

KẾ TOÁN CHI PHÍ - DOANH THU HOẠT ĐỘNG KINH DOANH

KẾ TOÁN CHI PHÍ - DOANH THU HOẠT ĐỘNG KINH DOANH

6.1. KẾ TOÁN CHI PHÍ KINH DOANH

6.1.1. Những quy định chung về kế toán chi phí kinh doanh

6.1.1.1. Khái niệm chi phí kinh doanh

Chi phí sản xuất kinh doanh là biểu hiện bằng tiền toàn bộ các khoản hao phí về lao động sống, lao động vật hoá và các chi phí cần thiết khác mà doanh nghiệp đã chi ra để tiến hành hoạt động sản xuất kinh doanh trong một thời kỳ nhất định.

Chi phí sản xuất kinh doanh của các doanh nghiệp phát sinh thường xuyên trong suốt quá trình tồn tại và hoạt động của doanh nghiệp. Nhưng để phục vụ cho yêu cầu quản lý chi phí sản xuất kinh doanh phải được tập hợp theo từng thời kỳ: tháng, quý, năm.

6.1.1.2. Phân loại chi phí kinh doanh

Chi phí sản xuất kinh doanh trong các doanh nghiệp gồm nhiều loại với tính chất kinh tế, mục đích, công dụng và yêu cầu quản lý khác nhau. Để hạch toán đúng đắn chi phí sản xuất và đáp ứng được các yêu cầu của quản trị doanh nghiệp cần phân loại chi phí theo các tiêu thức khác nhau.

6.1.1.2.1 Phân loại chi phí theo chức năng hoạt động

Theo cách phân loại này chi phí sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp bao gồm:

a. Chi phí sản xuất

Chi phí sản xuất là toàn bộ các khoản chi phí phát sinh tại các phân xưởng, tổ, đội, bộ phận sản xuất gắn liền với hoạt động sản xuất chế tạo sản phẩm của doanh nghiệp.

Chi phí sản xuất bao gồm các khoản mục chi phí cơ bản sau:

* *Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp*: Là toàn bộ chi phí nguyên liệu chính, vật liệu phụ, vật liệu khác... được sử dụng trực tiếp để sản xuất sản phẩm.

* *Chi phí nhân công trực tiếp*: Là các khoản chi phí phải trả cho nhân công trực tiếp sản xuất sản phẩm như tiền lương, các khoản phụ cấp, các khoản bảo hiểm xã hội, bảo hiểm y tế, kinh phí công đoàn trích theo tiền lương của công nhân trực tiếp sản xuất.

* *Chi phí sản xuất chung*: Là các khoản chi phí sản xuất ngoài trừ chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, nhân công trực tiếp như: chi phí nhân viên quản lý phân xưởng, chi phí CCDC phục vụ sản xuất, chi phí khấu hao tài sản cố định dùng cho sản xuất, chi phí dịch vụ phục vụ sản xuất ...

Phân loại chi phí sản xuất theo cách này giúp quản lý định mức chi phí, cung cấp số liệu cho công tác tính giá thành sản phẩm của doanh nghiệp.

b. Chi phí ngoài sản xuất

Chi phí ngoài sản xuất là những khoản chi phí doanh nghiệp phải chi ra để thực hiện việc tiêu thụ sản phẩm hàng hóa, cung cấp dịch vụ và quản lý bộ máy kinh doanh của doanh nghiệp.

Căn cứ vào chức năng hoạt động chi phí ngoài sản xuất được chia thành:

* *Chi phí bán hàng*: Là biểu hiện bằng tiền toàn bộ các khoản hao phí về lao động sống, lao động vật hoá và các chi phí cần thiết khác phục vụ cho quá trình bảo quản và tiêu thụ hàng hoá.

Chi phí quản lý doanh nghiệp: Là biểu hiện bằng tiền toàn bộ các khoản hao phí về lao động sống, lao động vật hoá và các khoản chi phí cần thiết khác phục vụ cho quá trình quản lý và điều hành hoạt động SXKD của doanh nghiệp

6.1.1.2.2 Phân loại chi phí theo nội dung, tính chất kinh tế của chi phí.

Toàn bộ các chi phí sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp được chia thành các yếu tố sau:

- *Chi phí nguyên liệu, vật liệu*: Bao gồm toàn bộ chi phí về các loại nguyên liệu, vật liệu chính, vật liệu phụ, nhiên liệu, phụ tùng thay thế dùng cho sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp.

- *Chi phí công nhân*: Bao gồm toàn bộ số tiền công phải trả cho nhân viên, tiền trích bảo hiểm y tế, bảo hiểm xã hội và kinh phí công đoàn của nhân viên.

- *Chi phí khấu hao tài sản cố định*: Bao gồm toàn bộ số trích khấu hao của những tài sản cố định dùng cho sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp.

- *Chi phí dịch vụ mua ngoài*: Bao gồm toàn bộ số tiền trả cho các dịch vụ mua ngoài phục vụ cho hoạt động sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp như tiền điện, nước...

- *Chi phí khác bằng tiền*: Là toàn bộ chi phí khác dùng cho hoạt động sản xuất kinh doanh ngoài bốn yếu tố chi phí nói trên.

Phân loại chi phí theo tiêu thức này cho biết kết cấu, tỷ trọng của từng loại chi phí sản xuất mà doanh nghiệp đã chi ra để lập bản thuyết minh báo cáo tài chính, phân tích tình hình thực hiện dự toán chi phí cho kỳ sau.

6.1.1.2.3 Phân theo phương pháp tập hợp chi phí và đối tượng chịu chi phí.

Theo cách phân loại này chi phí sản xuất kinh doanh bao gồm:

- *Chi phí trực tiếp*: Là những chi phí có quan hệ trực tiếp đến việc sản xuất, kinh doanh một loại sản phẩm, một hoạt động kinh doanh nhất định.

Với những chi phí này khi phát sinh kế toán căn cứ vào số liệu chứng từ kế toán để ghi trực tiếp cho từng đối tượng chịu chi phí.

- *Chi phí gián tiếp*: Là những chi phí có liên quan đến nhiều loại sản phẩm, nhiều hoạt động kinh doanh trong kỳ của doanh nghiệp.

Đối với những chi phí này khi phát sinh kế toán phải tập hợp chung, sau đó tính toán, phân bổ cho từng đối tượng liên quan đến theo tiêu thức phù hợp.

Phân loại chi phí theo cách này giúp xác định phương pháp kế toán tập hợp và phân bổ chi phí cho các đối tượng được đúng đắn và hợp lý.

6.1.1.2.4 Phân loại chi phí theo mối quan hệ với mức độ hoạt động.

Theo tiêu thức này chi phí sản xuất chia làm 2 loại:

- *Biến phí*: Là những khoản chi phí thay đổi về tổng số, tỷ lệ với sự thay đổi của mức độ hoạt động sản xuất kinh doanh trong kỳ.

Thuộc loại chi phí này bao gồm: chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, tiền lương nhân viên trả theo sản phẩm, giá vốn của hàng bán ...

- *Định phí*: Là những khoản chi phí không thay đổi về tổng số khi mức độ hoạt động thay đổi trong phạm vi phù hợp.

Định phí trong các doanh nghiệp gồm: chi phí khấu hao tài sản cố định, tiền lương nhân viên trả theo thời gian...

- *Chi phí hỗn hợp*: Là các chi phí bao gồm cả yếu tố định phí và biến phí. Ở mức độ hoạt động nhất định chi phí hỗn hợp thể hiện các đặc điểm của định phí, nếu quá mức đó nó thể hiện đặc tính của biến phí. Thuộc loại chi phí hỗn hợp này có chi phí của điện thoại, Fax...

Phân loại chi phí theo cách này giúp phân tích tình hình tiết kiệm chi phí và xác định các biện pháp thích hợp để hạ thấp chi phí đơn vị.

6.1.2. Kế toán chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm

6.1.2.1 Đối tượng và phương pháp tập hợp chi phí sản xuất

a. Đối tượng tập hợp chi phí sản xuất

Chi phí sản xuất trong doanh nghiệp sản xuất bao gồm nhiều loại với nội dung kinh tế, công dụng, địa điểm phát sinh khác nhau. Do đó để hạch toán đúng đắn chi phí sản xuất cần xác định những phạm vi, giới hạn mà chi phí sản xuất cần tập hợp- đối tượng tập hợp chi phí sản xuất.

Xác định đối tượng tập hợp chi phí sản xuất là khâu đầu tiên, cần thiết cho công tác kế toán tập hợp chi phí sản xuất. Doanh nghiệp chỉ có thể tổ chức tốt công tác kế toán chi phí sản xuất nếu xác định đối tượng tập hợp chi phí sản xuất phù hợp với đặc điểm sản xuất, yêu cầu quản lý chi phí sản xuất của doanh nghiệp.

Để xác định đúng đắn đối tượng tập hợp chi phí cần căn cứ vào đặc điểm tổ chức sản xuất của doanh nghiệp, quy trình công nghệ sản xuất sản phẩm địa điểm phát sinh chi phí, mục đích, công dụng của chi phí, yêu cầu và trình độ quản lý của doanh nghiệp.

Từ những căn cứ nói trên, đối tượng tập hợp chi phí sản xuất có thể là: từng phân xưởng, bộ phận, đội sản xuất hoặc toàn doanh nghiệp, từng giai đoạn công nghệ hoặc toàn bộ qui trình công nghệ, từng sản phẩm, đơn đặt hàng, từng nhóm sản phẩm hoặc bộ phận, chi tiết sản phẩm.

Tập hợp chi phí sản xuất theo đúng đối tượng qui định có tác dụng phục vụ tốt cho việc quản lý sản xuất, hạch toán kinh tế nội bộ và tính giá thành sản phẩm kịp thời, chính xác.

b. Phương pháp tập hợp chi phí sản xuất

Trong quá trình sản xuất sản phẩm ở các doanh nghiệp thường phát sinh nhiều loại chi phí sản xuất khác nhau. Những chi phí này có liên quan đến một hay nhiều đối tượng tập hợp chi phí. Để tập hợp chi phí sản xuất chính xác chúng ta có thể sử dụng một trong hai phương pháp sau:

- Phương pháp ghi trực tiếp là phương pháp áp dụng khi chi phí sản xuất có quan hệ trực tiếp với từng đối tượng tập hợp chi phí riêng biệt. Phương pháp này đòi hỏi phải tổ chức việc ghi chép ban đầu theo đúng đối tượng, trên cơ sở đó kế toán tập hợp số liệu theo từng đối tượng liên quan à ghi trực tiếp vào sổ kế toán theo đúng đối tượng. Phương pháp ghi trực tiếp đảm bảo việc hạch toán chi phí sản xuất chính xác.

- Phương pháp phân bổ gián tiếp: là phương pháp áp dụng khi chi phí sản xuất có liên quan với nhiều đối tượng tập hợp chi phí sản xuất mà không thể tổ chức việc ghi chép ban đầu riêng rẽ theo từng đối tượng được. Theo phương pháp này doanh nghiệp phải tổ chức ghi chép ban đầu cho các chi phí sản xuất theo địa điểm phát sinh chi phí để kế toán tập hợp chi phí. Sau đó phải chọn tiêu thức phân bổ để tính toán, phân bổ chi phí sản xuất đã tập hợp cho các đối tượng có liên quan một cách hợp lý nhất và đơn giản thủ tục tính toán phân bổ.

Quá trình phân bổ gồm hai bước:

$$\begin{array}{l} - \quad \text{Xác định hệ số phân bổ (H)} \\ \text{Hệ số phân bổ chi phí} = \frac{\text{Tổng số chi phí cần phân}}{\text{Tổng tiêu thức phân bổ}} \end{array}$$

- Tính số chi phí phân bổ cho từng đối tượng:

Chi phí phân bổ cho từng đối tượng = Tiêu thức phân bổ của từng đối tượng x Hệ số phân bổ

6.1.2.2. Kế toán chi phí sản xuất

a. Kế toán chi phí nguyên vật liệu trực tiếp

Kế toán chi phí nguyên vật liệu trực tiếp căn cứ các chứng từ xuất kho để tính giá thực tế của vật liệu xuất dùng và tập hợp theo các đối tượng. Việc tập hợp chi phí nguyên vật liệu trực tiếp có thể thực hiện theo phương pháp ghi trực tiếp hoặc phương pháp phân bổ gián tiếp

theo các tiêu chuẩn như: định mức tiêu hao nguyên vật liệu, chi phí kế hoạch, khối lượng sản phẩm sản xuất...

Để tập hợp chính xác chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, kế toán cần xác định trị giá nguyên liệu, vật liệu thực tế xuất sử dụng cho bộ phận sản xuất đã lĩnh nhưng cuối kỳ chưa sử dụng hết và giá trị phế liệu thu hồi (nếu có) để loại ra khỏi chi phí trong kỳ.

Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp thực tế trong kỳ = Trị giá nguyên vật liệu đưa vào sử dụng - Trị giá nguyên vật liệu còn lại cuối kỳ - Trị giá phế liệu thu hồi (nếu có)

Kế toán chi phí nguyên vật liệu trực tiếp sử dụng tài khoản 621 - Chi phí nguyên liệu, vật liệu trực tiếp. Kết cấu tài khoản 621:

Bên nợ:

- Trị giá thực tế nguyên vật liệu xuất dùng trực tiếp cho sản xuất, chế tạo sản phẩm trong kỳ.

Bên có:

- Trị giá nguyên liệu, vật liệu sử dụng không hết được nhập lại kho
- Kết chuyển chi phí nguyên vật liệu trực tiếp vượt trên mức bình thường vào TK 632
- Kết chuyển hoặc phân bổ trị giá nguyên liệu, vật liệu thực sử dụng cho sản xuất, kinh doanh trong kỳ vào các tài khoản có liên quan để tính giá thành sản phẩm.

Tài khoản 621 không có số dư cuối kỳ.

Trình tự hạch toán:

* Trường hợp doanh nghiệp hạch toán hàng tồn kho theo phương pháp kê khai thường xuyên.

- Khi xuất kho nguyên liệu, vật liệu sử dụng cho sản xuất, căn cứ phiếu xuất kho kế toán ghi:

Nợ TK 621 - Chi phí nguyên liệu, vật liệu trực tiếp.

Có TK 152 - Nguyên liệu, vật liệu.

- Khi mua nguyên liệu, vật liệu đưa thẳng vào bộ phận sản xuất.

+ Trường hợp doanh nghiệp tính thuế.

Nợ TK 133 - Thuế giá trị gia tăng được khấu trừ. (TK 1331)

Có TK 111 - Tiền mặt

Có TK 112 - Tiền gửi ngân hàng.

+ Trường hợp doanh nghiệp tính thuế giá trị gia tăng theo phương pháp trực tiếp hoặc nguyên vật liệu sử dụng cho hoạt động sản xuất kinh doanh không thuộc đối tượng chịu thuế giá trị gia tăng, căn cứ hoá đơn bán hàng kế toán ghi:

Nợ TK 621 - Chi phí nguyên liệu, vật liệu trực tiếp.

Có TK 111 - Tiền mặt

Có TK 112 - Tiền gửi ngân hàng

- Cuối kỳ, nguyên vật liệu sử dụng không hết nhập kho; phế liệu thu hồi, kế toán ghi:

Nợ TK 152 - Nguyên liệu, vật liệu.

Nợ TK 111 - Tiền mặt

Có TK 621 - Chi phí nguyên liệu, vật liệu trực tiếp.

- Cuối kỳ kết chuyển chi phí nguyên vật liệu trực tiếp vượt trên mức bình thường vào TK 632, kế toán ghi:

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán

Có TK 621 - Chi phí nguyên liệu, vật liệu trực tiếp.

- Cuối kỳ xác định chi phí nguyên vật liệu sử dụng cho từng đối tượng tập hợp chi phí (Phân xưởng, sản phẩm, ...), kế toán ghi:

Nợ TK 154 - Chi phí sản xuất kinh doanh dở dang.

Có TK 621 - Chi phí nguyên liệu, vật liệu trực tiếp.

* Trường hợp doanh nghiệp hạch toán hàng tồn kho theo phương pháp kiểm kê định kỳ.

- Cuối kỳ căn cứ biên bản kiểm kê vật tư kế toán xác định trị giá nguyên vật liệu xuất dùng trong kỳ ghi.

Nợ TK 621 - Chi phí nguyên liệu, vật liệu trực tiếp

Có TK 611 - Mua hàng

- Kết chuyển chi phí nguyên liệu, vật liệu trực tiếp cho các đối tượng sử dụng, kế toán ghi:

Nợ TK 631 - Giá thành sản xuất

Có TK 621 - Chi phí nguyên liệu, vật liệu trực tiếp.

* Sổ kế toán sử dụng:

Nếu đơn vị sử dụng hình thức kế toán nhật ký chứng từ, để tập hợp chi phí kế toán nguyên vật liệu trực tiếp sử dụng bảng kê số 4 - Tập hợp chi phí sản xuất theo phân xưởng để tổng hợp số phát sinh bên nợ TK 621. Bảng kê số 4 được lập trên cơ sở số liệu của “Bảng phân bổ nguyên liệu, vật liệu, công cụ dụng cụ”.

Cơ sở để lập bảng phân bổ này là các chứng từ xuất kho vật liệu, và hệ số chênh lệch giữa giá hạch toán với giá thực tế của từng loại vật liệu trên bảng kê số 3. Số liệu tổng hợp trên bảng kê 4 là cơ sở để ghi vào NKCT số 7.

b. Kế toán chi phí nhân công trực tiếp

Chi phí nhân công trực tiếp là những khoản tiền phải trả, phải thanh toán cho công nhân trực tiếp sản xuất sản phẩm như tiền lương, các khoản phụ cấp, tiền trích bảo hiểm xã hội, bảo hiểm y tế, kinh phí công đoàn.

Chi phí nhân công trực tiếp thường được tính cho từng đối tượng chịu chi phí có liên quan. Trường hợp chi phí nhân công trực tiếp có liên quan đến nhiều đối tượng mà không hạch toán trực tiếp được thì tập hợp chung, sau đó phân bổ cho các đối tượng chịu chi phí theo các tiêu chuẩn như: chi phí tiền công định mức, giờ công định mức, số giờ làm việc thực tế...

Để hạch toán chi phí nhân công trực tiếp kế toán sử dụng TK 622 - Chi phí nhân công trực tiếp. Tài khoản 622 phản ánh chi phí lao động trực tiếp tham gia vào sản xuất của doanh nghiệp.

Kết cấu của TK 622.

Bên nợ:

Tập hợp chi phí nhân công trực tiếp tham gia sản xuất: Tiền lương, tiền công và các khoản trích theo lương phát sinh trong kỳ của công nhân trực tiếp sản xuất

Bên có:

- Kết chuyển chi phí nhân công trực tiếp vượt trên mức bình thường vào TK 632

- Kết chuyển (phân bổ) chi phí nhân công trực tiếp vào tài khoản liên quan để tính giá thành sản phẩm.

TK 622 không có số dư cuối kỳ.

Trình tự hạch toán:

- Hàng tháng, căn cứ vào bảng phân bổ tiền lương và BHXH, ghi nhận số tiền lương, tiền công và các khoản khác phải trả cho công nhân trực tiếp sản xuất, kế toán ghi:

Nợ TK 622 - Chi phí nhân công trực tiếp.

Có TK 334 - Phải trả nhân viên.

- Hàng tháng, căn cứ vào bảng phân bổ tiền lương và BHXH, ghi nhận khoản bảo hiểm xã hội, bảo hiểm y tế, kinh phí công đoàn trích cho công nhân trực tiếp sản xuất (Phần doanh nghiệp cho người lao động hạch toán vào chi phí), kế toán ghi:

Nợ TK 622 - Chi phí nhân công trực tiếp

Có TK 338 - Phải trả, phải nộp khác.

(Chi tiết TK 3382, TK 3383, TK 3384)

- Khi trích trước tiền lương nghỉ phép của công nhân trực tiếp sản xuất, lương ngừng sản xuất theo mùa vụ, kế toán ghi :

Nợ TK 622 - Chi phí nhân công trực tiếp.

Có TK 335 - Chi phí trả trước

- Khi công nhân trực tiếp sản xuất nghỉ phép, ngừng sản xuất theo mùa vụ, kế toán ghi :
Nợ TK335 - Chi phí trả trước
Có TK 334 - Phải trả nhân viên.
- Cuối kỳ kết chuyển chi phí nguyên vật liệu trực tiếp vượt trên mức bình thường vào TK 632, kế toán ghi:
Nợ TK 632 -Giá vốn hàng bán
Có TK 621 - Chi phí nguyên liệu, vật liệu trực tiếp.
- Cuối kỳ, tính toán, phân bổ và kết chuyển chi phí nhân công trực tiếp vào các tài khoản liên quan theo đối tượng tập hợp chi phí:
 - + Nếu doanh nghiệp áp dụng phương pháp kê khai thường xuyên, kế toán ghi:
Nợ TK 154 -Chi phí sản xuất, kinh doanh dở dang.
Có TK 622 - Chi phí nhân công trực tiếp.
 - + Nếu doanh nghiệp áp dụng phương pháp kiểm kê định kỳ, kế toán ghi:
Nợ TK 631 - Giá thành sản xuất
Có TK 622 - Chi phí nhân công trực tiếp.

*** Sổ kế toán:**

Nếu đơn vị sử dụng hình thức kế toán nhật ký chứng từ, để tập hợp chi phí nhân công trực tiếp sản xuất kế toán sử dụng bảng kê số 4 - Tập hợp chi phí sản xuất theo phân xưởng để tổng hợp số phát sinh Bên nợ TK 622. Bảng kê số 4 được lập trên cơ sở số liệu của “Bảng phân bổ tiền lương và bảo hiểm xã hội”.

Cơ sở để lập bảng phân bổ tiền lương và bảo hiểm xã hội là các bảng thanh toán lương, thanh toán làm đêm, làm thêm giờ và tỷ lệ trích bảo hiểm xã hội, bảo hiểm y tế, kinh phí công đoàn. Số liệu tổng hợp trên bảng kê 4 là cơ sở để ghi vào NKCT số 7.

c. Kế toán chi phí sản xuất chung

Chi phí sản xuất chung là các chi phí liên quan đến việc phục vụ, quản lý sản xuất trong phạm vi các phân xưởng, tổ đội sản xuất như: chi phí về tiền lương (tiền công) phải trả nhân viên quản lý phân xưởng, chi phí về vật liệu, công cụ dụng cụ dùng cho quản lý phân xưởng, chi phí khấu hao TSCĐ...

Chi phí sản xuất chung thường hạch toán riêng theo từng địa điểm phát sinh chi phí sau đó mới phân bổ cho các đối tượng chịu chi phí theo các tiêu Chuẩn hợp lý như: định mức chi phí sản xuất chung, chi phí nhân công trực tiếp, chi phí nguyên vật liệu trực tiếp...

Kế toán chi phí sản xuất chung được thực hiện trên tài khoản 627 -Chi phí sản xuất chung. TK 627 được dùng để phản ánh chi phí phục vụ sản xuất, kinh doanh phát sinh trong quá trình chế tạo sản phẩm.

Kết cấu TK 627.

Bên nợ

- Chi phí sản xuất chung thực tế phát sinh trong kỳ.

Bên có

- Các khoản ghi giảm chi phí sản xuất chung
 - Chi phí sản xuất chung cố định không phân bổ được ghi nhận vào giá vốn hàng bán trong kỳ do mức sản xuất thực tế thấp hơn công suất bình thường của máy móc thiết bị
 - Kết chuyển (phân bổ) chi phí sản xuất chung vào các tài khoản liên quan để tính giá thành sản phẩm.

TK 627 không có số dư cuối kỳ.

TK 627 được chi tiết thành 6 TK cấp hai để theo dõi, phản ảnh riêng từng nội dung chi phí.

TK 6271 -Chi phí nhân viên phân xưởng: Phản ảnh các chi phí về tiền lương, các khoản bảo hiểm phải trả cho nhân viên phân xưởng.

TK 6272 -Chi phí vật liệu: phản ảnh chi phí vật liệu xuất dùng chung cho phân xưởng.

TK 6273 -Chi phí dụng cụ sản xuất: Phản ảnh chi phí về công cụ, dụng cụ xuất dùng cho phân xưởng.

TK 6274 -Chi phí khấu hao TSCĐ: Phần ảnh chi phí khấu hao TSCĐ bộ phận sản xuất.

TK 6277 -Chi phí dịch vụ mua ngoài: phần ảnh các khoản chi phí mua ngoài như: tiền điện, tiền nước, điện thoại... phục vụ cho hoạt động của phân xưởng, bộ phận sản xuất.

TK 6278 -Chi phí bằng tiền khác: phần ảnh các chi phí bằng tiền ngoài các khoản chi phí đã kể trên phục vụ cho hoạt động của phân xưởng, bộ phận sản xuất.

Tuy nhiên, tài khoản 627 có thể mở thêm một số TK cấp hai để phản ánh một số nội dung (yếu tố) cho chi phí hoạt động của phân xưởng, hoặc bộ phận sản xuất theo yêu cầu quản lý của từng ngành kinh doanh, từng doanh nghiệp.

Trình tự hạch toán:

- Khi tính tiền lương, tiền công, các khoản phụ cấp phải trả nhân viên phân xưởng, kế toán căn cứ vào “Bảng phân bổ tiền lương và bảo hiểm xã hội”, ghi:

Nợ TK 627 -Chi phí sản xuất chung (TK 6271)

Có TK 334 -Phải trả nhân viên

- Trích bảo hiểm xã hội, bảo hiểm y tế, kinh phí công đoàn theo tỷ lệ quy định trên tiền lương của nhân viên phân xưởng, kế toán căn cứ vào “Bảng phân bổ tiền lương và bảo hiểm xã hội”, ghi:

Nợ TK 627 -Chi phí sản xuất chung (TK 6271)

Có TK 338 -Phải trả, phải nộp khác

(Chi tiết TK 3382,3383,3384)

- Căn cứ vào “Bảng phân bổ nguyên liệu, vật liệu, công cụ dụng cụ”, ghi nhận nguyên vật liệu dùng chung cho toàn phân xưởng (doanh nghiệp hạch toán hàng tồn kho theo phương pháp kê khai thường xuyên), kế toán ghi:

Nợ TK 627- Chi phí sản xuất chung (TK 6272)

Có TK 152 -Nguyên liệu, vật liệu

- Ghi nhận nguyên vật liệu dùng chung cho toàn phân xưởng (doanh nghiệp hạch toán hàng tồn kho theo phương pháp KKĐK), kế toán ghi:

Nợ TK 627- Chi phí sản xuất chung (TK 6272)

Có TK 611 –mua hàng

- Căn cứ vào “Bảng phân bổ nguyên liệu, vật liệu, công cụ dụng cụ”, ghi nhận công cụ, dụng cụ dùng cho hoạt động ở phân xưởng sản xuất, kế toán ghi:

+ Trường hợp công cụ, dụng cụ có giá trị nhỏ, khi xuất dùng kế toán phân bổ 100% giá trị của tài sản, căn cứ vào phiếu xuất kho ghi:

Nợ TK 627 -Chi phí sản xuất chung (TK 6273)

Có TK 153 -Công cụ, dụng cụ (TK 1531)

+ Trường hợp công cụ, dụng cụ xuất dùng một lần có giá trị lớn, kế toán phải phân bổ dần vào chi phí nhằm mục đích ổn định chi phí, kế toán ghi:

Nợ TK 1421, 242

Có TK 153 -Công cụ, dụng cụ (TK 1531)

Khi phân bổ giá trị công cụ, dụng cụ vào chi phí sản xuất chung hàng tháng, kế toán ghi:

Nợ TK 627 -Chi phí sản xuất chung (TK 6273)

Có TK 142 -Chi phí trả trước (TK 1421)

- Căn cứ vào bảng phân bổ khấu hao TSCĐ phục vụ cho sản xuất sản phẩm, kế toán ghi:

Nợ TK 627 -Chi phí sản xuất chung (TK 6274)

Có TK 214 -Hao mòn TSCĐ

- Chi phí điện, nước, thuê nhà xưởng và các chi phí dịch vụ mua ngoài khác thuộc phân xưởng sản xuất, kế toán ghi:

Nợ TK 627 -Chi phí sản xuất chung (TK 6277)

Nợ TK 133 -Thuế giá trị gia tăng được khấu trừ (TK 1331)

Có TK 111 -Tiền mặt

Có TK 112 -Tiền gửi ngân hàng.

- Khi phát sinh chi phí bằng tiền dùng cho sản xuất, kế toán ghi:

Nợ TK 627 -Chi phí sản xuất chung(TK 6278)

Có TK 111- Tiền mặt

Có TK 112-Tiền gửi ngân hàng

- Trường hợp doanh nghiệp thực hiện trích trước hoặc phân bổ dần chi phí sửa chữa lớn TSCĐ; định kỳ tính hoặc phân bổ vào chi phí sản xuất chung trong kỳ, kế toán ghi:

Nợ TK 627- Chi phí sản xuất chung

Có TK 1421, 242, 335

- Cuối kỳ xác định lãi tiền vay phải trả được vốn hoá cho tài sản sản xuất dở dang, ghi:

Nợ TK 627- Chi phí sản xuất chung

Có TK 111, 112, 335

- Nếu phát sinh các khoản ghi giảm chi phí sản xuất chung, kế toán ghi:

Nợ TK 111, 112, 152...

Có TK 627- Chi phí sản xuất chung.

- Chi phí sản xuất chung cố định không phân bổ được ghi nhận vào giá vốn hàng bán trong kỳ do mức sản xuất thực tế thấp hơn công suất bình thường của máy móc thiết bị, kế toán ghi:

Nợ TK 632 -Giá vốn hàng bán

Có TK 627-Chi phí sản xuất chung

- Cuối kỳ, tính phân bổ chi phí sản xuất chung và kết chuyển vào tài khoản liên quan.

+ Nếu doanh nghiệp áp dụng phương pháp kê khai thường xuyên, kế toán ghi:

Nợ TK 154 -Chi phí sản xuất kinh doanh dở dang

Có TK 627-Chi phí sản xuất chung

+ Nếu doanh nghiệp áp dụng phương pháp kiểm kê định kỳ, kế toán ghi:

Nợ TK 631 -Giá thành sản xuất

Có TK 627-Chi phí sản xuất chung

*** Sổ kế toán:**

Kế toán sử dụng bảng kê số 4. Sau đó căn cứ số liệu trên bảng kê số 4 để ghi vào NKCT số 7, ghi có TK 627.

c. Kế toán tổng hợp chi phí sản xuất -Kiểm kê đánh giá sản phẩm dở dang

• Kế toán tổng hợp chi phí sản xuất

*** Trường hợp doanh nghiệp hạch toán hàng tồn kho theo phương pháp kê khai thường xuyên.**

Kế toán sử dụng tài khoản 154 - Chi phí sản xuất kinh doanh dở dang để tổng hợp chi phí sản xuất phục vụ cho việc tính giá thành sản phẩm, lao vụ ở những doanh nghiệp áp dụng phương pháp kê khai thường xuyên trong hạch toán hàng tồn kho.

Kết cấu của tài khoản 154.

Bên nợ:

Chi phí nguyên liệu vật liệu trực tiếp, chi phí nhân công trực tiếp, chi phí sản xuất chung thực tế phát sinh trong kỳ

Bên có:

- Trị giá phế liệu thu hồi, giá trị sản phẩm hỏng không sửa chữa được.

- Giá thành thực tế của sản phẩm đã chế tạo xong chuyển bán hoặc nhập kho.

Số dư bên nợ:

Chi phí sản xuất dở dang cuối kỳ.

TK 154 được hạch toán chi tiết theo từng đối tượng tập hợp chi phí sản xuất.

Ngoài ra kế toán còn sử dụng các tài khoản có liên quan khác như tài khoản 155 - Thành phẩm, TK 632 - Giá vốn hàng bán...

Trình tự hạch toán:

- Cuối kỳ kết chuyển chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, nhân công trực tiếp, chi phí sản xuất chung thực tế phát sinh trong kỳ theo từng đối tượng tập hợp chi phí, kế toán ghi:

Nợ TK 154 - Chi phí sản xuất kinh doanh dở dang.

Có TK 621 - Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp

Có TK 622 - Chi phí nhân công trực tiếp

Có TK 627 - Chi phí sản xuất chung
Trị giá sản phẩm hỏng không sửa chữa được bắt bồi thường, kế toán ghi:

Nợ TK 138 - Phải thu khác (1388)

Nợ TK 334 - Phải trả công nhân viên

Có TK 154 - Chi phí sản xuất kinh doanh dở dang.

Giá thành thực tế sản phẩm hoàn thành nhập kho trong kỳ, ghi:

Nợ TK 155 - Thành phẩm

Có TK 154 - Chi phí sản xuất kinh doanh dở dang.

Trong trường hợp sản phẩm sản xuất xong bán thẳng, ghi:

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán

Có TK 154 - Chi phí sản xuất kinh doanh dở dang.

- **VỀ SỐ KẾ TOÁN:** trong hình thức kế toán nhật kỳ chúng từ kế toán sử dụng nhật ký chúng từ số 7 để tổng hợp toàn bộ chi phí sản xuất, kinh doanh của doanh nghiệp và dùng để phản ánh số phát sinh bên Có của tài khoản liên quan đến chi phí sản xuất, kinh doanh như: TK 142, TK 152, TK 153, TK 154, TK 214, TK 241, TK 334, TK 335, TK 338, TK 621, TK 622, TK 627, TK 631...

Nhật ký chúng từ số 7 gồm ba phần:

+ Phần I: tập hợp chi phí sản xuất kinh doanh toàn doanh nghiệp. Phần này phản ánh toàn bộ số phát sinh bên Có của tài khoản liên quan đến chi phí sản xuất, kinh doanh. Cơ sở ghi phần I là các bảng phân bổ, các nhật ký chúng từ và các chúng từ có liên quan. Số liệu tổng cộng của Phần I được dùng để ghi sổ cái.

+ Phần II: chi phí sản xuất theo yếu tố: phần này phản ánh 7 yếu tố chi phí là: nguyên liệu và vật liệu, động lực; tiền lương và các khoản phụ cấp, bảo hiểm xã hội, bảo hiểm y tế, kinh phí công đoàn; khấu hao tài sản cố định; chi phí dịch vụ mua ngoài; chi phí khác bằng tiền.

Cơ sở ghi phần II là các chúng từ kế toán, bảng kê, sổ chi tiết, các nhật ký chúng từ 1, 2, 5...

+ Phần III: luân chuyển nội bộ không tính vào chi phí sản xuất kinh doanh. Cơ sở ghi phần III: số liệu phần I trên nhật ký chúng từ số 7.

*** Trường hợp doanh nghiệp hạch toán hàng tồn kho theo phương pháp kiểm kê định kỳ.**

Kế toán sử dụng TK 631 - giá thành sản xuất để phản ánh tổng hợp chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm ở các đơn vị sản xuất hạch toán hàng tồn kho theo phương pháp kiểm kê định kỳ.

Kết cấu TK 631:

Bên nợ: - Giá trị của sản phẩm dở dang đầu kỳ.

- Chi phí sản xuất thực tế phát sinh trong kỳ

Bên có: - Giá trị của sản phẩm dở dang cuối kỳ kết chuyển vào TK 154 - Chi phí sản xuất kinh doanh dở dang.

- Giá thành sản phẩm nhập kho kết chuyển vào TK 632 - Giá vốn hàng bán

TK 631 không có số dư cuối kỳ.

Ngoài ra kế toán còn sử dụng tài khoản 154 - Chi phí sản xuất kinh doanh dở dang để phản ánh giá trị thực tế của sản phẩm, lao vụ dở dang cuối kỳ.

Kết cấu của tài khoản 154

Bên nợ: Kết chuyển chi phí sản xuất kinh doanh dở dang cuối kỳ.

Bên có: Kết chuyển chi phí sản xuất kinh doanh dở dang đầu kỳ.

Số dư bên nợ: Chi phí sản xuất kinh doanh dở dang cuối kỳ.

Trình tự hạch toán:

Đầu kỳ kế toán kết chuyển chi phí thực tế của sản xuất, kinh doanh dở dang ghi:

Nợ TK 631 - Giá thành sản xuất

Có TK 154 - Chi phí sản xuất kinh doanh dở dang

Cuối kỳ kết chuyển chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, chi phí nhân công trực tiếp, chi phí sản xuất chung phát sinh trong kỳ, kế toán ghi:

Nợ TK 631 - Giá thành sản xuất

Có TK 621 - Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp

Có TK 622 - Chi phí nhân công trực tiếp

Có TK 627 - Chi phí sản xuất chung

Căn cứ vào kết quả kiểm kê thực tế kế toán xác định chi phí sản xuất dở dang ghi:

Nợ TK 154 - Chi phí sản xuất kinh doanh dở dang

Có TK 631 - Giá thành sản xuất

Tính giá thành thực tế của sản phẩm hoàn thành, kế toán ghi:

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán

Có TK 631 - Giá thành sản xuất

• **Kiểm kê đánh giá sản phẩm dở dang**

Trong các doanh nghiệp sản xuất do quá trình công nghệ sản xuất liên tục và xen kẽ lẫn nhau nên ở thời điểm cuối kỳ thường có sản phẩm sản xuất dở dang.

Sản phẩm dở dang là khối lượng sản phẩm, công việc còn đang trong quá trình sản xuất, chế biến, đang nằm trên dây truyền công nghệ hoặc chưa đến kỳ thu hoạch.

Như vậy, chi phí sản xuất đã tập hợp trong kỳ không chỉ liên quan đến những sản phẩm, công việc đã hoàn thành trong kỳ mà còn liên quan đến sản phẩm dở dang cuối kỳ.

Để tính chính xác giá thành sản phẩm, một trong những điều kiện quan trọng là phải đánh giá chính xác sản phẩm dở dang cuối kỳ. Đánh giá sản phẩm dở dang cuối kỳ là tính toán xác định phần chi phí sản xuất mà sản phẩm dở dang cuối kỳ phải chịu. Để đánh giá sản phẩm dở dang cần kiểm kê xác định chính xác khối lượng sản phẩm dở dang thực có tại một thời điểm, thời gian thống nhất trong doanh nghiệp. Có như vậy số liệu mới không bị trùng và sót. Mặt khác doanh nghiệp phải xác định được mức độ chế biến hoàn thành của sản phẩm dở dang.

Tùy thuộc đặc điểm tổ chức sản xuất kinh doanh, tỷ trọng của các chi phí tham gia vào quá trình sản xuất sản phẩm, yêu cầu trình độ quản lý của doanh nghiệp mà kế toán có thể áp dụng một trong các phương pháp đánh giá sản phẩm dở dang sau:

Đánh giá sản phẩm dở dang cuối kỳ theo chi phí nguyên vật liệu trực tiếp (hoặc theo nguyên vật liệu chính)

Theo phương pháp này chỉ tính cho sản phẩm dở dang cuối kỳ phần chi phí nguyên vật liệu trực tiếp hoặc nguyên vật liệu chính, còn các chi phí khác tính cho thành phẩm chịu.

Công thức tính:

$$\begin{array}{rcccl} \text{Chi phí của} & & \text{Chi phí của sản} & & \text{Chi phí phát} \\ & & \text{phẩm dở dang} & + & \text{NVLTT phát} \\ & & \text{đầu kỳ} & & \text{sinh trong kỳ} \\ & & & & \text{Khối lượng} \\ \text{sản phẩm} & = & & & \text{sản phẩm} \\ \text{dở dang} & & \text{Khối lượng} & & \text{dở dang cuối} \\ \text{cuối kỳ} & & \text{sản phẩm hoàn} & + & \text{phẩm dở dang} \\ & & \text{thành} & & \text{cuối kỳ} \end{array}$$

Trường hợp doanh nghiệp có quy trình công nghệ sản xuất phức tạp kiểu liên tục gồm nhiều giai đoạn công nghệ kế tiếp nhau thì sản phẩm dở dang ở giai đoạn công nghệ sau được đánh giá theo chi phí nửa thành phẩm của giai đoạn công nghệ trước đó.

Phương pháp đánh giá sản phẩm dở dang theo chi phí nguyên vật liệu trực tiếp có ưu điểm là tính toán đơn giản, khối lượng công việc ít. Tuy nhiên phương pháp này có nhược điểm là kết quả không chính xác cao vì chỉ có một khoản chi phí. Do vậy, đây là phương pháp chỉ thích hợp với các doanh nghiệp có chi phí nguyên vật liệu trực tiếp chiếm tỷ trọng lớn trong tổng chi phí sản xuất, khối lượng sản phẩm dở dang ít và không biến động nhiều giữa cuối kỳ với đầu kỳ.

Thí dụ: Tại nhà máy A có quy trình công nghệ sản xuất kiểu song song, quy trình sản xuất tiến hành qua 2 phân xưởng sản xuất liên tục. Sản phẩm làm dở đầu tháng được đánh giá ở phân xưởng 1 là 300.000.000 đồng, ở phân xưởng 2 là 250.000.000 đồng.

Chi phí sản xuất trong tháng được tập hợp như sau:

Tại phân xưởng 1:

Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp: 700.000.000 đồng

Chi phí sản xuất khác : 200.000.000 đồng

Tại phân xưởng 2:

Nửa thành phẩm của phân xưởng 1 chuyển sang : 1.000.000.000 đồng

Chi phí sản xuất khác : 210.000.000 đồng

Kết quả sản xuất trong tháng: Phân xưởng 1 sản xuất được 80 nửa thành phẩm chuyển cả sang phân xưởng 2 để tiếp tục sản xuất, còn lại 20 sản phẩm làm dở. Phân xưởng 2 sản xuất được 70 thành phẩm, còn lại 30 sản phẩm làm dở.

Xác định giá trị sản phẩm dở dang cuối kỳ của từng phân xưởng theo chi phí nguyên vật liệu trực tiếp:

$$\begin{aligned} \text{Giá trị SPDD cuối kỳ của PX1} &= \frac{300.000.000 + 700.000.000}{(80 + 20)} \times 20 = 200.000.000 \\ \text{Giá trị SPDD cuối kỳ của PX2} &= \frac{250.000.000 + 1.000.000.000}{(70 + 30)} \times 30 = 375.000.000 \end{aligned}$$

Đánh giá sản phẩm dở dang cuối kỳ theo phương pháp ước tính sản phẩm hoàn thành tương đương

- Đối với những chi phí bỏ vào một lần ngay từ đầu quá trình sản xuất như nguyên vật liệu trực tiếp, nguyên vật liệu chính:

$$\begin{aligned} \text{Chi phí của sản phẩm dở dang cuối kỳ} &= \frac{\text{Chi phí của sản phẩm dở dang đầu kỳ} + \text{Chi phí phát sinh trong kỳ}}{\text{Khối lượng sản phẩm hoàn thành} + \text{Khối lượng sản phẩm dở dang cuối kỳ}} \times \text{Khối lượng sản phẩm dở dang cuối kỳ} \end{aligned}$$

- Đối với những chi phí bỏ dần trong quá trình sản xuất như chi phí nhân công trực tiếp, chi phí sản xuất chung thì tính cho sản phẩm dở dang cuối kỳ theo mức độ hoàn thành.

$$\begin{aligned} \text{Chi phí của sản phẩm dở dang cuối kỳ} &= \frac{\text{Chi phí của sản phẩm dở dang đầu kỳ} + \text{Chi phí phát sinh trong kỳ}}{\text{Khối lượng sản phẩm hoàn thành} + \text{Khối lượng sản phẩm dở dang cuối kỳ tương đương sản phẩm hoàn thành}} \times \text{Khối lượng sản phẩm dở dang cuối kỳ tương đương sản phẩm hoàn thành} \end{aligned}$$

Trong đó:

$$\text{Khối lượng sản phẩm dở dang cuối kỳ tương đương sản phẩm hoàn thành} = \text{Khối lượng sản phẩm dở dang cuối kỳ} \times \text{Tỷ lệ chế biến đã hoàn thành}$$

Đánh giá sản phẩm dở dang cuối kỳ theo khối lượng sản phẩm hoàn thành tương đương có ưu điểm là kết quả chính xác nhưng khối lượng tính toán nhiều. Do vậy phương pháp này thích hợp với những doanh nghiệp có chi phí nguyên vật liệu trực tiếp chiếm tỷ trọng không lớn lắm trong toàn bộ chi phí sản xuất.

Thí dụ: Tại doanh nghiệp P tiến hành sản xuất một loại sản phẩm A. Sản phẩm làm dở đầu tháng, và chi phí sản xuất trong tháng được tập hợp theo các khoản mục chi phí như sau:

(Đơn vị tính : 1.000 đồng)

| Khoản mục | Chi phí sản xuất của SPDD đầu tháng | Chi phí sản xuất phát sinh trong tháng |
|----------------------------------|-------------------------------------|--|
| 1. Chi phí nguyên vật liệu chính | 580.000 | 3.920.000 |
| 2. Chi phí vật liệu phụ | 149.000 | 523.000 |
| 3. Chi phí nhân công trực tiếp | 332.350 | 1.454.750 |
| 4. Chi phí sản xuất chung | 92.100 | 361.500 |
| Cộng | 1.153.450 | 6.259.250 |

Kết quả sản xuất trong tháng như sau: Hoàn thành nhập kho 400 thành phẩm, còn lại 50 sản phẩm làm dở mức độ hoàn thành 40%. Biết chi phí nguyên vật liệu chính bỏ vào một lần ban đầu, còn những chi phí khác bỏ vào dần theo mức độ gia công sản xuất. Hãy xác định giá trị sản phẩm dở dang cuối kỳ theo phương pháp ước tính sản lượng hoàn thành tương đương

Sản phẩm dở dang cuối kỳ tính quy đổi theo sản lượng sản phẩm hoàn thành tương đương:
 $50 \times 40\% = 20$

| | |
|--|--|
| Chi phí NVL chính tính cho SPDD cuối kỳ | $= \frac{580.000 + 3.920.000}{400 + 50} \times 50 = 500.000$ |
| Chi phí NVL phụ tính cho SPDD cuối kỳ | $= \frac{149.000 + 523.000}{400 + 20} \times 20 = 32.000$ |
| Chi phí NC trực tiếp tính cho SPDD cuối kỳ | $= \frac{332.350 + 1.454.750}{400 + 20} \times 20 = 85.100$ |
| Chi phí SX chung tính cho SPDD cuối kỳ | $= \frac{92.100 + 361.500}{400 + 20} \times 20 = 21.600$ |
| Giá trị sản phẩm dở dang cuối kỳ | $= 638.700$ |

Đánh giá sản phẩm dở dang cuối kỳ theo chi phí sản xuất định mức

Theo phương pháp này căn cứ khối lượng sản phẩm dở dang và chi phí sản xuất định mức cho một đơn vị sản phẩm ở từng phân xưởng, giai đoạn để tính ra chi phí của sản phẩm dở dang cuối kỳ.

$$\text{Chi phí sản xuất làm dở cuối kỳ} = \text{Chi phí sản xuất định mức ở từng công đoạn} \times \text{Số lượng sản phẩm làm dở ở công đoạn đó}$$

Phương pháp này chỉ thích hợp với các doanh nghiệp hạch toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm theo phương pháp định mức.

6.1.2.2 Tính giá thành sản phẩm

a. Đối tượng tính giá thành

Trên cơ sở chi phí sản xuất đã tập hợp kế toán cần tính tổng giá thành và giá thành đơn vị cho từng đối tượng tính giá thành. Để tính chính xác giá thành sản phẩm cần sử dụng đúng đối tượng, kỳ tính giá thành và chọn phương pháp tính giá thành phù hợp với đối tượng tính giá thành.

Để xác định đối tượng tính giá thành cần căn cứ vào đặc điểm, cơ cấu tổ chức sản xuất, đặc điểm quy trình công nghệ sản xuất sản phẩm, tính chất của sản phẩm và yêu cầu quản lý của doanh nghiệp.

Do đó đối tượng tính giá thành cụ thể trong các doanh nghiệp có thể là:

- Từng sản phẩm, công việc, đơn đặt hàng đã hoàn thành.
- Từng chi tiết, bộ phận sản phẩm.

Đối tượng tính giá thành là căn cứ để kế toán tổ chức các bảng tính giá thành sản phẩm, lựa chọn phương pháp tính giá thành thích hợp, tổ chức công nghệ tính giá thành thích hợp lý, phục vụ việc kiểm tra tình hình thực hiện kế hoạch giá thành.

Đối tượng tính giá thành có nội dung khác với đối tượng tập hợp chi phí sản xuất nhưng có mối quan hệ chặt chẽ với nhau. Mối quan hệ đó thể hiện ở việc tính giá thành sản phẩm phải sử dụng số liệu chi phí sản xuất đã tập hợp. Ngoài ra một đối tượng tập hợp chi phí sản xuất có thể bao gồm nhiều đối tượng tập hợp chi phí sản xuất.

Để phục vụ cho việc tính giá thành sản phẩm kế toán còn phải xác định kỳ tính giá thành.

Kỳ tính giá thành là thời kỳ bộ phận kế toán giá thành cần tiến hành công việc tính giá thành cho các đối tượng tính giá thành.

Xác định kỳ tính giá thành thích hợp sẽ giúp cho việc tổ chức công tác tính giá thành sản phẩm theo khoa học, hợp lý, đảm bảo cung cấp số liệu về giá thành sản phẩm kịp thời, trung thực.

Trên cơ sở đặc điểm tổ chức sản xuất sản phẩm, chu kỳ sản xuất sản phẩm của doanh nghiệp mà có thể áp 1 trong 3 trường hợp sau.

- Trường hợp tổ chức sản xuất nhiều, chu kỳ sản xuất ngắn và xen kẽ liên tục thì kỳ tính giá thành là hàng tháng.

- Trường hợp sản xuất mang tính chất thời vụ (sản xuất nông nghiệp), chu kỳ sản xuất dài thì kỳ tính giá thành là hàng năm hay kết thúc mùa, vụ.

- Trường hợp tổ chức sản xuất đơn chiếc hoặc hàng loạt theo đơn đặt hàng, chu kỳ sản xuất dài, sản phẩm hoặc hàng loạt sản phẩm chỉ hoàn thành khi kết thúc chu kỳ sản xuất thì kỳ tính giá thành thích hợp là thời điểm mà sản phẩm và hàng loạt sản phẩm đã hoàn thành.

b. Các phương pháp tính giá thành sản phẩm

Xuất phát từ đặc điểm của từng đối tượng tính giá thành, mối quan hệ giữa đối tượng tập hợp chi phí sản xuất và đối tượng tính giá thành mà có nhiều phương pháp tính giá thành khác nhau. Các phương pháp tính giá thành chủ yếu thường được áp dụng trong các doanh nghiệp sản xuất gồm:

- **Phương pháp tính giá thành giản đơn (phương pháp trực tiếp)**

Phương pháp tính giá thành giản đơn thích hợp với các DNSX có quy trình công nghệ sản xuất giản đơn, khép kín từ khi đưa nguyên vật liệu vào sản xuất cho tới khi hoàn thành sản phẩm, mặt hàng sản phẩm ít, khối lượng lớn, Chu kỳ ngắn, kỳ tính giá thành phù hợp với kỳ báo cáo.

Theo phương pháp này giá thành sản phẩm được tính trên cơ sở chi phí sản xuất đã tập hợp trong kỳ, chi phí của sản phẩm dở dang đầu kỳ và cuối kỳ.

Công thức tính:

$$\begin{array}{rcccl} \text{Tổng giá} & & \text{Chi phí của} & & \text{Chi phí sản} & & \text{Chi phí của sản} \\ \text{thành sản} & = & \text{sản phẩm dở} & + & \text{xuất trong} & - & \text{phẩm dở dang} \\ \text{phẩm} & & \text{dang đầu kỳ} & & \text{kỳ} & & \text{cuối kỳ} \\ & & & & & & \text{Tổng giá thành sản phẩm} \end{array}$$

$$\text{Giá thành đơn vị sản phẩm} = \frac{\text{Giá thành sản phẩm hoàn thành}}{\text{Khối lượng sản phẩm hoàn thành}}$$

Thí dụ: Tại doanh nghiệp sản xuất B quy trình sản xuất giản đơn khép kín, chu kỳ sản xuất ngắn. Đối tượng tập hợp chi phí sản xuất là toàn bộ quy trình công nghệ sản xuất sản phẩm B. Đối tượng tính giá thành là sản phẩm B đã hoàn thành. Trong tháng 3 năm 2006 có tài liệu sau:

1 - Giá trị sản phẩm dở dang đầu kỳ được đánh giá như sau:

- Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp: 525.000.000 đồng
- Chi phí nhân công trực tiếp: 93.000.000 đồng
- Chi phí sản xuất chung : 139.500.000 đồng

Cộng : 757.500.000 đồng
 2 -Chi phí sản xuất trong tháng đã được tập hợp như sau:
 - Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp: 2.475.000.000 đồng
 - Chi phí nhân công trực tiếp: 717.000.000 đồng
 - Chi phí sản xuất chung : 1.075.500.000 đồng
 Cộng : 4.267.500.000 đồng

3 -Giá trị sản phẩm dở dang cuối kỳ được đánh giá như sau:
 - Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp: 600.000.000 đồng
 - Chi phí nhân công trực tiếp: 90.000.000 đồng
 - Chi phí sản xuất chung : 45.000.000 đồng
 Cộng : 735.000.000 đồng

Trong tháng hoàn thành 200 sản phẩm B nhập kho.

Doanh nghiệp áp dụng phương pháp tính giá thành giản đơn.

Theo phương pháp này giá thành sản phẩm B hoàn thành được tính theo bảng tính giá thành sau:

BẢNG TÍNH GIÁ THÀNH

Sản phẩm: B - Tháng 3 năm 2006

Sản lượng : 200 sản phẩm

Đơn vị tính : 1.000 đồng

| Khoản mục | Chi phí sản xuất SPDD đầu tháng | Chi phí sản xuất tập hợp trong tháng | Chi phí sản xuất SPDD cuối tháng | Tổng giá thành | Giá thành đơn vị |
|---------------------------|---------------------------------|--------------------------------------|----------------------------------|------------------|------------------|
| 1. Chi phí NVL trực tiếp | 525.000 | 2.475.000 | 600.000 | 2.400.000 | 12.000 |
| 2. Chi phí N.C trực tiếp | 93.000 | 717.000 | 90.000 | 720.000 | 3.600 |
| 3. Chi phí sản xuất chung | 139.500 | 1.075.500 | 45.000 | 1.170.000 | 5.850 |
| Cộng | 757.500 | 4.267.500 | 735.000 | 4.290.000 | 21.450 |

• Phương pháp tính giá thành phân bước.

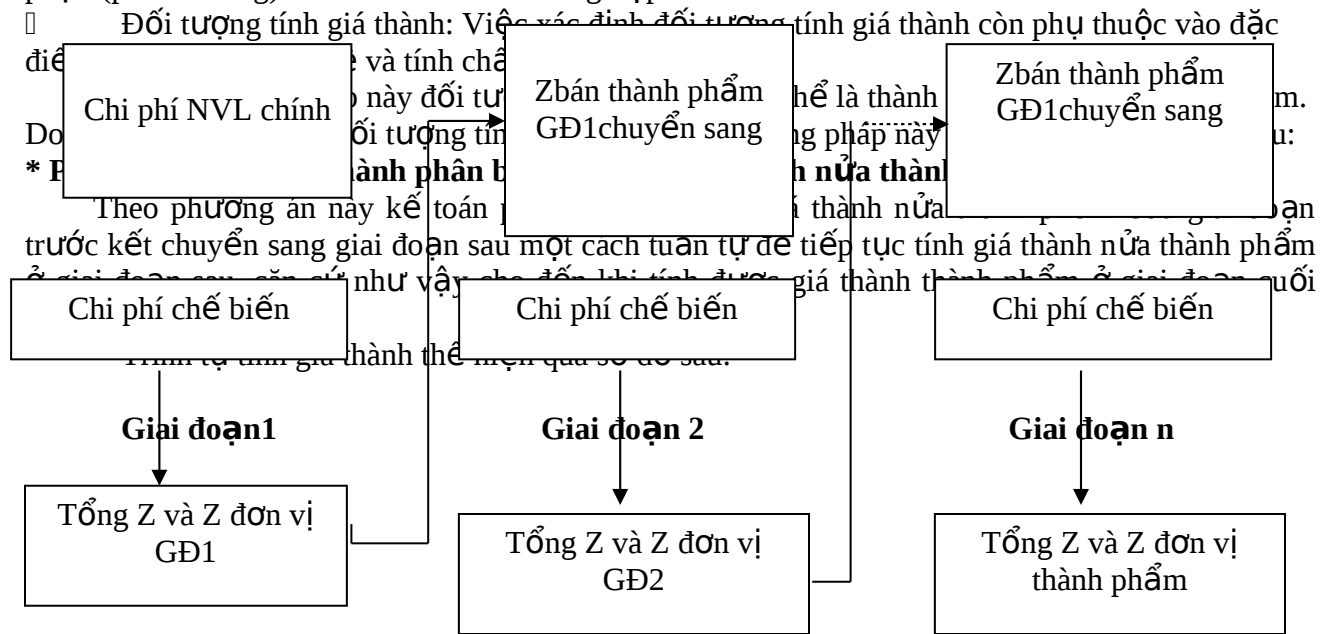
Phương pháp này thích hợp với các doanh nghiệp có quy trình công nghệ phức tạp kiểu liên tục, sản phẩm phải trải qua nhiều giai đoạn chế biến liên tục kế tiếp nhau, nửa thành phẩm giai đoạn trước là đối tượng tiếp tục sản phẩm ở giai đoạn sau.

* Đặc điểm kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành phân bước.

□ Đối tượng kế toán chi phí sản xuất trong trường hợp này là từng công đoạn, từng bộ phận (phân xưởng) khác nhau của doanh nghiệp.

□ Đối tượng tính giá thành: Việc xác định đối tượng tính giá thành còn phụ thuộc vào đặc điểm công nghệ và tính chất của sản phẩm.

Do đó, theo phương pháp này đối tượng tính giá thành là thành phẩm ở giai đoạn trước chuyển sang giai đoạn sau một cách tuần tự để tiếp tục tính giá thành nửa thành phẩm ở giai đoạn sau. Như vậy, chi phí chế biến của thành phẩm ở giai đoạn cuối trước kết chuyển sang giai đoạn sau một cách tuần tự để tiếp tục tính giá thành nửa thành phẩm ở giai đoạn sau.



+

+

+

Việc kết chuyển tuần tự chi phí từ giai đoạn trước sang giai đoạn sau có thể theo số tổng hợp hoặc theo từng khoản mục giá thành.

$$\begin{array}{r} \text{Tổng giá} \\ \text{thành nửa} \\ \text{thành} \\ \text{phẩm giai} \\ \text{đoạn i} \end{array} = \begin{array}{r} \text{Tổng giá} \\ \text{thành nửa} \\ \text{thành phẩm} \\ \text{giai đoạn (i-} \\ \text{1)} \end{array} + \begin{array}{r} \text{Chi phí sản} \\ \text{xuất dở dang} \\ \text{đầu kỳ giai} \\ \text{đoạn i} \end{array} + \begin{array}{r} \text{Chi phí sản} \\ \text{xuất trong kỳ} \\ \text{giai đoạn i} \end{array} - \begin{array}{r} \text{Chi phí sản} \\ \text{xuất dở dang} \\ \text{cuối kỳ giai} \\ \text{đoạn i} \end{array}$$

Phương pháp tính giá thành phân bước có tính giá thành nửa thành phẩm giúp tính được giá thành nửa thành phẩm ở từng giai đoạn sản xuất, thuận tiện cho hạch toán nửa thành phẩm nhập kho.

Thí dụ: tại nhà máy A có quy trình công nghệ sản xuất phức tạp kiểu song song, quá trình sản xuất trải qua ba phân xưởng chế biến liên tục. Trong tháng 3 năm 200N có tài liệu sau:

Bảng tập hợp chi phí sản xuất theo phân xưởng

Đơn vị tính : 1.000 đồng

| Khoản mục chi phí Nơi phát sinh chi phí | Chi phí NVL trực tiếp | Chi phí N.C trực tiếp | Chi phí sản xuất chung | Tổng chi phí sản xuất |
|---|--------------------------|--------------------------|---------------------------|--------------------------|
| 1. Phân xưởng 1 | 2.000.000 | 235.000 | 517.000 | 2.752.000 |
| 2. Phân xưởng 2 | - | 258.000 | 559.000 | 817.000 |
| 3. Phân xưởng 3 | - | 290.000 | 580.000 | 870.000 |
| Cộng | 2.000.000 | 783.000 | 1.656.000 | 4.439.000 |

Đầu tháng không có sản phẩm làm dở; Kết quả sản xuất trong tháng như sau:

- Phân xưởng 1 sản xuất 90 nửa thành phẩm, còn 10 sản phẩm làm dở, mức độ hoàn thành là 40%.

- Phân xưởng 2 nhận 90 nửa thành phẩm của phân xưởng 1 tiếp tục sản xuất được 80 nửa thành phẩm, còn 10 sản phẩm làm dở, mức độ hoàn thành là 60%.

- Phân xưởng 3 nhận 80 nửa thành phẩm của phân xưởng 2 tiếp tục sản xuất hoàn thành 65 thành phẩm nhập kho, còn 15 sản phẩm làm dở, mức độ hoàn thành là 50%.

Yêu cầu: Hãy xác định giá trị sản phẩm dở dang cuối kỳ của từng phân xưởng theo phương pháp ước tính sản lượng hoàn thành tương đương. Biết chi phí nguyên vật liệu trực tiếp bỏ vào một lần ban đầu, còn các chi phí sản xuất khác bỏ vào dần theo quá trình sản xuất.

Tính giá thành và giá thành đơn vị nửa thành phẩm các phân xưởng theo phương pháp kết chuyển tuần tự từng khoản mục chi phí.

