



BÀI GIẢNG NGUYÊN LÝ KẾ TOÁN

CHƯƠNG I

BẢN CHẤT CỦA HẠCH TOÁN KẾ TOÁN

1.1. Khái niệm hạch toán kế toán

Để tìm hiểu bản chất của hạch toán kế toán, trước hết cần nắm được các vấn đề cơ bản của hạch toán kế toán nói chung.

Hạch toán là một hệ thống Quan sát, Đo lường, Tính toán và Ghi chép các quá trình kinh tế - xã hội, nhằm quản lý và giám đốc các quá trình đó ngày càng chặt chẽ.

Quan sát các quá trình và hiện tượng kinh tế là giai đoạn đầu tiên của việc phản ánh và giám đốc quá trình tái sản xuất. Qua quá trình quan sát, có thể nắm bắt được những vấn đề cơ bản về hình thức của đối tượng cần quản lý.

Đo lường là việc biểu hiện các đối tượng của sản xuất (hao phí về tư liệu lao động, sức lao động, đối tượng lao động, kết quả sản xuất) bằng các thước thích hợp (thước đo hiện vật, thước đo lao động, thước đo giá trị).

Tính toán là việc sử dụng các phép tính, các phương tiện phân tích và tổng hợp thích hợp để xác định các chỉ tiêu cần thiết, qua đó có thể rút ra những kết luận chính xác và kịp thời về quá trình sản xuất để đưa ra những quyết định điều chỉnh đúng đắn.

Ghi chép là quá trình thu thập, xử lý và ghi lại tình hình, kết quả của các hoạt động kinh tế trong từng thời kỳ, từng địa điểm phát sinh theo một trật tự nhất định. Dựa trên các số liệu đã được ghi chép, nhà quản lý hoặc người có quan tâm có thể rút ra những đánh giá, kết luận cần thiết đối với từng loại công việc khác nhau.

Các thước đo sử dụng trong hạch toán nói chung bao gồm: thước đo hiện vật, thước đo lao động và thước đo giá trị. Ba loại thước đo này được

sử dụng kết hợp với nhau để có thể phản ánh các đối tượng của hạch toán một cách toàn diện nhất.

Hạch toán kế toán là một môn khoa học phản ánh và giám đốc các mặt hoạt động kinh tế - tài chính ở tất cả các đơn vị, các tổ chức kinh tế xã hội. Hạch toán kế toán có đối tượng cụ thể là các hoạt động kinh tế, tài chính: sự biến động về tài sản, nguồn vốn, sự chu chuyển của tiền,... Để có thể phản ánh các đối tượng này, hạch toán kế toán sử dụng cả 3 loại thước đo nói trên nhưng chủ yếu và bắt buộc phải sử dụng thước đo giá trị.

Hạch toán kế toán sử dụng một hệ thống các phương pháp nghiên cứu đặc thù: phương pháp chứng từ, phương pháp đối ứng tài khoản, phương pháp tính giá, phương pháp tổng hợp và cân đối kế toán.

1.2. Khái niệm kế toán

- Theo nguyên lý kế toán Mỹ: “Kế toán là phương pháp cung cấp thông tin cần thiết cho quản lý có hiệu quả và để đánh giá mọi hoạt động của mọi tổ chức.

- Theo Liên đoàn kế toán quốc tế: Kế toán là nghệ thuật ghi chép, phân loại, tổng hợp theo cách riêng có bằng những khoản tiền các nghiệp vụ và các sự kiện mà chúng có ít nhất một phần tính chất tài chính và trình bày kết quả của nó.

- Theo nhà nghiên cứu lý luận kinh tế Mỹ GS.TS Robert Anthony: Kế toán là ngôn ngữ của kinh doanh.

- Theo điều lệ của Tổ chức kế toán nhà nước: “ Kế toán là công việc ghi chép, tính toán bằng con số dưới hình thức giá trị, hiện vật và thời gian lao động, trong đó chủ yếu dưới hình thức giá trị nhằm phản ánh, kiểm tra tình hình hiện có và sự vận động của các loại tài sản, tình hình và kết quả kinh doanh, tình hình sử dụng vốn và kinh phí trong các tổ chức kinh tế xã hội.

- Theo Luật kế toán Việt Nam 2003: Kế toán là việc thu thập, xử lý, kiểm tra, phân tích và cung cấp thông tin kinh tế tài chính dưới hình thức giá trị hiện vật và thời gian lao động.

* Bản chất của kế toán:

Kế toán là khoa học và nghệ thuật về việc thu thập, xử lý, kiểm tra, phân tích và cung cấp thông tin kinh tế tài chính dưới hình thức giá trị hiện vật và thời gian lao động

Có thể nhận thấy để theo dõi và đo lường kết quả hoạt động sản xuất kinh doanh của đơn vị, cung cấp thông tin tài chính cần thiết cho việc ra quyết định của các đối tượng sử dụng thông tin, kế toán thực hiện một quá trình gồm có 3 hoạt động: thu thập, xử lý và cung cấp thông tin.

1.3. Vị trí của hạch toán kế toán trong hệ thống thông tin quản lý

Hệ thống thông tin quản lý bao gồm 3 loại hạch toán cơ bản: Hạch toán nghiệp vụ, Hạch toán thống kê và Hạch toán kế toán.

Tiêu thức phân biệt	Hạch toán nghiệp vụ	Hạch toán thống kê	Hạch toán kế toán
Khái niệm	Là sự quan sát, phản ánh và giám sát trực tiếp từng nghiệp vụ kinh tế - kỹ thuật cụ thể nhằm mục đích chỉ đạo kịp thời và thường xuyên các nghiệp vụ đó.	Là môn khoa học nghiên cứu mặt lượng trong mối quan hệ với mặt chất của các hiện tượng kinh tế - xã hội trong điều kiện thời gian và địa điểm cụ thể nhằm rút ra bản chất và tính quy luật trong	Là môn khoa học phản ánh và giám đốc các quá trình, hoạt động kinh tế - tài chính ở tất cả các đơn vị, các tổ chức kinh tế xã hội.

		sự phát triển của các hiện tượng đó.	
Đối tượng nghiên cứu	Các nghiệp vụ kinh tế kỹ thuật cụ thể (tiến độ thực hiện, cung cấp, sản xuất, tiêu thụ, tình hình biến động và sử dụng các yếu tố trong quá trình tái sản xuất...)	Các hiện tượng kinh tế - xã hội số lớn (dân số,...) được nghiên cứu, giám đốc trong những điều kiện về thời gian, địa điểm cụ thể (không liên tục và toàn diện).	Các hoạt động kinh tế, tài chính: sự biến động về tài chính, nguồn vốn, sự chu chuyển của tiền, sự tuần hoàn của vốn kinh doanh...
Phương pháp nghiên cứu	- Sử dụng cả 3 loại thước đo, không chuyên sâu vào thước đo nào. - Phương tiện thu thập và truyền tin đơn giản: chứng từ ban đầu, điện thoại, điện báo, truyền miệng...	- Sử dụng cả 3 loại thước đo, không chuyên sâu vào thước đo nào. - Các phương pháp thu nhận, phân tích và tổng hợp thông tin như: + Điều tra thống kê. + Phân tổ. + Số tương đối, số tuyệt đối, số bình quân. + Phương pháp chỉ số...	- Sử dụng cả ba loại thước đo nhưng chủ yếu sử dụng thước đo giá trị. - Các phương pháp kinh tế như: Phương pháp chứng từ kế toán, Phương pháp đối ứng tài khoản, Phương pháp tính giá, Phương pháp tổng hợp và cân đối kế toán.
Đặc điểm thông tin	- Là những thông tin dùng cho lãnh đạo nghiệp vụ kỹ thuật nên được	- Biểu hiện bằng các số liệu cụ thể. - Thuộc nhiều lĩnh vực khác nhau.	- Thông tin kế toán là thông tin về sự tuần hoàn của tài sản, phản ánh một

	<p>quan tâm trước hết là ở yêu cầu toàn diện, do vậy hệ thống thông tin nghiệp vụ thường không phản ánh được một cách toàn diện và rõ nét về sự vật, hiện tượng, các quá trình kinh tế - kỹ thuật.</p> <p>- Tùy theo yêu cầu cụ thể, có thể chỉ thông tin về một phần nhỏ của khách thể cần thiết nhất cho lãnh đạo hoặc hoạt động nghiệp vụ.</p>	<p>- Mang tính tổng hợp cao, đã qua phân tích, xử lý.</p>	<p>cách toàn diện nhất tình hình biến động về tài sản của doanh nghiệp trong toàn bộ quá trình hoạt động SXKD từ khâu cung cấp, sản xuất đến tiêu thụ.</p> <p>- Thông tin kế toán luôn mang tính hai mặt: Tài sản - Nguồn hình thành tài sản, Chi phí - Kết quả,...</p> <p>- Thông tin kế toán là kết quả của quá trình có tính 2 mặt: thông tin và kiểm tra</p>
--	---	---	--

1.4. Đối tượng sử dụng thông tin kế toán

Đối tượng sử dụng thông tin kế toán thường được phân loại theo quan hệ với đơn vị (về lợi ích, về khả năng ảnh hưởng tới các hoạt động của đơn vị...), theo đó, đối tượng kế toán bao gồm:

- Các nhà quản lý: Là những người trực tiếp tham gia quản trị kinh doanh, quản lý doanh nghiệp, ra các quyết định kinh doanh, chỉ đạo tác nghiệp trực tiếp tại đơn vị, gồm có: Hội đồng quản trị, Chủ doanh nghiệp, Ban giám đốc.

- Những người có lợi ích liên quan:

+ Lợi ích trực tiếp: Các nhà đầu tư, chủ nợ,... của đơn vị.

+ Lợi ích gián tiếp: Cơ quan thuế, cơ quan thống kê, các cơ quan quản lý nhà nước, cơ quan tài chính, công nhân viên, các nhà phân tích tài chính,...

Do có sự khác biệt về mục đích sử dụng, cách thức sử dụng, trình độ kế toán, quan hệ lợi ích... nên mỗi đối tượng trên có yêu cầu khác nhau đối với thông tin kế toán và tiếp cận hệ thống kế toán dưới những góc độ khác nhau.

1.5. Các khái niệm và các nguyên tắc kế toán:

1.5.1. Các khái niệm:

a. Khái niệm đơn vị kế toán:

- Cần có sự độc lập về mặt kế toán, tài chính giữa một đơn vị kế toán với chủ sở hữu của nó và với các đơn vị kế toán khác.

- Đơn vị kế toán phải lập báo cáo kế toán theo quy định.

b. Khái niệm đơn vị tiền tệ:

Thước đo tiền tệ là đặc trưng cơ bản của kế toán. Tất cả các đối tượng, các quá trình hoạt động cũng như các nghiệp vụ kinh tế phát sinh đều phải phản ánh thông qua thước đo tiền tệ và cũng chỉ có thước đo tiền tệ mới cho phép xác định được những chỉ tiêu tổng hợp phục vụ cho việc so sánh, đánh giá. Đơn vị tiền tệ sử dụng là đồng tiền của quốc gia mà đơn vị đang hoạt động và giả định rằng đó là đồng tiền cố định (không có những biến động lớn do lạm phát gây ra).

c. Khái niệm kỳ kế toán:

Kỳ kế toán là độ dài của một khoảng thời gian được quy định (tháng, quý, năm) mà vào thời điểm cuối kỳ, kế toán phải lập báo cáo tài chính phản ánh tình hình và kết quả hoạt động, tình hình tài sản và nguồn vốn của doanh nghiệp để phục vụ cho yêu cầu so sánh, tổng hợp, kiểm tra và đánh giá của các đối tượng khác nhau.

Kỳ kế toán thường được xác định theo năm dương lịch, bắt đầu từ 01/01 đến ngày 31/12 của một năm.

1.5.2. Các nguyên tắc kế toán:

Các nguyên tắc kế toán được quy định trong Chuẩn mực kế toán Việt Nam - chuẩn mực số 01 được xác định là cơ sở pháp lý trong việc tổ chức và thực hiện kế toán cho các doanh nghiệp thuộc mọi thành phần kinh tế trong phạm vi cả nước. Các nguyên tắc này bao gồm:

1. Nguyên tắc cơ sở dồn tích:

Nguyên tắc này yêu cầu mọi nghiệp vụ kinh tế, tài chính của doanh nghiệp liên quan đến tài sản, nguồn vốn, doanh thu, chi phí phải được ghi sổ kế toán vào thời điểm phát sinh, không căn cứ vào thời điểm thực tế thu, thực tế chi hoặc tương đương tiền.

2. Nguyên tắc hoạt động liên tục của đơn vị kế toán:

Theo nguyên tắc này, các doanh nghiệp hoạt động liên tục, vô thời hạn hoặc không bị giải thể là điều kiện cơ bản để có thể áp dụng các nguyên tắc, chính sách kế toán. Khi một đơn vị kế toán còn tồn tại dấu hiệu hoạt động liên tục thì giá trị tài sản của đơn vị được ghi theo giá gốc, tuy nhiên khi không còn tồn tại dấu hiệu hoạt động liên tục thì giá thị trường là căn cứ quan trọng để xác định giá trị tài sản của đơn vị kế toán.

3. Nguyên tắc về thước đo giá trị thống nhất:

Sử dụng thước đo giá trị (thước đo tiền tệ) làm đơn vị thống nhất trong ghi chép và tính toán các nghiệp vụ kinh tế phát sinh, nói cách khác, kế toán chỉ phản ánh những biến động có thể biểu hiện bằng tiền. Theo nguyên tắc này, tiền tệ được sử dụng như một thước đo cơ bản và thống nhất trong tất cả các báo cáo tài chính.

Các nghiệp vụ kinh tế cần được ghi chép, phản ánh bằng một đơn vị tiền tệ thống nhất (đồng tiền kế toán), trường hợp nghiệp vụ kinh tế phát sinh liên quan đến đồng tiền khác, cần quy đổi về đơn vị tiền tệ thống nhất để ghi sổ theo phương pháp thích hợp.

4. Nguyên tắc Kỳ kế toán:

Báo cáo tài chính phải được lập theo từng khoảng thời gian nhất định gọi là kỳ kế toán. Kỳ kế toán có thể là tháng, quý, năm. Nguyên tắc này xuất phát từ đòi hỏi của người ra quyết định quản lý và những người sử dụng báo cáo tài chính là cần có sự đánh giá thường kỳ về tình hình hoạt động của đơn vị.

Kỳ kế toán năm được gọi là một niên độ kế toán. Ngày bắt đầu và kết thúc niên độ kế toán do chế độ kế toán từng quốc gia quy định cụ thể.

5. Nguyên tắc khách quan:

Số liệu do kế toán cung cấp phải mang tính khách quan và có thể kiểm tra được, thông tin kế toán cần không bị ảnh hưởng bởi bất kỳ các định kiến chủ quan nào.

6. Nguyên tắc giá phí:

Việc tính toán giá trị tài sản, công nợ, vốn, doanh thu, chi phí phải dựa trên giá trị thực tế mà không quan tâm đến giá thị trường. Nguyên tắc này được đảm bảo với giả định về sự hoạt động liên tục của đơn vị kế toán.

7. Nguyên tắc doanh thu thực hiện:

Doanh thu phải được xác định bằng số tiền thực tế thu được và được ghi nhận khi quyền sở hữu hàng hoá bán ra được chuyển giao và khi các dịch vụ được thực hiện.

8. Nguyên tắc phù hợp:

Tất cả các chi phí phát sinh để tạo ra doanh thu ở kỳ nào cũng phải phù hợp với doanh thu được ghi nhận của kỳ đó và ngược lại. Sự phù hợp được xem xét trên hai khía cạnh là thời gian và quy mô.

9. Nguyên tắc nhất quán:

Trong quá trình kế toán, các chính sách kế toán, khái niệm, nguyên tắc, chuẩn mực và các phương pháp tính toán phải được thực hiện trên cơ sở nhất quán từ kỳ này sang kỳ khác.

10. Nguyên tắc công khai:

Tất cả tư liệu liên quan đến tình hình tài chính và kết quả hoạt động của đơn vị kế toán phải được thông báo đầy đủ cho người sử dụng.

11. Nguyên tắc thận trọng:

Thông tin kế toán được cung cấp cho người sử dụng cần đảm bảo sự thận trọng thích đáng để người sử dụng không hiểu sai hoặc không đánh giá quá lạc quan về tình hình tài chính của đơn vị. Do đó, kế toán:

- Chỉ ghi tăng nguồn vốn chủ sở hữu khi có chứng cứ chắc chắn (đã xảy ra).

- Ghi giảm nguồn vốn chủ sở hữu khi có chứng cứ có thể (sẽ xảy ra).

- Cần lập dự phòng cho một số trường hợp nhất định nhưng không được quá cao.

12. Nguyên tắc trọng yếu:

- Thông tin kế toán mang tính trọng yếu là những thông tin có ảnh hưởng đáng kể tới bản chất của nghiệp vụ hoặc ảnh hưởng tới những đánh giá của đối tượng sử dụng về tình hình tài chính của đơn vị, hoặc ảnh hưởng đến đối tượng sử dụng về tình hình tài chính của đơn vị, hoặc ảnh hưởng tới đối tượng sử dụng trong việc ra quyết định.

- Chỉ chú trọng những vấn đề mang tính trọng yếu, quyết định bản chất và nội dung của sự vật, không quan tâm tới những yếu tố ít tác dụng trong báo cáo tài chính.

CHƯƠNG II

ĐỐI TƯỢNG NGHIÊN CỨU CỦA KẾ TOÁN

Cũng giống như các môn khoa học kinh tế khác, kế toán cũng nghiên cứu quá trình tái sản xuất nhưng thông qua nghiên cứu tài sản, nguồn hình thành tài sản (nguồn vốn), sự tuần hoàn của vốn qua các quá trình hoạt động và các mối quan hệ kinh tế - pháp lý phát sinh trong quá trình tồn tại và hoạt động của một đơn vị kế toán.

2.1. Tài sản và phân loại tài sản trong doanh nghiệp

2.1.1. Khái niệm

Tài sản là tất cả những nguồn lực kinh tế mà đơn vị kế toán đang nắm giữ, sử dụng cho hoạt động của đơn vị, thoả mãn đồng thời các điều kiện sau:

- Đơn vị có quyền sở hữu hoặc quyền kiểm soát và sử dụng trong thời gian dài.
- Có giá phí xác định.
- Chắc chắn thu được lợi ích trong tương lai từ việc sử dụng các nguồn lực này.

2.1.2. Phân loại tài sản trong doanh nghiệp

Căn cứ vào thời gian đầu tư, sử dụng và thu hồi, toàn bộ tài sản trong một doanh nghiệp được chia thành hai loại là tài sản ngắn hạn và tài sản dài hạn.

- Tài sản ngắn hạn: Là những tài sản thuộc quyền sở hữu của đơn vị, có thời gian đầu tư, sử dụng và thu hồi trong vòng 1 năm. Thuộc tài sản ngắn hạn bao gồm:

+ Tiền: gồm Tiền mặt (tiền Việt Nam, ngoại tệ, vàng, bạc, đá quý), Tiền gửi ngân hàng, kho bạc và tiền đang chuyển.

+ Đầu tư tài chính ngắn hạn: Là những khoản đầu tư về vốn nhằm mục đích sinh lời có thời gian thu hồi gốc và lãi trong vòng một năm như: góp vốn liên doanh ngắn hạn, cho vay ngắn hạn, đầu tư chứng khoán ngắn hạn...

+ Các khoản phải thu ngắn hạn: Là lợi ích của đơn vị hiện đang bị các đối tượng khác tạm thời chiếm dụng như: phải thu khách hàng ngắn hạn, phải thu nội bộ, trả trước ngắn hạn cho người bán, phải thu về thuế GTGT đầu vào được khấu trừ.

+ Hàng tồn kho: Là các loại tài sản được dự trữ cho sản xuất hoặc cho kinh doanh thương mại, gồm: hàng mua đang đi đường, nguyên vật liệu, công cụ dụng cụ, sản phẩm dở dang, thành phẩm, hàng hoá và hàng gửi đi bán.

+ Tài sản ngắn hạn khác: Bao gồm các khoản tạm ứng, chi phí trả trước ngắn hạn và thế chấp, ký quỹ, ký cược ngắn hạn.

- Tài sản dài hạn: Là những tài sản của đơn vị có thời gian sử dụng, luân chuyển và thu hồi dài (hơn 12 tháng hoặc trong nhiều chu kỳ kinh doanh) và có giá trị lớn (từ 10 triệu đồng trở lên). Tài sản dài hạn bao gồm:

+ Tài sản cố định: Là những tư liệu lao động có giá trị lớn và thời gian sử dụng lâu dài (>1năm). Một tài sản được ghi nhận là tài sản cố định khi nó thoả mãn đồng thời 4 tiêu chuẩn sau:

1. Chắc chắn thu được lợi ích kinh tế trong tương lai từ việc sử dụng tài sản đó.

2. Nguyên giá tài sản được xác định một cách đáng tin cậy.

3. Thời gian sử dụng ước tính trên 1 năm.

4. Có đủ tiêu chuẩn giá trị theo quy định hiện hành (từ 10 triệu trở lên).

Tài sản cố định bao gồm: TSCĐ hữu hình, TSCĐ vô hình và TSCĐ thuê tài chính.

✓ TSCĐ hữu hình: Là những tài sản của đơn vị thoả mãn điều kiện là TSCĐ và có hình thái vật chất cụ thể, bao gồm: nhà cửa, vật kiến trúc; máy móc thiết bị; phương tiện vận tải truyền dẫn; thiết bị chuyên dùng cho quản lý; cây lâu năm, súc vật làm việc và cho sản phẩm.

✓ TSCĐ vô hình: Là những tài sản của đơn vị thoả mãn điều kiện là TSCĐ nhưng không có hình thái vật chất cụ thể, thể hiện một số tiền mà đơn vị đã đầu tư nhằm thu được các lợi ích kinh tế trong tương lai, gồm: quyền sử dụng đất, bản quyền, bằng phát minh sáng chế, nhãn hiệu hàng hoá, phần mềm máy tính, giấy phép khai thác và chuyển nhượng.

✓ TSCĐ thuê tài chính: Là tài sản cố định mà bên cho thuê tài sản có sự chuyển giao phần lớn rủi ro và lợi ích gắn liền với quyền sở hữu tài sản cho bên cho thuê. Quyền sở hữu tài sản có thể chuyển giao vào cuối thời hạn thuê.

+ Đầu tư tài chính dài hạn: Là những khoản đầu tư về vốn nhằm mục đích sinh lời, có thời gian thu hồi gốc và lãi trên một năm, như: đầu tư vào công ty con, đầu tư vào công ty liên kết, góp vốn liên doanh dài hạn, cho vay dài hạn.

+ Các khoản phải thu dài hạn: Là lợi ích của đơn vị hiện đang bị các đối tượng khác tạm thời chiếm dụng, có thời hạn thu hồi trên 1 năm, như: phải thu khách hàng dài hạn, trả trước dài hạn cho người bán...

+ Bất động sản đầu tư: Là bất động sản, gồm: quyền sử dụng đất, nhà hoặc một phần của nhà hoặc cả nhà và đất, cơ sở hạ tầng do người chủ sở hữu hoặc người đi thuê tài sản theo hợp đồng thuê tài chính nắm giữ nhằm mục đích thu lợi từ việc cho thuê tài chính nắm giữ nhằm mục đích thu lợi từ việc cho thuê hoặc chờ tăng giá mà không phải để sử dụng trong sản xuất, cung cấp hàng hoá, dịch vụ hoặc sử dụng cho mục đích quản lý hoặc để bán trong kỳ hoạt động kinh doanh thông thường. Vì vậy,

bất động sản đầu tư khác với bất động sản chủ sở hữu sử dụng. Bất động sản chủ sở hữu sử dụng là bất động sản do người chủ sở hữu hoặc người đi thuê tài sản theo hợp đồng thuê tài chính nắm giữ nhằm mục đích sử dụng cho sản xuất, cung cấp hàng hóa, dịch vụ hoặc sử dụng cho các mục đích quản lý.

+ Tài sản dài hạn khác: Bao gồm chi phí trả trước dài hạn, chi phí đầu tư xây dựng cơ bản dở dang và ký cược, ký quỹ dài hạn.

2.2. Nguồn vốn và phân loại nguồn vốn trong doanh nghiệp

2.2.1. Khái niệm

Nguồn vốn là những quan hệ tài chính mà thông qua đó đơn vị có thể khai thác hay huy động một số tiền nhất định để đầu tư tài sản. Nguồn vốn cho biết tài sản của đơn vị do đâu mà có và đơn vị phải có những trách nhiệm kinh tế, pháp lý đối với tài sản của mình.

2.2.2. Phân loại nguồn vốn trong doanh nghiệp

Toàn bộ tài sản của doanh nghiệp có thể được hình thành từ hai nguồn là nguồn vốn chủ sở hữu và nợ phải trả.

- Nguồn vốn chủ sở hữu: Là số tiền do các nhà đầu tư, các sáng lập viên đóng góp hoặc được hình thành từ kết quả hoạt động. Đây không phải là một khoản nợ và do đó doanh nghiệp không có trách nhiệm phải thanh toán. Với những loại hình doanh nghiệp khác nhau, vốn chủ sở hữu được hình thành khác nhau và gồm 3 loại sau:

+ Vốn góp: Là số tiền do các chủ sở hữu đóng góp ban đầu khi thành lập đơn vị kế toán hoặc được bổ sung trong quá trình hoạt động. Cần phân biệt sự khác nhau giữa vốn góp, vốn pháp định và vốn điều lệ. Vốn pháp định là số vốn tối thiểu cần có do pháp luật quy định đối với một số lĩnh vực hoạt động nhất định. Vốn điều lệ là số vốn mà các thành viên sáng lập cam kết trước pháp luật sẽ huy động vào hoạt động kinh doanh và được ghi trong điều lệ của đơn vị.

+ Lợi nhuận chưa phân phối: Là kết quả hoạt động của đơn vị kế toán, trong khi chưa phân phối được sử dụng cho hoạt động của đơn vị và là một nguồn vốn chủ sở hữu.

+ Vốn chủ sở hữu khác: Bao gồm các nguồn vốn và các quỹ chuyên dùng của đơn vị kế toán được hình thành chủ yếu từ việc phân phối lợi nhuận, bao gồm: quỹ đầu tư phát triển, quỹ dự phòng tài chính, quỹ khen thưởng phúc lợi, nguồn vốn đầu tư xây dựng cơ bản, chênh lệch tỷ giá hối đoái...

- Nợ phải trả: Là số vốn vay, vốn chiếm dụng của các tổ chức, các nhân mà đơn vị kế toán có nghĩa vụ phải thanh toán.

Nợ phải trả được phân loại theo thời hạn thanh toán, gồm có:

+ Nợ ngắn hạn: Là các khoản nợ có thời hạn thanh toán dưới 1 năm hoặc chu kì kinh doanh. Ví dụ: vay ngắn hạn, phải trả người bán ngắn hạn, tiền đặt trước ngắn hạn của người mua, các khoản phải trả, phải nộp ngân sách Nhà nước, các khoản phải trả công nhân viên, các khoản nhận kí quỹ, kí cược ngắn hạn...

+ Nợ dài hạn: Là các khoản nợ có thời hạn thanh toán trên 1 năm hoặc trên 1 chu kì kinh doanh, như: vay dài hạn, nợ dài hạn về thuê tài chính TSCĐ, các khoản nhận kí quỹ dài hạn, nợ do mua tài sản trả góp dài hạn, phải trả người bán dài hạn, tiền đặt trước dài hạn của người mua...

