

GIÁO TRÌNH MÔN KẾ TOÁN TÀI CHÍNH

**CHỦ BIÊN: GS.TS Ngô thế Chi
TS.Trương Thị Thủy**

THÀNH VIÊN THAM GIA:

- 1.PGS.TS.Nguyễn Đình Đỗ**
- 2.Ths.Nguyễn Vũ Việt**
- 3.TS.Trần văn Dung**
- 4.Ths.Nguyễn Thị Hoà**
- 5.TS.Lê văn Liên**
- 6.Ths.Dương Nhạc**
- 7.Ths.Trần Thị Biết**
- 8.Ngô xuân Ty**
- 9.Ths.Thái Bá Công**
- 10.Ths.Bùi Thị Thuý**

ĐỀ CƯƠNG GIÁO TRÌNH MÔN KẾ TOÁN TÀI CHÍNH

Chương 1: Tổ chức công tác KTTC trong doanh nghiệp (Đ/c Đổ)

- 1.1. Vai trò, nhiệm vụ KTTC trong doanh nghiệp
 - 1.1.1 Vai trò của kế toán trong quản lý kinh tế
 - 1.1.2 Yêu cầu và nội dung của kế toán tài chính
 - 1.1.3 Nhiệm vụ của kế toán doanh nghiệp
- 1.2. Những khái niệm, nguyên tắc KTTC
 - 1.2.1 Các khái niệm sử dụng trong kế toán
 - 1.2.2 Nguyên tắc kế toán
- 1.3. Tổ chức công tác KTTC trong doanh nghiệp
 - 1.3.1 Tổ chức vận dụng hệ thống chứng từ kế toán
 - 1.3.2 Tổ chức vận dụng hệ thống tài khoản kế toán
 - 1.3.3 Tổ chức vận dụng hình thức kế toán
 - 1.3.4 Tổ chức vận dụng hình thức tổ chức công tác kế toán
 - 1.3.5 Tổ chức kiểm tra kế toán
 - 1.3.6 Tổ chức lập và phân tích báo cáo tài chính

Chương 2: Kế toán vốn bằng tiền, đầu tư ngắn hạn, các khoản phải thu (Đ/c Dung)

- 2.1. Nhiệm vụ kế toán
- 2.2. Kế toán vốn bằng tiền
 - 2.2.1 Kế toán tiền mặt
 - 2.2.2 Kế toán tiền gửi ngân hàng
 - 2.2.3 Kế toán tiền đang chuyển
- 2.3. Kế toán các khoản đầu tư ngắn hạn
 - 2.3.1 Kế toán đầu tư chứng khoán ngắn hạn
 - 2.3.2 Kế toán đầu tư ngắn hạn khác
- 2.4. Kế toán các khoản phải thu
 - 2.4.1 Kế toán khoản phải thu khách hàng
 - 2.4.2 Kế toán thuế GTGT được khấu trừ
 - 2.4.3 Kế toán phải thu phải nộp nội bộ
 - 2.4.4 Kế toán các khoản phải thu khác
 - 2.4.5 Kế toán dự phòng nợ phải thu khó đòi
- 2.5. Kế toán các khoản tạm ứng

- 2.6. Kế toán chi phí trả trước
- 2.7. Kế toán các khoản cầm cố, ký cược, ký quỹ ngắn hạn

Chương 3: Kế toán vật tư (Đ/c Chi)

- 3.1. Nhiệm vụ kế toán các loại vật tư
- 3.2. Phân loại và đánh giá vật tư
 - 3.2.1 Phân loại
 - 3.2.2 Đánh giá vật tư
- 3.3. Hạch toán chi tiết vật tư
- 3.4. Kế toán tổng hợp vật tư theo phương pháp kê khai thường xuyên
- 3.5. Kế toán vật tư, hàng hóa theo phương pháp kiểm kê định kỳ
- 3.6. Kế toán các nghiệp vụ liên quan đến kiểm kê và đánh giá lại vật tư
- 3.7. Kế toán dự phòng giảm giá hàng tồn kho

Chương 4: Kế toán tài sản cố định và các khoản đầu tư dài hạn (Đ/c Hoà và Đ/c Biết)

- 4.1. Nhiệm vụ kế toán ...
- 4.2. Phân loại và đánh giá TSCĐ
- 4.3. Hạch toán chi tiết TSCĐ
- 4.4. Kế toán tổng hợp tăng TSCĐ
 - 4.4.1 Kế toán tăng TSCĐ hữu hình
 - 4.4.2 Kế toán tăng TSCĐ vô hình
- 4.5. Kế toán tổng hợp giảm TSCĐ
 - 4.5.1 Kế toán giảm TSCĐ hữu hình
 - 4.5.2 Kế toán giảm TSCĐ vô hình
- 4.6. Kế toán khấu hao TSCĐ
- 4.7. Kế toán sửa chữa TSCĐ
- 4.8. Kế toán các nghiệp vụ khác về TSCĐ
 - 4.8.1 Kế toán thuê TSCĐ
 - 4.8.2 Kiểm kê, đánh giá lại TSCĐ...
- 4.9. Kế toán đầu tư XD CB trong doanh nghiệp
- 4.10. Kế toán các khoản đầu tư tài chính dài hạn

4.11. Kế toán ký quỹ, ký cược dài hạn

Chương 5: Kế toán tiền lương và các khoản trích theo lương (Đ/c Thúy)

5.1. Nhiệm vụ kế toán

5.2. Hình thức tiền lương, quỹ tiền lương và các khoản trích theo lương

5.3. Kế toán tổng hợp tiền lương và các khoản trích theo lương

5.3.4 Sổ kế toán

Chương 6: Kế toán chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm (Đ/c Việt)

6.1. Nhiệm vụ kế toán

6.2 Phân loại chi phí sản xuất kinh doanh và giá thành sản phẩm

6.3. Phương pháp kế toán chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm

6.3.1 Kế toán chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm theo phương pháp KKTX

6.3.2 Kế toán chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm theo phương pháp KKĐK

6.3. Kế toán tổng hợp chi phí sản xuất kinh doanh theo yếu tố

Chương 7: Kế toán bán hàng, xác định kết quả kinh doanh (Đ/c Công)

7.1. Nhiệm vụ của kế toán

7.2. Kế toán thành phẩm, hàng hóa

7.2.1 Đánh giá thành phẩm, hàng hoá

7.2.2 Hạch toán chi tiết thành phẩm, hàng hoá

7.2.3 Kế toán tổng hợp thành phẩm, hàng hoá

7.3. Kế toán doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ, và các khoản giảm doanh thu bán hàng

7.3.1 Kế toán doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ

7.3.2 Kế toán các khoản làm giảm doanh thu

7.4 Kế toán chi phí và doanh thu tài chính

7.5. Kế toán chi phí bán hàng và chi phí quản lý doanh nghiệp

7.6. Kế toán chi phí và thu nhập khác

7.7. Kế toán kết quả kinh doanh và phân phối kết quả kinh doanh

Chương 8: Kế toán nợ phải trả và nguồn vốn chủ sở hữu (Đ/c Nhạc)

- 8.1. Nhiệm vụ kế toán
- 8.2. Kế toán các khoản nợ phải trả
- 8.3. Kế toán nguồn vốn chủ sở hữu

Chương 9: Đặc điểm kế toán chi phí, doanh thu và kết quả trong các doanh nghiệp xây lắp và thương mại dịch vụ

- 9.1. Đặc điểm kế toán chi phí, doanh thu và kết quả trong các doanh nghiệp xây lắp **(Đ/c Hoà)**
- 9.2. Đặc điểm kế toán chi phí, doanh thu và kết quả kinh doanh dịch vụ **(Đ/c Ty)**
 - 9.2.1 Đặc điểm kế toán chi phí, doanh thu và kết quả kinh doanh nội thương
 - 9.2.2 Đặc điểm kế toán chi phí, doanh thu và kết quả kinh doanh ngoại thương
 - 9.2.3 Đặc điểm kế toán chi phí, doanh thu và kết quả kinh doanh bưu chính viễn thông
 - 9.2.4 Đặc điểm kế toán chi phí, doanh thu và kết quả kinh doanh du lịch

Chương 10: Báo cáo tài chính

(Đ/c Công: 10.1- 10.8; Đ/c Thủy+đ/c Liên: 10.10)

- 10.1. ý nghĩa , yêu cầu, nguyên tắc lập và trình bày báo cáo tài chính
- 10.2. Hệ thống báo cáo tài chính doanh nghiệp
- 10.3. Bảng cân đối kế toán
 - 10.3.1 Nội dung, kết cấu, tác dụng BCĐKT
 - 10.3.2 Cơ sở số liệu
 - 10.3.3 Phương pháp lập
- 10.4. Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh
- 10.5. Báo cáo lưu chuyển tiền tệ
 - 10.5.1 Phương pháp lập trực tiếp
 - 10.5.2 Phương pháp lập gián tiếp
- 10.6. Thuyết minh báo cáo tài chính
- 10.7. Báo cáo tài chính tổng hợp

10.8. Báo cáo tài chính giữa niên độ

10.9. Báo cáo tài chính hợp nhất

10.9.1 Bảng cân đối kế toán hợp nhất

10.9.2 Báo cáo kết quả kinh doanh hợp nhất

10.9.3 Báo cáo lưu chuyển tiền tệ

10.9.4 Thuyết minh báo cáo tài chính

10.10 Một số vấn đề khác liên quan đến thông tin trên báo cáo tài chính

CHƯƠNG I

TỔ CHỨC CÔNG TÁC KẾ TOÁN TÀI CHÍNH TRONG DOANH NGHIỆP

1.1. Vai trò, nhiệm vụ kế toán tài chính trong doanh nghiệp

1.1.1. Vai trò kế toán tài chính trong công tác quản lý

Kế toán là công cụ phục vụ quản lý kinh tế, gắn liền với hoạt động quản lý và xuất hiện cùng với sự hình thành đời sống kinh tế xã hội loài người.

Cùng với sự phát triển của xã hội loài người và sự tiến bộ của khoa học kỹ thuật, kế toán - một môn khoa học cũng đã có sự thay đổi, phát triển không ngừng về nội dung, phương pháp... để đáp ứng được yêu cầu quản lý ngày càng cao của nền sản xuất xã hội.

Trong các tài liệu, sách kinh tế có thể gặp những định nghĩa, nhận thức về kế toán ở những phạm vi, góc độ khác nhau.

Giáo sư, tiến sỹ Robert Anthony - một nhà nghiên cứu lý luận kinh tế nổi tiếng của trường Đại học Harvard của Mỹ cho rằng “*Kế toán là ngôn ngữ kinh doanh*”.

Giáo sư, tiến sỹ Grene Allen Gohlke của Viện đại học Wisconsin lại định nghĩa lại định nghĩa: “*Kế toán là một khoa học liên quan đến việc ghi nhận, phân loại, tóm tắt và giải thích các nghiệp vụ tài chính của một tổ chức, giúp cho Ban Giám đốc có thể căn cứ vào đó để ra các quyết định kinh tế*”.

Trong cuốn sách “*Nguyên lý kế toán Mỹ*”, Ronald J. Thacker nêu quan điểm của mình về kế toán xuất phát từ việc cung cấp thông tin cho công tác quản lý. Theo Ronald J. Thacker thì “*Kế toán là một phương pháp cung cấp thông tin cần thiết cho quản lý có hiệu quả và để đánh giá hoạt động của mọi tổ chức*”.

Các tổ chức kế toán, kiểm toán quốc tế cũng nêu ra những khái niệm về kế toán như sau:

Theo uỷ ban thực hành Kiểm toán Quốc tế (International Auditing Practices Committee) thì “*một hệ thống kế toán là hàng loạt các loại các nhiệm vụ ở một doanh nghiệp mà nhờ hệ thống này các nghiệp vụ được xử lý như một phương tiện duy trì các ghi chép tài chính*”.

Khi định nghĩa về kế toán, Liên đoàn Kế toán Quốc tế (IFAC) cho rằng :

“*Kế toán là nghệ thuật ghi chép, phân loại, tổng hợp theo một 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*”.

Trong điều lệ tổ chức kế toán Nhà nước ban hành theo QĐ số 25-HĐBT (nay là Chính phủ) cũng đã khẳng định: “*Kế toán là công cụ quan trọng để tính toán, xây dựng và kiểm tra việc chấp hành quản lý các hoạt động, tính toán kinh tế và kiểm tra việc bảo vệ, sử dụng tài sản, vật tư tiền vốn nhằm đảm bảo việc chủ động trong sản xuất, kinh doanh và chủ động tài chính cho tổ chức, xí nghiệp...*”.

Trong Luật kế toán có nêu: “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 bảo đảm.

Các khái niệm về kế toán nêu trên, cho ta thấy được những nhận thức, quan niệm về kế toán ở những phạm vi, góc độ khác nhau nhưng đều gắn kế toán với việc phục vụ cho công tác quản lý. Do vậy, kế toán là công cụ không thể thiếu được trong hệ công cụ quản lý kinh tế, kế toán là khoa học thu nhận, xử lý và cung cấp toàn bộ thông tin về tài sản và sự vận động của tài sản, các hoạt động kinh tế tài chính trong các đơn vị, nhằm kiểm tra, giám sát toàn bộ hoạt động kinh tế, tài chính của đơn vị.

Kế toán có thể được phân loại theo các tiêu thức khác nhau, giúp cho chúng ta nhận thức được nội dung, mục đích, phạm vi... của từng loại kế toán.

Điều 10 của luật kế toán có quy định về kế toán tài chính, kế toán quản trị, kế toán tổng hợp và kế toán chi tiết.

Tại khoản 1 của điều 10 có quy định: “ Kế toán ở đơn vị kế toán bao gồm: kế toán tài chính và kế toán quản trị”.

- Kế toán tài chính là việc thu thập, xử lý, kiểm tra, phân tích và cung cấp thông tin kinh tế, tài chính bằng báo cáo tài chính cho đối tượng sử dụng thông tin của đơn vị kế toán

- Kế toán quản trị là việc thu thập, xử lý, phân tích và cung cấp thông tin kinh tế, tài chính theo yêu cầu quản trị và quyết định kinh tế, tài chính trong nội bộ đơn vị kế toán.

Cũng tại điều 10, khoản 2 của Luật có quy định: “ Khi thực hiện công việc kế toán tài chính và kế toán quản trị đơn vị kế toán phải thực hiện kế toán tổng hợp và kế toán chi tiết”

- Kế toán tổng hợp phải thu thập, xử lý, ghi chép và cung cấp thông tin tổng quát về hoạt động kinh tế và tài chính của đơn vị. Kế toán tổng hợp sử dụng đơn vị tiền tệ để phản ánh tình hình tài sản, nguồn hình thành tài sản, tình hình và kết quả hoạt động kinh tế, tài chính của đơn vị kế toán.

- Kế toán chi tiết phải thu thập, xử lý, ghi chép và cung cấp thông tin chi tiết bằng đơn vị tiền tệ, đơn vị hiện vật và đơn vị thời gian lao động theo từng đối tượng kế toán cụ thể trong đơn vị kế toán. Kế toán chi tiết minh họa cho kế toán tổng hợp. Số liệu kế toán chi tiết phải khớp đúng với số liệu kế toán tổng hợp trong một kỳ kế toán.

Sản phẩm cuối cùng của kế toán tài chính là hệ thống báo cáo tài chính, trong đó chứa đựng những thông tin cần thiết cho các đối tượng sử dụng đề ra được các quyết định quản lý phù hợp với mục đích sử dụng thông tin của mình.

Các đối tượng sử dụng thông tin do kế toán tài chính xử lý, tổng hợp cung cấp có thể chia thành:

- Các nhà quản lý doanh nghiệp;
- Những đối tượng có lợi ích trực tiếp;
- Những đối tượng có lợi ích gián tiếp.

Các nhà quản lý doanh nghiệp : Chủ doanh nghiệp, Ban giám đốc, Hội đồng quản trị, trong quá trình ra các quyết định quản lý, họ sẽ nghiên cứu những thông tin trình bày trên các báo cáo kế toán để tìm ra những câu trả lời cho những câu hỏi khác nhau:

- Năng lực sản xuất của đơn vị như thế nào ?
- Đơn vị SXKD có lãi hay không?
- Tình hình công nợ và khả năng thanh toán công nợ?
- Hàng hoá tồn kho nhiều hay ít?
- Quy mô sản xuất nên thu hẹp hay mở rộng?
- Có nên chuyển hướng kinh doanh hay không?
- Có thể tăng giá trị sản phẩm hay sản xuất giới thiệu sản phẩm mới hay không...?

Như vậy, thông qua các thông tin trên báo cáo tài chính cung cấp, các nhà quản lý doanh nghiệp biết được tình hình sử dụng các loại tài sản, lao động vật tư tiền vốn, tình hình chi phí và kết quả hoạt động SXKD... nhằm phục vụ cho việc điều hành, quản lý kịp thời cũng như việc phân tích, đánh giá tình hình, kết quả hoạt động SXKD, tính hiệu quả, đúng đắn của những giải pháp quản lý đã đề ra và thực hiện trong quá trình SXKD... nhằm phục vụ cho việc điều hành, quản lý kịp thời cũng như việc phân tích, đánh giá tình hình, kết quả hoạt động sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp từ đó mà đề ra các biện pháp, quyết định phù hợp về đường hướng phát triển của doanh nghiệp.

Những đối tượng có lợi ích trực tiếp đối với thông tin do kế toán cung cấp là các chủ đầu tư, chủ nợ, các cổ đông, những đối tác liên doanh. Căn cứ vào thông tin kế toán của doanh nghiệp họ có thể ra được những quyết định đầu tư, cho vay, góp vốn nhiều hay ít, đầu tư vào lĩnh vực ngành nghề nào, chính sách đầu tư ra

sao...? Các chủ nợ cũng ra được các quyết định cho vay phù hợp với đặc điểm, tình hình và sự phát triển của doanh nghiệp thông qua các thông tin trên báo cáo kế toán của doanh nghiệp, họ quyết định cho vay nhiều hay ít, vay với điều kiện, lãi suất như thế nào, các chủ hàng có bán hàng cho DN theo phương thức trả chậm hay không?

Những đối tượng có lợi ích gián tiếp tới thông tin kế toán, đó là các cơ quan quản lý chức năng: Thuế, tài chính, thống kê... chính phủ... Các cơ quan quản lý chức năng của Nhà nước dựa vào thông tin do kế toán tài chính cung cấp để kiểm tra, giám sát hoạt động SXKD của các doanh nghiệp, để kiểm tra việc chấp hành, thực hiện các chính sách, chế độ về quản lý kinh tế tài chính, để quản lý và điều hành thống nhất toàn bộ nền KTQD. Cũng trên cơ sở các thông tin kế toán tài chính của các doanh nghiệp mà các cơ quan quản lý chức năng, các cơ quan ban hành chính sách, chế độ tổng hợp nghiên cứu, hoàn thiện các chính sách chế độ quản lý hiện hành và đề ra những chính sách, chế độ thích hợp, nhằm thực hiện các kế hoạch, đường lối phát triển nhanh chóng và toàn diện nền kinh tế quốc dân.

Qua những điều phân tích trên đây, ta thấy mục đích của kế toán tài chính là thu thập xử lý, cung cấp thông tin cần thiết cho các đối tượng sử dụng khác nhau, với mục đích khác nhau, để ra được các quyết định quản lý phù hợp. Điều này nói lên vai trò quan trọng của kế toán tài chính trong công tác quản lý vi mô và vĩ mô của Nhà nước.

1.1.2 Nội dung và yêu cầu của kế toán tài chính

1.1.2.1 Nội dung công tác kế toán tài chính

Đối tượng của kế toán trong mọi loại hình doanh nghiệp với các lĩnh vực hoạt động và hình thức sở hữu khác nhau đều là tài sản, sự vận động của tài sản và những quan hệ có tính pháp lý trong quá trình hoạt động SXKD.

Trong quá trình hoạt động SXKD, sự vận động của tài sản hình thành nên các nghiệp vụ kinh tế tài chính rất phong phú, đa dạng với nội dung, mức độ, tính chất phức tạp khác nhau. Điều này, đòi hỏi kế toán phản ánh, ghi chép, xử lý, phân loại và tổng hợp một cách kịp thời, đầy đủ, toàn diện và có hệ thống theo các nguyên tắc, chuẩn mực và những phương pháp khoa học của kế toán tài chính.

Tuy các nghiệp vụ kinh tế tài chính phát sinh đa dạng, khác nhau, song căn cứ vào đặc điểm hình thành và sự vận động của tài sản cũng như nội dung, tính chất cùng loại của các nghiệp vụ kinh tế - tài chính, toàn bộ công tác kế toán tài chính trong doanh nghiệp bao gồm những nội dung cơ bản sau:

- Kế toán vốn bằng tiền, đầu tư ngắn hạn và các khoản phải thu;
- Kế toán vật tư hàng hoá;
- Kế toán tài sản cố định và các khoản đầu tư dài hạn;
- Kế toán tiền lương và các khoản trích theo lương;
- Kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm;
- Kết quả bán hàng, xác định kết quả và phân phối kết quả;
- Kế toán các khoản nợ phải trả và nguồn vốn chủ sở hữu;
- Lập hệ thống báo cáo tài chính.

Những nội dung trên của kế toán tài chính được Nhà nước quy định thống nhất từ việc lập chứng từ các nghiệp vụ kinh tế - tài chính phát sinh, cũng như nội dung, phương pháp ghi chép trên các tài khoản kế toán, sổ sách kế toán tổng hợp và việc lập hệ thống báo cáo tài chính phục vụ cho công tác điều hành, quản lý thống nhất trong phạm vi toàn bộ nền KTQD.

Các nội dung kế toán nêu trên được nhìn nhận trong mối quan hệ chặt chẽ với quá trình ghi sổ kế toán theo quá trình hoạt động SXKD và tái sản xuất ở các doanh nghiệp. Còn chương II của luật Kế toán lại quy định nội dung công tác kế toán bao gồm:

1. Chứng từ kế toán
2. Tài khoản kế toán và sổ kế toán
3. Báo cáo tài chính
4. Kiểm tra kế toán
5. Kiểm kê tài sản, bảo quản, lưu trữ tài liệu kế toán
6. Công việc kế toán trong trường hợp đơn vị kế toán chia, tách, hợp nhất, sáp nhập, chuyển đổi hình thức sở hữu, giải thể, chấm dứt hoạt động, phá sản.

1.1.2.2 Yêu cầu của kế toán tài chính

Để phát huy vai trò quan trọng trong công tác quản lý, cung cấp thông tin hữu ích cho các đối tượng sử dụng, kế toán phải đảm bảo được những yêu cầu quy định tại điều 6 Luật kế toán, gồm 6 yêu cầu sau:

1. Phản ánh đầy đủ nghiệp vụ kinh tế, tài chính phát sinh vào chứng từ kế toán, sổ kế toán và báo cáo tài chính.
2. Phản ánh kịp thời, đúng thời gian quy định thông tin, số liệu kế toán.
3. Phản ánh rõ ràng, dễ hiểu và chính xác thông tin, số liệu kế toán.

4. Phản ánh trung thực hiện trạng bản chất sự việc nội dung và giá trị của nghiệp vụ kinh tế tài chính.

5. Thông tin, số liệu kế toán phải liên tục

6. Phân loại, sắp xếp thông tin, số liệu kế toán theo trình tự, hệ thống.

Nội dung của điều 6 Luật Kế toán cũng thể hiện về các yêu cầu cơ bản của kế toán quy định tại CMKTVN số 01 “ Chuẩn mực chung “ đó là : trung thực, khách quan; đầy đủ; kịp thời; dễ hiểu và có thể so sánh được.

1.1.3 Nhiệm vụ kế toán tài chính doanh nghiệp

Điều 5 luật Kế toán quy định các nhiệm vụ của kế toán, bao gồm:

1. Thu thập, xử lý thông tin, số liệu kế toán theo đối tượng và nội dung công việc kế toán, theo chuẩn mực và chế độ kế toán.

2. Kiểm tra, giám sát các khoản thu chi tài chính các nghĩa vụ thu, nộp, thanh toán nợ; Kiểm tra việc quản lý, sử dụng tài sản và nguồn hình thành tài sản; Phát hiện và ngăn ngừa các hành vi vi phạm pháp luật về tài chính, kế toán.

3. Phân tích thông tin, số liệu kế toán, tham mưu, đề xuất các giải pháp phục vụ yêu cầu quản trị và quyết định kinh tế, tài chính của đơn vị kế toán.

4. Cung cấp thông tin, số liệu kế toán theo quy định của pháp luật.

Căn cứ vào các nhiệm vụ quy định cho kế toán nói chung, KTTC doanh nghiệp xác định các nhiệm vụ cụ thể phù hợp với chức năng, yêu cầu của KTTC trong doanh nghiệp.

1.2 Những khái niệm, nguyên tắc kế toán tài chính

Chúng ta đã đề cập đến mục đích, vai trò của kế toán trong việc cung cấp thông tin cho các đối tượng sử dụng khác nhau với những mục đích khác nhau để ra được các quyết định phù hợp với yêu cầu quản lý của từng đối tượng.

Mặc dù mỗi quốc gia có hệ thống kế toán nói chung và chế độ kế toán tài chính nói riêng để phục vụ yêu cầu quản lý nên KTQD phù hợp với cơ chế quản lý của quốc gia đó. Mặc dù tồn tại các mô hình kế toán khác nhau và những quan niệm khác nhau về kế toán. Song, để thực sự là công cụ quản lý với chức năng cung cấp, kiểm tra thông tin kinh tế - tài chính trong điều kiện nền kinh tế “mở” của các quốc gia, và sự hội nhập của các hệ thống kế toán thì việc ghi chép, phản ánh, xử lý, cung cấp thông tin kế toán cần phải tuân theo những khái niệm, nguyên tắc kế toán đã được thừa nhận, phù hợp với các chuẩn mực quốc tế về kế

toán trong điều kiện phát triển kinh tế cũng như yêu cầu và trình độ quản lý của mỗi quốc gia.

Vì lý do trên, Liên đoàn Kế toán Quốc tế (International Federation of Accountant - Viết tắt là IFAC) đã nghiên cứu và ban hành nhiều tài liệu về kế toán, đặc biệt là các khái niệm, nguyên tắc kế toán được thừa nhận và các chuẩn mực quốc tế về kế toán, giúp cho các tổ chức kế toán của các quốc gia dựa vào đó để xây dựng, thiết kế và ban hành các hệ thống, chế độ kế toán phù hợp. Những khái niệm nguyên tắc kế toán được thừa nhận là những chuẩn mực chung, là kim chỉ nam cho việc đánh giá, ghi chép, phân loại, tổng hợp và báo cáo cung cấp thông tin về hoạt động SXKD của các doanh nghiệp.

Chuẩn mực kế toán Việt Nam số 01 (chuẩn mực chung) quy định các nguyên tắc kế toán cơ bản dưới đây:

1. Cơ sở dồn tích :

Mọi nghiệp vụ kinh tế, tài chính của doanh nghiệp liên quan đến tài sản, nợ phải trả, nguồn vốn chủ sở hữu, doanh thu, chi phí phải được ghi sổ kế toán vào thời điểm thực tế thu hoặc thực tế chi tiền hoặc tương đương tiền. Báo cáo tài chính được lập trên cơ sở dồn tích phản ánh tình hình tài chính của doanh nghiệp trong quá khứ, hiện tại và tương lai.

2. Hoạt động liên tục

Kế toán ở các đơn vị là việc ghi chép, phản ánh tình hình hoạt động của doanh nghiệp cho dù khả năng hoạt động của doanh nghiệp có thể là:

- Tiếp tục hoạt động:
- Có thể ngừng hoạt động.

Tuy vậy, theo khái niệm hoạt động liên tục thì công việc kế toán được đặt ra trong điều kiện giả thiết rằng đơn vị sẽ tiếp tục hoạt động vô thời hạn hoặc ít nhất còn hoạt động trong thời gian 1 năm nữa.

Khái niệm hoạt động liên tục có liên quan đến việc lập hệ thống báo cáo tài chính. Vì giả thiết đơn vị tiếp tục hoạt động, nên khi lập báo cáo tài chính người ta không quan tâm đến giá thị trường của các loại tài sản, vốn, công nợ... mặc dù trên thực tế giá thị trường có thể thay đổi, mà chỉ phản ánh tài sản của đơn vị theo trị giá vốn - hay còn gọi là “giá phí”. Hơn nữa, vì quan niệm doanh nghiệp còn tiếp tục hoạt động nên việc bán đi những tài sản dùng cho hoạt động SXKD của doanh nghiệp theo giá thị trường không đặt ra. Chính vì thế mà giá thị trường

không thích hợp và thực sự không cần thiết phải phản ánh giá trị tài sản trên báo cáo tài chính.

Mặc dù vậy, trong trường hợp đặc biệt khi giá thị trường thấp hơn giá vốn, kế toán có thể sử dụng giá thị trường như yêu cầu của nguyên tắc “thận trọng”. Mặt khác, khi một doanh nghiệp đang chuẩn bị ngừng hoạt động: Phá sản, giải thể, bán... thì khái niệm “hoạt động liên tục” sẽ không còn tác dụng nữa trong việc lập báo cáo, mà giá trị thị trường mới là có tác dụng.

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

3. Giá gốc (giá vốn)

Nguyên tắc “giá gốc” là một trong những nguyên tắc cơ bản nhất của kế toán. Nguyên tắc này đòi hỏi tất cả các loại tài sản, vật tư, hàng hoá, các khoản công nợ, chi phí... phải được ghi chép, phản ánh theo giá gốc của chúng, tức là theo số tiền mà đơn vị bỏ ra để có được những tài sản đó. Giá gốc của tài sản được tính theo số tiền hoặc tương đương tiền đã trả, phải trả hoặc tính theo giá trị hợp lý của tài sản đó vào thời điểm tài sản được ghi nhận. Giá gốc của tài sản không được thay đổi trừ khi có quy định khác trong chuẩn mực kế toán cụ thể.

Nguyên tắc “giá gốc” có mối quan hệ chặt chẽ với khái niệm thước đo tiền tệ và nguyên tắc hoạt động liên tục.

Chính vì giả thiết đơn vị tiếp tục hoạt động, không bị giải thể trong một tương lai gần, nên người ta không quan tâm đến giá thị trường của các loại tài sản khi ghi chép và phản ánh chúng trên báo cáo tài chính, hơn nữa giá thị trường lại luôn biến động, nên kế toán không thể dùng giá thị trường để ghi chép, lập báo cáo tài chính được. Một lý do khác là để tính toán, xác định được kết quả kinh doanh là lãi hay lỗ người ta phải so sánh giữa giá bán với giá gốc.

Qua việc nghiên cứu những khái niệm thước đo tiền tệ, nguyên tắc hoạt động liên tục và nguyên tắc “giá gốc” ta thấy trong nhiều trường hợp thì bảng cân đối kế toán của đơn vị “không phản ánh lượng tiền” mà các tài sản của đơn vị có thể bán được hoặc thay thế được. Mặt khác, bảng cân đối kế toán cũng “không phản ánh đúng” giá của đơn vị, bởi vì một tài sản của đơn vị có thể được bán cao

hơn hoặc thấp hơn số tiền phản ánh tại thời điểm lập báo cáo. Đây chính là mặt “hạn chế” của các báo cáo tài chính do việc thực hiện nguyên tắc “giá gốc”.

Vận dụng nguyên tắc “giá gốc” chúng ta cũng có quy định việc ghi chép, phản ánh các loại tài sản theo trị giá vốn thực tế tại các thời điểm khác nhau:

- Đối với tài sản, vật tư, hàng hoá mua ngoài nhập kho, thì giá trị vốn thực tế bằng giá mua cộng chi phí mua và cộng với thuế nhập khẩu (nếu có).

- Đối với các loại chứng khoán thì trị giá vốn thực tế của chúng là giá mua cộng với các chi phí mua (chi phí môi giới, chi phí thông tin, các khoản lệ phí, phí ngân hàng...)

- Đối với tài sản, vật tư tự sản xuất, gia công chế biến : giá trị vốn thực tế là giá thành sản xuất thực tế...

- Đối với các tài sản, vật tư, hàng hoá xuất bán thì trị giá vốn thực tế là giá thực tế tại thời điểm xuất kho.

4. Nguyên tắc trọng yếu

Thông tin được coi là trọng yếu trong trường hợp nếu thiếu thông tin hoặc thiếu sự chính xác của thông tin đó có thể làm sai lệch đáng kể báo cáo tài chính, làm ảnh hưởng đến quyết định kinh tế của người sử dụng báo cáo tài chính. Tính trọng yếu phụ thuộc vào độ lớn và tính chất của thông tin hoặc các sai sót được đánh giá trong hoàn cảnh cụ thể. Tính trọng yếu của thông tin phải được xem xét trên cả phương diện định lượng và định tính.

Nguyên tắc trọng yếu - hay còn gọi là “thực chất”, giúp cho việc ghi chép kế toán đơn giản, hiệu quả hơn nhưng vẫn đảm bảo được tính chất trung thực, khách quan.

Nguyên tắc này chú trọng đến các yếu tố, các khoản mục chi phí mang tính trọng yếu quyết định bản chất, nội dung của các sự kiện kinh tế, đồng thời lại cho phép bỏ qua không ghi chép các nghiệp vụ, sự kiện không quan trọng, không làm ảnh hưởng tới bản chất, nội dung nghiệp vụ kinh tế phát sinh.

5. Nguyên tắc phù hợp

Kết quả hoạt động SXKD của đơn vị sau một kỳ hoạt động là số chênh lệch (lãi hoặc lỗ) giữa doanh thu bán hàng và chi phí tính cho số hàng đã bán.

Việc ghi nhận doanh thu và chi phí phải phù hợp với nhau. Khi ghi nhận một khoản doanh thu thì phải ghi nhận một khoản chi phí tương ứng có liên quan đến việc tạo ra doanh thu đó. Chi phí tương ứng với doanh thu gồm chi phí của kỳ

tạo ra doanh thu, chi phí của các kỳ trước và chi phí của các kỳ sau nhưng liên quan đến doanh thu đó.

Nguyên tắc phù hợp đưa ra hướng dẫn về việc xác định chi phí để tính kết quả. Chi phí để tính toán, xác định kết quả hoạt động SXKD là tất cả các chi phí đã cấu thành trong số hàng đã bán (đó là giá thành toàn bộ của hàng đã bán).

Nói cách khác, nguyên tắc phù hợp đưa ra việc xác định phần chi phí tương ứng với doanh thu đã thực hiện.

6. Nguyên tắc thận trọng

Nguyên tắc này đề cập đến việc lựa chọn những giải pháp trong vô số giải pháp, sao cho ít ảnh hưởng nhất tới nguồn vốn chủ sở hữu, Với sự lựa chọn như vậy, kế toán chỉ ghi các khoản thu nhập khi có những chứng cứ chắc chắn, còn chi phí thì được ghi ngay khi chưa có chứng cứ chắc chắn. Với những tài sản có xu hướng giảm giá, mất giá hoặc không bán được, cần phải dự tính khoản thiệt hại để thực hiện việc trích lập dự phòng tính vào chi phí, hoặc cố gắng tính hết những khoản chi phí có thể được cho số sản phẩm, hàng hoá đã bán để số sản phẩm hàng hoá chưa bán được có thể chịu phần chi phí ít hơn...

Như vậy, nguyên tắc thận trọng đòi hỏi :

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

7. Nguyên tắc nhất quán

Nguyên tắc này đòi hỏi việc áp dụng, thực hiện các khái niệm, nguyên tắc, chuẩn mực và các phương pháp kế toán... phải thống nhất trong suốt các niên độ kế toán. Trong những trường hợp đặc biệt, nếu có sự thay đổi chính sách kế toán đã lựa chọn thì đơn vị phải giải trình được lý do và sự ảnh hưởng của sự thay đổi đó trong thuyết minh báo cáo tài chính.

Thực hiện nguyên tắc nhất quán sẽ đảm bảo cho số liệu thông tin của kế toán trung thực, khách quan và đảm bảo tính thống nhất, so sánh được của các chi tiêu giữa các kỳ với nhau.

Cần lưu ý rằng các khái niệm, nguyên tắc kế toán nêu trên cần được hiểu là những khái niệm, nguyên tắc cơ bản áp dụng cho kế toán tài chính. Còn ở phạm vi kế toán nói chung thì tại điều 7 Luật Kế toán Việt Nam có nêu nguyên tắc kế toán như sau:

1. Giá trị của tài sản được tính theo giá gốc bao gồm chi phí mua, chi phí bốc xếp, vận chuyển, lắp ráp, chế biến và các chi phí liên quan trực tiếp khác đến khi đưa tài sản vào trạng thái sẵn sàng sử dụng. Đơn vị kế toán không được tự điều chỉnh lại giá trị tài sản đã ghi sổ kế toán, trừ trường hợp pháp luật có quy định khác.

2. Các quy định và phương pháp kế toán đã chọn phải được áp dụng nhất quán trong kỳ kế toán năm; trường hợp có sự thay đổi về các quy định và phương pháp kế toán đã chọn thì đơn vị kế toán phải giải trình trong báo cáo tài chính.

3. Đơn vị kế toán phải thu thập, phản ánh khách quan đầy đủ, đúng thực tế và đúng kỳ kế toán mà nghiệp vụ kinh tế, tài chính phát sinh.

4. Thông tin số liệu trong báo cáo tài chính năm của đơn vị kế toán phải công khai theo quy định về nội dung công khai báo cáo tài chính của Luật kế toán.

5. Đơn vị kế toán phải sử dụng phương pháp đánh giá tài sản và phân bổ các khoản thu chi một cách thận trọng, không được làm sai lệch kết quả hoạt động kinh tế, tài chính của đơn vị kế toán.

6. Cơ quan Nhà nước, đơn vị sự nghiệp, tổ chức có sử dụng kinh phí NSNN ngoài việc thực hiện quy định tại các khoản 1, 2, 3, 4, 5 nêu trên còn phải thực hiện kế toán theo mục lục ngân sách Nhà nước.

Về cơ bản giữa các nguyên tắc được thừa nhận trong phạm vi quốc tế và nguyên tắc quy định trong luật kế toán không có sự mâu thuẫn nhau chúng hoàn toàn nhất quán và bổ xung cho nhau mà thôi.

1.3 Tổ chức công tác kế toán tài chính trong doanh nghiệp

Để phát huy chức năng và vai trò quan trọng trong công tác quản lý hoạt động SXKD của các doanh nghiệp, đòi hỏi phải tổ chức công tác kế toán tài chính khoa học, hợp lý nhằm cung cấp thông tin một cách kịp thời, đầy đủ và trung thực, đáp ứng yêu cầu của cơ chế quản lý nền kinh tế thị trường, định hướng XHCN.

Để phù hợp và đáp ứng các yêu cầu của cơ chế quản lý trong nền kinh tế thị trường định hướng XHCN, đòi hỏi việc tổ chức công tác kế toán trong các doanh nghiệp phải tuân theo những nguyên tắc sau:

- Tổ chức công tác kế toán tài chính phải đúng những quy định trong Luật kế toán và chuẩn mực kế toán.

- Tổ chức công tác kế toán tài chính phải phù hợp với các chế độ, chính sách, thể lệ văn bản pháp quy về kế toán do Nhà nước ban hành.

- Tổ chức công tác kế toán tài chính phải phù hợp với đặc điểm hoạt động SXKD, hoạt động quản lý, quy mô và địa bàn hoạt động của doanh nghiệp.

- Tổ chức công tác kế toán tài chính phải phù hợp với yêu cầu và trình độ nghiệp vụ chuyên môn của đội ngũ cán bộ quản lý, cán bộ kế toán.

- Tổ chức công tác kế toán tài chính phải đảm bảo nguyên tắc gọn nhẹ, tiết kiệm và hiệu quả.

Những nguyên tắc trên phải được thực hiện một cách đồng bộ mới có thể tổ chức thực hiện tốt và đầy đủ các nội dung tổ chức công tác kế toán tài chính trong doanh nghiệp.

Thực chất của việc tổ chức công tác kế toán tài chính trong các doanh nghiệp là việc tổ chức thực hiện ghi chép, phân loại, tổng hợp các nghiệp vụ kinh tế - tổ chức phát sinh theo những nội dung công tác kế toán bằng phương pháp khoa học của kế toán, phù hợp với chính sách chế độ quản lý kinh tế quy định, phù hợp với đặc điểm tình hình cụ thể của doanh nghiệp để phát huy chức năng, vai trò quan trọng của kế toán trong quản lý vĩ mô và vi mô nền kinh tế.

Những nội dung cơ bản của việc tổ chức công tác kế toán tài chính trong doanh nghiệp bao gồm:

- Tổ chức vận dụng hệ thống chứng từ kế toán
- Tổ chức vận dụng hệ thống tài khoản kế toán doanh nghiệp;
- Tổ chức hệ thống sổ kế toán
 - Tổ chức bộ máy kế toán
 - Tổ chức kiểm tra kế toán;
 - Tổ chức lập và phân tích báo cáo kế toán;
 - Tổ chức trang bị, ứng dụng các phương tiện kỹ thuật xử lý thông tin.

1.3.1 Tổ chức vận dụng hệ thống chứng từ kế toán

Chứng từ kế toán là những giấy tờ và vật mang tin phản ánh nghiệp vụ kinh tế, tài chính phát sinh và đã hoàn thành làm căn cứ ghi sổ kế toán

Hệ thống chứng từ kế toán bao gồm chứng từ bắt buộc và chứng từ hướng dẫn (nội bộ). Đối với các doanh nghiệp cần phải thực hiện tốt các yêu cầu qui định về nội

dung, phương pháp lập, giá trị pháp lý của các chứng từ thống nhất bắt buộc. Còn với các chứng từ hướng dẫn thì tùy thuộc vào điều kiện, yêu cầu cụ thể của doanh nghiệp mình mà lựa chọn, vận dụng cho phù hợp.

Tại chương 2 của Luật Kế toán có quy định về nội dung công tác kế toán từ điều 17 đến điều 22 : Các vấn đề liên quan đến chứng từ kế toán do đó yêu cầu các doanh nghiệp phải nghiên cứu thực hiện tốt những quy định trong việc tổ chức hệ thống chứng từ kế toán của đơn vị.

1.3.2 Tổ chức vận dụng hệ thống tài khoản kế toán

Hệ thống tài khoản kế toán là bộ phận cấu thành quan trọng nhất trong toàn bộ hệ thống chế độ kế toán doanh nghiệp. Bắt đầu từ 1/1/1996 tất cả các doanh nghiệp thuộc mọi lĩnh vực, mọi thành phần kinh tế đều phải thực hiện áp dụng thống nhất hệ thống tài khoản kế toán doanh nghiệp ban hành theo QĐ 1141/TC/CĐKT ngày 1/11/1995 của Bộ trưởng Bộ Tài chính, cùng với các văn bản quy định bổ sung, sửa đổi.

Hệ thống tài khoản kế toán doanh nghiệp hiện hành, bao gồm các tài khoản được chia làm 9 loại trong BCĐKT và 1 loại tài khoản ngoài bảng cân đối kế toán.

- Các Tài khoản loại 1, 2, 3, 4 là các TK luôn luôn có số dư (dư nợ hoặc dư có) còn gọi là “Tài khoản thực”, các TK loại 5, 6, 7, 8, 9 không có số dư (còn gọi là “Tài khoản tạm thời”). Các tài khoản ngoài bảng (loại 0) cũng luôn luôn dư nợ.

- Hệ thống TK kế toán doanh nghiệp được ban hành theo quyết định 1141/TC/QĐ/CĐKT ngày 1/11/1995 đến nay đã được sửa đổi, bổ sung bởi nhiều thông tư như thông tư số 10/TC/CĐKT ngày 20/3/1997, thông tư số 60/TC/CĐKT ngày 01/9/1997, thông tư 100/1998/TC-BTC ngày 15/7/1998 và quyết định 167/200/QĐ-BTC ngày 25/10/2000 và thông tư 89/2002/TT-BTC ngày 9/10/2002 của Bộ trưởng Bộ Tài chính đã phản ánh khá đầy đủ các hoạt động kinh tế phát sinh trong các doanh nghiệp thuộc các loại hình kinh tế, thuộc mọi thành phần kinh tế phù hợp với yêu cầu của quản lý và đặc điểm của nền kinh tế thị trường ở nước ta hiện nay và trong thời gian tới, cũng như những định hướng thay đổi với cơ chế tài chính. Ngoài ra, hệ thống tài khoản kế toán doanh nghiệp đã thể hiện được sự vận dụng có chọn lọc các chuẩn mực quốc tế và chuẩn mực quốc gia về kế toán, phù hợp với các thông lệ, nguyên tắc, chuẩn mực có tính phổ biến của kế toán các nước có nền KTTT phát triển và khả năng xử lý thông tin bằng máy vi tính. Việc sắp xếp, phân loại các TK trong hệ thống kế toán doanh nghiệp được

căn cứ vào tính chất cân đối có giữa tài sản và nguồn hình thành tài sản, giữa chi phí và thu nhập và mức độ lưu động giảm dần các tài sản, đồng thời đảm bảo được mối quan hệ chặt chẽ giữa hệ thống tài khoản kế toán với hệ thống báo cáo tài chính và các bộ phận cấu thành khác của hệ thống kế toán doanh nghiệp.

Tại mục 2, chương 2 của Luật Kế toán có quy định về tài khoản kế toán và hệ thống TKKT, về việc lựa chọn áp dụng hệ thống TKKT do đó yêu cầu các doanh nghiệp phải căn cứ vào hệ thống TKKT do BTC quy định để chọn hệ thống tài khoản kế toán ở đơn vị áp dụng cho phù hợp.

HỆ THỐNG TÀI KHOẢN KẾ TOÁN DOANH NGHIỆP

Số hiệu TK		Tài khoản	Ghi chú
Cấp I	Cấp II		
1	2	3	4
		Loại TK 1	
		TÀI SẢN LƯU ĐỘNG	
111		Tiền mặt	
	1111	Tiền Việt Nam	
	1112	Ngoại tệ	
	1113	Vàng bạc, kim khí quý, đá quý	
112		Tiền gửi ngân hàng	
	1121	Tiền Việt Nam	
	1122	Ngoại tệ	
	1123	Vàng bạc, kim khí, đá quý	
113		Tiền đang chuyển	
	1131	Tiền Việt Nam	
	1132	Ngoại tệ	
121		Đầu tư chứng khoán ngắn hạn	
	1211	Cổ phiếu	
	1212	Trái phiếu, tín phiếu, kỳ phiếu	
128		Đầu tư ngắn hạn khác	
	1281	Tiền gửi có kỳ hạn	
	1288	Đầu tư ngắn hạn khác	
129		Dự phòng giảm giá đầu tư ngắn hạn	
131		Phải thu của khác hàng	<i>Chi tiết theo đối tượng</i>
133		Thuế GTGT được khấu trừ	

	1331	Thuế GTGT được khấu trừ của hàng hoá, dịch vụ	
	1332	Thuế GTGT được khấu trừ của TSCĐ	
136		Phải thu nội bộ	<i>Dùng ở đơn vị cấp trên</i>
	1361	Vốn kinh doanh ở đơn vị trực thuộc	
	1368	Phải thu nội bộ khác	
138		Phải thu khác	
	1381	Tài sản thiếu chờ xử lý	
	1385	Phải thu về cổ phần hóa	
	1388	Phải thu khác	
139		Dự phòng phải thu khó đòi	
141		Tạm ứng	<i>Chi tiết theo đối tượng</i>
142		Chi phí trả trước	
144		Cầm cố, ký cược, ký quỹ ngắn hạn	
151		Hàng mua đang đi trên đường	
152		Nguyên liệu, vật liệu	<i>Chi tiết theo yêu cầu quản lý</i>
153		Công cụ, dụng cụ	
	1531	Bao bì luân chuyển	
	1532	Đồ dùng cho thuê	
	1533	Chi phí sản xuất, kinh doanh dở dang	
154		Thành phẩm	
155		Hàng hoá	
156		Giá mua hàng hoá	
	1561	Chi phí thu mua hàng hoá	
	1562	Trị giá mua hàng hoá	
	1567	Hàng hoá bất động sản	
157		Hàng gửi đi bán	
158		Hàng hóa kho bảo thuế	
159		Dự phòng giảm giá hàng tồn kho	
161		Chi sự nghiệp	
	1611	Chi sự nghiệp năm trước	
	1612	Chi sự nghiệp năm nay	
		Loại TK 2	

		TÀI SẢN CỐ ĐỊNH	
211		Tài sản cố định hữu hình	
	2112	Nhà cửa, vật kiến trúc	
	2113	Máy móc, thiết bị	
	2114	Phương tiện vận tải, truyền dẫn	
	2115	Thiết bị, dụng cụ quản lý	
	2116	Cây lâu năm, súc vật làm việc cho sản phẩm	
	2118	Tài sản cố định khác	
212		Tài sản cố định thuê tài chính	
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	Tài sản cố định vô hình khác	
214		Hao mòn tài sản cố định	
	2141	Hao mòn tài sản cố định hữu hình	
	2142	Hao mòn tài sản cố định thuê tài chính	
	2143	Hao mòn tài sản cố định vô hình	
	2147	Hao mòn bất động sản đầu tư	
217		Bất động sản đầu tư	
221		Đầu tư vào công ty con	
	2211	Đầu tư cổ phiếu	
	2212	Đầu tư khác	
222		Vốn góp liên doanh	
223		Đầu tư vào công ty liên kết	
228		Đầu tư dài hạn khác	
	2281	Cổ phiếu	
	2282	Trái phiếu	
	2283	Đầu tư dài hạn khác	
229		Dự phòng giảm giá đầu tư dài hạn	
241		Xây dựng cơ bản dở dang	
	2411	Mua sắm tài sản cố định	

	2412	Xây dựng cơ bản	
	2413	Sửa chữa lớn tài sản cố định	
242		Chi phí trả trước dài hạn	
243		Tài sản thuế hoãn lại	
244		Ký quỹ, ký cược dài hạn	
		Loại TK 3	
		NỢ PHẢI TRẢ	
311		Vay ngắn hạn	
315		Nợ dài hạn đến hạn trả	
331		Phải trả cho người bán	
333		Thuế và các khoản phải nộp Nhà nước	
	3331	Thuế GTGT	
	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	Thu trên vốn	
	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	
334		Phải trả công nhân viên	
335		Chi phí trả trước	
336		Phải trả nội bộ	
336		Phải trả nội bộ	
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 hóa	
	3386	Nhận ký quỹ, ký cược ngắn hạn	
	3387	Doanh thu chưa thực hiện	
	3388	Phải trả, phải nộp khác	

341		Vay dài hạn	
342		Nợ dài hạn	
343		Trái phiếu phát hành	
	3431	Mệnh giá	
	3432	Chiết khấu trái phiếu	
	3433	Phụ trội trái phiếu	
344		Nhận ký quỹ, ký cược dài hạn	
347		Thuế thu nhập hoãn lại phải trả	
351		Quỹ dự phòng trợ cấp mất việc làm	
352		Dự phòng phải trả	
		Loại TK 4	
		NGUỒN VỐN CHỦ SỞ HỮU	
411		Nguồn vốn kinh doanh	
	4111	Vốn góp	
	4112	Thặng dư vốn cổ phần	
	4118	Vốn khác	
412		Chênh lệch đánh giá lại tài sản	
413		Chênh lệch tỷ giá	
414		Quỹ đầu tư phát triển	
415		Quỹ dự phòng tài chính	
419		Cổ phiếu quỹ	
421		Lợi nhuận chưa phân phối	
	4211	Lợi nhuận chưa phân phối năm trước	
	4212	Lợi nhuận chưa phân phối năm nay	
431		Quỹ khen thưởng, phúc lợi	
	4311	Quỹ khen thưởng	
	4312	Quỹ phúc lợi	
	4313	Quỹ phúc lợi đã hình thành TSCĐ	
441		Nguồn vốn đầu tư xây dựng cơ bản	
461		Nguồn kinh phí sự nghiệp	
	4611	Nguồn kinh phí sự nghiệp năm trước	
	4612	Nguồn kinh phí sự nghiệp năm nay	
466		Nguồn kinh phí đã hình thành TSCĐ	
		Loại TK5	
		DOANH THU	

511		Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ	Chi tiết theo yêu cầu quản lý
	5111	Doanh thu bán hàng hoá	
	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	
512		Doanh thu nội bộ	Chỉ dùng ở các đơn vị thành viên
	5121	Doanh thu bán hàng hoá	
	5122	Doanh thu bán các thành phẩm	
	5123	Doanh thu cung cấp dịch vụ	
515		Doanh thu hoạt động tài chính	
521		Chiết khấu thương mại	
531		Hàng bán bị trả lại	
532		Giảm giá hàng bán	
		Loại TK 6	
		CHI PHÍ SẢN XUẤT, KINH DOANH	
611		Mua hàng	Áp dụng cho phương pháp kiểm kê định kỳ
	6111	Mua nguyên liệu, vật liệu	
	6112	Mua hàng hoá	
621		Chi phí nguyên liệu, vật liệu trực tiếp	
622		Chi phí nhân công trực tiếp	
623		Chi phí sử dụng máy thi công	
	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	
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	
631		Giá thành sản xuất	Áp dụng cho phương pháp kiểm kê định kỳ
	6237	Giá vốn hàng bán	
	6238	Chi phí tài chính	
627		Chi phí bán hàng	
	6271	Chi phí nhân viên	
	6272	Chi phí vật liệu bao bì	
	6273	Chi phí dụng cụ, đồ dùng	
	6274	Chi phí khấu hao TSCĐ	
	6277	Chi phí dịch vụ mua ngoài	
	6278	Chi phí bằng tiền khác	
631		Giá thành sản xuất	áp dụng cho phương pháp kiểm kê định kỳ
632		Giá vốn hàng bán	
635		Chi phí tài chính	
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	
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 TK 7	
		THU NHẬP KHÁC	
711		Thu nhập khác	
		Loại TK 8	
		CHI PHÍ KHÁC	
811		Chi phí khác	
821		Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp	
	8211	Chi phí thuế TNDN hiện hành	
	8212	Chi phí thuế TNDN hoãn lại	
		Loại TK 9	
		XÁC ĐỊNH KẾT QUẢ KINH DOANH	
911		Xác định kết quả kinh doanh	
		Loại TK 10	
		TÀI KHOẢN NGOÀI BẢNG	
001		Tài sản thuê ngoài	
002		Vật tư, hàng hoá nhận giữ hộ, nhận gia công	
003		Hàng hoá nhận bán hộ, nhận ký gửi	
004		Nợ khó đòi đã xử lý	
007		Ngoại tệ các loại	
008		<i>Dự toán chi sự nghiệp, dự án</i>	

Nhà nước quy định thống nhất về nội dung, kết cấu và phương pháp phản ánh ghi chép trên các TK của hệ thống TK kế toán nhằm đảm bảo việc ghi sổ kế toán, tổng hợp số liệu để lập báo cáo tài chính, cung cấp thông tin cho các đối tượng sử dụng. Ngoài nội dung phản ánh và phương pháp ghi chép. Nhà nước cũng quy định thống nhất về ký hiệu của các TK bằng hệ thống các con số, thể hiện được loại TK, nhóm TK trong loại, TK cấp 1 trong nhóm TK và các TK cấp 2, cấp 3 trong một số TK cấp 1 để thuận tiện cho việc kiểm tra, đối chiếu, giảm bớt khối lượng, thời gian ghi chép và phù hợp cho việc xử lý kế toán trên máy vi tính.

Việc tổ chức thực hiện, vận dụng hệ thống TK kế toán trong từng doanh nghiệp phải đáp ứng được những yêu cầu cơ bản sau:

- Phản ánh, hệ thống hoá đầy đủ mọi nghiệp vụ kinh tế - tài chính trong doanh nghiệp.

- Phù hợp với những quy định thống nhất của Nhà nước và các văn bản hướng dẫn thực hiện của Bộ chủ quản, cơ quan quản lý cấp trên.

- Phù hợp với đặc điểm, tính chất hoạt động sản xuất kinh doanh, trình độ phân cấp quản lý kinh tế - tài chính của doanh nghiệp.

- Đảm bảo mối quan hệ với các chỉ tiêu báo cáo tài chính.

- Đáp ứng yêu cầu xử lý thông tin trên máy vi tính và thoả mãn nhu cầu thông tin cho các đối tượng sử dụng.

Tổ chức thực hiện và vận dụng hệ thống TK kế toán doanh nghiệp có ý nghĩa vô cùng quan trọng trong việc tổ chức công tác kế toán của doanh nghiệp, do vậy đòi hỏi các doanh nghiệp phải thực hiện đúng các quy định, yêu cầu nêu trên.

1.3.3 Tổ chức lựa chọn, vận dụng hình thức kế toán phù hợp

Hình thức kế toán là hệ thống kế toán sử dụng để ghi chép, hệ thống hoá và tổng hợp số liệu từ chứng từ gốc theo một trình tự và phương pháp ghi chép nhất định. Như vậy, hình thức kế toán thực chất là hình thức tổ chức hệ thống sổ kế toán bao gồm số lượng các loại sổ kế toán chi tiết, sổ kế toán tổng hợp, kết cấu sổ, mối quan hệ kiểm tra, đối chiếu giữa các sổ kế toán, trình tự và phương pháp ghi chép cũng như việc tổng hợp số liệu để lập báo cáo kế toán.

Doanh nghiệp phải căn cứ vào hệ thống tài khoản kế toán, chế độ, thể lệ kế toán của Nhà nước, căn cứ vào quy mô, đặc điểm hoạt động SXKD, yêu cầu quản lý, trình độ nghiệp vụ của cán bộ kế toán cũng như điều kiện trang bị phương tiện, kỹ thuật tính toán, xử lý thông tin mà lựa chọn vận dụng hình thức kế toán và tổ chức hệ thống sổ kế toán nhằm cung cấp thông tin kế toán kịp thời, đầy đủ, chính xác và nâng cao hiệu quả công tác kế toán.

Chế độ sổ kế toán ban hành theo QĐ/167/2000/QĐ-BTC ngày 25/10.2000 của Bộ trưởng Bộ Tài chính quy định rõ việc mở sổ, ghi chép, quản lý, lưu trữ và bảo quản sổ kế toán. Việc vận dụng hình thức sổ kế toán nào là tùy thuộc vào đặc điểm, tình hình cụ thể của doanh nghiệp. Quy mô nền sản xuất xã hội ngày càng phát triển, yêu cầu quản lý đối với nền sản xuất xã hội ngày càng cao, yêu cầu cung cấp thông tin ngày càng nhanh làm cho hình thức kế toán cũng ngày càng được phát triển, hoàn thiện. Hiện nay, trong các DNSX thường sử dụng các hình thức kế toán sau:

- Hình thức kế toán chứng từ ghi sổ (CTGS)

- Hình thức kế toán nhật ký - chứng từ (NKCT)

- Hình thức nhật ký chung (NKC)

Mỗi hình thức kế toán đều có hệ thống sổ sách kế toán chi tiết, sổ kế toán tổng hợp để phản ánh, ghi chép, xử lý và hệ thống hoá số liệu thông tin cung cấp cho việc lập báo cáo tài chính.

Trình tự ghi sổ kế toán theo từng hình thức kế toán có thể khái quát như sau:

1. Kiểm tra đảm bảo tính hợp lý, hợp pháp của chứng từ;
2. Ghi sổ kế toán chi tiết;
3. Ghi sổ kế toán tổng hợp;
4. Kiểm tra đối chiếu số liệu;
5. Tổng hợp số liệu;
5. Tổng hợp số liệu lập báo cáo tài chính.

Mỗi hình thức kế toán có nội dung, ưu, nhược điểm và phạm vi áp dụng thích hợp. Do vậy, các doanh nghiệp cần phải căn cứ vào những cơ sở lựa chọn hình thức kế toán để xác định hình thức kế toán thích hợp cho đơn vị mình nhằm phát huy tốt nhất vai trò chức năng của kế toán trong công tác quản lý.

Điều 25,26,27 và 28 của mục 2, chương II trong Luật Kế toán có nêu ra các quy định về sổ kế toán và hệ thống sổ kế toán từ việc lựa chọn áp dụng hệ thống sổ kế toán, việc mở sổ, ghi sổ, khóa sổ kế toán cũng như việc sửa chữa sổ kế toán, do vậy yêu cầu các doanh nghiệp phải nghiên cứu và thực hiện một cách đầy đủ

1.3.4. Tổ chức vận dụng hình thức tổ chức công tác kế toán

Việc tổ chức, thực hiện các chức năng, nhiệm vụ, nội dung công tác kế toán trong doanh nghiệp do bộ máy kế toán đảm nhận. Vì vậy, việc tổ chức, cơ cấu bộ máy kế toán sao cho hợp lý, gọn nhẹ và hoạt động có hiệu quả là điều kiện quan trọng để cung cấp thông tin kế toán một cách kịp thời, chính xác trung thực và đầy đủ, hữu ích cho các đối tượng sử dụng thông tin; đồng thời phát huy và nâng cao trình độ nghiệp vụ, năng suất lao động của nhân viên kế toán.

Để đảm bảo được những yêu cầu trên, việc tổ chức bộ máy kế toán của doanh nghiệp phải căn cứ vào hình thức tổ chức công tác kế toán (tập trung, phân tán hay vừa tập trung vừa phân tán), vào đặc điểm tổ chức và quy mô SXKD của doanh nghiệp; vào tình hình phân cấp quản lý, khối lượng, tính chất và mức độ phức tạp của các nghiệp vụ kinh tế - tài chính cũng như yêu cầu, trình độ quản lý và trình độ nghiệp vụ của cán bộ quản lý, cán bộ kế toán. Việc tổ chức, cơ cấu bộ

máy kế toán trong doanh nghiệp có mối quan hệ chặt chẽ với hình thức tổ chức công tác kế toán. Hiện nay trong các DNSX, việc tổ chức công tác kế toán có thể tiến hành theo một trong các hình thức sau:

- Hình thức tổ chức công tác kế toán tập trung.
- Hình thức tổ chức công tác kế toán phân tán.
- Hình thức tổ chức công tác kế toán vừa tập trung vừa phân tán.

1.3.5 Tổ chức công tác kiểm tra kế toán

Để đảm bảo cho công tác kế toán trong các doanh nghiệp thực hiện tốt các yêu cầu, nhiệm vụ và chức năng của mình trong công tác quản lý, nhằm cung cấp cho các đối tượng sử dụng khác nhau những thông tin kế toán tài chính của doanh nghiệp một cách trung thực, minh bạch, công khai và chấp hành tốt những chính sách, chế độ về quản lý kinh tế - tài chính nói chung, các chế độ, thể lệ quy định về kế toán nói riêng cần phải thường xuyên tiến hành kiểm tra công tác kế toán trong nội bộ doanh nghiệp theo đúng nội dung, phương pháp kiểm tra. Công tác kiểm tra kế toán trong doanh nghiệp được tiến hành theo những nội dung sau:

- Kiểm tra việc ghi chép, phản ánh trên chứng từ, tài khoản, sổ và báo cáo kế toán đảm bảo việc thực hiện đúng chính sách chế độ quản lý tài chính, chế độ, thể lệ kế toán.

- Kiểm tra việc tổ chức, chỉ đạo công tác kế toán trong doanh nghiệp, việc thực hiện trách nhiệm, quyền hạn của kế toán trưởng, kết quả công tác của bộ máy kế toán, mối quan hệ công tác giữa bộ phận kế toán và các bộ phận quản lý chức năng khác trong doanh nghiệp...

Công tác kiểm tra kế toán trong nội bộ doanh nghiệp do giám đốc và kế toán trưởng chịu trách nhiệm tổ chức, chỉ đạo. Trong bộ máy kế toán của doanh nghiệp nên cơ cấu riêng bộ phận kiểm tra kế toán hoặc công nhân viên chuyên tách kiểm tra kế toán. Việc kiểm tra có thể được tiến hành với tất cả các nội dung hoặc từng nội dung riêng biệt. Tùy theo yêu cầu mà có thể kiểm tra định kỳ hay đột xuất, bất thường.

Phương pháp kiểm tra kế toán được áp dụng chủ yếu là phương pháp đối chiếu: Đối chiếu số liệu giữa các chứng từ kế toán, sổ kế toán và báo cáo kế toán với nhau, giữa số liệu kế toán của doanh nghiệp với các đơn vị có liên quan, giữa số liệu kế toán với thực tế hoạt động SXKD của doanh nghiệp với chế độ, thể lệ kế toán hiện hành.

Căn cứ để tiến hành kiểm tra kế toán là các chứng từ kế toán, sổ kế toán, báo cáo kế toán và chế độ, chính sách quản lý kinh tế - tài chính, chế độ thể lệ kế toán, cũng như số liệu kế toán của các đơn vị liên quan. Về mặt lý thuyết, trình tự tiến hành kiểm tra cần bắt đầu từ dưới lên: Từ chứng từ, sau đến sổ và cuối cùng là báo cáo kế toán. Tuy nhiên, để giảm bớt khối lượng công việc kiểm tra, rút ngắn thời gian kiểm tra mà vẫn đảm bảo được tính đúng đắn, khách quan của công tác kiểm tra và thu hẹp phạm vi kiểm tra có trọng tâm, trọng điểm trên thực tế thường tiến hành kiểm tra theo trình tự ngược lại, từ trên xuống: từ báo cáo kế toán, sau đến sổ và cuối cùng là chứng từ.

Kiểm tra kế toán có ý nghĩa quan trọng trong công tác quản lý, công tác kế toán doanh nghiệp nhằm phát hiện, ngăn ngừa những hiện tượng vi phạm chính sách, chế độ quản lý và kế toán, do vậy phải được thường xuyên tiến hành theo đúng chế độ quy định. Kết quả kiểm tra kế toán phải được lập biên bản hoặc trình bày trong báo cáo kiểm tra. Trong các biên bản hoặc báo cáo kiểm tra phải bao gồm các nội dung sau: Nội dung tiến hành kiểm tra, phạm vi và thời gian tiến hành kiểm tra, kết luận, nhận xét, đề nghị của ban kiểm tra kế toán.

1.3.6 Tổ chức lập và phân tích báo cáo tài chính

Hệ thống báo cáo tài chính là bộ phận cấu thành trong hệ thống chế độ kế toán doanh nghiệp. Nhà nước có quy định thống nhất về nội dung, phương pháp, thời gian lập và gửi đối với các báo cáo kế toán định kỳ (bắt buộc), đó là các báo cáo tài chính. Các báo cáo tài chính phản ánh một cách tổng quát về tình hình tài sản, nguồn hình thành tài sản, tình hình, kết quả hoạt động SXKD của doanh nghiệp và một số tình hình khác cần thiết cho các đối tượng quan tâm, sử dụng thông tin kế toán với những mục đích khác nhau để ra được các quyết định phù hợp.

Hệ thống báo cáo tài chính quy định cho các doanh nghiệp theo QĐ 167/2000/QĐ-BC ngày 25/10/2000 của Bộ trưởng Bộ tài chính gồm:

- Bảng cân đối kế toán: Mẫu số B01-DN
- Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh: Mẫu số B02-DN
- Báo cáo lưu chuyển tiền tệ: Mẫu số B03-DN
- Thuyết minh báo cáo tài chính: : Mẫu số B09-DN

Trong đó, báo cáo lưu chuyển tiền tệ (Mẫu số B03-DN) không bắt buộc đối với doanh nghiệp. Ngoài các báo cáo tài chính nêu trên doanh nghiệp còn phải lập các báo cáo kế toán khác liên quan đến tình hình quản lý, sử dụng tài sản, tình

hình chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm, các báo cáo nhanh phục vụ thiết thực cho nhu cầu quản trị doanh nghiệp. Bộ tài chính quy định cụ thể về báo cáo tài chính cho từng lĩnh vực hoạt động.

Các tập đoàn (công ty mẹ trong tập đoàn) và tổng công ty nhà nước(công ty mẹ nhà nước nắm quyền chi phối doanh nghiệp khác trong tổng công ty) phải lập báo cáo tài chính hợp nhất để phản ánh tình hình tài chính và tình hình kinh doanh của tập đoàn hoặc của tổng công ty nhà nước thành lập và hoạt động theo mô hình có công ty con.

Hệ thống Báo cáo tài chính hợp nhất gồm 4 mẫu báo cáo:

- | | |
|---|--------------------|
| - Bảng cân đối kế toán hợp nhất | Mẫu số B 01- DN/HN |
| - Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh hợp nhất | Mẫu số B 02- DN/HN |
| - Báo cáo lưu chuyển tiền tệ hợp nhất | Mẫu số B 03- DN/HN |
| - Bản thuyết minh báo cáo tài chính hợp nhất | Mẫu số B 09- DN/HN |

Ngoài ra, để phục vụ yêu cầu quản lý kinh tế, tài chính, yêu cầu chỉ đạo, điều hành các tập đoàn sản xuất, kinh doanh các tập đoàn, tổng công ty nhà nước có thể quy định lập thêm các báo cáo tài chính hợp nhất chi tiết khác.

Báo cáo tài chính của doanh nghiệp và báo cáo tài chính hợp nhất của tập đoàn, tổng công ty nhà nước phải được nộp cho cơ quan Nhà Nước có thẩm quyền và công khai theo quy định của pháp luật.

Các doanh nghiệp phải tuân thủ phương pháp lập, nội dung và thời hạn nộp báo cáo tài chính theo quy định của Luật kế toán, chuẩn mực kế toán và chính sách chế độ kế toán tài chính, cũng như nội dung, hình thức và thời hạn công khai báo cáo tài chính.

Trước yêu cầu của công tác quản lý kinh tế thị trường định hướng XHCN, công việc của những người làm kế toán doanh nghiệp không chỉ dừng lại ở việc phản ánh, ghi chép, tổng hợp số liệu từ các chứng từ kế toán vào sổ kế toán và trình bày thông tin trên các báo cáo kế toán mà còn đòi hỏi phải biết phân tích các báo cáo tài chính. Thông qua việc phân tích các báo cáo tài chính để có những kiến nghị, đề xuất cho lãnh đạo doanh nghiệp đưa ra các giải pháp hữu hiệu, các quyết định thích hợp cho việc điều hành, quản lý và định hướng phát triển của doanh nghiệp trong thời gian trước mắt cũng như chiến lược phát triển lâu dài.

Tại mục 3, chương 2 của Luật Kế toán có nêu ra các quy định về báo cáo tài chính từ các điều 29 đến điều 34 : nội dung, hệ thống báo cáo tài chính; yêu cầu về nguyên tắc, trình tự lập báo cáo tài chính; thời hạn nộp báo cáo tài chính; nội dung, hình thức và thời hạn công khai báo cáo tài chính cũng như việc kiểm

toán báo cáo tài chính. Các doanh nghiệp cần thiết phải nghiên cứu kỹ các nội dung quy định trong Luật để phối hợp thực hiện cho tốt.

Chương 2

KẾ TOÁN VỐN BẰNG TIỀN, ĐẦU TƯ NGẮN HẠN, CÁC KHOẢN PHẢI THU VÀ ỨNG TRƯỚC

2.1. NHIỆM VỤ KẾ TOÁN

Vốn bằng tiền, đầu tư ngắn hạn, các khoản phải thu và ứng trước là một bộ phận vốn lưu động quan trọng của các doanh nghiệp. Nó vận động không ngừng, phức tạp và có tính lưu chuyển rất cao

Quản lý chặt chẽ vốn bằng tiền, các khoản đầu tư, phải thu và ứng trước là điều kiện tăng hiệu quả sử dụng vốn lưu động, bảo vệ chặt chẽ tài sản, ngăn ngừa các hiện tượng lãng phí, tham ô tài sản của đơn vị

Để góp phần quản lý tốt tài sản của doanh nghiệp, kế toán vốn bằng tiền, đầu tư ngắn hạn, các khoản phải thu và ứng trước cần thực hiện tốt các nhiệm vụ sau đây:

- 1) Phản ánh chính xác, đầy đủ, kịp thời số hiện có và tình hình biến động của các loại vốn bằng tiền, đầu tư ngắn hạn, các khoản phải thu và ứng trước
- 2) Kiểm tra, giám sát chặt chẽ việc chấp hành các chế độ, quy định, các thủ tục quản lý về vốn bằng tiền, đầu tư ngắn hạn, các khoản phải thu và ứng trước

2.2. KẾ TOÁN VỐN BẰNG TIỀN

Vốn bằng tiền là một bộ phận của vốn sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp thuộc tài sản lưu động được hình thành chủ yếu trong quá trình bán hàng và trong các quan hệ thanh toán.

Vốn bằng tiền của doanh nghiệp bao gồm: Tiền mặt tồn quỹ, Tiền gửi ngân hàng và Tiền đang chuyển (kể cả ngoại tệ, vàng bạc đá quý, kim khí quý)

Kế toán vốn bằng tiền phải tuân thủ theo các nguyên tắc, chế độ quản lý tiền tệ của Nhà nước sau đây:

- Sử dụng đơn vị tiền tệ thống nhất là Đồng Việt Nam
- Các loại ngoại tệ phải quy đổi ra đồng Việt nam theo tỷ giá mua do Ngân hàng Nhà nước công bố tại thời điểm phát sinh nghiệp vụ để ghi sổ kế toán và được theo dõi chi tiết riêng từng nguyên tệ. trên TK 007 “ Ngoại tệ các loại”
- Các loại vàng bạc, đá quý, kim khí quý phải được đánh giá bằng tiền tệ tại thời điểm phát sinh theo giá thực tế (nhập, xuất) ngoài ra phải theo dõi chi tiết số lượng, trọng lượng, quy cách và phẩm chất của từng loại
- Vào cuối mỗi kỳ, kế toán phải điều chỉnh lại các loại ngoại tệ theo tỷ giá thực tế

2.2.1. Kế toán tiền mặt

- ❖ Tiền mặt là số vốn bằng tiền do thủ quỹ bảo quản tại quỹ (kết) của doanh nghiệp bao gồm: Tiền Việt nam, ngoại tệ, vàng bạc, đá quý, kim khí quý, tín phiếu và ngân phiếu.

- ❖ Trong mỗi doanh nghiệp đều có một lượng tiền mặt nhất định tại quỹ để phục vụ cho hoạt động sản xuất kinh doanh hàng ngày của mình. Số tiền thường xuyên tồn quỹ phải được tính toán định mức hợp lý, mức tồn quỹ này tùy thuộc vào quy mô, tính chất hoạt động, ngoài số tiền trên doanh nghiệp phải gửi tiền vào Ngân hàng hoặc các tổ chức tài chính khác.
- ❖ Mọi khoản thu chi, bảo quản tiền mặt đều do thủ quỹ chịu trách nhiệm thực hiện. Thủ quỹ không được trực tiếp mua bán vật tư, hàng hoá, tiếp liệu, hoặc không được kiêm nhiệm công tác kế toán. Tất cả các khoản thu, chi tiền mặt đều phải có chứng từ hợp lệ chứng minh và phải có chữ ký của Kế toán trưởng và Thủ trưởng đơn vị. Sau khi thực hiện thu chi tiền, thủ quỹ giữ lại các chứng từ để cuối ngày ghi vào sổ quỹ kiêm báo cáo quỹ. Sổ quỹ kiêm báo cáo quỹ được lập thành 2 liên, một liên lưu tại làm sổ quỹ, một liên làm báo cáo quỹ kèm theo các chứng từ thu, chi gửi cho kế toán quỹ. Số tồn quỹ cuối ngày phải khớp đúng với số dư cuối ngày trên sổ quỹ.
- ❖ Các chứng từ sử dụng trong kế toán tiền mặt:
 - Phiếu thu - Mẫu 02-TT/BB
 - Phiếu chi - Mẫu số 01- TT/BB
 - Bảng kê vàng bạc, đá quý - Mẫu số 06- TT/HD
 - Bảng kiểm kê quỹ- Mẫu số 07a – TT/BB và mẫu số 07b –TT/BB

Các chứng từ sau khi đã kiểm tra đảm bảo tính hợp lệ được ghi chép, phản ánh vào các sổ kế toán liên quan bao gồm:

- Sổ quỹ tiền mặt
- Các sổ kế toán tổng hợp
- Sổ kế toán chi tiết từng loại ngoại tệ, vàng bạc... cả về số lượng và giá trị.

Sau đây là mẫu sổ quỹ kiêm báo cáo quỹ

SỔ QUỸ TIỀN MẶT

(Kiêm báo cáo quỹ)

Ngày Tháng.....Năm...

Số hiệu chứng từ		Diễn giải	TK ĐU	Số tiền		
Thu	Chi			Thu	Chi	Tồn quỹ
		Số dư đầu ngày Phát sinh trong ngày				
		Cộng phát sinh Số dư cuối ngày				

Kèm theo.... chứng từ thu
Kèm theo.....chứng từ chi

Ngày ... tháng ...Năm
Thủ quỹ ký

❖ Để phán ánh tình hình thu chi và tồn quỹ tiền mặt của doanh nghiệp, kế toán sử dụng tài khoản 111 “ Tiền mặt”, tài khoản 111 có kết cấu như sau:

Bên Nợ: - Các khoản tiền mặt, ngoại tệ., vàng bạc... nhập quỹ

- Số tiền mặt thừa phát hiện khi kiểm kê

- Chênh lệch tỷ giá hối đoái do đánh giá lại cuối kỳ

Bên có: - Các khoản tiền mặt, ngoại tệ, vàng bạc... xuất quỹ

- Các khoản tiền mặt phát hiện thiếu khi kiểm kê

- Chênh lệch tỷ giá hối đoái giảm do đánh giá lại cuối kỳ

Số dư bên Nợ: Số tiền mặt tồn quỹ hiện có

Tài khoản 111 có 3 tài khoản cấp 2:

- Tài khoản 1111- Tiền Việt Nam

- Tài khoản 1112 – Ngoại tệ

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

Ngoài ra kế toán còn sử dụng các tài khoản liên quan khác như TK 112, TK 113, TK331,TK 152,TK 211, TK 133,

Trình tự kế toán tiền mặt

1) Kế toán các khoản thu chi bằng tiền Việt Nam

- Các nghiệp vụ thu tiền

Nợ TK 111- Tiền mặt

Có TK 511, 512,515 - Doanh thu bán hàng ra ngoài và nội bộ và tài chính

Có TK 711 - Thu nhập hoạt động khác

Có TK 131. 138.141- Thu hồi các khoản nợ phải thu

Có TK 112- Tiền gửi ngân hàng

Có TK 128, 221, 222 - Thu hồi tiền đầu tư

Có TK 144, 244 - Thu hồi các khoản ký cược, ký quỹ

- Các nghiệp vụ chi tiền mặt

Nợ TK 152, 153, 156, 211 – Chi tiền mua vật tư, hàng hoá, TSCĐ

Nợ TK 331, 311,315 – Chi tiền trả nợ cho người bán, vay ngắn hạn..

Nợ TK 333, 334, 336 – Chi tiền thanh toán với Nhà nước, với CNV, với nội bộ

Nợ TK 112, 113 – Chi tiền gửi vào ngân hàng, gửi qua bưu điện, nộp thuế...

Nợ TK 121, 221, 128, 222, 228 - Chi tiền đầu tư

Nợ TK 144, 244 - Chi tiền ký quỹ, ký cược

Nợ các TK 621, 627, 641, 642, 635, 241...

Có TK 111 – Tiền mặt

2) Kế toán các khoản thu chi bằng ngoại tệ

- Việc hạch toán ngoại tệ phải quy đổi ra Đồng Việt Nam hoặc đơn vị tiền tệ chính thức được sử dụng trong kế toán (nếu được chấp thuận) về nguyên tắc doanh nghiệp phải căn cứ vào tỷ giá giao dịch thực tế của các nghiệp vụ kinh tế phát sinh hoặc tỷ giá giao dịch bình quân trên thị trường ngoại tệ liên ngân hàng do Ngân hàng Nhà nước công bố tại thời điểm phát sinh nghiệp vụ kinh tế (Gọi tắt là tỷ giá giao dịch) để ghi sổ kế toán

- Đối với các Tài khoản thuộc loại chi phí, doanh thu, thu nhập, vật tư, hàng hoá, tài sản cố định, bên Nợ các tài khoản vốn bằng tiền, các tài khoản Nợ phải thu hoặc bên Có các tài khoản Nợ phải trả ... Khi có các nghiệp vụ kinh tế phát sinh bằng ngoại tệ phải ghi sổ kế toán theo tỷ giá giao dịch.

- Đối với bên Có của các tài khoản vốn bằng tiền, các tài khoản Nợ phải thu và bên Nợ của các tài khoản Nợ phải trả khi có các nghiệp vụ kinh tế phát sinh bằng ngoại tệ phải được ghi sổ kế toán theo tỷ giá trên ghi sổ kế toán (Tỷ giá xuất quỹ tính theo phương pháp bình quân gia quyền; nhập trước xuất trước; nhập sau xuất trước..., tỷ giá nhận nợ..)

- Cuối năm tài chính, doanh nghiệp phải đánh giá lại các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ theo tỷ giá giao dịch bình quân trên thị trường ngoại tệ liên ngân hàng do NHNN Việt Nam công bố tại thời điểm lập bảng CĐKT.

- Trường hợp mua bán ngoại tệ bằng đồng Việt Nam thì hạch toán theo tỷ giá thực tế mua, bán

a) Kế toán các nghiệp vụ kinh tế liên quan đến ngoại tệ là tiền mặt trong giai đoạn sản xuất kinh doanh (Kể cả của hoạt động đầu tư XDCB của doanh nghiệp sản xuất, kinh doanh có hoạt động đầu tư XDCB)

❖ ***Khi phát sinh doanh thu, thu nhập khác thu tiền bằng ngoại tệ nhập quỹ, kế toán quy đổi ngoại tệ ra đồng Việt nam theo tỷ giá hối đoái ngày giao dịch, tỷ giá giao dịch bình quân liên ngân hàng, ghi:***

Nợ TK 111 (2) - Tiền mặt (Theo tỷ giá giao dịch bình quân liên ngân hàng)

Có TK 511, 711- Doanh thu bán hàng (Tỷ giá GD bình quân liên NH)

Có TK 3331- Thuế giá trị gia tăng phải nộp

Đồng thời ghi đơn vào bên Nợ TK 007 Ngoại tệ các loại

❖ ***Khi thanh toán Nợ phải thu bằng ngoại tệ, nhập quỹ tiền mặt***

+ Nếu phát sinh lãi chênh lệch tỷ giá hối đoái trong giao dịch thì ghi:

Nợ TK 111 (2)- Tiền mặt (Theo tỷ giá giao dịch bình quân liên ngân hàng)

Có TK 131, 136, 138 (Tỷ giá ghi trên sổ kế toán)

Có TK 515- Doanh thu hoạt động tài chính (Số chênh lệch tỷ giá giao dịch bình quân liên ngân hàng lớn hơn tỷ giá ghi trên sổ kế toán TK 131)

+ Nếu phát sinh lỗ chênh lệch tỷ giá trong giao dịch thanh toán nợ phải trả (tỷ giá GD bình quân liên ngân hàng nhỏ hơn tỷ giá ghi trên sổ kế toán các tài khoản phải thu) thì số chênh lệch được ghi:

Nợ TK 111 (1112) – Tỷ giá hối đoái ngày giao dịch, (tỷ giá BQLNH)

Nợ TK 635 – Chi phí tài chính (lỗ tỷ giá hối đoái)

Có TK 131,136.138 (tỷ giá hối đoái ghi trên sổ kế toán)

Đồng thời ghi đơn vào bên Nợ TK 007 Ngoại tệ các loại

❖ ***Khi xuất quỹ ngoại tệ để mua tài sản, vật tư, hàng hoá và chi trả các khoản chi phí bằng ngoại tệ:***

+ Trường hợp phát sinh lãi tỷ giá hối đoái trong giao dịch thì

Nợ TK 152, 153, 156, 211, 611, 623, 627, 642..(Tỷ giá giao dịch, TG BQLNH)

Có TK 111 (2)- Tiền mặt (Tỷ giá ghi trên sổ kế toán TK 1112)

Có TK 515 - DTTC (Số chênh lệch tỷ giá giao dịch bình quân liên ngân hàng lớn hơn tỷ giá ghi trên sổ kế toán)

+ Trường hợp phát sinh lỗ tỷ giá hối đoái trong giao dịch thì ghi:

Nợ TK 111 (1112) Tỷ giá giao dịch

Nợ TK 635- Chi phí tài chính (số lỗ tỷ giá)

Có TK 111 (1112) - Tỷ giá hối đoái ghi trên sổ kế toán

Đồng thời ghi đơn vào bên Có TK 007 Ngoại tệ các loại

❖ ***Khi xuất quỹ tiền mặt bằng ngoại tệ để trả nợ cho người bán, nợ vay....***

+ Nếu phát sinh lãi trong giao dịch thanh toán nợ phải trả

Nợ TK 311, 315, 331,336... (tỷ giá ghi trên sổ kế toán các TK nợ phải trả)

Có TK 111 (2) –Tiền mặt (Tỷ giá ghi trên sổ kế toán TK 1112)

Có TK 515- Doanh thu tài chính (Số chênh lệch tỷ giá ghi trên sổ kế toán TK 331 lớn hơn tỷ giá trên sổ kế toán Tk 1112)

+ Nếu phát sinh lỗ tỷ giá hối đoái trong giao dịch thanh toán nợ phải trả

Nợ các TK 311, 315, 331,336, (Tỷ giá ghi trên sổ kế toán)

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

Có TK 111 (1112) Tỷ giá ghi trên sổ kế toán)

Đồng thời ghi đơn vào bên Nợ TK 007 Ngoại tệ các loại

b) Kế toán chênh lệch tỷ giá hối đoái phát sinh trong thời kỳ của hoạt động đầu tư XD CB (Giai đoạn trước hoạt động)

- Khi mua hàng hoá, dịch vụ, TSCĐ, thiết bị XD CB, khối lượng xây dựng lắp đặt do người bán hoặc người nhận thầu bàn giao, bằng ngoại tệ

- Khi thanh toán Nợ phải trả bằng ngoại tệ (người bán, nợ vay, nội bộ,..)

