/TT-BTC ngày 1/9/2004 – Thực trạng và Giải pháp*” *Tạp chí kế toán, Số 51 (12/2004) 15/12/2004.*
- Phan Đức Dũng (2005a) “*Sự khác biệt giữa phương pháp vốn chủ sở hữu và phương pháp giá gốc đối với các khoản đầu tư vào công ty liên kết*” *Tạp chí kế toán, Số 53 (4/2005) 15/4/2005.*
- Phan Đức Dũng (2005b) “*Vấn đề kế toán và thuế trong các doanh nghiệp có vốn đầu tư nước ngoài tại Việt Nam. Thực trạng và giải pháp*” *Đề tài NCKH cấp cơ sở, năm 2005*

- Phan Đức Dũng (2005c) “Vướng mắc của doanh nghiệp khi thực hiện chuẩn mực kế toán hàng tồn kho” Tạp chí kế toán, Số 55 (8/2005) 15/8/2005.
- Phan Đức Dũng (2005d) “Bài tập và Bài giải Nguyên lý Kế toán” Nhà xuất bản thống kê năm 2005.
- Phan Đức Dũng (2005e) “Bài tập và Bài giải Kế toán tài chính ” Nhà xuất bản thống kê năm 2005.
- Phan Đức Dũng (2005f) “Sự khác biệt giữa phương pháp ước tính và phương pháp trực tiếp khi lập dự phòng nợ phải thu khó đòi” Tạp chí kế toán, Số 56 (11/2005) 15/11/2005.
- Phan Đức Dũng (2006a) “Kế toán Giá thành” Nhà xuất bản Đại học Quốc gia TP. Hồ Chí Minh năm 2006.
- Phan Đức Dũng (2006b) “Kế toán và Thuế trong doanh nghiệp có vốn đầu tư nước ngoài” Nhà xuất bản Đại học Quốc gia TP. Hồ Chí Minh năm 2006.
- Phan Đức Dũng (2006c) “Nguyên lý kế toán – Lý thuyết và Bài tập” Nhà xuất bản thống kê năm 2006.
- Phan Đức Dũng (2006d) “Phương pháp phân bổ trong ước tính lập dự phòng nợ phải thu khó đòi” Tạp chí kế toán, Số 59 (3/2006)
- Phan Đức Dũng (2006e) “Kế toán thương mại, dịch vụ và kinh doanh xuất nhập khẩu” Nhà xuất bản thống kê năm 2006.
- Phan Đức Dũng (2006f) “Giáo trình Kế toán Tài chính” Nhà xuất bản thống kê năm 2006.
- Phan Đức Dũng (2006g) “Kế toán Tài chính” Nhà xuất bản thống kê năm 2006.
- Phan Đức Dũng (2006h) “Kế toán Chi phí Giá thành” Nhà xuất bản thống kê năm 2006.
- Phan Đức Dũng (2006i) “Bài tập kế toán thương mại, dịch vụ và kinh doanh xuất nhập khẩu” Nhà xuất bản thống kê năm 2006.
- Phan Đức Dũng (2006j) “Bài tập Kế toán Chi phí Giá thành” Nhà xuất bản thống kê năm 2006.
- Phan Đức Dũng (2006k) “Kế toán – Kiểm toán” Nhà xuất bản Đại học Quốc Gia năm 2006.
- Nguyễn Thị Mỹ và Phan Đức Dũng (2006) “Phân tích hoạt động kinh doanh” Nhà xuất bản thống kê năm 2006.
- Nguyễn Văn Trình và Phan Đức Dũng (2005) “Chi phí nghiên cứu phát triển của các công ty đa quốc gia trong chính sách định giá chuyển giao” Tạp chí phát triển kinh tế số 171, 01/2005.