Việc phân loại tài sản và nguồn vốn có thể được khái quát qua bảng sau:

Tài sản		Nguồn vốn	
Tài sản ngắn hạn	- Tiền - Đầu tư tài chính ngắn hạn. - Các khoản phải thu ngắn hạn. - Hàng tồn kho. - Tài sản ngắn hạn khác.	Nợ phải trả	- Vay ngắn hạn. - Nợ dài hạn đến hạn trả. - Phải trả người bán. - Khách hàng trả trước. - Thuế phải nộp Nhà nước.

			<ul style="list-style-type: none"> - Phải trả công nhân viên. - Phải trả nội bộ. - Chi phí phải trả. - Vay dài hạn. - Nợ dài hạn. - Trái phiếu phát hành.
Tài sản dài hạn	<ul style="list-style-type: none"> - Tài sản cố định. - Đầu tư tài chính dài hạn. - Các khoản phải thu dài hạn. - Bất động sản đầu tư. - Tài sản dài hạn khác. 	Nguồn vốn chủ sở hữu	<ul style="list-style-type: none"> - Vốn góp - Lợi nhuận chưa phân phối. - Vốn chủ sở hữu khác.

2.3. Mối quan hệ giữa tài sản và nguồn vốn – Phương trình kế toán

Bất kỳ một chủ thể kinh tế nào muốn tiến hành hoạt động đều phải có một lượng vốn nhất định. Một mặt, lượng vốn đó được biểu hiện dưới dạng vật chất hoặc phi vật chất, được đo lường bằng thước đo tiền tệ gọi là tài sản. Mặt khác, lượng vốn đó lại được hình thành từ một hoặc nhiều nguồn khác nhau gọi là nguồn vốn. Một tài sản có thể do một hay nhiều nguồn vốn hình thành và ngược lại một nguồn vốn có thể tham gia hình thành nên một hay nhiều loại tài sản khác nhau. Do đó, về mặt lượng, tại bất kỳ thời điểm nào, tổng giá trị tài sản và tổng giá trị nguồn vốn của một đơn vị kế toán cũng luôn bằng nhau. Sự cân bằng giữa tài sản và nguồn vốn được thể hiện qua các phương trình kế toán sau:

$$\text{Tổng Tài sản} = \text{Tổng Nguồn vốn}$$

$$\text{Tổng Nguồn vốn} = \text{Nợ phải trả} + \text{Nguồn vốn chủ sở hữu}$$

$$\text{Tổng tài sản} = \text{Nợ phải trả} + \text{Nguồn vốn chủ sở hữu}$$

$$\text{Nguồn vốn chủ sở hữu} = \text{Tổng Tài sản} - \text{Nợ phải trả}$$

2.4. Sự tuần hoàn của vốn kinh doanh

Trong quá trình hoạt động, tài sản và nguồn vốn của đơn vị kế toán thường xuyên vận động qua các giai đoạn khác nhau. Qua mỗi giai đoạn vận động, vốn thay đổi cả về hình thái hiện vật lẫn giá trị. Sự vận động của vốn được thể hiện qua các mô hình sau:

- Đối với doanh nghiệp sản xuất: $T \rightarrow H \rightarrow SX \rightarrow H' \rightarrow T'$
- Đối với kinh doanh thương mại: $T \rightarrow H \rightarrow T'$
- Đối với kinh doanh tiền tệ, tín dụng: $T \rightarrow T'$

Các giai đoạn vận động của vốn sẽ khác nhau với lĩnh vực kinh doanh khác nhau. Số lượng các giai đoạn cũng như thời gian vận động của mỗi giai đoạn có thể khác nhau nhưng các lĩnh vực kinh doanh đều giống nhau ở điểm vốn hoạt động ban đầu, biểu hiện ở hình thái giá trị và kết thúc thu được vốn cũng dưới hình thái giá trị. Hơn nữa, mỗi giai đoạn vận động đều có 3 chỉ tiêu cần được kế toán phản ánh, đó là: chi phí, thu nhập và kết quả hoạt động.

CHƯƠNG III

PHƯƠNG PHÁP CHỨNG TỪ KẾ TOÁN

3.1. Khái niệm phương pháp chứng từ kế toán

Phương pháp chứng từ kế toán là phương pháp kế toán được sử dụng để phản ánh các hoạt động (nghiệp vụ) kinh tế tài chính phát sinh và thực sự hoàn thành theo thời gian và địa điểm phát sinh hoạt động đó vào các bản chứng từ kế toán, phục vụ cho công tác kế toán, công tác quản lý. Phương pháp chứng từ kế toán được cấu thành bởi hai yếu tố:

- + Hệ thống bản chứng từ.
- + Chương trình luân chuyển chứng từ.

Bản chứng từ kế toán là phần tử chứa đựng thông tin (vật mang tin) về hoạt động kinh tế tài chính, nó chứng minh cho các hoạt động kinh tế tài chính phát sinh và thực sự hoàn thành.

Chương trình luân chuyển chứng từ kế toán là đường đi của chứng từ kế toán được xác định trước đến các bộ phận chức năng, các cá nhân có liên quan, thực hiện chức năng truyền thông tin về các hoạt động kinh tế tài chính phản ánh trong chứng từ kế toán.

3.2. Vai trò, tác dụng của chứng từ kế toán

- Phương pháp chứng từ kế toán thích ứng với tính đa dạng và biến động liên tục của đối tượng hạch toán kế toán, có khả năng theo sát từng nghiệp vụ, sao chụp nguyên hình các nghiệp vụ đó trên các bản chứng từ để làm cơ sở cho công tác hạch toán kế toán, xử lý thông tin từ các nghiệp vụ đó.

- Hệ thống bản chứng từ hợp pháp là căn cứ pháp lý cho việc bảo vệ tài sản, xác minh tính hợp pháp trong giải quyết các mối quan hệ kinh tế - pháp lý thuộc đối tượng của hạch toán kế toán, căn cứ cho việc kiểm tra, thanh tra hoạt động sản xuất kinh doanh, là cơ sở pháp lý cho mọi thông tin kế toán.

- Phương pháp chứng từ là phương tiện thông tin hoả tốc phục vụ công tác lãnh đạo nghiệp vụ ở đơn vị hạch toán và phân tích kinh tế.

- Theo sát các nghiệp vụ kinh tế phát sinh (về quy mô, thời gian, địa điểm, trách nhiệm vật chất của các đối tượng có liên quan), góp phần thực hiện tốt việc hạch toán kinh doanh nội bộ, khuyến khích lợi ích vật chất gắn liền với trách nhiệm vật chất.

- Chứng từ là cơ sở để phân loại, tổng hợp các nghiệp vụ kinh tế phát sinh theo từng đối tượng hạch toán cụ thể.

Với vị trí quan trọng và tác dụng to lớn trong công tác quản lý nói chung và hạch toán kế toán nói riêng, phương pháp chứng từ kế toán phải được áp dụng trong tất cả các đơn vị hạch toán.

3.3. Khái niệm và phân loại chứng từ kế toán

3.3.1. Khái niệm và các yếu tố của bản chứng từ

Chứng từ là phương tiện chứng minh bằng giấy tờ về sự phát sinh và hoàn thành của nghiệp vụ kinh tế - tài chính tại một hoàn cảnh (không gian, thời gian) nhất định.

Bản chứng từ là chứng minh về tính hợp pháp đồng thời là phương tiện thông tin về kết quả của nghiệp vụ kinh tế.

Nội dung của một bản chứng từ gồm 2 yếu tố: các yếu tố cơ bản và các yếu tố bổ sung.

- Các yếu tố cơ bản: Là các yếu tố bắt buộc phải có trong tất cả các loại chứng từ, là căn cứ chủ yếu đảm bảo sự chứng minh về tính hợp pháp, hợp lệ của chứng từ, là cơ sở để chứng từ thực hiện chức năng thông tin về kết quả của nghiệp vụ. Các yếu tố cơ bản bao gồm:

+ Tên chứng từ: Khái quát loại nghiệp vụ được chứng từ phản ánh.

+ Tên, địa chỉ của đơn vị, cá nhân có liên quan đến nghiệp vụ (nhằm theo dõi và kiểm tra về trách nhiệm).

+ Ngày và số chứng từ: Ngày tháng ghi trên chứng từ là yếu tố quan trọng chứng minh tính hợp lý về mặt thời gian, là căn cứ để xác định thời gian ghi sổ kế toán, thời gian lưu trữ và hủy chứng từ. Số chứng từ bao gồm ký hiệu và số thứ tự của chứng từ.

+ Nội dung kinh tế cụ thể của nghiệp vụ: cần ghi đầy đủ, ngắn gọn nhưng phải đảm bảo tính thông dụng và dễ hiểu.

+ Quy mô của nghiệp vụ về số lượng, giá trị (chỉ tiêu giá trị được viết đồng thời bằng số và bằng chữ).

+ Tên, chữ ký của người chịu trách nhiệm thi hành và phê duyệt nghiệp vụ: trên chứng từ tối thiểu phải có hai chữ ký, những đối tượng thực hiện nghiệp vụ phải ký trực tiếp, không được ký qua giấy than. Trong trường hợp liên quan đến tư cách pháp nhân của đơn vị kế toán thì phải có

tên, chữ ký của người đại diện theo pháp luật của đơn vị và đóng dấu đơn vị.

- Các yếu tố bổ sung: Là các yếu tố có vai trò thông tin thêm nhằm làm rõ các đặc điểm cá biệt của từng loại nghiệp vụ hay góp phần giảm nhẹ hoặc đơn giản hoá công tác kế toán, ví dụ:

- + Quan hệ của chứng từ đến các sổ sách kế toán, tài khoản kế toán
- + Quy mô kế hoạch hay định mức của nghiệp vụ.
- + Phương thức thực hiện (phương thức thanh toán).
- + Thời gian bảo hành...

3.3.2. Phân loại chứng từ kế toán

Chứng từ kế toán có thể được phân loại theo nhiều tiêu thức khác nhau tùy theo yêu cầu thông tin của quản lý và hạch toán kế toán. Việc phân loại chứng từ kế toán có thể được khái quát qua bảng sau:

Tiêu thức phân loại	Kết quả phân loại						
<i>Công dụng của chứng từ</i>	Chứng từ mệnh lệnh: Lệnh chi, Lệnh xuất kho,...		Chứng từ thực hiện: Phiếu chi, Phiếu xuất kho, Hoá đơn, ...		Chứng từ thủ tục kế toán: Chứng từ ghi sổ, Bảng kê chứng từ,...		Chứng từ liên hợp: Lệnh kiêm phiếu xuất kho, Hoá đơn kiêm phiếu xuất kho, Phiếu xuất kho kiêm vận chuyển nội bộ,...
<i>Địa điểm lập chứng từ</i>	Chứng từ bên trong: Bảng kê thanh toán lương, Biên bản kiểm kê, Phiếu báo làm thêm giờ,...				Chứng từ bên ngoài: hoá đơn nhận từ người bán, các chứng từ ngân hàng,...		
<i>Mức độ khái quát của chứng từ</i>	Chứng từ ban đầu (chứng từ gốc, chứng từ trực tiếp)				Chứng từ tổng hợp bảng kê chứng từ gốc,...		
<i>Số lần ghi trên chứng từ</i>	Chứng từ ghi một lần				Chứng từ ghi nhiều lần		
<i>Nội dung kinh tế của nghiệp vụ</i>	Chứng từ về tiền	Chứng từ về tài sản cố định	Chứng từ về lao động, tiền lương	Chứng từ về vật tư	Chứng từ về tiêu thụ	Chứng từ thanh toán với ngân sách	...
<i>Tính cấp bách của nghiệp vụ</i>	Chứng từ bình thường				Chứng từ báo động		

3.4. Luân chuyển chứng từ

Để phục vụ cho công tác quản lý và công tác hạch toán kế toán, chứng từ kế toán phải luôn vận động từ bộ phận này sang bộ phận khác, theo một trật tự nhất định phù hợp với từng loại chứng từ và loại nghiệp vụ kinh tế phát sinh, tạo thành một chu trình gọi là sự luân chuyển của chứng từ.

3.4.1. Các giai đoạn của quá trình luân chuyển chứng từ

- Lập chứng từ (hoặc tiếp nhận các chứng từ đã lập từ bên ngoài).
- Kiểm tra chứng từ về nội dung và hình thức (kiểm tra tính hợp pháp, hợp lý của chứng từ qua các yếu tố cơ bản của chứng từ).
- Sử dụng để ghi sổ, chỉ đạo nghiệp vụ (cung cấp thông tin cho chỉ đạo nghiệp vụ, phân loại chứng từ, lập định khoản kế toán tương ứng với nội dung chứng từ và ghi sổ kế toán).
- Bảo quản và sử dụng lại chứng từ trong kỳ hạch toán.
- Lưu trữ chứng từ (theo thời gian quy định), huỷ chứng từ (khi hết hạn lưu trữ).

3.4.2. Kế hoạch luân chuyển chứng từ

Kế hoạch luân chuyển chứng từ là trình tự được thiết lập sẵn cho quá trình vận động của mỗi loại chứng từ nhằm phát huy đầy đủ chức năng thông tin và kiểm tra của chứng từ. Kế hoạch luân chuyển chứng từ có thể không giống nhau giữa các đơn vị do sự khác nhau về đặc điểm kinh doanh, tổ chức sản xuất, quy mô nghiệp vụ, tình hình tổ chức hệ thống thông tin trong nội bộ đơn vị..., nhưng nhìn chung mọi kế hoạch luân chuyển chứng từ cần được xây dựng trên cơ sở chế độ chứng từ của Nhà nước, đồng thời phải có sự điều chỉnh thích hợp với đặc điểm riêng của từng đơn vị.

- Nội dung cơ bản của kế hoạch luân chuyển chứng từ:
 - + Xác định các khâu vận động của chứng từ.
 - + Xác định nội dung công việc và độ dài thời gian của từng khâu.

- + Xác định người chịu trách nhiệm trong từng khâu.
- Phương pháp lập kế hoạch:
 - + Lập riêng cho từng loại chứng từ, xây dựng các chu trình luân chuyển cá biệt.
 - + Lập chung cho tất cả các loại chứng từ.

3.4.3. Nội quy về chứng từ kế toán

- Mục đích: Tăng cường hạch toán kinh doanh, quản lý và sử dụng tài sản một cách có hiệu quả.

- Cơ sở xây dựng: Các quy định chung, các văn bản pháp quy về kế toán, thống kê, kiểm toán. Chế độ chứng từ thường do Bộ Tài chính, Tổng cục thống kê phối hợp các bộ, ngành có liên quan quy định thống nhất cho từng ngành, từng thành phần kinh tế hoặc chung cho cả nước. Căn cứ vào đặc điểm kinh doanh và nhu cầu quản lý tại từng đơn vị cụ thể, các doanh nghiệp, tổ chức kinh tế có thể xây dựng cho mình các nội quy riêng, nhưng vẫn phải tuân thủ chặt chẽ Chế độ chứng từ kế toán của Nhà nước.

- Nội dung:

- + Hệ thống biểu mẫu các chứng từ tiêu chuẩn và trình tự chung cho luân chuyển chứng từ.
- + Phương pháp tính toán, ghi chép các chỉ tiêu trên chứng từ.
- + Thời gian lập và lưu trữ.
- + Đơn vị, cá nhân có trách nhiệm lập, kiểm tra, sử dụng và lưu trữ.
- + Trách nhiệm, quyền lợi của đơn vị, cá nhân trong việc thực hiện nội quy.

Chương IV

PHƯƠNG PHÁP TÍNH GIÁ

Mục đích học tập của chương

Học xong chương này, sinh viên phải hiểu được :

- 1. Sự cần thiết của tính giá các đối tượng kế toán và vị trí của phương pháp tính giá trong hệ thống các phương pháp kế toán.*
- 2. Hiểu rõ các nguyên tắc và qui định về tính giá các đối tượng kế toán.*
- 3. Hiểu rõ trình tự tính giá các đối tượng kế toán.*
- 4. Biết vận dụng tính giá các đối tượng kế toán chủ yếu.*

4.1. Khái niệm phương pháp tính giá

4.1.1. Sự cần thiết phải tính giá các đối tượng kế toán và vị trí của phương pháp tính giá trong hệ thống các phương pháp kế toán

Khái niệm phương pháp tính giá

Phương pháp tính giá chính là phương pháp thông tin và kiểm tra về sự hình thành và phát sinh các chi phí nhằm giúp kế toán tính toán giá trị ghi sổ của các loại tài sản của đơn vị. Nói cách khác, tính giá là phương pháp biểu hiện giá trị các đối tượng kế toán bằng tiền phù hợp với các nguyên tắc và các qui định pháp luật của Nhà nước ban hành.

4.1.2. Vai trò của phương pháp tính giá

- + Đảm bảo theo dõi, tính toán được các đối tượng của hạch toán kế toán
- + Có thể tính toán chính xác chi phí từ đó xác định được hiệu quả sản xuất kinh doanh.
- + Cung cấp thông tin cần thiết về tình hình tài chính của doanh nghiệp.

4.3. Yêu cầu tính giá

Để thực hiện được hai chức năng thông tin và kiểm tra về giá trị các loại đối tượng kế toán, tính giá cần phải đáp ứng hai yêu cầu sau đây :

Thứ nhất, tính giá phải đảm bảo chính xác, phù hợp với giá cả hiện thời, số lượng và chất lượng của tài sản. Chỉ có tính giá chính xác thì kế toán mới có thể cung cấp những thông tin chính xác, trung thực và tin cậy về tình hình tài sản của đơn vị.

Thứ hai, tính giá phải đảm bảo thống nhất về phương pháp tính toán giữa các doanh nghiệp khác nhau trong nền kinh tế và giữa các thời kỳ khác nhau. Bởi vì điều này đảm bảo cho tính so sánh được của thông tin kế toán giữa các kỳ cũng như thông tin giữa các doanh nghiệp với nhau, từ đó có thể đánh giá hiệu quả kinh doanh của các doanh nghiệp, các thời kỳ.

4.4. Nguyên tắc tính giá

Để có thể đáp ứng được hai yêu cầu trên đây, tính giá cần tuân thủ ba nguyên tắc sau đây :

Nguyên tắc thứ nhất là phải xác định đối tượng tính giá phù hợp. Để xác định đối tượng tính giá phù hợp cần phải căn cứ vào đặc điểm của từng loại tài sản, vào đặc điểm của tổ chức sản xuất, vào trình độ và yêu cầu của quản lý. Ví dụ, đối tượng tính giá trong quá trình thu mua hay sản xuất thường có thể là từng loại vật tư, hàng hoá, sản phẩm hoặc từng nhóm, từng lô hàng.

Nguyên tắc thứ hai là phải phân loại chi phí hợp lý. Chi phí là bộ phận cấu thành nên giá của các loại tài sản. Mà chi phí thì có thể có nhiều loại, cho nên cần phải phân loại chi phí một cách hợp lý, khoa học để có thể tính giá một cách chính xác nhất có thể. Chi phí có thể được phân loại theo nhiều tiêu thức khác nhau như phân loại theo lĩnh vực chi phí, theo chức năng của chi phí, hay theo quan hệ với khối lượng công việc hoàn thành. Mỗi cách phân loại đáp ứng những nhu cầu về thông tin khác nhau của quản lý.

Trước hết, theo lĩnh vực, chi phí có thể chia làm 4 loại bao gồm : chi phí thu mua, chi phí sản xuất, chi phí bán hàng và chi phí quản lý doanh nghiệp.

Chi phí thu mua : bao gồm tất cả các khoản chi phí phát sinh liên quan đến việc thu mua các loại tài sản cũng như tất cả những chi phí cần thiết để đưa tài sản vào trạng thái sẵn sàng sử dụng được như chi phí vận chuyển, bảo quản, bốc dỡ, chi phí cho bộ phận thu mua, hao hụt trong định mức, chi phí lắp đặt, chạy thử, chi phí bến bãi.

Chi phí sản xuất : bao gồm tất cả những chi phí phát sinh liên quan đến việc sản xuất, chế tạo ra sản phẩm, thực hiện lao vụ, dịch vụ trong phạm vi phân xưởng hoặc bộ phận sản xuất. Chi phí sản xuất có thể tiếp tục phân chia chi tiết hơn thành chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, chi phí nhân công trực tiếp và chi phí sản xuất chung.

Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp bao gồm tất cả những chi phí về ngvl chính, nguyên vật liệu phụ, nhiên liệu mà đơn vị bỏ ra để tiến hành sản xuất hay chế tạo sản xuất, hoặc thực hiện các dịch vụ.

Chi phí nhân công trực tiếp là biểu hiện số thù lao mà đơn vị trả cho lao động trực tiếp chế tạo ra sản phẩm hoặc thực hiện cung cấp dịch vụ và các khoản trích theo qui định cho các quỹ BHXH, BHYT và KPCĐ.

Chi phí sản xuất chung bao gồm tất cả những chi phí phát sinh trong phạm vi phân

xưởng hoặc bộ phận sản xuất không kể chi phí nguyên vật liệu trực tiếp và chi phí nhân công trực tiếp.

Chi phí bán hàng bao gồm tất cả những chi phí phát sinh liên quan đến việc bán sản phẩm, hàng hoá hoặc cung cấp dịch vụ như chi phí nhân viên bán hàng, chi phí vật liệu, bao bì, đóng gói...

Chi phí quản lý doanh nghiệp bao gồm tất cả những chi phí phát sinh liên quan đến

việc tổ chức, điều hành và quản lý hoạt động sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp như chi phí lương cho bộ phận quản lý doanh nghiệp, chi phí tiếp khách, vật liệu sử dụng cho bộ phận văn phòng ...

Nguyên tắc thứ ba là phải lựa chọn tiêu thức phân bổ chi phí phù hợp. Nguyên tắc này đòi hỏi khi phân bổ những chi phí mà không thể tách riêng cho từng đối tượng tính giá cần phải chọn tiêu thức sao cho phù hợp nhất với mức tiêu hao thực tế. Trong số những chi phí cần phân bổ có thể kể đến chi phí vật liệu, chi phí nhân công, chi phí sản xuất chung, chi phí vận chuyển, bốc dỡ ...

Công thức phân bổ chi phí như sau :

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

Khi lựa chọn tiêu thức phân bổ chi phí cần lưu ý đến mối quan hệ giữa chi phí với đối tượng tính giá. Các tiêu thức thường được sử dụng để phân bổ chi phí bao gồm phân bổ chi phí theo hệ số, theo định mức, theo giờ công làm việc, theo giờ máy làm việc, theo khối lượng sản phẩm hoàn thành Ví dụ, khi phân bổ chi phí vận chuyển, bốc dỡ hàng hoá thu mua có thể lựa chọn tiêu thức là khối lượng hàng hoá mua vào. Hoặc khi phân bổ chi phí máy thi công cho các công trình khác nhau có thể sử dụng một trong hai tiêu thức số giờ máy thi công sử dụng thực tế cho từng công trình hoặc theo chi phí nhân công vận hành máy thi công đó theo từng công trình.

4.5. Các mô hình tính giá cơ bản

4.5.1. Mô hình tính giá tài sản mua vào

Đối tượng tính giá có thể là nguyên vật liệu, công cụ dụng cụ, tài sản cố định hay hàng hoá dịch vụ.

Bước 1: Xác định giá trị mua vào của hàng tồn kho. Trị giá mua vào của hàng tồn kho bao gồm giá mua thể hiện trên hoá đơn trừ đi các khoản

giảm giá hàng mua và chiết khấu thương mại mà đơn vị được hưởng khi mua hàng cộng với các khoản thuế không thuộc diện được khấu trừ như thuế nhập khẩu hay thuế tiêu thụ đặc biệt, nếu có.

Bước 2: Tập hợp chi phí thu mua. Chi phí thu mua bao gồm toàn bộ chi phí phát sinh liên quan đến quá trình thu mua hàng tồn kho.

Bước 3: Tổng hợp chi phí và tính ra giá ban đầu (giá thực tế) của tài sản

$$\begin{array}{r} \text{Tổng} \\ \text{giá trị tài sản} \\ \text{mua} \end{array} = \begin{array}{r} \text{Giá mua} \\ \text{(bao gồm cả thuế} \\ \text{không được khấu} \\ \text{trừ)} \end{array} - \begin{array}{r} \text{Giảm} \\ \text{giá, chiết} \\ \text{khấu thương} \\ \text{mại} \end{array} + \begin{array}{r} \text{Chi phí} \\ \text{mua hàng} \\ \text{tồn kho} \end{array}$$

Giảm giá hàng mua là khoản tiền mà người bán đồng ý giảm trên giá bán cho người mua trong trường hợp khi hàng đã mua không đủ chất lượng hoặc sai qui cách, phẩm chất theo yêu cầu của người mua đã đặt ra.

Chiết khấu thương mại là khoản tiền giảm trừ mà người mua được hưởng khi mua

hàng với số lượng lớn hoặc là những khách hàng thường xuyên.

Mô hình tính giá nguyên vật liệu, công cụ, hàng hoá mua vào

Giá mua		Chi phí thu mua				
G iá hoá đơn	Thu	Chi	Chi	Chi	Ha	...
	ế không được khấu trừ (nếu có)	phí vận chuyển, bốc dỡ	phí kho hàng, bến bãi	phí bộ phận thu mua	o hựt trong định mức	
Giá thực tế vật liệu, công cụ, hàng hoá						

Mô hình tính giá tài sản cố định mua ngoài

Giá mua sắm, xây dựng...	Chi phí mới trước khi sử dụng
- Giá mua (giá hoá đơn + thuế không được khấu trừ (nếu có) - Giá xây dựng, lắp đặt (giá quyết toán được duyệt) - Giá cấp phát ...	- Chi phí vận chuyển, bốc dỡ - Chi phí lắp đặt, chạy thử - Tiền thuê, chi phí kho hàng bến bãi - Lệ phí trước bạ - Hoa hồng môi giới ...
Nguyên giá tài sản cố định mua sắm, xây dựng	
Giá trị còn lại của TSCĐ đang sử dụng	Giá trị hao mòn của TSCĐ

Ví dụ về tính giá nhập hàng tồn kho mua vào

Thông tin cho biết: Doanh nghiệp A tiến hành mua sắm vật liệu bao gồm

- Vật liệu M: 20.000kg, giá mua cả thuế GTGT 10% là 220.000.000đ
- Vật liệu N: 30.000kg, giá mua là 660.000.000đ
- Các chi phí vận chuyển, bốc dỡ vật liệu phát sinh thực tế là 10.000.000đ

Yêu cầu: Tính giá thực tế vật liệu mua vào trong trường hợp doanh nghiệp tính thuế GTGT theo phương pháp trực tiếp và phương pháp khấu trừ. (Chi phí vận chuyển, bốc dỡ phân bổ theo khối lượng vật liệu vận chuyển, bốc dỡ)

Chúng ta tiến hành tính giá vật liệu M và N theo trình tự ba bước nêu trên và theo từng phương pháp tính thuế GTGT.

Bước 1: Tính trị giá mua vào của vật liệu (giá mua - giảm giá, chiết khấu hàng mua + thuế không được hoàn lại)

Vật liệu M: $220.000.000 - 220.000.000 / (1 + 10\%) = 200.000.000$ đồng

Vật liệu N: $660.000.000 - 660.000.000 / (1 + 10\%) = 600.000.000$ đồng

Bước 2: Tập hợp và phân bổ chi phí thu mua: 10.000.000đ

Phân bổ chi phí thu mua cho hai loại vật liệu với tiêu thức phân bổ lựa chọn là khối lượng vật liệu vận chuyển, bốc dỡ.