+ Nếu phát sinh lãi tỷ giá thì phản ánh số chênh lệch vào bên Có TK 413.

+ Nếu phát sinh lỗ tỷ giá thì phản ánh số chênh lệch vào bên Nợ TK 413.

- Hàng năm chênh lệch tỷ giá được phản ánh lũy kế trên TK 413 cho đến khi hoàn thành giai đoạn đầu tư XD CB

- Khi kết thúc giai đoạn đầu tư thì kết chuyển tỷ giá hối đoái thực hiện (bù trừ số phát sinh bên Nợ và bên Có TK 413) Số chênh lệch tỷ giá được tính ngay vào chi phí hoặc doanh thu của hoạt động tài chính hoặc kết chuyển sang TK 242

(nếu bị lỗ) hoặc kết chuyển vào TK 3387 (nếu lãi) để phân bổ trong thời gian tối đa không quá 5 năm

c) Cuối kỳ kế toán, đánh giá lại số dư tiền mặt có gốc ngoại tệ theo tỷ giá giao dịch bình quân liên ngân hàng tại thời điểm lập báo cáo tài chính:

- Trường hợp có lãi (tỷ giá hối đoái tăng) thì số chênh lệch tỷ giá, ghi:

Nợ TK 111 – Tiền mặt (1112)

Có TK 413 –Chênh lệch tỷ giá (4131, 4132)

- Trường hợp bị lỗ (tỷ giá hối đoái giảm) thì số chênh lệch tỷ giá, ghi:

Nợ TK 413 – Chênh lệch tỷ giá (4131, 4132)

Có TK 111 – Tiền mặt (1112)

d)) Xử lý chênh lệch tỷ giá hối đoái đánh giá lại cuối năm:

+ Kết chuyển Lãi chênh lệch tỷ giá hối đoái vào cuối năm tài chính:

Nợ TK 413 (4131)

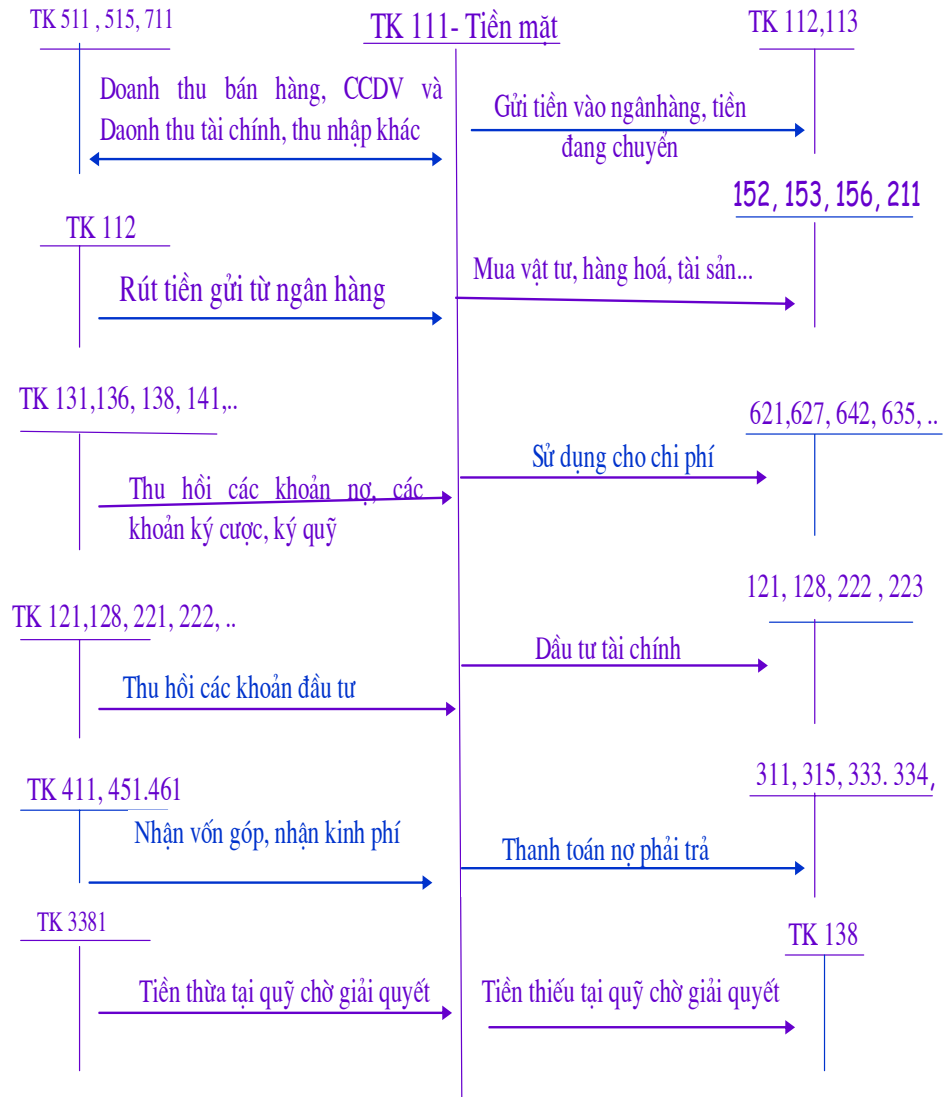
Có TK 515 – Doanh thu tài chính

+ Kết chuyển lỗ chênh lệch tỷ giá hối đoái vào cuối năm tài chính:

Nợ TK 635 – Chi phí tài chính

Có TK 413 (4131)

Sơ đồ 2.1 Sơ đồ kế toán tổng quát Tiền mặt



2.2.2. Kế toán tiền gửi ngân hàng

Tiền gửi là số tiền mà doanh nghiệp gửi tại các ngân hàng, kho bạc Nhà nước hoặc các công ty tài chính bao gồm tiền Việt Nam, các loại ngoại tệ, vàng bạc đá quý...

Căn cứ để ghi chép các nghiệp vụ liên quan đến tiền gửi của doanh nghiệp là các giấy báo Có, giấy báo Nợ hoặc các bảng sao kê của ngân hàng kèm theo các chứng từ gốc như uỷ nhiệm chi, uỷ nhiệm thu, séc chuyển khoản... Khi nhận được các chứng từ do ngân hàng gửi đến, kế toán phải tiến hành kiểm tra đối chiếu với chứng từ gốc kèm theo. Trường hợp có sự chênh lệch giữa số liệu kế toán của đơn vị với ngân hàng thì vẫn phải ghi theo chứng từ của

ngân hàng, số chênh lệch được theo dõi riêng ở tài khoản phải thu hoặc phải trả khác và thông báo cho ngân hàng đối chiếu xác minh lại.

Đối với những doanh nghiệp có những tổ chức, bộ phận trực thuộc, có thể mở tài khoản chuyên thu, chuyên chi, mở tài khoản thanh toán phù hợp để thuận tiện cho việc giao dịch, thanh toán. Kế toán phải tổ chức kế toán chi tiết theo từng ngân hàng, kho bạc, công ty tài chính để tiện cho việc kiểm tra đối chiếu

Kế toán sử dụng Tài khoản 112 “Tiền gửi Ngân hàng” để phản ánh tình hình tăng giảm và số hiện có về các khoản tiền gửi của doanh nghiệp, TK 112 có kết cấu như sau:

Bên Nợ : Các khoản tiền Việt nam, ngoại tệ, vàng bạc.. đã gửi vào ngân hàng và chênh lệch tăng tỷ giá hối đoái do đánh giá lại

Bên Có : Các khoản tiền Việt nam, ngoại tệ, vàng bạc .. rút ra từ ngân hàng và chênh lệch giảm tỷ giá hối đoái

Số dư bên Nợ : Số tiền gửi hiện còn gửi ở các ngân hàng

Tài khoản 112 được mở 3 tài khoản cấp 2:

Tài khoản 1121- Tiền Việt Nam

Tài khoản 1122- Ngoại tệ

Tài khoản 1123- Vàng bạc, kim khí quý, đá quý

Ngoài ra kế toán còn sử dụng nhiều tài khoản liên quan khác..

Trình tự kế toán một số nghiệp vụ chủ yếu

1) Các nghiệp vụ liên quan đến tiền gửi Việt nam

- Xuất quỹ tiền mặt gửi vào tài khoản tại ngân hàng, ghi:

Nợ TK 112 - Tiền gửi Ngân hàng

Có TK 111 - Tiền mặt

- Nhận được tiền do khách hàng trả nợ hoặc ứng trước bằng chuyển khoản, căn cứ vào giấy báo Có của ngân hàng, ghi:

Nợ TK 112 - Tiền gửi Ngân hàng

Có TK 131 Phải thu của khách hàng

- Thu hồi các khoản tiền ký quỹ, ký cược bằng tiền gửi ngân hàng:

Nợ TK 112 - Tiền gửi Ngân hàng

Có TK 144, 244

- Nhận ký cược ký quỹ ngắn hạn, dài hạn bằng tiền gửi Ngân hàng:

Nợ TK 112 - Tiền gửi Ngân hàng

Có TK 338, 344

- Nhận vốn góp liên doanh, vốn góp cổ phần .. bằng chuyển khoản:

Nợ TK 112 - Tiền gửi Ngân hàng

- Có TK 411- Nguồn vốn kinh doanh
- Thu hồi các khoản đầu tư ngắn hạn và nợ ngắn hạn bằng chuyển khoản:
 - Nợ TK 112 - Tiền gửi Ngân hàng
 - Có TK 121 - Đầu tư chứng khoán ngắn hạn (Giá vốn)
 - Có TK 136 –Phải thu nội bộ (1368)
 - Có TK 138 – Phải thu khác (1388)
 - Có TK 515 – Doanh thu hoạt động tài chính (Lãi)
 - Có TK 3331 – Thuế GTGT phải nộp
- Thu tiền bán hàng thu từ các hoạt động khác (hoạt động Tài chính, bất thường) bằng chuyển khoản:
 - Nợ TK 112 - Tiền gửi Ngân hàng
 - Có TK 511. 515 - Doanh thu bán hàng và doanh thu tài chính
 - Có TK 711 – Thu nhập khác
 - Có TK 3331 – Thuế GTGT phải nộp
- Thu lãi tiền gửi Ngân hàng,
 - Nợ TK 112 - Tiền gửi Ngân hàng
 - Có TK 711 – Doanh thu Tài chính
- Rút tiền gửi Ngân hàng về nhập quỹ
 - Nợ TK 111 – Tiền mặt
 - Có TK 112 - Tiền gửi Ngân hàng
- Chuyển tiền gửi ngân hàng đi cầm cố, ký cược, ký quỹ, đầu tư ngắn hạn:
 - Nợ TK 144, 244 - Ký cược, ký quỹ ngắn hạn, dài hạn
 - Nợ TK 128 - Đầu tư ngắn hạn khác
 - Có TK 112 - Tiền gửi Ngân hàng
- Trả tiền mua vật liệu, công cụ, hàng hoá đã nhập kho, hoặc gửi bán thẳng bằng chuyển khoản, uỷ nhiệm chi, bằng séc :
 - Nợ TK 152,153, 156 - Giá mua chưa có Thuế GTGT
 - Nợ TK 133- Thuế GTGT được khấu trừ
 - Có TK112 - Tiền gửi Ngân hàng
- Trả tiền mua TSCĐ, đầu tư dài hạn, chi phí đầu tư XDCB bằng chuyển khoản:
 - Nợ TK 211, 213 – TSCĐ hữu hình, vô hình
 - Nợ TK 221, 222, 228 - Đầu tư tài chính dài hạn
 - Nợ TK 241 – XDCB dở dang
 - Nợ TK 133 – Thuế GTGT được khấu trừ
 - Có TK 112 - Tiền gửi Ngân hàng
- Thanh toán các khoản Nợ phải trả bằng chuyển khoản:

Nợ các TK 311, 315, 331, 333, 334, 336, 338, 341, 342

Có TK 112- Tiền gửi Ngân hàng

- Các khoản chiết khấu thanh toán cho người mua bằng chuyển khoản:

Nợ TK 635 – Chi phí hoạt động Tài chính

Có TK 112 - Tiền gửi Ngân hàng

- Thanh toán các khoản giảm giá hàng bán, hàng bán bị trả lại cho người mua bằng chuyển khoản, ghi:

Nợ TK 531 – Hàng bán bị trả lại

Nợ TK 532 – Giảm giá hàng bán

Nợ TK 3331 – Thuế giá trị gia tăng phải nộp

Có TK 112 - Tiền gửi Ngân hàng

- Chi bằng tiền gửi ngân hàng liên quan đến các khoản chi phí sử dụng máy thi công, chi phí sản xuất chung, chi phí bán hàng, chi phí QLDN, chi phí hoạt động tài chính, hoạt động bất thường, ghi:

Nợ TK 623, 627, 641, 642

Nợ TK 635, 811 – Chi phí hoạt động Tài chính, hoạt động bất thường

Nợ TK TK 133 – Thuế GTGT được khấu trừ

Có TK 112 - Tiền gửi Ngân hàng

2) Các nghiệp vụ liên quan đến ngoại tệ

- Khi bán hàng (sản phẩm xây lắp, công nghiệp, dịch vụ) thu tiền gửi vào Ngân hàng bằng ngoại tệ được quy đổi ra đồng Việt nam theo tỷ giá giao dịch bình quân liên ngân hàng

Nợ TK 112 - Tiền gửi Ngân hàng (1122) Tỷ giá giao dịch bình quân liên NH

Có TK 511 – Doanh thu bán hàng (Tỷ giá giao dịch bình quân liên NH

Có TK 3331 – Thuế GTGT phải nộp

- Khi thu hồi nợ phải thu bằng ngoại tệ

Nợ TK 112 - Tiền gửi Ngân hàng (1122) Tỷ giá giao dịch bình quân liên NH

Có TK 131- Phải thu của khách hàng (Tỷ giá trên sổ kế toán)

Có TK 515 - Chênh lệch tỷ giá (Số chênh lệch tỷ giá giao dịch bình quân
lớn hơn tỷ giá trên sổ kế toán TK 131)

liên ngân hàng

Trường hợp tỷ giá giao dịch bình quân liên Ngân hàng nhỏ hơn tỷ giá trên sổ kế toán của tài khoản phải thu khách hàng thì số chênh lệch được ghi vào bên Nợ tài khoản 635 – chi phí tài chính

- Chuyển khoản ngoại tệ mua TSCĐ, vật tư và các khoản chi phí:

Nợ TK 211, 152, 153, 623, 627, 641, 642..(Tỷ giá giao dịch bình quân liên NH)

Có TK 112 – Tiền gửi Ngân hàng (Tỷ giá trên sổ kế toán)

Có TK 515 doanh thu tài chính (Số chênh lệch Tăng)

Trường hợp tỷ giá giao dịch bình quân liên Ngân hàng nhỏ hơn tỷ giá trên sổ kế toán thì số chênh lệch nhỏ hơn được ghi vào bên Nợ tài khoản 635- CP HĐT

- Trả nợ bằng chuyển khoản ngoại tệ

Nợ TK 311, 331, 341....(Tỷ giá trên sổ kế toán)

Có TK 112 – Tiền gửi Ngân hàng (Tỷ giá trên sổ kế toán)

Có TK 515 – Doanh thu HĐTC (Số chênh lệch tỷ giá trên sổ kế toán các tài khoản phải trả lớn hơn tỷ giá trên sổ kế toán tài khoản 112)

Trường hợp tỷ giá trên sổ kế toán các TK phải trả nhỏ hơn tỷ giá trên sổ kế toán TK 112 thì số chênh lệch nhỏ hơn được ghi vào bên nợ TK 515 – DTHĐTC

- Cuối kỳ kế toán, đánh giá lại số dư ngoại tệ trên TK 112 theo tỷ giá giao dịch bình quân liên ngân hàng do Ngân hàng Nhà nước Việt nam công bố

+ Nếu tỷ tăng thì số chênh lệch tỷ giá, ghi:

Nợ TK 112 – Tiền gửi Ngân hàng

Có TK 413 – Chênh lệch Tỷ giá

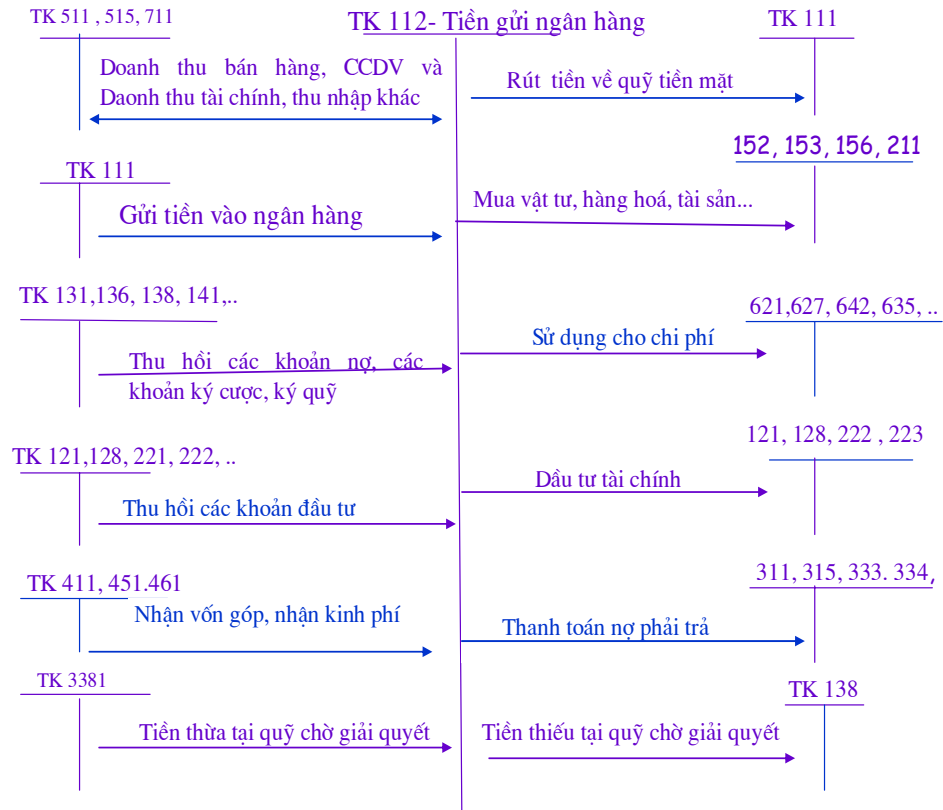
+ Nếu tỷ giá giảm thì số chênh lệch tỷ giá

Nợ TK 413 – Chênh lệch tỷ giá

Có TK 112 – Tiền gửi Ngân hàng

- Xử lý chênh lệch tỷ giá hối đoái đánh giá lại cuối năm vào chi phí hoạt động tài chính (nếu bị lỗ) và doanh thu hoạt động tài chính (nếu có lãi)

Sơ đồ 2.2 Sơ đồ kế toán tổng quát Tiền gửi ngân hàng



2.2.3. Kế toán tiền đang chuyển

Tiền đang chuyển là khoản tiền mặt, tiền séc đã xuất khỏi quỹ của doanh nghiệp đã nộp vào Ngân hàng, Kho bạc Nhà nước, đã gửi vào Bưu điện để trả cho đơn vị khác nhưng chưa nhận được giấy báo của Ngân hàng

Tiền đang chuyển gồm tiền Việt nam và ngoại tệ đang chuyển trong các trường hợp sau đây:

- Thu tiền mặt hoặc nộp séc nộp thẳng vào Ngân hàng
- Chuyển tiền qua bưu điện để trả cho đơn vị khác
- Thu tiền bán hàng nộp thuế ngay cho Kho bạc Nhà nước

Để theo dõi các khoản tiền đang chuyển, kế toán sử dụng Tài khoản 113- Tiền đang chuyển. Kết cấu của tài khoản này như sau

Bên Nợ : Các khoản tiền Việt nam, ngoại tệ, séc đã nộp vào Ngân hàng, gửi qua bưu điện và số chênh lệch tăng tỷ giá ngoại tệ cuối kỳ do đánh giá lại.

Bên Có: Số kết chuyển vào TK 112 hoặc các tài khoản liên quan và số chênh lệch giảm tỷ giá ngoại tệ cuối kỳ do đánh giá lại số dư ngoại tệ .

Số dư bên Nợ: Các khoản tiền còn đang chuyển.

Tài khoản 113 – Tiền đang chuyển được mở 2 tài khoản cấp 2:

- Tài khoản 1131 – Tiền Việt nam

- Tài khoản 1132 – Ngoại tệ

Trình tự kế toán một số nghiệp vụ chủ yếu

1) Thu tiền bán hàng, tiền nợ của khách hàng hoặc các khoản thu nhập khác bằng tiền mặt, séc nộp thẳng vào Ngân hàng (không qua quỹ) :

Nợ TK 113 – Tiền đang chuyển

Có TK 3331 – Thuế GTGT phải nộp

Có TK 511, 512 - Doanh thu bán hàng và bán hàng nội bộ

Có TK 515, 711 – Doanh thu tài chính, thu nhập khác

Có TK 131 - Phải thu của khách hàng

2) Xuất quỹ tiền mặt gửi vào ngân hàng nhưng chưa nhận được giấy báo Có

Nợ TK 113 – Tiền đang chuyển

Có TK 111 – Tiền mặt (1111, 1122)

3) Làm thủ tục chuyển tiền từ tài khoản ở ngân hàng để trả nợ nhưng chưa nhận được giấy báo Nợ của Ngân hàng, ghi:

Nợ TK 113 – Tiền đang chuyển

Có TK 112 – Tiền gửi ngân hàng

4) Khách hàng trả trước hoặc thanh toán tiền mua hàng bằng séc, doanh nghiệp đã nộp séc vào ngân hàng nhưng chưa nhận được giấy báo Có của Ngân hàng:

Nợ TK 113 – Tiền đang chuyển

Có TK 131 – Phải thu của khách hàng

5) Khi doanh nghiệp nhận được giấy báo Nợ của ngân hàng về số tiền đã chuyển trả cho người bán, người cung cấp dịch vụ:

Nợ TK 331- Phải trả cho người bán

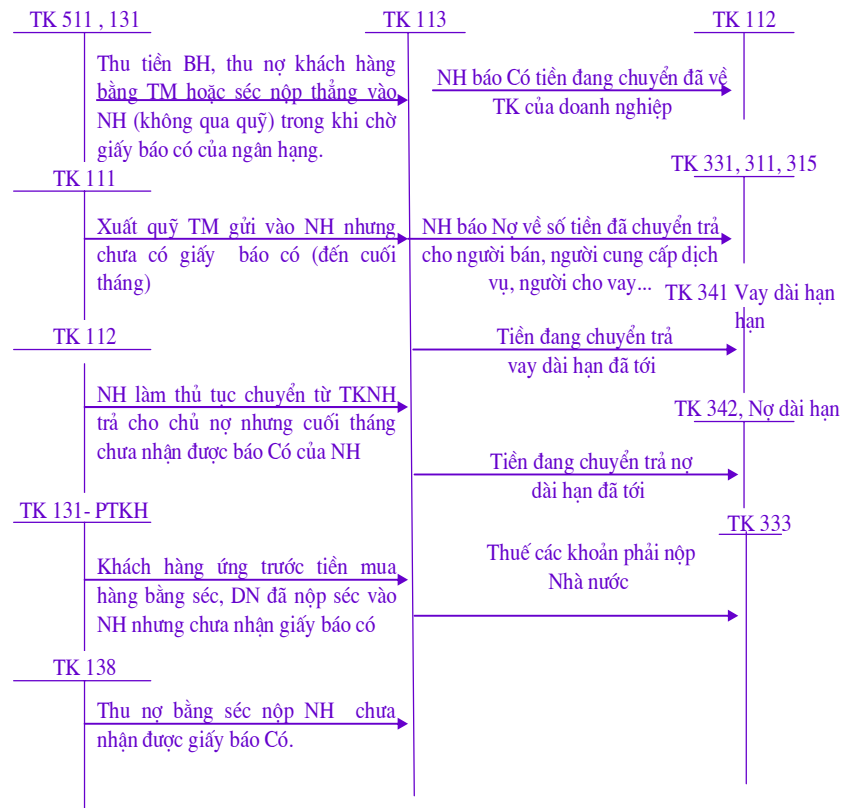
Có TK 113 – Tiền đang chuyển

6) Khi doanh nghiệp nhận được giấy báo Có các khoản tiền đang chuyển, ghi;

Nợ TK 112 – Tiền gửi Ngân hàng

Có TK 113 – Tiền đang chuyển

Sơ đồ 2.3. Kế toán tiền đang chuyển



2.3. Kế toán các khoản đầu tư tài chính ngắn hạn

- Đầu tư tài chính là hoạt động đầu tư ra ngoài doanh nghiệp nhằm mục đích sử dụng hợp lý các nguồn vốn để tăng thu nhập và nâng cao hiệu quả hoạt động của doanh nghiệp như: Mua bán chứng khoán; góp vốn liên doanh; cho vay lấy lãi; kinh doanh bất động sản; cho thuê tài sản....Tuỳ theo thời hạn thu hồi vốn mà các khoản đầu tư tài chính được chia thành 2 loại : Đầu tư tài chính ngắn hạn và đầu tư tài chính dài hạn.

- Đầu tư ngắn hạn là việc doanh nghiệp đem tài sản vật tư, tiền vốn để mua chứng khoán, góp vốn liên doanh.... nhằm mục đích thu được lợi nhuận cao hơn với thời hạn thu hồi vốn đầu tư không quá 1 năm.

2.3.1. Kế toán đầu tư chứng khoán ngắn hạn

Chứng khoán là công cụ và cũng là hàng hoá trong thị trường tài chính thực hiện chức năng dẫn vốn từ những người có vốn để dành tới những người thiếu vốn nhưng có cơ hội kinh doanh . Chứng khoán là các loại cổ phiếu, trái phiếu có thể mua bán trên thị trường kể cả các loại tín phiếu của kho bạc hay kỳ phiếu của Ngân hàng. Trong đó:

- Cổ phiếu là phiếu xác nhận vốn góp của chủ sở hữu vào doanh nghiệp đang hoạt động hoặc mới thành lập. Chủ sở hữu cổ phiếu có quyền tham gia đại hội cổ đông, có thể ứng cử và bầu cử vào hội đồng quản trị... và được hưởng lợi tức cổ phần trên cơ sở kết quả hoạt động đồng thời cũng phải chịu những tổn thất khi doanh nghiệp bị thua lỗ, giải thể hoặc phá sản theo điều lệ của luật doanh nghiệp và luật phá sản. Cổ phiếu gồm có : Cổ phiếu thương và cổ phiếu ưu đãi.

- Trái phiếu là những chứng chỉ vay nợ có kỳ hạn do Nhà nước hoặc doanh nghiệp phát hành nhằm huy động vốn cho đầu tư phát triển, bao gồm :

- + Trái phiếu chính phủ
- + Trái phiếu địa phương
- + Trái phiếu công ty:

Chứng khoán ngắn hạn là loại chứng khoán có thể thu hồi trong vòng 1 năm; chứng khoán dài hạn là loại chứng khoán có thời hạn thu hồi vốn trên 1 năm.

Hạch toán chứng khoán cần tôn trọng các quy định có tính nguyên tắc sau:

- Giá trị các loại chứng khoán phải được ghi sổ theo giá gốc bao gồm giá mua, chi phí môi giới, thuế, lệ phí và phí ngân hàng.

- Kế toán phải mở sổ chi tiết theo dõi từng loại chứng khoán theo mục đích đầu tư, theo từng đối tác đầu tư, theo mệnh giá và giá mua thực tế

- Đối với chứng khoán đầu tư ngắn hạn ngắn hạn bao gồm cả những chứng khoán dài hạn mua vào để bán có thời hạn thu hồi vốn không quá 1 năm.

- Cuối niên độ kế toán, nếu giá thị trường của chứng khoán bị giảm xuống thấp hơn giá gốc thì phải lập dự phòng giảm giá đầu tư chứng khoán.

- Lãi định kỳ của cổ phiếu, trái phiếu và lãi thu được do việc bán chuyển nhượng chứng khoán được hạch toán vào thu nhập hoạt động tài chính

Đề theo dõi tình hình hiện có và biến động của các loại chứng khoán kế toán sử dụng

Tài khoản 121 “ Đầu tư chứng khoán ngắn hạn”

Bên Nợ: Phản ánh trị giá thực tế chứng khoán đầu tư ngắn hạn mua vào hoặc chuyển đổi từ chứng khoán đầu tư dài hạn

Bên Có: Phản ánh trị giá thực tế chứng khoán đầu tư ngắn hạn bán ra, đáo hạn hoặc được thanh toán

Số dư bên Nợ : Trị giá thực tế chứng khoán đầu tư ngắn hạn do doanh nghiệp đang nắm giữ. ; Tài khoản 121 có 2 tài khoản cấp 2:

Tài khoản 1211 “ Cổ phiếu ”

Tài khoản 1212 “ Trái phiếu, Tín phiếu, kỳ phiếu “

Trình tự kế toán một số nghiệp vụ chủ yếu

- Khi doanh nghiệp mua chứng khoán, căn cứ vào trị giá mua thực tế, ghi:

Nợ TK 121 - Đầu tư chứng khoán ngắn hạn

Có TK 111, 112, 141, 144

Có TK 331, 311, 341

- Khi chuyển đổi chứng khoán dài hạn thành chứng khoán ngắn hạn :

- Nợ TK 121 - Đầu tư chứng khoán ngắn hạn
 Có TK 228 - Đầu tư chứng khoán dài hạn
- Nếu nhận lãi định kỳ, khi nhận được lãi hoặc xác nhận số lãi phải thu, ghi:
 Nợ TK 111, 112, 138
 Có TK 515 – Doanh thu hoạt động tài chính
 - Trường hợp lãi định kỳ được sử dụng để tiếp tục đầu tư, ghi:
 Nợ TK 121 - Đầu tư chứng khoán ngắn hạn
 Có TK 515 –Doanh thu hoạt động tài chính
 - Khi bán, chuyển nhượng chứng khoán với giá bán cao hơn giá gốc, ghi:
 Nợ TK 111, 112, 131- Tổng giá thanh toán
 Có TK 121 Đầu tư chứng khoán ngắn hạn (Giá gốc)
 Có TK 515 (Chênh lệch số tiền thanh toán cao hơn giá gốc)
 - Khi bán, chuyển nhượng chứng khoán với giá bán nhỏ hơn giá gốc:
 Nợ TK 111, 112, 131 – Tổng giá thanh toán
 Nợ TK 635 (Chênh lệch số tiền thanh toán nhỏ hơn giá gốc)
 Có TK 121- Đầu tư chứng khoán ngắn hạn (theo giá gốc)
 - Các chi phí về bán chứng khoán :
 Nợ TK 635 - Chi phí hoạt động tài chính
 Có TK 111, 112, 338...
 - Khi thanh toán chứng khoán đến hạn
 Nợ TK 111, 112 - Tổng giá thanh toán
 Có TK 121- Đầu tư chứng khoán ngắn hạn (Giá gốc)
 Có TK 515 - Doanh thu tài chính (Phần lãi)

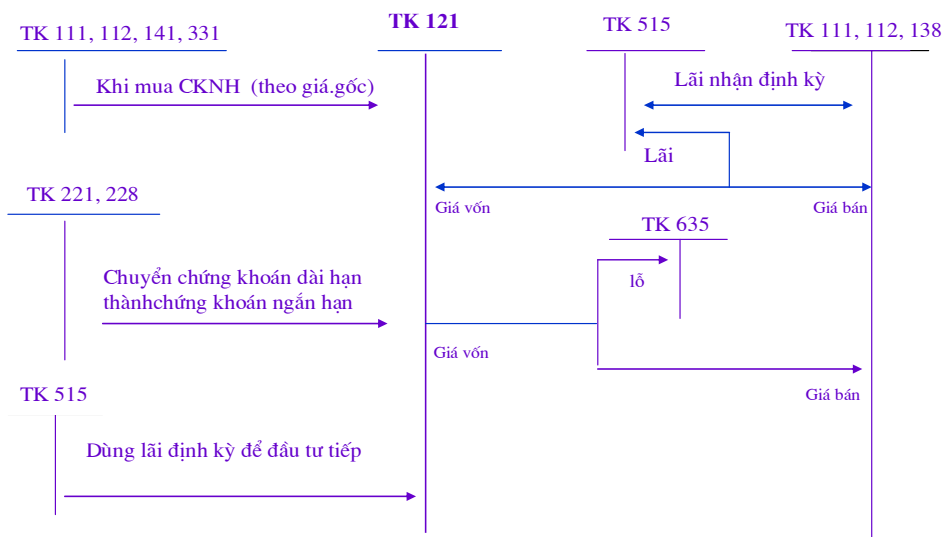
SỔ CHI TIẾT ĐẦU TƯ CHỨNG KHOÁN

TÀI KHOẢN :

Loại chứng khoán : Đơn vị phát hành.....
 Mệnh giá : Lãi suất : Thời hạn thanh toán.....

Ngày tháng ghi sổ	Chứng từ		Diễn giải	TK đối ứng	Số phát sinh				Số dư	
	Số hiệu	Ngày tháng			Mua vào		Xuất ra		Số lượng	Số tiền
					Số lượng	Số tiền	Số lượng	Số tiền		
			Số dư đầu kỳ .Số phát sinh							
			Cộng phát. sinh							
			Số dư cuối kỳ							

Sơ đồ 2.4. Kế toán đầu tư chứng khoán ngắn hạn



2.3.2. Kế toán đầu tư ngắn hạn khác

- ❖ Đầu tư ngắn hạn khác là những khoản đầu tư tài chính ngoài các khoản đầu tư chứng khoán : Cho vay lấy lãi, Tiền gửi có kỳ hạn....
- ❖ Trong quá trình hạch toán cần tôn trọng các quy định sau đây:
 - Khi cho vay vốn phải theo dõi chi tiết từng khoản tiền cho vay theo từng đối tượng vay, phương thức vay, thời hạn và lãi suất cho vay
 - Tiền gửi có kỳ hạn gửi ở các ngân hàng, tổ chức tín dụng phải theo dõi chi tiết theo từng đối tượng, thờ hạn và lãi suất...

- ❖ Tài khoản sử dụng: TK 128

Tài khoản 128 - Đầu tư ngắn hạn khác

Bên Nợ : Giá trị các khoản đầu tư ngắn hạn khác tăng

Bên Có : Giá trị các khoản đầu tư ngắn hạn khác giảm

Số dư bên Nợ : Giá trị đầu tư dài hạn khác hiện có

Tài khoản được mở các tài khoản cấp 2

- + TK 1281 Tiền gửi có kỳ hạn
- + TK 1288 Đầu tư ngắn hạn khác

- ❖ **Trình tự kế toán một số nghiệp vụ chủ yếu**

1) Khi cho đơn vị khác vay vốn để lấy lãi, hoặc gửi tiền có kỳ hạn

Nợ TK 128 - Đầu tư ngắn hạn

Có TK 111,112

2) Định kỳ tính và thu lãi về cho vay vốn hoặc gửi tiền

Nợ TK 111, 112

Nợ TK 138 - Phải thu khác

Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính

3) Khi thu hồi vốn cho vay, tiền gửi

Nợ TK 111, 112 - Số tiền gốc và lãi cho vay

Có TK 128, Đầu tư ngắn hạn khác (Số tiền gốc)

Có TK 515 - Số tiền lãi

4) Khi doanh nghiệp đem vật tư, sản phẩm, hàng hoá đầu tư ngắn hạn có thời hạn thu hồi vốn dưới 1 năm:

- Nếu giá trị vật tư, sản phẩm, hàng hoá đưa đi đầu tư được đánh giá lại cao hơn giá trị ghi sổ kế toán ghi:

Nợ TK128 - Đầu tư ngắn hạn (1288)

Có TK 152, 153, 155, 156

Có TK 711 – Thu nhập khác

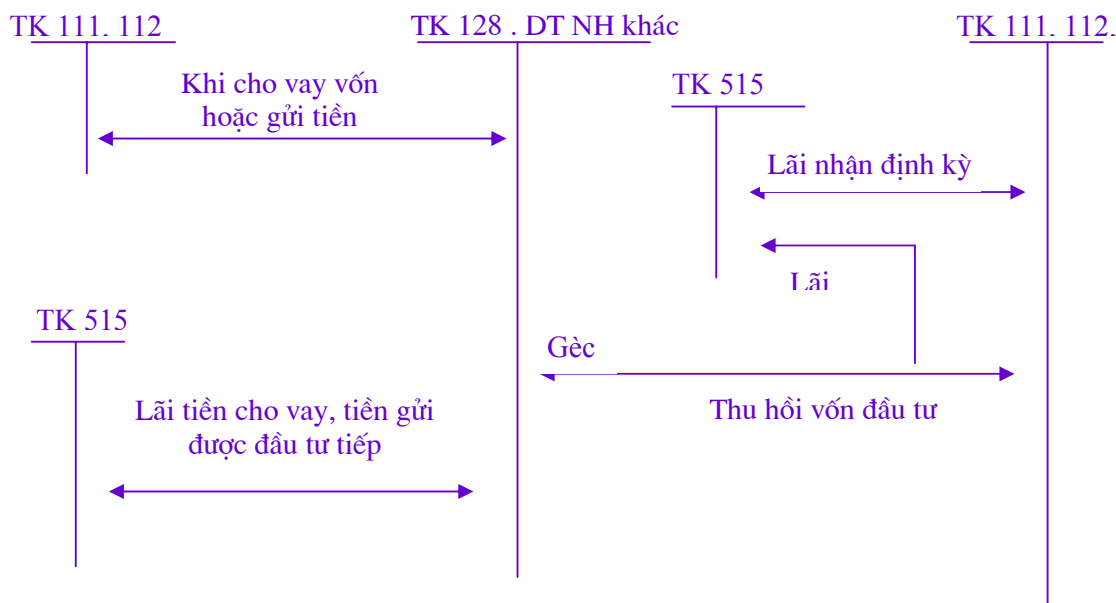
- Nếu giá trị vật tư, sản phẩm, hàng hoá đưa đi đầu tư được đánh giá lại nhỏ hơn giá trị ghi sổ kế toán ghi:

Nợ TK 128 -Đầu tư ngắn hạn (1288)

Nợ TK 811 Chi phí khác

Có TK 152, 153, 155, 156

Sơ đồ 2.5 - Kế toán đầu tư ngắn hạn khác



2.3.3. Kế toán dự phòng giảm giá các khoản đầu tư .

Dự phòng giảm giá các khoản đầu tư là việc tính trước vào chi phí hoạt động tài chính phần giá trị có thể bị giảm xuống thấp hơn trong tương lai của các hoạt động đầu tư và phản ánh giá trị thuần của hoạt động đầu tư trên BC tài chính.

Một số quy định về lập dự phòng giảm giá đầu tư:

- Việc lập dự phòng giảm giá các khoản đầu tư phải thực hiện theo các quy định của chế độ tài chính doanh nghiệp hiện hành. Dự phòng được trích lập vào cuối niên độ kế toán, trước khi lập báo cáo tài chính, nếu có những bằng chứng tin cậy về sự giảm giá thường xuyên của các chứng khoán trên thị trường.

a. Đối với các khoản đầu tư chứng khoán:

- Là các loại chứng khoán như cổ phiếu, trái phiếu công ty ... được doanh nghiệp đầu tư theo đúng quy định của pháp luật.

- Được tự do mua bán trên thị trường mà tại thời điểm kiểm kê, lập báo cáo tài chính có giá thị trường giảm so với giá đang hạch toán trên sổ kế toán.

Những chứng khoán không được phép mua bán tự do trên thị trường thì không được lập dự phòng giảm giá.

Riêng đối với các công ty chuyên kinh doanh chứng khoán không thuộc đối tượng áp dụng quy định về việc trích lập dự phòng tổn thất các khoản đầu tư chứng khoán theo quy định tại Thông tư này.

b. Đối với các khoản vốn đầu tư của doanh nghiệp vào tổ chức kinh tế là đơn vị thành viên, công ty trách nhiệm hữu hạn một thành viên, công ty trách nhiệm hữu hạn hai thành viên trở lên, công ty cổ phần, hợp danh, liên doanh, liên kết và các khoản đầu tư dài hạn khác phải trích lập dự phòng nếu tổ chức kinh tế mà doanh nghiệp đang đầu tư bị lỗ (trừ trường hợp lỗ theo kế hoạch đã được xác định trong phương án kinh doanh trước khi đầu tư).

- Việc lập dự phòng giảm giá đầu tư phải được thực hiện cho từng loại, từng khoản đầu tư chứng khoán hiện có. Mức lập dự phòng được xác định bằng số chênh lệch giảm giữa giá gốc và giá có thể bán trên thị trường của từng loại chứng khoán và không được bù trừ với chênh lệch tăng của những chứng khoán khác.

Phương pháp lập dự phòng:

a. Các loại chứng khoán đầu tư:

Mức trích lập dự phòng tính theo công thức sau:

$$\begin{array}{l} \text{Mức dự phòng} \\ \text{giảm giá đầu tư} \\ \text{chứng khoán} \end{array} = \begin{array}{l} \text{Số lượng chứng} \\ \text{khoán bị giảm giá} \\ \text{tại thời điểm lập báo} \\ \text{cáo tài chính} \end{array} \times \left(\begin{array}{l} \text{Giá chứng} \\ \text{khoán hạch} \\ \text{toán trên sổ} \\ \text{kế toán} \end{array} - \begin{array}{l} \text{Giá chứng} \\ \text{khoán thực} \\ \text{tế trên thị} \\ \text{trường} \end{array} \right)$$

Doanh nghiệp phải lập dự phòng riêng cho từng loại chứng khoán đầu tư, có biến động giảm giá tại thời điểm lập báo cáo tài chính và được tổng hợp vào bảng kê chi tiết dự phòng giảm giá chứng khoán đầu tư, làm căn cứ hạch toán vào chi phí tài chính của doanh nghiệp.

Tài khoản sử dụng

Tài khoản 129 - Dự phòng giảm giá đầu tư ngắn hạn

Bên Nợ : Hoàn nhập dự phòng giảm giá đầu tư ngắn hạn

Bên Có : Số dự phòng giảm giá đầu tư ngắn hạn được lập

Số dư bên Có: Giá trị dự phòng đầu tư ngắn hạn hiện có

Trình tự một số nghiệp vụ kế toán chủ yếu:

1) Cuối niên độ kế toán, căn cứ vào những bằng chứng đáng tin cậy về sự giảm giá của các loại chứng khoán mà doanh nghiệp đang nắm giữ, tính toán mức giảm giá cần lập dự phòng:

Nợ TK 635 - Chi phí hoạt động tài chính

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

2) Trong niên độ kế toán tiếp theo, khi thu hồi hoặc chuyển nhượng chứng khoán bị lỗ tức là bị giảm giá thực sự thì ghi:

Nợ TK 111, 112 Tổng giá thanh toán

Nợ TK 635- Chi phí hoạt động tài chính (Số bị giảm giá)

Có TK 121(Theo giá gốc)

3) Cuối niên độ kế toán tiếp theo, căn cứ vào số dự phòng đã lập của năm trước và số dự phòng cần lập cho năm tiếp theo:

- Nếu dự phòng cần lập mới lớn hơn số đã lập của năm trước thì phản ánh số trích lập dự phòng bổ sung:

Nợ TK 635 - Chi phí hoạt động tài chính

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

- Nếu dự phòng cần lập mới nhỏ hơn số đã lập thì để số dư bằng số cần lập số chênh lệch được hoàn nhập:

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

Có TK 515 – Doanh thu tài chính.

2.4. KẾ TOÁN CÁC KHOẢN PHẢI THU

Hoạt động sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp luôn diễn ra trong mối quan hệ phổ biến với hoạt động của các doanh nghiệp khác với các tổ chức, các cá nhân và cơ quan quản lý của Nhà nước. Mối quan hệ này tồn tại một cách khách quan trong tất cả các hoạt động kinh tế tài chính của doanh nghiệp .

Các khoản phải thu là khoản nợ của các cá nhân, các tổ chức đơn vị bên trong và bên ngoài doanh nghiệp về số tiền mua sản phẩm, hàng hoá, vật tư và các khoản dịch vụ khác chưa thanh toán cho doanh nghiệp.

Các khoản phải thu bao gồm: Phải thu của khách hàng, phải thu nội bộ và phải thu khác

2.3.1. Kế toán phải thu khách hàng

Quan hệ thanh toán giữa doanh nghiệp với khách hàng phát sinh chủ yếu trong quá trình bán sản phẩm, vật tư, hàng hoá, cung cấp lao vụ dịch vụ, bàn giao thanh toán khối lượng thi công mà khách hàng đã nhận của doanh nghiệp nhưng chưa thanh toán tiền.

Khi hạch toán các khoản phải thu của khách hàng cần tôn trọng các quy định sau đây:

- Phải mở sổ chi tiết theo từng đối tượng phải thu và theo từng khoản nợ và từng lần thanh toán.

- Trường hợp bán hàng thu tiền ngay thì không phản ánh vào tài khoản này.

- Những khách hàng có quan hệ giao dịch thường xuyên hoặc có dư nợ lớn thì định kỳ cần phải tiến hành kiểm tra đối chiếu từng khoản nợ đã phát sinh, đã thu hồi và số còn nợ. nếu cần có thể yêu cầu khách hàng xác nhận nợ bằng văn bản.

- Phải tiến hành phân loại Nợ : Loại Nợ có thể trả đúng hạn, quá hạn, nợ khó đòi hoặc không có khả năng thu hồi để có căn cứ xác định số trích lập dự phòng hoặc có biện pháp xử lý đối với khoản nợ phải thu không đòi được.

- Trong quan hệ bán sản phẩm xây lắp, thành phẩm, hàng hoá, dịch vụ lao vụ sản phẩm theo sự thoả thuận giữa doanh nghiệp xây lắp và khách hàng nếu không đúng theo thoả thuận trong hợp đồng kinh tế thì người mua có thể yêu cầu các doanh nghiệp xây lắp giảm giá hoặc trả lại số hàng đã giao.

- Khoản phải thu về phí chờ quyết toán của từng công trình phải được theo dõi chi tiết theo từng công trình xây dựng, khoản phí này là căn cứ để tính số trích trước về chi phí bảo hành công trình xây dựng vào chi phí bán hàng.

Tài khoản sử dụng

Tài khoản 131- Phải thu của khách hàng

Bên Nợ : - Số tiền phải thu của khách hàng về sản phẩm đã giao, dịch vụ lao vụ đã hoàn thành được xác định là tiêu thụ (Kể cả phí bảo hành bên A giữ lại)

- Số tiền thừa trả lại cho khách hàng

Bên Có : - Số tiền khách hàng đã trả nợ

- Số tiền đã nhận ứng trước, trả trước của khách hàng

- Khoản giảm giá hàng bán sau khi đã giao hàng khách hàng có khiếu nại; Doanh thu của số hàng đã bán bị người mua trả lại.

- Số thực thu về phí bảo hành công trình; xử lý số phí bảo hành công trình không thu được

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

Tài khoản này có thể số dư bên Có phản ánh số tiền nhận trước, hoặc số đã thu nhiều hơn số phải thu của khách hàng theo chi tiết của từng đối tượng cụ thể.

Trình tự kế toán một số nghiệp vụ chủ yếu

1) Doanh thu của khối lượng xây, lắp hoàn thành bàn giao trong kỳ, hàng hoá xuất bán, dịch vụ đã cung cấp được xác định là tiêu thụ kế toán phản ánh số tiền phải thu nhưng chưa thu

Nợ TK 131 - Phải thu của khách hàng (Tổng giá thanh toán)

Có TK 511, 512 - Doanh thu chưa có thuế GTGT

Có TK 3331 - Thuế GTGT phải nộp

2) Số tiền nhượng bán, thanh lý TSCĐ chưa thu được:

Nợ TK 131- Phải thu của khách hàng (Tổng giá thanh toán)

Có TK 711 - Thu nhập khác (Giá chưa có Thuế GTGT)

Có TK 3331 - Thuế GTGT phải nộp

3) Doanh thu của khối lượng hàng hoá bị khách hàng trả lại:

Nợ TK 531- Hàng bán bị trả lại (Doanh số chưa có thuế GTGT)

Nợ TK 3331 - Thuế GTGT phải nộp

Có TK 131- Phải thu của khách hàng

4) Căn cứ vào văn bản xác nhận số hàng được giảm giá cho khách hàng về số hàng không phù hợp với quy cách, chất lượng

Nợ TK 532 - Giảm giá hàng bán (Số tiền giảm giá chưa có thuế GTGT)

Nợ TK 3331 - Thuế GTGT phải nộp

Có TK 131 hoặc TK 111,112,

5) Khi nhận được tiền do khách hàng trả (Kể cả số lãi của số nợ nếu có, hoặc lãi trả chậm) liên quan đến sản phẩm hàng hoá, dịch vụ đã tiêu thụ, ghi:

Nợ TK 111,112 - Tiền mặt, tiền gửi

Có TK 131 - Phải thu của khách hàng

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

6) Khoản chiết khấu thanh toán phải trả cho người mua, do người mua thanh toán sớm tiền mua hàng trước thời hạn quy định trừ vào khoản nợ phải thu:

Nợ TK 111,112 – Số tiền đã trả

Nợ TK 635 – Chi phí hoạt động tài chính (số chiết khấu thanh toán)

Có TK 131- Phải thu của khách hàng

7) Trường hợp khách hàng thanh toán theo phương thức hàng đổi hàng

Nợ TK 152, 153, 156, 611 – Giá mua chưa có thuế GTGT

Nợ TK 133 – Thuế GTGT được khấu trừ

Có TK 131 – Phải thu của khách hàng

8) Nhận tiền ứng trước trả trước của khách hàng theo hợp đồng:

Nợ TK 111,112 – Số tiền ứng trước

Có TK 131 – Phải thu của khách hàng

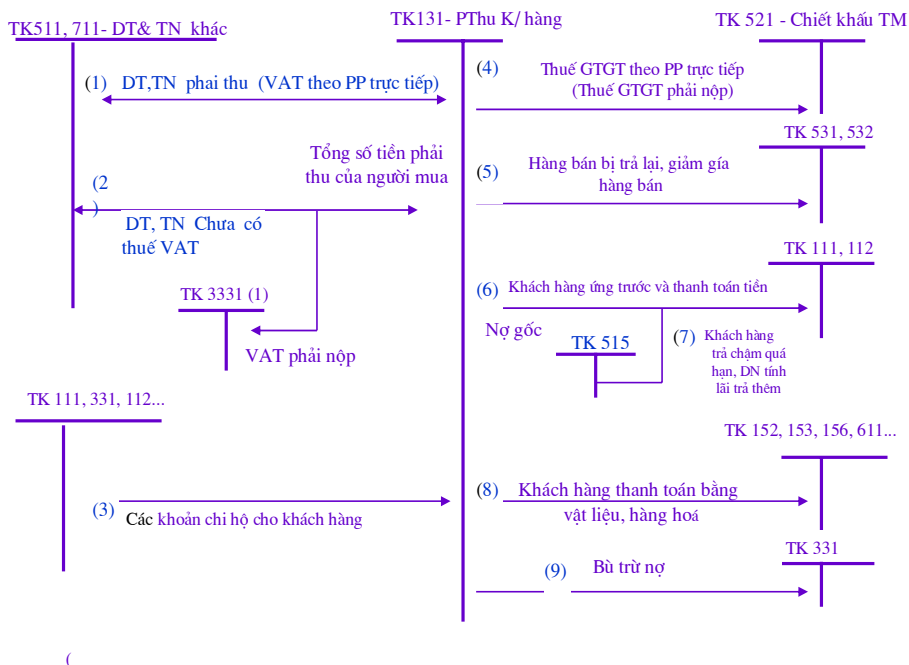
9) Nếu có khoản Nợ phải thu khó đòi thực sự không thể đòi được, phải xử lý xoá sổ, căn cứ vào biên bản xử lý xoá nợ, ghi:

Nợ TK 139 - Dự phòng Nợ phải thu khó đòi (nếu đã lập dự phòng)

Nợ TK 642 - Chi phí quản lý doanh nghiệp (Nếu chưa lập dự phòng)

Có TK 131 - Phải thu của khách hàng

Sơ đồ 2.6 . Kế toán các khoản phải thu của khách hàng



2.4.2. Kế toán thuế GTGT được khấu trừ

a) Thuế GTGT được khấu trừ

Là số tiền mà doanh nghiệp đã nộp cho nhà nước khi mua vật tư hàng hoá, dịch vụ TSCĐ để khi doanh nghiệp bán sản phẩm hàng hoá thông qua người bán sẽ được khấu trừ hoặc trả lại theo luật thuế GTGT hiện hành.

Thực chất thuế TGTG được khấu trừ là một khoản phải thu của doanh nghiệp đối với Ngân sách nhà nước, nó được thanh toán bằng cách khấu trừ vào số thuế GTGT phải nộp hoặc được hoàn trả bằng tiền mặt, tiền gửi ngân hàng

Việc tổ chức phản ánh ghi chép chính xác đầy đủ kịp thời giá mua, thuế GTGT được khấu trừ trong giá thanh toán hàng mua là nhiệm vụ của kế toán

b) Tài khoản kế toán :

Sử dụng TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ

Kết cấu và nội dung:

Bên Nợ: Số thuế GTGT được khấu trừ khi mua vật tư, hàng hoá TSCĐ

Bên có: Số thuế GTGT đã được khấu trừ, được hoàn trả, hoặc không được khấu trừ

Số dư Nợ: Thuế GTGT được khấu trừ chưa được thanh toán cuối kỳ

Tài khoản 133 được mở 2 tài khoản cấp 2:

- TK 1331 Thuế GTGT được khấu trừ của hàng hoá, vật tư

- TK 1332 -Thuế GTGT được khấu trừ của TSCĐ

Tài khoản 133 chỉ được mở và áp dụng cho những đơn vị áp dụng phương pháp nộp thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ thuế không áp dụng cho những đơn vị nộp thuế GTGT theo phương pháp trực tiếp.

c) Trình tự kế toán một số nghiệp vụ chủ yếu

1) Khi mua vật tư, hàng hoá, TSCĐ, dịch vụ thuộc diện chịu thuế GTGT:

Nợ TK 152, 153, 156, 211, 611.. Giá mua chưa có thuế GTGT

Nợ TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ (Thuế GTGT đầu vào)

Có TK 111, 112, 331, (Tổng giá thanh toán)

2) Khi mua vật tư, dịch vụ dùng ngay (Không nhập kho) vào quá trình sản xuất kinh doanh hàng hoá, dịch vụ có chịu thuế GTGT:

Nợ TK 621, 627, 641, 642, 241...(Giá mua chưa có thuế GTGT)

Nợ TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ (Thuế GTGT đầu vào)

Có TK 111, 112, 331,...(Tổng giá thanh toán)

3) Khi mua hàng hoá bán ngay (Không nhập kho)

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán

Nợ TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ (Thuế GTGT đầu vào)

Có TK 111, 112, 331, ...(Tổng giá thanh toán)

4) Khi nhập khẩu hàng hoá dùng vào SXKD ra các loại sản phẩm chịu thuế GTGT

a) Phản ánh trị giá hàng nhập khẩu:

Nợ TK 152, 153, 156., 211 (Giá mua + thuế NK)

Có TK 3333 Thuế nhập khẩu phải nộp

Có TK 331, 111, 112,

b) Phản ánh thuế GTGT của hàng nhập khẩu phải nộp

Nợ TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ

Có TK 3331 -Thuế GTGT phải nộp (33312 -Thuế GTGT hàng nhập khẩu)

5) Cuối kỳ kế toán xác định số thuế GTGT được khấu trừ

Nợ TK 3331 - Thuế GTGT phải nộp

Có TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ

6) Nếu số thuế GTGT đầu vào lớn hơn đầu ra, sẽ được khấu trừ tiếp vào kỳ sau hoặc hoàn lại, nếu được hoàn lại, ghi

Nợ TK 111, 112

Có TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ (Phần hoàn thuế)

7) Nếu số thuế GTGT không được khấu trừ thì ghi:

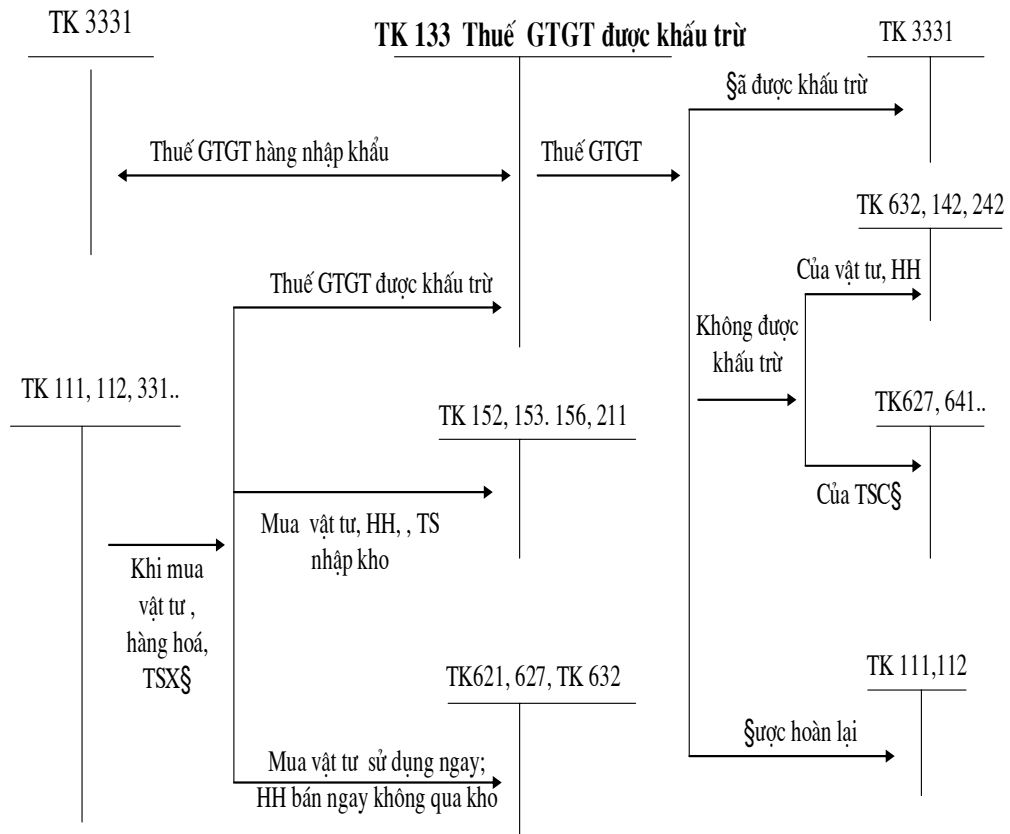
Nợ KT 632 Giá vốn hàng bán (Đối với vật tư hàng hoá)

Nợ TK 142 Chi phí trả trước

Nợ TK 627, 641, 642 Nếu không được khấu trừ của TSCĐ

Có TK 133- Thuế GTGT được khấu trừ (Phần không được khấu trừ)

Sơ đồ 2.7. Kế toán thuế GTGT được khấu trừ



2.4.3. Kế toán phải thu nội bộ

a) Phải thu nội bộ

Là các khoản phải thu giữa đơn vị cấp trên và cấp dưới, giữa các đơn vị cấp dưới với nhau trong đó đơn vị cấp trên là doanh nghiệp sản xuất kinh doanh, đơn vị cấp dưới là các đơn vị thành viên phụ thuộc có tổ chức công tác kế toán riêng.

b) Nội dung các khoản phải thu nội bộ:

- Ở đơn vị cấp trên (Doanh nghiệp độc lập, Tổng Công ty)

- + Vốn, quỹ hoặc kinh phí đã cấp chưa thu hồi hoặc chưa được quyết toán
- + Vốn khấu hao cho cấp dưới vay
- + Các khoản cấp dưới phải nộp lên cấp trên theo quy định

- + Các khoản nhờ cấp dưới thu hộ
- + Các khoản đã chi, đã trả hộ cấp dưới
- + Các khoản đã cấp cho đơn vị trực thuộc để thực hiện khối lượng giao khoán nội bộ và nhận lại giá trị giao khoán nội bộ
- + Các khoản phải thu vãng lai khác

- Ở đơn vị cấp dưới:

- + Các khoản được cấp trên cấp nhưng chưa nhận được (Trừ vốn kinh doanh)
- + Khoản cho vay về vốn khấu hao
- + Các khoản nhờ cấp trên hoặc đơn vị nội bộ khác thu hộ
- + Các khoản đã chi, đã trả hộ cấp trên và đơn vị nội bộ khác
- + Các khoản phải thu vãng lai khác.

Do các đơn vị nội bộ cùng một đơn vị độc lập, cho nên khoản phải thu của đơn vị này sẽ là khoản phải trả của đơn vị nội bộ khác vì vậy cuối kỳ kế toán phải kiểm tra đối chiếu, xác nhận sổ phát sinh và sổ dư theo từng nội dung phải thu, phải trả nội bộ, tiến hành thanh toán bù trừ theo từng đối tượng

c) Tài khoản kế toán: Sử dụng TK 136- Phải thu nội bộ

Bên Nợ ghi:

- Các khoản đã chi hộ, trả hộ đơn vị khác
- Số tiền đơn vị cấp dưới phải thu về, các khoản cấp trên phải cấp xuống
- Số tiền cấp trên phải thu về, các khoản cấp dưới phải nộp
- Số vốn kinh doanh đã cấp cho đơn vị cấp dưới.

Bên Có ghi:

- Số tiền đã thu về các khoản phải thu trong nội bộ
- Thu hồi vốn quỹ ở các đơn vị thành viên, quyết toán với đơn vị thành viên về kinh phí sự nghiệp đã cấp, đã sử dụng.
- Bù trừ phải thu nội bộ với nợ phải trả cùng một đối tượng

Số dư bên Nợ: Số còn phải thu ở các đơn vị trong nội bộ

Tài khoản 136 được mở 3 tài khoản cấp 2:

Tài khoản 1361 – Vốn kinh doanh ở đơn vị trực thuộc

Tài khoản 1368 – Phải thu nội bộ khác

d) Trình tự kế toán một số nghiệp vụ chủ yếu:

❖ Kế toán ở đơn vị cấp dưới

1) Khi chi hộ, trả hộ cho đơn vị cấp trên và các đơn vị nội bộ khác

Nợ TK 136- Phải thu nội bộ (1368)

Có TK 111,112,

2) Khi có văn bản, thông báo về số quỹ khen thưởng, quỹ phúc lợi, quỹ đầu tư phát triển hoặc số lỗ sẽ được cấp trên cấp bù, ghi:

Nợ TK 136- Phải thu nội bộ (1368)

Có các TK 414, 415, 431, 421..

3) Khi bán sản phẩm, hàng hoá, dịch vụ cho các đơn vị nội bộ khác hoặc cấp trên chưa thanh toán, ghi:

Nợ TK 136- Phải thu nội bộ (1368)

Có TK 512- Doanh thu bán hàng nội bộ

Có TK 3331 – Thuế GTGT phải nộp

4) Khi nhận được các khoản thanh toán của cấp trên, của các đơn vị nội bộ khác:

Nợ TK 111, 112

Nợ TK 152,153...

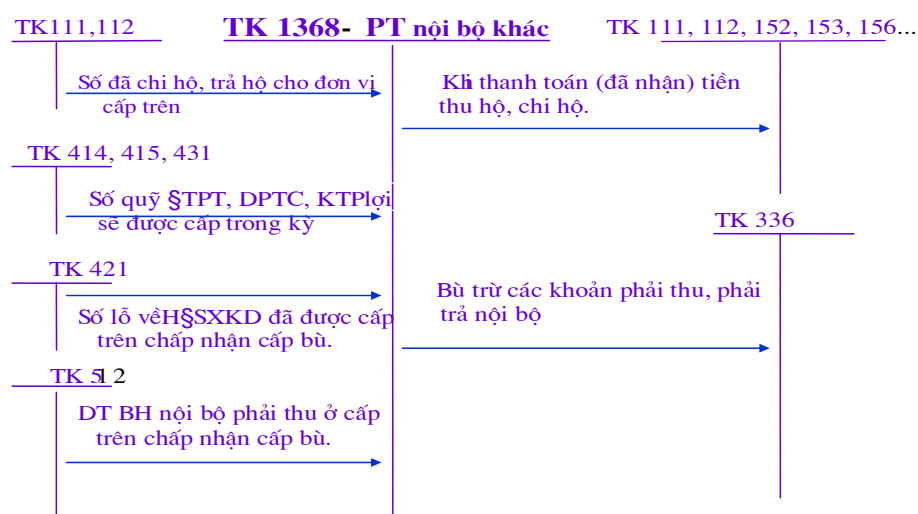
Có TK 136- Phải thu nội bộ (1368)

5) Khi bù trừ các khoản phải thu và phải trả :

Nợ TK 336- Phải trả nội bộ

Có TK 136- Phải thu nội bộ (1368)

Sơ đồ 2.8. Kế toán phải thu nội bộ ở đơn vị cấp dưới



❖ Kế toán ở đơn vị cấp trên

1) Khi đơn vị cấp trên cấp hoặc giao vốn kinh doanh hoặc kinh phí sự nghiệp trực tiếp cho các đơn vị cấp dưới, ghi:

Nợ TK 136 – Phải thu nội bộ (1361)

Có TK 111, 112, 152, 153,,,

2) Trường hợp đơn vị cấp trên cấp vốn kinh doanh cho đơn vị cấp dưới bằng tài sản cố định, ghi:

Nợ TK 136 – Phải thu nội bộ (1361)

Nợ TK 214 – Hao mòn TSCĐ (Giá trị hao mòn)

Có TK 211 –TSCĐ hữu hình (Nguyên giá)

3) Khi đơn vị cấp trên ủy quyền cho đơn vị cấp dưới nhận vốn hoặc kinh phí trực tiếp từ ngân sách – Kế toán đơn vị cấp trên ghi:

Nợ TK 136 – Phải thu nội bộ (1361)

Có TK 411- Nguồn vốn kinh doanh

4) Khi nhận báo cáo của đơn vị cấp dưới nộp lên về số kinh doanh tăng do nhận hàng viện trợ không hoàn lại, mua TSCĐ bằng vốn đầu tư XDCB hoặc quỹ đầu tư phát triển, ghi:

Nợ TK 136 – Phải thu nội bộ (1361)

Có TK 411 – Nguồn vốn kinh doanh.

5) Khi duyệt báo cáo tài chính của đơn vị cấp dưới về số vốn kinh doanh được bổ sung từ kết quả SXKD cho đơn vị cấp dưới

Nợ TK 136 – Phải thu nội bộ (1361)

Có TK 411 – Nguồn vốn kinh doanh

6) Trường hợp đơn vị cấp dưới phải hoàn lại vốn kinh doanh cho đơn vị cấp trên, khi nhận được tiền do đơn vị cấp dưới nộp lên:

Nợ TK 111, 112 – Tiền mặt, tiền gửi ngân hàng

Có TK 136 – Phải thu nội bộ (1361)

7) Khi phát sinh các khoản phải thu của đơn vị cấp dưới để lập quỹ quản lý cấp trên, quỹ đầu tư phát triển, quỹ sự phòng tài chính, quỹ khen thưởng phúc lợi hoặc về lãi kinh doanh phải nộp

Nợ TK 136 – Phải thu nội bộ (1368)

Có TK 451, 414, 415, 431, 421

8) Khi phát sinh các khoản chi hộ cho các đơn vị cấp dưới:

Nợ TK 136 – Phải thu nội bộ (1368)

Có TK 111, 112

9) Khi nhận được tiền của đơn vị cấp dưới nộp về các khoản cấp trên chi hộ:

Nợ TK 111, 112

CóTK 136 – Phải thu nội bộ (1368)

10) Bù trừ các khoản nợ phải thu và nợ phải trả

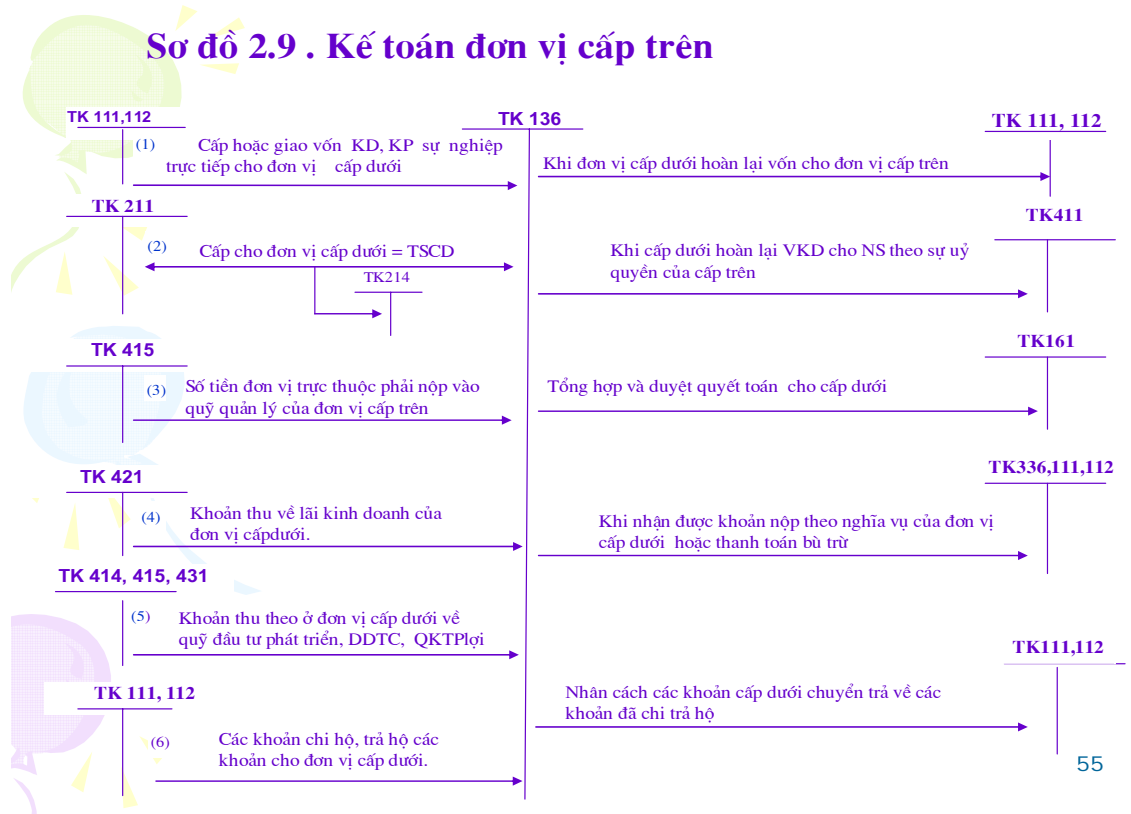
Nợ TK 336 –Phải trả nội bộ

Có TK 136 – Phải thu nội bộ (1368)

12) Tổng hợp và duyệt quyết toán cho cấp dưới về các khoản chi sự nghiệp:

Nợ TK 161 – Chi sự nghiệp

Có TK 136 – Phải thu nội bộ



2.4.4. Kế toán các khoản phải thu khác

a) Các khoản phải thu khác :

Là khoản phải thu ngoài các khoản phải thu của khách hàng, phải tghu nội bộ bao gồm:

- Các khoản về bồi thường vật chất do các cá nhân, tập thể trong hoặc ngoài đơn vị gây ra.
- Các khoản phải thu do đơn vị cho vay, mượn vật tư, tiền vốn tạm thời.
- Giá trị các tài sản thừa đã phát hiện nhưng chưa xác định được nguyên nhân còn chờ xử lý
- Các khoản phải thu ở công nhân viên về tiền nhà điện nước, bảo hiểm y tế mà người lao động phải đóng góp, phải thu hộ người lao động cho toà án và các án dân sự, thu khác như phí, lệ phí

- Các khoản chi phí đã chi vào hoạt động sự nghiệp, chi đầu tư XD CB, chi cho SXKD nhưng chưa được các cơ quan có thẩm quyền phê duyệt phải thu hồi chờ xử lý.

b) Tài khoản kế toán :

Sử dụng TK 138 - Phải thu khác

- Nội dung tài khoản phản ánh các khoản Nợ và tình hình thanh toán các khoản nợ phải thu ngoài phạm vi đã phản ánh ở các TK 131, 136

- Bên Nợ + Giá trị tài sản thiếu còn chờ giải quyết
+ Các khoản phải thu khác

- Bên Có + Giá trị tài sản thiếu đã được xử lý
+ Số tiền thu được thuộc nợ phải thu khác

- Số dư bên Nợ : Các khoản nợ khác còn phải thu

- TK được mở 2 tài khoản cấp 2:

+ TK 1381 - Tài sản thiếu chờ xử lý

+ TK 1388 – Phải thu khác

c) Trình tự kế toán một số nghiệp vụ chủ yếu

❖ Kế toán tài sản thiếu chờ xử lý (1381)

Về nguyên tắc chỉ hạch toán vào TK này giá trị tài sản thiếu mất, hư hỏng chưa xác định được nguyên nhân còn chờ quyết định xử lý

1) Trường hợp TSCĐ hữu hình phát hiện thiếu, mất chưa rõ nguyên nhân còn chờ quyết định xử lý, ghi:

Nợ TK 1381 - Giá trị còn lại

Nợ TK 214 - Giá trị hao mòn

Có TK 211 - Nguyên giá

Đồng thời ghi giảm TSCĐ trên sổ kế toán chi tiết

2) Vật tư, hàng hoá mất mát, hao hụt chưa xác định nguyên nhân còn chờ xử lý:

Nợ TK 1381 - Tài sản thiếu còn chờ xử lý

Có TK 151, 152, 153, 154, 155, 156

3) Khi có quyết định xử lý của các cấp có thẩm quyền, ghi:

Nợ TK 111, 112, 334 - Phần cá nhân, tổ chức phải bồi thường

Nợ TK 632 – Giá vốn hàng bán

Có TK 1381 – Tài sản thiếu chờ xử lý

❖ Kế toán các khoản phải thu khác (1388)

1) Trường hợp tài sản thiếu, mất mát đã xác định được nguyên nhân và người chịu trách nhiệm bồi thường:

Nợ TK 1388 - Số tiền phải bồi thường

Có các TK 151,152,153,154,155,156, 111

2) Các khoản cho vay mượn vật tư, tiền vốn tạm thời không tính lãi

Nợ TK 1388 - Phải thu khác

Có các TK 111, 112, 152, 153,...

3) Các khoản doanh thu của hoạt động tài chính, hoạt động khác được thu nhưng chưa thu được như cho thuê TSCĐ, lãi đầu tư, tiền phạt, bồi thường

Nợ TK 1388 - Phải thu khác

Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính

Có TK 711 - Thu nhập khác

4) Khi thu hồi được các khoản phải thu khác bằng tiền mặt, tiền gửi ngân hàng:

Nợ TK 111, 112

Có TK 1388 - Phải thu khác

2.4.5. Kế toán dự phòng phải thu khó đòi

a) Phải thu khó đòi:

Là các khoản nợ mà người mắc nợ khó hoặc không có khả năng trả nợ đúng kỳ hạn trong năm kế hoạch

Quản trịet nguyên tắc thận trọng đòi hỏi phải lập dự phòng khi có những bằng chứng tin cậy về các khoản phải thu khó đòi (mất khả năng thanh toán hoặc phá sản, thiên tai....)

Lập dự phòng phải thu khó đòi là việc doanh nghiệp tính trước vào chi phí của doanh nghiệp một khoản chi để khi có các khoản nợ khó đòi, không đòi được

Thì tình hình tài chính của doanh nghiệp không bị ảnh hưởng.

Việc lập dự phòng phải thu khó đòi được thực hiện vào cuối niên độ kế toán, trước khi lập các báo cáo kế toán tài chính như các khoản dự phòng khác. Mức lập dự phòng đối với nợ phải thu khó đòi và việc xử lý xoá nợ khó đòi phải theo quy định của chế độ tài chính quy định doanh nghiệp.

b) Tài khoản kế toán : 139 - Dự phòng phải thu khó đòi

Bên Nợ : + Các khoản phải thu khó đòi đã xử lý

+ Hoàn nhập dự phòng vào cuối niên độ kế toán

Bên Có: Trích lập dự phòng phải thu khó đòi vào chi phí

Số dư bên Có: Số dự phòng phải thu khó đòi còn lại cuối kỳ

c) Trình tự kế toán một số nghiệp vụ chủ yếu

1) Cuối kỳ kế toán năm, DN căn cứ vào các khoản nợ phải thu được xác định là không chắc chắn thu được (nợ phải thu khó đòi), kế toán tính toán xác định số dự phòng phải thu khó đòi cần phải trích lập. Nếu số dự phòng phải thu khó đòi cần phải trích lập năm nay lớn hơn số dự phòng đã trích lập ở cuối niên độ trước chưa sử dụng hết thì số chênh lệch dự phòng cần phải trích lập thêm:

Nợ TK 642— Chi phí quản lý doanh nghiệp

Có TK 139- Dự phòng nợ phải thu khó đòi

2) Nếu dự phòng phải thu khó đòi cần trích lập năm nay nhỏ hơn số dư của khoản dự phòng phải thu khó đòi đã trích lập ở cuối niên độ trước chưa sử dụng hết, thì số chênh lệch được hoàn nhập vào thu nhập khác, ghi:

Nợ TK 139 - Dự phòng phải thu khó đòi

Có TK 711 - Thu nhập hoạt động khác

3) Các khoản nợ phải thu khó đòi khi xác định thực sự là không đòi được, được phép xoá nợ (việc xoá nợ phải theo đúng chế độ tài chính hiện hành). Căn cứ vào quyết định xoá nợ về khoản nợ phải thu khó đòi ghi:

Nợ TK 139 - Dự phòng phải thu khó đòi (nếu đã lập dự phòng)

Nợ TK 642 - Chi phí QLDN (nếu chưa lập dự phòng)

Có TK131 - Phải thu của khách hàng

Hoặc Có TK 138 - Phải thu khác

Đồng thời ghi đơn vào bên Nợ TK 004 (nợ khó đòi đã xử lý)

4) Đối với các khoản phải thu khó đòi đã được xử lý xoá nợ, nếu sau đó thu hồi được kế toán ghi:

Nợ TK 111, 112

Có TK 711 - Thu nhập khác

Đồng thời ghi đơn vào bên Có TK 004 (Nợ khó đòi đã xử lý)

2.5. KẾ TOÁN CÁC KHOẢN ỨNG VÀ TRẢ TRƯỚC

Các khoản ứng trước về thực chất cũng là các khoản phải thu nhưng có những mục đích riêng, cần có sự quản lý và xử lý không hoàn toàn như các khoản nợ phải thu. Các khoản ứng trước bao gồm:

- Tạm ứng
- Chi phí trả trước
- Cầm cố, ký cược, ký quỹ ngắn hạn

2.5.1. Kế toán các khoản tạm ứng

Tạm ứng là việc cán bộ công nhân viên trong doanh nghiệp ứng trước một khoản tiền hoặc vật tư để thực hiện nhiệm vụ SXKD hoặc giải quyết một công việc đã được phê duyệt.

Kế toán tạm ứng cần tôn trọng một số quy định sau đây:

- Người nhận tạm ứng phải là công nhân viên chức hoặc người lao động làm việc tại doanh nghiệp, đối với những người nhận tạm ứng thường xuyên (Thuộc bộ phận cung ứng vật tư, quản trị, hành chính) phải được giám đốc chỉ định.

- Người nhận tạm ứng (cá nhân hay tập thể) phải chịu trách nhiệm với doanh nghiệp về số đã nhận tạm ứng và chỉ được sử dụng tạm ứng theo đúng mục đích và nội dung công việc đã được phê duyệt. Số tiền tạm ứng dùng không hết phải nộp lại quỹ, nghiêm cấm chuyển tiền tạm ứng cho người khác sử dụng

- Kế toán phải mở sổ kế toán chi tiết theo dõi cho từng đối tượng nhận tạm ứng, theo nội dung tạm ứng ghi chép đầy đủ tình hình nhận, thanh toán tạm ứng theo từng lần tạm ứng.

Tài khoản sử dụng: Tài khoản 141 – Tạm ứng

Bên Nợ :

- Các khoản tiền đã tạm ứng cho công nhân viên, người lao động
- Các khoản tạm ứng để thực hiện khối lượng xây lắp nội bộ

Bên Có:

- Số tạm ứng đã thanh toán
- Số tạm ứng chi không hết nộp lại quỹ hoặc trừ vào lương

Số dư bên Nợ: Số tiền tạm ứng chưa thanh toán

Trình tự Kế toán tạm ứng

1) Khi nhận tạm ứng bằng tiền mặt, séc cho cán bộ đi công tác hoặc mua vật tư, hàng hoá, dịch vụ lao vụ:

Nợ TK 141 – Tạm ứng

Có TK 111, 112, Tiền mặt, tiền gửi ngân hàng

2) Khi chi tiêu xong, người nhận tạm ứng lập bảng kê thanh toán tạm ứng kèm theo các chứng gốc liên quan. Kế toán kiểm tra chứng từ, căn cứ vào bảng kê thanh toán đã được duyệt, ghi:

Nợ TK 142- Chi phí trả trước, hoặc:

Nợ TK 151, 152, 153, 156

Nợ TK 211, 213, 241,

Nợ TK 331,

Nợ TK 611, 623, 627, 641, 642

Nợ TK 133 – Thuế GTGT được khấu trừ

Có TK 141 – Tạm ứng

3) Các khoản tạm ứng chi không hết, phải nhập quỹ hoặc trừ vào lương của người nhận tạm ứng, ghi:

Nợ TK 111 – Tạm ứng

Nợ TK 334 – Phải trả công nhân viên

Có TK 141 – Tạm ứng

4) Trường hợp số thực chi đã duyệt lớn hơn số đã tạm ứng, kế toán lập phiếu chi để thanh toán thêm cho người nhận tạm ứng

Nợ TK 141-Tạm ứng

Có TK 111 - Tiền mặt

2.5.2. Kế toán chi phí trả trước ngắn hạn

a) Chi phí trả trước

Là các chi phí đã thực tế phát sinh ở kỳ này nhưng có liên quan đến nhiều kỳ SXKD kế tiếp sau. Vì vậy phải tính toán phân bổ cho nhiều kỳ sau nhằm làm cho giá thành tương đối ổn định giữa các kỳ

Chi phí trả trước ngắn hạn là những khoản chi phí thực tế phát sinh nhưng có liên quan đến hoạt động sản xuất kinh doanh của nhiều kỳ hạch toán trong 1 năm tài chính hoặc 1 chu kỳ kinh doanh

b) Nội dung : Theo quy định hiện hành chi phí trả trước bao gồm:

- Chi phí trả trước về thuê cửa hàng, nhà xưởng, nhà kho, văn phòng cho một năm tài chính hoặc 1 chu kỳ kinh doanh

- Chi phí mua các loại bảo hiểm (bảo hiểm cháy, nổ, bảo hiểm trách nhiệm dân sự chủ phương tiện vận tải, bảo hiểm thân xe, bảo hiểm xe máy thi công, bảo hiểm công trình....) các loại lệ phí mua và trả một lần trong năm.