- Võ Văn Nhị (2005) “Kế toán tài chính” Nhà xuất bản thống kê năm 2005
- Phạm Gặp và Phan Đức Dũng (2005) Sách “Kế toán đại cương (Nguyên lý Kế toán)” Nhà xuất bản thống kê năm 2005.
- Hà Xuân Thạch (2002) Sách “Hướng dẫn thực hành kế toán thương mại và dịch vụ” Nhà xuất bản thống kê năm 2002
- Luật kế toán (Luật số 03/2003/QH11) Quốc hội nước CHXHCN Việt Nam Khóa XI, kỳ họp thứ 3 (3/5/2003 đến 17/6/2003) thông qua.
- Luật sửa đổi bổ sung một số điều của Luật thuế GTGT (Luật số 07/2003/QH11) Quốc hội nước CHXHCN Việt Nam Khóa XI, kỳ họp thứ 3 (3/5/2003 đến 17/6/2003) thông qua. Căn cứ vào Hiến pháp nước CHXHCNVN năm 1992 đã được sửa đổi bổ sung theo Nghị Quyết số 51/2001/QH10 ngày 25/12/2001 của Quốc hội khóa 10, kỳ họp thứ 10. Luật này sửa đổi, bổ sung một số điều của Luật thuế GTGT ngày 10/5/1997.
- Luật sửa đổi bổ sung một số điều của Luật thuế thu nhập doanh nghiệp (Luật số 09/2003/QH11) Quốc hội nước CHXHCN Việt Nam Khóa XI, kỳ họp thứ 3 (3/5/2003 đến 17/6/2003) thông qua.
- Luật sửa đổi bổ sung một số điều của Luật thuế TTĐB (Luật số 08/2003/QH11) Quốc hội nước CHXHCN Việt Nam Khóa XI, kỳ họp thứ 3 (3/5/2003 đến 17/6/2003) thông qua. Căn cứ vào Hiến pháp nước CHXHCNVN năm 1992 đã được sửa đổi bổ sung theo Nghị Quyết số 51/2001/QH10 ngày 25/12/2001 của Quốc hội khóa 10, kỳ họp thứ 10. Luật này sửa đổi, bổ sung một số điều của Luật thuế TTĐB ngày 20/5/1998.
- Tài liệu phục vụ Hội nghị ngành Tài chính, ngày 26-27/6/2003. Nội dung sửa đổi, bổ sung Luật thuế GTGT, Luật thuế TTĐB, Luật thuế TNDN (sửa đổi); nghị quyết miễn, giảm thuế sử dụng đất nông nghiệp từ năm 2003.
- Nghị định 89/2002/NĐ-CP do Chính phủ ban hành ngày 7/11/2002, quy định về việc in, phát hành, sử dụng, quản lý hóa đơn.
- Nghị định số 152/2004/NĐ-CP ngày 06/08/2004 của Chính phủ sửa đổi, bổ sung một số điều của Nghị định số 164/2003/NĐ-CP ngày 22 tháng 12 năm 2003 của Chính phủ quy định chi tiết thi hành Luật thuế thu nhập doanh nghiệp.
- Nghị định 129/2004/NĐ-CP do Chính phủ ban hành ngày 31/5/2004, quy định chi tiết và hướng dẫn thi hành một số điều của Luật Kế toán áp dụng trong hoạt động kinh doanh.
- Nghị định số 148/2004/NĐ-CP ngày 23/7/2004 của Chính phủ sửa đổi, bổ sung Nghị định số 158/2003/NĐ-CP ngày 10/12/2003 của Chính phủ quy định chi tiết thi hành Luật thuế GTGT và Luật sửa đổi, bổ sung một số điều của Luật thuế GTGT.

Nghị định số 100/2004/NĐ-CP ngày 25/02/2004 của Chính phủ quy định về xử phạt vi phạm hành chính trong lĩnh vực thuế.

Nghị định số 185/2004/NĐ-CP ngày 4/11/2004 của Chính phủ quy định về xử phạt vi phạm hành chính trong lĩnh vực kế toán.