- Tổng chi phí phải phân bổ: 10.000.000đ
- Tổng tiêu thức phân bổ: 20.000 + 30.000 = 50.000kg
- Tiêu thức phân bổ cho vật liệu M: 20.000kg
- Tiêu thức phân bổ cho vật liệu N : 30.000kg

Như vậy chúng ta có thể tính được chi phí thu mua phân bổ cho vật liệu M:

$$\begin{array}{r} 10.000.0 \\ \hline 00 \\ 50.000 \end{array} \times \begin{array}{r} 2 \\ 0.000 \end{array} = \begin{array}{r} 4.000.00 \\ 0 \text{ đ} \end{array}$$

Chi phí thu mua phân bổ cho vật liệu N sẽ là:

$$\begin{array}{r} 10.000.0 \\ \hline 00 \\ 50.000 \end{array} \times \begin{array}{r} 3 \\ 0.000 \end{array} = \begin{array}{r} 6.000.00 \\ 0 \text{ đ} \end{array}$$

Bước 3: Tổng hợp chi phí và tính giá thực tế mua vào của vật liệu M và N

Trường hợp tính thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ:

Giá thực tế của vật liệu M nhập kho sẽ là:

$$200.000.000 + 4.000.000 = 204.000.000\text{đ}$$

Và khi đó đơn giá thực tế nhập kho của vật liệu M là:

$$204.000.000/20.000 = 10.200 \text{ đ/kg}$$

Giá thực tế của vật liệu N nhập kho sẽ là:

$$600.000.000 + 6.000.000 = 606.000.000 \text{ đồng}$$

Và khi đó đơn giá thực tế nhập kho của vật liệu N là:

$$606.000.000/30.000 = 20.200 \text{ đ/kg}$$

Trường hợp tính thuế GTGT theo phương pháp trực tiếp

Giá trị thực tế của vật liệu M nhập kho là:

$$220.000.000 + 4.000.000 = 224.000.000 \text{ đồng}$$

Đơn giá vật liệu M nhập kho là:

$$224.000.000/20.000 = 11.200 \text{ đ/kg}$$

Giá thực tế của vật liệu N nhập kho sẽ là:

$$660.000.000 + 6.000.000 = 666.000.000 \text{ đồng}$$

Và khi đó đơn giá thực tế nhập kho của vật liệu N là:

$$666.000.000/30.000 = 22.200 \text{ đ/kg}$$

4.5.2. Mô hình tính giá sản phẩm, dịch vụ tự sản xuất

Trình tự tính giá thành sản phẩm hoàn thành được tiến hành theo 4 bước:

Bước 1: Tập hợp chi phí trực tiếp như chi phí nhân công, chi phí nguyên liệu, vật liệu sử dụng trực tiếp để sản xuất ra sản phẩm.

Bước 2: Tập hợp và phân bổ chi phí sản xuất chung cho các đối tượng chịu chi phí

như chi phí nhân viên quản lý phân xưởng, chi phí khấu hao máy móc sử dụng chung trong toàn phân xưởng ...

Bước 3: Xác định giá trị sản phẩm dở dang cuối kỳ.

Bước 4: Tính tổng giá thành và giá thành đơn vị sản phẩm.

Công thức tính giá thành sản phẩm, dịch vụ sản xuất:

Tổng Zsp = Gtrị SPDD đầu kỳ + CPSX thực tế phát sinh trong kỳ - Gtrị SPDD cuối kỳ.

Z đơn vị sản phẩm = Tổng Zsp/ Số lượng SP, dịch vụ hoàn thành.

SPDD đầu kỳ	
Chi phí SX phát sinh trong kỳ: -CP NVL trực tiếp -CPNCTT	Thành phẩm
-CP sản xuất chung	SPDD cuối kỳ

Ví dụ về tính giá sản phẩm hoàn thành

Thông tin cho biết tại phân xưởng số 1 thuộc Nhà máy A sản xuất sản phẩm X, sản phẩm Y trong tháng 1 năm 2008 có tình hình như sau:

Đầu tháng không có sản phẩm dở dang, cuối tháng hoàn thành nhập kho 150 SP X, 245 SP Y, 50 SPDD X, 55 SPDD Y. Chi phí phát sinh trong kỳ như sau:

Chi phí vật liệu trực tiếp SP X là 50 triệu, SP Y là 120

Chi phí nhân công trực tiếp SP X là 5 triệu, SP Y là 15 triệu

Chi phí sản xuất chung là 45 triệu.

Yêu cầu: Hãy tính tổng giá thành và giá thành đơn vị của SP X, Y.

Biết chi phí sản xuất chung phân bổ theo tiêu thức nhân công trực tiếp, tính giá trị SPDD theo phương pháp nguyên vật liệu trực tiếp.

Vận dụng 4 bước tính giá thành đã nêu trên, chúng ta có:

Bước 1: Chi phí tập hợp trực tiếp cho từng sản phẩm là nguyên vật liệu trực tiếp SP X: 50 triệu, SP Y: 120 triệu, chi phí nhân công trực tiếp SP X: 5 triệu, SP Y: 15 triệu.

Bước 2: Phân bổ chi phí sản xuất chung cho từng sản phẩm theo tiêu thức chi phí nhân công trực tiếp

+ SP X:

$$\frac{45}{(5+15)} \times 5 = 11,25 \text{ triệu}$$

+ SP Y:

$$\frac{45}{(5+15)} \times 15 = 33,75 \text{ triệu}$$

Bước 3: Tính giá trị sản phẩm dở dang

+ SP DD X:

$$\frac{50}{150 + 50} \times 50 = 12,5 \text{ triệu}$$

+ SP DD Y:

$$\frac{120}{245 + 55} \times \frac{5}{5} = 22 \text{ triệu}$$

Bước 4: Tổng hợp chi phí để tính tổng giá thành và giá thành đơn vị sản phẩm hoàn thành.

Bảng tính giá thành sản phẩm X

Đvt: trđ

Khoản mục chi phí	Giá trị DD ĐK	Phát sinh trong kỳ	Giá trị DD CK	Tổng giá thành	Giá thành đơn vị
Chi phí NVL	-	50,00	12,50	47,50	0,320
Chi phí NCTT	-	5,00	-	5,00	0,033
Chi phí SX C	-	11,25	-	11,25	0,075
Tổng	-	66,25	12,50	63,75	0,408

Bảng tính giá thành sản phẩm Y

Đvt: đồng

Khoản mục chi phí	Giá trị DD ĐK	Phát sinh trong kỳ	Giá trị DD CK	Tổng giá thành	Giá thành đơn vị
Chi phí NVL	-	150,00	22,00	128,00	0,371
Chi phí NCTT	-	15,00	-	15,00	0,043
Chi phí SX C	-	33,75	-	33,75	0,098
Tổng	-	198,75	22,00	176,75	0,512

4.5.3. Mô hình tính giá gốc sản phẩm, dịch vụ tiêu thụ và vật tư xuất dùng cho SXKD

Trình tự tính giá gốc sản phẩm, dịch vụ, hàng hoá tiêu thụ và giá vật tư xuất dùng cho sản xuất kinh doanh bao gồm các bước sau:

+ Bước 1: Xác định số lượng sản phẩm, hàng hoá, dịch vụ tiêu thụ cho từng loại, chi tiết cho từng khách hàng, cùng với số lượng vật liệu, công cụ dụng cụ xuất dùng cho sản xuất kinh doanh.

+ Bước 2: Xác định đơn giá đơn vị của từng loại hàng xuất bán, xuất dùng (với sản phẩm, dịch vụ: Giá thành sản xuất; với hàng hoá: Đơn giá mua; với vật tư xuất dùng: Giá thực tế xuất kho)

Về phương pháp xác định giá trị hàng tồn kho xuất dùng cho hoặc xuất bán, theo Chuẩn mực 02 - Hàng tồn kho, có 4 phương pháp tính giá xuất kho sau đây:

1. Phương pháp giá đích danh
2. Phương pháp đơn giá bình quân
3. Phương pháp nhập trước xuất trước (FIFO)
4. Phương pháp nhập sau xuất trước (LIFO)

Theo phương pháp giá đích danh, giá trị hàng tồn kho xuất ra thuộc lần nhập kho nào thì lấy đích danh giá nhập kho của lần nhập đó làm giá xuất kho.

Theo phương pháp đơn giá bình quân, vào cuối mỗi kỳ kế toán phải xác định đơn giá bình quân của hàng tồn kho đầu kỳ và nhập trong kỳ để tính giá xuất kho theo công thức sau đây:

$$\text{Đơn giá bình quân cả kỳ} = \frac{\text{Trị giá HTK đầu kỳ (hay cuối kỳ trước)} + \text{Trị giá HTK nhập trong kỳ}}{\text{Số lượng HTK tồn kho đầu kỳ} + \text{Số lượng HTK nhập trong kỳ}}$$

Ngoài ra, người ta còn có thể tính đơn giá bình quân sau mỗi lần nhập hoặc có thể tính đơn giá bình quân của hàng tồn kho cuối kỳ trước theo hai công thức dưới đây.

$$\text{Đơn giá bình quân cuối kỳ trước} = \frac{\text{Trị giá HTK đầu kỳ (hay cuối kỳ trước)}}{\text{Số lượng HTK tồn kho đầu kỳ}}$$

Theo phương pháp nhập trước xuất trước, hàng tồn kho xuất ra được tính theo giá của lô hàng nhập trước nhất, nếu không đủ về mặt số lượng thì lấy tiếp giá của lô hàng nhập vào tiếp theo theo thứ tự từ trước đến sau.

Theo phương pháp nhập sau xuất trước, hàng tồn kho xuất ra được tính theo giá của lô hàng nhập sau cùng, nếu không đủ về mặt số lượng thì lấy tiếp giá của lô hàng nhập trước lô hàng sau cùng và cứ như vậy tính ngược lên theo thời gian.

+ Bước 3: Phân bổ chi phí thu mua cho hàng tiêu thụ (với kinh doanh thương mại) theo tiêu thức phù hợp.

+ Bước 4: Nhân số lượng sản phẩm, hàng hoá xuất bán, vật tư xuất dùng với giá đơn vị của từng loại tương ứng. Đối với kinh doanh thương mại thì cộng thêm với chi phí thu mua đã phân bổ cho hàng hoá tiêu thụ.

Mô hình tính giá sản phẩm, dịch vụ tiêu thụ và giá vật tư xuất dùng cho sản xuất kinh doanh

Giá vốn sản phẩm, dịch vụ đã bán, đã cung cấp cho khách hàng			Giá thành thực tế vật tư xuất dùng cho sản xuất kinh doanh	
Giá thành sản xuất của sản phẩm, dịch vụ			- Giá mua thực tế	- Chi phí mua vật tư
Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp	Chi phí nhân công trực tiếp	Chi phí sản xuất chung	- Giá thuê gia công	
			- Thuế không được khấu trừ	

Mô hình giá hàng hoá tiêu thụ

Giá mua của hàng hoá tiêu thụ	Phí thu mua phân phối cho hàng hoá tiêu thụ
Giá vốn của hàng hoá tiêu thụ	

Ví dụ minh họa về các phương pháp tính giá xuất kho

Giả sử có tình huống sau:

Tại một đơn vị, tình hình nhập, xuất hàng hoá A trong tháng như sau:

1. Tổng đầu tháng 1.000kg, đơn giá 10.000đ/kg
2. Nhập, xuất trong tháng
 - Ngày 5: Nhập 3.000kg, đơn giá 11.000đ/kg
 - Ngày 6: Nhập 1.000kg, đơn giá 10.800đ/kg
 - Ngày 10: Xuất 3.000kg
 - Ngày 12: xuất 500 kg
 - Ngày 25: Nhập 3.000kg, đơn giá 10.500đ/kg
 - Ngày 26: Xuất 2.000kg
3. Tổng cuối tháng: 2.500kg.

Yêu cầu: Tính giá xuất kho của hàng hoá A trong tháng theo 3 phương pháp là phương pháp đơn giá bình quân cả kỳ dự trữ, phương pháp nhập trước xuất trước và phương pháp nhập sau xuất trước.

Lời giải:

Trị giá hàng tồn kho đầu kỳ: $1.000 \times 10.000 = 10.000.000$ đồng

Trị giá hàng nhập kho trong kỳ:

$$3.000 \times 11.000 + 1.000 \times 10.800 + 3.000 \times 10.500 = 75.300.000 \text{ đ}$$

Khối lượng hàng nhập trong kỳ: $3.000 + 1.000 + 3.000 = 7.000$

1. Theo phương pháp đơn giá bình quân cả kỳ dự trữ:

- Đơn giá bình quân thực tế hàng xuất:

$$\frac{10.000.000 + 75.300.000}{1.000 + 7.000} = 10.662,5 \text{ đồng/kg}$$

Trị giá hàng xuất trong tháng: $10.662,5 \times 5.500 = 58.643.750$ đồng

Trị giá hàng tồn kho cuối kỳ: $10.662,5 \times 2.500 = 26.656.250$ đồng

2. Theo phương pháp nhập trước xuất trước

Trị giá hàng xuất ngày 10 là:

$$1.000 \times 10.000 + 2.000 \times 11.000 = 32.000.000 \text{ đồng}$$

Trị giá hàng xuất ngày 12 là:

$$500 \times 11.000 = 5.500.000 \text{ đồng}$$

Trị giá hàng xuất ngày 26 là:

$$1.500 \times 11.000 + 500 \times 10.800 = 21.900.000 \text{ đồng}$$

Trị giá hàng xuất kho trong tháng:

$$32.000.000 + 5.500.000 + 21.900.000 = 59.400.000 \text{ đồng}$$

Trị giá hàng tồn kho cuối kỳ:

$$10.000.000 + 75.300.000 - 59.400.000 = 25.900.000 \text{ đồng}$$

3. Phương pháp nhập sau xuất trước

Trị giá hàng xuất ngày 10:

$$1.000 \times 10.800 + 2.000 \times 11.000 = 32.800.000 \text{ đồng}$$

Trị giá hàng xuất ngày 12:

$$500 \times 11.000 = 5.500.000 \text{ đồng}$$

Trị giá hàng xuất ngày 26:

$$2.000 \times 10.500 = 21.000.000 \text{ đồng}$$

Tổng trị giá hàng xuất trong tháng:

$$32.800.000 + 5.500.000 + 21.000.000 = 59.400.000 \text{ đồng}$$

Trị giá hàng tồn trong kỳ:

$$10.000.000 + 75.300.000 - 59.400.000 = 25.900.000 \text{ đồng}$$

Chương V

PHƯƠNG PHÁP ĐỐI ỨNG TÀI KHOẢN

Mục đích học tập của chương

Học xong chương này, sinh viên phải hiểu được :

- 1. Khái niệm tài khoản và vị trí của phương pháp đối ứng tài khoản trong hệ thống các phương pháp kế toán*
- 2. Phương pháp kế toán kép và nguyên tắc ghi Nợ, ghi Có*
- 3. Hiểu rõ các mối quan hệ đối ứng kế toán*
- 4. Nắm chắc kết cấu tài khoản kế toán chủ yếu phản ánh tài sản, nợ phải trả và vốn chủ sở hữu*
- 5. Xác định, đo lường và phân tích được các giao dịch/các nghiệp vụ kinh tế tài chính phát sinh thông qua sử dụng phương trình kế toán cơ bản và tài khoản kế toán..*
- 6. Hiểu rõ về hệ thống tài khoản kế toán thống nhất của Việt Nam ban hành theo quyết định 15/2006 ngày 20 tháng 3 năm 2006 của Bộ tài chính.*

5.1. Khái niệm

Khái niệm phương pháp đối ứng - tài khoản

Phương pháp đối ứng tài khoản là phương pháp thông tin và kiểm tra về sự vận động của tài sản, nguồn vốn trong quá trình kinh doanh theo mối quan hệ biện chứng được phản ánh trong mỗi nghiệp vụ kinh tế phát sinh thông qua sử dụng hệ thống tài khoản kế toán.

5.2. Vai trò của phương pháp đối ứng tài khoản

Phương pháp đối ứng tài khoản nối liền việc lập chứng từ và khái quát tình hình kinh tế bằng hệ thống báo cáo tài chính. Phương pháp đối ứng tài khoản có vai trò quan trọng trong việc quản lý tài sản của đơn vị kế toán và là công việc không thể thiếu trước khi lập hệ thống báo cáo tài chính.

5.3. Tài khoản kế toán

5.3.1. Khái niệm và kết cấu cơ bản của tài khoản kế toán

Khái niệm tài khoản kế toán

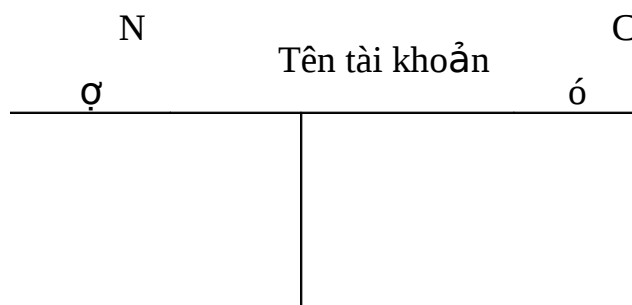
Tài khoản kế toán là một phương tiện của kế toán được sử dụng để phản ánh tình hình hiện có và sự vận động của từng đối tượng kế toán nhằm phục vụ cho yêu cầu quản lý của các chủ thể quản lý.

Mỗi đối tượng kế toán, người ta dùng một tài khoản kế toán để phản ánh. Mỗi tài khoản chỉ quản lý, theo dõi, phản ánh một đối tượng kế toán duy nhất. Nói cách khác tài khoản kế toán được sử dụng để phản ánh từng loại tài sản, từng loại nguồn vốn, từng quá trình kinh doanh. Nó giúp kế toán phân loại và hệ thống hoá các nghiệp vụ theo nội dung kinh tế.

Cấu tạo của tài khoản

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

Hình thức cấu tạo đơn giản của tài khoản kế toán có mô hình chữ T:



Tên gọi hai bên của tài khoản là : Bên trái của tài khoản người ta gọi là bên Nợ, bên phải của tài khoản người ta gọi là bên Có. Tuy nhiên cần lưu ý rằng hai từ Nợ và Có chỉ mang tính chất qui ước để ghi chép vào mô hình tài khoản chữ T chứ không mang ý nghĩa thông thường của hai từ này. Thông thường bên nào của tài khoản dùng để ghi biến động tăng thì bên ấy ghi số dư.

5.3.2. Nguyên tắc thiết kế tài khoản kế toán

Khi thiết kế tài khoản kế toán người cần phải chú ý đến những nguyên tắc sau:

(1) Hệ thống tài khoản phải đảm bảo phù hợp với đặc điểm của đối tượng kế toán: tính đa dạng, tính hai mặt, tính vận động và tính cân bằng;

(2) Hệ thống tài khoản phải được thiết kế sao cho nó có thể ghi nhận và đáp ứng được nhu cầu thông tin cho quản lý;

(3) Hệ thống tài khoản phải phù hợp cho việc xác định các chỉ tiêu khi lập báo cáo tài chính; và

(4) Hệ thống tài khoản phải thuận tiện cho công việc làm kế toán.

5.3.3. Nguyên tắc ghi chép vào tài khoản kế toán chủ yếu

Phương pháp ghi chép trên tài khoản kế toán

Khi Ghi nợ một tài khoản là ghi một số tiền vào bên Nợ của tài khoản đó. Số tiền ghi vào bên Nợ của tài khoản gọi là số phát sinh Nợ.

Ghi Có một tài khoản là ghi một số tiền vào bên Có của tài khoản đó. Số tiền ghi vào bên có của tài khoản gọi là số phát sinh Có.

Phương pháp ghi trên tài khoản kế toán được thực hiện như sau: số phát sinh tăng của tài khoản được ghi vào một bên của tài khoản (bên Nợ hoặc bên Có), bên còn lại (bên Có hoặc bên Nợ) ghi số phát sinh giảm. Số phát sinh tăng ghi vào bên Nợ hay bên Có tùy thuộc vào đối tượng kế toán đó thuộc tài sản hay nguồn vốn, thuộc doanh thu hay chi phí.

Kết cấu của các loại tài khoản

Để có thể ghi chép tài khoản cần phải biết kết cấu của các loại tài khoản chủ yếu bao gồm:

- Tài khoản phản ánh tài sản;
- Tài khoản phản ánh nguồn vốn;
- Tài khoản phản ánh doanh thu;
- Tài khoản phản ánh chi phí.

Kết cấu tài khoản phản ánh tài sản

	N	TK Tài sản	Có
Bên Nợ	<i>ợ</i>		
- Số dư đầu kỳ	<u>Số dư ĐK</u>		
- Số phát sinh tăng trong kỳ	↗		↘
- Số dư cuối kỳ	<u>Số PS tăng</u>		<u>Số PS giảm</u>
Bên Có		<u>Số dư CK</u>	

trong kỳ

Kết cấu tài khoản phản ánh nguồn vốn

	N	TK nguồn vốn	Có
	<i>ợ</i>		
	<u>Số dư ĐK</u>		
	↘		↗
	<u>Số PS tăng</u>		<u>Số PS giảm</u>
		<u>Số dư CK</u>	

Bên Nợ

- Số phát sinh giảm trong kỳ

Bên Có

- Số dư đầu kỳ

- Số phát sinh tăng trong kỳ

- Số dư cuối kỳ

Số dư cuối kỳ của các tài khoản tài sản và nguồn vốn được xác định theo công thức:

$$\text{Số dư CK} = \text{Số dư DK} + \text{Số PS tăng} - \text{Số PS giảm}$$

Kết cấu tài khoản phản ánh chi phí

	N	TK Chi phí	Có
Bên Nợ	Ợ		
- Số phát sinh tăng trong kỳ	↗		
Bên Có	↘		
- Số phát sinh giảm trong kỳ	↖		
Tất cả những tài khoản phản	Số PS tăng	*	Số PS giảm

ánh chi phí không có số dư

Kết cấu tài khoản phản ánh doanh thu

	N	TK Doanh thu	Có
Bên Nợ	Ợ		
- Số phát sinh giảm trong kỳ	↘		
Bên Có	↗		
- Số phát sinh tăng trong kỳ	↖		
Tất cả những tài khoản phản	Số PS giảm	*	Số PS tăng

ánh doanh thu không có số dư.

* Các quan hệ đối ứng tài khoản:

- + Loại 1: Tăng tài sản này - Giảm tài sản khác
- + Loại 2: Tăng nguồn vốn này - Giảm nguồn vốn khác
- + Loại 3: Tăng tài sản này – Tăng nguồn vốn khác
- + Loại 4: Giảm tài sản này - Giảm nguồn vốn khác

Một số ví dụ về tài khoản kế toán

Ví dụ về tài khoản phản ánh tài sản

Có những thông tin về tiền mặt trong doanh nghiệp A như sau:

- Số dư đầu tháng 1 năm 2008 là 10 triệu đồng.

(1) Trong tháng 1 thu tiền bán hàng là 50 triệu đồng.

(2) Trả tiền mua vật liệu phục vụ sản xuất 30 triệu đồng

Thông tin về tiền mặt của doanh nghiệp A được thể hiện như sau:

N	Tiền mặt	C
---	----------	---

ợ	ó
<u>10</u>	
50	30
50	30
<u>30</u>	

Ví dụ về tài khoản phán ánh nguồn vốn

Có những thông tin về phải trả người bán của một Công ty cổ phần như sau:

- Số dư đầu tháng 01 năm 2008 là 100 triệu đồng.

(1) Mua vật liệu phục vụ sản xuất chưa thanh toán: 50 triệu đồng

(2) Rút tiền gửi ngân hàng trả tiền mua vật liệu tháng trước: 70 triệu đồng

Những thông tin này được thể hiện trên tài khoản Phải trả người bán của công ty như sau:

N	C
ợ	ó
Tiền mặt	
	<u>100</u>
70	50
70	50
	<u>80</u>

4.3. Phương pháp kế toán kép

4.3.1. Khái niệm phương pháp kế toán kép

Cơ sở để hình thành phương pháp kế toán kép hay còn gọi là ghi kép xuất phát từ chính bản chất kinh tế của quá trình kinh doanh - đối tượng nghiên cứu của kế toán trên gốc độ vốn kinh doanh. Như đã biết, mỗi nghiệp vụ kinh tế phát sinh tác động **đồng thời** hay còn gọi là **tác động kép** đến ít nhất hai đối tượng kế toán dẫn đến những biến động làm tăng hoặc giảm vốn kinh doanh của doanh nghiệp về mặt tài sản hoặc nguồn vốn. Các biến động này cần thiết phải được ghi nhận vào các tài khoản kế

toán liên quan phản ánh các đối tượng kế toán tương ứng. Để thực hiện được việc này cần sử dụng phương pháp ghi kép.

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

(1) Ghi 2 lần số phát sinh vào ít nhất 2 tài khoản kế toán liên quan, trong đó

(2) Ghi Nợ tài khoản này đồng thời ghi Có cho tài khoản khác

(3) Số tiền ghi Nợ = Số tiền ghi Có

Phương pháp ghi kép có lợi ích gì?

Với phương pháp ghi kép cho phép giải thích được sự biến động của tài sản và nguồn vốn trong mối quan hệ cân đối vốn có giữa chúng, đồng thời giúp giám sát chặt chẽ sự biến động của các tài sản và nguồn vốn trong doanh nghiệp.

5.4.2. Định khoản kế toán

Nhiệm vụ của kế toán là phải phản ánh chính xác các nghiệp vụ kinh tế phát sinh trong quá trình kinh doanh của đơn vị. Trước khi ghi nhận các nghiệp vụ phát sinh vào sổ sách kế toán, kế toán cần tiến hành phân tích các bản chất kinh tế của các nghiệp vụ và tiến hành định khoản.

Khái niệm

Định khoản kế toán là việc xác định tài khoản nào ghi Nợ, tài khoản nào ghi Có, với số tiền cụ thể là bao nhiêu đối với mỗi nghiệp vụ kinh tế phát sinh và phải đảm bảo đúng nguyên tắc ghi kép. Có nghĩa là tổng số tiền ghi Nợ các tài khoản phải bằng tổng số tiền ghi Có các tài khoản đối ứng.

Để có thể định khoản, người ta cần tiến hành phân tích bản chất kinh tế của các nghiệp vụ phát sinh bằng cách sử dụng phương trình kế toán cơ bản và các mối quan hệ đối ứng giữa các đối tượng kế toán. Như vậy, phương trình kế toán cơ bản và tài khoản kế toán chính là hai phương tiện

vô cùng quan trọng giúp các nhà kế toán có thể phân tích chính xác các nghiệp vụ, thực hiện định khoản trước khi ghi nhận các nghiệp vụ này vào sổ sách kế toán có liên quan.

Các loại định khoản kế toán

Các nghiệp vụ kinh tế phát sinh cũng rất phong phú đa dạng, có nghiệp vụ đơn giản chỉ liên quan đến 2 đối tượng kế toán, cũng có những nghiệp vụ phức tạp liên quan đến 3 hay nhiều hơn nữa đối tượng kế toán. Chính vì vậy định khoản kế toán cũng có thể được phân biệt thành 2 loại:

(1) Định khoản đơn giản: là định khoản ghi Nợ một tài khoản đối ứng ghi Có một tài khoản và ngược lại. Như vậy, nghiệp vụ kinh tế phát sinh chỉ liên quan đến 2 tài khoản thì ta có định khoản đơn

(2) Định khoản phức tạp là loại định khoản ghi Nợ một tài khoản đối ứng ghi Có hai tài khoản trở lên, hoặc ngược lại ghi Có một tài khoản đối ứng ghi Nợ hai tài khoản trở lên, hoặc ghi Nợ hai tài khoản tài khoản trở lên đối ứng với ghi Có hai tài khoản trở lên.