Tính toán chi phí sản xuất của sản phẩm dở dang cuối kỳ ở phân xưởng 1

$$\begin{array}{l} \text{Chi phí nguyên} \\ \text{vật liệu trực} \\ \text{tiếp} \end{array} = \frac{2.000.000}{(90 + 10)} \times 10 = 200.000$$

$$\begin{array}{l} \text{Chi phí nhân} \\ \text{công trực tiếp} \end{array} = \frac{235.000}{(90 + 4)} \times 4 = 10.000$$

$$\begin{array}{l} \text{Chi phí sản xuất} \\ \text{chung} \end{array} = \frac{517.000}{(90 + 4)} \times 4 = 22.000$$

Bảng tính giá thành

Sản phẩm : Nửa thành phẩm P -PX1

Sản lượng : 90

Đơn vị tính : 1.000 đồng

| Khoản mục | CPSXDD đầu tháng | CPSX trong tháng | CPSXPDD cuối tháng | Tổng giá thành | Giá thành đơn vị |
|---------------------------|------------------|------------------|--------------------|------------------|------------------|
| 1. Chi phí NVL trực tiếp | - | 2.000.000 | 200.000 | 1.800.000 | 20.000 |
| 2. Chi phí N.C trực tiếp | - | 235.000 | 10.000 | 225.000 | 2.500 |
| 3. Chi phí sản xuất chung | - | 517.000 | 22.000 | 495.000 | 5.500 |
| Cộng | - | 2.752.000 | 232.000 | 2.520.000 | 28.000 |

Tính toán chi phí sản xuất của sản phẩm dở dang cuối kỳ ở phân xưởng 2

$$\begin{array}{l} \text{Chi phí} \\ \text{nguyên vật} \\ \text{liệu trực tiếp} \end{array} = 20.000 \times 10 = 200.000$$

$$\begin{array}{l} \text{Chi phí nhân} \\ \text{công trực tiếp} \end{array} = 2.500 \times 10 + \frac{258.000}{(80 + 6)} \times 6 = 43.000$$

$$\begin{array}{l} \text{Chi phí sản xuất} \\ \text{chung} \end{array} = 5.500 \times 10 + \frac{559.000}{(80 + 6)} \times 6 = 94.000$$

Bảng tính giá thành

Sản phẩm : Nửa thành phẩm P - PX2 Sản lượng : 80

Đơn vị tính : 1.000 đồng

| Khoản mục | CPSX DD đầu tháng | Chi phí sản xuất trong tháng | | | Chi phí sản xuất DD cuối tháng | | | Tổng giá thành | Giá thành đơn vị |
|------------------|-------------------|------------------------------|----------------|------------------|--------------------------------|---------------|----------------|------------------|------------------|
| | | PX1 chuyển sang | PX2 | Cộng | PX1 chuyển sang | PX2 | Cộng | | |
| 1. Chi phí NVLTT | - | 1.800.000 | - | 1.800.000 | 200.000 | - | 200.000 | 1.600.000 | 20.000 |
| 2. Chi phí NCTT | - | 225.000 | 258.000 | 483.000 | 25.000 | 18.000 | 43.000 | 440.000 | 5.500 |
| 3. Chi phí SXC | - | 495.000 | 559.000 | 1.054.000 | 55.000 | 39.000 | 94.000 | 960.000 | 12.000 |
| Cộng | - | 2.520.000 | 817.000 | 3.337.000 | 280.000 | 57.000 | 337.000 | 3.000.000 | 37.500 |

Tính toán chi phí sản xuất của sản phẩm dở dang cuối kỳ ở phân xưởng 3

$$\begin{aligned}
 &\text{Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp} = 20.000 \times 15 = 300.000 \\
 &\text{Chi phí nhân công trực tiếp} = 5.500 \times 15 + \frac{290.000}{(65 + 7,5)} \times 7,5 = 112.500 \\
 &\text{Chi phí sản xuất chung} = 12.000 \times 15 + \frac{580.000}{(65 + 7,5)} \times 7,5 = 240.000
 \end{aligned}$$

Giá thành thực tế của nửa thành phẩm P do phân xưởng 3 sản xuất trong tháng được tính theo bảng tính giá thành sau:

Bảng tính giá thành

Sản phẩm : Thành phẩm P - PX3

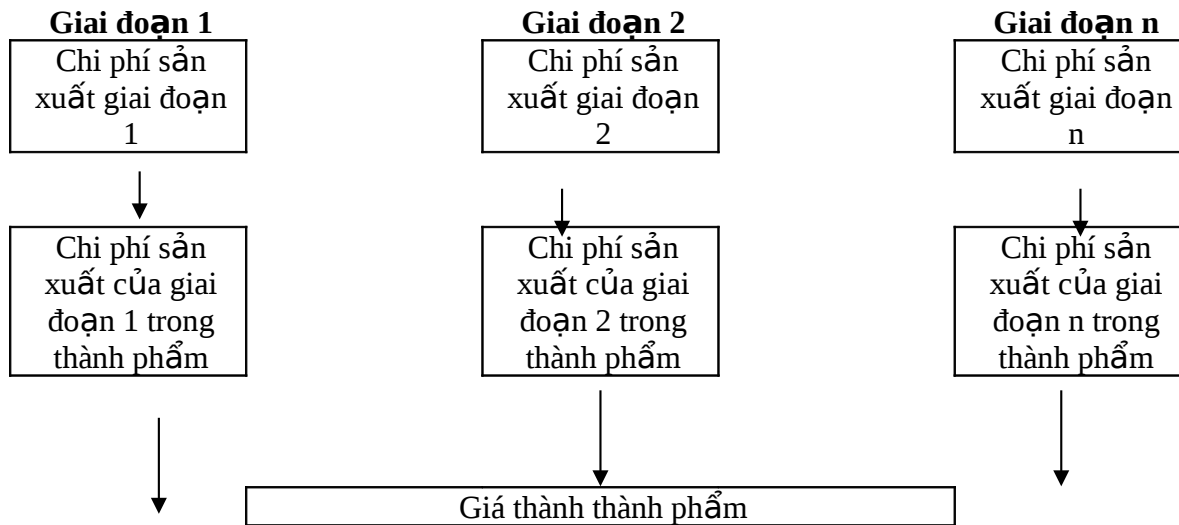
Sản lượng : 65

Đơn vị tính : 1.000 đồng

| Khoản mục | Chi phí SXDD đầu tháng | Chi phí sản xuất trong tháng | | | Chi phí sản xuất DD cuối tháng | | | Tổng giá thành | Giá thành đơn vị |
|----------------|------------------------|------------------------------|----------------|------------------|--------------------------------|---------------|----------------|------------------|------------------|
| | | PX2 chuyển sang | PX3 | Cộng | PX2 chuyển sang | PX3 | Cộng | | |
| 1.C.phí NVL TT | - | 1.600.000 | - | 1.600.000 | 300.000 | - | 300.000 | 1.300.000 | 20.000 |
| 2. C.phí NC TT | - | 440.000 | 290.000 | 730.000 | 82.500 | 30.000 | 112.500 | 617.500 | 9.500 |
| 3. Chi phí SXC | - | 960.000 | 580.000 | 1.540.000 | 180.000 | 60.000 | 240.000 | 1.300.000 | 20.000 |
| Cộng | - | 3.000.000 | 870.000 | 3.870.000 | 562.500 | 90.000 | 652.500 | 3.217.500 | 49.500 |

*** Phương án tính giá thành phân bước không tính giá thành nửa thành phẩm.**

Theo phương án này đối tượng tính giá thành là thành phẩm ở giai đoạn công nghệ cuối cùng. Do vậy để tính giá thành chỉ cần tính toán, xác định chi phí sản xuất của từng giai đoạn nằm trong thành phẩm. Trình tự tính giá thành thể hiện qua sơ đồ sau:



Thí dụ: Sử dụng số liệu đã cho ở thí dụ trên

1 - Tính chi phí sản xuất của phân xưởng 1 nằm trong giá thành thành phẩm

| | | | | |
|-----------------------------------|---|-------------------------------|------|-------------|
| Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp | = | $\frac{2.000.000}{(90 + 10)}$ | x 65 | = 1.300.000 |
| Chi phí nhân công trực tiếp | = | $\frac{235.000}{(90 + 4)}$ | x 65 | = 162.500 |
| Chi phí sản xuất chung | = | $\frac{517.000}{(90 + 4)}$ | x 65 | = 357.500 |
| Chi phí nhân công trực tiếp | = | $\frac{258.000}{(80 + 6)}$ | x 65 | = 195.000 |
| Chi phí sản xuất chung | = | $\frac{559.000}{(80 + 6)}$ | x 65 | = 422.500 |

3 - Chi phí nhân công trực tiếp

| | | | | |
|--|---|------------------------------|------|-----------|
| | = | $\frac{290.000}{(65 + 7,5)}$ | x 65 | = 260.000 |
| | = | $\frac{580.000}{(65 + 7,5)}$ | x 65 | = 520.000 |

Chi phí sản
xuất chung

(65 + 7,5)

4 - Kết chuyển song song từng khoản mục chi phí sản xuất nằm trong giá thành thành phẩm của ba phân xưởng ta tính được giá thành sản xuất của thành phẩm P theo bảng sau

Bảng tính giá thành

Sản phẩm : Thành phẩm P

Sản lượng : 65

Đơn vị tính : 1.000 đồng

| Khoản mục | CPSX từng PX nằm trong giá thành thành phẩm | | | Tổng giá thành | Giá thành đơn vị |
|---------------------------|---|----------------|----------------|------------------|------------------|
| | PX1 | PX2 | PX3 | | |
| 1. Chi phí NVL trực tiếp | 1.300.000 | - | - | 1.300.000 | 20.000 |
| 2. Chi phí N.C trực tiếp | 162.500 | 195.000 | 260.000 | 617.500 | 9.500 |
| 3. Chi phí sản xuất chung | 357.500 | 422.500 | 520.000 | 1.300.000 | 20.000 |
| Cộng | 1.820.000 | 617.500 | 780.000 | 3.217.500 | 49.500 |

• **Phương pháp tính giá thành theo đơn đặt hàng.**

Phương pháp này áp dụng thích hợp với các doanh nghiệp tổ chức sản xuất đơn chiếc hoặc hàng loạt nhỏ theo đơn đặt hàng. Trong trường hợp này đối tượng tập hợp chi phí sản xuất là từng đơn đặt hàng, đối tượng tính giá thành là từng đơn đặt hàng đã hoàn thành. Như vậy kỳ tính giá thành không phù hợp với kỳ báo cáo.

Theo phương pháp này kế toán tính giá thành phải mở cho mỗi một đơn đặt hàng một bảng tính giá thành. Hàng tháng căn cứ chi phí sản xuất đã tập hợp theo từng phân xưởng trong sổ kế toán chi tiết để ghi vào các bảng tính giá thành có liên quan. Khi hoàn thành việc sản xuất kế toán tính giá thành sản phẩm bằng cách cộng toàn bộ chi phí sản xuất đã tập hợp trên bảng tính giá thành.

Thí dụ: Một xí nghiệp cơ khí có hai phân xưởng sản xuất. Đầu tháng 3 năm 200N còn hai đơn đặt hàng đang sản xuất dở dang.

Đơn đặt hàng số 1 sản xuất sản phẩm A - ngày bắt đầu sản xuất 05-01-200N.

Đơn đặt hàng số 2 sản xuất sản phẩm B - ngày bắt đầu sản xuất 15-02-200N .

Trong tháng 3 năm 200N đưa vào sản xuất đơn đặt hàng số 3 -sản xuất 40 sản phẩm C.

Chi phí sản xuất tháng 3 năm N được tập hợp theo từng phân xưởng cho từng đơn đặt hàng như sau:

Bảng tập hợp chi phí sản xuất theo phân xưởng

Tháng 3 -200N -

Đơn vị tính: 1.000 đồng

| Nơi phát sinh chi phí | 621 | 622 | 627 | Cộng |
|-----------------------|-------------------|-------------------|-------------------|-------------------|
| TK154 -PX1 | 50.000.000 | 10.000.000 | 10.000.000 | 70.000.000 |
| - Đơn đặt hàng số 2 | - | 6.250.000 | 6.250.000 | 12.500.000 |
| - Đơn đặt hàng số 3 | 50.000.000 | 3.750.000 | 3.750.000 | 57.500.000 |
| TK154 -PX2 | - | 12.500.000 | 11.250.000 | 23.750.000 |
| - Đơn đặt hàng số 1 | - | 10.000.000 | 9.000.000 | 19.000.000 |
| - Đơn đặt hàng số 3 | - | 2.500.000 | 2.250.000 | 4.750.000 |
| Cộng | 50.000.000 | 22.500.000 | 21.250.000 | 93.750.000 |

Trong tháng 3 năm 200N hoàn thành đơn đặt hàng số 1 nhập kho 10 thành phẩm A. Đơn đặt hàng số 2 và số 3 vẫn tiếp tục sản xuất.

Kế toán giá thành phải mở bảng tính giá thành theo từng đơn đặt hàng để ghi chi phí sản xuất đã tập hợp từng tháng vào bảng tính giá thành đó.

Cuối tháng 3-200N, cộng bảng tính giá thành của đơn đặt hàng số 1 để tính giá thành sản xuất cho sản phẩm A.

Các bảng tính giá thành của đơn đặt hàng số 2 và số 3 sẽ tiếp tục ghi chép chi phí sản xuất các tháng tiếp theo. Khi nào kết thúc sản xuất đơn đặt hàng 2 và 3 thì mới cộng số liệu trên bảng tính giá thành để tính giá thành sản phẩm hoàn thành.

Bảng tính giá thành

Đơn đặt hàng số 1 -sản phẩm A Sản lượng: 10
 Ngày bắt đầu sản xuất: 05- 01 -200N - Ngày hoàn thành : 31- 03 - 200N
 Đơn vị tính: 1.000 đồng

| Tháng | Phân xưởng sản xuất | CPNVL trực tiếp | CPNC trực tiếp | CP sản xuất chung | Cộng |
|-------|-------------------------|-------------------|-------------------|-------------------|--------------------|
| 1 | Phân xưởng số 1 | 54.000.000 | 9.600.000 | 11.400.000 | 75.000.000 |
| | Phân xưởng số 2 | - | 4.600.000 | 5.400.000 | 10.000.000 |
| 2 | Phân xưởng số 1 | - | 7.800.000 | 9.600.000 | 17.400.000 |
| | Phân xưởng số 2 | - | 12.600.000 | 15.400.000 | 28.000.000 |
| 3 | Phân xưởng số 2 | - | 10.000.000 | 9.000.000 | 19.000.000 |
| | Tổng giá thành | 54.000.000 | 44.600.000 | 50.800.000 | 149.400.000 |
| | <i>Giá thành đơn vị</i> | <i>5.400.000</i> | <i>4.460.000</i> | <i>5.080.000</i> | <i>14.940.000</i> |

Bảng tính giá thành

Đơn đặt hàng số 2 -sản phẩm B Sản lượng: 68
 Ngày bắt đầu sản xuất: 15- 02 -200N
 Ngày hoàn thành :

Đơn vị tính: 1.000 đồng

| Tháng | Phân xưởng sản xuất | CPNVL trực tiếp | CPNC trực tiếp | CP sản xuất chung | Cộng |
|-------|---------------------|-----------------|----------------|-------------------|-------------|
| 2 | Phân xưởng số 1 | 86.000.000 | 9.800.000 | 9.600.000 | 105.400.000 |
| | Phân xưởng số 2 | - | 22.600.000 | 25.400.000 | 48.000.000 |
| 3 | Phân xưởng số 2 | - | 6.250.000 | 6.250.000 | 12.500.000 |
| 4 | | | | | |
| | | | | | |

Bảng tính giá thành

Đơn đặt hàng số 3 -sản phẩm C Sản lượng: 40
 Ngày bắt đầu sản xuất: 01- 03 -200N
 Ngày hoàn thành :

Đơn vị tính: 1.000 đồng

| Tháng | Phân xưởng sản xuất | CPNVL trực tiếp | CPNC trực tiếp | CP sản xuất chung | Cộng |
|-------|---------------------|-----------------|----------------|-------------------|------------|
| 3 | Phân xưởng số 1 | 50.000.000 | 3.750.000 | 3.750.000 | 57.500.000 |
| | Phân xưởng số 2 | - | 2.500.000 | 2.250.000 | 4.750.000 |
| 4 | Phân xưởng số 1 | | | | |
| | Phân xưởng số 2 | | | | |
| 5 | | | | | |

- **Phương pháp tính giá thành theo hệ số.**

Phương pháp này áp dụng trong trường hợp cùng một quy trình công nghệ sản xuất, sử dụng một loại nguyên vật liệu đồng thời thu được nhiều loại sản phẩm khác nhau. Trong trường

hợp này đối tượng tập hợp chi phí sản xuất là toàn bộ quy trình công nghệ, đối tượng tính giá thành là từng loại sản phẩm.

Trình tự thực hiện:

- Căn cứ đặc điểm kinh tế kỹ thuật quy định cho mỗi loại sản phẩm một hệ số. Trong đó chọn loại sản phẩm có đặc trưng tiêu biểu nhất có hệ số bằng 1.

- Quy đổi sản lượng thực tế từng loại sản phẩm ra sản lượng sản phẩm Chuẩn.

$$\text{Tổng sản lượng quy đổi} = \sum_{i=1}^N \text{sản lượng thực tế sản phẩm } i \times \text{Hệ số sản phẩm } i$$

- Tính tổng giá thành liên sản phẩm theo phương pháp giản đơn:

$$\text{Tổng giá thành liên sản phẩm} = \text{Chi phí sản phẩm dở dang đầu kỳ} + \text{Chi phí sản xuất trong kỳ} - \text{Chi phí sản xuất dở dang cuối kỳ}$$

- Tính hệ số phân bổ chi phí của từng loại sản phẩm

$$\text{Hệ số phân bổ chi phí sản phẩm } I = \frac{\text{Sản lượng quy đổi sản phẩm } I}{\text{Tổng sản lượng quy đổi}}$$

- Tính giá thành từng loại sản phẩm.

$$\text{Tổng giá thành sản phẩm } I = \text{Tổng giá thành liên sản phẩm} \times \text{Hệ số phân bổ chi phí sản phẩm } I$$

Thí dụ : Tại doanh nghiệp sản xuất "X" có quy trình công nghệ sản xuất giản đơn. Quá trình sản xuất đồng thời thu được 3 loại sản phẩm: **A**, **B**, **C**. Số lượng sản phẩm sản xuất trong tháng đã hoàn thành nhập kho như sau : Sản phẩm **A** : 300 tấn; Sản phẩm **B** : 240 tấn; Sản phẩm **C** : 200 tấn

Căn cứ vào định mức kinh tế kỹ thuật, hệ số quy đổi về sản phẩm tiêu chuẩn như sau :

Sản phẩm **A** = 1; Sản phẩm **B** = 1.1; Sản phẩm **C** = 1.2

Giá trị sản phẩm dở dang đầu tháng - Chi phí sản xuất phát sinh trong tháng - Giá trị sản phẩm dở dang cuối tháng được tập hợp cho cả nhóm sản phẩm như sau :

(Đơn vị tính: 1.000 đồng)

| Khoản mục chi phí | Giá trị sản phẩm dở dang đầu tháng | Chi phí sản xuất phát sinh trong tháng | Giá trị sản phẩm dở dang cuối tháng |
|-----------------------------------|------------------------------------|--|-------------------------------------|
| Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp | 14.300.000 | 136.000.000 | 13.620.000 |
| Chi phí nhân công trực tiếp | 1.100.000 | 20.000.000 | 1.000.000 |
| Chi phí sản xuất chung | 2.200.000 | 40.000.000 | 2.000.000 |
| Tổng cộng | 17.600.000 | 196.000.000 | 16.620.000 |

Yêu cầu : Lập bảng tính giá thành và giá thành đơn vị cho từng loại sản phẩm **A**, **B**, **C** theo từng khoản mục chi phí

1 - Tính đổi sản lượng thực tế từng loại sản phẩm ra sản phẩm quy chuẩn

$$\text{Sản phẩm } \mathbf{A} = 300 \text{ tấn} \times 1 = 300 \text{ tấn}$$

$$\text{Sản phẩm } \mathbf{B} = 240 \text{ tấn} \times 1,1 = 264 \text{ tấn}$$

$$\text{Sản phẩm } \mathbf{C} = 200 \text{ tấn} \times 1,2 = 240 \text{ tấn}$$

Tổng sản phẩm quy chuẩn

= 804 tấn

2 -Tính hệ số quy chuẩn:

$$\text{Sản phẩm A} = \frac{300 \text{ tấn}}{804 \text{ tấn}} = 0,373$$

$$\text{Sản phẩm B} = \frac{264 \text{ tấn}}{804 \text{ tấn}} = 0,328$$

$$\text{Sản phẩm C} = \frac{240 \text{ tấn}}{804 \text{ tấn}} = 0,299$$

2 -Tính tổng giá thành liên sản phẩm theo từng khoản mục chi phí

(Đơn vị tính: 1.000 đồng)

| Khoản mục chi phí | Giá trị sản phẩm dở dang đầu tháng | Chi phí sản xuất phát sinh trong tháng | Giá trị sản phẩm dở dang cuối tháng | TỔNG giá thành liên sản phẩm |
|-----------------------------------|------------------------------------|--|-------------------------------------|------------------------------|
| Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp | 14.300.000 | 136.000.000 | 13.620.000 | 136.680.000 |
| Chi phí nhân công trực tiếp | 1.100.000 | 20.000.000 | 1.000.000 | 20.100.000 |
| Chi phí sản xuất chung | 2.200.000 | 40.000.000 | 2.000.000 | 40.200.000 |
| TỔNG cộng | 17.600.000 | 196.000.000 | 16.620.000 | 196.980.000 |

4 -Tính giá thành của từng loại sản phẩm

Bảng tính giá thành

Sản phẩm A - Sản lượng : 300 tấn

Đơn vị tính : 1.000 đồng

| Khoản mục chi phí | TỔNG giá thành liên sản phẩm | Hệ số quy chuẩn | TỔNG giá thành | Giá thành đơn vị |
|-----------------------------------|------------------------------|-----------------|-------------------|------------------|
| Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp | 136.680.000 | 0,373 | 50.981.640 | 169.939 |
| Chi phí nhân công trực tiếp | 20.100.000 | 0,373 | 7.497.300 | 24.991 |
| Chi phí sản xuất chung | 40.200.000 | 0,373 | 14.994.600 | 49.982 |
| TỔNG cộng | 196.980.000 | - | 73.473.540 | 244.912 |

Bảng tính giá thành

Sản phẩm B - Sản lượng : 240 tấn

Đơn vị tính : 1.000 đồng

| Khoản mục chi phí | TỔNG giá thành liên sản phẩm | Hệ số quy chuẩn | TỔNG giá thành | Giá thành đơn vị |
|-----------------------------------|------------------------------|-----------------|----------------|------------------|
| Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp | 136.680.000 | 0,328 | 44.831.040 | 186.796 |
| Chi phí nhân công trực tiếp | 20.100.000 | 0,328 | 6.592.800 | 27.470 |
| Chi phí sản xuất chung | 40.200.000 | 0,328 | 13.185.600 | 54.940 |

| | | | | |
|------------------|--------------------|---|-------------------|----------------|
| Tổng cộng | 196.980.000 | - | 64.609.440 | 269.206 |
|------------------|--------------------|---|-------------------|----------------|

BẢNG TÍNH GIÁ THÀNH

Sản phẩm C - Sản lượng : 200 tấn

Đơn vị tính : 1.000 đồng

| Khoản mục chi phí | Tổng giá thành liên sản phẩm | Hệ số quy chuẩn | TỔNG giá thành | Giá thành đơn vị |
|-----------------------------------|------------------------------|-----------------|-------------------|------------------|
| Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp | 136.680.000 | 0,299 | 40.867.320 | 204.337 |
| Chi phí nhân công trực tiếp | 20.100.000 | 0,299 | 6.009.900 | 30.050 |
| Chi phí sản xuất chung | 40.200.000 | 0,299 | 12.019.800 | 60.099 |
| TỔNG cộng | 196.980.000 | - | 58.897.020 | 294.586 |

• **Phương pháp tính giá thành theo tỷ lệ.**

Phương pháp này áp dụng trong trường hợp cùng một quy trình công nghệ sản xuất thu được một nhóm sản phẩm với chủng loại, phẩm cấp, quy cách khác nhau. Trong trường hợp này đối tượng tập hợp chi phí sản xuất là nhóm sản phẩm còn đối tượng tính giá thành là từng qui cách sản phẩm trong nhóm sản phẩm đó.

Trình tự tính giá thành sản phẩm:

- Chọn tiêu Chuẩn phân bổ giá thành. Tiêu Chuẩn phân bổ thường được sử dụng là giá thành định mức hoặc giá thành kế hoạch.

- Tính tổng giá thành thực tế của cả nhóm sản phẩm theo phương pháp giản đơn.

- Tính tỷ lệ giá thành

$$\text{Tỷ lệ giá thành} = \frac{\text{Tổng giá thành của nhóm sản phẩm}}{\text{Tổng tiêu Chuẩn phân bổ}}$$

- Tính giá thành thực tế từng qui cách sản phẩm:

$$\text{Tổng giá thành thực tế từng qui cách sản phẩm} = \text{Tiêu Chuẩn phân bổ của từng qui cách} \times \text{Tỷ lệ giá thành}$$

Thí dụ: Một DN sản xuất nhóm sản phẩm A có hai quy cách sản phẩm như sau:

Đơn vị tính: 1.000 đồng

| Khoản mục | Quy cách A1 | Quy cách A2 |
|-----------------------------------|---------------|---------------|
| Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp | 18.000 | 27.000 |
| Chi phí nhân công trực tiếp | 1.800 | 2.700 |
| Chi phí sản xuất chung | 6.480 | 4.860 |
| TỔNG cộng | 26.280 | 34.560 |

Chi phí sản xuất trong tháng đã được tập hợp cho cả nhóm sản phẩm như sau: Đơn vị tính: 1.000 đ

Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp : 60.480.000

Chi phí nhân công trực tiếp : 4.536.000

Chi phí sản xuất chung : 18.468.000

TỔNG cộng : 83.484.000

Sản phẩm dở dang đầu kỳ và cuối kỳ không có.

Trong tháng đã sản xuất được 1.000 sản phẩm A1 và 1.200 sản phẩm A2.

Căn cứ vào các tài liệu trên kế toán tính giá thành sản phẩm A cho từng quy cách theo trình tự sau:

1 - Tính tổng giá thành định mức theo sản lượng thực tế để làm tiêu chuẩn phân bổ

(Đơn vị tính: 1.000 đồng)

| Khoản mục chi phí | Sản phẩm A1 | Sản phẩm A2 | Cộng |
|-----------------------------------|-------------------|-------------------|-------------------|
| Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp | 18.000.000 | 32.400.000 | 50.400.000 |
| Chi phí nhân công trực tiếp | 1.800.000 | 3.240.000 | 5.040.000 |
| Chi phí sản xuất chung | 6.480.000 | 5.832.000 | 12.312.000 |
| TỔNG CỘNG | 26.280.000 | 41.472.000 | 67.752.000 |

2- Tính tỷ lệ phân bổ giá thành theo từng khoản mục chi phí:

(Đơn vị tính: 1.000 đồng)

| Khoản mục chi phí | Tổng giá thành cả nhóm SP thực tế | Tổng giá thành định mức theo sản lượng thực tế | Tỷ lệ tính giá thành |
|-----------------------------------|-----------------------------------|--|----------------------|
| Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp | 60.480.000 | 50.400.000 | 1,2 |
| Chi phí nhân công trực tiếp | 4.536.000 | 5.040.000 | 0,9 |
| Chi phí sản xuất chung | 18.468.000 | 12.312.000 | 1,5 |
| TỔNG CỘNG | 83.484.000 | 67.752.000 | - |

3 - Tính giá thành sản phẩm thực tế theo từng quy cách sản phẩm.

Bảng tính giá thành sản phẩm A1

Sản lượng : 1.000

(Đơn vị tính: 1.000 đồng)

| Khoản mục chi phí | Giá thành định mức theo sản lượng thực tế | Tỷ lệ tính | Tổng giá thành | Giá thành đơn vị |
|-----------------------------------|---|------------|-------------------|------------------|
| Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp | 18.000.000 | 1,2 | 21.600.000 | 21.600 |
| Chi phí nhân công trực tiếp | 1.800.000 | 0,9 | 1.620.000 | 1.620 |
| Chi phí sản xuất chung | 6.480.000 | 1,5 | 9.720.000 | 9.720 |
| TỔNG CỘNG | 26.280.000 | - | 32.940.000 | 32.940 |

Bảng tính giá thành sản phẩm A2

Sản lượng : 1.200

(Đơn vị tính: 1.000 đồng)

| Khoản mục chi phí | Giá thành định mức theo sản lượng thực tế | Tỷ lệ tính | Tổng giá thành | Giá thành đơn vị |
|-----------------------------------|---|------------|-------------------|------------------|
| Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp | 32.400.000 | 1,2 | 38.880.000 | 32.400 |
| Chi phí nhân công trực tiếp | 3.240.000 | 0,9 | 2.916.000 | 2.430 |
| Chi phí sản xuất chung | 5.832.000 | 1,5 | 8.748.000 | 7.290 |
| TỔNG CỘNG | 41.472.000 | - | 50.544.000 | 42.120 |

- **Phương pháp tính giá thành loại trừ .**

Phương pháp này áp dụng trong trường hợp cùng một quy trình công nghệ sản xuất đồng thời thu được sản phẩm chính và sản phẩm phụ. Đối tượng tập hợp chi phí sản xuất trong trường hợp này là toàn bộ quy trình công nghệ sản xuất, đối tượng tính giá thành là sản phẩm chính đã hoàn thành.

Để tính giá thành thực tế của sản phẩm chính phải loại trừ chi phí sản phẩm phụ khỏi tổng chi phí sản xuất của cả quy trình công nghệ. Chi phí sản xuất sản phẩm phụ thường được tính theo giá kế hoạch hoặc lấy giá bán trừ lợi nhuận định mức.

Như vậy giá thành thực tế của sản phẩm chính được tính theo công thức sau:

$$\begin{array}{ccccccccc} \text{Tổng giá thành} & & \text{Chi phí sản} & & \text{Chi phí sản} & & \text{Chi phí sản} & & \text{Chi phí sản} \\ \text{thực tế của sản} & = & \text{xuất dở dang} & + & \text{xuất phát sinh} & - & \text{xuất dở dang} & - & \text{xuất sản phẩm} \\ \text{phẩm chính} & & \text{đầu kỳ} & & \text{trong kỳ} & & \text{cuối kỳ} & & \text{phụ} \end{array}$$

Để tính chi phí sản xuất của sản phẩm phụ theo từng khoản mục chi phí cần tính tỷ trọng của chi phí sản xuất sản phẩm phụ.

$$\text{Tỷ trọng chi phí sản xuất sản phẩm phụ} = \frac{\text{Chi phí sản xuất sản phẩm phụ}}{\text{Tổng chi phí sản xuất}}$$

- **Phương pháp tính giá thành theo định mức.**

Phương pháp này thích hợp với các doanh nghiệp có quy trình công nghệ sản xuất ổn định, có hệ thống các định mức kinh tế kỹ thuật, định mức chi phí hợp lý, có trình độ tổ chức kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm cao, công tác hạch toán ban đầu chặt chẽ.

Tính giá thành sản phẩm theo phương pháp định mức sẽ kiểm tra thường xuyên, kịp thời tình hình thực hiện định mức, dự toán chi phí vượt định mức, giảm bớt khối lượng ghi chép và tính toán của kế toán.

Phương pháp tính giá thành theo định mức được thực hiện theo trình tự sau:

- Tính giá thành định mức của sản phẩm: cơ sở để tính là định mức kỹ thuật hiện hành. Kế toán có thể tính giá thành định mức cho sản phẩm, nửa thành phẩm hoặc các bộ phận chi tiết cấu thành nên sản phẩm.

Xác định số chênh lệch do thay đổi định mức. Do việc thay đổi định mức thường tiến hành vào đầu tháng nên khi tính số chênh lệch do thay đổi định mức chỉ cần thực hiện cho sản phẩm sản xuất dở dang đầu kỳ.

- Xác định số chênh lệch do thoát ly định mức: số chênh lệch này phát sinh do tiết kiệm hoặc vượt chi.

- Tính giá thành thực tế của sản phẩm theo công thức.

$$\begin{array}{ccccccc} \text{Tổng giá} & = & \text{Tổng giá thành} & \pm & \text{Chênh lệch do} & \pm & \text{Chênh lệch do} \\ \text{thành thực} & & \text{định mức} & & \text{thay đổi định mức} & & \text{thoát ly định} \\ \text{tế} & & & & & & \text{mức} \end{array}$$

6.1.3. Kế toán giá vốn hàng bán

6.1.3.1 Nội dung -Tài khoản phản ánh chi phí giá vốn hàng bán

Chi phí giá vốn hàng bán bao gồm trị giá vốn của thành phẩm, hàng hoá, dịch vụ, bất động sản đầu tư bán ra trong kỳ; các chi phí liên quan đến hoạt động kinh doanh bất động sản đầu tư như: Chi phí khấu hao; chi phí sửa chữa; chi phí nghiệp vụ cho thuê BĐS đầu tư theo phương thức cho thuê hoạt động (Trường hợp phát sinh không lớn); chi phí nhượng bán, thanh lý BĐS đầu tư...

Kế toán giá vốn hàng bán sử dụng tài khoản 632 -Giá vốn hàng bán. Kết cấu và nội dung phản ánh của tài khoản 632 -giá vốn hàng bán

Trường hợp doanh nghiệp kế toán hàng tồn kho theo phương pháp kê khai thường xuyên.

Bên Nợ:

- + Trị giá vốn của sản phẩm, hàng hoá, dịch vụ đã bán trong kỳ.
- + Chi phí nguyên vật liệu, chi phí nhân công vượt trên mức bình thường và chi phí sản xuất chung cố định không phân bổ được tính vào giá vốn hàng bán trong kỳ;
- + Các khoản hao hụt, mất mát của hàng tồn kho sau khi trừ phần bồi thường do trách nhiệm cá nhân gây ra;
- + Chi phí xây dựng, tự chế TSCĐ vượt trên mức bình thường không được tính vào nguyên giá TSCĐ hữu hình tự xây dựng, tự chế hoàn thành;
- + Số trích lập dự phòng giảm giá hàng tồn kho (Chênh lệch giữa số dự phòng giảm giá hàng tồn kho phải lập năm nay lớn hơn số dự phòng đã lập năm trước chưa sử dụng hết).
- + Số khấu hao BĐS đầu tư trích trong kỳ;
- + Chi phí sửa chữa, nâng cấp, cải tạo BĐS đầu tư không đủ điều kiện tính vào nguyên giá BĐS đầu tư;
- + Chi phí phát sinh từ nghiệp vụ cho thuê hoạt động BĐS đầu tư trong kỳ;
- + Giá trị còn lại của BĐS đầu tư bán, thanh lý trong kỳ;
- + Chi phí của nghiệp vụ bán, thanh lý BĐS đầu tư phát sinh trong kỳ;

Bên Có:

- Kết chuyển giá vốn của sản phẩm, hàng hoá, dịch vụ đã bán trong kỳ sang TK 911 “Xác định kết quả kinh doanh”;
- Kết chuyển toàn bộ chi phí kinh doanh BĐS đầu tư phát sinh trong kỳ để xác định kết quả hoạt động kinh doanh;
- Khoản hoàn nhập dự phòng giảm giá hàng tồn kho cuối năm tài chính (Chênh lệch giữa số dự phòng phải lập năm nay nhỏ hơn số đã lập năm trước).
- Trị giá hàng bán phải trả lại nhập kho.

Tài khoản 632 không có số dư cuối kỳ.

Trường hợp doanh nghiệp kế toán hàng tồn kho theo phương pháp kiểm kê định kỳ.

Đối với doanh nghiệp kinh doanh thương mại

Bên nợ:

- Trị giá vốn của hàng hoá đã xuất bán trong kỳ.
- Số trích lập dự phòng giảm giá hàng tồn kho (Chênh lệch giữa số dự phòng phải lập năm nay lớn hơn số đã lập năm trước chưa sử dụng hết).

Bên có:

- Kết chuyển giá vốn của hàng hoá đã gửi bán nhưng chưa được xác định là tiêu thụ;
- Hoàn nhập dự phòng giảm giá hàng tồn kho cuối năm tài chính (Chênh lệch giữa số dự phòng phải lập năm nay nhỏ hơn số đã lập năm trước);
- Kết chuyển giá vốn của hàng hoá đã xuất bán vào bên Nợ tài khoản 911 “Xác định kết quả kinh doanh”.

Đối với doanh nghiệp sản xuất và kinh doanh dịch vụ

Bên Nợ:

- Trị giá vốn của thành phẩm tồn kho đầu kỳ;
- Số trích lập dự phòng giảm giá hàng tồn kho (Chênh lệch giữa số dự phòng phải trích lập năm nay lớn hơn số đã lập năm trước chưa sử dụng hết);
- Trị giá vốn của thành phẩm sản xuất xong nhập kho và dịch vụ đã hoàn thành.

Bên Có:

- Kết chuyển giá vốn của thành phẩm tồn kho cuối kỳ vào bên Nợ TK 155 “Thành phẩm”;
- Hoàn nhập dự phòng giảm giá hàng tồn kho cuối năm tài chính (Chênh lệch giữa số dự phòng phải lập năm nay nhỏ hơn số đã lập năm trước chưa sử dụng hết);

- Kết chuyển giá vốn của thành phẩm đã xuất bán, dịch vụ hoàn thành được xác định là đã bán trong kỳ vào bên Nợ TK 911 “Xác định kết quả kinh doanh”.

Tài khoản 632 không có số dư cuối kỳ.

6.1.3.2 Phương pháp kế toán giá vốn hàng bán

a . Đối với doanh nghiệp kế toán hàng tồn kho theo phương pháp kê khai thường xuyên

1. Khi xuất bán thành phẩm, hàng hoá đồng thời với ghi nhận doanh thu, kế toán ghi:

Nợ TK 632 -Giá vốn hàng bán

Có các TK 154, 155, 156, 157,...

2. Phản ánh các khoản chi phí được hạch toán trực tiếp vào giá vốn hàng bán:

- Trường hợp mức sản phẩm thực tế sản xuất ra thấp hơn công suất bình thường thì kế toán phải tính và xác định chi phí sản xuất chung cố định phân bổ vào chi phí chế biến cho một đơn vị sản phẩm theo mức công suất bình thường. Khoản chi phí sản xuất chung cố định không phân bổ (không tính vào giá thành sản phẩm số chênh lệch giữa tổng số chi phí sản xuất chung cố định thực tế phát sinh lớn hơn chi phí sản xuất chung cố định tính vào giá thành sản phẩm) được ghi nhận vào giá vốn hàng bán trong kỳ, ghi:

Nợ TK 632 -Giá vốn hàng bán

Có TK 627 -Chi phí sản xuất chung

- Phản ánh khoản hao hụt, mất mát của hàng tồn kho sau khi trừ (-) phần bồi thường do trách nhiệm cá nhân gây ra, ghi:

Nợ TK 632 -Giá vốn hàng bán

Có các TK 152, 153, 156, 138 (1381), ...

- Phản ánh chi phí tự xây dựng, tự chế TSCĐ vượt quá mức bình thường không được tính vào nguyên giá TSCĐ hữu hình hoàn thành, ghi:

Nợ TK 632 -Giá vốn hàng bán

Có TK 241 -Xây dựng cơ bản dở dang (nếu tự xây dựng)

Có TK 154 -Chi phí SXKD dở dang (nếu tự chế)

3. Hạch toán khoản trích lập hoặc hoàn nhập dự phòng giảm giá hàng tồn kho cuối năm (Do lập dự phòng năm nay lớn hơn hoặc nhỏ hơn khoản dự phòng đã lập năm trước chưa sử dụng hết).

Cuối năm, doanh nghiệp căn cứ vào tình hình giảm giá hàng tồn kho ở thời điểm cuối kỳ tính toán khoản phải lập dự phòng giảm giá cho hàng tồn kho so với số dự phòng giảm giá hàng tồn kho đã lập năm trước chưa sử dụng hết để xác định số chênh lệch phải trích lập thêm, hoặc giảm đi:

- Trường hợp số dự phòng giảm giá hàng tồn kho phải lập năm nay lớn hơn số dự phòng giảm giá hàng tồn kho đã lập năm trước chưa sử dụng hết thì số chênh lệch lớn hơn được trích bổ sung, ghi:

Nợ TK 632 -Giá vốn hàng bán

Có TK 159 -Dự phòng giảm giá hàng tồn kho

- Trường hợp số dự phòng giảm giá hàng tồn kho phải lập kỳ này nhỏ hơn số dự phòng giảm giá hàng tồn kho đã lập năm trước chưa sử dụng hết thì số chênh lệch nhỏ hơn được hoàn nhập, ghi:

Nợ TK 159 -Dự phòng giảm giá hàng tồn kho

Có TK 632 - Giá vốn hàng bán

4. Các nghiệp vụ kinh tế liên quan đến hoạt động kinh doanh BĐS đầu tư:

- Định kỳ tính, trích khấu hao BĐS đầu tư đang nắm giữ chờ tăng giá, đang cho thuê hoạt động, ghi:

Nợ TK 632 -Giá vốn hàng bán

Có TK 2147 -Hao mòn BĐS đầu tư

- Khi phát sinh chi phí liên quan đến BĐS đầu tư sau khi nhận ban đầu nếu không thoả mãn điều kiện ghi tăng giá trị BĐS đầu tư, ghi:

Nợ TK 632 -Giá vốn hàng bán (Chi tiết chi phí kinh doanh BĐS đầu tư)

Nợ TK 242 -Chi phí trả trước dài hạn (Nếu phải phân bổ dần)

Có các TK 111, 112, 152, 153, 334,...

- Các chi phí liên quan đến cho thuê hoạt động BĐS đầu tư (Đối với các chi phí phát sinh không lớn), ghi:

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán (Chi tiết chi phí kinh doanh BĐS đầu tư)

Có TK 11, 112, 331, 334,...

- Kế toán giảm nguyên giá và giá trị hao mòn của BĐS đầu tư do bán, thanh lý, ghi:

Nợ TK 214 -Hao mòn TSCĐ (2147 -Hao mòn BĐS đầu tư)

Nợ TK 632 -Giá vốn hàng bán (Giá trị còn lại của BĐS đầu tư)

Có TK 217 -Bất động sản đầu tư (Nguyên giá)

- Các chi phí bán, thanh lý BĐS đầu tư phát sinh, ghi:

Nợ TK 632 -Giá vốn hàng bán (Chi tiết chi phí kinh doanh BĐS đầu tư).

Nợ TK 133 -Thuế GTGT được khấu trừ (Nếu có)

Có các TK 111, 112, 331,...

5. Trường hợp dùng sản phẩm sản xuất ra chuyển thành tài sản để sử dụng, ghi:

Nợ TK 632 -Giá vốn hàng hoá

Có TK 154 -Chi phí sản xuất, kinh doanh dở dang

6. Hàng bán bị trả lại nhập kho, ghi:

Nợ các TK 155, 156

Có TK 632 - Giá vốn hàng bán

7. Kết chuyển giá vốn hàng bán của các sản phẩm, hàng hoá, bất động sản đầu tư được xác định là đã bán trong kỳ vào bên Nợ Tài khoản 911 “Xác định kết quả kinh doanh”, ghi:

Nợ TK 911 - Xác định kết quả kinh doanh

Có TK 632 -Giá vốn hàng bán

b. Đối với doanh nghiệp kế toán hàng tồn kho theo phương pháp kiểm kê định kỳ
Đối với doanh nghiệp thương mại

- Cuối kỳ, xác định và kết chuyển trị giá vốn của hàng hoá đã xuất bán, được xác định là đã bán, ghi:

Nợ TK 632 -Giá vốn hàng bán

Có TK 611 -Mua hàng

- Cuối kỳ, kết chuyển giá vốn hàng hoá đã xuất bán được xác định là đã bán vào bên Nợ Tài khoản 911 “Xác định kết quả kinh doanh”, ghi:

Nợ TK 911 -Xác định kết quả kinh doanh

Có TK 632 -Giá vốn hàng bán

Đối với doanh nghiệp sản xuất và kinh doanh dịch vụ:

- Đầu kỳ, kết chuyển trị giá vốn của thành phẩm tồn kho đầu kỳ vào Tài khoản 632 “Giá vốn hàng bán”, ghi:

Nợ TK 632 -Giá vốn hàng bán

Có TK 155 -Thành phẩm

- Đầu kỳ, kết chuyển trị giá của thành phẩm, dịch vụ đã gửi bán nhưng chưa được xác định là đã bán vào Tài khoản 632 “Giá vốn hàng bán”, ghi:

Nợ TK 632 -Giá vốn hàng bán

Có TK 157 -Hàng gửi đi bán

- Giá thành của thành phẩm hoàn thành nhập khẩu, giá thành dịch vụ đã hoàn thành, ghi:

Nợ TK 632 -Giá vốn hàng bán

Có TK 631 -Giá thành sản phẩm

- Cuối kỳ, kết chuyển giá vốn của thành phẩm tồn kho cuối kỳ vào bên Nợ Tài khoản 155 “Thành phẩm”, ghi:

Nợ TK 155 -Thành phẩm

Có TK 632 -Giá vốn hàng bán

- Cuối kỳ, xác định trị giá thành phẩm gửi bán:

Nợ TK 157 -Hàng gửi đi bán

Có TK 632 -Giá vốn hàng bán
- Cuối kỳ, kết chuyển giá vốn thành phẩm, dịch vụ đã được xác định là đã bán trong kỳ,
ghi:
Nợ TK 911 -Xác định kết quả kinh doanh
 Có TK 632 -Giá vốn hàng bán

6.1.4. Kế toán chi phí bán hàng - Chi phí quản lý doanh nghiệp

6.1.4.1 . Hạch toán ban đầu

Kế toán chi phí bán hàng; Chi phí QLDN phải có đầy đủ chứng từ hợp lệ, hợp pháp. Chứng từ kế toán được sử dụng tùy vào nội dung từng khoản chi phí:

- Chi phí nhân viên : Căn cứ vào bảng phân bổ tiền lương - BHXH.
- Chi phí vật liệu, công cụ dụng cụ: Căn cứ vào bảng phân bổ vật liệu - CCDC.
- Chi phí khấu hao TSCĐ: Căn cứ vào bảng tính và trích khấu hao TSCĐ.
- Chi phí dịch vụ mua ngoài, chi phí bằng tiền: Căn cứ vào các phiếu chi, giấy “báo nợ” của Ngân hàng, các hoá đơn dịch vụ...
- Thông báo thuế, bảng kê nộp thuế, biên lai thu thuế...

6.1.4.2. Tài khoản sử dụng

Để tập hợp chi phí bán hàng, kế toán sử dụng tài khoản 641 "Chi phí bán hàng".

Kết cấu chủ yếu của tài khoản 641 như sau:

Bên Nợ: Chi phí bán hàng thực tế phát sinh trong kỳ.

Bên Có: Các khoản ghi giảm chi phí bán hàng trong kỳ.

Cuối kỳ kết chuyển chi phí bán hàng

Tài khoản 641 cuối kỳ không có số dư.

TK 641 gồm 7 TK cấp 2 như sau:

- TK 6411 "Chi phí nhân viên bán hàng"
- TK 6412 "Chi phí vật liệu bao bì"
- TK 6413 "Chi phí dụng cụ đồ dùng"
- TK 6414 "Chi phí khấu hao TSCĐ"
- TK 6415 "Chi phí bảo hành sản phẩm hàng hoá"
- TK 6417 "Chi phí dịch vụ mua ngoài"
- TK 6418 "Chi phí khác bằng tiền"

Khi hạch toán chi phí bán hàng phải tuân thủ các quy định chủ yếu sau:

- Chỉ phản ánh vào tài khoản 641 những khoản chi phí gắn liền với quá trình bán hàng và chuẩn bị hàng để bán theo đúng nội dung qui định trong chi phí bán hàng.
- Phải mở sổ chi tiết theo dõi theo từng nội dung chi phí, theo từng địa điểm phát sinh chi phí .
- Cuối kỳ phải kết chuyển chi phí bán hàng cho hàng hoá đã tiêu thụ vào TK 911 để xác định kết quả hoạt động kinh doanh.

Để tập hợp chi phí quản lý doanh nghiệp, kế toán sử dụng TK 642 "Chi phí quản lý doanh nghiệp" Nội dung kết cấu chủ yếu của tài khoản 642 như sau:

Bên Nợ:

- Tập hợp chi phí quản lý doanh nghiệp thực tế phát sinh trong kỳ

Bên Có:

- Các khoản ghi giảm chi phí quản lý trong kỳ
- Kết chuyển chi phí quản lý để xác định kết quả hoặc chuyển cho kỳ sau.

Tài khoản 642 cuối kỳ không có số dư. TK 642 được chi tiết thành 8 TK cấp 2 như sau:

- TK 6421 "Chi phí nhân viên quản lý"

- TK 6422 "Chi phí vật liệu quản lý"
- TK 6423 "Chi phí đồ dùng văn phòng"
- TK 6424 "Chi phí khấu hao TSCĐ"
- TK 6425 "Thuế, phí và lệ phí"
- TK 6426 "Chi phí dự phòng"
- TK 6427 "Chi phí dịch vụ mua ngoài"
- TK 6428 "Chi phí khác bằng tiền"

6.1.4.3. Trình tự hạch toán chi phí bán hàng:

- Hàng tháng, căn cứ vào bảng phân bổ tiền lương - BHXH, tính lương phải trả cho nhân viên bán hàng, tiếp thị, nhân viên đóng gói, bảo quản, bốc vác, vận chuyển hàng hoá, và trích lập các khoản BHXH, BHYT, KPCĐ tính trên tiền lương của nhân viên bán hàng, kế toán ghi:

Nợ TK 641 - Chi phí bán hàng (6411)

Có TK 334 - Phải trả công nhân viên

Có TK 338 - Phải trả khác (3382, 3383, 3384)

- Khi xuất kho vật liệu sử dụng trong quá trình bán hàng, kế toán ghi:

Nợ TK 641 - Chi phí bán hàng (6412)

Có TK 152 - Nguyên liệu, vật liệu

- Khi xuất công cụ, dụng cụ dùng trong bán hàng:

- Trường hợp xuất công cụ, dụng cụ thuộc loại phân bổ 1 lần, kế toán ghi:

Nợ TK 641 - Chi phí bán hàng (6413)

Có TK 153 - Công cụ, dụng cụ

- Trường hợp xuất công cụ, dụng cụ thuộc loại phân bổ nhiều lần, kế toán ghi:

Nợ TK 142 - Chi phí trả trước (1421)

Nợ TK 242 - Chi phí trả trước dài hạn

Có TK 153 - Công cụ, dụng cụ

- Hàng tháng phân bổ dần vào chi phí trong kỳ, kế toán ghi:

Nợ TK 641 - Chi phí bán hàng (6413)

Có TK 142 - Chi phí trả trước (1421)

Có TK 242 - Chi phí trả trước dài hạn

Hàng tháng căn cứ vào bảng phân bổ khấu hao TSCĐ ở bộ phận bán hàng kế toán ghi:

Nợ TK 641 - Chi phí bán hàng (6414)

Có TK 214 - Hao mòn TSCĐ

- Khi phát sinh chi phí bảo hành sản phẩm:

Trường hợp doanh nghiệp không có bộ phận bảo hành độc lập:

Trường hợp doanh nghiệp mở hàng cho khách hàng cứ kếm theo giấy bảo hành sửa chữa cho các khoản hỏng hóc do lỗi sản xuất được phát hiện trong thời gian bảo hành sản phẩm, hàng hoá, doanh nghiệp phải xác định cho từng mức chi phí sửa chữa cho toàn bộ nghĩa vụ bảo hành. Khi xác định số dự phũng phải trả cần lập về chi phí sửa chữa, bảo hành sản phẩm, hàng hoá, ghi:

Nợ TK 6415 - Chi phí bảo hành

Có TK 352 - Dự phũng phải trả.

Khi bảo hành sản phẩm hoàn thành, bàn giao cho khách, kế toán ghi:

Nợ TK 352 - Chi phí bảo hành hàng hoá sản phẩm

Có TK 111, 112, 152, 153, 214, 334...

Hết thời hạn bảo hành:

- Nếu chi phí bảo hành trích trước > chi phí bảo hành thực tế phát sinh, kế toán ghi:

Nợ TK 352 - Chi phí bảo hành hàng hoá sản phẩm

Có TK 641 - Chi phí bán hàng (6415)

- Nếu chi phí bảo hành trích trước < chi phí bảo hành thực tế phát sinh, kế toán ghi:

Nợ TK 641 - Chi phí bán hàng (6415)

Có TK 352 - Chi phí bảo hành hàng hoá sản phẩm

Nếu DN không có kế hoạch trích trước chi phí bảo hành sản phẩm, hàng hoá, khi phát sinh chi phí bảo hành sản phẩm, hàng hoá, kế toán ghi:

Nợ TK 641 - Chi phí bán hàng (6415)

Có TK 111, 112, 152, 153, 214, 334

Trường hợp doanh nghiệp có bộ phận bảo hành độc lập:

Tại bộ phận bảo hành

Khi phát sinh chi phí bảo hành sản phẩm, kế toán ghi:

Nợ TK 621 - Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp

Nợ TK 622 - Chi phí nhân công trực tiếp

Nợ TK 627 - Chi phí sản xuất chung

Có TK 111, 112, 152, 153, 214, 334...

Cuối kỳ kết chuyển chi phí bảo hành sản phẩm thực tế phát sinh, kế toán ghi:

Nợ TK 154 - Chi phí sản xuất kinh doanh dở dang

Có TK 621, 622, 627

Khi công việc sửa chữa bảo hành hoàn thành, bàn giao cho khách hàng, kế toán kết chuyển giá thành thực tế trong kỳ:

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán

Có TK 154 - Chi phí sản xuất kinh doanh dở dang

Phản ánh doanh thu của bộ phận bảo hành:

Nợ TK 111, 112, 136

Có TK 512 - Doanh thu nội bộ

Tại bộ phận có sản phẩm, hàng hoá phải bảo hành

Khi phát sinh số tiền phải trả cho bộ phận bảo hành của doanh nghiệp, nếu doanh nghiệp không trích trước chi phí bảo hành sản phẩm, hàng hoá, kế toán ghi:

Nợ TK 641 - Chi phí bán hàng (6415)

Có TK 111, 112, 336

Nếu doanh nghiệp trích trước chi phí bảo hành hàng hoá thì hàng tháng kế toán đã ghi:

Nợ TK 641 - Chi phí bán hàng (6415)

Có TK 352 - Chi phí bảo hành hàng hoá sản phẩm

Xác định số tiền phải trả cho bộ phận bảo hành của doanh nghiệp, kế toán ghi:

Nợ TK 352 - Chi phí bảo hành hàng hoá sản phẩm

Có TK 111, 112, 336

□ Khi thanh toán các khoản chi phí dịch vụ mua ngoài sử dụng ở bộ phận bán hàng, ghi:

Nợ TK 641 - Chi phí bán hàng (6417)

Nợ TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ (1331)

Có TK 111, 112, 331...

□ Khi tính hoa hồng đại lý phải trả cho cơ sở nhận đại lý, kế toán ghi:

- Trường hợp bóc tách luôn hoa hồng phải trả khi xác định doanh thu:

Nợ TK 641 - Chi phí bán hàng (6417)

Nợ TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ (1331)

Có TK 511 - Doanh thu bán hàng

- Trường hợp chỉ xác định hoa hồng phải trả khi thanh quyết toán với bên nhận đại lý:

Nợ TK 641 - Chi phí bán hàng (6417)

Nợ TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ (1331)

Có TK 111, 112, 131...

- Hàng tháng, căn cứ vào kế hoạch phân bổ hoặc kế hoạch trích trước chi phí như sửa chữa lớn TSCĐ dùng ở bộ phận bán hàng... kế toán ghi:
 - Nợ TK 641 - Chi phí bán hàng (6418)
 - Có TK 142 - Chi phí phải trả (1421)
 - Có TK 335 - Chi phí phải trả (Chi tiết trích trước chi phí sửa chữa lớn TSCĐ)
 - Khi phát sinh các khoản chi phí bằng tiền khác ở bộ phận bán hàng, kế toán ghi:
 - Nợ TK 641 - Chi phí bán hàng (6418)
 - Có TK 111, 112
 - Khi phát sinh các khoản được phép ghi giảm chi phí bán hàng, kế toán ghi:
 - Nợ TK 111, 112, 152...
 - Có TK 641 - Chi phí bán hàng
 - Cuối kỳ, kết chuyển chi phí bán hàng cho hàng hoá đã tiêu thụ, kế toán ghi:
 - Nợ TK 911 - Xác định kết quả kinh doanh
 - Có TK 641 - Chi phí bán hàng
- 6.1.4.4. Trình tự hạch toán chi phí quản lý doanh nghiệp**
- Hàng tháng, căn cứ vào bảng phân bổ số 1 tính lương phải trả cho nhân viên QLDN, ghi:
 - Nợ TK 642 - Chi phí quản lý doanh nghiệp (6421)
 - Có TK 334 - Phải trả công nhân viên
 - Khi trích lập các khoản BHXH, BHYT, KPCĐ tính trên tiền lương của nhân viên quản lý doanh nghiệp, căn cứ vào bảng phân bổ tiền lương - BHXH, kế toán ghi:
 - Nợ TK 642 - Chi phí quản lý doanh nghiệp (6421)
 - Có TK 338 - Phải trả khác (3382, 3383, 3384)
 - Khi xuất kho vật liệu sử dụng phục vụ quá trình quản lý doanh nghiệp, kế toán ghi:
 - Nợ TK 642 - Chi phí quản lý doanh nghiệp (6422)
 - Có TK 152 - Nguyên liệu, vật liệu
 - Khi xuất công cụ, dụng cụ dùng trong quản lý doanh nghiệp:
 - Trường hợp xuất công cụ, dụng cụ thuộc loại phân bổ một lần kế toán ghi:
 - Nợ TK 642 - Chi phí quản lý doanh nghiệp (6423)
 - Có TK 153 - Công cụ, dụng cụ
 - Trường hợp xuất công cụ, dụng cụ thuộc loại phân bổ nhiều lần kế toán ghi:
 - Nợ TK 1421, 242 - Chi phí trả trước
 - Có TK 153 - Công cụ, dụng cụ
 - Hàng tháng phân bổ dần vào chi phí trong kỳ, kế toán ghi:
 - Nợ TK 642 - Chi phí quản lý doanh nghiệp (6423)
 - Có TK 1421, 242
 - Khi trích khấu hao TSCĐ dùng ở bộ phận quản lý doanh nghiệp, kế toán ghi:
 - Nợ TK 642 - Chi phí quản lý doanh nghiệp (6424)
 - Có TK 214 - Hao mòn TSCĐ
 - Khi tính thuế môn bài, thuế nhà đất... kế toán ghi:
 - Nợ TK 642 - Chi phí quản lý doanh nghiệp (6425)
 - Có TK 333 - Thuế và các khoản nộp NN (3337, 3338)
- Trường hợp mua lệ phí giao thông, lệ phí chứng thư và các khoản lệ phí khác có tính chất thuế, kế toán ghi:
- Nợ TK 642 - Chi phí quản lý doanh nghiệp (6425)
 - Có TK 111, 112
- Định kỳ, trích quỹ dự phòng trợ cấp mất việc làm theo quy định, kế toán ghi:
 - Nợ TK 642 - Chi phí quản lý doanh nghiệp (6426)
 - Có TK 351
 - Cuối niên độ kế toán, doanh nghiệp căn cứ vào khoản nợ phải thu, xác định số dự phòng nợ phải thu khó đòi cần phải trích lập.

+ Nếu số dự phòng nợ phải thu khó đòi cần phải trích lập năm nay > số dự phòng nợ phải thu khó đòi đã trích lập ở cuối niên độ trước chưa sử dụng hết thì số chênh lệch ghi:

Nợ TK 642 - Chi phí quản lý doanh nghiệp (6426)

Có TK 139 - Dự phòng phải thu khó đòi

+ Nếu số dự phòng nợ phải thu khó đòi cần phải trích lập năm nay < số dự phòng nợ phải thu khó đòi đã trích lập ở cuối niên độ trước chưa sử dụng hết thì số chênh lệch ghi :

Nợ TK 139 - Dự phòng phải thu khó đòi

Có TK 642 - Chi phí quản lý doanh nghiệp (6426)

Trong niên độ tiếp theo khi thu hồi các khoản nợ phải thu của niên độ trước, ghi:

Nợ TK111, 112

Có TK 131, 138

Những khoản nợ phải thu của niên độ trước, nay thực sự không thu hồi nợ được, sau khi đã có quyết định cho phép xử lý xoá sổ khoản công nợ này, kế toán ghi:

Nợ TK 139 : Dừng dự phòng để xoá nợ

Nợ TK 642 : Phần chênh lệch giữa số nợ phải thu khó đòi xoá sổ > số lập dự phòng

Có TK131 - Phải thu của khách hàng

Có TK138 - Phải thu khác

Đồng thời phải theo dõi khoản công nợ đã xử lý trên TK 004 “Nợ khó đòi đã xử lý” trong thời hạn ít nhất từ 10 đến 15 năm theo bút toán đơn: Nợ TK 004 - Nợ khó đòi đã xử lý

Các khoản nợ phải thu khó đòi đã xử lý xoá sổ nếu thu hồi được, kế toán ghi:

Nợ TK111, 112

Có TK 711 - Thu nhập khác

Đồng thời: Có TK 004 - Nợ khó đòi đã xử lý

Các khoản nợ khó đòi đã xử lý xoá sổ nếu sau 10 đến 15 năm không thu hồi được, ghi:

Có TK 004 - Nợ khó đòi đã xử lý

□ Chi phí dịch vụ mua ngoài, chi phí bằng tiền phục vụ quản lý doanh nghiệp, ghi:

Nợ TK 642 - Chi phí quản lý doanh nghiệp (6427, 6428)

Nợ TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ

Có TK 111, 112, 331

□ Hàng tháng, căn cứ vào kế hoạch phân bổ hoặc kế hoạch trích trước chi phí như sửa chữa lớn TSCĐ dùng ở bộ phận quản lý doanh nghiệp... kế toán ghi:

Nợ TK 642 - Chi phí Quản lý doanh nghiệp (6428)

Có TK 142 - Chi phí trả trước (1421)

Có TK 335 - Chi phí phải trả

□ Khi doanh nghiệp xác định chắc chắn một khoản dự phòng cho các khoản chi phí tái cơ cấu doanh nghiệp và thỏa mãn các điều kiện ghi nhận đối với các khoản dự phòng, khi trích lập dự phòng cho các khoản chi phí tái cơ cấu doanh nghiệp, ghi:

Nợ TK 642 - Chi phí quản lý doanh nghiệp (6426)

Có TK 352 - Dự phòng phải trả.