Nghị định số 199/2004/NĐ-CP ngày 3/12/2004 của Chính phủ ban hành Quy chế quản lý tài chính của công ty nhà nước và quản lý vốn nhà nước đầu tư vào doanh nghiệp khác.

Quyết định số 149/2001/QĐ-BTC ngày 31/12/2001 của Bộ trưởng Bộ tài chính về việc ban hành 4 chuẩn mực kế toán.

Quyết định số 165/2002/QĐ-BTC ngày 31/12/2002 của Bộ trưởng Bộ tài chính về việc ban hành 6 chuẩn mực kế toán (đợt 2).

Quyết định số 234/2003/QĐ-BTC ngày 30/12/2003 của Bộ trưởng Bộ tài chính về việc ban hành 6 chuẩn mực kế toán (đợt 3).

Quyết định số 12/2003/QĐ-BTC ngày 15/2/2005 của Bộ trưởng Bộ tài chính về việc ban hành 6 chuẩn mực kế toán (đợt 4).

Quyết định số 100/2005/QĐ-BTC ngày 28/12/2005 của Bộ trưởng Bộ tài chính về việc ban hành 4 chuẩn mực kế toán (đợt 5).

Quyết định số 166/1999/QĐ-BTC ngày 30/12/1999 của Bộ trưởng Bộ tài chính về việc ban hành Chế độ quản lý, sử dụng và trích khấu hao tài sản cố định

Quyết định số 206/2003/QĐ-BTC ngày 12/12/2003 của Bộ trưởng Bộ tài chính về việc ban hành Chế độ quản lý, sử dụng và trích khấu hao tài sản cố định

Quyết định 15/2006/TT-BTC ngày 20/03/2006 của Bộ Tài chính về việc ban hành chế độ kế toán doanh nghiệp. Quyết định 15 thay thế Quyết định số 1141TC/QĐ/CDKT ngày 01-11-1995 của Bộ trưởng Bộ Tài chính ban hành “Chế độ kế toán doanh nghiệp”; Quyết định số 167/2000/QĐ-BTC ngày 25/10/2000 của Bộ trưởng Bộ Tài chính ban hành “Chế độ báo cáo tài chính doanh nghiệp” và các Thông tư số 10TC/CDKT ngày 20/3/1997 “Hướng dẫn sửa đổi, bổ sung Chế độ kế toán doanh nghiệp”; Thông tư số 33/1998/TT-BTC ngày 17/3/1998 “Hướng dẫn hạch toán trích lập và sử dụng các khoản dự phòng giảm giá hàng tồn kho, dự phòng nợ phải thu khó đòi, dự phòng giảm giá chứng khoán tại DNNN”; Thông tư số 77/1998/TT-BTC ngày 06/6/1998 “Hướng dẫn tỷ giá quy đổi ngoại tệ ra VNĐ sử dụng trong hạch toán kế toán ở doanh nghiệp”; Thông tư số 100/1998/TT-BTC ngày 15/7/1998 “Hướng dẫn kế toán thuế GTGT, thuế TNDN”; Thông tư số 180/1998/TT-BTC ngày 26/12/1998 “Hướng dẫn bổ sung kế toán thuế GTGT”; Thông tư số 186/1998/TT-BTC ngày 28/12/1998 “Hướng dẫn kế toán thuế xuất, nhập khẩu, thuế tiêu thụ đặc biệt”; Thông tư số 107/1999/TT-BTC ngày 01/9/1999 “Hướng dẫn kế toán thuế GTGT đối với hoạt động thuê tài chính”; Thông tư

số 120/1999/TT-BTC ngày 7/10/1999 “Hướng dẫn sửa đổi, bổ sung chế độ kế toán doanh nghiệp”; Thông tư số 54/2000/TT-BTC ngày 07/6/2000 “Hướng dẫn kế toán đối với hàng hoá của các cơ sở kinh doanh bán tại các đơn vị trực thuộc hạch toán phụ thuộc ở các tỉnh, thành phố khác và xuất bán qua đại lý bán đúng giá hưởng hoa hồng”.