5.4.3. Nguyên tắc định khoản

Việc ghi sổ kép cần quán triệt các nguyên tắc sau:

- + Xác định tài khoản ghi Nợ trước, tài khoản ghi Có sau
- + Tổng số tiền ghi vào bên Nợ của các tài khoản phải bằng tổng số tiền ghi vào Có của các tài khoản trong cùng 1 định khoản.
- + Một định khoản phức tạp có thể tách thành các định khoản đơn giản nhưng không được gộp các định khoản đơn thành 1 định khoản phức tạp.

Các bước định khoản kế toán

Định khoản kế toán được tiến hành theo 5 bước sau:

Bước 1: Xác định đối tượng kế toán liên quan

Bước 2: Xác định tài khoản liên quan

Bước 3: Xác định xu hướng biến động của từng đối tượng

Bước 4: Xác định TK ghi Nợ, TK ghi Có

Bước 5: Xác định số tiền cụ thể ghi vào từng tài khoản

Cách ghi định khoản kế toán

Đối với mỗi định khoản, cần ghi những TK ghi Nợ trước, những TK ghi Có sau. Để dễ dàng phân biệt những TK ghi Nợ và ghi Có, người ta thường ghi thành 2 cột (vô hình) và 2 cột khác nhau (vô hình) để phân biệt số tiền ghi Nợ và số tiền ghi Có như mô tả sau đây:

Nợ TK "Hàng hoá" :100.000.000

Có TK "TGNH" :100.000.000

Nhìn vào cách ghi định khoản này giúp chúng ta hình dung ra 4 cột tương tự như trong Sổ nhật ký mà kế toán thường thực hiện trong thực tiễn công tác kế toán. Mỗi định khoản phải được thực hiện một lần ghi lên các tài khoản liên quan gọi là bút toán.

5.5. Bảng cân đối tài khoản (Bảng cân đối số phát sinh)

Cuối mỗi kỳ kế toán, để tổng hợp số liệu và kiểm tra kết quả ghi sổ kế toán, kế toán tiến hành lập Bảng cân đối tài khoản theo nguyên tắc sau:

Tổng số dư Nợ đầu kỳ (cuối kỳ) của các tài khoản = Tổng số dư Có đầu kỳ (cuối kỳ) của các tài khoản

Tổng số phát sinh Nợ của các tài khoản = Tổng số phát sinh Có của các tài khoản

Số liệu trên Bảng cân đối tài khoản không bằng nhau chắc chắn có thể kết luận số liệu kế toán không chính xác. Tuy nhiên trong trường hợp số liệu trên Bảng cân đối tài khoản bằng nhau thì cũng không chắc chắn khẳng định rằng số liệu kế toán đã được xử lý hoàn toàn chính xác.

CHƯƠNG VI

HỆ THỐNG TÀI KHOẢN KẾ TOÁN

6.1. Phân loại tài khoản kế toán

(*) Tài khoản kế toán

Khái niệm: Tài khoản là một phương pháp của kế toán dùng để phân loại các đối tượng ở trong một thời kỳ. Mỗi một tài khoản sẽ chỉ phản ánh một đối tượng kế toán. Tên tài khoản: tên đối tượng kế toán

Ví dụ:

Tồn: 1 000 triệu

(1) Ngày 02/01: Nhập quỹ 100 triệu (rút từ tài khoản ngân hàng)

(2) Ngày 05/01: Chi trả lương 60 triệu

(3) Ngày 06/01: Nhập 150 triệu (bán hàng)

(4) Ngày 10/01: Chi mua công cụ dụng cụ 20 triệu

(5) Ngày 12/01: Chi mua nguyên vật liệu 100 triệu

(6) Ngày 12/01: Nhập 100 triệu rút từ tài khoản ngân hàng

Tài khoản tiền	
mặt	
1000	
(1) 100	
	(2) 60
(3) 150	
	(4) 20
	(5) 100
(6) 100	
350	180
1170	

6.1.1. Phân loại theo nội dung

a. Tài khoản phản ánh tài sản: Dùng để phản ánh giá trị của toàn bộ tài sản của đơn vị, gồm có:

- Tài khoản phản ánh tài sản ngắn hạn.

- Tài khoản phản ánh tài khoản dài hạn.

b. Tài khoản phản ánh nguồn hình thành tài sản: gồm có các nhóm

- Tài khoản phản ánh nguồn vốn chủ sở hữu.

- Tài khoản phản ánh công nợ phải trả.

c. Tài khoản phản ánh doanh thu từ hoạt động kinh doanh.

d. Tài khoản phản ánh chi phí hoạt động kinh doanh.

6.1.2. Phân loại theo công dụng và kết cấu:

a, Tài khoản cơ bản: Là những tài khoản dùng để phản ánh trực tiếp tình hình biến động của tài sản theo giá trị tài sản và theo nguồn hình thành tài sản. Gồm có:

Nhóm các tài khoản phản ánh giá trị tài sản (TSCĐ, tiền mặt, Tiền gửi ngân hàng, Nguyên liệu, Vật liệu,...)

Nhóm các tài khoản phản ánh công nợ và vốn chủ sở hữu (Vay ngắn hạn, vay dài hạn, nguồn vốn kinh doanh,...)

Nhóm các tài khoản hỗn hợp (Phải thu người mua, phải trả người bán).

b, Loại tài khoản điều chỉnh: Là những tài khoản được sử dụng để tính toán lại chỉ tiêu đã được phản ánh ở các tài khoản cơ bản để cung cấp số liệu xác thực về tình hình tài sản ở thời điểm tính toán.

- Tài khoản điều chỉnh gián tiếp giá trị tài sản (Hao mòn TSCĐ, các tài khoản dự phòng);

Giá trị thực của tài sản = Giá trị ghi sổ của TS – Dự phòng giảm giá TS

Giá trị còn lại của TSCĐ = Nguyên giá TSCĐ – Gtrị hao mòn của TSCĐ

- Tài khoản điều chỉnh trực tiếp giá trị tài sản (Chênh lệch đánh giá lại tài sản, chênh lệch tỉ giá ngoại tệ).

c, Loại tài khoản nghiệp vụ: Là những tài khoản được dùng để tập hợp số liệu cần thiết làm cơ sở cho việc xử lý số liệu mang tính nghiệp vụ kỹ thuật. loại tài khoản này có các nhóm sau:

- Nhóm tài khoản phân phối: Dùng để tập hợp số liệu rồi phân phối cho các đối tượng có liên quan.

- + Tài khoản tập hợp phân phối: các tài khoản dùng để tập hợp chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, chi phí nhân công trực tiếp,...

- + Tài khoản phân phối theo dự toán: tài khoản chi phí trả trước, CP phải trả.

- Nhóm tài khoản tính giá thành: dùng để tổng hợp chi phí sản xuất, cung cấp số liệu để tính giá thành sản phẩm.

- Nhóm tài khoản so sánh: dùng để xác định các chỉ tiêu cần thiết về hoạt động kinh doanh bằng cách so sánh tổng số phát sinh bên Nợ với tổng số phát sinh bên Có của từng tài khoản. Thuộc loại này gồm có các tài khoản phản ánh doanh thu, xác định kết quả.

6.1.3. Phân loại tài khoản theo quan hệ với báo cáo tài chính

Theo cách này tài khoản chia làm 3 nhóm sau:

a, Các tài khoản thuộc Bảng cân đối kế toán: (Loại 1 – 4)

Thuộc loại này gồm có những tài khoản có số dư cuối kỳ ở bên Nợ hoặc bên Có, phản ánh toàn bộ tài sản của doanh nghiệp theo giá trị tài sản và nguồn hình thành tài sản. Các tài khoản này có thể được xếp thành 2 nhóm:

- Nhóm tài khoản phản ánh giá trị tài sản:

- + Tài khoản phản ánh tài sản ngắn hạn.

- + Tài khoản phản ánh tài sản dài hạn.

- Nhóm tài khoản phản ánh nguồn hình thành tài sản:

- + Tài khoản phản ánh công nợ phải trả.

- + Tài khoản phản ánh nguồn vốn chủ sở hữu.

b, Các tài khoản ngoài bảng cân đối kế toán: (Loại 0)

Là các tài khoản dùng để phản ánh bổ sung thông tin nhằm làm rõ một số chỉ tiêu đã được phản ánh trong Bảng cân đối kế toán. Đồng thời tài khoản ngoài bảng còn được sử dụng để phản ánh một số tài sản không thuộc quyền sở hữu của đơn vị nhưng đơn vị đang nắm giữ, quản lý sử dụng.

Tài khoản ngoài bảng có đặc điểm là phản ánh các đối tượng dưới hình thức ghi đơn và có kết cấu ghi chép giống với tài khoản phản ánh tài sản.

c, Các tài khoản thuộc báo cáo kết quả kinh doanh: (Loại 5 – 9)

Đây là những tài khoản không có số dư thuộc các chỉ tiêu chi phí, doanh thu, thu nhập và kết quả.

6.1.4 Tài khoản tổng hợp và tài khoản phân tích

- Tài khoản tổng hợp có nhiệm vụ theo dõi và cung cấp các thông tin tổng quát nhất về đối tượng phản ánh. Do đó, đối tượng ghi của các tài khoản tổng hợp chỉ được giới hạn ở những chỉ tiêu chung, phản ánh tình hình chung của nhiều loại tài sản, nguồn vốn có phạm vi giống nhau.

Ví dụ: Tài khoản 111 - Tiền mặt.

Tài khoản 112 - Tiền gửi ngân hàng...

- Tài khoản phân tích có nhiệm vụ cung cấp các thông tin chi tiết về từng đối tượng cụ thể, nhằm phục vụ chỉ đạo tác nghiệp. Tài khoản phân tích theo dõi các chỉ tiêu chi tiết nhằm bổ sung thông tin cho các chỉ tiêu chung đã được phản ánh trên các tài khoản tổng hợp.

Ví dụ:

Tài khoản 1111 - Tiền Việt Nam

Tài khoản 1112 - Ngoại tệ

Tài khoản 1113 – Vàng bạc, kim khí quý, đá quý

- Tài khoản phân tích và tài khoản tổng hợp được tổ chức trên các nguyên tắc:

+ Tài khoản phân tích và tài khoản tổng hợp phải có cùng nội dung phản ánh và kết cấu ghi chép.

+ Việc ghi chép trên TK phân tích và TK tổng hợp được tiến hành đồng thời.

+ Không có quan hệ đối ứng giữa tài khoản tổng hợp và các tài khoản phân tích của nó, chỉ có thể ghi chép theo quan hệ đối ứng giữa các tài khoản phân tích của một tài khoản tổng hợp.

+ Tổng số liệu trên các tài khoản phân tích phải thống nhất với số liệu trên tài khoản tổng hợp.

6.2. Hệ thống tài khoản kế toán doanh nghiệp hiện hành

Hệ thống tài khoản kế toán doanh nghiệp hiện hành bao gồm 10 loại tài khoản, được khái quát như sau:

Tài sản	Nguồn vốn	Tài khoản bắt buộc Bảng cân đối kế toán
- Loại 1: TS ngắn hạn	- Loại 3: Nợ phải trả	
- Loại 2: TS dài hạn	- Loại 4: Nguồn vốn CSH	
Tài khoản loại 0		Tài khoản ngoài bảng CĐKT
Chi phí	Thu nhập	Tài khoản thuộc Báo cáo kết quả kinh doanh
- Loại 6: SXKD	- Loại 5: Doanh thu	
- Loại 8: CP HĐ khác	- Loại 7: Thu nhập HĐ khác	
Loại 9: Xác định kết quả kinh doanh		

6.2.1. Cách gọi tên và đánh số tài khoản

- 0 – 9: Là các số đầu tiên của thứ tự các loại tài khoản.

- Tài khoản cấp 1 gồm 3 chữ số:

+ Số thứ nhất: mã số của loại tài khoản.

+ Số thứ hai: mã số của nhóm tài khoản trong loại.

+ Số thứ ba: mã số của tài khoản trong nhóm.

- Số hiệu của tài khoản phân tích (cấp 2, 3 ...) phải bao gồm số hiệu của tài khoản tổng hợp của nó.

6.2.2. Hệ thống tài khoản kế toán doanh nghiệp hiện hành

Hệ thống tài khoản kế toán doanh nghiệp hiện hành được ban hành theo Quyết định số 15/2006/QĐ-BTC ngày 20 tháng 03 năm 2006 của Bộ trưởng Bộ Tài chính, bao gồm các tài khoản cụ thể như sau:

Số TT	Số hiệu TK		TÊN TÀI KHOẢN	GHI CHÚ
	Cấp 1	Cấp 2		
1	2	3	4	5
Loại 1: TÀI SẢN NGẮN HẠN				
01	111		Tiền mặt	
		1111	Tiền Việt Nam	
		1112	Ngoại tệ	
		1113	Vàng bạc, kim khí quý, đá quý	
02	112		Tiền gửi ngân hàng	Chi tiết theo từng
		1121	Tiền Việt Nam	ngân hàng
		1122	Ngoại tệ	
		1123	Vàng bạc, kim khí quý, đá quý	
03	113		Tiền đang chuyển	
		1131	Tiền Việt Nam	
		1132	Ngoại tệ	
04	121		Đầu tư chứng khoán ngắn hạn	
		1211	Cổ phiếu	
		1212	Trái phiếu, tín phiếu, kỳ phiếu	
05	128		Đầu tư ngắn hạn khác	
		1281	Tiền gửi có kỳ hạn	
		1288	Đầu tư ngắn hạn khác	
06	129		Dự phòng giảm giá đầu tư ngắn hạn	
07	131		Phải thu của khách hàng	Chi tiết theo từng đối tượng
08	133		Thuế GTGT được khấu trừ	
		1331	Thuế GTGT được KT của hàng hoá, dịch vụ	
		1332	Thuế GTGT được khấu trừ của TSCĐ	
09	136		Phải thu nội bộ	
		1361	Vốn kinh doanh ở các đơn vị trực thuộc	

		1368	Phải thu nội bộ khác	
10	138		Phải thu khác	
		1381	Tài sản thiếu chờ xử lý	
		1385	Phải thu về cổ phần hoá	
		1388	Phải thu khác	
11	139		Dự phòng phải thu khó đòi	
12	141		Tạm ứng	Chi tiết theo từng đối tượng
13	142		Chi phí trả trước ngắn hạn	
14	144		Cầm cố, ký cược, ký quỹ ngắn hạn	
15	151		Hàng mua đang đi trên đường	
16	152		Nguyên liệu, vật liệu	
17	153		Công cụ, dụng cụ	
18	154		Chi phí sản xuất, kinh doanh dở dang	
19	155		Thành phẩm	
20	156		Hàng hóa	
		1561	Giá mua hàng hóa	
		1562	Chi phí thu mua hàng hóa	
		1567	Hàng hoá bất động sản	
21	157		Hàng gửi đi bán	
22	158		Hàng hoá kho bảo thuế	Đơn vị có XNK được lập kho bảo thuế
23	159		Dự phòng giảm giá hàng tồn kho	
24	161		Chi sự nghiệp	
		1611	Chi sự nghiệp năm trước	
		1612	Chi sự nghiệp năm nay	
			Loại 2: TÀI SẢN DÀI HẠN	
25	211		Tài sản cố định hữu hình	
		2111	Nhà cửa, vật kiến trúc	
		2112	Máy móc, thiết bị	
		2113	Phương tiện vận tải, truyền dẫn	
		2114	Thiết bị, dụng cụ quản lý	
		2115	Cây lâu năm, súc vật làm việc và cho sản phẩm	
		2118	Tài sản cố định khác	
26	212		Tài sản cố định thuê tài chính	
27	213		Tài sản cố định vô hình	
		2131	Quyền sử dụng đất	
		2132	Quyền phát hành	
		2133	Bản quyền, bằng sáng chế	
		2134	Nhãn hiệu hàng hoá	
		2135	Phần mềm máy vi tính	
		2136	Giấy phép và giấy phép nhượng quyền	

		2138	TSCĐ vô hình khác	
28	214		Hao mòn tài sản cố định	
		2141	Hao mòn TSCĐ hữu hình	
		2142	Hao mòn TSCĐ thuê tài chính	
		2143	Hao mòn TSCĐ vô hình	
		2147	Hao mòn bất động sản đầu tư	
29	217		Bất động sản đầu tư	
30	221		Đầu tư vào công ty con	
31	222		Vốn góp liên doanh	
32	223		Đầu tư vào công ty liên kết	
33	228		Đầu tư dài hạn khác	
		2281	Cổ phiếu	
		2282	Trái phiếu	
		2288	Đầu tư dài hạn khác	
34	229		Dự phòng giảm giá đầu tư dài hạn	
35	241		Xây dựng cơ bản dở dang	
		2411	Mua sắm TSCĐ	
		2412	Xây dựng cơ bản	
		2413	Sửa chữa lớn tài sản cố định	
36	242		Chi phí trả trước dài hạn	
37	243		Tài sản thuế thu nhập hoãn lại	
38	244		Ký quỹ, ký cược dài hạn	
			Loại 3: NỢ PHẢI TRẢ	
39	311		Vay ngắn hạn	
40	315		Nợ dài hạn đến hạn phải trả	
41	331		Phải trả cho người bán	
42	333		Thuế và các khoản phải nộp Nhà nước	
		3331	Thuế giá trị gia tăng phải nộp	
		33311	Thuế GTGT đầu ra	
		33312	Thuế GTGT hàng nhập khẩu	
		3332	Thuế tiêu thụ đặc biệt	
		3333	Thuế xuất, nhập khẩu	
		3334	Thuế thu nhập doanh nghiệp	
		3335	Thuế thu nhập cá nhân	
		3336	Thuế tài nguyên	
		3337	Thuế nhà đất, tiền thuê đất	
		3338	Các loại thuế khác	
		3339	Phí, lệ phí và các khoản phải nộp khác	
43	334		Phải trả người lao động	
		3341	Phải trả công nhân viên	
		3348	Phải trả người lao động khác	
44	335		Chi phí phải trả	

45	336		Phải trả nội bộ	
46	337		Thanh toán theo tiến độ kế hoạch hợp đồng xây dựng	DN xây lắp có thanh toán theo tiến độ kế hoạch
47	338		Phải trả, phải nộp khác	
		3381	Tài sản thừa chờ giải quyết	
		3382	Kinh phí công đoàn	
		3383	Bảo hiểm xã hội	
		3384	Bảo hiểm y tế	
		3385	Phải trả về cổ phần hoá	
		3386	Nhận ký quỹ, ký cược ngắn hạn	
		3387	Doanh thu chưa thực hiện	
		3388	Phải trả, phải nộp khác	
48	341		Vay dài hạn	
49	342		Nợ dài hạn	
50	343		Trái phiếu phát hành	
		3431	Mệnh giá trái phiếu	
		3432	Chiết khấu trái phiếu	
		3433	Phụ trội trái phiếu	
51	344		Nhận ký quỹ, ký cược dài hạn	
52	347		Thuế thu nhập hoãn lại phải trả	
53	351		Quỹ dự phòng trợ cấp mất việc làm	
54	352		Dự phòng phải trả	
			Loại 4: VỐN CHỦ SỞ HỮU	
55	411		Nguồn vốn kinh doanh	
		4111	Vốn đầu tư của chủ sở hữu	Công ty cổ phần
		4112	Thặng dư vốn cổ phần	
		4118	Vốn khác	
56	412		Chênh lệch đánh giá lại tài sản	
57	413		Chênh lệch tỷ giá hối đoái	
		4131	Chênh lệch tỷ giá hối đoái đánh giá lại cuối năm tài chính	
		4132	Chênh lệch tỷ giá hối đoái trong giai đoạn đầu tư XD CB	
58	414		Quỹ đầu tư phát triển	
59	415		Quỹ dự phòng tài chính	
60	418		Các quỹ khác thuộc vốn chủ sở hữu	
61	419		Cổ phiếu quỹ	Công ty cổ phần
62	421		Lợi nhuận chưa phân phối	
		4211	Lợi nhuận chưa phân phối năm trước	
		4212	Lợi nhuận chưa phân phối năm nay	
63	431		Quỹ khen thưởng, phúc lợi	
		4311	Quỹ khen thưởng	
		4312	Quỹ phúc lợi	

		4313	Quỹ phúc lợi đã hình thành TSCĐ	
64	441		Nguồn vốn đầu tư xây dựng cơ bản	Áp dụng cho DNNN
65	461		Nguồn kinh phí sự nghiệp	Dùng cho các công ty, tổng công ty có nguồn kinh phí
		4611	Nguồn kinh phí sự nghiệp năm trước	
		4612	Nguồn kinh phí sự nghiệp năm nay	
66	466		Nguồn kinh phí đã hình thành TSCĐ	
Loại 5: DOANH THU				
67	511		Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ	
		5111	Doanh thu bán hàng hóa	Chi tiết theo yêu cầu quản lý
		5112	Doanh thu bán các thành phẩm	
		5113	Doanh thu cung cấp dịch vụ	
		5114	Doanh thu trợ cấp, trợ giá	
		5117	Doanh thu kinh doanh bất động sản đầu tư	
68	512		Doanh thu bán hàng nội bộ	Áp dụng khi có bán hàng nội bộ
		5121	Doanh thu bán hàng hoá	
		5122	Doanh thu bán các thành phẩm	
		5123	Doanh thu cung cấp dịch vụ	
69	515		Doanh thu hoạt động tài chính	
70	521		Chiết khấu thương mại	
71	531		Hàng bán bị trả lại	
72	532		Giảm giá bán hàng	
Loại 6: CHI PHÍ SẢN XUẤT KINH DOANH				
73	611		Mua hàng	Áp dụng theo phương pháp kiểm kê định kỳ
		6111	Mua nguyên liệu, vật liệu	
		6112	Mua hàng hóa	
74	621		Chi phí nguyên liệu, vật liệu trực tiếp	
75	622		Chi phí nhân công trực tiếp	
76	623		Chi phí sử dụng máy thi công	Áp dụng cho đơn vị xây lắp
		6231	Chi phí nhân công	
		6232	Chi phí vật liệu	
		6233	Chi phí dụng cụ sản xuất	
		6234	Chi phí khấu hao máy thi công	
		6237	Chi phí dịch vụ mua ngoài	
		6238	Chi phí bằng tiền khác	
77	627		Chi phí sản xuất chung	
		6271	Chi phí nhân viên phân xưởng	
		6272	Chi phí vật liệu	
		6273	Chi phí dụng cụ sản xuất	
		6274	Chi phí khấu hao TSCĐ	
		6277	Chi phí dịch vụ mua ngoài	
		6278	Chi phí bằng tiền khác	
78	631		Giá thành sản xuất	PP kiểm kê định kỳ

79	632		Giá vốn hàng bán	
80	635		Chi phí tài chính	
81	641		Chi phí bán hàng	
		6411	Chi phí nhân viên	
		6412	Chi phí vật liệu, bao bì	
		6413	Chi phí dụng cụ, đồ dùng	
		6414	Chi phí khấu hao TSCĐ	
		6415	Chi phí bảo hành	
		6417	Chi phí dịch vụ mua ngoài	
		6418	Chi phí bằng tiền khác	
82	642		Chi phí quản lý doanh nghiệp	
		6421	Chi phí nhân viên quản lý	
		6422	Chi phí vật liệu quản lý	
		6423	Chi phí đồ dùng văn phòng	
		6424	Chi phí khấu hao TSCĐ	
		6425	Thuế, phí và lệ phí	
		6426	Chi phí dự phòng	
		6427	Chi phí dịch vụ mua ngoài	
		6428	Chi phí bằng tiền khác	
			Loại 7: THU NHẬP KHÁC	
83	711		Thu nhập khác	Chi tiết theo hoạt động
			Loại 8: CHI PHÍ KHÁC	
84	811		Chi phí khác	Chi tiết theo hoạt động
85	821		Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp	
		8211	Chi phí thuế TNDN hiện hành	
		8212	Chi phí thuế TNDN hoãn lại	
			Loại 9: XÁC ĐỊNH KẾT QUẢ KINH DOANH	
86	911		Xác định kết quả kinh doanh	
			Loại 0: TÀI KHOẢN NGOÀI BẢNG	
		1	Tài sản thuê ngoài	
		2	Vật tư, hàng hóa nhận giữ hộ, nhận gia công	Chi tiết theo yêu cầu quản lý
		3	Hàng hoá nhận bán hộ, nhận ký gửi, ký cược	
		4	Nợ khó đòi đã xử lý	
		7	Ngoại tệ các loại	
		8	Dự toán chi sự nghiệp, dự án	

CHƯƠNG VII

PHƯƠNG PHÁP TỔNG HỢP CÂN ĐỐI KẾ TOÁN

7.1. Khái niệm phương pháp tổng hợp cân đối kế toán

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

Hình thức biểu hiện cụ thể hay kết quả của phương pháp tổng hợp – cân đối kế toán là hệ thống các bảng tổng hợp – cân đối kế toán.

7.2. Bảng cân đối kế toán

7.2.1. Khái niệm

Bảng cân đối kế toán là bảng tổng hợp – cân đối tổng thể phản ánh tình hình tài sản của doanh nghiệp trên 2 mặt: giá trị tài sản và nguồn hình thành tài sản tại một thời điểm nhất định.

7.2.2. Nội dung và kết cấu cơ bản

Bảng CĐKT có 2 nội dung chính là: Tài sản và nguồn vốn, có thể được kết cấu theo 2 dạng:

Dạng 1: BẢNG CÂN ĐỐI KẾ TOÁN

Chỉ tiêu	Số đầu kỳ	Số cuối kỳ
I. Tài sản		
A. Tài sản ngắn hạn		
B. Tài sản dài hạn		
Tổng cộng tài sản		
II. Nguồn vốn		
A. Nợ phải trả		
B. Nguồn vốn chủ sở hữu		
Tổng cộng nguồn vốn		

Dạng 2: BẢNG CÂN ĐỐI KẾ TOÁN

Tài sản	Số ĐK	Số CK	Nguồn vốn	Số ĐK	Số CK
---------	----------	----------	-----------	----------	----------

A. TS ngắn hạn			A. Nợ phải trả		
B. TS dài hạn			B. Nguồn vốn chủ sở hữu		
Tổng cộng tài sản			Tổng cộng nguồn vốn		

7.2.3. Phương pháp lập bảng cân đối kế toán

- Số đầu kỳ này là số cuối kỳ trước (lấy số cuối ở trên bảng CĐKT kỳ trước)

- Không được bù trừ số dư công nợ khi lập Bảng cân đối kế toán.

- Tài khoản dư Nợ ghi bên Tài sản.

- Các tài khoản phản ánh Hao mòn tài sản cố định (dùng điều chỉnh giá trị tài sản cố định), phản ánh Dự phòng (điều chỉnh giá trị hàng tồn kho, công nợ phải thu, ...) có số dư bên Có, nhưng được ghi âm bên Tài sản cùng với số dư của tài khoản mà nó điều chỉnh.

- Tài khoản dư Có ghi bên nguồn vốn.

- Các tài khoản phản ánh Chênh lệch tỷ giá ngoại tệ, Chênh lệch đánh giá lại tài sản, Lợi nhuận chưa phân phối, nếu dư Có thì số dư sẽ được ghi bình thường bên nguồn vốn, nếu dư Nợ thì số dư được ghi âm bên nguồn vốn.

7.2.4. Quan hệ giữa tài khoản kế toán và Bảng cân đối kế toán

- Đầu kỳ, kế toán cần căn cứ vào số liệu của Bảng cân đối kế toán để ghi số dư đầu kỳ vào tài khoản.

- Trong kỳ, các nghiệp vụ kinh tế phát sinh được ghi trực tiếp vào tài khoản dựa trên các quan hệ đối ứng tài khoản phát sinh trong nghiệp vụ.