□ Nếu doanh nghiệp có hợp đồng có rủi ro lớn mà trong đó những chi phí bắt buộc phải trả cho các nghĩa vụ liên quan đến hợp đồng vượt quá những lợi ích kinh tế dự tính thu được từ hợp đồng đó. Các chi phí bắt buộc phải trả theo các điều khoản của hợp đồng như khoản bồi thường hoặc đền bù do việc không thực hiện được hợp đồng, khi xác định chắc chắn một khoản dự phòng phải trả cần lập cho một hợp đồng có rủi ro lớn, ghi:

Nợ TK 642 - Chi phí quản lý doanh nghiệp (6426)

Có TK 352 - Dự phòng phải trả.

□ Khi xác định số dự phòng phải trả khác cần lập tính vào chi phí quản lý doanh nghiệp, ghi:

Nợ TK 642 - Chi phí quản lý doanh nghiệp (6426)

Có TK 352 - Dự phòng phải trả.

□ Cuối kỳ kế toán năm hoặc cuối kỳ kế toán giữa niên độ, doanh nghiệp phải tính, xác định số dự phòng phải trả cần lập:

+ Trường hợp số dự phòng phải trả cần lập ở kỳ kế toán này lớn hơn số dự phòng phải trả đã lập ở kỳ kế toán trước nhưng chưa sử dụng hết; số chênh lệch lớn hơn được ghi nhận vào chi phí trong kỳ, ghi:

Nợ TK 642 - Chi phí quản lý doanh nghiệp (6426)

Có TK 352 - Dự phòng phải trả.

+ Trường hợp số dự phòng phải trả cần lập ở kỳ kế toán này nhỏ hơn số dự phòng phải trả đã lập ở kỳ kế toán trước nhưng chưa sử dụng hết thì số chênh lệch nhỏ hơn phải hoàn nhập ghi giảm chi phí trong kỳ, ghi:

Nợ TK 352 - Dự phòng phải trả

Có TK 642 - Chi phí quản lý doanh nghiệp (6426)

□ Khi phát sinh các khoản được phép ghi giảm chi phí quản lý doanh nghiệp, kế toán ghi:

Nợ TK 111, 112, 152

Có TK 642 - Chi phí Quản lý doanh nghiệp

□ Cuối kỳ kết chuyển chi phí quản lý doanh nghiệp để xác định kết quả:

Nợ TK 911 - Xác định kết quả kinh doanh

Có TK 642 - Chi phí quản lý doanh nghiệp

6.1.5 Kế toán chi phí tài chính

6.1.4.1 Nội dung chi phí tài chính:

Chi phí tài chính là các chi phí, các khoản lỗ liên quan đến hoạt động tài chính. Bao gồm:

- Chi phí liên quan đến hoạt động góp vốn vào cơ sở liên doanh đồng kiểm soát
- Số vốn không thu hồi được do cơ sở liên doanh đồng kiểm soát bị thua lỗ
- Chi phí trong quá trình cho thuê TSCĐ, khấu hao TSCĐ cho thuê
- Chi phí môi giới giao dịch trong quá trình bán chứng khoán
- Chi phí kinh doanh ngoại tệ, lỗ do mua bán ngoại tệ
- Các khoản chiết khấu tín dụng cho khách hàng
- Chi phí trả lãi tiền vay trong hạn mức không được vốn hoá
- Chi phí dự phòng giảm giá đầu tư tài chính
- Khoản lỗ tỷ giá hối đoái trong kỳ
- Khoản chênh lệch lỗ tỷ giá ngoại tệ cuối kỳ

2. Phương pháp kế toán

2.2. Tài khoản sử dụng:

Tài khoản 635 “Chi phí tài chính”: Dùng phản ánh những khoản chi phí tài chính phát sinh trong kỳ Kết cấu và nội dung phản ánh của tài khoản 635 - Chi phí tài chính như sau:

Bên Nợ: Phản ánh chi phí tài chính thực tế phát sinh trong kỳ

Bên Có: Các khoản được phép ghi giảm chi phí tài chính

Cuối kỳ kết chuyển chi phí tài chính sang tài khoản xác định kết quả

Tài khoản 635 “ Chi phí tài chính” không có số dư cuối kỳ.

Đối với hoạt động liên kết

Khi đầu tư vào công ty liên kết dưới hình thức chuyển nợ thành vốn cổ phần (chuyển trái phiếu có thể chuyển đổi hoặc khoản cho vay thành vốn cổ phần), căn cứ vào thoả thuận giữa nhà đầu tư và công ty liên kết về giá trị thực tế của khoản nợ được chuyển thành vốn cổ phần, ghi:

Nợ TK 223 - Đầu tư vào công ty liên kết (Giá trị khoản nợ được chuyển thành vốn cổ phần);

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính (Nếu giá trị khoản nợ lớn hơn giá trị vốn cổ phần)

Có TK 128 - Đầu tư ngắn hạn khác

Có TK 228 - Đầu tư dài hạn khác

Khi thanh lý, nhượng bán khoản đầu tư trong công ty liên kết, nhà đầu tư ghi giảm khoản đầu tư và ghi nhận thu nhập từ việc thanh lý, nhượng bán khoản đầu tư :

+ Trường hợp thanh lý khoản đầu tư bị lỗ, ghi:

Nợ TK 111, 112, 131,...

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính (Chênh lệch giá gốc khoản đầu tư > giá bán khoản đầu tư)

Có TK 223 - Đầu tư vào công ty liên kết.

+ Chi phí thanh lý khoản đầu tư, ghi:

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính

Nợ TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ

Có TK 111, 112,...

Trường hợp nhà đầu tư có nghĩa vụ thanh toán thay cho công ty liên kết các khoản nợ mà nhà đầu tư đó đảm bảo hoặc cam kết trả, khi xác định nghĩa vụ và số tiền thực sự phải trả trong kỳ, ghi:

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính

Có TK 335 - Chi phí phải trả.

Đối với hoạt động góp vốn vào cơ sở liên doanh đồng kiểm soát

Các khoản chi phí liên quan đến hoạt động góp vốn liên doanh phát sinh trong kỳ (Lãi tiền vay để góp vốn, tiền thuê đất, các chi phí khác,...), ghi:

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính

Nợ TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ (Nếu có)

Có TK 111, 112, 152,...

Khi thu hồi vốn góp vào cơ sở đồng kiểm soát khi kết thúc hợp đồng liên doanh hoặc cơ sở đồng kiểm soát chấm dứt hoạt động, giá trị thu hồi, số vốn không thu hồi được do liên doanh làm ăn thua lỗ được coi là một khoản thiệt hại và phải tính vào chi phí hoạt động tài chính, ghi:

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính

Có TK 222 - Vốn góp liên doanh.

Đối với doanh nghiệp chuyển nhượng vốn góp (quyền sở hữu vốn góp) vào cơ sở đồng kiểm soát, căn cứ vào giá trị hợp lý của tài sản nhận về do bên nhận chuyển nhượng thanh toán, nếu giá trị hợp lý của tài sản nhận về thấp hơn số vốn đó góp, ghi:

Nợ TK 111, 112, 152, 153, 156, 211, 213, ...

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính

Có TK 222 - Vốn góp liên doanh

Đối với hoạt động góp vốn vào công ty con

Khi thu hồi, thanh lý vốn đầu tư vào công ty con, phát sinh lỗ về thu hồi vốn đầu tư, ghi:

Nợ TK 111, 112, 131

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính (đối với các khoản lỗ đầu tư không thể thu hồi)

Có TK 221 - Đầu tư vào công ty con.

Hoạt động đầu tư chứng khoán, góp vốn mà doanh nghiệp nắm giữ ít hơn 20% quyền biểu quyết ở doanh nghiệp khác.

Chi phí về thông tin, môi giới, giao dịch mua bán, trong quá trình đầu tư chứng khoán, ghi:

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính

Có TK 111, 112, ...

Trường hợp doanh nghiệp nhượng bán chứng khoán đầu tư với mục đích kinh doanh, với giá thu hồi đủ vốn gốc, hoặc chịu lỗ, ghi:

Nợ TK 111, 112 (Số tiền thu được)

Nợ TK 635 (Chênh lệch số tiền thu được < giá vốn đầu tư chứng khoán)

Có TK 121 - Đầu tư chứng khoán ngắn hạn (Số tiền gốc).

Trường hợp cần vốn, doanh nghiệp phải thanh toán trái phiếu trước hạn không lấy lãi hoặc nhượng bán với giá thu hồi đủ vốn gốc, hoặc chịu lỗ, ghi:

Nợ TK 111, 112 (Số tiền thu được)

Nợ TK 635 - Chênh lệch số tiền thu được nhỏ hơn giá vốn đầu tư chứng khoán

Có TK 121, 228 (Số tiền gốc).

Hoạt động mua bán ngoại tệ

Khi phát sinh khoản lỗ do mua bán ngoại tệ, ghi:

Nợ TK 111(1111), 112(1121) (Tỷ giá thực tế bán)

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính (Số chênh lệch tỷ giá bán < tỷ giá trên sổ kế toán).

Có TK 111 (1112), 112 (1122) (Theo tỷ giá trên sổ kế toán)

Đồng thời ghi: Có TK 007

Kế toán chiết khấu thanh toán trong khâu bán:

Chiết khấu tín dụng dành cho khách hàng do thanh toán sớm, ghi:

Nợ TK 111, 112

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính

Có TK 131 - Phải thu của khách hàng

Kế toán cho thuê cơ sở hạ tầng, TSCĐ

Chi phí cho thuê hoạt động TSCĐ hoạt động:

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính

Có TK 111, 112

Có TK 214 - Khấu hao TSCĐ

- Chi phí cho thuê TSCĐ tài chính:

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính

Có TK 111, 112

Có TK 228 - Đầu tư dài hạn khác

Kế toán chi phí dự phòng giảm giá các khoản đầu tư :

Cuối năm tài chính doanh nghiệp căn cứ vào tình hình giảm giá đầu tư của các loại chứng khoán hiện có tính đến ngày 31/12 tính toán khoản phải lập dự phòng giảm giá đầu tư ngắn hạn, dài hạn của các loại chứng khoán các khoản đầu tư ngắn hạn, dài hạn. So sánh với số đã lập dự phòng năm trước xác định số chênh lệch phải lập tăng thêm, hoặc giảm đi:

Nếu số dự phòng giảm giá đầu tư ngắn hạn, dài hạn phải lập năm nay > Số dự phòng giảm giá đầu tư ngắn hạn, dài hạn đã lập năm trước thì số chênh lệch, kế toán ghi:

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính

Có TK 129 - Dự phòng giảm giá đầu tư ngắn hạn

Có TK 229 - Dự phòng giảm giá đầu tư dài hạn

Nếu số dự phòng giảm giá đầu tư ngắn hạn, dài hạn phải lập năm nay < Số dự phòng giảm giá đầu tư ngắn hạn, dài hạn đã lập năm trước thì số chênh lệch, kế toán ghi:

Nợ TK 129 - Dự phòng giảm giá đầu tư ngắn hạn

Nợ TK 229 - Dự phòng giảm giá đầu tư dài hạn

Có TK 635 - Chi phí tài chính

Kế toán chi phí đi vay không được vốn hoá

Chi phí trả lãi tiền vay trong định mức và các khoản chi phí đi vay phát sinh, kế toán ghi :

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính

Có TK 111, 112

Có TK 335 - Chi phí phải trả

Kế toán chênh lệch lỗ tỷ giá hối đoái:

- Khi mua hàng hoá, dịch vụ thanh toán bằng ngoại tệ, nếu phát sinh lỗ tỷ giá hối đoái trong giao dịch mua ngoài vật tư, hàng hoá, TSCĐ, dịch vụ, ghi:

Nợ TK 151, 152, 153, 156, 157, 211, 213, 241, 623, 627, 641, 642, 133... (Theo tỷ giá hối đoái ngày giao dịch)

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính (Lỗ tỷ giá hối đoái)

Có TK 111 (1112), 112 (1122) (Theo tỷ giá hối đoái ghi sổ kế toán).

- Khi thanh toán nợ phải trả (nợ phải trả người bán, nợ vay ngắn hạn, vay dài hạn, nợ dài hạn, nợ nội bộ...). Nếu phát sinh lỗ tỷ giá hối đoái trong giao dịch thanh toán nợ phải trả, ghi:

Nợ TK 311, 315, 331, 336, 341, 342... (Tỷ giá hối đoái ghi sổ kế toán)

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính (Lỗ tỷ giá hối đoái)

Có TK 111 (1112), 112 (1122) (Tỷ giá hối đoái ghi sổ kế toán).

- Khi phát sinh lỗ tỷ giá hối đoái các khoản nợ phải thu bằng ngoại tệ, ghi:

- Nợ TK 136, 138 (Tỷ giá hối đoái ngày giao dịch)
 Nợ TK 635 - Chi phí tài chính (Nếu lỗ tỷ giá hối đoái)
 Có TK 111 (1112), 112 (1122) (Tỷ giá hối đoái ghi sổ kế toán)
- Khi thu được tiền nợ phải thu bằng ngoại tệ (Phải thu khách hàng, phải thu nội bộ...):
 Nếu phát sinh lỗ chênh lệch tỷ giá trong giao dịch thanh toán nợ phải thu, ghi:
 Nợ TK 111 (1112), 112 (1122) (Tỷ giá hối đoái ngày giao dịch)
 Nợ TK 635 - Chi phí tài chính (Lỗ tỷ giá hối đoái)
 Có TK 131, 136, 138 (Tỷ giá hối đoái ghi sổ kế toán).
 - Phân bổ chênh lệch lỗ tỷ giá hối đoái đã thực hiện phát sinh trong giai đoạn ĐTXD vào chi phí tài chính của năm tài chính khi kết thúc giai đoạn ĐTXD đưa TSCĐ vào sử dụng, ghi:
 Nợ TK 635 - Chi phí tài chính (Lỗ tỷ giá hối đoái)
 Có TK 242 - Chi phí trả trước dài hạn.
 - Kết chuyển lỗ chênh lệch tỷ giá hối đoái đánh giá lại cuối năm tài chính vào chi phí tài chính
 Nợ TK 635 - Chi phí tài chính (Nếu lỗ tỷ giá hối đoái)
 Có TK 413 - Chênh lệch tỷ giá hối đoái (4131).
 - Khi xử lý chênh lệch tỷ giá hối đoái lũy kế đã bị hoãn lại do chuyển đổi báo cáo tài chính của cơ sở ở nước ngoài hoạt động độc lập, khi hợp nhất báo cáo tài chính của doanh nghiệp báo cáo tại thời điểm thanh lý khoản đầu tư này, ghi:
 Nợ TK 635 - Chi phí tài chính
 Có TK 413 - Chênh lệch tỷ giá hối đoái (4133).

6.2. KẾ TOÁN DOANH THU HOẠT ĐỘNG SẢN XUẤT KINH DOANH

6.2.1. Kế toán doanh thu bán hàng

6.2.1.1. Quy định về kế toán doanh thu bán hàng

6.2.1.1.1. Các phương thức bán hàng trong doanh nghiệp

Bán buôn qua kho: Là hình thức bán hàng mà hàng hoá, thành phẩm được xuất bán từ kho bảo quản của doanh nghiệp. Trong phương thức này có hai hình thức:

□ **Bán buôn qua kho theo hình thức giao hàng trực tiếp:** Theo hình thức này bên mua cử đại diện đến kho của doanh nghiệp để nhận hàng. Doanh nghiệp phải xuất kho hàng hoá, giao trực tiếp cho đại diện bên mua. Sau khi đại diện bên mua nhận đủ hàng, đã thanh toán tiền hoặc chấp nhận nợ, thì hàng hoá thành phẩm mới xác định là tiêu thụ.

□ **Bán buôn qua kho theo hình thức chuyển hàng:** Theo hình thức này, căn cứ vào hợp đồng đã ký kết hoặc theo đơn đặt hàng, doanh nghiệp xuất kho hàng hoá, thành phẩm dùng phương tiện vận tải của mình hoặc đi thuê ngoài, chuyển hàng giao cho bên mua ở một địa điểm thoả thuận. Hàng hoá, thành phẩm chuyển bán vẫn thuộc quyền sở hữu của doanh nghiệp. Hàng hoá, thành phẩm chỉ xác định là tiêu thụ khi nhận được tiền do bên mua thanh toán hoặc giấy báo của bên mua đã nhận được hàng và chấp nhận thanh toán. Chi phí vận chuyển do doanh nghiệp hay bên mua chịu là do sự thoả thuận từ trước giữa hai bên. Nếu doanh nghiệp chịu chi phí vận chuyển, sẽ được ghi vào chi phí bán hàng. Nếu bên mua chịu chi phí vận chuyển, sẽ phải thu tiền của bên mua.

□ **Bán buôn vận chuyển thẳng:** Theo hình thức này, thành phẩm sản xuất xong không nhập kho mà chuyển bán thẳng cho bên mua. Phương thức này có thể thực hiện theo hai hình thức:

□ **Bán hàng vận chuyển thẳng theo hình thức giao trực tiếp:** Theo hình thức này, thành phẩm sản xuất xong không nhập kho mà chuyển bán thẳng tại xưởng cho bên mua. Sau khi giao, nhận, đại diện bên mua ký nhận đủ hàng, bên mua đã thanh toán tiền hàng hoặc chấp nhận nợ, hàng hoá được xác nhận là tiêu thụ.

□ **Bán buôn vận chuyển thẳng theo hình thức chuyển hàng.** Theo hình thức này, thành phẩm sản xuất xong không nhập kho mà chuyển bán thẳng cho bên mua bằng phương tiện vận tải của mình hoặc thuê ngoài chuyển hàng đến một địa điểm đã được thoả thuận. Thành phẩm, hàng hoá chuyển bán trong trường hợp này vẫn thuộc quyền sở hữu của doanh nghiệp. Khi nhận được tiền của bên mua thanh toán hoặc giấy báo của bên mua đã nhận được hàng và chấp nhận thanh toán thì hàng hoá được xác định là tiêu thụ.

□ **Phương thức bán lẻ:** Là hình thức bán hàng trực tiếp cho người tiêu dùng.

□ **Hình thức bán hàng trả góp:** Theo hình thức này người mua được trả tiền mua hàng thành nhiều lần. Doanh nghiệp ngoài số tiền thu theo giá bán thông thường còn thu thêm người mua một khoản lãi do trả chậm.

Phương thức gửi đại lý bán: Theo hình thức này doanh nghiệp giao hàng cho cơ sở đại lý. Bên đại lý sẽ trực tiếp bán hàng và thanh toán tiền cho doanh nghiệp và được hưởng hoa hồng đại lý bán. Số hàng gửi đại lý vẫn thuộc quyền sở hữu của doanh nghiệp. Số hàng được xác định là tiêu thụ khi doanh nghiệp nhận được tiền do bên đại lý thanh toán hoặc chấp nhận thanh toán.

6.2.1.1.2. Phạm vi xác định hàng bán

Hàng hoá, thành phẩm được xác định là hàng bán khi thoả mãn các điều kiện sau:

- Phải thông qua mua, bán và thanh toán theo một phương thức thanh toán nhất định.
- DN mất quyền sở hữu về hàng hoá, thành phẩm đã thu tiền hoặc người mua chấp nhận nợ.

Một số trường hợp khác, được coi là bán như:

- Hàng hoá xuất để đổi lấy hàng hoá khác không tương tự

- Hàng hoá xuất để thanh toán tiền lương, tiền thưởng cho công nhân viên, thanh toán thu nhập chia cho các bên liên doanh, liên kết
- Hàng hoá xuất làm quà biếu, tặng.
- Hàng hoá xuất dùng trong nội bộ, phục vụ cho hoạt động kinh doanh của doanh nghiệp.
- Hàng hoá hao hụt, tổn thất trong khâu bán, theo hợp đồng bên mua chịu.

6.2.1.1.3 Xác định và ghi nhận doanh thu bán hàng:

Doanh thu là tổng giá trị các lợi ích kinh tế thu được trong kỳ kế toán, phát sinh từ các hoạt động sản xuất, kinh doanh của doanh nghiệp, nó góp phần làm tăng vốn chủ sở hữu. Doanh thu là bao gồm tổng giá trị các lợi ích kinh tế doanh nghiệp đã hoặc sẽ thu được.

XÁC ĐỊNH DOANH THU

Doanh thu được xác định theo giá trị hợp lý của các khoản đã thu hoặc sẽ thu được.

Doanh thu phát sinh từ giao dịch được xác định bởi thỏa thuận giữa doanh nghiệp với bên mua hoặc bên sử dụng tài sản. Nó được xác định bằng giá trị hợp lý của các khoản đã thu được hoặc sẽ thu được sau khi trừ (-) các khoản chiết khấu thương mại, chiết khấu thanh toán, giảm giá hàng bán và giá trị hàng bán bị trả lại.

Đối với các khoản tiền hoặc tương đương tiền không được nhận ngay thì doanh thu được xác định bằng cách quy đổi giá trị danh nghĩa của các khoản sẽ thu được trong tương lai về giá trị thực tế tại thời điểm ghi nhận doanh thu theo tỷ lệ lãi suất hiện hành. Giá trị thực tế tại thời điểm ghi nhận doanh thu có thể nhỏ hơn giá trị danh nghĩa sẽ thu được trong tương lai.

Khi hàng hóa hoặc dịch vụ được trao đổi để lấy hàng hóa hoặc dịch vụ tương tự về bản chất và giá trị thì việc trao đổi đó không được coi là một giao dịch tạo ra doanh thu.

Khi hàng hóa hoặc dịch vụ được trao đổi để lấy hàng hóa hoặc dịch vụ khác không tương tự thì việc trao đổi đó được coi là một giao dịch tạo ra doanh thu. Trường hợp này doanh thu được xác định bằng giá trị hợp lý của hàng hóa hoặc dịch vụ nhận về, sau khi điều chỉnh các khoản tiền hoặc tương đương tiền trả thêm hoặc thu thêm. Khi không xác định được giá trị hợp lý của hàng hóa hoặc dịch vụ nhận về thì doanh thu được xác định bằng giá trị hợp lý của hàng hóa hoặc dịch vụ đem trao đổi, sau khi điều chỉnh các khoản tiền hoặc tương đương tiền trả thêm hoặc thu thêm.

GHI NHẬN DOANH THU

Doanh thu bán hàng được ghi nhận khi đồng thời thỏa mãn tất cả năm (5) điều kiện sau:

- (a) Doanh nghiệp đã chuyển giao phần lớn rủi ro và lợi ích gắn liền với quyền sở hữu sản phẩm hoặc hàng hóa cho người mua;**
- (b) Doanh nghiệp không còn nắm giữ quyền quản lý hàng hóa như người sở hữu hàng hóa hoặc quyền kiểm soát hàng hóa;**
- (c) Doanh thu được xác định tương đối chắc chắn;**
- (d) Doanh nghiệp đã thu được hoặc sẽ thu được lợi ích kinh tế từ giao dịch bán hàng;**
- (e) Xác định được chi phí liên quan đến giao dịch bán hàng.**

Doanh nghiệp phải xác định thời điểm chuyển giao phần lớn rủi ro và lợi ích gắn liền với quyền sở hữu hàng hóa cho người mua trong từng trường hợp cụ thể. Trong hầu hết các trường hợp, thời điểm chuyển giao phần lớn rủi ro trùng với thời điểm chuyển giao lợi ích gắn liền với quyền sở hữu hợp pháp hoặc quyền kiểm soát hàng hóa cho người mua.

Trường hợp doanh nghiệp vẫn còn chịu phần lớn rủi ro gắn liền với quyền sở hữu hàng hóa thì giao dịch không được coi là hoạt động bán hàng và doanh thu không được ghi nhận. Doanh nghiệp còn phải chịu rủi ro gắn liền với quyền sở hữu hàng hóa dưới nhiều hình thức khác nhau, như:

- (a) Doanh nghiệp còn phải chịu trách nhiệm để đảm bảo cho tài sản được hoạt động bình thường mà việc này không nằm trong các điều khoản bảo hành thông thường;
- (b) Khi việc thanh toán tiền bán hàng còn chưa chắc chắn vì phụ thuộc vào người mua hàng hóa đó;
- (c) Khi hàng hóa được giao còn chờ lắp đặt và việc lắp đặt đó là một phần quan trọng của hợp đồng mà doanh nghiệp chưa hoàn thành;
- (d) Khi người mua có quyền huỷ bỏ việc mua hàng vì lý do nào đó nêu trong hợp đồng mua bán và doanh nghiệp chưa chắc chắn về khả năng hàng bán có bị trả lại hay không.

Nếu doanh nghiệp chỉ còn phải chịu một phần nhỏ rủi ro gắn liền với quyền sở hữu hàng hóa thì việc bán hàng được xác định và doanh thu được ghi nhận. Ví dụ doanh nghiệp còn nắm giữ giấy tờ về quyền sở hữu hàng hóa chỉ để đảm bảo sẽ nhận được đủ các khoản thanh toán.

Doanh thu bán hàng được ghi nhận chỉ khi đảm bảo là doanh nghiệp nhận được lợi ích kinh tế từ giao dịch. Trường hợp lợi ích kinh tế từ giao dịch bán hàng còn phụ thuộc yếu tố không chắc chắn thì chỉ ghi nhận doanh thu khi yếu tố không chắc chắn này đã xử lý xong (ví dụ, khi doanh nghiệp không chắc chắn là Chính phủ nước sở tại có chấp nhận chuyển tiền bán hàng ở nước ngoài về hay không). Nếu doanh thu đã được ghi nhận trong trường hợp chưa thu được tiền thì khi xác định khoản tiền nợ phải thu này là không thu được thì phải hạch toán vào chi phí sản xuất, kinh doanh trong kỳ mà không được ghi giảm doanh thu. Khi xác định khoản phải thu là không chắc chắn thu được (Nợ phải thu khó đòi) thì phải lập dự phòng nợ phải thu khó đòi mà không ghi giảm doanh thu. Các khoản nợ phải thu khó đòi khi xác định thực sự là không đòi được thì được bù đắp bằng nguồn dự phòng nợ phải thu khó đòi.

Doanh thu và chi phí liên quan tới cùng một giao dịch phải được ghi nhận đồng thời theo nguyên tắc phù hợp. Các chi phí, bao gồm cả chi phí phát sinh sau ngày giao hàng (như chi phí bảo hành và chi phí khác), thường được xác định chắc chắn khi các điều kiện ghi nhận doanh thu được thỏa mãn. Các khoản tiền nhận trước của khách hàng không được ghi nhận là doanh thu mà được ghi nhận là một khoản nợ phải trả tại thời điểm nhận tiền trước của khách hàng. Khoản nợ phải trả về số tiền nhận trước của khách hàng chỉ được ghi nhận là doanh thu khi đồng thời thỏa mãn năm (5) điều kiện quy định

Ý nghĩa của việc xác định doanh thu và ghi nhận doanh thu bán hàng đến kế toán xác định kết quả kinh doanh

Việc xác định doanh thu và ghi nhận doanh thu bán hàng trong kỳ chính xác sẽ cung cấp chỉ tiêu tổng doanh thu bán hàng trong kỳ chính xác làm cơ sở cho việc xác định chính xác kết quả kinh doanh trong kỳ;

Việc xác định chính xác giá vốn hàng bán trong kỳ sẽ cung cấp chỉ tiêu giá vốn bán hàng trong kỳ chính xác làm cơ sở cho việc xác định lợi nhuận gộp và kết quả kinh doanh trong kỳ;

6.2.1.1.4. Nhiệm vụ của kế toán bán hàng:

Kế toán nghiệp vụ bán hàng có các nhiệm vụ cơ bản sau:

- Ghi chép, phản ánh kịp thời, đầy đủ và chính xác tình hình bán hàng của doanh nghiệp trong kỳ. Ngoài kế toán tổng hợp trên các tài khoản kế toán, kế toán bán hàng cần phải theo dõi ghi chép về số lượng, kết cấu, chủng loại hàng bán, ghi chép doanh thu bán hàng, thuế giá trị gia tăng đầu ra của từng nhóm mặt hàng, theo dõi từng đơn vị trực thuộc
- Kiểm tra tình hình thu tiền bán hàng và quản lý tiền bán hàng. Đối với hàng hoá bán chịu, cần phải mở sổ sách ghi chép theo từng khách hàng, lô hàng, số tiền khách nợ, thời hạn và tình hình trả nợ.v.v...
- Tính toán giá thực tế của hàng đã tiêu thụ, nhằm xác định kết quả bán hàng

6.2.1.2. Kế toán bán hàng theo phương pháp kê khai thường xuyên.

6.2.1.2.1. Chứng từ kế toán.

Tùy theo phương thức, hình thức bán hàng, kế toán bán hàng sử dụng các chứng từ kế toán sau:

- Hoá đơn GTGT (Hoá đơn bán hàng)
- Phiếu xuất kho
- Báo cáo bán hàng, Bảng kê bán lẻ hàng hoá, dịch vụ; Giấy nộp tiền của nhân viên bán hàng
- Bảng kê nhận hàng và thanh toán hàng ngày
- Bảng thanh toán hàng đại lý.
- Các chứng từ thanh toán: Phiếu thu, Bảng kê nộp séc, Báo có của ngân hàng....

6.2.1.2.2. Tài khoản kế toán sử dụng:

Kế toán bán hàng sử dụng các tài khoản sau:

□ **Tài khoản 511 "Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ"**. Tài khoản này dùng để phản ánh tổng doanh thu bán hàng thực tế, các khoản giảm trừ doanh thu và xác định doanh thu thuần trong kỳ của doanh nghiệp. Nội dung ghi chép của tài khoản như sau:

Bên Nợ:

- Cuối kỳ kết chuyển khoản giảm giá hàng bán, CKTM, doanh thu hàng bán bị trả lại.
- Thuế tiêu thụ đặc biệt, thuế xuất khẩu, thuế GTGT theo phương pháp trực tiếp phải nộp
- Kết chuyển doanh thu thuần.

Bên Có: Doanh thu bán hàng hoá, thành phẩm, dịch vụ thực tế trong kỳ

Doanh thu bán hàng ghi vào Bên Có TK 511, phân biệt theo từng trường hợp sau:

Hàng hoá, dịch vụ thuộc đối tượng chịu thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ thuế, doanh thu bán hàng ghi theo giá bán chưa có thuế GTGT.

Hàng hoá, dịch vụ thuộc đối tượng chịu thuế GTGT theo phương pháp trực tiếp và hàng hoá, dịch vụ thuộc đối tượng chịu thuế tiêu thụ đặc biệt, thuế xuất khẩu doanh thu bán hàng ghi theo giá thanh toán với người mua, gồm cả thuế phải chịu.

Hàng hoá, dịch vụ không thuộc đối tượng chịu thuế giá trị gia tăng, doanh thu bán hàng ghi theo giá bán không có thuế.

Tài khoản 511 cuối kỳ không có số dư.

Tài khoản 511 có 5 tài khoản cấp 2:

- Tài khoản 5111 "Doanh thu bán hàng hoá". Tài khoản này được sử dụng chủ yếu trong các doanh nghiệp kinh doanh thương mại.
- Tài khoản 5112 "Doanh thu bán thành phẩm". Tài khoản này được sử dụng chủ yếu trong các doanh nghiệp sản xuất vật chất, như công nghiệp, nông nghiệp, xây lắp, v.v...
- Tài khoản 5113 "Doanh thu cung cấp dịch vụ". Tài khoản này được sử dụng chủ yếu trong các doanh nghiệp kinh doanh dịch vụ, như du lịch, vận tải, bưu điện, dịch vụ văn hoá, dịch vụ khoa học kỹ thuật, dịch vụ may đo, dịch vụ sửa chữa đồng hồ v.v...
- Tài khoản 5114 "Doanh thu trợ cấp, trợ giá". Tài khoản này được sử dụng để phản ánh khoản mà nhà nước trợ cấp, trợ giá cho doanh nghiệp, trong trường hợp doanh nghiệp thực hiện nhiệm vụ cung cấp hàng hoá, dịch vụ theo yêu cầu của Nhà nước.
- Tài khoản 5117 "Doanh thu kinh doanh bất động sản". Tài khoản này dùng để phản ánh doanh thu kinh doanh bất động sản của doanh nghiệp bao gồm: Doanh thu cho thuê hoạt động bất động sản và doanh thu bán bất động sản.
- **TK 512 "Doanh thu bán hàng nội bộ"**. Tài khoản này dùng để phản ánh doanh thu do bán hàng hoá, thành phẩm, dịch vụ trong nội bộ, giữa các đơn vị trực thuộc trong cùng một công ty hoặc tổng công ty. Kết cấu tài khoản 512 tương tự như kết cấu tài khoản 511.
Tài khoản 512 có 3 tài khoản cấp 2
 - TK 5121 "Doanh thu bán hàng hoá"
 - TK 5122 "Doanh thu bán thành phẩm"
 - TK 5123 "Doanh thu cung cấp dịch vụ"
- **TK521 "Chiết khấu thương mại"**. Tài khoản này dùng để phản ánh khoản chiết khấu thương mại mà doanh nghiệp đã giảm trừ hoặc đã thanh toán cho người mua hàng do việc người mua hàng đã mua hàng (sản phẩm, hàng hoá), dịch vụ với khối lượng lớn theo thỏa

thuận về chiết khấu thương mại đã ghi trên hợp đồng kinh tế mua bán hoặc các cam kết mua, bán hàng. Nội dung ghi chép tài khoản 521 như sau:

Bên Nợ: Số tiền chiết khấu thương mại đã chấp nhận thanh toán cho khách hàng.

Bên Có: Kết chuyển số tiền chiết khấu thương mại sang Tài khoản “Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ” để xác định doanh thu thuần của kỳ hạch toán.

TK 521 "Chiết khấu thương mại" cuối kỳ không có số dư.

□ **Tài khoản 531 "Hàng bán bị trả lại".** Tài khoản này dùng để phản ánh trị giá của số hàng, thành phẩm, dịch vụ đã tiêu thụ, bị khách hàng trả lại do không đúng quy cách phẩm chất hoặc do vi phạm hợp đồng kinh tế. Nội dung ghi chép của tài khoản 531 như sau:

Bên Nợ: Trị giá hàng bán bị trả lại,

Bên Có: Kết chuyển trị giá hàng trả lại sang tài khoản liên quan để xác định doanh thu thuần.

Tài khoản 531 cuối kỳ không có số dư.

□ **TK 532 "Giảm giá hàng bán".** Tài khoản này dùng để phản ánh khoản giảm giá cho khách hàng với giá bán thỏa thuận. Nội dung ghi chép của tài khoản 532 như sau:

Bên Nợ: Khoản giảm giá đã chấp nhận với người mua.

Bên Có: Kết chuyển khoản giảm giá sang tài khoản liên quan để xác định doanh thu thuần.

Tài khoản 532 cuối kỳ không có số dư.

□ **Tài khoản 131 "Phải thu của khách hàng":** Tài khoản này dùng để phản ánh tình hình thanh toán công nợ phải thu của khách hàng về tiền bán hàng hoá, thành phẩm, dịch vụ.

Nội dung ghi chép của tài khoản 131 như sau:

Bên Nợ:

- Số tiền phải thu khách hàng về bán hàng hoá, thành phẩm, dịch vụ đã cung cấp trong kỳ
- Số tiền thừa phải trả lại cho khách hàng.

Bên Có:

- Số tiền khách hàng thanh toán trong kỳ
- Số tiền giảm trừ công nợ phải thu khách hàng về CKTM, giảm giá, hàng bán bị trả lại.

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

Số dư bên Có: Phản ánh số tiền ứng trước hoặc thu thừa của người mua.

□ **Tài khoản 157 "Hàng gửi bán":** Tài khoản này dùng để phản ánh trị giá hàng hoá, thành phẩm chuyển bán, gửi đại lý, nhưng chưa xác định là tiêu thụ.

Bên Nợ:

- Trị giá thực tế hàng hoá, thành phẩm chuyển bán hoặc giao cho bên nhận đại lý, ký gửi.
- Giá dịch vụ đã hoàn thành nhưng chưa được chấp nhận thanh toán.

Bên Có:

- Trị giá thực tế hàng hoá, thành phẩm chuyển bán gửi đại lý, ký gửi, dịch vụ đã hoàn thành đã được xác định là tiêu thụ.
- Trị giá thực tế hàng hoá, thành phẩm bị người mua, người nhận đại lý, ký gửi trả lại.

Số dư bên Nợ: Trị giá thực tế hàng hoá, thành phẩm đã gửi đi chưa được xác định là tiêu thụ.

Ngoài các tài khoản kế toán trên, kế toán bán hàng còn sử dụng một số các tài khoản khác có liên quan như TK 111, TK 112, TK 156, TK 138, TK 333 v.v...

6.2.1.2.3. Trình tự kế toán

a) Kế toán bán buôn theo hình thức chuyển hàng.

□ Khi xuất kho thành phẩm chuyển đến cho bên mua, căn cứ vào trị giá hàng hoá xuất kho, ghi:

Nợ TK 157 - Hàng gửi đi bán
Có TK 155 - Thành phẩm

□ Thành phẩm chuyển bán thẳng cho bên mua từ phân xưởng, ghi:

Nợ TK 157 - Hàng gửi đi bán
Có TK 154 - Chi phí sản xuất dở dang

□ Nếu phát sinh chi phí vận chuyển bên mua chịu, bên bán chi hộ kế toán ghi.

Nợ TK 138- Phải thu khác (1388)
Có TK 111, 112, 141

Nếu phát sinh chi phí vận chuyển, bốc dỡ, nhưng bên bán phải chịu, kế toán ghi:

Nợ TK 641 - Chi phí bán hàng

Nợ TK 133 - Thuế giá trị gia tăng được khấu trừ (1331)

Có TK 111, 112, 141

Khi hàng hoá được xác định là tiêu thụ (nhận được tiền của bên mua thanh toán hoặc giấy báo của bên mua đã nhận được hàng và chấp nhận thanh toán).

□ Phản ánh doanh thu bán hàng, kế toán ghi:

Đối với thành phẩm chịu thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ thuế:

Nợ TK 111, 112, 131: Tổng giá thanh toán

Có TK 511 - Doanh thu bán hàng (5111): Giá chưa có thuế GTGT

Có TK 3331 - Thuế giá trị gia tăng phải nộp: thuế GTGT đầu ra

Với hàng chịu thuế GTGT theo PPTT hoặc không thuộc đối tượng chịu thuế GTGT.

Nợ TK 111, 112, 131: Tổng giá thanh toán

Có TK 511 - Doanh thu bán hàng (5111) Tổng giá thanh toán

□ Phản ánh trị giá thực tế của hàng bán, kế toán ghi:

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán

Có TK 157 - Hàng gửi đi bán

Khi bên mua thanh toán, chấp nhận thanh toán tiền chi phí, kế toán ghi:

Nợ TK 111, 112, 131

Có TK 138 - Phải thu khác (1388)

Kế toán hàng bán bị trả lại :

□ Trường hợp hàng chuyển bán, khi bên mua nhận được từ chối trả lại ngay

Nợ 155 - Thành phẩm

Có TK 157 - Hàng gửi bán

□ Trường hợp hàng chuyển bán đã được xác định là tiêu thụ sau đó trả lại, kế toán ghi:

□ Phản ánh doanh thu hàng bán bị trả lại

o Đối với hàng hoá, thành phẩm chịu thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ thuế.

Nợ TK 531 - Hàng bán bị trả lại: Giá bán của hàng trả lại chưa có thuế GTGT

Nợ TK 3331 - Thuế giá trị gia tăng phải nộp: Giảm thuế GTGT đầu ra

Có TK 111, 112, 131

o Hàng hoá, thành phẩm tính thuế GTGT theo PP trực tiếp hoặc không thuộc đối tượng chịu thuế GTGT

Nợ TK 531 - Hàng bán bị trả lại

Có TK 111, 112, 131

□ Kết chuyển trị giá thực tế của hàng trả lại, kế toán ghi:

Nợ 155 - Thành phẩm

Nợ TK 157 - Hàng trả lại nhờ bên mua giữ hộ

Có TK 632 - Giá vốn hàng bán

□ Cuối kỳ, kết chuyển doanh thu hàng bán bị trả lại để xác định doanh thu thuần, ghi:

Nợ TK 511 - Doanh thu bán hàng (5111)

Có TK 531 - Hàng bán bị trả lại

Kế toán giảm giá hàng bán:

Khoản giảm giá hàng bán là số tiền bên bán giảm giá cho bên mua do hàng hoá không đúng quy cách, phẩm chất hoặc do vi phạm các cam kết theo hợp đồng, chỉ thực hiện sau khi đã bán hàng hoá (Giảm giá ngoài hoá đơn).

□ Khi giảm giá, cho bên mua, kế toán ghi:

□ Đối với hàng hoá chịu thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ thuế.

Nợ TK 532 - Giảm giá hàng bán: Số tiền giảm giá hàng bán

Nợ TK 3331 - Thuế giá trị gia tăng phải nộp: Giảm thuế GTGT đầu ra

Có TK 111, 112, 131, ...

□ Đối với hàng hoá chịu thuế GTGT theo PP trực tiếp hoặc không thuộc đối tượng chịu thuế GTGT:

Nợ TK 532 - Giảm giá hàng bán

Có TK111, 112, 131, ...

- Cuối kỳ, kết chuyển số tiền giảm giá hàng bán để xác định doanh thu thuần, kế toán ghi:

Nợ TK 511 - Doanh thu bán hàng(5111)

Có TK 532 - Giảm giá hàng bán

Kế toán chiết khấu thương mại:

Chiết khấu thương mại: Là khoản tiền mà DN giảm trừ hoặc thanh toán cho người mua do mua hàng với số lượng lớn theo thỏa thuận về chiết khấu thương mại đã ghi trong hợp đồng kinh tế, hoặc cam kết mua bán. Khi phát sinh chiết khấu thương mại, kế toán ghi:

- Đối với hàng hoá chịu thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ thuế.

Nợ TK 521 - Chiết khấu thương mại: Số tiền chiết khấu thương mại

Nợ TK 3331 - Thuế giá trị gia tăng phải nộp: Giảm thuế GTGT đầu ra

Có TK111, 112, 131, ...

- Hàng chịu thuế GTGT theo PP trực tiếp hoặc không thuộc đối tượng chịu thuế GTGT.

Nợ TK 521 - Chiết khấu thương mại (5211)

Có TK111, 112, 131, ...

- Cuối kỳ, kết chuyển số tiền chiết khấu thương mại để xác định doanh thu thuần, ghi:

Nợ TK 511- Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ

Có TK 521 - Chiết khấu thương mại (5211)

Kế toán nghiệp vụ chiết khấu thanh toán (Chiết khấu tín dụng):

Là số tiền bên bán chiết khấu lại cho bên mua do thanh toán trước thời hạn đã ghi trong hợp đồng kinh tế, hoặc cam kết thanh toán. Kế toán chỉ hạch toán khoản chiết khấu tín dụng sau khi bên mua đã thanh toán tiền mua hàng.

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính: Số tiền chiết khấu thanh toán

Nợ TK 111, 112 - Số Tiền thực tế thanh toán

Có TK 131: Số phải thu khách hàng

Kế toán nghiệp vụ thừa thiếu hàng bán

Hàng chuyển bán chưa xác định bán, phát sinh thiếu chưa rõ nguyên nhân, ghi:

Nợ TK 138 - Phải thu khác (1381)

Có TK 157 - Hàng gửi bán

- Khi xác định được nguyên nhân thiếu, tổn thất hàng hoá:

- Nếu hạch toán vào chi phí, kế toán ghi:

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán

Có TK 138 - Phải thu khác (1381)

- Nếu quy được trách nhiệm, bắt người phạm lỗi bồi thường, kế toán ghi:

Nợ TK 138- Phải thu khác (1388)

Có TK 138 - Phải thu khác (1381)

Có TK 133 - Thuế giá trị gia tăng được khấu trừ (1331)

- Trường hợp hàng chuyển bán, phát sinh hàng thừa, kế toán ghi:

Nợ TK 157 - Hàng gửi bán

Có TK 338 - Phải trả, phải nộp khác (3381)

- Khi xác định được nguyên nhân thừa hàng, kế toán ghi:

- Thừa hàng do dôi thừa tự nhiên:

Nợ TK 338 - Phải trả, phải nộp khác (3381)

Có 155 - Thành phẩm

Khi chuyển số hàng thừa về nhập kho:

Nợ TK 155 - Thành phẩm

Có TK 157 - Hàng gửi bán

- Thừa hàng do xuất kho thừa:

- + Hiện đang nhờ bên mua giữ hộ:
Nợ TK338 - Phải trả, phải nộp khác (3381)
Có TK 155 - Thành phẩm
- Khi chuyển số hàng thừa về nhập kho:
Nợ TK 155 - Thành phẩm
Có TK 157 - Hàng gửi bán
- + Hàng thừa chuyển về nhập kho ngay:
Nợ TK338 - Phải trả, phải nộp khác (3381)
Có TK 157 - Hàng gửi bán

□ Cuối kỳ, xác định doanh thu thuần:

| | | | | | | | | | | |
|-----------------|---|----------------------------------|---|----------------------------|---|--|---|---------------|---|--|
| Doanh thu thuần | = | Tổng doanh thu bán hàng trong kỳ | - | Giảm giá hàng bán trong kỳ | - | Doanh thu bán hàng bị trả lại trong kỳ | - | Chiết khấu TM | - | Thuế GTGT theo PPTT, thuế TTĐB, Thuế XK phải nộp |
|-----------------|---|----------------------------------|---|----------------------------|---|--|---|---------------|---|--|

- Cuối kỳ, kết chuyển doanh thu thuần, kế toán ghi:
Nợ TK 511 - Doanh thu bán hàng (511)
Có TK 911 - Xác định kết quả kinh doanh.
- Cuối kỳ khấu trừ thuế GTGT, xác định thuế GTGT còn phải theo phương pháp khấu trừ:
Nợ TK 3331 - Thuế GTGT đầu ra
Có TK 133 - Thuế GTGT đầu vào
- Phần thuế GTGT còn phải nộp kế toán ghi :
Nợ TK 3331 - Thuế GTGT đầu ra
Có TK 111, 112
- Đối với các doanh nghiệp thuộc đối tượng tính thuế GTGT theo phương pháp trực tiếp, cuối kỳ tính thuế GTGT phải nộp kế toán, ghi
Nợ TK 511- Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ
Có TK 3331 - Thuế GTGT đầu ra

b) Kế toán bán buôn theo hình thức giao hàng trực tiếp:

- Khi xuất kho hàng hoá, thành phẩm giao cho bên mua, đại diện bên mua ký nhận đủ hàng hoá và đã thanh toán tiền mua hàng hoặc chấp nhận nợ kế toán ghi:
 - Phản ánh doanh thu bán hàng:
 - Đối với hàng hoá, thành phẩm chịu thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ thuế:
Nợ TK 111, 112, 131: Tổng giá thanh toán
Có TK 511 - Doanh thu bán hàng(5111): Giá chưa có thuế GTGT
Có TK 3331- Thuế giá trị gia tăng phải nộp: Thuế GTGT đầu ra
 - Đối với hàng hoá, thành phẩm chịu thuế GTGT theo phương pháp trực tiếp hoặc không thuộc đối tượng chịu thuế GTGT.
Nợ TK 111, 112, 131: Tổng giá thanh toán
Có TK 511 - Doanh thu bán hàng (5111) : Tổng giá thanh toán
 - Phản ánh trị giá thực tế của hàng xuất bán, kế toán ghi:
Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán
Có TK 155, 154
- Khi khách hàng thanh toán tiền hàng, kế toán ghi:
Nợ TK 111, 112
Có TK 131 - Phải thu của khách hàng
- Khi phát sinh hàng trả lại, giảm giá hàng bán, chiết khấu thương mại, chiết khấu tín dụng, các bút toán cuối kỳ: Kết chuyển doanh thu thuần, kế toán thuế GTGT, ... kế toán ghi sổ như nghiệp vụ bán buôn theo hình thức chuyển hàng

c) Kế toán bán lẻ trực tiếp cho người tiêu dùng:

- Căn cứ vào báo cáo bán hàng và giấy nộp tiền của nhân viên bán hàng, kế toán ghi:
 - Đối với hàng hoá, thành phẩm chịu thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ thuế:

Nợ TK 111 - Tiền bán hàng thu bằng tiền mặt, séc, ngân phiếu
Nợ TK 113- Thu bằng TM, séc nộp vào ngân hàng chưa nhận được “Báo có”
Có TK 511 - Doanh thu bán hàng (5111)
Có TK 3331 - Thuế giá trị gia tăng phải nộp (33311)

- Đối với hàng hoá, thành phẩm chịu thuế GTGT theo phương pháp trực tiếp hoặc không thuộc đối tượng chịu thuế GTGT.

Nợ TK 111, 113 : Tổng giá thanh toán
Có TK 511 - Doanh thu bán hàng (5111)

Trường hợp nhân viên bán hàng nộp thiếu tiền hàng, nhân viên bán hàng phải bồi thường. Doanh thu vẫn phản ánh theo giá bán ghi trên hoá đơn hoặc báo cáo bán hàng.

- Đối với hàng hoá, thành phẩm chịu thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ thuế:

Nợ TK 111, 113: Số tiền bán hàng thực thu

Nợ TK 138(1381, 1388): Số tiền thiếu

Có TK 511 - Doanh thu bán hàng (5111): Giá bán chưa có thuế GTGT

Có TK 3331- Thuế giá trị gia tăng phải nộp: Thuế GTGT đầu ra

- Đối với hàng hoá, thành phẩm chịu thuế GTGT theo phương pháp trực tiếp hoặc không thuộc đối tượng chịu thuế GTGT.

Nợ TK 111 - Tiền mặt

Nợ TK 138- Phải thu khác (1381, 1388)

Có TK 511 - Doanh thu bán hàng (5111)

Trường hợp nhân viên bán hàng nộp thừa tiền bán hàng. Doanh thu bán hàng phản ánh theo giá ghi trên hoá đơn, số tiền thừa ghi vào thu nhập khác của doanh nghiệp.

Nợ TK 111 - Tiền mặt

Có TK 711 - Thu nhập khác

Kết chuyển trị giá thực tế của hàng hoá đã tiêu thụ

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán

Có TK 155 - Thành phẩm

Các bút toán cuối kỳ: Kết chuyển doanh thu thuần, kế toán thuế GTGT, ... kế toán ghi sổ như nghiệp vụ bán buôn theo hình thức chuyển hàng

d) Kế toán bán hàng trả góp, trả chậm

Khi bán hàng trả góp kế toán ghi nhận doanh thu theo giá bán trả ngay, phần chênh lệch giữa giá bán trả góp với giá bán trả ngay phản ánh vào khoản “Doanh thu chưa thực hiện”

- Đối với hàng hoá, thành phẩm chịu thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ thuế:

Nợ TK 111 - Tiền mặt (Số tiền đã thu)

Nợ TK 131 - Phải thu của khách hàng (Số tiền chậm trả)

Có TK 511 - (Theo giá bán trả ngay chưa có thuế GTGT) (5111)

Có TK 3387 - Doanh thu chưa thực hiện (Phần lãi vốn)

Có TK 3331 - Thuế giá trị gia tăng phải nộp (33311)

- Đối với hàng hoá, thành phẩm chịu thuế GTGT theo phương pháp trực tiếp hoặc không thuộc đối tượng chịu thuế GTGT.

Nợ TK 111 - Tiền mặt (Số tiền đã thu)

Nợ TK 131 - Phải thu của khách hàng (Số tiền chậm trả)

Có TK 511 - DT bán hàng (5111) (Giá bán trả ngay có thuế GTGT)

Có TK 3387 - Doanh thu chưa thực hiện (Phần lãi vốn)

Kết chuyển trị giá thực tế của hàng bán trả góp, trả chậm, kế toán ghi:

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán

Có TK 155 - Thành phẩm

Khi thực thu tiền bán hàng trả chậm, trả góp trong đó gồm cả phần lãi bán hàng, ghi:

Nợ TK 111, 112 - Số tiền thực tế thu được

Có TK 131- Số phải thu của khách hàng (Số tiền trả chậm)

Hàng kỳ, tính và kết chuyển doanh thu tiền lãi vốn do bán hàng trả chậm, trả góp, ghi:

Nợ TK 3387 - Doanh thu chưa thực hiện

Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính

e) Kế toán bán hàng đại lý

(1), Kế toán bên giao bán đại lý.

- Khi xuất kho hàng hoá chuyển giao cho bên nhận đại lý, kế toán ghi:
 - Nợ TK 157 - Hàng gửi đi bán
 - Có TK 155, 154
- Khi hàng đại lý xác định tiêu thụ, bóc tách luôn hoa hồng dành cho bên nhận đại lý ghi:
 - Đối với hàng hoá chịu thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ thuế:
 - Nợ TK 111, 112, 131: Tổng giá thanh toán - Hoa hồng, thuế GTGT của hoa hồng
 - Nợ TK 641 - Chi phí bán hàng (Hoa hồng dành cho bên đại lý)
 - Nợ TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ (Thuế GTGT của dịch vụ đại lý)
 - Có TK 511 - Doanh thu bán hàng (5111); Giá bán chưa có thuế GTGT
 - Có TK 3331 - Thuế giá trị gia tăng phải nộp: Thuế GTGT đầu ra
 - Đối với hàng chịu thuế GTGT theo PP trực tiếp hoặc không thuộc đối tượng chịu thuế .
 - Nợ TK 111, 112, 131
 - Nợ TK 641 - Chi phí bán hàng (Hoa hồng gửi đại lý)
 - Có TK 511 - Doanh thu bán hàng (5111)
- Trường hợp thanh toán và hạch toán riêng biệt tiền bán hàng với hoa hồng gửi đại lý.
 - Đối với hàng hoá chịu thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ thuế:
 - Nợ TK 111, 112, 131: Tổng giá thanh toán
 - Có TK 511 - Doanh thu bán hàng (5111); Giá bán chưa có thuế GTGT
 - Có TK 3331 - Thuế giá trị gia tăng phải nộp: Thuế GTGT đầu ra
 - Đối với hàng chịu thuế GTGT theo PP trực tiếp hoặc không thuộc đối tượng chịu thuế .
 - Nợ TK 111, 112, 131: Tổng giá thanh toán
 - Có TK 511 - Doanh thu bán hàng (5111)
 - Thanh toán tiền hoa hồng gửi đại lý, kế toán ghi.
 - Nợ TK 641 - Chi phí bán hàng (Hoa hồng gửi đại lý)
 - Nợ TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ (Thuế GTGT của dịch vụ đại lý)
 - Có TK 111, 112, 131
- Kết chuyển trị giá thực tế của hàng gửi đại lý đã tiêu thụ
 - Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán
 - Có TK 157 - Hàng gửi đi bán
- Kết chuyển doanh thu thuần
 - Nợ TK 511 - Doanh thu bán hàng
 - Có TK 911 - Xác định kết quả kinh doanh

(2) Kế toán bên nhận hàng bán đại lý.

- Khi nhận hàng bán đại lý, kế toán ghi:
 - Nợ TK 003 - Hàng hoá nhận bán hộ, nhận ký gửi.
- Khi bán được hàng nhận đại lý theo đúng giá quy định:
 - Trường hợp 1:** Xác định ngay hoa hồng được hưởng sau nghiệp vụ bán hàng. Kế toán phản ánh tiền hoa hồng được hưởng và số tiền phải trả cho bên giao đại lý bằng giá bán quy định trừ đi hoa hồng và thuế GTGT của hoa hồng:
 - Nợ TK 111, 112, 131
 - Có TK 511 - Doanh thu bán hàng (5113): Hoa hồng được hưởng
 - Có TK 3331 - Thuế GTGT của dịch vụ đại lý
 - Có TK 331 - Số tiền phải trả cho bên giao đại lý
 - Đồng thời ghi : Có TK 003 - Hàng hoá nhận bán hộ, nhận ký gửi.
- Khi trả tiền cho bên đại lý, kế toán ghi:
 - Nợ TK 331 - Phải trả cho người bán
 - Có TK 111, 112

Trường hợp 2: Chỉ xác định hoa hồng được hưởng khi thanh quyết toán với bên đại lý.
Khi bán được hàng nhận đại lý, kế toán ghi :

Nợ TK 111, 112, 131

Có TK 331 - Phải trả cho người bán

Đồng thời ghi : Có TK 003- Hàng hoá nhận bán hộ, nhận ký gửi.

Khi trả tiền cho bên giao đại lý

Nợ TK 331 - Phải trả cho người bán

Có TK 111, 112

Khi nhận được tiền hoa hồng hoặc khấu trừ số tiền phải trả bên giao đại lý

Nợ TK 111, 112, 331

Có TK 511 - Doanh thu bán hàng (5113): Hoa hồng được hưởng

Có TK 3331 - Thuế GTGT của dịch vụ đại lý

Hàng nhận bán đại lý không bán được trả lại: Có TK 003 - Hàng hoá nhận bán hộ, nhận ký gửi.

Cuối kỳ kết chuyển hoa hồng đại lý sang tài khoản xác định kết quả :

Nợ TK 5113 - Doanh thu bán hàng

Có TK 911 - Xác định kết quả kinh doanh

g) Kế toán bán hàng nội bộ.

Phản ánh doanh thu bán hàng hoá giữa các đơn vị thành viên trong cùng một công ty, ghi:

- Đối với hàng hoá chịu thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ thuế:

Nợ TK 111, 112, 136 (1368)

Có TK 512 - Doanh thu bán hàng nội bộ (5121)

Có TK 3331 - Thuế giá trị gia tăng phải nộp (33311)

- Đối với hàng chịu thuế GTGT theo PP trực tiếp hoặc không thuộc đối tượng chịu thuế

Nợ TK 111, 112, 136

Có TK 512 - Doanh thu bán hàng nội bộ (5121)

Kết chuyển giá mua thực tế của hàng hoá đã bán nội bộ, kế toán ghi:

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán

Có TK 155 - Thành phẩm

Kết chuyển các khoản giảm giá hàng bán, hàng bán bị trả lại (nếu có)

Nợ TK 512 - Doanh thu bán hàng nội bộ (5121)

Có TK 531, 532

Kết chuyển doanh thu thuần bán hàng nội bộ

Nợ TK 512 - Doanh thu bán hàng nội bộ (5121)

Có TK 911 - Xác định kết quả kinh doanh

h) Kế toán các trường hợp bán hàng khác

(1). Trường hợp xuất hàng hoá thanh toán tiền lương, tiền thưởng cho công nhân viên

Phản ánh doanh thu bán hàng của thành phẩm xuất thanh toán, kế toán ghi

- Đối với hàng hoá chịu thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ thuế:

Nợ TK 334 - Phải trả công nhân viên

Có TK 512 - Doanh thu bán hàng nội bộ (5121)

Có TK 3331 - Thuế giá trị gia tăng phải nộp (33311)

- Đối với hàng hoá chịu thuế GTGT theo phương pháp trực tiếp hoặc không thuộc đối tượng chịu thuế GTGT.

Nợ TK 334 - Phải trả công nhân viên

Có TK 512 - Doanh thu bán hàng nội bộ (5121)

Khi kết chuyển trị giá thực tế của hàng xuất thanh toán, kế toán ghi:

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán

Có TK 155 - Thành phẩm

(2). Trường hợp xuất hàng hoá sử dụng phục vụ cho hoạt động kinh doanh của doanh nghiệp

Phản ánh doanh thu bán hàng của hàng hoá xuất dùng, kế toán ghi:

- Đối với hàng hoá chịu thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ thuế:

Nợ TK 641, 642

Có TK 512 - Giá chưa có thuế GTGT (5121)

Khi kết chuyển trị giá thực tế của hàng xuất thanh toán, kế toán ghi:

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán

Có TK 155 - Thành phẩm

(3). Trường hợp xuất hàng hoá biếu, tặng, thưởng, được trang trải bằng quỹ khen thưởng phúc lợi

Phản ánh doanh thu bán hàng, kế toán ghi:

□ Đối với hàng hoá chịu thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ thuế:

Nợ TK 431 - Quỹ khen thưởng, phúc lợi (4311, 4312)

Có TK 511 - Doanh thu bán hàng (5111)

Có TK 3331 - Thuế giá trị gia tăng phải nộp (33311)

□ Đối với hàng hoá chịu thuế GTGT theo PPTT hoặc không thuộc đối tượng chịu thuế GTGT: Nợ TK 431 - Quỹ khen thưởng, phúc lợi (4311, 4312)

Có TK 511 - Doanh thu bán hàng (5111)

Khi kết chuyển trị giá thực tế của hàng xuất thanh toán, kế toán ghi:

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán

Có TK 155 - Thành phẩm

6.2.1.3. Kế toán bán hàng ở doanh nghiệp hạch toán hàng tồn kho theo phương pháp KKĐK

6.2.1.3.1. Kế toán doanh thu bán hàng và xác định doanh thu thuần

Kế toán doanh thu bán hàng và xác định doanh thu thuần ở các DN kế toán hàng tồn kho theo phương pháp kiểm kê định kỳ, được phản ánh trên tài khoản 511 "Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ" (5111) và tài khoản 512 - "Doanh thu bán hàng nội bộ" (5121). Trình tự kế toán tương như kế toán bán hàng ở các doanh nghiệp hạch toán hàng tồn kho theo phương pháp KCTX

6.2.1.3.2. Kế toán trị giá thành phẩm đã tiêu thụ

□ Đầu kỳ kết chuyển trị giá thành phẩm tồn kho và gửi bán, kế toán ghi:

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán

Có TK 155, 157

□ Cuối kỳ kết chuyển giá thành thực tế của thành phẩm sản xuất hoàn thành trong kỳ, kế toán ghi:

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán

Có TK 154 - Chi phí sản xuất kinh doanh dở dang.