Thông tư 128/2003/TT-BTC ngày 22/12/2003 của Bộ Tài Chính quy định chi tiết về thi hành Luật thuế thu nhập doanh nghiệp, theo Nghị định số 164/2003/NĐ-CP ngày 22/12/2003 của Chính phủ.

Thông tư 120/2003/TT-BTC ngày 12/12/2003 của Bộ Tài Chính hướng dẫn thi hành Nghị định số 158/2003/NĐ-CP ngày 10/12/2003 của Chính phủ quy định chi tiết thi hành Luật thuế giá trị gia tăng và Luật sửa đổi, bổ sung một số điều của Luật thuế giá trị gia tăng.

Thông tư 55/2002/TT-BTC ngày 28/6/2002 hướng dẫn chế độ kế toán doanh nghiệp, tổ chức có vốn đầu tư nước ngoài hoạt động tại Việt Nam.

Thông tư 82/2002/TT-BTC ngày 18/9/2002 hướng dẫn sửa đổi, bổ sung một số nội dung của Thông tư số 122/2000/TT-BTC ngày 29/12/2000 hướng dẫn thi hành Nghị định số 79/2000/NĐ-CP ngày 29/12/2000 của Chính phủ quy định chi tiết thi hành Luật thuế GTGT.

Thông tư 89/2002/TT-BTC ngày 9/10/2002 của Bộ Tài chính hướng dẫn thực hiện bốn chuẩn mực kế toán ban hành theo Quyết định số 149/2001/QĐ-BTC ngày 31/12/2001 của Bộ trưởng Bộ tài chính.

Thông tư 105/2003/TT-BTC ngày 4/11/2003 của Bộ Tài chính hướng dẫn thực hiện sáu chuẩn mực kế toán ban hành theo Quyết định số 165/2002/QĐ-BTC ngày 31/12/2002 của Bộ trưởng Bộ Tài chính.

Thông tư 23/2005/TT-BTC ngày 30/03/2005 của Bộ Tài chính hướng dẫn thực hiện sáu chuẩn mực kế toán ban hành theo Quyết định số 234/2003/QĐ-BTC ngày 30/12/2003 của Bộ trưởng Bộ Tài chính.

Thông tư 13/2006/TT-BTC ngày 27/02/2006 của Bộ Tài chính hướng dẫn chế độ trích lập và sử dụng các khoản dự phòng giảm giá hàng tồn kho, tổn thất các khoản đầu tư tài chính, nợ khó đòi và bảo hành sản phẩm, hàng hoá, công trình xây lắp tại doanh nghiệp thay thế Thông tư số 107/2001/TT-BTC ngày 31/12/2001 của Bộ Tài chính hướng dẫn chế độ trích lập và sử dụng các khoản dự phòng giảm giá hàng tồn kho, giảm giá chứng khoán đầu tư, dự phòng nợ khó đòi tại doanh nghiệp và các văn bản khác quy định về trích lập và sử dụng các khoản dự phòng trái với quy định của Thông tư này.

Thông tư 20/2006/TT-BTC ngày 20/03/2006 của Bộ Tài chính hướng dẫn kế toán thực hiện sáu (06) chuẩn mực kế toán ban hành theo Quyết định số 12/2005/QĐ-BTC ngày 15/02/2005 của Bộ trưởng Bộ Tài chính.

Thông tư 21/2006/TT-BTC ngày 20/03/2006 của Bộ Tài chính hướng dẫn kế toán thực hiện bốn (04) chuẩn mực kế toán ban hành theo Quyết định số 100/2005/QĐ-BTC ngày 28 tháng 12 năm 2005 của Bộ trưởng Bộ Tài chính

Thông tư 88/2004/TT-BTC ngày 1/9/2004 của Bộ Tài chính sửa đổi, bổ sung thông tư số 128/2003/TT-BTC hướng dẫn thi hành nghị định số 164/2003/NĐ-CP của chính phủ quy định chi tiết thi hành Luật thuế thu nhập doanh nghiệp.