- Cuối kỳ, số dư của tài khoản kế toán là cơ sở lập Bảng cân đối kế toán mới.

7.3. Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh

7.3.1. Khái niệm

Báo cáo kết quả kinh doanh là bảng tổng hợp về tình hình doanh thu, chi phí và kết quả kinh doanh trong 1 thời kỳ cụ thể của đơn vị kế toán.

7.3.2. Nội dung và kết cấu cơ bản

Báo cáo kết quả kinh doanh có thể được trình bày theo 2 dạng: kết cấu nhiều bước và kết cấu một bước.

Kết cấu nhiều bước: từng loại chi phí sẽ được khấu trừ dần vào doanh thu theo một trình tự phù hợp, cung cấp nhiều chỉ tiêu trung gian sau mỗi bước khấu trừ trước khi tính được kết quả cuối cùng.

Chỉ tiêu	Số tiền
1. Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ	
2. Các khoản giảm trừ doanh thu	
3. Doanh thu thuần (3) = (1) – (2)	
4. Giá vốn hàng bán	
5. Lợi nhuận gộp (5) = (3) – (4)	
6. Doanh thu hoạt động tài chính	
7. Chi phí tài chính	
8. Chi phí bán hàng	
9. Chi phí quản lý doanh nghiệp	
10. Lợi nhuận thuần từ hoạt động kinh doanh (10) = (5)+(6)-(7)-(8)-(9)	
11. Thu nhập hoạt động khác	
12. Chi phí hoạt động khác	
13. Lợi nhuận hoạt động khác (13)=(11)-(12)	
14. Tổng lợi nhuận (14)=(10)+(13)	

Kết cấu một bước: tổng chi phí được khấu trừ một lần vào tổng doanh thu, không phân biệt trình tự. Báo cáo kết quả kinh doanh dạng này chỉ cung cấp được thông tin cơ bản theo 3 chỉ tiêu: doanh thu, chi phí, kết quả, không có các chỉ tiêu trung gian.

Chỉ tiêu	Số tiền
- Doanh thu	
Doanh thu thuần	
Doanh thu khác	
- Chi phí	
Giá vốn hàng bán	
Chi phí bán hàng	
Chi phí quản lý doanh nghiệp	
...	
- Lợi nhuận thuần	

7.3.3. Phương pháp lập Báo cáo kết quả kinh doanh

Cơ sở dữ liệu: báo cáo kết quả kinh doanh kỳ trước, số phát sinh của các tài khoản kế toán phản ánh doanh thu, chi phí.

Các chỉ tiêu cụ thể của báo cáo kết quả kinh doanh được xác định như sau:

Doanh thu thuần = Doanh thu tiêu thụ - Các khoản giảm trừ doanh thu

Các khoản giảm trừ doanh thu = Giảm giá hàng bán + Doanh thu hàng bán bị trả lại + Thuế TTĐB + Thuế xuất khẩu + Thuế GTGT theo phương pháp trực tiếp.

Lợi nhuận gộp = Doanh thu thuần – Giá vốn hàng bán

LN thuần HĐKD = LN gộp + DT hoạt động tài chính – CP tài chính – chi phí bán hàng – CP QLDN

Lợi nhuận hoạt động khác = TN hoạt động khác – CP hoạt động khác.

Tổng lợi nhuận = LN thuần hoạt động kinh doanh + LN hoạt động khác.

Chương VIII

KẾ TOÁN CÁC QUÁ TRÌNH KINH DOANH CHỦ YẾU

8.1. Khái quát các quá trình kinh doanh của doanh nghiệp

Doanh nghiệp là một tổ chức kinh tế có tên riêng, có tài sản, có trụ sở giao dịch ổn định, được đăng ký kinh doanh theo quy định của pháp luật nhằm mục đích thực hiện các hoạt động kinh doanh.

Các hoạt động kinh doanh của doanh nghiệp là việc thực hiện một, một số hoặc tất cả các công đoạn của quá trình đầu tư, từ sản xuất đến tiêu thụ sản phẩm hoặc cung ứng dịch vụ trên thị trường nhằm mục đích sinh lợi.

Để có thể tiến hành hoạt động sản xuất kinh doanh, bất kỳ một doanh nghiệp nào cũng phải có một số vốn nhất định. Biểu hiện của số vốn này chính là các nguồn lực kinh tế- tài sản sử dụng cho hoạt động sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp. Trong quá trình kinh doanh, các giao dịch kinh tế trong nội bộ doanh nghiệp hoặc giữa doanh nghiệp với Nhà nước, doanh nghiệp khác và các cá nhân được thực hiện, kết quả của các giao dịch này làm cho tài sản của các doanh nghiệp luôn biến động. Thực chất, các giao dịch này làm ảnh hưởng đến quy mô tài sản, nguồn vốn cũng như làm phát sinh doanh thu, chi phí của doanh nghiệp. Nhiệm vụ của kế toán là phải phản ánh và giám đốc được những sự thay đổi này, muốn vậy kế toán phải quan sát, theo dõi và quản lý được các quá trình kinh doanh của doanh nghiệp.

Đối với doanh nghiệp sản xuất(doanh nghiệp công nghiệp), để tiến hành sản xuất kinh doanh, doanh nghiệp phải mua sắm các yếu tố đầu vào phục vụ sản xuất như: nguyên vật liệu, công cụ dụng cụ, tài sản cố định, dịch vụ... Kết quả là vốn của doanh nghiệp đã chuyển từ hình thái giá trị sang hình thái hiện vật. Sau khi đã có các yếu tố đầu vào, bằng năng lực

của mình, kết hợp với nhu cầu của thị trường, doanh nghiệp tiến hành sản xuất, tạo ra sản phẩm. Để trang trải các chi phí kinh doanh đã bỏ ra và thực hiện tái đầu tư, doanh nghiệp phải bán các sản phẩm đã làm ra. Như vậy các quá trình kinh doanh của doanh nghiệp sản xuất bao gồm 3 giai đoạn là cung cấp, sản xuất và tiêu thụ.

Đối với doanh nghiệp thương mại- đơn vị thực hiện chức năng cầu nối giữa sản xuất và tiêu dùng thì hoạt động kinh doanh bao gồm 2 quá trình là mua hàng và bán hàng. Doanh nghiệp thương mại có thể mua hàng của doanh nghiệp sản xuất, doanh nghiệp thương mại khác hoặc nhập khẩu hàng hoá. Trong quá trình kinh doanh, doanh nghiệp thương mại có thể thực hiện một số công việc làm gia tăng giá trị hàng hoá như: phân loại, gói bọc, gia công... Để thu hồi toàn bộ chi phí kinh doanh và thực hiện có lãi, doanh nghiệp thương mại phải bán hàng ra thị trường. Hàng hoá có thể được bán bán buôn hoặc bán lẻ cho doanh nghiệp sản xuất, doanh nghiệp thương mại hay người tiêu dùng.

Đối với doanh nghiệp kinh doanh tiền tệ, tín dụng thì hoạt động kinh doanh có thể chia thành 2 giai đoạn là giai đoạn huy động vốn(vay tiền) và giai đoạn giải ngân vốn(cho vay). Đối với loại hình doanh nghiệp này, tiền trở thành một loại hàng hoá kinh doanh đặc biệt. Tiền lãi phải trả khi vay vốn tạo thành một loại chi phí kinh doanh chủ yếu. Tiền lãi thu được khi cho vay tạo thành doanh thu hoạt động. Mặc dù không có sự thay đổi về hình thái hiện vật nhưng vốn kinh doanh của doanh nghiệp có sự thay đổi về quy mô, địa điểm luân chuyển và đối tượng thanh toán.

Tóm lại, để thực hiện tốt chức năng cung cấp thông tin cho quản lý về tình hình hoạt động của doanh nghiệp, kế toán phải theo dõi, phản ánh và giám sát các quá trình kinh doanh. Các quá trình kinh doanh khác nhau với các lĩnh vực và loại hình kinh doanh khác nhau. Tuy nhiên, các quá trình kinh doanh có những điểm chung đó là đều được bắt đầu bằng hình thái giá trị, sau một hoặc một số giai đoạn doanh nghiệp thu hồi kết quả kinh

doanh cũng bằng hình thái giá trị. Các giai đoạn kinh doanh trong doanh nghiệp dù ngắn hay dài, ít hay nhiều đều có các chỉ tiêu cần được kế toán theo dõi, phản ánh đó là đối tượng, chi phí và kết quả kinh doanh

8.2. Kế toán quá trình cung cấp

8.2.1. Khái niệm.

Quá trình cung cấp(dự trữ sản xuất) là quá trình thu mua và dự trữ các loại nguyên liệu, công cụ dụng cụ và các tài sản cố định để đảm bảo cho quá trình sản xuất được bình thường và liên tục.

8.2.2. Nhiệm vụ kế toán quá trình sản xuất.

Kế toán quá trình cung cấp cần thực hiện tốt các nhiệm vụ sau:

- Phản ánh kịp thời, chính xác tình hình cung cấp về mặt số lượng, chi tiết theo từng chủng loại vật tư, hàng hoá, dịch vụ và TSCĐ.

- Tính toán kịp thời, chính xác và đầy đủ giá trị thực tế của từng đối tượng mua vào, đồng thời giám sát tình hình cung cấp về mặt giá cả, chi phí, thời gian cung cấp và tiến độ bàn giao tài sản

- Phản ánh tình hình thanh toán với người bán

8.2.3. Nguyên tắc đánh giá các loại tài sản.

8.2.3.1. Đối với các loại nguyên vật liệu, công cụ dụng cụ.

Nguyên tắc đánh giá các loại tài sản này là giá thực tế hay còn gọi là giá gốc.

* Giá thực tế của nguyên vật liệu, công cụ dụng cụ tùy theo trường hợp được tính như sau:

- Giá thực tế của nguyên vật liệu, công cụ dụng cụ nhận góp vốn liên doanh, cổ phần là giá thực tế được các bên tham gia góp vốn thống nhất định giá.

- Giá thực tế của nguyên vật liệu, công cụ dụng cụ mua ngoài bao gồm giá mua thực tế(giá trị ghi trên hóa đơn có cả thuế nhập khẩu hoặc thuế khác cộng với các loại chi phí thu mua thực tế trừ đi các khoản giảm giá nếu có).

Trong đó chi phí thu mua thực tế bao gồm chi phí vận chuyển, bốc xếp, bảo quản, phân loại, bảo hiểm, chi phí thuê kho, thuế bãi, công tác phí của cán bộ thu mua, chi phí của bộ phận thu mua độc lập.

* Giá thực tế của nguyên vật liệu, công cụ dụng cụ xuất kho có thể được tính theo 1 trong các phương pháp sau:

- Tính theo giá thực tế nhập trước, xuất trước
- Tính theo giá nhập sau, xuất sau.
- Tính theo giá thực tế bình quân gia quyền.
- Tính theo giá thực tế đích danh

8.2.3.2. Đối với các loại tài sản cố định.

Kế toán phải phản ánh cả 3 chỉ tiêu giá trị của tài sản cố định là: nguyên giá, giá trị hao mòn và giá trị còn lại.

* Nguyên giá của TSCĐ là giá trị hình thành nên TSCĐ và được xác định như sau:

- Nguyên giá TSCĐ được cấp gồm: giá trị trong biên bản bàn giao TSCĐ của đơn vị cấp và chi phí lắp đặt, chạy thử.

- Nguyên giá TSCĐ mua sắm gồm: giá mua và các chi phí trước khi sử dụng(chi phí vận chuyển, bốc dỡ, chi phí lắp đặt, chỉnh lý, chạy thử...)

* Giá trị hao mòn của TSCĐ là số tiền đã trích khấu hao đưa vào chi phí trong quá trình sử dụng TSCĐ

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

8.2.3.3. Tài khoản sử dụng.

Để theo dõi, phản ánh quá trình cung cấp kế toán sử dụng các tài khoản sau:

* *Tài khoản 511- Hàng mua đang đi đường*: Tài khoản này được sử dụng để theo dõi các loại nguyên liệu, vật liệu, công cụ, hàng hoá mà đơn vị đã mua hay chấp nhận mua(đã thuộc quyền sở hữu của đơn vị) nhưng cuối kỳ chưa về nhập kho đơn vị. TK này có kết cấu như sau:

Bên nợ: Phản ánh giá trị hàng mua đang đi đường tăng.

Bên có: Phản ánh giá trị hàng mua đang đi đường đã về nhập kho hay chuyển giao cho các bộ phận sử dụng hoặc giao bán thẳng cho khách hàng.

Dư nợ: Giá trị thực tế của hàng đang đi đường hiện có.

* *Tài khoản 152- Nguyên liệu, vật liệu:* Tài khoản này dùng để theo dõi giá trị hiện có, tình hình tăng giảm của các loại nguyên vật liệu tại kho của đơn vị theo giá thực tế.

Bên nợ: phản ánh các nghiệp vụ làm tăng nguyên liệu, vật liệu trong kỳ(nhập kho nguyên vật liệu theo giá thực tế).

Bên có: phản ánh các nghiệp vụ làm giảm nguyên liệu, vật liệu trong kỳ(xuất kho nguyên liệu, vật liệu theo giá thực tế)

Dư nợ: giá thực tế của nguyên liệu, vật liệu tồn kho hiện có.

* *Tài khoản 153- Công cụ dụng cụ:* Tài khoản này dùng để phản ánh giá trị hiện có và tình hình biến động tăng, giảm của toàn bộ công cụ dụng cụ, đồ dùng cho thuê, bao bì luân chuyển tại kho của đơn vị theo giá thực tế.

Bên nợ: phản ánh các nghiệp vụ làm tăng giá trị thực tế của CCDC

Bên có: phản ánh các nghiệp vụ làm giảm giá trị thực tế của CCDC

Dư nợ: phản ánh giá trị thực tế của CCDC tồn kho hiện có.

* *Tài khoản 155- Hàng hoá:* Tài khoản này dùng để theo dõi giá trị tồn kho và tình hình biến động nhập xuất qua kho hàng hoá trong kỳ của đơn vị. Tài khoản này được ghi chép theo kết cấu sau:

Bên nợ:

- + Giá mua của hàng hoá nhập kho trong kỳ
- + Chi phí thu mua hàng hoá phát sinh trong kỳ.

Bên có:

- + Giá trị hàng mua xuất kho
- + Xuất hàng hoá đã mua trả lại người bán

- + Chiết khấu thương mại, giảm giá hàng mua được hưởng
- + Giá trị hàng thiếu hụt

Dư nợ: Giá trị hàng hoá tồn kho hiện có

8.2.3.3. Định khoản các nghiệp vụ kinh tế phát sinh.

Quá trình cung cấp thường phát sinh các nghiệp vụ kinh tế như: mua tài sản, thanh toán với người bán, thanh toán các chi phí phát sinh trong quá trình mua...

(1) Khi được cấp vốn lưu động bằng chuyển khoản qua ngân hàng:

Nợ TK 112- Tiền gửi ngân hàng

Có TK 411- Nguồn vốn kinh doanh

(2) Khi được cấp hoặc nhận vốn góp liên doanh hay cổ đông bằng TSCĐ, vật liệu, công cụ dụng cụ hay tiền mặt:

Nợ TK 211- Tài sản cố định hữu hình

Nợ TK 213- Tài sản cố định vô hình

Nợ TK 152- Nguyên liệu, vật liệu

Nợ TK 153- Công cụ dụng cụ

Nợ TK 111- Tiền mặt

Có TK 411- Nguồn vốn kinh doanh

(3) Khi rút tiền gửi ngân hàng về nhập quỹ tiền mặt

Nợ TK 111- Tiền mặt

Có TK 112- Tiền gửi ngân hàng

(4) Khi mua nguyên vật liệu, công cụ dụng cụ về nhập kho, tiền hàng chưa thanh toán:

Nợ TK 152- Nguyên liệu, vật liệu

Nợ TK 153- Công cụ dụng cụ

Có TK 331- Phải trả cho người bán

(5) Khi dùng tiền mặt hoặc tiền gửi ngân hàng để mua vật liệu, công cụ dụng cụ nhập kho:

Nợ TK 152- Nguyên liệu, vật liệu

Nợ TK 153- Công cụ dụng cụ

Có TK 111- Tiền mặt

Có TK 112- Tiền gửi ngân hàng

(6) Khi phát sinh các chi phí thu mua như vận chuyển, bốc dỡ trong quá trình thu mua vật liệu, công cụ dụng cụ:

Nợ TK 152- Nguyên liệu, vật liệu

Nợ TK 153- Công cụ dụng cụ

Có TK 111- Tiền mặt

Có TK 112- Tiền gửi ngân hàng

Có TK 331- Phải trả cho người bán

(7) Khi dùng tiền mặt hoặc tiền gửi ngân hàng để thanh toán cho người bán:

Nợ TK 331- Phải trả cho người bán

Có TK 111- Tiền mặt

Có TK 112- Tiền gửi ngân hàng

(8) Trường hợp hàng đã mua đã chấp nhận thanh toán nhưng cuối tháng hàng đang đi trên đường:

Nợ TK 151- Hàng đang đi trên đường

Có TK 331- Phải trả cho người bán

(9) Sang tháng, hàng đang đi đường đã về và tiến hành nhập kho:

Nợ TK 152- Nguyên liệu, vật liệu

Nợ TK 153- Công cụ dụng cụ

Có TK 151- Hàng đang đi trên đường

(9) Khi chi tiền mặt tạm ứng cho cán bộ công nhân viên đi mua hàng, đi công tác, đi nghỉ phép:

Nợ TK 141- Tạm ứng

Có TK 111- Tiền mặt

(10) Khi thanh toán tạm ứng bằng nguyên vật liệu, công cụ dụng cụ nhập kho hay đã trả chi phí thu mua nguyên vật liệu, công cụ dụng cụ:

Nợ TK 152- Nguyên vật liệu

Nợ TK 153- Công cụ dụng cụ

Có TK 141- Tạm ứng

(11) Khi phát sinh chi phí trả trước cho nhiều kỳ như chi phí thuê nhà xưởng, nhà kho, văn phòng, mua các loại bảo hiểm...

Nợ TK 142- Chi phí trả trước

Có TK 111- Tiền mặt

Có TK 112- Tiền gửi ngân hàng

8.3. Kế toán quá trình sản xuất

8.3.1. Khái niệm.

Quá trình sản xuất là quá trình phát sinh các chi phí về nguyên vật liệu, chi phí về hao mòn tài sản cố định, chi phí về công nhân sản xuất và các chi phí khác về tổ chức quản lý ra sản phẩm theo kế hoạch đã xác định trước. Kế toán quá trình sản xuất tập hợp những chi phí đã phát sinh trong quá trình sản xuất của doanh nghiệp theo tính chất kinh tế, theo công dụng và nơi sử dụng chi phí tổng hợp một cách trực tiếp hoặc gián tiếp vào tài khoản chi phí sản xuất để tính ra giá thành thực tế của sản phẩm hoàn thành.

Theo quy định hiện nay thì giá thành sản phẩm, dịch vụ được xác định trên cơ sở 3 loại chi phí:

- Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp
- Chi phí nhân công trực tiếp
- Chi phí sản xuất chung(ở phân xưởng sản xuất)

Chi phí bán hàng và chi phí quản lý doanh nghiệp được coi là chi phí thời kỳ, được trừ ra khỏi doanh thu của thời kỳ mà nó phát sinh để tính lãi(lỗ) của hoạt động chính mà không liên quan đến chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm vì vậy không tính vào giá thành sản phẩm.

8.3.2. Nhiệm vụ kế toán quá trình sản xuất

Kế toán quá trình sản xuất cần thực hiện tốt các nhiệm vụ sau:

- Tập hợp và phân bổ chính xác, đầy đủ các loại chi phí sản xuất theo các đối tượng kế toán chi phí và đối tượng tính giá thành. Trên cơ sở đó, kiểm tra tình hình thực hiện các định mức và dự toán chi phí sản xuất.

- Lựa chọn phương pháp xác định giá trị sản phẩm dở dang cuối kỳ và phương pháp tính giá thành sản phẩm, dịch vụ hoàn thành.

- Tính toán chính xác giá thành sản xuất của sản phẩm, dịch vụ hoàn thành. Đồng thời phản ánh số lượng và giá trị sản phẩm, dịch vụ hoàn thành nhập kho hay tiêu thụ.

8.3.3. Trình tự tập hợp chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm.

Kế toán chi phí và tính giá thành sản phẩm là quá trình tương đối phức tạp và là trọng tâm của kế toán doanh nghiệp sản xuất.

* *Bước 1:* Tập hợp chi phí đầu vào theo tính chất kinh tế, theo công dụng, nơi sử dụng và đối tượng tập hợp chi phí và tính giá thành.

- Những chi phí tham gia trực tiếp vào quá trình sản xuất sản phẩm, tùy theo nội dung là nguyên vật liệu hay là nhân công sản xuất sẽ được tập hợp vào bên Nợ các tài khoản: chi phí nguyên vật liệu trực tiếp hay là chi phí nhân công trực tiếp theo từng phân xưởng sản xuất, từng đối tượng tập hợp chi phí

- Những chi phí chung nhằm mục đích tổ chức, quản lý và phục vụ sản xuất tại các phân xưởng, tổ đội sản xuất và các chi phí khác có liên quan đến nhiều đối tượng tập hợp chi phí khác nhau sẽ được tập hợp vào bên Nợ tài khoản Chi phí sản xuất chung

* *Bước 2:* Tổng hợp và phân bổ các chi phí đã tập hợp ở bước 1 cho từng đối tượng tập hợp chi phí và tính giá thành.

Công việc này thường tiến hành vào lúc cuối tháng để tổng hợp chi phí sản xuất theo từng đối tượng tập hợp chi phí và tính giá thành

- Đối với chi phí trực tiếp: là những chi phí đã được tổ chức theo dõi chi tiết theo từng đối tượng(tập hợp chi phí theo từng đối tượng tập hợp

chi phí và tính giá thành). Cuối tháng, kế toán chỉ cần tổng hợp lại theo đúng các khoản mục chi phí và theo đúng các đối tượng phải chịu chi phí.

- Đối với chi phí sản xuất chung: Kế toán sau khi tổng hợp phải phân bổ chi phí đã tập hợp được cho các đối tượng có liên quan bằng cách chọn tiêu chuẩn phân bổ hợp lý để phân bổ chi phí cho từng đối tượng. Thông thường người ta phân bổ chi phí sản xuất chung theo tỷ lệ tiền lương công nhân sản xuất hay tỷ lệ tổng chi phí trực tiếp đã tiêu hao của các đối tượng có liên quan.

* *Bước 3*: Đánh giá sản phẩm dở dang và tính giá thành sản phẩm

Quá trình sản xuất sản phẩm là quá trình thường xuyên, liên tục theo kiểu dây chuyền nên tại bất kỳ thời điểm nào trong quá trình sản xuất cũng tồn tại hình thái sản phẩm dở dang.

Bộ phận chi phí gắn liền với sản phẩm dở dang không thể theo dõi thêm được cho nên trước khi tính giá thành của những sản phẩm đã hoàn thành, kế toán phải tiến hành kiểm kê và đánh giá sản phẩm dở dang.

Giá thành của những sản phẩm hoàn thành được tính theo công thức sau đây:

$$\begin{array}{l} \text{Tổng giá thành} \\ \text{SP hoàn thành} \end{array} = \begin{array}{l} \text{Giá trị SP dở} \\ \text{dang đầu kỳ} \end{array} + \begin{array}{l} \text{Chi phí phát} \\ \text{sinh trong kỳ} \end{array} - \begin{array}{l} \text{Giá trị SP dở} \\ \text{dang cuối kỳ} \end{array}$$

8.3.4. Tài khoản sử dụng.

Kế toán quá trình sản xuất chủ yếu sử dụng các tài khoản kế toán sau:

* *Tài khoản 621- Chi phí nguyên liệu, vật liệu trực tiếp*: Tài khoản này được dùng để tập hợp và kết chuyển chi phí nguyên liệu, vật liệu trực tiếp phát sinh trong kỳ, được mở chi tiết cho từng đối tượng chịu chi phí (sản phẩm, dịch vụ, phân xưởng, bộ phận sản xuất...) và có kết cấu như sau:

Bên nợ: Phản ánh giá trị nguyên vật liệu sử dụng trực tiếp cho sản xuất sản phẩm và thực hiện dịch vụ cho khách hàng.

Bên có:

- + Giá trị nguyên vật liệu sử dụng không hết ghi giảm chi phí
- + Kết chuyển chi phí nguyên vật liệu trực tiếp sang tài khoản

tính giá thành

TK chi phí nguyên vật liệu trực tiếp không có số dư cuối kỳ

* *Tài khoản 622- Chi phí nhân công trực tiếp:* Tài khoản này được dùng để tập hợp và kết chuyển chi phí nhân công trực tiếp phát sinh trong kỳ, được mở chi tiết cho từng đối tượng chịu chi phí(sản phẩm, dịch vụ, phân xưởng, bộ phận sản xuất...)

Bên nợ: Tiền lương, phụ cấp lương và tiền ăn ca phải trả lao động trực tiếp. Trích BHXH, BHYT, KPCĐ trên tiền lương, phụ cấp lương phải trả lao động trực tiếp.

Bên có: kết chuyển chi phí nhân công trực tiếp sang tài khoản giá thành.

TK chi phí nhân công trực tiếp không có số dư cuối kỳ.

* *Tài khoản 627- Chi phí sản xuất chung:* Tài khoản này dùng để tập hợp, phân bổ và kết chuyển chi phí sản xuất chung phát sinh trong kỳ với kết cấu như sau:

Bên nợ: tập hợp toàn bộ chi phí sản xuất chung phát sinh trong kỳ(giá trị nguyên vật liệu sử dụng cho nhu cầu ở phân xưởng, giá trị công cụ dụng cụ sử dụng cho sản xuất, tiền lương, phụ cấp lương phải trả lao động gián tiếp, trích BHXH, BHYT, KPCĐ trên tiền lương, phụ cấp lương của lao động gián tiếp, khấu hao TSCĐ của bộ phận sản xuất, chi phí dịch vụ điện, nước, điện thoại mua ngoài dung cho sản xuất và các khoản chi trực tiếp bằng tiền cho sản xuất).

Bên có:

- + Các khoản ghi giảm chi phí sản xuất chung

+ Phân bổ và kết chuyển chi phí sản xuất chung sang tài khoản tính giá thành

Tài khoản Chi phí sản xuất chung cuối kỳ không có số dư

* *Tài khoản 154- Chi phí sản xuất, kinh doanh dở dang*: Tài khoản này được dùng để tổng hợp chi phí sản xuất phát sinh trong kỳ và tính ra tổng giá trị sản phẩm, dịch vụ hoàn thành được mở chi tiết theo từng đối tượng kế toán chi phí sản xuất và kết cấu như sau:

Bên nợ: Tổng hợp chi phí sản phẩm(chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, chi phí nhân công trực tiếp, chi phí sản xuất chung) phát sinh trong kỳ.

Bên có:

+ Các khoản ghi giảm chi phí sản xuất.

+ Tổng giá thành sản xuất của sản phẩm và dịch vụ hoàn thành

Dư nợ: Giá trị sản phẩm, dịch vụ dở dang hiện có

8.3.5. Định khoản các nghiệp vụ kinh tế phát sinh

Quá trình sản xuất thường phát sinh các nghiệp vụ kinh tế như: sử dụng nguyên vật liệu cho sản xuất sản phẩm, tính và trả lương cho người lao động, trích các khoản trích theo lương của người lao động, trích khấu hao TSCĐ, thanh toán các chi phí dịch vụ điện, nước mua ngoài,...