□ Cuối kỳ kiểm kê hàng hoá xác định và kết chuyển trị giá thành phẩm tồn kho và gửi bán cuối kỳ, kế toán ghi:

Nợ TK 155 - Thành phẩm

Nợ TK 157 - Hàng gửi đi bán

Có TK 632 - Giá vốn hàng bán

□ Kế toán tính và kết chuyển trị giá vốn thực tế của hàng hoá đã tiêu thụ trong kỳ.

Nợ TK TK 911 - Xác định kết quả kinh doanh

Có 632 - Giá vốn hàng bán

Sổ kế toán theo dõi, ghi chép kế toán bán hàng:

Tùy thuộc vào hình thức kế toán mà doanh nghiệp áp dụng.

Theo hình thức kế toán nhật ký chứng từ (NKCT): Căn cứ vào chứng từ kế toán ghi vào Bảng kê số 1, 2, 3, 4, 8, 10, 11, ... và ghi NKCT số 8. Nhật ký chứng từ số 8 dùng để ghi chép phản ánh số phát sinh bên Có của TK 155, TK 156, TK157, TK 159, TK 131, TK 511, TK 521, TK 531, TK 532, TK 632, TK635, TK 642, TK 711, TK 515, TK 811, TK 911. Nhật ký chứng từ số 8 cuối tháng ghi 1 lần. Cơ sở ghi NKCT số 8 tùy thuộc vào từng tài khoản

6.2.2 Kế toán doanh thu hoạt động tài chính

Doanh thu hoạt động tài chính là số tiền thu được từ các hoạt động đầu tư tài chính. Bao gồm:

- Lợi nhuận nhận được từ cơ sở liên doanh đồng kiểm soát, công ty liên kết
- Lãi trái phiếu, lãi về đầu tư mua bán chứng khoán
- Lãi cho thuê tài chính, hoạt động cho thuê TSCĐ dài hạn
- Lãi về đầu tư cho vay, lãi tiền gửi
- Lãi về bán ngoại tệ
- Lãi vốn do bán trả góp
- Khoản chiết khấu tín dụng do thanh toán sớm cho người bán
- Chênh lệch lãi chuyển nhượng vốn
- Khoản lãi tỷ giá hối đoái trong kỳ; Khoản chênh lệch lãi tỷ giá ngoại tệ cuối kỳ ...

Chi phí tài chính là các chi phí, các khoản lỗ liên quan đến hoạt động tài chính. Bao gồm:

- Chi phí liên quan đến hoạt động góp vốn vào cơ sở liên doanh đồng kiểm soát
- Số vốn không thu hồi được do cơ sở liên doanh đồng kiểm soát bị thua lỗ
- Chi phí trong quá trình cho thuê TSCĐ, khấu hao TSCĐ cho thuê
- Chi phí môi giới giao dịch trong quá trình bán chứng khoán
- Chi phí kinh doanh ngoại tệ, lỗ do mua bán ngoại tệ
- Các khoản chiết khấu tín dụng cho khách hàng
- Chi phí trả lãi tiền vay trong hạn mức không được vốn hoá
- Chi phí dự phòng giảm giá đầu tư tài chính
- Khoản lỗ tỷ giá hối đoái trong kỳ
- Khoản chênh lệch lỗ tỷ giá ngoại tệ cuối kỳ

Tài khoản 515 “Doanh thu hoạt động tài chính”: Tài khoản này phản ánh tiền lãi cho vay, lãi bán trả chậm, trả góp, lợi tức, cổ tức, lợi nhuận được chia từ hoạt động liên doanh liên kết, doanh thu hoạt động tài chính khác. Kết cấu và nội dung phản ánh của tài khoản 515 như sau

Bên Nợ:

Thuế GTGT phải nộp của các hoạt động tài chính ở các doanh nghiệp nộp thuế GTGT theo phương pháp trực tiếp

Cuối kỳ kết chuyển doanh thu hoạt động tài chính sang tài khoản xác định kết quả

Bên Có: Doanh thu hoạt động tài chính thực tế phát sinh trong kỳ

TK 515 không có số dư cuối kỳ.

Kế toán doanh thu hoạt động tài chính

Đối với hoạt động liên kết

Khi đầu tư vào công ty liên kết dưới hình thức chuyển nợ thành vốn cổ phần (chuyển trái phiếu có thể chuyển đổi hoặc khoản cho vay thành vốn cổ phần), căn cứ vào thỏa thuận giữa nhà đầu tư và công ty liên kết về giá trị thực tế của khoản nợ được chuyển thành vốn cổ phần, nếu giá trị khoản nợ nhỏ hơn vốn cổ phần, ghi:

Nợ TK 223 - Đầu tư vào công ty liên kết (Giá trị khoản nợ được chuyển thành vốn cổ phần)

Cú TK 128 - Đầu tư ngắn hạn khác

Có TK 228 - Đầu tư dài hạn khác

Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính

Khi nhận được thông báo của công ty liên kết về số cổ tức, lợi nhuận được chia, nhà đầu tư ghi:

Nợ TK 131- Phải thu của khách hàng (Khi nhận được thông báo của Công ty liên kết)

Nợ TK 223 - Đầu tư vào công ty liên kết (nếu nhận cổ tức bằng cổ phiếu)

Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính.

Khi thực nhận tiền, ghi:

Nợ TK 111, 112

Có TK 131 - Phải thu của khách hàng

- Khi thanh lý, nhượng bán khoản đầu tư trong công ty liên kết, nhà đầu tư ghi giảm khoản đầu tư và ghi nhận thu nhập từ việc thanh lý, nhượng bán khoản đầu tư. Trường hợp thanh lý khoản đầu tư có lãi, ghi:

Nợ TK 111, 112, 131,...

Có TK 515 -Doanh thu hoạt động tài chính (Chênh lệch giở bản
khoản đầu tư lớn hơn giở gốc khoản đầu tư)

Có TK 223 - Đầu tư vào công ty liên kết.

Đối với hoạt động góp vốn vào cơ sở liên doanh đồng kiểm soát

Phản ánh các khoản lợi nhuận từ liên doanh phát sinh trong kỳ khi nhận được thông báo về số lợi nhuận được chia hoặc khi nhận được tiền, ghi:

- Khi nhận được thặng dư về số lợi nhuận được chia, ghi:

Nợ TK 131 - Phải thu của khách hàng (Khi nhận được giấy báo của liên doanh)

Nợ TK 222 - Vốn góp liên doanh (Lợi nhuận được chia góp thêm vào vốn)

Có TK 515 -Doanh thu hoạt động tài chính.

- Khi nhận được tiền, ghi:

Nợ TK 111, 112 - (Số tiền nhận được)

Có TK 131 - Phải thu của khách hàng.

- Khi thu hồi vốn góp vào cơ sở đồng kiểm soát, giá trị thu hồi vượt quá số vốn góp vào cơ sở đồng kiểm soát được coi là thu nhập và phải tính vào doanh thu hoạt động tài chính, ghi:

Nợ TK 111, 112, 152, 153, 156, 211, 213, ...

Có TK 515 -Doanh thu hoạt động tài chính.

Trường hợp bên Việt Nam được Nhà nước giao đất tham gia liên doanh, khi chuyển nhượng vốn góp vào cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát cho bên nước ngoài, nếu bên đối tác thanh toán cho bên Việt Nam một khoản tiền như là một khoản đền bù cho việc chuyển nhượng (trong trường hợp này cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát chuyển sang thuê đất), ghi:

Nợ TK 111, 112, ...

Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính.

Đối với hoạt động góp vốn vào công ty con

Cuối năm tài chính nhận được thông báo chia cổ tức, lợi kinh doanh, hoặc nhận được tiền về các khoản lãi được chia từ công ty con, ghi:

Nợ TK 111, 112

Nợ TK 131 - Phải thu khách hàng; hoặc

Nợ TK 221 - Đầu tư vào công ty con (Lãi được chia để lại tăng vốn đầu tư vào công ty con)

Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính.

Khi thu hồi, thanh lý vốn đầu tư vào công ty con, phát sinh lãi về thu hồi vốn đầu tư, ghi:

Nợ TK 111, 112, 138

Có TK 221 - Đầu tư vào công ty con

Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính (khoản chênh lệch lãi đầu tư thu hồi)

Hoạt động đầu tư chứng khoán, góp vốn mà doanh nghiệp nắm giữ ít hơn 20% quyền biểu quyết ở doanh nghiệp khác.

Trường hợp nhận lãi trôi phiêu, cổ tức định kỳ, khi nhận được lợi nhuận, cổ tức hoặc xác định số lợi nhuận, cổ tức phải thu, ghi:

Nợ TK 111, 112, 131

Nợ TK 228 - Đầu tư dài hạn khác (Trường hợp lãi nhập vào vốn)

Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính.

Trường hợp doanh nghiệp nhượng bán chứng khoán đầu tư với mục đích kinh doanh, ghi:

Nợ TK 111, 112 - (Số tiền thu được)

Có Tài khoản 515 (Chênh lệch số tiền thu được lớn hơn giá vốn đầu tư chứng khoán)

Có TK 121 - Đầu tư chứng khoán ngắn hạn (Số tiền gốc).

Khi thanh toán trái phiếu đến hạn, ghi:

Nợ TK 111, 112, ...

Có TK 228, 121 (Số tiền gốc)

Có TK 515 -Doanh thu hoạt động tài chính (Số tiền lãi).

Hoạt động cho vay vốn

Định kỳ tính và thu lãi cho vay vốn, ghi:

Nợ TK 111, 112,...

Nợ TK 131 - Phải thu của khách hàng (Nếu chưa thu được tiền ngay)

Có TK 515 -Doanh thu hoạt động tài chính (Chi tiết về lãi cho vay vốn).

Thu hồi vốn cho vay, ghi:

Nợ TK 111, 112, ... (Số tiền gốc và lãi cho vay)

Có TK 228 - Đầu tư dài hạn khác (Số tiền gốc)

Có TK 515 -Doanh thu hoạt động tài chính (Số lãi).

Hoạt động mua bán ngoại tệ

Kế toán bán ngoại tệ có lãi, ghi:

Nợ TK 111 (1111), 112 (1121) (Tỷ giá thực tế bán)

Có TK 111 (1112), 112 (1122) (Theo tỷ giá trên sổ kế toán)

Có TK 515 - (Số chênh lệch tỷ giá bán > tỷ giá trên sổ kế toán).

Đồng thời ghi: Có TK 007

Kế toán chiết khấu thanh toán trong khâu mua:

Chiết khấu tín dụng do thanh toán tiền mua hàng trước thời hạn được người bán chấp nhận, ghi :

Nợ TK 331 - Phải trả cho người bán

Có TK 111, 112

Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính

Kế toán doanh thu cho thuê cơ sở hạ tầng, TSCĐ

Đối với hoạt động kinh doanh cho thuê cơ sở hạ tầng, doanh thu được ghi nhận theo từng kỳ cho thuê hoặc khi chuyển giao toàn bộ diện tích đất trên thực địa cho khách hàng theo giá trị của diện tích đất đã chuyển giao và thanh toán một lần hoặc theo giá bán trả ngay:

Đối với doanh thu cho thuê cơ sở hạ tầng chịu thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ, ghi:

Nợ các TK 111, 112, 131...

Có TK 515 - Nếu thu theo từng kỳ hạn cho thuê

Có TK 3331 - Thuế GTGT phải nộp.

Đối với doanh thu cho thuê cơ sở hạ tầng không thuộc diện chịu thuế GTGT hoặc chịu thuế GTGT theo phương pháp trực tiếp, ghi:

Nợ TK 111, 112...

Có TK 515 (Tổng giá thanh toán theo từng kỳ hạn cho thuê).

Kế toán chênh lệch lãi tỷ giá hối đoái:

- Nếu phát sinh lãi tỷ giá hối đoái trong giao dịch mua ngoài hàng hoá, dịch vụ, ghi:

Nợ TK 151, 152, 153, 156, 157, 211, 213, 241, 623, 627, 641, 642, 133... (Theo tỷ giá hối đoái ngày giao dịch)

Có TK 111 (1112), 112 (1122) (Theo tỷ giá ghi sổ kế toán)

Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính (Lãi tỷ giá hối đoái)

Nếu phát sinh lãi tỷ giá hối đoái trong giao dịch thanh toán nợ phải trả, ghi:

Nợ TK 311, 315, 331, 336, 341, 342... (Tỷ giá hối đoái ghi sổ kế toán)

Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính (Lãi tỷ giá hối đoái)

Có TK 111 (1112), 112 (1122) (Tỷ giá hối đoái ghi sổ kế toán).

Nếu phát sinh lãi chênh lệch tỷ giá hối đoái khi thanh toán nợ phải thu bằng ngoại tệ, ghi:

Nợ TK 111 (1112), 112 (1122) (Tỷ giá hối đoái ngày giao dịch)

Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính (Lãi tỷ giá hối đoái)

Có các TK 131, 136, 138... (Tỷ giá hối đoái ghi sổ kế toán)

- Phân bổ chênh lệch lãi tỷ giá ngoại tệ đã thực hiện phát sinh trong giai đoạn đầu tư xây dựng vào doanh thu hoạt động tài chính của năm tài chính khi kết thúc giai đoạn đầu tư, xây dựng đưa TSCĐ vào sử dụng, ghi:

Nợ TK 3387 - Doanh thu chưa thực hiện

Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính (Lãi tỷ giá hối đoái)

- Kết chuyển lãi chênh lệch tỷ giá hối đoái đánh giá lại cuối năm tài chính vào doanh thu hoạt động tài chính, ghi:

Nợ TK 413 - Chênh lệch tỷ giá hối đoái (4131)

Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính (Nếu lãi tỷ giá hối đoái).

- Khi xử lý chênh lệch tỷ giá hối đoái lũy kế đã bị hoãn lại do chuyển đổi báo cáo tài chính của cơ sở ở nước ngoài hoạt động độc lập, khi hợp nhất báo cáo tài chính của doanh nghiệp báo cáo tại thời điểm thanh lý khoản đầu tư này, ghi:

Nợ TK 413 - Chênh lệch tỷ giá hối đoái (4133)

Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính.

- Cuối kỳ kế toán tính toán, xác định thuế GTGT phải nộp tính theo phương pháp trực tiếp đối với hoạt động tài chính, ghi:

Nợ TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính

Có TK 3331 - Thuế GTGT phải nộp.

6.3 . KẾ TOÁN DOANH THU -CHI PHÍ HOẠT ĐỘNG XÂY DỰNG

6.3.1.Quy định kế toán doanh thu chi phí hoạt động xây dựng

Hoạt động sản xuất kinh doanh của các doanh nghiệp xây lắp có những đặc điểm cơ bản sau:

- Được thực hiện trên cơ sở các hợp đồng đã ký với đơn vị chủ đầu tư sau khi trúng thầu hoặc được chỉ định thầu. Trong hợp đồng, hai bên đã thống nhất với nhau về giá trị thanh toán của công trình cùng với các điều kiện khác, do vậy tính chất hàng hoá của sản phẩm xây lắp không được thể hiện rõ, nghiệp vụ bàn giao công trình, hạng mục công trình hoặc khối lượng xây lắp hoàn thành đạt điểm dừng kỹ thuật cho bên giao thầu chính là quy trình tiêu thụ sản phẩm xây lắp. Trường hợp nhà thầu được thanh toán theo tiến độ kế hoạch, thì phần công việc đã hoàn thành thuộc hợp đồng xây dựng được nhà thầu tự xác định một cách đáng tin cậy bằng phương pháp quy định được coi là sản phẩm hoàn thành bàn giao.

- Trong ngành xây lắp, tiêu chuẩn chất lượng kỹ thuật của sản phẩm đã được xác định cụ thể trong hồ sơ thiết kế kỹ thuật được duyệt, do vậy doanh nghiệp xây lắp phải chịu trách nhiệm trước chủ đầu tư về kỹ thuật, chất lượng công trình.

- sản phẩm xây lắp là những công trình, vật kiến trúc... có quy mô lớn, kết cấu phức tạp, mang tính chất đơn chiếc, thời gian xây dựng để hoàn thành sản phẩm có giá trị sử dụng thường dài.

- Sản phẩm xây lắp cố định tại nơi sản xuất, còn các điều kiện cần thiết cho sản xuất như các loại xe máy, thiết bị, nhân công... phải di chuyển theo địa điểm đặt công trình. Mặt khác, việc xây dựng còn chịu tác động của địa chất công trình và điều kiện thời tiết, khí hậu của địa phương... Cho nên công tác quản lý và sử dụng tài sản, vật tư cho công trình rất phức tạp, đòi hỏi phải có mức giá cho từng loại công tác xây, lắp cho từng vùng lãnh thổ.

- Trong các doanh nghiệp xây lắp, cơ chế khoán đang được áp dụng rộng rãi với các hình thức giao khoán khác nhau như: Khoán gọn công trình (khoán toàn bộ chi phí), khoán theo từng khoản mục chi phí, cho nên phải hình thành bên giao khoán, bên nhận khoán và giá khoán.

Tổ chức công tác kế toán tài chính trong các doanh nghiệp xây lắp phải tuân thủ các quy định chung của luật kế toán, chuẩn mực kế toán và chế độ kế toán hiện hành. Kế toán chi phí, doanh thu và xác định kết quả trong các doanh nghiệp xây lắp phải đảm bảo các yêu cầu kế toán cơ bản, thực hiện tính toán, ghi chép trung thực, khách quan, đầy đủ, kịp thời chi phí sản xuất, giá thành sản phẩm, doanh thu bán hàng, xác định chính xác kết quả hoạt động sản xuất kinh doanh và hoạt động khác của doanh nghiệp phù hợp với đặc điểm của ngành xây lắp đồng thời phù hợp với tinh thần chuẩn mực kế toán số 15 “Hợp đồng xây dựng”.

Đặc điểm của ngành xây lắp ảnh hưởng đến việc tổ chức thanh toán kế toán chi phí, doanh thu và xác định kết quả trong các doanh nghiệp xây lắp thể hiện rõ ở các nội dung cụ thể như sau:

- Đối tượng tập hợp chi phí sản xuất có thể là các công trình, hạng mục công trình xây lắp, các giai đoạn quy ước của hạng mục công trình có giá trị dự toán riêng hay nhóm công trình, các đơn vị thi công (xí nghiệp, đội thi công xây lắp).

- Đối tượng tính giá thành có thể là công trình, hạng mục công trình xây lắp, các giai đoạn quy ước của hạng mục công trình có giá trị dự toán riêng hoàn thành.

- Phương pháp tập hợp chi phí: Tùy theo điều kiện cụ thể, có thể vận dụng phương pháp tập hợp trực tiếp hoặc phương pháp phân bổ gián tiếp.

- Phương pháp tính giá thành thường áp dụng: Phương pháp tính giá thành theo đơn đặt hàng, phương pháp giản đơn (trực tiếp), phương pháp hệ số hoặc tỷ lệ và phương pháp tính giá thành theo định mức.

- Chi phí trong giá thành sản xuất sản phẩm xây lắp bao gồm các chi phí được phân loại theo mục đích, công dụng: Đó là chi phí vật liệu trực tiếp, chi phí nhân công trực tiếp, chi phí sử dụng máy thi công, chi phí sản xuất chung. Điều này xuất phát từ phương pháp lập dự toán trong xây dựng cơ bản. Dự toán được lập theo từng công trình, hạng mục công trình... và lập theo từng khoản mục chi phí. Đây là căn cứ để có thể so sánh, kiểm tra, phân tích chi phí sản xuất xây lắp thực tế phát sinh với dự toán.

- Giá thành sản phẩm xây lắp phân biệt thành:

+ Giá thành khối lượng xây lắp hoàn thành là toàn bộ chi phí sản xuất để hoàn thành một khối lượng sản phẩm xây lắp theo quy định.

+ Giá thành hạng mục công trình hoặc công trình hoàn thành toàn bộ là toàn bộ chi phí sản xuất để hoàn thành hạng mục công trình hoặc công trình xây lắp đạt giá trị sử dụng.

- Việc xác định đối tượng tính giá thành sản phẩm xây lắp phải xem xét đến phương thức thanh toán khối lượng xây lắp hoàn thành giữa nhà thầu và bên giao thầu.

Trong sản xuất xây lắp cần phân biệt các loại giá thành sau đây:

+ Giá thành dự toán: Là tổng chi phí dự toán để hoàn thành sản phẩm xây lắp. Giá thành dự toán được xác định trên cơ sở các định mức và đơn giá chi phí do Nhà nước quy định (đơn giá bình quân khu vực thống nhất). Giá thành này nhỏ hơn giá trị dự toán ở phần thu nhập chịu thuế tính trước và thuế giá trị gia tăng đầu ra:

| | | | | | | |
|---|---|---|---|-------------------------------|---|------------------|
| Giá trị dự toán công trình, hạng mục công trình | = | Giá thành dự toán công trình, hạng mục công trình | + | Thu nhập chịu thuế tính trước | + | Thuế GTGT đầu ra |
|---|---|---|---|-------------------------------|---|------------------|

+ Giá thành kế hoạch: Là giá thành được xây dựng trên cơ sở những điều kiện cụ thể của doanh nghiệp về các định mức, đơn giá, biện pháp tổ chức thi công. Giá thành kế hoạch thường nhỏ hơn giá thành dự toán xây lắp ở mức hạ giá thành kế hoạch.

+ Giá thành thực tế: Là chỉ tiêu phản ánh toàn bộ các chi phí thực tế hoàn thành sản phẩm xây lắp. Giá thành này được tính trên cơ sở số liệu kế toán về chi phí sản xuất đã tập hợp được cho sản phẩm xây lắp thực hiện trong kỳ. Giá thành công trình lắp đặt thiết bị không bao gồm giá trị thiết bị đưa vào lắp đặt, bởi vì thiết bị này thường do đơn vị chủ đầu tư bàn giao cho doanh nghiệp nhận thầu xây lắp.

- Doanh thu và chi phí của hợp đồng xây dựng được ghi nhận theo một trong hai trường hợp:

+ Trường hợp hợp đồng xây dựng quy định nhà thầu được thanh toán theo tiến độ kế hoạch, khi kết quả thực hiện hợp đồng xây dựng được ghi nhận tương ứng với phần công việc đã hoàn thành do nhà thầu tự xác định vào thời điểm lập báo cáo tài chính mà không phụ thuộc vào hoá đơn thanh toán theo tiến độ kế hoạch đã lập hay chưa và số tiền ghi trên hoá đơn là bao nhiêu.

+ Trường hợp hợp đồng xây dựng quy định nhà thầu được thanh toán theo giá trị khối lượng thực hiện, khi kết quả thực hiện hợp đồng được xác định một cách đáng tin cậy và được khách hàng xác nhận, thì doanh thu và chi phí liên quan đến hợp đồng xây dựng được ghi nhận tương ứng với phần công việc đã hoàn thành được khách hàng xác nhận trong kỳ phản ánh trên hoá đơn đã lập.

- Doanh thu của hợp đồng xây dựng bao gồm:

+ Doanh thu ban đầu được ghi nhận trong hợp đồng.

+ Các khoản tăng, giảm khi thực hiện hợp đồng, các khoản tiền thưởng và các khoản thanh toán khác nếu các khoản này có khả năng làm thay đổi doanh thu và có thể xác định được một cách đáng tin cậy như tăng doanh thu vì lý do tăng giá, tiền thưởng do nhà thầu thực hiện hợp đồng đạt hay vượt mức một số tiêu chuẩn cụ thể đã được ghi trong hợp đồng, khoản khách hàng hay bên khác thanh toán cho nhà thầu để bù đắp các chi phí không bao gồm trong hợp đồng.

Các nội dung khác của việc tổ chức kế toán chi phí, doanh thu và xác định kết quả trong các doanh nghiệp xây lắp như tổ chức ghi chép ban đầu, tổ chức hệ thống số kế toán... Nói chung giống như các ngành khác

6.3.2 Kế toán chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm xây lắp

6.3.2.1. Kế toán chi phí nguyên vật liệu trực tiếp

▫ Nội dung và quy định hạch toán

Chi phí vật liệu trực tiếp xây lắp là những chi phí vật liệu chính, vật liệu phụ, các cấu kiện, các bộ phận kết cấu công trình, vật liệu luân chuyển tham gia cấu thành thực thể công trình xây lắp hoặc giúp cho việc thực hiện và hoàn thành khối lượng xây lắp như: Sắt thép, xi măng, gạch, gỗ, cát, đá, sỏi, tấm xi măng đúc sẵn, kèo sắt, cốp pha, đà giáo... Không bao gồm vật liệu, nhiên liệu sử dụng cho máy thi công và sử dụng cho quản lý đội công trình.

Trong hạch toán chi phí vật liệu trực tiếp, kế toán phải tôn trọng những quy định có tính nguyên tắc sau:

- Vật liệu sử dụng cho việc xây dựng hạng mục công trình nào thì tính trực tiếp cho hạng mục công trình đó trên cơ sở các chứng từ gốc theo số lượng thực tế đã sử dụng.

- Cuối kỳ hạch toán hoặc khi công trình hoàn thành phải tiến hành kiểm kê số vật liệu chưa sử dụng hết ở các công trường, bộ phận sản xuất để tính số vật liệu thực tế sử dụng cho công trình, đồng thời phải hạch toán đúng đắn số phế liệu thu hồi (nếu có) theo từng đối tượng công trình.

- Trong điều kiện vật liệu sử dụng cho việc xây dựng nhiều hạng mục công trình thì kế toán áp dụng phương pháp phân bổ để tính chi phí vật liệu trực tiếp cho từng đối tượng hạng mục công trình theo tiêu thức hợp lý: Theo định mức tiêu hao, chi phí vật liệu trực tiếp theo dự toán...

- Kế toán phải sử dụng triệt để hệ thống định mức tiêu hao vật liệu áp dụng trong xây dựng cơ bản và phải tác động tích cực để không ngừng hoàn thiện hệ thống định mức đó.

Để phản ánh các chi phí nguyên liệu, vật liệu sử dụng trực tiếp kế toán sử dụng TK 621 “Chi phí nguyên vật liệu, vật liệu trực tiếp”. Tài khoản này được mở chi tiết cho từng công trình, hạng mục công trình, từng khối lượng xây lắp, các giai đoạn quy ước đạt điểm dừng kỹ thuật có dự toán riêng. Đối với công trình lắp máy, các thiết bị do chủ đầu tư bàn giao đưa vào lắp đặt không phản ánh ở tài khoản này.

▫ Phương pháp kế toán một số nghiệp vụ kinh tế chủ yếu

- Khi xuất vật liệu xây dựng sử dụng cho các công trình, hạng mục công trình kế toán tính theo giá thực tế, ghi:

Nợ TK 621 -Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp

Có TK 152 -Nguyên liệu, vật liệu

- Trường hợp vật liệu xây dựng mua về sử dụng ngay cho các công trình, hạng mục công trình thuộc đối tượng chịu thuế giá trị gia tăng theo phương pháp khấu trừ, ghi:

Nợ TK 621 -Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp.

Nợ TK 133 -Thuế GTGT được khấu trừ

Có TK 331 hoặc TK 111, 112.

- Trường hợp mua vật liệu sử dụng ngay cho các công trình hạng mục công trình thuộc đối tượng không chịu thuế giá trị gia tăng hoặc chịu thuế giá trị gia tăng theo phương pháp trực tiếp, ghi:

Nợ TK 621 -Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp.

Có TK 331 hoặc TK 111, 112.

- Trường hợp DNXL giao khoán cho đơn vị trực thuộc không tổ chức hạch toán kế toán riêng. Khi DNXL tạm ứng tiền hay vật liệu cho đơn vị nhận khoán, ghi:

Nợ TK 141 -Tạm ứng (1413 -Tạm ứng CP giao khoán xây lắp nội bộ)

Có TK 111, 152,...

- Khi quyết toán tạm ứng về giá trị khối lượng xây lắp giao khoán nội bộ hoàn thành đã bàn giao được duyệt thì ghi riêng phần chi phí nguyên vật liệu trực tiếp:

Nợ TK 621 -Chi phí NVL trực tiếp (Theo giá chưa có thuế GTGT)

Nợ TK 133 -Thuế GTGT được khấu trừ.

Có TK 141 -Tạm ứng (1413): Số đã tạm ứng về chi phí vật liệu.

Trường hợp thuộc đối tượng không chịu thuế GTGT, ghi:

Nợ TK 621 -Chi phí NVL trực tiếp (Theo giá có thuế GTGT).

Có TK 141 -Tạm ứng (1413).

- Vật liệu xuất ra không sử dụng hết cho hoạt động xây lắp, cuối kỳ nhập lại kho, ghi:

Nợ TK 152 -Nguyên liệu, vật liệu.

Có TK 621 -Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp.

Nếu không nhập lại kho mà tiếp tục sử dụng cho kỳ sau, ghi âm (...):

Nợ TK 621 - Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp.

Có TK 152 -Nguyên liệu, vật liệu.

- Cuối kỳ hạch toán, kết chuyển cơ nguyên vật liệu trực tiếp, ghi:

Nợ TK 154 -Chi phí SXKD dở dang (1541 -xây lắp).

Có TK 621 -Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp.

6.3.2.2. Kế toán chi phí nhân công trực tiếp

▫ Nội dung và quy định hạch toán

Chi phí nhân công trực tiếp bao gồm tiền lương, tiền công phải trả cho số ngày công lao động của công nhân trực tiếp thực hiện khối lượng công tác xây lắp, công nhân phục vụ xây lắp kể cả công nhân vận chuyển, bốc dỡ vật liệu trong phạm vi mặt bằng thi công và công nhân chuẩn bị, kết thúc thu dọn hiện trường thi công, không phân biệt công nhân trong danh sách hay thuê ngoài.

Kế toán chi phí nhân công trực tiếp của hoạt động xây lắp, phải tôn trọng những quy định sau:

- Tiền lương, tiền công phải trả cho công nhân liên quan đến công trình, hạng mục công trình nào thì phải hạch toán trực tiếp cho công trình, hạng mục công trình đó trên cơ sở các chứng từ gốc về lao động và tiền lương. Trong điều kiện sản xuất xây lắp không cho phép tính trực tiếp chi phí nhân công cho từng công trình, hạng mục công trình thì kế toán phải phân bổ chi phí nhân công trực tiếp cho các đối tượng theo tiền lương định mức hay gia công định mức.

- Các khoản trích theo tiền lương của công nhân trực tiếp xây lắp (bảo hiểm xã hội, bảo hiểm y tế, kinh phí công đoàn) được tính vào chi phí sản xuất chung của hoạt động xây lắp.

Để phản ánh chi phí lao động trực tiếp tham gia vào quy trình hoạt động xây lắp, sản xuất sản phẩm công nghiệp, cung cấp dịch vụ, kế toán sử dụng TK 622 “Chi phí nhân công trực tiếp”. Chi phí lao động trực tiếp bao gồm cả các khoản phải trả cho lao động trực tiếp thuộc

doanh nghiệp quản lý và lao động thuê ngoài theo từng loại công việc.

▫ Phương pháp kế toán các nghiệp vụ kinh tế phát sinh

- Căn cứ vào tính tiền lương phải trả cho công nhân xây lắp, ghi:

Nợ TK 622 -Chi phí nhân công trực tiếp.

Có TK 334 -Phải trả người lao động.

TK 3341 -Phải trả người lao động.

TK 3342 -Phải trả người lao động khác.

- Trường hợp tạm ứng để thực hiện giá trị khoản xây lắp nội bộ (đơn vị nhận khoán không tổ chức hạch toán kế toán riêng). Khi bản quyết toán tạm ứng về giá trị khối lượng xây lắp đã hoàn thành bàn giao được duyệt thì riêng phần chi phí nhân công trực tiếp sẽ ghi:

Nợ TK 622 -Chi phí nhân công trực tiếp.

Có TK 141 -Tạm ứng (1413).

- Cuối kỳ kế toán, tính phân bổ và kết chuyển chi phí nhân công trực tiếp cho từng công trình, hạng mục công trình theo phương pháp trực tiếp hoặc phân bổ gián tiếp, ghi:

Nợ TK 154 -Chi phí sản xuất kinh doanh dở dang (1541).

Có TK 622 -Chi phí nhân công trực tiếp.

6.3.2.3. Kế toán chi phí sử dụng máy thi công

o Nội dung và quy định hạch toán

Máy thi công là các loại xe máy chạy bằng động lực (Điện, xăng dầu, khí nén...) được sử dụng trực tiếp để thi công xây lắp các công trình như: Máy trộn bê tông, cần cẩu, máy đào xúc đất, máy ủi, máy đóng cọc, ô tô vận chuyển đất đá ở công trường... Các loại phương tiện thi công này doanh nghiệp có thể tự trang bị hoặc thuê ngoài.

Chi phí sử dụng máy thi công là toàn bộ các chi phí về vật liệu, nhân công và các chi phí khác có liên quan đến sử dụng máy thi công và được chi thành 2 loại: Chi phí thường xuyên, chi phí tạm thời.

Chi phí thường xuyên: Là những chi phí phát sinh trong quy trình sử dụng máy thi công, được tính thẳng vào giá thành của ca máy như: Tiền lương của công nhân trực tiếp điều khiển hay phục xe máy, chi phí về nhiên liệu, động lực, vật liệu dùng cho xe máy thi công, khấu hao và sửa chữa thường xuyên xe máy thi công, tiền thuê xe máy thi công...

Chi phí tạm thời: Là những chi phí phải phân bổ dần theo thời gian sử dụng máy thi công như: Chi phí tháo lắp, vận chuyển, chạy thử máy thi công khi di chuyển từ công trường này đến công trường khác, chi phí về xây dựng, tháo dỡ những công trình tạm thời loại bỏ như lều lán... Phục vụ cho sử dụng máy thi công. Những chi phí này có thể phân bổ dần hoặc trích trước theo kế hoạch cho nhiều kỳ.

Kế toán chi phí sử dụng máy thi công cần phải tôn trọng những quy định sau:

- Hạch toán chi phí sử dụng máy thi công phải phù hợp với hình thức quản lý sử dụng máy thi công của doanh nghiệp thông thường có 2 hình thức quản lý, sử dụng máy thi công: Tổ chức đội máy thi công riêng biệt chuyên thực hiện các khối lượng thi công bằng máy hoặc giao máy thi công cho các đội, xí nghiệp xây lắp.

Nếu doanh nghiệp xây lắp không tổ chức đội máy thi công riêng biệt mà giao máy thi công cho các đội, xí nghiệp xây lắp sử dụng thì chi phí sử dụng máy phát sinh được hạch toán vào TK 623 -Chi phí sử dụng máy thi công.

Nếu doanh nghiệp xây lắp tổ chức đội máy thi công riêng thì tùy thuộc vào đội máy tổ chức kế toán riêng hay không mà chi phí sử dụng máy thi công được hạch toán phù hợp.

- Tính toán phân bổ chi phí sử dụng máy thi công cho các đối tượng sử dụng (công trình, hạng mục công trình) phải dựa trên cơ sở giá thành một giờ/máy hoặc giá thành một ca/máy hoặc một đơn vị khối lượng công việc thi công bằng máy hoàn thành.

Tài khoản này dùng để tập hợp và phân bổ chi phí sử dụng máy thi công phục vụ trực tiếp cho hoạt động xây lắp, kế toán sử dụng TK 623 "Chi phí sử dụng máy thi công". Tài khoản này chỉ sử dụng để hạch toán chi phí sử dụng máy thi công đối với trường hợp doanh nghiệp thực hiện xây lắp công trình theo phương thức thi công hỗn hợp vừa thi công thủ công vừa thi công bằng máy. Không hạch toán vào tài khoản này các khoản trích theo lương (Bảo hiểm xã

hội, bảo hiểm y tế, kinh phí công đoàn) của công nhân sử dụng máy thi công.

TK 623 có 6 TK cấp 2:

TK 6231 -Chi phí nhân công.

TK 6232 -Chi phí vật liệu.

TK 6233 -Chi phí dụng cụ.

TK 6234 -Chi phí khấu hao máy thi công.

TK 6237 -Chi phí dịch vụ mua ngoài.

TK 6238 -Chi phí khác bằng tiền mặt.

▣ **Phương pháp kế toán các nghiệp vụ kinh tế chủ yếu**

+ Trường hợp doanh nghiệp xây lắp không tổ chức đội máy thi công riêng biệt:

1. Căn cứ vào bảng tính tiền lương, tiền công phải trả cho công nhân điều khiển máy, phục vụ máy thi công, ghi:

Nợ TK 623 -Chi phí sử dụng máy thi công (6231).

Có TK 334 -Phải trả người lao động.

2. Xuất kho, hoặc mua vật liệu, nhiên liệu, công cụ, dụng cụ sử dụng cho máy thi công, ghi:

Nợ TK 623 -Chi phí sử dụng máy thi công (6231, 6233).

Nợ TK 133 (Nếu được khấu trừ thuế GTGT).

Có các TK 152,153, 142, 111, 112, 331.

3. Khấu hao xe máy thi công, ghi:

Nợ TK 623 -Chi phí sử dụng máy thi công (6234).

Có TK 214 -Hao mòn TSCĐ

4. Các chi phí dịch vụ mua ngoài phát sinh có liên quan đến sử dụng máy thi công như: Điện, nước, tiền thuê ngoài sửa chữa máy thi công... ghi:

Nợ TK 623 -Chi phí sử dụng máy thi công (6237).

Nợ TK 133 (Nếu được khấu trừ thuế GTGT).

Có TK 331, 111, 112.

5. Các chi phí khác bằng tiền có liên quan đến sử dụng máy thi công, ghi:

Nợ TK 623 -Chi phí sử dụng máy thi công (6238).

Có TK 111, 112.

6. Trường hợp tạm ứng chi phí sử dụng máy để thực hiện khoán xây lắp nội bộ, khi bản quyết toán tạm ứng về giá trị khối lượng xây lắp hoàn thành đã bàn giao được duyệt, chi phí sử dụng máy thi công được, ghi:

Nợ TK 623 -Chi phí sử dụng máy thi công.

Nợ TK 133 -Thuế GTGT được khấu trừ (nếu có).

Có TK 141 -Tạm ứng (1431 -Tạm ứng chi phí giao khoán xây lắp nội bộ).

7. Cuối kỳ kế toán phân bổ hoặc kết chuyển chi phí sử dụng máy thi công vào từng công trình, hạng mục công trình, ghi:

Nợ TK 154 (1541).

Cơ TK 623.

+ Trường hợp doanh nghiệp xây lắp có đội máy thi công riêng biệt.

1. Các chi phí có liên quan đến hoạt động của đội máy thi công, ghi:

Nợ TK 621, 622, 627.

Có TK 152, 153, 334, 111, 112, 331, 214...

2. Cuối kỳ kế toán kết chuyển chi phí nguyên vật liệu trực tiếp chi phí nhân công trực tiếp, chi phí sản xuất chung của đội máy thi công để tính giá thành 1 ca máy hay 1 đơn vị khối lượng mà máy thi công đã hoàn thành, ghi:

Nợ TK 154 (Đội máy thi công).

Có TK 621, 622, 627.

3a. Nếu đội máy thi công không tổ chức kế toán riêng mà được coi như một bộ phận sản xuất phụ thực hiện cung cấp lao vụ máy thi công cho các đơn vị xây lắp khi có nhu cầu thi công bằng máy, thì chi phí sử dụng máy thi công do đội máy cung cấp, ghi:

Nợ TK 623 -Chi phí sử dụng máy thi công.

Có TK 154 (Chi tiết đội máy thi công).

3b. Nếu có tổ chức kế toán riêng ở đội máy thi công và thực hiện theo phương thức bán lao vụ máy cho các đơn vị xây lắp có nhu cầu thi công bằng máy theo giá bán nội bộ về ca máy hay khối lượng máy đã hoàn thành. Quan hệ giữa đội máy thi công với doanh nghiệp xây lắp được coi là quan hệ thanh toán trong nội bộ doanh nghiệp, được tiến hành hạch toán như sau:

Kế toán đội máy thi công ghi (1), (2).

* Khi được doanh nghiệp thanh toán về số ca (giờ) hay khối lượng máy đã hoàn thành, ghi:

Nợ TK 111, 112, 136 (1368).

Có TK 512 -Doanh thu nội bộ.

Có TK 333 (3331).

* Kết chuyển tổng giá thành thực tế về số ca hay khối lượng máy đã cung cấp, ghi:

Nợ TK 632 -Giá vốn hàng bán.

Có TK 154 -Chi phí SXKD dở dang.

Doanh nghiệp xây lắp ghi:

* Khi nhận số ca hay khối lượng máy thi công đã hoàn thành do đội máy thi công bàn giao, ghi:

Nợ TK 623 -Chi phí sử dụng máy thi công.

Nợ TK 133 (Nếu được khấu trừ thuế GTGT).

Có TK 111, 112, 336.

Cuối kỳ kế toán kết chuyển chi phí sử dụng máy thi công vào đối tượng tập hợp chi phí sản xuất xây lắp, ghi:

Nợ TK 154 -Chi phí SXKD dở dang (1541 -Xây lắp).

Có TK 623 -Chi phí sử dụng máy thi công (6231).

+ Trường hợp doanh nghiệp xây lắp thuê ngoài ca máy thi công

- Khi thuê máy thi công, số tiền phải trả cho đơn vị cho thuê theo hợp đồng thuê, ghi:

Nợ TK 623 -Chi phí sử dụng máy thi công (6238).

Nợ TK 133 (Nếu được khấu trừ thuế GTGT).

Có TK 111, 112, 331.

Cuối kỳ kế toán kết chuyển chi phí sử dụng máy thi công, ghi:

Nợ TK 154 -Chi phí SXKD dở dang (1541 -Xây lắp).

Có TK 623 -Chi phí sử dụng máy thi công (6238)

6.3.2.4. Kế toán chi phí sản xuất chung của hoạt động xây lắp

Nội dung và quy định hạch toán

Chi phí sản xuất chung của hoạt động xây lắp là những chi phí có liên quan đến việc tổ chức, phục vụ và quản lý thi công của các đội xây lắp ở các công trường xây dựng. Chi phí sản xuất chung là chi phí tổng hợp bao gồm nhiều khoản chi phí khác nhau thường có mối quan hệ gián tiếp với các đối tượng xây lắp như: Tiền lương nhân viên quản lý đội xây dựng, khoản trích bảo hiểm xã hội, bảo hiểm y tế, kinh phí công đoàn được tính theo tỷ lệ quy định trên tiền lương của công nhân trực tiếp xây, lắp, công nhân sử dụng máy thi công và nhân viên quản lý (thuộc biên chế doanh nghiệp), khấu hao TSCĐ dùng cho hoạt động của đội và những chi phí khác liên quan đến hoạt động chung của đội xây lắp.

Kế toán chi phí sản xuất chung cần tôn trọng những quy định sau:

- Phải tổ chức hạch toán chi phí sản xuất chung theo từng công trình, hạng mục công trình đồng thời phải chi tiết theo các điều khoản quy định.

- Thường xuyên kiểm tra tình hình thực hiện dự toán chi phí sản xuất chung.

- Khi thực hiện khoán chi phí sản xuất chung cho các đội xây dựng thì phải quản lý tốt chi phí đã giao khoán, từ chối không thanh toán cho các đội nhận khoán số chi phí sản xuất chung ngoài dự toán, bất hợp lý.

- Trường hợp chi phí sản xuất chung có liên quan đến nhiều đối tượng xây lắp khác nhau, kế toán phải tiến hành phân bổ chi phí sản xuất chung cho các đối tượng có liên quan theo tiêu thức hợp lý như: Chi phí nhân công trực tiếp hoặc chi phí sản xuất chung theo dự toán,...

*** Tài khoản sử dụng**

Để tập hợp chi phí quản lý và phục vụ thi công ở các đội xây lắp theo nội dung quy định và phân bổ hoặc kết chuyển chi phí sản xuất chung vào các đối tượng xây lắp có liên quan, kế toán sử dụng tài khoản 627 -Chi phí sản xuất chung.

Tài khoản này không có số dư và có 6 tài khoản cấp 2:

TK 6271 -Chi phí nhân viên đội sản xuất

TK 6272 -Chi phí vật liệu

TK 6273 -Chi phí dụng cụ sản xuất.

TK 6274 -Chi phí khấu hao TSCĐ.

TK 6277 -Chi phí dịch vụ mua ngoài

TK 6278 -Chi phí bằng tiền khác.

*** Phương pháp kế toán các nghiệp vụ kinh tế chủ yếu**

- Khi tính tiền lương (tiền công), các khoản phụ cấp phải trả cho nhân viên của đội xây dựng, tiền ăn giữa ca của nhân viên quản lý đội, của công nhân xây lắp, ghi:

Nợ TK 627 -Chi phí sản xuất chung (6271).

Có TK 334 -Phải trả cho người lao động.

- BHXH, BHYT, KPCĐ tính theo tỷ lệ (%) quy định hiện hành trên tiền lương của công nhân trực tiếp xây lắp, công nhân sử dụng máy thi công và nhân viên quản lý đội, ghi:

Nợ TK 627 -Chi phí sản xuất chung (6271).

Có TK 338 (3382, 3383, 3384).

- Khi xuất dùng vật liệu dùng cho quản lý ở đội xây dựng, kế toán ghi:

Nợ TK 627 -Chi phí sản xuất chung (6272).

Có TK 152 -Nguyên liệu, vật liệu.

- Khi xuất công cụ, dụng cụ cho quản lý đội xây dựng, kế toán tính theo giá vốn thực tế, ghi:

Nợ TK 627 -Chi phí sản xuất chung (6273) (loại phân bổ 100%).

Nợ TK 142, TK 242 (loại phân bổ nhiều lần).

Có TK 153 -Công cụ, dụng cụ.

- Khi phân bổ công cụ, dụng cụ.

Nợ TK 627 -Chi phí sản xuất chung (6273).

Có TK 142, 242.

- Khấu hao TSCĐ dùng cho hoạt động của đội xây lắp (không phải máy móc thi công), ghi:

Nợ TK 627 -Chi phí sản xuất chung (6274).

Có TK 214 -Hao mòn TSCĐ.

Đồng thời ghi Nợ TK 009 -Nguồn vốn khấu hao cơ bản.

- Chi phí dịch vụ mua ngoài phải trả như: Điện, nước, sửa chữa TSCĐ ... ghi:

Nợ TK 627 -Chi phí sản xuất chung (6277).

Nợ TK 133 (Nếu được khấu trừ thuế GTGT).

Có TK 331, 111, 112.

- Các chi phí bằng tiền khác như tiếp khách, công tác phí, văn phòng phẩm,... ghi:

Nợ TK 627 -Chi phí sản xuất chung (6278).

Có TK 111, 112.

- Xác định số dự phòng phải trả về bảo hành công trình xây lắp, ghi:

Nợ TK 627 -Chi phí sản xuất chung

Có TK 352 - Dự phòng phải trả

- Nếu số dự phòng phải trả về bảo hành công trình xây lắp > thực tế phát sinh, ghi:

Nợ TK 352 - Dự phòng phải trả

Có TK 711 - Thu nhập khác

- Nếu phát sinh các khoản giảm chi phí sản xuất chung, ghi:
Nợ TK 111, 112, 138...

Có TK 627 -Chi phí sản xuất chung.

- Tạm ứng chi phí để thực hiện giá trị khoản xây lắp nội bộ (trường hợp đơn vị nhận khoán không tổ chức hạch toán kế toán riêng), khi bản quyết toán tạm ứng về giá trị khối lượng xây lắp hoàn thành đã bàn giao được duyệt, ghi nhận chi phí sản xuất chung:

Nợ TK 627 -Chi phí sản xuất chung.

Có TK 141 (1413).

- Cuối kỳ kế toán phân bổ chi phí sản xuất chung cho công trình, hạng mục công trình, ghi:

Nợ TK 154 -Chi phí SXKD dở dang (1541 -Xây lắp).

Có TK 627 -Chi phí sản xuất chung.

6.3.2.5. Kế toán tổng hợp chi phí sản xuất xây lắp và giá thành sản xuất sản phẩm xây lắp.

Kế toán tổng hợp CPSX, tính giá thành sản phẩm xây lắp thường được tiến hành vào cuối kỳ hoặc khi công trình hoàn thành toàn bộ, trên cơ sở bảng tính toán phân bổ chi phí vật liệu, chi phí nhân công trực tiếp, chi phí sử dụng máy thi công và chi phí sản xuất chung cho các đối tượng tập hợp chi phí đã được xác định. Việc tổng hợp chi phí sản xuất, giá thành sản phẩm xây lắp phải thực hiện theo công trình, hạng mục công trình và theo các khoản mục chi phí đã quy định.

Tính giá thành sản phẩm xây lắp có thể áp dụng nhiều phương pháp tính khác nhau tùy thuộc vào đối tượng tập hợp chi phí sản xuất và đối tượng tính giá thành sản phẩm.

Trường hợp đối tượng tập hợp chi phí sản xuất là các công trình, hạng mục công trình nhưng phương thức thanh toán giữa bên giao thầu (bên A) và nhận thầu (bên B) là theo khối lượng hai giai đoạn xây, lắp đặt điểm dừng kỹ thuật hợp lý hoàn thành thì ngoài việc tính giá thành sản phẩm cuối cùng, kế toán còn phải tính giá thành của các giai đoạn xây lắp đã hoàn thành và được chấp nhận thanh toán trong kỳ. Giá thành các giai đoạn xây lắp đã hoàn thành trong kỳ được tính toán trên cơ sở chi phí sản xuất xây lắp tập hợp trong kỳ sau khi điều chỉnh chênh lệch chi phí sản xuất tính cho các giai đoạn xây lắp chưa hoàn thành đầu kỳ, cuối kỳ.

Việc đánh giá sản phẩm xây lắp dở dang cuối kỳ tùy thuộc vào phương thức thanh toán giữa bên giao thầu với bên nhận thầu và tùy thuộc vào đối tượng tính giá thành mà DNXL đã xác định, kế toán có thể xác định giá trị sản phẩm xây lắp dở dang cuối kỳ như sau:

- Nếu quy định thanh toán khi công trình, hạng mục công trình hoàn thành toàn bộ và DNXL xác định đối tượng tính giá thành là công trình, hạng mục công trình hoàn thành, thì chi phí sản xuất tính cho sản phẩm xây lắp dở dang cuối kỳ là tổng chi phí sản xuất xây lắp phát sinh lũy kế từ khi khởi công đến cuối kỳ báo cáo mà công trình, hạng mục công trình chưa hoàn thành.

- Nếu quy định thanh toán khi có khối lượng công việc hay giai đoạn xây lắp đến điểm dừng kỹ thuật hợp lý có giá trị dự toán riêng hoàn thành, đồng thời DNXL xác định đối tượng tính giá thành là khối lượng công việc hay giai đoạn xây lắp đạt đến điểm dừng kỹ thuật hợp lý có giá trị dự toán riêng hoàn thành. Trong trường hợp này sản phẩm xây lắp dở dang, là khối lượng công việc hay giai đoạn xây lắp chưa hoàn thành. Do vậy, chi phí sản xuất tính cho sản phẩm xây lắp dở dang cuối kỳ được tính toán trên cơ sở phân bổ chi phí xây lắp thực tế đã phát sinh cho các khối lượng hay giai đoạn xây lắp đã hoàn thành và chưa hoàn thành trên cơ sở tiêu thức phân bổ là giá trị dự toán hay chi phí dự toán. Trong đó, các khối lượng hay giai đoạn xây lắp dở dang có thể được tính theo mức độ hoàn thành.

Chi phí thực tế của khối lượng hay giai đoạn xây lắp dở dang cuối kỳ được xác định như sau:

$$C_{ddk} = \frac{C_{dk} + C_{tk}}{C_{htdt} + C'_{ckdt}} \cdot C'_{ckdt}$$

Trong đó:

C_{ddk} : Chi phí thực tế của khối lượng hay giai đoạn xây lắp dở dang cuối kỳ.

Cdk: Chi phí thực tế của khối lượng hay giai đoạn xây lắp dở dang đầu kỳ.

Ctk: Chi phí xây lắp thực tế phát sinh trong kỳ.

Chtdt: Chi phí (hay giá trị) của khối lượng xây lắp dở dang cuối kỳ theo dự toán tính theo mức độ hoàn thành.

Tài khoản này dùng để tập hợp chi phí sản xuất kinh doanh, phục vụ cho việc tính giá thành sản phẩm xây lắp, sản phẩm công nghiệp, dịch vụ, lao vụ của doanh nghiệp xây lắp, kế toán sử dụng TK 154 -Chi phí sản xuất kinh doanh dở dang.

Tài khoản này được mở chi tiết theo địa điểm phát sinh chi phí (đội sản xuất, công trường, phân xưởng...), theo từng công trình, hạng mục công trình, các giai đoạn công việc của hạng mục công trình hoặc nhóm hạng mục công trình, chi tiết cho từng loại sản phẩm, lao vụ, dịch vụ khác.

Tài khoản 154 -có 4 tài khoản cấp 2:

TK 1541 -Xây lắp.

TK 1542 -Sản phẩm khác

TK 1543 -Dịch vụ.

TK 1544 -Chi phí bảo hành xây lắp.

*** Phương pháp kế toán các nghiệp vụ kinh tế phát sinh chủ yếu**

- Cuối kỳ kế toán, căn cứ vào các bảng phân bổ chi phí vật liệu, chi phí nhân công, chi phí sử dụng máy thi công, chi phí sản xuất chung cho các công trình, hạng mục công trình, kế toán ghi:

Nợ TK 154 -Chi phí SXKD dở dang (1541 -Xây lắp)

Có TK 621, 622, 623, 627.

- kế toán giá trị xây lắp giao cho nhà thầu phụ:

+ Căn cứ giá trị của khối lượng xây lắp do nhà thầu phụ bàn giao cho nhà thầu chính nhưng chưa được xác định là tiêu thụ trong kỳ, kế toán ghi:

Nợ TK 154 -Chi phí SXKD dở dang (1541 -Xây lắp).

Nợ TK 133 (Nếu được khấu trừ thuế GTGT).

Có TK 111, 112, 331.

Đối với giá trị của khối lượng xây, lắp do nhà thầu phụ bàn giao cho Nhà thầu chính được xác định là tiêu thụ ngay trong kỳ kế toán, ghi:

Nợ TK 632 -Giá vốn hàng bán.

Nợ TK 133 (Nếu được khấu trừ thuế GTGT).

Có TK 111, 112, 331.

- Khi nhận khối lượng xây lắp từ đơn vị nhận khoán nội bộ (đơn vị nhận khoán có tổ chức kế toán riêng) hoàn thành bàn giao, ghi:

Nợ TK 154 -Chi phí SXKD dở dang.

Nợ TK 133 (Nếu có).

Có TK 136 -Phải thu nội bộ (1362 -Tạm ứng giá trị khối lượng XL).

- Các chi phí của hợp đồng không thể thu hồi như hợp đồng mà khách hàng không thể thực thi nghĩa vụ của họ hay không đủ tính thực thi về mặt pháp lý..., phải được ghi nhận ngay là chi phí trong kỳ, ghi:

Nợ TK 632 -Giá vốn hàng bán

Có TK 154 -Chi phí SXKD dở dang.

- Các khoản thiệt hại phát sinh trong quy trình thi công xây lắp bắt người chịu trách nhiệm phải bồi thường hay nguyên vật liệu thừa khi kết thúc hợp đồng xây dựng, phế liệu thu hồi nhập kho được ghi giảm chi phí hợp đồng xây dựng, ghi:

Nợ TK 111, 138, 152...

Có TK 154 -Chi phí SXKD dở dang (1541 -Xây lắp).

- Thu vật liệu thừa, phế liệu thu hồi không qua nhập kho mà tiêu thụ ngay, thu về thanh lý máy móc, thiết bị thi công chuyên dùng cho hợp đồng xây dựng và đã trích khấu hao hết vào giá trị hợp đồng khi kết thúc hợp đồng xây dựng, ghi giảm chi phí:

Nợ TK 111, 112, 131 (Tổng giá thanh toán).

Có TK 154-Chi phí SXKD dở dang (Giá bán chưa có thuế GTGT).

Có TK 3331 -Thuế GTGT đầu ra phải nộp.

- Chi phí thanh lý số máy móc, thiết bị thi công (nếu có), ghi:

Nợ TK 154 -Chi phí SXKD dở dang (1541 -Xây lắp).

Nợ TK 133 -Thuế GTGT được khấu trừ.

Có TK 111, 112,...

- Kế toán giá thành sản phẩm xây, lắp hoàn thành

+ Trường hợp sản phẩm xây, lắp hoàn thành chờ tiêu thụ (xây dựng nhà để bán như các khu nhà chung cư...) hoặc sản phẩm xây, lắp hoàn thành nhưng chưa bàn giao, căn cứ vào giá thành sản phẩm xây, lắp hoàn thành để ghi:

Nợ TK 155 -Thành phẩm (1551).

Có TK 154 -Chi phí SXKD dở dang (1541 -Xây lắp).

+ Trường hợp đơn vị nhận khoán có tổ chức kế toán riêng nhưng chỉ hạch toán đến giá thành xây lắp, khi bàn giao sản phẩm xây lắp cho nhà thầu chính, ghi:

Nợ TK 336 (3362 -Phải trả về giá trị khối lượng XL nhận khoán nội bộ).

Có TK 154 -Chi phí SXKD dở dang (1541 -Xây lắp)

Khi nhận vốn ứng trước của đơn vị giao khoán để thực hiện khối lượng xây lắp theo hợp đồng nhận khoán nội bộ, kế toán ghi:

Nợ TK 111, 112, 152, 153.

Có TK 336 (3362 phải trả về giá trị khối lượng xây lắp nhận khoán nội bộ).

+ Trường hợp doanh nghiệp xây lắp, xây dựng công trình lán trại, nhà ở tạm, công trình phụ trợ có nguồn vốn đầu tư riêng, khi hoàn thành công trình này, ghi:

Nợ TK 241 -Xây dựng cơ bản dở dang (2412).

Có TK 154 -Chi phí SXKD dở dang (1541 -Xây lắp)

+ Trường hợp sản phẩm xây, lắp hoàn thành bàn giao cho bên A, giá thành sản phẩm xây, lắp hoàn thành bàn giao, kế toán ghi:

Nợ TK 632 -Giá vốn hàng bán.

Có TK 154 -Chi phí SXKD dở dang (1541 -Xây lắp)

Chú ý: - Khi phát sinh chi phí sửa chữa và bảo hành công trình, kế toán phản ánh vào các tài khoản liên quan, ghi:

Nợ TK 621, 622, 623, 627.

Nợ TK 133 -Thuế GTGT được khấu trừ.

Có TK 152, 153, 334, 338, 214, 111, 112,...

- Cuối kỳ, kết chuyển chi phí thực tế phát sinh liên quan đến hoạt động sửa chữa, bảo hành công trình xây lắp để tập hợp chi phí sửa chữa, bảo hành và tính giá thành bảo hành, ghi:

Nợ TK 154 -Chi phí SXKD dở dang (1544 -Chi phí bảo hành xây lắp).

Có TK 621, 622, 623, 627.

- Khi công việc sửa chữa, bảo hành công trình hoàn thành bàn giao cho khách hàng, ghi:

Nợ TK 352 - Dự phòng phải trả

Có TK 154 -Chi phí SXKD dở dang (1544 -Chi phí bảo hành xây lắp).

- Hết thời hạn bảo hành, nếu công trình không phải bảo hành hoặc số trích trước chi phí bảo hành công trình lớn hơn chi phí thực tế phát sinh, phải hoàn nhập số trích trước còn lại, ghi:

Nợ TK 352 - Dự phòng phải trả

Có TK 711 - Thu nhập khác

6.3.3. Kế toán bàn giao công trình hoàn thành và thanh toán với người giao thầu

Trong hoạt động xây lắp việc tiêu thụ sản phẩm gọi là bàn giao công trình. Bàn giao công trình là một khâu quan trọng trong quy trình tái sản xuất của doanh nghiệp. Bàn giao công trình giúp doanh nghiệp hoàn thành nhiệm vụ sản xuất đồng thời sẽ thu được tiền để bù đắp chi phí sản xuất đã bỏ ra và có lợi nhuận. Việc bàn giao công trình phải đảm bảo các quy định về nghiệm thu, bàn giao của Nhà nước và các điều kiện khác đã ghi trong hợp đồng giao nhận thầu.

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

Trong trường hợp này, khối lượng công tác xây lắp hoàn thành bàn giao cho người giao thầu phải khớp với khối lượng công tác xây lắp hoàn thành đã ghi trên sổ hạch toán khối lượng của công trường hoặc bộ phận thi công.

Chúng từ thanh toán với bên giao thầu về khối lượng công tác xây lắp hoàn thành: Hoá đơn giá trị gia tăng, biên bản nghiệm thu khối lượng công trình hoàn thành, ...

Theo quy định, các doanh nghiệp xây lắp phải thực hiện bảo hành công trình xây, lắp. Số tiền bảo hành và thời hạn bảo hành được ghi trong hợp đồng giao nhận thầu xây lắp giữa chủ đầu tư và doanh nghiệp xây lắp. Thời hạn bảo hành được tính từ ngày doanh nghiệp xây lắp kết thúc hoạt động xây lắp, bàn giao công trình cho chủ đầu tư hoặc người sử dụng cho đến hết thời hạn quy định. mức tiền bảo hành tính theo tỷ lệ phần trăm (%) của giá trị thanh lý hợp đồng xây lắp.

Kế toán sử dụng các tài khoản 511 -Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ.

TK 511 cũng có 4 TK cấp 2 như các doanh nghiệp sản xuất khác, trong đó TK 5112 -Doanh thu bán các thành phẩm, sản phẩm xây lắp hoàn thành, có thể được mở 2 TK cấp 3:

* TK 51121 -Doanh thu bán sản phẩm xây lắp.

* TK 51122 -Doanh thu bán sản phẩm khác.

Và các TK liên quan: TK 512, 111, 112, 131...