- Công cụ dụng cụ loại phân bổ một lần xuất dùng với giá trị lớn và công cụ dụng cụ có thời gian sử dụng dưới 1 năm

- Giá trị bao bì luân chuyển, đồ dùng cho thuê với kỳ hạn tối đa là 1 năm tài chính hoặc một chu kỳ kinh doanh

- Chi phí mua các tài liệu kỹ thuật và các khoản chi phí trả trước ngắn hạn khác được tính và phân bổ dần và chi phí kinh doanh

- Chi phí trong thời gian ngừng việc (Không lường trước được)

- Chi phí sửa chữa lớn TSCĐ phát sinh một lần quá lớn phải phân bổ dần

- chi phí trả trước ngắn hạn khác (như lãi tiền vay trả trước, lãi mua hàng trả chậm, trả góp...)

c) Tài khoản kế toán: Tài khoản 142 - Chi phí trả trước

Nội dung và kết cấu của Tài khoản 142 - Chi phí trả trước

Bên Nợ : Các khoản chi phí trả trước thực tế phát sinh

Bên Có : Chi phí trả trước phân bổ vào chi phí SXKD trong kỳ

Số dư bên Nợ : Chi phí trả trước chưa phân bổ vào chi phí SXKD trong kỳ,

Tài khoản 142 - chi phí trả trước được mở hai tài khoản cấp 2:

- Tài khoản 1421 - Chi phí trả trước

- Tài khoản 1422 - Chi phí chờ kết chuyển

Trình tự kế toán một số nghiệp vụ kế toán chủ yếu

1) Khi phát sinh chi phí trả trước ngắn hạn có liên quan đến nhiều kỳ kế toán trong một năm tài chính thì được phân bổ dần:

a) Đối với chi phí trả trước dùng vào hoạt động SXKD sản phẩm, hàng hoá, dịch vụ chịu thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ

Nợ TK 142- Chi phí trả trước (1421)

Nợ TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ

Có TK 111, 112- Tiền mặt, tiền gửi ngân hàng

Có TK 152, 153 - Vật liệu, công cụ dụng cụ

Có TK 331, 334, 338

b) Đối với chi phí trả trước dùng vào hoạt động SXKD sản phẩm, hàng hoá, dịch vụ đối tượng chịu thuế GTGT theo phương pháp trực tiếp hoặc không thuộc đối tượng chịu thuế GTGT:

Nợ TK 142 - Chi phí trả trước

Có các TK 111, 112, 331, 141....

2) Đối với trường hợp thuê TSCĐ, là thuê hoạt động (Văn phòng, nhà làm việc , nhà xưởng, nhà bán hàng....) khi trả tiền thuê cho nhiều kỳ trong một năm tài chính :

- Nếu TSCĐ phục vụ cho SXKD hàng hoá thuộc diện chịu thuế GTGT

Nợ TK 142 - Chi phí trả trước

Nợ TK 133 – thuế GTGT được khấu trừ

Có TK 111, 112...

- Nếu TSCĐ thuộc diện chịu thuế GTGT theo phương pháp trực tiếp

Nợ TK 142 - Chi phí trả trước

Có TK 111, 112...

3) Định kỳ tiến hành tính và phân bổ chi phí trả trước vào chi phí SXKD:

Nợ TK 623, 627, 641, 642..

Có TK 142 - Chi phí trả trước (1421)

4) Đối với công cụ dụng cụ xuất dùng một lần với giá trị lớn , thời gian sử dụng dưới 1 năm phải phân bổ nhiều kỳ trong 1 năm

- Khi xuất dùng công cụ dụng cụ, căn cứ vào phiếu xuất kho:

Nợ TK 142 - Chi phí trả trước (1421)

Có TK 153 - Công cụ dụng cụ

- Định kỳ (tháng, quý) tiến hành phân bổ công cụ dụng cụ theo tiêu thức hợp lý. Căn cứ để xác định mức chi phí phải phân bổ cho 1 kỳ trong năm có thể là thời gian sử dụng hoặc khối lượng sản phẩm...

Nợ các TK 623, 627, 641, 642,

Có TK 142 - Chi phí trả trước (1421)

5) Trường hợp chi phí trả trước ngắn hạn là chi phí sử chữa TSCĐ thực tế phát sinh một lần quá lớn phải phân bổ dần:

Nợ TK 142 – Chi phí trả trước ngắn hạn

Có TK 2413 – Chi phí SCL TSCĐ

Kế toán ghi; Nợ TK 623, 627, 641, 642...

Nợ TK 152 - Phế liệu thu hồi

Nợ TK 1388 - Tiền bồi thường vật chất

Có TK 142 - Chi phí trả trước (50% giá thực tế bảo hỏng)

2.5.3. Kế toán các khoản cầm cố, ký cược, ký quỹ ngắn hạn

Cầm cố là việc doanh nghiệp mang tài sản, tiền vốn của mình giao cho người nhận cầm cố để vay vốn hoặc để nhận các loại bảo lãnh. Tài sản cầm cố có thể là vàng bạc, đá quý, ô tô, xe máy....và cũng có thể là giấy tờ chứng nhận quyền sở hữu về nhà, đất hoặc tài sản

Ký cược là việc doanh nghiệp đi thuê tài sản giao cho bên cho thuê một khoản tiền hoặc kim khí quý, đá quý hoặc các vật có giá trị cao khác nhằm mục đích ràng buộc và nâng cao trách nhiệm của người đi thuê tài sản phải quản lý, sử dụng tốt tài sản đi thuê và hoàn trả đúng thời gian quy định.

Ký quỹ là việc doanh nghiệp gửi một khoản tiền hoặc kim loại quý, đá quý hay các giấy tờ có giá trị vào tài khoản phong tỏa tại ngân hàng để đảm bảo cho việc thực hiện bảo lãnh cho doanh nghiệp

Đặc điểm của cầm cố, ký cược, ký quỹ là các tài sản vẫn thuộc quyền sở hữu của doanh nghiệp trong thời hạn đã thỏa thuận. Vì vậy kế toán phải ghi chép đầy đủ, rõ ràng từng khoản cầm cố, ký cược, ký quỹ theo đúng thời hạn quy định, thực hiện đúng các điều khoản cam kết tránh gây tổn thất tài sản do vi phạm hợp đồng.

Để phản ánh các khoản cầm cố, ký cược, ký quỹ kế toán sử dụng Tài khoản **144 – Cầm cố, ký cược, ký quỹ ngắn hạn**

Bên Nợ : Giá trị tài sản mang đi cầm cố và số tiền đã ký quỹ, ký cược

Bên Có : Giá trị tài sản mang đi cầm cố và số tiền ký cược, ký quỹ đã nhận lại hoặc đã thanh toán

Số dư bên Nợ : tài sản cầm cố và số tiền còn đang ký cược, ký quỹ ngắn hạn

Trình tự kế toán

1) Dùng tiền mặt, vàng, bạc, đá quý...để ký cược, ký quỹ:

Nợ TK 144 - Cầm cố, ký cược, ký quỹ

Có TK 111 – Tiền mặt

2) Dùng TSCĐ để cầm cố:

Nợ TK 144 - Cầm cố, ký cược, ký quỹ ngắn hạn

Nợ TK 214 - Hao mòn TSCĐ (giá trị hao mòn)

Có TK 211 - Tài sản cố định hữu hình (nguyên giá)

3) Khi nhận lại TSCĐ mang đi cầm cố

Nợ TK 211- Tài sản cố định hữu hình

Có TK 214 - Hao mòn TSCĐ

Có TK 144 - Cầm cố, ký cược, ký quỹ

4) Khi nhận lại số tiền ký quỹ, ký cược

Nợ TK 111, 112

Có TK 144 - Cầm cố, ký cược, ký quỹ

5) Trường hợp doanh nghiệp không thực hiện đúng những cam kết bị phạt vi phạm hợp đồng bị trừ (-) vào tiền ký quỹ

Nợ TK 811 - Chi phí hoạt động khác

Có TK 144 - Cầm cố, ký cược, ký quỹ

6) Nếu đơn vị không thanh toán tiền bán hàng cho người có hàng gửi bán, người bán sẽ trừ vào tiền ký quỹ .Khi nhận được thông báo của người có hàng gửi bán

Nợ TK 331 - Phải trả cho người bán

Có TK 144 - Cầm cố, ký cược, ký quỹ

CÂU HỎI ÔN TẬP

- 1) Kế toán vốn bằng tiền cần tuân thủ theo các quy định gì ? Trình bày đặc điểm hình thành, sự vận động, yêu cầu quản lý các loại vốn bằng tiền
- 2) Nội dung và phương pháp kế toán các loại tiền mặt; tiền gửi ngân hàng và tiền đang chuyển
- 3) Nguyên tắc và phương pháp kế toán các nghiệp vụ kế toán vốn bằng tiền về ngoại tệ (Tiền mặt, tiền gửi, tiền đang chuyển) và hạch toán chênh lệch tỷ giá ngoại tệ
- 4) Thế nào là đầu tư tài chính ? đầu tư tài chính ngắn hạn ? các loại hình đầu tư tài chính ngắn hạn hiện nay /
- 5) Chứng khoán là gì ? Các loại chứng khoán ? nội dung và đặc điểm của từng loại chứng khoán ? Trình bày nguyên tắc và phương pháp kế toán đầu tư chứng khoán ngắn hạn .
- 6) Nguyên tắc và phương pháp kế toán đầu tư ngắn hạn khác
- 7) Nguyên tắc và phương pháp kế toán dự phòng giảm giá đầu tư ngắn hạn
- 8) Nội dung, nguyên tắc và phương pháp kế toán Phải thu của khách hàng
- 9) Thế nào là Thuế GTGT được khấu trừ ? Trình bày nội dung và phương pháp kế toán thuế GTGT được khấu trừ
- 10) Nội dung, nguyên tắc và phương pháp kế toán phải thu nội bộ
- 11) Nội dung , nguyên tắc và phương pháp kế toán phải thu khác
- 12) Sự cần thiết, nguyên tắc, và phương pháp kế toán dự phòng phải thu khó đòi
- 13) Nội dung, nguyên tắc và phương pháp kế toán các khoản tạm ứng
- 14) Nội dung, nguyên tắc và phương pháp kế toán các khoản chi phí trả trước
- 15) Nội dung , nguyên tắc và phương pháp kế toán các khoản cầm cố, ký cược ký quỹ ngắn hạn

BÀI TẬP CHƯƠNG 2

Bài số 1 :

Doanh nghiệp HC tháng 1/N có các chứng từ tài liệu sau (ĐV: 1000đ):

I. Số dư đầu tháng của TK 111 “Tiền mặt”: 36.460

Trong đó: TK 1111 “Tiền Việt Nam” : 13.210; TK 1112 “Ngoại tệ”: 23.250 (của 1.500 USD, tỷ giá 1 USD = 15.500VND)

II .Các chứng từ phát sinh trong tháng

Chứng từ		Nội dung	Số tiền
Số	Ngày		
01	2-1	Phiếu thu (Tiền mặt): Rút tiền ngân hàng về quỹ	48.000
02	3-1	Phiếu thu (tiền mặt): Công ty A trả nợ tiền hàng tháng 12/N-1	37.500
01	4-1	Phiếu chi (tiền mặt): Tạm ứng lương kỳ I cho CNV.	38.000
02	4-1	Phiếu chi (tiền mặt): Tạm ứng tiền công tác cho CNV B	500
03	5-1	Phiếu thu : Tiền bán hàng trực tiếp tại kho (giá bán: 20.000, VAT: 2.000	22.000
03	6-1	Phiếu chi: Trả tiền công tác phí cho ông N, ở phòng hành chính	320
04	8-1	Phiếu chi : Nộp tiền mặt vào ngân hàng.	50.000
05	9-1	Phiếu chi (tiền mặt): Trả nợ cho người cung cấp	15.000
06	9-1	Phiếu chi (TM): Mua CCDC đã nhập kho (trong đó: giá bán 5.000, thuế GTGT được khấu trừ 500)	5.500
04	9-1	Phiếu thu tiền mặt : Nhận lại số tiền đã ký quỹ ngắn hạn DN X về bao bì.	10.000
07	10-1	Phiếu chi ngoại tệ: (USD): Để mua trái phiếu ngắn hạn của Công ty C:500 USD (tỷ giá giao dịch bình quân thị trường ngoại tệ liên ngân hàng do ngân hàng Nhà nước công bố 1 USD = 15.400 VNĐ)	
08	11-1	Phiếu chi TM: trả tiền thuê văn phòng	1.600
09	12-1	Phiếu chi TM: Chi quỹ khen thưởng cho CNV có thành tích công tác đột xuất.	5.000
10	12-1	Phiếu chi: Trả tiền nợ vay ngắn hạn	2.400
11	13-1	Phiếu chi (TM): Về trả lãi nợ vay vốn sản xuất	600
12	13-1	Phiếu chi (TM): Chi trả tiền thuê chuyên chở sản phẩm tiêu thụ.	200
05	13-1	Phiếu thu (TM): Về nhượng lại 1 cổ phiếu ngắn hạn trên thị trường (giá gốc cổ phiếu 5.000, giá bán 5.400)	5.400
06	13-1	Phiếu thu (TM): thu được khoản nợ khó đòi: (trước đây đã xử lý nay người thiếu nợ bất ngờ đem trả)	3.200
13	15-1	Phiếu chi (TM): Trả tiền khen thưởng thường xuyên cho CNV.	10.000

07	15-1	Phiếu thu (TM): Về việc khách hàng thiếu nợ DN 24.600 nay chịu thanh toán bằng 1.600 USD (tỷ giá giao dịch bình quân thị trường ngoại tệ liên ngân hàng do ngân hàng Nhà nước công bố USD = 15.800 VNĐ)	
08	15-1	Phiếu thu (TM): về tiền lãi nợ cho vay	400
14	15-1	Phiếu chi (TM): Thanh toán cho công ty Y ở tỉnh B chuyển tiền qua bưu điện	2.000

Yêu cầu :

1. Định khoản kế toán các nghiệp vụ trên.
2. Ghi vào sổ kế toán (với giả thiết DN hạch toán ngoại tệ theo tỷ giá thực tế nhập trước, xuất trước):
 - Đối với hình thức Chứng từ ghi sổ : Lập CTGS, ghi vào sổ cái và sổ chi tiết TK 111 (1111, 1112).
 - Đối với hình thức sổ kế toán NK chung ghi vào NK chuyên dùng và sổ chi tiết của tiền mặt Việt Nam và ngoại tệ (1111, 1112).
 - Đối với hình thức NKCT ghi vào Bảng kê số 1 và NKCT số 1 của TK 111.

Tài liệu bổ sung :

Phiếu chi nộp mặt vào NH số 04 ngày -8-1/N đã có giấy báo của ngân hàng ngày 10/1/N.

- Ghi chú:** - Doanh nghiệp lập CTGS theo định kỳ 5 ngày 1 lần.
- Thuế GTGT nộp theo phương pháp khấu trừ

Bài số 2

Doanh nghiệp ABC nộp thuế tiêu thụ đặc biệt, trong tháng 10/N có một số nghiệp vụ liên quan đến thu chi quỹ tiền mặt bằng USD như sau:

1. Ngày 5/10: Bán hàng thu ngay bằng tiền mặt nhập quỹ, số tiền: 1.100 USD.
2. Ngày 8/10: Xuất quỹ 500 USD chi quảng cáo.
3. Ngày 13/10: Nhập quỹ 10.000 USD nhận của công ty M tham gia góp vốn liên doanh với doanh nghiệp.
4. Ngày 16/10: Xuất quỹ 10.000 gửi vào ngân hàng (đã có báo của ngân hàng).

Yêu cầu:

- 1) Tính toán trong các trường hợp tính tỷ giá xuất quỹ theo phương pháp nhập trước xuất trước, nhập sau xuất trước, bình quân gia quyền.
- 2) Định khoản các nghiệp vụ trên trường hợp tính tỷ giá xuất quỹ theo phương pháp nhập trước xuất trước.

Tài liệu bổ sung:

- Tỷ giá giao dịch bình quân thị trường ngoại tệ liên ngân hàng do ngân hàng Nhà nước Việt Nam công bố áp dụng cho ngày 5/10; 8/10; 13/10; 16/10 lần lượt là :15.500 đ/USD ; 15.510đ/USD; 15.520 đ/USD ; 15.530 đ/USD .

- Tồn quỹ ngày 1/10: 1000USD tỷ giá 15.400đ/USD ;

Bài số 3 : Tại doanh nghiệp HC có các nghiệp vụ thu- chi tiền gửi ngân hàng qua ngân hàng công thương thành phố trong tháng 1/N như sau:

(ĐV: 1000đ)

Chứng từ ngân hàng			Nội dung	Số tiền
Giấy báo	Số	Ngày		
GB Nợ	21	2- 1	Rút TGNH về quỹ tiền mặt	20.000
GB Có	45	2- 1	Thu séc chuyển khoản của người mua hàng trả nợ	48.000
GB Nợ	24	3-1	Trả séc chuyển khoản số tiền mua CCDC nhập kho (trong đó: Giá mua chưa có thuế GTGT: 4.500; Thuế GTGT được khấu trừ: 450)	4.950
GB Nợ	26	4-1	Trả UNC số 14 nộp thuế GTGT....	9.200
GB Có	50	5-1	Nộp tiền mặt vào ngân hàng (Phiếu chi số 10)	24.000
GB Nợ	29	6-1	Trả nợ cho người bán. Séc chuyển khoản số 071	155.000
GB Nợ	32	8-1	Trả lãi về nợ vay ngân hàng cho sản xuất kinh doanh.	500
GB Nợ	35	9-1	Trả UNC số 15 tiền điện cho chi nhánh điện số 1.	1.980
GB Nợ	37	10-1	Trả lệ phí ngân hàng về dịch vụ mua chứng khoán ngắn hạn.	40
GB Có	55	11-1	Nhận séc chuyển khoản của công ty X... về tiền ký quỹ dài hạn thuê một căn nhà của doanh nghiệp	15.000
GB Có	60	15-1	Nhận séc bảo chi góp vốn của các bên tham gia liên doanh.	30.000
GB Có	65	18-1	Thu tiền bán hàng trực tiếp bằng chuyển khoản: Giá bán chưa có thuế GTGT 50.000, Thuế GTGT 10%: 5.000 (trong đó: thu bằng tiền VN : 24.000, Thu bằng ngoại tệ = 2.000 USD) ; Tỷ giá ... ngân hàng công bố: 1 USD = 15.500 VNĐ)	55.000

GB Nợ	40	18-1	Trả lại 1 phần vốn liên doanh cho một đơn vị tham gia liên doanh có yêu cầu rút vốn	5.500
GB Nợ	42	20-1	Rút TGNH về quỹ tiền mặt	20.000
GB Nợ	43	25-1	Trả séc số 27 về vận chuyển thành phẩm tiêu thụ.	3.000
GB Nợ	45	27-1	Trả nợ công ty A 1000 USD, tỷ giá khi nhận nợ là 15.300 VNĐ = 1USD. (Tỷ giá ...ngân hàng công bố tại thời điểm thanh toán là 15.800 VNĐ = 1 USD)	
		30-1	Nộp séc vào ngân hàng theo bảng kê:	20.000
			- Séc số 0245 do công ty B trả nợ 5.000	
			- Séc số 0184 do Công ty XD trả 7.000	
			- Séc số 0746 do Công ty LD trả 8.000	
GB Nợ	46	30-1	Trả UNC nộp thuế thu nhập doanh nghiệp theo kế hoạch	30.000

Tài liệu bổ sung :

- Cuối tháng 01/N, TK 1121 của Doanh nghiệp có số dư Nợ 140.830 nhưng số của ngân hàng công thương ghi TK của DN có số dư 139.370. Doanh nghiệp tìm nguyên nhân và được biết lý do chênh lệch như sau:

+ Tiền nộp phạt, DN vi phạm hợp đồng kinh tế 360.

+ Tiền điện thoại dùng tại đơn vị bảo vệ DN, bưu điện đã nhờ thu, ngân hàng đã trích từ Tài khoản của DN để trả 1.100.

- Cho biết : Số dư đầu tháng của TK 112 = 4000.000

Trong đó: Số dư TK 1121 = 250.000

Số dư TK 1122 = 150.000 (10.000 USD)

DN dùng tỷ giá thực tế nhập sau xuất trước để ghi sổ đối với ngoại tệ.

Yêu cầu:

1. Định khoản kế toán và phản ánh vào SĐTK kế toán.
2. Ghi sổ chi tiết TK 1121, 1122
3. Điều chỉnh lại TK 1121 của DN sau khi đã xác định nguyên nhân chênh lệch với số dư của ngân hàng.
4. Ghi sổ Nhật ký chung và sổ cái TK 112.

Bài số 4

Doanh nghiệp B trong tháng 12/N có tình hình sau: (ĐVT: 1000đ)

A) Số dư ngày 1/12/N của một số tài khoản:

- TK 111: 46.000, trong đó tiền Việt Nam: 17.000

Ngoại tệ: 29.000 (của 2.000 USD)

- TK 121: 260.000 trong đó: 03 trái phiếu ngắn hạn công ty K : 45.000 ;

70 cổ phiếu công ty A: 35.000 ; 90 cổ phiếu công ty X: 180.000

- TK 129: 18.000 (dự phòng cho 90 cổ phiếu của công ty X)

B. Trong tháng 12/N có các nghiệp vụ sau:

1) Ngày 5/12/N doanh nghiệp mua 50 trái phiếu công ty H, mệnh giá 1.000/1 trái phiếu, thời hạn 1 năm, giá mua số trái phiếu đó là 45.000 thanh toán bằng chuyển khoản (doanh nghiệp đã nhận được giấy báo nợ số 152). Chi phí môi giới mua trái phiếu là 500 thanh toán bằng tiền mặt.

2) Giấy báo Có số 375 ngày 7/12 về tiền bán 90 cổ phiếu công ty X, giá bán mỗi cổ phiếu là 1.750. Chi phí môi giới bán cổ phiếu là 2.000 thanh toán bằng tiền mặt.

3) .Phiếu thu số 05/12 ngày 9/12 thu tiền bán sản phẩm: Số tiền:2.200 USD trong đó thuế GTGT 10%. Tỷ giá giao dịch bình quân trên thị trường ngoại tệ liên ngân hàng do NHNN công bố ngày 9/12 là 15.600 USD.

4) .Doanh nghiệp bán 20 cổ phiếu công ty A, giá bán 550/1 cổ phiếu, thu bằng séc chuyển khoản và nộp thẳng vào ngân hàng.

5) Ngày 31/12 giá bán trái phiếu ngắn hạn công ty K trên thị trường là: 14.500/ 1 trái phiếu, doanh nghiệp quyết định tính lập dự phòng cho số trái phiếu công ty K theo quy định hiện hành.

Yêu cầu:

- Tính toán và định khoản các nghiệp vụ kinh tế với giả thiết DN nộp thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ và hạch toán ngoại tệ theo tỷ giá thực tế.

- Ghi sổ Nhật ký chung và sổ cái TK121 theo hình thức nhật ký chung.

Bài số 5 : Tại doanh nghiệp Phương Đông có các tài liệu sau

A) Số dư ngày 1/1/N của một số TK:

- TK 131(dư Nợ): 4.800. Trong đó:

+ Phải thu của Công ty A: 6.300

+ Công ty B trả trước tiền hàng: 1.500

- TK 138 “ Phải thu khác”: 3.500. Trong đó:

+ TK 1381: 3.000

+ TK 1388: 500

- Các TK khác có số dư bất kỳ hoặc không có số dư.

B) Các nghiệp vụ kinh tế phát sinh trong tháng 1/N

1. Giấy báo Nợ số 102 ngày 3/1 doanh nghiệp chuyển tiền gửi ngân hàng mua trái phiếu ngắn hạn của Công ty Y, giá mua 6.000; chi phí môi giới mua trái phiếu là 50(theo phiếu chi tiền mặt số 23 cùng ngày)

2. Xuất kho thành phẩm giao bán cho Công ty C(Trị giá xuất kho: 20.000) theo hoá đơn GTGT số 00325:

- Giá chưa có thuế: 60.000
- Thuế GTGT 10%: 6.000
- Tổng giá thanh toán: 66.000

Công ty C đã chấp nhận thanh toán, doanh nghiệp chưa thu tiền của Công ty C.

3. Giấy báo Có số 110 ngày 5/1 doanh nghiệp nhận được tiền do Công ty A trả tiền hàng, số tiền: 4.500.

4. Phiếu chi tiền mặt số 11 ngày 6/1, doanh nghiệp mua phí bảo hiểm các loại ô tô trả một lần trong năm số tiền: 12.000

5. Biên bản xử lý tài sản thiếu hụt ở tháng 12 năm (N-1) như sau:

- Bắt thủ kho phải bồi thường 2.000 được trừ vào lương tháng 1.
- Tính vào chi phí bất thường: 1.000

6. Giấy báo Có số 112 ngày 31/1/N, số tiền hàng Công ty C đã chuyển trả là 66.000

Yêu cầu:

1) Định khoản các nghiệp vụ kinh tế phát sinh trong tháng 1/N và ghi sổ cái TK 131 theo hình thức nhật ký chung.

2) Mở sổ chi tiết TK 131 để phản ánh (Có khoá sổ cuối tháng 1/N)

Tài liệu bổ sung:

- Doanh nghiệp kế toán hàng tồn kho theo phương pháp KKTXX
- Tính thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ.

Bài số 6

Tại phòng kế toán của Công ty X (Công ty là đơn vị cấp trên có nhà máy A là đơn vị trực thuộc hạch toán độc lập) có tài liệu, chứng từ kế toán sau: (ĐV tính: 1000đ):

1. Công ty X giao cho nhà máy A (đơn vị trực thuộc) các tài sản theo bên giao nhận số 01 ngày 10/01/N:

- Một TSCĐ Hữu hình nguyên giá: 50.000, Đã khấu hao: 15.000

- Nguyên liệu, vật liệu : 20.000

- Tiền mặt: 10.000

2. Công ty trả hộ cho nhà máy A số nợ vay ngắn hạn 150.000 và tiền lãi 9.000 bằng chuyển khoản ngân hàng.

3. Công ty nhận được khoản nợ do nhà máy A trả 30.000 tiền mặt theo phiếu thu số 21 ngày 15/1/N.

4. Công ty xuất nguyên vật liệu chi hộ để nhà máy A tham gia góp vốn liên doanh ngắn hạn trị giá: 35.000. Hội đồng liên doanh đã định giá số nguyên liệu này là 35.000 (NVL được công ty xuất thẳng không qua nhập kho của nhà máy).

5. Nhà máy A trả hộ cho Công ty khoản vay ngắn hạn bằng tiền mặt 4.000 (Phiếu chi số 25 ngày 20/1/N và 1 séc chuyển khoản 1.500 (đã có giấy báo Nợ ngân hàng)).

Yêu cầu: Định khoản kế toán và ghi vào sơ đồ tài khoản Kế toán các nghiệp vụ kinh tế trên.

Bài số 7 : Tại Doanh nghiệp sản xuất HN có các tài liệu sau: (ĐVT: 1000đ)

I. Số dư ngày 01/3/N của một số TK:

- TK 111: 20.000. Trong đó: TK 1111: 20.000, TK 1112: - TK
141: 2.500 (Chi tiết ông Nguyễn Văn Mạnh: 2.500)

II. Các nghiệp vụ phát sinh trong tháng 3/N như sau:

1) Phiếu thu tiền mặt số 115 ngày 2/3 : thu tiền mặt về bán sản phẩm cho khách hàng A theo hoá đơn GTGT số 210486: Giá chưa có thuế 18.000 Thuế GTGT (10%).

2) Phiếu chi để ký quỹ ngắn hạn thuê bao bì: 1.000; Nộp tiền điện phục vụ cho sản xuất: 1.650 (Trong đó thuế GTGT 150)

3. Ông Nguyễn Văn Mạnh nhân viên tiếp liệu đã thanh toán số tiền tạm ứng theo bảng thanh toán tạm ứng số 02 ngày 15/3 gồm: Số tiền mua vật liệu chính theo hoá đơn GTGT số 1502: Giá chưa có thuế: 1.800, Thuế GTGT (10%): 180, Tổng giá thanh toán: 1.980, (Vật liệu chính đã nhập kho đủ theo PNK số 13 cùng ngày). Chi phí vận chuyển vật liệu chính là: 50. Số tiền tạm ứng chi không hết quyết định trừ vào lương tháng 3 của ông Mạnh.

4. Phiếu chi tiền mặt số 19 ngày 15/3, chi tạm ứng lương kỳ I cho công nhân viên số tiền: 10.000

5. Phiếu chi tiền mặt số 20 ngày 16/3, mua công cụ dụng cụ theo hoá đơn GTGT số 1950: Giá chưa có thuế: 1.000, Thuế GTGT (10%): 100, tổng giá thanh toán: 1.100. CCDC đã nhập kho đủ theo PNK số 14 cùng ngày.

Yêu cầu:

1. Định khoản kế toán, và ghi vào sổ cái TK 141 theo hình thức NK chung.
2. Hãy ghi sổ chi tiết tiền mặt tháng 3/N.

Tài liệu bổ sung:- Doanh nghiệp kế toán hàng tồn kho theo phương pháp KKTX, tính thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ,

Bài số 8

Tại phòng kế toán của Doanh nghiệp X có tài liệu và chứng từ kế toán phát sinh trong tháng 1 như sau: (ĐV: 1000đ)

1. Biên bản kiểm kê hàng tồn kho ngày 5/1 thiếu một số phụ tùng trị giá 1.500, hội đồng kiểm kê xử lý người thủ kho phải chịu trách nhiệm và thủ kho đã ký biên bản chịu bồi thường.

2. Doanh nghiệp chi tạm ứng cho nhân viên tiếp liệu A tiền mặt: 6.000 (phiếu chi số 23 ngày 18/1/N).

3. Doanh nghiệp xuất CCDC, phiếu xuất kho số 5 ngày 8/1/N trị giá 2.400 sử dụng PXSX trị giá 2000, cho bộ phận quản lý DN: 400 CCDC này có giá trị lớn, thời gian sử dụng lâu nên quyết định phân bổ làm 4 tháng.

4. Doanh nghiệp chi tạm ứng cho nhân viên quản lý PX (ông B) bằng tiền mặt phiếu chi số 35 ngày 21/1/N để mua CCDC bảo hộ lao động, số tiền 6.600.

5. Công ty vận tải HB vi phạm hợp đồng vận chuyển hàng hóa của DN, phải bồi thường 12.000 theo biên bản xử lý của toà án kinh tế.

6. Bảng thanh toán tiền tạm ứng, nhân viên tiếp liệu A đã thực hiện các nghiệp vụ:

- Mua phụ tùng đã nhập kho (PNK số 30 ngày 20/1, kèm theo hoá đơn GTGT số 38 ngày 19/1): Giá mua chưa có thuế GTGT 4.500, Thuế GTGT 450, Tổng giá thanh toán: 4.950

- Hoá đơn trả tiền thuê vận chuyển : Giá chưa có thuế: 300, Thuế GTGT: 30, Tổng giá thanh toán: 330

- Phiếu thu tiền mặt số 26 ngày 20/1/N hoàn lại tạm ứng số tiền không sử dụng hết 720.

7. Giấy báo Có của ngân hàng, Công ty vận tải HB hoàn trả một phần tiền bồi thường 8.000.

8. Bảng thanh toán tiền tạm ứng của nhân viên quản lý PX (ông B): Dụng cụ bảo hộ lao động nhập kho (PNK số 35 ngày 22/1) kèm theo HĐGTGT số 76 ngày 20/1: Giá chưa có thuế: 6.000, Thuế GTGT 60 , Tổng giá thanh toán: 6.600

Yêu cầu:

1. Định khoản kế toán các nghiệp vụ kinh tế nói trên.
2. Phản ánh vào sơ đồ TK có liên quan.
3. Ghi sổ NKC

Bài số 9

Doanh nghiệp A trong tháng 3/N có tình hình sau: (đơn vị tính 1000)

A) Số dư ngày 1/3/N của một số tài khoản:

- TK 141: 22.000, trong đó ông Tuấn phòng kế hoạch 7.000; Ông Minh phòng vật tư 15.000

- TK 144: 20.000 (tiền ký cược để thuê hoạt động TSCĐ của công ty X dùng cho phân xưởng sản xuất chính từ ngày 1/1/N đến ngày 30/3/N).

B) Trong tháng 3/N có các nghiệp vụ sau:

1) Phiếu chi số 05 ngày 5/3 tạm ứng tiền công tác phí cho ông Hải phòng kế hoạch 3.000.

2) Biên lai giao nhận số 05 ngày 7/3 DN làm thủ tục bàn giao một xe máy đang phục vụ cho bộ phận bán hàng cầm cố với công ty T để vay vốn với thời hạn 6 tháng. Nguyên giá của chiếc xe đó là 30.000, số đã khấu hao 5.000.

3) Bảng thanh toán tạm ứng số 01/3 ngày 10/3 của ông Minh kèm theo hoá đơn mua CCDC loại phân bổ hai lần không qua nhập kho, sử dụng ngay cho phân xưởng sản xuất chính, trong đó: Giá mua chưa có thuế: 5.000, Thuế GTGT: 1.500. Phần chi quá tạm ứng doanh nghiệp trả lại cho ông Minh bằng tiền mặt.

4) Bản thanh toán tạm ứng số 02/3 ngày 15/3 của ông Tuấn phòng kế hoạch kèm theo chứng từ tiền công tác phí chưa có thuế là 6.000, thuế GTGT: 600, số còn thừa nộp lại quỹ.

5) Phiếu thu số 40 ngày 30/3 doanh nghiệp nhận lại tiền ký cược thuê hoạt động TSCĐ của công ty X. Doanh nghiệp làm hư hỏng một số chi tiết của TSCĐ nên bị phạt 10% số tiền đã ký cược.

Yêu cầu:

- Định khoản các nghiệp vụ kinh tế trên, biết rằng doanh nghiệp nộp thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ.

- Ghi sổ nhật ký chung các nghiệp vụ trên.

Bài số 10

Doanh nghiệp Tam Thanh, kế toán hàng tồn kho theo phương pháp kê khai thường xuyên, sản xuất 2 loại sản phẩm A và B, sản phẩm A chịu thuế giá trị gia tăng (GTGT) theo phương pháp khấu trừ, sản phẩm B không chịu thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ. Vật tư, tài sản mà doanh nghiệp mua về phục vụ sản xuất cả 2 loại sản phẩm. Trích một số tài liệu tháng 12/2002 :

1. Trích bảng kê vật liệu mua vào đã nhập kho trong kỳ: Giá chưa có thuế GTGT: 1.400.000.000, Thuế GTGT 140.000.000

Đã trả bằng tiền mặt: 220.000.000, trả bằng tiền gửi ngân hàng: 330.000.000, còn lại chưa trả tiền cho người bán.

2. Mua một thiết bị sản xuất đã bàn giao cho phân xưởng sản xuất, giá chưa có thuế GTGT 500.000.000, thuế GTGT 50.000.000, đầu tư bằng NV khấu hao.

3. Mua một TSCĐ dùng cho mục đích phúc lợi, giá chưa có thuế GTGT 20.000.000, thuế GTGT 2.000.000, đã trả bằng tiền mặt thuộc quỹ phúc lợi.

Yêu cầu:

1. Định khoản các nghiệp vụ trên.

2. Phân bổ thuế GTGT đầu vào vào cuối kỳ để xác định phần thuế GTGT đầu vào được khấu trừ và không được khấu trừ, định khoản các nghiệp vụ đó, biết rằng doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ đã tổng hợp được trong kỳ đối với sản phẩm A là 3.000.000.000 và sản phẩm B là 2.000.000.000

CHƯƠNG 3 KẾ TOÁN CÁC LOẠI VẬT TƯ

3.1 Nhiệm vụ kế toán các loại vật tư

Các loại vật tư trong doanh nghiệp là những tài sản ngắn hạn dự trữ cho quá trình sản xuất kinh doanh bao gồm nguyên liệu, vật liệu, nhiên liệu, phụ tùng thay thế, công cụ, dụng cụ...

Doanh nghiệp cần phải có kế hoạch mua, dự trữ đầy đủ, kịp thời các loại vật tư cả về số lượng, chất lượng và kết cấu nhằm đảm bảo cho quá trình sản xuất kinh doanh được tiến hành bình thường

Kế toán các loại vật tư cần thực hiện tốt các nhiệm vụ chủ yếu sau đây :

1/ Phản ánh đầy đủ, kịp thời số hiện có và tình hình biến động của các loại vật tư cả về giá trị và hiện vật ; tính toán chính xác giá gốc (hoặc giá thành thực tế) của từng loại, từng thứ vật tư nhập, xuất tồn kho; đảm bảo cung cấp đầy đủ, kịp thời các thông tin phục vụ cho yêu cầu quản lý vật tư của doanh nghiệp

2/ Kiểm tra, giám sát tình hình thực hiện kế hoạch mua, dự trữ và sử dụng từng loại vật tư đáp ứng yêu cầu sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp

3.2 Phân loại và đánh giá vật tư

3.2.1 Phân loại vật tư

Phân loại vật tư là việc sắp xếp các loại vật tư thành từng nhóm , từng loại và từng thứ vật tư theo những tiêu thức nhất định phục vụ cho yêu cầu quản lý . Mỗi doanh nghiệp hay loại hình doanh nghiệp , do tính đặc thù trong sản xuất kinh doanh nên sử dụng các loại vật tư cũng khác nhau cả về tỷ trọng cũng như danh điểm từng loại . Căn cứ vào nội dung và yêu cầu quản trị doanh nghiệp , các loại vật tư được chia thành nguyên liệu , vật liệu và công cụ , dụng cụ

3.2.1.1 Nguyên liệu, vật liệu

Nguyên liệu, vật liệu trong doanh nghiệp là những đối tượng lao động mua ngoài hoặc tự chế biến dùng cho mục đích sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp

Căn cứ vào yêu cầu quản lý , nguyên liệu , vật liệu bao gồm :

- Nguyên liệu, vật liệu chính
- Vật liệu phụ
- Nhiên liệu
- Phụ tùng thay thế
- Vật liệu và thiết bị xây dựng cơ bản
- Các loại vật liệu khác

* Nguyên liệu, vật liệu chính

Đặc điểm chủ yếu của nguyên liệu, vật liệu chính là khi tham gia vào quá trình sản xuất kinh doanh sẽ cấu thành nên thực thể sản phẩm ; toàn bộ giá trị của nguyên vật liệu được chuyển vào giá trị sản phẩm mới .

*** vật liệu phụ**

Vật liệu phụ là các loại vật liệu được sử dụng trong sản xuất để là tăng chất lượng sản phẩm, hoàn chỉnh sản phẩm hoặc phục vụ cho công việc quản lý sản xuất, bao gói sản phẩm ... Các loại vật liệu này không cấu thành nên thực thể sản phẩm

*** Nhiên liệu**

Nhiên liệu là những thứ có tác dụng cung cấp nhiệt lượng trong quá trình sản xuất kinh doanh, phục vụ cho công nghệ sản xuất, phương tiện vận tải, công tác quản lý ... Nhiên liệu có thể tồn tại ở thể lỏng , thể rắn hay thể khí .

*** Phụ tùng thay thế**

Phụ tùng thay thế là những vật tư dùng để thay thế, sửa chữa máy móc, thiết bị , phương tiện vận tải, công cụ, dụng cụ ...

*** Vật liệu và thiết bị xây dựng cơ bản**

Vật liệu và thiết bị xây dựng cơ bản là những vật tư được sử dụng cho công việc xây dựng cơ bản . Đối với thiết bị xây dựng cơ bản bao gồm cả thiết bị cần lắp và thiết bị không cần lắp, công cụ, khí cụ và vật kết cấu dùng để lắp đặt cho công trình xây dựng cơ bản

*** Vật liệu khác**

Vật liệu khác là các loại vật liệu không được xếp vào các loại trên . Các loại vật liệu này do quá trình sản xuất loại ra như các loại phế liệu, vật liệu thu hồi do thanh lý TSCĐ ...

Căn cứ vào nguồn gốc, nguyên liệu, vật liệu được chia thành

- Nguyên liệu, vật liệu mua ngoài
- Nguyên liệu, vật liệu tự chế biến , gia công

Căn cứ vào mục đích và nơi sử dụng, nguyên liệu, vật liệu được chia thành

- Nguyên liệu, vật liệu trực tiếp dùng cho sản xuất kinh doanh
- Nguyên liệu, vật liệu dùng cho công tác quản lý
- Nguyên liệu, vật liệu dùng cho các mục đích khác

3.2.1.2 công cụ, dụng cụ

Công cụ, dụng cụ là những tư liệu lao động không có đủ tiêu chuẩn của TSCĐ về giá trị và thời gian sử dụng. Tuy nhiên, theo quy định hiện hành, những tư liệu lao động sau đây không phân biệt giá trị và thời gian sử dụng vẫn được hạch toán là công cụ, dụng cụ :

- Các đà giáo, ván khuôn, công cụ, dụng cụ gá lắp chuyên dùng cho công tác xây lắp
- Các loại bao bì bán kèm theo hàng hóa có tính gia riêng và có trừ dần giá trị trong quá trình dự trữ, bảo quản
- Dụng cụ, đồ nghề bằng thủy tinh, sành sứ
- Phương tiện quản lý, đồ dùng văn phòng
- Quần áo, dày dép chuyên dùng để làm việc

Công cụ, dụng cụ cũng có nhiều tiêu chuẩn phân loại. Mỗi tiêu chuẩn phân loại có tác dụng riêng trong quản lý

Căn cứ vào phương pháp phân bổ, công cụ, dụng cụ được chia thành

- Loại phân bổ 1 lần (100% giá trị)
- Loại phân bổ 2 lần (50% giá trị)
- Loại phân bổ nhiều lần

Loại phân bổ 1 lần là những công cụ, dụng cụ có giá trị nhỏ và thời gian sử dụng ngắn . Loại phân bổ từ 2 lần trở lên là những công cụ, dụng cụ có giá trị lớn hơn, thời gian sử dụng dài hơn và những công cụ dụng cụ chuyên dùng

Căn cứ vào nội dung công cụ dụng cụ được chia thành

- Lán trại tạm thời, đà giáo, cốp pha dùng trong XD CB , dụng cụ gá lắp chuyên dùng cho sản xuất, vận chuyển hàng hóa
- Dụng cụ, đồ dùng bằng thủy tinh, sành sứ
- Quần áo bảo hộ lao động
- Công cụ, dụng cụ khác

căn cứ vào yêu cầu quản lý và công việc ghi chép kế toán, công cụ, dụng cụ được chia thành

- Công cụ, dụng cụ
- Bao bì luân chuyển
- Đồ dùng cho thuê

Căn cứ vào mục đích sử dụng, công cụ, dụng cụ được chia thành

- Công cụ, dụng cụ dùng cho SXKD
- Công cụ dụng cụ dùng cho quản lý
- Công cụ, dụng cụ dùng cho các mục đích khác

3.3 Nguyên tắc đánh giá vật tư và các cách đánh giá vật tư

3.3.1 Nguyên tắc đánh giá vật tư

Các loại vật tư thuộc hàng tồn kho của doanh nghiệp, do đó về nguyên tắc đánh giá vật tư cũng phải tuân thủ nguyên tắc đánh giá hàng tồn kho. Theo chuẩn mực kế toán Việt Nam số 02 " hàng tồn kho " hàng tồn kho của doanh nghiệp được đánh giá theo giá gốc (trị giá vốn thực tế) và trong trường hợp giá trị thuần có thể thực hiện được thấp hơn giá gốc thì phải tính theo giá trị thuần có thể thực hiện được

Giá trị thuần có thể thực hiện được của vật tư là giá ước tính của vật tư trong kỳ SXKD bình thường trừ đi chi phí ước tính để hoàn chỉnh sản phẩm và chi phí ước tính phục vụ cho việc tiêu thụ sản phẩm

Giá gốc vật tư được xác định cụ thể cho từng loại, bao gồm chi phí mua ; chi phí chế biến và các chi phí khác có liên quan đến việc sở hữu các loại vật tư đó

Chi phí mua của vật tư bao gồm giá mua, các loại thuế không được hoàn lại, chi phí vận chuyển, bốc xếp, bảo quản trong quá trình mua vật tư trừ ra các khoản chiết khấu thương mại và giảm giá hàng mua

Chi phí chế biến vật tư bao gồm các chi phí có liên quan trực tiếp đến sản xuất chế biến ra các loại vật tư đó .

Trường hợp sản xuất nhiều loại vật tư trên một quy trình công nghệ trong cùng một thời gian mà không thể tách được các chi phí chế biến thì phải phân bổ các chi phí này theo tiêu chuẩn thích hợp

Trường hợp có sản phẩm phụ thì giá trị sản phẩm phụ được tính theo giá trị thuần có thể thực hiện được, giá trị này được loại trừ khỏi chi phí chế biến đã tập hợp chung cho sản phẩm chính

Các khoản chi phí nguyên vật liệu, chi phí nhân công và các khoản chi phí khác phát sinh trên mức bình thường, chi phí bán hàng, chi phí quản lý doanh nghiệp không được tính vào giá gốc của vật tư

3.3.2 Các cách đánh giá vật tư

Vật tư trong các doanh nghiệp có thể được đánh giá theo trị giá gốc (hay còn gọi là giá vốn thực tế) và giá hạch toán

*** Đánh giá theo trị giá vốn thực tế**

Trị giá vốn thực tế được xác định theo từng nguồn nhập

- Đối với vật tư mua ngoài, trị giá vốn thực tế bao gồm : Giá mua ghi trên hóa đơn (cả thuế nhập khẩu- nếu có) cộng với các chi phí mua thực tế . Chi phí mua thực tế gồm chi phí vận chuyển , bốc xếp , bảo quản , chi phí phân loại , bảo hiểm , công tác phí của cán bộ mua hàng, chi phí của bộ phận mua hàng độc lập và khoản hao hụt tự nhiên trong định mức thuộc quá trình mua vật tư

+ Nếu vật tư mua ngoài dùng vào sản xuất kinh doanh hàng hóa, dịch vụ chịu thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ thì giá trị vật tư được phản ánh ở tài khoản Vật tư (TK 152 , 153) theo giá mua chưa có thuế GTGT , số thuế GTGT được khấu trừ phản ánh ở TK 133 - Thuế giá trị gia tăng được khấu trừ

+ Nếu vật tư mua ngoài dùng vào sản xuất kinh doanh hàng hóa , dịch vụ chịu thuế GTGT theo phương pháp trực tiếp hoặc không chịu thuế GTGT hoặc dùng cho hoạt động sự nghiệp, phúc lợi, dự án thì giá trị vật tư mua vào được phản ánh trên tài khoản Vật tư (152 ; 153) theo tổng giá thanh toán

- Đối với vật tư tự chế biến, trị giá vốn thực tế bao gồm giá thực tế của vật tư xuất chế biến cộng với chi phí chế biến

- Đối với vật tư thuê ngoài gia công , trị giá vốn thực tế bao gồm giá thực tế của vật tư xuất thuê ngoài chế biến, chi phí vận chuyển từ doanh nghiệp đến nơi chế biến và ngược lại , chi phí thuê gia công chế biến

-Đối với vật tư nhận vốn góp liên doanh, vốn góp cổ phần, trị giá vốn thực tế là giá được các bên tham gia liên doanh, góp vốn chấp thuận

*** Đánh giá theo giá hạch toán**

Đối với các doanh nghiệp mua vật tư thường xuyên có sự biến động về giá cả , khối lượng và chủng loại thì có thể sử dụng giá hạch toán để đánh giá vật tư . Giá hạch toán là giá ổn định do doanh nghiệp tự xây dựng phục vụ cho công tác hạch toán chi tiết vật tư . Giá này không có tác dụng giao dịch với bên ngoài . Sử dụng giá hạch toán, việc xuất kho hàng ngày được thực hiện theo giá hạch toán , cuối kỳ kế toán phải tính ra giá thực tế để ghi sổ kế toán tổng hợp . để tính được giá thực tế, trước hết phải tính hệ số giữa giá thực tế và giá hạch toán của vật tư

luân chuyển trong kỳ (H) theo công thức sau

Trị giá thực tế của Trị giá thực tế của
vật tư còn đầu kỳ + Vật tư nhập trong kỳ

H =-----

Trị giá hạch toán của Trị giá hạch toán của
vật tư còn đầu kỳ + vật tư nhập trong kỳ

Sau đó , tính trị giá của vật tư xuất trong kỳ theo công thức :

Trị giá thực tế Trị giá hạch toán Hệ số giữa giá
của vật tư xuất = của vật tư xuất X thực tế và giá hạch toán
trong kỳ trong kỳ của vật tư luân chuyển
trong kỳ

3.3.3 Phương pháp tính trị giá vật tư xuất kho

Theo chuẩn mực kế toán số 02 - Hàng tồn kho , tính trị giá vật tư xuất kho được thực hiện theo các phương pháp sau đây :

(1) Phương pháp tính theo giá đích danh

Theo phương pháp này, doanh nghiệp phải quản lý vật tư theo từng lô hàng . Khi xuất lô hàng nào thì lấy giá thực tế của lô hàng đó

(2) Phương pháp bình quân gia quyền tại thời điểm xuất kho hoặc cuối kỳ

Theo phương pháp này , kế toán phải tính đơn giá bình quân gia quyền tại thời điểm xuất kho hoặc ở thời điểm cuối kỳ, sau đó lấy số lượng vật tư xuất kho nhân với đơn giá bình quân đã tính

(3) Phương pháp nhập trước, xuất trước

Theo phương pháp này, giả thiết số vật tư nào nhập trước thì xuất trước và lấy giá thực tế của lần đó là giá của vật tư xuất kho

(4) Phương pháp nhập sau, xuất trước

Phương pháp này có cách tính ngược với phương pháp nhập trước, xuất trước

Việc áp dụng phương pháp nào để tính trị giá vật tư xuất kho là do doanh nghiệp tự quyết định. Song, cần đảm bảo sự nhất quán trong niên độ kế toán và phải thuyết minh trong báo cáo tài chính

3.4 Hạch toán chi tiết vật tư

Vật tư trong doanh nghiệp được kế toán chi tiết theo từng người chịu trách nhiệm vật chất và theo từng lô, từng loại, từng thứ vật tư. Tùy theo yêu cầu quản lý của từng doanh nghiệp để lựa chọn phương pháp kế toán chi tiết thích hợp

Tổ chức kế toán chi tiết Vật tư trong các doanh nghiệp cần kết hợp chặt chẽ với hạch toán nghiệp vụ ở kho bảo quản nhằm giảm bớt việc ghi chép trùng lặp giữa các loại hạch toán, đồng thời tăng cường công tác kiểm tra, giám sát của kế toán đối với hạch toán nghiệp vụ ở nơi bảo quản

Hiện nay các doanh nghiệp thường kế toán chi tiết vật tư theo một trong 2 phương pháp chủ yếu, đó là phương pháp mở thẻ song song và phương pháp số dư

3.4.1 Phương pháp mở thẻ song song

Phương pháp này áp dụng trong trường hợp doanh nghiệp dùng giá mua thực tế để ghi chép kế toán vật tư tồn kho. Theo phương pháp này, ở phòng kế toán mở thẻ chi tiết cho từng loại hay từng thứ vật tư và theo từng địa điểm bảo quản vật tư để ghi chép số hiện có và sự biến động của từng loại hay từng thứ vật tư trên cơ sở các chứng từ nhập, xuất hàng ngày. Còn ở nơi bảo quản cũng mở thẻ kho, thẻ chi tiết cho từng loại, từng thứ vật tư giống như ở phòng kế toán để ghi chép nghiệp vụ, phản ánh số hiện có và tình hình biến động của vật tư trên cơ sở các chứng từ nhập, xuất vật tư

Cuối tháng, đối chiếu số liệu kế toán chi tiết ở phòng kế toán với số liệu hạch toán nghiệp vụ ở nơi bảo quản. Sau đó, kế toán lập bảng chi tiết số phát sinh của tài khoản 152,153 (còn gọi là bảng kê nhập, xuất, tồn kho) để đối chiếu số liệu kế toán chi tiết với số liệu kế toán tổng hợp trên tài khoản tổng hợp

Thẻ chi tiết vật tư có kết cấu tương tự như thẻ kho

THẺ CHI TIẾT VẬT TƯ

Tên vật tư Mã hiệu

Đơn vị tính

Tháng..... Năm.....

Chứng từ		Nhập			xuất			Tồn		
Số	Ngày	Số lượng	Đơn giá	Thành Tiền	Số lượng	Đơn giá	Thành tiền	Số lượng	Đơn giá	Thành tiền

3.4.2 Phương pháp số dư

Phương pháp số dư còn gọi là phương pháp nghiệp vụ - kế toán. Nội dung của phương pháp này là sự kết hợp chặt chẽ kế toán chi tiết vật tư tồn kho với hạch toán nghiệp vụ ở nơi bảo quản. Phương pháp số dư được áp dụng cho những doanh nghiệp sử dụng giá hạch toán để kế toán chi tiết vật tư tồn kho

Theo phương pháp này, ở kho mở các thẻ kho để ghi chép, phản ánh số hiện có và sự biến động của vật tư về số lượng trên cơ sở các chứng từ nhập, xuất kho. Phòng kế toán không cần mở thẻ chi tiết cho từng loại, từng thứ vật tư mà chỉ mở sổ chi tiết phản ánh trị giá hạch toán của hàng nhập, xuất, tồn kho theo từng người phụ trách vật chất (từng kho) để kiểm tra, đối chiếu số liệu cuối tháng với số liệu hạch toán nghiệp vụ ở kho hàng

Sổ chi tiết có thể mở dưới dạng bảng kê như sau

BẢNG KÊ TRỊ GIÁ HẠCH TOÁN HÀNG TỒN KHO

Kho.....

Tháng ... Năm....

Đơn vị tính....

Chứng từ		Trị giá hạch toán hàng nhập	Trị giá hạch toán hàng xuất	Trị giá hạch toán hàng tồn kho
Chứng từ	Ngày			

Thực hiện phương pháp sổ dư, hàng ngày hoặc định kỳ ngắn kế toán viên phụ trách phần hành kế toán vật tư phải kiểm tra việc ghi chép nghiệp vụ trên các thẻ kho ở các kho bảo quản và tính sổ dư vật tư hiện còn tại thời điểm đã kiểm tra ngay trên các thẻ kho . Cuối tháng, sau khi kiểm tra lần cuối cùng, kế toán kê sổ dư vật tư hiện còn cả về số lượng và trị giá hạch toán vào bảng kê sổ dư để đối chiếu với sổ chi tiết của kế toán.

BẢNG KÊ SỐ DƯ VẬT TƯ TỒN KHO

Kho.....

Năm.....

Đơn vị tính

STT	Tên vật tư	đơn vị tính	Đơn giá	Số dư 31/1/N		Số dư 28/2/N		v.v..
				SL	TT	SL	TT	

3.5 Kế toán tổng hợp vật tư theo phương pháp kê khai thường xuyên

Phương pháp kê khai thường xuyên là việc nhập xuất vật tư được thực hiện thường xuyên liên tục căn cứ vào các chứng từ nhập, xuất kho để ghi vào tài khoản vật tư (152; 153)

Mọi trường hợp tăng , giảm vật tư đều phải có đầy đủ chứng từ kế toán làm cơ sở pháp lý cho việc ghi chép kế toán . Các chứng từ ghi tăng, giảm vật tư bao gồm các chứng từ bắt buộc và các chứng từ hướng dẫn đã được chế độ kế toán quy định cụ thể như Phiếu nhập kho (Mẫu số 01- VT) , Phiếu xuất kho (Mẫu số 02 VT) , Hóa đơn kiêm phiếu xuất kho (Mẫu số 02 - BH) ;Phiếu xuất kho kiêm vận chuyển nội bộ (Mẫu số 03 -VT) , Biên bản kiểm kê vật tư (Mẫu số 08 - VT) ; Biên bản kiểm nghiệm (Mẫu hướng dẫn số 05 - VT) ; Phiếu báo vật tư còn lại cuối kỳ (Mẫu hướng dẫn số 07 - VT) ...

Các chứng từ kế toán bắt buộc phải được lập kịp thời, đúng mẫu quy định và đầy đủ các yếu tố nhằm đảm bảo tính pháp lý để ghi sổ kế toán . Việc luân chuyển chứng từ cần có kế hoạch cụ thể nhằm đảm bảo công việc ghi chép kế toán được kịp thời và đầy đủ

Để phản ánh số hiện có và tình hình biến động của vật tư, kế toán sử dụng các tài khoản sau đây :

- TK151- Hàng mua đang đi đường . Tài khoản này phản ánh trị giá vật tư , hàng hóa doanh nghiệp đã mua, đã thanh toán tiền hoặc đã chấp nhận thanh toán nhưng chưa nhập kho và số hàng đang đi đường cuối tháng trước

Kết cấu của tài khoản này như sau :

- Bên Nợ :

+ Trị giá vật tư, hàng hóa đang đi đường đã thuộc quyền sở hữu của doanh nghiệp

+ Kết chuyển trị giá vật tư, hàng hóa đang đi đường cuối tháng từ TK611 (phương pháp kiểm kê định kỳ)

- Bên Có :

+ Trị giá vật tư , hàng hóa đang đi đường cuối tháng trước , tháng này đã về nhập kho hay đưa vào sử dụng ngay

+ Kết chuyển trị giá vật tư , hàng hóa đang đi đường đầu kỳ sang TK 611 (phương pháp kiểm kê định kỳ)

Số dư Nợ : phản ánh trị giá vật tư , hàng hóa đang đi đường cuối tháng

- TK152- Nguyên liệu và vật liệu . Tài khoản này phản ánh giá trị hiện có và tình hình biến động của nguyên liệu , vật liệu theo giá gốc .Kết cấu tài khoản như sau :

- Bên Nợ :

+Trị giá gốc của NVL nhập trong kỳ

+ Số tiền điều chỉnh tăng giá khi đánh giá lại NVL

+ Trị giá NVL thừa phát hiện khi kiểm kê

+ Kết chuyển giá gốc của NVL tồn kho cuối kỳ từ TK 611 (phương pháp kiểm kê định kỳ)

- Bên Có :

+ Trị giá gốc của vật liệu xuất dùng

+ Số điều chỉnh giảm do đánh giá lại NVL

+ số tiền được giảm giá NVL khi mua

+ Trị giá NVL thiếu phát hiện khi kiểm kê

+ Kết chuyển trị giá gốc của NVL tồn đầu kỳ sang TK611 (phương pháp kiểm kê định kỳ)

- Số dư Nợ : phản ánh giá gốc củ NVL tồn kho

- TK 153 - Công cụ, dụng cụ . Tài khoản này phản ánh giá trị hiện có và tình hình biến động của công cụ , dụng cụ trong kỳ theo giá gốc

Kết cấu của tài khoản 153 giống kết cấu của TK 152- Nguyên liệu và vật liệu

Tài khoản 153 có 3 TK cấp 2 :

- TK 1531- Công cụ, dụng cụ, phản ánh giá trị hiện có và tình hình biến động của các loại CCDC sử dụng cho mục đích SXKD của doanh nghiệp

- TK1532 - Bao bì luân chuyển, phản ánh giá trị hiện có và tình hình biến động của bao bì luân chuyển sử dụng cho SXKD của doanh nghiệp

-TK1533- đồ dùng cho thuê, phản ánh giá trị hiện có và tình hình biến động về đồ dùng cho thuê của doanh nghiệp

Phương pháp kế toán các nghiệp vụ chủ yếu

- Khi mua vật tư, căn cứ vào hóa đơn để kiểm nhận và lập phiếu nhập kho , kế toán căn cứ vào phiếu nhập kho ghi :

+ đối với vật tư mua ngoài dùng vào SXKD hàng hóa dịch vụ thuộc diện chịu thuế GTGT tính theo phương pháp khấu trừ, kế toán ghi :

Nợ TK 152- Nguyên liệu và vật liệu (Giá mua chưa có thuế GTGT)

Nợ TK 153 - Công cụ , dụng cụ

Nợ TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ (Tiền thuế GTGT đầu vào)

Có TK 111, 112 , 141, 331 ...(Tổng giá thanh toán)

+ Đối với vật tư mua ngoài dùng để SXKD hàng hóa dịch vụ chịu thuế GTGT tính theo phương pháp trực tiếp hoặc không thuộc diện chịu thuế GTGT hoặc dùng cho hoạt động sự nghiệp, phúc lợi, dự án , kế toán ghi :

Nợ TK 152- Nguyên liệu và vật liệu (Tổng giá thanh toán)

Nợ TK 153- Công cụ , dụng cụ

Có TK 111, 112, 141, 331 ...(Tổng giá thanh toán)

- Trường hợp vật tư đã về , chưa có hóa đơn , doanh nghiệp đối chiếu với hợp đồng, tiến hành kiểm nhận , lập phiếu nhập kho theo số thực nhận và giá tạm tính để ghi sổ kế toán . Khi hóa đơn về sẽ điều chỉnh theo giá thực tế

- Trường hợp doanh nghiệp đã nhận được hóa đơn mua hàng nhưng vật tư chưa về nhập kho thì kế toán lưu hóa đơn vào tập hồ sơ riêng " Hàng mua đang đi đường "

+ Nếu trong tháng vật tư về , tiến hành kiểm nhận , lập phiếu nhập kho và ghi vào TK152- Nguyên liệu và vật liệu hoặc TK 153- Công cụ , dụng cụ

+ Nếu cuối tháng vật tư vẫn chưa về nhưng doanh nghiệp đã trả tiền hoặc chấp nhận trả tiền , kế toán ghi :

Nợ TK 151 - Hàng mua đang đi đường

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

Có TK 111, 112 , 331

Sang tháng sau, khi vật tư về nhập kho, kế toán ghi

Nợ TK 152 - Nguyên liệu và vật liệu

Nợ TK 153 - Công cụ , dụng cụ

Có TK 151- Hàng mua đang đi đường

- Khi mua vật tư , nếu doanh nghiệp thanh toán sớm tiền hàng theo quy định của hợp đồng thì sẽ được bên bán dành cho một khoản tiền chiết khấu thanh toán hoặc nếu vật tư kém chất lượng có thể được giảm giá , kế toán ghi :

Nợ TK 331- Phải trả cho người bán

Nợ TK 111,112..

Có TK 711- Thu nhập khác

Có TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ

- Trường hợp vật tư nhập khẩu, doanh nghiệp phải tính thuế nhập khẩu theo giá nhập khẩu và tính thuế GTGT phải nộp cho NSNN

+ căn cứ phiếu nhập kho , kế toán ghi :

Nợ TK 152, 153

Có TK 331 - Phải trả cho người bán

Có TK 333 - Thuế và các khoản phải nộp cho nhà nước (3333)

+ Tính thuế GTGT phải nộp , ghi :

Nợ TK 133-Thuế GTGT được khấu trừ

Có TK 333 - Thuế và các khoản phải nộp nhà nước (3333)

Đối với vật tư nhập khẩu dùng cho SXKD hàng hóa, dịch vụ chịu thuế GTGT theo phương pháp trực tiếp hoặc hàng hóa , dịch vụ không chịu thuế , hoặc dùng vào hoạt động phúc lợi, dự án , kế toán ghi :

Nợ TK 152 , 153

Có TK 331- Phải trả cho người bán

Có TK333 - Thuế và các khoản phải nộp nhà nước (3333,3331)

- Các khoản chi phí liên quan đến quá trình mua vật tư được tính vào giá vật tư , kế toán ghi :

Nợ TK 152,153

Nợ TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ

Có TK 111,112,331...

- Vật tư tự sản xuất chế biến , gia công nhập kho , kế toán ghi :

Nợ TK 152- Nguyên liệu và vật liệu

Nợ TK 133- Công cụ, dụng cụ

Có TK 154 -Chi phí SXKD dở dang

- Khi xuất vật tư ra sử dụng cho SXKD

+ đối với NVL , căn cứ phiếu xuất kho ,kế toán ghi :

Nợ TK 621- Chi phí NVL trực tiếp

Nợ TK 627- Chi phí SX chung

Nợ TK 642- Chi phí QLDN

Nợ TK 341- Chi phí XD CB

Nợ TK 154- Chi phí SXKD dở dang

Có TK 152- Nguyên liệu và vật liệu

- Khi xuất vật tư để góp vốn liên doanh , kế toán phản ánh trị giá vốn góp theo giá Hội đồng liên doanh đã xác định , phần chênh lệch giữa trị giá sổ ghi sổ với trị giá vốn góp được ghi ở TK 412- Chênh lệch do đánh giá lại

Nợ TK 222- Góp vốn liên doanh

Nợ TK 128- đầu tư tài chính ngắn hạn

Nợ TK 412 -Chênh lệch do đánh giá lại (trường hợp chênh lệch giảm)

Có TK 152,153

(Nếu chênh lệch tăng ghi phần chênh lệch đó ở bên có TK 412)

- Vật tư thiếu trong kiểm kê ,chưa rõ nguyên nhân , căn cứ biên bản kiểm kê , kế toán ghi :

Nợ TK 138- Phải thu khác (1381)

Có TK 152- Nguyên liệu và vật liệu

Có TK 153 Công cụ , dụng cụ

- Vật tư đã xuất ra sử dụng cho SXKD nhưng không sử dụng hết nhập kho, kế toán ghi :

Nợ TK 152- Nguyên liệu và vật liệu

Nợ TK 153 Công cụ , dụng cụ

Có TK 621- Chi phí NVL trực tiếp

Có TK 627- Chi phí sản xuất chung

Có TK 642 - Chi phí QLDN

+ Đối với công cụ , dụng cụ loại phân bổ 1 lần khi xuất kho sử dụng cho SXKD ,kế toán ghi ngay vào chi phí 100% của giá trị CC,DC :

Nợ TK 627 - Chi phí SX chung

Nợ TK 641- Chi phí bán hàng

Nợ TK 642- Chi phí QLDN

Có TK 153- Công cụ , dụng cụ

+ Đối với công cụ, dụng cụ loại phân bổ 2 lần , khi xuất ra sử dụng , kế toán tính ngay 50% giá trị của CC,DC vào chi phí , 50% còn lại sẽ được phân bổ nốt sau khi trừ đi phần phế liệu thu hồi hoặc số tiền cá nhân phải bồi thường khi CC,DC báo hỏng , kê toán ghi :

- Khi xuất ra sử dụng :

Nợ TK 142- Chi phí trả trước ngắn hạn

Nợ TK 242 - Chi phí trả trước dài hạn

Có TK 153 - Công cụ , dụng cụ

- Đồng thời phân bổ ngay 50% vào chi phí :

Nợ TK 627,641,642

Có TK 142,242

- Khi CC,DC báo hỏng ,có thể thu hồi được phế liệu hoặc số tiền bồi thường của cá nhân , kế toán ghi 50% giá trị CC,DC sau khi đã trừ đi các khoản trên

Nợ TK 627,641,642 (phần tính vào chi phí)

Nợ TK 152,111 (giá trị phế liệu và tiền thu bồi thường)

Có TK142,242

+ Đối với CC,DC loại phân bổ nhiều lần , khi xuất ra sử dụng , kế toán ghi :

Nợ TK 142- Chi phí trả trước ngắn hạn

Nợ TK 242- Chi phí trả trước dài hạn

Có TK 153- Công cụ , dụng cụ

Tính giá trị phân bổ từng lần vào chi phí

Giá trị CC,DC Trị giá công cụ dụng cụ xuất dùng
phân bổ từng lần = -----

Số kỳ sử dụng

Sau khi tính được , kế toán ghi :

Nợ TK 627,641,642

Có TK 142,242

3.6 Kế toán tổng hợp vật tư theo phương pháp kiểm kê định kỳ

Phương pháp kiểm kê định kỳ không phản ánh thường xuyên liên tục tình hình nhập xuất vật tư ở các tài khoản Vật tư (152,153) . Các tài khoản này chỉ phản ánh giá trị vật tư tồn kho đầu kỳ và cuối kỳ . Việc nhập, xuất vật tư hàng ngày được phản ánh ở TK 611- Mua hàng . Cuối kỳ , kiểm kê vật tư , sử dụng phương pháp cân đối để tính trị giá vật tư xuất kho theo công thức :

Trị giá vật tư xuất kho	=	Trị giá vật tư còn đầu kỳ	+	Trị giá vật tư nhập trong kỳ	+	Trị giá vật tư còn cuối kỳ
----------------------------	---	------------------------------	---	---------------------------------	---	-------------------------------

Để ghi chép vật tư theo phương pháp kiểm kê định kỳ, kế toán dựng TK 611- Mua hàng .

Kết cấu cơ bản của tài khoản này như sau :

- Bên Nợ :

+ Kết chuyển trị giá thực tế vật tư tồn kho đầu kỳ (Theo kết quả kiểm kê)

+ Trị giá thực tế của vật tư nhập trong kỳ

- Bên Có :

+ Kết chuyển trị giá thực tế vật tư tồn kho cuối kỳ (Theo kết quả kiểm kê)

+ Trị giá thực tế vật tư xuất trong kỳ cho các mục đích khác nhau

Tài khoản 611- Mua hàng không có số dư cuối kỳ và gồm 2 tài khoản cấp 2 :

- TK 6111- Mua nguyên liệu, vật liệu

- TK 6112- Mua hàng hóa

Phương pháp kế toán một số nghiệp vụ chủ yếu

- Đầu tháng kết chuyển trị giá vật tư đầu kỳ , kế toán ghi :

Nợ TK 611- Mua hàng

Có TK 152- Nguyên liệu và vật liệu

Có TK 153- Công cụ , dụng cụ

- Trong kỳ , căn cứ vào phiếu nhập kho vật tư mua vào dùng cho SXKD hàng hóa, dịch vụ tính thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ , kế toán ghi :

Nợ TK 611- Mua hàng

Nợ TK 133- Thuế GTGT được khấu trừ

Có TK 111,112,331...

- Vật tư nhận vốn góp liên doanh, kế toán ghi :

Nợ TK 611- Mua hàng

Có TK 411- Nguồn vốn kinh doanh

- Cuối kỳ giá trị vật tư kiểm kê được kết chuyển

Nợ TK 152, 153

Có TK 611- Mua hàng

Trị giá thực tế vật tư xuất kho cho các mục đích khác nhau, kế toán ghi :

NợTK 157, 632,621,627,641,642

Có TK 611- Mua hàng

3.7 Kế toán các nghiệp vụ liên quan đến kiểm kê ,và đánh giá lại vật tư

Kiểm kê là một trong những biện pháp để quản lý vật tư, tài sản . Thông qua kiểm kê, doanh nghiệp nắm được hiện trạng của vật tư cả về số lượng và chất lượng, ngăn ngừa và phát hiện những hiện tượng tham ô, lãng phí và có biện pháp quản lý tốt hơn đảm bảo an toàn vật tư tài sản của doanh nghiệp

Đánh giá lại vật tư thường được thực hiện trong trường hợp đem vật tư đi góp vốn liên doanh và trong trường hợp giá của vật tư có biến động lớn

Tùy theo yêu cầu quản lý , kiểm kê có thể thực hiện theo phạm vi toàn doanh nghiệp hay từng bộ phận , đơn vị : kiểm kê định kỳ hay kiểm kê bất thường

...

Khi kiểm kê doanh nghiệp phải lập Hội đồng hoặc ban kiểm kê với đầy đủ các thành phần theo quy định . Hội đồng hay ban kiểm kê , khi kiểm kê phải cân, đong, đo đếm cụ thể đối với từng loại vật tư và phải lập biên bản kiểm kê theo quy định (Mẫu số 08- VT) , xác định chênh lệch giữa số ghi trên sổ kế toán với số thực kiểm kê , trình bày ý kiến xử lý các chênh lệch .

- Căn cứ vào biên bản kiểm kê, kế toán ghi :

+ Nếu thừa vật tư chưa rõ nguyên nhân

Nợ TK 152- Nguyên liệu , vật liệu

Nợ TK 153- Công cụ , dụng cụ

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

+ Nếu thiếu vật tư chưa rõ nguyên nhân :

Nợ TK 138- Phải thu khác

Có TK 152- Nguyên liệu, vật liệu

Có TK 153- Công cụ, dụng cụ

+ Nếu phát hiện thiếu vật tư , người chịu trách nhiệm vật chất phải bồi thường , kế toán ghi :

Nợ TK 138- Phải thu khác (1388)

Có TK 152- Nguyên liệu , vật liệu

Có TK 153- Công cụ , dụng cụ

- Trường hợp đánh giá lại vật tư , doanh nghiệp phải lập Hội đồng đánh giá lại .
Căn cứ biên bản đánh giá lại vật tư, kế toán ghi :

+ Nếu giá đánh lại lớn hơn giá ghi ở sổ kế toán , phần chênh lệch ghi vào bên Có TK 412- Chênh lệch đánh giá lại tài sản

Nợ TK152,153

Có TK 412- Chênh lệch đánh giá lại tài sản

+ Nếu giá đánh lại nhỏ hơn giá ghi ở sổ kế toán , phần chênh lệch do đánh giá lại ghi :

Nợ TK 412- Chênh lệch đánh giá lại tài sản

Có TK 152,153

- Xử lý kết quả kiểm kê và đánh giá lại phải do Hội đồng xử lý tài sản của doanh nghiệp thực hiện . Hội đồng này có trách nhiệm phân tích các nguyên nhân cụ thể để có kết luận khách quan

Căn cứ quyết định của Hội đồng xử lý tài sản để ghi sổ kế toán

+ Nếu được ghi tăng thu nhập phần giá trị vật tư thừa, kế toán ghi :

Nợ TK152,153

Có TK 711- Thu nhập khác

+ Nếu người chịu trách nhiệm vật chất về vật tư phải bồi thường, kế toán ghi :

Nợ TK138- Phải thu khác (1388)

Nợ TK 334- Phải trả công nhân viên

Có TK 138- Phải thu khác (1381)

+ Nếu vật tư hao hụt trong định mức được tính vào chi phí , kế toán ghi :

Nợ TK 642- Chi phí QLDN

Có TK 138- Phải thu khác (1381)

- Trường hợp xử lý các khoản tăng giảm do đánh giá lại

+ Nếu chênh lệch tăng được ghi tăng nguồn vốn kinh doanh, kế toán ghi :

Nợ TK 412- Chênh lệch đánh giá lại tài sản

Có TK 411- Nguồn vốn kinh doanh

+ Nếu khoản giảm giá được ghi giảm nguồn vốn kinh doanh , kế toán ghi :

Nợ TK 411- Nguồn vốn kinh doanh

Có TK 412- Chênh lệch đánh giá lại tài sản

3.8 Kế toán dự phòng giảm giá vật tư tồn kho

Dự phòng giảm giá vật tư tồn kho là việc ước tính một khoản tiền tính vào chi phí (giá vốn hàng bán) vào thời điểm cuối niên độ khi giao dịch thuần có thể thực hiện được của vật tư tồn kho nhỏ hơn giá gốc. Giá trị dự phòng vật tư được lập là số chênh lệch giữa giá gốc của vật tư tồn kho lớn hơn giá trị thuần có thể thực hiện được

Việc lập dự phòng giảm giá vật tư tồn kho được tính cho từng loại, từng thứ vật tư

Để phản ánh tình hình trích lập và sử dụng khoản dự phòng, kế toán sử dụng TK 159- Dự phòng giảm giá hàng tồn kho .

Kết cấu cơ bản của tài khoản này như sau :

- Bên Nợ :

Hoàn nhập giá trị dự dự phòng giảm giá vật tư

- Bên Có :

Giá trị trích lập dự phòng giảm giá vật tư

Số dư Có, phản ánh giá trị dự phòng vật tư hiện có

Phương pháp kế toán dự phòng giảm giá vật tư tồn kho

- Cuối niên độ kế toán, khi một loại vật tư tồn kho có giá gốc lớn hơn giá trị thuần có thể thực hiện được thì kế toán phải lập dự phòng theo số tiền chênh lệch đó .

+ Nếu số tiền dự phòng giảm giá vật tư phải lập ở cuối niên độ này lớn hơn số tiền dự phòng giảm giá vật tư đã lập ở cuối niên độ kế toán trước , kế toán lập dự phòng bổ sung phần chênh lệch và ghi :

Nợ TK 632- Giá vốn hàng bán

(Chi tiết cho từng loại,thứ vật tư)

Có TK 159- Dự phòng giảm giá hàng tồn kho

+ Nếu số tiền dự phòng giảm giá vật tư phải lập ở cuối niên độ này nhỏ hơn số tiền dự phòng giảm giá vật tư đã lập ở cuối niên độ trước , kế toán hoàn nhập phần chênh lệch đó , ghi :

Nợ TK 159- Dự phòng giảm giá hàng tồn kho

Có TK 632- Giá vốn hàng bán

Ví dụ ; Ngày 31/12/N doanh nghiệp X có tài liệu sau :

- Trị giá gốc của vật tư A là 100 tr đồng
- Giá trị thuần có thể thực hiện được của vật tư này là 80 tr đồng

Như vậy, số tiền cần trích lập dự phòng cho vật tư A là

$$100 \text{ tr đồng} - 80 \text{ tr đồng} = 20 \text{ tr đồng}$$

Giá sử ngày 31/ 12/N+1

- trị giá gốc vật tư A tồn kho là 120 tr đồng
- Giá trị thuần có thể thực hiện được là 90 tr đồng

Do số trích lập dự phòng của vật tư A ở cuối niên độ trước là 20 tr đồng ; số cần trích lập dự phòng cho vật tư A ở niên độ này là

$$120 \text{ tr đồng} - 90 \text{ tr đồng} = 30 \text{ tr đồng}$$

nên số tiền trích lập dự phòng bổ sung là 10 tr đồng

Kế toán phản ánh tình hình trích lập dự phòng

- Ngày 31/12/N

Nợ TK632- Giá vốn hàng bán : 20 tr

Có TK 159- Dự phòng giảm giá hàng tồn kho : 20 tr

Ngày 31/12/N+1

Nợ TK 632- Giá vốn hàng bán : 10 tr

Có TK 159- Dự phòng giảm giá hàng tồn kho : 10 tr

CÂU HỎI ÔN TẬP

Câu 1 : Nguyên tắc đánh giá và các cách đánh giá vật tư trong doanh nghiệp ? Các phương pháp xác định trị giá vật tư xuất kho ?

Câu 2 : Phân biệt sự khác nhau giữa kế toán hàng tồn kho theo phương pháp kê khai thường xuyên và theo phương pháp kiểm kê định kỳ

Câu 3 : Các phương pháp phân bổ công cụ, dụng cụ ? Cho ví dụ minh họa

Câu 4 : Vì sao cần phải lập dự phòng giảm giá vật tư tồn kho? Nêu rõ nguyên tắc trích lập dự phòng và cho ví dụ minh họa

BÀI TẬP

Bài số 1 : Tính giá vốn thực tế của vật liệu A xuất kho trong tháng và tồn kho cuối tháng 9 năm N theo từng phương pháp tính giá hàng tồn kho : Phương pháp bình quân gia quyền ; phương pháp nhập trước ,xuất trước ; phương pháp nhập sau ,xuất trước tại công ty M với tài liệu sau :(Đơn vị Nghìn đồng)

A/ Tồn kho đầu tháng : Số lượng 1.000 kg , tổng giá vốn thực tế :10.000

B/ Nhập kho vật liệu A trong tháng 9/N:

- Ngày 5/9 nhập kho 300 kg , Đơn giá vốn thực tế : 10,5/ 1kg, thành tiền 3.150
- Ngày 9/9 nhập kho 1.000 kg , Đơn giá vốn thực tế : 10,0/ 1kg , thành tiền 10.000
- Ngày 15/9 nhập kho 200 kg , Đơn giá vốn thực tế : 10,2/ 1kg , thành tiền 2.040
- Ngày 25/9 nhập kho 700 kg , Đơn giá vốn thực tế : 10,4/ 1kg , thành tiền 7.280
- Ngày 30/9 nhập kho 500 kg , Đơn giá vốn thực tế : 10,3/ 1kg , thành tiền 5.150

C/ Xuất kho vật liệu A dùng cho sản xuất sản phẩm trong tháng 9/N :

- Ngày 2/9 xuất kho 300 kg
- Ngày 8/9 xuất kho 800 kg
- Ngày 12/9 xuất kho 400 kg
- Ngày 22/9 xuất kho 700 kg
- Ngày 28/9 xuất kho 500 kg

Tài liệu bổ sung: Công ty M hạch toán hàng tồn kho theo phương pháp kê khai thường xuyên.

Bài 2 : Theo các tài liệu tại công ty M ở bài tập số 1, giả thiết công ty này hạch toán hàng tồn kho theo phương pháp kiểm kê định kỳ

Yêu cầu : Tính giá vốn thực tế vật liệu A xuất kho trong kỳ và tồn kho cuối kỳ theo phương pháp nhập sau xuất trước.

Bài 3 : (Đơn vị tính Nghìn đồng)

Theo Hóa đơn (GTGT) số 001123 ngày 8 /9 /N công ty T mua của công ty S 1100 kg vật liệu B, Đơn giá (chưa có thuế GTGT) 5,0/ 1kg thành tiền 5500 ,thuế suất thuế GTGT 5%. Ngày 9/9 công ty T làm thủ tục nhập kho vật liệu B phát hiện thiếu 100 kg ,thực tế nhập kho 1000 kg (Phiếu nhập số 512 ngày 9/9/N). Tỷ lệ hao hụt trong định mức ở khâu vận chuyển vật liệu B là 2%, số hao hụt còn lại bắt người vận chuyển phải bồi thường . Công ty T chưa thanh toán cho công ty S .

Yêu cầu :

1/Xác định số tiền bắt người vận chuyển vật liệu phải bồi thường , tính tổng giá vốn thực tế và giá vốn thực tế 1 kg vật liệu B nhập kho .

2/ Lập định khoản kế toán nghiệp vụ thu mua vật liệu B trên đây

Tài liệu bổ sung :

- Công ty T nộp thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ thuế
- Chi phí vận chuyển vật liệu B do bên bán chịu

Bài 4 : Với dữ liệu và yêu cầu tương tự bài tập số 3 nhưng giả thiết công ty T mua vật liệu B để sản xuất sản phẩm không chịu thuế GTGT.