(1) Khi xuất nguyên vật liệu chính, nguyên vật liệu phụ, nhiên liệu cho phân xưởng sản xuất để chế tạo sản phẩm.

Nợ TK 621- Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp

Có TK 152- Nguyên liệu, vật liệu

(2) Khi xuất vật liệu để dùng chung cho phân xưởng sản xuất hay phục vụ cho công tác quản lý phân xưởng:

Nợ TK 627- Chi phí sản xuất chung

Có TK 152- Nguyên liệu, vật liệu

(3) Khi tính ra tiền công phải trả cho công nhân trực tiếp sản xuất, công nhân phục vụ và nhân viên quản lý phân xưởng:

Nợ TK 622- Chi phí nhân công trực tiếp

Nợ TK 627- chi phí sản xuất chung

Có TK 334- Phải trả công nhân viên

(4) Khi trích BHXH, BHYT, KPCĐ được tính vào chi phí sản xuất kinh doanh(19%):

Nợ TK 622- Chi phí nhân công trực tiếp

Nợ TK 627- Chi phí sản xuất chung

Có TK 338- Phải trả, phải nộp khác

(5) Khi trích BHXH, BHYT phần được trừ vào tiền lương phải trả của cán bộ công nhân viên (6%):

Nợ TK 334- Phải trả công nhân viên

Có TK 338- Phải trả, phải nộp khác

(6) Khi xuất công cụ dụng cụ cho phân xưởng sản xuất:

Nợ TK 627- Chi phí sản xuất chung

Có TK 153- Công cụ dụng cụ

(7) Trường hợp công cụ dụng cụ xuất dùng có giá trị lớn, cần phải phân bổ vào chi phí sản xuất kinh doanh của nhiều kỳ:

- Ghi nhận giá trị công cụ dụng cụ xuất dùng

Nợ TK 142- Chi phí trả trước (giá trị xuất dùng)

Có TK 153- Công cụ dụng cụ (giá trị xuất dùng)

- Từng kỳ, phân bổ giá trị công cụ dụng cụ vào chi phí sản xuất kinh doanh

Nợ TK 627- Chi phí sản xuất chung

Có TK 142- Chi phí trả trước (giá trị phân bổ từng kỳ)

(8) Khấu hao TSCĐ đang dùng ở phân xưởng

Nợ TK 627- Chi phí sản xuất chung

Có TK 214- Khấu hao TSCĐ

(9) Đối với các chi phí khác có liên quan gián tiếp đến hoạt động của phân xưởng như chi phí sửa chữa thường xuyên TSCĐ, chi phí điện nước, tiếp khách, ghi:

Nợ TK 627- Chi phí sản xuất chung

Có TK 111, 112, 331...

(10) Khi phân bổ chi phí trả trước có liên quan đến hoạt động của phân xưởng trong từng kỳ, ghi:

Nợ TK 627- Chi phí sản xuất chung

Có TK 142- Chi phí trả trước

(11) Khi trích trước tiền lương nghỉ phép của công nhân sản xuất trong kỳ, kế toán ghi:

Nợ TK 622- Chi phí nhân công trực tiếp

Có TK 335- Chi phí phải trả

(12) Khi trích trước chi phí sửa chữa lớn tài sản cố định đang dùng trong phân xưởng sản xuất ghi:

Nợ TK 627- Chi phí sản xuất chung

Có TK 335- Chi phí phải trả

(13) Cuối kỳ, kết chuyển các chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, chi phí nhân công trực tiếp, chi phí sản xuất chung sang TK chi phí sản xuất kinh doanh dở dang để tổng hợp chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm:

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

(14) Nếu có phế liệu thu hồi nhập kho ghi:

Nợ TK 152- Nguyên vật liệu

Có TK 154- Chi phí SXKD dở dang

(15) Giá thành thực tế của những sản phẩm hoàn thành nhập kho trong kỳ ghi:

Nợ TK 155- Thành phẩm

Có TK 154- Chi phí SXKD dở dang

(16) Trường hợp sản phẩm hoàn thành không nhập kho, mà được giao ngay cho khách hàng tại phân xưởng ghi:

Nợ TK 632- Giá vốn hàng bán

Có TK 154- Chi phí SXKD dở dang

8.4. Kế toán quá trình tiêu thụ sản phẩm và xác định kết quả kinh doanh

8.4.1. Khái niệm

Tiêu thụ sản phẩm là quá trình đưa các loại sản phẩm đã sản xuất vào lưu thông bằng các hình thức bán hàng. Trong quá trình tiêu thụ sản phẩm sẽ phát sinh các quan hệ về chuyển giao sản phẩm hàng hoá và thanh toán giữa đơn vị kinh tế với khách hàng, trong quá trình đó phát sinh các nghiệp vụ về kinh tế về chi phí bán hàng như: quảng cáo, vận chuyển, bốc dỡ... Mặt khác, sau khi tiêu thụ sản phẩm, đơn vị phải thực hiện nghĩa vụ với Nhà nước về các khoản thuế suất trên cơ sở doanh thu tiêu thụ từng mặt hàng và thuế suất quy định.

Trong giai đoạn tiêu thụ, bộ phận giá trị mới sáng tạo ra trong khâu sản xuất sẽ được thực hiện và biểu hiện dưới hình thức lợi nhuận. Có 2 phương pháp tiêu thụ sản phẩm: nhận hàng và gửi hàng

- *Nhận hàng*: Là phương thức tiêu thụ sản phẩm mà người mua sẽ nhận hàng tại xí nghiệp sản xuất khi đã thanh toán tiền hàng hoặc đã chấp nhận thanh toán. Trong trường hợp này, sản phẩm đã giao cho khách hàng được xác định là tiêu thụ ngay.

- *Gửi hàng*: Là phương thức tiêu thụ sản phẩm mà bên bán có trách nhiệm phải giao hàng đến tận nơi cho khách hàng theo hợp đồng đã ký, kể cả trường hợp gửi hàng cho các đại lý bán. Trong trường hợp này sản

phẩm gửi đi bán chưa được xác nhận là tiêu thụ, chỉ khi nào khách hàng thanh toán tiền hàng hoặc chấp nhận thanh toán tiền hàng thì lúc đó sản phẩm gửi đi bán mới được coi là đã tiêu thụ.

8.4.2. Một số chỉ tiêu cơ bản.

$$\begin{array}{r} \text{Doanh thu thuần về} \\ \text{tiêu thụ} \end{array} = \begin{array}{r} \text{Doanh thu} \\ \text{bán hàng} \end{array} - \begin{array}{r} \text{Các khoản giảm trừ} \\ \text{doanh thu} \end{array}$$

Các khoản giảm trừ doanh thu = Chiết khấu thương mại + Giảm giá hàng bán + Hàng bán bị trả lại + Thuế xuất khẩu + Thuế TTĐB + Thuế GTGT theo phương pháp trực tiếp.

$$\text{Lợi nhuận gộp} = \text{Doanh thu thuần} - \text{Giá vốn hàng bán}$$

$$\begin{array}{r} \text{Lợi nhuận tiêu thụ} \\ \text{(Kết quả tiêu thụ)} \end{array} = \begin{array}{r} \text{Lợi nhuận} \\ \text{gộp} \end{array} - \begin{array}{r} \text{Chi phí} \\ \text{bán hàng} \end{array} - \begin{array}{r} \text{Chi phí quản lý} \\ \text{doanh nghiệp} \end{array}$$

8.4.3. Nhiệm vụ của kế toán quá trình tiêu thụ

- Theo dõi tình hình tiêu thụ các loại sản phẩm một cách chính xác theo 2 chỉ tiêu: hiện vật, giá trị và tình hình thanh toán với khách hàng.

- Theo dõi các chi phí bán hàng, chi phí quản lý doanh nghiệp và giám sát chặt chẽ các khoản chi phí đó.

- Xác định chính xác kết quả tiêu thụ của từng mặt hàng, từng loại sản phẩm, dịch vụ cũng như toàn bộ lợi nhuận về tiêu thụ sản phẩm, hàng hoá.

- Xác định kết quả lãi(lỗ) trong kỳ

8.4.4. Tài khoản sử dụng.

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

* *Tài khoản 155- Thành phẩm*: Tài khoản này dùng để phản ánh giá trị tồn kho và tình hình biến động tăng, giảm của các loại thành phẩm tại kho của đơn vị với kết cấu như sau:

Bên nợ: Giá trị thành phẩm nhập kho trong kỳ và phát hiện thừa khi kiểm kê.

Bên có: Giá trị thành phẩm xuất kho trong kỳ và phát hiện thiếu khi kiểm kê

Dư nợ: Giá trị thành phẩm tồn kho hiện có

* *Tài khoản 157- Hàng gửi bán*: Tài khoản này được sử dụng để theo dõi giá trị hiện có và tình hình biến động của sản phẩm, hàng hoá tiêu thụ theo phương thức chuyển hàng hoặc giá trị sản phẩm, hàng hoá nhờ đại lý, ký gửi hay giá trị dịch vụ đã hoàn thành bàn giao cho người đặt hàng, người mua hàng nhưng chưa được chấp nhận thanh toán

Bên nợ: Giá trị sản phẩm, hàng hoá, dịch vụ đã chuyển cho khách hàng nhưng chưa được chấp nhận thanh toán.

Bên có:

+ Giá trị sản phẩm, hàng hoá, dịch vụ gửi bán đã được khách hàng chấp nhận thanh toán

+ Giá trị hàng gửi bán bị khách hàng từ chối, trả lại

Dư nợ: Giá trị sản phẩm, hàng hoá, dịch vụ gửi bán hiện có

* *Tài khoản 511- Doanh thu bán hàng*: Tài khoản này được sử dụng để phản ánh giá của toàn bộ số sản phẩm, hàng hoá, dịch vụ tiêu thụ trong kỳ và các khoản giảm trừ doanh thu(chiết khấu thương mại, giảm giá hàng bán, hàng bán bị trả lại, thuế tiêu thụ đặc biệt, thuế xuất khẩu và thuế GTGT theo trực tiếp) cũng như kết chuyển doanh thu thuần với kết cấu như sau:

Bên nợ:

+ Số thuế phải nộp Nhà nước(thuế tiêu thụ đặc biệt, thuế xuất khẩu và thuế GTGT theo phương pháp trực tiếp

+ Số chiết khấu thương mại, giảm giá hàng bán và doanh thu hàng bán bị trả lại chấp nhận cho khách hàng

+ Kết chuyển doanh thu thuần vào tài khoản xác định kết quả

Bên có: Giá bán của toàn bộ số sản phẩm, hàng hoá, dịch vụ tiêu thụ trong kỳ

Tài khoản doanh thu bán hàng cuối kỳ không có số dư.

* *Tài khoản 632- Giá vốn hàng bán:* Tài khoản này được sử dụng để tập hợp và kết chuyển giá vốn của toàn bộ số hàng hoá, thành phẩm, dịch vụ tiêu thụ trong kỳ với kết cấu như sau:

Bên nợ: Tập hợp giá vốn của toàn bộ số thành phẩm, hàng hoá, dịch vụ tiêu thụ trong kỳ

Bên có: Giá vốn của số thành phẩm, hàng hoá đã bán chấp nhận cho khách hàng trả lại. Kết chuyển giá vốn thành phẩm, hàng hoá thực tiêu thụ trong kỳ vào tài khoản xác định kết quả

Tài khoản Giá vốn hàng bán cuối kỳ không có số dư.

- *Tài khoản 641- Chi phí bán hàng:* Tài khoản này dùng để tập hợp và kết chuyển chi phí bán hàng phát sinh trong kỳ với kết cấu như sau:

Bên nợ: Tài khoản chi phí bán hàng phát sinh trong kỳ

Bên có: Kết chuyển chi phí bán hàng sang tài khoản xác định kết quả

Tài khoản Chi phí bán hàng cuối kỳ không có số dư.

- *Tài khoản 642- Chi phí quản lý doanh nghiệp:* Tài khoản này dùng để tập hợp và kết chuyển chi phí quản lý doanh nghiệp phát sinh trong kỳ với kết cấu như sau:

Bên nợ: Tập hợp chi phí quản lý doanh nghiệp phát sinh trong kỳ

Bên có: Kết chuyển chi phí quản lý doanh nghiệp sang tài khoản xác định kết quả

Tài khoản Chi phí quản lý doanh nghiệp cuối kỳ không có số dư.

- *Tài khoản 911- Xác định kết quả kinh doanh:* Tài khoản này được xác định kết quả kinh doanh của doanh nghiệp sau một kỳ hoạt động nhất

định, có thể mở chi tiết cho từng loại hoạt động kinh doanh của doanh nghiệp.

Bên nợ:

- + Kết chuyển giá vốn sản phẩm, hàng hoá, dịch vụ tiêu thụ trong kỳ
- + Kết chuyển chi phí bán hàng và chi phí quản lý doanh nghiệp.
- + Kết chuyển lãi về tiêu thụ

Bên có:

- + Kết chuyển doanh thu bán hàng thuần trong kỳ
 - + Kết chuyển lỗ về tiêu thụ trong kỳ
- Tài khoản Xác định kết quả không có số dư cuối kỳ.

8.4.5. Định khoản các nghiệp vụ kinh tế phát sinh

Quá trình tiêu thụ thường phát sinh các nghiệp vụ kinh tế như: chuyển giao thành phẩm, hàng hoá cho khách hàng, thu tiền bán hàng, thanh toán các chi phí phát sinh trong quá trình tiêu thụ, thanh toán các khoản thuế doanh thu với ngân sách

8.4.6. Định khoản các nghiệp vụ kinh tế phát sinh.

(1) Khi xuất kho bán sản phẩm theo phương pháp giao trực tiếp, ghi:

(a) Nợ TK 632- Giá vốn hàng bán

Có TK 155- Thành phẩm

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

(b) Nợ TK 111- Tiền mặt

Nợ TK 112- Tiền gửi ngân hàng

Nợ TK 131- Phải thu của khách hàng

Có TK 511- Doanh thu bán hàng

(2) Khi chuyển thành phẩm cho khách hàng nhưng chưa được khách hàng chấp nhận thanh toán hoặc chuyển thành phẩm đi tiêu thụ theo phương thức đại lý, ký gửi, kế toán ghi:

Nợ TK 157- Hàng gửi bán

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

Có TK 155- Thành phẩm

(3) Khi sản phẩm gửi đi bán được xác nhận là đã tiêu thụ:

(a) Nợ TK 632- Giá vốn hàng bán

Có TK 157- Hàng gửi đi bán

(b) Nợ TK 111- Tiền mặt

Nợ TK 112- Tiền gửi ngân hàng

Nợ TK 131- Phải thu của khách hàng

Có TK 511- Doanh thu bán hàng

(4) Khi tính ra tiền lương phải trả cho công nhân viên ở bộ phận bán hàng và cán bộ quản lý doanh nghiệp ghi:

Nợ TK 641- Chi phí bán hàng

Nợ TK 642- Chi phí quản lý doanh nghiệp

Có TK 334- Phải trả công nhân viên

(5) Khi trích BHXH, BHYT, KPCĐ phần được tính vào chi phí theo tiền lương của những đối tượng trên ghi:

Nợ TK 641- Chi phí bán hàng

Nợ TK 642- Chi phí quản lý doanh nghiệp

Có TK 338- Phải trả, phải nộp khác

(6) Khi xuất vật liệu phục vụ cho bộ phận bán hàng, bộ phận quản lý doanh nghiệp ghi:

Nợ TK 641- Chi phí bán hàng

Nợ TK 642- Chi phí quản lý doanh nghiệp

Có TK 152- Nguyên liệu, vật liệu

(7) Khi xuất công cụ dụng cụ có giá trị nhỏ cho bộ phận bán hàng, bộ phận quản lý doanh nghiệp ghi:

Nợ TK 641- Chi phí bán hàng

Nợ TK 642- Chi phí quản lý doanh nghiệp

Có TK 153- Công cụ dụng cụ

(8) Khi phân bổ chi phí trả trước cho bộ phận bán hàng, bộ phận quản lý doanh nghiệp ghi:

Nợ TK 641- Chi phí bán hàng

Nợ TK 642- Chi phí quản lý doanh nghiệp

Có TK 142- Chi phí trả trước

(9) Khấu hao TSCĐ đang dùng ở bộ phận bán hàng, bộ phận quản lý doanh nghiệp ghi:

Nợ TK 641- Chi phí bán hàng

Nợ TK 642- Chi phí quản lý doanh nghiệp

Có TK 214- Hao mòn TSCĐ

(10) Đối với các khoản thuế phải nộp được tính vào chi phí doanh nghiệp như thuế môn bài, thuế nhà đất thì khi xác định số phải nộp cho từng kỳ kế toán ghi:

Nợ TK 642- Chi phí quản lý doanh nghiệp

Có TK 333- Thuế và các khoản phải nộp Nhà nước

(11) Chi phí điện nước, điện thoại... phải trả phát sinh trong kỳ ở bộ phận bán hàng, bộ phận quản lý doanh nghiệp ghi:

Nợ TK 641- Chi phí bán hàng

Nợ TK 642- Chi phí quản lý doanh nghiệp

Có TK 331- Phải trả người bán

(12) Khi phát sinh các chi phí khác ở bộ phận bán hàng, bộ phận quản lý doanh nghiệp như chi phí sửa chữa thường xuyên TSCĐ, chi phí tiếp khách... ghi:

Nợ TK 641- Chi phí bán hàng

Nợ TK 642- Chi phí quản lý doanh nghiệp

Có TK 111, 112, 331, 152...

(13) Khi trích trước chi phí sửa chữa TSCĐ ở bộ phận bán hàng, bộ phận quản lý doanh nghiệp ghi:

Nợ TK 641- Chi phí bán hàng

Nợ TK 642- Chi phí quản lý doanh nghiệp

Có TK 335- Chi phí phải trả

(14) Khi xác định số thuế phải nộp cho Nhà nước tính trên doanh thu bán hàng phát sinh trong kỳ ghi:

Nợ TK 511- Doanh thu bán hàng

Có TK 333- Thuế và các khoản phải nộp Nhà nước

(15) Khi giảm giá hàng bán cho khách hàng(hàng đã bán) ghi:

Nợ TK 532- Giảm giá hàng bán

Có TK 111, 112, 131...

(16) Khi hàng bán bị trả lại ghi:

(a) Nợ TK 531- Hàng bán bị trả lại

Có TK 111, 112 131...

(b) Nợ TK 155- Thành phẩm

Có TK 632- Giá vốn hàng bán

(17) Cuối kỳ, kết chuyển giảm trừ doanh thu:

Nợ TK 511- Doanh thu bán hàng

Có TK 531- Hàng bán bị trả lại

Có TK 532- Giảm giá hàng bán

(18) Cuối kỳ, kết chuyển doanh thu thuần ghi:

Nợ TK 511- Doanh thu hàng bán

Có TK 911- Xác định kết quả kinh doanh

(19) Kết chuyển giá vốn của hàng đã bán trong kỳ:

Nợ TK 911- Xác định kết quả kinh doanh

Có TK 632- Giá vốn hàng bán

(20) Kết chuyển chi phí bán hàng, chi phí quản lý doanh nghiệp trong kỳ ghi:

Nợ TK 911- Xác định kết quả kinh doanh

Có TK 641- Chi phí bán hàng

Có TK 642- Chi phí quản lý doanh nghiệp

(21) Nếu doanh thu thuần lớn hơn các chi phí được trừ thì phải kết chuyển lãi sang tài khoản Lợi nhuận chưa phân phối:

Nợ TK 911- Xác định kết quả kinh doanh

Có TK 421- Lợi nhuận chưa phân phối

(22) Nếu doanh thu thuần nhỏ hơn các chi phí được trừ thì kết chuyển lỗ ghi:

Nợ TK 421- Lợi nhuận chưa phân phối

Có TK 911- Xác định kết quả kinh doanh

CHƯƠNG IX

SỔ SÁCH KẾ TOÁN

9.1. Những vấn đề chung về sổ sách kế toán.

Sổ kế toán là khâu trung tâm của toàn bộ công tác kế toán. Tất cả các nghiệp vụ kinh tế phát sinh đã phản ánh vào các chứng từ kế toán một cách rời rạc và không có hệ thống, nó chỉ được tổng hợp thành các chỉ tiêu kinh tế có thể biểu hiện toàn bộ quá trình sản xuất kinh doanh khi được ghi chép một cách liên tục vào những tờ sổ theo nhiều phương thức khác nhau đối với từng đối tượng của kế toán hay từng loại hoạt động kinh tế cụ thể. Những tờ sổ dùng để ghi chép liên tục các nghiệp vụ kinh tế phát sinh theo một phương thức nhất định nào đó được gọi chung là sổ kế toán.

Sổ kế toán là sự biểu hiện vật chất cụ thể của phương pháp tài khoản và ghi chép trên sổ kế toán là sự thể hiện nguyên lý của phương pháp ghi sổ.

Đứng trên góc độ ứng dụng sổ trong công tác kế toán, sổ kế toán có thể được hiểu là phương tiện vật chất cơ bản, cần thiết để người làm kế toán ghi chép, phản ánh một cách có hệ thống các thông tin kế toán theo thời gian và đối tượng.

Vai trò của sổ sách kế toán là phân loại nghiệp vụ theo nội dung, đối tượng, thời gian... nhằm cung cấp các thông tin cần thiết cho quản lý mà chứng từ kế toán không cung cấp được; tổng hợp chi tiết và lập báo cáo.

Các tài liệu cần thiết cho quản lý đơn vị có thể lấy từ chứng từ, sổ kế toán và báo cáo kế toán. Trong đó sổ kế toán rất quan trọng vì nó không những là công cụ đúc kết và tập trung những tài liệu cần thiết mà còn là cầu nối liên hệ giữa chứng từ và báo cáo tài chính của đơn vị.

9.2. Các loại sổ kế toán.

Để thuận tiện trong việc sử dụng các loại sổ kế toán người ta thường phân loại sổ kế toán theo các đặc trưng chủ yếu khác nhau như nội dung kinh tế, hình thức cấu trúc, hình thức bên ngoài, công dụng của sổ, trình độ khái quát của nội dung phản ánh.

** Căn cứ vào nội dung bên trong của sổ:*

Căn cứ vào nội dung bên trong của sổ có thể chia sổ kế toán thành các loại sau:

- Sổ kết cấu theo kiểu đối ứng cột: các tài khoản đối ứng được thiết kế ở cột theo những đối tượng nhất định.

- Sổ kết cấu theo kiểu đối ứng dòng: quan hệ đối ứng của một tài khoản được thiết kế the dòng, chứng từ sẽ được vào sổ theo cột tài khoản đối ứng.

Bao gồm:

- Sổ tài sản cố định
- Sổ vật tư, hàng hoá, sản phẩm, dụng cụ.
- Sổ chi phí sản xuất kinh doanh.
- Sổ bán hàng.
- Sổ thanh toán
- Sổ vốn bằng tiền

** Căn cứ theo mức độ tổng hợp của thông tin trên sổ:*

- Sổ chi tiết: là loại sổ kế toán mở cho tài khoản chi tiết, gắn với một đối tượng cụ thể, có thể theo dõi biến động của đối tượng theo chỉ tiêu hiện vật và giá trị

- Sổ tổng hợp: là loại sổ để theo dõi các chỉ tiêu tổng hợp về một đối tượng nhất định, sổ tổng hợp thường được ghi định kỳ và chỉ theo dõi đối tượng theo chỉ tiêu tiền tệ(thước đo giá trị) được làm cơ sở để lập báo cáo tài chính, kế toán.

- Sổ liên hợp: là loại sổ kế toán mang tính chất kết hợp giữa sổ tổng hợp và chi tiết trên cùng một quyển sổ và trong cùng một lần ghi.

9.3. Kỹ thuật ghi sổ và chữa sổ kế toán

9.3.1. Kỹ thuật ghi sổ kế toán.

Theo quy định việc lập chứng từ và ghi sổ kế toán phải đảm bảo phản ánh một cách toàn diện, liên tục, chính xác một cách có hệ thống tình hình và kết quả sản xuất kinh doanh của đơn vị dưới hình thức tiền tệ, hiện vật và thời gian lao động và phải đảm bảo cung cấp đúng đắn và kịp thời những tài liệu cần thiết cho việc lập báo cáo kế toán và phải tiện cho việc giám đốc các hoạt động tài chính đồng thời phải rõ ràng, dễ hiểu tránh trùng lặp và phức tạp.

Sổ kế toán phải ghi trên giấy kẻ sẵn và phải đánh số trang, trước khi dùng phải được thủ trưởng, kế toán trưởng kiểm tra, ký duyệt số trang và xác định tên người giữ sổ, sổ giao cho cán bộ nào thì cán bộ đó chịu trách nhiệm về những điều ghi trong sổ và việc giữ sổ trong thời gian dùng sổ.

Sổ kế toán có thể là sổ đóng thành quyển hay sổ tờ rời. Đối với sổ của phần kế toán tổng hợp, nếu dùng tờ rời làm sổ nhật ký(nhật ký chứng từ) thì sổ cái phải là sổ đóng thành quyển. Sổ quỹ tiền mặt nhất định phải là sổ đóng thành quyển.

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

- Đối với sổ đóng quyển:

+ Phải có nhãn hiệu ghi rõ tên đơn vị kế toán, tên sổ, số hiệu và tên tài khoản tổng hợp(nếu là sổ chi tiết), tên tài khoản chi tiết, niên độ kế toán và thời kỳ ghi sổ

+ Trang đầu sổ phải ghi họ tên cán bộ ghi sổ, ngày bắt đầu vào sổ và ngày chuyển giao cho cán bộ khác thay.

+ Đánh số trang theo thứ tự và giữa 2 trang đóng dấu giáp lai.

+ Trang cuối sổ phải ghi số lượng trang sổ. Thủ trưởng đơn vị, kế toán trưởng phải ký xác nhận ở trang đầu và trang cuối sổ.

- Đối với sổ từ rời:

+ Đầu mỗi trang phải ghi: Tên đơn vị kế toán, số thứ tự của tờ rời, số hiệu, tên tài khoản, tháng năm dùng, họ tên cán bộ giữ sổ.

+ Các tờ rời trước khi dùng phải được thủ trưởng đơn vị ký nhận hoặc đóng dấu của đơn vị kế toán và ghi vào sổ đăng ký trong đó ghi rõ: số thứ tự, ký hiệu, các tài khoản, ngày xuất dùng.

+ Các sổ từ rời phải sắp xếp theo thứ tự tài khoản trong các tủ hoặc các hộp có khoá và thiết bị cần thiết như ngân hàng chỉ dẫn, để tránh mất mát lẫn lộn.

Sổ sách kế toán phải ghi kịp thời, đầy đủ, chính xác và nhất thiết phải căn cứ vào chứng từ hợp lệ đã được kiểm tra trước khi ghi vào sổ.

Đơn vị kế toán phải lập nội quy ghi sổ, định kỳ ghi sổ cho từng loại sổ sách để đảm bảo cho báo cáo kế toán được kịp thời, chính xác.

Sổ kế toán phải được giữ gìn sạch sẽ, ngăn nắp, chữ và con số phải rõ ràng, ngay thẳng không tẩy xoá, không viết xen kẽ, không dán đề, phải tôn trọng dòng kẻ trong sổ sách, không chữa thêm, móc thêm trên những khoảng giấy trắng ở đầu trang, cuối mỗi trang sổ, mỗi dòng gạch khi cộng sổ cũng phải nằm trên dòng kẻ.

Cuối trang phải cộng đuổi, số cộng ở dòng cuối trang sẽ ghi chuyển sang trang sau và đầu trang tiếp theo sẽ ghi số cộng trang trước chuyển sang.