▣ Phương pháp kế toán các nghiệp vụ kinh tế phát sinh chủ yếu

- Căn cứ vào khối lượng xây lắp thiết thực hiện trong kỳ mà bên giao thầu (khách hàng) đã chấp nhận thanh toán. kế toán phải lập hoá đơn trên cơ sở phần công việc đã hoàn thành được khách hàng xác nhận và tính ra khoản bảo hành mà bên giao thầu giữ lại chưa thanh toán, ghi:

Nợ TK 111, 112, 131.

Có TK 511 -Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ.

Có TK 333 (3331) (Nếu nộp thuế GTGT theo PP khấu trừ).

Đồng thời ghi:

Nợ TK 632 -Giá vốn hàng bán.

Có TK 154, 155.

- Khi nhận được tiền thanh toán khối lượng công trình hoàn thành hoặc nhận tiền khách hàng ứng trước (trừ phí bảo hành công trình khách hàng giữ lại), ghi:

Nợ TK 111, 112.

Có TK 131 -Phải thu của khách hàng.

- Trường hợp doanh nghiệp xây lắp phải gửi tiền bảo hành công trình vào ngân hàng thi khi bàn giao công trình cho bên A, ghi:

Nợ TK 111, 112 (Nếu đã thu được tiền thanh toán về khối lượng xây lắp đã hoàn thành).

Nợ TK 131 -Phải thu của khách hàng (Nếu chưa thu).

Nợ TK 144, 244 (Gửi tiền bảo hành công trình vào Ngân hàng).

Có TK 511 -Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ.

Có TK 333 (3331).

(Trường hợp nhà thầu chính hoạt động tổng thầu, khi xác định doanh thu xây lắp ở nhà thầu chính bao gồm doanh thu của nhà thầu chính và các nhà thầu phụ).

- Các khoản chiết khấu thanh toán, giảm giá hàng bán hay hàng bán bị trả lại được hạch toán như doanh nghiệp công nghiệp.

- Trường hợp doanh nghiệp xây lắp giao cho các đơn vị nhận khoán nội bộ thực hiện khối lượng công tác xây lắp và đơn vị nhận khoán nội bộ có tổ chức bộ máy kế toán riêng, hạch toán kết quả kinh doanh riêng thì kế toán ở đơn vị nhận khoán và đơn vị giao khoán sẽ ghi như sau:

+ Ở đơn vị giao khoán:

- Khi tạm ứng cho đơn vị nhận khoán để thực hiện giá trị khối lượng xây lắp, căn cứ vào hợp đồng giao khoán nội bộ và các chứng từ liên quan, ghi:

Nợ TK 136 -Phải thu nội bộ (1362).

Có TK 111, 112, 152, 153.

- Khi nhận khối lượng xây lắp từ đơn vị nhận khoán nội bộ hoàn thành bàn giao, ghi:

Nợ TK 154 -Chi phí SXKD dở dang.

Nợ TK 133 -Thuế GTGT được khấu trừ.

Có TK 136 -Phải thu nội bộ (1362).

+ Ở đơn vị nhận khoán nội bộ

- Khi nhận vốn ứng trước của đơn vị giao khoán để thực hiện khối lượng xây lắp theo hợp đồng nhận khoán nội bộ, ghi:

Nợ TK 111, 112, 152, 153.

Có TK 336 (3362 -Phải trả về khối lượng xây lắp nhận khoán nội bộ).

- Khi thực hiện khối lượng công tác xây lắp, kế toán tập hợp chi phí xây lắp giống như doanh nghiệp độc lập, đến khi công trình hoàn thành, bàn giao khối lượng xây lắp đã thực hiện cho đơn vị giao khoán, ghi:

Nợ TK 336 (3362 -Phải trả về khối lượng xây lắp nhận khoán nội bộ).

Có TK 512 -Doanh thu nội bộ.

Có TK 333 (3331).

Đồng thời ghi:

Nợ TK 632 -Giá vốn hàng bán.

Có TK 154 -Chi phí SXKD dở dang.

6.3.3.2. Hợp đồng xây dựng quy định nhà thầu được thanh toán theo tiến độ kế hoạch

Trong trường hợp này, doanh nghiệp phải lựa chọn phương pháp xác định phần công việc đã hoàn thành và giao trách nhiệm cho các bộ phận liên quan xác định giá trị phần công việc đã hoàn thành và lập chứng từ phản ánh doanh thu hợp đồng xây dựng trong kỳ. Tùy thuộc vào bản chất của hợp đồng để sử dụng phương pháp xác định giá trị phần công việc đã hoàn thành, đó là:

+ Phương pháp tỷ lệ phần trăm (%) giữa chi phí thực tế đã phát sinh của phần công việc đã hoàn thành tại một thời điểm so với tổng chi phí dự toán của hợp đồng. Khi áp dụng phương pháp này thì giao cho bộ phận kế toán phối hợp với các bộ phận khác thực hiện.

+ Phương pháp đánh giá phần công việc đã hoàn thành hoặc phương pháp tỷ lệ phần trăm (%) giữa khối lượng xây lắp đã hoàn thành so với tổng khối lượng xây lắp phải hoàn thành của hợp đồng. Khi áp dụng một trong hai phương pháp này thì nhà thầu giao cho bộ phận kỹ thuật thi công phối hợp với các bộ phận khác thực hiện.

+ Tài khoản sử dụng: TK 511, 512, 337

TK 337 “Thanh toán theo tiến độ kế hoạch hợp đồng xây dựng”: Phản ánh số tiền khách hàng phải trả theo tiến độ kế hoạch và số tiền phải thu theo doanh thu tương ứng với phần công việc đã hoàn thành do nhà thầu tự xác nhận của hợp đồng xây dựng dở dang. Kết cấu tài khoản 337:

Bên Nợ: Phản ánh số tiền phải thu theo doanh thu đã ghi nhận tương ứng với phần công việc đã hoàn thành của hợp đồng xây dựng dở dang.

Bên có: Số tiền khách hàng phải trả theo tiến độ kế hoạch của hợp đồng xây dựng dở dang.

Số dư Nợ: Phản ánh số tiền chênh lệch giữa doanh thu đã ghi nhận của hợp đồng lớn hơn số tiền khách hàng phải trả theo tiến độ kế hoạch của hợp đồng xây dựng dở dang.

Số dư Có: Phản ánh số tiền chênh lệch giữa doanh thu đã ghi nhận của hợp đồng nhỏ hơn số tiền khách hàng phải trả theo tiến độ kế hoạch của hợp đồng xây dựng dở dang.

▣ **Phương pháp kế toán các nghiệp vụ kinh tế phát sinh chủ yếu.**

- Căn cứ vào chứng từ phản ánh doanh thu tương ứng với phần công việc đã hoàn thành trong kỳ (không phải hoá đơn) do nhà thầu tự lập, ghi:

Nợ TK 337 -Thanh toán theo tiến độ kế hoạch hợp đồng xây dựng.

Có TK 511 -Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ.

- Căn cứ vào hoá đơn được lập theo tiến độ kế hoạch để phản ánh số tiền khách hàng phải trả theo tiến độ kế hoạch đã ghi trong hợp đồng, ghi:

Nợ TK 131 -Phải thu của khách hàng.

Có TK 337–Thanh toán theo tiến độ kế hoạch hợp đồng xây dựng.

Có TK 333 (3331) -Thuế và các khoản phải nộp Nhà nước.

- Khi nhận được tiền do khách hàng trả hoặc nhận tiền khách hàng ứng trước, ghi:

Nợ TK 111, 112.

Có TK 131 -Phải thu của khách hàng.

- Khoản tiền thưởng thu được từ khách hàng trả phụ thêm cho nhà thầu khi thực hiện đạt hoặc vượt một số chỉ tiêu cụ thể đã được ghi trong hợp đồng, ghi:

Nợ TK 111, 112, 131.

Có TK 333 (3331) -Thuế và các khoản phải nộp Nhà nước.

Có TK 511 -Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ.

VÍ DỤ VỀ XÁC ĐỊNH, GHI NHẬN DOANH THU HỢP ĐỒNG XÂY DỰNG
(Theo tỷ lệ phần trăm (%) giữa chi phí thực tế đó phát sinh cho phần công việc
đó hoàn thành tại một thời điểm so với tổng chi phí dự toán của hợp đồng)

1/ Nhà thầu ký một hợp đồng xây dựng với giá cố định ban đầu là 9.000 để xây dựng một nhà máy. Chi phí dự toán ban đầu của nhà thầu là 8.000. Dự tính nhà máy xây dựng trong 3 năm.

2/ Đến cuối năm thứ nhất, chi phí dự toán của nhà thầu tăng lên là 8.050.

3/ Trong năm thứ 2, khách hàng chấp nhận hợp đồng có thay đổi với doanh thu theo hợp đồng tăng thêm 200 (tổng giá trị là 9.200). Nhà thầu dự tính chi phí theo hợp đồng tăng thêm 150 (tổng chi phí là 8.150).

4/ Vào cuối năm thứ 2, chi phí phát sinh bao gồm 100 cho nguyên, vật liệu được giữ tại công trường để sử dụng trong năm thứ 3.

5/ Nhà thầu xác định doanh thu trong từng kỳ của hợp đồng xây dựng bằng phương pháp Tỷ lệ phần trăm (%) giữa chi phí thực tế đó phát sinh cho phần việc đó hoàn thành tại từng thời điểm so với tổng số chi phí dự toán của hợp đồng. Số liệu trong từng kỳ xây dựng được tính toán, như sau:

| | Năm thứ nhất | Năm thứ hai | Năm thứ ba |
|---|--------------|--------------|--------------|
| □ Tổng doanh thu với giá cố định ban đầu ghi trong hợp đồng | 9.000 | 9.000 | 9.000 |
| □ Doanh thu hợp đồng tăng thêm | - | 200 | 200 |
| □ Tổng doanh thu của hợp đồng | <u>9.000</u> | <u>9.200</u> | <u>9.200</u> |
| □ Chi phí thực tế của hợp đồng đó phát sinh lũy kể đến cuối năm | <u>2.093</u> | <u>6.168</u> | <u>8.200</u> |
| □ Chi phí cũ phải chi theo dự toán | 5.957 | 2.032 | - |
| □ Tổng chi phí dự toán của hợp đồng | <u>8.050</u> | <u>8.200</u> | <u>8.200</u> |
| □ Lãi dự toán | <u>950</u> | <u>1.000</u> | <u>1.000</u> |
| □ Tỷ lệ phần trăm (%) hoàn thành | 26% | 74% | 100% |

Tỷ lệ phần trăm (%) hoàn thành của năm thứ hai (74%) được xác định sau khi đó loại trừ 100 giờ trị nguyên, vật liệu dự trữ tại công trường để sử dụng trong năm thứ ba.

Tổng doanh thu, chi phí và lợi nhuận được ghi nhận trong Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh trong ba năm, như sau:

| | Đến nay | Ghi nhận trong những năm trước | Ghi nhận trong năm nay |
|--------------------------|--------------|--------------------------------|------------------------|
| Năm thứ nhất | | | |
| Doanh thu (9.000 x 26%) | 2.340 | | 2.340 |
| Chi phí (8.050 x 26%) | <u>2.093</u> | | <u>2.093</u> |
| Lợi nhuận | <u>247</u> | | <u>247</u> |
| Năm thứ hai | | | |
| Doanh thu (9.200 x 74%) | 6.808 | 2.340 | 4.468 |
| Chi phí (8.200 x 74%) | <u>6.068</u> | <u>2.093</u> | <u>3.975</u> |
| Lợi nhuận | <u>740</u> | <u>247</u> | <u>493</u> |
| Năm thứ ba | | | |
| Doanh thu (9.200 x 100%) | 9.200 | 6.808 | 2.392 |
| Chi phí | <u>8.200</u> | <u>6.068</u> | <u>2.132</u> |
| Lợi nhuận | <u>1.000</u> | <u>740</u> | <u>260</u> |

CHƯƠNG 7: KẾ TOÁN KẾT QUẢ KINH DOANH - PHÂN PHỐI LỢI NHUẬN

7.1. KẾ TOÁN KẾT QUẢ KINH DOANH

7.1.1. Nội dung và phương pháp xác định kết quả kinh doanh

Kết quả kinh doanh là kết quả cuối cùng về các hoạt động của doanh nghiệp trong một kỳ nhất định, là biểu hiện bằng tiền phần chênh lệch giữa tổng doanh thu và tổng chi phí của các hoạt động kinh tế đã được thực hiện. Nếu doanh thu lớn hơn chi phí thì doanh nghiệp có lãi, nếu doanh thu nhỏ hơn chi phí thì doanh nghiệp bị lỗ.

Trong doanh nghiệp, kết quả kinh doanh bao gồm:

Lợi nhuận hoạt động kinh doanh.

Lợi nhuận hoạt động khác.

$$\begin{array}{r} \text{Doanh thu} \\ \text{thuần về} \\ \text{bán hàng và} \\ \text{cung cấp} \\ \text{dịch vụ} \end{array} = \begin{array}{r} \text{Tổng doanh} \\ \text{thu bán hàng} \\ \text{và cung cấp} \\ \text{dịch vụ} \\ \text{trong kỳ} \end{array} - \begin{array}{r} \text{Chiết} \\ \text{khấu} \\ \text{thương} \\ \text{mại} \end{array} - \begin{array}{r} \text{Giảm} \\ \text{giá} \\ \text{hàng} \\ \text{bán} \end{array} - \begin{array}{r} \text{Doanh} \\ \text{thu} \\ \text{hàng} \\ \text{bán bị} \\ \text{trả lại} \end{array} - \begin{array}{r} \text{Thuế tiêu thụ} \\ \text{đặc biệt, thuế} \\ \text{xuất khẩu, thuế} \\ \text{GTGT theo} \\ \text{phương pháp} \\ \text{trực tiếp phải} \\ \text{nộp} \end{array}$$

$$\begin{array}{r} \text{Lợi nhuận gộp về bán} \\ \text{hàng và cung cấp dịch} \\ \text{vụ} \end{array} = \begin{array}{r} \text{Doanh thu thuần về bán} \\ \text{hàng và cung cấp dịch vụ} \end{array} - \begin{array}{r} \text{Trị giá vốn} \\ \text{hàng bán} \end{array}$$

$$\begin{array}{r} \text{Lợi nhuận} \\ \text{thuần từ hoạt} \\ \text{động kinh} \\ \text{doanh} \end{array} = \begin{array}{r} \text{Lợi nhuận gộp} \\ \text{về bán hàng và} \\ \text{cung cấp dịch} \\ \text{vụ} \end{array} + \begin{array}{r} \text{Doanh thu} \\ \text{hoạt động} \\ \text{tài chính} \end{array} - \begin{array}{r} \text{Chi} \\ \text{phí tài} \\ \text{chính} \end{array} - \begin{array}{r} \text{Chi phí bán hàng,} \\ \text{chi phí quản lý} \\ \text{doanh nghiệp} \end{array}$$

$$\begin{array}{r} \text{Lợi nhuận khác} \end{array} = \begin{array}{r} \text{Thu nhập khác} \end{array} - \begin{array}{r} \text{Chi phí} \\ \text{khác} \end{array}$$

$$\begin{array}{r} \text{Lợi nhuận kế} \\ \text{toán trước} \\ \text{thuế} \end{array} = \begin{array}{r} \text{Lợi nhuận thuần từ} \\ \text{hoạt động kinh doanh} \end{array} + \begin{array}{r} \text{Lợi} \\ \text{nhuận} \\ \text{khác} \end{array}$$

$$\begin{array}{r} \text{Lợi nhuận sau} \\ \text{thuế TNDN} \end{array} = \begin{array}{r} \text{Lợi nhuận kế toán} \\ \text{trước thuế} \end{array} - \begin{array}{r} \text{Chi phí thuế thu} \\ \text{nhập doanh nghiệp} \end{array}$$

Kết quả hoạt động khác: Là số chênh lệch giữa các khoản thu nhập khác và các khoản chi phí khác ngoài dự tính của doanh nghiệp, hay những khoản thu không mang tính chất thường xuyên, hoặc những khoản thu có dự tính nhưng ít có khả năng xảy ra do nguyên nhân chủ quan hay khách quan mang lại.

Thu nhập khác: là các khoản thu nhập khác của doanh nghiệp ngoài các khoản doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ, doanh thu hoạt động tài chính, bao gồm:

- Thu thanh lý, nhượng bán TSCĐ

- Giá đánh giá lại của vật tư, hàng hoá, TSCĐ được thoả thuận giữa nhà đầu tư và công ty liên kết, cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát > giá trị ghi sổ hàng hoá, giá trị cũn lại của TSCĐ

- Thu tiền phạt, tiền bồi thường do khách hàng vi phạm hợp đồng, hoặc điều kiện thanh toán.
- Thu về các khoản nợ phải trả không xác định được chủ, các khoản thu năm trước bỏ sót nay phát hiện ra ghi bổ sung.
- Thu từ vật tư hàng hoá dôi thừa hoặc tài sản thừa phát hiện trong kiểm kê hoặc thừa chờ giải quyết, nay xử lý vào thu nhập khác.
- Thu hồi các khoản nợ khó đòi đã xử lý xoá sổ; Ngân sách thoái thu thuế, miễn giảm thuế.
- Thu nhập về quà biếu quà tặng của các tổ chức cá nhân cho doanh nghiệp

Chi phí khác: Là những khoản chi phí thực tế phát sinh các khoản lỗ do các sự kiện hoặc các nghiệp vụ riêng biệt với hoạt động thông thường của doanh nghiệp mang lại. Ngoài ra còn bao gồm các khoản chi phí kinh doanh bị bỏ sót từ những năm trước, nay phát hiện ghi bổ sung. Thuộc chi phí khác bao gồm một số khoản chi phí sau:

- Chi phí thanh lý, nhượng bán TSCĐ, giá trị còn lại của TSCĐ khi nhượng bán, thanh lý
- Giá đánh giá lại của vật tư, hàng hoá, TSCĐ được thoả thuận giữa nhà đầu tư và công ty liên kết, cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát > giá trị ghi sổ hàng hoá, giá trị cũn lại của TSCĐ

- Vật tư hàng hoá thiếu trong khi kiểm kê, thiếu chờ xử lý, nay được xử lý vào chi phí khác.
- Tiền phạt bồi thường do vi phạm hợp đồng kinh tế, hợp đồng tín dụng.
- Số tiền bị phạt thuế, ngân sách truy thu thuế.
- Các khoản chi phí kinh doanh bị bỏ sót những năm trước nay phát hiện ra ghi bổ sung.
- Các khoản chi phí khác.

Mọi khoản thu nhập khác, chi phí khác khi ghi vào sổ kế toán phải căn cứ vào biên bản của hội đồng xử lý, phải được giám đốc và kế toán trưởng ký duyệt.

2. Phương pháp kế toán

2.1. Chứng từ ban đầu

Kế toán xác định kết quả tài chính sử dụng chủ yếu là các chứng từ tự lập như :

- Bảng tính kết quả hoạt động kinh doanh, kết quả hoạt động khác.
- Các chứng từ phản ánh các khoản doanh thu, chi phí tài chính và hoạt động khác.

2.2. Tài khoản sử dụng:

Kế toán kết quả tài chính sử dụng các tài khoản kế toán sau: TK 511, 512, 515, 711, 632, 635, 641, 642, 811, 421, 911...

Tài khoản 821 - “Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp”

Tài khoản này dùng để phản ánh chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp của doanh nghiệp bao gồm chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành và chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại làm căn cứ xác định kết quả hoạt động kinh doanh của doanh nghiệp trong năm tài chính hiện hành.

HẠCH TOÁN TÀI KHOẢN NÀY CĂN TÊN TRONG MỘT SỐ QUY ĐỊNH SAU:

1- Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp được ghi nhận vào tài khoản này là chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành, chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại khi xác định lợi nhuận (hoặc lỗ) của một năm tài chính.

2- Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành là số thuế thu nhập doanh nghiệp phải nộp tính trên thu nhập chịu thuế trong năm và thuế suất thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành.

3 - Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại phát sinh từ việc :

- Ghi nhận thuế thu nhập hoãn lại phải trả trong năm;
- Hoàn nhập tài sản thuế thu nhập hoãn lại đó được ghi nhận từ các năm trước.

4 - Thu nhập thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại là khoản ghi giảm chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại phát sinh từ việc:

- Ghi nhận tài sản thuế thu nhập hoãn lại trong năm;
- Hoàn nhập thuế thu nhập hoãn lại phải trả đó được ghi nhận từ các năm trước.

KẾT CẤU, NỘI DUNG PHẦN ÁNH CỬA TÀI KHOẢN 821 -CHI PHÍ THUẾ THU NHẬP DOANH NGHIỆP

Bên Nợ:

- Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành phát sinh trong năm;
- Thuế thu nhập doanh nghiệp của các năm trước nộp bổ sung do phát hiện sai sót không trọng yếu của các năm trước được ghi tăng chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành của năm hiện tại;
- Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại phát sinh trong năm từ việc ghi nhận thuế thu nhập hoãn lại phải trả (Là số chênh lệch giữa thuế thu nhập hoãn lại phải trả phát sinh trong năm lớn hơn thuế thu nhập hoãn lại phải trả được hoàn nhập trong năm);
- Ghi nhận chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại (Số chính lệch giữa tài sản thuế thu nhập hoãn lại được hoàn nhập trong năm lớn hơn tài sản thuế thu nhập hoãn lại phát sinh trong năm);
- Kết chuyển chênh lệch giữa số phát sinh bên Có TK 8212 lớn hơn số phát sinh bên Nợ TK 8212 “Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại” phát sinh trong năm

Bên Có:

- Số thuế thu nhập doanh nghiệp thực tế phải nộp trong năm nhỏ hơn số thuế thu nhập doanh nghiệp tạm phải nộp được giảm trừ vào chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp đó ghi nhận trong năm;
- Số thuế thu nhập doanh nghiệp phải nộp được ghi giảm do phát hiện sai sót không trọng yếu của các năm trước được ghi giảm chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành trong năm hiện tại;
- Kết chuyển số chênh lệch giữa chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành phát sinh trong năm lớn hơn khoản được ghi giảm chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành trong năm vào bên Nợ Tài khoản 911 -“Xác định kết quả kinh doanh”;
- Kết chuyển số chênh lệch giữa số phát sinh bên Nợ TK 8212 lớn hơn số phát sinh bên Có TK 8212 -“Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại” phát sinh trong năm vào bên Nợ Tài khoản 911 -“Xác định kết quả kinh doanh”.

Tài khoản 821 -“Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp” không có số dư cuối năm.

Tài khoản 821 -“Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp” có 2 Tài khoản cấp 2:

- Tài khoản 8211 -Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành;
- Tài khoản 8212 -Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại.

Tài khoản 911 - Xác định kết quả kinh doanh: Dùng để xác định kết quả kinh doanh sau một kỳ hạch toán. Kết cấu của TK 911 như sau:

Bên Nợ:

- Cuối kỳ kết chuyển trị giá vốn hàng bán trong kỳ
- Cuối kỳ kết chuyển chi phí tài chính phát sinh trong kỳ
- Cuối kỳ kết chuyển chi phí bán hàng, chi phí quản lý DN phân bổ cho hàng bán trong kỳ
- Cuối kỳ kết chuyển chi phí hoạt động khác phát sinh trong kỳ
- Kết chuyển số chênh lệch giữa chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành phát sinh trong năm lớn hơn khoản được ghi giảm chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành trong năm vào bên Nợ Tài khoản 911 -“Xác định kết quả kinh doanh”;
- Kết chuyển số chênh lệch giữa số phát sinh bên Nợ TK 8212 lớn hơn số phát sinh bên Có TK 8212 –phát sinh trong năm
- Cuối kỳ kết chuyển số lợi nhuận sau thuế thu nhập doanh nghiệp

Bên Có:

- Cuối kỳ kết chuyển doanh thu thuần về bán hàng hoá và cung cấp dịch vụ trong kỳ
- Cuối kỳ kết chuyển doanh thu tài chính trong kỳ
- Cuối kỳ kết chuyển thu nhập hoạt động khác
 - Kết chuyển chênh lệch giữa số phát sinh bên Có TK 8212 lớn hơn số phát sinh bên Nợ TK 8212 phát sinh trong năm

- Cuối kỳ kết chuyển số lỗ từ các hoạt động trong kỳ

TK 911 không có số dư cuối kỳ

Tài khoản 421 - Lợi nhuận chưa phân phối: Phản ánh kết quả tài chính của doanh nghiệp trong kỳ kinh doanh và tình hình phân phối lợi nhuận trong kỳ kinh doanh

Kết cấu của TK 421 như sau:

Bên Nợ: Cuối kỳ kết chuyển số lỗ từ các hoạt động trong kỳ của doanh nghiệp
Phân phối các khoản lợi nhuận trong kỳ

Bên Có: Cuối kỳ kết chuyển số lãi từ các hoạt động trong kỳ của doanh nghiệp
Số lợi nhuận cấp dưới nộp lên
Xử lý các khoản lỗ trong kỳ

Số dư bên Có: Số lợi nhuận chưa phân phối hoặc chưa sử dụng

TK421 có thể có số dư bên Nợ: Phản ánh số lỗ chưa xử lý đến cuối kỳ.

TK421 có 2 TK cấp 2:

TK4211: Lợi nhuận năm trước

TK4212: Lợi nhuận năm nay

2.3. Trình tự hạch toán

2.3.1. Kế toán kết quả hoạt động kinh doanh

- Cuối kỳ kế toán kết chuyển doanh thu hàng bán trả lại, giảm giá hàng bán, CKTM....để xác định doanh thu thuần, ghi:
 - Nợ TK 511, 512
 - Có TK 531 - Doanh thu bán hàng trả lại
 - Có TK 532 - Giảm giá hàng bán
 - Có TK 521 - Chiết khấu thương mại
 - Cuối kỳ tính thuế GTGT phải nộp của hoạt động bán hàng theo phương pháp trực tiếp, thuế xuất khẩu, thuế tiêu thụ đặc biệt phải nộp của hàng bán, kế toán ghi:
 - Nợ TK 511 - Doanh thu về bán hàng hoá và cung cấp dịch vụ.
 - Có TK 3331, 3332. 3333
- Cuối kỳ kế toán kết chuyển doanh thu thuần về bán hàng và cung cấp dịch vụ, ghi:
 - Nợ TK 511, 512
 - Có TK 911 - Xác định kết quả kinh doanh
 - Cuối kỳ, kế toán kết chuyển trị giá vốn hàng bán trong kỳ, kế toán ghi:
 - Nợ TK 911 - Xác định kết quả kinh doanh
 - Có TK 632 - Giá vốn hàng bán
 - Cuối kỳ kế toán kết chuyển thu nhập hoạt động tài chính, kế toán ghi:
 - Nợ TK 515 - Thu nhập HĐ tài chính
 - Có TK 911 - Xác định KQ kinh doanh
 - Cuối kỳ kế toán kết chuyển chi phí tài chính, kế toán ghi:
 - Nợ TK 911 - Xác định KQ kinh doanh
 - Có TK 635 - Chi phí tài chính
 - Cuối kỳ kế toán kết chuyển chi phí bán hàng, chi phí quản lý doanh nghiệp, kế toán ghi:
 - Nợ TK 911 - Xác định kết quả kinh doanh
 - Có TK 641, 642
 - Cuối kỳ kế toán kết chuyển thu nhập khác, kế toán ghi:
 - Nợ TK 711- Thu nhập khác
 - Có TK 911 - Xác định kết quả kinh doanh
 - Cuối kỳ, kế toán kết chuyển chi phí khác, kế toán ghi:
 - Nợ TK 911- Xác định kết quả kinh doanh
 - Có TK 811 - Chi phí HĐ khác
 - Cuối năm tài chính, kế toán kết chuyển chi phí thuế thu nhập hiện hành, ghi:
 - + Nếu TK 8211 có số phát sinh Nợ lớn hơn số phát sinh Có, thờ số chờn lệch ghi:

Nợ TK 911 -Xác định kết quả kinh doanh
Có TK 8211-Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành.

Kế toán chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp:

1) Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành

1 - Hàng quý, khi xác định thuế thu nhập doanh nghiệp tạm phải nộp theo quy định của Luật thuế thu nhập doanh nghiệp, kế toán phản ánh số thuế thu nhập doanh nghiệp tạm phải nộp Nhà nước vào chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành, ghi:

Nợ TK 8211-Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành

Có TK 3334 - Thuế thu nhập doanh nghiệp.

Khi nộp thuế thu nhập doanh nghiệp vào NSNN, ghi:

Nợ TK 3334 - Thuế thu nhập doanh nghiệp

Có TK 111, 112,...

2 - Cuối năm tài chính, căn cứ vào số thuế thu nhập doanh nghiệp thực tế phải nộp, kế toán ghi:

+ Nếu số thuế thu nhập doanh nghiệp thực tế phải nộp trong năm lớn hơn số thuế thu nhập doanh nghiệp tạm phải nộp, kế toán phản ánh bổ sung số thuế thu nhập doanh nghiệp còn phải nộp, ghi:

Nợ TK 8211-Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành

Có TK 3334 - Thuế thu nhập doanh nghiệp.

Khi nộp thuế thu nhập doanh nghiệp vào NSNN, ghi:

Nợ TK 3334 - Thuế thu nhập doanh nghiệp

Có TK 111, 112,...

+ Nếu số thuế thu nhập doanh nghiệp thực tế phải nộp trong năm nhỏ hơn số thuế thu nhập doanh nghiệp tạm nộp, số chênh lệch kế toán ghi giảm chi phí số thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành, ghi:

Nợ TK 3334 -Thuế thu nhập doanh nghiệp

Có TK 8211-Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành.

3 - Trường hợp phát hiện sai sót không trọng yếu của các năm trước liên quan đến khoản thuế thu nhập doanh nghiệp phải nộp của các năm trước, doanh nghiệp được hạch toán tăng (hoặc giảm) số thuế thu nhập doanh nghiệp phải nộp của các năm trước vào chi phí thuế thu nhập hiện hành của năm phát hiện sai sót.

+ Trường hợp thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành của các năm trước phải nộp bổ sung do phát hiện sai sót không trọng yếu của các năm trước được ghi tăng chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành của năm hiện tại, ghi:

Nợ TK 8211 -Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành

Có TK 3334 - Thuế thu nhập doanh nghiệp.

Khi nộp tiền, ghi:

Nợ TK 3334 - Thuế thu nhập doanh nghiệp

Có TK 111, 112,...

+ Trường hợp số thuế thu nhập doanh nghiệp phải nộp được ghi giảm do phát hiện sai sót không trọng yếu của các năm trước được ghi giảm chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành trong năm hiện tại, ghi:

Nợ TK 3334 - Thuế thu nhập doanh nghiệp

Có TK 8211 -Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành

2) Kế toán chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại

1 -Trường hợp thuế thu nhập hoãn lại phải trả phát sinh từ các giao dịch trong năm được ghi nhận vào chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại: Cuối năm tài chính, kế toán căn cứ “Bảng xác định thuế thu nhập hoãn lại phải trả” để ghi nhận thuế thu nhập hoãn lại phải trả phát sinh từ các giao dịch trong năm vào chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại:

1.1 - Nếu số thuế thu nhập hoãn lại phải trả phát sinh trong năm lớn hơn số thuế thu nhập hoãn lại phải trả được hoàn nhập trong năm, kế toán chỉ ghi nhận bổ sung số thuế thu

nhập hoãn lại phải trả là số chênh lệch giữa số thuế thu nhập hoãn lại phải trả phát sinh lớn hơn số được hoàn nhập trong năm, ghi:

Nợ TK 8212 -Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại

Có TK 347 -Thuế thu nhập hoãn lại phải trả.

1.2 - Nếu số thuế thu nhập hoãn lại phải trả phát sinh trong năm nhỏ hơn số thuế thu nhập hoãn lại phải trả được hoàn nhập trong năm, kế toán chỉ ghi giảm (hoàn nhập) số thuế thu nhập hoãn lại phải trả là số chênh lệch giữa số thuế thu nhập hoãn lại phải trả phát sinh nhỏ hơn số được hoàn nhập trong năm, ghi:

Nợ TK 347 -Thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại phải trả

Có TK 8212 -Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại.

2 -Trường hợp tài sản thuế thu nhập hoãn lại phát sinh từ các giao dịch được ghi nhận vào chi phí thuế thu nhập hoãn lại: Cuối năm tài chính, kế toán căn cứ “Bảng xác định tài sản thuế thu nhập hoãn lại” đó được lập làm căn cứ ghi nhận hoặc hoàn nhập tài sản thuế thu nhập hoãn lại phát sinh từ các giao dịch được ghi nhận vào chi phí thuế thu nhập hoãn lại:

2.1 - Nếu tài sản thuế thu nhập hoãn lại phát sinh trong năm lớn hơn tài sản thuế thu nhập hoãn lại được hoàn nhập trong năm, kế toán ghi nhận bổ sung giá trị tài sản thuế thu nhập hoãn lại là số chênh lệch giữa số tài sản thuế thu nhập hoãn lại phát sinh lớn hơn số được hoàn nhập trong năm, nếu chắc chắn rằng trong tương lai doanh nghiệp có đủ lợi nhuận tính thuế để thu hồi tài sản thuế thu nhập hoãn lại được ghi nhận trong năm hiện tại, ghi:

Nợ TK 243 -Tài sản thuế thu nhập hoãn lại

Có TK 8212 -Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại.

2.2 - Nếu tài sản thuế thu nhập hoãn lại phát sinh trong năm nhỏ hơn tài sản thuế thu nhập hoãn lại được hoàn nhập trong năm, kế toán ghi giảm tài sản thuế thu nhập hoãn lại là số chênh lệch giữa số tài sản thuế thu nhập hoãn lại phát sinh nhỏ hơn số được hoàn nhập trong năm, ghi:

Nợ TK 8212 -Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại

Có TK 243 -Tài sản thuế thu nhập hoãn lại

Kế toán xác định kết quả kinh doanh

+ Nếu TK 8211 có số phát sinh Nợ nhỏ hơn số phát sinh Có, số chênh lệch ghi:

Nợ TK 8211-Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành

Có TK 911 -Xác định kết quả kinh doanh.

- Cuối năm tài chính, kế toán kết chuyển chênh lệch giữa số phát sinh bên Có TK 8212 lớn hơn số phát sinh bên Nợ TK 8212 “Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại” phát sinh trong năm

Nợ TK 8212 “Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại”

Có TK 911 -Xác định kết quả kinh doanh.

- Cuối năm tài chính, kế toán kết chuyển giữa số phát sinh bên Nợ TK 8212 lớn hơn số phát sinh bên Có TK 8212 “Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại” phát sinh trong năm

Nợ TK 911 -Xác định kết quả kinh doanh

Có TK 8212 “Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại”

- Cuối kỳ, kế toán xác định lợi nhuận sau thuế và ghi :

Nợ TK 911 - Xác định kết quả kinh doanh

Có TK 421 - Lợi nhuận chưa phân phối (4212)

- Cuối kỳ, kế toán xác định kết quả kinh doanh trong kỳ của các hoạt động, nếu lỗ kế toán ghi:

Nợ TK 421 - Lợi nhuận chưa phân phối (4212)

Có TK 911 - Xác định kết quả kinh doanh

II. KẾ TOÁN PHÂN PHỐI LỢI NHUẬN SAU THUẾ THU NHẬP DOANH NGHIỆP

1. Nội dung - Nguyên tắc phân phối lợi nhuận sau thuế

Phân phối lợi nhuận là việc phân chia kết quả thu được sau một thời kỳ hoạt động của doanh nghiệp thành những phần khác nhau theo cơ chế tài chính. Tùy theo cơ chế tài chính từng thời kỳ và tùy theo tài chính từng thành phần kinh tế, lợi nhuận của doanh nghiệp được phân

chia là khác nhau. Theo chế độ tài chính, lợi nhuận của doanh nghiệp được phân phối, sử dụng như sau:

1. Bù đắp các khoản lỗ từ năm trước theo quy định của luật thuế TNDN.
2. Nộp thuế thu nhập doanh nghiệp cho Nhà nước
3. Bù đắp các khoản lỗ từ năm trước đã hết hạn bù lỗ theo quy định của luật thuế TNDN.
4. Trích lập các quỹ của doanh nghiệp theo quy định
5. Chia cổ tức, chia lãi cho các nhà đầu tư góp vốn....

Trong đó việc trích nộp cho Nhà nước, trích lập từng quỹ cụ thể của doanh nghiệp, chia cổ tức, chia lãi.... theo tỷ lệ là bao nhiêu tùy thuộc vào chế độ tài chính và quy định của Hội đồng quản trị hoặc Giám đốc Công ty quy định cho từng thời kỳ nhất định.

Theo nghị định 199/2004/NĐ-CP ngày 3-12-2004 của Chính phủ:

Điều 27 về phân phối lợi nhuận:

1. Lợi nhuận thực hiện của Công ty sau khi bù đắp lỗ năm trước theo quy định của Luật thuế thu nhập doanh nghiệp và nộp thuế thu nhập doanh nghiệp được phân phối như sau:

- a) Chia lãi cho các thành viên góp vốn liên kết theo quy định của hợp đồng (nếu có);
- b) Bù đắp khoản lỗ của các năm trước đã hết thời hạn được trừ vào lợi nhuận trước thuế;
- c) Trích 10% vào quỹ dự phòng tài chính; khi số dư quỹ bằng 25% vốn điều lệ thì không trích nữa;

d) Trích lập các quỹ đặc biệt từ lợi nhuận sau thuế theo tỷ lệ đã được nhà nước quy định đối với Công ty đặc thù mà pháp luật quy định phải trích lập;

đ) Số còn lại sau khi lập các quỹ quy định tại điểm a, b, c, d khoản này được phân phối theo tỷ lệ giữa vốn nhà nước đầu tư tại Công ty và vốn công ty tự huy động bình quân trong năm.

Vốn do Công ty tự huy động là số tiền Công ty huy động do phát hành trái phiếu, tín phiếu, vay của các tổ chức, cá nhân trong và ngoài nước trên cơ sở Công ty tự chịu trách nhiệm hoàn trả cả gốc và lãi cho người cho vay theo cam kết, trừ các khoản vay có bảo lãnh của Chính phủ, Bộ Tài chính, các khoản vay được hỗ trợ lãi suất.

2. Phần lợi nhuận được chia theo vốn Nhà nước đầu tư được dùng để tái đầu tư bổ sung vốn Nhà nước tại Công ty Nhà nước, đại diện chủ sở hữu quyết định điều động về quỹ tập trung để đầu tư vào các Công ty khác. Thủ tướng Chính phủ quyết định thành lập quỹ này.

3. Lợi nhuận được chia theo vốn tự huy động được phân phối như sau:

- a) Trích tối thiểu 30% vào quỹ đầu tư phát triển của Công ty
- b) Trích tối đa 5% lập quỹ thưởng Ban quản lý điều hành Công ty. Mức trích một năm không vượt quá 500 triệu đồng (đối với Công ty có Hội đồng quản trị), 200 triệu đồng (đối với Công ty không có Hội đồng quản trị) với điều kiện tỷ suất lợi nhuận thực hiện trước thuế trên vốn Nhà nước tại Công ty phải bằng hoặc lớn hơn tỷ suất lợi nhuận kế hoạch;

c) Số lợi nhuận còn lại được phân phối vào quỹ khen thưởng, phúc lợi của Công ty. Mức trích vào mỗi quỹ do Hội đồng quản trị hoặc Giám đốc Công ty không có Hội đồng quản trị quyết định sau khi tham khảo ý kiến của Ban Chấp hành Công đoàn Công ty.

4. Đại diện chủ sở hữu quyết định tỷ lệ trích cụ thể vào các quỹ đầu tư phát triển và quỹ khen thưởng Ban quản lý điều hành Công ty trên cơ sở đề nghị của Hội đồng quản trị (đối với Công ty có Hội đồng quản trị) hoặc Giám đốc (đối với Công ty không có Hội đồng quản trị).

5. Đối với những Công ty Nhà nước hoạt động trong lĩnh vực độc quyền được trích tối đa không quá 3 tháng lương thực hiện cho 2 quỹ khen thưởng và phúc lợi. Số lợi nhuận còn lại sau khi trích quỹ khen thưởng, phúc lợi được bổ sung vào quỹ đầu tư phát triển của Công ty.

6. Đối với Công ty đầu tư thành lập mới trong 2 năm liền kể từ khi có lãi nếu phân phối lợi nhuận như trên mà 2 quỹ khen thưởng, phúc lợi không đạt 2 tháng lương thực tế thì Công ty được giảm phần trích quỹ đầu tư phát triển để đảm bảo đủ 2 tháng lương cho 2 quỹ này. Mức giảm tối đa bằng toàn bộ số trích quỹ đầu tư phát triển trong kỳ phân phối lợi nhuận năm đó.

7. Đối với Công ty Nhà nước được thiết kế và thực tế thường xuyên, ổn định cung cấp sản phẩm, dịch vụ công ích do Nhà nước đặt hàng hoặc giao kế hoạch khi phân phối lợi nhuận

như trên mà không đủ trích quỹ khen thưởng và phúc lợi theo mức 2 tháng lương (Theo tiền lương thực tế của Công ty - Thông tư 33-2005/TT-BTC ngày 29/4/2005), thực hiện như sau:

a) Trường hợp lãi ít Công ty được giảm trích quỹ đầu tư phát triển, giảm phần lợi nhuận được chia theo vốn Nhà nước để cho đủ 2 tháng lương cho 2 quỹ. Nếu giảm toàn bộ số tiền trên mà vẫn chưa đủ 2 tháng lương cho 2 quỹ thì sẽ được Nhà nước trợ cấp cho đủ.

b) Trường hợp không có lãi thì Nhà nước sẽ trợ cấp đủ để trích lập 2 quỹ khen thưởng, phúc lợi bằng 2 tháng lương.

Điều 28. Mục đích sử dụng các quỹ

1. Quỹ dự phòng tài chính được dùng để:

a) Bù đắp những tổn thất, thiệt hại về tài sản, công nợ không đòi được xảy ra trong quá trình kinh doanh;

b) Bù đắp khoản lỗ của Công ty theo quyết định của Hội đồng quản trị hoặc đại diện chủ sở hữu.

2. Quỹ đầu tư phát triển được dùng để bổ sung vốn điều lệ cho Công ty.

3. Quỹ khen thưởng được dùng để:

a) Thưởng cuối năm hoặc thường kỳ trên cơ sở năng suất lao động và thành tích công tác của mỗi cán bộ, công nhân viên trong Công ty Nhà nước;

b) Thưởng đột xuất cho những cá nhân, tập thể trong Công ty Nhà nước;

c) Thưởng cho những cá nhân và đơn vị ngoài Công ty Nhà nước có đóng góp nhiều cho hoạt động kinh doanh, công tác quản lý của Công ty.

Mức thưởng theo quy định tại điểm a, b, c khoản do Tổng giám đốc hoặc Giám đốc quyết định. Riêng điểm a cần có ý kiến của Công đoàn Công ty trước khi quyết định.

4. Quỹ phúc lợi được dùng để:

a) Đầu tư xây dựng hoặc sửa chữa các công trình phúc lợi của Công ty;

b) Chi cho các hoạt động phúc lợi công cộng của tập thể công nhân viên Công ty, phúc lợi xã hội;

c) Góp một phần vốn để đầu tư xây dựng các công trình phúc lợi chung trong ngành, hoặc với các đơn vị khác theo hợp đồng;

d) Ngoài ra có thể sử dụng một phần quỹ phúc lợi để trợ cấp khó khăn đột xuất cho những người lao động kể cả những trường hợp về hưu, về mất sức, lâm vào hoàn cảnh khó khăn, không nơi nương tựa, hoặc làm công tác từ thiện xã hội.

Việc sử dụng quỹ phúc lợi do Hội đồng quản trị hoặc Giám đốc (đối với Công ty không có Hội đồng quản trị) quyết định sau khi tham khảo ý kiến của Công đoàn Công ty.

5. Quỹ thưởng Ban điều hành Công ty được sử dụng để thưởng cho Hội đồng quản trị, Ban Giám đốc Công ty. Mức thưởng do đại diện chủ sở hữu quyết định gắn với hiệu quả hoạt động kinh doanh của Công ty, trên cơ sở đề nghị của Chủ tịch Hội đồng quản trị hoặc Giám đốc Công ty (đối với Công ty không có Hội đồng quản trị).

6. Việc sử dụng các quỹ nói trên phải thực hiện công khai theo quy chế công khai tài chính, quy chế dân chủ ở cơ sở và quy định của Nhà nước.

7. Công ty chỉ được chi các quỹ khen thưởng, phúc lợi, quỹ thưởng Ban quản lý điều hành Công ty sau khi thanh toán đủ các khoản nợ và các nghĩa vụ tài sản khác đến hạn phải trả.

Lợi nhuận của DN chỉ được xác định chính thức khi quyết toán năm được duyệt. Song để đảm bảo ổn định nguồn thu cho ngân sách và đảm bảo kịp thời việc chi tiêu các quỹ doanh nghiệp, lợi nhuận của doanh nghiệp sẽ được tạm phân phối trong năm. Việc tạm phân phối trong năm dựa trên nguyên tắc, chỉ được phân phối bằng hoặc nhỏ hơn số lợi nhuận tạm xác định trong năm. Khi quyết toán năm được duyệt sẽ tiến hành phân phối chính thức cho các mục đích.

Như vậy việc phân phối lợi nhuận được thực hiện theo 2 bước:

Bước 1 - Tạm phân phối: Định kỳ tạm phân phối theo kế hoạch

Bước 2 - Phân phối chính thức: Khi báo cáo quyết toán năm được xác định và phê duyệt

2. Phương pháp kế toán phân phối lợi nhuận

2.1. Chứng từ ban đầu

Kế toán phân phối lợi nhuận chủ yếu sử dụng các chứng từ tự lập như :

- Kế hoạch phân phối lợi nhuận
- Quyết định trích lập và sử dụng các quỹ doanh nghiệp
- Quyết toán năm. Thông báo nộp thuế của cơ quan thuế
- Các chứng từ thanh toán: Phiếu chi, “Báo Nợ” của Ngân hàng...

2.2. Tài khoản sử dụng

Kế toán phân phối lợi nhuận sử dụng TK 421 “Lợi nhuận chưa phân phối”. TK 421 dùng để phản ánh lợi nhuận và phân phối lợi nhuận của doanh nghiệp.

Ngoài ra còn sử dụng một số TK 333, 414, 415, 416, 441, 411...

2.3. Trình tự hạch toán

- Cuối kỳ kế toán xác định lợi nhuận sau thuế trong kỳ của doanh nghiệp, kế toán ghi:

Nếu lãi, kế toán kết chuyển:

Nợ TK 911 - Xác định kết quả kinh doanh

Có TK 421 - Lợi nhuận chưa phân phối (4212)

Nếu lỗ, kế toán kết chuyển:

Nợ TK 421 - Lợi nhuận chưa phân phối (4212)

Có TK 911 - Xác định kết quả kinh doanh

- Các đơn vị trực thuộc nộp lợi nhuận lên đơn vị chính theo quy định, kế toán ghi:

Nợ TK 111, 112, 136

Có TK 421 - Lợi nhuận chưa phân phối (4212)

- Định kỳ xác định số cổ tức chia cho các cổ đông, lợi nhuận trả cho các nhà đầu tư góp vốn.

Khi tạm chia kế toán ghi :

Nợ TK 421 - Lợi nhuận chưa phân phối (4212)

Có TK 111, 112, 338

- Định kỳ tạm trích lập các quỹ doanh nghiệp từ lợi nhuận sau thuế, kế toán ghi:

Nợ TK 421 - lợi nhuận chưa phân phối (4212)

Có TK 414 - Quỹ đầu tư phát triển

Có TK 415 - Quỹ dự phòng tài chính

Có TK 431 - Quỹ khen thưởng, phúc lợi

Có TK 418 -Các quỹ khác thuộc vốn chủ sở hữu

- Cuối năm kế toán, chuyển số lợi nhuận chưa phân phối năm nay thành số lợi nhuận chưa phân phối năm trước, và ghi:

Nợ TK 421 - Lợi nhuận chưa phân phối năm nay (4212)

Có TK 421 - Lợi nhuận chưa phân phối năm trước (4211)

Nếu số tạm phân phối lợi nhuận sau thuế trong năm nhỏ hơn số thực tế được phân phối theo quyết định toán, kế toán tiến hành phân phối chính thức như sau:

- Xác định số cổ tức chia thêm cho các cổ đông, lợi nhuận trả thêm cho các nhà đầu tư góp vốn. Khi phân phối bổ sung kế toán ghi :

Nợ TK 421 - Lợi nhuận chưa phân phối (4211)

Có TK 111, 112, 338

- Nếu được trích lập thêm các quỹ doanh nghiệp ghi:

Nợ TK 421 - Lợi nhuận chưa phân phối (4211)

Có TK 414 - Quỹ đầu tư phát triển

Có TK 415 - Quỹ dự phòng tài chính

Có TK 431 - Quỹ khen thưởng, phúc lợi

Có TK 418 -Các quỹ khác thuộc vốn chủ sở hữu

- Bổ sung nguồn vốn kinh doanh, nguồn vốn ĐTXDCB từ phần lợi nhuận để lại cho DN ghi:

Nợ TK 421 - Lợi nhuận chưa phân phối (4211)

Có TK 411 - Nguồn vốn kinh doanh

Có TK 441 - Nguồn vốn đầu tư XDCB

- Phần lợi nhuận được chia theo vốn Nhà nước đầu tư được dùng để tái đầu tư bổ sung vốn Nhà nước tại Công ty Nhà nước, kế toán ghi:

Nợ TK 421 - Lợi nhuận chưa phân phối (4211)

Có TK 411 - Nguồn vốn kinh doanh

- Phần lợi nhuận được chia theo vốn Nhà nước đầu tư được đại diện chủ sở hữu quyết định điều động về quỹ tập trung để đầu tư vào các Công ty khác theo quyết định của Thủ tướng Chính phủ thành lập quỹ này, kế toán ghi:

Nợ TK 421 - Lợi nhuận chưa phân phối (4211)

Có TK 111, 112

** Nếu số tạm phân phối sau thuế trong năm lớn hơn số thực tế được phân phối theo duyệt quyết toán, kế toán tiến hành phân phối chính thức như sau:*

- Các quỹ doanh nghiệp đã trích lập lớn hơn số được phân phối, kế toán ghi:

Nợ TK 414 - Quỹ đầu tư phát triển

Nợ TK 415 - Quỹ dự phòng tài chính

Nợ TK 431 - Quỹ khen thưởng, phúc lợi

Nợ TK 418 - Các quỹ khác thuộc vốn chủ sở hữu

Có TK 4211 - Lợi nhuận chưa phân phối

- Nếu doanh nghiệp kinh doanh thua lỗ. Khi xử lý số lỗ, kế toán ghi :

Dùng quỹ dự phòng tài chính để bù lỗ, kế toán ghi:

Nợ TK 415 - Quỹ dự phòng tài chính

Có TK 421 - Lợi nhuận chưa phân phối

Cấp trên cấp bù lỗ, kế toán ghi:

Nợ TK 111, 112, 136

Có TK 421 - Lợi nhuận chưa phân phối

Các nhà đầu tư góp vốn phải bù lỗ, kế toán ghi :

Nợ TK 111, 112 , 411

Có TK 421 - Lợi nhuận chưa phân phối

CHƯƠNG 9 KẾ TOÁN NỢ PHẢI TRẢ

9.1. Quy định về kế toán nợ phải trả

9.1.1 Khái niệm và phân loại các khoản nợ phải trả

Trong các doanh nghiệp khi tiến hành hoạt động sản xuất kinh doanh luôn phát sinh các giao dịch với các đối tác. Các giao dịch này dẫn đến doanh nghiệp nhận về một loại tài sản, một loại dịch vụ, tham gia một cam kết hợp đồng hoặc phát sinh các nghĩa vụ pháp lý tạo ra khoản nợ phải trả mà doanh nghiệp phải có nghĩa vụ, trách nhiệm đối với các đối tác.

Nợ phải trả là nghĩa vụ hiện tại của doanh nghiệp phát sinh từ những giao dịch những sự kiện đã qua mà doanh nghiệp phải có trách nhiệm thanh toán bằng các nguồn lực của mình

Các khoản nợ phải trả phát sinh trong quá trình sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp bao gồm nhiều loại khác nhau như: Nợ tiền vay, nợ phải trả cho người bán, nợ phải trả, phải nộp cho Nhà nước, phải trả người lao động...

Để đáp ứng yêu cầu quản lý cần phân loại các khoản nợ phải trả theo các tiêu thức khác nhau:

Căn cứ vào nội dung kinh tế nợ phải trả trong doanh nghiệp được chia thành:

+ *Nợ phải trả vay*: Là các khoản nợ phải trả phát sinh trên cơ sở các hợp đồng, khế ước vay giữa doanh nghiệp với các tổ chức, cá nhân, đơn vị bên trong và ngoài doanh nghiệp như: Vay ngắn hạn; vay dài hạn; trái phiếu phát hành; ...

+ *Nợ phải trả trong thanh toán*: Là các khoản nợ phải trả phát sinh từ những giao dịch mua bán, trao đổi, sử dụng dịch vụ... mà doanh nghiệp phải có trách nhiệm như: Phải trả người bán; Thuế và các khoản phải nộp Nhà nước; Phải trả người lao động; Phải trả nội bộ; thanh toán theo tiến độ kế hoạch hợp đồng xây dựng; Phải trả, phải nộp khác ...

+ *Các khoản dự phòng phải trả*: Là các khoản phải chi trả mà thực tế chưa phát sinh nhưng được tính trước vào chi phí kinh doanh trong kỳ. Bao gồm: Chi phí phải trả; Quỹ dự phòng trợ cấp mất việc làm; Dự phòng phải trả;...

Căn cứ vào kỳ hạn thanh toán, nợ phải trả trong doanh nghiệp được chia thành:

+ *Nợ phải trả ngắn hạn*: Là các khoản nợ phải trả có kỳ hạn thanh toán trong vòng 12 tháng hoặc dưới một chu kỳ kinh doanh của doanh nghiệp gồm: Vay ngắn hạn; Nợ dài hạn đến hạn trả; Phải trả người bán ngắn hạn; Thuế và các khoản nộp Nhà nước; Phải trả người lao động; Chi phí phải trả ngắn hạn; Nhận ký quỹ, ký cược ngắn hạn; Phải trả ngắn hạn khác;

+ *Nợ phải trả dài hạn*: Là các khoản nợ phải trả có thời hạn thanh toán trên một năm hoặc trên một chu kỳ kinh doanh của doanh nghiệp gồm: Vay dài hạn; Nợ dài hạn; Trái phiếu phát hành; Chi phí phải trả dài hạn; Nhận ký quỹ, ký cược dài hạn; Thuế thu nhập hoãn lại phải trả; Quỹ dự phòng trợ cấp mất việc làm; Dự phòng phải trả; Phải trả dài hạn khác;

9.1.2 Yêu cầu quản lý và nhiệm vụ kế toán nợ phải trả.

Theo dõi, ghi chép, phản ánh một cách kịp thời, đầy đủ và chính xác các khoản nợ phải trả và tình hình thanh toán các khoản nợ, qua đó kiểm tra kiểm

soát tình hình quản lý và sử dụng vốn của doanh nghiệp trong quá trình hoạt động sản xuất kinh doanh

Tổ chức kế toán chi tiết và các khoản nợ phải trả theo từng đối tượng cho từng khoản nợ theo các chỉ tiêu tổng số nợ phải trả, số đã trả, số còn lại phải trả và xác định theo thời hạn phải trả.

Cung cấp kịp thời (thường xuyên và định kỳ) những thông tin về tình hình công nợ phải trả và tình hình thanh toán công nợ cho chủ doanh nghiệp và các cán bộ quản lý doanh nghiệp làm cơ sở, căn cứ cho việc đề ra các quyết định hợp lý trong việc chỉ đạo quá trình sản xuất kinh doanh và quản lý tài sản của doanh nghiệp.

9.1.3 Quy định kế toán nợ phải trả.

- Phải tổ chức kế toán theo dõi chi tiết nợ phải trả theo từng đối tượng phải trả, theo nội dung khoản nợ phải trả, theo thời hạn thanh toán. Phải theo dõi chi tiết theo cả chỉ tiêu giá trị và hiện vật đối với các khoản nợ phải trả bằng vàng, bạc, đá quý.
- Phải theo dõi cả về nguyên tệ và quy đổi theo “ đồng Ngân hàng Nhà nước Việt Nam” đối với các khoản nợ phải trả có gốc ngoại tệ. Cuối kỳ kế toán, phải điều chỉnh số dư các khoản nợ phải trả theo tỷ giá thực tế ngày cuối kỳ kế toán.
- Phải thường xuyên tiến hành kiểm tra, đối chiếu các khoản nợ phải trong doanh nghiệp.

9.2 . Kế toán các khoản nợ vay.

9.2.1. Quy định kế toán các khoản nợ vay

Kế toán các khoản nợ vay phải tuân thủ các quy định chung của kế toán nợ phải trả. Ngoài ra còn phải tuân thủ đầy đủ các quy định cụ thể đối với khoản nợ vay:

- Khi vay vốn doanh nghiệp phải có vật tư đảm bảo hoặc tài sản thế chấp, phải hoàn trả cả gốc và lãi theo đúng kỳ hạn đã ký trong hợp đồng vay vốn. Các khoản nợ vay phải theo dõi chi tiết theo từng hình thức vay, từng đối tượng, thời hạn thanh toán cho từng khoản vay ngắn hạn và dài hạn.

Cuối kỳ, phải đánh giá lại số dư nợ vay có gốc ngoại tệ và vàng bạc đá quý theo tỷ giá thực tế nhằm phản ánh trung thực các khoản nợ vay khi lập BCTC.

- Khi doanh nghiệp vay vốn bằng việc phát hành trái phiếu có thể phát sinh các trường hợp sau:

+ Phát hành trái phiếu ngang giá (giá phát hành bằng mệnh giá): Là phát hành trái phiếu với giá đúng bằng mệnh giá của trái phiếu. Trường hợp này thường xảy ra khi lãi suất thị trường bằng lãi suất danh nghĩa của trái phiếu phát hành;

+ Phát hành trái phiếu có chiết khấu (giá phát hành nhỏ hơn mệnh giá): Là phát hành trái phiếu với giá nhỏ hơn mệnh giá của trái phiếu. Phần chênh lệch giữa giá phát hành trái phiếu nhỏ hơn mệnh giá của trái phiếu gọi là chiết khấu trái phiếu. Trường hợp này thường xảy ra khi lãi suất thị trường lớn hơn lãi suất danh nghĩa;

+ Phát hành trái phiếu có phụ trội (giá phát hành lớn hơn mệnh giá): Là phát hành trái phiếu với giá lớn hơn mệnh giá của trái phiếu. Phần chênh lệch giữa giá phát hành trái phiếu lớn hơn mệnh giá của trái phiếu gọi là phụ trội trái phiếu. Trường hợp này thường xảy ra khi lãi suất thị trường nhỏ hơn lãi suất danh nghĩa.

Chiết khấu trái phiếu được phân bổ dần để tính vào chi phí đi vay từng kỳ trong suốt thời hạn của trái phiếu. Phụ trội trái phiếu được phân bổ dần để giảm trừ chi phí đi vay từng kỳ trong suốt thời hạn của trái phiếu. Việc phân bổ khoản chiết

khấu hoặc phụ trội có thể sử dụng phương pháp lãi suất thực tế hoặc phương pháp đường thẳng. Khi phân bổ chiết khấu hoặc phụ trội trái phiếu doanh nghiệp phải áp dụng nhất quán phương pháp đã lựa chọn trong một kỳ kế toán năm.

Theo phương pháp lãi suất thực tế: Khoản chiết khấu hoặc phụ trội phân bổ vào mỗi kỳ được tính bằng chênh lệch giữa chi phí lãi vay phải trả cho mỗi kỳ trả lãi (được tính bằng giá trị ghi sổ đầu kỳ của trái phiếu nhân (x) với tỷ lệ lãi thực tế trên thị trường) với số tiền phải trả từng kỳ.

Theo phương pháp đường thẳng: Khoản chiết khấu hoặc phụ trội phân bổ đều trong suốt kỳ hạn của trái phiếu.

- Chi phí đi vay bao gồm: lãi vay phải trả, chi phí phát sinh trong quá trình vay và phát hành trái phiếu, khoản phân bổ chiết khấu hoặc phụ trội trong kỳ: Chi phí đi vay phải ghi nhận vào chi phí sản xuất, kinh doanh trong kỳ khi phát sinh, trừ khi được vốn hoá theo quy định. Các khoản lãi tiền vay và khoản phân bổ chiết khấu hoặc phụ trội được vốn hoá trong từng kỳ không được vượt quá số lãi vay thực tế phát sinh và số phân bổ chiết khấu hoặc phụ trội trong kỳ đó.

+ Chi phí đi vay liên quan đến tài sản dở dang khi đủ điều kiện vốn hoá phải vốn hoá vào giá trị tài sản. Kế toán phải xác định chi phí đi vay được vốn hoá, thời điểm bắt đầu vốn hoá, tạm ngừng vốn hoá và chấm dứt việc vốn hoá. Chi phí đi vay được vốn hoá vào giá trị tài sản bao gồm: Lãi tiền vay, phân bổ chiết khấu hoặc phụ trội khi phát hành trái phiếu, các khoản chi phí phụ phát sinh liên quan tới quá trình làm thủ tục vay.

+ Vốn hoá chi phí đi vay sẽ được tạm ngừng trong các giai đoạn mà quá trình đầu tư xây dựng hoặc sản xuất tài sản dở dang bị gián đoạn, trừ khi sự gián đoạn đó là cần thiết. Việc vốn hoá chi phí đi vay sẽ chấm dứt khi các hoạt động chủ yếu cần thiết cho việc chuẩn bị đưa tài sản dở dang vào sử dụng hoặc bán đã hoàn thành. Chi phí đi vay phát sinh sau đó sẽ được ghi nhận là chi phí sản xuất, kinh doanh trong kỳ khi phát sinh.