Bài 5 : Tại Công ty T & V (doanh nghiệp sản xuất) có tài liệu về tình hình nhập ,xuất, tồn kho vật tư và thanh toán với các nhà cung cấp tháng 6/N như sau :

(Đơn vị tính Nghìn đồng)

A. Số dư đầu tháng chi tiết một số TK:

- TK 151: 15.000 theo Hóa đơn (GTGT) số 000153 ngày 15/5/N mua vật liệu chính A của công ty L, trong đó :

Tổng giá mua chưa có thuế GTGT : 15.000

Thuế GTGT 5% 750

Tổng giá thanh toán 15.750

- TK 152 : 180.000 ,trong đó :

+ Vật liệu chính A : 100.000 (số lượng 10.000 kg)

+ Vật liệu chính B : 55.000 (Số lượng 5.000 kg)

+ Vật liệu phụ C : 25.000 (Số lượng 1.000 hộp)

- TK 153 : 15.000 (Số lượng 1.000 chiếc dụng cụ X)

- TK 331: 37.750 (Hóa đơn (GTGT) số 000153 ngày 15/5/N của công ty L:15.750 và Hóa đơn (GTGT) số 001321 ngày 20/5/N của công ty H: 22.000)

B. Các chứng từ phản ánh nghiệp vụ thu mua và nhập vật tư trong tháng 6/N :

1. Ngày 4/6 :Nhập kho đủ số vật liệu chính A mua của công ty L ,theo phiếu nhập kho số 134 ngày 4/6 số lượng vật liệu chính A nhập kho 1.500 kg(Hóa đơn (GTGT) số 000153 ngày 15/5/N của công ty L)

2. Ngày 10/6 : Nhập kho vật liệu chính A, theo phiếu nhập kho số 135 ngày 10/6 số lượng vật liệu chính A nhập kho 13.500 kg, Hóa đơn (GTGT) số 000353 ngày 10/6/N của công ty TH :

Tổng giá mua chưa có thuế GTGT : 141.750

Thuế GTGT được khấu trừ 5% 7.087,5

Tổng giá thanh toán 148.837,5

Chưa trả tiền cho công ty TH

3. Phiếu chi số 116 ngày 11/6 : chi tiền mặt trả tiền bốc dỡ vật liệu chính A, của lần nhập kho ngày 10/6 số tiền : 450

4. Ngày 15/6: Nhập kho vật liệu chính B, theo phiếu nhập kho số 136 ngày 15/6 số lượng vật liệu chính B nhập kho 15.000 kg do đơn vị D góp vốn liên doanh , đơn giá vật liệu chính B do hội đồng liên doanh đánh giá 11,5/ 1kg,thành tiền : 172.500 .

5. Ngày 23/6 :Nhận được Hóa đơn (GTGT) số 000334 ngày 23/6/N của công ty Z về việc mua 2000 chiếc dụng cụ X :

Tổng giá mua chưa có thuế GTGT :29.000

Thuế GTGT được khấu trừ 5% 1.450

Tổng giá thanh toán 30.450

Chưa trả tiền cho công ty Z

C. Công ty đã trả Nợ cho các nhà cung cấp vật tư theo các chứng từ sau :

- **Phiếu chi tiền mặt số 123 ngày 25/6 trả xong nợ cho công ty H ,số tiền 22.000**

- **Giấy báo Nợ số 801 ngày 25/6 : thanh toán bằng chuyển khoản cho công ty L , số tiền 15.750 (Thanh toán cho Hóa đơn (GTGT) số 000153 ngày 15/5/N)**

- Giấy báo Nợ số 802 ngày 26/6: thanh toán bằng chuyển khoản cho công ty Z ,số tiền 30.450 (Thanh toán cho Hóa đơn (GTGT) số 000334 ngày 23/6/N)

Yêu cầu : Căn cứ vào các tài liệu trên,hãy :

1/ Lập định khoản kế toán các nghiệp vụ phát sinh trong tháng 6/N

2/ Ghi sổ chi tiết thanh toán với người bán tháng 6/N

Tài liệu bổ sung :

Công ty T &V kế toán hàng tồn kho theo phương pháp kê khai thường xuyên , nộp thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ thuế .

Bài 6 : Tại Công ty T & V trong tháng 6/N phát sinh các nghiệp vụ xuất kho vật tư sử dụng cho sản xuất kinh doanh như sau :

1. Ngày 2/6 xuất kho 5.000kg vật liệu chính A, 2.000 kg vật liệu chính B dùng trực tiếp cho sản xuất sản phẩm ở phân xưởng sản xuất số 1 (Phiếu xuất kho số 201 ngày 2/6/N)

2. Ngày 12/6 xuất kho 4.000kg vật liệu chính A,1.800 kg vật liệu chính B dùng trực tiếp cho sản xuất sản phẩm ở phân xưởng sản xuất số 2(Phiếu xuất kho số 202 ngày 12/6/N)

3. Ngày 14/6 xuất kho 500 hộp vật liệu phụ C dùng trực tiếp cho sản xuất sản phẩm ở phân xưởng sản xuất số 1(Phiếu xuất kho số 203 ngày 14/6/N)

4. Ngày 15/6 xuất kho 300 hộp vật liệu phụ C dùng trực tiếp cho sản xuất sản phẩm ở phân xưởng sản xuất số 2(Phiếu xuất kho số 204 ngày 15/6/N)

5. Ngày 20/6 xuất kho 5.500kg vật liệu chính A,2.500 kg vật liệu chính B dùng trực tiếp cho sản xuất sản phẩm ở phân xưởng sản xuất số 1(Phiếu xuất kho số 205 ngày 20/6/N)

6. Ngày 22/6 xuất kho 3.500kg vật liệu chính A, 4.000 kg vật liệu chính B dùng trực tiếp cho sản xuất sản phẩm ở phân xưởng sản xuất số 2(Phiếu xuất kho số 206 ngày 22/6/N)

7. Ngày 27/6 xuất kho 6.000kg vật liệu chính A, 2.000 kg vật liệu chính B dùng trực tiếp cho sản xuất sản phẩm ở phân xưởng sản xuất số 1(Phiếu xuất kho số 207 ngày 27/6/N)

8. Ngày 28/6 xuất kho 500 chiếc dụng cụ X phục vụ cho sản xuất sản phẩm ở phân xưởng sản xuất số 1 và 250 chiếc dụng cụ X phục vụ cho sản xuất sản phẩm ở phân xưởng sản xuất số 2 , giá trị của số dụng cụ xuất dùng được phân bổ dần trong 6 tháng, bắt đầu từ tháng 7/N(Phiếu xuất kho số 208 ngày 28/6/N)

9. Ngày 29/6 xuất 20 hộp vật liệu phụ C dùng cho quản lý phân xưởng số 1, 30 hộp vật liệu phụ C dùng cho quản lý doanh nghiệp (Phiếu xuất kho số 209 và 210 ngày 29/6/N)

Yêu cầu : Căn cứ vào tài liệu ở bài tập số 5 và các nghiệp vụ kinh tế phát sinh trên đây ,
hãy :

1. Tính toán các số liệu cần thiết và lập định khoản kế toán các nghiệp vụ xuất vật tư tháng 6/N

2. Lập Bảng phân bổ vật liệu , công cụ dụng cụ tháng 6/N

3. Ghi sổ Nhật ký chung tháng 6/N

4. Ghi sổ cái TK 152 , 153 tháng 6/N

5. Chỉ rõ các định khoản phản ánh nghiệp vụ nhập, xuất vật tư trên được thể hiện ở các sổ nhật ký chứng từ nào trong hình thức kế toán NKCT.

Tài liệu bổ sung :

- Công ty T & V tính giá vốn vật tư xuất kho theo phương pháp nhập trước , xuất trước.
- Công ty T & V không sử dụng các Nhật ký chuyên dùng.

Bài số 7 : Theo tài liệu của bài số 5 và giả thiết Công ty T & V kế toán hàng tồn kho theo phương pháp kiểm kê định kỳ , với tài liệu bổ sung :

- Biên bản kiểm kê vật tư tồn kho ngày 30 /6/N :

+ Vật liệu chính A tồn kho : 1.000 kg

+ Vật liệu chính B tồn kho : 7.700 kg

- + Vật liệu phụ C tồn kho : 150 hộp
- + Dụng cụ X tồn kho : 250 chiếc
- Dụng cụ X mua ngày 23/6/N cuối tháng 6/N còn đang đi trên đường.
- Vật liệu A ,B ,C xuất kho trong tháng 6/N đều dùng trực tiếp cho sản xuất sản phẩm.
- Dụng cụ X xuất kho trong tháng 6/N được phân bổ dần giá trị vào chi phí sản xuất trong 6 tháng ,bắt đầu từ tháng 7/N.
- Công ty T &V tính giá vốn vật tư theo phương pháp nhập trước ,xuất trước.

yêu cầu : 1. Hãy tính toán số liệu cần thiết và ghi vào sổ Nhật ký chung phản ánh tình hình nhập ,xuất ,tồn kho vật tư tháng 6/N và ghi sổ cái TK 611.

2. Giải quyết yêu cầu 1 nhưng với giả thiết Công ty T & V tính giá vật tư theo phương pháp bình quân gia quyền cả kỳ (tháng) dự trữ .

Bài 8. Tại doanh nghiệp H trong tháng 3/N có các tài liệu sau:(Đơn vị tính 1.000 đồng)

A. Số dư ngày 1/3/N của một số tài khoản như sau:

- Tài khoản 152: 688.800.Trong đó:

Vật liệu X: 551.800, số lượng: 520

Vật liệu Y: 137.000, số lượng: 250

- Tài khoản 153: 17.800 (chi tiết công cụ dụng cụ D số lượng:300)

B. Trong tháng 3/N có các nghiệp vụ phát sinh sau:

1. Ngày 2/3: nhập kho vật liệu X số lượng: 200 theo giá mua chưa có thuế GTGT: 230.000; Thuế GTGT 10%, chưa trả tiền cho người bán.
2. Ngày 5/3: nhập kho công cụ dụng cụ D, số lượng 500, đơn giá mua chưa có thuế GTGT là 62, thuế GTGT 10%, đã trả bằng TGNH.
3. Ngày7/3: nhập kho vật liệu Y do nhận vốn góp liên doanh. Số lượng: 100; Hội đồng liên doanh xác định trị giá: 52.000
4. Ngày 15/3: nhập kho vật liệu X số lượng: 510; vật liệu Y số lượng 320, đơn giá mua chưa có thuế GTGT vật liệu X: 1.100; vật liệu Y: 520; Thuế GTGT 10%; Chưa trả tiền người bán. Chi tiền mặt trả tiền thuê vận chuyển vật liệu nhập kho số tiền theo giá thanh toán là: 18.260 (trong đó thuế GTGT 10%). Chi phí vận chuyển được phân bổ theo số lượng.

5. Ngày 25/3: xuất kho vật liệu X góp vốn liên doanh ngắn hạn với đơn vị T, số lượng 150, hội đồng liên doanh xác định trị giá: 185.000
6. Ngày 31/3: Tổng hợp xuất kho vật liệu, CCDC dùng cho SXKD:
 - Dùng cho sản xuất sản phẩm: vật liệu X số lượng: 650; vật liệu Y số lượng: 420.
 - Dùng cho bộ phận quản lý phân xưởng: vật liệu Y số lượng: 60; CCDC D số lượng: 450 - được phân bổ dần trong 3 tháng.
 - Dùng cho bộ phận QLDN: vật liệu Y số lượng: 30, CCDC D số lượng: 20 - được phân bổ 1 lần.
7. Ngày 31/3: Kiểm kê phát hiện thiếu một số CCDC D số lượng 20; chưa rõ nguyên nhân.
8. Ngày 31/3: Phiếu báo hỏng công cụ dụng cụ ở bộ phận quản lý phân xưởng, loại phân bổ 50% giá vốn khi xuất dùng: 12.500; phế liệu thu hồi nhập kho trị giá 500.

Yêu cầu:

1. Tính toán, lập định khoản kế toán.
2. Ghi sổ nhật ký chung, sổ cái tài khoản 152, tài khoản 153 tháng 3/N.

Tài liệu bổ xung:

- Doanh nghiệp kế toán hàng tồn kho theo phương pháp kê khai thường xuyên.
- Thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ.
- Giá vốn Vật liệu, CCDC xuất kho tính theo phương pháp bình quân cả kỳ dự trữ

Bài 9. Doanh nghiệp TH kế toán hàng tồn kho theo phương pháp kê khai thường xuyên, tính thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ. Tháng 5/N có các tài liệu sau: (Đơn vị tính 1.000 đồng)

A. Số dư ngày 1/5/N của một số tài khoản như sau:

1. Tài khoản 331: Dư có: 144.500. Trong đó:

- Công ty A dư có 152.000
- Công ty B dư có: 27.500
- Công ty C dư nợ: 35.000

2. Tài khoản 152 dư nợ: 175.000

3. Tài khoản 151 dư nợ 25.000. (Hoá đơn GTGT số 002015 ngày 26/4 của công ty B: giá chưa có thuế GTGT là 25.000, thuế GTGT 10%)

B. Các nghiệp vụ phát sinh tháng 5/N

1. Ngày 3/5: Nhập kho nguyên vật liệu mua của công ty A theo Hoá đơn GTGT số 001354 ngày 2/5: giá chưa có thuế GTGT là 35.000, thuế GTGT 10% (Phiếu nhập kho số NK01/5)
2. Ngày 5/5: nhập kho NVL mua của công ty B theo Hoá đơn GTGT số 002015 ngày 26/4 đã nhận từ tháng trước(Phiếu nhập kho số NK02/5)
3. Ngày 7/5 nhập kho NVL mua của đơn vị T theo Hoá đơn GTGT số 005124 ngày 29/4 : giá chưa thuế là 50.000, thuế GTGT 10% (Phiếu nhập kho số NK03/5)
4. Ngày 10/5: nhập kho NVL mua của công ty A theo Hoá đơn GTGT số 001387 ngày 8/5 : giá chưa có thuế là 40.000, thuế GTGT 10% (Phiếu nhập kho số NK04/5)
5. Ngày 12/5: Giấy báo Nợ số 289 của NH thanh toán cho đơn vị T tiền hàng của Hoá đơn GTGT số 005124 ngày 29/4 sau khi trừ chiết khấu thanh toán 1% trên số tiền thanh toán.
6. Ngày 15/5: Nhập kho nguyên vật liệu mua của công ty C theo Hoá đơn GTGT số 005233 ngày 15/5 : giá mua chưa thuế GTGT là 120.000, thuế GTGT 10% (Phiếu nhập kho số NK05/5)
7. Ngày 18/5: Nhận được công văn của công ty C chấp thuận đề nghị của doanh nghiệp giảm giá 10% trị giá số hàng mua ngày 15/5 do không đúng quy cách. (Tính theo giá thanh toán)
8. Ngày 20/5: Giấy báo Nợ số 290 của NH thanh toán trả công ty A: 100.000; công ty B: 27.500.
9. Ngày 28/5: Hoá đơn GTGT số 002038 ngày 28/5, mua nguyên vật liệu của công ty B. Tổng giá thanh toán là 57.200. Trong đó thuế GTGT 10%.
10. Tổng hợp các phiếu xuất kho nguyên vật liệu trong tháng theo giá thực tế:
 - Dùng cho sản xuất sản phẩm: 135.000
 - Dùng cho bộ phận quản lý phân xưởng: 12.500
 - Dùng cho bộ phận bán hàng: 7.000
 - Dùng cho bộ phận QLDN: 8.500
 - Dùng để góp vốn liên doanh dài hạn với đơn vị khác: 48.000; Hội đồng liên doanh xác định trị giá vốn góp là 50.000

Yêu cầu:

1. Định khoản kế toán các nghiệp vụ kinh tế tháng 5/N.
2. Ghi sổ chi tiết thanh toán với người bán.
3. Ghi sổ nhật ký chứng từ số 5 tháng 5/N.

Doanh nghiệp X, tháng 5/N có tài liệu sau đây :

1. Tình hình tồn kho loại xi măng Hoàng thạch :

Số lượng 50 tấn , đơn giá 850 ng đồng/ 1 tấn , thành tiền 42.500 ng đồng

2. Tình hình nhập xi măng Hoàng Thạch trong tháng

- Ngày 3/5/N, nhập kho 100 tấn, đơn giá 870 ng đồng/tấn, thành tiền 87000ng đồng

- Ngày 7/5/N xuất kho 85 tấn

- Ngày 10/5 N nhập kho 120 tấn , đơn giá 880ng đồng / tấn, thành tiền 105600 ng đ

- Ngày 15/5/N nhập kho 90 tấn, đơn giá 870ngđ/tấn , thành tiền 78300ng đ

- Ngày 20/5/N Xuất kho 170 tấn

- Ngày 25/5/N Nhập kho 80 tấn, đơn giá 900 đ/ tấn, thành tiền 72000ng đ

- Ngày 28/5/N Xuất kho 100 tấn

Yêu cầu :

1. Căn cứ vào tài liệu trên , tính trị giá vốn xi măng xuất kho theo các phương pháp :

+ Đơn giá bình quân ;

+ Nhập trước, xuất trước

+ Nhập trước, xuất sau

2. Cho nhận xét về kết quả của các phương pháp tính nói trên

Bài số 11

Doanh nghiệp SX A , tháng 6/N có các tài liệu sau đây (đơn vị tính 1000đ)

1. Số dư đầu tháng của một số TK

-TK 151 : 20.000 (Vật tư mua của Cty Thành Long, đã trả tiền)

- TK 152 : 150.000

Trong đó :

-Vật liệu chính : 100.000

- Vật liệu phụ : 50.000

2. Các chứng từ về nhập xuất vật tư nhận được trong tháng

- Hóa đơn GTGT số 12 ngày 1/6 của Công ty An Giang gửi đến về số Vật liệu bán cho Công ty :

- + Trị giá Vật liệu chính : 120.000
- + Trị giá vật liệu phụ : 30.000
- + Thuế GTGT 10% : 15.000
- + Trị giá thanh toán : 165.000

(1)- Chứng từ số 2 ngày 3/6 : Nhập kho số vật tư của Công ty Thành Long tháng trước đã trả tiền , trị giá : 20.000

(2)- Chứng từ số 3 ngày 4/6 : Phiếu nhập kho số vật liệu mua của Công ty An Giang theo hóa đơn số 12 ngày 1/6 và biên bản kiểm nghiệm vật tư số 5 ngày 4/6 :

- + Trị giá vật liệu nhập kho : 149.000

Trong đó : Vật liệu chính : 129.000

Vật liệu phụ : 20.000

- + Trị giá vật liệu thiếu chưa rõ nguyên nhân : 1.000

(3)- Chứng từ số 7 ngày 4/6 Phiếu chi tiền mặt trả tiền chi phí vận chuyển số VL của CTy An giang :

- + Số tiền : 8.000
- + Thuế GTGT 10% : 800
- + Tổng số tiền thanh toán : 8.800

(4)- Chứng từ số 9 ngày 10/6 Phiếu nhập kho số vật liệu mua của công ty Thanh Tâm , kèm hóa đơn số 11 và biên bản kiểm nghiệm số 13 cùng ngày :

- + Trị giá vật liệu chính : 70.000
- + Trị giá vật liệu phụ : 20.000
- + Thuế GTGT 10 % 9.000
- + Trị giá thanh toán : 99.000

(5)- Chứng từ số 16 ngày 10/6 : giấy báo nợ của ngân hàng về trả cho Cty Vận tải Hoàng Mai về tiền chi phí vận chuyển số vật liệu mua của Cty Thanh tâm 11.000 (Trong đó thuế GTGT 10 %)

(6)- Chứng từ số 17 ngày 12/6, Phiếu xuất kho VLC dùng cho sản xuất SP

Trị giá : 50.000

(7)- Chứng từ số 18 ngày 18/6, Phiếu xuất kho VL phụ dùng cho sản xuất SP

Trị giá : 20.000

(8)- Chứng từ số 20 , ngày 19/ 6 , Phiếu nhập kho VL phụ mua của Công ty Thiên Long theo hóa đơn số 25 cùng ngày

+ Trị giá : 30.000

+ Thuế GTGT 10 % : 3.000

+ Trị giá thanh toán : 33.000

(9)- Chứng từ số 22, ngày 24/6, phiếu xuất kho VLC :

+ Dùng cho sản xuất SP, Trị giá : 40.000

+ Dùng cho công tác quản lý : 15.000

(10)- Chứng từ số 25, ngày 30/6, Biên bản kiểm kê Vật tư , phát hiện tình trạng VT :

+ Thiếu VLC, trị giá : 1.500

+ Thừa VLP, trị giá 800

VT thừa, thiếu chưa xác định rõ nguyên nhân

Yêu cầu :

Căn cứ vào các chứng từ đã cho, ghi NK chung và ghi sổ cái TK 152 theo hình thức kế toán NK chung , biết rằng Công ty áp dụng kế toán hàng tồn kho theo phương pháp kê khai thường xuyên và tính thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ

Bài số 13

Công ty cổ phần Thanh Tâm tháng 6/N có tài liệu sau đây (đơn vị tính 1000 đồng):

1/ Số dư đầu tháng của TK 153 : 60.000

Trong đó : Loại công cụ, dụng cụ phân bổ 1 lần : 25.000

Loại công cụ, dụng cụ phân bổ 2 lần : 35.000

2/ các chứng từ nhận được trong tháng

(1) chứng từ số 4, ngày 2/6 : Phiếu nhập kho CC, DC loại phân bổ 1 lần của Công ty TNHH Hoàng Mai kèm theo hóa đơn GTGT số 12, ngày 1/6

- Trị giá CC, DC : 40.000

- Thuế GTGT 10% : 4.000

- Trị giá thanh toán : 44.000

(2) Chứng từ số 6, ngày 7/6 , Phiếu xuất kho CC,DC loại phân bổ 1 lần sử dụng + ở bộ phận sản xuất , Trị giá : 20.000

+ ở bộ phận văn phòng, Trị giá : 10.000

(3) chứng từ số 10, ngày 11/6 , phiếu xuất kho CC,DC loại phân bổ 2 lần sử dụng

+ ở bộ phận sản xuất , Trị giá : 30.000

+ ở bộ phận bán hàng , Trị giá : 10.000

+ ở bộ phận quản lý doanh nghiệp, Trị giá : 6.000

(4) chứng từ số 18, ngày 14/6, Phiếu nhập kho số 12 ngày 20/6 , nhập kho CC,DC mua của Công ty Thương Mại tổng hợp Phương Liên, theo hóa đơn GTGT số 25, ngày 16/6

+ Trị giá CC, DC loại phân bổ 1 lần : 12.000

+ Trị giá CC, DC loại phân bổ 2 lần : 25.000

+ Thuế GTGT 10 % : 3.700

+ Trị giá thanh toán : 40.700

(5) Chứng từ số 20, ngày 18/6, Phiếu xuất kho CC,DC sử dụng ở bộ phận sản xuất :

+ Loại phân bổ 1 lần, trị giá : 9.000

+ Loại phân bổ 2 lần, trị giá : 12.000

(6) chứng từ số 31, ngày 30/6, Biên bản kiểm kê cuối tháng, phát hiện tình hình thừa, thiếu CC, DC chưa rõ nguyên nhân :

+ Thiếu CC, DC loại phân bổ 2 lần, trị giá : 1.000

+ Thừa CC, DC loại phân bổ 1 lần , trị giá : 1.400

Yêu cầu :

1/ Định khoản kế toán các chứng từ trên, biết rằng công ty tính thuế theo phương pháp khấu trừ

2/ Ghi sổ NK chung

CHƯƠNG 4: KẾ TOÁN TÀI SẢN CỐ ĐỊNH VÀ CÁC KHOẢN ĐẦU TƯ DÀI HẠN

4.1 Nhiệm vụ kế toán tài sản cố định và các khoản đầu tư dài hạn.

4.1.1. Tài sản cố định và các khoản đầu tư dài hạn.

Để tiến hành hoạt động sản xuất kinh doanh, các doanh nghiệp cần thiết phải có đầy đủ các yếu tố đầu vào của quá trình sản xuất bao gồm: Tư liệu lao động, đối tượng lao động và sức lao động. Tài sản cố định là một bộ phận chủ yếu của tư liệu lao động đóng vai trò quan trọng trong hoạt động kinh doanh của doanh nghiệp.

TSCĐ trong các doanh nghiệp là những tư liệu lao động chủ yếu và các tài sản khác có giá trị lớn, tham gia vào nhiều chu kỳ SXKD và giá trị của nó được chuyển dịch dần dần, từng phần vào giá trị sản phẩm, dịch vụ được sản xuất ra trong các chu kỳ sản xuất.

TSCĐ là các tư liệu lao động chủ yếu như nhà xưởng, máy móc, thiết bị, dụng cụ quản lý. Đây là những TSCĐ có hình thái hiện vật cụ thể, đa dạng về kiểu dáng, phong phú về chủng loại người ta có thể định dạng, mô tả chúng theo các chỉ tiêu cụ thể như chất liệu, kích thước, màu sắc. Ngoài ra, còn có những tài sản không có hình thái hiện vật nhưng cũng tham gia vào nhiều chu kỳ sản xuất kinh doanh như quyền sử dụng đất, bằng phát minh sáng chế... Song không phải mọi tư liệu lao động đều là TSCĐ mà chỉ có những tài sản thoả mãn các điều kiện qui định của chuẩn mực kế toán và chế độ tài chính- kế toán của nhà nước qui định cụ thể phù hợp trong từng thời kỳ.

Theo chuẩn mực kế toán Việt nam (số 03 - TSCĐ hữu hình) qui định

TSCĐ hữu hình là những tài sản có hình thái vật chất cụ thể do doanh nghiệp nắm giữ để sử dụng cho hoạt động sản xuất kinh doanh phù hợp với tiêu chuẩn ghi nhận tài sản cố định.

Tài sản cố định hữu hình tham gia toàn bộ vào nhiều chu kỳ kinh doanh vẫn giữ nguyên hình thái vật chất ban đầu cho đến khi hư hỏng hoàn toàn; về giá trị bị giảm dần và được dịch chuyển dần vào giá trị sản phẩm mới mà TSCĐ đó tham gia sản xuất.

Các tài sản được ghi nhận là TSCĐ hữu hình phải thoả mãn đồng thời tất cả 4 tiêu chuẩn ghi nhận sau:

- a/ Chắc chắn thu được lợi ích kinh tế trong tương lai từ việc sử dụng tài sản đó.
- b/ Nguyên giá TSCĐ phải được xác định một cách đáng tin cậy
- c/ Thời gian sử dụng ước tính trên một năm.
- d/ Có đủ tiêu chuẩn giá trị theo qui định hiện hành.

Tiêu chuẩn giá trị tài sản cố định luôn thay đổi tùy thuộc yêu cầu quản lý của mỗi quốc gia trong trong thời kỳ nhất định; tiêu chuẩn thời gian hầu nh không thay đổi.

Tài sản cố định ở Việt nam đã có rất nhiều lần thay đổi về giá trị. Quyết định (QĐ) 206- ngày 12 tháng 12 năm 2003. BTC qui định TSCĐ phải có 2 điều kiện:

- Giá trị từ 10.000.000 đồng Ngân hàng Việt nam trở lên.
- Thời gian từ một năm trở lên.

Ngoài các tư liệu lao động ở DN có các tài sản khác có hình thái hiện vật không là tư liệu lao động nhưng thoả mãn các điều kiện qui định của TSCĐ như các tài sản phục vụ cho an ninh, quốc phòng, bảo tàng, công trình giao thông..

Các tài sản không có hình thái hiện vật như chi phí sử dụng đất, bản quyền, bằng phát minh sáng chế...doanh nghiệp đầu tư mua sắm sử dụng lâu dài cho hoạt động kinh doanh gọi là tài sản cố định vô hình.

Theo chuẩn mực kế toán VN số 04 - TSCĐ vô hình đã qui định.

TSCĐ vô hình là những tài sản không có hình thái vật chất nhưng xác định được giá trị và do doanh nghiệp nắm giữ, sử dụng trong sản xuất kinh doanh, cung cấp dịch vụ hoặc cho các đối tượng khác thuê phù hợp với tiêu chuẩn ghi nhận TSCĐ.

TSCĐ vô hình không có hình thái vật chất cụ thể mà chỉ thể hiện một lượng giá trị đã đầu tư. Do đó, TSCĐ vô hình rất khó nhận biết một cách riêng biệt nên khi xem xét một nguồn lực vô hình có thỏa mãn định nghĩa trên hay không thì phải xét đến các khía cạnh sau:

Tính có thể xác định được: Tức là TSCĐ vô hình phải có thể được xác định một cách riêng biệt để có thể đem cho thuê, đem bán một cách độc lập

Khả năng kiểm soát: Tức là doanh nghiệp phải có khả năng kiểm soát tài sản, kiểm soát lợi ích thu được, gánh chịu rủi ro liên quan đến tài sản và có khả năng ngăn chặn sự tiếp cận của các đối tượng khác đối với tài sản

Lợi ích kinh tế tương lai: doanh nghiệp có thể thu được các lợi ích kinh tế tương lai từ TSCĐ vô hình dưới nhiều hình thức khác nhau.

Tiêu chuẩn giá trị và thời gian sử dụng của TSCĐ vô hình cũng được qui định tương tự như TSCĐ hữu hình.

Để nâng cao hiệu quả kinh doanh các DN luôn chú trọng sử dụng hợp lý nhất các cơ sở vật chất kỹ thuật hiện tại và không ngừng cải tiến, đổi mới công nghệ, thiết bị và vật liệu trong sản xuất kinh doanh bằng các dự án đầu tư xây dựng cơ bản. .

Đầu tư xây dựng cơ bản là việc đầu tư nhằm tạo ra TSCĐ của DN đòi hỏi DN phải sử dụng một khoản vốn lớn để thực hiện đầu tư thông qua việc xây dựng, mua sắm

Ngoài ra, doanh nghiệp còn có các hoạt động đầu tư khác như góp vốn liên doanh liên kết, đầu tư chứng khoán, đầu tư kinh doanh bất động sản. .

Đầu tư liên doanh là việc DN góp tiền vốn, tài sản của mình vào đơn vị kinh doanh khác (ở ngoài DN) nhằm thu lợi nhuận từ hoạt đó.

Liên doanh là thỏa thuận bằng hợp đồng của hai hoặc nhiều bên để cùng thực hiện hoạt động kinh tế, mà hoạt động này được đồng kiểm soát bởi các bên góp vốn liên doanh (vốn góp chiếm 50% trong tổng số vốn của chủ sở hữu)

Đầu tư liên kết là việc DN đầu tư vốn vào công ty khác dưới hình thức liên kết kinh doanh. Công ty liên kết là Công ty trong đó nhà đầu tư có ảnh hưởng đáng kể nhưng không phải là công ty con hoặc công ty liên doanh của nhà đầu tư (vốn góp của đầu tư trong công ty liên kết chiếm từ 20% -> dưới 50%) Ảnh hưởng đáng kể là quyền tham gia của nhà đầu tư vào việc đưa ra các quyết định về chính sách tài chính và hoạt động của bên nhận đầu tư nhưng không kiểm soát các chính sách đó.

Đầu tư dài hạn khác là khoản đầu tư ra bên ngoài DN bao gồm: các khoản đầu tư vốn vào đơn vị khác mà doanh nghiệp nắm giữ ít hơn 20% quyền biểu quyết như: đầu tư trái phiếu, cho vay vốn, các khoản đầu tư khác... mà thời hạn nắm giữ, thu hồi hoặc thanh toán trên một năm.

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 hoặc chờ tăng giá mà không phải để sử dụng trong sx, cung cấp hàng hoá, dịch vụ, quản lý... hoặc bán trong kỳ hoạt động kinh doanh thông thường.

4.1.2 Yêu cầu quản lý và nhiệm vụ kế toán TSCĐ và đầu tư dài hạn

Yêu cầu chung quản lý tài sản cố định ở các doanh nghiệp cần phản ánh kịp thời số hiện có, tình hình biến động của từng thứ loại, nhóm TSCĐ trong toàn doanh nghiệp cũng như trong từng đơn vị sử dụng; đảm bảo an toàn về hiện vật, khai thác sử dụng đảm bảo khai thác hết công suất có hiệu quả. Quản lý TSCĐ phải theo những nguyên tắc nhất định. Theo QĐ 206-BTC qui định một số nguyên tắc cơ bản sau:

- Phải lập bộ hồ sơ cho mọi TSCĐ có trong doanh nghiệp Hồ sơ bao gồm: biên bản giao nhận tài sản cố định, hợp đồng, hoá đơn mua TSCĐ và các chứng từ có liên quan khác.

- Tổ chức phân loại, thống kê, đánh số, lập thẻ riêng và theo dõi chi tiết theo từng đối tượng ghi TSCĐ trong sổ theo dõi TSCĐ ở phòng kế toán và đơn vị sử dụng.

- TSCĐ phải được quản lý theo nguyên giá, số khấu hao lũy kế và giá trị còn lại trên sổ kế toán.

- Định kỳ vào cuối mỗi năm tài chính doanh nghiệp phải tiến hành kiểm kê TSCĐ. Mọi trường hợp thiếu, thừa TSCĐ đều phải lập biên bản, tìm nguyên nhân và có biện pháp xử lý.

Để đáp ứng yêu cầu quản lý TSCĐ trong doanh nghiệp kế toán là một công cụ quản lý kinh tế có hiệu quả cần thực hiện các nhiệm vụ :

- Tổ chức ghi chép, phản ánh ,tổng hợp số liệu chính xác, đầy đủ, kịp thời về số lượng, hiện trạng và giá trị TSCĐ hiện có, tình hình tăng, giảm và di chuyển TSCĐ trong nội bộ doanh nghiệp nhằm giám sát chặt chẽ việc mua sắm , đầu tư, bảo quản và sử dụng TSCĐ.

- Phản ánh kịp thời giá trị hao mòn của TSCĐ trong quá trình sử dụng, tính toán phản ánh chính xác số khấu hao vào chi phí kinh doanh trong kỳ của đơn vị có liên quan.

- Tham gia lập kế hoạch sửa chữa và dự toán chi phí sửa chữa TSCĐ

. Tham gia các công tác kiểm kê, kiểm tra định kỳ hay bất thường, đánh giá lại TSCĐ trong trường hợp cần thiết. Tổ chức phân tích, tình hình bảo quản và sử dụng TSCĐ ở doanh nghiệp.

4.2. Phân loại, đánh giá tài sản cố định

4.2.1. Phân loại tài sản cố định.

Tài sản cố định trong doanh nghiệp có công dụng khác nhau trong hoạt động kinh doanh, để quản lý tốt cần phải phân loại tài sản cố định. Phân loại TSCĐ là việc sắp xếp các TSCĐ trong doanh nghiệp thành các loại, các nhóm TSCĐ có cùng tính chất, đặc điểm theo những tiêu thức nhất định. Trong DN thường phân loại TSCĐ theo một số tiêu thức sau:

4.2.1.1- Phân loại TSCĐ theo hình thái biểu hiện

Theo cách phân loại này căn cứ vào hình thái biểu hiện của TSCĐ chia ra tài sản cố định hữu hình và tài sản cố định vô hình.

TSCĐ hữu hình là những tài sản có hình thái vật chất cụ thể do doanh nghiệp nắm giữ, sử dụng trong sản xuất kinh doanh phù hợp với tiêu chuẩn ghi nhận TSCĐ. Loại này có thể phân chia theo nhóm căn cứ vào đặc trưng kỹ thuật của chúng gồm:

- Nhà cửa, vật kiến trúc: gồm nhà làm việc, nhà xưởng, nhà ở, nhà kho, cửa hàng, chuồng trại, sân phơi, giếng khoan, bể chứa, cầu đường..

- Máy móc thiết bị: gồm máy móc thiết bị động lực, máy móc thiết bị công tác, máy móc thiết bị khác dùng trong SXKD.
 - Phương tiện vận tải, truyền dẫn: ô tô, máy kéo, tàu thuyền, ca nô dùng trong vận chuyển, hệ thống đường ống dẫn nước, hệ thống dẫn hơi, hệ thống dẫn khí nén, hệ thống dây dẫn điện, hệ thống truyền thanh...
 - Thiết bị, dụng cụ quản lý: gồm các thiết bị sử dụng trong quản lý kinh doanh, quản lý hành chính, dụng cụ đo lường, thí nghiệm.
 - Cây lâu năm, súc vật làm việc và cho sản phẩm: trong các doanh nghiệp nông nghiệp.
 - TSCĐ hữu hình khác: bao gồm các TSCĐ chưa được xếp vào các nhóm TSCĐ trên.
- TSCĐ vô hình là những TSCĐ không có hình thái vật chất cụ thể do doanh nghiệp nắm giữ sử dụng cho sản xuất kinh doanh phù hợp với tiêu chuẩn ghi nhận TSCĐ. Bao gồm một số loại sau:
- Quyền sử dụng đất: là toàn bộ chi phí thực tế đã chi ra có liên quan trực tiếp tới sử dụng đất. Tiền chi ra để có quyền sử dụng đất, chi phí đền bù, san lấp, giải phóng mặt bằng...
 - Nhãn hiệu hàng hoá: chi phí mà doanh nghiệp bỏ ra để có được quyền sử dụng một loại nhãn hiệu, thương hiệu hàng hoá nào đó.
 - Bản quyền, bằng sáng chế: giá trị bằng phát minh, sáng chế là các chi phí doanh nghiệp phải trả cho các công trình nghiên cứu, sản xuất thử được Nhà nước cấp bằng
 - Phần mềm máy vi tính: Giá trị của phần mềm máy vi tính do doanh nghiệp bỏ tiền ra mua hoặc tự xây dựng, thiết kế.
 - Giấy phép và giấy phép nhượng quyền: Chi phí mà doanh nghiệp bỏ ra để có được các loại giấy phép, giấy phép nhượng quyền để doanh nghiệp có thể thực hiện các nghiệp vụ nhất định
 - Quyền phát hành: Chi phí mà doanh nghiệp bỏ ra để có được quyền phát hành các loại sách, báo, tạp chí, ấn phẩm văn hoá, nghệ thuật khác.
- Cách phân loại TSCĐ này giúp cho doanh nghiệp có biện pháp quản lý phù hợp, tổ chức hạch toán chi tiết hợp lý và lựa chọn phương pháp, cách thức khấu hao thích hợp đặc điểm kỹ thuật của từng nhóm TSCĐ

4.2.2.1-Phân loại tài sản cố định theo quyền sở hữu.

Căn cứ quyền sở hữu TSCĐ của doanh nghiệp chia thành hai loại TSCĐ tự có và TSCĐ thuê ngoài.

TSCĐ tự có là các TSCĐ được xây dựng, mua sắm và hình thành từ nguồn vốn ngân sách cấp, cấp trên cấp, nguồn vốn vay, nguồn vốn liên doanh, các quỹ của doanh nghiệp và các TSCĐ được biếu tặng. Đây là những TSCĐ thuộc sở hữu của doanh nghiệp

TSCĐ thuê ngoài là những TSCĐ đi thuê để sử dụng trong thời gian nhất định theo hợp đồng thuê tài sản.

Thuê tài sản là sự thoả thuận giữa bên cho thuê và bên thuê về việc chuyển quyền sử dụng tài sản cho bên thuê trong khoảng thời gian nhất định để được nhận tiền cho thuê một lần hoặc nhiều lần. Tùy theo hợp đồng thuê mà TSCĐ chia thành TSCĐ thuê tài chính và TSCĐ thuê hoạt động.

Thuê tài chính là thuê tài sản mà bên cho thuê 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.

TSCĐ thuê tài chính doanh nghiệp có quyền kiểm soát và sử dụng lâu dài theo các điều khoản của hợp đồng thuê. Một hợp đồng thuê tài chính phải thoả mãn một trong năm điều kiện sau

a/ Bên cho thuê chuyển giao quyền sở hữu tài sản cho bên thuê khi hết hạn thuê (tức mua lại tài sản)

b/ Tại thời điểm khởi đầu thuê tài sản, bên thuê có quyền lựa chọn mua lại tài sản thuê với mức giá ước tính thấp hơn giá trị hợp lý vào cuối thời hạn thuê.

c/ Thời hạn thuê tài sản chiếm phần lớn thời gian sử dụng kinh tế của tài sản cho dù không có sự chuyển giao quyền sở hữu.

d/ Tại thời điểm khởi đầu thuê tài sản , giá trị hiện tại của các khoản thanh toán tiền thuê tối thiểu chiếm phần lớn giá trị hợp lý của tài sản thuê.

đ/ Tài sản thuê thuộc loại chuyên dùng mà chỉ có bên thuê mới có khả năng sử dụng không cần có sự thay đổi sửa chữa nào.

Tài sản cố định thuê hoạt động: là TSCĐ không thoả mãn bất cứ điều kiện nào của hợp đồng thuê tài chính. Bên thuê chỉ được quản lý và sử dụng tài sản trong thời hạn quy định trong hợp đồng và phải hoàn trả khi hết hạn thuê.

Ngoài ra, doanh nghiệp còn có thể phân loại TSCĐ theo nguồn vốn hình thành, phân loại theo nơi sử dụng.

Cách phân loại TSCĐ này giúp cho doanh nghiệp có biện pháp quản lý phù hợp, tổ chức hạch toán chi tiết hợp lý và lựa chọn phương pháp, cách thức khấu hao thích hợp đặc điểm kỹ thuật của từng nhóm TSCĐ.

4.2.2.Đánh giá tài sản cố định

Đánh giá TSCĐ là việc vận dụng phương pháp tính giá để xác định giá trị của TSCĐ ở những thời điểm nhất định theo những nguyên tắc chung.

Do đặc điểm vận động về mặt giá trị của TSCĐ nên việc đánh giá TSCĐ xác định ở các thời điểm tương ứng với quá trình hình thành và sử dụng của từng TSCĐ. Do đó kế toán phải xác định giá trị ban đầu khi tăng TSCĐ và xác định giá trị trong quá trình sử dụng TSCĐ

4.2.2.1. Xác định giá trị ban đầu của TSCĐ

Giá trị ban đầu của TSCĐ ghi trong sổ kế toán còn gọi là nguyên giá TSCĐ

- Nguyên giá TSCĐ là toàn bộ các chi phí mà doanh nghiệp phải bỏ ra để có được tài sản đó và đưa TSCĐ đó vào vị trí sẵn sàng sử dụng.

- Nguyên giá TSCĐ được xác định theo nguyên tắc giá phí (Rõ nét nhất là trong trường hợp mua hay tự sản xuất TSCĐ). Theo nguyên tắc này, nguyên giá TSCĐ bao gồm toàn bộ các chi phí liên quan đến việc mua hoặc xây dựng, chế tạo TSCĐ kể cả các chi phí vận chuyển, lắp đặt, chạy thử và các chi phí hợp lý, cần thiết khác trước khi sử dụng tài sản.

- Nguyên giá TSCĐ được xác định cho từng đối tượng ghi TSCĐ là từng đơn vị tài sản có kết cấu độc lập hoặc là một hệ thống gồm nhiều bộ phận tài sản liên kết với nhau để thực hiện một hay một số chức năng nhất định.

Tài sản cố định của các doanh nghiệp bao gồm nhiều loại, được hình thành từ nhiều nguồn khác nhau. Với mỗi nguồn hình thành, các yếu tố cấu thành cũng như đặc điểm cấu thành nguyên giá của TSCĐ không giống nhau. Tuy nhiên các doanh nghiệp có thể xác định nguyên giá TSCĐ trong một số trường hợp phổ biến sau đây.

a/ Nguyên giá TSCĐ hữu hình (TSCĐHH)

-Nguyên giá TSCĐ HH do mua sắm trực tiếp, bao gồm giá mua (trừ các khoản được chiết khấu thương mại, giảm giá), các khoản thuế (trừ các khoản thuế được hoàn lại) và các chi phí liên quan trực tiếp đến việc đưa TSCĐ vào trạng thái sẵn sàng sử dụng.

Đối với TSCĐ mua sắm dùng vào sản xuất, kinh doanh hàng hoá, dịch vụ thuộc đối tượng chịu thuế GTGT tính theo phương pháp khấu trừ thuế, kế toán phản ánh giá trị TSCĐ theo giá mua chưa có thuế GTGT.

Đối với TSCĐ mua sắm dùng vào sản xuất, kinh doanh hàng hoá dịch vụ thuộc đối tượng không chịu thuế GTGT, hoặc chịu thuế GTGT tính theo phương pháp trực tiếp, hoặc dùng vào hoạt động sự nghiệp, chương trình, dự án hoặc dùng cho hoạt động phúc lợi, kế toán phản ánh giá trị TSCĐ theo tổng giá thanh toán đã có thuế GTGT.

-Nguyên giá TSCĐHH mua trả chậm được xác định theo giá mua trả tiền ngay tại thời điểm mua. Khoản chênh lệch giữa giá mua trả chậm và giá mua trả tiền ngay được hạch toán vào chi phí sản xuất kinh doanh theo kỳ hạn thanh toán.

- Nguyên giá TSCĐHH do đầu tư xây dựng cơ bản theo phương thức giao thầu là giá quyết toán công trình xây dựng theo quy định chế độ quản lý đầu tư xây dựng cơ bản hiện hành (giá

quyết toán, bàn giao công trình hoàn thành) và các chi phí khác có liên quan trực tiếp và lệ phí trước bạ (nếu có)

- Nguyên giá TSCĐHH mua dưới hình thức trao đổi.

TSCĐ hình thành dưới hình thức trao đổi với một TSCĐ khác không tương tự thì nguyên giá của nó được xác định bằng giá hợp lý của TSCĐ nhận về hoặc giá trị hợp lý của tài sản đem trao đổi, sau khi điều chỉnh các khoản tiền hoặc tương đương tiền trả thêm hoặc thu về.

Nguyên giá TSCĐHH mua dưới hình thức trao đổi với một TSCĐHH tương tự, hoặc có thể hình thành do bán để đổi lấy quyền sở hữu một tài sản tương tự. Nguyên giá TSCĐ nhận về được tính bằng giá trị còn lại của TSCĐ đem đi trao đổi

Tài sản tương tự là tài sản có công dụng tương tự, trong cùng lĩnh vực kinh doanh và có giá trị tương đương,

- Nguyên giá của TSCĐHH hình thành do tự xây dựng hoặc tự chế.

Nguyên giá là giá thành thực tế của TSCĐ tự xây dựng hoặc tự chế cộng (+) chi phí lắp đặt, chạy thử. Trường hợp doanh nghiệp dùng sản phẩm do mình sản xuất ra để chuyển thành TSCĐ thì nguyên giá là chi phí sản xuất sản phẩm đó cộng (+) chi phí trực tiếp liên quan đến việc đưa TSCĐ vào trạng thái sẵn sàng sử dụng.

- Nguyên giá TSCĐHH được cấp, được điều chuyển đến ... xác định theo giá trị còn lại trên sổ kế toán đơn vị cấp, đơn vị điều chuyển.. hoặc xác định theo giá đánh lại thực tế của hội đồng giao nhận cộng (+) chi phí vận chuyển, nâng cấp, lắp đặt, chạy thử, lệ phí trước bạ (nếu có) mà bên nhận tài sản phải chi ra tính đến thời điểm đưa TSCĐ vào trạng thái sẵn sàng sử dụng.
- Nguyên giá TSCĐHH nhận góp liên doanh, nhận lại vốn góp, do phát hiện thừa, được tài trợ, biếu tặng... là giá đánh giá thực tế của hội đồng giao nhận cộng các chi phí mà bên nhận phải chi ra tính đến thời điểm đưa TSCĐ vào trạng thái sẵn sàng sử dụng.

b/ Nguyên giá tài sản cố định vô hình (TSCĐVH).

- Nguyên giá TSCĐ vô hình được xác định trong các trường hợp: mua riêng biệt, trao đổi, được tài trợ, được cấp, được biếu tặng đều xác định tương tự như xác định nguyên giá TSCĐ hữu hình.

Một số TSCĐ vô hình đặc thù nguyên giá xác định cụ thể như sau:

- Nguyên giá TSCĐ vô hình từ việc sáp nhập doanh nghiệp.

Nguyên giá của tài sản là giá hợp lý của TS đó vào ngày mua, ngày sáp nhập doanh nghiệp, giá trị hợp lý có thể là: giá niêm yết tại thị trường hoạt động; giá của nghiệp vụ mua bán TSCĐ tương tự

- Nguyên giá TSCĐ vô hình là quyền sử dụng đất có thời hạn.

Là giá trị quyền sử dụng đất khi doanh nghiệp đi thuê đất dài hạn đã trả tiền thuê 1 lần cho nhiều năm và được cấp giấy chứng nhận quyền sử dụng đất hoặc số tiền đã trả khi nhận chuyển nhượng quyền sử dụng đất hợp pháp, hoặc giá trị quyền sử dụng đất nhận góp vốn.

Nguyên giá TSCĐVH là quyền sử dụng đất không có thời hạn là số tiền đã trả khi chuyển nhượng quyền sử dụng đất hợp pháp (gồm chi phí đã trả cho tổ chức cá nhân chuyển nhượng hoặc đền bù, giải phóng mặt bằng, san lấp, lệ phí trước bạ..)

Nguyên giá TSCĐVH được tạo ra từ nội bộ doanh nghiệp.

Quá trình hình thành tài sản được chia thành 2 giai đoạn.

Giai đoạn nghiên cứu: Chi phí trong giai đoạn nghiên cứu không được xác định và ghi nhận là TSCĐ vô hình mà tính vào chi phí sản xuất kinh doanh trong kỳ.

Giai đoạn triển khai: Tài sản hình thành trong giai đoạn triển khai được ghi nhận là TSCĐ vô hình nếu thỏa mãn các điều kiện nhất định (theo chuẩn mực 04.)

Nguyên giá của tài sản được ghi nhận là toàn bộ chi phí bình thường, hợp lý phát sinh từ thời điểm tài sản đáp ứng được định nghĩa và tiêu chuẩn TSCĐ vô hình cho đến khi đưa TSCĐ vô hình vào sử dụng, bao gồm: chi phí nguyên vật liệu, tiền lương, tiền công, phân bổ chi phí sản xuất chung, chi phí khác. Các chi phí không liên quan trực tiếp không được tính vào nguyên giá TSCĐ.

c/ Nguyên giá TSCĐ thuê tài chính.

Nguyên giá của TSCĐ thuê tài chính được **xác định theo** Giá trị hợp lý của tài sản thuê hoặc là giá trị hiện tại của khoản thanh toán tiền thuê tối thiểu (trường hợp giá trị hợp lý cao hơn giá trị hiện tại của các khoản thanh toán tiền thuê tối thiểu) cộng với các chi phí trực tiếp phát sinh ban đầu liên quan đến hoạt động thuê tài chính.

Giá trị hiện tại của khoản thanh toán tiền thuê tối thiểu cho việc cho thuê tài sản, doanh nghiệp có thể sử dụng tỷ lệ lãi suất ngầm định, tỷ lệ lãi suất được ghi trong hợp đồng thuê hoặc lãi suất đi vay của bên thuê.

Nguyên giá của TSCĐ thuê tài chính *không bao gồm thuế GTGT bên cho thuê đã trả khi mua TSCĐ để cho thuê* (số thuế này sẽ phải hoàn lại cho thuê, kể cả trường hợp TSCĐ thuê tài chính dùng vào sản xuất, kinh doanh hành hoá, dịch vụ thuộc đối tượng chịu thuế GTGT tính theo phương pháp khấu trừ hoặc chịu thuế GTGT tính theo phương pháp trực tiếp.

Chi phí trực tiếp phát sinh liên quan đến hợp đồng thuê tài chính được tính vào nguyên giá của tài sản thuê như chi phí đàm phán, kí kết hợp đồng thuê, chi phí vận chuyển bốc dỡ, lắp đặt chạy thử mà bên thuê phải chi ra.

Nguyên giá TSCĐ đã ghi nhận ban đầu không được thay đổi trừ một số trường hợp quy định trong nguyên tắc đánh giá lại.

Ý nghĩa đánh giá TSCĐ theo nguyên giá :

- Thông qua chỉ tiêu nguyên giá, người sử dụng thông tin đánh giá tổng quát trình độ trang bị cơ sở vật chất, kỹ thuật và quy mô của doanh nghiệp.

- Nguyên giá TSCĐ còn là cơ sở để tính toán khấu hao, theo dõi tình hình thu hồi vốn đầu tư ban đầu và phân tích tình hình sử dụng TSCĐ.

4.2.2.2. Xác định giá trị TSCĐ trong quá trình nắm giữ, sử dụng.

Trong quá trình sử dụng TSCĐ bị hao mòn dần về vật chất và giá trị cũng giảm dần doanh nghiệp cần nắm được nguyên giá, số khấu hao lũy kế và giá trị còn lại, và những chi phí phát sinh sau khi ghi nhận nguyên giá ban đầu.

Sau khi ghi nhận nguyên giá ban đầu trong quá trình sử dụng nguyên giá TSCĐ được theo dõi trên sổ kế toán không thay đổi nếu không có quy định khác. Trong trường hợp có phát sinh các khoản chi phí liên quan đến TSCĐ như chi phí sửa chữa, bảo dưỡng, nâng cấp thì các chi phí này được xử lý như sau:

- Các chi phí phát sinh sau ghi nhận ban đầu được ghi tăng nguyên giá của TSCĐ nếu chúng được xác định một cách đáng tin cậy và chắc chắn làm tăng lợi ích kinh tế trong tương lai do sử dụng tài sản đó như: tăng thời gian sử dụng, tăng công suất, tăng đáng kể chất lượng sản phẩm sản xuất ra, giảm chi phí hoạt động của tài sản.

- Các chi phí khác không làm tăng lợi ích kinh tế tương lai của TSCĐ thì không được ghi tăng nguyên giá, tính vào chi phí sản xuất kinh doanh trong kỳ.

a/ Giá trị còn lại của TSCĐ

- Giá trị còn lại của TSCĐ là phần giá trị của TSCĐ chưa chuyển dịch vào giá trị của sản phẩm sản xuất ra. Giá trị còn lại của TSCĐ được tính như sau:

Giá trị còn lại = Nguyên giá - hao mòn lũy kế.

Trong quá trình sử dụng TSCĐ, giá trị hao mòn lũy kế ngày càng tăng lên và giá trị còn lại được phản ánh trên sổ kế toán và trên báo cáo tài chính ngày càng giảm đi. Điều đó phản ánh rõ giá trị của TSCĐ chuyển dịch dần dần, từng phần vào giá trị của sản phẩm được sản xuất ra. Kế toán theo dõi, ghi chép giá trị còn lại nhằm cung cấp số liệu cho doanh nghiệp xác định phần vốn đầu tư còn lại ở TSCĐ cần phải được thu hồi. Đồng thời thông qua chỉ tiêu giá trị còn lại của TSCĐ, có thể đánh giá tình hiện trạng TSCĐ của đơn vị cũ hay mới để có cơ sở đề ra các quyết định về đầu tư bổ sung, sửa chữa, đổi mới TSCĐ...

b/ Đánh giá lại TSCĐ

Trong quá trình sử dụng, do nhiều nguyên nhân, giá trị ghi sổ ban đầu của TSCĐ và giá trị còn lại của TSCĐ trên sổ kế toán không phù hợp với giá trị thị trường của TSCĐ. Số liệu kế toán về giá trị TSCĐ sẽ không đủ tin cậy cho việc xác định các chỉ tiêu có liên quan đến tài sản cố định nữa. Do đó, cần thiết phải đánh giá lại TSCĐ theo mặt bằng giá ở một số thời điểm nhất định.

Đánh giá lại TSCĐ phải thực hiện theo đúng qui định của nhà nước và chỉ đánh giá lại trong cả trường hợp sau:

- Nhà nước có quyết định đánh giá lại TSCĐ..
- Cổ phần hoá doanh nghiệp.
- Chia, tách, giải thể doanh nghiệp.
- Góp vốn liên doanh.....

Khi đánh giá lại TSCĐ, phải xác định lại cả chỉ tiêu nguyên giá và giá trị còn lại của TSCĐ. Thông thường, giá trị còn lại của TSCĐ sau khi đánh giá lại được điều chỉnh theo công thức sau:

$$\begin{array}{l} \text{Giá trị còn lại của} \\ = \text{ của TSCĐ được} \end{array} \quad \begin{array}{l} \text{giá trị còn lại} \\ \times \\ \text{giá lại} \end{array} \quad \begin{array}{l} \text{Giá trị đánh giá lại của TSCĐ sau khi đánh} \\ \text{-----} \\ \text{Nguyên giá ghi sổ của TSCĐ} \end{array}$$

4.3. Kế toán chi tiết TSCĐ

4.3.1. Xác định đối tượng ghi TSCĐ

TSCĐ của doanh nghiệp là các tài sản có giá trị lớn cần phải được quản lý đơn chiếc. Để phục vụ cho công tác quản lý kế toán phải ghi sổ theo từng đối tượng ghi TSCĐ.

Đối tượng ghi TSCĐ hữu hình là từng vật kết cấu hoàn chỉnh bao gồm cả vật gá lắp và phụ tùng kèm theo. Đối tượng ghi TSCĐ có thể là một vật thể riêng biệt về mặt kết cấu có thể thực hiện được những chức năng độc lập nhất định hoặc là một hệ thống gồm nhiều bộ phận tài sản liên kết với nhau không thể tách rời để cùng thực hiện một hoặc một số chức năng nhất định.

Đối tượng ghi TSCĐ vô hình là từng TSCĐ vô hình gắn với một nội dung chi phí và một mục đích riêng mà doanh nghiệp có thể xác định một cách riêng biệt, có thể kiểm soát và thu được lợi ích kinh tế từ việc nắm giữ tài sản.

Để tiện cho việc theo dõi, quản lý, phải tiến hành đánh số cho từng đối tượng ghi TSCĐ. Mỗi đối tượng ghi TSCĐ phải có số hiệu riêng. Việc đánh số TSCĐ là do các doanh nghiệp quy định tùy theo điều kiện cụ thể của doanh nghiệp đó nhưng phải đảm bảo tính thuận tiện trong việc nhận biết TSCĐ theo nhóm, theo loại và tuyệt đối không trùng lắp.

4.3.2. Nội dung kế toán chi tiết TSCĐ.

Kế toán chi tiết tscđ gồm:

- *Lập và thu thập các chứng từ ban đầu có liên quan đến TSCĐ ở doanh nghiệp; tổ chức kế toán chi tiết TSCĐ ở phòng kế toán và tổ chức kế toán chi ở các đơn vị sử dụng TSCĐ*

Chứng từ ban đầu phản ánh mọi biến động của TSCĐ trong doanh nghiệp và là căn cứ kế toán làm căn cứ để kế toán ghi sổ. Những chứng chủ yếu được sử dụng là:

- Biên bản giao nhận TSCĐ (Mẫu số 01 - TSCĐ).
- Biên bản thanh lý TSCĐ (Mẫu số 02 - TSCĐ).
- Biên bản giao nhận TSCĐ SCL đã hoàn thành (mẫu 04 - TSCĐ).
- Biên bản đánh giá lại TSCĐ (mẫu số 05 - TSCĐ).

- Bảng tính và phân bổ khấu hao TSCĐ.
- Các tài liệu kĩ thuật có liên quan.

TSCĐ của doanh nghiệp được sử dụng và bảo quản ở nhiều bộ phận khác nhau của doanh nghiệp. Bởi vậy, kế toán chi tiết TSCĐ phải phản ánh và kiểm tra tình hình tăng giảm, hao mòn TSCĐ trên phạm vi toàn doanh nghiệp và theo từng nơi bảo quản, sử dụng. Kế toán chi tiết phải theo dõi tới từng đối tượng ghi TSCĐ theo các chỉ tiêu về giá trị như: nguyên giá, giá trị hao mòn, giá trị còn lại. Đồng thời phải theo dõi cả các chỉ tiêu về nguồn gốc, thời gian sử dụng, công suất, số hiệu...

*** Tổ chức kế toán chi tiết TSCĐ tại nơi sử dụng, bảo quản**

Việc theo dõi TSCĐ tại nơi sử dụng, bảo quản nhằm xác định và gắn trách nhiệm sử dụng và bảo quản tài sản với từng bộ phận, góp phần nâng cao trách nhiệm và hiệu quả sử dụng TSCĐ.

Tại nơi sử dụng, bảo quản TSCĐ (các phòng ban, phân xưởng ...) sử dụng sổ “ TSCĐ theo đơn vị sử dụng “ để theo dõi tình hình tăng giảm TSCĐ trong phạm vi bộ phận quản lý.

Sổ tài sản theo đơn vị sử dụng

Đơn vị sử dụng Năm 200 n (biểu số 4.1)

Ghi tăng TSCĐ và CCDC						Ghi giảm TSCĐ và CCDC				Ghi chú
Chứng từ		Tên, nhãn hiệu quy cách	Đơn vị	Số lượng	Đơn giá	Chứng từ		Lý do	Số lượng	
S	N					S	N			

Người ghi sổ
Kí. họ tên

Ngày.... tháng... năm..
Kế toán trưởng

Tổ chức kế toán chi tiết tại bộ phận kế toán

Tại bộ phận kế toán của doanh nghiệp, kế toán sử dụng “ thẻ TSCĐ” và sổ TSCĐ toàn doanh nghiệp để theo dõi tình hình tăng, giảm, hao mòn TSCĐ

Thẻ TSCĐ: do kế toán lập cho từng đối tượng ghi TSCĐ của doanh nghiệp. Thẻ được thiết kế thành các phần để phản ánh các chỉ tiêu chung về TSCĐ, các chỉ tiêu về giá trị: Nguyên giá, giá đánh giá lại, giá trị hao mòn

Thẻ TSCĐ cũng được thiết kế để theo dõi tình hình ghi giảm TSCĐ.

Căn cứ để ghi thẻ TSCĐ là các chứng từ tăng, giảm TSCĐ. Ngoài ra để theo dõi việc lập thẻ TSCĐ doanh nghiệp có thể lập sổ đăng kí thẻ TSCĐ.

Sổ TSCĐ: được mở để theo dõi tình hình tăng giảm, tình hình hao mòn TSCĐ của toàn doanh nghiệp. Mỗi loại TSCĐ, có thể đọc dùng riêng một sổ hoặc một sổ trang sổ.

Căn cứ ghi sổ TSCĐ là các chứng từ tăng giảm TSCĐ và các chứng từ gốc liên quan.

(Biểu 4.2)

Sổ Tài Sản Cố Định

Loại TSCĐ.....

TT	Ghi tăng TSCĐ						Khấu hao TSCĐ			Ghi giảm TSCĐ	
	Chứng từ		Tên, đặc điểm, kí hiệu TSCĐ	Nước sản xuất	Tháng năm sử dụng	Số hiệu	Nuyên giá	Giá trị phải khấu hao	Mức khấu hao	Luỹ kế khấu hao	Chứng từ
	S	N								S	N

Người ghi sổ
Kí. họ tên

Ngày.. tháng...năm..
Kế toán trưởng

4.4. Kế toán tổng hợp tăng TSCĐ hữu hình và vô hình

Đề kế toán các nghiệp vụ liên quan đến TSCĐ hữu hình và vô hình kế toán sử dụng một số tài khoản liên quan sau:

TK 211 - TSCĐ hữu hình,

Kết cấu chung của tài khoản

Bên nợ:

Nguyên giá TSCĐ hữu hình tăng do tăng tài sản và điều chỉnh tăng nguyên giá.

Bên có :

Nguyên giá TSCĐ hữu hình giảm và điều chỉnh giảm nguyên giá TSCĐ.

Dư nợ : Nguyên giá TSCĐ hữu hình hiện có cuối kỳ ở DN.

TK 211 được quy định mở các tài khoản cấp 2 .

-Tài khoản 2111 –Nhà cửa, vật kiến trúc.

-Tài khoản 2112-Máy móc thiết bị.

-Tài khoản 2113-Phương tiện vận tải, truyền dẫn.

-Tài khoản 2114-Thiết bị dụng cụ quản lý .

-Tài khoản 2115- Cây lâu năm, súc vật làm việc.

-Tài khoản 2118-TSCĐ khác.

+Tài khoản 213-TSCĐ vô hình .Nội dung phản ánh và kết cấu tài khoản tương tự tài khoản 211.

Các tài khoản cấp 2.

-TK 2131- Quyền sử dụng đất.

_TK 2132 - Quyền phát hành

_TK 2133- Bản quyền, bằng sáng chế.

-TK 2134- Nhãn hiệu hàng hoá.

-TK 2135 - Phần mềm máy vi tính.

-TK 2138 – Giấy phép và giấy phép nhượng quyền.

-TK 2138- TSCĐ vô hình khác

Trình tự kế toán một số nghiệp vụ chủ yếu

1. Tăng TSCĐ do mua sắm trong nước.

Kế toán căn cứ vào các chứng từ liên quan (Hoá đơn mua TSCĐ, phiếu chi tiền vận chuyển, giấy báo nợ .) lập biên bản giao nhận TSCĐ, căn cứ vào biên bản kế toán ghi sổ tùy theo từng trường hợp cụ thể như sau:

- Nếu TSCĐ mua dùng sản xuất hàng hoá dịch vụ chịu thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ, kế toán ghi sổ theo định khoản:

Nợ TK 211,213- theo nguyên giá

Nợ TK 133(2) - Thuế GTGT được khấu trừ

Có TK 111, 112, 331, 341- Theo giá thanh toán

- Nếu TSCĐ mua vào dùng sản xuất hàng hoá dịch vụ không thuộc đối tượng chịu thuế GTGT hoặc chịu thuế GTGT tính theo phương pháp trực tiếp, kế toán ghi sổ theo định khoản:

Nợ TK 211,213 - theo nguyên giá

Có TK 111, 112, 331, 341 ... Theo tổng giá thanh toán.

2. Tăng TSCĐ do nhập khẩu.

- Trường hợp đơn vị nhập khẩu máy móc thiết bị...căn cứ vào chứng từ nhập khẩu (hoá đơn thương mại, chứng từ nộp thuế... các chứng từ khác) để lập biên bản giao nhận TSCĐ.căn cứ biên bản giao nhận TSCĐ kế toán ghi sổ theo định khoản.

Thuế GTGT nộp ở khâu nhập khẩu được khấu trừ, kế toán ghi tăng TSCĐ theo nguyên giá:

Nợ TK 211, 213- (Giá NK + Thuế NK + Chi phí khác)

Có TK 333(3) - Thuế Nhập khẩu

Có TK 331, 111, 112.-.tổng số tiền phải thanh toán.

Số thuế GTGT của TSCĐ nhập khẩu phải nộp (nếu có), kế toán ghi :

Nợ TK 133 (1332)

Có TK 3331(TK 33312)

- Nếu thuế GTGT của TSCĐ nhập khẩu không được khấu trừ, được tính vào nguyên giá TSCĐ, kế toán ghi:

Nợ TK 211,213 - giá nhập khẩu + thuế nhập khẩu + thuế GTGT

Có TK 333(3) - Thuế nhập khẩu

Có TK 333 -Thuế GTGT phải nộp (TK 33312)

Có TK 331, 111, 112...Theo tổng giá trị thanh toán

3. Tăng TSCĐ do mua theo phương thức trả chậm, trả góp.

- Khi mua TSCĐ về bàn giao cho bộ phận sử dụng,

Nợ TK 211,213- nguyên giá theo giá mua trả tiền ngay.

Nợ TK 133(2)- Thuế GTGT được khấu trừ

Nợ TK 242 Chênh lệch tổng số tiền thanh toán - giá mua trả tiền ngay - Thuế

GTGT

Có TK 331 - Tổng số tiền phải thanh toán.

- Định kì khi thanh toán tiền cho người bán theo thỏa thuận:

Nợ TK 331- Phải trả cho người bán

Có TK 111,112...

- Đồng thời phân bổ số lãi trả chậm vào chi phí tài chính trong kì:

Nợ TK 635- Chi phí tài chính

Có TK 242

- Trường hợp thuế GTGT không được khấu trừ hoặc TSCĐ mua về không chịu thuế GTGT thì các định khoản trên không có phần ghi Nợ TK 133 -Thuế GTGT được khấu trừ.

Ghi chú: Việc đầu tư mua sắm, xây dựng TSCĐ liên quan đến việc sử dụng các nguồn vốn của doanh nghiệp. Do vậy, đồng thời với việc ghi các bút toán ghi tăng TSCĐ như trên căn cứ vào quyết định sử dụng nguồn vốn để đầu tư cho TSCĐ của doanh nghiệp, kế toán phải hạch toán điều chuyển nguồn vốn như sau:

(+). Nếu TSCĐ mua sắm, xây dựng được tài trợ bằng quỹ đầu tư phát triển, kế toán ghi :

Nợ TK 414- Quỹ đầu tư phát triển(Theo nguyên giá của TSCĐ)

Có TK 411- Nguồn vốn kinh doanh

(+). Nếu TSCĐ do mua sắm, xây dựng được tài trợ bằng nguồn vốn đầu tư xây dựng cơ bản, kế toán phải điều chuyển nguồn vốn đầu tư xây dựng cơ bản thành nguồn vốn kinh doanh:

Nợ TK 441- NV ĐTXDCB(Theo nguyên giá của TSCĐ)

Có TK 411- NVKD

(+). Trường hợp doanh nghiệp sử dụng quỹ phúc lợi để đầu tư vào TSCĐ được sử dụng cho hoạt động sản xuất kinh doanh, cần phải điều chuyển nguồn vốn từ quỹ phúc lợi sang nguồn vốn kinh doanh:

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

Có TK 411 - Nguồn vốn kinh doanh

Nếu TSCĐ đó được dùng cho hoạt động phúc lợi tập thể, kế toán ghi:

Nợ TK 4312 - Quỹ phúc lợi

Có TK 4313 - Quỹ phúc lợi đã hình thành TSCĐ

(+). Nếu TSCĐ được đầu tư bằng nguồn vốn vay, kế toán không cần tiến hành điều chuyển nguồn vốn. Bởi vì việc tăng TSCĐ đã làm tăng khoản nợ phải trả, không ảnh hưởng gì tới cơ cấu vốn chủ sở hữu của doanh nghiệp.

4. Tăng TSCĐ do đầu tư xây dựng cơ bản hoàn thành

-Khi công tác XDCB hoàn thành nghiệm thu,bàn giao đưa tài sản vào sử dụng cho sản xuất kinh doanh, đơn vị XDCB được hạch toán trên cùng hệ thống sổ kế toán của đơn vị, kế toán ghi.

Nợ TK 211,213 - Nguyên giá

Có TK 241-chi phí XDCB được tính vào nguyên giá

-Nếu đơn vị XDCB có hệ thống sổ kế toán riêng, khi công tác XDCB hoàn thànhbàn giao tài sản cho đơn vị sản xuất kế toán ghi

Nợ TK 211- nguyên giá.

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

Có TK 411-Phần vốn chủ sở hữu

Có TK341-Phần vốn vaycủa các tổ chức tín dụng.

Có TK 343-Trái phiếu phát hành

.có TK 136- phần vốn đơn vị cấp trên giao.

5. Tăng TSCĐ tự chế

- Khi sử dụng sản phẩm do doanh nghiệp tự chế tạo để chuyển thành TSCĐ hữu hình sử dụng cho hoạt động sản xuất kinh doanh, kế toán ghi:

Nợ TK 632- theo giá thành sản xuất thực tế.

Có TK 155- giá vốn thực tế thành phẩm xuất kho.

Có TK 154-Theo giá thành sản xuất nêu SP sản xuất xong chuyển sử dụng ngay

Đồng thời ghi tăng nguyên giá TSCĐ hữu hình:

Nợ TK 211,213- Nguyên giá

Có TK 512-Doanh thu bán hàng nội bộ (theo giá thành sản xuất thực tế.)

Có TK 111.152 - Chi phí lắp đặt chạy thử.

Có TK 411- Nguồn vốn kinh doanh

6- Tăng TSCĐ do mua dưới hình thức trao đổi

Trường hợp trao đổi với một TSCĐ tương tự, nguyên giá TSCĐ nhận về kế toán ghi :

Nợ TK 211,213(Nguyên giá tính theo giá trị còn lại của TS đưa đi trao đổi)

Nợ TK 214-- Giá trị hao mòn của TSCĐ đưa đi trao đổi

Có TK 211- Nguyên giá của TSCĐ đưa đi trao đổi.

- Trường hợp trao đổi với một TSCĐ không tương tự

+ Khi giao TSCĐ cho bên trao đổi, ghi giảm TSCĐ theo tài liệu kế toán, của doanh nghiệp

Nợ TK 811- Giá trị còn lại TSCĐ đưa đi trao đổi

Nợ TK 214- Giá trị hao mòn.

Có TK 211 - Nguyên giá TSCĐ.

+ Đồng thời ghi tăng thu nhập từ trao đổi TSCĐ theo hoá đơn GTGT

Nợ TK 131-Tổng giá thanh toán

Có TK 711-Giá trị hợp lý của TSCĐ đưa đi trao đổi

Có TK 333(1)- Thuế GTGT.

+ Khi nhận TSCĐ hữu hình do trao đổi

Nợ TK 211- Giá trị hợp lý của TSCĐ nhận về.

+ Các khoản tiền hoặc tương đương tiền điều chỉnh thêm, kế toán ghi:

Nợ TK 111,112

Có TK 131- Phải thu của khách hàng

Nếu doanh nghiệp phải trả thêm tiền, kế toán ghi ngược lại.

7a-Tăng TSCĐ do điều động nội bộ tổng công ty (không phải trả tiền) kế toán ghi :

Nợ TK 211,213- Nguyên giá TSCĐ

Có TK 214-Hao mòn TSCĐ (giá trị hao mòn)

Có TK 411- Nguồn vốn KD (giá trị còn lại)

7b-Trường hợp TSCĐ được Nhà nước cấp, nhận góp vốn liên doanh bằng tài sản cố định:

Nợ TK 211,213- Nguyên giá TSCĐ

Có TK 411- Nguồn vốn KD (Nguyên giá TSCĐ)

8. Tăng TSCĐ do chuyển bất động sản đầu tư thành bất động sản chủ sở hữu,

Kế toán ghi :

Nợ TK 211,213,212 - TSCĐ hữu hình, TSCĐ vô hình, TSCĐ thuê TC

Có TK 217” bất động sản đầu tư”

Đồng thời ghi:

Nợ TK 2147-“hao mòn bất động sản đầu tư”

Có TK 2141,2143 hoặc 2142.

9. Tăng TSCĐ do nhận biếu, tặng, tài trợ.

Khi nhận TSCĐ:

Nợ TK 211,213

Có TK 711-Theo giá trị hợp lý của TSCĐ nhận được.

Sau khi kết chuyển thu nhập xác định kết quả, Thuế thu nhập doanh nghiệp tính trên thu nhập này

Nợ TK 821- Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp

Có TK 3334- Thuế thu nhập DN

Đồng thời kết chuyển chi phí thuế TNDN:

Nợ TK 3334- Thuế thu nhập DN

Có TK 821- Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp

Ghi tăng nguồn vốn kinh doanh số thu nhập còn lại sau khi tính thuế:

Nợ TK 421- Lợi nhuận chưa phân phối

Có TK 411- Nguồn vốn kinh doanh

10. Giá trị TSCĐ vô hình được hình thành trong nội bộ doanh nghiệp trong giai đoạn triển khai:

* Chi phí phát sinh trong giai đoạn triển khai trước khi tài sản vô hình được hình thành thỏa mãn định nghĩa và các điều kiện ghi nhận TSCĐ.

Nợ TK 142,242(Nếu chi phí lớn.)

Nợ TK 642 (Nếu chi phí nhỏ)

Có TK 111,112,152,334,331...

* Khi xem xét tài sản vô hình là kết quả của giai đoạn triển khai thỏa mãn và đáp ứng được các tiêu chuẩn đối với TSCĐ.

Các chi phí phát sinh kể từ thời điểm đó liên quan đến việc hình thành tài sản

Nợ TK 241” Xây dựng cơ bản dở dang”

Nợ TK 133” Thuế GTGT được khấu trừ”

Có TK 111,112,331...

Khi kết thúc giai đoạn triển khai, bàn giao TSCĐ được hình thành, xác định nguyên giá TSCĐ:

Nợ TK 213- TSCĐ vô hình

Có TK 241- XDCB dở dang

11. Tăng TSCĐ vô hình là quyền sử dụng đất có thời hạn được mua cùng với nhà cửa vật kiến trúc trên đất, phải xác định nguyên giá TSCĐ vô hình, hữu hình riêng biệt:

Nợ TK 211- TSCĐ HH

Nợ TK 213- TSCĐ VH.

Nợ TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ

Có TK 111,112,331

12. Tăng TSCĐ vô hình do mua dưới hình thức thanh toán bằng vốn cổ phần

Nguyên giá TSCĐ là giá hợp lý của các chứng từ được phát hành.

Nợ TK 213- TSCĐ vô hình

Có TK 411(4111-vốn góp, 4112- thặng dư vốn góp).

4.5. Kế toán tổng hợp giảm TSCĐ hữu hình và vô hình.

TSCĐ hữu hình và vô hình ở doanh nghiệp giảm thường do một số nguyên nhân sau: do thanh lý khi hết hạn sử dụng, nhượng bán lại cho đơn vị khác, góp liên doanh, liên kết, chuyển đổi mục đích sử dụng thành bất động sản đầu tư..Các nguyên nhân giảm này, kế toán và đơn vị sử dụng phải lập các chứng từ ban đầu hợp lệ ,hợp pháp.

Kế toán các nghiệp vụ giảm TSCĐ, ngoài những tài khoản đã nêu kế toán còn sử dụng: TK 214- Hao mòn TSCĐ,TK 711- Thu nhập khác, TK 811- Chi phí khác và các tài khoản khác.

1-Kế toán thanh lý TSCĐ hữu hình, vô hình.

TSCĐ thanh lý, nhượng bán là các TSCĐ đã khấu hao hết, hoặc không thể tiếp tục sử dụng được, những TSCĐ đã lạc hậu về kỹ thuật sử dụng, không hiệu quả, không còn phù hợp với yêu cầu sản xuất kinh doanh của đơn vị

Khi tiến hành thanh lý TSCĐ, doanh nghiệp phải thành lập hội đồng thanh lý TSCĐ để tổ chức thực hiện việc thanh lý TSCĐ. Hội đồng thanh lý phải lập "Biên bản thanh lý TSCĐ" theo quy định - Biên bản thanh lý là chứng từ để ghi sổ kế toán .

Căn cứ vào biên bản thanh lý TSCĐ, kế toán ghi giảm nguyên giá TSCĐ và phản ánh giá trị còn lại của TSCĐ như một khoản chi phí khác, kế toán ghi:

Nợ TK 214 - Hao mòn TSCĐ (phần giá trị đã hao mòn)

Nợ TK 811 - chi phí khác (Phần giá trị còn lại)

Có TK 211,213 - TSCĐHHVH (nguyên giá)

Phản ánh thu nhập từ thanh lý TSCĐ: phế liệu thù hồi hoặc bán phế liệu...

Nợ TK 111,112,152, 153...giá trị thu hồi

Có TK 711-Thu nhập khác

Có TK 333(1)- Thuế GTGT

Các chi phí thanh lý được coi như chi phí khác, căn cứ vào các chứng từ kế toán liên quan để ghi sổ:

Nợ TK 811 - Chi phí khác

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

Có TK 111, 112, 141, 152,214...

Trong trường hợp việc thanh lý TSCĐ do bộ phận sản xuất phụ của đơn vị thực hiện, kế toán phản ánh chi phí thanh lý.

Nợ TK 811 - Chi phí khác

Có TK 154 - Chi phí SXKD dở dang

Cuối kì, kết chuyển chi phí thanh lý để xác định kết quả thanh lý, kế toán ghi

Nợ TK 911 - XĐKQKD

Có TK 811 - Chi phí khác

Cuối kì, kết chuyển doanh thu thanh lý, kế toán ghi:

Nợ TK 711-thu nhập khác

Có TK 911 - XĐKQKD

Sau khi kết chuyển thu nhập xác định kết quả, Thuế thu nhập doanh nghiệp tính trên thu nhập này

Nợ TK 821- Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp

Có TK 3334- Thuế thu nhập DN
Đồng thời kết chuyển chi phí thuế TNDN:
Nợ TK 3334- Thuế thu nhập DN
Có TK 821- Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp
Xác định và ghi sổ kết quả sau thuế do thanh lý TSCĐ.
Nợ TK 911- XĐKQKD
Có TK 421 - Lợi nhuận chưa phân phối.(nếu có lãi)
Nếu kết quả thanh lý là lỗ, kế toán ghi ngược lại
Trường hợp TSCĐ thanh lý được hình thành bằng vốn vay ngân hàng thì số tiền thu được về thanh lý TSCĐ trước hết phải được sử dụng để trả vốn vay và cho ngân hàng, chủ nợ khác, kế toán ghi:
Nợ TK 341 - Vay dài hạn
Nợ TK 315 - Nợ dài hạn đến hạn trả
Có TK 111, 112 ...

2-Kế toán nhượng bán TSCĐ hữu hình vô hình

TSCĐ được nhượng bán là những TSCĐ mà doanh nghiệp không cần dùng đến, hoặc xét thấy việc sử dụng không đem lại hiệu quả.

Khi nhượng bán TSCĐ, doanh nghiệp cũng phải thành lập hội đồng để xác định giá bán TSCĐ, tổ chức việc nhượng bán TSCĐ theo quy định hiện hành.

Căn cứ vào các chứng từ liên quan, kế toán phản ánh giảm nguyên giá TSCĐ, ghi nhận giá trị còn lại của TSCĐ như một khoản chi phí khác, kế toán ghi

Nợ TK 214 - Hao mòn TSCĐ (phần giá trị hao mòn)

Nợ TK 811 - Chi phí khác (phần giá trị còn lại)

Có TK 211,213 - TSCĐHH, HH - (nguyên giá)

Số tiền thu được từ nhượng bán TSCĐ được coi là một khoản thu nhập khác, kế toán ghi:

Nợ TK 111, 112, 138 - Số thu từ nhượng bán.

Có TK 711- Thu nhập khác (giá bán)

Có TK 333(1) - Thuế GTGT phải nộp (phần thuế gtgt tính theo giá bán

TSCĐ)

Chi phí liên quan đến hoạt động nhượng bán TSCĐ được coi như các khoản chi phí khác, kế toán căn cứ vào các chứng từ liên quan để ghi sổ

Nợ TK 811 - Chi phí khác: chi phí bán TSCĐ thực tế phát sinh.

Nợ TK 133(1) - Thuế GTGT được khấu trừ

Có TK 111, 112, 331 ... Tổng giá thanh toán

Kết quả nhượng bán TSCĐ cũng được tính vào kết quả hoạt động bất thường và được phản ánh như trường hợp thanh lý TSCĐ.

3.Kế toán giao dịch bán và thuê lại tài sản là thuê tài chính

Giao dịch bán và thuê lại tài sản thực hiện khi tài sản được bán và được thuê lại bởi chính người bán. Khoản chênh lệch giữa bán tài sản với giá trị còn lại trên sổ kế toán không được ghi nhận ngay là một khoản lãi hoặc lỗ từ việc bán tài sản mà phải ghi nhận là thu nhập chưa thực hiện hoặc chi phí trả trước dài hạn và phân bổ cho suốt thời gian thuê tài sản. Trong

giao dịch bán và thuê lại, nếu có chi phí phát sinh ngoài chi phí khấu hao thì được hạch toán vào chi phí sản xuất, kinh doanh trong kỳ.

**Trường hợp giao dịch bán và thuê lại với giá bán tài sản cao hơn giá trị còn lại của TSCĐ.*

a/ Khi hoàn thành thủ tục bán tài sản, căn cứ vào hoá đơn và các chứng từ liên quan, kế toán ghi sổ theo định khoản.

Nợ các TK 11, 112, 131 - theo tổng giá thanh toán.

Có TK 711- theo giá trị còn lại của TSCĐ bán và thuê lại.

Có TK 3387- số chênh lệch giá bán lớn hơn giá trị còn lại của TSCĐ

Có TK 3331- thuế GTGT phải nộp.

đồng thời, ghi giảm TSCĐ

Nợ TK 811- giá trị còn lại của TSCĐ bán và thuê lại

Nợ TK 214-Hao mòn TSCĐ

Có TK 211-Nguyên giá TSCĐ

b/ Định kỳ, kế chuyển chênh lệch giá bán lớn hơn giá trị còn lại của TSCĐ bán và thuê lại ghi giảm chi phí sản xuất, kinh doanh trong kỳ phù hợp thời gian thuê tài sản, kế toán ghi sổ theo định khoản.