Sau khi nghiệp vụ kinh tế đã vào sổ thì trên chúng từ cần ghi ký hiệu để dễ phân biệt(thường ghi tắt chữ V) nhằm tránh việc ghi 2 lần hoặc bỏ sót.

Kế toán phải khoá sổ từng tháng vào ngày cuối tháng. Các nghiệp vụ kinh tế tài chính phát sinh trong tháng đều phải ghi vào sổ trong tháng đó trước khi khoá sổ. Cấm khoá sổ trước thời hạn để làm báo cáo trước khi hết tháng và cấm làm báo cáo trước khi khoá sổ.

Khoá sổ là gạch một đường kẻ ngang, tính tổng số tiền phát sinh bên Nợ, bên Có và tính ra số dư của tài khoản trong sổ kế toán trong một thời gian nhất định.

Đơn vị phải lập và thực hiện chế độ kiểm tra đối chiếu số liệu trên sổ kế toán:

- Đối chiếu sổ quỹ và tiền mặt ở quỹ hàng ngày.
- Đối chiếu giữa sổ tiền gửi ngân hàng với ngân hàng mỗi tuần một lần.
- Đối chiếu giữa các sổ phân tích với sổ tổng hợp ít nhất mỗi tháng một lần.
- Đối chiếu giữa sổ kế toán với sổ sách của kho ít nhất mỗi tháng một lần.
- Đối chiếu số dư chi tiết của các tài khoản thanh toán với từng chủ nợ, từng khách hàng ít nhất ba tháng một lần.

Cuối năm phải lập bản danh sách tất cả các sổ kế toán dùng cho năm sau thành hai bản. Một bản gửi cho đơn vị kế toán cấp trên thay cho báo cáo, một bản lưu ở bộ phận kế toán. Trong năm, nếu cần mở thêm sổ kế toán, bộ phận kế toán phải điền thêm vào bảng danh sách lưu ở đơn vị đồng thời phải báo cáo cho cấp trên biết.

Khi khoá sổ vào thời điểm cuối năm, kế toán có thể ghi số dư cuối kỳ vào cột ngược lại(số dư bên Nợ ghi vào bên Có và ngược lại) và tính ra

con số cân bằng giữa bên Nợ và bên Có. Những dòng kẻ còn lại trong trang sổ sau khi khoá phải gạch chéo để huỷ bỏ.

Sang năm mới phải mở sổ kế toán mới, sổ kế toán năm mới phải thể hiện sự tiếp tục công việc kế toán của năm cũ, phải chuyển số dư tất cả các tài khoản nào còn số đến ngày 31/12 năm cũ sang sổ sách năm mới. Bảng cân đối kế toán cuối năm là chứng từ tổng hợp về các số dư của tất cả các tài khoản về năm cũ.

Hàng tháng khi công việc vào sổ đã xong, sổ sách đã đối chiếu kiểm tra và khoá sổ thì tất cả các chứng từ của tháng(chứng từ gốc, chứng từ tổng hợp, chứng từ ghi sổ) phải sắp xếp theo loại, trong từng loại phải sắp xếp theo thứ tự thời gian, đóng thành quyển hoặc gói lại cẩn thận, trên mặt ngoài ghi rõ.

- Tên doanh nghiệp kế toán
- Niên độ, tháng
- Số hiệu chứng từ ghi sổ: số đầu và số cuối kỳ.

Sổ sách kế toán, báo cáo kế toán và các tài liệu khác có liên quan cuối năm cũng sắp xếp và bảo quản như trên.

Các tài liệu kế toán được lưu giữ ở bộ phận kế toán nhiều nhất là một năm sau niên độ kế toán. Sau đó phải chuyển xuống bộ phận lưu trữ của đơn vị.

9.3.2. Phương pháp sửa chữa sai lầm trong kế toán.

Trong quá trình ghi sổ nếu phát hiện có sai lầm thì phải tiến hành sửa sai để đảm bảo yêu cầu chính xác. Các sai sót thường gặp khi ghi sổ kế toán: ghi sai số liệu, bỏ sót nghiệp vụ ngoài sổ được phát hiện, ghi lặp lại nghiệp vụ đã ghi trên cùng một sổ, ghi sai quan hệ đối ứng trên sổ. Tùy theo tính chất và thời gian phát hiện sai lầm, kế toán có thể ứng dụng một trong ba phương pháp sửa sai sau:

- *Phương pháp cải chính*(phương pháp gạch xoá, phương pháp đính chính):

- + Sai lầm trong diễn giải không liên quan đến hệ đối ứng tài khoản
- + Sai lầm phát hiện ra sớm nên không ảnh hưởng đến số tổng cộng bằng chữ.

Phương pháp sửa sai: dùng mực đỏ gạch ngang chỗ ghi sai để có thể còn trông thấy nội dung của những chỗ ghi sai bị xoá bỏ đi. Trên chỗ ghi bị xoá bỏ, ghi những con số hoặc những chữ đúng bằng mực thường. Nếu sai chỉ một chữ số thì cũng phải gạch toàn bộ con số sai và phải viết lại con số đúng. Cần phải chứng thực chỗ đính chính bằng chữ ký của kế toán trưởng.

- *Phương pháp ghi bổ sung:*

Phương pháp này được áp dụng trong các trường hợp ghi đúng về quan hệ đối ứng tài khoản nhưng sai về số tiền, với số tiền đã ghi số ít hơn số tiền thực tế phát sinh trong các nghiệp vụ kinh tế tài chính hoặc bỏ sót không cộng đủ số tiền ghi trên các chứng từ.

Phương pháp sửa sai: Dùng mực thường ghi thêm một bút toán về đối ứng tài khoản giống như bút toán đã ghi với số tiền bằng chênh lệch giữa số tiền đúng với số đã ghi sai.

- *Phương pháp ghi số âm* (phương pháp ghi đỏ). Phương pháp này được áp dụng trong các trường hợp:

- + Định khoản đúng về đối ứng tài khoản nhưng số tiền đã ghi sai lớn hơn số đúng trên chứng từ và thời gian phát hiện lại chậm trễ.
- + Định khoản đúng nhưng ghi trùng 2 lần một nghiệp vụ kinh tế,
- + Ghi sai quan hệ đối ứng tài khoản và các trường hợp khác.

Phương pháp sửa sai:

+ Đối với trường hợp thứ nhất, phương pháp sửa sai là ghi một bút toán về đối ứng tài khoản giống như bút toán đã ghi với số tiền bằng chênh lệch giữa số sai với số đúng, nhưng số tiền ghi bằng số âm.

+ Đối với trường hợp ghi trùng lặp, phương pháp sửa sai là ghi thêm một bút toán giống như một bút toán đã ghi trùng, nhưng số tiền ghi bằng

số âm để huỷ bỏ bút toán đã ghi sai. Sau đó ghi lại bằng bút toán đúng và cộng lại.

+ Đối với trường hợp thứ ba thì phương pháp sửa sai là: ghi lại một bút toán giống như bút toán đã ghi sai. Sau đó ghi lại bút toán đúng và cộng lại.

* *Chú ý:*

- Khi sửa sai bằng phương pháp bổ sung hay phương pháp ghi số âm đều phải có những chứng từ đính chính dẫn chứng số liệu và ngày tháng của chứng từ đã ghi số sai, cần phải được điều chỉnh và phải được kế toán trưởng duyệt.

- Trong kế toán, số âm có thể được biểu hiện bằng nhiều cách khác nhau. Phổ biến là viết bằng mực thường trong ngoặc đơn hoặc ghi bằng mực đỏ. Ngoài ra người ta có thể ghi bằng mực thường rồi đóng khung.

9.4. Các hình thức ghi sổ kế toán.

Công tác kế toán ở các đơn vị bao giờ cũng xuất phát từ chứng từ gốc và kết thúc bằng hệ thống báo cáo kế toán định kỳ trong hệ thống sổ kế toán cần thiết. Việc quy định phải mở những loại sổ kế toán nào để phản ánh các đối tượng của kế toán, kết cấu của từng loại sổ, trình tự, phương pháp ghi sổ và mối liên hệ giữa các loại sổ nhằm đảm bảo vai trò, chức năng và nhiệm vụ của kế toán được gọi là hình thức kế toán.

Lịch sử phát triển của khoa học kế toán từ trước đến nay đã trải qua các hình thức kế toán sau:

- Hình thức Nhật ký- sổ cái
- Hình thức Nhật ký chung
- Hình thức chứng từ ghi sổ
- Hình thức Nhật ký chứng từ

Việc áp dụng hình thức kế toán này hay hình thức kế toán khác là tùy thuộc vào quy mô, đặc điểm sản xuất kinh doanh và trình độ quản lý của các doanh nghiệp. Vấn đề cần lưu ý là khi chọn 1 hình thức kế toán để áp

dụng trong xí nghiệp thì nhất thiết phải tuân theo các nguyên tắc cơ bản của hình thức kế toán đó, tuyệt đối tránh tình trạng chấp vá tùy tiện, làm theo kiểu riêng của mình.

9.4.1. Hình thức Nhật ký- Sổ cái.

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

9.4.1.1 Các loại sổ kế toán.

Hình thức Nhật ký- Sổ cái gồm các loại sổ kế toán sau:

- *Nhật ký- Sổ cái*: Nhật ký - Sổ cái là một quyển sổ kế toán tổng hợp duy nhất có sự kết hợp chặt chẽ giữa các phần Nhật ký để ghi chép các nghiệp vụ kinh tế tài chính phát sinh theo trình tự thời gian. Với phần Sổ cái để phân loại các nghiệp vụ đó theo các tài khoản kế toán. Sổ Nhật ký- Sổ cái gồm nhiều trang, mỗi trang làm hai phần: một phần dùng làm sổ Nhật ký gồm các cột: ngày tháng, số hiệu của chứng từ dùng làm căn cứ ghi sổ, trích yếu nội dung nghiệp vụ ghi sổ và số tiền. Phần dùng làm Sổ cái được chia ra nhiều cột, mỗi cột ghi một tài khoản, trong mỗi cột lớn(ghi một tài khoản) lại chia 2 cột nhỏ để ghi bên Nợ và bên Có của tài khoản đó. Số lượng cột trên sổ nhiều hay ít phụ thuộc vào số lượng các tài khoản phải sử dụng.

- Các sổ và thẻ kế toán chi tiết: Sổ và thẻ kế toán chi tiết trong hình thức Nhật ký- Sổ cái gồm:

- + Sổ thẻ kế toán chi tiết TSCĐ, khấu hao TSCĐ và vốn kinh doanh.
- + Sổ hoặc thẻ kế toán chi tiết vật liệu, công cụ dụng cụ, thành phẩm hàng hoá
- + Sổ và thẻ kế toán chi tiết các loại vốn bằng tiền(quỹ tiền mặt, tiền gửi ngân hàng, các khoản tiền gửi ngân hàng khác và vốn bằng tiền khác) và tiền vay ngân hàng(vay ngắn hạn ngân hàng, vay dài hạn ngân hàng).

+ Sổ hoặc thẻ kế toán chi tiết các nghiệp vụ thanh toán, thanh toán với người bán, người nhận thầu, thanh toán với người mua, người đặt hàng, thanh toán các khoản phải thu, phải trả và các khoản bồi thường vật chất, thanh toán trong nội bộ ngành và nội bộ xí nghiệp, thanh toán với ngân sách và các nghiệp vụ thanh toán khác đòi hỏi phải theo dõi chi tiết.

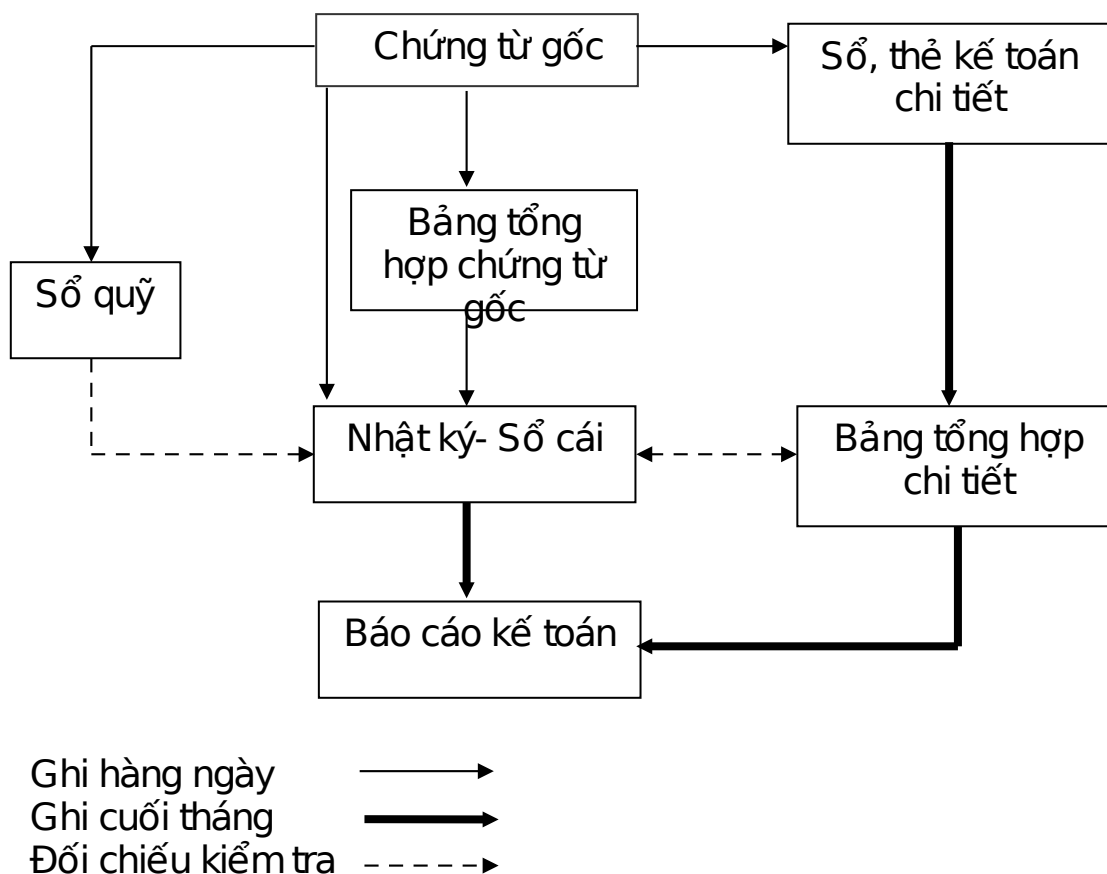
+ Sổ hoặc thẻ kế toán chi tiết chi phí sản xuất và phí tổn lưu thông.

+ Sổ hoặc thẻ kế toán chi tiết chi phí vốn đầu tư cơ bản và cấp phát đầu tư cơ bản.

+ Sổ hoặc thẻ kế toán chi tiết các khoản khác tùy theo yêu cầu quản lý, kiểm tra và lập báo biểu trong từng ngành, từng xí nghiệp.

Nội dung và kết cấu của các sổ và thẻ kế toán chi tiết phụ thuộc vào tính chất của các đối tượng hạch toán và yêu cầu thu nhận các chỉ tiêu phục vụ công tác quản lý và lập báo cáo.

Sơ đồ trình tự hạch toán theo hình thức Nhật ký- Sổ cái



9.4.1.2. Trình tự ghi sổ.

Trình tự ghi chép kế toán trong hình thức Nhật ký- Sổ cái như sau: hàng ngày, khi nhận được chứng từ gốc phản ánh các nghiệp vụ kinh tế tài chính phát sinh, nhân viên giữ sổ Nhật ký- Sổ cái phải kiểm tra chứng từ về mọi mặt, căn cứ vào nội dung nghiệp vụ trên chứng từ xác định tài khoản ghi Nợ, tài khoản ghi Có và các nội dung cần thiết của chứng từ vào Nhật ký- Sổ cái. Mỗi chứng từ gốc được ghi vào Nhật ký- Sổ cái trên một dòng đồng thời ở cả hai phần: trước hết ghi vào cột ngày tháng, số hiệu của chứng từ, diễn giải nội dung và số tiền của nghiệp vụ trong phần nhật ký, sau đó ghi số tiền của nghiệp vụ vào cột ghi Nợ và cột ghi Có của các tài khoản có liên quan trong phần sổ cái. Cuối tháng, sau khi phản ánh toàn bộ các nghiệp vụ kinh tế tài chính phát sinh trong tháng vào sổ Nhật ký- Sổ cái, nhân viên giữ sổ tiến hành khoá sổ, tìm ra tổng số tiền ở phần nhật ký,

tổng số phát sinh Nợ, phát sinh Có và số dư cuối tháng của từng tài khoản ở phần sổ cái, đồng thời tiến hành kiểm tra đối chiếu số liệu Nhật ký- Sổ cái bằng cách lấy tổng số phát sinh Nợ tổng số phát sinh Có của tất cả các tài khoản ở phần sổ cái đối chiếu với tổng số tiền ở phần nhật ký, và lấy tổng số dư Nợ của tất cả các tài khoản đối chiếu với tổng số dư Có của tất cả các tài khoản trên sổ cái. Nếu các tổng số ở trên khớp nhau thì việc tính toán số phát sinh và số dư của các tài khoản trên Nhật ký- Sổ cái được coi là chính xác.

Ngoài ra, để đảm bảo tính chính xác của các số liệu hạch toán trên từng tài khoản tổng hợp, trước khi lập báo biểu kế toán, nhân viên giữ Nhật ký- Sổ cái phải tiến hành đối chiếu số phát sinh Nợ, số phát sinh Có và số dư của từng tài khoản trên sổ cái với số liệu của các bảng tổng hợp số liệu kế toán chi tiết của các tài khoản tương ứng.

Chúng từ gốc sau khi ghi Nhật ký- Sổ cái được chuyển ngay đến các bộ phận kế toán chi tiết có liên quan đến ghi vào sổ hoặc thẻ kế toán của từng tài khoản. Cuối tháng, các nhân viên của các phần hành kế toán chi tiết cộng các sổ hoặc thẻ kế toán chi tiết và căn cứ vào số liệu của sổ hoặc thẻ kế toán chi tiết lập bảng tổng hợp chi tiết của từng tài khoản tổng hợp để đối chiếu với Nhật ký- Sổ cái.

Mọi sai sót trong quá trình kiểm tra đối chiếu số liệu phải được sửa chữa kịp thời đúng các phương pháp sửa chữa sai sót theo quy định trong chế độ về chứng từ và sổ sách kế toán.

Nhật ký- Sổ cái và các bảng tổng hợp chi tiết sau khi kiểm tra, đối chiếu và chỉnh lý số liệu được sử dụng để lập bảng cân đối kế toán và các báo biểu kế toán khác.

Ưu điểm: Đơn giản, dễ làm, dễ kiểm tra, đối chiếu, thích hợp với các đơn vị có quy mô nhỏ, ít nghiệp vụ kinh tế, nội dung hoạt động kinh tế đơn giản, sử dụng ít tài khoản, số người làm kế toán ít.

nhược điểm: Không áp dụng được cho đơn vị kế toán vừa và lớn, số nghiệp vụ kinh tế phát sinh nhiều, hoạt động phức tạp phải sử dụng nhiều tài khoản... Kết cấu sổ không thuận tiện cho nhiều người cùng ghi một lúc nên công việc lập báo cáo bị chậm trễ.

9.4.2. Hình thức kế toán Nhật ký chung.

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

9.4.2.1. Các loại sổ kế toán.

Hình thức kế toán Nhật ký chung gồm các loại sổ kế toán chủ yếu sau:

- Sổ nhật ký chung, Sổ nhật ký đặc biệt
- Sổ cái
- Sổ, thẻ kế toán chi tiết

Sổ Nhật ký chung(sổ Nhật ký tổng quát) là sổ kế toán căn bản dùng để ghi chép các nghiệp vụ kinh tế phát sinh theo trình tự thời gian và quan hệ đối ứng tài khoản của nghiệp vụ đó. Làm căn cứ để ghi vào sổ cái.

Sổ cái là sổ kế toán tổng hợp dùng để tập hợp và hệ thống các nghiệp vụ phát sinh theo từng tài khoản tổng hợp. Số liệu của sổ cái cuối tháng được dùng để ghi vào bảng cân đối số phát sinh và từ đó ghi vào bảng cân đối kế toán và các báo biểu khác.

Sổ nhật ký đặc biệt được dùng trong trường hợp nghiệp vụ kinh tế phát sinh nhiều, nếu tập trung ghi tất cả vào sổ Nhật ký chung thì sẽ có trở ngại về nhiều mặt, cho nên phải mở các sổ nhật ký đặc biệt để ghi chép riêng cho từng loại nghiệp vụ chủ yếu. Khi dùng sổ nhật ký đặc biệt thì chúng từ gốc trước hết được ghi vào sổ nhật ký đặc biệt(sổ nhật ký đặc biệt thường là loại sổ nhiều cột). Sau đó, hàng ngày hoặc định kỳ tổng hợp số liệu của sổ nhật ký đặc biệt ghi một lần vào sổ cái.

Ngoài sổ nhật ký đặc biệt, tùy theo yêu cầu quản lý đối với từng loại tài sản hoặc từng loại nghiệp vụ như TSCĐ, vật liệu, hàng hoá, thành

phẩm, chi phí sản xuất... Người ta phải mở các sổ hoặc các thẻ kế toán chi tiết. Đây là loại sổ kế toán dùng để ghi chi tiết các sự việc đã ghi trên sổ kế toán tổng hợp nhằm phục vụ yêu cầu của công tác kiểm tra và phân tích. Khi mở các sổ kế toán chi tiết thì chứng từ gốc được ghi vào sổ kế toán chi tiết, cuối tháng căn cứ vào các sổ kế toán chi tiết lập các bảng tổng hợp chi tiết của từng tài khoản tổng hợp để đối chiếu với số liệu của tài khoản đó trong sổ cái hay trong bảng cân đối tài khoản.

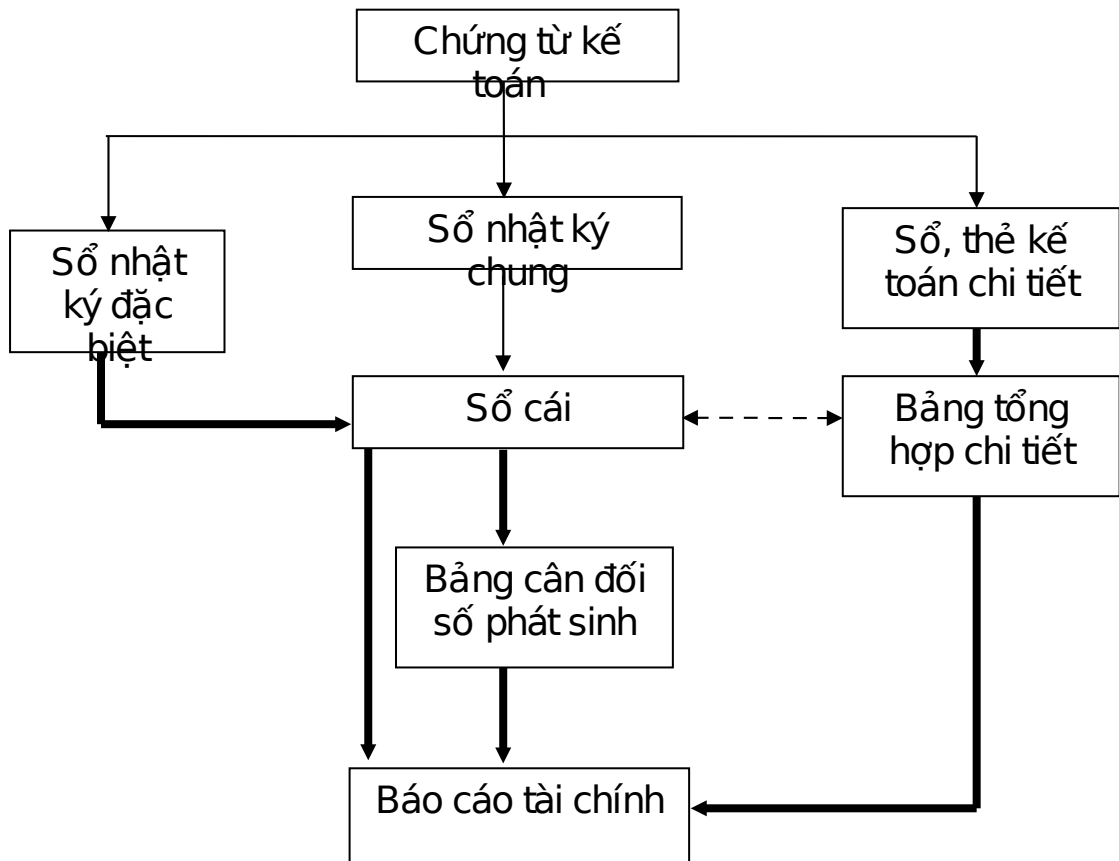
9.4.2.2. Trình tự ghi sổ.

Trình tự ghi chép kế toán trong hình thức Nhật ký chung như sau: hàng ngày căn cứ vào các chứng từ gốc ghi nghiệp vụ phát sinh vào sổ Nhật ký chung theo trình tự thời gian. Trường hợp dùng sổ nhật ký đặc biệt thì hàng ngày căn cứ vào các chứng từ gốc ghi nghiệp vụ kinh tế phát sinh vào các sổ nhật ký đặc biệt có liên quan, định kỳ tổng hợp các nghiệp vụ trên sổ nhật ký đặc biệt là lấy số liệu tổng hợp ghi một lần vào Sổ cái. Hàng ngày hoặc định kỳ lấy số liệu trên Nhật ký chung ghi vào sổ cái, cuối tháng cộng số liệu của sổ cái và lấy số liệu của sổ cái lập bảng cân đối tài khoản.

Đối với các tài khoản có mở các sổ hoặc thẻ kế toán chi tiết thì sau khi ghi sổ nhật ký, phải căn cứ vào chứng từ gốc ghi vào sổ hoặc thẻ kế toán chi tiết liên quan. Cuối tháng cộng thẻ hoặc sổ kế toán chi tiết làm căn cứ lập các bảng tổng hợp chi tiết của từng tài khoản để đối chiếu với số lượng chung của tài khoản đó trên sổ cái hay bảng cân đối tài khoản.

Sau khi kiểm tra đối chiếu khớp đúng các số liệu. Bảng cân đối tài khoản, các bảng tổng hợp chi tiết được dùng làm căn cứ để lập bảng cân đối kế toán và các báo biểu kế toán khác.

Trình tự ghi sổ kế toán theo hình thức Nhật ký chung



Ghi hàng ngày \longrightarrow
 Ghi cuối tháng \longrightarrow
 Đối chiếu kiểm tra \longleftrightarrow

4.3. Hình thức kế toán Chứng từ ghi sổ.

9.4.3.1. Các loại sổ kế toán.

Hình thức chứng từ ghi sổ kế toán gồm các sổ kế toán sau đây:

- Chứng từ ghi sổ
- Sổ Đăng ký chứng từ ghi sổ
- Bảng Cái
- Các sổ hoặc thẻ kế toán chi tiết

Sổ cái là sổ kế toán tổng hợp dùng để tập hợp và hệ thống hoá các nghiệp vụ kinh tế tài chính phát sinh theo các khoản tổng hợp quy định trong chế độ kế toán. Có hai loại sổ kế toán: sổ cái ít cột và sổ cái nhiều cột. Sổ cái ít cột được sử dụng trong những trường hợp hoạt động kinh tế

tài chính đơn giản, do đó quan hệ đối ứng của các tài khoản cũng đơn giản. Trong trường hợp hoạt động kinh tế tài chính phức tạp, các tài khoản có nhiều quan hệ đối ứng với các tài khoản khác thì phải sử dụng mẫu sổ cái nhiều cột để thuận tiện cho việc đối chiếu số liệu và thu nhận chỉ tiêu cần thiết phục vụ yêu cầu quản lý. Trên sổ cái nhiều cột thì số phát sinh bên Nợ, số phát sinh bên Có của mỗi tài khoản đượ phân tích theo các tài khoản đối ứng Có và tài khoản đối ứng Nợ có liên quan. Mỗi nghiệp vụ kinh tế tài chính phát sinh được ghi vào sổ cái hai lần: Một lần ghi vào bên Nợ và một lần ghi vào bên Có của các tài khoản có quan hệ đối ứng với nhau.