+ Đơn vị phải xác định chi phí đi vay được vốn hoá theo đúng quy định hiện hành của chuẩn mực kế toán cho hai trường hợp: (1) Khoản vay vốn riêng biệt sử dụng cho mục đích đầu tư xây dựng hoặc sản xuất một tài sản dở dang và (2) Các khoản vốn vay chung trong đó có sử dụng cho mục đích đầu tư xây dựng hoặc sản xuất một tài sản dở dang.

Các khoản thu nhập phát sinh do đầu tư tạm thời các khoản vay riêng biệt trong khi chờ sử dụng vào mục đích có được tài sản dở dang thì phải ghi giảm trừ (-) vào chi phí đi vay phát sinh khi vốn hoá.

Vốn hoá chi phí đi vay đối với khoản vốn vay riêng biệt:

$$\begin{array}{l} \text{Chi phí đi vay} \\ \text{được vốn hoá cho} \\ \text{mỗi kỳ kế toán} \end{array} = \begin{array}{l} \text{Chi phí đi vay thực} \\ \text{tế phát sinh của} \\ \text{khoản vay riêng biệt} \end{array} - \begin{array}{l} \text{Thu nhập phát sinh từ} \\ \text{hoạt động đầu tư tạm} \\ \text{thời của các khoản vay} \\ \text{đó} \end{array}$$

Vốn hoá chi phí đi vay đối với các khoản vốn vay chung:

$$\begin{array}{l} \text{Số chi phí đi vay} \\ \text{được vốn hoá} \\ \text{cho mỗi kỳ kế} \\ \text{toán (1)} \end{array} = \begin{array}{l} \text{Chi phí lũy kế bình quân gia quyền phát} \\ \text{sinh cho đầu tư xây dựng hoặc sản xuất} \\ \text{tài sản dở dang cho đến cuối kỳ kế toán} \end{array} \times \begin{array}{l} \text{Tỷ lệ} \\ \text{vốn hoá} \\ \text{(\%)} \end{array} \quad (3)$$

$$\begin{array}{l} \text{Chi phí lũy} \\ \text{kế bình quân} \\ \text{gia quyền} \\ \text{(2)} \end{array} = \Sigma \left\{ \begin{array}{l} \text{Chi phí} \\ \text{cho từng} \\ \text{tài sản (4)} \end{array} \times \frac{\begin{array}{l} \text{Số tháng chi phí thực tế phát sinh trong kỳ kế toán} \\ \text{(5)} \end{array}}{\begin{array}{l} \text{Số tháng phát sinh của kỳ kế toán (6)} \end{array}} \right.$$

$$\text{Tỷ lệ vốn hoá (\%)} (3) = \frac{\text{Tổng số tiền lãi vay thực tế của các khoản vay phát sinh trong kỳ (7)}}{\text{Số dư bình quân gia quyền các khoản vay gốc (8)}} \times 100\%$$

| | | | | | | |
|---|-----|----------------------------------|---|---|--|---------------------------------------|
| Số dư bình quân gia quyền các khoản vay gốc (8) | = Σ | Số dư của từng khoản vay gốc (9) | x | Số tháng mà từng khoản vay phát sinh trong kỳ kế toán (5) | | Số tháng phát sinh của kỳ kế toán (6) |
|---|-----|----------------------------------|---|---|--|---------------------------------------|

9.2.2. Kế toán vay ngắn hạn.

9.2.2.1 Chứng từ kế toán:

- Hợp đồng vay, khế ước vay;
- Phiếu thu, phiếu chi;
- Chứng từ của ngân hàng: Giấy báo nợ, báo có;
- Các chứng từ tự lập, ...

9.2.2.2 Vận dụng tài khoản kế toán

a) Tài khoản kế toán

- Tài khoản 311 – “Vay ngắn hạn” dùng để phản ánh các khoản vay và tình hình thanh toán nợ vay ngắn hạn.

Nội dung và kết cấu của tài khoản 311 – “Vay ngắn hạn” như sau:

Bên Nợ:

- Phản ánh số tiền đã trả về các khoản vay ngắn hạn
- Số tiền nợ vay ngắn hạn giảm do tỷ giá ngoại tệ giảm

Bên Có:

- Phản ánh số tiền vay ngắn hạn tăng trong kỳ
- Số tiền nợ vay ngắn hạn tăng do tỷ giá ngoại tệ tăng

Số dư bên Có:

- Phản ánh số nợ vay ngắn hạn chưa trả.

- Tài khoản liên quan: TK 635, 241, 627, 142, 242, 335, 111, 112, 151, 152...

b) Kế toán một số nghiệp vụ kinh tế chủ yếu

* Kế toán nợ vay ngắn hạn bằng đồng Việt Nam:

(1) Khi vay ngân hàng:

- Vay ngắn hạn để nhập quỹ tiền mặt, hoặc chuyển vào tài khoản tiền gửi Ngân hàng:

Nợ TK111, 112

Có TK 311 - Vay ngắn hạn

- Vay ngắn hạn để mua hàng hoá, nguyên vật liệu, công cụ dụng cụ:

+ Doanh nghiệp thuộc đối tượng tính thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ thuế:

Nợ TK 152, 153, 156,...

Nợ TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ

Có TK 311 - Vay ngắn hạn

+ Doanh nghiệp thuộc đối tượng tính thuế GTGT theo phương pháp trực tiếp hoặc không chịu thuế GTGT:

Nợ TK 152, 153, 156,

Có TK 311 - Vay ngắn hạn

- Vay ngắn hạn để đầu tư tài chính:

Nợ TK 121, 128,...

Có TK 311 - Vay ngắn hạn

- Vay để thanh toán nợ phải trả:

Nợ TK 311, 315, 331, 333, 336, 338, ...

Có TK 311 - Vay ngắn hạn

(2) Khi thanh toán vay ngắn hạn:

Nợ TK 311 - Vay Ngắn hạn

Có TK111, 112, 311

*** Kế toán vay ngắn hạn bằng ngoại tệ:**

(1) Khoản nợ vay ngắn hạn bằng ngoại tệ phát sinh trong kỳ:

- Vay ngắn hạn để nhập quỹ tiền mặt, chuyển vào tài khoản tiền gửi Ngân hàng, ký quỹ, kế toán ghi sổ theo tỷ giá thực tế tại thời điểm vay :

Nợ TK111, 112, 144

Có TK 311 - Vay ngắn hạn

- Vay ngắn hạn để mua hàng hoá, nguyên vật liệu, công cụ dụng cụ kế toán ghi sổ theo tỷ giá thực tế tại thời điểm vay :

+ Doanh nghiệp thuộc đối tượng tính thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ thuế:

Nợ TK 152, 153, 156,...

Nợ TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ

Có TK 311 - Vay ngắn hạn

+ Doanh nghiệp thuộc đối tượng tính thuế GTGT theo phương pháp trực tiếp hoặc không chịu thuế GTGT:

Nợ TK 152, 153, 156,

Có TK 311 - Vay ngắn hạn

- Vay để thanh toán nợ phải trả căn cứ vào tỷ giá ghi sổ các khoản nợ phải trả và tỷ giá thực tế tại thời điểm vay:

+ Nếu phát sinh lỗ tỷ giá hối đoái:

Nợ TK 311, 315, 331, 336, 341, 342,...

Nợ TK 635- Chi phí tài chính

Có TK 311 - Vay ngắn hạn

+ Nếu phát sinh lãi tỷ giá hối đoái:

Nợ TK 311, 315, 331, 336, 341, 342,...

Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính

Có TK 311- Vay ngắn hạn

(2) Thanh toán nợ vay ngắn hạn bằng ngoại tệ. Căn cứ vào tỷ giá ghi sổ khoản nợ vay và tỷ giá xuất quỹ:

+ Nếu phát sinh lỗ tỷ giá hối đoái:

Nợ TK 311 - Vay ngắn hạn

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính

Có TK 111 (1112), 112 (1122)

+ Nếu phát sinh lãi tỷ giá hối đoái:

Nợ TK 311 - Vay ngắn hạn

Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính

Có TK 111 (1112), 112 (1122)

(3) Đánh giá số dư nợ vay cuối kỳ: Doanh nghiệp phải đánh giá số dư nợ vay bằng ngoại tệ theo tỷ giá hối đoái tại ngày báo cáo tài chính. Khoản chênh lệch giữa tỷ giá thực tế trong kỳ và tỷ giá thực tế cuối niên độ kế toán xử lý:

+ Nếu phát sinh lãi tỷ giá hối đoái:

Nợ TK 311- Vay ngắn hạn

Có TK 413 - Chênh lệch tỷ giá hối đoái

+ Nếu phát sinh lỗ tỷ giá hối đoái:

Nợ TK 413 - Chênh lệch tỷ giá hối đoái

Có TK 311- Vay ngắn hạn

*** Kế toán chi phí đi vay:**

(1) Chi phí ban đầu liên quan đến khoản vay ngắn hạn:

- Chi phí phát sinh ban đầu: Các khoản chi phí phát sinh ban đầu liên quan tới quá trình làm thủ tục vay:

Nợ TK 142 - Chi phí trả trước

Nợ TK 242 - Chi phí trả trước dài hạn

Có TK 111, 112,...

- Khi phân bổ khoản chi phí phát sinh ban đầu:

+ Đối với các khoản vay liên quan đến tài sản dở dang đủ điều kiện vốn hoá

Nợ TK 241 - Xây dựng cơ bản dở dang

Nợ TK 627 - Chi phí sản xuất chung

Có TK 142, 242

+ Đối với các khoản vay không đủ điều kiện vốn hoá

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính

Có TK 142, 242

(2) Lãi vay phải trả của các khoản nợ vay trong kỳ

- Trường hợp lãi vay phải trả của các khoản vay liên quan đến tài sản dở dang đủ điều kiện vốn hoá:

+ Thanh toán định kỳ lãi tiền vay cho bên cho vay:

Nợ TK 241 - Xây dựng cơ bản dở dang

Nợ TK 627 - Chi phí sản xuất chung

Có TK 111, 112 (Nếu trả lãi vay định kỳ)

+ Định kỳ, tính lãi tiền vay phải trả từng kỳ nhưng chưa thanh toán:

Nợ TK 241 - Xây dựng cơ bản dở dang

Nợ TK 627 - Chi phí sản xuất chung

Có TK 335 - Chi phí phải trả

+ Nếu doanh nghiệp trả trước lãi tiền vay cho bên cho vay:

Khi trả tiền lãi:

Nợ TK 142 - Chi phí trả trước

Nợ TK 242 - Chi phí trả trước dài hạn

Có TK 111, 112,...

Định kỳ, phân bổ lãi tiền vay theo số phải trả từng kỳ vào chi phí:

Nợ TK 241 - Xây dựng cơ bản dở dang

Nợ TK 627 - Chi phí sản xuất chung

Có TK 142, 242

- Trường hợp lãi vay phải trả của các khoản vay không đủ điều kiện vốn hoá:

+ Thanh toán định kỳ lãi tiền vay cho bên cho vay:

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính

Có TK 111, 112,...

+ Định kỳ, tính lãi tiền vay phải trả từng kỳ nhưng chưa thanh toán:

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính

Có TK 335 - Chi phí phải trả.

+ Trường hợp doanh nghiệp trả trước lãi tiền vay cho bên cho vay:

Khi trả tiền lãi:

Nợ TK 142 - Chi phí trả trước

Nợ TK 242 - Chi phí trả trước dài hạn

Có TK 111, 112,...

Định kỳ, phân bổ lãi tiền vay theo số phải trả từng kỳ vào chi phí:

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính

Có TK 142 - Chi phí trả trước

Có TK 242 - Chi phí trả trước dài hạn.

(3) Các khoản phạt vay quá hạn

Nợ TK 811

Có TK 111, 112, 335

9.2.2.3 Sổ kế toán:

Sổ kế toán tổng hợp:

Theo hình thức kế toán nhật ký chung, kế toán nợ vay ngắn hạn căn cứ vào các chứng từ kế toán ghi vào nhật ký chung. Đồng thời kế toán phiếu thu, phiếu chi, các chứng từ ngân hàng ghi vào nhật ký thu tiền, nhật ký chi tiền. Với các khoản vay mua hàng hóa, nguyên vật liệu căn cứ vào chứng từ mua hàng kế toán ghi vào nhật ký mua hàng. Cuối kỳ, căn cứ vào nhật ký chung, nhật ký thu tiền, nhật ký chi tiền, nhật ký mua hàng ghi vào sổ cái TK 311, 315, 331, 336, 338, 111, 112, 152, 156, 635, 515, ...

Theo hình thức kế toán nhật ký chứng từ, kế toán nợ vay ngắn hạn căn cứ vào các chứng từ vay kế toán ghi vào nhật ký chứng từ số 4 (Ghi có TK 311). Cuối kỳ, căn cứ vào nhật ký chứng từ số 4, 1, 2,...ghi vào sổ cái TK 311

Sổ kế toán chi tiết:

Kế toán nợ vay ngắn hạn căn cứ vào các chứng từ vay phải mở sổ kế toán chi tiết theo từng hình thức vay, từng đối tượng, thời hạn thanh toán cho từng khoản vay.

Với khoản vay bằng ngoại tệ sổ kế toán chi tiết còn phải theo dõi theo nguyên tệ, tỷ giá thực tế tại thời điểm phát sinh để ghi nhận nợ và tỷ giá ngày thanh toán.

Với khoản vay bằng vàng, bạc, đá quý phải theo dõi chi tiết theo số lượng và giá trị của từng lần vay và theo từng đối tượng.

Ngoài ra sổ kế toán chi tiết các khoản nợ vay có thể mở thêm cột theo dõi thanh toán lãi vay để cung cấp số liệu cho kế toán chi tiết khi phản ánh chỉ tiêu lãi vay.

9.2.3. Kế toán vay dài hạn:

9.2.3.1 Chứng từ kế toán:

- Hợp đồng vay, khế ước vay;
- Phiếu thu, phiếu chi;
- Chứng từ của ngân hàng: Giấy báo nợ, báo có;
- Các chứng từ tự lập cuối niên độ của các khoản vay dài hạn đến hạn trả

9.2.3.2 Vận dụng tài khoản kế toán

a) Tài khoản kế toán

- Tài khoản 341 – “Vay dài hạn” dùng để phản ánh các khoản tiền vay dài hạn và tình hình thanh toán các khoản vay dài hạn của doanh nghiệp.

Nội dung và kết cấu của tài khoản 341 - “Vay dài hạn” như sau:

Bên Nợ:

- Phản ánh số tiền đã trả nợ vay dài hạn trong kỳ
- Kết chuyển số nợ vay dài hạn đến hạn trả sang
- Số giảm nợ vay dài hạn do tỷ giá ngoại tệ giảm.

Bên Có:

- Phản ánh số tiền vay dài hạn tăng trong kỳ
- Số tăng nợ do tỷ giá ngoại tệ tăng.

Số dư bên Có:

- Phản ánh số tiền vay dài hạn còn nợ chưa đến hạn trả.

- Tài khoản 315 – “Nợ dài hạn đến hạn trả” dùng để phản ánh các khoản vay dài hạn, nợ dài hạn sẽ phải trả cho trong năm tài chính hiện hành

Kết cấu và nội dung phản ánh của tài khoản 315 – “Nợ dài hạn đến hạn trả”:

Bên Nợ:

- Số tiền đã thanh toán về nợ dài hạn đến hạn trả
- Số tiền giảm nợ vay do tỷ giá hối đoái giảm (nợ bằng ngoại tệ)

Bên Có:

- Số nợ dài hạn đến hạn trả
- Số tiền tăng nợ vay do tỷ giá hối đoái tăng (nợ bằng ngoại tệ)

Số dư bên Có:

- Số nợ còn phải trả của nợ dài hạn đến hạn hoặc quá hạn phải trả.
- Tài khoản liên quan: TK 635, 241, 627, 142, 242, 335, 111, 112, 151, 152, 331,...

b) Kế toán các nghiệp vụ chủ yếu

*** Kế toán vay dài hạn bằng đồng Việt Nam:**

(1) Khoản nợ vay dài hạn phát sinh trong kỳ:

+ Vay dài hạn đầu tư xây dựng cơ bản, mua sắm TSCĐ:

Hoạt động đầu tư xây dựng cơ bản, mua sắm TSCĐ dùng vào SXKD thuộc đối tượng tính thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ thuế:

Nợ TK 241, 211, 213

Nợ TK133 - Thuế GTGT được khấu trừ

Có TK 341 - Vay dài hạn

Hoạt động đầu tư xây dựng cơ bản, mua sắm TSCĐ dùng vào SXKD thuộc đối tượng tính thuế GTGT theo phương pháp trực tiếp hoặc không chịu thuế GTGT:

Nợ TK 241, 211, 213

Có TK 341 - Vay dài hạn

+ Vay dài hạn để đầu tư tài chính:

Nợ TK 221, 222, 223, 228, ...

Có TK 341 - Vay dài hạn.

+ Vay dài hạn để ký quỹ, ký cược dài hạn, kế toán ghi:

Nợ TK 244 - Ký quỹ, ký cược dài hạn.

Có TK 341 - Vay dài hạn.

+ Trường hợp vay dài hạn nhập vào quỹ hoặc chuyển vào tài khoản ở Ngân hàng, kế toán:

Nợ TK 111, 112

Có TK 341 - Vay dài hạn.

+ Vay dài hạn thanh toán các khoản nợ phải trả:

Nợ TK 311, 315, 331, 336, 338, ...

Có TK 341 - Vay dài hạn.

(2) Nợ dài hạn đến hạn trả:

+ Cuối niên độ kế toán, căn cứ vào hợp đồng vay, kế ước vay, cam kết vay, xác định và kết chuyển số nợ dài hạn đến hạn trả trong niên độ kế toán tiếp theo:

Nợ TK 341, 342

Có TK 315 - Nợ dài hạn đến hạn trả

+ Khi thanh toán các khoản nợ dài hạn đến hạn trả:

Thanh toán bằng tiền:

Nợ TK 315 - Nợ dài hạn đến hạn trả

Có TK 111, 112

Thanh toán bằng tiền thu hồi công nợ hoặc tiền vay mới, ghi:

Nợ TK 315 - Nợ dài hạn đến hạn trả

Có TK 128 - Đầu tư ngắn hạn khác

Có TK 131 - Phải thu của người bán

Có TK 138 - Phải thu khác

Có TK 311 - Vay ngắn hạn

(3) Thanh toán nợ vay dài hạn trước hạn phải trả:

Nợ TK 341 - Vay dài hạn

Có TK 111, 112

*** Kế toán nợ dài hạn bằng ngoại tệ:**

(1) Vay dài hạn bằng ngoại tệ phát sinh trong kỳ:

+ Vay dài hạn mua nguyên vật liệu, công cụ dụng cụ dùng vào đầu tư xây dựng cơ bản, căn cứ vào tỷ giá thực tế tại thời điểm vay:

Nguyên vật liệu, công cụ dụng cụ dùng vào đầu tư xây dựng cơ bản thuộc đối

tương được khấu trừ thuế:

Nợ TK 152, 153, ...

Nợ TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ

Có TK 341 - Vay dài hạn

Nguyên vật liệu, công cụ dụng cụ dùng vào đầu tư xây dựng cơ bản thuộc đối tượng tính thuế GTGT theo phương pháp trực tiếp hoặc không chịu thuế GTGT:

Nợ TK 152, 153,

Có TK 341 - Vay dài hạn

+ Vay dài hạn sử dụng trực tiếp vào đầu tư xây dựng cơ bản, mua sắm TSCĐ, căn cứ vào tỷ giá thực tế tại thời điểm vay :

Hoạt động đầu tư xây dựng cơ bản, mua sắm TSCĐ thuộc đối tượng được khấu trừ thuế:

Nợ TK 241 (2412), 211, 213, ...

Nợ TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ

Có TK 341 - Vay dài hạn

Hoạt động đầu tư xây dựng cơ bản, mua sắm TSCĐ thuộc đối tượng tính thuế GTGT theo phương pháp trực tiếp hoặc không chịu thuế GTGT:

Nợ TK 241 (2412), 211, 213, ...

Có TK 341 - Vay dài hạn

+ Vay dài hạn để nhập quỹ tiền mặt, hoặc chuyển vào tài khoản tiền gửi Ngân hàng hoặc ký quỹ, kế toán ghi sổ theo tỷ giá thực tế tại thời điểm vay :

Nợ TK111, 112, 144, 244

Có TK 341 - Vay dài hạn

+ Vay để thanh toán nợ phải trả căn cứ vào tỷ giá ghi sổ các khoản nợ phải trả và tỷ giá thực tế tại thời điểm vay:

+ Nếu phát sinh lỗ tỷ giá hối đoái trong giao dịch thanh toán nợ phải trả, ghi:

Nợ TK 311, 315, 331, 336, 338 ...

Nợ TK 635- Chi phí tài chính

Có TK 341 - Vay dài hạn

- Nếu phát sinh lãi tỷ giá hối đoái trong giao dịch thanh toán nợ phải trả, ghi:

Nợ TK 311, 315, 331, 336, 338,...

Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính

Có TK 341 - Vay dài hạn

(2) Nợ dài hạn đến hạn trả bằng ngoại tệ:

+ Cuối niên độ kế toán, căn cứ vào hợp đồng vay, kế ước vay, cam kết vay, xác định và kết chuyển số nợ dài hạn đến hạn trả trong niên độ kế toán tiếp theo. Căn cứ vào tỷ giá ghi sổ các khoản vay dài hạn và nợ dài hạn:

Nợ TK 341, 342

Có TK 315 - Nợ dài hạn đến hạn trả

+ Thanh toán các khoản nợ dài hạn đến hạn trả bằng ngoại tệ, căn cứ vào tỷ giá ghi sổ kế toán và tỷ giá xuất quỹ:

- Nếu phát sinh lỗ tỷ giá hối đoái trong giao dịch thanh toán:

Nợ các TK 315 - Nợ dài hạn đến hạn trả

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính

Có TK 111 (1112), 112 (1122)

- Nếu phát sinh lãi tỷ giá hối đoái trong giao dịch thanh toán:

Nợ TK 315 - Nợ dài hạn đến hạn trả

Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính

Có TK 111 (1112), 112 (1122)

(3) Thanh toán nợ vay dài hạn bằng ngoại tệ trước hạn trả, căn cứ vào tỷ giá ghi sổ khoản nợ vay dài hạn và tỷ giá xuất quỹ:

+ Nếu phát sinh lỗ tỷ giá hối đoái trong giao dịch thanh toán nợ vay dài hạn:

- Nợ TK 341 - Vay dài hạn
- Nợ TK 635 - Chi phí tài chính
- Có TK 111 (1112), 112 (1122)
- + Nếu phát sinh lãi tỷ giá hối đoái trong giao dịch thanh toán nợ vay dài hạn:
 - Nợ TK 341 - Vay dài hạn
 - Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính
 - Có TK 111 (1112), 112 (1122)
- (4) Cuối niên độ kế toán, doanh nghiệp phải điều chỉnh số dư nợ dài hạn đến hạn trả, và các khoản nợ vay dài hạn về theo tỷ giá thực tế tại thời điểm lập báo cáo tài chính. Khoản chênh lệch giữa tỷ giá thực tế trong kỳ và tỷ giá thực tế cuối niên độ kế toán xử lý:
 - + Nếu phát sinh lãi tỷ giá hối đoái, ghi:
 - Nợ TK 315, 341
 - Có TK 413 - Chênh lệch tỷ giá hối đoái
 - + Nếu phát sinh lỗ tỷ giá hối đoái, ghi:
 - Nợ TK 413 - Chênh lệch tỷ giá hối đoái
 - Có TK 315, 341
 - Có TK 111, 112, 335

*** Kế toán chi phí đi vay:**

- (1) Chi phí ban đầu liên quan đến khoản vay dài hạn:
 - Khi phát sinh chi phí ban đầu: liên quan tới quá trình làm thủ tục vay:
 - Nợ TK 142 - Chi phí trả trước
 - Nợ TK 242 - Chi phí trả trước dài hạn
 - Có TK 111, 112,...
 - Khi phân bổ khoản chi phí phát sinh ban đầu:
 - + Đối với các khoản vay liên quan đến tài sản dở dang đủ điều kiện vốn hoá
 - Nợ TK 241 - Xây dựng cơ bản dở dang
 - Nợ TK 627 - Chi phí sản xuất chung
 - Có TK 142, 242
 - + Đối với các khoản vay không đủ điều kiện vốn hoá
 - Nợ TK 635 - Chi phí tài chính
 - Có TK 142, 242
- (2) Lãi vay phải trả của các khoản nợ vay trong kỳ
 - Trường hợp đủ điều kiện vốn hoá:
 - Nợ TK 241 - Xây dựng cơ bản dở dang
 - Nợ TK 627 - Chi phí sản xuất chung
 - Có TK 111, 112 (Nếu trả lãi vay định kỳ)
 - Có TK 335 – Chi phí phải trả
 - Trường hợp không đủ điều kiện vốn hóa:
 - Nợ TK 635 - Chi phí tài chính
 - Có TK 111, 112...
 - Có TK 335 - Chi phí phải trả.

9.2.3.3 Sổ kế toán:

Sổ kế toán tổng hợp:

Theo hình thức kế toán nhật ký chung, kế toán nợ vay dài hạn căn cứ vào các chứng từ kế toán ghi vào nhật ký chung. Đồng thời kế toán phiếu thu, phiếu chi, các chứng từ ngân hàng ghi vào nhật ký thu tiền, nhật ký chi tiền. Với các khoản vay mua nguyên vật liệu căn cứ vào chứng từ mua hàng kế toán ghi vào nhật ký mua hàng. Cuối kỳ, căn cứ vào nhật ký chung, nhật ký thu tiền, nhật ký chi tiền, nhật ký mua hàng ghi vào sổ cái TK 341, 315, 331, 336, 338, 111, 112, 152, 156, 635, 515, ...

Theo hình thức kế toán nhật ký chứng từ, kế toán nợ vay dài hạn căn cứ vào các chứng từ vay kế toán ghi vào nhật ký chứng từ số 4 (Ghi có TK 341). Cuối kỳ, căn

cứ vào nhật ký chứng từ số 4, 1, 2,...ghi vào sổ cái TK 315, 341

Sổ kế toán chi tiết:

Kế toán nợ vay dài hạn căn cứ vào các chứng từ vay phải mở sổ kế toán chi tiết theo từng hình thức vay, từng đối tượng, thời hạn thanh toán cho từng khoản vay.

Với khoản vay bằng ngoại tệ sổ kế toán chi tiết còn phải theo dõi theo nguyên tệ, tỷ giá thực tế tại thời điểm phát sinh để ghi nhận nợ và tỷ giá ngày thanh toán.

Với khoản vay bằng vàng, bạc, đá quý phải theo dõi chi tiết theo số lượng và giá trị của từng lần vay và theo từng đối tượng.

Ngoài ra sổ kế toán chi tiết các khoản nợ vay có thể mở thêm cột theo dõi thanh toán lãi vay để cung cấp số liệu cho kế toán chi tiết khi phản ánh chỉ tiêu lãi vay.

9.2.4. Kế toán trái phiếu phát hành

9.2.4.1 Chứng từ kế toán:

- Phiếu thu, phiếu chi, các chứng từ của ngân hàng
- Chứng từ của ngân hàng: Giấy báo nợ, báo có;
- Bảng tính phân bổ chiết khấu và phụ trội trái phiếu;
- Các chứng từ tự lập; ...

9.2.4.2 Vận dụng tài khoản kế toán

a) Tài khoản kế toán

- Tài khoản 343 – “Trái phiếu phát hành”: Dùng để phản ánh giá trị trái phiếu phát hành và tình hình thanh toán trái phiếu của doanh nghiệp; các khoản chiết khấu, phụ trội trái phiếu phát sinh khi phát hành trái phiếu và tình hình phân bổ các khoản chiết khấu, phụ trội.

Nội dung và kết cấu của TK 343 - Trái phiếu phát hành như sau:

Bên Nợ:

- Thanh toán trái phiếu khi đáo hạn;
- Chiết khấu trái phiếu phát sinh trong kỳ;
- Phân bổ phụ trội trái phiếu trong kỳ.

Bên Có:

- Trị giá trái phiếu phát hành theo mệnh giá trong kỳ;
- Phân bổ chiết khấu trái phiếu trong kỳ;
- Phụ trội trái phiếu phát sinh trong kỳ.

Số dư bên Có:

- Trị giá khoản nợ vay do phát hành trái phiếu đến thời điểm cuối kỳ.

Tài khoản này có 3 Tài khoản cấp hai:

- + TK 3431 - Mệnh giá trái phiếu
- + TK 3432 - Chiết khấu trái phiếu
- + TK 3433 - Phụ trội trái phiếu

- Các tài khoản liên quan: TK 635, 241, 627, 142, 242, 335, 111, 112, ...

b. Kế toán một số nghiệp vụ kinh tế chủ yếu

*** Phát hành trái phiếu**

(1) Khi huy động vốn thông qua phát hành trái phiếu:

- Phát hành trái phiếu theo mệnh giá:

Nợ TK 111, 112

Có TK 3431 - Mệnh giá trái phiếu.

- Phát hành trái phiếu chiết khấu:

Nợ TK 111, 112

Nợ TK 3432 - Chiết khấu trái phiếu

Có TK 3431 - Mệnh giá trái phiếu.

- Phát hành trái phiếu phụ trội:
 - Nợ TK 111, 112
 - Có TK 3433 - Phụ trội trái phiếu
 - Có TK 3431 - Mệnh giá trái phiếu
- (2) Chi phí ban đầu khi phát hành trái phiếu:
 - Nếu chi phí phát hành trái phiếu có giá trị nhỏ, tính ngay vào chi phí trong kỳ:
 - + Đối với trái phiếu phát hành liên quan đến tài sản dở dang đủ điều kiện vốn hoá
 - Nợ TK 241 - Xây dựng cơ bản dở dang
 - Nợ TK 627 - Chi phí sản xuất chung
 - Có TK 111, 112,...
 - + Đối với trái phiếu phát hành không đủ điều kiện vốn hoá
 - Nợ TK 635 - Chi phí tài chính
 - Có TK 111, 112,...
 - Nếu chi phí phát hành trái phiếu có giá trị lớn, phải phân bổ dần:
 - + Khi phát sinh chi phí:
 - Nợ TK 242 - Chi phí trả trước dài hạn
 - Có TK 111, 112, ...
 - + Định kỳ, phân bổ chi phí phát hành trái phiếu:
 - + Đối với trái phiếu phát hành liên quan đến tài sản dở dang đủ điều kiện vốn hoá
 - Nợ TK 241 - Xây dựng cơ bản dở dang
 - Nợ TK 627 - Chi phí sản xuất chung
 - Có TK 242 - Chi phí trả trước dài hạn
 - + Đối với trái phiếu phát hành không đủ điều kiện vốn hoá
 - Nợ TK 635 - Chi phí tài chính
 - Có TK 242 - Chi phí trả trước dài hạn

*** Trong quá trình vay:**

- (1) Lãi trái phiếu phải trả:
 - Lãi trái phiếu trả định kỳ, khi trả lãi:
 - + Đối với trái phiếu phát hành liên quan đến tài sản dở dang đủ điều kiện vốn hoá
 - Nợ TK 241 - Xây dựng cơ bản dở dang (2412)
 - Nợ TK 627 - Chi phí sản xuất chung
 - Có TK 111, 112,...
 - + Đối với trái phiếu phát hành không đủ điều kiện vốn hoá
 - Nợ TK 635 - Chi phí tài chính
 - Có TK 111, 112,...
 - Lãi trái phiếu thanh toán khi đáo hạn :
 - + Từng kỳ doanh nghiệp phải tính trước chi phí lãi vay phải trả trong kỳ vào chi phí SXKD hoặc vốn hoá:
 - Nợ TK 635 - Chi phí tài chính
 - Nợ TK 627, 2412
 - Có TK 335 - Chi phí phải trả
 - + Khi đáo hạn, thanh toán lãi trái phiếu:
 - Nợ TK 335 - Chi phí phải trả
 - Có TK 111, 112,...
 - Lãi trái phiếu thanh toán ngay tại thời điểm phát hành:
 - + Lãi trái phiếu trả trước tại thời điểm phát hành:
 - Nợ TK 242 - Chi phí trả trước dài hạn
 - Có TK 3431 - Mệnh giá trái phiếu.
 - Có TK 111, 112, ...

- + Định kỳ, phân bổ lãi trái phiếu trả trước vào chi phí đi vay từng kỳ:
 - Nợ TK 635 - Chi phí tài chính
 - Nợ TK 627, 2412
 - Có TK 242 - Chi phí trả trước dài hạn
- (2) Phân bổ chiết khấu trái phiếu vào chi phí đi vay từng kỳ:
 - Đối với trái phiếu phát hành liên quan đến tài sản dở dang đủ điều kiện vốn hoá
 - Nợ TK 241 - Xây dựng cơ bản dở dang (2412)
 - Nợ TK 627 - Chi phí sản xuất chung
 - Có TK 3432- Chiết khấu trái phiếu
 - Đối với trái phiếu phát hành không đủ điều kiện vốn hoá :
 - Nợ TK 635 - Chi phí tài chính
 - Có TK 3432- Chiết khấu trái phiếu
- (3) Phân bổ phụ trội trái phiếu ghi giảm chi phí đi vay từng kỳ:
 - Đối với trái phiếu phát hành liên quan đến tài sản dở dang đủ điều kiện vốn hoá
 - Nợ TK 3432- Phụ trội trái phiếu
 - Có TK 241 - Xây dựng cơ bản dở dang (2412)
 - Có TK 627 - Chi phí sản xuất chung
 - Đối với trái phiếu phát hành không đủ điều kiện vốn hoá :
 - Nợ TK 3432- Phụ trội trái phiếu
 - Có TK 635 - Chi phí tài chính

*** Kế toán thanh toán trái phiếu**

Thanh toán trái phiếu khi đáo hạn:

- Nợ TK 3431 - Mệnh giá trái phiếu
- Có TK 111, 112,...

9.2.4.3 Sổ kế toán:

Sổ kế toán tổng hợp:

Theo hình thức kế toán nhật ký chung, kế toán trái phiếu phát hành căn cứ vào các chứng từ kế toán ghi vào nhật ký chung. Đồng thời, căn cứ vào phiếu thu, phiếu chi, các chứng từ ngân hàng ghi vào nhật ký thu tiền, nhật ký chi tiền. Cuối kỳ, căn cứ vào nhật ký chung, nhật ký thu tiền, nhật ký chi tiền kế toán ghi vào sổ cái TK 343, 111, 112, 635, 627, 241. 242, 335, ...

Theo hình thức kế toán nhật ký chứng từ, kế toán trái phiếu phát hành căn cứ vào các chứng từ vay kế toán ghi vào nhật ký chứng từ số 4 (Ghi có TK 343). Cuối kỳ, căn cứ vào nhật ký chứng từ số 4, 1, 2,...ghi vào sổ cái TK 343, 111, 112, 635, 627, 241. 242, 335, ...

Sổ kế toán chi tiết:

Kế toán trái phiếu phát hành phải mở sổ kế toán theo từng loại trái phiếu phát hành, thời hạn thanh toán chi tiết theo mệnh giá, giá bán.

9.2.5. Kế toán nợ dài hạn

9.2.5.1 Chứng từ kế toán:

- Hợp đồng thuê tài chính
- Phiếu thu, phiếu chi, các chứng từ của ngân hàng
- Các chứng từ tự lập cuối niên độ của các khoản nợ dài hạn đến hạn trả

9.2.5.2 Vận dụng tài khoản kế toán

a. Tài khoản kế toán

Tài khoản 342 “Nợ dài hạn” dùng để phản ánh số nợ dài hạn của doanh nghiệp.

Nội dung, kết cấu của tài khoản 342 “Nợ dài hạn” như sau:

Bên Nợ :

- Trả nợ dài hạn do thanh toán trước hạn
- Kết chuyển các khoản nợ dài hạn đến hạn trả

- Số giảm nợ được bên chủ nợ chấp nhận
- Chênh lệch giảm tỷ giá hối đoái do đánh giá lại các khoản nợ dài hạn có gốc ngoại tệ tại thời điểm cuối kỳ.

Bên có:

- Các khoản nợ dài hạn phát sinh trong kỳ
- Chênh lệch tăng tỷ giá hối đoái do đánh giá lại các khoản nợ dài hạn có gốc ngoại tệ tại thời điểm cuối kỳ.

Số dư bên có:

Các khoản nợ dài hạn chưa đến hạn trả

b. Kế toán một số nghiệp vụ kinh tế chủ yếu chủ yếu

(1) Khi phát sinh các khoản nợ dài hạn

- Khi nhận tài sản cố định thuê tài chính:

+ Nợ gốc phải trả về thuê tài chính xác định theo giá mua chưa có thuế GTGT:

Nợ TK 212 - Tài sản cố định thuê tài chính

Có TK 315 - Nợ dài hạn đến hạn trả

Có TK 342 - Nợ dài hạn

+ Nợ gốc phải trả về thuê tài chính xác định theo giá mua có thuế GTGT:

Nợ TK 212 - Tài sản cố định thuê tài chính

Nợ TK 138 - Phải thu khác

Có TK 315 - Nợ dài hạn đến hạn trả

Có TK 342 - Nợ dài hạn

- Khi phát sinh các khoản nợ dài hạn khác dùng vào đầu tư XDCB:

Nợ TK 241 XDCB dở dang

Có TK 342 Nợ dài hạn

(2) Cuối năm kế toán:

- Căn cứ vào hợp đồng thuê tài sản xác định số nợ gốc thuê tài chính đến hạn trả trong niên độ kế toán tiếp theo:

Nợ TK 342 Nợ dài hạn

Có TK 315 Nợ dài hạn đến hạn trả

- Đánh giá lại số dư nợ dài hạn có gốc ngoại tệ theo tỷ giá hối đoái ngày báo

cáo:

+ Nếu lỗ tỷ giá hối đoái:

Nợ TK 413 - Chênh lệch tỷ giá

Có TK 342 - Nợ dài hạn

+ Nếu lãi tỷ giá hối đoái:

Nợ TK 342 Nợ dài hạn

Có TK 413.1 Chênh lệch tỷ giá

(3) Đối với khoản nợ không xác định được chủ, khi có quyết định xoá hoặc không phải trả khi cổ phần hoá doanh nghiệp, kế toán ghi:

Nợ TK 342 Nợ dài hạn

Có TK 711 Thu nhập khác

9.2.5.3 Sổ kế toán:

Sổ kế toán tổng hợp:

Theo hình thức kế toán nhật ký chung, kế toán nợ dài hạn căn cứ vào các chứng từ kế toán ghi vào nhật ký chung. Đồng thời kế toán phiếu thu, phiếu chi, các chứng từ ngân hàng ghi vào nhật ký thu tiền, nhật ký chi tiền. Cuối kỳ, căn cứ vào nhật ký chung, nhật ký thu tiền, nhật ký chi tiền ghi vào sổ cái TK 342, 315, 111, 112, ...

Theo hình thức kế toán nhật ký chứng từ, kế toán nợ dài hạn căn cứ vào các chứng từ kế toán ghi vào nhật ký chứng từ số 4 (Ghi có TK 342). Cuối kỳ, căn cứ vào nhật ký chứng từ số 4, 1, 2,...ghi vào sổ cái TK 315, 342

Sổ kế toán chi tiết:

Kế toán nợ dài hạn phải mở sổ kế toán chi tiết theo từng khoản nợ theo từng

đối tượng, thời hạn thanh toán.

Với khoản nợ bằng ngoại tệ sổ kế toán chi tiết còn phải theo dõi theo nguyên tệ, tỷ giá thực tế tại thời điểm phát sinh để ghi nhận nợ và tỷ giá ngày thanh toán.

Với khoản vay bằng vàng, bạc, đá quý phải theo dõi chi tiết theo số lượng và giá trị của từng lần vay và theo từng đối tượng.

9.3 Kế toán nợ phải trả trong thanh toán

9.3 Kế toán nợ phải trả trong thanh toán

9.3.1 . Kế toán phải trả người bán:

9.3.1.1. Chứng từ kế toán

- Hoá đơn giá trị gia tăng, Hoá đơn bán hàng
- Phiếu thu, phiếu chi, giấy báo Nợ, giấy báo Có...

9.3.1.2. Vận dụng tài khoản:

a. Tài khoản kế toán.

TK 331” Phải trả cho người bán” sử dụng để phản ánh công nợ và tình hình thanh toán công nợ phải trả người bán.

Kết cấu và nội dung phản ánh của TK 331 như sau:

Bên Nợ:

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

Bên Có:

- Số tiền phải trả cho người bán vật tư, hàng hoá, người cung cấp dịch vụ và người nhận thầu xây lắp;

- Điều chỉnh số chênh lệch giữa giá tạm tính nhỏ hơn giá thực tế của số vật tư, hàng hoá, dịch vụ đã nhận, khi có hoá đơn hoặc thông báo giá chính thức.

Số dư bên Có:

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

Tài khoản này đến cuối kỳ có thể vừa có số dư bên Nợ, vừa có số dư bên Có. Trong trường hợp đó kế toán phải theo dõi chi tiết cho từng tài khoản cụ thể. Cuối kỳ kế toán không được đối trừ giữa số dư Nợ và số dư Có

b. Kế toán một số nghiệp vụ kinh tế chủ yếu.

*** Kế toán phải trả người bán bằng đồng Việt nam.**

(1) Khi phát sinh các khoản nợ phải trả người bán từ việc mua vật tư, hàng hoá, tài sản cố định, kế toán ghi:

- Đối với doanh nghiệp nộp thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ, ghi:

Nợ TK 152, 153, 156, 157

Nợ TK 211, 213

Nợ TK 133 Thuế GTGT được khấu trừ

Có TK 331 Phải trả cho người bán

- Đối với đơn vị nộp thuế GTGT theo phương pháp trực tiếp, kế toán ghi:

Nợ TK 152, 153, 156, 157

Nợ TK 211, 213

Có TK 331 Phải trả cho người bán

- Khi phát sinh chi phí dịch vụ mua ngoài (chi phí tiền điện, nước, điện, điện thoại...) phải trả người bán, kế toán ghi:

Nợ TK 621, 627, 641, 642,

Nợ TK 133 Thuế GTGT được khấu trừ

Có TK 331 Phải trả cho người bán

- Khi nhận khối lượng xây, lắp hoàn thành do bên nhận thầu xây lắp bàn giao, căn cứ hợp đồng giao thầu và biên bản bàn giao khối lượng xây lắp, hoá đơn khối lượng xây lắp hoàn thành, kế toán ghi:

Nợ TK 241 Chi phí XD/CB dở dang

Nợ TK 133 Thuế GTGT được khấu trừ

Có TK 331 Phải trả cho người bán

- Trường hợp hợp doanh nghiệp nhận bán hàng đại lý, bán đúng giá, hưởng hoa hồng.

+ Khi bán được hàng nhận đại lý, kế toán ghi:

Nợ TK 111, 112, 131,...

Có TK 331 Phải trả cho người bán

Đồng thời ghi: Có TK 003 Hàng hoá nhận bán hộ, nhận ký gửi, ký cược

+ Khi xác định hoa hồng đại lý được hưởng, kế toán ghi:

Nợ TK 331 Phải trả cho người bán

Có TK 511 Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ

Có TK 3331 Thuế GTGT phải nộp

+ Khi thanh toán tiền cho bên giao hàng đại lý, kế toán ghi:

Nợ TK 331 Phải trả cho người bán

Có TK 111, 112

(2) Khi phát sinh các khoản điều chỉnh giảm nợ phải trả người bán như giảm

giá hàng mua, hàng mua trả lại, chiết khấu thương mại, kế toán ghi:

Nợ TK 331 – Phải trả cho người bán

Có TK 133 – Thuế GTGT được khấu trừ

Có TK 152, 153, 156, 611. ...

(3) Khi ứng trước tiền mua hàng cho người bán vật tư, hàng hoá, người cung cấp dịch vụ, người nhận thầu xây lắp, ghi:

Nợ TK 331 – Phải trả cho người bán

Có các TK 111, 112,

(4) Khi nhận vật tư, hàng hoá, dịch vụ, khối lượng xây lắp tương ứng với hợp đồng đã ứng trước, kế toán ghi:

Nợ TK 152, 153, 156, 157

Nợ TK 211, 213

Nợ TK 241 Chi phí XD/CB dở dang

Nợ TK 331 (Chi tiết tài khoản dư Nợ)

Nợ TK 133 Thuế GTGT được khấu trừ

Có TK 331 (Chi tiết tài khoản dư Có)

(5) Khi thanh toán nợ phải trả người bán, cung cấp dịch vụ, người nhận thầu xây lắp, kế toán ghi:

Nợ TK 331 – Phải trả cho người bán

Có TK 515 Doanh thu tài chính

Có TK 111, 112, 311, 341,

• **Kế toán phải trả người bán bằng ngoại tệ.**

Khi phát sinh các nợ phải trả người bán bằng ngoại tệ kế toán phải tuân thủ nguyên tắc quy đổi ngoại tệ. Khi quy đổi ngoại tệ phải căn cứ vào tỷ giá hối đoái để quy đổi. Nếu phát sinh chênh lệch do thay đổi tỷ giá hối đoái thì tùy vào chênh lệch lãi hoặc lỗ kế toán ghi nhận vào doanh thu hoặc chi phí tài chính.

(1) Khi phát sinh các khoản nợ phải trả người bán bằng ngoại tệ từ việc mua nhập khẩu vật tư, hàng hoá, tài sản cố định, kế toán ghi:

Nợ TK 152, 153, 156, 157

Nợ TK 211, 213

Có TK 331 Phải trả cho người bán

- Khi phát sinh chi phí dịch vụ mua ngoài phải trả bằng ngoại tệ, kế toán ghi:

Nợ TK 621, 627, 641, 642,

Có TK 331 Phải trả cho người bán

(2) Khi phát sinh các khoản điều chỉnh giảm nợ phải trả người bán như giảm giá hàng mua, hàng mua trả lại, chiết khấu thương mại, kế toán ghi:

Nợ TK 331 – Phải trả cho người bán

Có TK 152, 153, 156, 611. ...

(3) Cuối kỳ, căn cứ vào các khoản nợ phải trả người bán có gốc ngoại tệ, căn cứ vào tỷ giá ghi sổ và tỷ giá giao dịch cuối kỳ để đánh giá lại.

+ Nếu phát sinh chênh lệch lãi do thay đổi tỷ giá hối đoái, kế toán ghi:

Nợ TK 331 Phải trả người bán

Có TK 413 Chênh lệch tỷ giá ngoại tệ

+ Nếu phát sinh chênh lệch lỗ do thay đổi tỷ giá, ghi:

Nợ TK 413 Chênh lệch tỷ giá ngoại tệ

Có TK 331 Phải trả người bán

(4) Khi thanh toán nợ phải trả người bán bằng ngoại tệ:

+ Nếu phát sinh chênh lệch lãi do thay đổi tỷ giá hối đoái, kế toán ghi:

Nợ TK 331 Theo tỷ giá ghi sổ

 Có TK 111, 112 Theo tỷ giá ghi sổ

 Có TK 515 CL lãi tỷ giá ngoại tệ

+ Nếu phát sinh chênh lệch lỗ do thay đổi tỷ giá hối đoái, kế toán ghi:

Nợ TK 331 Theo tỷ giá ghi sổ

Nợ TK 635 CL lỗ tỷ giá ngoại tệ

 Có TK 111, 112 Theo tỷ giá ghi sổ

9.3.1.3. Sổ kế toán.

* Sổ kế toán tổng hợp:

Sổ kế toán tổng hợp sử dụng trong kế toán nợ phải trả người bán tùy thuộc vào hình thức kế toán doanh nghiệp áp dụng, cụ thể:

Với hình thức NKC: Sử dụng các sổ Nhật ký chung hoặc Nhật ký mua hàng, Nhật ký thu tiền, Nhật ký chi tiền. Cuối kỳ căn cứ vào NKC, nhật ký mua hàng, nhật ký thu tiền, nhật ký chi tiền... để ghi vào sổ cái TK 331, 111, 112, 152, 156, 211,...

Với hình thức NK-CT: Sử dụng các sổ Nhật ký chứng từ số 5 (ghi Có cho TK 331). Nhật ký chứng từ số 1, số 2 (ghi Có cho TK 111, 112). Cuối kỳ, căn cứ vào Nhật ký chứng từ số 1, 2, 5 để ghi vào sổ cái TK 331.

* Sổ kế toán chi tiết:

- Kế toán chi tiết nợ phải trả người bán phải mở sổ theo dõi chi tiết theo từng khoản nợ, từng chủ nợ, từng lần thanh toán.

- Đối với các khoản nợ phải trả người bán bằng ngoại tệ kế toán phải theo dõi chi tiết theo tỷ giá (tỷ giá giao dịch, tỷ giá ghi sổ) của từng lần phát sinh.

Để ghi chép chi tiết kế toán nợ phải trả người bán sử dụng sổ chi tiết thanh toán với người bán. Sổ này được mở và thiết kế tùy theo nợ phải trả bằng tiền Việt nam hay bằng ngoại tệ.

9.3.2 . Kế toán thuế và các khoản phải nộp Nhà nước

9.3.2.1. Chứng từ kế toán.

Tờ khai thuế giá trị gia tăng

Bảng kê hoá đơn, chứng từ hàng hoá, dịch vụ bán ra

Bảng kê hoá đơn, chứng từ hàng hoá dịch vụ mua vào

Bảng tổng hợp thuế giá trị gia tăng theo Bản giải trình khai bổ sung, điều chỉnh

Bảng phân bổ thuế GTGT khấu trừ tháng

Bảng điều chỉnh phân bổ thuế GTGT khấu trừ năm

Bảng kê GTGT đã nộp ngoại tỉnh

Bảng kê xác định số thuế GTGT để nghị hoàn

Tờ khai thuế tiêu thụ đặc biệt

Thông báo nộp thuế tiêu thụ đặc biệt

Tờ khai hải quan

Thông báo nộp thuế xuất, nhập khẩu

Tờ khai thuế TNDN tạm tính quý

Tờ khai quyết toán thuế thu nhập doanh nghiệp

Phiếu chi, giấy báo nợ...

9.3.2.2. Vận dụng tài khoản.

a. Tài khoản sử dụng

Tài khoản 333 “Thuế và các khoản phải nộp Nhà nước” sử dụng để phản ánh số thuế phải nộp, đã nộp và còn phải nộp vào Ngân sách Nhà nước

Kết cấu của tài khoản 333 – Thuế và các khoản phải nộp Nhà nước

Bên Nợ:

- Số thuế GTGT đã được khấu trừ trong kỳ;
- Số thuế, phí, lệ phí và các khoản phải nộp, đã nộp vào Ngân sách Nhà nước;
- Số thuế được giảm trừ vào số thuế phải nộp;
- Số thuế GTGT của hàng bán bị trả lại, bị giảm giá.

Bên Có:

- Số thuế GTGT đầu ra và số thuế GTGT hàng nhập khẩu phải nộp;
- Số thuế, phí, lệ phí và các khoản khác phải nộp vào Ngân sách Nhà nước.

Số dư bên Có:

Số thuế, phí, lệ phí và các khoản khác còn phải nộp vào Ngân sách Nhà nước.

Trong trường hợp đặc biệt, Tài khoản 333 còn có thể có số dư bên Nợ. Số dư này phản ánh số thuế và các khoản đã nộp vào Ngân sách Nhà nước lớn hơn số thuế và các khoản phải nộp cho Nhà nước, hoặc số thuế đã nộp được xét miễn, giảm, thoái thu nhưng chưa thực hiện việc thoái thu.

Tài khoản 333 – Thuế và các khoản phải nộp Nhà nước, được chi tiết thành 9 tài khoản cấp 2:

- Tài khoản 3331 – Thuế giá trị gia tăng phải nộp
- Tài khoản 3331 có 2 tài khoản cấp 3:
- + Tài khoản 33311 – Thuế giá trị gia tăng đầu ra
 - + Tài khoản 33312 – Thuế GTGT hàng nhập khẩu
- Tài khoản 3332 – Thuế tiêu thụ đặc biệt
 - Tài khoản 3333 – Thuế xuất, nhập khẩu
 - Tài khoản 3334 – Thuế thu nhập doanh nghiệp
 - Tài khoản 3335 – Thuế thu nhập cá nhân
 - Tài khoản 3336 – Thuế tài nguyên
 - Tài khoản 3337 – Thuế nhà đất, tiền thuê đất
 - Tài khoản 3338 – Các loại thuế khác
 - Tài khoản 3339 – Phí, lệ phí và các khoản phải nộp khác

b. Kế toán nghiệp vụ chủ yếu

*** Kế toán thuế GTGT**

(1) Doanh nghiệp tính thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ.

- Kế toán thuế GTGT đầu vào

+ Khi mua vật tư, hàng hoá, tài sản trong nước thuộc đối tượng tính thuế GTGT và doanh nghiệp nộp thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ, kế toán ghi:

Nợ TK 152, 153, 156

Nợ TK 211, 213, 217

Nợ TK 133 - Thuế GTGT đầu vào được khấu trừ

Có TK 111, 112, 331,...

+ Khi nhập khẩu vật tư, hàng hoá phản ánh số thuế GTGT phải nộp của hàng nhập khẩu, kế toán ghi:

Nợ TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ

Có TK 333 - Thuế và các khoản nộp Nhà nước

+ Khi phát sinh chi phí cho hoạt động SXKD, kế toán phản ánh chi phí chưa có thuế, phần thuế GTGT đầu vào kê khai riêng để được hoàn lại, hoặc được khấu trừ, ghi:

Nợ TK 627, 641, 642

Nợ TK 133 - Thuế GTGT đầu vào được khấu trừ

Có TK 111, 112, 331,...

+ Khi phát sinh giảm giá hàng mua, hàng mua trả lại, chiết khấu thương mại, kế toán ghi:

Nợ TK 111, 112, 331, ...

Có TK 133 - Thuế GTGT đầu vào được khấu trừ

Có TK152, 156

Có TK 211, 213, 211

- *Kế toán thuế GTGT đầu ra:*

+ Thuế GTGT đầu ra phải nộp khi bán sản phẩm, hàng hoá, cung cấp dịch vụ:

- Khi xác định thuế GTGT phải nộp của bán hàng hoá, thành phẩm, kế toán ghi:

Nợ TK 111, 112, 113,...

Có TK 3331 – Thuế GTGT phải nộp

Có TK 511 – Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ

Có TK 512 – Doanh thu bán hàng nội bộ

- Thuế GTGT đầu ra phải nộp trong trường hợp bán hàng theo phương thức trả chậm, trả góp, kế toán ghi:

Nợ TK 111, 112, 131,...

Có TK 3331 – Thuế GTGT phải nộp

Có TK 511 – Doanh thu bán hàng

Có TK 3387 – Doanh thu chưa thực hiện

- Thuế GTGT đầu ra phải nộp trong trường hợp cho thuê dài hạn TSCĐ hữu hình, TSCĐ vô hình, bất động sản đầu tư thu tiền trước cho thuê nhiều kỳ, kế toán ghi:

Nợ TK 111, 112,...

Có TK 3387 – Doanh thu chưa thực hiện

Có TK 333 – Thuế và các khoản phải nộp Nhà nước

+ Thuế GTGT đầu ra phải nộp khi bán, thanh lý bất động sản đầu tư, kế toán ghi:

Nợ TK 111, 112, 113...

Có TK 5117 – Doanh thu kinh doanh bất động sản đầu tư

Có TK 3331 – Thuế GTGT phải nộp

+ Thuế GTGT đầu ra phải nộp trong trường hợp bán bất động sản đầu tư theo phương thức trả chậm, trả góp, kế toán ghi:

Nợ TK 131 – Phải thu của khách hàng

Có TK 5117 – Doanh thu bán bất động sản

Có TK 3387 – Doanh thu chưa thực hiện

Có TK 3331 – Thuế GTGT phải nộp

+ Thuế GTGT đầu ra phải nộp khi thanh lý, nhượng bán tài sản cố định, kế toán ghi:

Nợ TK 111, 112, 131...

Có TK 3331 – Thuế GTGT phải nộp

Có TK 711 – Thu nhập khác

+ Khi phát sinh hàng bán bị trả lại, giảm giá hàng bán, chiết khấu thương mại ghi:

Nợ TK 531 Hàng bán bị trả lại
Nợ TK 532 Giảm giá hàng bán
Nợ TK 521 Chiết khấu thương mại
Nợ TK 3331 Thuế GTGT phải nộp
Có TK 111, 112, 131...

- *Kế toán khấu trừ, hoàn thuế GTGT*

+ Phần thuế GTGT đầu vào không được khấu trừ tính vào giá vốn của hàng bán trong kỳ, hoặc tính vào chi phí trong kỳ, kế toán ghi:

Nợ TK 632 - Giá vốn của hàng bán
Nợ TK 621, 627, 641, 642
Nợ TK 142 Chi phí trả trước
Có TK 133 Thuế GTGT được khấu trừ

+ Trường hợp doanh nghiệp được cơ quan có thẩm quyền cho phép hoàn lại thuế GTGT đầu vào, khi nhận được tiền NSNN hoàn lại, ghi:

Nợ TK 111, 112
Có TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ

(2) Kế toán thuế GTGT tại đơn vị nộp thuế GTGT theo phương pháp trực tiếp :

Tại các đơn vị nộp thuế GTGT theo phương pháp trực tiếp, thuế GTGT đầu vào không phản ánh vào TK 133 mà ghi trực tiếp vào giá trị tài sản.

- Khi mua sản phẩm, hàng hoá, tài sản cố định, bất động sản đầu tư dùng vào hoạt động SXKD, bất động sản đầu tư, kế toán ghi:

Nợ TK 152, 153, 156
Nợ TK 211, 213, 217
Có TK 111, 112, 331,...

- Khi phát sinh chi phí mua sản phẩm, hàng hoá, tài sản cố định, chi phí cho hoạt động SXKD, kế toán ghi:

Nợ TK 152, 153, 156
Nợ TK 211, 213, 217
Nợ TK 627, 641, 642
Có TK 111, 112, 331,...

- Khi nhập khẩu vật tư, hàng hoá, tài sản cố định dùng vào hoạt động sản xuất, kinh doanh, kế toán ghi:

Nợ TK 152, 153, 156
Nợ TK 211, 213,
Có TK 3331 (33312) Thuế GTGT hàng nhập khẩu

- Khi bán sản phẩm, hàng hoá, dịch vụ thuộc đối tượng chịu thuế GTGT và doanh nghiệp nộp thuế GTGT tính theo phương pháp trực tiếp, kế toán ghi:

Nợ TK 111, 112, 113...
Có TK 511 – Doanh thu bán hàng & cung cấp dịch vụ
Có TK 512 – Doanh thu bán hàng nội bộ

- Khi nhận tiền của khách hàng trả trước về hoạt động cho thuê tài sản cho nhiều kỳ, kế toán ghi:

Nợ TK 111, 112, ...

- Có TK 3387 – Doanh thu chưa thực hiện
- Khi bán bất động sản đầu tư, kế toán ghi:
Nợ TK 111, 112, 131
Có TK 5117 - Doanh thu kinh doanh bất động sản đầu tư
- Trường bán bất động sản đầu tư theo phương thức trả chậm, trả góp, kế toán ghi:
Nợ TK 111, 112, 131
Có TK 5117 - Doanh thu kinh doanh bất động sản đầu tư
Có TK 3387 – Doanh thu chưa thực hiện
- Cuối kỳ số thuế GTGT phải nộp theo phương pháp trực tiếp:
+ Đối với hoạt động sản xuất, kinh doanh, kế toán ghi:
Nợ TK 511 – Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ
Có TK 3331 – Thuế GTGT phải nộp
- + Đối với hoạt động khác, kế toán ghi:
Nợ TK 711 – Thu nhập khác
Có TK 3331 – Thuế GTGT phải nộp
- Khi nộp thuế GTGT vào Ngân sách Nhà nước, ghi:
Nợ TK 3331 – Thuế GTGT phải nộp
Có TK 111, 112,...

*** Kế toán thuế tiêu thụ đặc biệt**

- Khi xác định số thuế tiêu thụ đặc biệt phải nộp, ghi:
Nợ TK 511 - Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ
Nợ TK 512 – Doanh thu bán hàng nội bộ.
Có TK 3332 – Thuế tiêu thụ đặc biệt
- Khi nhập khẩu hàng hoá thuộc đối tượng chịu thuế tiêu thụ đặc biệt, ghi:
Nợ TK 152, 156, 211, 611,...
- Có TK 3332 – Thuế tiêu thụ đặc biệt
- Khi nộp tiền thuế tiêu thụ đặc biệt vào Ngân sách Nhà nước, ghi:
Nợ TK 3332 – Thuế tiêu thụ đặc biệt khác
Có TK 111, 112

*** Kế toán thuế xuất, nhập khẩu**

- Khi bán hàng hoá, dịch vụ chịu thuế xuất khẩu, kế toán phản ánh doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ bao gồm cả thuế xuất khẩu tính trong giá bán . Đồng thời xác định số thuế xuất khẩu phải nộp, ghi:
Nợ TK 511 – Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ
Có TK 3333– Thuế xuất, nhập khẩu (Chi tiết thuế xuất khẩu)
- Khi nhập khẩu vật tư, hàng hoá, TSCĐ phản ánh số thuế nhập khẩu phải nộp, kế toán ghi:
Nợ TK 152, 156
Nợ TK 211, 213
Có TK 3333–Thuế xuất, nhập khẩu
Có TK 111, 112, 131,
- Khi nộp thuế nhập khẩu vào Ngân sách Nhà nước, ghi:
Nợ TK 3333–Thuế xuất, nhập khẩu
Có TK 111, 112,

*** Kế toán thuế thu nhập doanh nghiệp**

- (1) Trong năm khi tạm tính thuế thu nhập doanh nghiệp phải nộp cho Ngân sách Nhà nước, kế toán ghi:
Nợ TK 821 – Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp (8211)

Có TK 3334 – Thuế thu nhập doanh nghiệp

- Khi nộp tiền thuế thu nhập doanh nghiệp vào Ngân sách Nhà nước, kế toán ghi:

Nợ TK 3334 – Thuế thu nhập doanh nghiệp

Có TK 111, 112,...