Thông tư 128/2004/TT-BTC ngày 27/12/2004 của Bộ Tài Chính sửa đổi Thông tư số 127/2003/TT-BTC ngày 22/12/2003 và Thông tư số 88/2004/TT-BTC ngày 01/09/2004 của Bộ Tài chính về mẫu tờ khai tự quyết toán thuế thu nhập doanh nghiệp và hướng dẫn lập tờ khai tự quyết toán thuế thu nhập doanh nghiệp.

Thông tư 127/2004/TT-BTC ngày 27/12/2004 của Bộ Tài Chính sửa đổi Thông tư số 127/2003/TT-BTC ngày 22/12/2003 và Thông tư số 84/2004/TT-BTC ngày 18/8/2004 của Bộ Tài chính về mẫu tờ khai và hướng dẫn lập tờ khai thuế giá trị gia tăng

Thông tư 84/2004/TT-BTC ngày 18/8/2004 của Bộ Tài chính sửa đổi, bổ sung thông tư số 120/2003/TT-BTC hướng dẫn thi hành Nghị định số 158/2003/NĐ-CP ngày 10/12/2003 của Chính phủ quy định chi tiết thi hành Luật thuế giá trị gia tăng và Luật sửa đổi, bổ sung một số điều của Luật thuế giá trị gia tăng.

Thông tư 42/2003/TT-BTC do Bộ Tài chính ban hành ngày 7/5/2003 hướng dẫn bổ sung sửa đổi Thông tư 96/2002/TT-BTC ngày 24/10/2002 của Bộ Tài chính hướng dẫn thực hiện Nghị định số 75/2002/NĐ-CP.

Thông tư 41/2004/TT-BTC do Bộ Tài chính ban hành ngày 18/5/2004 hướng dẫn thi hành Nghị định số 100/2004/NĐ-CP ngày 25/02/2004 của Chính phủ quy định về xử phạt vi phạm hành chính trong lĩnh vực thuế.

Thông tư 120/2004/TT-BTC ngày 15/12/2004 của Bộ Tài chính hướng dẫn thực hiện một số điều của Nghị định số 185/2004/NĐ-CP ngày 04 tháng 11 năm 2004 của Chính phủ về Xử phạt vi phạm hành chính trong lĩnh vực Kế toán.

Thông tư 133/2004/TT-BTC ngày 31/12/2004 của Bộ Tài chính hướng dẫn thực hiện các Hiệp định tránh đánh thuế hai lần đối với các loại thuế đánh vào thu nhập và tài sản giữa Việt Nam với các nước có hiệu lực thi hành tại Việt Nam.

Thông tư 115/2005/TT-BTC ngày 16/12/2005 của Bộ Tài chính hướng dẫn thi hành Nghị định số 156 /2005/NĐ-CP ngày 15 /12/2005 của Chính phủ sửa đổi, bổ sung các Nghị định quy định chi tiết thi hành Luật thuế tiêu thụ đặc biệt và Luật thuế giá trị gia tăng.

Thông tư 117/2004/TT-BTC ngày 19/12/2005 của Bộ Tài chính hướng dẫn thực hiện việc xác định giá thị trường trong giao dịch kinh doanh giữa các bên có quan hệ liên kết

Tạp chí kế toán, tạp chí kiểm toán và ấn phẩm thuế từ năm 2003 đến năm nay.

Nguyên lý kế toán – Đại học Kinh tế TP.HCM

Kế toán tài chính – Khoa kế toán kiểm toán – Đại học Kinh tế TP. Hồ Chí Minh.

Kế toán chi phí – Khoa Kế toán kiểm toán – Đại học kinh tế TP. Hồ Chí Minh.