Sổ cái thường là sổ đóng thành quyển, mở cho từng tháng một: trong đó mỗi tài khoản được dành riêng một trang hoặc một số trang tùy theo khối lượng nghiệp vụ ghi chép ít hay nhiều. Trường hợp một tài khoản phải dùng một số trang thì cuối mỗi trang phải cộng tổng số theo từng cột và chuyển sang đầu trang sau. Cuối mỗi tháng phải khoá sổ, cộng tổng số phát sinh Nợ và tổng số phát sinh Có của từng tài khoản để làm căn cứ lập bảng đối chiếu số phát sinh.

Sổ đăng ký chứng từ ghi sổ là loại sổ kế toán tổng hợp dùng để đăng ký tổng số tiền của các chứng từ ghi sổ theo trình tự thời gian(nhật ký). Nội dung chủ yếu của các sổ này có các cột: số hiệu của chứng từ ghi sổ. Ngoài mục đích đăng ký các chứng từ ghi sổ phát sinh theo trình tự thời gian. Sổ đăng ký chứng từ ghi sổ còn dùng để quản lý các chứng từ ghi sổ và kiểm tra đối chiếu với tổng số tiền mà kế toán đã ghi trên các tài khoản kế toán.

Sổ đăng ký chứng từ ghi sổ mở cho cả năm, cuối mỗi tháng kế toán tiến hành cộng tổng số phát sinh trong cả tháng để làm căn cứ đối chiếu với bảng cân đối số phát sinh.

Bảng cân đối số phát sinh được dùng để tổng hợp số phát sinh Nợ, số phát sinh Có của tất cả các tài khoản trên sổ cái, nhằm kiểm tra lại việc tập hợp và hệ thống hoá các số liệu trên sổ cái, đồng thời làm căn cứ để

thực hiện việc đối chiếu số liệu của sổ cái với số liệu của sổ đăng ký chứng từ ghi sổ(tức là giữa sổ nhật ký và sổ cái). Trên bảng đối chiếu số phát sinh ngoài các cột phản ánh số phát sinh Nợ, phát sinh Có còn có các cột phản ánh số dư đầu tháng(dư Nợ và dư Có) của từng tài khoản, do đó bảng này được dùng làm căn cứ để lập bảng cân đối tài sản và các báo biểu kế toán khác.

Sổ và thẻ kế toán chi tiết trong hình thức Chứng từ ghi sổ tương tự như hình thức Nhật ký- Sổ cái.

Trong hình thức kế toán Chứng từ ghi sổ, căn cứ vào các nghiệp vụ kinh tế phát sinh vào các sổ sách kế toán tổng hợp là chứng từ ghi sổ, chứng từ ghi sổ là loại chứng từ dùng để tập hợp số liệu của chứng từ gốc theo từng loại sự việc và ghi rõ nội dung vào sổ cho từng sự việc ấy(ghi Nợ tài khoản nào, đối ứng với bên Có của tài khoản nào, hoặc ngược lại- xem mẫu chứng từ ghi sổ). Chứng từ ghi sổ có thể lập cho từng chứng từ gốc, hoặc có thể lập cho nhiều chứng từ gốc có nội dung kinh tế giống nhau và phát sinh thường xuyên trong tháng. Trong trường hợp thứ hai phải lập các bảng tổng hợp chứng từ gốc. Bảng tổng hợp chứng từ gốc lập cho từng loại nghiệp vụ một và có thể lập định kỳ 5- 10 ngày một lần hoặc lập một bảng lũy kế ho cả tháng, trong đó các nghiệp vụ kinh tế phát sinh vừa ghi chép theo trình tự thời gian, vừa được phân loại theo các tài khoản đối ứng. Cuối tháng(hoặc định kỳ) căn cứ vào bảng tổng hợp chứng từ gốc lập các chứng từ ghi sổ.

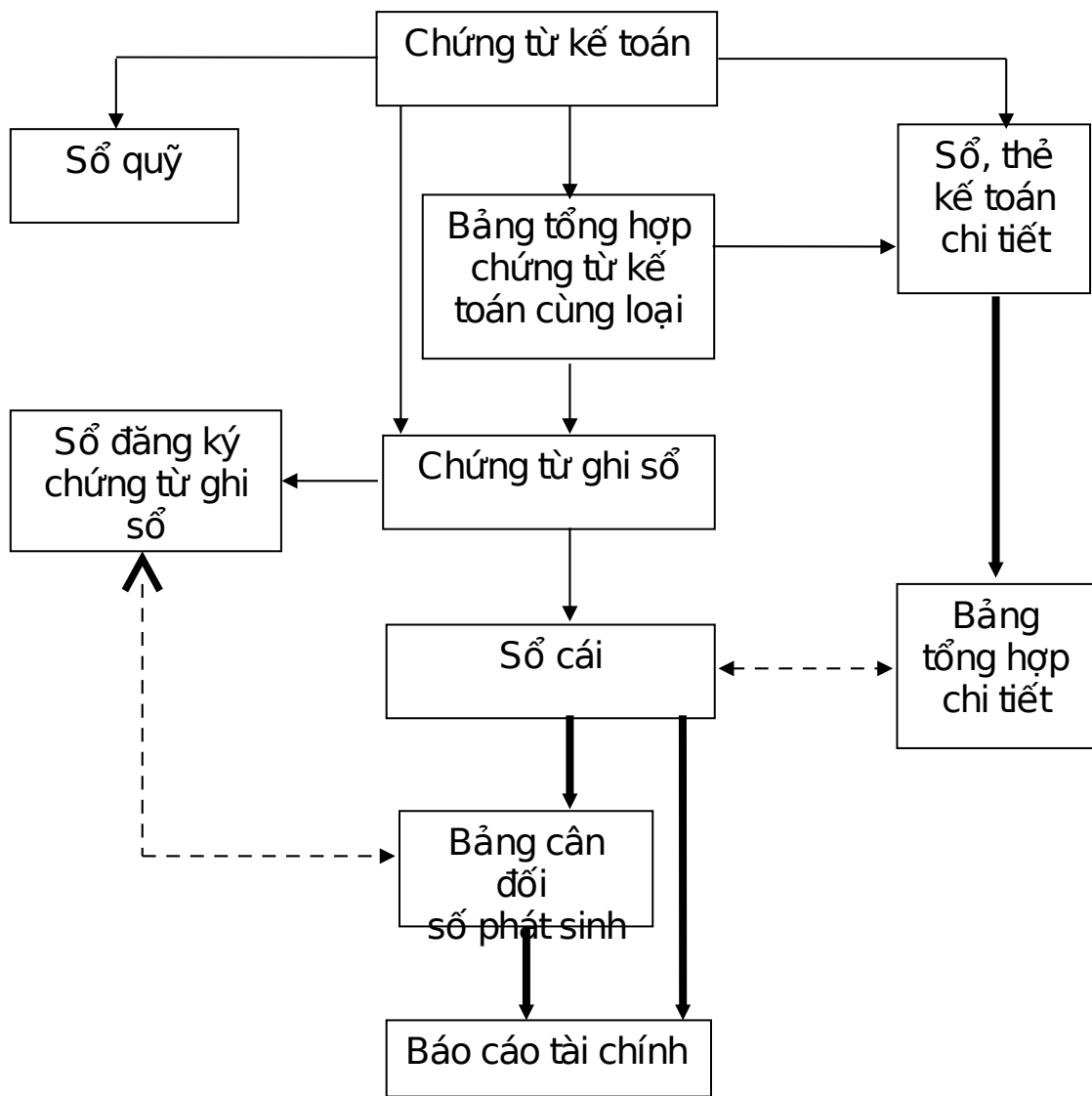
9.4.3.2. Trình tự ghi sổ.

Trình tự ghi chép kế toán trong hình thức Chứng từ ghi sổ như sau: hàng ngày, nhân viên kế toán phụ trách từng phần hành căn cứ vào các chứng từ gốc đã kiểm tra lập các chứng từ ghi sổ. Đối với các nghiệp vụ kinh tế phát sinh nhiều và thường xuyên, chứng từ gốc sau khi kiểm tra đượ ghi vào bản chứng từ gốc. Cuối tháng hoặc định kỳ, căn cứ vào bảng

tổng hợp chứng từ gốc, lập các chứng từ ghi sổ. Chứng từ ghi sổ sau khi lập xong được chuyển đến kế toán trưởng(hoặc người được kế toán trưởng uỷ quyền) ký duyệt rồi chuyển cho bộ phận kế toán tổng hợp với đầy đủ chứng từ gốc kèm theo để bộ phận này ghi vào sổ đăng ký chứng từ ghi sổ và sau đó ghi vào sổ cái. Cuối tháng khoá sổ tìm ra tổng số tiền của các nghiệp vụ kinh tế phát sinh trong tháng trên sổ đăng ký chứng từ ghi sổ và tổng số phát sinh Nợ, tổng số phát sinh Có của từng tài khoản trên sổ cái. Tiếp đó căn cứ vào sổ lập bảng cân đối số phát sinh của các tài khoản tổng hợp. Tổng số phát sinh Nợ và tổng số phát sinh Có của các tài khoản trên bảng cân đối số phát sinh khớp nhau và khớp với tổng số tiền của sổ đăng ký chứng từ ghi sổ. Tổng số dư Nợ và tổng số dư Có của các tài khoản trên bảng cân đối số phát sinh phải khớp nhau và số dư của từng tài khoản (dư Nợ, dư Có) trên bảng cân đối phải khớp nhau với số dư của tài khoản tương ứng trên bảng tổng hợp chi tiết của phần kế toán chi tiết. Sau khi kiểm tra đối chiếu khớp số liệu nói trên, bảng cân đối số phát sinh được sử dụng để lập bảng cân đối kế toán và các báo cáo kế toán khác.

Đối với những tài khoản có mở các sổ hoặc thẻ kế toán chi tiết thì tài khoản gốc sau khi sử dụng để lập chứng từ ghi sổ và ghi vào sổ sách kế toán tổng hợp được chuyển đến các bộ phận kế toán chi tiết có liên quan để làm căn cứ ghi vào sổ hoặc thẻ kế toán chi tiết theo yêu cầu của từng trường hợp. Cuối tháng cộng các sổ hoặc thẻ kế toán chi tiết theo từng tài khoản tổng hợp để đối chiếu với sổ cái thông qua bảng cân đối số phát sinh. Các bảng tổng hợp chi tiết, sau khi kiểm tra đối chiếu số liệu cùng với bảng cân đối số phát sinh được dùng làm căn cứ để lập các báo biểu kế toán.

Trình tự ghi sổ toán theo hình thức kế toán Chứng từ ghi sổ



Ghi hàng ngày \longrightarrow
 Ghi cuối tháng \longrightarrow
 Đối chiếu, kiểm tra \longleftrightarrow

9.4.4. Hình thức kế toán Nhật ký chứng từ.

Hình thức kế toán Nhật ký chứng từ có mấy nguyên tắc chủ yếu sau đây:

- Mở sổ sách kế toán theo vế Có của các tài khoản kết hợp với việc phân tích các nghiệp vụ kinh tế phát sinh bên Có của mỗi tài khoản theo các tài khoản đối ứng Nợ có liên quan.

- Kết hợp chặt chẽ việc ghi chép các nghiệp vụ phát sinh theo trình tự thời gian với việc hệ thống hoá các nghiệp vụ đó theo nội dung kinh tế (theo tài khoản kế toán).

- Kết hợp rộng rãi việc hạch toán kế toán tổng hợp với việc hạch toán chi tiết của đại bộ phận các tài khoản trên cùng một sổ sách kế toán và trong cùng một quá trình ghi chép.

- Kết hợp việc ghi chép kế toán hàng ngày với việc tập hợp dần các chỉ tiêu kinh tế cần thiết cho công tác quản lý và lập báo biểu kế toán.

- Dùng các mẫu sổ in sẵn quan hệ đối ứng tiêu chuẩn của tài khoản và các chỉ tiêu hạch toán chi tiết các chỉ tiêu báo biểu quy định.

9.4.4.1. Các loại sổ kế toán.

Những sổ sách kế toán chủ yếu được sử dụng trong hình thức kế toán Nhật ký chứng từ là:

- Nhật ký chứng từ.
- Bảng kê.
- Sổ cái.
- Sổ hoặc thẻ kế toán chi tiết.

Nhật ký chứng từ là sổ kế toán tổng hợp dùng để phản ánh toàn bộ số phát sinh Có của các tài khoản tổng hợp. Nhật ký chứng từ mở cho tất cả các tài khoản, có thể mở cho mỗi một tài khoản một nhật ký chứng từ hoặc có thể mở một nhật ký chứng từ để dùng cho một số tài khoản có nội dung kinh tế giống nhau hoặc có quan hệ mật thiết với nhau và thông thường là các nghiệp vụ kinh tế phát sinh của các tài khoản đó không nhiều. Khi mở nhật ký chứng từ dùng chung cho nhiều tài khoản, thì trên nhật ký chứng từ đó phát sinh của mỗi tài khoản đượ phản ánh riêng biệt ở một số dòng hoặc một số cột cho mỗi tài khoản. Trong mọi trường hợp, số

phát sinh bên Có của mỗi tài khoản chỉ tập trung phản ánh trên một nhật ký chứng từ và từ nhật ký chứng từ này ghi vào sổ cái một lần vào cuối tháng. Số phát sinh Nợ của mỗi tài khoản được phản ánh trên nhật ký chứng từ khác nhau ghi Có các tài khoản đối ứng có liên quan đối ứng Nợ với tài khoản đó và cuối tháng được tập hợp vào sổ cái từ các nhật ký chứng từ.

Nhật ký chứng từ chỉ tập hợp số phát sinh bên Có của tài khoản phân tích theo các tài khoản đối ứng Nợ. Riêng đối với các nhật ký chứng từ ghi Có các tài khoản thanh toán để phục vụ yêu cầu phân tích và kiểm tra, ngoài phần chính dùng để phản ánh số phát sinh bên Có, còn có thể bố trí thêm các cột để phản ánh số phát sinh Nợ, số dư đầu kỳ và số dư cuối kỳ của các tài khoản đó. Số liệu của các cột phản ánh số phát sinh Nợ các tài khoản trong trường hợp này chỉ dùng cho mục đích kiểm tra, phân tích, không dùng để ghi sổ cái.

Nhật ký chứng từ phải mở theo từng tháng, hết mỗi tháng phải khoá sổ nhật ký chứng từ cũ và mở nhật ký chứng từ mới cho tháng tiếp theo. Mỗi lần khoá sổ cũ, mở sổ mới phải chuyển toàn bộ số dư cần thiết từ nhật ký chứng từ cũ sang nhật ký chứng từ mới tùy theo yêu cầu cụ thể của từng tài khoản.

Bảng kê được sử dụng trong những trường hợp khi các chỉ tiêu hạch toán chi tiết của một số tài khoản không thể kết hợp trực tiếp trên nhật ký chứng từ được. Khi sử dụng bảng kê thì số liệu của chứng từ gốc trước hết được ghi vào bảng kê cuối tháng số liệu tổng cộng của các bảng kê được chuyển vào nhật ký chứng từ có liên quan. Bảng kê phần lớn mở theo về Có của tài khoản. Riêng đối với các nghiệp vụ về vốn bằng tiền, bảng kê được mở theo về Nợ của tài khoản. Đối với các bảng kê dùng để theo dõi các nghiệp vụ thanh toán, ngoài số phát sinh Có, còn phản ánh số phát sinh Nợ, số dư đầu kỳ và số dư cuối kỳ của từng tài khoản chi tiết theo từng khách nợ, chủ nợ, từng tài khoản thanh toán.

Sổ cái là sổ kế toán tổng hợp mở cho cả năm, mỗi tờ sổ dùng cho một tài khoản trong đó phản ánh số phát sinh Nợ, số phát sinh Có và số dư cuối tháng. Số phát sinh Có của mỗi tài khoản được phản ánh trên sổ cái theo tổng số lấy từ nợ nhật ký chứng từ chi Có tài khoản đó, số phát sinh Nợ được phản ánh chi tiết theo từng tài khoản đối ứng Có lấy từ các nhật ký chứng từ có liên quan, sổ cái chỉ ghi một lần vào ngày cuối tháng sau khi đã khoá sổ khi kiểm tra, đối chiếu số liệu trên các nhật ký chứng từ.

Trong hình thức kế toán Nhật ký chứng từ việc hạch toán chi tiết của đại bộ phận các tài khoản được thực hiện kết hợp ngay trên các nhật ký chứng từ hoặc bảng kê của các tài khoản đó, vì vậy không phải mở các sổ hoặc thẻ kế toán chi tiết riêng. Đối với TSCĐ, hàng hoá vật tư, thành phẩm và chi phí sản xuất cần phải nắm chắc tình hình biến động thường xuyên chi tiết theo từng loại, từng thứ, từng đối tượng hạch toán cả về số lượng lẫn giá trị nên không thể phản ánh kết hợp đầy đủ trong nhật ký chứng từ và bảng kê được mà bắt buộc phải mở sổ hoặc thẻ kế toán chi tiết riêng. Trong trường hợp này phải căn cứ vào chứng từ gốc ghi vào sổ hoặc thẻ kế toán chi tiết, cuối tháng căn cứ vào sổ hoặc thẻ kế toán chi tiết lập bảng tổng hợp chi tiết theo từng tài khoản tổng hợp để đối chiếu với sổ cái và các nhật ký chứng từ, bảng kê có liên quan.

Căn cứ để ghi vào sổ sách kế toán chủ yếu trong hình thức nhật ký chứng từ là chứng từ gốc. Tuy nhiên, để đơn giản và hợp lý công việc ghi chép kế toán hàng ngày trong hình thức kế toán này nên sử dụng hai loại chứng từ tổng hợp phổ biến là bảng phân bổ và tờ khai chi tiết. Bảng tổng hợp là chứng từ tổng hợp phân loại chứng từ gốc cùng loại theo các đối tượng sử dụng bảng phân bổ được dùng cho các loại chi phí phát sinh nhiều lần và thường xuyên như vật liệu, tiền lương hoặc đòi hỏi phải tính toán phân bổ như khấu hao TSCĐ, phân bổ vật rẻ tiền mau hỏng, phân bổ lao vụ sản xuất phụ. Khi sử dụng bảng phân bổ thì chứng từ gốc trước hết

được ghi vào bảng phân bổ, cuối tháng số liệu ở bảng phân bổ được ghi vào bảng kê và nhật ký chứng từ có liên quan.

Tờ kê chi tiết cũng là loại chứng từ tổng hợp chứng từ gốc dùng để phân loại các chỉ tiêu bằng tiền và các nghiệp vụ kinh tế phát sinh khác đã được phản ánh ở các nhật ký chứng từ hoặc các bảng kê để ghi vào các nhật ký chứng từ hoặc các bảng kê khác có liên quan theo các chỉ tiêu hạch toán chi tiết quy định trên các nhật ký chứng từ và bảng kê này.

Khi sử dụng các tờ kê chi tiết thì số liệu chứng từ gốc trước hết được ghi vào tờ kê chi tiết cuối tháng số liệu của các tờ kê chi tiết được ghi vào nhật ký chứng từ và bảng kê liên quan.

9.4.4.2. Trình tự ghi sổ.

Trình tự ghi chép kế toán trong hình thức Nhật ký chứng từ như sau:

Hàng ngày căn cứ vào các chứng từ gốc đã được kiểm tra lấy số liệu ghi trực tiếp vào nhật ký chứng từ hoặc bảng kê có liên quan. Trường hợp ghi hàng ngày vào bảng kê thì cuối tháng phải chuyển số liệu tổng cộng của bảng kê vào nhật ký chứng từ.

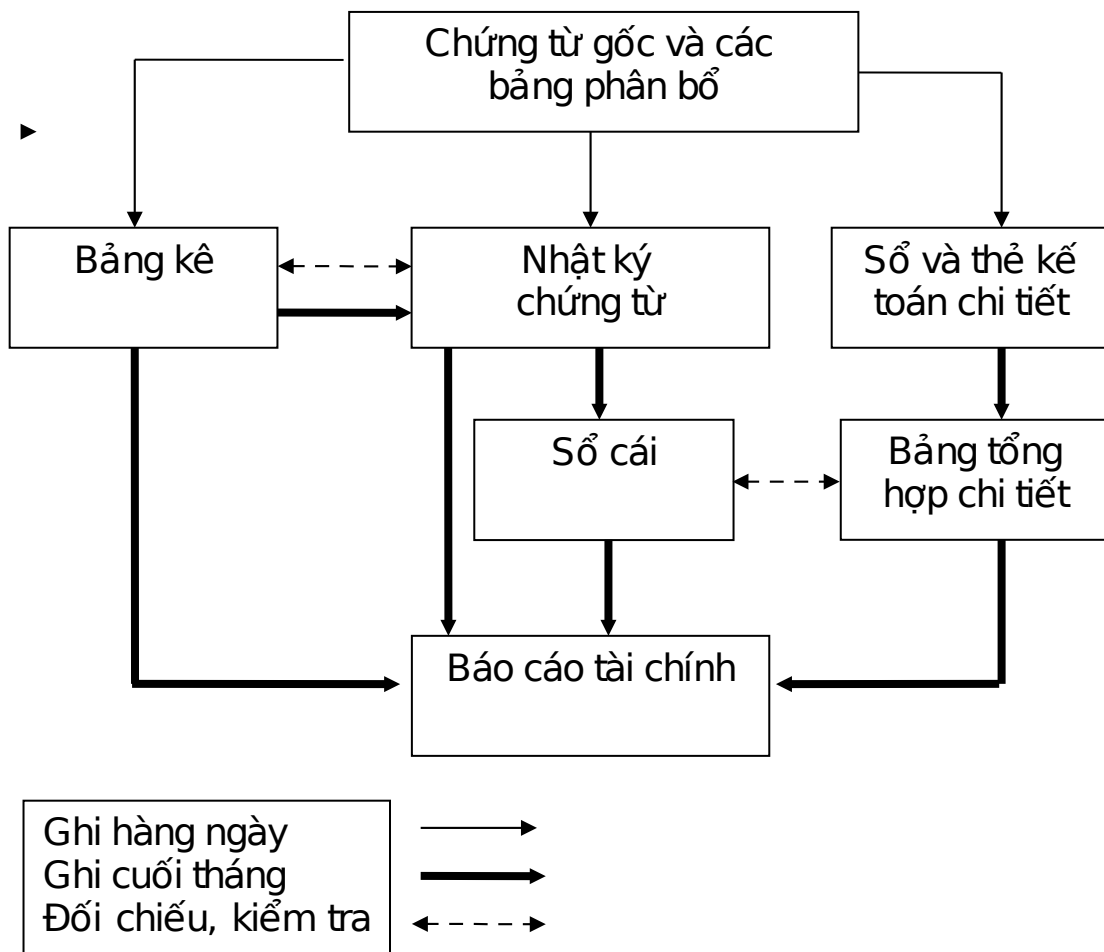
Đối với các loại chi phí(sản xuất hoặc lưu thông) phát sinh nhiều lần hoặc mang tính chất phân bổ, thì các chứng từ gốc trước hết được tập hợp và phân loại trong các bảng phân bổ, sau đó lấy số liệu kết quả của bảng phân bổ ghi vào bảng kê và nhật ký chứng từ có liên quan.

Cuối tháng khoá sổ các nhật ký chứng từ kiểm tra đối chiếu số liệu trên các nhật ký chứng từ và lấy số liệu tổng cộng của các nhật ký chứng từ ghi trực tiếp vào sổ cái một lần, không cần lập chứng từ ghi sổ.

Riêng đối với các tài khoản phải mở sổ hoặc thẻ kế toán chi tiết thì chứng từ gốc sau khi ghi vào nhật ký chứng từ hoặc bảng kê được chuyển sang các bộ phận kế toán chi tiết để ghi vào sổ hoặc thẻ kế toán chi tiết của các tài khoản liên quan. Cuối tháng, cộng các sổ hoặc thẻ kế toán chi tiết và căn cứ vào sổ hoặc thẻ kế toán chi tiết lập các bảng tổng hợp chi tiết theo từng tài khoản để đối chiếu với sổ cái.

Số liệu tổng cộng ở sổ cái và một số chỉ tiêu chi tiết trong nhật ký chứng từ, bảng kê và các bảng tổng hợp chi tiết được dùng để lập bảng cân đối kế toán và các báo biểu kế toán khác.

Trình tự ghi sổ kế toán theo hình thức kế toán Nhật ký chứng từ



9.4.5. Hình thức kế toán trên máy vi tính

Quan hệ đối chiếu
 Đặc trưng cơ bản của Hình thức kế toán trên máy vi tính là công việc kế toán được thực hiện trên một chương trình phần mềm kế toán trên máy vi tính. Phần mềm kế toán được thiết kế theo nguyên tắc của một trong các hình thức kế toán hoặc kết hợp các hình thức kế toán quy định trên sổ ghi hàng ngày.

Ghi cuối tháng

Quan hệ đối chiếu

đây. Phần mềm kế toán không hiển thị đầy đủ quy trình ghi sổ kế toán nhưng phải được in đầy đủ sổ kế toán và báo cáo tài chính theo quy định

Các loại sổ của Hình thức kế toán trên máy vi tính: Phần mềm kế toán được thiết kế theo hình thức nào sẽ có loại sổ của hình thức đó nhưng không hoàn toàn giống mẫu sổ kế toán ghi bằng tay.

Trình tự ghi sổ theo hình thức kế toán trên máy vi tính

(1) Hàng ngày, kế toán căn cứ vào các chứng từ kế toán hoặc các Bảng tổng hợp chứng từ kế toán cùng loại đã được kiểm tra, được dùng làm căn cứ ghi sổ, xác định tài khoản ghi Nợ, tài khoản ghi Có để nhập dữ liệu vào máy tính theo các bảng, biểu được thiết kế sẵn trên phần mềm kế toán.

Theo quy định của phần mềm kế toán, các thông tin được tự động cập nhật vào sổ kế toán tổng hợp(Sổ Cái hoặc Nhật ký- Sổ Cái...) và các sổ, thẻ kế toán chi tiết liên quan.

(2) Cuối tháng(hoặc bất kỳ vào thời điểm cần thiết nào), kế toán thực hiện các thao tác khoá sổ(cộng sổ) và lập báo cáo tài chính. Việc đối chiếu giữa số liệu tổng hợp với số liệu chi tiết được thực hiện tự động và luôn đảm bảo chính xác, trung thực theo thông tin đã được nhập trong kỳ. Người làm kế toán có thể kiểm tra, đối chiếu số liệu giữa sổ kế toán với báo cáo tài chính sau khi đã in ra giấy.

Thực hiện các thao tác để in báo cáo tài chính theo quy định.

Cuối tháng, cuối năm sổ kế toán tổng hợp và sổ kế toán chi tiết được in ra giấy, đóng thành quyển và thực hiện các thủ tục pháp lý quy định về sổ kế toán ghi bằng tay.

Trình tự ghi sổ kế toán theo hình thức kế toán trên máy vi tính