Nợ TK 3387

Có TK 623, 627, 641, 642.

c/*Các bút toán ghi nhận tài sản thuê và nợ phải trả được giới thiệu ở mục kế toán TSCĐ thuê tài chính.

** Trường hợp giao dịch bán và cho thuê lại với giá thấp hơn giá trị còn lại của TSCĐ.*

a/Khi hoàn tất thủ tục bán tài sản, căn cứ vào hoá đơn và các chứng từ liên quan kế toán ghi sổ .

Nợ TK 111, 112, 131 - tổng giá thanh toán)

Có TK 711- giá bán tài sản

Có TK 333(1)- Thuế GTGT phải nộp (nếu có)

đồng thời ghi giảm TSCĐ.

Nợ TK 214- Hao mòn TSCĐ.

Nợ TK 811- Theo giá bán tài sản)

Nợ TK 242-số chênh lệch giá trị còn lại lớn hơn giá bán tài sản

Có TK 211- Nguyên giá

b/Định kỳ, kết chuyển số chênh lệch giá bán < giá trị còn lại của TSCĐ bán và thuê lại ghi tăng chi phí sản xuất kinh doanh trong kỳ.

Nợ TK 623, 627, 641, 642.

Có TK 242.

b/ Các bút toán có liên quan đến tăng TSCĐ thuê và nợ phải trả được giới thiệu ở mục “ kế toán TSCĐ thuê tài chính”

4 . Kế toán góp vốn bằng TSCĐ thành lập cơ sở liên doanh đồng kiểm soát.

Khi sử dụng TSCĐ để góp vốn, các TSCĐ phải được hội đồng liên doanh đánh giá. Do vậy, có thể phát sinh chênh lệch giữa giá trị vốn góp được chấp nhận và giá trị còn lại của

TSCĐ theo sổ kế toán của đơn vị. Chênh lệch đó được hạch toán vào tài khoản 811”chi phí khác “ hoặc tài khoản 711”thu nhập khác “.

a/Nợ TK 222-“Vốn góp liên doanh “ theo trị giá vốn góp được hội đồng liên doanh công nhận.

-Nợ TK 811-số chênh lệch đánh giá nhỏ hơn giá trị còn lại của TSCĐ.

Nợ TK 214-Hao mòn TSCĐ (giá trị hao mòn của TSCĐ)

Có TK 211,213- (nguyên giá của TSCĐ)

Có TK 711-“thu nhập khác”(số chênh lệch giữa giá đánh lại lớn hơn giá trị còn lại của TSCĐ tương ứng với phần lợi ích của các bên khác trong liên doanh)

Có TK 338(7) ”doanh thu chưa thực hiện” (số chênh lệch giữa giá đánh lại lớn hơn giá trị còn lại của TSCĐ sẽ được hoãn lại tương ứng với lợi ích của doanh nghiệp trong liên doanh)

b/ Định kỳ, căn cứ vào thời gian sử dụng hữu ích của TSCĐ mà cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát phân bổ doanh thu chưa thực hiện vào thu nhập khác trong kỳ kế toán ghi:

Nợ TK 338(7)

Có TK 711- phần doanh thu thực hiện được phân bổ cho một kỳ

5. Kế toán giảm TSCĐ do góp vốn vào công ty liên kết

căn cứ vào giá trị đánh giá và được thoả thuận giữa nhà đầu tư và công ty liên kết, kế toán ghi sổ theo định khoản

Nợ TK223”Đầu tư vào công ty liên kết “

Nợ TK 214- Hao mòn TSCĐ.

Nợ TK 811(số chênh lệch giá trị tài sản đánh giá thấp hơn giá trị còn lại của TSCĐ.)

Có TK 211,213(nguyên giá TSCĐ)

Có TK 711(số chênh lệch giá trị TSCĐ góp đánh giá cao hơn giá trị còn lại.)

6. Kế toán chuyển bất động sản chủ sở hữu thành bất động sản đầu tư.

Căn cứ vào hồ sơ chuyển đổi mục đích sử dụng kế toán ghi :

Nợ TK 217 -”Bất động sản đầu tư”

Có TK 211,213

đồng thời chuyển số hao mòn lũy kế

Nợ TK 2141 hoặc 2143.

Có TK 2147- Hao mòn bất động sản đầu tư.

7-Kế toán chuyển TSCĐ thành công cụ dụng cụ.

Nguyên giá tài sản cố định đã xác định và ghi sổ ban đầu khi tăng TSCĐ và giữ nguyên giá trị ghi sổ này theo nguyên tắc giá gốc. Khi kinh tế ngày càng phát triển, tài sản cố định ngày càng nhiều, những tài sản có giá trị thấp nếu quản lý và kế toán theo nguyên tắc của TSCĐ sẽ khó khăn.Như vậy, tiêu chuẩn của TSCĐ(chủ yếu tiêu chuẩn giá trị) có thể trở nên không còn phù hợp. Nguyên giáTSCĐ đòi hỏi phải được thay đổi. Nhà nước ra các quyết định thay đổi tiêu chuẩn TSCĐ.Căn cứ vào thời gian có hiệu lực của quyết định doanh nghiệp vị phải tiến hành kiểm kê và đánh giá lại toàn bộ TSCĐ hiện có để xác định những TSCĐ còn phù hợp là TSCĐ và những TSCĐ chuyển thành công cụ dụng cụ.Căn cứ vào quyết định điều chuyển TSCĐ thành công cụ dụng cụ, kế toán phản ánh như sau.

Nếu giá trị còn lại của TSCĐ đang dùng nhỏ, thì được tính toàn bộ vào chi phí sản xuất kinh doanh của bộ phận sử dụng TSCĐ trong kì (như trường hợp xuất CCDC sử dụng phân bổ 100%)

Nợ TK 627, 641, 642 ... (giá trị còn lại)

Nợ TK 214 (hao mòn TSCĐ)

Có TK 211 (nguyên giá)

Nếu giá trị còn lại của TSCĐ lớn cần phải tiến hành phân bổ dần vào chi phí nhiều kì, KT ghi (giống trường hợp xuất CCDC phải phân bổ nhiều lần)

Nợ TK 142, 242-(giá trị còn lại)

Nợ TK 214- (giá trị đã hao mòn).

Có TK 211 – (nguyên giá).

Đồng thời, tiến hành phân bổ phần giá trị còn lại vào chi phí sản xuất kinh doanh trong kì;

Nợ TK 627, 641, 642 ..giá trị phân bổ kỳ này vào chi phí kinh doanh

Có TK 142, 242- chi phí trả trước

Trường hợp TSCĐ còn mới (đang bảo quản trong kho) khi chuyển thành công cụ dụng cụ, ghi

Nợ TK 153 - Công cụ dụng cụ(theo nguyên giá ghi sổ của TSCĐ)

Có TK 211 - TSCĐHH

4.6. KỶ TOÁN KHẤU HAO TÀI SẢN CỐ ĐỊNH (TSCĐ)

4.6.1. Hao mòn và khấu hao TSCĐ

Để nắm được nội dung hao mòn TSCĐ và khấu hao TSCĐ có thể quan sát bằng phân biệt hai nội dung này sau đây:

Hao mòn TSCĐ	Khấu hao TSCĐ
<p>* <u>Khái niệm:</u> Hao mòn TSCĐ là sự giảm sút về mặt giá trị và giá trị sử dụng của TSCĐ do TSCĐ tham gia vào các hoạt động của doanh nghiệp(DN) và do các nguyên nhân khác.</p> <p>* <u>Bản chất:</u> Là một hiện tượng khách quan mà trong quá trình sử dụng, TSCĐ bị hao mòn do các nguyên nhân khác nhau như: tham gia vào hoạt động sản xuất kinh doanh (SXKD), các nguyên nhân tự nhiên(Hao mòn hữu hình: giảm sút giá trị và giá trị sử dụng) ,do tiến bộ khoa học kỹ thuật gây ra(Hao mòn vô hình: giảm sút thuần túy về giá trị)</p> <p>* <u>Phạm vi:</u> - Tính hao mòn cho tất cả các TSCĐ thuộc sở hữu của DN kể cả TSCĐ tham gia vào SXKD hay không tham gia vào SXKD(sử dụng cho</p>	<p>Khấu hao TSCĐ là sự phân bổ một cách có hệ thống giá trị phải khấu hao của TSCĐ trong suốt thời gian sử dụng hữu ích của tài sản đó vào giá trị sản phẩm , hàng hoá, dịch vụ được sáng tạo ra.</p> <p>Là một biện pháp chủ quan của con người nhằm thu hồi số vốn đã đầu tư vào TSCĐ. Vì TSCĐ được đầu tư mua sắm để sử dụng nên được hiểu như một lượng giá trị hữu dụng được phân phối cho SXKD trong suốt thời gian sử dụng hữu ích. Do đó, việc trích khấu hao là việc phân phối giá trị TSCĐ đồng thời là biện pháp thu hồi vốn đầu tư vào TSCĐ.</p> <p>- Chỉ tính và trích khấu hao đối với những TSCĐ tham gia vào hoạt động SXKD.</p>

<p>các hoạt động khác)</p> <p>* <u>Mối quan hệ</u></p> <p>- Hao mòn TSCĐ là cơ sở để tính trích khấu hao TSCĐ.</p>	<p>- Trích khấu hao phải phù hợp mức độ hao mòn của TSCĐ và phải phù hợp với qui định hiện hành về chế độ trích khấu hao TSCĐ do nhà nước qui định.</p>
---	---

4.6.2. Tính khấu hao TSCĐ

- **Giá trị phải khấu hao của TSCĐ:** Là nguyên giá của TSCĐ ghi trên báo cáo tài chính trừ giá trị thanh lý ước tính của tài sản đó.

- **Giá trị thanh lý ước tính:** Là giá trị ước tính thu được khi hết thời hạn sử dụng hữu ích của tài sản sau khi trừ chi phí thanh lý ước tính.

Để quá trình tính và trích khấu hao tuân thủ đúng quy định của chế độ hiện hành cũng như phát huy tốt nhất vai trò của TSCĐ trong hoạt động sản xuất kinh doanh (SXKD), kế toán DN cần nắm vững những vấn đề sau:

4.6.2.1. Những TSCĐ phải trích khấu hao(KH)

Theo quy định của chế độ tài chính hiện hành, cụ thể là các quy định của Quyết định 206/2003/QĐ - BTC ngày 12/12/2003 của bộ trưởng Bộ Tài chính, phạm vi TSCĐ phải trích khấu hao được xác định như sau:

- Toàn bộ TSCĐ của DN có liên quan đến hoạt động kinh doanh đều phải trích khấu hao và được tính vào chi phí SXKD trong kỳ.

- Những TSCĐ còn lại không tham gia vào hoạt động SXKD thì không phải trích khấu hao, bao gồm: TSCĐ không cần dùng, chưa cần dùng; TSCĐ thuộc dự trữ nhà nước giao cho DN quản lý hộ, TSCĐ sử dụng cho hoạt động phúc lợi, tập thể, dự án; TSCĐ dùng chung cho cả xã hội mà nhà nước giao cho DN quản lý, quyền sử dụng đất lâu dài(TSCĐ vô hình đặc biệt) và TSCĐ đã khấu hao hết mà vẫn còn sử dụng cho SXKD.

Tuy nhiên, thông tư số 33/2005/TT-BTC ngày 29/04/2005 của bộ trưởng Bộ Tài chính qui định:

“ Mọi tài sản cố định hiện có của công ty (gồm cả tài sản chưa dùng, không cần dùng, chờ thanh lý) đều phải trích khấu hao theo quy định hiện hành. Khấu hao tài sản cố định dùng trong sản xuất kinh doanh hạch toán vào chi phí kinh doanh; khấu hao tài sản cố định chưa dùng, không cần dùng, chờ thanh lý hạch toán vào chi phí khác.

Đối với những tài sản cố định chưa khấu hao hết đã hư hỏng, mất mát, phải xác định nguyên nhân, trách nhiệm của tập thể, cá nhân để xử lý bồi thường. Hội đồng quản trị, Giám đốc công ty đối với công ty không có Hội đồng quản trị quyết định mức bồi thường. Chênh lệch giữa giá trị còn lại của tài sản với tiền bồi thường và giá trị thu hồi được hạch toán vào chi phí khác của công ty.”

4.6.2.2. Xác định thời gian sử dụng hữu ích của TSCĐ

*** *Xác định thời gian sử dụng hữu ích của TSCĐ hữu hình:***

- Đối với TSCĐ còn mới(chưa qua sử dụng), DN phải căn cứ vào khung thời gian sử dụng TSCĐ quy định tại Quyết định số 206/2003/QĐ-BTC ngày 12/12/2003 của Bộ trưởng BTC để xác định thời gian sử dụng của TSCĐ.

- Đối với TSCĐ đã qua sử dụng, thời gian sử dụng của TSCĐ được xác định như sau:

$$\text{Thời gian sử dụng} = \frac{\text{Giá trị hợp lý của TSCĐ}}{\text{Giá bán TSCĐ tương đương loại xác định theo QĐ 206}} \times \text{Thời gian sử dụng của TSCĐ mới cùng TSCĐ}$$

Trong đó:

Giá trị hợp lý của TSCĐ là giá mua hoặc trao đổi thực tế (trong trường hợp mua bán, trao đổi), giá trị còn lại của tài sản cố định (trong trường hợp được cấp, được điều chuyển), giá trị theo đánh giá của Hội đồng giao nhận (trong trường hợp được cho, biếu tặng, nhận vốn góp),...

- Trường hợp DN muốn xác định thời gian sử dụng của TSCĐ khác với khung thời gian sử dụng quy định tại Quyết định 206(kể cả TSCĐ còn mới hay được nâng cấp, tháo dỡ một số bộ phận...) thì DN phải giải trình rõ các căn cứ để xác định thời gian sử dụng của TSCĐ đó để cơ quan chức năng xem xét, quyết định theo ba tiêu chuẩn sau:

+ Tuổi thọ kỹ thuật của TSCĐ theo thiết kế

+ Hiện trạng TSCĐ(thời gian TSCĐ đã qua sử dụng, thể hệ TSCĐ, tình trạng thực tế của tài sản...)

+ Tuổi thọ kinh tế của TSCĐ.

*** Xác định thời gian sử dụng TSCĐ vô hình:**

DN tự xác định thời gian sử dụng TSCĐ vô hình nhưng tối đa không quá 20 năm. Thời gian này cũng có thể quá 20 năm khi có những căn cứ tin cậy và phải trình bày các lý do ước tính trên báo cáo tài chính. Riêng thời gian sử dụng của quyền sử dụng đất có thời hạn là thời hạn được phép sử dụng đất theo quy định.

Tuy có nhiều căn cứ khác nhau để xác định thời gian sử dụng của TSCĐ nhưng DN vẫn chủ yếu căn cứ vào mức độ sử dụng ước tính của tài sản đó cũng như kinh nghiệm của DN đối với tài sản cùng loại. Ngoài ra, DN cũng cần dựa trên các nhân tố pháp lý giới hạn khoảng thời gian DN kiểm soát được các lợi ích kinh tế do sử dụng TSCĐ đem lại như ngày hết hạn hợp đồng của TSCĐ thuê tài chính, thời hạn được phép khai thác hải sản qui định trong giấy phép khai thác hải sản.

*** Nguyên tắc trích khấu hao:**

- Việc trích hay thôi trích khấu hao TSCĐ được thực hiện bắt đầu từ ngày(theo số ngày của tháng) mà TSCĐ tăng, giảm hoặc ngừng tham gia vào hoạt động SXKD.

4.6.2.3. Lựa chọn phương pháp tính khấu hao

Đơn vị có thể áp dụng các phương pháp tính khấu hao sau:

- **Phương pháp tuyến tính cố định**
- **Phương pháp số dư giảm dần**
- **Phương pháp khấu hao theo số lượng sản phẩm.**

Căn cứ khả năng đáp ứng các điều kiện áp dụng quy định cho từng phương pháp trích khấu hao TSCĐ, DN được lựa chọn các phương pháp trích khấu hao phù hợp với từng loại TSCĐ của DN. Mặc dù việc áp dụng phương pháp khấu hao nào là sự lựa chọn của DN nhưng phải được thực hiện một cách nhất quán đồng thời DN phải công khai phương pháp khấu hao đang vận dụng trên báo cáo tài chính.

*** Phương pháp khấu hao đường thẳng(Phương pháp khấu hao bình quân, phương pháp khấu hao tuyến tính cố định):**

- Là phương pháp khấu hao mà mức khấu hao hàng năm không thay đổi trong suốt thời gian sử dụng hữu ích của TSCĐ.

- Theo phương pháp này mức KH bình quân(Mkhhbq)được tính như sau:

$$\text{Mkhhbq năm} = \frac{\text{Giá trị phải KH}}{\text{Số năm sử dụng}}$$

Hoặc: $\text{Mkhhbq năm} = \text{Giá trị phải KH} \times \text{Tỷ lệ KH năm}$

$$\text{Tỷ lệ KH năm} = \frac{1}{\text{Số năm sử dụng}} * 100\%$$

Nếu đơn vị thực hiện trích KH cho từng tháng thì:

$$\text{Mkhhbq tháng} = \frac{\text{Mkhhbq năm}}{12 \text{ tháng}}$$

Sau khi tính được mức trích KH của từng TSCĐ, DN phải xác định mức trích KH của từng bộ phận sử dụng TSCĐ và tập hợp chung cho toàn DN.

Để công việc tính toán mức khấu hao TSCĐ phải trích được đơn giản ,khi DN tính khấu hao TSCĐ theo phương pháp tuyến tính thì mức khấu hao TSCĐ cần trích của tháng bất kì theo công thức sau:

$$\text{KH TSCĐ phải} = \text{KH TSCĐ đã trích} + \text{KH TSCĐ tăng} - \text{KH TSCĐ} \text{ trích trong tháng}$$

tháng trước trong tháng giảmT/ tháng

Đối với tháng đầu(hoặc tháng cuối) khi TSCĐ được đưa vào sử dụng (hoặc ngừng sử dụng) không phải từ đầu tháng(cuối tháng) thì mức khấu hao (Mkh) tăng(giảm) trong tháng được xác định theo công thức:

$$\text{Mkh tăng(giảm)} = \frac{\text{Mkhhbq tháng} \times \text{Số ngày còn lại của tháng}}{30 \text{ ngày}}$$

*** Phương pháp khấu hao số dư giảm dần có điều chỉnh(Phương pháp KH nhanh):**

- Là phương pháp mà số KH phải trích hàng năm của TSCĐ giảm dần trong suốt thời gian sử dụng hữu ích của TSCĐ đó.

- TSCĐ tham gia vào hoạt động kinh doanh được trích khấu hao theo phương pháp số dư giảm dần có điều chỉnh phải thoả mãn đồng thời các điều kiện sau:

+ TSCĐ đầu tư mới(chưa qua sử dụng)

+ TSCĐ trong các DN thuộc các lĩnh vực có công nghệ đòi hỏi phải thay đổi, phát triển nhanh. Các DN hoạt động có hiệu quả kinh tế cao được khấu hao nhanh nhưng tối đa không quá 2 lần mức khấu hao xác định theo phương pháp đường thẳng để nhanh chóng đổi mới công nghệ. Khi thực hiện trích khấu hao nhanh, DN phải đảm bảo kinh doanh có lãi.

- Theo phương pháp này ta có:

$$\text{Mkh năm} = \text{Giá trị phải KH còn lại} \times \text{Tỷ lệ KH nhanh}$$

Trong đó:

$$\text{Tỷ lệ KH nhanh} = \text{Tỷ lệ KH theo phương pháp đường thẳng} \times \text{Hệ số điều chỉnh}$$

+ **Hệ số điều chỉnh:** Quy định trong QĐ 206/2003/QĐ- BTC ngày 12/12/2003 của Bộ trưởng Bộ tài chính.

Chú ý:

- Những năm cuối, khi mức khấu hao năm xác định theo phương pháp số dư giảm dần nói trên bằng (hoặc thấp hơn) mức khấu hao tính bình quân giữa giá trị còn lại và số năm sử dụng còn lại của TSCĐ, thì kể từ năm đó mức khấu hao được tính bằng giá trị còn lại của TSCĐ chia cho số năm sử dụng còn lại của TSCĐ.

- Tỷ lệ KH nhanh ổn định trong suốt thời gian sử dụng TSCĐ

*** Phương pháp khấu hao theo sản lượng:**

- Điều kiện áp dụng:

+ Trực tiếp liên quan đến việc sản xuất sản phẩm

+ Xác định được tổng số lượng, khối lượng sản phẩm sản xuất theo công suất thiết kế của TSCĐ

+ Công suất sử dụng thực tế bình quân tháng trong năm tài chính không thấp hơn 50% công suất thiết kế.

- TSCĐ trong DN được trích khấu hao theo phương pháp khấu hao theo số lượng, khối lượng sản phẩm như sau:

+ Căn cứ vào hồ sơ kinh tế- kỹ thuật của TSCĐ, DN xác định tổng số lượng, khối lượng sản phẩm sản xuất theo công suất thiết kế của TSCĐ, gọi tắt là sản lượng theo công suất thiết kế.

+ Căn cứ tình hình thực tế sản xuất, DN xác định số lượng, khối lượng sản phẩm thực tế sản xuất hàng tháng, hàng năm của TSCĐ.

+ Xác định mức trích khấu hao trong tháng của TSCĐ theo công thức dưới đây:

Mkh tháng = Số lượng SP sản xuất trong tháng x Mkh cho 1 đơn vị SP

Trong đó: Mức khấu hao (Mkh) cho 1 đơn vị sản phẩm (sp) được tính:

$$\text{Mkh cho 1 đơn vị SP} = \frac{\text{Giá trị phải KH}}{\text{Sản lượng thiết kế}}$$

- Mkh năm bằng tổng mức trích khấu hao của 12 tháng trong năm, hoặc tính theo công thức sau:

Mkh năm = Số lượng SP sản xuất trong năm x Mkh cho 1 đơn vị SP

Trường hợp công suất thiết kế hoặc giá trị phải KH thay đổi, DN phải xác định lại mức trích khấu hao của TSCĐ.

Do khấu hao TSCĐ là một yếu tố chi phí SXKD nên để phục vụ cho công tác tập hợp chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm, khấu hao TSCĐ phải được tính toán và phân bổ hợp lý cho các đối tượng sử dụng TSCĐ (Các bộ phận quản lý, bộ phận bán hàng, các phân xưởng sản xuất...). Việc tính và trích khấu hao TSCĐ được thực hiện trên bảng tính và phân bổ khấu hao TSCĐ (mẫu bảng tính khấu hao qui định trong Hệ thống sổ kế toán thuộc chế độ kế toán DN). Tuy nhiên khi DN áp dụng 2 phương pháp sau thì việc lập bảng tính và phân bổ khấu hao TSCĐ không theo nguyên tắc như phương pháp đường thẳng. DN phải thực hiện tính khấu hao từng tài sản sau đó tổng hợp chung cho toàn DN.

Chú ý: Thời gian sử dụng hữu ích và phương pháp khấu hao TSCĐ phải được xem xét lại theo định kì, thường là cuối năm tài chính. Nếu có sự thay đổi phương pháp khấu hao và điều chỉnh mức khấu hao thì phải trình bày những thay đổi đó trên báo cáo tài chính.

4.6.3. Kế toán khấu hao và hao mòn TSCĐ

4.6.3.1. Tài khoản kế toán sử dụng

Để Phản ánh tình hình tăng, giảm giá trị hao mòn của toàn bộ TSCĐ trong quá trình sử dụng do trích KH TSCĐ và những trường hợp tăng, giảm hao mòn khác của TSCĐ, kế toán sử dụng TK 214- Hao mòn TSCĐ. Kết cấu cơ bản của TK này như sau :

Bên Nợ : Hao mòn TSCĐ giảm

Bên Có : Hao mòn TSCĐ tăng

Dư Có : Hao mòn TSCĐ hiện có

-TK 214 gồm các TK cấp 2 sau :

+ TK 2141- Hao mòn TSCĐ hữu hình

+ TK 214- Hao mòn TSCĐ thuê tài chính

+ TK 2143- Hao mòn TSCĐ vô hình.

+TK 2147- Hao mòn bất động sản đầu tư

4.6.3.2. Phương pháp kế toán các nghiệp vụ chủ yếu.

1. Định kì, căn cứ vào bảng tính và phân bổ KH TSCĐ, kế toán tính trích khấu hao TSCĐ vào chi phí SXKD, đồng thời phản ánh giá trị hao mòn của TSCĐ, ghi:

Nợ TK 627, 641, 642, 241, 241...

Có TK 214- Hao mòn TSCĐ (TK cấp 2 phù hợp)

2. Đối với TSCĐ dùng cho hoạt động phúc lợi và hoạt động sự nghiệp, vào cuối niên độ kế toán tính và phản ánh giá trị hao mòn như sau:

Nợ TK 431(3),466

Có TK 214- Hao mòn TSCĐ

3. Trường hợp tăng hao mòn TSCĐ do nhận TSCĐ đã sử dụng từ các đơn vị nội bộ có tổ chức kế toán riêng, ghi:

Nợ TK 211,213 (NG TSCĐ)

Có TK 411(Giá trị còn lại)

Có TK 214- Hao mòn TSCĐ (giá trị hao mòn)

4. Các trường hợp giảm hao mòn do giảm TSCĐ(đã trình bày ở phần kế toán giảm TSCĐ)

5. Khi mua sắm hay xây dựng TSCĐ bằng NVKHCB, ghi:

Nợ TK 211,213

Có TK 111,112,331

6. Nếu dùng nguồn vốn KHCB cho vay hoặc đầu tư khác, ghi:

Nợ TK 136,128,228...

Có TK 111,112...

Khi nhận lại số vốn khấu hao được hoàn trả, ghi các bút toán ngược lại.

7. Trường hợp vốn khấu hao huy động không được hoàn lại(quan hệ cấp vốn khấu hao trong nội bộ):

* Cấp dưới:

- Khi nộp vốn khấu hao TSCĐ cho cấp trên theo phương thức ghi giảm vốn, ghi:

Nợ TK 411- Nguồn vốn kinh doanh

Có TK 111, 112,336

- Khi cấp dưới nhận vốn khấu hao TSCĐ của đơn vị cấp trên để bổ sung vốn kinh doanh, ghi:

Nợ TK 111,112,136

Có TK 411- Nguồn vốn kinh doanh

* Cấp trên:

- Khi nhận được vốn khấu hao cơ bản của đơn vị cấp dưới nộp lên, ghi:

Nợ TK 111,112,136(8)

Có TK 136- Phải thu nội bộ(1361)

- Khi cấp vốn khấu hao cho cấp dưới thì ghi ngược lại.

8. Trường hợp cuối năm tài chính, DN xem xét lại thời gian sử dụng hữu ích và phương pháp khấu hao TSCĐ, nếu có sự thay đổi mức khấu hao thì cần phải tiến hành điều chỉnh mức khấu hao ghi trên sổ kế toán như sau:

- Nếu số KH tăng lên so với số đã trích trong năm, số chênh lệch KH tăng, ghi:

Nợ TK 627,641, 642 ... (Chênh lệch tăng)

Có TK 214- Hao mòn TSCĐ

- Nếu số KH giảm so với số đã trích trong năm kế toán ghi bút toán ngược lại.

4.7. Kế toán sửa chữa TSCĐ

Trong quá trình sử dụng, TSCĐ bị hao mòn và hư hỏng từng bộ phận do nhiều nguyên nhân khác nhau. Để đảm bảo cho TSCĐ hoạt động bình thường trong suốt thời gian sử dụng, các DN phải tiến hành bảo dưỡng và sửa chữa TSCĐ khi bị hư hỏng.

Do tính chất, mức độ hao mòn và hư hỏng của TSCĐ rất khác nhau nên tính chất và quy mô của công việc sửa chữa TSCĐ cũng khác nhau.

** Nếu căn cứ vào quy mô sửa chữa TSCĐ thì công việc sửa chữa TSCĐ chia thành hai loại :*

- **Sửa chữa thường xuyên, bảo dưỡng:** Là hoạt động sửa chữa nhỏ, hoạt động bảo trì, bảo dưỡng theo yêu cầu kỹ thuật nhằm đảm bảo cho TSCĐ hoạt động bình thường. Công việc sửa chữa được tiến hành thường xuyên, thời gian sửa chữa ngắn, chi phí sửa chữa thường phát sinh không lớn do vậy không phải lập dự toán.

- **Sửa chữa lớn:** mang tính chất khôi phục hoặc nâng cấp, cải tạo khi TSCĐ bị hư hỏng nặng hoặc theo yêu cầu kỹ thuật đảm bảo nâng cao năng lực sản xuất và hoạt động của TSCĐ. Thời gian tiến hành sửa chữa lớn thường dài, chi phí sửa chữa phát sinh nhiều, do vậy DN phải lập kế hoạch, dự toán theo từng công trình sửa chữa lớn.

** Nếu căn cứ vào phương thức tiến hành sửa chữa TSCĐ thì DN có thể tiến hành sửa chữa TSCĐ theo 2 phương thức:*

- **Phương thức tự làm:** DN phải chi ra các chi phí sửa chữa TSCĐ như: chi phí vật liệu, phụ tùng, nhân công ... Công việc sửa chữa TSCĐ có thể do bộ phận quản lý, sử dụng TSCĐ hay bộ phận sản xuất, kinh doanh phụ của DN thực hiện.

- **Phương thức thuê ngoài:** DN tổ chức cho các đơn vị bên ngoài đấu thầu hoặc giao thầu sửa chữa và kí hợp đồng sửa chữa với đơn vị trúng thầu hoặc nhận thầu. Hợp đồng phải quy định rõ giá giao thầu sửa chữa TSCĐ, thời gian giao nhận TSCĐ, nội dung công việc sửa chữa... Hợp đồng giao thầu sửa chữa TSCĐ là cơ sở để DN quản lý, kiểm tra công tác sửa chữa TSCĐ.

4.7.1. Kế toán sửa chữa thường xuyên TSCĐ:

Chi phí sửa chữa thường xuyên TSCĐ khi phát sinh thường được hạch toán thẳng vào chi phí sản xuất kinh doanh của bộ phận có tài sản sửa chữa:

1. Nếu do bộ phận có tài sản tự tiến hành sửa chữa, kế toán ghi:

Nợ TK 627,641,642 (Nếu chi phí sửa chữa nhỏ)

Nợ TK 142- Chi phí trả trước (Nếu chi phí sửa chữa cần phân bổ dần)

Có TK lq: 111,152,334...

Đồng thời xác định mức phân bổ tính vào chi phí SXKD từng kỳ, kế toán ghi:

Nợ TK 627,641,642

Có TK 142- Chi phí trả trước

2. Nếu do bộ phận sản xuất phụ tiến hành sửa chữa mà không tập hợp riêng chi phí của bộ phận sản xuất phụ thì hạch toán như nghiệp vụ 1.

3. Nếu do bộ phận sản xuất phụ tiến hành sửa chữa mà DN có tập hợp chi phí riêng cho từng bộ phận sản xuất phụ thì thực hiện tập hợp chi phí để tính giá thành công trình sửa chữa, sau đó phân bổ giá thành dịch vụ sửa chữa cho bộ phận sử dụng tài sản.

- Khi chi phí sửa chữa thực tế phát sinh, kế toán ghi:

Nợ TK 621,622,627

Có TK lq: 111,152,153,334...

- Cuối kỳ kết chuyển chi phí của bộ phận sản xuất phụ, kế toán ghi:

Nợ TK 154(Chi tiết PXSX phụ)

Có TK 621,622,627

- Khi bàn giao TSCĐ sửa chữa hoàn thành cho bộ phận sử dụng TSCĐ, căn cứ giá trị lao vụ sửa chữa hoàn thành do bộ phận sản xuất phụ cung cấp, kế toán ghi:

Nợ TK 627,641,642((Nếu chi phí sửa chữa nhỏ)

Nợ TK 142(Nếu chi phí sửa chữa cần được phân bổ dần)

Có TK 154(Chi tiết PXSX phụ)

Đồng thời xác định mức phân bổ tính vào chi phí SXKD của bộ phận sử dụng TSCĐ từng kỳ, kế toán ghi:

Nợ TK 627,641,642

Có TK 142- Chi phí trả trước

4. Nếu thuê ngoài sửa chữa thì số tiền phải trả cho đơn vị sửa chữa, kế toán ghi:

Nợ TK 627,641,642,142

Nợ TK 133 – Thuế GTGT được khấu trừ

Có TK 111,331...

4.7.2. Kế toán sửa chữa lớn TSCĐ

** Để phản ánh tình hình sửa chữa lớn TSCĐ, kế toán sử dụng TK 241- Xây dựng cơ bản dở dang(TK cấp 2: TK 2413- Sửa chữa lớn TSCĐ)*

*** Phương pháp kế toán sửa chữa lớn TSCĐ**

1. Nếu DN có kế hoạch sửa chữa lớn ngay từ đầu năm thì DN có thể trích trước chi phí sửa chữa lớn TSCĐ theo kế hoạch:

a. Hàng kỳ, trích trước chi phí sửa chữa lớn TSCĐ theo kế hoạch, kế toán ghi:

Nợ TK 627,641,642

Có TK 335- Chi phí phải trả

b. Chi phí sửa chữa lớn(SCL) thực tế phát sinh kế toán ghi:

Nợ TK 2413- Sửa chữa lớn TSCĐ

Có TK 111,152,153,214,334,338...

c. Khi công trình sửa chữa lớn TSCĐ hoàn thành, kết chuyển chi phí sửa chữa lớn thực tế phát sinh, kế toán ghi:

Nợ TK 335- Chi phí phải trả

Có TK 2413 - Sửa chữa lớn TSCĐ

d. Kế toán tiến hành xử lý số chênh lệch giữa số chi phí sửa chữa lớn thực tế phát sinh so với số được trích trước theo kế hoạch(nếu có), kế toán ghi:

d1. Nếu số thực tế phát sinh lớn hơn số trích trước thì sẽ trích bổ sung, ghi:

Nợ TK 627,641,642,...

Có TK 335 - Chi phí phải trả

d2. Nếu số thực tế phát sinh nhỏ hơn số trích trước thì ghi giảm chi phí(theo Luật thuế thu nhập doanh nghiệp và QĐ 206 về trích và quản lý khấu hao TSCĐ) hoặc ghi tăng thu nhập khác(theo VAS 15) *kế toán ghi:*

Nợ TK 335 - Chi phí phải trả

Có TK 627,641,...

Hoặc Có TK 711- Thu nhập khác

2. Nếu DN không có kế hoạch trích trước thì DN sẽ phân bổ dần chi phí sửa chữa lớn vào các đối tượng có liên quan:

a. Chi phí sửa chữa lớn thực tế phát sinh, kế toán ghi:

Nợ TK 2413 - Sửa chữa lớn TSCĐ

Có TK 111,112,331,...

b. Khi công trình SCL hoàn thành, kết chuyển chi phí sửa chữa lớn để phân bổ dần, kế toán ghi:

Nợ TK 142,242

Có TK 2413- Sửa chữa lớn TSCĐ

c. Phân bổ chi phí từng kỳ vào các đối tượng sử dụng có liên quan, kế toán ghi:

Nợ TK 627,641,642

Có TK 142,242

3. Sửa chữa lớn mang tính chất nâng cấp, cải tạo làm tăng lợi ích kinh tế trong tương lai từ việc sử dụng tài sản đó:

a. Khi phát sinh chi phí SCL mang tính chất nâng cấp, cải tạo TSCĐ hữu hình sau ghi nhận ban đầu, kế toán ghi:

Nợ TK 241- XDCB dở dang

Có TK lq 111,152,331,334...

b. Khi công việc SCL hoàn thành đưa TSCĐ vào sử dụng:

- Những chi phí phát sinh không thoả mãn tiêu chuẩn ghi tăng nguyên giá TSCĐ hữu hình, *kế toán ghi:*

Nợ TK 627,641,642((Nếu chi phí sửa chữa nhỏ)

Nợ TK 142,242((Nếu chi phí sửa chữa lớn)

Có TK 241 - XDCB dở dang

- Những chi phí phát sinh thoả mãn tiêu chuẩn ghi tăng nguyên giá TSCĐ hữu hình, *kế toán ghi:*

Nợ TK 211- TSCĐ hữu hình

Có TK 241 - XDCB dở dang

4.8 Kế toán các nghiệp vụ khác về TSCĐ

4.8.1 Kế toán thuê TSCĐ

4.8.1.1 Kế toán TSCĐ Đi thuê tài chính

**** Một số qui định khi hạch toán TSCĐ thuê tài chính***

+ Phải theo dõi chi tiết từng loại, từng TSCĐ đi thuê theo phương thức thuê tài chính.

+ Việc ghi nhận nguyên giá(NG) của TSCĐ đi thuê tài chính tại thời điểm thuê theo quy định của Chuẩn mực kế toán Việt Nam (VAS) 06; NG TSCĐ thuê tài chính được ghi nhận theo giá thấp hơn trong hai giá : Giá trị hợp lý của TSCĐ được xác định tại thời điểm khởi đầu thuê hoặc giá trị hiện tại của khoản thanh toán tiền thuê tối thiểu. Sau thời điểm đó, KT TSCĐ thuê tài chính được thực hiện theo quy định của VAS 03.

+ Khoản thanh toán tiền thuê tài sản thuê tài chính phải được chia ra thành chi phí hoạt động tài chính(số tiền lãi thuê tài chính) và khoản phải trả nợ gốc từng kỳ. Số tiền lãi thuê tài chính phải trả được hạch toán vào chi phí hoạt động tài chính và khoản phải trả nợ gốc từng kỳ. Số tiền lãi thuê trong suốt thời hạn thuê và từng kỳ được xác định bằng số dư nợ gốc còn lại nhân (x) với tỷ lệ lãi suất định kỳ cố định.

+ Trường hợp số thuế GTGT do bên cho thuê đã trả khi mua TSCĐ để cho thuê mà bên thuê phải hoàn lại thì định kỳ bên thuê phải hoàn trả dần cho bên cho thuê theo số liệu thể hiện trên Hoá đơn dịch vụ cho thuê do bên cho thuê gửi đến.

+ Bên thuê có trách nhiệm tính, trích khấu hao TSCĐ vào chi phí SXKD theo định kỳ trên cơ sở áp dụng chính sách khấu hao nhất quán với chính sách khấu hao của tài sản cùng loại thuộc sở hữu của DN đi thuê. Nếu không chắc chắn là bên thuê sẽ có quyền sở hữu tài sản thuê khi hết hạn hợp đồng thuê thì tài sản thuê sẽ được khấu hao theo thời hạn thuê nếu thời hạn thuê ngắn hơn thời gian sử dụng hữu ích của tài sản thuê(Mặc dù được quản lý như tài sản thuộc sở hữu của DN nhưng bên thuê không được dùng tài sản thuê để cầm cố, thế chấp hoặc để bảo đảm cho bất kỳ một nghĩa vụ tài chính nào).

+ Trường hợp lãi thuê tài chính đủ điều kiện được vốn hoá vào giá trị tài sản dở dang thì thực hiện theo quy định của VAS 16.

Để phản ánh TSCĐ thuê tài chính, kế toán sử dụng TK 212- TSCĐ thuê Tài chính. Kết cấu cơ bản của TK này như sau :

Bên Nợ : Nguyên giá TSCĐ thuê tài chính tăng

Bên Có : Nguyên giá TSCĐ thuê tài chính giảm

Dư Nợ : Nguyên giá TSCĐ thuê tài chính hiện có

Chứng từ kế toán sử dụng trong kế toán thuê tài chính

- Hợp đồng thuê tài chính

- Hoá đơn dịch vụ cho thuê tài chính

- Các chứng từ liên quan khác...

Phương pháp kế toán các nghiệp vụ chủ yếu

1. Khi phát sinh các chi phí trực tiếp ban đầu liên quan đến tài sản thuê tài chính trước khi nhận tài sản thuê như đàm phán, ký kết hợp đồng... , ghi:

Nợ TK 142- Chi phí trả trước

Có TK 111, 112...

2. Khi chi tiền ứng trước khoản tiền thuê tài chính, ký quỹ đảm bảo việc thuê tài sản, ghi:

Nợ TK 342- Nợ dài hạn (Số tiền thuê trả trước)

Nợ TK 244- Ký quỹ, ký cược dài hạn

Có TK 111, 112...

3. Trường hợp nợ gốc phải trả về thuê tài chính xác định theo giá mua có thuế GTGT mà bên cho thuê đã trả khi mua TSCĐ để cho thuê:

3.1. KT căn cứ vào hợp đồng thuê tài chính và các chứng từ liên quan phản ánh giá trị TSCĐ thuê tài chính theo giá chưa có thuế GTGT phải hoàn lại cho bên cho thuê, ghi:

Nợ TK 212- TSCĐ thuê tài chính

Nợ TK 138(Thuế GTGT đầu vào của TSCĐ thuê tài chính)

Có TK 315- Nợ dài hạn đến hạn trả

Có TK 342- Nợ dài hạn

Có TK 142,111,112...(Chi phí trực tiếp ban đầu tính vào NG)

3.2. Định kỳ, nhận được hoá đơn thanh toán tiền thuê tài chính:

3.2.1. Khi chi tiền trả nợ gốc và tiền lãi thuê tài sản cho đơn vị cho thuê, ghi:

Nợ TK 635- Chi phí tài chính(Lãi thuê phải trả kỳ này)

Nợ TK 315- Nợ dài hạn đến hạn trả (Nợ gốc phải trả kỳ này có cả thuế GTGT)

Có TK 111, 112 ...

3.2.2. a. DN chưa trả tiền ngay, ghi:

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính

Có TK 315- Nợ dài hạn đến hạn trả (Lãi thuê phải trả kỳ này).

b. Khi thanh toán, ghi:

Nợ TK 315- Nợ dài hạn đến hạn trả (Nợ gốc phải trả kỳ này + Lãi thuê phải trả kỳ này)

Có TK 111,112,...

3.2.3. Căn cứ vào hoá đơn thanh toán tiền thuê, phản ánh số thuế GTGT phải thanh toán cho bên cho thuê trong kỳ, ghi:

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

Hoặc Nợ TK 627,641,642,... (Nếu TSCĐ đi thuê dùng cho hoạt động SXKD hàng hoá, dịch vụ không chịu thuế GTGT hoặc chịu thuế GTGT theo phương pháp trực tiếp)

Có TK 138 - Phải thu khác(1388)

4. Trường hợp nợ gốc phải trả về thuê tài chính xác định theo giá mua chưa có thuế GTGT mà bên cho thuê đã trả khi mua TSCĐ để cho thuê:

4.1. KT căn cứ vào hợp đồng thuê tài sản và các chứng từ có liên quan phản ánh giá trị TSCĐ thuê tài chính theo giá chưa có thuế GTGT đầu vào, ghi:

Nợ TK 212- TSCĐ thuê tài chính (NG TSCĐ theo Giá chưa có thuế GTGT)

Có TK 315 - Nợ dài hạn đến hạn trả (Nợ gốc phải trả kỳ này(chưa thuế GTGT))

Có TK 342- Nợ dài hạn (Nợ gốc còn phải trả= Giá trị hiện tại của khoản thanh toán tiền thuê tối thiểu hoặc giá trị hợp lý của tài sản thuê - Nợ gốc phải trả kỳ này)

Có TK 142,111,112...(Chi phí trực tiếp liên quan tính vào NG)

4.2. Định kỳ, nhận được hoá đơn thanh toán tiền thuê tài chính:

4.2.1. Khi xuất tiền trả nợ gốc, tiền lãi thuê và thuế GTGT cho đơn vị cho thuê, ghi:

Nợ TK 635- Chi phí tài chính(Lãi thuê phải trả kỳ này)

Nợ TK 315 - Nợ dài hạn đến hạn trả (Nợ gốc phải trả kỳ này)

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

Hoặc Nợ TK 627,641,642(TSCĐ đi thuê dùng cho hoạt động SXKD hàng hoá dịch vụ không chịu thuế GTGT hoặc chịu thuế GTGT theo phương pháp trực tiếp)

Có TK lq: 111, 112...

4.2.2. Khi DN chưa trả tiền ngay:

a. Phản ánh lãi thuê tài chính và thuế GTGT phải trả kỳ này, ghi:

Nợ TK 635- Chi phí tài chính (Lãi thuê phải trả kỳ này)

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

Hoặc Nợ TK 627,641,642(TSCĐ đi thuê dùng cho hoạt động SXKD hàng hoá dịch vụ không chịu thuế GTGT hoặc chịu thuế GTGT theo phương pháp trực tiếp)

Có TK 315- Nợ dài hạn đến hạn trả (Lãi thuê phải trả kỳ này+thuế GTGT phải trả kỳ này)

b. Khi thanh toán, ghi:

Nợ TK 315 - Nợ dài hạn đến hạn trả (Nợ gốc phải trả kỳ này+Lãi thuê phải trả+thuế GTGT)

Có TK lq: 111,112...

5. Cuối niên độ KT, căn cứ vào hợp đồng thuê tài sản xác định số nợ gốc thuê tài chính đến hạn trả trong niên độ kế toán tiếp theo, ghi:

Nợ TK 342- Nợ dài hạn

Có TK 315- Nợ dài hạn đến hạn trả

6. Khi trả phí cam kết sử dụng vốn phải trả cho bên cho thuê tài sản, ghi:

Nợ TK 635- Chi phí tài chính

Có TK 111, 112...

7. Định kỳ, tính trích khấu hao TSCĐ thuê tài chính vào chi phí SXKD, ghi :

Nợ TK 623, 627, 641, 642, 241...

Có TK 214 - Hao mòn TSCĐ (2142)

8. Khi trả lại TSCĐ thuê tài chính theo quy định của hợp đồng thuê cho bên cho thuê, KT ghi giảm giá trị TSCĐ thuê tài chính, ghi:

Nợ TK 214- Hao mòn TSCĐ(2142)

Có TK 212- TSCĐ thuê tài chính

9. Trường hợp trong hợp đồng thuê tài sản quy định bên đi thuê chỉ thuê hết một phần giá trị tài sản, sau đó mua lại thì khi nhận chuyển giao quyền sở hữu tài sản:

- Khi chuyển từ tài sản thuê tài chính sang tài sản chủ sở hữu, ghi:

Nợ TK 211,213

Có TK 212- TSCĐ thuê tài chính

- Số tiền trả khi mua lại TSCĐ thuê tài chính, ghi:

Nợ TK 211,213

Có TK 111, 112...

- Đồng thời chuyển giá trị hao mòn, ghi:

Nợ TK 2142- Hao mòn TSCĐ thuê tài chính

Có TK 2141,2143

4.8.1.2. Kế toán TSCĐ thuê hoạt động

4.8.1.2.1 Kế toán TSCĐ đi thuê hoạt động

DN không phản ánh giá trị của TSCĐ thuê hoạt động trên Bảng CĐKT mà chỉ sử dụng TK ngoài Bảng CĐKT là **TK 001- Tài sản thuê ngoài** để theo dõi NG của TSCĐ đi thuê. Tiền thuê TSCĐ hoạt động được tính vào chi phí SXKD theo phương pháp đường thẳng cho suốt thời hạn thuê tài sản mà không phụ thuộc vào phương thức thanh toán tiền thuê(trả từng kỳ, trả trước hay trả sau).

Khi nhận TSCĐ thuê hoạt động, kế toán ghi đơn Nợ TK 001(TK này được theo dõi chi tiết theo từng đối tượng cho thuê và từng loại tài sản thuê).

1. Khi xác định tiền thuê phải trả trong kì hoặc trả trước, ghi:

Nợ TK 627,642,642(Số trả cho kỳ này)

Nợ TK 142,242(Số trả trước cho nhiều kỳ)

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

Có TK lq: 111,112,331(Tổng giá TT)

2. Định kì phân bổ chi phí trả trước vào chi phí SXKD, ghi:

Nợ TK 627,641,642

Có TK 142,242

3. Trong trường hợp sửa chữa TSCĐ đi thuê:

- Nếu hợp đồng quy định chi phí sửa chữa tài sản do bên đi thuê chịu thì hạch toán tương tự như sửa chữa TSCĐ của DN

- Nếu hợp đồng quy định chi phí sửa chữa tài sản do bên cho thuê chịu thì coi như bên đi thuê cung cấp dịch vụ sửa chữa cho bên cho thuê

4.8.1.2.2. Kế toán TSCĐ cho thuê hoạt động

- Do cho thuê hoạt động không có sự chuyển giao phần lớn rủi ro và lợi ích gắn với quyền sở hữu tài sản cho thuê nên bên cho thuê vẫn ghi nhận tài sản cho thuê hoạt động trên Bảng CĐKT theo cách phân loại tài sản của DN.

- Chi phí cho thuê hoạt động trong kỳ bao gồm:

+ Khấu hao tài sản cho thuê hoạt động(phù hợp chính sách KH của DN).

+ Chi phí trực tiếp ban đầu được ghi nhận ngay hoặc phân bổ dần cho suốt thời hạn cho thuê phù hợp với việc ghi nhận doanh thu.

- Doanh thu cho thuê hoạt động phải được ghi nhận theo phương pháp đường thẳng trong suốt thời hạn cho thuê mà không phụ thuộc vào phương thức thanh toán, trừ khi áp dụng phương pháp tính khác hợp lý hơn.

1. Khi phát sinh các chi phí trực tiếp ban đầu liên quan đến cho thuê hoạt động, ghi:

Nợ TK 627- Chi phí sản xuất chung(Ghi nhận ngay vào chi phí trong kỳ)

Nợ TK 142,242 (Phân bổ dần)

Có TK 111, 112, 331,...

2. Trường hợp thu tiền cho thuê hoạt động theo định kỳ:

- Khi phát hành hoá đơn thanh toán tiền thuê tài sản, ghi:

Nợ TK 131- Phải thu của khách hàng(Tổng giá thanh toán)

Có TK 511-Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ(5113)

Có TK 3331 - Thuế GTGT đầu ra (nếu có)

- Khi thu được tiền, ghi:

Nợ TK 111, 112,...

Có TK 131- Phải thu của khách hàng

3. Trường hợp thu trước tiền cho thuê hoạt động nhiều kỳ:

- Khi nhận tiền trả trước, ghi:

Nợ TK 111, 112,.... (Tổng số tiền nhận trước)

Có TK 3387- Doanh thu chưa thực hiện

Có TK 3331 - Thuế GTGT phải nộp (nếu có)

- Định kỳ, tính và kết chuyển doanh thu của kỳ kế toán, ghi:

Nợ TK 3387- Doanh thu chưa thực hiện

Có TK 511- Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ(5113)

- Số tiền phải trả lại cho khách hàng vì hợp đồng cho thuê tài sản không được thực hiện tiếp hoặc thời gian thực hiện ngắn hơn thời gian đã thu tiền trước(nếu có) , ghi:

Nợ TK 3387(phần chưa kết chuyển vào doanh thu)

Nợ TK 531(phần đã kết chuyển vào doanh thu)

Nợ TK 33311 - Thuế GTGT phải nộp (nếu có)

Có TK 111,112,3388(số tiền đã trả hoặc còn phải trả)

4. Riêng đối với trường hợp DN tính thuế GTGT phải nộp tính theo phương pháp trực tiếp thì cuối kỳ KT tính và phản ánh số thuế GTGT phải nộp, ghi:

Nợ TK 511- Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ(5113)

Có TK 3331 - Thuế GTGT phải nộp

5. Định kỳ tính và trích khấu hao TSCĐ cho thuê hoạt động vào chi phí SXKD, ghi:

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

Có TK 214- Hao mòn TSCĐ.

6. Định kỳ, phân bổ chi phí trực tiếp ban đầu liên quan đến hoạt động cho thuê phải phân bổ dần phù hợp với doanh thu được ghi nhận, ghi:

Nợ TK 627- Chi phí sản xuất chung

Có TK 142,242

4.8.2. Kế toán nghiệp vụ kiểm kê, đánh giá lại TSCĐ

4.8.2.1. Kế toán nghiệp vụ kiểm kê TSCĐ

*** Kiểm kê phát hiện thiếu:**

Mọi trường hợp TSCĐ phát hiện thiếu khi kiểm kê, hội đồng kiểm kê đều phải lập biên bản, xác định nguyên nhân, trách nhiệm vật chất và xử lý theo quy định của chế độ tài chính và quy chế tài chính của đơn vị.

Giá trị còn lại của TSCĐ thiếu khi kiểm kê là giá trị thiệt hại đối với đơn vị. Trên thực tế, tùy theo nguyên nhân và quyết định xử lý của cấp có thẩm quyền có thể xử lý khoản thiệt hại theo từng trường hợp cụ thể.

- Khi phát hiện thiếu TSCĐ mà có quyết định xử lý ngay của các cấp có thẩm quyền, căn cứ vào "Biên bản xử lý TSCĐ thiếu(mất)" và hồ sơ về TSCĐ, KT xác định phân thiệt hại (giá trị còn lại trên sổ KT) và ghi :

Nợ TK 214- Hao mòn TSCĐ (nếu có)

Nợ TK 138(8)(Số bắt bồi thường)

Nợ TK 811(Phần tính vào chi phí khác)

....

Có TK 211,213(NG)

- Trường hợp phải chờ quyết định xử lý của cấp có thẩm quyền, kế toán phản ánh giá trị còn lại của TSCĐ vào khoản chờ xử lý:

Nợ TK 214- Hao mòn TSCĐ (nếu có)

Nợ TK 138(Giá trị còn lại TSCĐ)

Có TK 211,213(NG)

- Khi có quyết định xử lý của cấp có thẩm quyền, ghi:

Nợ TK 1388,811,...

Có TK 138- Phải thu khác(1381)

*** Kiểm kê phát hiện thừa:**

Tại thời điểm kiểm kê phát hiện có TSCĐ chưa được ghi sổ kế toán. Về nguyên tắc hội đồng kiểm kê phải xác minh nguồn gốc của tài sản thừa.

a. Nếu tài sản không thuộc sở hữu của DN: do DN đi thuê hoạt động hoặc giữ hộ thì nếu đã ghi sổ phải xoá bút toán ghi nhầm và đồng thời ghi lại bút toán đúng: Ghi đơn Nợ TK 001,002 và báo cho đơn vị có tài sản biết.

b. Nếu tài sản thuộc sở hữu của DN:

- Nếu thừa chưa rõ nguyên nhân và chờ quyết định xử lý, ghi:

Nợ TK 211,213

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

- Tùy theo nguyên nhân và quyết định xử lý của cấp có thẩm quyền, kế toán ghi:

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

Có TK 338,711,411,4313,466

- Đồng thời xác định mức độ hao mòn để phản ánh giá trị hao mòn và trích khấu hao bổ sung(đối với TSCĐ phải trích khấu hao), ghi:

Nợ TK 627,641,642, ...

Có TK 214-Hao mòn TSCĐ

Hoặc ghi:

Nợ TK 4313,466 (Đối với TSCĐ phúc lợi, sự nghiệp)

Có TK 214 -Hao mòn TSCĐ

4.8.2.2. Kế toán nghiệp vụ đánh giá lại TSCĐ Trong quá trình sử dụng, do tác động của nhiều nguyên nhân khác nhau (lạm phát, tiến bộ khoa học kỹ thuật...) làm cho NG TSCĐ và giá trị còn lại của TSCĐ không phản ánh đúng giá trị thị trường của TSCĐ. Do vậy, nếu vẫn căn cứ vào giá trị ở thời điểm mua TSCĐ để tiến hành thu hồi vốn thì vốn kinh doanh của DN không được bảo toàn. Xuất phát từ yêu cầu quản lý, bảo toàn vốn, DN phải đánh giá lại TSCĐ theo mặt bằng giá ở thời điểm đánh giá lại TSCĐ. Việc đánh giá lại TSCĐ được thực hiện theo quyết định của Nhà nước.

Khi đánh giá lại TSCĐ, DN phải tiến hành kiểm kê xác định số TSCĐ hiện có, thành lập hội đồng đánh giá lại TSCĐ. Đồng thời, DN phải xác định lại NG mới, giá trị hao mòn và giá trị còn lại theo NG mới. Trên cơ sở đó, DN phải xác định phần NG, giá trị hao mòn, giá trị còn lại phải điều chỉnh tăng (hoặc giảm) so với số KT để làm căn cứ ghi sổ.

Khi đánh giá lại TSCĐ, các khoản chênh lệch phát sinh được hạch toán vào TK 412 - Chênh lệch đánh giá lại tài sản.

- Căn cứ vào "Biên bản kiểm kê và đánh giá lại TSCĐ" KT xác định và ghi sổ phần NG TSCĐ điều chỉnh tăng:

Nợ TK 211, 213

Có TK 412 - Chênh lệch đánh giá lại tài sản.

- Số điều chỉnh giảm NG TSCĐ :

Nợ TK 412 - Chênh lệch đánh giá lại tài sản.

Có TK 211, 213

- Nếu có điều chỉnh giá trị hao mòn của TSCĐ(theo phương pháp xác định giá trị còn lại sau khi đánh giá lại)

Trường hợp điều chỉnh giảm:

Nợ TK 214 - Hao mòn TSCĐ

Có TK 412 - Chênh lệch đánh giá lại tài sản.

Trường hợp điều chỉnh tăng:

Nợ TK 412- Chênh lệch đánh giá lại tài sản.

Có TK 214- Hao mòn TSCĐ

4. 9: Kế toán đầu tư xây dựng cơ bản(XDCB) trong doanh nghiệp

4.9.1. các Hình thức đầu tư XDCB

* *Hình thức chủ đầu tư trực tiếp quản lý thực hiện dự án:* Chủ đầu tư tổ chức chọn thầu và trực tiếp ký hợp đồng với một hoặc nhiều tổ chức tư vấn để thực hiện khảo sát, thiết kế, soạn thảo hồ sơ mời thầu, tổ chức đấu thầu hoặc chọn thầu. Sau khi chủ đầu tư ký hợp đồng với đơn vị trúng thầu xây lắp, nhiệm vụ giám sát, quản lý quá trình thi công đảm bảo tiến độ và chất lượng vẫn do tổ chức tư vấn đã được lựa chọn đảm nhiệm.

* *Hình thức chủ nhiệm điều hành dự án:* Chủ đầu tư tổ chức chọn thầu và ký hợp đồng với một tổ chức tư vấn thay mình làm chủ nhiệm điều hành dự án đứng ra giao dịch, ký kết hợp đồng với tổ chức khảo sát, thiết kế, cung ứng vật tư, thiết bị...để thực hiện các nhiệm vụ của quá trình thực hiện dự án đồng thời chịu trách nhiệm giám sát, quản lý toàn bộ quá trình thực hiện dự án(quy mô lớn, thời gian XD dài, kỹ thuật XD phức tạp).

* *Hình thức chìa khoá trao tay:* Chủ đầu tư tổ chức đấu thầu dự án để lựa chọn một nhà thầu(tổng thầu XD) đảm nhiệm toàn bộ công việc trong quá trình thực hiện dự án. Chủ đầu tư chỉ trình duyệt thiết kế kỹ thuật, tổng dự toán, nghiệm thu và nhận bàn giao khi dự án hoàn thành đưa vào sử dụng(các công trình nhà ở, dân dụng, và SXKD có quy mô nhỏ, kỹ thuật XD đơn giản).

* *Hình thức tự làm:* Chủ đầu tư sử dụng lực lượng được phép hành nghề XD để thực hiện khối lượng xây lắp công trình(công trình sửa chữa, cải tạo có quy mô nhỏ, công trình chuyên ngành đặc biệt như XD nông, lâm nghiệp...).

4.9.2. Nội dung kế toán đầu tư XDCB trong doanh nghiệp

Nhiệm vụ của mọi doanh nghiệp(DN) là thực hiện hoạt động sản xuất kinh doanh(SXKD), song khi thực hiện kế hoạch đầu tư XDCB để tạo ra hay bổ sung cơ sở vật chất, kỹ thuật nhằm tạo lập hay tăng cường năng lực hoạt động SXKD cho chính mình thì DN có thêm nhiệm vụ quản lý hoạt động đầu tư XDCB, quản lý vốn đầu tư tức là DN còn có tư cách là đơn vị chủ đầu tư. Tuy nhiên thực tế những năm qua cho thấy vấn đề thất thoát vốn đầu tư XDCB đã xảy ra khá nghiêm trọng. Có thể có nhiều nguyên nhân khác nhau gây nên sự thất

thoát đó nhưng trong đó không thể không kể đến nguyên nhân từ những tồn tại, bất cập trong quản lý. Kế toán với tư cách là một công cụ quản lý kinh tế hữu hiệu phải được tổ chức như thế nào để đáp ứng yêu cầu, đó là tất yếu khách quan nhằm góp phần đắc lực vào việc tăng cường quản lý vốn đầu tư XDCB. Nội dung công việc kế toán của đơn vị chủ đầu tư nói chung và kế toán đầu tư XDCB trong DN nói riêng gồm:

- Kế toán nguồn vốn đầu tư
- Kế toán sử dụng vốn đầu tư mà trọng tâm là kế toán chi phí thực hiện đầu tư(kế toán chi phí đầu tư XDCB).

- Lập Báo cáo tài chính và báo cáo quyết toán vốn đầu tư.

Tùy thuộc vào việc DN(với tư cách là đơn vị chủ đầu tư) có thành lập ban quản lý dự án và có tổ chức công tác kế toán đầu tư XDCB riêng hay không, đồng thời tùy thuộc vào hình thức đầu tư DN lựa chọn, mà nội dung cụ thể của kế toán đầu tư XDCB trong doanh nghiệp được thể hiện theo các trường hợp sau đây

4.9.2.1. Kế toán đầu tư XDCB trong trường hợp doanh nghiệp có thành lập ban quản lý dự án và tổ chức công tác kế toán riêng quá trình đầu tư XDCB

Trong trường hợp này, KT đầu tư XDCB tuân thủ theo qui định trong chế độ KT áp dụng cho đơn vị chủ đầu tư ban hành theo Quyết định số 214/2000/QĐ -BTC ngày 28/12/2000 của Bộ trưởng Bộ tài chính về:

- Hình thức sổ KT(áp dụng một trong 3 hình thức sổ KT: Hình thức sổ KT Nhật ký sổ cái; Hình thức sổ KT Chứng từ ghi sổ; Hình thức sổ KT Nhật ký chung) được thể hiện ở Điều 33 trong Phần thứ nhất “ Qui định chung” và trong Phần thứ tư “Hệ thống biểu mẫu sổ kế toán và qui định về phương pháp ghi chép sổ kế toán” của chế độ KT đơn vị chủ đầu tư.

- Hệ thống biểu mẫu chứng từ KT và qui định về phương pháp lập chứng từ kế toán(được qui định cụ thể ở Phần thứ hai của chế độ KT đơn vị chủ đầu tư)

- Hệ thống Tài khoản KT với 33 TK cấp 1 và các TK cấp hai của một số TK cấp 1(được qui định tại Phần thứ ba của chế độ kế toán đơn vị chủ đầu tư)

- Hệ thống biểu mẫu BCTC và qui định về phương pháp lập BCTC(được qui định tại Phần thứ năm của chế độ kế toán đơn vị chủ đầu tư); Hệ thống biểu mẫu báo cáo quyết toán vốn đầu tư được qui định tại thông tư số 45/2003/TT-BTC ngày 15/5/2003 hướng dẫn quyết toán vốn đầu tư của Bộ tài chính.

4.9.2.1.1 Kế toán nguồn vốn đầu tư XDCB

Để thực hiện các dự án đầu tư XDCB, chủ đầu tư có thể sử dụng các nguồn vốn khác nhau: nguồn vốn ĐTXDCB tự có(vốn do ngân sách hay cấp trên cấp, vốn do chủ sở hữu DN đầu tư...), nguồn vốn vay dài hạn ngân hàng...

Nguồn vốn ĐTXDCB trong DN là nguồn vốn được sử dụng cho mục đích ĐTXD, mua sắm, trang bị cơ sở vật chất kỹ thuật cho DN mà chủ yếu là tạo ra TSCĐ để phục vụ hoạt động SXKD và các hoạt động khác

Kế toán nguồn vốn ĐTXDCB sử dụng **TK 441- Nguồn vốn đầu tư**. Kết cấu cơ bản của TK này như sau :

Bên Nợ: - Nguồn vốn đầu tư giảm do:

- Dự án, tiểu dự án, công trình, hạng mục công trình hoàn thành bàn giao đưa vào khai thác sử dụng đã được phê duyệt quyết toán.

- Nộp trả, chuyển vốn đầu tư cho nhà nước, cơ quan cấp trên, cho chủ đầu tư khác(nếu có).

Bên Có: Nguồn vốn đầu tư tăng do:

- Ngân sách nhà nước hoặc cấp trên cấp vốn đầu tư

- Nguồn vốn chủ sở hữu của DN dùng để đầu tư xây dựng

- Nhận vốn đầu tư được tài trợ, viện trợ, hỗ trợ

- Nguồn vốn khác dùng để đầu tư(vốn đóng góp của những người được hưởng lợi từ dự án, lãi tiền gửi của vốn đầu tư, nguồn vốn khác...)

Số dư bên Có: Số vốn đầu tư hiện có của ban quản lý dự án chưa sử dụng hoặc đã sử dụng nhưng hoạt động đầu tư và xây dựng chưa hoàn thành, hoặc đã hoàn thành nhưng quyết toán chưa được phê duyệt.

-TK 441 gồm các TK cấp 2 Sau :

+ **TK 4411- Nguồn vốn ngân sách nhà nước:** Phản ánh số vốn đầu tư do ngân sách nhà nước cấp để thực hiện dự án đầu tư xây dựng.

+ **TK 4412- Nguồn vốn chủ sở hữu:** Phản ánh số vốn đầu tư thuộc nguồn vốn chủ sở hữu của các DN, tổ chức kinh tế chuyển sang để thực hiện dự án. Đối với DN nhà nước, vốn đầu tư được hình thành từ các nguồn:

+ Nguồn vốn ngân sách cấp

+ Vốn có nguồn gốc từ ngân sách nhà nước

+ Quỹ đầu tư phát triển

+ Các khoản thu của nhà nước để lại cho doanh nghiệp

+ Quỹ phúc lợi

+ TK 4418- Nguồn vốn đầu tư khác: Phản ánh các nguồn vốn khác để thực hiện dự án đầu tư xây dựng như: Vốn đóng góp từ những người được hưởng lợi từ dự án, lãi tiền gửi được ghi tăng vốn đầu tư...

Và các TK liên quan như: TK 341,111,112,...

Phương pháp kế toán một số nghiệp vụ kinh tế chủ yếu về nguồn vốn đầu tư XD CB

1. Khi ban quản lý dự án nhận vốn đầu tư của ngân sách nhà nước cấp, nhận vốn của bộ phận SXKD DN chuyển sang bằng tiền, nhận vốn để cấp tạm ứng hoặc thanh toán cho nhà thầu, kế toán ghi:

Nợ TK TK 111,112,331...

Có TK 441- Nguồn vốn đầu tư (4411,4412)

2. Khi ban quản lý dự án nhận vốn đầu tư chi trực tiếp cho ban quản lý dự án:

Nợ TK 642- Chi phí ban quản lý dự án

Nợ TK 133 – Thuế GTGT được khấu trừ (nếu có)

Có TK 441- Nguồn vốn đầu tư

3. Khi nhận vốn đầu tư bằng TSCĐ do cấp trên cấp để sử dụng cho hoạt động của ban quản lý dự án, ghi:

Nợ TK 211,213

Có TK 441- Nguồn vốn đầu tư

Đồng thời ghi :

Nợ TK 642- Chi phí ban quản lý dự án

Có TK 466 – Nguồn vốn đã hình thành TSCĐ

4. Khi nhận vốn đầu tư bằng vật liệu, thiết bị ,công cụ ,dụng cụ, ghi:

Nợ TK 152,153

Nợ TK 133 – Thuế GTGT được khấu trừ (nếu có)

Có TK 441- Nguồn vốn đầu tư

5. Khi nhận vốn đầu tư chi trực tiếp cho công trình, ghi:

Nợ TK 241-Chi phí đầu tư xây dựng(2411)

Nợ TK 133 – Thuế GTGT được khấu trừ (nếu có)

Có TK 441- Nguồn vốn đầu tư

6. Khi nhận các khoản đóng góp bằng ngày công lao động, nguyên vật liệu sử dụng cho xây dựng công trình, phải qui đổi ra tiền để ghi :

Nợ TK 152- Nguyên liệu, vật liệu

Nợ TK 241-Chi phí đầu tư xây dựng (2411)

Có TK 441- Nguồn vốn đầu tư (4418)

7. Khi nhận các khoản đóng góp bằng tiền, ghi:

Nợ TK 111,112

Có TK 441- Nguồn vốn đầu tư (4418)

8. Khoản thu hồi (chênh lệch thu lớn hơn chi) do phá dỡ công trình cũ để xây dựng công trình mới nếu được phép bổ sung nguồn vốn đầu tư, ghi:

Nợ TK 421- Chênh lệch thu, chi chưa xử lý

Có TK 441- Nguồn vốn đầu tư (4418)

9. Lãi tiền gửi được ghi tăng vốn đầu tư hoặc nhận được các khoản hỗ trợ lãi suất tiền vay trong thời gian thực hiện đầu tư, ghi:

Nợ TK 111,112...

Có TK 441- Nguồn vốn đầu tư (4418)

10. Nếu ban quản lý dự án nhận công trình đang làm dở của chủ đầu tư khác để tiếp tục thi công thuộc nguồn vốn ngân sách nhà nước cấp, thì coi đây là một khoản ngân sách nhà nước cấp phát, ghi:

Nợ TK 241-Chi phí đầu tư xây dựng (2411)

Nợ TK 111,112,152,153...

Nợ TK 133 – Thuế GTGT được khấu trừ (nếu có)

Có TK 441- Nguồn vốn đầu tư (4411)

11. Trường hợp kế hoạch đầu tư XDCB được thực hiện bằng nguồn vốn vay dài hạn, khi vay dài hạn để thực hiện kế hoạch đầu tư XDCB, ghi:

NợTK 111,112,241,...

Có TK 341- Vay dài hạn

12. Trường hợp dự án thi công chậm trễ đã hết thời gian ân hạn mà công trình vẫn chưa hoàn thành để đưa vào khai thác sử dụng, khi đó ban quản lý dự án phải trả nợ tiền vay dài hạn, ghi:

Nợ TK 341- Vay dài hạn

Có TK 111,112

Trường hợp vay dài hạn hay trả nợ vay dài hạn bằng ngoại tệ mà có chênh lệch tỷ giá hối đoái phát sinh trong kỳ thì kế toán phản ánh chênh lệch tỷ giá hối đoái vào **TK 413**(Nếu hoạt động ĐTXDCB giai đoạn trước hoạt động SXKD) hoặc phản ánh vào doanh thu HĐTC

hay chi phí HĐTC(Nếu hoạt động ĐTXDCB thực hiện trong giai đoạn DN đang hoạt động SXKD). Chênh lệch tỷ giá hối đoái do đánh giá lại các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ vào cuối năm tài chính phản ánh vào TK 413.

13. Khi nhận được quyết định của cấp có thẩm quyền cho phép chuyển vốn vay dài hạn về đầu tư XDCB thành nguồn vốn cấp phát của ngân sách nhà nước, ghi:

Nợ TK 341- Vay dài hạn

Có TK 441- Nguồn vốn đầu tư (4411)

14. Khi ban quản lý dự án nộp trả, chuyển vốn đầu tư cho nhà nước, cho cơ quan cấp trên, cho chủ đầu tư khác(nếu có) , ghi:

Nợ TK 441- Nguồn vốn đầu tư

Có TK TK 111,112,...

15. Khi đơn vị chủ đầu tư bàn giao dự án(công trình) đang đầu tư xây dựng dở dang cho đơn vị chủ đầu tư khác tiếp tục thực hiện dự án thì đơn vị chủ đầu tư phải bàn giao toàn bộ tài sản và nguồn vốn của dự án, ghi:

Nợ TK 441- Nguồn vốn đầu tư

Có TK 241-Chi phí đầu tư xây dựng (2411)

Có TK 111,112,152,153...

Có TK133 – Thuế GTGT được khấu trừ (nếu có)

16. Khi dự án hoàn thành, báo cáo quyết toán vốn đầu tư XDCB được phê duyệt, ghi:

Nợ TK 441(Phần Chi phí đầu tư XDCB được duyệt, kể cả số được duyệt bỏ (nếu có))

Có T TK 241,133,413,...

4.9.2.1.2. Kế toán chi phí đầu tư xây dựng cơ bản(CF ĐTXDCB)

Nội dung chi phí đầu tư XDCB:

CF ĐTXDCB bao gồm ba thành phần chi phí(CF): Chi phí xây lắp, Chi phí thiết bị, Chi phí khác.

* Chi phí xây lắp bao gồm:

- Chi phí phá và tháo dỡ các vật kiến trúc cũ sau khi trừ giá trị vật tư thu hồi được (nếu có)

- Chi phí san lấp mặt bằng xây dựng

- Chi phí xây dựng công trình tạm, công trình phụ trợ phục vụ thi công(đường thi công, điện, nước nhà xưởng...), nhà tạm tại hiện trường để ở và điều hành thi công (nếu có)

- Chi phí xây dựng các hạng mục công trình
- Chi phí lắp đặt thiết bị đối với thiết bị cần lắp đặt
- Chi phí di chuyển lớn thiết bị thi công và lực lượng xây dựng(trường hợp chỉ định thầu(nếu có))

* Chi phí thiết bị bao gồm :

- Chi phí mua sắm thiết bị công nghệ(gồm cả thiết bị phi tiêu chuẩn cần sản xuất, gia công(nếu có), các trang thiết bị khác phục vụ sản xuất, làm việc, sinh hoạt của công trình(bao gồm thiết bị cần lắp đặt và thiết bị không cần lắp đặt)

- Chi phí vận chuyển từ cảng hoặc nơi mua đến công trình, chi phí lưu kho, lưu bãi, lưu container(nếu có) tại cảng Việt nam(đối với các thiết bị nhập khẩu), CF bảo quản, bảo dưỡng tại kho bãi ở hiện trường.

- Thuế và phí bảo hiểm thiết bị công trình

* Chi phí khác bao gồm :

Chi phí khác được phân theo các giai đoạn của quá trình ĐT và XD, cụ thể:

* Chi phí khác ở giai đoạn chuẩn bị đầu tư gồm :

- Chi phí lập báo cáo nghiên cứu tiền khả thi, khả thi
- Chi phí tuyên truyền, quảng cáo dự án(nếu có)
- Chi phí nghiên cứu khoa học, công nghệ có liên quan đến dự án(nếu được phép)
- Chi phí và lệ phí thẩm định báo cáo nghiên cứu khả thi của dự án đầu tư

* Chi phí khác ở giai đoạn thực hiện đầu tư gồm :

- Chi phí khởi công công trình(nếu có)
- Chi phí đền bù và tổ chức thực hiện trong quá trình đền bù đất đai, hoa màu, di chuyển dân cư và các công trình trên mặt bằng xây dựng, chi phí phục vụ cho công tác tái định cư và phục hồi(đối với công trình xây dựng của dự án đầu tư có yêu cầu tái định cư và phục hồi)

- Chi phí khảo sát xây dựng, thiết kế công trình, chi phí mô hình thí nghiệm(nếu có)

- Chi phí lập hồ sơ mời thầu, chi phí cho việc phân tích, đánh giá kết quả đấu thầu xây lắp, mua sắm thiết bị...

- Chi phí ban quản lý dự án

- Chi phí bảo hiểm công trình

- Chi phí và lệ phí thẩm định thiết kế kỹ thuật hoặc thiết kế kỹ thuật thi công, tổng dự toán công trình

* Chi phí khác ở giai đoạn kết thúc xây dựng đưa dự án vào khai thác sử dụng:

- Chi phí thực hiện việc qui đổi vốn, thẩm tra và phê duyệt quyết toán vốn đầu tư công trình

- Chi phí tháo dỡ công trình tạm, công trình phụ trợ phục vụ thi công, nhà tạm(trừ giá trị thu hồi)...

- Chi phí thu dọn vệ sinh công trình, tổ chức nghiệm thu, khánh thành và bàn giao công trình

- Chi phí đào tạo công nhân kỹ thuật và cán bộ quản lý sản xuất(nếu có)

- Chi phí thuê chuyên gia vận hành và sản xuất trong thời gian chạy thử(nếu có)

- Chi phí nguyên liệu, năng lượng và nhân lực cho quá trình chạy thử không tải và có tải(trừ giá trị sản phẩm thu hồi được)...

- Chi phí lãi vay trong thời gian xây dựng công trình

Việc phân chia CF ĐTXD thành các nội dung chi phí trên đây là tuân thủ qui định trong qui chế quản lý đầu tư và xây dựng hiện hành, đơn vị chủ đầu tư là DN có thể theo dõi chi tiết CF ĐTXD theo nội dung chi phí cần quản lý.

Chi phí ĐTXD không bao gồm thuế GTGT đầu vào nếu CF ĐTXD tạo ra TSCĐ dùng cho mục đích SXKD hàng hoá dịch vụ chịu thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ. CF ĐTXD bao gồm cả thuế GTGT đầu vào nếu CF ĐTXD tạo ra TSCĐ dùng cho mục đích phúc lợi hoặc dùng cho SXKD hàng hoá, dịch vụ không chịu thuế GTGT hay chịu thuế GTGT theo phương pháp trực tiếp.

Kế toán CF ĐTXD sử dụng TK 241- Chi phí đầu tư xây dựng. ***Kết cấu cơ bản của TK này như sau :***

Bên Nợ: Chi phí ĐTXD dự án thực tế phát sinh(kể cả các khoản thiệt hại nếu có)

Bên Có: -Kết chuyển Chi phí ĐTXD dự án khi quyết toán vốn đầu tư dự án được duyệt.

- Các khoản ghi giảm Chi phí ĐTXD

Dư Nợ: - Chi phí ĐTXD dự án dở dang

- Giá trị công trình, hạng mục công trình đã hoàn thành đưa vào sử dụng chờ duyệt quyết toán.

- TK 241 gồm các ***TK cấp 2 sau đây:***

+ TK 2411 - Chi phí ĐTXD dở dang: Phản ánh Chi phí ĐTXD dở dang và tình hình quyết toán vốn đầu tư xây dựng .TK này được mở chi tiết cho từng dự án, công trình, hạng

mục công trình và phải theo dõi chi tiết theo nội dung Chi phí ĐTXD (Chi phí xây lắp, thiết bị, Chi phí khác)

+ TK 2412- Dự án, công trình, hạng mục công trình hoàn thành đưa vào sử dụng chờ duyệt quyết toán: Phản ánh giá trị dự án, công trình, hạng mục công trình hoàn thành đưa vào sử dụng còn chờ duyệt quyết toán, tình hình quyết toán vốn đầu tư. TK này được mở theo từng dự án, công trình, hạng mục công trình và theo dõi chi tiết theo nội dung Chi phí ĐTXD.

Phương pháp kế toán các nghiệp vụ chủ yếu về chi phí đầu tư XD CB:

1. Khi nhận giá trị khối lượng xây lắp, công tác tư vấn, thiết kế và Chi phí XD CB khác hoàn thành do các nhà thầu bàn giao. Căn cứ vào hợp đồng giao thầu, biên bản nghiệm thu khối lượng, phiếu giá, hoá đơn, ghi:

Nợ TK 241(2411)- Chi phí đầu tư xây dựng (Chi tiết liên quan)

Nợ TK 133 – Thuế GTGT được khấu trừ (nếu có)

Có TK 331- Phải trả cho người bán (Tổng giá TT)

2. Khi nhận thiết bị không cần lắp từ người bán giao thẳng cho bên sử dụng:

- Trường hợp thiết bị không cần lắp mua trong nước, ghi:

Nợ TK 241- Chi phí đầu tư xây dựng (Chi tiết chi phí thiết bị)

Nợ TK 133– Thuế GTGT được khấu trừ (nếu có)

Có TK 331- Phải trả cho người bán

- Trường hợp thiết bị không cần lắp nhập khẩu, ghi:

Nợ TK 241- Chi phí đầu tư xây dựng (Chi tiết chi phí thiết bị)

Nợ TK 133 – Thuế GTGT được khấu trừ (nếu có)

Có TK 33312- Thuế GTGT hàng nhập khẩu

Có TK 3333 – Thuế nhập khẩu

Có TK 331- Phải trả cho người bán

3. Khi xuất thiết bị không cần lắp từ kho của ban quản lý dự án giao cho bên sử dụng, ghi:

Nợ TK 241 Chi phí đầu tư xây dựng (Chi tiết chi phí thiết bị)

Có TK 1523- Thiết bị trong kho

4. Đối với thiết bị cần lắp:

- Khi xuất thiết bị cần lắp trong kho đưa đi lắp, ghi:

Nợ TK 1524- Thiết bị đưa đi lắp

Có TK 1523- Thiết bị trong kho

- Khi có khối lượng lắp đặt thiết bị hoàn thành của bên nhận thầu bàn giao, được nghiệm thu và chấp nhận thanh toán thì thiết bị cần lắp đã lắp được coi là hoàn thành đầu tư và được tính vào CF ĐTXD, ghi:

Nợ TK 241 - Chi phí đầu tư xây dựng (Chi tiết chi phí thiết bị)

Có TK 1524- Thiết bị đưa đi lắp

-Đối với thiết bị cần lắp mua giao thẳng cho bên nhận thầu lắp đặt, thì khi có khối lượng lắp đặt thiết bị hoàn thành của bên nhận thầu bàn giao, được nghiệm thu và chấp nhận thanh toán thì thiết bị cần lắp đã lắp được coi là hoàn thành đầu tư và được tính vào CF ĐTXD, ghi:

Nợ TK 241 - Chi phí đầu tư xây dựng(Chi tiết chi phí thiết bị)

Có TK 331- Phải trả cho người bán

5. Khi các bên nhận thầu xây lắp quyết toán với ban quản lý dự án về giá trị nguyên vật liệu nhận sử dụng cho công trình, ghi:

Nợ TK 241- Chi phí đầu tư xây dựng

Có TK 152- Nguyên liệu,vật liệu(1522- Vật liệu giao cho bên nhận thầu)

-Trường hợp nhập kho sau đó mới giao cho bên nhận thầu(Trước đó khi xuất vật liệu giao cho bên nhận thầu, kế toán đã ghi: Nợ TK 1522-Vật liệu giao cho bên nhận thầu/ Có TK 1521- Vật liệu trong kho)

Có TK 331- Phải trả cho người bán (Trường hợp vật liệu giao thẳng cho bên nhận thầu)

6. Khi ban quản lý dự án trực tiếp chi các khoản chi phí khác như đền bù đất đai, di chuyển dân cư, CF xây dựng công trình tạm, công trình phụ trợ phục vụ thi công... , ghi:

Nợ TK 24 - Chi phí đầu tư xây dựng (Chi tiết chi phí liên quan)

Nợ TK 133 – Thuế GTGT được khấu trừ (nếu có)

Có TK 111,112,331,311,341,441...

7. Khi phân bổ chi phí ban quản lý dự án cho từng công trình, hạng mục công trình(phân bổ trên cơ sở dự toán chi phí cho hoạt động của ban quản lý dự án đã được duyệt, ghi:

Nợ TK 241- Chi phí đầu tư xây dựng (Chi tiết chi phí khác)

Có TK 642- Chi phí ban quản lý dự án

8. Khi bàn giao công cụ, dụng cụ cho bên khai thác sử dụng hạng mục công trình, công trình, ghi:

Nợ TK 241- Chi phí đầu tư xây dựng

Có TK 153- C ụng c ụ, d ụng c ụ

9. Khi phát sinh khoản chi phí lãi vay phải trả trong thời gian thực hiện dự án đầu tư, ghi:

Nợ TK 241- Chi phí đầu tư xây dựng

Có TK 3388- Phải trả, phải nộp khác.