(2) Cuối năm, khi xác định số thuế thu nhập doanh nghiệp phải nộp của năm tài chính:

- Nếu số thuế thu nhập doanh nghiệp thực tế phải nộp nhỏ hơn số thuế thu nhập doanh nghiệp tạm nộp hàng quý trong năm, thì số chênh lệch, ghi:

Nợ TK 3334 – Thuế thu nhập doanh nghiệp

Có TK 821 – Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp (8211)

- Nếu số thuế thu nhập doanh nghiệp thực tế phải nộp lớn hơn số thuế thu nhập doanh nghiệp tạm nộp hàng quý trong năm, thì số chênh lệch, ghi:

Nợ TK 821 – Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp (8211)

Có TK 3334 – Thuế thu nhập doanh nghiệp

(3) Trường hợp phát hiện sai sót liên quan đến thuế thu nhập doanh nghiệp:

- Trường hợp phát hiện sai sót không trọng yếu của các năm trước liên quan đến khoản thuế thu nhập doanh nghiệp phải nộp của các năm trước, doanh nghiệp được hạch toán tăng (hoặc giảm) số thuế thu nhập doanh nghiệp phải nộp của các năm trước vào chi phí thuế thu nhập hiện hành của năm phát hiện sai sót.

+ Trường hợp thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành của các năm trước phải nộp bổ sung do phát hiện sai sót không trọng yếu của các năm trước được ghi tăng chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành của năm hiện tại, ghi:

Nợ TK 8211 – Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành

Có TK 3334 - Thuế thu nhập doanh nghiệp.

+ Trường hợp số thuế thu nhập doanh nghiệp phải nộp được ghi giảm do phát hiện sai sót không trọng yếu của các năm trước được ghi giảm chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành trong năm hiện tại, ghi:

Nợ TK 3334 - Thuế thu nhập doanh nghiệp

Có TK 8211 – Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành

- Trường hợp phát hiện sai sót trọng yếu của các năm trước liên quan đến khoản thuế thu nhập doanh nghiệp phải nộp của các năm trước, doanh nghiệp được hạch toán tăng (hoặc giảm) số thuế thu nhập doanh nghiệp phải nộp của các năm trước vào thu nhập của năm phát hiện sai sót.

+ Trường hợp thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành của các năm trước phải nộp bổ sung do phát hiện sai sót trọng yếu của các năm trước được ghi giảm thuế thu nhập doanh nghiệp của năm hiện tại, kế toán ghi:

Nợ TK 421 – Lợi nhuận chưa phân phối

Có TK 3334 - Thuế thu nhập doanh nghiệp.

+ Trường hợp số thuế thu nhập doanh nghiệp phải nộp được ghi giảm do phát hiện sai sót trọng yếu của các năm trước được ghi tăng thuế thu nhập doanh nghiệp trong năm hiện tại, kế toán ghi:

Nợ TK 3334 - Thuế thu nhập doanh nghiệp

Có TK 421 – Lợi nhuận chưa phân phối

*** Kế toán thuế khác**

- Hàng tháng, khi xác định số thuế thu nhập cá nhân phải nộp tính trên thu nhập chịu thuế của công nhân viên và người lao động khác, kế toán ghi:

Nợ TK 334 – Phải trả người lao động

Có TK 333 – Thuế và các khoản phải nộp Nhà nước (3335)

- Xác định số thuế tài nguyên phải nộp tính vào chi phí sản xuất chung, ghi:

Nợ TK 627 – Chi phí sản xuất chung (6278)

Có TK 3336 – Thuế tài nguyên

- Xác định số thuế nhà đất, tiền thuê đất phải nộp tính vào chi phí quản lý doanh nghiệp, ghi:

Nợ TK 642 – Chi phí quản lý doanh nghiệp (6425)

Có TK 3337 – Thuế nhà đất, tiền thuê đất.

- Xác định số lệ phí trước bạ tính trên giá trị tài sản mua về (khi đăng ký quyền sở hữu hoặc quyền sử dụng), ghi:

Nợ TK 211 – Tài sản cố định hữu hình

Có TK 333 – Thuế và các khoản phải nộp Nhà nước (3339)

*** Kế toán các khoản trợ cấp, trợ giá của Nhà nước.**

- Khi nhận được quyết định về khoản trợ cấp, trợ giá của Nhà nước, kế toán ghi:

Nợ TK 333 – Thuế và các khoản phải nộp Nhà nước (3339)

Có TK 511 – Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ (5114)

- Khi nhận được tiền trợ cấp, trợ giá của Nhà nước, ghi:

Nợ TK 111, 112,...

Có TK 333 – Thuế và các khoản phải nộp Nhà nước (3339)

*** Kế toán miễn giảm, phạt... thuế.**

- Khi được miễn giảm thuế và các khoản phải nộp Ngân sách Nhà nước, kế toán ghi:

Nợ TK 333 Thuế và các khoản phải nộp Nhà nước

Có TK 711 Thu nhập khác

- Khi bị phạt thuế và các khoản phải nộp Ngân sách Nhà nước, kế toán ghi:

Nợ TK 811 Chi phí khác

Có TK 333 Thuế và các khoản phải nộp Nhà nước

9.3.2.3. Sổ kế toán

*** Sổ kế toán tổng hợp:**

Sổ kế toán tổng hợp sử dụng trong kế toán phải trả nội bộ tùy thuộc vào hình thức kế toán doanh nghiệp áp dụng gồm:

- Hình thức NKC: Sử dụng sổ Nhật ký chung, nhật ký thu tiền, nhật ký chi tiền, sổ cái TK 333, 111, 112,...

- Hình thức Nhật ký chứng từ: Sử dụng sổ Nhật ký chứng từ số 10 (Ghi Có cho TK 333), nhật ký chứng từ số 1, 2, bảng kê số 1, 2, sổ cái TK 333, 111, 112, ...

*** Sổ kế toán chi tiết:**

Kế toán chi tiết thuế và các khoản phải nộp Nhà nước phải theo dõi chi tiết theo từng khoản thuế phải nộp. Phải theo dõi chi tiết theo số đã nộp, số còn phải nộp và số còn được hoàn lại.

9.3.3. Kế toán khoản phải trả người lao động

9.3.3.1. Chứng từ kế toán

- Bảng thanh toán tiền lương

- Bảng thanh toán BHXH

- Bảng chấm công, bảng thanh toán tiền làm thêm giờ,

- Hợp đồng giao khoán.

- Phiếu báo làm thêm giờ, phiếu xác nhận sản phẩm hoặc công việc hoàn thành.

- Các chứng từ thanh toán: phiếu thu, phiếu chi...

9.3.3.2. Vận dụng tài khoản.

a. Tài khoản sử dụng

Tài khoản 334 “ Phải trả người lao động” Tài khoản này sử dụng để phản ánh các khoản phải trả và tình hình thanh toán các khoản phải trả cho người lao động.

Kết cấu TK334 “Phải trả người lao động”

Bên Nợ:

- Các khoản tiền lương, tiền công, tiền thưởng có tính chất lương, bảo hiểm xã hội và các khoản khác đã trả, đã chi, đã ứng trước cho người lao động;

- Các khoản khấu trừ vào tiền lương, tiền công của người lao động.

Bên Có:

Các khoản tiền lương, tiền công, tiền thưởng có tính chất lương, bảo hiểm xã hội và các khoản khác phải trả, phải chi cho người lao động.

Số dư bên Có:

Các khoản tiền lương, tiền công, tiền thưởng có tính chất lương và các khoản khác còn phải trả cho người lao động.

Tài khoản 334 có thể có số dư bên Nợ. Số dư bên Nợ Tài khoản 334 phản ánh số tiền đã trả lớn hơn số phải trả về tiền lương, tiền công, tiền thưởng và các khoản khác cho người lao động.

Tài khoản 334 phải hạch toán chi tiết theo 2 nội dung: Thanh toán lương và thanh toán các khoản khác.

Tài khoản 334 – Phải trả người lao động, có 2 tài khoản cấp 2

- Tài khoản 3341 – Phải trả công nhân viên

- Tài khoản 3348 – Phải trả công nhân viên

b. Kế toán nghiệp vụ chủ yếu.

(1) Khi tính các khoản phải trả cho người lao động:

- Khi tính tiền lương, các khoản phụ cấp theo quy định, kế toán ghi:

Nợ TK 241 – Xây dựng cơ bản dở dang

Nợ TK 622 – Chi phí nhân công trực tiếp

Nợ TK 623 – Chi phí sử dụng máy thi công (6231)

Nợ TK 627 – Chi phí sản xuất chung (6271)

Nợ TK 641 – Chi phí bán hàng (6411)

Nợ TK 642 – Chi phí quản lý doanh nghiệp (6421)

Có TK 334 – Phải trả người lao động (3341, 3348)

- Khi tính tiền thưởng, phúc lợi trả cho công nhân viên từ quỹ khen thưởng, kế toán ghi:

Nợ TK 431 – Quỹ khen thưởng, phúc lợi (4311)

Có TK 334 – Phải trả người lao động (3341)

- Khi tính tiền bảo hiểm xã hội (ốm đau, thai sản, tai nạn,) phải trả cho công nhân viên, kế toán ghi:

Nợ TK 338 – Phải trả, phải nộp khác (3383)

Có TK 334 – Phải trả người lao động (3341)

- Khi tính tiền lương nghỉ phép thực tế phải trả cho công nhân viên, kế toán ghi:

Nợ TK 623, 627, 641, 642

Nợ TK 335 – Chi phí phải trả

Có TK 334 – Phải trả người lao động (3341)

- Khi tính tiền ăn ca phải trả cho công nhân viên và người lao động khác của doanh nghiệp, kế toán ghi:

Nợ TK 622, 623, 627, 641, 642

Có TK 334 – Phải trả người lao động

(2) Khi tính các khoản phải khấu trừ vào lương và thu nhập của công nhân viên và người lao động:

- Khi khấu trừ tiền tạm ứng chưa chi hết, bảo hiểm y tế, bảo hiểm xã hội, tiền thu bồi thường về tài sản thiếu theo quyết định xử lý ..., kế toán ghi:

Nợ TK 334 – Phải trả người lao động

Có TK 141 – Tạm ứng

Có TK 338 – Phải trả, phải nộp khác

Có TK 138 – Phải thu khác

- Khi tính tiền thuế thu nhập cá nhân của công nhân viên và người lao động khác của, kế toán ghi:

Nợ TK 334 – Phải trả người lao động

Có TK 333 – Thuế và các khoản phải nộp Nhà nước (3335).

(3) Khi thanh toán tiền lương, phụ cấp, thưởng cho công nhân viên và người lao động khác:

- Khi trả tiền lương, tiền công, tiền thưởng, phúc lợi và các khoản phải trả cho công nhân viên và người lao động khác của doanh nghiệp, kế toán ghi:

Nợ TK 334 – Phải trả người lao động

Có TK 111, 112,

- Trường hợp trả lương hoặc thưởng cho công nhân viên và người lao động khác của doanh nghiệp bằng sản phẩm, hàng hoá:

+ Đối với sản phẩm, hàng hoá thuộc đối tượng chịu thuế GTGT tính theo phương pháp khấu trừ, kế toán ghi:

Nợ TK 334 – Phải trả người lao động

Có TK 3331- Thuế GTGT phải nộp (33311)

Có TK 512 – Doanh thu bán hàng nội bộ (Giá bán chưa có thuế GTGT)

+ Đối với sản phẩm, hàng hoá không thuộc đối tượng chịu thuế GTGT hoặc thuộc đối tượng chịu thuế GTGT tính theo phương pháp trực tiếp, kế toán ghi:

Nợ TK 334 – Phải trả người lao động

Có TK 512 – Doanh thu bán hàng nội bộ

9.3.3.3 Sổ kế toán.

* Sổ kế toán tổng hợp:

Sổ kế toán tổng hợp sử dụng trong kế toán phải trả người lao động tùy thuộc vào hình thức kế toán doanh nghiệp áp dụng cụ thể:

- Hình thức NKC: Sử dụng sổ Nhật ký chung, nhật ký thu tiền, nhật ký chi tiền sổ cái TK 334, 111, 112,...

- Hình thức NK-CT: Sử dụng sổ Nhật ký chứng từ số 7 (Phần I tập hợp chi phí kinh doanh toàn doanh nghiệp, ghi Có TK 334), Bảng kê số 4 (Tập hợp chi phí sản xuất theo phân xưởng, ghi Có TK 334), Bảng kê số 5 (Tập hợp chi phí ĐTXD, CPBH, CPQLDN, ghi Có TK 334), sổ cái TK 334, 622, 241, 641, 642,...

* Sổ kế toán chi tiết:

Kế toán theo dõi chi tiết khoản phải trả người lao động theo từng nội dung: Các khoản phải trả người lao động, các khoản phải khấu trừ, các khoản phải thu...

Đối với người lao động có thu nhập cao kế toán phải theo dõi chi tiết phần thuế thu nhập cá nhân phải nộp, đã nộp, được khấu trừ,...

9.3.4 . Kế toán khoản phải trả nội bộ

9.3.4.1. Chứng từ kế toán.

- Hoá đơn GTGT
- Biên bản cấp vốn, biên bản bàn giao tài sản cố định
- Phiếu thu, phiếu chi, giấy báo Nợ, báo Có...

9.3.4.2. Vận dụng tài khoản.

a. Tài khoản sử dụng

TK 336 “Phải trả nội bộ”. Tài khoản này dùng để phản ánh tình hình thanh toán các khoản phải trả giữa doanh nghiệp độc lập với các đơn vị trực thuộc, phụ thuộc trong một doanh nghiệp độc lập, Tổng Công ty,

Kết cấu TK 336 – Phải trả nội bộ

Bên Nợ:

- Số tiền đã trả cho đơn vị trực thuộc, phụ thuộc;
- Số tiền đã nộp cho Tổng công ty, Công ty;
- Số tiền đã trả về các khoản mà các đơn vị nội bộ chi hộ, hoặc thu hộ đơn vị nội

bộ;

- Bù trừ các khoản phải thu với các khoản phải trả của cùng một đơn vị

Bên Có:

- Số tiền phải nộp cho Tổng công ty, Công ty;
- Số tiền phải trả cho đơn vị trực thuộc, phụ thuộc;
- Số tiền phải trả cho các đơn vị khác trong nội bộ về các khoản đã được đơn vị

khác chi hộ và các khoản thu hộ đơn vị khác.

Số dư bên Có:

Số tiền còn phải trả, phải nộp cho các đơn vị trong nội bộ doanh nghiệp

b. Kế toán nghiệp vụ chủ yếu.

* Kế toán ở đơn vị trực thuộc, phụ thuộc có tổ chức kế toán

(1) Kế toán các khoản phải nộp cho đơn vị cấp trên:

- Định kỳ tính vào chi phí quản lý doanh nghiệp số phải nộp cho Tổng công ty, Công ty về phí quản lý, kế toán ghi:

Nợ TK 642 – Chi phí quản lý doanh nghiệp

Có TK 336 – Phải trả nội bộ

- Tính số phải nộp về các quỹ đầu tư phát triển, quỹ dự phòng tài chính, quỹ khen thưởng, phúc lợi theo quy định cho Tổng công ty, Công ty, kế toán ghi:

Nợ TK 414 – Quỹ đầu tư phát triển

Nợ TK 415 – Quỹ dự phòng tài chính

Nợ TK 431 – Quỹ khen thưởng, phúc lợi

Có TK 336 – Phải trả nội bộ

- Tính số lợi nhuận phải nộp về Tổng công ty, Công ty, kế toán ghi:

Nợ TK 421 – Lợi nhuận chưa phân phối

Có TK 336 – Phải trả nội bộ

- Số tiền phải trả cho Tổng công ty, Công ty và các đơn vị nội bộ khác về các khoản đã được Tổng công ty, Công ty và các đơn vị nội bộ khác chi hộ, trả hộ, kế toán ghi:

Nợ TK 152, 153

Nợ TK 331 – Phải trả cho người bán

Nợ TK 641, 642

Có TK 336 – Phải trả nội bộ

- Khi thu tiền hộ Tổng công ty, Công ty và các đơn vị nội bộ khác, kế toán ghi:

Nợ TK 111, 112,...

Có TK 336 – Phải trả nội bộ

(2) Kế toán các giao dịch nội bộ khác

- Khi mua hàng hoá của Tổng công ty, Công ty hoặc các đơn vị nội bộ khác:

+ Đối với hàng hoá thuộc đối tượng chịu thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ:

- Khi nhận được hàng của Tổng công ty, Công ty, hoặc đơn vị khách trong Tổng công ty, Công ty, căn cứ vào phiếu xuất kho kiêm vận chuyển nội bộ và các chứng từ có liên quan, ghi:

Nợ TK 156 – Hàng hoá (Giá bán nội bộ)

Có TK 336 – Phải trả nội bộ

- Khi đơn vị trực thuộc hạch toán phụ thuộc nhận được Hoá đơn GTGT và hàng hoá do Tổng công ty, Công ty giao cho để bán, kế toán phản ánh phần chênh lệch giữa giá bán nội bộ và giá xuất kho, kế toán ghi:

Nợ TK 632 Giá vốn hàng bán

Nợ TK 133 – Thuế GTGT được khấu trừ

Có TK 336 Phải trả nội bộ

+ Đối với hàng hoá thuộc đối tượng chịu thuế GTGT theo phương pháp trực tiếp.

- Khi đơn vị trực thuộc, hạch toán phụ thuộc nhận được sản phẩm của Tổng công ty, Công ty điều động, giao bán, căn cứ vào phiếu xuất kho kiêm vận chuyển nội bộ và các chứng từ có liên quan ghi:

Nợ TK 155 – Thành phẩm (Giá bán nội bộ)

Có TK 336 – Phải trả nội bộ

- Khi xuất bán hàng hoá, đơn vị phải lập hoá đơn bán hàng, căn cứ vào hoá đơn bán hàng kế toán phản ánh doanh thu bán hàng, ghi:

Nợ TK 111, 112, 131,...

Có TK 511 – Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ

(3) Khi vay tiền đơn vị cấp trên (Công ty, Tổng công ty) và các đơn vị nội bộ, ghi:

Nợ TK 111, 112,...

Có TK 336 – Phải trả nội bộ

*** Kế toán ở Tổng công ty, Công ty**

(1) Kế toán các khoản phải cấp cho đơn vị phụ thuộc:

- Phản ánh số quỹ đầu tư phát triển mà Tổng công ty, Công ty phải cấp cho các đơn vị trực thuộc, kế toán ghi:

Nợ TK 414 – Quỹ đầu tư phát triển

Có TK 336 – Phải trả nội bộ

- Phản ánh số quỹ dự phòng tài chính Tổng công ty, Công ty phải cấp cho các đơn vị trực thuộc, kế toán ghi:

Nợ TK 415 – Quỹ dự phòng tài chính

Có TK 336 – Phải trả nội bộ

- Phản ánh số quỹ khen thưởng, phúc lợi Tổng công ty, Công ty phải cấp cho các đơn vị trực thuộc, kế toán ghi:

Nợ TK 431 – Quỹ khen thưởng, phúc lợi

Có TK 336 – Phải trả nội bộ

- Phản ánh các khoản Tổng công ty, Công ty phải cấp bù lỗ về hoạt động kinh doanh cho các đơn vị trực thuộc, kế toán ghi:

Nợ TK 421 – Lợi nhuận chưa phân phối

Có TK 336 – Phải trả nội bộ

(2) Kế toán các giao dịch nội bộ khác:

- Phản ánh các khoản Tổng công ty, Công ty phải trả cho các đơn vị trực thuộc về các khoản mà các đơn vị trực thuộc đã chi hộ, trả hộ, hoặc Tổng công ty, Công ty thu hộ các đơn vị trực thuộc, kế toán ghi:

Nợ TK 152, 153

Nợ TK 211, 213

Nợ TK 331 – Phải trả cho người bán

Nợ TK 623, 627, 641, 642

Có TK 336 – Phải trả nội bộ

(3) Khi Tổng công ty, Công ty trả tiền cho các đơn vị trực thuộc về các khoản chi hộ, trả hộ, thu hộ, ghi:

Nợ TK 336 – Phải trả nội bộ

Có TK 111, 112,...

*** Kế toán thanh toán bù trừ giữa Tổng công ty với các đơn vị phụ thuộc**

- Bù trừ giữa các khoản phải thu của Tổng công ty, Công ty, các đơn vị khác trong Tổng công ty, Công ty với các khoản phải nộp, phải trả Tổng công ty, Công ty và các đơn vị khác trong Tổng công ty, Công ty (Chỉ bù trừ trong quan hệ phải thu, phải trả với một đơn vị bộ phận trong Tổng công ty, Công ty), kế toán ghi:

Nợ TK 336 – Phải thu nội bộ

Có TK 136 – Phải trả nội bộ

9.3.4.3 Sổ kế toán.

* Sổ kế toán tổng hợp:

Sổ kế toán tổng hợp sử dụng trong kế toán phải trả nội bộ tùy thuộc vào hình thức kế toán doanh nghiệp áp dụng gồm:

- Hình thức NKC: Sử dụng sổ Nhật ký chung, nhật ký thu tiền, nhật ký chi tiền, sổ cái TK 336, 111, 112, 152, 156, 211, 421, 642,....

- Hình thức Nhật ký chứng từ: Sử dụng sổ Nhật ký chứng từ số 10 (Ghi Có cho TK 336), nhật ký chứng từ số 1, 2, bảng kê số 1, 2, sổ cái TK 336, 111, 112, ...

* Sổ kế toán chi tiết:

Kế toán chi tiết phải trả nội bộ phải theo dõi chi tiết theo từng đơn vị nội bộ có quan hệ thanh toán.

Kế toán chi tiết theo từng loại nghiệp vụ phát sinh giữa các đơn vị nội bộ

9.3.5. Kế toán các khoản phải trả khác.

9.3.5.1. Kế toán nhận ký quỹ, ký cược

Nhận ký quỹ, ký cược là khoản tiền doanh nghiệp nhận của các đơn vị, cá nhân khác bên ngoài để đảm bảo cho các dịch vụ liên quan đến sản xuất, kinh doanh được thực hiện đúng hợp đồng kinh tế đã ký kết như: Nhận tiền ký cược, ký quỹ để đảm bảo việc thực hiện hợp đồng kinh tế, hợp đồng đại lý...

a. Chứng từ kế toán.

Kế toán nhận ký quỹ, ký cược trong doanh nghiệp sử dụng các chứng từ gồm: Phiếu thu, phiếu chi, giấy báo Nợ, báo Có, biên bản bàn giao tài sản,...

b. Vận dụng tài khoản.

* Tài khoản sử dụng:

TK 344 “Nhận ký quỹ, ký cược dài hạn”: Tài khoản này sử dụng để phản ánh tình hình hiện có và sự biến động của các khoản nhận ký quỹ, ký cược dài hạn của các tổ chức, cá nhân, đơn vị khác.

Kết cấu tài khoản 344:

Bên Nợ : Hoàn trả tiền ký quỹ, ký cược dài hạn.

Bên Có : Nhận ký quỹ, ký cược dài hạn bằng tiền.

Số dư bên Có : Số tiền nhận ký quỹ, ký cược chưa trả.

*** Kế toán nghiệp vụ chủ yếu:**

- Khi nhận ký quỹ, ký cược ngắn hạn của các đơn vị khác, kế toán ghi:

Nợ TK 111, 112,

Có TK 338 Phải trả, phải nộp khác (3386)

- Khi bên ký quỹ, ký cược ngắn hạn vi phạm hợp đồng bị trừ vào số tiền đã ký quỹ, kế toán ghi:

Nợ TK 338 Phải trả, phải nộp khác (3386)

Có TK 711 Thu nhập khác

- Khi trả lại tiền cho người ký quỹ, ký cược ngắn hạn, kế toán ghi:

Nợ TK 338 Phải trả, phải nộp khác (3386)

Có TK 111, 112,

- Khi nhận tiền ký quỹ, ký cược dài hạn của các đơn vị, cá nhân bên ngoài doanh nghiệp, kế toán ghi :

Nợ TK 111, 112

Có TK 344 - Nhận ký quỹ ký cược dài hạn

- Khi nhận ký quỹ, ký cược dài hạn của các đơn vị, cá nhân bằng hiện vật, kế toán ghi :

Nợ TK 003 - Hàng hóa nhận bán hộ, nhận ký gửi, ký cược

- Khi nhận được tiền phạt khách hàng do vi phạm hợp đồng đã ký kết, kế toán ghi:

Nợ TK 344 - Nhận ký quỹ, ký cược dài hạn

Có TK 711 Thu nhập khác

- Khi thực tế hoàn khoản nhận ký quỹ, ký cược dài hạn cho khách, kế toán ghi :

Nợ TK 344 - Nhận ký quỹ ký cược dài hạn.

Có TK 111, 112

- Khi hoàn trả tài sản nhận ký quỹ, ký cược dài hạn cho khách hàng, kế toán ghi :

Nợ TK 003 - Hàng hóa nhận bán hộ, nhận ký gửi, ký cược

c. Sổ kế toán

*** Sổ kế toán tổng hợp:**

Sổ kế toán tổng hợp sử dụng trong kế toán nhận ký quỹ, ký cược tùy thuộc vào

hình thức kế toán doanh nghiệp áp dụng.

- Hình thức nhật ký chung: Sử dụng các sổ nhật ký chung, nhật ký thu tiền, nhật ký chi tiền, sổ cái tài khoản 344, 3386.

- Hình thức nhật ký chứng từ: Sử dụng các sổ nhật ký chứng từ số10, số1, số2, bảng kê số1, số2, sổ cái TK 344, 111, 112

*** Sổ kế toán chi tiết:**

Kế toán nhận ký quỹ, ký cược phải mở sổ kế toán chi tiết theo dõi chi tiết theo từng đối tượng ký quỹ, ký cược tại đơn vị. Theo dõi chi tiết theo từng lần phát sinh từng lần thanh toán.

9.3.5.2. Kế toán khoản phải trả phải nộp khác.

Các khoản phải trả phải nộp khác trong doanh nghiệp gồm:

- Giá trị tài sản thừa chưa xác định rõ nguyên nhân, chờ quyết định xử lý của cấp có thẩm quyền.

- Số tiền trích và thanh toán bảo hiểm xã hội, bảo hiểm y tế và kinh phí công đoàn.

- Số phải trả về tiền thu bán cổ phần thuộc vốn Nhà nước, tiền thu hộ nợ phải thu và tiền thu về nhượng bán tài sản được loại trừ không tính vào giá trị doanh nghiệp.

- Doanh thu chưa thực hiện như: Số tiền thu trước của khách hàng trong nhiều kỳ kế toán về cho thuê tài sản, khoản chênh lệch giữa giá bán trả chậm, trả góp theo cam kết với giá bán trả ngay, khoản trả lãi nhận trước khi cho vay vốn hoặc mua các công cụ nợ.

- Các khoản phải trả khác như: Giá trị tài sản thừa phải trả cho cá nhân, tập thể theo quyết định của cấp có thẩm quyền, các khoản khấu trừ vào tiền lương của công nhân viên theo quyết định của tòa án (tiền nuôi con khi ly dị, con ngoài giá thú, lệ phí tòa án, các khoản thu hộ, đền bù...)

a. Chứng từ kế toán.

Các chứng từ kế toán sử dụng trong kế toán các khoản phải trả phải nộp khác gồm:

- Biên bản kiểm kê tài sản
- Hợp đồng, khế ước vay
- Phiếu thu, phiếu chi, giấy báo Nợ, báo Có...

b. Vận dụng tài khoản.

*** Tài khoản sử dụng**

□ TK 338: "Phải trả, phải nộp khác" Sử dụng để phản ánh tình hình thanh toán về các khoản phải trả, phải nộp khác

Kết cấu TK 338 "Phải trả, phải nộp khác"

Bên Nợ:

- Kết chuyển giá trị tài sản thừa vào các tài khoản liên quan theo quyết định ghi trong biên bản xử lý;

- Phản ánh bảo hiểm xã hội phải trả cho công nhân viên, kinh phí công đoàn chi tại đơn vị, số bảo hiểm xã hội, bảo hiểm y tế và kinh phí công đoàn đã nộp cho cơ quan quản lý quỹ bảo hiểm xã hội, bảo hiểm y tế và kinh phí công đoàn;

- Kết chuyển chi phí cổ phần hoá trừ (-) vào số tiền Nhà nước thu được từ cổ phần hoá Công ty Nhà nước, nộp vào Quỹ hỗ trợ sắp xếp doanh nghiệp số tiền thu hồi nợ phải thu đã thu được và tiền thu về nhượng bán, thanh lý tài sản được loại trừ không tính vào giá trị doanh nghiệp khi cổ phần hoá doanh nghiệp Nhà nước;

- Phân bổ doanh thu chưa thực hiện tính cho từng kỳ kế toán; trả lại tiền nhận trước cho khách hàng khi không tiếp tục thực hiện việc cho thuê tài sản;

- Thanh toán các khoản phải trả, phải nộp khác

Bên Có:

- Giá trị tài sản thừa chờ xử lý

- Giá trị tài sản thừa phải trả cho cá nhân, tập thể (Trong và ngoài đơn vị) theo quyết định ghi trong biên bản xử lý do xác định ngay được nguyên nhân;

- Trích bảo hiểm xã hội, bảo hiểm y tế và kinh phí công đoàn vào chi phí sản xuất, kinh doanh; khấu trừ vào lương của công nhân viên; kinh phí công đoàn vượt chi được cấp bù; Số BHXH đã chi trả công nhân viên khi được cơ quan BHXH thanh toán;

- Số tiền phải trả về toàn bộ số tiền thu hồi nợ phải thu và tiền thu về nhượng bán, thanh lý tài sản được loại trừ không tính vào giá trị doanh nghiệp khi xác định giá để cổ phần hoá doanh nghiệp; Công ty cổ phần phản ánh số tiền phải trả về tổng số tiền thu được về tiền thu hộ nợ phải thu từ nhượng bán tài sản giữ hộ Nhà nước (Được loại trừ không tính vào giá trị doanh nghiệp); Phản ánh tổng số tiền thu từ bán cổ phần thuộc vốn Nhà nước;

- Doanh thu chưa thực hiện phát sinh trong kỳ như: Chênh lệch giữa giá bán trả chậm, trả góp; chênh lệch giữa giá bán cao hơn giá trị còn lại của TSCĐ bán và thuê lại của giao dịch bán và thuê lại TSCĐ là thuê tài chính; chênh lệch giữa giá bán cao hơn giá trị hợp lý của TSCĐ bán và thuê lại của giao dịch bán và thuê lại TSCĐ là thuê hoạt động;

- Các khoản phải trả khác, các khoản thanh toán với công nhân viên về tiền nhà, điện, nước ở tập thể;

Số dư bên Có:

Phản ánh các khoản phải trả, phải nộp khác hiện còn phải trả cuối kỳ

Tài khoản này có thể có số dư bên Nợ. Số dư bên Nợ phản ánh số đã trả, đã nộp nhiều hơn số phải trả, phải nộp hoặc số bảo hiểm xã hội đã chi trả công nhân viên chưa được thanh toán và kinh phí công đoàn vượt chi chưa được cấp bù.

Tài khoản 338 – Phải trả, phải nộp khác, có 8 tài khoản cấp 2:

- Tài khoản 3381 – Tài sản thừa chờ giải quyết
- Tài khoản 3382 – Kinh phí công đoàn
- Tài khoản 3383 – Bảo hiểm xã hội
- Tài khoản 3384 – Bảo hiểm y tế
- Tài khoản 3385 – Phải trả về cổ phần hoá
- Tài khoản 3386 – Nhận ký quỹ, ký cược ngắn hạn
- Tài khoản 3387 – Doanh thu chưa thực hiện
- Tài khoản 3388 – Phải trả, phải nộp khác

*** Kế toán nghiệp vụ chủ yếu.**

(1) Kế toán tài sản thừa chưa xác định được nguyên nhân:

- Khi phát sinh TSCĐ phát hiện thừa chưa xác định rõ nguyên nhân phải chờ giải quyết, kế toán ghi:

Nợ TK 211 – TSCĐ hữu hình

Có TK 214 – Hao mòn TSCĐ

Có TK 338 – Phải trả, phải nộp khác (3381)

Đồng thời, căn cứ hồ sơ TSCĐ để ghi tăng TSCĐ trên sổ TSCĐ.

- Khi phát sinh vật tư, hàng hoá, tiền mặt tại quỹ phát hiện thừa qua kiểm kê chưa xác định rõ nguyên nhân phải chờ giải quyết, kế toán ghi:

Nợ TK 152, 153, 156, 158

Nợ TK 111 Tiền mặt

Có TK 338 – Phải trả, phải nộp khác (3381).

- Khi có biên bản xử lý của cấp có thẩm quyền về số tài sản thừa chưa xác định nguyên nhân, kế toán căn cứ vào quyết định xử lý ghi vào các tài khoản liên quan, kế toán ghi:

Nợ TK 338 – Phải trả, phải nộp khác (3381).

Có TK 411, 441

Có TK 338 – Phải trả, phải nộp khác (3388).

Có TK 642 – Chi phí quản lý doanh nghiệp

(2) Kế toán các khoản trích theo lương phải trả người lao động:

- Khi trích bảo hiểm xã hội, bảo hiểm y tế và kinh phí công đoàn theo tỷ lệ quy định vào chi phí sản xuất, kinh doanh, kế toán ghi:

Nợ TK 622 – Chi phí nhân công trực tiếp

Nợ TK 627 – Chi phí sản xuất chung

Nợ TK 641 – Chi phí bán hàng

Nợ TK 642 – Chi phí quản lý doanh nghiệp

Có TK 338 – Phải trả, phải nộp khác (3382, 3383, 3384)

- Khi tính tiền bảo hiểm y tế, bảo hiểm xã hội trừ vào lương của công nhân viên, kế toán ghi:

Nợ TK 334 – Phải trả người lao động

Có TK 338 – Phải trả, phải nộp khác (3384)

- Khi nhận tiền kinh phí công đoàn chi vượt được cấp bù, kế toán ghi:

Nợ TK 111, 112

Có TK 338 – Phải trả, phải nộp khác

- Khi nộp bảo hiểm xã hội, kinh phí công đoàn cho cơ quan quản lý quỹ và khi mua thẻ bảo hiểm y tế cho công nhân viên, kế toán ghi:

Nợ TK 338 – Phải trả, phải nộp khác

Có các TK 111, 112,...

- Khi tính bảo hiểm xã hội phải trả cho công nhân viên khi nghỉ ốm đau, thai sản..., kế toán ghi:

Nợ TK 338 – Phải trả, phải nộp khác (3383)

Có TK 334 – Phải trả người lao động

- Khi chi tiêu kinh phí công đoàn tại đơn vị, kế toán ghi:

Nợ TK 338 – Phải trả, phải nộp khác (3382, 3383)

Có các TK 111, 112,...

(3) Kế toán các khoản phải trả về thu bán cổ phần thuộc vốn Nhà nước:

- Khi thu được các khoản nợ phải thu và tiền thu về nhượng bán tài sản được loại trừ không tính vào giá trị doanh nghiệp khi cổ phần doanh nghiệp Nhà nước, kế toán ghi:

Nợ TK 111, 112,...

Có TK 3385 – Phải trả về cổ phần hoá

Đồng thời hạch toán vào bên có TK 002 "Vật tư, hàng hoá nhận giữ hộ, nhận gia công" (Tài khoản ngoài Bảng cân đối kế toán) giá trị về vật tư, hàng hoá, tài sản giữ hộ Nhà nước được loại trừ không tính vào giá trị doanh nghiệp đã bán được.

- Khi bán cổ phần thuộc vốn Nhà nước cho các cổ đông, kế toán ghi:

Nợ các TK 111, 112,...

Có TK 3385 – Phải trả về cổ phần hoá

- Khi nộp tiền thu hồi các khoản nợ phải thu và tiền thu về nhượng bán tài sản không tính vào giá trị doanh nghiệp Quỹ hỗ trợ sắp xếp doanh nghiệp, kế toán ghi:

Nợ TK 3385 – Phải trả về cổ phần hoá

Có các TK 111, 112,...

- Khi kết thúc quá trình cổ phần hoá, doanh nghiệp phải báo cáo và thực hiện quyết toán chi phí cổ phần hoá với cơ quan quyết định cổ phần hoá. Tổng chi phí được trừ (-) vào tiền thu từ bán cổ phần thuộc phần vốn Nhà nước tại doanh nghiệp, kế toán kết chuyển chi phí cổ phần hoá đã được duyệt, kế toán ghi:

Nợ TK 3385 – Phải trả về cổ phần hoá

Có TK 1385 – Phải thu về cổ phần hoá

- Khi nộp tiền chênh lệch giữa tổng số tiền thu về bán cổ phần thuộc vốn Nhà nước lớn hơn so với chi phí cổ phần hoá vào Quỹ hỗ trợ sắp xếp doanh nghiệp, kế toán ghi:

Nợ TK 3385 – Phải trả về cổ phần hoá

Có các TK 111, 112,...

(4) Khi phát sinh doanh thu chưa thực hiện:

- Doanh thu chưa thực hiện phát sinh trong hoạt động bán hàng hoá, hoạt động tài chính:

+ Khi bán hàng trả chậm, trả góp thì ghi nhận doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ của kỳ kế toán theo giá bán trả tiền ngay, phần chênh lệch giữa giá bán trả chậm, trả góp với giá bán trả tiền ngay ghi vào Tài khoản "Doanh thu chưa thực hiện", kế toán ghi:

Nợ TK 111, 112, 131,...

Có TK 511 – Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ

Có TK 3387 – Doanh thu chưa thực hiện

Có TK 333 – Thuế và các khoản phải nộp Nhà nước (3331)

+ Khi nhận tiền của khách hàng trả trước về cho thuê TSCĐ, BĐS đầu tư trong nhiều năm, kế toán phản ánh doanh thu chưa thực hiện theo giá chưa có thuế GTGT, kế toán ghi:

Nợ các TK 111, 112,...

- Có TK 3387 – Doanh thu chưa thực hiện
 Có TK 3331 – Thuế GTGT phải nộp (33311)
- + Khi hoàn tất thủ tục bán và thuê lại TSCĐ là thuê tài chính có giá bán lớn hơn giá trị còn lại của TSCĐ bán và thuê lại, kế toán ghi:
 Nợ các TK 111, 113, ...
 Có TK 711 – Thu nhập khác
 Có TK 3387 – Doanh thu chưa thực hiện
 Có TK 3331 – Thuế GTGT phải nộp
- + Khi kết chuyển chênh lệch tỷ giá hối đoái khi kết thúc giai đoạn đầu tư XD CB (Giai đoạn trước hoạt động) của hoạt động đầu tư, nếu TK 413 "Chênh lệch tỷ giá hối đoái" có số dư bên Có được tính ngay vào doanh thu hoạt động tài chính, hoặc kết chuyển sang TK 3387 "Doanh thu chưa thực hiện" để phân bổ trong TG tối đa là 5 năm, kế toán ghi:
 Nợ TK 413 – Chênh lệch tỷ giá hối đoái (4132)
 Có TK 515 – Doanh thu hoạt động tài chính
 Có TK 3387 – Doanh thu chưa thực hiện
- + Trường hợp hợp đồng cho thuê tài sản không được thực hiện phải trả lại tiền cho khách hàng, ghi:
 Nợ TK 3387 – Doanh thu chưa thực hiện (Giá cho thuê chưa có thuế GTGT)
 Nợ TK 3331 – Thuế GTGT phải nộp (Số tiền trả lại cho người đi thuê về thuế GTGT của hoạt động cho thuê TSCĐ không thực hiện được)
 Có các TK 111, 112, ... (Số tiền trả lại)
- Doanh thu chưa thực hiện phát sinh trong hoạt động góp vốn vào cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát:
- + Khi góp vốn vào cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát bằng tài sản cố định có giá đánh giá lại cao hơn giá trị còn lại của tài sản cố định đem đi góp vốn, kế toán ghi:
 Nợ TK 222 – Vốn liên doanh
 Nợ TK 214 – Hao mòn TSCĐ
 Có TK 211, 213
 Có TK 711 – Thu nhập khác
 Có TK 3387 – Doanh thu chưa thực hiện
- + Khi góp vốn vào cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát bằng vật tư, hàng hoá có giá đánh giá lại cao hơn giá trị xuất kho của vật tư, hàng hoá đem đi góp vốn, kế toán ghi:
 Nợ TK 222 – Vốn liên doanh
 Có TK 152, 153, 156, ...
 Có TK 711 – Thu nhập khác
 Có TK 3387 – Doanh thu chưa thực hiện
- + Cuối kỳ, bên góp vốn liên doanh căn cứ vào các tài sản cố định, thành phẩm, hàng hoá đã bán cho cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát có lãi nhưng trong kỳ cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát chưa bán tài sản cho bên thứ ba độc lập, bên góp vốn liên doanh phải phản ánh hoãn lại và ghi nhận là doanh thu chưa thực hiện phần lãi do bán TSCĐ, thành phẩm, hàng hoá tương ứng với phần lợi ích của mình trong liên doanh:
- Trường hợp bán thành phẩm, hàng hoá, kế toán ghi:
 Nợ TK 511 – Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ (Phần lãi hoãn lại do bán thành phẩm, hàng hoá tương ứng với phần lợi ích của mình trong liên doanh).
 Có TK 3387 – Doanh thu chưa thực hiện
 - Trường hợp bán tài sản cố định, kế toán ghi:
 Nợ TK 711 – Thu nhập khác

Có TK 3387 – Doanh thu chưa thực hiện

- Trong kỳ kế toán sau, khi cơ sở kinh doanh đồng tiền kiểm soát bán thành phẩm, hàng hoá cho bên thứ ba độc lập, bên tham gia góp vốn liên doanh, kế toán ghi:
Nợ TK 3387 – Doanh thu chưa thực hiện

Có TK 511 – Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ.

- Khi phân bổ doanh thu chưa thực hiện vào doanh thu, thu nhập, giảm chi phí kinh doanh trong kỳ, kế toán ghi:

+ Khi phân bổ tiền nhận trước về cho thuê tài sản cố định, bất động sản đầu tư vào doanh thu của từng kỳ kế toán, kế toán ghi:

Nợ TK 3387 – Doanh thu chưa thực hiện

Có TK 511 – Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ (5113, 5117).

+ Phân bổ lãi bán hàng trả chậm, lãi tỷ giá hối đoái đã thực hiện phát sinh trong giai đoạn đầu tư XD CB, kế toán ghi:

Nợ TK 3387 – Doanh thu chưa thực hiện

Có TK 515 – Doanh thu hoạt động tài chính

+ Định kỳ, căn cứ vào thời gian sử dụng hữu ích của TSCĐ mà cơ sở kinh doanh đồng tiền kiểm soát sử dụng, phân bổ số doanh thu chưa thực hiện vào thu nhập khác trong kỳ, ghi:

Nợ TK 3387 – Doanh thu chưa thực hiện

Có TK 711 – Thu nhập khác

+ Định kỳ, kết chuyển chênh lệch lớn hơn (lãi) giữa giá bán và giá trị còn lại của tài sản cố định bán và thuê lại ghi giảm chi phí sản xuất, kinh doanh trong kỳ phù hợp với thời gian thuê tài sản, ghi:

Nợ TK 3387 – Doanh thu chưa thực hiện

Có TK 623, 627, 641, 642,...

c. Sổ kế toán.

* Sổ kế toán tổng hợp:

Sổ kế toán tổng hợp sử dụng trong kế toán khoản phải trả, phải nộp khác tùy thuộc vào hình thức kế toán doanh nghiệp áp dụng.

- Hình thức nhật ký chung: Sử dụng các sổ nhật ký chung, nhật ký thu tiền, nhật ký chi tiền, sổ cái tài khoản 338

- Hình thức nhật ký chứng từ: Sử dụng các sổ nhật ký chứng từ số 10 ghi Có TK 338, nhật ký chứng từ số 7 phần I (Tập hợp chi phí sản xuất, kinh doanh toàn doanh nghiệp, ghi Có TK 338), bảng kê số 4 (Tập hợp chi phí sản xuất theo phân xưởng, ghi Có TK 338), bảng kê số 5 (Tập hợp chi phí xây dựng cơ bản, chi phí bán hàng, chi phí quản lý doanh nghiệp, ghi Có TK 338), sổ cái TK 338, 627, 641, 642, 241,...

* Sổ kế toán chi tiết:

Kế toán khoản phải trả, phải nộp khác phải mở sổ kế toán chi tiết theo dõi chi tiết theo từng nội dung các khoản phải trả, phải nộp khác.

9.4. Kế toán dự phòng phải trả.

Dự phòng phải trả trong doanh nghiệp bao gồm dự phòng phải trả ngắn hạn và dự phòng phải trả dài hạn

9.4.1. Kế toán chi phí phải trả

Thuộc lại chi phí phải trả, bao gồm các khoản sau:

- Trích trước chi phí tiền lương phải trả cho công nhân sản xuất trong thời gian nghỉ phép.

- Chi phí sửa chữa lớn của những TSCĐ đặc thù do việc sửa chữa lớn có tính chu kỳ, doanh nghiệp được phép trích trước chi phí sửa chữa cho năm kế hoạch hoặc một số năm tiếp theo.

- Chi phí trong thời gian doanh nghiệp ngừng sản xuất theo mùa, vụ có thể xây dựng được kế hoạch ngừng sản xuất. Kế toán tiến hành tính trước và hạch toán vào chi phí sản xuất, kinh doanh trong kỳ những chi phí sẽ phải chi trong thời gian ngừng sản xuất, kinh doanh.

- Trích trước chi phí lãi tiền vay phải trả trong trường hợp vay trả lãi sau, lãi trái phiếu trả sau (Khi trái phiếu đáo hạn)

9.4.2.1. Chứng từ kế toán.

- Chứng từ tự lập để trích lập dự phòng

- Chứng từ về chi phí phát sinh trong quá trình tính và thanh toán lương nhân viên nghỉ phép, quá trình sửa chữa tài sản cố định

- Phiếu thu, phiếu chi, giấy báo Nợ, báo Có...

9.4.2.2. Vận dụng tài khoản.

a. Tài khoản sử dụng

Tài khoản 335 - Chi phí phải trả. Tài khoản này dùng để phản ánh các khoản được ghi nhận vào chi phí sản xuất, kinh doanh trong kỳ nhưng thực tế chưa chi trả trong kỳ này.

Kết cấu và nội dung phản ánh của tài khoản 335 – Chi phí phải trả

Bên Nợ:

- Các khoản chi trả thực tế phát sinh được tính vào chi phí phải trả

- Số chênh lệch về chi phí phải trả lớn hơn số chi phí thực tế được ghi giảm chi phí.

Bên Có:

Chi phí phải trả đã tính vào chi phí sản xuất, kinh doanh nhưng thực tế chưa phát sinh.

Số dư bên Có:

Chi phí phải trả đã tính vào chi phí sản xuất, kinh doanh nhưng thực tế chưa phát sinh.

b. Kế toán nghiệp vụ chủ yếu.

(1) Kế toán trích trước tiền lương công nhân nghỉ phép:

- Khi trích trước vào chi phí về tiền lương nghỉ phép của công nhân sản xuất, kế toán ghi:

Nợ TK 622 – Chi phí nhân công trực tiếp

Có TK 335 – Chi phí phải trả

- Khi tính tiền lương nghỉ phép thực tế phải trả cho công nhân sản xuất, kế toán ghi:

Nợ TK 622 – Chi phí nhân công trực tiếp

Nợ TK 335 – Chi phí phải trả

Có TK 334 – Phải trả người lao động

Có TK 622 – Chi phí nhân công trực tiếp

(2) Kế toán trích trước chi phí sửa chữa lớn tài sản cố định:

- Khi trích trước chi phí sửa chữa lớn tài sản cố định vào chi phí sản xuất, kinh doanh trong kỳ, kế toán ghi:

Nợ TK 623 – Chi phí sử dụng máy thi công

Nợ TK 627 – Chi phí sản xuất chung

Nợ TK 641 – Chi phí bán hàng

Nợ TK 642 – Chi phí quản lý doanh nghiệp

Có TK 335 – Chi phí phải trả

- Khi công việc sửa chữa lớn hoàn thành, bàn giao đưa vào sử dụng, kế toán kết chuyển chi phí thực tế phát sinh thuộc khối lượng công việc sửa chữa lớn tài sản cố định đã được trích trước vào chi phí, ghi:

+ Nếu số chi phí sửa chữa lớn thực tế phát sinh lớn hơn số trích trước, kế toán ghi:

Nợ TK 623, 627, 641, 642

Nợ TK 335 – Chi phí phải trả

Có TK 241 – XD CB dở dang (2413)

+ Nếu số chi phí sửa chữa lớn thực tế phát sinh nhỏ hơn số trích trước, kế toán ghi:

Nợ TK 335 – Chi phí phải trả

Có TK 241 – XD CB dở dang (2413)

Có TK 623, 627, 641, 642

(3) Kế toán trích trước chi phí thiệt do ngừng sản xuất theo thời vụ:

- Khi trích trước vào chi phí sản xuất, kinh doanh những chi phí dự tính phải chi trong thời gian ngừng việc theo thời vụ, hoặc ngừng việc theo kế hoạch, ghi:

Nợ TK 623 – Chi phí sử dụng máy thi công

Nợ TK 627 – Chi phí sản xuất chung

Có TK 335 – Chi phí phải trả

- Khi phát sinh chi phí thực tế do ngừng sản xuất theo thời vụ:

+ Nếu chi phí thực tế phát sinh trong thời gian ngừng sản xuất theo thời vụ lớn hơn số trích trước, kế toán ghi:

Nợ TK 623, 627

Nợ TK 335 – Chi phí phải trả

Có TK 111, 112

Có TK 152, 153

Có TK 331 – Phải trả cho người bán

Có TK 334 – Phải trả người lao động

+ Nếu chi phí thực tế phát sinh trong thời gian ngừng sản xuất theo thời vụ nhỏ hơn số trích trước, kế toán ghi:

Nợ TK 335 – Chi phí phải trả

Có TK 111, 112

Có TK 152, 153

Có TK 331 – Phải trả cho người bán

Có TK 334 – Phải trả người lao động

Có TK 623, 627

(4) Kế toán trích trước chi phí lãi vay ngắn hạn, dài hạn, vay thông qua phát hành trái phiếu phải trả cuối kỳ:

- Khi trích trước chi phí lãi tiền vay phải trả cuối kỳ vào chi phí kinh doanh trong kỳ, kế toán ghi:

Nợ TK 635 – Chi phí tài chính

Nợ TK 627 – Chi phí sản xuất chung

Nợ TK 241 – XD CB dở dang

Có TK 335 – Chi phí phải trả

- Khi thanh toán lãi vay phải trả khi đáo hạn:

+ Khi thanh toán các hợp đồng vay cả gốc và lãi, kế toán ghi:

Nợ TK 335 – Chi phí phải trả

Nợ TK 341 – Vay dài hạn

Có các TK 111, 112,

+ Cuối thời hạn của trái phiếu, doanh nghiệp thanh toán gốc và lãi trái phiếu cho người mua trái phiếu, kế toán ghi:

Nợ TK 335 – Chi phí phải trả

Nợ TK 343 – Trái phiếu phát hành

Có TK 111, 112,...

9.4.2.3. Sổ kế toán

*** Sổ kế toán tổng hợp:**

Sổ kế toán tổng hợp sử dụng trong kế toán chi phí phải trả tùy thuộc vào hình thức kế toán doanh nghiệp áp dụng cụ thể:

- Hình thức kế toán NKC: Sử dụng các sổ NKC, nhật ký thu tiền, nhật ký chi tiền, sổ cái TK 335, 111, 112, 627, 635,...

- Hình thức kế toán Nhật ký chứng từ: Sử dụng các sổ nhật ký chứng từ số 7 phần I (Tập hợp chi phí sản xuất, kinh doanh toàn doanh nghiệp, ghi Có TK 335, phần II (Chi phí sản xuất kinh doanh theo yếu tố), phần III (Số liệu chi tiết phần luân chuyển nội bộ không tính vào chi phí sản xuất, kinh doanh), bảng kê số 4 (Tập hợp chi phí sản xuất theo phân xưởng, ghi Có TK 335), bảng kê số 5 (Tập hợp chi phí XD, CPBH, CPQLDN, ghi Có TK 335), bảng kê số 6 (Tập hợp chi phí phải trả) và sổ cái TK 335, 627, 635, 241,...

*** Sổ kế toán chi tiết:**

Kế toán chi tiết chi phí phải trả phải theo dõi chi tiết theo các nội dung: Số đã trích lập kỳ trước, số cần trích lập cho kỳ sau, số được hoàn nhập. Để theo dõi kế toán sử dụng sổ chi tiết chi phí phải trả.

9.4.2. Kế toán dự phòng phải trả.

Dự phòng phải trả là dự phòng khoản nợ phải trả không chắc chắn về giá trị hoặc thời gian

9.4.2.1. Quy định kế toán dự phòng phải trả.

- Một khoản dự phòng phải trả chỉ được ghi nhận khi thoả mãn các điều kiện sau:

+ DN có nghĩa vụ hiện tại (nghĩa vụ pháp lý hoặc nghĩa vụ liên đới) do kết quả từ một sự kiện đã xảy ra.

+ Sự giảm sút về những lợi ích kinh tế có thể xảy ra dẫn đến việc yêu cầu phải thanh toán nghĩa vụ nợ.

+ Đưa ra được một ước tính đáng tin cậy về giá trị của nghĩa vụ nợ đó.

Không được ghi nhận dự phòng các khoản lỗ cho hoạt động kinh doanh trong tương lai trừ khi chúng liên quan đến hợp đồng có rủi ro lớn và thoả mãn điều kiện ghi nhận khoản dự phòng.

- Các khoản dự phòng phải trả thường bao gồm:

+ Dự phòng phải trả bảo hành SP.

+ Dự phòng phải trả tái cơ cấu DN.

+ Dự phòng phải trả đối với hợp đồng có rủi ro lớn mà trong đó những chi phí bắt buộc phải trả cho các nghĩa vụ liên quan đến hợp đồng vượt quá những lợi ích kinh tế dự tính thu được từ hợp đồng đó.

+ Dự phòng phải trả khác.

- Giá trị được ghi nhận của một khoản dự phòng phải trả là giá trị được ước tính hợp lý nhất về khoản tiền sẽ phải chi để thanh toán nghĩa vụ nợ hiện tại tại ngày kết thúc kỳ kế toán.

- Dự phòng nợ phải trả được lập vào cuối niên độ kế toán hoặc cuối kỳ kế toán giữa niên độ.

- Chỉ những khoản chi phí liên quan đến khoản dự phòng phải trả đã lập ban đầu mới được bù đắp bằng khoản dự phòng phải trả đó.

9.4.2.2. Kế toán dự phòng phải trả.

a. Chứng từ kế toán.

- Chứng từ tự lập để trích lập dự phòng
- Chứng từ về chi phí phát sinh trong quá trình bảo hành sản phẩm, tái cơ cấu doanh nghiệp
- Phiếu thu, phiếu chi, giấy báo Nợ, báo Có...

b. Vận dụng tài khoản.

*** Tài khoản sử dụng**

TK 352 “Dự phòng phải trả” sử dụng để phản ánh các khoản dự phòng phải trả hiện có, tình hình trích lập và sử dụng dự phòng phải trả của doanh nghiệp.

. Nội dung, kết cấu tài khoản 352 “Dự phòng phải trả”

Bên Nợ:

- Ghi giảm dự phòng phải trả khi phát sinh khoản chi phí liên quan đến khoản dự phòng đã được lập ban đầu;
- Ghi giảm (hoàn nhập) dự phòng phải trả khi doanh nghiệp chắc chắn không còn phải chịu sự giảm sút về kinh tế do không phải chi trả cho nghĩa vụ nợ;
- Ghi giảm dự phòng phải trả về số chênh lệch giữa số dự phòng phải trả phải lập năm nay nhỏ hơn số dự phòng phải trả đã lập năm trước chưa sử dụng hết.

Bên Có:

- Phản ánh số dự phòng phải trả trích lập tính vào chi phí.

Số dư bên Có:

- Phản ánh số dự phòng phải trả hiện có cuối kỳ

*** Kế toán nghiệp vụ chủ yếu.**

(1) Kế toán dự phòng phải trả về chi phí sửa chữa hàng hoá, sản phẩm

- Khi trích lập dự phòng phải trả cần lập về chi phí sửa chữa, bảo hành sản phẩm, hàng hoá đã bán, kế toán ghi:

Nợ TK 641 - Chi phí bán hàng

Có TK 352 - Dự phòng phải trả

- Khi trích lập dự phòng phải trả cần lập về chi phí bảo hành công trình xây lắp, kế toán ghi:

Nợ TK 627 - Chi phí sản xuất chung

Có TK 352 - Dự phòng phải trả.

- Khi phát sinh các khoản chi phí liên quan đến khoản dự phòng phải trả đã lập ban đầu:

+ Khi phát sinh các khoản chi phí liên quan đến khoản dự phòng phải trả về bảo hành sản phẩm, công trình xây lắp đã lập ban đầu như: Chi phí nguyên vật liệu, chi phí nhân công, chi phí khấu hao TSCĐ,..

- Trường hợp không có bộ phận độc lập về bảo hành sản phẩm, hàng hoá, công trình xây lắp chi phí phát sinh được tập hợp trên các tài khoản theo từng khoản mục chi phí, cuối kỳ kết chuyển sang tài khoản 154, khi hoàn thành bàn giao cho khách, kế toán ghi:

Nợ TK 352 - Dự phòng phải trả

Nợ TK 641 - Chi phí bán hàng (Phần dự phòng phải trả về bảo hành sản phẩm, hàng hoá còn thiếu)

Có TK 154 - Chi phí sản xuất, kinh doanh dở dang.

- ▣ Trường hợp có bộ phận độc lập về bảo hành sản phẩm, hàng hoá, công trình xây lắp, số tiền phải trả cho bộ phận bảo hành về chi phí bảo hành sản phẩm, hàng hoá, công trình xây lắp hoàn thành bàn giao cho khách hàng, ghi:

Nợ TK 352 - Dự phòng phải trả

Nợ TK 641 - Chi phí bán hàng (Chênh lệch nhỏ hơn giữa dự phòng phải trả về bảo hành sản phẩm, hàng hoá so với chi phí thực tế về bảo hành)

Có TK 336 - Phải trả nội bộ.

- Cuối kỳ kế toán giữa niên độ hoặc cuối kỳ kế toán năm, khi xác định số dự phòng phải trả về bảo hành sản phẩm, hàng hoá:

+ Số cần lập ở kỳ kế toán này lớn hơn số dự phòng phải trả đã lập ở kỳ kế toán trước nhưng chưa sử dụng hết, kế toán ghi:

Nợ TK 641 - Chi phí bán hàng

Có TK 352 - Dự phòng phải trả.

+ Số cần lập ở kỳ kế toán này nhỏ hơn số dự phòng phải trả đã lập ở kỳ kế toán trước nhưng chưa sử dụng hết, kế toán ghi:

Nợ TK 352 - Dự phòng phải trả.

Có TK 641 - Chi phí bán hàng

- Cuối kỳ kế toán giữa niên độ hoặc cuối kỳ kế toán năm, khi xác định số dự phòng phải trả về bảo hành công trình xây lắp cần lập cho từng công trình, kế toán ghi:

Nợ TK 627 - Chi phí sản xuất chung

Có TK 352 - Dự phòng phải trả.

- Khi hết thời hạn bảo hành công trình xây lắp, nếu công trình không phải bảo hành hoặc số dự phòng phải trả về bảo hành công trình xây lắp lớn hơn chi phí thực tế phát sinh thì số chênh lệch phải hoàn nhập, kế toán ghi:

Nợ TK 352 - Dự phòng phải trả

Có TK 711 - Thu nhập khác.

(2) Kế toán dự phòng phải trả cho các khoản chi phí tái cơ cấu doanh nghiệp

- Khi trích lập dự phòng cho các khoản chi phí tái cơ cấu doanh nghiệp, cho các hợp đồng có rủi ro lớn, kế toán ghi:

Nợ TK 642 - Chi phí quản lý doanh nghiệp (6426)

Có TK 352 - Dự phòng phải trả.

- Khi phát sinh các khoản chi phí bằng tiền, kế toán ghi:

Nợ TK 352 - Dự phòng phải trả

Có TK 111, 112, 331,...

- Cuối kỳ kế toán giữa niên độ hoặc cuối kỳ kế toán năm, khi xác định số dự phòng phải trả về các khoản chi phí tái cơ cấu doanh nghiệp:

+ Số cần lập ở kỳ kế toán này lớn hơn số dự phòng phải trả đã lập ở kỳ kế toán trước nhưng chưa sử dụng hết, kế toán ghi:

Nợ TK 642 - Chi phí quản lý doanh nghiệp

Có TK 352 - Dự phòng phải trả.

+ Số cần lập ở kỳ kế toán này nhỏ hơn số dự phòng phải trả đã lập ở kỳ kế toán trước nhưng chưa sử dụng hết, kế toán ghi:

Nợ TK 352 - Dự phòng phải trả.

Có TK 642 - Chi phí quản lý doanh nghiệp

(3) Kế toán dự phòng phải trả đối với hợp đồng có rủi ro lớn:

- Khi trích lập dự phòng phải trả đối với hợp đồng có rủi ro lớn, kế toán ghi:

Nợ TK 642 - Chi phí quản lý doanh nghiệp

Có TK 352 - Dự phòng phải trả.

- Cuối kỳ kế toán năm hoặc cuối kỳ kế toán giữa niên độ, doanh nghiệp phải tính, xác định số dự phòng phải trả đối với hợp đồng có rủi ro lớn cần lập ở cuối kỳ kế toán.