Khi kết chuyển các khoản chênh lệch thu nhỏ hơn chi của hoạt động chạy thử có tải, sản xuất thử có tạo ra sản phẩm, hoạt động thanh lý công trình tạm, công trình phụ trợ phục vụ thi công, nhà tạm...vào CF ĐTXD, ghi:

Nợ TK 241- Chi phí đầu tư xây dựng

Có TK 421- Chênh lệch thu, chi chưa xử lý

Nếu thu lớn hơn chi, kế toán ghi giảm CF ĐTXD, ghi:

Nợ TK 421- Chênh lệch thu, chi chưa xử lý

Có TK 241- Chi phí đầu tư xây dựng

11. Toàn bộ chi phí chạy thử thiết bị không tải, ghi:

Nợ TK 241- Chi phí đầu tư xây dựng

Nợ TK 133 – Thuế GTGT được khấu trừ (nếu có)

Có TK 111,112,331...

12. Khi phát sinh các khoản thu hồi(vật liệu nhập lại, các khoản chi phí không hợp lý khi phát hiện được bị loại bỏ, các khoản chênh lệch thu lớn hơn chi do thanh lý tài sản...), kế toán ghi giảm CF ĐTXD:

Nợ TK 152,155,138,421,...

Có TK 241- Chi phí đầu tư xây dựng

13. Khi công trình, hạng mục công trình hoàn thành tạm bàn giao đưa vào sử dụng, căn cứ vào hồ sơ tạm bàn giao kế toán ghi :

Nợ TK 2412- Dự án, công trình, hạng mục công trình hoàn thành đưa vào sử dụng chờ duyệt quyết toán

Có TK 2411- Chi phí đầu tư xây dựng dở dang

4.9.2.1.3. Kế toán quyết toán vốn đầu tư khi dự án(công trình XD CB) hoàn thành đưa vào khai thác sử dụng

Vốn đầu tư được quyết toán là toàn bộ Chi phí hợp pháp đã thực hiện trong quá trình đầu tư để đưa công trình vào khai thác sử dụng. Chi phí hợp pháp là Chi phí được thực hiện đúng với hồ sơ thiết kế - dự toán đã phê duyệt, bảo đảm đúng định mức, qui chuẩn, đơn giá, chế độ tài chính - kế toán, hợp đồng kinh tế đã ký kết và những qui định của nhà nước có liên quan.

Vốn đầu tư được quyết toán phải nằm trong giới hạn tổng mức đầu tư được cấp có thẩm quyền phê duyệt hoặc điều chỉnh(nếu có)

Báo cáo quyết toán vốn đầu tư phải xác định đầy đủ, chính xác tổng chi phí đầu tư đã thực hiện(chi tiết theo cơ cấu xây lắp, thiết bị, chi phí khác; chi tiết theo hạng mục công trình, công trình); phân định rõ nguồn vốn đầu tư(chi tiết theo từng nguồn vốn đầu tư); chi phí đầu tư được phép không tính vào giá trị tài sản hình thành qua đầu tư; số lượng và giá trị tài sản hình thành qua đầu tư: TSCĐ, tài sản lưu động(chi tiết theo nhóm, loại TSCĐ, tài sản lưu động theo chi phí thực tế. Đối với các dự án(công trình) có thời gian thực hiện đầu tư lớn hơn 36 tháng tính từ ngày khởi công đến ngày nghiệm thu bàn giao đưa vào khai thác sử dụng phải thực hiện qui đổi vốn đầu tư về mặt bằng giá tại thời điểm bàn giao đưa vào khai thác sử dụng. Việc phân bổ Chi phí cho từng TSCĐ được xác định theo nguyên tắc: Chi phí trực tiếp liên quan đến TSCĐ nào thì tính cho TSCĐ đó, Chi phí chung liên quan đến nhiều TSCĐ thì phân bổ theo tỷ lệ Chi phí trực tiếp của từng TSCĐ so với tổng Chi phí trực tiếp của toàn bộ TSCĐ. Đối với các dự án(công trình) có nhiều hạng mục công trình mà mỗi hạng mục công trình hoặc nhóm các hạng mục công trình khi hoàn thành có thể đưa vào khai thác sử dụng độc lập thì chủ đầu tư lập báo cáo quyết toán vốn đầu tư theo hạng mục, trình người có thẩm quyền phê duyệt. Giá trị đề nghị quyết toán của hạng mục công trình bao gồm: Chi phí xây lắp, Chi phí thiết bị và các Chi phí khác có liên quan trực tiếp đến hạng mục đó. Sau khi toàn bộ dự án(công trình) hoàn thành, chủ đầu tư phải tổng quyết toán toàn bộ công trình và xác định mức phân bổ Chi phí chung của công trình cho từng hạng mục công trình để trình người có thẩm quyền phê duyệt quyết toán phê duyệt.

**** Căn cứ vào quyết định phê duyệt quyết toán vốn đầu tư hoàn thành của người có thẩm quyền, kế toán ban quản lý dự án ghi:***

- Nếu TSCĐ hình thành qua đầu tư hoàn thành bàn giao đưa vào sử dụng cho hoạt động SXKD, ghi :

Nợ TK 341,441(phần CF ĐTXD được phê duyệt quyết toán kể cả Chi phí được duyệt bỏ(nếu có))

Nợ TK 1388(phần Chi phí ĐTXD không được phê duyệt phải thu hồi)

Nợ TK 3388(Chi tiết lãi vay phải trả- bàn giao lãi vay)

Nợ TK 413(nếu TK 413 dư Có)(bàn giao chênh lệch tỷ giá)

Có TK 241- Chi phí đầu tư xây dựng (2411,2412)

Có TK 133 – Thuế GTGT được khấu trừ(nếu có) (bàn giao thuế GTGT)

Có TK 413(nếu TK 413 dư Nợ)(Bàn giao C/L tỷ giá)

*** Kế toán SXKD nhận công trình, hạng mục công trình hoàn thành (nhận tài sản hình thành qua đầu tư) đưa vào sử dụng, ghi:**

Nợ TK 211,213,142,152,153(Giá trị tài sản hình thành qua đầu tư)

Nợ TK 133 – Thuế GTGT được khấu trừ (nếu có)

Nợ TK 413(Trường hợp TK 413 của ban quản lý dự án dư Nợ)

Có TK 341(Nhận bàn giao khoản vay dài hạn)

Có TK 411- Nguồn vốn kinh doanh

Có TK 413(Trường hợp TK 413 của ban quản lý dự án dư Có)

4.9.2.2. Kế toán đầu tư XD CB trong trường hợp doanh nghiệp không thành lập ban quản lý dự án, kế toán quá trình đầu tư XD CB ghi chung trên hệ thống sổ kế toán của đơn vị sản xuất kinh doanh

Trường hợp DN thực hiện kế hoạch ĐTXDCB nhưng không thành lập ban quản lý dự án thì KT dự án đầu tư được thực hiện trên cùng hệ thống sổ kế toán của DN nhưng phải tuân thủ các qui định của chế độ kế toán áp dụng cho đơn vị chủ đầu tư ban hành theo quyết định số 214/2000/QĐ-BTC về nội dung, phương pháp ghi chép và mở sổ kế toán chi tiết phản ánh nguồn vốn đầu tư, Chi phí thực hiện đầu tư, lập các Báo cáo tài chính và quyết toán vốn đầu tư dự án(công trình XD CB) hoàn thành.

4.9.2.2.1. Kế toán chi phí đầu tư XD CB

Để phản ánh CF ĐTXDCB, kế toán sử dụng TK 241- Xây dựng cơ bản dở dang. *Kết cấu của TK này như sau :*

Bên Nợ: - Chi phí ĐTXD, mua sắm, sửa chữa lớn TSCĐ phát sinh

- Chi phí đầu tư, cải tạo, nâng cấp TSCĐ

Bên Có: - Giá trị TSCĐ hình thành qua đầu tư xây dựng, mua sắm đã hoàn thành đưa vào sử dụng

- Giá trị công trình bị loại bỏ và các khoản duyệt bỏ khác kết chuyển khi quyết toán được duyệt

- Giá trị công trình sửa chữa lớn TSCĐ hoàn thành, kết chuyển khi quyết toán.

Dư Nợ: - Chi phí ĐTXDCB và sửa chữa lớn TSCĐ dở dang

- Giá trị công trình XD CB và sửa chữa lớn TSCĐ đã hoàn thành nhưng chưa bàn giao đưa vào sử dụng hoặc quyết toán chưa được duyệt. TK 241 gồm các **TK cấp 2 sau:**

+ TK 2411- Mua sắm TSCĐ

+ TK 2412- Xây dựng cơ bản: Phản ánh Chi phí ĐTXDCB và tình hình quyết toán Chi phí ĐTXDCB. Phản ánh vào TK này bao gồm: Chi phí xây lắp, Chi phí thiết bị, Chi phí XDCB khác. TK này được mở chi tiết cho từng công trình, hạng mục công trình và ở mỗi hạng mục công trình phải theo dõi chi tiết từng loại Chi phí đầu tư (Chi phí xây lắp, Chi phí thiết bị, Chi phí khác)

+ TK 2413- Sửa chữa lớn TSCĐ.

Phương pháp kế toán chi phí đầu tư xây dựng:

Khi phản ánh Chi phí ĐTXD phát sinh, ghi:

Nợ TK 241-Xây dựng cơ bản dở dang(2412)(Chi tiết liên quan)

Nợ TK 133 – Thuế GTGT được khấu trừ (nếu có)

Có TK 331,111,112,152,...

4.9.2.2.2. Kế toán nguồn vốn đầu tư và quyết toán vốn đầu tư hoàn thành được phê duyệt

Kế toán nguồn vốn đầu tư và quyết toán vốn đầu tư hoàn thành được phê duyệt sử dụng TK441- Nguồn vốn đầu tư XDCB .Kết cấu TK này như sau :

Bên Nợ: Số vốn đầu tư XDCB giảm do:

+ Xây dựng mới và mua sắm TSCĐ hoàn thành bàn giao đưa vào sử dụng đã kết chuyển ghi tăng nguồn vốn kinh doanh

+ Nộp, chuyển vốn đầu tư XDCB cho cơ quan cấp trên, cho nhà nước

Bên Có: Nguồn vốn đầu tư XDCB tăng do:

+ Ngân sách nhà nước hay cấp trên cấp vốn XDCB

+ Nhận vốn đầu tư XDCB do được tài trợ, viện trợ

+ Bổ sung từ lợi nhuận hoạt động kinh doanh và các quỹ(quỹ đầu tư phát triển, quỹ dự phòng tài chính, quỹ phúc lợi)

Dư Có: Số vốn đầu tư XDCB hiện có của DN chưa sử dụng hoặc đã sử dụng nhưng công tác XDCB chưa hoàn thành, chưa được quyết toán.

Phương pháp kế toán nguồn vốn đầu tư XDCB trong trường hợp này sẽ được nghiên cứu kỹ ở chương 9.

Phương pháp kế toán quyết toán vốn đầu tư XDCB khi công trình XDCB hoàn thành

Khi quyết toán vốn đầu tư công trình XDCB hoàn thành được phê duyệt, kế toán ghi tăng giá trị tài sản hình thành qua đầu tư:

*** Trường hợp DN sử dụng nguồn vốn đầu tư XDCB để thực hiện dự án**

- Nếu TSCĐ hình thành qua đầu tư hoàn thành bàn giao đưa vào sử dụng cho mục đích SXKD hàng hoá, dịch vụ chịu thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ, ghi:

Nợ TK 441- Nguồn vốn đầu tư XDCB (Chi phí đầu tư xây dựng được duyệt bỏ)(nếu có)

Nợ TK 1388(phân chi phí ĐTXD không được phê duyệt phải thu hồi)

Nợ TK 211,213,142,152,153(Giá trị tài sản chưa có thuế GTGT)

Có TK 241- XDCB dở dang(2412)(Chi phí chưa có thuế GTGT)

Khoản thuế GTGT đầu vào của khoản đầu tư XDCB được khấu trừ với thuế GTGT đầu ra của DN hoặc được hoàn thuế theo tinh thần của luật thuế GTGT và thông tư hướng dẫn kế toán thuế GTGT.

- Nếu TSCĐ hình thành qua đầu tư hoàn thành bàn giao đưa vào sử dụng cho mục đích SXKD hàng hoá, dịch vụ không chịu thuế GTGT hoặc chịu thuế GTGT theo phương pháp trực tiếp, ghi:

Nợ TK 441- Nguồn vốn đầu tư XDCB (Chi phí đầu tư xây dựng được duyệt bỏ)(nếu có)

Nợ TK 1388(phân chi phí ĐTXD không được phê duyệt phải thu hồi)

Nợ TK 211,213,142,152,153(Giá trị tài sản có thuế GTGT)

Có TK 241- XDCB dở dang(2412)(Chi phí có thuế GTGT)

Nếu trong quá trình thực hiện kế hoạch ĐTXDCB có sử dụng ngoại tệ mà có phát sinh chênh lệch tỷ giá hối đoái thì chênh lệch tỷ giá được hạch toán theo tinh thần của VAS 10 “ ảnh hưởng của việc thay đổi tỷ giá hối đoái” và tinh thần thông tư hướng dẫn hạch toán liên quan đến chuẩn mực này.

Đồng thời, kế toán kết chuyển tăng nguồn vốn kinh doanh, giảm nguồn vốn đầu tư XDCB, ghi:

Nợ TK 441- Nguồn vốn đầu tư XDCB

Có TK 411- Nguồn vốn kinh doanh

*** Trường hợp DN sử dụng quỹ đầu tư phát triển hoặc quỹ phúc lợi để đầu tư xây dựng hình thành tài sản dùng cho SXKD**

Khi công trình đầu tư XDCB hoàn thành đưa vào sử dụng, quyết toán vốn đầu tư được phê duyệt, cùng với việc ghi tăng tài sản hình thành qua đầu tư, kế toán đồng thời ghi:

Nợ TK 414,4312

Có TK 411- Nguồn vốn kinh doanh

***Trường hợp DN sử dụng quỹ phúc lợi để đầu tư xây dựng hình thành tài sản dùng cho hoạt động phúc lợi**

Khi công trình XD CB hoàn thành đưa vào sử dụng, quyết toán vốn đầu tư được phê duyệt, cùng với việc ghi tăng tài sản hình thành qua đầu tư, kế toán đồng thời ghi:

Nợ TK 4312- Quỹ phúc lợi

Có TK 4313- Quỹ phúc lợi đã hình thành TSCĐ

4.10. Kế toán các khoản đầu tư dài hạn

Đầu tư dài hạn là việc bỏ vốn ra để đầu tư kinh doanh bất động sản, đầu tư vào công ty con, góp vốn vào cơ sở liên doanh, vào công ty liên kết và các khoản đầu tư khác với mục đích kiếm lời mà thời hạn thu hồi vốn đầu tư trên một năm hoặc vượt quá một chu kỳ kinh doanh bình thường.

Đầu tư dài hạn hình thành các tài sản dài hạn khác ngoài tài sản cố định hữu hình, tài sản cố định vô hình và tài sản cố định thuê tài chính; đó là: “Bất động sản đầu tư”, khoản “Đầu tư vào công ty con”, Khoản “Vốn góp liên doanh”, “Đầu tư vào công ty liên kết” và “Đầu tư dài hạn khác”.

4.10.1. Kế toán bất động sản đầu tư

4.10.1.1. Nội dung bất động sản đầu tư

Bất động sản đầu tư (BĐSDT) 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 theo phương thức cho thuê hoạt động hoặc chờ tăng giá mà không phải để sử dụng cho sản xuất, cung cấp hàng hoá, dịch vụ hay cho mục đích quản lý hoặc bán trong kỳ hoạt động kinh doanh thông thường.

Bất động sản đầu tư được ghi nhận trong các trường hợp:

- Quyền sử dụng đất (do doanh nghiệp bỏ tiền ra mua lại) nắm giữ trong thời gian dài để chờ tăng giá
- Quyền sử dụng đất (do doanh nghiệp bỏ tiền ra mua lại) nắm giữ mà chưa xác định rõ mục đích sử dụng trong tương lai
- Nhà do doanh nghiệp sở hữu (hoặc do doanh nghiệp thuê tài chính) và cho thuê theo một hoặc nhiều hợp đồng thuê hoạt động
- Nhà đang được giữ để cho thuê theo một hoặc nhiều hợp đồng thuê hoạt động
- Cơ sở hạ tầng đang được giữ để cho thuê theo một hoặc nhiều hợp đồng thuê hoạt động

Trong các trường hợp đặc biệt như: Những bất động sản một phần doanh nghiệp nắm giữ nhằm mục đích thu lợi từ cho thuê hoạt động hoặc chờ tăng giá và một phần sử dụng cho sản xuất, cung cấp hàng hoá, dịch vụ hay cho mục đích quản lý mà phân biệt được một

cách riêng rẽ thì hạch toán phần tài sản dùng để cho thuê hoạt động hoặc chờ tăng giá là bất động sản đầu tư, phần tài sản còn lại được hạch toán là bất động sản chủ sở hữu sử dụng (TSCĐ hữu hình hoặc TSCĐ vô hình). Trường hợp bất động sản không bán được riêng rẽ và phần sử dụng cho sản xuất, cung cấp hàng hoá, dịch vụ hay cho mục đích quản lý không đáng kể (không quá 20%) thì cũng được hạch toán là bất động sản đầu tư. Trường hợp bất động sản cho thuê hoạt động mà doanh nghiệp cung cấp một số dịch vụ liên quan như bảo dưỡng, an ninh nhưng giá trị các dịch vụ này chỉ là phần nhỏ so với giá trị dịch vụ cho thuê thì doanh nghiệp được hạch toán tài sản này là BĐSĐT.

4.10.1. 2. Một số qui định trong kế toán BĐSĐT

Kế toán bất động sản đầu tư cần tôn trọng một số qui định thể hiện trong thông tư 23/2005/TT-BTC ngày 30/03/2005 của Bộ trưởng Bộ tài chính “Hướng dẫn kế toán thực hiện sáu(06) chuẩn mực kế toán ban hành theo quyết định số 234/ 2003/QĐ- BTC ngày 30/12/2003...” và quyết định số 15/2006/QĐ- BTC ngày 15/03/2006 của Bộ trưởng Bộ tài chính. Nội dung cơ bản của các qui định đó như sau:

1. Một BĐSĐT được ghi nhận là tài sản phải thoả mãn đồng thời hai điều kiện sau:

a/ Chắc chắn thu được lợi ích kinh tế trong tương lai

b/ Nguyên giá của BĐSĐT phải được xác định một cách đáng tin cậy

2. BĐSĐT phải được xác định giá trị ban đầu theo nguyên giá. Nguyên giá bất động sản đầu tư bao gồm cả các chi phí giao dịch liên quan trực tiếp ban đầu.

Các chi phí liên quan đến BĐSĐT phát sinh sau ghi nhận ban đầu có khả năng chắc chắn làm cho bất động sản đầu tư tạo ra lợi ích kinh tế trong tương lai nhiều hơn mức hoạt động được đánh giá ban đầu thì được ghi tăng nguyên giá bất động sản đầu tư

Nguyên giá của bất động sản đầu tư được xác định theo từng trường hợp tăng BĐSĐT tương tự cách xác định nguyên giá TSCĐ hữu hình và TSCĐ vô hình.

* Các chi phí sau không được tính vào nguyên giá của bất động sản đầu tư:

- Chi phí phát sinh ban đầu (trừ trường hợp các chi phí này là cần thiết để đưa bất động sản đầu tư vào trạng thái sẵn sàng sử dụng);

- Các chi phí khi mới đưa bất động sản đầu tư vào hoạt động lần đầu trước khi bất động sản đầu tư đạt tới trạng thái hoạt động bình thường theo dự kiến;

- Các chi phí không bình thường về nguyên vật liệu, lao động hoặc các nguồn lực khác trong quá trình xây dựng bất động sản đầu tư.

3. Sau ghi nhận ban đầu, trong thời gian nắm giữ, cho thuê^a hoạt động bất động sản đầu tư được xác định theo nguyên giá, số khấu hao lũy kế và giá trị còn lại.

Trong quá trình nắm giữ chờ tăng giá, hoặc cho thuê hoạt động phải tiến hành trích khấu hao bất động sản đầu tư. Khấu hao bất động sản đầu tư được ghi

nhận là chi phí kinh doanh trong kỳ. Doanh nghiệp có thể dựa vào các bất động sản chủ sở hữu sử dụng cùng loại để ước tính thời gian sử dụng hữu ích và xác định phương pháp khấu hao của bất động sản đầu tư.

Đối với những bất động sản đầu tư được mua vào nhưng phải tiến hành xây dựng, cải tạo, nâng cấp trước khi sử dụng cho mục đích đầu tư thì giá trị BĐS, chi phí mua sắm và chi phí cho quá trình xây dựng, cải tạo, nâng cấp bất động sản đầu tư được phản ánh trên TK 241 “Xây dựng cơ bản dở dang”. Các chi phí phát sinh sau ghi nhận ban đầu đủ điều kiện ghi tăng nguyên giá BĐSĐT cũng được hạch toán vào TK241 “Xây dựng cơ bản dở dang”. Các chi phí phát sinh sau ghi nhận ban đầu đủ điều kiện ghi tăng nguyên giá BĐSĐT cũng được hạch toán vào TK241 “Xây dựng cơ bản dở dang”. Khi quá trình xây dựng, cải tạo, nâng cấp hoàn thành phải xác định nguyên giá bất động sản đầu tư hoàn thành số ghi tăng nguyên giá BĐSĐT để kết chuyển vào TK 217 “Bất động sản đầu tư”.

Bất động sản đầu tư được theo dõi chi tiết theo từng đối tượng ghi bất động sản đầu tư trong “Sổ theo dõi bất động sản đầu tư” tương tự như TSCĐ.

4- Ghi giảm bất động sản đầu tư trong các trường hợp:

- Chuyển đổi mục đích sử dụng từ bất động sản đầu tư sang hàng tồn kho hoặc bất động sản chủ sở hữu sử dụng;
- Bán bất động sản đầu tư ;
- Thanh lý bất động sản đầu tư ;
- Hết thời hạn thuê tài chính trả lại BĐS đầu tư cho người cho thuê.

5. Việc chuyển từ bất động sản đầu tư sang bất động sản chủ sở hữu sử dụng hay hàng tồn kho và ngược lại chỉ được thực hiện khi cả sự thay đổi về mục đích sử dụng như c, c trường hợp sau:

- Bất động sản đầu tư chuyển sang bất động sản chủ sở hữu sử dụng khi chủ sở hữu bắt đầu sử dụng tài sản này
- Bất động sản đầu tư chuyển sang hàng tồn kho khi chủ sở hữu bắt đầu triển khai các công việc sửa chữa, cải tạo nâng cấp cần thiết cho mục đích bán Bất động sản chủ sở hữu sử dụng chuyển sang bất động sản đầu tư khi chủ sở hữu kết thúc sử dụng tài sản đã
- Hàng tồn kho chuyển sang bất động sản đầu tư khi chủ sở hữu bắt đầu cho bên khác thuê hoạt động
- Bất động sản xây dựng chuyển sang bất động sản đầu tư khi kết thúc giai đoạn xây dựng, bàn giao đưa vào đầu tư (trong giai đoạn xây dựng phải tuân theo Chuẩn mực kế toán số 03 - "Tài sản cố định hữu hình").

6- Khi một doanh nghiệp quyết định bán một bất động sản đầu tư mà không có giai đoạn sửa chữa, cải tạo nâng cấp thì doanh nghiệp vẫn tiếp tục ghi nhận là bất động sản đầu tư cho đến khi bất động sản đầu tư đã được bán mà không chuyển thành hàng tồn kho.

7- Doanh thu từ việc bán bất động sản đầu tư được ghi nhận là toàn bộ giá bán (giá bán chưa có thuế GTGT đối với trường hợp doanh nghiệp áp dụng phương pháp tính thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ thuế).

Trường hợp bán bất động sản đầu tư theo phương thức trả chậm thì doanh thu được xác định theo giá bán trả ngay (giá bán chưa có thuế GTGT đối với trường hợp doanh nghiệp áp dụng phương pháp tính thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ thuế). Khoản chênh lệch giữa giá bán trả chậm và giá bán trả ngay và thuế GTGT được ghi nhận là doanh thu tiền lãi chưa thực hiện theo quy định của Chuẩn mực kế toán số 14 - "Doanh thu và thu nhập khác".

8- Đối với các đơn vị chuyên kinh doanh bất động sản thì được kế toán theo các trường hợp sau:

- Đối với các bất động sản khi mua về đã xác định rõ mục đích để bán trong kỳ được kế toán tuân theo Chuẩn mực kế toán số 02 "Hàng tồn kho"

- Đối với bất động sản khi mua về chưa xác định rõ được mục đích sử dụng trong tương lai hoặc mua về để chuyên cho thuê hoạt động (thỏa mãn điều kiện ghi nhận BĐS đầu tư) thì được kế toán tuân theo Chuẩn mực kế toán số 05 "Bất động sản đầu tư".

Kế toán bất động sản đầu tư sẽ đồng c, c sau :

*Tài khoản 217 - Bất động sản đầu tư. Kết cấu TK nuy nh- sau :

Bên Nợ: Nguyên giá bất động sản đầu tư tăng trong kỳ.

Bên Có: Nguyên giá bất động sản đầu tư giảm trong kỳ.

Số dư bên Nợ: Nguyên giá bất động sản đầu tư của doanh nghiệp cuối kỳ.

* TK 2147 - Hao mòn bất động sản đầu tư . Kết cấu TK 2147 - Hao mòn bất động sản đầu tư:

Bên Nợ:

Giá trị hao mòn bất động sản đầu tư giảm.

Bên Có:

Giá trị hao mòn bất động sản đầu tư tăng do trích khấu hao hoặc do chuyển số khấu hao lũy kế của bất động sản chủ sở hữu sử dụng thành bất động sản đầu tư.

Số dư bên Có:

Giá trị hao mòn của bất động sản đầu tư hiện có của doanh nghiệp.

Và các TK liên quan như:

- TK 5117 - Doanh thu kinh doanh bất động sản đầu tư

- TK 1567- Hàng hoá bất động sản ,...

Kết cấu và nội dung phản ánh của các TK này được nghiên cứu ở các chương liên quan

Phương pháp kế toán một số nghiệp vụ kinh tế chủ yếu

1- Kế toán các nghiệp vụ mua bất động sản đầu tư theo phương thức trả tiền ngay:

- Trường hợp doanh nghiệp áp dụng phương pháp tính thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ thuế, ghi:

Nợ TK 217 - Bất động sản đầu tư

Nợ TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ (1332)(nếu có)

Có các TK 111, 112, 331.

2- Kế toán nghiệp vụ mua bất động sản đầu tư theo phương thức trả chậm:

2.1- Trường hợp doanh nghiệp tính nộp thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ, ghi:

Nợ TK 217 - Bất động sản đầu tư (Nguyên giá - theo giá mua trả ngay chưa có thuế GTGT)

Nợ TK 242 - Chi phí trả trước dài hạn (Phần lãi trả chậm tính bằng số chênh lệch giữa tổng số tiền phải thanh toán trừ (-) giá mua trả ngay và thuế GTGT đầu vào)

Nợ TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ (1332)

Có TK 331 - Phải trả cho người bán.

2.2- Trường hợp doanh nghiệp tính nộp thuế GTGT theo phương pháp trực tiếp, ghi:

Nợ TK 217 - Bất động sản đầu tư (Nguyên giá - theo giá mua trả ngay đã có thuế GTGT)

Nợ TK 242 - Chi phí trả trước dài hạn (Phần lãi trả chậm tính bằng số chênh lệch giữa tổng số tiền phải thanh toán trừ (-) giá mua trả ngay đã có thuế GTGT)

Có TK 331 - Phải trả cho người bán.

2.3- Hàng kỳ, tính và phân bổ số lãi phải trả về việc mua bất động sản đầu tư theo phương thức trả chậm, ghi:

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính

Có TK 242 - Chi phí trả trước dài hạn.

2.4- Khi thanh toán tiền cho người bán, ghi:

Nợ TK 331 - Phải trả cho người bán

Có TK 515 - Doanh thu tài chính (Phần chiết khấu thanh toán
được hưởng do thanh toán trước thời hạn - Nếu có)
Có các TK 111, 112,...

3- Trường hợp bất động sản đầu tư hình thành do xây dựng cơ bản hoàn thành bàn giao và các chi phí phát sinh sau ghi nhận ban đầu đủ điều kiện ghi tăng nguyên giá BĐSĐT

3.1- Khi phát sinh chi phí xây dựng bất động sản đầu tư và các chi phí phát sinh sau ghi nhận ban đầu đủ điều kiện ghi tăng nguyên giá BĐSĐT, căn cứ vào các tài liệu và chứng từ có liên quan, kế toán tập hợp chi phí vào bên Nợ TK 241- XDCB dở dang theo quy định tại Thông tư số 89/2002/ TT - BTC ngày 9/10/ 2002 Hướng dẫn kế toán thực hiện bốn (04) chuẩn mực kế toán (đợt 1) phần hướng dẫn Chuẩn mực kế toán số 03 “TSCĐ hữu hình”.

3.2- Khi giai đoạn đầu tư XDCB hoàn thành bàn giao chuyển tài sản đầu tư thành bất động sản đầu tư hoặc khi việc nâng cấp, cải tạo hoàn thành, kế toán căn cứ vào hồ sơ bàn giao và chứng từ liên quan, ghi:

Nợ TK 217 - Bất động sản đầu tư

Có TK 241 - XDCB dở dang.

4- Khi chuyển từ bất động sản chủ sở hữu sử dụng thành bất động sản đầu tư, căn cứ vào hồ sơ chuyển đổi mục đích sử dụng, ghi:

Nợ TK 217 - Bất động sản đầu tư

Có TK 211 - TSCĐ hữu hình, hoặc

Có TK 213 - TSCĐ vô hình.

Đồng thời kết chuyển số hao mòn lũy kế (Đối với những bất động sản chủ sở hữu sử dụng đã trích khấu hao), ghi:

Nợ TK 2141, hoặc 2143

Có TK 2147 - Hao mòn bất động sản đầu tư.

5- Khi chuyển từ hàng tồn kho thành bất động sản đầu tư, căn cứ vào hồ sơ chuyển đổi mục đích sử dụng, ghi:

Nợ TK 217 - Bất động sản đầu tư

Có TK 156 - Hàng hoá (1567 - Hàng hoá bất động sản).

6- Khi đi thuê tài chính với mục đích để cho thuê theo một hoặc nhiều hợp đồng thuê hoạt động, nếu tài sản thuê đó thoả mãn tiêu chuẩn là bất động sản đầu tư, căn cứ vào hợp đồng thuê tài chính và các chứng từ liên quan, ghi:

Nợ TK 217 - Bất động sản đầu tư

Có các TK 111, 112, 315, 342.

(Kế toán thanh toán tiền thuê khi nhận Hoá đơn thuê tài chính được thực hiện theo quy định tại Thông tư số 105/ 2003/ TT – BTC ngày 04/ 11/ 2003 Hướng dẫn kế toán thực hiện sáu (06) chuẩn mực kế toán (đợt 2) phần hướng dẫn Chuẩn mực kế toán số 06 “Thuê tài sản”).

7- Khi hết hạn thuê tài sản tài chính

- Nếu trả lại bất động sản đầu tư thuê tài chính đang phân loại là bất động sản đầu tư, ghi:

Nợ TK 2147 - Hao mòn bất động sản đầu tư

Nợ TK 632- Giá vốn hàng bán

(Số chênh lệch giữa nguyên giá BĐS đầu tư thuê và số khấu hao lũy kế)

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

- Nếu mua lại bất động sản đầu tư thuê tài chính đang phân loại là bất động sản đầu tư để tiếp tục đầu tư, ghi tăng nguyên giá bất động sản đầu tư số phải trả thêm, ghi:

Nợ TK 217 - Bất động sản đầu tư

Có các TK 111, 112,...

- Nếu mua lại bất động sản thuê tài chính đang phân loại là bất động sản đầu tư chuyển thành bất động sản chủ sở hữu sử dụng, ghi:

Nợ TK 211 - TSCĐ hữu hình, hoặc

Nợ TK 213 - TSCĐ vô hình

Có TK 217 - Bất động sản đầu tư

Có các TK 111, 112 (Số tiền phải trả thêm).

Đồng thời kết chuyển số hao mòn lũy kế, ghi:

Nợ TK 2147 - Hao mòn bất động sản đầu tư

Có TK 2141 hoặc 2143.

8- Kế toán bán bất động sản đầu tư

8.1- Ghi nhận doanh thu bán BĐS đầu tư:

- Đối với doanh nghiệp áp dụng phương pháp tính thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ thuế, ghi:

Nợ các TK 111, 112, 131 (Tổng giá thanh toán)

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

(5117 - Doanh thu kinh doanh bất động sản đầu tư)

(Giá bán chưa có thuế GTGT)

Có TK 3331 - Thuế GTGT (33311).

-Đối với doanh nghiệp áp dụng phương pháp tính thuế GTGT theo phương pháp trực tiếp trên GTGT, ghi:

Nợ các TK 111, 112, 131 (Tổng giá thanh toán)

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

(5117 - Doanh thu kinh doanh bất động sản đầu tư)

(Tổng giá thanh toán)

2- Kế toán ghi giảm nguyên giá và giá trị còn lại của BĐS đầu tư đã được bán, ghi:

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

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

Có TK 217- BĐS đầu tư (Nguyên giá của BĐS đầu tư)

9- Kế toán chuyển bất động sản đầu tư thành hàng tồn kho hoặc thành bất động sản chủ sở hữu sử dụng:

Việc chuyển đổi mục đích sử dụng giữa bất động sản đầu tư với bất động sản chủ sở hữu sử dụng hoặc hàng tồn kho không làm thay đổi giá trị ghi sổ của tài sản được chuyển và không làm thay đổi nguyên giá của BĐS đầu tư trong việc xác định giá trị ghi sổ hay lập báo cáo tài chính.

9.1- Trường hợp bất động sản đầu tư chuyển thành hàng tồn kho khi chủ sở hữu có quyết định sửa chữa, cải tạo nâng cấp để bán:

- Khi có quyết định sửa chữa, cải tạo, nâng cấp BĐS đầu tư để bán kế toán tiến hành kết chuyển giá trị còn lại của bất động sản đầu tư vào TK 156 “Hàng hoá”, ghi:

Nợ TK 156 – Hàng hoá

(TK 1567- Hàng hoá BĐS- Giá trị còn lại của BĐS đầu tư)

Nợ TK 214 - Hao mòn TSCĐ (2147) (Số khấu hao lũy kế)

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

- Khi phát sinh các chi phí sửa chữa, cải tạo, nâng cấp triển khai cho mục đích bán, ghi:

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

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

Có các TK 111, 112, 152, 334, 331,...

- Khi kết thúc giai đoạn sửa chữa, cải tạo, nâng cấp triển khai cho mục đích bán, kết chuyển toàn bộ chi phí ghi tăng giá gốc hàng hoá bất động sản chờ bán, ghi:

Nợ TK 156 - Hàng hoá (1567)

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

9.2- Trường hợp chuyển bất động sản đầu tư thành bất động sản chủ sở hữu sử dụng, ghi:

Nợ TK 211 hoặc 213

Có TK 217 - Bất động sản đầu tư;

Đồng thời, ghi:

Nợ TK 2147 - Hao mòn bất động sản đầu tư

Có TK 2141 hoặc 2143.

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

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

Có TK 2147 - Hao mòn bất động sản đầu tư.

11- Khi phát sinh chi phí liên quan đến BĐS đầu tư sau ghi nhận ban đầu, nếu xét thấy chi phí đó không chắc chắn làm cho bất động sản đầu tư tạo ra lợi ích kinh tế trong tương lai nhiều hơn mức hoạt động được đánh giá ban đầu hoặc không bao gồm trong nghĩa vụ của doanh nghiệp phải chịu các chi phí cần thiết sẽ phát sinh để đưa bất động sản tới trạng thái sẵn sàng hoạt động thì được ghi nhận vào chi phí kinh doanh BĐS đầu tư trong kỳ, chi phí trả trước dài hạn, ghi:

Nợ TK 632 – Giá vốn hàng bán

(Chi tiết chi phí kinh doanh BĐS đầu tư), hoặc

Nợ TK 242 - Chi phí trả trước dài hạn (Nếu chi phí có giá trị lớn)

Có các TK 111, 112, 152, 153, 334,...

12. Kế toán cho thuê hoạt động bất động sản đầu tư

a- Phản ánh doanh thu cho thuê hoạt động bất động sản đầu tư

a.1- Trường hợp cho thuê hoạt động bất động sản đầu tư thu tiền trước cho thuê nhiều kỳ, doanh thu của kỳ kế toán được xác định bằng tổng số tiền cho thuê hoạt động bất động sản đầu tư đã thu chia cho số kỳ thu tiền trước cho thuê hoạt động bất động sản đầu tư.

- Khi nhận tiền của khách hàng trả trước về hoạt động cho thuê hoạt động bất động sản đầu tư cho nhiều kỳ, ghi:

Nợ TK 111, 112 (Tổng số tiền nhận được)

Có TK 3387 - Doanh thu chưa thực hiện (theo giá chưa có thuế GTGT)

Có TK 333 - Thuế và các khoản phải nộp Nhà nước (3331).

- Đồng thời, tính và kết chuyển doanh thu của kỳ kế toán thực hiện, ghi:

Nợ TK 3387 - Doanh thu chưa thực hiện

Có TK 5117 - Doanh thu kinh doanh bất động sản đầu tư.

- Sang kỳ kế toán tiếp sau, tính và kết chuyển doanh thu của kỳ kế toán sau, ghi:

Nợ TK 3387 - Doanh thu chưa thực hiện

Có TK 5117 - Doanh thu kinh doanh bất động sản đầu tư
(Doanh thu của kỳ kế toán).

- Số tiền phải trả lại cho khách hàng vì hợp đồng cung cấp dịch vụ cho thuê hoạt động bất động sản đầu tư không được thực hiện (nếu có), ghi:

Nợ TK 3387 - Doanh thu chưa thực hiện (Giá chưa có thuế GTGT)

Nợ TK 531 - Hàng bán bị trả lại (Trường hợp đã ghi doanh thu trong kỳ theo giá chưa có thuế GTGT)

Nợ TK 3331 - Thuế GTGT phải nộp (Số tiền thuế GTGT của hoạt động cho thuê tài sản không được thực hiện)

Có TK 111, 112, 331... (Tổng số tiền trả lại).

Đối với đơn vị tính thuế GTGT phải nộp theo phương pháp trực tiếp:

- Khi nhận tiền của khách hàng trả trước về hoạt động cho thuê hoạt động bất động sản đầu tư cho nhiều năm, ghi:

Nợ các TK 111, 112... (Tổng số tiền nhận được)

Có TK 3387 - Doanh thu chưa thực hiện (Tổng số tiền nhận được).

Đồng thời, tính và kết chuyển doanh thu của kỳ kế toán thu tiền, ghi:

Nợ TK 3387 - Doanh thu chưa thực hiện

Có TK 5117 - Doanh thu kinh doanh bất động sản đầu tư.

- Sang kỳ kế toán sau, tính và kết chuyển doanh thu của kỳ kế toán sau, ghi:

Nợ TK 3387 - Doanh thu chưa thực hiện

Có TK 5117 - Doanh thu kinh doanh bất động sản đầu tư

(Doanh thu của kỳ kế toán).

- Cuối mỗi kỳ kế toán, tính và phản ánh số thuế GTGT phải nộp theo phương pháp trực tiếp, ghi:

Nợ TK 5117 - Doanh thu kinh doanh bất động sản đầu tư

Có TK 3331 - Thuế GTGT phải nộp.

-Số tiền phải trả lại cho khách hàng vì hợp đồng cung cấp dịch vụ về cho thuê hoạt động bất động sản đầu tư không được thực hiện (nếu có), ghi:

Nợ TK 3387 - Doanh thu chưa thực hiện

Nợ TK 531 - Hàng bán bị trả lại (Trường hợp đã ghi doanh thu trong kỳ)

Có các TK 111, 112.... (Tổng số tiền trả lại).

a.2- Trường hợp cho thuê hoạt động bất động sản đầu tư và thu tiền cho thuê hoạt động theo từng kỳ:

* Đối với đơn vị tính thuế GTGT phải nộp theo phương pháp khấu trừ thuế:

- Khi phát hành hoá đơn thanh toán tiền cho thuê hoạt động bất động sản đầu tư, ghi:

Nợ TK 131 - Phải thu của khách hàng

Có TK 5117 - Doanh thu kinh doanh bất động sản đầu tư

Có TK 3331 - Thuế GTGT phải nộp.

- Khi thu được tiền, ghi:

Nợ các TK 111, 112

Có TK 131- Phải thu của khách hàng.

* Đối với đơn vị tính thuế GTGT phải nộp theo phương pháp trực tiếp:

- Khi phát hành hoá đơn dịch vụ cho thuê bất động sản đầu tư (cho thuê hoạt động), ghi:

Nợ TK 131 - Phải thu của khách hàng

Có TK 5117 - Doanh thu kinh doanh bất động sản đầu tư.

- Khi thu được tiền, ghi:

Nợ các TK 111, 112

Có TK 131 - Phải thu của khách hàng.

- Cuối kỳ kế toán, tính và phản ánh số thuế GTGT phải nộp theo phương pháp trực tiếp, ghi:

Nợ TK 5117 - Doanh thu kinh doanh bất động sản đầu tư

Có TK 3331 - Thuế GTGT phải nộp.

b- Định kỳ tính, trích khấu hao TSCĐ là bất động sản đầu tư cho thuê hoạt động, ghi:

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

Có TK 2147 - Hao mòn bất động sản đầu tư.

c- Các chi phí phát sinh liên quan đến cho thuê hoạt động bất động sản đầu tư, ghi:

Nếu chi phí phát sinh không lớn, ghi:

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

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

Có các TK 111, 112, 331, 334,...

Nếu chi phí phát sinh nhiều và cần phải tính giá thành dịch vụ cho thuê bất động sản đầu tư thì thực hiện theo hướng dẫn kế toán cho thuê tài sản là cho thuê hoạt động (Mục D Phần I – Thông tư số 105/2003/TT-BTC ngày 4/11/2003 về Hướng dẫn kế toán thực hiện sáu (06) chuẩn mực kế toán ban hành theo Quyết định số 165/2002/QĐ-BTC ngày 31/12/2002 của Bộ trưởng Bộ Tài chính).

13. Kế toán bán, thanh lý bất động sản đầu tư

13.1 Phản ánh doanh thu từ bán bất động sản đầu tư

a- Đối với doanh nghiệp tính thuế GTGT phải nộp theo phương pháp khấu trừ, ghi:

Nợ TK 111, 112, 131 (Tổng giá thanh toán)

Có TK 5117 - Doanh thu kinh doanh bất động sản đầu tư (Giá bán chưa có thuế GTGT)

Có TK 3331 - Thuế GTGT (33311- Thuế GTGT đầu ra).

b- Đối với doanh nghiệp tính thuế GTGT phải nộp theo phương pháp trực tiếp, ghi:

Nợ TK 111, 112, 131 (Tổng giá thanh toán)

Có TK 5117 - Doanh thu kinh doanh bất động sản đầu tư

c- Trường hợp bán bất động sản đầu tư theo phương thức trả chậm, trả góp:

c.1- Đối với doanh nghiệp tính thuế GTGT phải nộp theo phương pháp khấu trừ:

- Khi bán BĐS đầu tư trả chậm, trả góp thì ghi nhận doanh thu kinh doanh BĐS đầu tư của kỳ kế toán theo giá bán trả ngay, phần chênh lệch giữa giá bán trả chậm, trả góp với giá bán trả ngay và thuế GTGT ghi vào tài khoản “Doanh thu chưa thực hiện”, ghi:

Nợ các TK 111, 112, 131

Có TK 5117 - Doanh thu kinh doanh BĐS đầu tư

(Giá bán trả ngay chưa có thuế GTGT)

Có TK 3387 - Doanh thu chưa thực hiện

(Số chênh lệch giữa giá bán trả chậm, trả góp với giá bán trả

ngay và thuế GTGT)

Có TK 333 - Thuế và các khoản phải nộp Nhà nước (3331 – Thuế

GTGT phải nộp).

- Định kỳ, tính, xác định và kết chuyển doanh thu tiền lãi bán BĐS đầu tư trả chậm, trả góp trong kỳ, ghi:

Nợ TK 3387 - Doanh thu chưa thực hiện

Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính.

- Khi thực thu tiền bán BĐS đầu tư trả chậm, trả góp trong đó gồm cả phần chênh lệch giữa giá bán trả chậm, trả góp và giá bán trả ngay, ghi:

Nợ các TK 111, 112.

Có TK 131 - Phải thu của khách hàng.

c.2. Đối với BĐS đầu tư bán trả chậm, trả góp không thuộc diện chịu thuế GTGT hoặc chịu thuế GTGT tính theo phương pháp trực tiếp:

- Khi bán BĐS đầu tư trả chậm, trả góp thì ghi nhận doanh thu kinh doanh BĐS đầu tư của kỳ kế toán theo giá bán trả ngay, phần chênh lệch giữa giá bán trả chậm, trả góp và giá bán trả ngay (có cả thuế GTGT) ghi nhận là doanh thu chưa thực hiện, ghi:

Nợ các TK 111, 112, 131

Có TK 5117 - Doanh thu kinh doanh BĐS đầu tư (Giá bán trả ngay có cả thuế GTGT)

Có TK 3387 - Doanh thu chưa thực hiện (Số chênh

lệch giữa giá bán trả chậm, trả góp và

giá bán trả ngay có thuế GTGT).

- Cuối kỳ, xác định số thuế GTGT phải nộp tính theo phương pháp trực tiếp, ghi:

Nợ TK 5117 - Doanh thu kinh doanh BĐS đầu tư

Có TK 333- Thuế và các khoản phải nộp NN (3331 – Thuế

GTGT phải nộp).

- Định kỳ, tính, xác định và kết chuyển doanh thu tiền lãi bán hàng trả chậm, trả góp, ghi:

Nợ TK 3387 - Doanh thu chưa thực hiện

Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính.

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

Nợ các TK 111, 112

Có TK 131- Phải thu của khách hàng.

13.2 - Kế toán giảm nguyên giá và giá trị còn lại của BĐS đầu tư bán, thanh lý, ghi:

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

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

Có TK 217- BĐS đầu tư (Nguyên giá của BĐS đầu tư)

13.3.- Các chi phí bán (thanh lý) BĐS đầu tư phát sinh, ghi:

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

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

Có các TK 111, 112, 331

4.10.2. Kế toán khoản đầu tư vào công ty con

4.10.2.1. Nội dung khoản đầu tư vào công ty con

Khoản đầu tư vào công ty con bao gồm:

- Cổ phiếu doanh nghiệp là chứng chỉ xác nhận vốn góp của công ty mẹ vào công ty con hoạt động theo loại hình công ty cổ phần. Cổ phiếu có thể gồm cổ phiếu thường, cổ phiếu ưu đãi.

Công ty mẹ là chủ sở hữu cổ phiếu thường tại Công ty con có quyền tham gia Đại hội cổ đông, có thể ứng cử và bầu cử vào Hội đồng quản trị, có quyền biểu quyết các vấn đề quan trọng về sửa đổi, bổ sung điều lệ, phương án kinh doanh, phân chia lợi nhuận theo quy định trong điều lệ hoạt động của doanh nghiệp. Công ty mẹ là chủ sở hữu cổ phiếu được hưởng cổ tức trên kết quả hoạt động kinh doanh của công ty con, nhưng đồng thời chủ sở hữu cổ phiếu cũng phải chịu rủi ro khi công ty con thua lỗ, giải thể (hoặc phá sản) theo điều lệ của doanh nghiệp và Luật phá sản doanh nghiệp.

- Khoản đầu tư vốn vào công ty con hoạt động theo loại hình công ty Nhà nước, công ty TNHH một thành viên, công ty cổ phần Nhà nước và các loại hình doanh nghiệp khác.

* Xác định quyền kiểm soát của công ty mẹ đối với công ty con

a) Quyền kiểm soát của công ty mẹ đối với công ty con được xác định khi công ty mẹ nắm giữ trên 50% quyền biểu quyết ở công ty con (công ty mẹ có thể sở hữu trực tiếp công ty con, hoặc sở hữu gián tiếp công ty con qua một công ty con khác).

a1) Xác định quyền kiểm soát trực tiếp của công ty mẹ đối với công ty con khi công ty mẹ đầu tư vốn trực tiếp vào công ty con và công ty mẹ nắm giữ trên 50% quyền biểu quyết ở công ty con đầu tư trực tiếp.

Quyền kiểm soát của công ty mẹ được xác định tương ứng với quyền biểu quyết của công ty mẹ ở công ty con

Ví dụ1: Công ty A đầu tư vốn vào Công ty cổ phần B 1.300 cổ phiếu/ 2.500 cổ phiếu đã phát hành của Công ty B với mệnh giá của cổ phiếu là 100 000 đồng/1 cổ phiếu. Như vậy Công ty A nắm giữ quyền biểu quyết tại Công ty con B là: 1.300 Cổ phiếu/2.500 cổ phiếu = 52% (hoặc 1.300 CP x 100 000 đồng/2.500 CP x 100 000 đồng = 52%).

Quyền kiểm soát của Công ty A đối với Công ty B là 52% (> 50%), nên Công ty B là Công ty con của Công ty A.

a2) Xác định quyền kiểm soát gián tiếp của công ty mẹ thông qua quyền sở hữu gián tiếp công ty con qua một công ty con khác.

Công ty mẹ sở hữu gián tiếp công ty con khi công ty mẹ đầu tư vốn gián tiếp (kể cả trực tiếp) vào công ty con qua một công ty con khác và công ty mẹ nắm giữ trên 50% quyền biểu quyết ở công ty con đầu tư gián tiếp.

Quyền kiểm soát của công ty mẹ được xác định bằng tổng cộng quyền biểu quyết của công ty mẹ ở công ty con đầu tư trực tiếp và ở công ty con đầu tư gián tiếp qua công ty con khác

Ví dụ2: Công ty cổ phần X đầu tư vào Công ty cổ phần Y 6 000 cổ phiếu/ 10 000 cổ phiếu phát hành của Công ty Y với giá trị của cổ phiếu là 100 000 đồng/1 cổ phiếu. Như vậy Công ty cổ phần X nắm giữ quyền biểu quyết tại Công ty cổ phần Y là: 6 000 Cổ phiếu/10 000 cổ phiếu = 60% (hoặc 6 000 CP x 100 000 đồng/10 000 CP x 100 000 đồng = 60%).

Công ty cổ phần Y đầu tư vào Công ty TNHH Z tổng số vốn là 400.000.000 đồng/ 1 000 000 000 đồng (tổng vốn điều lệ). Công ty cổ phần X đầu tư trực tiếp vào Công ty TNHH Z 200 000 đồng/1 000 000 000 đồng (tổng vốn điều lệ)

Như vậy, xác định quyền kiểm soát của Công ty cổ phần X với Công ty TNHH Z như sau:

- Quyền kiểm soát trực tiếp của Công ty cổ phần X đối với Công ty TNHH Z là: 200 000 000 đồng/ 1000 000 000 đồng = 20%.

- Quyền kiểm soát trực tiếp của Công ty cổ phần Y đối với Công ty TNHH Z là: 400 000 000 đồng/ 1000 000 000 đồng = 40%.

- Quyền kiểm soát gián tiếp của Công ty cổ phần X đối với Công ty TNHH Z là: 20% + 40% = 60%.

Quyền kiểm soát của Công ty X đối với Công ty Z là: 60% (> 50%), Công ty Z là Công ty con của Công ty X.

b) Trường hợp đặc biệt quyền kiểm soát còn được thực hiện ngay cả khi công ty mẹ nắm giữ ít hơn 50% quyền biểu quyết tại công ty con trong các trường hợp sau đây:

- Các nhà đầu tư khác thoả thuận dành cho công ty mẹ hơn 50% quyền biểu quyết;

- Công ty mẹ có quyền chi phối các chính sách tài chính và hoạt động theo quy chế thoả thuận

Các trường hợp này thường xảy ra khi công ty mẹ có thế mạnh về khách hàng, về quản lý điều hành công ty nên cổ đông khác thoả thuận giao quyền kiểm soát cho họ theo nghị quyết của Hội đồng quản trị.

*** Xác định phần lợi ích của công ty mẹ đối với công ty con**

a) Xác định phần lợi ích của công ty mẹ thông qua quyền sở hữu trực tiếp đối với công ty con

Trường hợp công ty mẹ sở hữu trực tiếp công ty con thì tỷ lệ lợi ích của công ty mẹ ở công ty con được xác định tương ứng với quyền kiểm soát của công ty mẹ.

$$\begin{array}{ccc} \text{Tỷ lệ (\%) lợi ích của} & & \text{Tỷ lệ (\%) quyền kiểm} \\ \text{công ty mẹ ở công ty con} & = & \text{soát tại công ty con} \\ \text{đầu tư trực tiếp} & & \text{đầu tư trực tiếp} \end{array}$$

Ví dụ3: Theo số liệu tại ví dụ 1: Quyền kiểm soát của Công ty A đối với Công ty con B là 52% và tỷ lệ lợi ích của Công ty A đối với Công ty B tương ứng với quyền kiểm soát là 52%.

b) Xác định phần lợi ích của công ty mẹ thông qua quyền sở hữu gián tiếp công ty con qua một công ty con khác.

Trường hợp công ty mẹ sở hữu gián tiếp công ty con khi công ty mẹ đầu tư vốn gián tiếp vào công ty con qua một công ty con khác thì tỷ lệ lợi ích của công ty mẹ ở công ty con đầu tư gián tiếp được xác định:

$$\text{Tỷ lệ (\%) lợi ích của công ty mẹ ở công ty con đầu tư gián tiếp} = \text{Tỷ lệ (\%) lợi ích tại công ty con đầu tư trực tiếp} \times \text{Tỷ lệ (\%) lợi ích tại công ty con đầu tư gián tiếp}$$

Theo số liệu tại ví dụ 2, nếu công ty X không đầu tư trực tiếp vào công ty Z mà chỉ đầu tư gián tiếp vào công ty Z thông qua công ty Y thì:

Tỷ lệ (%) lợi ích của công ty X ở Công ty Z đầu tư gián tiếp (công ty con)	=	Tỷ lệ (%) lợi ích tại Công ty cổ phần Y (công ty con đầu tư trực tiếp)	x	Tỷ lệ (%) lợi ích tại Công ty Z (công ty con đầu tư gián tiếp)
24%	=	60%	x	40%

Công ty Z là công ty con của công ty X và tỷ lệ lợi ích của công ty X tại công ty Z là 24%.

4.10.2.2 Một số qui định khi hạch toán khoản đầu tư vào công ty con

- Vốn đầu tư vào công ty con phải được phản ánh theo giá gốc, bao gồm giá mua cộng (+) các chi phí mua (nếu có), như: Chi phí môi giới, giao dịch, lệ phí, thuế và phí Ngân hàng...

- Kế toán phải mở sổ chi tiết theo dõi khoản đầu tư vào từng công ty con theo mệnh giá, giá thực tế mua cổ phiếu, chi phí thực tế đầu tư vào các công ty con...

- Phải hạch toán đầy đủ, kịp thời các khoản thu nhập từ công ty con (lãi cổ phiếu, lãi kinh doanh) của năm tài chính vào báo cáo tài chính riêng của công ty mẹ. Cổ tức, lợi nhuận được chia từ công ty con được hạch toán vào doanh thu hoạt động tài chính hàng năm của công ty mẹ.

Để phản ánh tình hình đầu tư vào công ty con, kế toán sử dụng Tài khoản 221 - Đầu tư vào công ty con

Nội dung, kết cấu của Tài khoản này như sau :

Bên Nợ:

Giá trị thực tế các khoản đầu tư vào công ty con tăng.

Bên Có:

Giá trị thực tế các khoản đầu tư vào công ty con giảm.

Số dư bên Nợ:

Giá trị thực tế các khoản đầu tư vào công ty con hiện có của công ty mẹ.

Tài khoản 221 - Đầu tư vào công ty con, có 2 tài khoản cấp 2:

Và các TK liên quan: TK111,112, 222,228,....

Phương pháp hạch toán một số nghiệp vụ kinh tế chủ yếu

(1) Khi công ty mẹ mua cổ phiếu hoặc đầu tư vào công ty con bằng tiền theo cam kết góp vốn đầu tư, hoặc mua khoản đầu tư tại công ty con, căn cứ vào khoản tiền thực tế đầu tư vào công ty con, ghi:

Nợ TK 221 - Đầu tư vào công ty con

Có TK 111 - Tiền mặt; hoặc

Có TK 112 - Tiền gửi Ngân hàng

Có TK 341 - Vay dài hạn.

Đồng thời mở sổ chi tiết để theo dõi từng loại cổ phiếu theo mệnh giá (nếu đầu tư vào công ty con bằng mua cổ phiếu của công ty con).

(2) Nếu có chi phí phát sinh về thông tin, môi giới, giao dịch mua, bán trong quá trình mua cổ phiếu, hoặc thực hiện đầu tư vào công ty con, ghi:

Nợ TK 221 - Đầu tư vào công ty con

Có các TK 111, 112, ...

(3) Trường hợp chuyển khoản đầu tư vào công ty liên kết, liên doanh, công cụ tài chính thành khoản đầu tư vào công ty con, ghi:

Nợ TK 221 - Đầu tư vào công ty con

Có TK 222 - Vốn góp liên doanh, hoặc

Có TK 223 - Đầu tư vào công ty liên kết

Có TK 228 - Đầu tư dài hạn khác

Có TK 121 - Đầu tư chứng khoán ngắn hạn .

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

Nợ TK 111, 112

Nợ TK 131 - Phải thu khách hàng; hoặc

Nợ TK 221 - Đầu tư vào công ty con (Trường hợp lãi được chia để lại tăng vốn đầu tư vào công ty con - nếu có)

Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính.

(5) Khi chuyển đổi khoản đầu tư vào công ty con thành khoản đầu tư vào công ty liên kết, hoặc trở thành khoản đầu tư là công cụ tài chính, ghi:

Nợ TK 121 - Đầu tư chứng khoán ngắn hạn

Nợ TK 223 - Đầu tư vào công ty liên kết

Nợ TK 228 - Đầu tư dài hạn khác

Có TK 221 - Đầu tư vào công ty con.

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

Nợ các TK 111, 112

Nợ TK 131 - Phải thu khách hàng

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

Có TK 221 - Đầu tư vào công ty con.

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

Nợ các TK 111, 112

Nợ TK 138 - Phải thu khác

Có TK 221 - Đầu tư vào công ty con

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

4.10.3. Kế toán vốn góp liên doanh dưới hình thức thành lập cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát

Theo VAS 08(Thông tin tài chính về những khoản vốn góp liên doanh), các hình thức liên doanh gồm:

- Hợp đồng hợp tác kinh doanh dưới hình thức liên doanh hoạt động kinh doanh được đồng kiểm soát.

- Hợp đồng hợp tác kinh doanh dưới hình thức liên doanh tài sản được đồng kiểm soát.

- Hợp đồng liên doanh dưới hình thức thành lập cơ sở kinh doanh được đồng kiểm soát.

Trong hình thức thứ ba, khi các bên liên doanh góp vốn để thành lập cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát hình thành khoản tài sản dài hạn là “Vốn góp liên doanh”

Cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát được thành lập bởi các bên góp vốn liên doanh (cơ sở đồng kiểm soát) là cơ sở kinh doanh mới được thành lập có hoạt động độc lập giống như hoạt động của một doanh nghiệp, tuy nhiên vẫn chịu sự kiểm soát của các bên góp vốn liên doanh theo hợp đồng liên doanh. Cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát phải tổ chức thực hiện công tác kế toán riêng theo quy định của pháp luật hiện hành về kế toán như các doanh nghiệp khác. Cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát chịu trách nhiệm kiểm soát tài sản, các khoản nợ phải trả, doanh thu, thu nhập khác và chi phí phát sinh tại đơn vị mình. Mỗi bên góp vốn liên doanh được hưởng một phần kết quả hoạt động của cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát theo thỏa thuận của hợp đồng liên doanh.

Các bên tham gia liên doanh góp vốn bằng tiền hoặc bằng tài sản vào liên doanh. Phần vốn góp này phải được ghi sổ kế toán và được phản ánh trong Bảng cân đối kế toán của bên liên doanh là một khoản mục đầu tư vào cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát.

4.10.3.1 Nội dung vốn góp liên doanh và các quy định khi hạch toán vốn góp vào cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát

1. Vốn góp vào cơ sở đồng kiểm soát của doanh nghiệp bao gồm tất cả các loại tài sản, vật tư, tiền vốn thuộc quyền sở hữu của doanh nghiệp kể cả tiền vay dài hạn dùng vào việc góp vốn. Giá trị vốn góp vào cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát phải là giá trị vốn góp được các bên tham gia liên doanh thống nhất đánh giá và được chấp thuận trong biên bản góp vốn.

2. Trường hợp góp vốn liên doanh bằng vật tư, hàng hóa:

- Nếu giá đánh giá lại của vật tư, hàng hóa cao hơn giá trị ghi trên sổ kế toán ở thời điểm góp vốn, thì khoản chênh lệch này được xử lý như sau:

+ Số chênh lệch giữa giá đánh giá lại vật tư, hàng hóa xác định là vốn góp cao hơn giá trị ghi sổ kế toán thì được hạch toán ngay vào thu nhập khác trong kỳ tương ứng với phần lợi ích của các bên khác trong liên doanh.

+Phần chênh lệch giữa giá đánh giá lại vật tư, hàng hóa xác định là vốn góp cao hơn giá trị ghi sổ kế toán tương ứng với phần lợi ích của mình trong liên doanh được ghi nhận là doanh thu chưa thực hiện. Khi cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát bán số vật tư, hàng hóa cho bên thứ ba độc lập, khoản doanh thu chưa thực hiện này được kết chuyển vào thu nhập khác.

- Nếu giá đánh giá lại của vật tư, hàng hóa thấp hơn giá trị ghi trên sổ kế toán ở thời điểm góp vốn, thì khoản chênh lệch này được ghi nhận vào chi phí khác trong kỳ.

3. Trường hợp góp vốn liên doanh bằng tài sản cố định:

- Nếu giá đánh giá lại của TSCĐ cao hơn giá trị còn lại ghi trên sổ kế toán ở thời điểm góp vốn, thì khoản chênh lệch này được xử lý như sau:

+ Số chênh lệch giữa giá đánh giá lại lớn hơn giá trị còn lại của TSCĐ tương ứng với phần lợi ích của các bên khác trong liên doanh thì được hạch toán ngay vào thu nhập khác

+ Số chênh lệch giữa giá đánh giá lại lớn hơn giá trị còn lại của TSCĐ tương ứng với phần lợi ích của mình trong liên doanh sẽ được hoãn lại và ghi nhận là doanh thu chưa thực hiện. Hàng năm, khoản doanh thu chưa thực hiện này (lãi do đánh giá lại TSCĐ đưa đi góp vốn liên doanh) được phân bổ dần vào thu nhập khác theo thời gian sử dụng hữu ích của tài sản cố định mà cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát sử dụng.

- Nếu giá đánh giá lại của TSCĐ thấp hơn giá trị ghi trên sổ kế toán ở thời điểm góp vốn, thì khoản chênh lệch này được ghi nhận ngay vào chi phí khác trong kỳ.

4. Khi thu hồi vốn góp liên doanh vào cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát, căn cứ vào giá trị vật tư, tài sản và tiền do liên doanh trả lại để ghi giảm số vốn đã góp. Nếu bị thiệt hại do không thu hồi đủ vốn góp thì khoản thiệt hại này được ghi nhận là một khoản chi phí tài chính. Nếu giá trị thu hồi cao hơn số vốn đã góp thì khoản lãi này được ghi nhận là doanh thu hoạt động tài chính.

5. Lợi nhuận từ kết quả đầu tư góp vốn liên doanh vào cơ sở đồng kiểm soát là khoản doanh thu hoạt động tài chính và được phản ánh vào bên Có Tài khoản 515 “Doanh thu hoạt động tài chính”. Số lợi nhuận chia cho các bên tham gia liên doanh có thể được thanh toán toàn bộ hoặc thanh toán từng phần theo mỗi kỳ kế toán và cũng có thể giữ lại để bổ sung vốn góp liên doanh nếu các bên tham gia liên doanh chấp thuận.

Các khoản chi phí về hoạt động liên doanh phát sinh được phản ánh vào bên Nợ TK 635 “Chi phí tài chính”.

6. Các bên góp vốn liên doanh vào cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát có quyền chuyển nhượng giá trị phần vốn góp của mình trong liên doanh. Trường hợp giá trị chuyển nhượng cao hơn số vốn đã góp vào liên doanh thì chênh lệch lãi do chuyển nhượng vốn được phản ánh vào bên Có TK 515 “Doanh thu hoạt động tài chính”. Ngược lại, nếu giá trị chuyển nhượng thấp hơn số vốn đã góp thì chênh lệch lỗ do chuyển nhượng vốn được phản ánh vào bên Nợ TK 635 “Chi phí tài chính”.

7. Đối với cơ sở đồng kiểm soát, khi chuyển nhượng phần vốn giữa các bên tham gia liên doanh thì các chi phí liên quan đến hoạt động chuyển nhượng của các bên không hạch toán trên sổ kế toán của cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát mà chỉ theo dõi chi tiết nguồn vốn góp và làm thủ tục chuyển đổi tên chủ sở hữu trên Giấy chứng nhận đăng ký kinh doanh hoặc Giấy phép đầu tư.

8. Đối với bên liên doanh hoặc đối tác khác mua lại phần vốn góp của các bên khác trong liên doanh, thì phản ánh phần vốn góp vào liên doanh theo giá thực tế mua (giá mua phần vốn góp này có thể cao hơn hoặc thấp hơn giá trị sổ sách của phần vốn góp được chuyển nhượng tại thời điểm thực hiện việc chuyển nhượng).

9. Kế toán phải mở sổ kế toán chi tiết theo dõi các khoản vốn góp liên doanh vào cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát theo từng đối tác, từng lần góp và từng khoản vốn đã thu hồi, chuyển nhượng.

Để phản ánh toàn bộ vốn góp liên doanh dưới hình thức thành lập cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát và tình hình thu hồi lại vốn góp liên doanh khi kết thúc hợp đồng liên doanh, kế toán sử dụng TK 222- Vốn góp liên doanh. Kết cấu cơ bản của TK này như sau :

Bên Nợ:

Số vốn góp liên doanh đã góp vào cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát tăng.

Bên Có:

Số vốn góp liên doanh vào cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát giảm do đã thu hồi, chuyển nhượng.

Số dư bên Nợ:

Số vốn góp liên doanh vào cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát hiện còn cuối kỳ.

Và các TK liên quan: TK111,112,152,153,211,213,515,635,...

Phương pháp hạch toán các nghiệp vụ kinh tế liên quan đến vốn góp vào cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát

(1) Kế toán vốn góp liên doanh vào cơ sở đồng kiểm soát

a) Khi góp vốn liên doanh bằng tiền vào cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát, ghi:

Nợ TK 222 - Vốn góp liên doanh

Có TK 111 - Tiền mặt

Có TK 112 - Tiền gửi Ngân hàng.

b) Khi góp vốn liên doanh vào cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát bằng vật tư, hàng hóa:

- Trường hợp số chênh lệch giá đánh giá lại vật tư, hàng hóa nhỏ hơn giá trị ghi sổ của vật tư, hàng hóa. Khi @em vật tư, hàng hóa góp vốn liên doanh vào cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát, ghi:

Nợ TK 222 - Vốn góp liên doanh (Theo giá đánh giá lại)

Nợ TK 811 - Chi phí khác (Số chênh lệch giá trị ghi sổ lớn hơn giá đánh giá lại);

Có các TK 152, 153, 155, 156 (Giá trị ghi sổ kế toán)

- Trường hợp số chênh lệch giá đánh giá lại vật tư, hàng hóa lớn hơn giá trị ghi sổ của vật tư, hàng hóa :

+ Khi góp vốn liên doanh vào cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát bằng vật tư, hàng hóa, ghi:

Nợ TK 222 - Vốn góp liên doanh (Theo giá đánh giá lại)

Có các TK 152, 153, 155, 156 (Giá trị ghi sổ kế toán)

Có TK 3387 – Doanh thu chưa thực hiện (số chênh lệch giữa giá đánh giá lại lớn hơn giá trị ghi sổ kế toán tương ứng với phần lợi ích của mình trong liên doanh) (Chi tiết chênh lệch do đánh giá lại TSCĐ đem đi góp vốn vào cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát).

Có TK 711 – Thu nhập khác (số chênh lệch giữa giá đánh giá lại lớn hơn giá trị ghi sổ kế toán tương ứng với phần lợi ích của các bên khác trong liên doanh)

+ Khi cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát đã bán số vật tư, hàng hóa đó cho bên thứ ba độc lập, bên góp vốn liên doanh kết chuyển số doanh thu chưa thực hiện vào thu nhập khác trong kỳ, ghi:

Nợ TK 3387 – Doanh thu chưa thực hiện

Có TK 711- Thu nhập khác

c) Trường hợp góp vốn bằng tài sản cố định:

- Trường hợp giá đánh giá lại nhỏ hơn giá trị còn lại ghi trên sổ kế toán của tài sản cố định, ghi:

Nợ TK 222 - Vốn góp liên doanh (Theo giá trị thực tế của TSCĐ do các bên thống nhất đánh giá)

Nợ TK 214 - Hao mòn TSCĐ (Số khấu hao đã trích)

Nợ TK 811 - Chi phí khác (Số chênh lệch đánh giá lại nhỏ hơn giá trị còn lại của TSCĐ)

Có TK 211 - TSCĐ hữu hình (Nguyên giá); hoặc

Có TK 213 - TSCĐ vô hình (Nguyên giá)

- Trường hợp số chênh lệch giá đánh giá lại TSCĐ lớn hơn giá trị còn lại của TSCĐ, kế toán ghi:

Nợ TK 222 - Vốn góp liên doanh (Theo giá trị thực tế của TSCĐ do các bên thống nhất đánh giá)

Nợ TK 214 - Hao mòn TSCĐ (Số khấu hao đã trích)

Có TK 3387 – Doanh thu chưa thực hiện (Số chênh lệch giữa giá đánh giá lại lớn hơn giá trị còn lại của TSCĐ tương ứng với phần lợi ích của mình trong liên doanh).

Có TK 711 – Thu nhập khác (Số chênh lệch đánh giá lại lớn hơn giá trị còn lại của TSCĐ tương ứng với phần lợi ích của các bên khác trong liên doanh)

Có TK 211 - TSCĐ hữu hình (Nguyên giá); hoặc

Có TK 213 - TSCĐ vô hình (Nguyên giá)

- Hàng năm căn cứ vào thời gian sử dụng hữu ích của tài sản cố định mà cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát sử dụng, kế toán phân bổ dần số doanh thu chưa thực hiện vào thu nhập khác trong kỳ, ghi:

Nợ TK 3387 – Doanh thu chưa thực hiện (Chi tiết chênh lệch do đánh giá lại TSCĐ đem đi góp vốn vào cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát)

Có TK 711 – Thu nhập khác (Phần doanh thu chưa thực hiện được phân bổ cho 1 năm).

- Trường hợp hợp đồng liên doanh kết thúc hoạt động, hoặc bên góp vốn chuyển nhượng phần vốn góp liên doanh cho đối tác khác, kết chuyển toàn bộ khoản chênh lệch do đánh giá lại TSCĐ khi góp vốn còn lại (đang phản ánh ở bên Có TK 3387 “Doanh thu chưa thực hiện”) sang thu nhập khác, kế toán ghi:

Nợ TK 3387 -(Chi tiết chênh lệch do đánh giá lại TSCĐ đem đi góp vốn)

Có TK 711 – Thu nhập khác.

d) Trường hợp doanh nghiệp Việt Nam được Nhà nước giao đất để góp vốn liên doanh với các công ty nước ngoài bằng giá trị quyền sử dụng đất, mặt nước, mặt biển, thì sau khi có quyết định của Nhà nước giao đất để góp vào liên doanh và làm xong thủ tục giao cho liên doanh, ghi:

Nợ TK 222 - Vốn góp liên doanh

Có TK 411 - Nguồn vốn kinh doanh (Chi tiết nguồn vốn Nhà nước).

đ) Trường hợp bên góp vốn liên doanh được chia lợi nhuận nhưng sử dụng số lợi nhuận được chia để góp thêm vốn vào liên doanh, ghi:

Nợ TK 222 - Vốn góp liên doanh

Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính.

(2) Kế toán chi phí cho hoạt động liên doanh và lợi nhuận nhận được từ liên doanh:

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

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính

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

Có TK 111, 112, 152,...

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

Nợ TK 138-Phải thu khác(1388)(Khi nhận được giấy báo của cơ sở kinh doanh @ảng kiÓm so,t)

Có TK 515 – Doanh thu hoạt động tài chính.

- Khi nhận được tiền, ghi:

Nợ TK 111, 112 - (Số tiền nhận được)

Có 138 - Phải thu khác.(1388)

(3) Kế toán thu hồi vốn gộp vào cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát khi kết thúc hợp đồng liên doanh hoặc cơ sở đồng kiểm soát chấm dứt hoạt động

a) Khi thu hồi vốn góp vào cơ sở đồng kiểm soát, căn cứ vào chứng từ giao nhận của các bên tham gia liên doanh, ghi:

Nợ TK 111, 112, 152, 153, 156, 211, 213, ...
Có TK 222 - Vốn góp liên doanh.

b) Số vốn không thu hồi được do liên doanh làm ăn thua lỗ được coi là một khoản thiệt hại và phải tính vào chi phí hoạt động tài chính, ghi:

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính
Có TK 222 - Vốn góp liên doanh.

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

Nợ TK 111, 112, 152, 153, 156, 211, 213, ...
Có TK 515 – Doanh thu hoạt động tài chính.

(4) Kế toán chuyển nhượng vốn góp vào cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát

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

Nợ TK 111, 112, 152, 153, 156, 211, 213, ...
Nợ TK 635 – Chi phí tài chính (Nếu giá trị hợp lý của tài sản nhận về thấp hơn số vốn đã góp)

Có TK 222 – Vốn góp liên doanh
Có TK 515 – Doanh thu hoạt động tài chính (Nếu giá trị hợp lý của tài sản nhận về cao hơn số vốn đã góp).

b) Trường hợp bên Việt Nam được Nhà nước giao đất để tham gia liên doanh, khi chuyển nhượng vốn góp vào cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát cho bên nước ngoài và trả lại quyền sử dụng đất cho Nhà nước, ghi:

Nợ TK 411 - Nguồn vốn kinh doanh

Có TK 222 - Vốn góp liên doanh.

Nếu bên đối tác thanh toán cho bên Việt Nam một khoản tiền như là một khoản đền bù cho việc chuyển nhượng (trong trường hợp này cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát chuyển sang thuê đất), ghi:

Nợ TK 111, 112, ...

Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính.

c) Đối với doanh nghiệp nhận chuyển nhượng vốn góp, nếu đang là đối tác tham gia góp vốn liên doanh thì sau khi tăng thêm quyền sở hữu đối với cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát phải tổng hợp số vốn đã góp và căn cứ vào tỷ lệ quyền biểu quyết để xác định khoản đầu tư vào cơ sở này là khoản đầu tư vào công ty con hay khoản đầu tư vào công ty liên kết, ghi:

Nợ TK 221 - Đầu tư vào công ty con
Nợ TK 223 - Đầu tư vào công ty liên kết

Có TK 111, 112 (Số tiền thanh toán cho bên góp vốn liên doanh trước đó để có quyền sở hữu)

Có TK 222 - Vốn góp liên doanh.

d) Đối với doanh nghiệp nhận chuyển nhượng, nếu mới tham gia vào liên doanh để trở thành bên góp vốn liên doanh thì ghi nhận khoản vốn góp liên doanh trên cơ sở giá gốc, ghi:

Nợ TK 222 - Vốn góp liên doanh

Có các TK 111, 112 (Số tiền đã thanh toán để có quyền tham gia góp vốn liên doanh)

Có các TK liên quan khác.

đ) Trường hợp bên Việt Nam chuyển nhượng phần vốn góp cho bên nước ngoài trong cơ sở đồng kiểm soát và trả lại quyền sử dụng đất và chuyển sang hình thức thuê đất. Cơ sở đồng kiểm soát phải ghi giảm quyền sử dụng đất và ghi giảm nguồn vốn kinh doanh tương ứng với quyền sử dụng đất. Việc giữ nguyên hoặc ghi tăng vốn phụ thuộc vào việc đầu tư tiếp theo của chủ sở hữu. Tiền thuê đất do cơ sở này thanh toán không tính vào vốn chủ sở hữu mà hạch toán vào chi phí sản xuất, kinh doanh theo các kỳ tương ứng.

(5) Hướng dẫn kế toán nghiệp vụ giao dịch giữa bên góp vốn liên doanh và cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát

a) Trường hợp bên góp vốn liên doanh góp bổ sung vốn vào cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát bằng tài sản.

Trường hợp này, kế toán tương tự như khi góp vốn lần đầu quy định tại điểm (1) nêu trên.

b) Trường hợp bên góp vốn liên doanh bán tài sản cho cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát:

- Khi bên góp vốn liên doanh bán tài sản cho cơ sở đồng kiểm soát, căn cứ vào giá thực tế bán tài sản, kế toán phản ánh doanh thu, ghi:

Nợ TK 111, 112, 131, ... (Tổng giá thanh toán tài sản, thành phẩm, hàng hóa bán cho cơ sở KD đồng kiểm soát).

Có TK 511 – Doanh thu bán hàng hóa và cung cấp dịch vụ (Trường hợp bán thành phẩm, hàng hóa)

Có TK 711- Thu nhập khác (Trường hợp bán TSCĐ)

Có TK 3331 – Thuế GTGT phải nộp.

- Đồng thời phản ánh giá vốn hàng bán, ghi:

Nợ TK 632 – Giá vốn hàng bán (Trường hợp bán thành phẩm, hàng hóa)

Nợ TK 811 – Chi phí khác (Trường hợp bán tài sản cố định- Giá trị còn lại)

Nợ TK 214 – Khấu hao tài sản cố định (Số hao mòn lũy kế của TSCĐ)

Cã TK 155- Thành phẩm (Trường hợp bán thành phẩm)

Có TK 156 – Hàng hóa (Trường hợp bán hàng hóa)

Có TK 211,213 – Tài sản cố định hữu hình (vô hình)(nguyên giá)

- Cuối kỳ, bên góp vốn liên doanh căn cứ vào các TSCĐ, thành phẩm, hàng hoá đã bán cho cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát có lãi nhưng trong kỳ cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát chưa bán tài sản cho bên thứ 3 độc lập, bên góp vốn liên doanh phải phản ánh hoãn lại và ghi nhận là doanh thu chưa thực hiện phần lãi do bán TSCĐ, thành phẩm, hàng hoá tương ứng với phần lợi ích của mình trong liên doanh:

+ Trường hợp bán thành phẩm, hàng hoá, ghi:

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

(Phần lãi hoãn lại do bán thành phẩm, hàng hóa tương ứng với phần lợi ích của mình trong cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát)

Có TK 3387- Doanh thu chưa thực hiện

+ Trường hợp bán TSCĐ, ghi:

Nợ TK 711- Thu nhập khác (Phần lãi hoãn lại do bán TSCĐ tương ứng với phần lợi ích của mình trong cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát)

Có TK 3387- Doanh thu chưa thực hiện

- Trong kỳ kế toán sau, khi cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát bán thành phẩm, hàng hóa cho bên thứ 3 độc lập, bên tham gia góp vốn liên doanh, ghi:

Nợ TK 3387- Doanh thu chưa thực hiện(phần lãi hoãn lại tương ứng với phần lợi ích của mình trong liên doanh)

Có TK 511– Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ

- Đối với TSCĐ, định kỳ, bên tham gia góp vốn liên doanh kết chuyển dần phần lãi hoãn lại tương ứng với phần lợi ích của mình trong liên doanh vào thu nhập khác căn cứ vào thời gian sử dụng hữu ích của TSCĐ mà cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát sử dụng, ghi:

Nợ TK 3387- Doanh thu chưa thực hiện

Có TK 711- Thu nhập khác

- Khi cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát bán tài sản mua từ bên góp vốn liên doanh cho bên thứ ba độc lập, bên góp vốn liên doanh ghi:

Nợ TK 3387- Doanh thu chưa thực hiện(phần lãi tương ứng với phần lợi ích của mình trong liên doanh còn lại chưa kết chuyển vào thu nhập khác)

Có TK 711- Thu nhập khác

c) Trường hợp bên góp vốn liên doanh mua tài sản của cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát:

Khi mua tài sản từ cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát, căn cứ hóa đơn chứng từ liên quan kế toán ghi nhận tài sản, hàng hóa mua về như mua của các nhà cung cấp khác.

(6) Xử lý số dư các khoản chênh lệch đánh giá lại tài sản khi góp vốn liên doanh bằng tài sản từ trước đến nay đang còn phản ánh trên TK 412 “Chênh lệch đánh giá lại tài sản”

a/ Trường hợp dư Có TK 412, ghi:

Nợ TK 412 - Chênh lệch đánh giá lại tài sản

Có TK 711 – Thu nhập khác (Tương ứng với thời gian đã sử dụng của tài sản đưa đi góp vốn liên doanh)

Có TK 3387 – Doanh thu chưa thực hiện (Tương ứng với thời gian sử dụng hữu ích còn lại dự kiến của TSCĐ đưa đi góp vốn liên doanh).

b/ Trường hợp dư Nợ TK 412, ghi:

Nợ TK 811 – Chi phí khác

Có TK 412 – Chênh lệch đánh giá lại tài sản.

Chú ý: Trường hợp liên doanh dưới hình thức tài sản đồng kiểm soát cần tuân theo quy định chung sau đây:

- Tài sản đồng kiểm soát bởi các bên góp vốn liên doanh là tài sản được góp hoặc do các bên tham gia liên doanh mua, được sử dụng cho mục đích của liên doanh và mang lại lợi ích cho các bên tham gia liên doanh theo quy định của Hợp đồng liên doanh.

- Mỗi bên liên doanh được nhận sản phẩm từ việc sử dụng tài sản đồng kiểm soát và chịu một phần chi phí phát sinh theo thỏa thuận trong hợp đồng.

- Các bên liên doanh phải mở sổ kế toán chi tiết trên cùng hệ thống sổ kế toán của mình để ghi chép và phản ánh trong báo cáo tài chính của mình phần vốn góp vào tài sản đồng kiểm soát, được phân loại theo tính chất của tài sản

Kế toán một số nghiệp vụ liên quan đến hoạt động liên doanh tài sản đồng kiểm soát như sau:

- Trường hợp bên liên doanh đem tài sản cố định của mình đi góp vốn vào hợp đồng hợp tác kinh doanh dưới hình thức tài sản đồng kiểm soát, kế toán vẫn tiếp tục theo dõi TSCĐ đó trên TK 211 và chỉ phản ánh sự thay đổi mục đích, nơi sử dụng của tài sản cố định.

- Trường hợp bên liên doanh mua hoặc đem các tài sản khác đi góp vốn vào hợp đồng hợp tác kinh doanh dưới hình thức tài sản đồng kiểm soát, căn cứ vào các chi phí thực tế bỏ ra để có được tài sản đồng kiểm soát, ghi:

Nợ TK 211, 213 (Chi tiết tài sản đồng kiểm soát trong hợp đồng hợp tác kinh doanh)

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

Có các TK 111, 112, ...

Có TK 331- Phải trả cho người bán.

- Trường hợp bên liên doanh tự thực hiện hoặc phối hợp cùng với đối tác khác tiến hành đầu tư xây dựng để có được tài sản đồng kiểm soát:

+ Căn cứ vào chi phí thực tế bỏ ra của bên liên doanh, ghi:

Nợ TK 241 – Xây dựng cơ bản dở dang (Chi tiết hợp đồng hợp tác kinh doanh tài sản đồng kiểm soát)

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

Có TK 111, 112, 152, 153, 155, 156, ...

Có TK 331, 341,...

+ Khi công trình đầu tư XDCB hoàn thành, đưa vào sử dụng, quyết toán được duyệt, kế toán xác định giá trị tài sản đồng kiểm soát hình thành qua đầu tư XDCB và các khoản chi phí không được duyệt chi (nếu có), ghi:

Nợ TK 211 - TSCĐ hữu hình (Chi tiết tài sản đồng kiểm soát)

Nợ TK 213 - TSCĐ vô hình (Chi tiết tài sản đồng kiểm soát)

Nợ TK 138 - Phải thu khác (1388) (Phần chi phí không được duyệt chi phải thu hồi - nếu có)

Nợ TK 152 - Nguyên liệu, vật liệu

Có TK 241 - XDCB dở dang.

+ Căn cứ vào nguồn vốn dùng vào việc đầu tư, xây dựng tài sản đồng kiểm soát, kế toán kết chuyển sang nguồn vốn kinh doanh theo quy định hiện hành.

4.10.4. KẾ TOÁN CÁC KHOẢN ĐẦU TƯ VÀO CÔNG TY LIÊN KẾT

4.10.4.1 Một số quy định khi hạch toán khoản đầu tư vào công ty liên kết:

- Việc kế toán khoản đầu tư vào công ty liên kết để lập và trình bày báo cáo tài chính riêng của nhà đầu tư được thực hiện theo phương pháp giá gốc.

- Giá gốc của khoản đầu tư vào công ty liên kết bao gồm phần vốn góp hoặc giá thực tế mua khoản đầu tư cộng (+) các chi phí mua (nếu có), như chi phí môi giới, giao dịch, thuế, phí, lệ phí...

- Trường hợp góp vốn vào công ty liên kết bằng TSCĐ, vật tư, hàng hoá thì giá gốc khoản đầu tư được ghi nhận theo giá trị được các bên góp vốn thống nhất định giá. Khoản chênh lệch giữa giá trị ghi sổ của TSCĐ, vật tư, hàng hoá và giá trị đánh giá lại được ghi nhận và xử lý như sau:

+ Khoản chênh lệch lớn hơn giữa giá đánh giá lại và giá trị ghi sổ của vật tư, hàng hoá được hạch toán vào thu nhập khác; Khoản chênh lệch nhỏ hơn giữa giá đánh giá lại và giá trị ghi sổ của vật tư, hàng hoá được hạch toán vào chi phí khác;

+ Khoản chênh lệch lớn hơn giữa giá đánh giá lại và giá trị còn lại của TSCĐ được hạch toán toàn bộ vào thu nhập khác; Khoản chênh lệch nhỏ hơn giữa giá đánh giá lại và giá trị còn lại của TSCĐ được hạch toán toàn bộ vào chi phí khác

- Khi kế toán khoản đầu tư vào công ty liên kết theo phương pháp giá gốc, giá trị khoản đầu tư không được thay đổi trong suốt quá trình đầu tư, trừ trường hợp nhà đầu tư mua thêm hoặc thanh lý (toàn bộ hoặc một phần) khoản đầu tư đó hoặc nhận được các khoản lợi ích ngoài lợi nhuận được chia.

- Kế toán phải mở sổ kế toán chi tiết theo dõi giá trị khoản đầu tư vào từng công ty liên kết.

- Từ thời điểm nhà đầu tư không còn được coi là có ảnh hưởng đáng kể đối với công ty liên kết, nhà đầu tư phải kết chuyển giá trị ghi sổ của khoản đầu tư vào công ty liên kết sang các tài khoản khác có liên quan.

* Nhà đầu tư được coi là có ảnh hưởng đáng kể trong các trường hợp sau:

Nhà đầu tư trực tiếp: Nhà đầu tư nắm giữ trực tiếp từ 20% đến dưới 50% quyền biểu quyết trong vốn chủ sở hữu của bên nhận đầu tư mà không có thoả thuận khác thì được coi là có ảnh hưởng đáng kể đối với bên nhận đầu tư. Trường hợp nhà đầu tư nắm giữ dưới 20% quyền

biểu quyết trong vốn chủ sở hữu của bên nhận đầu tư nhưng có thỏa thuận giữa bên nhận đầu tư và nhà đầu tư về việc nhà đầu tư đó có ảnh hưởng đáng kể thì vẫn được kế toán khoản đầu tư đó theo quy định của Chuẩn mực kế toán số 07. Trường hợp nhà đầu tư nắm giữ trên 50% quyền biểu quyết trong vốn chủ sở hữu của bên nhận đầu tư nhưng có thỏa thuận về việc nhà đầu tư đó không nắm giữ quyền kiểm soát đối với bên nhận đầu tư thì nhà đầu tư phải kế toán khoản đầu tư theo quy định của Chuẩn mực kế toán số 07 - “Kế toán các khoản đầu tư vào công ty liên kết”.

Nhà đầu tư gián tiếp: Nhà đầu tư nắm giữ gián tiếp thông qua các công ty con từ 20% đến dưới 50% quyền biểu quyết của bên nhận đầu tư thì không phải trình bày khoản đầu tư đó trên báo cáo tài chính riêng của mình, mà chỉ trình bày khoản đầu tư đó trên báo cáo tài chính hợp nhất của nhà đầu tư theo phương pháp vốn chủ sở hữu.

*** Xác định tỷ lệ quyền biểu quyết của nhà đầu tư trong vốn chủ sở hữu của bên nhận đầu tư (Công ty liên kết)**

- Trường hợp tỷ lệ quyền biểu quyết của nhà đầu tư trong công ty liên kết đúng bằng tỷ lệ vốn góp của nhà đầu tư trong công ty liên kết:

$$\begin{array}{l} \text{Tỷ lệ quyền biểu quyết} \\ \text{của nhà đầu tư trực tiếp} \\ \text{trong công ty liên kết} \end{array} = \frac{\text{Tổng vốn góp của nhà đầu tư} \\ \text{trong công ty liên kết}}{\text{Tổng vốn chủ sở hữu của công ty liên kết}} \times 100\%$$

$$\begin{array}{l} \text{Tỷ lệ quyền biểu quyết} \\ \text{của nhà đầu tư gián tiếp} \\ \text{trong công ty liên kết} \end{array} = \frac{\text{Tổng vốn góp của công ty con} \\ \text{của nhà đầu tư trong công ty liên kết}}{\text{Tổng vốn chủ sở hữu của công ty liên kết}} \times 100\%$$

- Trường hợp tỷ lệ quyền biểu quyết khác với tỷ lệ vốn góp do có thỏa thuận khác giữa nhà đầu tư và công ty liên kết, quyền biểu quyết của nhà đầu tư được xác định căn cứ vào biên bản thỏa thuận giữa nhà đầu tư và công ty liên kết.

4.10.4.2. Căn cứ để ghi sổ kế toán khoản đầu tư vào công ty liên kết

- Đối với khoản đầu tư vào công ty cổ phần niêm yết trên thị trường chứng khoán, việc ghi sổ của nhà đầu tư được căn cứ vào số tiền thực trả khi mua cổ phiếu bao gồm cả các chi phí liên quan trực tiếp đến việc mua cổ phiếu và thông báo chính thức của Trung tâm giao dịch chứng khoán về việc cổ phiếu của công ty niêm yết đã thuộc phần sở hữu của nhà đầu tư.

- Đối với khoản đầu tư vào các công ty cổ phần chưa niêm yết trên thị trường chứng khoán, việc ghi sổ được căn cứ vào giấy xác nhận sở hữu cổ phiếu và giấy thu tiền bán cổ phiếu của công ty được đầu tư hoặc chứng từ mua khoản đầu tư đó.

- Đối với khoản đầu tư vào các loại hình doanh nghiệp khác việc ghi sổ được căn cứ vào biên bản góp vốn, chia lãi (hoặc lỗ) do các bên thỏa thuận hoặc các chứng từ mua, bán khoản đầu tư đó.

- Nhà đầu tư chỉ được ghi nhận khoản lợi nhuận được chia từ công ty liên kết khi nhận được thông báo chính thức của Hội đồng quản trị của công ty liên kết về số cổ tức được hưởng hoặc số lợi nhuận được chia trong kỳ theo nguyên tắc dồn tích.

Để phản ánh số hiện có và tình hình biến động (tăng, giảm) giá trị khoản đầu tư vào công ty liên kết, kế toán sử dụng TK 223 - Đầu tư vào công ty liên kết. Kết cấu của Tài khoản này như sau:

Bên Nợ:

Giá gốc khoản đầu tư vào công ty liên kết tăng;

Bên Có:

- Giá gốc khoản đầu tư vào công ty liên kết giảm do:

- + Thu được các khoản lợi ích ngoài lợi nhuận được chia
 - + Bán, thanh lý toàn bộ hoặc một phần khoản đầu tư
- Số dư bên Nợ:** Giá gốc khoản đầu tư vào công ty liên kết hiện đang nắm giữ .
- Phương pháp hạch toán một số nghiệp vụ kinh tế chủ yếu**

1- Khi đầu tư vào công ty liên kết dưới hình thức mua cổ phiếu hoặc góp vốn bằng tiền, căn cứ vào số tiền thực tế chi, ghi:

Nợ TK 223 - Đầu tư vào công ty liên kết
 Có các TK 111, 112.

2- Trường hợp nhà đầu tư đã nắm giữ một khoản đầu tư dưới 20% quyền biểu quyết vào một công ty xác định, khi nhà đầu tư mua thêm cổ phiếu hoặc góp thêm vốn vào công ty đó để đạt được điều kiện có ảnh hưởng đáng kể đối với bên nhận đầu tư, ghi:

Nợ TK 223 - Đầu tư vào công ty liên kết
 Có TK 228 - Đầu tư dài hạn khác (toàn bộ khoản đầu tư dưới 20%)
 Có TK 111, 112,...

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

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

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

Có TK 128 - Đầu tư ngắn hạn khác

Có TK 228 - Đầu tư dài hạn khác

Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính (Nếu giá trị khoản nợ nhỏ hơn vốn cổ phần).

4- Khi đầu tư vào công ty liên kết dưới hình thức góp vốn bằng vật tư, hàng hóa, TSCĐ, căn cứ vào giá trị đánh giá lại vật tư, hàng hoá, TSCĐ được thoả thuận giữa nhà đầu tư và công ty liên kết, ghi:

Nợ TK 223 - Đầu tư vào công ty liên kết

Nợ TK 214 – Hao mòn TSCĐ

Nợ TK 811 – Chi phí khác (Nếu giá đánh giá lại của vật tư, hàng hoá, TSCĐ nhỏ hơn giá trị ghi sổ của vật tư, hàng hoá, giá trị còn lại của TSCĐ)

Có các TK 152, 153, 156, 211, 213

Có TK 711 – Thu nhập khác (Nếu giá đánh giá lại của vật tư, hàng hoá, TSCĐ lớn hơn giá trị ghi sổ của vật tư, hàng hoá, giá trị còn lại của TSCĐ).

5- Khi nhận được thông báo chính thức của công ty liên kết về số cổ tức, lợi nhuận được chia, ghi:

Nợ TK 138- Phải thu khác (Khi nhận được thông báo của Công ty liên kết)

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

Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính.

Khi thực nhận tiền, ghi:

Nợ các TK 111, 112

Có TK 138 - Phải thu khác.

6- Trường hợp nhận được các khoản khác từ công ty liên kết ngoài cổ tức, lợi nhuận được chia, nhà đầu tư hạch toán giảm trừ giá gốc đầu tư, ghi:

Nợ các TK liên quan

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

7- Khi nhà đầu tư thanh lý một phần khoản đầu tư hoặc mua thêm khoản đầu tư vào công ty liên kết dẫn đến không còn được coi là có ảnh hưởng đáng kể đối với công ty liên kết, nhà đầu tư kết chuyển giá gốc của khoản đầu tư sang các tài khoản có liên quan khác, ghi:

Nợ TK 221 - Đầu tư vào công ty con (Nếu nhà đầu tư trở thành công ty mẹ)

Nợ TK 228 - Đầu tư dài hạn khác (Nếu nhà đầu tư chỉ còn nắm giữ
dưới 20% quyền biểu quyết ở công ty liên kết)

Nợ TK 111, 112 (nếu thanh lý một phần khoản đầu tư)

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

Có TK 111, 112 (Nếu mua thêm phần vốn để trở thành công ty mẹ)

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

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

Nợ TK 111, 112, 131,...

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

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

+ Trường hợp thanh lý, nhượng bán khoản đầu tư có lãi, ghi:

Nợ các TK 111, 112, 131,...

Có TK 515 – Doanh thu hoạt động tài chính (Chênh lệch giá bán khoản đầu tư
lớn hơn giá gốc khoản đầu tư)

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

+ Chi phí thanh lý, nhượng bán khoản đầu tư, ghi:

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính

Nợ TK 133 – Thuế GTGT được khấu trừ

Có TK 111, 112,...

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

Nợ TK 635 – Chi phí tài chính

Có TK 335 – Chi phí phải trả.

Chú ý: Trường hợp nhà đầu tư vào công ty liên kết và (hoặc) nhà đầu tư thực hiện đầu tư góp vốn liên doanh vào cơ sở liên doanh đồng kiểm soát đồng thời là công ty mẹ thuộc đối tượng phải lập Báo cáo tài chính hợp nhất thì trong Báo cáo tài chính hợp nhất, khoản đầu tư vào công ty liên kết và khoản đầu tư góp vốn liên doanh vào cơ sở liên doanh đồng kiểm soát được trình bày theo phương pháp vốn chủ. Nội dung phương pháp vốn chủ sở hữu:

+ Khoản đầu tư vào công ty liên kết và cơ sở liên doanh đồng kiểm soát được ghi nhận ban đầu theo giá gốc.

+ Sau đó, vào cuối mỗi năm tài chính khi lập và trình bày báo cáo tài chính hợp nhất, giá trị ghi sổ của khoản đầu tư được điều chỉnh tăng hoặc giảm tương ứng với phần sở hữu của nhà đầu tư trong lãi hoặc lỗ của công ty liên kết hay cơ sở liên doanh đồng kiểm soát sau ngày đầu tư.

+ Cổ tức, lợi nhuận được chia từ công ty liên kết hay cơ sở liên doanh đồng kiểm soát được ghi giảm giá trị ghi sổ của khoản đầu tư vào công ty liên kết hay cơ sở liên doanh đồng kiểm soát trên báo cáo tài chính hợp nhất.

+ Giá trị ghi sổ của khoản đầu tư vào công ty liên kết hay cơ sở liên doanh đồng kiểm soát cũng phải được điều chỉnh khi lợi ích của nhà đầu tư thay đổi do có sự thay đổi trong vốn chủ sở hữu của công ty liên kết hay cơ sở liên doanh đồng kiểm soát nhưng không được phản ánh trên Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh của công ty liên kết hay cơ sở liên doanh đồng kiểm soát. Ví dụ thay đổi trong vốn chủ sở hữu của công ty liên kết hay cơ sở liên doanh đồng kiểm soát có thể bao gồm những khoản phát sinh từ việc đánh giá lại TSCĐ và các khoản đầu tư, chênh lệch tỷ giá quy đổi ngoại tệ và những điều chỉnh các chênh lệch phát sinh khi hợp nhất kinh doanh (khi mua khoản đầu tư).

4.10.5. Kế toán đầu tư dài hạn khác

*** Nội dung đầu tư dài hạn khác**

Các khoản đầu tư dài hạn khác bao gồm: các khoản đầu tư vốn vào đơn vị khác mà doanh nghiệp nắm giữ ít hơn 20 % quyền biểu quyết; đầu tư trái phiếu, cho vay vốn, các khoản đầu tư khác,... mà thời hạn nắm giữ, thu hồi hoặc thanh toán trên 1 năm.

- Đầu tư dài hạn khác được phân chia thành đầu tư chứng khoán dài hạn và đầu tư dài hạn khác. Chứng khoán là công cụ tài chính và là hàng hóa của thị trường chứng khoán. Thị trường chứng khoán thực hiện chức năng dẫn vốn đầu tư của những người có vốn nhưng không có cơ hội hoặc năng lực đầu tư tới những người có cơ hội đầu tư nhưng thiếu vốn. Chứng khoán dài hạn là công cụ huy động vốn với kỳ hạn thanh toán trên 1 năm.

Chứng khoán dài hạn bao gồm:

- Cổ phiếu doanh nghiệp là chứng chỉ xác nhận vốn góp của chủ sở hữu vào doanh nghiệp đang hoạt động hoặc bắt đầu thành lập. Cổ phiếu có thể có cổ phiếu thường, cổ phiếu ưu đãi.

- Trái phiếu là chứng chỉ vay nợ có kỳ hạn và có lãi do Nhà nước hoặc doanh nghiệp phát hành nhằm huy động vốn cho đầu tư phát triển. Trái phiếu gồm có: Trái phiếu Chính phủ, trái phiếu được Chính phủ bảo lãnh, trái phiếu chính quyền địa phương, trái phiếu công ty.

Lãi suất của trái phiếu có thể là lãi suất cố định cho cả thời hạn của trái phiếu, có thể là lãi suất cố định áp dụng hàng năm, có thể là lãi suất hình thành qua đấu giá.

*** Một số quy định khi hạch toán đầu tư dài hạn khác**

1. Chứng khoán đầu tư dài hạn phải được ghi sổ theo giá gốc (giá thực tế mua chứng khoán) gồm: giá mua cộng (+) các chi phí mua (nếu có), như: Chi phí môi giới, giao dịch, lệ phí, thuê và phí Ngân hàng...

2. Cuối niên độ kế toán, nếu giá trị thị trường của chứng khoán đầu tư dài hạn bị giảm xuống thấp hơn giá gốc, kế toán được lập dự phòng giảm giá đầu tư dài hạn. Việc lập dự phòng giảm giá đầu tư dài hạn phải theo quy định của chuẩn mực kế toán và cơ chế quản lý tài chính.

3. Kế toán phải mở sổ chi tiết theo dõi từng loại trái phiếu, cổ phiếu đã mua theo thời hạn và đối tác đầu tư, hạch toán theo mệnh giá, giá thực tế mua của cổ phiếu, trái phiếu. Nắm chắc mọi thông tin của thị trường chứng khoán và có quyết định đúng khi đầu tư.

4. Phải tính toán và thanh toán kịp thời mọi khoản lãi về cổ phiếu, trái phiếu khi đến kỳ hạn. Lãi cổ phiếu, trái phiếu được hạch toán vào thu nhập hoạt động tài chính hàng năm của doanh nghiệp.

5. Khi cho vay vốn phải theo dõi chi tiết từng khoản tiền cho vay theo đối tượng vay, phương thức vay, thời hạn và lãi suất cho vay.

Để phản ánh tình hình đầu tư dài hạn, kế toán sử dụng Tài khoản 228 “Đầu tư dài hạn khác”.
Kết cấu của Tài khoản này như sau:

Bên Nợ:

Giá vốn thực tế các khoản đầu tư dài hạn khác tăng.

Bên Có:

Giá vốn thực tế các khoản đầu tư dài hạn khác giảm.

Số dư bên Nợ:

Giá vốn thực tế các khoản đầu tư dài hạn khác hiện có của doanh nghiệp.

Tài khoản 228 - Đầu tư dài hạn khác, có 3 tài khoản cấp 2:

- Tài khoản 2281 - Cổ phiếu: Phản ánh giá trị hiện có và tình hình biến động của các loại cổ phiếu đầu tư dài hạn hoặc góp vốn mà doanh nghiệp nắm giữ ít hơn 20% quyền biểu quyết ở doanh nghiệp khác.

- Tài khoản 2282 - Trái phiếu: Phản ánh giá trị hiện có và tình hình biến động của các loại trái phiếu đầu tư dài hạn của doanh nghiệp.

- Tài khoản 2288 - Đầu tư dài hạn khác: Phản ánh giá trị hiện có và tình hình biến động của vốn cho vay hoặc đầu tư dài hạn khác (góp vốn bằng tiền hoặc tài sản,...) của doanh nghiệp.

Phương pháp hạch toán một số nghiệp vụ kinh tế chủ yếu

1. Nghiệp vụ đầu tư chứng khoán, góp vốn

a/ Khi doanh nghiệp mua cổ phiếu hoặc góp vốn vào đơn vị khác (nắm giữ dưới 20% quyền biểu quyết ở doanh nghiệp khác), căn cứ vào chứng từ chi tiền và cổ phiếu đã mua, ghi:

Nợ TK 228 - Đầu tư dài hạn khác(TK2281, 2288)

Có các TK 111, 112,331,...

Đồng thời mở sổ chi tiết theo dõi từng loại cổ phiếu, vốn góp.

b/ Khi mua trái phiếu với thời hạn 1 năm, căn cứ vào chứng từ chi tiền và trái phiếu đã mua, ghi:

Nợ TK 228 - Đầu tư dài hạn khác(TK 2282)

Có các TK 111, 112,...

c/ Trường hợp nhận lãi trái phiếu, cổ tức định kỳ, khi nhận được lợi nhuận, cổ tức hoặc xác định số lợi nhuận, cổ tức phải thu, ghi:

Nợ TK 111, 112; hoặc

Nợ TK 138 - Phải thu khác (chưa thu được tiền ngay)

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

Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính.

d/ Trường hợp mua trái phiếu dài hạn nhận lãi trước:

- Khi trả tiền mua trái phiếu nhận lãi trước, ghi:

Nợ TK 228 - Đầu tư dài hạn khác(TK 2282)

Có các TK 111, 112,...(số tiền thực chi)

Có TK 3387- Doanh thu chưa thực hiện(phần lãi nhận trước)

- Định kỳ tính và kết chuyển lãi của kỳ kế toán theo số lãi từng kỳ, ghi:

NợTK 3387- Doanh thu chưa thực hiện

Có TK 515- Doanh thu hoạt động tài chính

e/ Trường hợp mua trái phiếu nhận lãi sau:

- Khi mua trái phiếu hạch toán như nghiệp vụ (b)

- Định kỳ tính lãi trái phiếu và ghi nhận doanh thu theo số lãi phải thu từng kỳ, ghi:

Nợ TK 138- Phải thu khác(1388)

Có TK 515- Doanh thu hoạt động tài chính

- Khi đến hạn thanh toán trái phiếu, thu hồi gốc và lãi trái phiếu, ghi:

Nợ TK 111,112,...

Có TK 228 - Đầu tư dài hạn khác(TK 2282)

Có TK 138- Phải thu khác(1388)(số lãi của các kỳ trước)

Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính (Lãi kỳ đáo hạn)

f/ Khi DN góp vốn bằng tài sản vào một DN khác nhưng chỉ nắm giữ dưới 20% quyền biểu quyết, ghi:

Nợ TK 228 - Đầu tư dài hạn khác(TK 2288)

Nợ TK 214- Hao mòn TSCĐ (Giá trị hao mòn)

Nợ TK811- Chi phí khác (Số chênh lệch giữa giá đánh lại của vật tư, hàng hoá, TSCĐ nhỏ hơn giá trị ghi sổ của vật tư, hàng hoá, giá trị còn lại của TSCĐ)

Có TK 152,153,156,211,213,...

Có TK 711- Thu nhập khác (Số chênh lệch giữa giá đánh lại của vật tư, hàng hoá, TSCĐ lớn hơn giá trị ghi sổ của vật tư, hàng hoá, giá trị còn lại của TSCĐ)

g/ Khi nhà đầu tư bán một phần khoản đầu tư vào công ty con, công ty liên doanh, công ty liên kết dẫn đến không còn quyền kiểm soát hoặc quyền đồng kiểm soát hoặc không còn ảnh hưởng đáng kể, ghi:

Nợ TK 228 - Đầu tư dài hạn khác(TK 2281,2288)

Có TK 221- Đầu tư vào công ty con

Có TK 222- Vốn góp liên doanh

Có TK 223- Đầu tư vào công ty liên kết

h/ Khi bán cổ phiếu, hoặc thanh lý phần vốn góp đầu tư dài hạn khác:

- Trường hợp bán, thanh lý có lãi, ghi:

Nợ TK 111,112,..

Có TK 228 - Đầu tư dài hạn khác(TK 2281,2288)

Có TK 515- Doanh thu hoạt động tài chính(Số chênh lệch giá bán lớn hơn giá gốc)

- Trường hợp bán, thanh lý bị lỗ, ghi:

Nợ TK 111,112,..

Nợ TK 635- Chi phí tài chính (Số chênh lệch giá bán nhỏ hơn giá gốc)

Có TK 228 - Đầu tư dài hạn khác(TK 2281,2288)

i/ Khi nhà đầu tư góp thêm vốn vào liên doanh và trở thành một bên góp vốn có quyền đồng kiểm soát trong cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát, hoặc trở thành công ty mẹ hoặc có ảnh hưởng đáng kể, ghi:

Nợ 222- Vốn góp liên doanh

Nợ TK 221- Đầu tư vào công ty con

Nợ TK 223- Đầu tư vào công ty liên kết

Có TK 111,112,..(Số tiền đầu tư thêm)

Có TK 228 - Đầu tư dài hạn khác(TK 2281,2288)

j/ Nếu có chi phí phát sinh về thông tin, môi giới, giao dịch bán, trong quá trình đầu tư chứng khoán, ghi:

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính

Có TK 111, 112, ...

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

Nợ TK 111, 112 (Số tiền thu được)

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính (Chênh lệch số tiền thu được nhỏ hơn giá vốn đầu tư chứng khoán); hoặc ghi Có Tài khoản 515 “Doanh thu hoạt động tài chính” (Chênh lệch số tiền thu được lớn hơn giá vốn đầu tư chứng khoán)

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

l/ Khi chuyển đổi chứng khoán đầu tư dài hạn thành chứng khoán đầu tư ngắn hạn, ghi:

Nợ TK 121 - Đầu tư chứng khoán ngắn hạn

Có TK 228 - Đầu tư dài hạn khác.

2. Nghị quyết v ụ cho vay vốn

a. Khi cho đơn vị khác vay vốn có thời hạn thu hồi trên một năm, ghi:

Nợ TK 228 - Đầu tư dài hạn khác (TK2288)

Có TK 111, 112,...

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

Nợ TK 111, 112,...

Nợ TK 138 - Phải thu khác (Nếu chưa thu được tiền ngay)

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

- c. Thu hồi vốn gốc và lãi cho vay, ghi:
 Nợ TK 111, 112,... (Số tiền gốc và lãi cho vay)
 Có TK 228 - Đầu tư dài hạn khác (Số tiền gốc) (TK2288)
 Có TK 515 – Doanh thu hoạt động tài chính (Số lãi).

3. Nghiệp vụ góp vốn bằng quỹ đầu tư phát triển vào quỹ hỗ trợ đầu tư quốc gia

- a. Khi đưa tiền góp vốn vào quỹ hỗ trợ đầu tư quốc gia , ghi:
 Nợ TK 228 - Đầu tư dài hạn khác (TK2288)
 Có TK 111,112...
- b. Định kỳ nhận lãi đầu tư , ghi:
 Nợ TK 111,112,131...
 Có TK 515 – Doanh thu hoạt động tài chính
- c. Khi thu hồi vốn đầu tư , ghi:
 Nợ TK 111,112(Số tiền gốc và lãi)
 Có TK 228 - Đầu tư dài hạn khác (2288)(Số tiền gốc)
 Có TK 515 – Doanh thu hoạt động tài chính(Số lãi)

4.10.6. Kế toán dự phòng giảm giá đầu tư dài hạn

- Dự phòng giảm giá các khoản đầu tư dài hạn: Là việc tính trước vào chi phí hoạt động tài chính phần giá trị có thể bị giảm xuống thấp hơn giá gốc của các khoản đầu tư dài hạn và phản ánh giá trị thuần của khoản đầu tư dài hạn trên Báo cáo tài chính.

- Lý do phải lập dự phòng giảm giá đầu tư dài hạn tương tự như dự phòng giảm giá đầu tư ngắn hạn đã nghiên cứu ở chương 2.

4.10.6.1. Một số quy định về trích lập dự phòng giảm giá đầu tư dài hạn:

1. Phải lập dự phòng giảm giá đầu tư dài hạn theo đúng quy định của chế độ tài chính doanh nghiệp hiện hành: Dự phòng được trích lập vào cuối kỳ kế toán năm tr-íc khi LĒp Báo cáo tài chính nếu có những bằng chứng tin cậy về sự giảm giá thường xuyên của các khoản đầu tư dài hạn mà doanh nghiệp đang nắm giữ.

Đối với các DN có lập báo cáo tài chính giữa niên độ nếu có biến động lớn về dự phòng thì có thể điều chỉnh trích thêm hoặc hoàn nhập vào cuối kỳ kế toán giữa niên độ(kỳ kế toán quý)

2. Phải tính dự phòng cho từng loại, từng khoản đầu tư tài chính dài hạn hiện có tại doanh nghiệp bị giảm giá. Mức lập dự phòng được xác định bằng số chênh lệch giữa giá gốc và giá trị thuần có thể thực hiện được (giá thị trường) hoặc khoản đầu tư có thể thu hồi được của từng loại đầu tư tài chính dài hạn. Nếu số dự phòng phải lập năm nay cao hơn số dư dự phòng đang ghi trên sổ kế toán thì số chênh lệch được ghi nhận vào chi phí tài

chính trong kỳ. Nếu số dự phòng phải lập năm nay thấp hơn số dự phòng đang ghi trên sổ kế toán thì số chênh lệch được ghi giảm chi phí tài chính trong kỳ.

3. Điều kiện để trích lập khoản dự phòng giảm giá chứng khoán dài hạn là:

- Chứng khoán của DN được DN đầu tư đúng qui định của pháp luật.
- Được tự do mua, bán trên thị trường mà tại thời điểm kiểm kê, lập Báo cáo tài chính có giá thị trường giảm so với giá gốc ghi trên sổ kế toán.

DN phải lập dự phòng cho từng loại chứng khoán dài hạn khi có biến động giảm giá theo công thức:

$$\text{Mức dự phòng giảm giá CKDH phải lập cho năm sau} = \frac{\text{Số lượng CK tại t/điểm cuối NNay} \times (\text{Giá gốc CK ghi trên sổ - Giá thị trường của CK})}{\text{ĐTDH}}$$

4. Đối với các khoản đầu tư dài hạn khác (Đầu tư vào cơ sở KD đồng kiểm soát, đầu tư liên kết, đầu tư dài hạn khác), phải trích lập dự phòng, nếu DN nhận vốn góp đầu tư bị lỗ phải gọi thêm vốn (trừ trường hợp lỗ theo kế hoạch được xác định trong phương án kinh doanh trước khi đầu tư). Mức trích lập dự phòng cho mỗi khoản đầu tư tài chính tính theo công thức:

$$\text{Mức dự phòng tổn thất các khoản ĐTTC dài hạn} = \left(\frac{\text{Tổng vốn góp thực tế của các bên tại DN} - \text{Vốn chủ sở hữu thực có)}{\text{Vốn ĐT của DN}} \right) \times \frac{\text{Vốn ĐT của DN}}{\text{Tổng vốn góp T.tế của các bên tại DN}}$$

Mức trích tối đa cho mỗi khoản đầu tư dài hạn bằng số vốn đã đầu tư . Đến thời điểm khoá sổ kế toán của năm sau, nếu công ty đầu tư vốn có lãi hoặc giảm lỗ thì công ty phải hoàn nhập một phần hoặc toàn bộ số đã trích dự phòng và ghi giảm chi phí tài chính.

5. Khoản dự phòng giảm giá đầu tư tài chính được dùng để bù đắp số tổn thất của các khoản đầu tư dài hạn thực tế xảy ra do các nguyên nhân như bên nhận đầu tư bị phá sản, thiên tai,... dẫn đến khoản đầu tư không có khả năng thu hồi hoặc thu hồi thấp hơn giá gốc của khoản đầu tư. khoản dự phòng này không dùng để bù đắp các khoản lỗ do bán thanh lý các khoản đầu tư.

4.10.6.2. Phương pháp kế toán dự phòng giảm giá đầu tư dài hạn

- Tài khoản sử dụng:

Kế toán dự phòng giảm giá đầu tư dài hạn sử dụng chủ yếu TK229- Dự phòng giảm giá đầu tư dài hạn

Tài khoản này dùng để phản ánh số hiện có và tình hình biến động tăng, giảm các khoản dự phòng giảm giá chứng khoán đầu tư dài hạn và các khoản tổn thất đầu tư dài hạn khác.

Tài khoản này có kết cấu như sau :

Bên Nợ:- Hoàn nhập dự phòng giảm giá đầu tư dài hạn

- Bù đắp giá trị khoản đầu tư dài hạn bị tổn thất khi có quyết định dừng số dự phòng đã lập để bù đắp số tổn thất xảy ra.

Bên Có: Lập và lập bổ sung dự phòng giảm giá đầu tư dài hạn

Dư Có: Giá trị dự phòng giảm giá đầu tư dài hạn hiện có cuối kỳ

Và các TK liên quan, như TK 635,...

- Phương pháp Kế toán các nghiệp vụ kinh tế chủ yếu:

+ Cuối năm tài chính, căn cứ vào tình hình giảm giá của chứng khoán dài hạn và các khoản đầu tư dài hạn khác hiện có tính đến cuối năm tài chính, kế toán tính toán khoản dự phòng giảm giá phải lập cho các khoản đầu tư dài hạn này, so sánh với số dự phòng giảm giá đầu tư dài hạn đã lập năm trước (nếu có) chưa sử dụng hết, xác định số dự phòng phải lập bổ sung thêm hoặc cần hoàn nhập:

Dự phòng giảm giá ĐTDH Dự phòng giảm giá Dự phòng giảm giá
phải lập bổ sung = ĐTDH phải lập - ĐTDH đã lập còn
hoặc hoàn nhập cho năm sau lại cho năm nay(*)

Trong đó(*) được lập cuối năm trước còn lại chưa sử dụng (thể hiện ở số dư Có của TK 229-Dự phòng giảm giá đầu tư dài hạn)

* Nếu số dự phòng giảm giá đầu tư dài hạn phải lập cho năm sau lớn hơn số dự phòng giảm giá đầu tư dài hạn đã lập cho năm nay thì số chênh lệch lớn hơn được lập dự phòng bổ sung:

Nợ TK 635- Chi phí tài chính

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

* Nếu số dự phòng giảm giá đầu tư dài hạn phải lập cho năm sau nhỏ hơn số dự phòng giảm giá đầu tư dài hạn đã lập cho năm nay thì số chênh lệch nhỏ hơn được hoàn nhập:

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

Có TK 635- Chi phí tài chính

* Khi tổn thất thực sự xảy ra (như các DN nhận vốn góp bị phá sản, bị thiên tai, hoả hoạn,...) các khoản đầu tư thực sự không có khả năng thu hồi hoặc thu hồi thấp hơn giá gốc ban đầu, DN có quyết định dừng khoản dự phòng giảm giá đầu tư dài hạn đã lập để bù đắp tổn thất khoản đầu tư dài hạn, ghi:

Nợ TK 111,112,... (nếu có)

Nợ TK229- Dự phòng giảm giá đầu tư dài hạn (số đã lập dự phòng)

Nợ TK 635- Chi phí tài chính (số chưa lập dự phòng)

Có cácTK 222,223,228 (giá gốc khoản đầu tư bị tổn thất).

4.11. Kế toán tài sản thuế thu nhập hoãn lại và kế toán khoản ký quỹ, ký cược dài hạn.

4.11.1. Kế toán tài sản thuế thu nhập hoãn lại

Cuối năm tài chính, doanh nghiệp phải xác định và ghi nhận “Tài sản thuế thu nhập hoãn lại” (nếu có) theo quy định của Chuẩn mực kế toán số 17 “Thuế thu nhập doanh nghiệp” và hướng dẫn tại Thông tư số 20/2006/TT-BTC ngày 20/03/2006 của Bộ Tài chính.

Tài sản thuế thu nhập hoãn lại được xác định theo công thức sau:

$$\begin{array}{l} \text{Tài sản} \\ \text{thuế thu} \\ \text{nhập hoãn lại} \end{array} = \left[\begin{array}{l} \text{Tổng chênh} \\ \text{lệch tạm thời được} \\ \text{khấu trừ phát sinh} \\ \text{trong năm} \end{array} + \begin{array}{l} \text{Giá trị} \\ \text{được khấu trừ} \\ \text{chuyển sang} \\ \text{năm sau của} \\ \text{các khoản lỗ} \\ \text{tính thuế và ưu} \\ \text{đãi thuế chưa} \\ \text{sử dụng} \end{array} \right] \times \begin{array}{l} \text{Thuế suất} \\ \text{thuế thu nhập} \\ \text{doanh nghiệp hiện} \\ \text{hành} \end{array}$$

Hạch toán tài sản thuế thu nhập hoãn lại cần tôn trọng các qui định sau:

1 – Doanh nghiệp chỉ được ghi nhận tài sản thuế thu nhập hoãn lại đối với các khoản chênh lệch tạm thời được khấu trừ, giá trị được khấu trừ của khoản lỗ tính thuế và ưu đãi về thuế chưa sử dụng từ các năm trước chuyển sang năm hiện tại trong trường hợp doanh nghiệp dự tính chắc chắn đã được lợi nhuận tính thuế thu nhập trong tương lai để sử dụng các khoản chênh lệch tạm thời được khấu trừ, các khoản lỗ tính thuế và ưu đãi thuế chưa sử dụng.

2 – Cuối năm tài chính, doanh nghiệp phải lập “Bảng xác định chênh lệch tạm thời được khấu trừ”, “Bảng theo dõi chênh lệch tạm thời được khấu trừ chưa sử dụng”, giá trị được khấu trừ chuyển sang năm sau của các khoản lỗ tính thuế và ưu đãi thuế chưa sử dụng làm căn cứ lập “Bảng xác định tài sản thuế thu nhập hoãn lại” để xác định giá trị tài sản thuế thu nhập hoãn lại được ghi nhận hoặc hoàn nhập trong năm.

3 - Việc ghi nhận tài sản thuế thu nhập hoãn lại trong năm được thực hiện theo nguyên tắc bù trừ giữa tài sản thuế thu nhập hoãn lại phát sinh trong năm nay với tài sản thuế thu nhập doanh nghiệp đã ghi nhận từ các năm trước nhưng năm nay được hoàn nhập lại, cụ thể là:

- Nếu tài sản thuế thu nhập hoãn lại phát sinh trong năm lớn hơn tài sản thuế thu nhập hoãn lại được hoàn nhập trong năm, kế toán ghi nhận bổ sung giá trị tài sản thuế thu nhập hoãn lại là số chênh lệch giữa số tài sản thuế thu nhập hoãn lại phát sinh lớn hơn số được hoàn nhập trong năm, nếu chắc chắn rằng trong tương lai doanh nghiệp có đủ lợi nhuận tính thuế để thu hồi tài sản thuế thu nhập hoãn lại được ghi nhận trong năm hiện tại. Trường hợp doanh nghiệp không chắc chắn sẽ có được lợi nhuận chịu thuế trong tương lai, kế toán không được ghi nhận tài sản thuế thu nhập hoãn lại tính trên các khoản chênh lệch tạm thời được khấu trừ phát sinh trong năm.

- Nếu tài sản thuế thu nhập hoãn lại được ghi nhận trong năm nhỏ hơn tài sản thuế thu nhập hoãn lại được hoàn nhập trong năm, kế toán ghi giảm tài sản thuế thu nhập hoãn lại là số chênh lệch giữa số tài sản thuế thu nhập hoãn lại phát sinh nhỏ hơn số được hoàn nhập trong năm. Việc ghi giảm tài sản thuế thu nhập hoãn lại phải được thực hiện phù hợp với thời gian mà các khoản chênh lệch tạm thời được khấu trừ (phát sinh từ các năm trước) được hoàn nhập kể cả khi doanh nghiệp không có lợi nhuận.

4 - Trường hợp việc áp dụng hồi tố thay đổi chính sách kế toán hoặc điều chỉnh hồi tố các sai sót trọng yếu phát sinh từ các năm trước làm phát sinh khoản chênh lệch tạm thời được khấu trừ, kế toán phải ghi nhận bổ sung tài sản thuế thu nhập hoãn lại của các năm trước bằng cách điều chỉnh tăng số dư Có (hoặc giảm số dư Nợ) đầu năm TK 421 - Lợi nhuận chưa phân phối (TK 4211 - Lợi nhuận chưa phân phối năm nay) và điều chỉnh tăng số dư Nợ đầu năm TK 243 – Tài sản thuế thu nhập hoãn lại.

5 - Kết thúc năm tài chính, doanh nghiệp phải đánh giá các tài sản thuế thu nhập hoãn lại chưa được ghi nhận từ các năm trước khi dự tính chắc chắn có được lợi nhuận tính thuế thu nhập trong tương lai để cho phép tài sản thuế hoãn lại được thu hồi.

* Tài khoản sử dụng: Chủ yếu sử dụng Tài khoản 243 – “Tài sản thuế thu nhập hoãn lại”

Tài khoản này dùng để phản ánh giá trị hiện có và tình hình biến động của tài sản thuế thu nhập hoãn lại.

Kết cấu Tài khoản 243 – “Tài sản thuế thu nhập hoãn lại”

Bên Nợ:

Giá trị tài sản thuế thu nhập hoãn lại tăng.

Bên Có:

Giá trị tài sản thuế thu nhập hoãn lại giảm.

Số dư bên Nợ:

- Giá trị tài sản thuế thu nhập hoãn lại còn lại cuối kỳ

- Điều chỉnh số dư đầu năm đối với tài sản thuế thu nhập hoãn lại được ghi nhận (hoặc hoàn nhập) trong năm do áp dụng hồi tố chính sách kế toán hoặc sửa chữa hồi tố các sai sót trọng yếu của các năm trước.

* Phương pháp kế toán các nghiệp vụ chủ yếu

1 – Trường hợp tài sản thuế thu nhập hoãn lại phát sinh từ các giao dịch được ghi nhận vào chi phí thuế thu nhập hoãn lại: Cuối năm tài chính, kế toán căn cứ “Bảng xác định tài sản thuế thu nhập hoãn lại” đó được lập làm căn cứ ghi nhận hoặc hoàn nhập tài sản thuế thu nhập hoãn lại phát sinh từ các giao dịch được ghi nhận vào chi phí thuế thu nhập hoãn lại:

1.1 - Nếu tài sản thuế thu nhập hoãn lại phát sinh trong năm lớn hơn tài sản thuế thu nhập hoãn lại được hoàn nhập trong năm, kế toán ghi nhận bổ sung giá trị tài sản thuế thu nhập hoãn lại là số chênh lệch giữa số tài sản thuế thu nhập hoãn lại phát sinh lớn hơn số được hoàn nhập trong năm, nếu chắc chắn rằng trong tương lai doanh nghiệp có đủ lợi nhuận tính thuế để thu hồi tài sản thuế thu nhập hoãn lại được ghi nhận trong năm hiện tại, ghi:

Nợ TK 243 — Tài sản thuế thu nhập hoãn lại

Có TK 8212 — Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại.

1.2 - Nếu tài sản thuế thu nhập hoãn lại phát sinh trong năm nhỏ hơn tài sản thuế thu nhập hoãn lại được hoàn nhập trong năm, kế toán ghi giảm tài sản thuế thu nhập hoãn lại là số chênh lệch giữa số tài sản thuế thu nhập hoãn lại phát sinh nhỏ hơn số được hoàn nhập trong năm, ghi:

Nợ TK 8212 – Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại

Có TK 243 – Tài sản thuế thu nhập hoãn lại

2 – Trường hợp tài sản thuế thu nhập hoãn lại phát sinh từ việc áp dụng hồi tố chính sách kế toán hoặc điều chỉnh hồi tố sai sót trọng yếu của các năm trước: Cuối năm tài chính, kế toán căn cứ “Bảng xác định tài sản thuế thu nhập hoãn lại” đã được lập làm căn cứ ghi nhận hoặc hoàn nhập tài sản thuế thu nhập hoãn lại phát sinh từ các giao dịch được điều chỉnh vào lợi nhuận chưa phân phối của các năm trước:

2.1 - Trường hợp phải điều chỉnh tăng tài sản thuế thu nhập hoãn lại, ghi:

Tăng số dư Nợ đầu năm TK 243 – Tài sản thuế thu nhập hoãn lại

Tăng số dư Có đầu năm TK 4211 - Lợi nhuận chưa phân phối năm trước (Nếu TK 4211 có số dư Có), hoặc

Giảm số dư Nợ đầu năm TK 4211 - Lợi nhuận chưa phân phối năm trước (Nếu TK 4211 có số dư Nợ)

2.2 - Trường hợp phải điều chỉnh giảm tài sản thuế thu nhập hoãn lại, ghi:

Tăng số dư Nợ đầu năm TK 4211 - Lợi nhuận chưa phân phối năm trước (Nếu TK 4211 cả số dư Nợ), hoặc

Giảm số dư Có đầu năm TK 4211 - Lợi nhuận chưa phân phối năm trước (Nếu TK 4211 có số dư Có)

Giảm số dư Nợ đầu năm TK 243 – Tài sản thuế thu nhập hoãn lại

4.11.2. Kế toán khoản ký quỹ, ký cược dài hạn

Ký quỹ, ký cược dài hạn là số tiền DN đem đi gửi làm tin trong quan hệ hợp đồng kinh tế hoặc quan hệ thuê mượn tài sản tại các đơn vị hay DN khác mà thời hạn thu hồi trên một năm.

Để phản ánh tình hình ký quỹ, ký cược dài hạn, kế toán sử dụng TK 244- Ký quỹ, ký cược dài hạn. Kết cấu cơ bản của TK này như sau :

Bên Nợ: Số tiền đưa đi ký quỹ, ký cược dài hạn

Bên Có: Số tiền ký quỹ, ký cược dài hạn đã thu hồi hoặc đã dùng để thanh toán (nếu có)

Dư Nợ: Số tiền ký quỹ, ký cược dài hạn hiện còn.

Phương pháp hạch toán các nghiệp vụ kinh tế chủ yếu về khoản ký quỹ, ký cược dài hạn

1. Khi dùng tiền để ký quỹ, ký cược dài hạn, ghi:

Nợ TK 244 - Ký quỹ, ký cược dài hạn

Có TK 111,112,...

2. Khi nhận lại số tiền ký quỹ, ký cược dài hạn hoặc sử dụng tiền ký quỹ, ký cược dài hạn để thanh toán cho đối tượng có liên quan, ghi:

Nợ TK 111,112(Số tiền thực thu hồi)

Nợ TK 331(Số tiền đã dùng để thanh toán cho người bán)

Nợ TK 627,641,642(Số tiền đã dùng để trả tiền thuê tài sản)

Nợ TK 635(Số tiền đã dùng để trả lãi vay)

Nợ TK 811(Số tiền dùng để nộp phạt (nếu có))

Có TK 244- Ký quỹ, ký cược dài hạn

Tùy thuộc vào hình thức sổ kế toán doanh nghiệp sử dụng mà kế toán TSCĐ và đầu tư dài hạn sử dụng các sổ kế toán phù hợp. Trong điều kiện sử dụng phần mềm kế toán trên máy

tính thì nhập dữ liệu vào máy tính theo thiết kế của màn hình nhập liệu trên cơ sở các chứng từ phản ánh nghiệp vụ kinh tế phát sinh. Nội dung định khoản kế toán bao giờ cũng phải nhập cho TK chi tiết nhất theo danh mục quản lý chi tiết các đối tượng đã được thực hiện mã hoá thống nhất khi đăng ký mã của các danh mục đối tượng cần quản lý.

BÀI TẬP

Bài số 1: Trích tài liệu kế toán tháng 3 năm N của Công ty Hoàng mai như sau: (Đơn vị tính: 1000 đồng).

1. Biên bản giao nhận TSCĐ số 10 ngày 8/3. Bộ phận XDCB bàn giao một nhà xưởng cho phân xưởng sản xuất chính số 1, giá công trình hoàn thành được duyệt là 12.000.000, xây dựng bằng nguồn vốn khấu hao cơ bản (Bộ phận XDCB ghi chung sổ với bên SXKD), thời gian sử dụng hữu ích 10 năm..

2. Biên bản giao nhận TSCĐ số 11 ngày 12/3 bàn giao một số máy móc thiết bị chuyên dùng cho phân xưởng sản xuất chính số 2. Kèm theo các chứng từ tài liệu kế toán sau:

- Hoá đơn GTGT số 45 ngày ngày 10/3 của Công ty H:

+ Giá mua chưa có thuế GTGT : 700.000

+ Thuế GTGT (10%) : 70.000

+ Tổng giá thanh toán : 770.000

- Hoá đơn GTGT số 105 ngày 10/3 của Công ty Vận tải T về việc vận chuyển máy móc thiết bị chuyên dùng.

+ Giá chưa có thuế GTGT: 4.000

+ Thuế GTGT : 400

+ Tổng giá thanh toán : 4.400

- Phiếu chi tiền mặt số 25 ngày 11/3 chi tiền vận chuyển cho Công ty vận tải T số tiền 4.400.

- Đơn xin vay số 20 ngày 12/3 (kèm theo khế ước vay tiền số 30 ngày 12/3) vay dài hạn ngân hàng để thanh toán cho Công ty H số tiền 770.000.

- Tài sản dự kiến sử dụng 10 năm .

3. Biên bản giao nhận TSCĐ số 12 ngày 17/3. Bàn giao một thiết bị động lực cho phân xưởng sản xuất chính số 1, kèm theo các chứng từ kế toán sau:

- Hoá đơn số 120 ngày 15/3 (Kèm theo hợp đồng ngoại thương), nhập khẩu thiết bị động lực của Công ty ESC (Mỹ).

+ Giá mua (CIP): 70.000 USD

+ Thuế nhập khẩu : 10%

Chưa thanh toán tiền, tỷ giá giao dịch bình quân trên thị trường ngoại tệ liên ngân hàng, do ngân hàng Việt Nam công bố là : 15.600/USD.

- Hoá đơn GTGT số 47 ngày 16/3 thuê Công ty vận tải T, vận chuyển thiết bị trên về doanh nghiệp:

+ Cước phí vận chuyển chưa có thuế GTGT là 14.000;

+ Thuế GTGT: 1.400

Tổng số tiền thanh toán: 15.400

Công ty đã trả bằng tiền gửi ngân hàng (Báo nợ số 15 ngày 16/3).

- Hoá đơn GTGT số 48 ngày 17/3 thuế Công ty lắp máy Z lắp đặt, chạy thử thiết bị trên:

+ Giá lắp đặt thiết bị chưa có thuế GTGT: 28.000

+ Thuế GTGT : 2.800

+ Tổng giá thanh toán : 30.800

- Công ty đã trả bằng tiền mặt (Phiếu chi số 50 ngày 17/3 số tiền 30.800).

- Thiết bị động lực trên được đầu tư bằng Quỹ đầu tư phát triển, thời gian sử dụng 10 năm.

4. Biên bản giao nhận TSCĐ số 13 ngày 20/3 bàn giao một thiết bị đo lường dùng cho bộ phận quản lý của Công ty, do cấp trên điều chuyển, nguyên giá 960.000, đã khấu hao 240.000 thời gian sử dụng 8 năm.

5. Theo quyết định số 36 ngày 16 /3 của giám đốc một bất động sản đầu tư chuyển đổi thành tài sản chủ sở hữu nguyên giá 120.000, đã khấu hao 20.000; tài sản này có thời gian sử dụng 8 năm.

6. Công ty mua 1 thiết bị sản xuất dùng cho hoạt động liên doanh dưới hình thức hợp đồng hợp tác kinh doanh đặt ở phân xưởng chính số 1(HĐgtgt số 195 ngày 20/3 giá chưa có thuế gt 500.000, thuế gtgt 25.000).

7. Theo thoả thuận giữa hai bên công ty bán lại một cửa hàng thuê lại cửa hàng này trong 2 năm nữa theo thoả thuận thuê tài chính cho công ty Nam Hải. Ngày 28/5 đã hoàn thành thủ tục mua bán và thuê lại. Kế toán nhận được các tài liệu có liên quan tới giao dịch này như sau :

- HĐgtgt số 145 ngày 27/5, giá bán TSCĐ 240.000, thuế gtgt 24.000.

- Hợp đồng thuê TSCĐ số 121 ngày 27/5 (theo thoả thuận thuê tài chính thời gian thuê 2 năm).

Giá TSCĐ cho thuê lại xác định theo giá thoả thuận khi bán lại tài sản.

Yêu cầu:

1. Tính toán và lập định khoản các nghiệp vụ kinh tế tháng 3/N.

2. Ghi sổ nhật ký chung các nghiệp vụ trên.

Biết rằng Công ty Hoàng Mai nộp thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ, các TSCĐ tăng giá sử giá trị thanh lý dự tính thu hồi khi thanh lý bằng 0.

Bài 2: Công ty Hoàng Mai, trong tháng 3 năm N có tình hình giảm và khấu hao TSCĐ (Đơn vị tính: 1000 đồng).

1. Biên bản giao nhận TSCĐ số 110 ngày 10/3. Công ty nhượng bán một thiết bị sản xuất ở phân xưởng sản xuất số 1 cho Công ty X:

- Nguyên giá 2.400.000; Đã khấu hao 1.200.000 kèm theo các chứng từ:

- Hoá đơn GTGT số 152 ngày 10/3:

+ Giá bán chưa có thuế GTGT : 1.300.000

+ Thuế GTGT phải nộp : 130.000

+ Tổng giá thanh toán : 1.430.000

- Giấy báo có của Ngân hàng số 135 ngày 10/3 Công ty X đã thanh toán tiền mua thiết bị sản xuất số tiền 1.430.000.

- Phiếu chi tiền mặt số 76 ngày 8/3 chi tiền mặt cho việc tân trang sửa chữa trước khi bán thiết bị là : 20.000.

-Thiết bị này có thời gian sử dụng là 10 năm.

2.Biên bản thanh lý TSCĐ số 25 ngày 18/3 thanh lý một nhà làm việc của Công ty,thời gian hữu ích dự tính 10 năm.

- Nguyên giá 560.000; Đã khấu hao 520.000, kèm theo các chứng từ :

- Phiếu thu số 420 ngày 18/3 thu tiền mặt bán phế liệu 60.000.

- Phiếu chi số 220 ngày 18/3 chi tiền thuê ngoài thanh lý 12.000

3/Theo biên bản bàn giao số 30 ngày 19/3 công ty góp 1 thiết bị sản xuất đang dùng ở phân xưởng chính số 1 vào công ty liên kết NG ghi sổ của tài sản 480.000, đã khấu hao 180.000; giá thoả thuận đánh giá 320.000.Thời gian sử dụng 10 năm.

4/. Biên bản đánh giá TSCĐ của Hội đồng liên doanh Số 12 ngày 21/3, Công ty góp vốn vào cơ sở liên doanh Y theo hình thức thành lập cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát một số TSCĐ như sau:

Tên TSCĐ	Nơi sử dụng	Nguyên giá	Số đã khấu hao	Giá do HĐLD đánh giá	Thời gian sử dụng
1.Nhà xưởng	PX 2	480.000	240.000	260.000	10 năm
2.Quyền sử dụng đất	PX 2	2.400.000	1.100.000	1.500.000	20 năm
3.Nhà bán hàng	BPBH	600.000	400.000	400.000	10 năm
4.Thiết bị đo lường	QLDN	120.000	60.000	50.000	8 năm

5/. Biên bản kiểm kê TSCĐ số 25 ngày 30/3 phát hiện thiếu một thiết bị văn phòng ở Công ty chưa rõ nguyên nhân đang chờ xử lý, nguyên giá : 180.000 đã khấu hao 80.000. Thời gian sử dụng 10 năm.

6/ Quyết định số 05 ngày 31/3 của Giám đốc Công ty chuyển một thiết bị đo lường ở bộ phận bán hàng thành CCDC nguyên giá 8.640, đã khấu hao 7200, thời gian sử dụng 6 năm.

7/ Trích bảng tính và phân bổ khấu hao TSCĐ tháng 3/N.

Số khấu hao toàn công ty đã trích tháng 3 : 250.000; trong đó :

-Khấu hao của phân xưởng chính số 1: 95.000.

-Khấu hao của phân xưởng chính số2: 85.000.

-Khấu hao của bộ phận bán hàng 20.000.

-Khấu hao tính của các bộ phận quản lý công ty 50.000.

Yêu cầu :

1. Căn cứ vào tài liệu trên và các tài liệu ở bài tập1và 2 TSCĐ tại Công ty Hoàng Mai hãy lập Bảng tính và phân bổ khấu hao tháng 4 năm N.

2. Lập định khoản và ghi vào Nhật ký chung.

Cho biết: -Công ty áp dụng phương pháp khấu hao đường thẳng (theo năm sử dụng) nộp thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ.

- Giá trị thanh lý ước tính không có.

- Giả thiết Công ty tính khấu hao TSCĐ cho tài sản tăng giảm theo nguyên tắc tròn tháng.

Bài 3: Nông trường quốc doanh TĐ, nộp thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ. Tháng 4/N có tài liệu kế toán liên quan đến TSCĐ (đơn vị tính: 1.000 đồng).

1. Biên bản giao nhận TSCĐ số 45 ngày 10/4 Bàn giao một vườn cây lâu năm cho đội trồng trọt, do bộ phận trồng mới thuộc bộ XDCC bàn giao (Bộ phận XDCC ghi chung sổ) giá trị thực tế của vườn cây là 1.200.000, thời gian sử dụng là 10 năm. Vườn cây được đầu tư bằng quỹ đầu tư phát triển.

2. Biên bản giao nhận TSCĐ số 46 ngày 15/4 Nông trường bàn giao một số bò sữa cho đội chăn nuôi số 1, kèm theo các chứng từ liên quan:

+ Giá mua chưa có thuế GTGT : 2.400.000

+ Thuế GTGT (5%) : 120.000

+ Tổng giá thanh toán : 2.520.000

- Chi phí vận chuyển chăm sóc trên đường đi trả bằng tiền mặt 9.600 (theo phiếu chi số 323 ngày 14/4).

- Giấy báo nợ của Ngân hàng số 14 ngày 18/4 số tiền 2.520.000 thanh toán tiền cho Trung tâm giống VG.

Đàn bò sữa được đầu tư bằng nguồn vốn khấu hao cơ bản. Thời gian sử dụng 8 năm.

3. Biên bản giao nhận TSCĐ số 47 ngày 20/4 chuyển một số lợn nuôi lớn nuôi béo thành lợn sinh sản cho đội chăn nuôi số 2, tổng giá thành thực tế là 180.000, thời gian sử dụng là 5 năm.

4. Biên bản giao nhận TSCĐ số 48 ngày 23/4 bàn giao máy kéo MTZ cho đội trồng trọt, kèm theo các chứng từ sau đây:

- Hoá đơn GTGT số 134 ngày 22/4, mua của Công ty CCB.

+ Giá mua chưa có thuế GTGT : 350.000

+ Thuế GTGT phải nộp : 35.000

+ Tổng giá thanh toán : 385.000

- Phiếu chi số 223 ngày 22/4, chi tiền mặt: 10.000 trả tiền vận chuyển, chạy thử máy kéo; thời gian sử dụng 10 năm.

- Đơn xin vay tiền số 142 ngày 25/4 (kèm theo khế ước vay tiền số 512 ngày 24/4) vay dài hạn ngân hàng để thanh toán tiền mua máy cho Công ty CCB số tiền 360.000; thời gian sử dụng 10 năm.

5. Biên bản thanh lý TSCĐ số 15 ngày 25/4 thanh lý một nhà làm việc của Nông trường: nguyên giá 864.000 đã khấu hao 840.000. Kèm theo các chứng từ:

- Phiếu nhập kho phế liệu thu hồi: 36.000

- Phiếu chi tiền thanh lý: 6.000

- Thời gian sử dụng 12 năm.

6. Biên bản thanh lý TSCĐ số 16 ngày 27/4, thải loại một số lợn sinh sản chuyển sang nuôi lớn nuôi béo:

- Nguyên giá 150.000 đã khấu hao đủ

- Giá trị có thể thu hồi: 15.000

7. Biên bản giao nhận TSCĐ số 17 ngày 29/4. Mua một ô tô cho văn phòng Quản lý dự án trồng dâu nuôi tằm. Giá mua 900.000 thuế GTGT 90.000, chi phí lắp đặt chạy thử 10.000 đã trả bằng tiền gửi ngân hàng. Tài sản này đầu tư bằng nguồn kinh phí dự kiến sử dụng 8 năm.

8. Bảng tính và phân bổ khấu hao tháng 3/N.

Tổng số khấu hao phải trích trong tháng: 500.000 Trong đó:

- Khấu hao của đội trồng trọt số 1: 500.000
- Khấu hao của đội trồng trọt số 2: 50.000
- Khấu hao của đội Chăn nuôi số 1: 150.000
- Khấu hao của đội Chăn nuôi số 2: 120.000
- Khấu hao của bộ phận bán hàng: 30.000
- Khấu hao của bộ phận quản lý doanh nghiệp: 100.000

Yêu cầu:

1. Căn cứ vào tài liệu trên hãy tính toán, lập các định khoản kế toán.
2. Ghi sổ Nhật ký chung và Nhật ký chứng từ số 9 tháng 4/N
3. Lập bảng tính và phân bổ khấu hao tháng 4/N(giả thiết trong tháng 3/N tại nông trường này không tăng , giảm TSCĐ- nông trường tính khấu hao TSCĐ theo QĐ 206/2003/QĐ - BTC ngày 12/12/2003)

Bài 4: Công ty Phương Đông nộp thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ trong tháng 4/N có tình hình về TSCĐ sau đây (ĐVT: 1.000).

1. Mua một thiết bị sản xuất của công ty X, số tiền ghi trên hoá đơn GTGT số 124 ngày 02/4 là 1100.000(trong đó thuế GTGT phải nộp là 100.000), chưa trả tiền. Phiếu chi số 345 ngày 02/4 chi tiền vận chuyển lắp đặt thiết bị này là 5000. Thiết bị đã bàn giao cho phân xưởng sản xuất số 1(biên bản giao nhận số 200 ngày 03/4 Tài sản được đầu tư bằng nguồn vốn xây dựng cơ bản 50%, nguồn vốn khấu hao cơ bản 50%).

2. Mua ô tô dùng để đưa đón Công nhân viên đi làm việc (không lấy tiền), số tiền ghi trên hoá đơn GTGT số 263 ngày 6/4 là 550.000(trong đó thuế GTGT là 50.000), đã thanh toán bằng tiền gửi ngân hàng, phiếu chi số 355 ngày 6/4 chi vận chuyển là 500 và thuế trước bạ 20.000. Ô tô này được đầu tư bằng quỹ phúc lợi của công ty.

3. Mua thiết bị bán hàng cho công ty theo HĐGT số 400 ngày 10/4, giá ghi trên hoá đơn GTGT là 770.000, trong đó thuế GTGT là 70.000 đã trả bằng tiền gửi ngân hàng, chi phí vận chuyển lắp đặt, chạy thử 29.200. Đã trả bằng tiền tạm ứng. Ô tô này được đầu tư nguồn vốn khấu hao cơ bản.

5. Nhận một thiết bị sản xuất của công ty L góp vốn theo hình thức liên kết kinh doanh, giá trị tài sản hội đồng đánh giá là 600.000(theo biên bản đánh giá số 210 ngày 12/4).

6. Công ty nhượng bán một thiết bị sản xuất theo biên bản bàn giao số 230 ngày 18/4).

- Nguyên giá: 1600.000 đã khấu hao 600.000

- HĐGT số 259 ngày 18/4, Giá bán chưa có thuế GTGT: 800.000 thuế GTGT phải nộp 80.000

- Đã thu bằng tiền gửi ngân hàng, thiết bị này trước đây đầu tư bằng nguồn vốn vay dài hạn ngân hàng.

7. Quyết định của Ban giám đốc số 121 ngày 20/4, chuyển một thiết bị đang dùng ở phân xưởng sản xuất xuống CCDC: Nguyên giá 9.600 đã khấu hao 9.000.

8. Mua TSCĐ phục vụ cho dự án (nguồn kinh phí): giá mua 40.000, thuế nhập khẩu phải nộp 50% chưa trả tiền; Thuế GTGT hàng nhập khẩu phải nộp 10%, thuế trước bạ phải nộp 3.000; chi phí vận chuyển bằng tiền mặt 2.000. TSCĐ được đầu tư bằng nguồn kinh phí(đã bàn giao cho đơn vị sử dụng theo biên bản giao nhận số 231 ngày 21/4).

9. Mua một TSCĐ bằng nguồn vốn khấu hao cơ bản, tổng tiền thanh toán theo HĐGT số 345 ngày 25/4 là 660.000 trong đó thuế GTGT là 60.000, chưa trả tiền người bán. TSCĐ này được sử dụng để sản xuất 2 loại sản phẩm A và B; sản phẩm A chịu thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ, sản phẩm B chịu thuế tiêu thụ đặc biệt. Doanh thu trong tháng 4 của sản phẩm A là 600.000 của sản phẩm B là 400.000; thuế GTGT đầu vào không được khấu trừ chỉ tính cho một tháng.

Yêu cầu : 1.Tính toán, lập định khoản các nghiệp vụ trên.

2.Ghi sổ nhật ký chung các nghiệp vụ trên

Bài 5: Công ty Bạch Đằng, trong tháng 4, 5/N có tình hình tăng, giảm và khấu hao TSCĐ như sau (Đơn vị tính: 1.000.000đồng).

1.Trích bảng tính và phân bổ khấu hao tháng 4/N.

Số TT	Chi tiêu	Số năm SD	Nơi sử dụng		TK 627 CPSX chung		TK 641 CPBH	TK 642 CP QLDN
			Toàn DN					
			Giá trị phải khấu hao	Số khấu hao	PX1	PX2		
.....							
	Số khấu hao phải trích trong tháng này			180	45	55	20	60

2. Tài sản cố định tăng trong tháng 5/N:

- Nhà văn phòng Công ty: Nguyên giá 1.800, thời gian sử dụng 15 năm, giá trị thu hồi ước tính khi thanh lý bằng 0.

- Một thiết bị sản xuất ở phân xưởng số 1: nguyên giá : 2.592, thời gian sử dụng 12 năm, giá trị thu hồi ước tính khi thanh lý: 0.

3. TSCĐ giảm trong tháng 5/N.

- Một thiết bị đo lường ở bộ phận Văn phòng Công ty: Nguyên giá 192 đã khấu hao 186, thời gian sử dụng 8 năm, giá ước thu hồi thanh lý không có.

- Một ô tô vận tải dùng ở bộ phận bán hàng nguyên giá 840 đã khấu hao 816, thời gian sử dụng 10 năm, giá trị thu hồi ước tính 0.

Yêu cầu: Tính toán và lập bảng phân bổ khấu hao tháng 5/N.

Giả định các TSCĐ tăng giảm từ ngày đầu tháng, sử dụng phương pháp tính khấu hao tuyến tính.

Bài 6. Trích tài liệu kế toán của Công ty ACC, tháng 5/N về công tác sửa chữa TSCĐ (đơn vị tính: 1.000 đ).

1. Công ty tiến hành sửa chữa thường xuyên một số TSCĐ do bộ phận có TSCĐ tự tiến hành, chi phí sửa chữa được tập hợp theo bảng kê sau:

2.

Nơi sử dụng Khoản mục chi phí	PX Số 1	SXC Số 2	Bộ phận bán hàng	Bộ phận QLDN	Cộng
Vật liệu phụ	1.000	800	500	600	2.900
Phụ tùng thay thế	2.500	2.000	1.500	1.800	7.800
CCDC loại phân bổ 10%	600	500	300	400	1.800
Tiền lương CNSX	1.500	1.200	800	1.000	4.500
Các khoản trích theo lương	285	228	152	190	855
Cộng	5.885	4.728	3.252	3.990	17.855

2. Trích trước chi phí sửa chữa lớn TSCĐ theo kế hoạch tháng này tổng số 21.000 trong đó:

- Tính vào chi phí sản xuất chung: 12.000

+ Phân xưởng 1: 6.500

+ Phân xưởng 2: 5.500

- Tính vào chi phí bán hàng: 4.000

- Tính vào chi phí quản lý doanh nghiệp: 5.000

3. Biên bản giao nhận TSCĐ sửa chữa lớn TSCĐ đã hoàn thành số 60 ngày 20/5 của Công ty M.

- Giá sửa chữa chưa có thuế GTGT : 15.000

- Thuế GTGT phải nộp: 1.500

- Tổng giá thanh toán: 16.500

4. Trích biên bản kiểm kê, đánh giá lại TSCĐ số 80 ngày 31/5 của các bộ phận trong công ty như sau:

Tên tài sản cố định	Nơi sử dụng	Số liệu trên sổ kế toán		Số liệu kiểm kê thực tế				ý kiến xác nhận của ban kiểm kê đánh giá lại TSCĐ
		Nguyên giá	Khấu hao	Giá cũ		Giá đánh lại		
				Nguyên giá	Khấu hao	Nguyên giá	Khấu hao	
1.Thiết bị c	PX SXC số 1	250.000	150.000	250.000	150.000	350.000	40%	-

2.Thiết bị	PX SXC số 2	-	-	120.000	-	150.000	30%	Thừa chưa ghi sổ đã sử dụng 6 tháng
3.Thiết bị	Văn phòng công ty	150.000	50.000	0	0	0	0	Thiếu chưa rõ nguyên nhân
4.Động cơ điện	PXSX phụ	200.000	20.000	200.000	20.000	0	0	TSCĐ thuê hoạt động ghi nhầm sổ

Yêu cầu :

1. Tính toán lập định khoản các nghiệp vụ kinh tế nêu trên

2. Ghi sổ nhật ký chung và sổ cái TK.2413

3/Lập các chứng từ ghi sổ có liên quan và ghi sổ cái TK 2413.

Bài 7: Tự cho ví dụ về kế toán mua, bán, cho thuê bất động sản đầu tư.

Bài 8: Tự cho ví dụ về kế toán đầu tư vào công ty con (tự cho các nghiệp vụ có số liệu cụ thể, lập ĐK kế toán để ghi sổ kế toán phục vụ cho lập Báo cáo tài chính riêng của công ty mẹ).

Bài 9: Tự cho ví dụ về kế toán đầu tư vào công ty liên kết (tự cho các nghiệp vụ có số liệu cụ thể, lập ĐK kế toán để ghi sổ kế toán phục vụ cho lập Báo cáo tài chính riêng của đơn vị đầu tư).

Bài 10: Tự cho ví dụ về kế toán đầu tư vào cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát (tự cho các nghiệp vụ có số liệu cụ thể, lập ĐK kế toán để ghi sổ kế toán phục vụ cho lập Báo cáo tài chính riêng của đơn vị đầu tư).

Chương V

Kế toán tiền lương và các khoản trích theo lương

5.1. Nhiệm vụ kế toán tiền lương và các khoản trích theo lương

5.1.1. Ý nghĩa việc quản lý lao động, tiền lương và các khoản trích theo lương

5.1.1.1. Lao động, ý nghĩa việc quản lý lao động

Lao động là sự hoạt động chân tay và trí óc của con người nhằm biến đổi các vật tự nhiên thành những vật phẩm thoả mãn nhu cầu sinh hoạt của con người. Để duy trì đời sống, loài người phải luôn lao động để thu lấy tất cả những thứ trong tự nhiên cần thiết vĩnh viễn cho sự tồn tại và phát triển của xã hội loài người.

Lao động của con người cùng với đối tượng lao động và tư liệu lao động hợp thành ba yếu tố của quá trình sản xuất. Trong ba yếu tố đó thì lao động của con người là yếu tố quan trọng nhất, vì không có lao động của con người thì tư liệu lao động (như công cụ sản xuất, ruộng đất, nhà cửa dùng vào sản xuất, phương tiện giao thông vận tải,...) và đối tượng lao động (như nguyên liệu, vật liệu,...) chỉ là những vật vô dụng.

Trong quá trình lao động con người luôn sáng tạo, cải tiến công cụ, hợp tác cùng nhau trong quá trình lao động để không ngừng nâng cao năng suất lao động (đó là đặc tính vốn có của con người); cũng trong quá trình đó, trình độ kỹ thuật của người lao động, kinh nghiệm sản xuất, chuyên môn hoá lao động ngày càng cao.

Chính tác động trên đã làm cho trình độ sản xuất ngày càng cao; một người (nhóm người) lao động chỉ tham gia (trực tiếp hoặc gián tiếp) vào một công đoạn sản xuất ra sản phẩm; có nhiều loại lao động khác nhau, trên nhiều khâu (lĩnh vực) khác nhau. Để quá trình sản xuất đạt hiệu quả cao (tiết kiệm chi phí lao động sống, góp phần hạ giá thành sản phẩm), việc phân công lao động hợp lý, phát huy sở trường của từng (nhóm) người lao động là cần thiết và vô cùng quan trọng.

Quản lý lao động gồm nhiều vấn đề, song chủ yếu thể hiện trên một số nội dung sau:

Quản lý số lượng lao động: là quản lý về số lượng người lao động trên các mặt: giới tính, độ tuổi, chuyên môn, ...

Quản lý chất lượng lao động: là quản lý năng lực mọi mặt của từng (nhóm) người lao động trong quá trình sản xuất tạo ra sản phẩm (như: sức khoẻ lao động, trình độ kỹ năng - kỹ xảo, ý thức kỷ luật,...)

Chỉ có trên cơ sở nắm chắc số, chất lượng lao động trên thì việc tổ chức, sắp xếp, bố trí các lao động mới hợp lý, làm cho quá trình sản xuất của doanh nghiệp hoạt động nhịp nhàng có hiệu quả cao. Ngược lại, không quan tâm đúng mức việc quản lý lao động thì dẫn tới sức sản xuất của doanh nghiệp bị trì trệ, kém hiệu quả.

Đồng thời, quản lý lao động tốt là cơ sở cho việc đánh giá trả thù lao cho từng lao động đúng; việc trả thù lao đúng sẽ kích thích được toàn bộ lao động trong doanh nghiệp lao động sáng tạo, nâng cao kỹ năng- kỹ xảo, tiết kiệm nguyên vật liệu, tăng năng suất lao động góp phần tăng lợi nhuận. (nếu đánh giá sai, việc trả thù lao không đúng thì kết quả ngược lại)

5.1.1.2. ý nghĩa tiền lương và các khoản trích theo lương

Tiền lương (hay tiền công) là số tiền thù lao mà doanh nghiệp trả cho người lao động theo số lượng và chất lượng lao động mà họ đóng góp cho doanh nghiệp, để tái sản xuất sức lao động, bù đắp hao phí lao động của họ trong quá trình sản xuất kinh doanh.

Để trả tiền lương cho người lao động đúng (hợp lý), doanh nghiệp phải đảm bảo được các yêu cầu sau: đúng với chế độ tiền lương của nhà nước; gắn với quản lý lao động của doanh nghiệp. Các yêu cầu trên có quan hệ chặt chẽ với nhau và chỉ có trên cơ sở yêu cầu đó thì tiền lương mới kích thích được người lao động trong nâng cao tay nghề, nâng cao ý thức kỷ luật, thi đua lao động sản xuất thúc đẩy được sản xuất phát triển; (và ngược lại).

Ngoài tiền lương, người lao động còn được hưởng các khoản phụ cấp, trợ cấp bảo hiểm xã hội, bảo hiểm y tế..., các khoản này cũng góp phần trợ giúp người lao động và tăng thêm thu nhập cho họ trong các trường hợp khó khăn, tạm thời hoặc vĩnh viễn mất sức lao động.

5.1.2-Nhiệm vụ kế toán tiền lương và các khoản trích theo lương

Hạch toán lao động, kế toán tiền lương và các khoản trích theo lương không chỉ liên quan đến quyền lợi của người lao động, mà còn liên quan đến các chi phí hoạt động sản xuất kinh doanh, giá thành sản phẩm của doanh nghiệp, liên quan đến tình hình chấp hành các chính sách về lao động tiền lương của Nhà nước.

Để phục vụ yêu cầu quản lý chặt chẽ, có hiệu quả, kế toán tiền lương và các khoản trích theo lương ở doanh nghiệp phải thực hiện các nhiệm vụ sau:

- Tổ chức hạch toán đúng thời gian, số lượng, chất lượng và kết quả lao động của người lao động, tính đúng và thanh toán kịp thời tiền lương và các khoản liên quan khác cho người lao động.

- Tính toán, phân bổ hợp lý chính xác chi phí tiền lương, tiền công và các khoản trích bảo hiểm xã hội, bảo hiểm y tế, kinh phí công đoàn cho các đối tượng sử dụng liên quan.

- Định kỳ tiến hành phân tích tình hình sử dụng lao động, tình hình quản lý và chi tiêu quỹ tiền lương; cung cấp các thông tin kinh tế cần thiết cho các bộ phận liên quan.

5.2. Hình thức tiền lương, quỹ tiền lương và các khoản trích theo lương

5.2.1. Các hình thức trả lương

Việc tính trả lương có thể thực hiện theo nhiều hình thức khác nhau, tùy theo đặc điểm hoạt động kinh doanh, tính chất công việc và trình độ quản lý. Trên thực tế, thường áp dụng các hình thức tiền lương sau:

**Hình thức tiền lương thời gian:* là hình thức tiền lương theo thời gian làm việc, cấp bậc kỹ thuật và thang lương của người lao động. Theo hình thức này, tiền lương thời gian, tiền lương phải trả được tính bằng: thời gian làm việc thực tế nhân với mức lương thời gian.

Tiền lương thời gian với đơn giá tiền lương cố định gọi là tiền lương thời gian giản đơn. Tiền lương thời gian giản đơn có thể kết hợp chế độ tiền thưởng để khuyến khích người lao động hăng hái làm việc, tạo nên tiền lương thời gian có thưởng.

Để áp dụng trả lương theo thời gian, doanh nghiệp phải theo dõi ghi chép thời gian làm việc của người lao động và mức lương thời gian của họ.

Các doanh nghiệp chỉ áp dụng tiền lương thời gian cho những công việc chưa xây dựng được định mức lao động, chưa có đơn giá tiền lương sản phẩm; thường áp dụng cho lao động làm công tác văn phòng như hành chính, quản trị, thống kê, kế toán, tài vụ,...

Hình thức trả lương theo thời gian có nhiều hạn chế là chưa gắn được tiền lương với kết quả và chất lượng lao động.

**Hình thức tiền lương theo sản phẩm:* là hình thức tiền lương tính theo số lượng, chất lượng sản phẩm, công việc đã hoàn thành đảm bảo yêu cầu chất lượng và đơn giá tiền lương tính cho một đơn vị sản phẩm, công việc đó. Tiền lương sản

phẩm phải trả tính bằng: số lượng hoặc khối lượng công việc, sản phẩm hoàn thành đủ tiêu chuẩn chất lượng, nhân với đơn giá tiền lương sản phẩm.

Việc xác định tiền lương sản phẩm phải dựa trên cơ sở các tài liệu về hạch toán kết quả lao động.

Tiền lương sản phẩm có thể áp dụng đối với lao động trực tiếp sản xuất sản phẩm, gọi là tiền lương sản phẩm trực tiếp, hoặc có thể áp dụng đối với người gián tiếp phục vụ sản xuất sản phẩm gọi là tiền lương sản phẩm gián tiếp.

Để khuyến khích người lao động nâng cao năng suất, chất lượng sản phẩm, doanh nghiệp có thể áp dụng các đơn giá lương sản phẩm khác nhau.

- Tiền lương sản phẩm tính theo đơn giá tiền lương cố định, gọi là tiền lương sản phẩm giản đơn.

- Tiền lương sản phẩm giản đơn kết hợp với tiền thưởng về năng suất chất lượng sản phẩm, gọi là tiền lương sản phẩm có thưởng.

- Tiền lương sản phẩm tính theo đơn giá lương sản phẩm tăng dần áp dụng theo mức độ hoàn thành vượt mức khối lượng sản phẩm, gọi là tiền lương sản phẩm lũy tiến.

Tiền lương sản phẩm khoán (thực chất là một dạng của hình tiền lương sản phẩm): hình thức này có thể khoán việc, khoán khối lượng, khoán sản phẩm cuối cùng, khoán quỹ lương.

Ưu điểm của hình thức tiền lương sản phẩm: đảm bảo nguyên tắc phân phối theo số lượng, chất lượng lao động; khuyến khích người lao động quan tâm đến kết quả và chất lượng sản phẩm.

5.2.2. Quỹ tiền lương

Quỹ tiền lương của doanh nghiệp là toàn bộ tiền lương tính theo người lao động của doanh nghiệp do doanh nghiệp quản lý và chi trả.

Quỹ tiền lương bao gồm :

- Tiền lương trả theo thời gian, trả theo sản phẩm, lương khoán;
- Các loại phụ cấp làm đêm, thêm giờ và phụ cấp độc hại...;
- Tiền lương trả cho người lao động sản xuất ra sản phẩm hỏng trong phạm vi chế độ qui định;
- Tiền lương trả cho thời gian người lao động ngừng sản xuất do nguyên nhân khách quan như: đi học, tập quân sự, hội nghị, nghỉ phép năm...;
- Các khoản tiền thưởng có tính chất thường xuyên.....

Trong doanh nghiệp, để phục vụ cho công tác hạch toán và phân tích tiền lương có thể chia ra tiền lương chính và tiền lương phụ.

Tiền lương chính: là tiền lương trả cho thời gian người lao động làm nhiệm vụ chính của họ, gồm tiền lương trả theo cấp bậc và các khoản phụ cấp kèm theo.

Tiền lương phụ: là tiền lương trả cho người lao động trong thời gian họ thực hiện các nhiệm vụ khác do doanh nghiệp điều động như: hội họp, tập quân sự, nghỉ phép năm theo chế độ,...

Tiền lương chính của người lao động trực tiếp sản xuất gắn liền với quá trình sản xuất ra sản phẩm; tiền lương phụ của người lao động trực tiếp sản xuất không gắn với quá trình sản xuất ra sản phẩm. Vì vậy, việc phân chia tiền lương chính và tiền lương phụ có ý nghĩa nhất định đối với công tác hạch toán và phân tích giá thành sản phẩm. Tiền lương chính thường được hạch toán trực tiếp vào các đối tượng tính giá thành, có quan hệ chặt chẽ với năng suất lao động. Tiền lương phụ thường phải phân bổ gián tiếp vào các đối tượng tính giá thành, không có mối quan hệ trực tiếp đến năng suất lao động.

Để bảo đảm cho doanh nghiệp hoàn thành và vượt mức kế hoạch sản xuất thì việc quản lý và chi tiêu quỹ tiền lương phải hợp lý, tiết kiệm quỹ tiền lương nhằm phục vụ tốt cho việc thực hiện kế hoạch sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp.

5.2.3. Quỹ bảo hiểm xã hội, bảo hiểm y tế, kinh phí công đoàn.

* *Quỹ bảo hiểm xã hội*: được hình thành bằng cách trích theo tỷ lệ quy định trên tổng số quỹ lương cơ bản và các khoản phụ cấp (chức vụ, khu vực,...) của người lao động thực tế phát sinh trong tháng.

Theo chế độ hiện hành, tỷ lệ trích bảo hiểm xã hội là 20%, trong đó 15% do đơn vị hoặc chủ sử dụng lao động nộp, được tính vào chi phí kinh doanh, 5% còn lại do người lao động đóng góp và được tính trừ vào thu nhập của họ.

Quỹ bảo hiểm xã hội được chi tiêu cho các trường hợp người lao động ốm đau, thai sản, tai nạn lao động, bệnh nghề nghiệp, hưu trí, tử tuất; quỹ này do cơ quan bảo hiểm xã hội quản lý.