+ Trường hợp số dự phòng phải trả đối với hợp đồng có rủi ro lớn cần lập ở kỳ kế toán này lớn hơn số dự phòng phải trả đối với hợp đồng có rủi ro lớn đã lập ở kỳ kế toán trước nhưng chưa sử dụng hết thì số chênh lệch được trích lập bổ sung vào chi phí, kế toán ghi:

Nợ TK 642 - Chi phí quản lý doanh nghiệp (6426)

Có TK 352 - Dự phòng phải trả.

+ Trường hợp số dự phòng phải trả đối với hợp đồng có rủi ro lớn cần lập ở kỳ kế toán này nhỏ hơn số dự phòng phải trả đối với hợp đồng có rủi ro lớn đã lập ở kỳ kế toán trước nhưng chưa sử dụng hết thì số chênh lệch hoàn nhập ghi giảm chi phí, kế toán ghi:

Nợ TK 352 - Dự phòng phải trả

Có TK 642 - Chi phí quản lý doanh nghiệp (6426)

c. Số kế toán

* Số kế toán tổng hợp:

Số kế toán tổng hợp sử dụng trong kế toán chi phí phải trả tùy thuộc vào hình thức kế toán doanh nghiệp áp dụng cụ thể:

- Hình thức kế toán NKC: Sử dụng các sổ nhật ký chung, nhật ký thu tiền, nhật ký chi tiền, sổ cái TK 352, 111, 112, 627, 641, 642...

- Hình thức kế toán Nhật ký chứng từ: Sử dụng Nhật ký chứng từ số 7 phần I (Tập hợp chi phí sản xuất, kinh doanh toàn doanh nghiệp, ghi Có TK 352, phần III (Số liệu chi tiết phần luân chuyển nội bộ không tính vào chi phí sản xuất, kinh doanh), bảng kê số 4 (Tập hợp chi phí sản xuất theo phân xưởng, ghi Có TK 352), bảng kê số 5 (Tập hợp chi phí XDCB, CPBH, CPQLDN, ghi Có TK 352), bảng kê số 6 (Tập hợp dự phòng phải trả), sổ cái TK 352, 627, 641, 642,...

* Số kế toán chi tiết:

Kế toán chi tiết chi phí phải trả phải theo dõi chi tiết theo các nội dung: Số đã trích lập kỳ trước, số cần trích lập cho kỳ sau, số được hoàn nhập. Để theo dõi kế toán sử dụng sổ chi tiết dự phòng phải trả.

9.4.3. Kế toán dự phòng trợ cấp mất việc làm.

9.4.3.1. Chứng từ kế toán.

- Chứng từ tự lập để trích lập dự phòng

- Chứng từ về chi phí phát sinh trong quá trình trợ cấp cho người lao động mất việc làm

- Phiếu thu, phiếu chi, giấy báo Nợ, báo Có...

9.4.3.2. Vận dụng tài khoản

a. Tài khoản sử dụng

TK351 “Quỹ dự phòng trợ cấp mất việc làm”. Tài khoản này sử dụng để phản ánh tình hình trích lập và sử dụng quỹ dự phòng trợ cấp mất việc làm của doanh nghiệp.

Kết cấu tài khoản 351 “Quỹ dự phòng trợ cấp mất việc làm”.

Bên Nợ:

- Chi trả cho người lao động thôi việc, mất việc làm từ quỹ dự phòng trợ cấp mất việc làm.

Bên Có:

- Trích lập quỹ dự phòng trợ cấp mất việc làm.

Số dư bên Có:

Quỹ dự phòng trợ cấp mất việc làm chưa sử dụng.

b. Kế toán nghiệp vụ chủ yếu:

- Trích lập quỹ dự phòng trợ cấp mất việc làm theo chính sách tài chính hiện hành, kế toán ghi:

Nợ TK 642 Chi phí quản lý doanh nghiệp

Có TK 351 - Quỹ dự phòng trợ cấp mất việc làm.

- Khi chi trả trợ cấp thôi việc, mất việc làm, đào tạo lại nghề cho người lao động theo chế độ, kế toán ghi:

Nợ TK 351 Quỹ dự phòng trợ cấp mất việc làm

Có các TK 111, 112,...

- Trường hợp quỹ dự phòng trợ cấp mất việc làm không đủ để chi trợ cấp cho người lao động thôi việc, mất việc làm trong năm tài chính thì phần chênh lệch thiếu được hạch toán vào chi phí quản lý doanh nghiệp trong kỳ, kế toán ghi:

Nợ TK 642 Chi phí quản lý doanh nghiệp

Có TK 111, 112,...

- Cuối niên độ kế toán sau, doanh nghiệp tính, xác định số dự phòng trợ cấp mất việc làm cần phải lập. Trường hợp số dự phòng trợ cấp mất việc làm phải lập năm nay lớn hơn số dự phòng trợ cấp mất việc làm chưa sử dụng hết đang ghi trên sổ kế toán thì số chênh lệch thiếu, kế toán ghi:

Nợ TK 642 - Chi phí quản lý doanh nghiệp

Có TK 351 - Quỹ dự phòng trợ cấp mất việc làm.

9.4.3.3. Sổ kế toán

* Sổ kế toán tổng hợp:

Sổ kế toán tổng hợp sử dụng trong kế toán chi phí phải trả tùy thuộc vào hình thức kế toán doanh nghiệp áp dụng cụ thể:

- Hình thức kế toán NKC: Sử dụng các sổ nhật ký chung, nhật ký thu tiền, nhật ký chi tiền, sổ cái TK 351, 111, 112, 642

- Hình thức kế toán Nhật ký chứng từ: Sử dụng Nhật ký chứng từ số 7 phần I (Tập hợp chi phí sản xuất, kinh doanh toàn doanh nghiệp, ghi Có TK 351, phần III (Số liệu chi tiết phần luân chuyển nội bộ không tính vào chi phí sản xuất, kinh doanh), bảng kê số 5 (Tập hợp chi phí XD, CPBH, CPQLDN, ghi Có TK 351), sổ cái TK 351, 642

* Sổ kế toán chi tiết:

Kế toán chi tiết dự phòng trợ cấp mất việc làm phải theo dõi chi tiết theo các nội dung: Số đã trích lập kỳ trước, số cần trích lập cho kỳ sau, số được hoàn nhập. Để theo dõi kế toán sử dụng sổ chi tiết dự phòng trợ cấp mất việc làm.

CHƯƠNG 10: KẾ TOÁN VỐN CHỦ SỞ HỮU

10.1. Quy định kế toán vốn chủ sở hữu

10.1.1. Yêu cầu quản lý và nhiệm vụ kế toán vốn chủ sở hữu

10.1.1.1 Khái niệm

Doanh nghiệp là một tổ chức có sản nghiệp và hoạt động vì mục tiêu lợi nhuận. Sản nghiệp của doanh nghiệp được xác định bằng hiệu số giữa Tổng tài sản thuộc quyền sở hữu của doanh nghiệp đang nắm giữ và Tổng nợ phải trả. Dưới góc độ kế toán, sản nghiệp của doanh nghiệp chính là vốn chủ sở hữu.

Theo VAS 01, *vốn chủ sở hữu là giá trị vốn của doanh nghiệp, được tính bằng số chênh lệch giữa giá trị Tài sản của doanh nghiệp trừ (-) Nợ phải trả.*

Vốn chủ sở hữu tồn tại trong suốt thời gian hoạt động của doanh nghiệp và không phải có nghĩa vụ cam kết thanh toán.

10.1.1.2 Phân loại vốn chủ sở hữu

a. Theo nội dung trong BCTC

Vốn chủ sở hữu được phản ánh trong Bảng cân đối kế toán, gồm:

- Vốn của các nhà đầu tư: 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: 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, 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.

b. Theo nguồn hình thành

Tùy theo từng loại hình doanh nghiệp (doanh nghiệp Nhà nước, công ty cổ phần, doanh nghiệp tư nhân...), vốn chủ sở hữu được hình thành từ nhiều nguồn khác nhau. Tuy nhiên, vốn chủ sở hữu được hình thành từ các nguồn sau:

- Vốn góp của các nhà đầu tư.

Đây là số vốn do các chủ sở hữu đóng góp tại thời điểm thành lập doanh nghiệp và đóng góp bổ sung thêm trong quá trình hoạt động. Chủ sở hữu vốn của doanh nghiệp có thể là Nhà nước, cá nhân hoặc các tổ chức tham gia góp vốn, các cổ đông mua và nắm giữ cổ phiếu;

Tùy theo từng loại hình doanh nghiệp vốn góp của nhà đầu tư được hình thành khác nhau :

- Với doanh nghiệp nhà nước: Do ngân sách Nhà nước giao (cấp) cho doanh nghiệp.
- Với công ty liên doanh: Do các bên tham gia liên doanh đồng kiểm soát góp vốn.
- Với công ty cổ phần: Do cổ đông đóng góp bằng việc mua cổ phiếu.
- Với công ty trách nhiệm hữu hạn: Do các thành viên tham gia thành lập công ty đóng góp.
- Với doanh nghiệp tư nhân: Do chủ sở hữu doanh nghiệp (ông chủ) đóng góp.

Ngoài ra còn bao gồm các khoản thặng dư vốn cổ phần do phát hành cổ phiếu cao hơn hoặc thấp hơn mệnh giá;

Vốn góp của nhà đầu tư là nguồn vốn chủ yếu chiếm tỷ trọng lớn trong tổng số vốn chủ sở hữu của doanh nghiệp.

- Vốn bổ sung từ kết quả kinh doanh

Là số vốn được hình thành từ bổ sung từ lợi nhuận sau thuế theo quy định của chính sách tài chính hoặc nghị quyết của Đại hội cổ đông của doanh nghiệp hoặc theo quy định trong Điều lệ hoạt động của Công ty

- Vốn bổ sung từ các nguồn khác:

Là số vốn được hình thành từ các nguồn:

- Các khoản nhận biếu, tặng, tài trợ được ghi tăng vốn chủ sở hữu;
- Các khoản chênh lệch do đánh giá lại tài sản
- Lợi nhuận chưa phân phối

c. Theo mục đích sử dụng:

Vốn chủ sở hữu trong doanh nghiệp được sử dụng cho nhiều mục đích khác nhau tùy theo yêu cầu của nhà quản lý và đặc điểm hoạt động sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp. Vốn chủ sở hữu thường sử dụng cho các mục đích sau:

- Vốn kinh doanh: Là số vốn được huy động sử dụng vào hoạt động sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp
- Vốn đầu tư xây dựng cơ bản: Là số vốn được huy động sử dụng vào hoạt động đầu tư xây dựng và mua sắm TSCĐ của doanh nghiệp
- Các quỹ doanh nghiệp và các quỹ được hình thành sử dụng cho mục đích riêng của doanh nghiệp: Quỹ đầu tư phát triển, quỹ dự phòng tài chính, các quỹ khác thuộc vốn chủ sở hữu, ...

10.1.1.3 Yêu cầu quản lý và nhiệm vụ của kế toán vốn chủ sở hữu.

Vốn chủ sở hữu là nguồn vốn chủ yếu của doanh nghiệp do vậy để quản lý chặt chẽ và sử dụng đạt hiệu quả cao nhất kế toán phải tuân thủ các yêu cầu sau:

- Doanh nghiệp chủ động trong việc sử dụng vốn chủ sở hữu theo chính sách tài chính hiện hành, đảm bảo hạch toán rành mạch, rõ ràng từng loại vốn chủ.
- Việc chuyển dịch từ vốn chủ sở hữu này sang vốn chủ sở hữu khác phải theo đúng chính sách tài chính hiện hành và làm đầy đủ các thủ tục cần thiết.
- Khi có sự thay đổi chính sách kế toán hoặc phát hiện ra sai sót trọng yếu mà phải áp dụng hồi tố, sau khi xác định được ảnh hưởng các khoản mục vốn chủ sở hữu thì phải điều chỉnh vào số dư đầu năm của các tài khoản vốn chủ sở hữu tương ứng của năm hiện tại.
- Khi doanh nghiệp bị giải thể hoặc phá sản, các chủ sở hữu vốn (Các tổ chức hoặc cá nhân góp vốn) chỉ được nhận phần giá trị còn lại của tài sản sau khi đã thanh toán các khoản Nợ phải trả.

Để quản lý vốn chủ sở hữu, kế toán vốn chủ sở hữu phải thực hiện đầy đủ các nhiệm vụ sau:

- Kế toán vốn chủ sở hữu phải chi tiết theo từng loại vốn nhằm quản lý chặt chẽ vốn chủ sở hữu và cung cấp thông tin cho nhà đầu tư đánh giá hiệu quả sử dụng các loại vốn của doanh nghiệp.
- Kế toán vốn chủ sở hữu phải theo dõi chi tiết theo từng nguồn hình thành và theo từng đối tượng góp vốn.
- Kế toán vốn chủ sở hữu phải quản lý và sử dụng đúng mục đích. Khi có sự chuyển dịch từ vốn chủ sở hữu này sang vốn chủ sở hữu khác phải theo đúng chính sách tài chính hiện hành và làm đầy đủ các thủ tục cần thiết.

10.1.2 Quy định kế toán vốn chủ sở hữu

Vốn chủ sở hữu được hình thành từ nhiều nguồn khác nhau và sử dụng cho nhiều mục đích kế toán vốn chủ sở hữu phải tuân thủ các quy định sau:

- Vốn chủ sở hữu được tổ chức chi tiết theo số vốn góp của của nhà đầu tư và phần bổ sung thêm trong quá trình hoạt động.

Vốn góp cổ phần của các cổ đông được ghi theo giá thực tế phát hành cổ phiếu, nhưng được phản ánh chi tiết theo hai chỉ tiêu riêng: Vốn đầu tư của chủ sở hữu và thặng dư vốn cổ

phần. Vốn đầu tư của chủ sở hữu được phản ánh theo mệnh giá của cổ phiếu. Việc tổ chức chi tiết mệnh giá của cổ phiếu phát hành làm căn cứ cho việc hạch toán và phân chia cổ tức.

Thặng dư vốn cổ phần phản ánh khoản chênh lệch tăng giữa số tiền thực tế thu được so với mệnh giá khi phát hành lần đầu, hoặc phát hành bổ sung cổ phiếu và chênh lệch tăng, giảm giữa số hành lần đầu, hoặc phát hành bổ sung cổ phiếu và chênh lệch tăng, giảm giữa số tiền thực tế thu được so với giá mua lại cổ phiếu khi tái phát hành cổ phiếu quỹ. Riêng trường hợp mua lại cổ phiếu để huỷ bỏ ngay tại ngày mua thì giá cổ phiếu được ghi giảm nguồn vốn kinh doanh tại ngày mua là giá thực tế mua lại và cũng phải ghi giảm nguồn vốn kinh doanh chi tiết theo mệnh giá và phần thặng dư vốn cổ phần của cổ phiếu mua lại.

Trường hợp công ty phát hành và mua lại chính cổ phiếu mà công ty đã phát hành, nhưng không bị huỷ bỏ và sẽ được tái phát hành trở lại trong khoảng thời gian theo quy định của pháp luật về chứng khoán. Các cổ phiếu quỹ do Công ty nắm giữ không được nhận cổ tức, không có quyền bầu cử hay tham gia chia phần tài sản khi Công ty giải thể. Khi chia cổ tức cho các cổ phần, các cổ phiếu quỹ đang do Công ty nắm giữ được coi là cổ phiếu chưa bán. Giá trị cổ phiếu quỹ được phản ánh theo giá thực tế mua lại bao gồm giá mua lại và các chi phí liên quan trực tiếp đến việc mua lại cổ phiếu, như chi phí giao dịch, thông tin...

Khi lập báo cáo tài chính, giá trị thực tế của cổ phiếu quỹ được ghi giảm nguồn vốn kinh doanh trên bảng cân đối kế toán bằng cách ghi số âm (...).

Vốn chủ sở hữu của doanh nghiệp liên doanh phải tổ chức chi tiết theo từng bên góp vốn cho từng lần góp vốn, mức vốn góp, loại vốn góp.

- Trong quá trình hoạt động vốn chủ sở hữu phải quản lý và sử dụng đúng mục đích. Việc sử dụng vốn chủ sở hữu phải công khai theo quy chế công khai tài chính, quy chế dân chủ ở cơ sở và quy định của Nhà nước. Khi có sự chuyển đổi mục đích sử dụng vốn chủ phải tuân thủ theo quy định của chính sách tài chính hiện hành và phải thực hiện đầy đủ các thủ tục cần thiết.

- Chỉ ghi giảm vốn kinh doanh khi doanh nghiệp nộp trả vốn cho Ngân sách Nhà nước, bị điều động vốn cho doanh nghiệp khác trong nội bộ Tổng Công ty, trả lại vốn cho các cổ đông hoặc các bên góp vốn liên doanh hoặc giải thể, thanh lý doanh nghiệp, hoặc xử lý bù lỗ kinh doanh theo quyết định của Đại hội cổ đông.

10.2 Kế toán vốn kinh doanh

10.2.1 Chứng từ kế toán:

- Biên bản nhận góp vốn, biên bản hoàn trả vốn góp;
- Biên bản bàn giao TSCĐ;
- Phiếu thu, phiếu chi, chứng từ của ngân hàng: Bảng sao kê, Báo nợ, Báo có, ...;
- Phiếu nhập kho, Phiếu xuất kho;
- Các chứng từ tự lập: Quyết toán bổ sung vốn kinh doanh, quyết định chuyển nguồn vốn, ...

10.2.2 Vận dụng tài khoản kế toán

10.2.2.1 Tài khoản kế toán

- Tài khoản 411- “Nguồn vốn kinh doanh” dùng để phản ánh số hiện có và tình hình tăng, giảm nguồn vốn kinh doanh của doanh nghiệp.

Kết cấu và nội dung phản ánh của tài khoản 411 – Nguồn vốn kinh doanh như sau:

Bên Nợ:

Nguồn vốn kinh doanh giảm do:

- Hoàn trả vốn góp cho các chủ sở hữu vốn;
- Giải thể, thanh lý doanh nghiệp;
- Bù lỗ kinh doanh theo quyết định của Đại hội cổ đông (Đối với Công ty cổ phần);
- Mua lại cổ phiếu để huỷ bỏ (Đối với Công ty cổ phần).

Bên Có:

Nguồn vốn kinh doanh tăng do:

- Các chủ sở hữu đầu tư vốn

- Bổ sung vốn từ lợi nhuận kinh doanh;
- Phát hành cổ phiếu cao hơn mệnh giá;
- Giá trị quà tặng, biếu, tài trợ ghi tăng nguồn vốn kinh doanh.

Số dư bên Có:

Nguồn vốn kinh doanh hiện có của doanh nghiệp.

Tài khoản 411 – Nguồn vốn kinh doanh, được chi tiết thành 3 tài khoản cấp 2:

- + TK 4111 – Vốn đầu tư của chủ sở hữu
- + TK 4112 – Thặng dư vốn cổ phần
- + TK 4118 – Vốn khác

- Tài khoản 419 “Cổ phiếu quỹ” dùng để phản ánh giá trị hiện có và tình hình biến động tăng, giảm của số cổ phiếu quỹ của doanh nghiệp.

Kết cấu và nội dung phản ánh của TK 419 “Cổ phiếu quỹ” như sau:

Bên Nợ: Trị giá thực tế cổ phiếu quỹ khi mua vào

Bên Có: Trị giá thực tế cổ phiếu quỹ được tái phát hành, chia cổ tức hoặc huỷ bỏ.

Số dư bên Nợ: Trị giá thực tế cổ phiếu quỹ hiện đang do Công ty nắm giữ.

- Tài khoản liên quan: TK 414, 441, 111, 112, 211, 213, ...

10.2.2.2 Kế toán một số nghiệp vụ kinh tế chủ yếu

*** Kế toán tăng vốn kinh doanh**

(1) Khi nhận vốn kinh doanh của các chủ sở hữu:

- Nhận vốn góp bằng tiền, vật tư hàng hóa, TSCĐ:

Nợ TK 111, 112,

Nợ TK 151, 152, 155, 156,

Nợ TK 211, 213

Có TK 411 – Nguồn vốn kinh doanh (4111)

- Nhận vốn góp bằng của các cổ đông thông qua phát hành cổ phiếu:

+ Giá phát hành theo mệnh giá cổ phiếu:

Nợ TK 111, 112

Có TK 411 – Nguồn vốn kinh doanh (4111)

+ Giá phát hành cao hơn mệnh giá cổ phiếu:

Nợ TK 111, 112

Có TK 4111 – Vốn đầu tư của chủ sở hữu

Có TK 4112 – Thặng dư vốn cổ phần

+ Giá phát hành thấp hơn mệnh giá cổ phiếu:

Nợ TK 111, 112 (Giá phát hành)

Nợ TK 4112 – Thặng dư vốn cổ phần

Có TK 411 – Vốn đầu tư của chủ sở hữu (4111)

+ Chi phí phát hành cổ phiếu:

Nợ TK 4112 – Thặng dư vốn cổ phần)

Có TK 111, 112

- Bổ sung vốn góp do trả cổ tức bằng cổ phiếu cho các cổ đông:

+ Giá phát hành theo mệnh giá cổ phiếu:

Nợ TK 421 – Lợi nhuận chưa phân phối

Có TK 411 – Nguồn vốn kinh doanh (4111)

+ Giá phát hành lớn hơn mệnh giá cổ phiếu, kế toán ghi:

Nợ TK 421 – Lợi nhuận chưa phân phối

Có TK 4111 – Vốn đầu tư của chủ sở hữu

Có TK 4112 – Thặng dư vốn cổ phần

+ Giá phát hành nhỏ hơn mệnh giá cổ phiếu, kế toán ghi:

Nợ TK 421 – Lợi nhuận chưa phân phối

Nợ TK 4112 – Thặng dư vốn cổ phần

Có TK 4111 – Vốn đầu tư của chủ sở hữu

- Công ty thành viên trực thuộc Tổng Công ty nhận vốn Tổng công ty giao đầu tư để bổ sung vốn kinh doanh, kế toán đơn vị cấp dưới, ghi:

Nợ TK 111, 112,...

Có TK 411 – Nguồn vốn kinh doanh (4111)

(2) Bổ sung vốn kinh doanh của chủ sở hữu:

- Bổ sung vốn kinh doanh từ lợi nhuận sau thuế khi được phép của Hội đồng quản trị hoặc cấp có thẩm quyền, ghi:

Nợ TK 421 – Lợi nhuận chưa phân phối

Có TK 411 – Nguồn vốn kinh doanh (4111)

- Bổ sung vốn kinh doanh từ quỹ đầu tư phát triển, quỹ dự phòng tài chính khi được phép của Hội đồng quản trị hoặc cấp có thẩm quyền, ghi:

Nợ TK 414 – Quỹ đầu tư phát triển

Nợ TK 415 – Quỹ dự phòng tài chính

Có TK 411 – Nguồn vốn kinh doanh (4111)

- Khi công trình xây dựng cơ bản bằng nguồn vốn đầu tư XDCB đã hoàn thành hoặc công việc mua sắm TSCĐ đã xong đưa vào sử dụng cho hoạt động sản xuất, kinh doanh, quyết toán vốn đầu tư được duyệt, kế toán ghi tăng nguyên giá TSCĐ, đồng thời ghi tăng nguồn vốn kinh doanh:

Nợ TK 441 – Nguồn vốn đầu tư XDCB

Có TK 411 – Nguồn vốn kinh doanh (4111)

- Khi mua sắm TSCĐ dùng vào hoạt động sản xuất, kinh doanh, kế toán ghi tăng nguyên giá TSCĐ, đồng thời ghi tăng nguồn vốn kinh doanh:

Nợ TK 441 – Nguồn vốn đầu tư XDCB

Nợ TK 414 – Quỹ đầu tư phát triển

Nợ TK 4312 – Quỹ phúc lợi

Có TK 411 – Nguồn vốn kinh doanh (4111)

- Bổ sung nguồn vốn kinh doanh từ số chênh lệch do đánh giá lại tài sản, khi được duyệt:

Nợ TK 412 – Chênh lệch đánh giá lại tài sản

Có TK 411 – Nguồn vốn kinh doanh (4118)

- Nhận quà biếu, tặng, tài trợ:

+ Ghi tăng giá trị tài sản biếu tặng, viện trợ:

Nợ TK 111, 112,...

Nợ TK 211, 213,

Nợ TK 152, 153, 156,

Có TK 711 – Thu nhập khác

+ Sau khi thực hiện nghĩa vụ thuế thu nhập với Ngân sách Nhà nước, phần còn lại được phép ghi tăng nguồn vốn kinh doanh, ghi:

Nợ TK 421 – Lợi nhuận chưa phân phối

Có TK 411 – Nguồn vốn kinh doanh (4118)

*** Kế toán giảm vốn kinh doanh**

(1) Hoàn trả vốn góp cho các nhà đầu tư:

Nợ TK 411 – Nguồn vốn kinh doanh (4111, 4112)

Có TK 111, 112

(2) Mua lại cổ phiếu do doanh nghiệp đã phát hành huỷ bỏ ngay tại ngày mua lại:

- Nếu giá thực tế mua lại cổ phiếu bằng mệnh giá cổ phiếu:

Nợ TK 4111 – Vốn đầu tư của chủ sở hữu

Có TK 111, 112,

- Nếu giá thực tế mua lại cổ phiếu lớn hơn mệnh giá cổ phiếu:

Nợ TK 4111 – Vốn đầu tư của chủ sở hữu

Nợ TK 4112 – Thặng dư vốn cổ phần

Có TK 111, 112,

- Nếu giá thực tế mua lại cổ phiếu nhỏ hơn mệnh giá cổ phiếu, ghi:

Nợ TK 4111 – Vốn đầu tư của chủ sở hữu

Có TK 111, 112,

Có TK 4112– Thặng dư vốn cổ phần

(3) Khi điều động vốn kinh doanh cho đơn vị khác theo quyết định của cấp có thẩm quyền:

- Điều động vốn kinh doanh là TSCĐ, ghi:

Nợ TK 411 – Nguồn vốn kinh doanh

Nợ TK 214 – Hao mòn TSCĐ

Có TK 211, 213

- Điều động vốn bằng tiền, vật tư, hàng hóa:

Nợ TK 411 – Nguồn vốn kinh doanh

Có TK 111, 112, 152, 153, 156, ...

(4) Khi đơn vị thành viên hoàn trả vốn kinh doanh cho Tổng Công ty theo phương thức ghi giảm vốn kinh doanh:

Nợ TK 411 – Nguồn vốn kinh doanh

Có TK 111, 112,...

*** Kế toán cổ phiếu quỹ**

(1) Mua cổ phiếu quỹ:

- Khi Công ty đã hoàn tất các thủ tục mua lại số cổ phiếu do chính Công ty phát hành, kế toán thực hiện thủ tục thanh toán tiền cho các cổ đông theo giá thỏa thuận và nhận cổ phiếu:

+ Ghi tăng giá trị cổ phiếu quỹ theo giá mua thực tế:

Nợ TK 419 – Cổ phiếu quỹ

Có TK 111, 112

+ Chi phí liên quan trực tiếp đến việc mua lại cổ phiếu, ghi:

Nợ TK 419 – Cổ phiếu quỹ

Có TK 111, 112

(2) Tái phát hành cổ phiếu quỹ:

- Ghi giảm giá trị cổ phiếu quỹ:

+ Giá tái phát hành cổ phiếu quỹ cao hơn giá thực tế mua:

Nợ TK 111, 112

Có TK 419 – Cổ phiếu quỹ

Có TK 411 – Nguồn vốn kinh doanh (4112)

+ Giá tái phát hành cổ phiếu quỹ thấp hơn giá thực tế mua:

Nợ TK 111, 112

Nợ TK 411 – Nguồn vốn kinh doanh (4112)

Có TK 419 – Cổ phiếu quỹ

+ Chi phí liên quan trực tiếp đến việc tái phát hành cổ phiếu quỹ:

Nợ TK 4112 – Thặng dư vốn cổ phần

Có TK 111, 112

(3) Khi huỷ bỏ cổ phiếu quỹ:

- Ghi giảm giá trị cổ phiếu quỹ:

+ Giá mua cổ phiếu quỹ bằng mệnh giá phát hành:

Nợ TK 4111 – Vốn đầu tư của chủ sở hữu

Có TK 419 – Cổ phiếu quỹ

+ Giá mua cổ phiếu quỹ cao hơn mệnh giá phát hành:

Nợ TK 4111 – Vốn đầu tư của chủ sở hữu

Nợ TK 4112 – Thặng dư vốn cổ phần

Có TK 419 – Cổ phiếu quỹ

+ Giá mua cổ phiếu quỹ nhỏ hơn mệnh giá phát hành:

Nợ TK 4111 – Vốn đầu tư của chủ sở hữu

Có TK 419 – Cổ phiếu quỹ

Có TK 4112– Thặng dư vốn cổ phần

+ Chi phí liên quan trực tiếp đến việc huỷ bỏ cổ phiếu quỹ:

Nợ TK 4112 – Thặng dư vốn cổ phần

Có TK 111, 112

- (4) Khi có quyết định của Hội đồng quản trị chia cổ tức bằng cổ phiếu quỹ:
- Giá phát hành cổ phiếu tại ngày trả cổ tức bằng giá mua cổ phiếu quỹ:
Nợ TK 421 – Lợi nhuận chưa phân phối
Có TK 419 – Cổ phiếu quỹ
 - Giá phát hành cổ phiếu tại ngày trả cổ tức cao hơn giá mua cổ phiếu quỹ:
Nợ TK 421 – Lợi nhuận chưa phân phối
Có TK 419 – Cổ phiếu quỹ
Có TK 411 – Nguồn vốn kinh doanh (4112)
 - Giá phát hành cổ phiếu tại ngày trả cổ tức nhỏ hơn giá mua cổ phiếu quỹ:
Nợ TK 421 – Lợi nhuận chưa phân phối
Nợ TK 411 – Nguồn vốn kinh doanh (4112)
Có TK 419 – Cổ phiếu quỹ

10.2.3 Sổ kế toán:

Sổ kế toán tổng hợp:

Trong hình thức kế toán nhật ký chung, kế toán nguồn vốn kinh doanh được ghi nhận vào nhật ký chung. Đồng thời kế toán căn cứ vào nhật ký chung ghi vào sổ cái các TK 411, 419, 421, 111, 112, ...

Trong hình thức kế toán nhật ký chứng từ, kế toán nguồn vốn kinh doanh được ghi nhận vào nhật ký chứng từ số 10. Đồng thời căn cứ vào các nhật ký chứng từ có liên quan kế toán ghi vào sổ cái các TK 411, 419, 421, 111, 112, ...

Sổ kế toán chi tiết:

Kế toán chi tiết nguồn vốn kinh doanh được thực hiện trên sổ chi tiết TK 411, 421, ...

10.3 Kế toán các quỹ doanh nghiệp.

10.3.1 Chứng từ kế toán:

- Quyết định trích lập, sử dụng các quỹ doanh nghiệp
- Phiếu thu, phiếu chi,
- Các chứng từ của ngân hàng: Giấy “báo nợ”, “báo có”, “bảng sao kê”
- Các chứng từ gốc liên quan
- Các chứng từ tự lập: Quyết định bổ sung các quỹ doanh nghiệp từ lợi nhuận, quyết định kết chuyển nguồn vốn, ...

10.3.2 Vận dụng tài khoản kế toán

10.3.2.1 Tài khoản kế toán

- Tài khoản 414 “Quỹ đầu tư phát triển” dùng để phản ánh số hiện có và tình hình tăng giảm quỹ đầu tư phát triển.

Kết cấu và nội dung phản ánh của tài khoản 414 – “Quỹ đầu tư phát triển” như sau:

Bên Nợ:

- Chi tiêu quỹ đầu tư phát triển của doanh nghiệp.
- Cấp quỹ đầu tư phát triển cho đơn vị cấp dưới.

Bên Có:

- Quỹ đầu tư phát triển tăng do trích lập từ phần lợi nhuận sau thuế để lại cho doanh nghiệp
- Quỹ đầu tư phát triển tăng do cấp dưới nộp lên, do cấp trên cấp xuống.

Số dư bên Có: Số quỹ đầu tư phát triển hiện có của doanh nghiệp.

- Tài khoản 415- “Quỹ dự phòng tài chính” dùng để phản ánh số hiện có và tình hình tăng giảm quỹ dự phòng tài chính của doanh nghiệp.

Kết cấu và nội dung phản ánh của tài khoản 415 như sau:

Bên Nợ: Chi tiêu quỹ dự phòng tài chính.

- Cấp quỹ dự phòng tài chính cho cấp dưới, hoặc nộp lên đơn vị cấp trên

Bên Có: Dự phòng tài chính tăng do trích lập từ phần lợi nhuận sau thuế để lại cho DN

- Quỹ dự phòng tài chính tăng do cấp dưới nộp lên, do cấp trên cấp xuống.

Số dư bên Có: Số quỹ đầu tư phát triển hiện có của doanh nghiệp

- Tài khoản 418 – “Các quỹ khác thuộc vốn chủ sở hữu” dùng để phản ánh số hiện có và tình hình tăng, giảm các quỹ khác thuộc nguồn vốn chủ sở hữu, như quỹ thưởng Ban điều hành Công ty.

Kết cấu và nội dung phản ánh của tài khoản 418 – “Các quỹ khác thuộc vốn chủ sở hữu”:

Bên Nợ: Tình hình chi tiêu, sử dụng các quỹ khác thuộc vốn chủ sở hữu của doanh nghiệp.

Bên Có: Các quỹ khác thuộc vốn chủ sở hữu tăng do được trích lập từ lợi nhuận sau thuế.

Số dư bên Có: Số quỹ khác thuộc vốn chủ sở hữu hiện có của doanh nghiệp

- Tài khoản 431- “Quỹ khen thưởng, phúc lợi” dùng để phản ánh số hiện có và tình hình trích lập, sử dụng quỹ khen thưởng, quỹ phúc lợi.

Kết cấu và nội dung phản ánh của tài khoản 431- “Quỹ khen thưởng, phúc lợi”:

Bên Nợ:

- Tình hình chi tiêu sử dụng quỹ khen thưởng, quỹ phúc lợi
- Giảm quỹ phúc lợi đã hình thành TSCĐ khi tính hao mòn TSCĐ hoặc do nhượng bán, thanh lý TSCĐ đầu tư mua sắm bằng quỹ phúc lợi khi hoàn thành dùng cho phục vụ nhu cầu văn hoá, phúc lợi.
- Cấp quỹ phúc lợi, khen thưởng cho cấp dưới hoặc nộp cấp trên

Bên Có:

- Trích lập quỹ khen thưởng, phúc lợi từ lợi nhuận sau thuế thu nhập doanh nghiệp
- Quỹ phúc lợi, khen thưởng được cấp trên cấp hoặc cấp dưới nộp lên
- Tăng quỹ phúc lợi đã hình thành TSCĐ khi đầu tư mua sắm TSCĐ bằng quỹ phúc lợi, khi hoàn thành phục vụ nhu cầu văn hoá phúc lợi.

Số dư bên Có: Số quỹ khen thưởng, phúc lợi hiện có của doanh nghiệp.

Tài khoản 431 - Quỹ khen thưởng, phúc lợi có 3 tài khoản cấp II:

+ Tài khoản 4311- Quỹ khen thưởng

+ Tài khoản 4312- Quỹ phúc lợi

+ Tài khoản 4313- Quỹ phúc lợi đã hình thành TSCĐ

- Tài khoản liên quan: TK 241, 211, 213, 411, 111, 112, 152, 156, ...

10.3.2.2 Kế toán một số nghiệp vụ kinh tế chủ yếu

* Kế toán trích lập các quỹ doanh nghiệp

(1) Trong kỳ tạm trích lập các quỹ doanh nghiệp từ lợi nhuận sau thuế:

Nợ TK 421 - Lãi chưa phân phối (4212)

Có TK 414, 415, 418, 431, ...

(2) Cuối năm xác định số thực tế được trích lập của các quỹ doanh nghiệp:

- Nếu trích lập thêm:

Nợ TK 421 - Lãi chưa phân phối

Có TK 414, 415, 418, 431, ...

- Nếu trích lập thừa, phần chênh lệch:

Nợ TK 414, 415, 418, 431, ...

Có TK 421 - Lãi chưa phân phối

(3) Nhận quỹ doanh nghiệp do cấp trên cấp hoặc cấp dưới nộp lên:

Nợ TK 111, 112

Có TK 414, 415, 418, 431, ...

* Kế toán sử dụng các quỹ doanh nghiệp

(1) Sử dụng quỹ đầu tư phát triển:

- Khi dùng quỹ đầu tư phát triển để mua sắm, xây dựng TSCĐ đã hoàn thành và đã đưa vào sử dụng, đồng thời với việc ghi tăng giá trị TSCĐ, kế toán tiến hành kết chuyển nguồn vốn:

Nợ TK 414 - Quỹ đầu tư phát triển

Có TK 411 - Nguồn vốn kinh doanh

- Dùng quỹ đầu tư phát triển bổ sung nguồn vốn đầu tư XD CB, ghi:

Nợ TK 414 - Quỹ đầu tư phát triển

Có TK 441 - Nguồn vốn đầu tư XDCB

- Bổ sung vốn kinh doanh từ quỹ đầu tư phát triển khi được phép của Hội đồng quản trị hoặc cấp có thẩm quyền:

Nợ TK 414 – Quỹ đầu tư phát triển

Có TK 411 – Nguồn vốn kinh doanh

- Cấp quỹ đầu tư phát triển cho đơn vị cấp dưới; Nộp quỹ đầu tư phát triển cho cấp trên:
Nợ TK 414 - Quỹ đầu tư phát triển
Có TK 111, 112, 336 ...

(2) Sử dụng quỹ dự phòng tài chính

- Các khoản thiệt hại doanh nghiệp phải bồi thường cho các đơn vị, các cá nhân:
Nợ TK 415 - Quỹ dự phòng tài chính
Có TK 111, 112, 156, ...
- Số lỗ trong kỳ được bù đắp bằng Quỹ dự phòng tài chính:
Nợ TK 415 - Quỹ dự phòng tài chính
Có TK 421(4212) - Lãi chưa phân phối
- Chia quỹ dự phòng tài chính cho các cổ đông, các bên liên doanh, các thành viên khi doanh nghiệp giải thể, hoặc sử dụng không hết:
Nợ TK 415 - Quỹ dự phòng tài chính
Có TK 111, 112
- Quỹ dự phòng tài chính bổ sung nguồn vốn KD theo quyết định của cấp có thẩm quyền:
Nợ TK 415 - Quỹ dự phòng tài chính
Có TK 411 - Nguồn vốn kinh doanh
- Cấp quỹ dự phòng tài chính cho đơn vị cấp dưới; Nộp cho cấp trên:
Nợ TK 415 - Quỹ dự phòng tài chính
Có TK 111, 112

(3) Sử dụng các quỹ khác thuộc vốn chủ sở hữu

- Đơn vị cấp dưới nộp đơn vị cấp trên để hình thành quỹ khác thuộc vốn chủ sở hữu:
Nợ TK 418 – Các quỹ khác thuộc vốn chủ sở hữu
Có TK 111, 112, 336, ...
- Trường hợp các đại diện chủ sở hữu doanh nghiệp quyết định thưởng cho Hội đồng quản trị, Ban Giám đốc từ quỹ thưởng Ban điều hành Công ty:
Nợ TK 418 – Các quỹ khác thuộc vốn chủ sở hữu
Có TK 111, 112

(4) Sử dụng quỹ khen thưởng, quỹ phúc lợi

- Dùng quỹ phúc lợi bổ sung nguồn vốn đầu tư XDCB:
Nợ TK 431 - Quỹ khen thưởng, phúc lợi (4312)
Có TK 441 - Nguồn vốn đầu tư XDCB
- Nhận quỹ khen thưởng, phúc lợi do cấp trên cấp hoặc cấp dưới nộp lên
 - Đơn vị nhận ghi:
Nợ TK 111, 112, 136
Có TK 431 - Quỹ khen thưởng, phúc lợi (4311, 4312)
 - Đơn vị nộp ghi:
Nợ TK 431 - Quỹ khen thưởng, phúc lợi (4311, 4312)
Có TK 111, 112, 336
- Tính tiền thưởng cho công nhân viên và người lao động khác trong doanh nghiệp:
Nợ TK 431 - Quỹ khen thưởng, phúc lợi (4311)
Có TK 334 - Phải trả người lao động
- Dùng quỹ phúc lợi để chi trợ cấp khó khăn, chi cho cán bộ công nhân viên nghỉ mát, chi cho phong trào văn hoá, văn nghệ quần chúng:
Nợ TK 431 - Quỹ khen thưởng, phúc lợi (4312)
Có TK 111, 112
- Dùng quỹ phúc lợi ủng hộ các vùng thiên tai, các tổ chức từ thiện ... :

Nợ TK 431 - Quỹ khen thưởng, phúc lợi (4312)

Có TK 111, 112

- Khi đầu tư, mua sắm TSCĐ hoặc đầu tư XDCC bằng quỹ phúc lợi, TSCĐ đã hoàn thành và đưa vào sử dụng:

+ Ghi tăng giá trị tài sản:

Nợ TK 211 - TSCĐ hữu hình

Nợ TK 213 - TSCĐ vô hình

Có TK 111, 112

Có TK 241 - Chi phí XDCC dở dang (2412)

+ Kế toán kết chuyển nguồn vốn:

Nếu TSCĐ hoàn thành dùng vào hoạt động SXKD:

Nợ TK 431 - Quỹ khen thưởng, phúc lợi(4312)

Có TK 411 - Nguồn vốn kinh doanh

Nếu TSCĐ hoàn thành đưa vào sử dụng, phục vụ cho nhu cầu văn hoá, phúc lợi:

Nợ TK 4312 - Quỹ phúc lợi

Có TK 431 - Quỹ khen thưởng, phúc lợi (4313)

- TSCĐ dùng vào hoạt động phúc lợi trong kỳ không trích khấu hao, vào ngày cuối cùng của niên độ kế toán, tính hao mòn TSCĐ đầu tư, mua sắm bằng quỹ phúc lợi, sử dụng phục vụ cho nhu cầu văn hoá, phúc lợi:

Nợ TK 431 - Quỹ khen thưởng, phúc lợi(4313)

Có TK 214 - Hao mòn TSCĐ

- Khi nhượng bán, thanh lý TSCĐ đầu tư bằng quỹ phúc lợi, dùng vào hoạt động phúc lợi:

+ Số thu về nhượng bán, thanh lý TSCĐ phúc lợi:

Nợ TK 111, 112

Có TK TK 431 - Quỹ khen thưởng, phúc lợi(4312)

+ Ghi giảm quỹ phúc lợi hình thành TSCĐ:

Nợ TK 431 - Quỹ khen thưởng, phúc lợi(4313)

Nợ TK 214 - Hao mòn TSCĐ

Có TK 211 - TSCĐ hữu hình

+ Chi phí về nhượng bán, thanh lý TSCĐ phúc lợi:

Nợ TK 431 - Quỹ khen thưởng, phúc lợi(4312)

Có TK 111, 112, ...

10.3.3 Sổ kế toán

Sổ kế toán tổng hợp:

Trong hình thức kế toán nhật ký chung, kế toán các quỹ doanh nghiệp được ghi nhận vào nhật ký chung. Đồng thời kế toán căn cứ vào nhật ký chung ghi vào sổ cái các TK 414, 415, 418, 431, 421, 411, 111, 112, ...

Trong hình thức kế toán nhật ký chứng từ, kế toán các quỹ doanh nghiệp được ghi nhận vào nhật ký chứng từ số 10. Đồng thời căn cứ vào các nhật ký chứng từ có liên quan kế toán ghi vào sổ cái các TK 414, 415, 418, 431, 421, 411, 111, 112, ...

Sổ kế toán chi tiết:

Kế toán chi tiết các quỹ doanh nghiệp được thực hiện trên sổ chi tiết TK 414, 415, 418, 431,...

10.4 Kế toán vốn đầu tư xây dựng cơ bản.

10.4.1 Chứng từ kế toán:

- Quyết định trích lập, sử dụng vốn đầu tư XDCC
- Biên bản nghiệm thu công trình XDCC hoàn thành
- Quyết toán công trình XDCC hoàn thành
- Quyết toán vốn đầu tư XDCC hoàn thành
- Biên bản bàn giao TSCĐ
- Các chứng từ tự lập: Quyết định bổ sung vốn ĐTXDCC từ lợi nhuận, quyết định kết chuyển nguồn vốn, ...

10.4.2 Vận dụng tài khoản kế toán

10.4.2.1 Tài khoản kế toán

Tài khoản 441 – “Nguồn vốn đầu tư xây dựng cơ bản” dùng để phản ánh số hiện có và tình hình trích lập, sử dụng vốn đầu tư xây dựng cơ bản của doanh nghiệp.

Kết cấu và nội dung phản ánh của TK 441 – “Nguồn vốn đầu tư xây dựng cơ bản” như sau:

Bên Nợ: Số vốn đầu tư xây dựng cơ bản giảm do:

- Xây dựng mới và mua sắm TSCĐ hoàn thành, bàn giao đưa vào sử dụng và đã quyết toán vốn đầu tư
- Nộp lại vốn đầu tư XDCB sử dụng không hết

Bên Có: Nguồn vốn đầu tư xây dựng cơ bản tăng do:

- Nhà đầu tư cấp hoặc góp vốn
- Nhận vốn ĐTXDCB từ viện trợ, tài trợ;
- Bổ sung từ quỹ đầu tư phát triển

Số dư bên Có: Nguồn vốn đầu tư xây dựng cơ bản hiện có của doanh nghiệp chưa sử dụng; hoặc đã sử dụng nhưng công tác xây dựng cơ bản chưa hoàn thành hoặc đã hoàn thành nhưng quyết toán chưa duyệt.

- Tài khoản liên quan: TK 241, 211, 213, 411, 414, 431, ...

10.4.2.2 Kế toán một số nghiệp vụ kinh tế chủ yếu

(1) Tăng vốn đầu tư XDCB:

- Khi nhận vốn đầu tư XDCB do ngân sách cấp, cấp trên cấp, do các nhà đầu tư góp vốn, các cổ đông góp vốn cổ phần:

Nợ TK 111, 112, 152, 153, ...

Có TK 441 - Nguồn vốn đầu tư XDCB

- 3 - Nhận công trình XDCB dở dang từ các đơn vị khác đang thi công theo quyết định của cấp có thẩm quyền:

Nợ TK 241 - XDCB dở dang (2412)

Có TK 441 - Nguồn vốn đầu tư XDCB

- 4 - Bổ sung nguồn vốn đầu tư XDCB từ phần lợi nhuận sau thuế:

Nợ TK 421 - Lợi nhuận chưa phân phối

Có TK 441 - Nguồn vốn đầu tư XDCB

- 5 - Bổ sung vốn đầu tư XDCB từ quỹ đầu tư phát triển, quỹ phúc lợi, khen thưởng ...:

Nợ TK 414, 431, ...

Có TK 441 - Nguồn vốn đầu tư XDCB

(2) Giảm vốn đầu tư XDCB:

- 6 - Kết chuyển giảm nguồn vốn XDCB khi đầu tư XDCB, mua sắm TSCĐ hoàn thành bàn giao:

Nợ TK 441 - Nguồn vốn đầu tư XDCB

Có TK 411 - Nguồn vốn kinh doanh.

- 7 - Khi trả vốn đầu tư XDCB cho Ngân sách, cấp trên, các nhà đầu tư:

Nợ TK 441 - Nguồn vốn đầu tư XDCB

Có TK 111 - Tiền mặt

Có TK 112 - Tiền gửi Ngân hàng

10.4.3 Sổ kế toán:

Sổ kế toán tổng hợp:

Trong hình thức kế toán nhật ký chung, kế toán nguồn vốn đầu tư XDCB được ghi nhận vào nhật ký chung. Đồng thời kế toán căn cứ vào nhật ký chung ghi vào sổ cái các TK 441, 241, 421, 411, 414, 211, 111, 112, ...

Trong hình thức kế toán nhật ký chứng từ, kế toán nguồn vốn đầu tư XDCB được ghi nhận vào nhật ký chứng từ số 10. Đồng thời căn cứ vào các nhật ký chứng từ có liên quan kế toán ghi vào sổ cái các TK 441, 241, 421, 411, 414, 211, 111, 112, ...

Sổ kế toán chi tiết:

Kế toán chi tiết nguồn vốn đầu tư XDCB được thực hiện trên sổ chi tiết các TK 441, 2412, ..

10.5 Kế toán vốn chủ sở hữu khác

10.5.1 Kế toán chênh lệch đánh giá lại tài sản.

10.5.1.1 Chứng từ kế toán:

- Quyết định của chủ sở hữu về đánh giá lại tài sản
- Biên bản đánh giá lại tài sản
- Quyết định xử lý chênh lệch đánh giá lại tài sản

10.5.1.2 Vận dụng tài khoản kế toán

10.5.1.2.1 Tài khoản kế toán

Tài khoản 412 – “Chênh lệch đánh giá lại tài sản” dùng để theo dõi khoản chênh lệch đánh giá lại tài sản và tình hình xử lý chênh lệch đánh giá lại tài sản ở doanh nghiệp.

Nội dung và kết cấu của tài khoản 412 “Chênh lệch đánh giá lại tài sản” như sau:

Bên Nợ:

- Số chênh lệch giảm do đánh giá lại tài sản.
- Xử lý số chênh lệch tăng do đánh giá lại tài sản.

Bên Có:

- Số chênh lệch tăng do đánh giá lại tài sản.
- Xử lý số chênh lệch giảm do đánh giá lại tài sản.

Số dư bên Nợ: Phản ánh số chênh lệch giảm do đánh giá lại tài sản chưa được xử lý

Số dư bên Có: Phản ánh số chênh lệch tăng do đánh giá lại tài sản chưa được xử lý

- Tài khoản liên quan: TK 411, 152, 156, 211, 213, ...

10.5.1.2.2 Kế toán một số nghiệp vụ kinh tế chủ yếu

(1) Khi có quyết định của Nhà nước hoặc định giá khi cổ phần hóa doanh nghiệp Nhà nước:

- Đối với vật tư hàng hóa:
 - + Nếu giá trị đánh giá lại lớn hơn giá trị đã ghi sổ kế toán, số chênh lệch tăng:
Nợ TK 152, 153, 155, 156, ...
Có TK 412 - Chênh lệch đánh giá lại tài sản
 - + Nếu giá trị đánh giá lại nhỏ hơn giá trị đã ghi sổ kế toán, số chênh lệch giảm:
Nợ TK 412 - Chênh lệch đánh giá lại tài sản
Có TK 152, 153, 155, 156, ...
- Đối với TSCĐ và bất động sản đầu tư:
 - + Nếu giá trị đánh giá lại lớn hơn giá trị còn lại ghi trên sổ kế toán, số chênh lệch tăng:
Nợ TK 211, 213, 217, ...
Có TK 214 - Hao mòn TSCĐ
Có TK 412 - Chênh lệch đánh giá lại tài sản
 - + Nếu giá trị đánh giá lại nhỏ hơn giá trị còn lại ghi trên sổ kế toán, số chênh lệch giảm:
Nợ TK 412 - Chênh lệch đánh giá lại tài sản
Nợ TK 214 - Hao mòn TSCĐ
Có TK 211, 213, 217, ...

(2) Cuối năm tài chính xử lý chênh lệch đánh giá lại tài sản theo quyết định:

- Số chênh lệch tăng lớn hơn số chênh lệch giảm quyết định bổ sung vốn kinh doanh:
Nợ TK 412 - Chênh lệch đánh giá lại tài sản
Có TK 411 - Nguồn vốn kinh doanh
- Số chênh lệch giảm lớn hơn số chênh lệch tăng quyết định ghi giảm vốn kinh doanh:
Nợ TK 411 - Nguồn vốn kinh doanh
Có TK 412 - Chênh lệch đánh giá lại tài sản

10.5.1.3 Sổ kế toán

Sổ kế toán tổng hợp:

Trong hình thức kế toán nhật ký chung, kế toán chênh lệch đánh giá lại tài sản được ghi nhận vào nhật ký chung. Đồng thời kế toán căn cứ vào nhật ký chung ghi vào sổ cái các TK 412, 411, 211, 213, 152, 156, ...

Trong hình thức kế toán nhật ký chứng từ, kế toán chênh lệch đánh giá lại tài sản được ghi nhận vào nhật ký chứng từ số 10. Đồng thời căn cứ vào các nhật ký chứng từ có liên quan kế toán ghi vào sổ cái các TK 412, 411, 211, 213, 152, 156, ...

Sổ kế toán chi tiết: Kế toán chi tiết chênh lệch đánh giá lại tài sản được thực hiện trên sổ chi tiết các TK 414

10.5.2 Kế toán chênh lệch tỷ giá hối đoái

10.5.2.1 Chứng từ kế toán:

- Thông báo tỷ giá hối đoái của nhân hàng Nhà nước;
- Biên bản kiểm kê quỹ, xác nhận số dư tài khoản tiền gửi ngân hàng bằng ngoại tệ, số dư tài khoản tiền gửi ngân hàng bằng ngoại tệ, xác nhận số dư tài khoản tiền vay ngân hàng bằng ngoại tệ,
- Các chứng từ tự lập: Xử lý chênh lệch tỷ giá hối đoái cuối kỳ

10.5.2.2 Vận dụng tài khoản kế toán

a) Tài khoản kế toán

Tài khoản 413 “Chênh lệch tỷ giá hối đoái” dùng để phản ánh chênh lệch tỷ giá hối đoái cuối kỳ. Kết cấu và nội dung phản ánh của Tài khoản 413 – “Chênh lệch tỷ giá hối đoái” như sau:

Bên Nợ:

- Chênh lệch tỷ giá hối đoái do đánh giá lại các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ (lỗ tỷ giá) cuối năm tài chính của hoạt động kinh doanh, kể cả hoạt động đầu tư XD/CB (doanh nghiệp sản xuất, kinh doanh có cả hoạt động đầu tư XD/CB);
- Chênh lệch tỷ giá hối đoái phát sinh và đánh giá lại các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ (lỗ tỷ giá) của hoạt động đầu tư XD/CB (giai đoạn trước hoạt động);
- Kết chuyển chênh lệch tỷ giá hối đoái do đánh giá lại khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ cuối năm tài chính (lãi tỷ giá) của hoạt động kinh doanh vào doanh thu hoạt động tài chính;
- Kết chuyển chênh lệch tỷ giá hối đoái phát sinh và đánh giá lại các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ (lãi tỷ giá) của hoạt động đầu tư XD/CB (khi kết thúc giai đoạn đầu tư XD/CB) vào doanh thu hoạt động tài chính, hoặc phân bổ dần;

Bên Có:

- Chênh lệch tỷ giá hối đoái do đánh giá lại các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ (lãi tỷ giá) cuối năm tài chính của hoạt động kinh doanh, kể cả hoạt động đầu tư XD/CB (doanh nghiệp sản xuất, kinh doanh có cả hoạt động đầu tư XD/CB);
- Chênh lệch tỷ giá hối đoái phát sinh, hoặc đánh giá lại các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ (lãi tỷ giá) của hoạt động đầu tư XD/CB (giai đoạn trước hoạt động);
- Kết chuyển chênh lệch tỷ giá hối đoái do đánh giá lại các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ (lỗ tỷ giá) cuối năm tài chính của hoạt động kinh doanh vào chi phí tài chính;
- Kết chuyển chênh lệch tỷ giá hối đoái phát sinh, hoặc đánh giá lại các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ (lỗ tỷ giá) của hoạt động đầu tư XD/CB (khi hoàn thành đầu tư giai đoạn trước hoạt động) vào chi phí hoạt động tài chính hoặc phân bổ dần;

Tài khoản 413 “Chênh lệch tỷ giá hối đoái” có thể có số dư bên Nợ hoặc số dư bên Có.

Số dư bên Nợ:

- Số chênh lệch tỷ giá hối đoái phát sinh, hoặc đánh giá lại các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ (lỗ tỷ giá) của hoạt động đầu tư XD/CB (giai đoạn trước hoạt động, chưa hoàn thành đầu tư) ở thời điểm lập Bảng CĐKT cuối năm tài chính;

Số dư bên Có:

- Số chênh lệch tỷ giá hối đoái phát sinh và đánh giá lại các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ (lãi tỷ giá) của hoạt động đầu tư XDCB (giai đoạn trước hoạt động, chưa hoàn thành đầu tư) ở thời điểm lập Bảng CĐKT cuối năm tài chính;

Tài khoản 413 - Chênh lệch tỷ giá hối đoái, có 2 tài khoản cấp hai:

Tài khoản 4131 - Chênh lệch tỷ giá hối đoái đánh giá lại cuối năm tài chính:

Tài khoản 4132 - Chênh lệch tỷ giá hối đoái trong giai đoạn đầu tư XDCB

- Tài khoản liên quan: TK 515, 635, 111, 112, 131, 311, 331, 341, ...

b) Kế toán một số nghiệp vụ kinh tế chủ yếu

*** Kế toán chênh lệch tỷ giá hối đoái phát sinh trong kỳ của hoạt động ĐTXDCB (giai đoạn trước hoạt động)**

(1) Khi mua TSCĐ, thiết bị, khối lượng xây dựng, lắp đặt do người bán, bên nhận thầu bàn giao:

- Nếu phát sinh lỗ chênh lệch tỷ giá trong giao dịch bằng ngoại tệ thanh toán:

Nợ TK 151, 152, 241

Nợ TK 413 - Chênh lệch tỷ giá hối đoái(4132)

Có TK 111 (1112), 112 (1122)

- Nếu phát sinh lãi chênh lệch tỷ giá hối đoái trong giao dịch bằng ngoại tệ thanh toán:

Nợ TK 151, 152, 241,...

Có TK 111 (1112), 112 (1122)

Có TK 413 - Chênh lệch tỷ giá hối đoái (4132)

(2) Khi thanh toán nợ phải trả bằng ngoại tệ:

- Nếu phát sinh lỗ chênh lệch tỷ giá hối đoái:

Nợ TK 311, 315, 331, 341,

Nợ TK 413 - Chênh lệch tỷ giá hối đoái (4132)

Có TK 111 (1112), 112 (1122)

- Nếu phát sinh lãi chênh lệch tỷ giá hối đoái:

Nợ TK 311, 315, 331, 341, ...

Có TK 111 (1112), 112 (1122)

Có TK 413 - Chênh lệch tỷ giá hối đoái (4132)

(3) Kết thúc giai đoạn đầu tư xây dựng (giai đoạn trước hoạt động):

- Nếu lãi chênh lệch tỷ giá hối đoái:

+ Kết chuyển toàn bộ chênh lệch tỷ giá hối đoái đã thực hiện vào doanh thu hoạt động tài chính của năm TSCĐ và các tài sản đầu tư hoàn thành đưa vào hoạt động:

Nợ TK 413 - Chênh lệch tỷ giá hối đoái (4132)

Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính

+ Nếu chênh lệch lãi tỷ giá hối đoái đã thực hiện lớn, doanh nghiệp được phép phân bổ vào doanh thu hoạt động tài chính tối đa 5 năm (kể từ khi tài sản đi vào hoạt động)

Nợ TK 413 - Chênh lệch tỷ giá hối đoái (4132)

Có TK 3387 - Doanh thu chưa thực hiện

- Nếu lỗ chênh lệch tỷ giá hối đoái:

+ Kết chuyển toàn bộ chênh lệch lỗ tỷ giá hối đoái đã thực hiện vào chi phí tài chính của năm TSCĐ và các tài sản đầu tư hoàn thành đưa vào hoạt động:

Nợ TK 242 - Chi phí trả trước dài hạn

Có TK 413 - Chênh lệch tỷ giá hối đoái (4132).

+ Nếu chênh lệch số lỗ tỷ giá hối đoái đã thực hiện lớn, doanh nghiệp được phép phân bổ vào vào chi phí tài chính tối đa 5 năm (kể từ khi tài sản đi vào hoạt động)

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính

Có TK 242 - Chi phí trả trước dài hạn.

*** Kế toán chênh lệch tỷ giá hối đoái đánh giá lại cuối kỳ:**

(1) Vào thời điểm cuối kỳ, doanh nghiệp phải đánh giá lại số dư các khoản mục tiền tệ, nợ phải thu, phải trả có gốc ngoại tệ theo tỷ giá hối đoái tại ngày báo cáo:

- Nếu lãi tỷ giá hối đoái:

Nợ các TK 111 (1112), 112 (1122), 131, 136, 138, 311, 315, 331, 341, 342,...

Có TK 413 - Chênh lệch tỷ giá hối đoái

- Nếu phát sinh lỗ tỷ giá hối đoái:

Nợ TK 413 - Chênh lệch tỷ giá hối đoái

Có TK111(1112), 112(1122), 131, 136, 138, 311, 315, 331, 341,342,...

(2) Xử lý chênh lệch tỷ giá hối đoái đánh giá lại cuối kỳ:

- Nếu số phát sinh bên Có TK 413 lớn hơn số phát sinh bên Nợ TK 413 :

Nợ TK 413 - Chênh lệch tỷ giá hối đoái

Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính

- Nếu số phát sinh bên Có TK 413 nhỏ hơn số phát sinh bên Nợ TK 413 :

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính

Có TK 413 - Chênh lệch tỷ giá hối đoái

10.5.2.3 Sổ kế toán:

Sổ kế toán tổng hợp:

Trong hình thức kế toán nhật ký chung, kế toán chênh lệch tỷ giá hối đoái được ghi nhận vào nhật ký chung. Đồng thời kế toán căn cứ vào nhật ký chung ghi vào sổ cái các TK 413, 515, 635, 111, 112, 131, 136, 138, 311, 331, 336, 338, 341 ...

Trong hình thức kế toán nhật ký chứng từ, kế toán chênh lệch đánh giá lại tài sản được ghi nhận vào nhật ký chứng từ số 10. Đồng thời căn cứ vào các nhật ký chứng từ có liên quan kế toán ghi vào sổ cái các TK 413, 515, 635, 111, 112, 131, 136, 138, 311, 331, 336, 338, 341 ...

Sổ kế toán chi tiết:

Kế toán chi tiết chênh lệch tỷ giá hối đoái được thực hiện trên sổ chi tiết TK 413, 635, 515, 3387, 242, ...