* *Quỹ bảo hiểm y tế*: được sử dụng để thanh toán các khoản tiền khám chữa bệnh, thuốc chữa bệnh, viện phí,... cho người lao động trong thời gian ốm đau, sinh đẻ,.... Quỹ này được hình thành bằng cách trích theo tỷ lệ qui định trên tổng số tiền lương cơ bản và các khoản phụ cấp của người lao động thực tế phát sinh trong tháng.

Tỷ lệ trích bảo hiểm y tế hiện hành là 3%, trong đó 2% tính vào chi phí sản xuất kinh doanh và 1% trừ vào thu nhập của người lao động.

* *Kinh phí công đoàn*: hình thành do việc trích lập theo tỷ lệ qui định trên tổng số tiền lương thực tế phải trả cho người lao động thực tế phát sinh trong tháng, tính vào chi phí sản xuất kinh doanh.

Tỷ lệ trích kinh phí công đoàn theo chế độ hiện hành là 2%. Số kinh phí công đoàn doanh nghiệp trích được, một phần nộp lên cơ quan quản lý công đoàn cấp trên, một phần để lại doanh nghiệp chi tiêu cho hoạt động công đoàn tại doanh nghiệp.

Tiền lương phải trả cho người lao động, cùng các khoản trích bảo hiểm xã hội, bảo hiểm y tế, kinh phí công đoàn hợp thành chi phí nhân công trong tổng chi phí sản xuất kinh doanh.

Ngoài chế độ tiền lương và các khoản trích theo lương, doanh nghiệp còn xây dựng chế độ tiền thưởng tập thể, cá nhân có thành tích trong hoạt động sản xuất kinh doanh. Tiền thưởng nhằm kích thích người lao động trong sản xuất kinh doanh gồm có: thưởng thi đua, thưởng nâng cao chất lượng sản phẩm, tiết kiệm vật tư, phát minh sáng kiến cải tiến kỹ thuật,...

5.3. Kế toán tổng hợp tiền lương và các khoản trích theo lương

5.3.1. Các chứng từ hạch toán lao động; tính lương và trợ cấp bảo hiểm xã hội

5.3.1.1. Chứng từ hạch toán lao động

Ở các doanh nghiệp, tổ chức hạch toán về lao động thường do bộ phận tổ chức lao động, nhân sự của doanh nghiệp thực hiện. Tuy nhiên, các chứng từ ban đầu về lao động là cơ sở để tính trả lương và các khoản phụ cấp, trợ cấp cho người lao động; là tài liệu quan trọng để đánh giá hiệu quả các biện pháp quản lý lao động vận dụng ở doanh nghiệp. Do đó, doanh nghiệp phải vận dụng lập các chứng từ ban đầu về lao động phù hợp với các yêu cầu quản lý lao động, phản ánh rõ ràng, đầy đủ số lượng, chất lượng lao động.

Các chứng từ ban đầu gồm :

- Mẫu số: 01- LĐTL - Bảng chấm công: bảng chấm công do các tổ sản xuất hoặc các phòng ban lập, nhằm cung cấp chi tiết số ngày công của từng người lao động theo tháng, hoặc theo tuần (tùy theo cách chấm công và trả lương ở doanh nghiệp).

- Mẫu số: 03 –LĐTL – Giấy chứng nhận nghỉ việc hưởng bảo hiểm xã hội: chứng từ này do các cơ sở y tế được phép lập riêng cho từng cá nhân người lao động, nhằm cung cấp số ngày người lao động được nghỉ và hưởng các khoản trợ cấp bảo hiểm xã hội, bảo hiểm y tế.

- Mẫu số: 06 – LĐTL - Phiếu xác nhận sản phẩm hoặc công việc hoàn thành

Mục đích lập chứng từ này nhằm, xác nhận số sản phẩm hoặc công việc hoàn thành của đơn vị hoặc cá nhân người lao động làm cơ sở để lập bảng thanh toán tiền lương hoặc tiền công cho người lao động; phiếu này do người giao việc lập, phòng lao động tiền lương thu nhận và ký duyệt trước khi chuyển đến kế toán làm chứng từ hợp pháp để trả lương.

- Mẫu số: 07-LĐTL - Phiếu báo làm thêm giờ

- Mẫu số: 08-LĐTL- Hợp đồng giao khoán: phiếu này là bản ký kết giữa người giao khoán và người nhận khoán về khối lượng công việc, thời gian làm việc, trách nhiệm và quyền lợi mỗi bên khi thực hiện công việc đó; đồng thời, là cơ sở để thanh toán tiền công lao động cho người nhận khoán.

- Mẫu số: 09 –LĐTL - Biên bản điều tra tai nạn lao động

Biên bản này nhằm xác định chính xác, cụ thể tai nạn lao động xảy ra tại đơn vị để có chế độ bảo hiểm cho người lao động một cách thỏa đáng; và trên cơ sở biên bản đó có các biện pháp đảm bảo an toàn lao động, ngăn ngừa tai nạn xảy ra tại đơn vị

Trên cơ sở các chứng từ ban đầu, bộ phận lao động tiền lương thu thập, kiểm tra, đối chiếu với chế độ của nhà nước, doanh nghiệp và thỏa thuận theo hợp đồng lao động; sau đó ký xác nhận chuyển cho kế toán tiền lương làm căn cứ lập các bảng thanh toán lương, thanh toán bảo hiểm xã hội.

5.3.1.2. Chứng từ tính lương và các khoản trợ cấp bảo hiểm xã hội

Hiện nay, Nhà nước cho phép doanh nghiệp trả lương cho người lao động theo tháng, hoặc tuần. Việc tính lương và các khoản trợ cấp bảo hiểm xã hội, kế toán phải tính riêng cho từng người lao động, tổng hợp lương theo từng tổ sản xuất, từng phòng ban quản lý.

Trường hợp trả lương khoán cho tập thể người lao động, kế toán phải tính lương, trả lương cho từng việc khoán và hướng dẫn chia lương cho từng thành viên trong nhóm (tập thể) đó theo các phương pháp chia lương nhất định, nhưng phải đảm bảo công bằng, hợp lý.

Căn cứ các chứng từ ban đầu có liên quan đến tiền lương và trợ cấp bảo hiểm xã hội được duyệt, kế toán lập các bảng thanh toán sau:

- Bảng thanh toán tiền lương (mẫu số: 02 - LĐTL)

Mỗi tổ sản xuất, mỗi phòng (ban) quản lý mở một bảng thanh toán lương, trong đó kê tên và các khoản lương được lĩnh của từng người trong đơn vị.

- Danh sách người lao động hưởng trợ cấp BHXH (mẫu số: 04 - LĐTL)

Bảng này được mở để theo dõi cho cả doanh nghiệp về các chỉ tiêu: họ tên và nội dung từng khoản bảo hiểm xã hội người lao động được hưởng trong tháng.

- Bảng thanh toán tiền thưởng (mẫu số: 05 – LĐTL)

Bảng này được lập cho từng tổ sản xuất, từng phòng, ban, bộ phận kinh doanh...; các bảng thanh toán này là căn cứ để trả lương và khấu trừ các khoản khác như bảo hiểm xã hội, bảo hiểm y tế, khoản bồi thường vật chất,... đối với người lao động.

5.3.2. Tài khoản kế toán sử dụng

Để tiến hành kế toán tiền lương và các khoản trích theo lương, kế toán sử dụng một số tài khoản sau:

* *Tài khoản 334-* Phải trả người lao động : tài khoản này phản ánh tiền lương, các khoản thanh toán trợ cấp bảo hiểm xã hội, tiền thưởng,... và các khoản thanh toán khác có liên quan đến thu nhập của người lao động.

Kết cấu tài khoản này như sau:

- *Bên nợ:*

- + Các khoản tiền lương và khoản khác đã trả người lao động;
- + Các khoản khấu trừ vào tiền lương và thu nhập của người lao động;
- + Các khoản tiền lương và thu nhập của người lao động chưa lĩnh, chuyển sang các khoản thanh toán khác.

- *Bên có:*

Các khoản tiền lương, tiền công, tiền thưởng có tính chất lương, bảo hiểm xã hội và các khoản khác còn phải trả, phải chi cho người lao động.

- *Dư nợ* (nếu có): số tiền trả thừa cho người lao động.

- *Dư có:* tiền lương, tiền công, tiền thưởng có tính chất lương và các khoản khác còn phải trả cho người lao động.

TK này được mở chi tiết theo 2 TK cấp 2:

- TK 3341 - Phải trả công nhân viên: Phản ánh các khoản phải trả và tình hình thanh toán các khoản phải trả cho công nhân viên của doanh nghiệp về

tiền lương, tiền thưởng có tính chất lương, bảo hiểm xã hội và các khoản phải trả khác thuộc về thu nhập của công nhân viên.

- TK 3348 - Phải trả người lao động khác: Phản ánh các khoản phải trả và tình hình thanh toán các khoản phải trả cho người lao động khác ngoài công nhân viên của doanh nghiệp về tiền lương, tiền thưởng (nếu có) có tính chất về tiền công và các khoản khác thuộc về thu nhập của người lao động.

-

* **Tài khoản 338-** Phải trả, phải nộp khác: tài khoản này phản ánh các khoản phải trả, phải nộp cho cơ quan pháp luật; cho các tổ chức đoàn thể xã hội; cho cấp trên về kinh phí công đoàn; bảo hiểm xã hội, y tế; các khoản cho vay, cho mượn tạm thời; giá trị tài sản thừa chờ xử lý... .

Kết cấu tài khoản này như sau:

- *Bên nợ* :

- + Các khoản đã nộp cho cơ quan quản lý;
- + Khoản bảo hiểm xã hội phải trả cho người lao động;
- + Các khoản đã chi về kinh phí công đoàn;
- + Xử lý giá trị tài sản thừa, các khoản đã trả, đã nộp khác.

- *Bên có* :

+ Trích BHXH, BHYT, KPCĐ tính vào chi phí kinh doanh, khấu trừ vào lương công nhân viên;

- + Giá trị tài sản thừa chờ xử lý;
- + Số đã nộp, đã trả lớn hơn số phải nộp, phải trả được cấp bù;
- + Các khoản phải trả khác.

- *Dư nợ*: (nếu có) số trả thừa, nộp thừa, vượt chi chưa được thanh toán.

- *Dư có* : số tiền còn phải trả, phải nộp; giá trị tài sản thừa chờ xử lý.

TK 338: có các tài khoản cấp 2

3381- Tài sản thừa chờ giải quyết

3382 - Kinh phí công đoàn

3383 - Bảo hiểm xã hội

3384 - Bảo hiểm y tế

3387 - Doanh thu chưa thực hiện

3388 - Phải trả, phải nộp khác

Ngoài ra kế toán còn sử dụng một số tài khoản khác như: TK 335 - chi phí phải trả; TK 622 - chi phí nhân công trực tiếp; TK 627 - chi phí sản xuất chung; TK 111, 112, 138,... đã được nghiên cứu ở các chương liên quan.

5.3.3. Tổng hợp, phân bổ tiền lương và các khoản trích theo lương.

Hàng tháng kế toán tiền lương phải tổng hợp tiền lương phải trả trong kỳ theo từng đối tượng sử dụng và tính BHXH, BHYT, KPCĐ hàng tháng tính vào chi phí kinh doanh theo mức lương qui định của chế độ, tổng hợp các số liệu này kế toán lập “*bảng phân bổ tiền lương và bảo hiểm xã hội*”

Trên bảng phân bổ tiền lương và bảo hiểm xã hội ngoài tiền lương, BHXH, BHYT, KPCĐ còn phản ánh khoản trích trước tiền lương nghỉ phép của công nhân sản xuất (nếu có); bảng này được lập hàng tháng trên cơ sở các bảng thanh toán lương đã lập theo các tổ, (đội) sản xuất, các phòng, ban quản lý, các bộ phận kinh doanh và các chế độ trích lập BHXH, BHYT, KPCĐ, mức trích trước tiền lương nghỉ phép...

Căn cứ vào các bảng thanh toán lương; kế toán tổng hợp và phân loại tiền lương phải trả theo từng đối tượng sử dụng lao động, theo nội dung: lương trả trực tiếp cho sản xuất hay phục vụ quản lý ở các bộ phận liên quan; đồng thời có phân biệt tiền lương chính tiền lương phụ; các khoản phụ cấp... để tổng hợp số liệu ghi vào cột ghi có TK 334 “Phải trả công nhân viên” vào các dòng phù hợp.

Căn cứ tiền lương cấp bậc, tiền lương thực tế phải trả và các tỷ lệ trích BHXH, BHYT, KPCĐ, trích trước tiền lương nghỉ phép ..., kế toán tính và ghi số liệu vào các cột liên quan trong biểu.

Số liệu ở bảng phân bổ tiền lương và bảo hiểm xã hội do kế toán tiền lương lập, được chuyển cho các bộ phận kế toán liên quan làm căn cứ ghi sổ và đối chiếu. Ví dụ: kế toán chi phí kinh doanh căn cứ vào bảng phân bổ để tập hợp chi phí sản xuất kinh doanh của các bộ phận liên quan; kế toán thanh toán căn cứ vào bảng phân bổ để lập bảng tổng hợp tiền lương lập kế hoạch rút tiền chi trả lương hàng tháng cho công nhân viên.

5.3.4. Trình tự kế toán các nghiệp vụ liên quan đến tiền lương, các khoản trích theo lương

1. Hàng tháng tính tiền lương, các khoản phụ cấp theo qui định phải trả cho người lao động và phân bổ cho các đối tượng, kế toán ghi sổ theo định khoản:

Nợ TK 241: Tiền lương trả cho bộ phận xây dựng cơ bản

Nợ TK 622: Nếu tiền lương phải trả cho công nhân trực tiếp sản xuất sản phẩm.

Nợ TK 623 (6231): Tiền lương trả cho công nhân sử dụng máy

Nợ TK 627 (6271): Tiền lương phải trả cho nhân viên quản lý và phục vụ sản xuất ở phân xưởng sản xuất.

Nợ TK 641(6411): Tiền lương phải trả cho nhân viên bán hàng.

Nợ TK 642 (6421): Tiền lương phải trả cho nhân viên các phòng, ban quản lý doanh nghiệp.

Có TK 334: Tổng số tiền lương phải trả cho công nhân viên trong tháng

2. Tiền thưởng phải trả cho công nhân viên

Nợ TK 431 (4311): Thưởng thi đua từ quỹ khen thưởng

Nợ TK622, 627, 641, 642... : Thưởng tính vào chi phí kinh doanh

Có TK 334: Tổng số tiền thưởng phải trả

3. Trích BHXH, BHYT, KPCĐ hàng tháng

Nợ TK 622, 627, 641, 642... Phân tính vào chi phí sản xuất kinh doanh

Nợ TK 334: Phần trừ vào thu nhập của người lao động

Có TK 338 (3382, 3383, 3384 theo tổng các khoản KPCĐ, BHXH, BHYT phải trích lập.

4. Bảo hiểm xã hội phải trả công nhân viên

- Trường hợp doanh nghiệp được giữ lại một phần bảo hiểm xã hội để trực tiếp chi tại doanh nghiệp, thì số phải trả trực tiếp cho công nhân viên, kế toán ghi sổ theo định khoản:

Nợ TK 338(3383)

Có TK 334 - Phải trả công nhân viên

- Trường hợp doanh nghiệp phải nộp toàn bộ số trích BHXH cho cơ quan bảo hiểm xã hội, doanh nghiệp có thể chi hộ (ứng hộ) cơ quan bảo hiểm xã hội để trả cho công nhân viên và thanh quyết toán khi nộp các khoản kinh phí này đối với cơ quan bảo hiểm xã hội; kế toán ghi sổ:

Nợ TK 138 (1388)

Có TK 334 - Phải trả công nhân viên

5. Các khoản khấu trừ vào thu nhập của công nhân viên, kế toán ghi:

Nợ TK 334 - Phải trả công nhân viên: tổng số các khoản khấu trừ
Có TK 333 (3338) thuế và các khoản phải nộp nhà nước
Có TK 141, 138...

6. Thanh toán tiền lương, bảo hiểm xã hội cho công nhân viên; kế toán ghi sổ theo định khoản:

- Nếu thanh toán bằng tiền:

Nợ TK 334: Phải trả công nhân viên

Có TK 111, 112

- Nếu thanh toán bằng vật tư, hàng hóa, kế toán ghi:

+ Giá vốn của vật tư, hàng hóa:

Nợ TK 632: giá vốn vật tư hàng hóa

Có TK 152, 153, 154, 155

+ Ghi nhận giá thanh toán:

Nợ TK 334: Phải trả công nhân viên

Có TK 512: Doanh thu nội bộ

Có TK 3331: Thuế GTGT phải nộp

7. Chuyển tiền nộp BHXH, BHYT, KPCĐ

Nợ TK 338(3382, 3383, 3384) - Phải trả, phải nộp khác

Có TK 111, 112

8. Chi tiêu kinh phí công đoàn để lại cho doanh nghiệp; kế toán ghi sổ theo định khoản:

Nợ TK 338 (3382)

Có TK 111, 112

9. Đến hết kỳ trả lương còn có công nhân chưa lĩnh lương; kế toán chuyển lương chưa lĩnh thành các khoản phải trả, phải nộp khác

Nợ TK 334 - Phải trả công nhân viên

Có TK 338 (3388)

10. Khoản kinh phí công đoàn vượt chi được cấp bù, khi nhận được kế toán ghi sổ theo định khoản:

Nợ TK 111, 112

Có TK 338 - Phải trả phải nộp khác

11. Đối với những doanh nghiệp sản xuất, để đảm bảo sự ổn định của giá thành sản phẩm, doanh nghiệp có thể trích trước tiền lương nghỉ phép của công nhân trực tiếp sản xuất tính vào chi phí sản xuất sản phẩm, coi như một khoản chi phí phải trả. Mức trích được tính như sau:

Mức trích trước Tiền lương chính thực tế
 hàng tháng theo = phải trả cho CN trực tiếp x Tỷ lệ trích trước
 kế hoạch trong tháng

Tỷ lệ Tổng số tiền lương nghỉ phép theo KH năm của CNSX
 Trích = $\frac{\hspace{10em}}{\hspace{10em}}$ x
 100%

trước Tổng số tiền lương chính phải trả theo KH năm của CNSX

- Khi trích trước tiền lương nghỉ phép kế toán ghi:

Nợ TK 622 - Chi phí nhân công trực tiếp

Có Tk 335 – Chi phí phải trả

- Thực tế khi trả lương nghỉ phép kế toán ghi:

Nợ TK 335 - Chi phí phải trả
 Có TK 334 – Phải trả công nhân viên

BÀI TẬP CHƯƠNG 5

Phản lý thuyết

1. Nội dung và ý nghĩa của hạch toán lao động; mối quan hệ giữa hạch toán lao động với kế toán tiền lương.
2. Tính lương phải trả theo từng hình thức tiền lương căn cứ và phương pháp tính.
3. Phân biệt lương chính, lương phụ và ý nghĩa của sự phân biệt đó đối với kế toán tiền lương.
4. Kế toán tổng hợp các nghiệp vụ về tiền lương và các khoản trích theo lương.
5. Nội dung, cơ sở, phương pháp lập bảng phân bổ tiền lương và bảo hiểm xã hội (BPB số 1)

Phân bài tập

Bài tập số: 1

Tháng 01 năm N có các tài liệu sau của DN XT sản xuất (đơn vị 1 000 đ)

1. Bảng tổng hợp tiền lương phải trả trong tháng cho các đơn vị sau

đơn vị	Mức lương C. bản	Các khoản tiền lương					Cộng
		Lương S. phẩm	Lương T. gian	Lương N. phép	P. cấp T.nhiệm	...	
1. PX chính số 1							
+ Tổ SX Số 1	50.000	50.000		2.000	200		52.200
+ Tổ SX Số 2	60.000	60.000		4.000	200		64.200
Bộ phận Q.lý px	10.000		12.000		300		12.300
2. PX chính số 2							
+ tổ sxsố1	62.000	64.800		1.000	100		65.900
+ tổ sx số 2	44.000	43.800		1.500	100		45.400
Bộ phận Q.lý px	14.000		15.000	500	300		15.800
3.PX phụ S.chữa							

+ Tổ SC	15.000	15.000		1.000	100		16.100
+ Bộ phận Q.lý PX	3.000		3.000	300	300		3.600
4. PX phụ điện							
+Tổ SX phụ điện	10.000	10.000			100		10.100
+ Bộ phận Q.lý	2.000		2.000	200	300		2.500
5. Phòng H.chính	8.000		8.000	2.000			10.000
6. Phòng K.doanh	12.000		15.000	500			15.500
7. Phòng kỹ thuật	10.000		12.000				12.000
8. Phòng kế toán	12.000		15.000				15.000
9. Bộ phận B.hàng	10.000		11.000	1.000			12.000
Cộng		243 600	93 000	14 000	2 000		352 600

2. Các khoản trích theo lương (BHXH, BHYT, KPCĐ) doanh nghiệp trích theo quy định hiện hành.

3. Doanh nghiệp trích trước tiền lương nghỉ phép cho công nhân sản xuất phân xưởng chính 3% tiền lương chính.

4. Ngày 15/ 01 doanh nghiệp rút tiền mặt về quỹ để trả lương kỳ I = 100.000 theo phiếu thu số 124 ngày 15 / 01.

5. Ngày 16/01 doanh nghiệp trả lương kỳ I cho công nhân viên số tiền 100.000 theo phiếu chi 150 ngày 16/ 01.

6. Bảng khấu trừ vào tiền lương của CNV: tiền điện + nước trong tháng 01 số tiền 4.500.

7. BHXH phải chi hộ công ty BHXH cho công nhân viên 3.000 theo bảng kê thanh toán số 2 ngày 31/ 01

8. Rút tiền mặt từ ngân hàng về quỹ để trả lương kỳ 2 và trợ cấp BHXH theo phiếu thu 201 ngày 30/ 01 (tự tính số tiền)

9. Phiếu chi tiền 120 ngày 31/ 01 chi lương kỳ 2 và trợ cấp BHXH chi hộ

10. Doanh nghiệp chuyển tiền nộp BHXH cho công ty BHXH 5.000 theo giấy báo nợ số 450 ngày 31/ 01 .

Yêu cầu:

1. Tính toán và lập bảng phân bổ tiền lương, trích BHXH tháng 01 năm N
2. Ghi sổ Nhật ký chung các nghiệp vụ kinh tế trên và sổ cái TK 334 tháng 01 năm N.
3. Giả sử công ty không trích trước tiền lương nghỉ phép và bỏ nghiệp vụ số 3; kế toán hãy thực hiện 2 yêu cầu tương tự như trên.

Tài liệu bổ sung :

- Các tổ sản xuất số 1 ở hai phân xưởng chuyên sản xuất sản phẩm A
- Các tổ sản xuất số 2 ở hai phân xưởng chuyên sản xuất sản phẩm B .

Bài tập số 2.

Căn cứ tài liệu đã cho trong bài tập số 2, hãy lập các chứng từ ghi sổ có liên quan và ghi sổ cái tài khoản 334 tháng 01 năm N.

Bài tập số: 3.

Công ty xây dựng số 5, có tài liệu sau đây tháng 01 năm N.(Đơn vị tính: 1.000đ).

1. Bảng thanh toán tiền lương số 1 cho đội xây dựng số 01; tiền lương sản phẩm phải trả cho công nhân xây dựng số:15.200; tiền lương nghỉ phép phải trả cho công nhân1.500; tiền lương thời gian phải trả cho nhân viên quản lý đội 3.000.
2. Bảng thanh toán tiền lương số 2: cho đội xây dựng số 02: tiền lương sản phẩm phải trả cho công nhân xây dựng 30. 000; tiền lương nghỉ phép phải trả cho công nhân 2.000, tiền lương thời gian phải trả cho nhân viên quản lý đội 5.000.
3. Bảng thanh toán tiền lương số3: tiền lương sản phẩm phải trả cho công nhân xây dựng 25.000, tiền lương thời gian phải trả cho nhân viên quản lý đội 4.000.
4. Bảng thanh toán tiền lương số 4, tiền lương phải trả cho tổ hoàn thiện công trình 33.000.
5. Bảng thanh toán làm đêm, thêm giờ, tiền lương thêm giờ phải trả cho công nhân sản xuất: đội xây dựng số 2: 5.000, cho đội xây dựng số 3 là: 6.500 .
6. Bảng thanh toán tiền lương số 5, tiền lương phải trả cho các phòng ban quản lý công ty 20.000.

7. Bảng kê thanh toán BHXH, công ty đã tập hợp được như sau: BHXH phải trả cho công nhân xây dựng 2.500, cho nhân viên quản lý công ty: 1 500.

8. Phiếu chi tiền mặt số: 235 ngày 30 tháng 01, Doanh nghiệp đã chi hộ cơ quan BHXH số tiền BHXH phải thanh toán trên hộ công ty BHXH .

9. Công ty trích BHXH, BHYT, KPCĐ theo tỷ lệ qui định của nhà nước tính vào chi phí kinh doanh và thu của người lao động bằng cách khấu trừ vào lương .

10. Doanh nghiệp trích trước tiền lương nghỉ phép của công nhân xây dựng tính vào chi phí sản xuất trong tháng ttheo tỷ lệ 4% tiền lương chính phải trả .

11. Ngày 31 tháng 01 doanh nghiệp đã chuyển tiền gửi ngân hàng nộp toàn bộ BHYT, BHXH (sau khi đã bù trừ khoản BHXH phải chi trả ở DN) và 1% KPCĐ cho các cơ quan quản lý .

Yêu cầu:

1- Tính toán , lập bảng phân bổ tiền lương , trích BHXH tháng 01 năm N

2- Lập các định khoản kế toán có liên quan và ghi vào sổ NKC .

Bài tập số: 4

Ở một doanh nghiệp sản xuất có các tài liệu sau: (đơn vị: 1.000đ)

1. Bảng số liệu tiền lương phải trả cho công nhân sản xuất tập hợp từ các bảng tính lương sau tháng 2 năm N như sau:

Đơn vị	Lương C.bản	Lương SP	Lương T.gian	Lương N.phép	Cộng
-PX SX số 1					
+Tổ SX sản phẩm A	40.000	60.000		2.000	62.000
+Tổ SX sản phẩm B	40.000	60.000		1.000	61.000
-PX SX số 2					
+Tổ SX sản phẩm A	100.000	129.600		6.000	135.600
+Tổ SX sản phẩm B	60.000	87.600		4.800	92.400
-PX SX phụ (sửa chữa)	20.000		36.000		36.000
-Bộ phận QL PX số 1	18.000		24.000	1.800	25.800

-Bộ phận QLPX số 2	20.000		30.000		30.000
Bộ phận QLDN	20.000		20.000		20.000
Cộng:		337.200	110.000	15.600	462.800

2. Tỷ lệ trích BHXH, BHYT lần lượt là 20% và 3% tiền lương cơ bản trong đó tính vào chi phí là 15% và 2% tính trừ vào thu nhập của công nhân viên là 5% và 1%. Tỷ lệ trích kinh phí công đoàn là 2% tiền lương thực tế.

3. Doanh nghiệp thực hiện trích trước tiền lương nghỉ phép của công nhân sản xuất chính theo tỷ lệ 3% tiền lương chính của công nhân sản xuất chính.

4. Ngày 15/02/N doanh nghiệp rút tiền mặt từ ngân hàng về để trả lương kì I, số tiền theo phiếu thu số: 100 ngày 15/02/N là: 200.000 (đã có giấy báo nợ của ngân hàng).

5. Ngày 15/02/N doanh nghiệp đã chi trả lương kì I cho công nhân viên số tiền theo phiếu chi số: 112 ngày 15/02/N là: 200.000.

6. Bảng khấu trừ vào lương của công nhân viên tiền nhà, điện, nước trong tháng 02 năm N số tiền là: 9.000.

7. Trợ cấp BHXH phải trả cho công nhân viên trong tháng 02 năm N theo bảng thanh toán BHXH là: 6.000.

8. Ngày 28/02/N doanh nghiệp rút tiền mặt từ ngân hàng về để trả lương kì II và trợ cấp BHXH theo phiếu thu số: 101 ngày 28/02 (đã có giấy báo nợ của ngân hàng); số tiền tự tính.

9. Ngày 28/02/N doanh nghiệp đã chuyển nộp BHXH cho cơ quan chuyên môn quản lý, số tiền theo báo nợ số: 370 ngày 28/02/N là: 38.000.

Yêu cầu:

1. Tính toán các số liệu cần thiết, lập bảng phân bổ tiền lương và BHXH tháng 02 năm N.

2. Định khoản kế toán các nghiệp vụ kinh tế phát sinh và nói rõ tong nghiệp vụ đó được ghi vào sổ kế toán nào trong hình thức kế toán NKCT, chứng từ ghi sổ và nhật ký chung.

3. Phản ánh các nghiệp vụ kinh tế phát sinh vào sơ đồ TK dạng chữ T.

Bài tập số 5

Doanh nghiệp sản xuất HT có tài liệu sau: (đơn vị: 1.000đ)

1. Trích bảng tổng hợp thanh toán tiền lương tháng 1 năm N:

Đơn vị	Mức lương cơ bản	Lương S.phẩm	Lương T.gian	Lương phụ	Cộng
- PXSX số 1					
+ Tổ SX sản phẩm A	50.000	70.000	-	6.000	76.000
+ Tổ SX sản phẩm B	100.000	120.000	-	6.400	126.400
- Bộ phận QLPX 1	20.000		22.000	-	22.000
- PXSX số 2				-	
+ Tổ SX sản phẩm A	40.000	50.000		-	50.000
+ Tổ SX sản phẩm B	70.000	84.000		4.800	88.800
- Bộ phận QLPX 2	16.000		18.000	2.000	20.000
- PXSX phụ vận tải	25.000	30.000	5.000	-	35.000
-Các phòng ban QLDN	18.000		20.000	1.600	21.600
-Bộ phận bán hàng	14.000		16.000	1.200	17.200
Cộng:		354.000	81.000	22.000	457.000

2. Doanh nghiệp trích BHXH, BHYT, KPCĐ theo tỷ lệ như đã cho ở bài số 4 (nghịệp vụ số 2).
3. Doanh nghiệp đã rút tiền mặt từ ngân hàng về để trả lương cho công nhân viên kì I số tiền: 240.000 theo phiếu thu tiền mặt số 12 ngày 05/ 01 (đã có giấy báo nợ của ngân hàng).
4. Doanh nghiệp đã trả lương kì I cho công nhân viên theo phiếu chi TM số 18 ngày ngày 16/01/N, số tiền là 240.000.
5. Doanh nghiệp đã rút tiền mặt từ ngân hàng về để thanh toán lương kì II và trả lương công nhân viên đi vắng chưa lĩnh tháng 12 năm N-1 (phiếu thu số 13 ngày 25/01: số tiền tự tính).
6. Danh sách công nhân viên chưa lĩnh là 16.400, doanh nghiệp tạm giữ hộ.
7. Doanh nghiệp đã trả lương kì II và lương công nhân viên chưa lĩnh tháng trước theo phiếu chi TM số 19 ngày 31/01/N.

Yêu cầu:

1. Lập phân bổ tiền lương và BHXH tháng 01/N.
2. Lập các chứng từ ghi sổ và ghi sổ cái TK 334, 338, 111.

Tài liệu bổ sung:

- Doanh nghiệp không thực hiện trích trước tiền lương nghỉ phép theo kế hoạch cho công nhân viên sản xuất .
- Theo danh sách công nhân viên chưa lĩnh lương do đi vắng tháng 12/N-1 chưa lĩnh là: 10.600.

CHƯƠNG 6

KẾ TOÁN CHI PHÍ SẢN XUẤT VÀ GIÁ THÀNH SẢN PHẨM

6.1. Nhiệm vụ kế toán chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm

6.1.1. Khái niệm, bản chất chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm

Bất kỳ một doanh nghiệp nào, để tiến hành hoạt động sản xuất kinh doanh đều phải có đủ ba yếu tố cơ bản đó là: Tư liệu lao động, đối tượng lao động và sức lao động. Quá trình sản xuất là quá trình kết hợp ba yếu tố đó để tạo ra các loại sản phẩm lao vụ và dịch vụ. Sự tiêu hao các yếu tố này trong quá trình sản xuất kinh doanh đã tạo ra các chi phí tương ứng, đó là các chi phí về tư liệu lao động, chi phí về đối tượng lao động và chi phí về lao động sống. Trên phương diện này, chi phí được xác định là tổng giá trị các khoản làm giảm lợi ích kinh tế trong kỳ kế toán, dưới hình thức các khoản tiền chi ra, các khoản khấu trừ tài sản hoặc phát sinh các khoản nợ dẫn đến làm giảm vốn chủ sở hữu.

Các loại chi phí này phát sinh một cách thường xuyên trong quá trình sản xuất kinh doanh, nó luôn vận động, thay đổi trong quá trình tái sản xuất. Tính đa dạng của nó luôn được biểu hiện cụ thể gắn liền với sự đa dạng, phức tạp của các loại hình sản xuất kinh doanh khác nhau, của các giai đoạn công nghệ sản xuất khác nhau và sự phát triển không ngừng của tiến bộ khoa học kỹ thuật.

Tuy nhiên, để quản lý chi phí một cách có hiệu quả chúng ta phải nắm vững được bản chất của chi phí. Các chi phí phát sinh trong doanh nghiệp bao gồm hai loại: các chi phí bỏ ra để tạo nên một giá trị sử dụng nào đó cũng như thực hiện giá trị sử dụng này và các loại chi phí không liên quan đến việc tạo ra giá trị sử dụng. Sự phân biệt này cần được làm rõ nhằm mục đích xác định phạm vi và nội dung của chi phí sản xuất bởi một điểm rõ ràng là không phải mọi chi phí mà doanh nghiệp đã đầu tư đều là chi phí sản xuất.

Trong quá trình hoạt động sản xuất kinh doanh, nguyên tắc đầu tiên của các doanh nghiệp là phải đảm bảo trang trải được các phí tổn đã đầu tư để sản xuất và tiêu thụ sản phẩm. Mặt khác, để tiến hành hoạt động sản xuất kinh doanh, ngoài các chi phí sản xuất kinh doanh, doanh nghiệp phải bỏ ra các khoản chi phí cho các hoạt động khác, tất cả các chi phí này đã tạo nên chi phí của doanh nghiệp. Như vậy, trong quá trình hoạt động của mình, các doanh nghiệp đồng thời phải quan tâm đúng mức đến chi phí và chi phí sản xuất. Một mặt, khi sản xuất ra một loại sản phẩm nào đó, doanh nghiệp phải biết được chi phí dùng để sản xuất và tiêu thụ sản phẩm là bao nhiêu và nó phải nằm trong giới hạn của sự bù đắp, nếu vượt qua giới hạn này thì doanh nghiệp sẽ bị phá sản. Đây cũng là cơ sở để doanh nghiệp xác định giá bán sản phẩm, do đó doanh nghiệp phải quan tâm đến chi phí sản xuất. Mặt khác, sau một thời kỳ hoạt động các nhà quản lý của doanh nghiệp còn phải biết được tổng chi phí của doanh nghiệp trong kỳ là bao nhiêu và nó sẽ được bù đắp bằng tổng thu nhập của doanh nghiệp trong kỳ, từ đó sẽ xác định được chính xác kết quả kinh doanh của doanh nghiệp. Đây là một vấn đề quan trọng và cần thiết trong quá trình quản lý, do đó kế toán với tư cách là một công cụ quản lý của doanh nghiệp cũng phải hạch

toán và cung cấp đầy đủ thông tin về chi phí của doanh nghiệp nói chung và chi phí sản xuất nói riêng phục vụ cho các nhà quản lý doanh nghiệp.

Trong quá trình hoạt động sản xuất kinh doanh, ngoài các hao phí về lao động sống cần thiết và lao động vật hóa để tồn tại và phát triển, doanh nghiệp còn phải bỏ ra rất nhiều các khoản chi phí khác, các khoản chi phí có thể là một bộ phận giá trị mới do doanh nghiệp sáng tạo ra và cũng có khoản chi phí đôi khi rất khó xác định chính xác là hao phí về lao động sống hay hao phí về lao động vật hóa. Do vậy hiện nay, chi phí hoạt động của doanh nghiệp được hiểu là toàn bộ các hao phí về lao động sống, lao động vật hóa và các chi phí cần thiết khác mà doanh nghiệp đã chi ra trong quá trình hoạt động kinh doanh, biểu hiện bằng tiền và tính cho một thời kỳ nhất định.

Chi phí luôn có tính chất cá biệt, bao gồm tất cả các chi phí mà doanh nghiệp đã bỏ ra để tồn tại và để tiến hành hoạt động của mình, bất kể đó là chi phí cần thiết hay không cần thiết. Tuy nhiên, trong quá trình hoạt động của mình các nhà quản lý còn phải quan tâm đến tính xã hội của chi phí, tức là chi phí cá biệt của các doanh nghiệp phải đảm bảo ở mức độ trung bình của xã hội và được xã hội chấp nhận, có như vậy các nhà quản lý doanh nghiệp mới có thể đưa ra được những quyết định hợp lý trong từng thời kỳ cụ thể để đảm bảo sự tồn tại và phát triển của doanh nghiệp.

Mặt khác, chi phí của doanh nghiệp luôn mang tính hai mặt, một mặt chi phí có tính khách quan, nó thể hiện sự chuyển dịch các hao phí mà doanh nghiệp đã bỏ ra vào giá trị sử dụng được tạo ra, đây là sự chuyển dịch mang tính khách quan không lệ thuộc vào ý muốn chủ quan của con người. Mặt khác, hao phí về các yếu tố trong quá trình sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp có thể lại mang tính chủ quan nó phụ thuộc vào phương pháp tính, trình độ quản lý và yêu cầu quản lý cụ thể của từng doanh nghiệp.

Khi nghiên cứu về chi phí chúng ta cũng cần phải xem xét và phân biệt được sự khác nhau giữa chi phí và chi tiêu của doanh nghiệp.

Chi tiêu của doanh nghiệp là sự chi ra, sự giảm đi thuần túy của tài sản doanh nghiệp không kể các khoản đó dùng vào việc gì và dùng như thế nào. Như vậy, giữa chi tiêu và chi phí của doanh nghiệp có mối quan hệ mật thiết với nhau, đồng thời có sự khác nhau về lượng và thời điểm phát sinh.

Sự khác nhau về lượng: Mặc dù chi tiêu là cơ sở của chi phí song chi phí của doanh nghiệp sẽ không bao gồm các khoản chi tiêu có đặc điểm sau:

- Các khoản chi tiêu làm giảm một tài sản này nhưng làm tăng một tài sản khác hoặc làm giảm một khoản nợ phải trả trong doanh nghiệp.

- Các khoản chi tiêu làm tăng một khoản nợ phải trả nhưng đồng thời làm tăng một tài sản hoặc giảm một khoản nợ phải trả khác của doanh nghiệp.

Như vậy, chi phí chỉ bao gồm các trường hợp làm giảm tài sản hoặc tăng khoản nợ phải trả nhưng không kèm theo các biến động khác.

Sự khác nhau về thời gian: Do có sự không phù hợp giữa thời gian phát sinh các khoản chi tiêu và thời gian phát huy tác dụng của nó đối với thu nhập của doanh nghiệp.

- Khoản chi tiêu ở kỳ này nhưng còn được chờ phân bổ ở kỳ sau (chi phí trả trước)

- Khoản được tính vào chi phí của kỳ này (chi phí phải trả) nhưng chưa được chi tiêu (sẽ chi ở các kỳ sau).

Từ sự phân tích trên đây chúng ta có thể thấy: Chi phí sản xuất là toàn bộ các hao phí về lao động sống, lao động vật hoá và các chi phí cần thiết khác mà doanh nghiệp đã bỏ ra trong kỳ dùng vào sản xuất sản phẩm được biểu hiện bằng tiền.

Việc nghiên cứu và nhận thức chi phí còn phụ thuộc vào góc độ nhìn nhận trong từng loại Kế toán khác nhau:

- Trên góc độ của Kế toán Tài chính, chi phí được nhìn nhận như những khoản phí tồn phát sinh gắn liền với hoạt động của doanh nghiệp để đạt được một sản phẩm, lao vụ, dịch vụ nhất định. Chi phí được xác định bằng tiền của những hao phí về lao động sống, lao động vật hóa ... trên cơ sở chứng từ, tài liệu bằng chứng chắc chắn. Ví dụ khi xuất kho vật tư dùng vào sản xuất kinh doanh, tạo ra chi phí: gây ra sự giảm đi của giá trị hàng tồn kho, gắn liền với sản xuất kinh doanh và được chứng minh bằng chứng từ chắc chắn.

- Trên góc độ của Kế toán Quản trị: Mục đích của Kế toán Quản trị chi phí là cung cấp thông tin chi phí thích hợp, hữu ích, kịp thời cho việc ra quyết định của các nhà quản trị doanh nghiệp. Vì vậy, đối với Kế toán Quản trị chi phí không chỉ đơn thuần nhận thức chi phí như Kế toán Tài chính, chi phí còn được nhận thức theo phương thức nhận diện thông tin ra quyết định: Chi phí có thể là phí tổn thực tế gắn liền với hoạt động sản xuất kinh doanh hàng ngày khi tổ chức thực hiện, kiểm tra, ra quyết định; chi phí cũng có thể là phí tổn ước tính để thực hiện dự án, những phí tổn mất đi khi lựa chọn phương án, bỏ qua cơ hội kinh doanh. Khi đó trong Kế toán Quản trị lại cần chú ý đến sự lựa chọn, so sánh theo mục đích sử dụng, môi trường kinh doanh hơn là chú trọng vào chứng minh bằng các chứng cứ, chứng từ.

Xét về thực chất thì chi phí sản xuất kinh doanh là sự chuyển dịch vốn của doanh nghiệp vào đối tượng tính giá nhất định, nó là vốn của doanh nghiệp bỏ vào quá trình sản xuất kinh doanh.

Xuất phát từ mục đích và nguyên tắc kinh doanh trong nền kinh tế thị trường thì mọi sản phẩm khi nó được tạo ra luôn được các doanh nghiệp quan tâm đến hiệu quả nó mang lại. Vì vậy, để quản lý có hiệu quả và kịp thời đối với hoạt động sản xuất kinh doanh của mình, doanh nghiệp luôn cần biết số chi phí đã chi ra cho từng loại hoạt động, từng loại sản phẩm, dịch vụ là bao nhiêu, số chi phí đã chi ra đó cấu thành trong số sản phẩm, lao vụ, dịch vụ hoàn thành là bao nhiêu, tỷ trọng từng loại chi phí, khả năng hạ thấp các loại chi phí này... ? Chi tiêu thỏa mãn được những thông tin mang các nội dung trên chính là giá thành sản phẩm.

Giá thành sản xuất sản phẩm được xác định bao gồm những chi phí về lao động sống, lao động vật hóa và các chi phí khác được dùng để sản xuất hoàn thành một khối lượng sản phẩm, lao vụ, dịch vụ nhất định.

Giá thành sản phẩm là một chỉ tiêu mang tính giới hạn và xác định, vừa mang tính chất khách quan vừa mang tính chất chủ quan. Trong hệ thống các chỉ tiêu quản lý của doanh nghiệp, giá thành sản phẩm là chỉ tiêu kinh tế tổng hợp, phản ánh kết quả sử dụng các loại tài sản trong quá trình sản xuất kinh doanh, cũng như tính đúng đắn của những giải pháp quản lý mà doanh nghiệp đã thực hiện để nhằm mục đích hạ thấp chi phí, tăng cao lợi nhuận.

Về mặt bản chất chi phí sản xuất và giá thành sản xuất sản phẩm là biểu hiện hai mặt của quá trình sản xuất kinh doanh. Chúng giống nhau về chất vì đều cùng biểu hiện bằng tiền những hao phí về lao động sống và lao động vật hóa mà doanh nghiệp đã bỏ ra, nhưng khác nhau về mặt lượng. Khi nói đến chi phí sản xuất là giới hạn cho chúng một thời kỳ nhất định, không phân biệt là cho loại sản phẩm nào, đã hoàn thành hay chưa, còn khi nói đến giá thành sản xuất sản phẩm là xác định một lượng chi phí sản xuất nhất định, tính cho một đại lượng kết quả hoàn thành nhất định.

Đứng trên góc độ quá trình hoạt động để xem xét thì quá trình sản xuất là một quá trình hoạt động liên tục còn việc tính giá thành sản phẩm thực hiện tại một điểm cắt có tính chất chu kỳ để so sánh chi phí với khối lượng sản phẩm, lao vụ, dịch vụ hoàn thành. Tại thời điểm tính giá thành có thể có một khối lượng sản phẩm chưa hoàn thành, chứa đựng một lượng chi phí cho nó - đó là chi phí sản xuất dở dang cuối kỳ. Tương tự như vậy, đầu kỳ có thể có một số khối lượng sản phẩm sản xuất chưa hoàn thành ở kỳ trước chuyển sang để tiếp tục sản xuất, chứa đựng một lượng chi phí cho nó - đó là chi phí sản xuất dở dang đầu kỳ. Như vậy giá thành sản phẩm hoàn thành trong kỳ bao gồm chi phí sản xuất của kỳ trước chuyển sang và một phần của chi phí sản xuất phát sinh trong kỳ.

$$\begin{array}{ccccccc} \text{Giá thành} & & \text{CPSX} & & \text{CPSX} & & \text{CPSX} \\ \text{sản xuất} & = & \text{dở dang} & + & \text{phát sinh} & - & \text{dở dang} \\ \text{sản phẩm} & & \text{đầu kỳ} & & \text{trong kỳ} & & \text{cuối kỳ} \end{array}$$

Hơn nữa, giá thành sản phẩm mang tính chất chủ quan, việc giới hạn chi phí tính vào giá thành sản phẩm gồm những chi phí nào còn tùy thuộc vào quan điểm tính toán xác định chi phí, doanh thu và kết quả, cũng như quy định của chế độ quản lý kinh tế - tài chính, chế độ kế toán hiện hành. Những quan điểm và quy định đó đôi khi không hoàn toàn phù hợp với bản chất của chi phí và giá thành sản phẩm, đòi hỏi các nhà quản trị doanh nghiệp cần phải nhận thức rõ ràng đầy đủ để sử dụng thông tin cho thích hợp.

6.1.2. Nhiệm vụ của kế toán chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm

Chi phí và giá thành sản phẩm là các chỉ tiêu quan trọng trong hệ thống các chỉ tiêu kinh tế phục vụ cho công tác quản lý doanh nghiệp và có mối quan hệ mật thiết với doanh thu, kết quả (lãi lỗ) hoạt động sản xuất kinh doanh, do vậy được chủ doanh nghiệp rất quan tâm.

Tổ chức kế toán chi phí, tính giá thành sản phẩm một cách khoa học , hợp lý và đúng đắn. Có ý nghĩa rất lớn trong công tác quản lý chi phí, giá thành sản phẩm. Việc tổ chức kiểm tra tính hợp pháp, hợp lý của chi phí phát sinh ở doanh nghiệp, ở từng bộ phận, từng đối tượng , góp phần tăng cường quản lý tài sản , vật tư lao động, tiền vốn một cách tiết kiệm, có hiệu quả. Mặt khác tạo điều kiện phấn đấu tiết kiệm chi phí hạ thấp giá thành sản phẩm. Đó là một trong những điều kiện quan trọng tạo cho doanh nghiệp một ưu thế trong cạnh tranh.

Mặt khác, giá thành sản phẩm còn là cơ sở để định giá bán sản phẩm, là cơ sở để đánh giá hạch toán kinh tế nội bộ, phân tích chi phí, đồng thời còn là căn cứ để xác định kết quả kinh doanh kế toán chi phí và tính giá thành sản phẩm với nội dung chủ yếu thuộc về kế toán quản trị, cung cấp thông tin phục vụ cho công tác quản lý doanh nghiệp. Song nó lại là khâu trung tâm của toàn bộ công tác kế toán ở doanh nghiệp, chi phối đến chất lượng của các phần hành kế toán khác cũng như chất lượng và hiệu quả của công tác quản lý kinh tế tài chính của doanh nghiệp.'

Kế toán doanh nghiệp cần phải xác định rõ vai trò và nhiệm vụ của mình trong việc tổ chức kế toán chi phí và tính giá thành sản phẩm như sau:

- Trước hết cần nhận thức đúng đắn vị trí vai trò của kế toán chi phí và tính giá thành sản phẩm trong toàn bộ hệ thống kế toán doanh nghiệp, mối quan hệ với các bộ phận kế toán có liên quan, trong đó kế toán các yếu tố chi phí là tiền đề cho kế toán chi phí và tính giá thành.

- Căn cứ vào đặc điểm tổ chức sản xuất kinh doanh, quy trình công nghệ sản xuất, loại hình sản xuất đặc điểm của sản phẩm, khả năng hạch toán, yêu cầu quản lý cụ thể của doanh nghiệp để lựa chọn, xác định đúng đắn đối tượng kế toán chi phí sản xuất, lựa chọn phương pháp tập hợp chi phí sản xuất theo các phương án phù hợp với điều kiện của doanh nghiệp.

- Căn cứ đặc điểm tổ chức SXKD, đặc điểm của sản phẩm, khả năng và yêu cầu quản lý cụ thể của doanh nghiệp để xác định đối tượng tính giá thành cho phù hợp.

- Tổ chức bộ máy kế toán một cách khoa học, hợp lý trên cơ sở phân công rõ ràng trách nhiệm của từng nhân viên, từng bộ phận kế toán có liên quan đặc biệt bộ phận kế toán các yếu tố chi phí.

- Thực hiện tổ chức chứng từ, hạch toán ban đầu, hệ thống tài khoản, sổ kế toán phù hợp với các nguyên tắc chuẩn mực, chế độ kế toán đảm bảo đáp ứng được yêu cầu thu nhận - xử lý - hệ thống hóa thông tin về chi phí, giá thành của doanh nghiệp.

- Tổ chức lập và phân tích các báo cáo kế toán về chi phí, giá thành sản phẩm, cung cấp những thông tin cần thiết về chi phí, giá thành sản phẩm, giúp các nhà quản trị doanh nghiệp ra được các quyết định một cách nhanh chóng, phù hợp với quá trình sản xuất - tiêu thụ sản phẩm.

6.2. Phân loại chi phí sản xuất kinh doanh, giá thành sản phẩm

6.2.1. Phân loại chi phí sản xuất kinh doanh

Chi phí sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp bao gồm nhiều loại, nhiều thứ khác nhau. Để thuận tiện cho công tác quản lý, hạch toán, kiểm tra chi phí cũng như phục vụ cho việc ra các quyết định kinh doanh, chi phí sản xuất kinh doanh cần phải được phân loại theo những tiêu thức phù hợp. Trong kế toán tài chính chi phí sản xuất kinh doanh thường được phân loại, nhận diện theo những tiêu thức sau:

- Phân loại chi phí sản xuất kinh doanh theo hoạt động và công dụng kinh tế

- Phân loại chi phí sản xuất kinh doanh theo nội dung, tính chất kinh tế của chi phí

- Phân loại chi phí sản xuất kinh doanh theo yếu tố đầu vào của quá trình sản xuất kinh doanh ở doanh nghiệp

- Phân loại chi phí sản xuất kinh doanh theo mối quan hệ của chi phí với các khoản mục trên báo cáo tài chính.

6.2.1.1 Phân loại chi phí sản xuất kinh doanh theo hoạt động và công dụng kinh tế

Căn cứ vào mục đích của từng loại hoạt động trong doanh nghiệp, căn cứ vào công dụng kinh tế của chi phí thì chi phí sản xuất kinh doanh được chia thành:

6.2.1.1.1 Chi phí hoạt động chính và phụ

Chi phí hoạt động chính và phụ bao gồm chi phí tạo ra doanh thu bán hàng của hoạt động sản xuất kinh doanh. Căn cứ vào chức năng, công dụng của chi phí, các khoản chi phí này được chia thành chi phí sản xuất và chi phí ngoài sản xuất.

❖ Chi phí sản xuất

Chi phí sản xuất là toàn bộ hao phí về lao động sống, lao động vật hóa và các chi phí cần thiết khác mà doanh nghiệp bỏ ra có liên quan đến việc chế tạo sản phẩm, lao vụ dịch vụ trong một thời kỳ nhất định được biểu hiện bằng tiền; Chi phí sản xuất của doanh nghiệp bao gồm:

- Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp:

Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp là toàn bộ chi phí nguyên vật liệu được sử dụng trực tiếp cho quá trình sản xuất chế tạo sản phẩm, lao vụ dịch vụ.

- Chi phí nhân công trực tiếp:

Chi phí nhân công trực tiếp bao gồm tiền lương và các khoản phải trả trực tiếp cho công nhân sản xuất, các khoản trích theo tiền lương của công nhân sản xuất như kinh phí công đoàn, bảo hiểm xã hội, bảo hiểm y tế. .

- Chi phí sản xuất chung:

Chi phí sản xuất chung là các khoản chi phí sản xuất liên quan đến việc phục vụ và quản lý sản xuất trong phạm vi các phân xưởng, đội sản xuất. Chi phí sản xuất chung bao gồm các yếu tố chi phí sản xuất sau:

- Chi phí nhân viên phân xưởng: bao gồm chi phí tiền lương, các khoản phải trả, các khoản trích theo lương của nhân viên phân xưởng, đội sản xuất.

- Chi phí vật liệu: bao gồm chi phí vật liệu dùng chung cho phân xưởng sản xuất với mục đích là phục vụ và quản lý sản xuất.

- Chi phí dụng cụ: bao gồm chi phí về công cụ, dụng cụ dùng ở phân xưởng để phục vụ sản xuất và quản lý sản xuất.

- Chi phí khấu hao TSCĐ: bao gồm toàn bộ chi phí khấu hao của TSCĐ thuộc các phân xưởng sản xuất quản lý và sử dụng.

- Chi phí dịch vụ mua ngoài: bao gồm các chi phí dịch vụ mua ngoài dùng cho hoạt động phục vụ và quản lý sản xuất của phân xưởng, đội sản xuất.

- Chi phí khác bằng tiền: là các khoản chi trực tiếp bằng tiền dùng cho việc phục vụ và quản lý sản xuất ở phân xưởng sản xuất.

❖ **Chi phí ngoài sản xuất**

Chi phí ngoài sản xuất ở doanh nghiệp được xác định bao gồm:

- **Chi phí bán hàng:** là chi phí lưu thông và chi phí tiếp thị phát sinh trong quá trình tiêu thụ sản phẩm hàng hóa, lao vụ, dịch vụ. Loại chi phí này có: chi phí quảng cáo, giao hàng, giao dịch, hoa hồng bán hàng, chi phí nhân viên bán hàng và chi phí khác gắn liền đến bảo quản và tiêu thụ sản phẩm, hàng hóa.

- **Chi phí quản lý doanh nghiệp:** là các khoản chi phí liên quan đến việc phục vụ và quản lý sản xuất kinh doanh có tính chất chung toàn doanh nghiệp.

Chi phí quản lý doanh nghiệp bao gồm: chi phí nhân viên quản lý, chi phí vật liệu quản lý, chi phí đồ dùng văn phòng - khấu hao TSCĐ dùng chung toàn doanh nghiệp, các loại thuế, phí có tính chất chi phí, chi phí khánh tiết, hội nghị

6.2.1.1.2. Chi phí hoạt động khác

Chi phí hoạt động khác là các khoản chi phí liên quan đến các hoạt động ngoài hoạt động sản xuất kinh doanh chức năng của doanh nghiệp; chi phí hoạt động khác bao gồm:

- Chi phí hoạt động tài chính:

Chi phí hoạt động tài chính là những chi phí và các khoản lỗ liên quan đến các hoạt động về vốn như: chi phí liên doanh, chi phí đầu tư tài chính, chi phí liên quan cho vay vốn, lỗ liên doanh....

- Chi phí khác:

Chi phí khác là các chi phí và các khoản lỗ do các sự kiện hay các nghiệp vụ bất thường mà doanh nghiệp không thể dự kiến trước được, như: chi phí thanh lý, nhượng bán TSCĐ, tiền phạt do vi phạm hợp đồng, các khoản phạt, truy thu thuế ...

6.2.1.2. Phân loại chi phí sản xuất kinh doanh căn cứ vào nội dung, tính chất kinh tế của chi phí

Theo cách phân loại này người ta sắp xếp các chi phí có cùng nội dung và tính chất kinh tế vào một loại gọi là yếu tố chi phí, mà không phân biệt chi phí đó phát sinh ở đâu và có tác dụng như thế nào. Cách phân loại này còn được gọi là phân loại chi phí theo yếu tố.

Số lượng các yếu tố chi phí sản xuất được phân chia trong từng doanh nghiệp phụ thuộc vào đặc điểm quá trình sản xuất kinh doanh, đặc điểm sản phẩm sản xuất ra, đặc điểm yêu cầu quản lý và trình độ quản lý của doanh nghiệp, nó còn phụ thuộc vào đặc điểm của từng thời kỳ và quy định cụ thể của từng quốc gia... Theo chế độ kế toán hiện hành tại Việt Nam khi quản lý và hạch toán chi phí sản xuất các doanh nghiệp phải theo dõi được chi phí theo năm yếu tố sau:

- Chi phí nguyên liệu và vật liệu: Yếu tố chi phí nguyên vật liệu bao gồm giá mua, chi phí mua của nguyên vật liệu dùng vào hoạt động sản xuất kinh doanh trong kỳ. Yếu tố này bao gồm: chi phí nguyên vật liệu chính, chi phí nguyên vật liệu phụ, chi phí nhiên liệu, chi phí phụ tùng thay thế và chi phí nguyên vật liệu khác. Sự nhận biết yếu tố chi phí nguyên vật liệu giúp cho các nhà quản trị doanh nghiệp xác định được tổng giá trị nguyên vật liệu cần thiết cho nhu cầu sản xuất kinh doanh trong kỳ. Trên cơ sở đó các nhà quản trị sẽ hoạch định tổng mức luân chuyển, dự trữ cần thiết của nguyên vật liệu một cách hợp lý, có hiệu quả. Mặt khác đây cũng là cơ sở để hoạch định các mặt hàng thiết yếu để chủ động trong công tác cung ứng vật tư.

- Chi phí nhân công. Yếu tố chi phí nhân công là các khoản chi phí về tiền lương phải trả cho người lao động, các khoản trích bảo hiểm xã hội, bảo hiểm y tế, kinh phí công đoàn theo tiền lương của người lao động.

Sự nhận biết yếu tố chi phí nhân công giúp các nhà quản trị doanh nghiệp xác định được tổng quỹ lương của doanh nghiệp. Xác định được tổng quỹ lương của doanh nghiệp, từ đó hoạch định mức tiền lương bình quân cho người lao động....

- Chi phí khấu hao máy móc thiết bị. Yếu tố chi phí này bao gồm khấu hao của tất cả TSCĐ dùng vào hoạt động sản xuất kinh doanh trong kỳ của doanh nghiệp. Việc nhận biết được yếu tố chi phí khấu hao tài sản cố định giúp cho các nhà quản trị nhận biết được mức chuyển dịch, hao mòn tài sản, từ đây hoạch định tốt hơn chiến lược đầu tư, đầu tư mở rộng để đảm bảo cơ sở vật chất thích hợp cho tiến trình sản xuất kinh doanh.

- Chi phí dịch vụ mua ngoài. Chi phí dịch vụ mua ngoài là số tiền phải trả cho các dịch vụ mua ngoài phục vụ cho các hoạt động sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp. Việc hiểu rõ yếu tố chi phí này giúp các nhà quản trị hiểu rõ hơn tổng mức dịch vụ có liên quan đến hoạt động của doanh nghiệp để thiết lập quan hệ trao đổi, cung ứng với các đơn vị cung cấp tốt hơn.

- Chi phí khác bằng tiền. Là các khoản chi phí bằng tiền phát sinh trong quá trình sản xuất kinh doanh ngoài các yếu tố chi phí nói trên. Việc nhận biết tốt yếu tố chi phí này góp phần giúp các nhà quản trị hoạch định được lượng tiền mặt chi tiêu, hạn chế tồn đọng tiền mặt....

Ngoài ra, tùy theo đặc điểm sản xuất, yêu cầu và trình độ quản lý của các doanh nghiệp có thể phân chia chi phí sản xuất thành các yếu tố chi tiết và cụ thể hơn.

Phân loại chi phí theo yếu tố có tác dụng cho biết nội dung, kết cấu tỷ trọng từng loại chi phí mà doanh nghiệp đã sử dụng vào quá trình sản xuất trong tổng chi phí sản xuất doanh nghiệp. Số liệu chi phí sản xuất theo yếu tố là cơ sở để xây dựng các dự toán chi phí sản xuất, xác định nhu cầu về vốn của doanh nghiệp, xây dựng các kế hoạch về lao động, vật tư, tài sản... trong doanh nghiệp. Nó còn là cơ sở để phân tích tình hình thực hiện dự toán chi phí sản xuất, cung cấp số liệu để lập thuyết minh báo cáo tài chính (phần chi phí sản xuất, kinh doanh theo yếu tố), từ đó để tính và tổng hợp thu nhập quốc dân...

6.2.1.3. Phân loại chi phí sản xuất theo yếu tố đầu vào của quá trình sản xuất ở doanh nghiệp

Khi xem xét chi phí sản xuất trên cơ sở đầu vào của quá trình sản xuất ở doanh nghiệp thì chi phí sản xuất kinh doanh được chia thành hai loại:

- Chi phí ban đầu: Chi phí ban đầu là chi phí doanh nghiệp phải lo liệu, mua sắm, chuẩn bị từ lúc đầu để tiến hành hoạt động sản xuất kinh doanh. Chi phí ban đầu phát sinh trong mối quan hệ giữa doanh nghiệp với môi trường kinh tế bên ngoài, do đó nó còn được gọi là các chi phí ngoại sinh.

Chi phí ban đầu được phân chia thành các yếu tố chi phí có nội dung kinh tế khác biệt và không thể phân chia được nữa về nội dung kinh tế, vì vậy mỗi yếu tố chi phí được gọi là các chi phí đơn nhất.

- Chi phí luân chuyển nội bộ: Chi phí luân chuyển nội bộ là các chi phí phát sinh trong quá trình phân công và hợp tác lao động trong nội bộ doanh nghiệp. Đây là các chi phí luân chuyển giữa các bộ phận khác nhau trong nội bộ doanh nghiệp, ví dụ: giá trị lao vụ dịch vụ cung cấp lẫn nhau giữa các bộ phận sản xuất phụ, sản xuất phụ và phụ trợ cung cấp cho sản xuất chính, giá trị của nửa thành phẩm tự chế được sử dụng cho các bộ phận sản xuất tiếp theo...

Chi phí luân chuyển nội bộ phát sinh do có sự kết hợp các yếu tố đầu vào sau một quá trình sản xuất kinh doanh nhất định. Do vậy, chi phí luân chuyển nội bộ là các chi phí tổng hợp được cấu thành bởi nhiều yếu tố chi phí ban đầu, nó còn được gọi là các chi phí hỗn hợp.

Theo cách phân loại này, ngoài việc biết được chi phí sản xuất đơn nhất theo từng yếu tố chi phí nó có tác dụng như cách phân loại chi phí sản xuất theo yếu tố, thì đối với chi phí luân chuyển nội bộ cho phép xác định chính xác nội dung của từng loại chi phí này để từ đó có những phương pháp hạch toán và xác định cụ thể từng loại chi phí luân chuyển nội bộ trong

doanh nghiệp. Xác định được phương pháp và trình tự tính giá thành của sản phẩm sản xuất trong kỳ của doanh nghiệp...

6.2.1.4. Phân loại chi phí sản xuất kinh doanh theo mối quan hệ của chi phí với các khoản mục trên báo cáo tài chính.

❖ Ghi nhận chi phí trong các Báo cáo Tài chính:

- Chi phí sản xuất, kinh doanh và chi phí khác được ghi nhận trong Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh khi các khoản chi phí này làm giảm bớt lợi ích kinh tế trong tương lai có liên quan đến việc giảm bớt tài sản hoặc tăng nợ phải trả và chi phí này phải xác định được một cách đáng tin cậy.

- Các chi phí được ghi nhận trong Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh phải tuân thủ nguyên tắc phù hợp giữa doanh thu và chi phí.

- Khi lợi ích kinh tế dự kiến thu được trong nhiều kỳ kế toán có liên quan đến doanh thu và thu nhập khác được xác định một cách gián tiếp thì các chi phí liên quan được ghi nhận trong Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh trên cơ sở phân bổ theo hệ thống hoặc theo tỷ lệ.

- Một khoản chi phí được ghi nhận ngay vào Báo cáo Kết quả hoạt động kinh doanh trong kỳ khi chi phí đó không đem lại lợi ích kinh tế trong các kỳ sau.

❖ Phân loại chi phí sản xuất kinh doanh theo mối quan hệ của chi phí với các khoản mục trên Báo cáo Tài chính.

Theo cách phân loại này, chi phí sản xuất kinh doanh được chia thành chi phí sản phẩm và chi phí thời kỳ.

- **Chi phí sản phẩm**

Chi phí sản phẩm là những khoản chi phí gắn liền với quá trình sản xuất sản phẩm hay quá trình mua hàng hóa để bán. Đối với doanh nghiệp sản xuất chi phí sản phẩm bao gồm chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, chi phí nhân công trực tiếp và chi phí sản xuất chung.

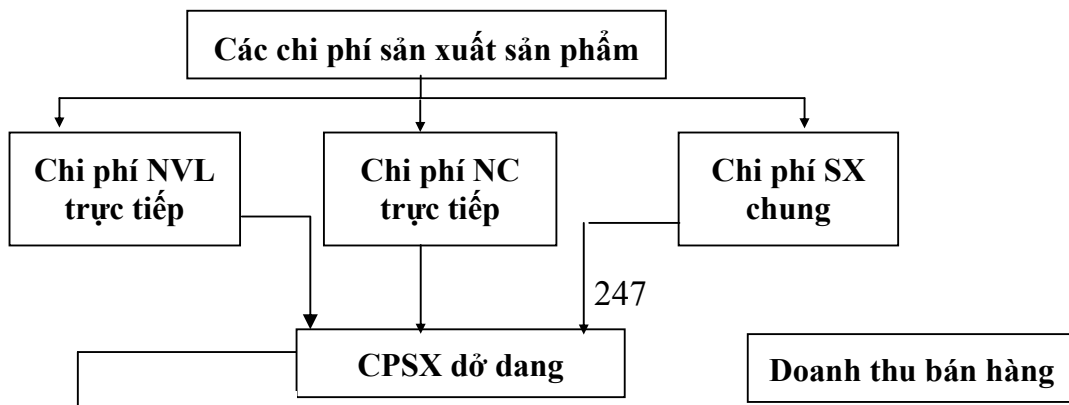
Khi sản phẩm hàng hóa chưa được bán ra thì chi phí sản phẩm nằm ở chi tiêu giá vốn hàng tồn kho trong bảng cân đối kế toán. Chi khi nào sản phẩm hàng hóa đã được bán ra thì chi phí sản phẩm sẽ trở thành chi phí "Giá vốn hàng bán" trong báo cáo kết quả kinh doanh và được bù đắp bằng doanh thu (thu nhập) của số sản phẩm hàng hóa đã bán. Như vậy sự phát sinh và khả năng bù đắp của chi phí sản phẩm trải qua nhiều kỳ sản xuất kinh doanh khác nhau.

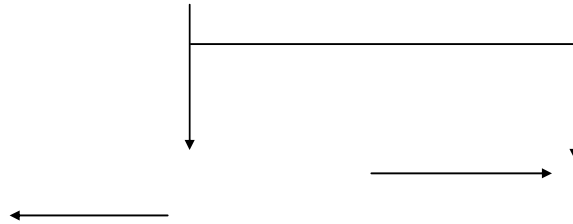
- **Chi phí thời kỳ**

Chi phí thời kỳ là các chi phí để phục vụ cho hoạt động kinh doanh, không tạo nên giá trị hàng tồn kho mà ảnh hưởng trực tiếp đến lợi nhuận trong kỳ mà chúng phát sinh. Chi phí

thời kỳ bao gồm chi phí bán hàng và chi phí quản lý doanh nghiệp. Chi phí thời kỳ phát sinh ở thời kỳ nào được tính ngay vào kỳ đó và ảnh hưởng trực tiếp đến lợi nhuận của kỳ mà chúng phát sinh và được ghi nhận trên báo cáo kết quả kinh doanh. Ngược lại chi phí sản phẩm chỉ phải tính để xác định kết quả ở kỳ sau mà sản phẩm được tiêu thụ, không phải tính ở kỳ mà chúng phát sinh. Chi phí sản phẩm phát sinh trong lĩnh vực sản xuất dưới hình thức chi phí sản xuất, sau đó chúng chuyển hóa thành giá trị sản phẩm dở dang, giá trị thành phẩm tồn kho. Khi tiêu thụ chúng chuyển hóa thành giá vốn hàng bán được ghi nhận trên báo cáo kết quả kinh doanh

MÔ HÌNH VẬN ĐỘNG CHI PHÍ
TRONG CÁC DOANH NGHIỆP SẢN XUẤT





Ngoài những phương pháp phân loại chi phí sản xuất kinh doanh trên đây, để phục vụ công tác quản trị doanh nghiệp, kế toán có thể còn thực hiện phân loại và nhận diện chi phí sản xuất kinh doanh theo những phương pháp:

- Phân loại chi phí sản xuất kinh doanh theo khả năng quy nạp chi phí vào các đối tượng kế toán chi phí. (theo phương pháp quy nạp)

- **Phân loại chi phí sản xuất kinh doanh theo mối quan hệ với quy trình công nghệ sản xuất sản phẩm và quá trình kinh doanh**

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

- Phân loại chi phí theo khả năng kiểm soát chi phí
- Phân loại chi phí sản xuất kinh doanh để lựa chọn phương án...

6.2.2. Phân loại giá thành sản phẩm

Để đáp ứng yêu cầu của quản lý và hạch toán, giá thành sản phẩm được phân chia làm nhiều loại khác nhau, tùy theo các tiêu thức sử dụng để phân loại giá thành:

6.2.2.1. Phân loại giá thành sản phẩm theo cơ sở số liệu và thời điểm tính giá thành

Theo cách phân loại này, giá thành sản phẩm được chia thành ba loại sau:

- Giá thành sản phẩm kế hoạch: Là giá thành sản phẩm được tính toán trên cơ sở chi phí kế hoạch và số lượng sản phẩm sản xuất kế hoạch. Giá thành kế hoạch bao giờ cũng được tính toán trước khi bắt đầu quá trình sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp trong một thời kỳ. Giá thành sản phẩm kế hoạch là mục tiêu phấn đấu trong kỳ sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp, nó còn là căn cứ để so sánh, phân tích, đánh giá tình hình thực hiện kế hoạch giá thành của doanh nghiệp.

- Giá thành sản phẩm định mức: Giá thành sản phẩm định mức là giá thành sản phẩm được tính trên cơ sở các định mức chi phí hiện hành và chỉ tính cho một đơn vị sản phẩm. Định mức chi phí được xác định trên cơ sở các định mức kinh tế-kỹ thuật của từng doanh nghiệp trong từng thời kỳ. Giá thành sản phẩm định mức cũng được xác định trước khi bắt đầu quá trình sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp.

- Giá thành sản phẩm thực tế: Giá thành sản phẩm thực tế là giá thành sản phẩm được tính toán và xác định trên cơ sở số liệu chi phí sản xuất thực tế phát sinh và tập hợp được trong kỳ cũng như số lượng sản phẩm thực tế đã sản xuất và tiêu thụ trong kỳ. Giá thành thực tế chỉ có thể tính toán được khi kết thúc quá trình sản xuất, chế tạo sản phẩm và được tính toán cho cả chỉ tiêu tổng giá thành và giá thành đơn vị. Giá thành thực tế là chỉ tiêu kinh tế tổng hợp phản ánh kết quả phấn đấu của doanh nghiệp trong việc tổ chức và sử dụng các giải pháp kinh tế, kỹ thuật, tổ chức và công nghệ... để thực hiện quá trình sản xuất sản phẩm. Giá thành sản phẩm thực tế cũng là cơ sở để xác định kết quả hoạt động sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp từ đó xác định nghĩa vụ của doanh nghiệp với Nhà nước cũng như với các bên liên quan.

6.2.2.2. Phân loại giá thành căn cứ vào phạm vi các chi phí cấu thành

Theo cách phân loại này, giá thành sản phẩm được phân biệt thành hai loại sau:

- Giá thành sản xuất sản phẩm: Giá thành sản xuất của sản phẩm bao gồm các chi phí liên quan đến quá trình sản xuất chế tạo sản phẩm như: chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, chi phí nhân công trực tiếp và chi phí sản xuất chung tính cho sản phẩm đã sản xuất hoàn thành. Giá thành sản xuất sản phẩm được sử dụng để hạch toán thành phẩm, giá vốn hàng xuất bán và mức lãi gộp trong kỳ của doanh nghiệp.

- Giá thành toàn bộ sản phẩm tiêu thụ: Bao gồm giá thành sản xuất tính cho số sản phẩm tiêu thụ cộng với chi phí bán hàng, chi phí quản lý doanh nghiệp phát sinh trong kỳ tính cho số sản phẩm này. Như vậy, giá thành toàn bộ sản phẩm tiêu thụ chỉ tính và xác định cho số sản phẩm do doanh nghiệp sản xuất và đã tiêu thụ, nó là căn cứ để tính toán xác định mức lợi nhuận thuần trước thuế của doanh nghiệp.

Ngoài những cách phân loại giá thành sản phẩm được sử dụng chủ yếu trong kế toán tài chính trên đây, trong công tác quản trị, doanh nghiệp còn thực hiện phân loại giá thành sản phẩm theo phạm vi tính toán chi phí chi tiết hơn.

Để tính toán giá thành theo cách phân loại này, người ta sẽ phân chia chi phí của doanh nghiệp thành hai loại: chi phí biến đổi và chi phí cố định, sau đó sẽ xác định các chi phí này cho số sản phẩm sản xuất và hoàn thành trong kỳ. Theo tiêu thức này thì giá thành sản phẩm được chia thành ba loại sau:

- Giá thành toàn bộ sản phẩm: giá thành toàn bộ sản phẩm là giá thành được xác định bao gồm toàn bộ các chi phí cố định và chi phí biến đổi mà doanh nghiệp đã sử dụng phục vụ quá trình hoạt động sản xuất kinh doanh trong kỳ. Theo phương pháp này, toàn bộ chi phí biến đổi và chi phí cố định được phân bổ hết cho số sản phẩm hoàn thành trong kỳ, nên phương pháp còn được gọi là phương pháp định phí toàn bộ.

- Giá thành sản phẩm theo biến phí: Giá thành sản phẩm theo biến phí là loại giá thành được xác định chỉ bao gồm các chi phí biến đổi kể cả các chi phí biến đổi trực tiếp và chi phí biến đổi gián tiếp. Theo phương pháp này, toàn bộ chi phí cố định được xem như là chi phí thời kỳ và được kết chuyển toàn bộ để xác định kết quả hoạt động sản xuất kinh doanh cuối kỳ.

- Giá thành sản phẩm có phân bổ hợp lý chi phí cố định: Giá thành sản phẩm được xác định bao gồm hai bộ phận:

+ Toàn bộ chi phí biến đổi (kể cả các chi phí biến đổi trực tiếp và chi phí biến đổi gián tiếp).

+ Một phần chi phí cố định được xác định trên cơ sở mức độ hoạt động thực tế so với mức độ hoạt động tiêu chuẩn (được xác định theo công suất thiết kế hoặc định mức).

6.3. Phương pháp kế toán chi phí sản xuất, giá thành sản phẩm.

6.3.1. Đối tượng kế toán chi phí sản xuất, đối tượng tính giá thành

Chi phí sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp có thể phát sinh ở nhiều địa điểm khác nhau, liên quan đến việc sản xuất chế tạo các loại sản phẩm, lao vụ khác nhau. Các nhà quản trị doanh nghiệp cần biết được các chi phí phát sinh đó ở đâu, dùng vào việc sản xuất sản phẩm nào ... Chính vì vậy chi phí sản xuất kinh doanh phát sinh trong kỳ phải được kế toán tập hợp theo một phạm vi, giới hạn nhất định. Đó chính là đối tượng kế toán chi phí sản xuất.

Đối tượng kế toán chi phí sản xuất là phạm vi và giới hạn để tập hợp chi phí sản xuất theo các phạm vi và giới hạn đó. Xác định đối tượng kế toán chi phí sản xuất là khâu đầu tiên trong việc tổ chức kế toán chi phí sản xuất. Thực chất của việc xác định đối tượng kế toán chi phí sản xuất là xác định nơi gây ra chi phí (phân xưởng, bộ phận sản xuất, giai đoạn công nghệ...)

hoặc đối tượng chịu

chi phí (sản phẩm, đơn đặt hàng...).

Khi xác định đối tượng kế toán chi phí sản xuất trước hết các nhà quản trị phải căn cứ vào mục đích sử dụng của chi phí sau đó phải căn cứ vào đặc điểm tổ chức sản xuất kinh doanh, quản lý sản xuất kinh doanh, quy trình công nghệ sản xuất, loại hình sản xuất sản phẩm, khả năng, trình độ và yêu cầu quản

lý của doanh nghiệp.

Tùy thuộc vào đặc điểm tình hình cụ thể mà đối tượng kế toán chi phí sản xuất trong các doanh nghiệp có thể là:

- Từng sản phẩm, chi tiết sản phẩm, nhóm sản phẩm, đơn đặt hàng.
- Từng phân xưởng, giai đoạn công nghệ sản xuất.
- Toàn bộ quy trình công nghệ sản xuất, toàn doanh nghiệp.

Xác định đối tượng chi phí sản xuất một cách khoa học hợp lý là cơ sở để tổ chức kế toán chi phí sản xuất, từ việc tổ chức hạch toán ban đầu đến tổ chức tổng hợp số liệu, ghi chép trên tài khoản, sổ chi tiết...

Các chi phí phát sinh, sau khi đã được tập hợp xác định theo các đối tượng kế toán chi phí sản xuất sẽ là cơ sở để tính giá thành sản phẩm, lao vụ, dịch vụ theo đối tượng đã xác định.

Đối tượng tính giá thành là các loại sản phẩm, công việc, lao vụ mà doanh nghiệp đã sản xuất hoàn thành đòi hỏi phải tính tổng giá thành và giá thành đơn vị.

Cũng như khi xác định đối tượng kế toán chi phí sản xuất, việc xác định đối tượng tính giá thành cũng cần phải căn cứ vào đặc điểm tổ chức sản xuất, quản lý sản xuất, quy trình công nghệ sản xuất sản phẩm, khả năng, yêu cầu quản lý cũng như tính chất của từng loại sản phẩm cụ thể.

Nếu doanh nghiệp tổ chức sản xuất đơn chiếc thì từng sản phẩm được xác định là đối tượng tính giá thành. Nếu doanh nghiệp tổ chức sản xuất hàng loạt thì từng loại sản phẩm là một đối tượng tính giá thành. Đối với quy trình công nghệ sản xuất giản đơn thì đối tượng tính giá thành sẽ là sản phẩm hoàn thành cuối cùng của quy trình công nghệ, còn các doanh nghiệp có quy trình công nghệ sản xuất & chế biến phức tạp thì đối tượng tính giá thành có thể là nửa thành phẩm ở từng giai đoạn và thành phẩm hoàn thành ở giai đoạn, công nghệ cuối cùng và cũng có thể là từng bộ phận, từng chi tiết sản phẩm và sản phẩm đã lắp ráp hoàn thành.

Qua phân tích hai khái niệm trên cho thấy: Đối tượng kế toán chi phí sản xuất và đối tượng tính giá thành giống nhau ở bản chất, đều là những phạm vi, giới hạn nhất định để tập hợp chi phí sản xuất theo đó và cùng phục vụ cho công tác quản lý, phân tích và kiểm tra chi phí, giá thành sản phẩm. Tuy vậy giữa hai khái niệm này vẫn có sự khác nhau nhất định.

- Xác định đối tượng kế toán chi phí sản xuất là xác định phạm vi, giới hạn tổ chức kế toán chi phí sản xuất phát sinh trong kỳ.

- Xác định đối tượng tính giá thành là xác định phạm vi, giới hạn của chi phí liên quan đến kết quả sản xuất đã hoàn thành của quy trình sản xuất.

- Trong thực tế có những trường hợp một đối tượng kế toán chi phí sản xuất lại bao gồm nhiều đối tượng tính giá thành và ngược lại.

Để thực hiện được đầy đủ chức năng kiểm tra và cung cấp thông tin về chi phí, giá thành một cách đầy đủ, nhanh chóng, kịp thời phù hợp với yêu cầu của các nhà quản trị doanh nghiệp. Kế toán chi phí sản xuất, giá thành sản phẩm phải thường xuyên xem xét tính hợp lý, khoa học của đối tượng kế toán chi phí sản xuất và đối tượng tính giá thành đã xác định. Khi có sự thay đổi cơ cấu tổ chức sản xuất, quy trình công nghệ, yêu cầu quản lý, trình độ hạch toán... Kế toán chi phí sản xuất cần phải xác định lại phạm vi và giới hạn mà các chi phí cần tập hợp cho phù hợp.

6.3.2. Phương pháp tập hợp chi phí sản xuất

Phương pháp tập hợp chi phí sản xuất là cách thức mà kế toán sử dụng để tập hợp, phân loại các khoản chi phí sản xuất phát sinh trong một kỳ theo các đối tượng tập hợp chi phí đã xác định. Nội dung cơ bản của phương pháp kế toán tập hợp chi phí sản xuất là căn cứ vào

các đối tượng tập hợp chi phí sản xuất đã xác định để mở các sổ kế toán nhằm ghi chép, phản ánh các chi phí phát sinh theo đúng các đối tượng hoặc tính toán, phân bổ phần chi phí phát sinh cho các đối tượng đó.

Tùy thuộc vào khả năng quy nạp của chi phí vào các đối tượng tập hợp chi phí, kế toán sẽ áp dụng các phương pháp tập hợp chi phí sản xuất một cách thích hợp. Thông thường tại các doanh nghiệp hiện nay có hai phương pháp tập hợp chi phí như sau:

- Phương pháp tập hợp chi phí trực tiếp:

Phương pháp này được sử dụng để tập hợp các loại chi phí có liên quan trực tiếp đến các đối tượng tập hợp chi phí đã xác định, tức là đối với các loại chi phí phát sinh liên quan đến đối tượng nào có thể xác định được trực tiếp cho đối tượng đó, chi phí phát sinh liên quan đến từng đối tượng tập hợp chi phí cụ thể đã xác định sẽ được tập hợp và quy nạp trực tiếp cho đối tượng đó.

Phương pháp này yêu cầu kế toán phải tổ chức công tác hạch toán một cách cụ thể, tỉ mỉ từ khâu lập chứng từ ban đầu, tổ chức hệ thống tài khoản, hệ thống sổ kế toán... theo đúng các đối tượng tập hợp chi phí đã xác định, chỉ có như vậy mới đảm bảo các chi phí phát sinh tập hợp đúng theo các đối tượng một cách chính xác, kịp thời và đầy đủ.

- Phương pháp tập hợp và phân bổ gián tiếp:

Phương pháp này được sử dụng để tập hợp các chi phí gián tiếp, đó là các chi phí phát sinh liên quan đến nhiều đối tượng tập hợp chi phí đã xác định mà kế toán không thể tập hợp trực tiếp các chi phí này cho từng đối tượng đó.

Theo phương pháp này, trước tiên căn cứ vào các chi phí phát sinh kế toán tiến hành tập hợp chung các chi phí có liên quan đến nhiều đối tượng theo địa điểm phát sinh hoặc nội dung chi phí. Để xác định chi phí cho từng đối tượng cụ thể phải lựa chọn các tiêu chuẩn hợp lý và tiến hành phân bổ các chi phí đó cho từng đối tượng liên quan.

Việc phân bổ chi phí cho từng đối tượng thường được tiến hành theo hai bước sau:

Bước 1: Xác định hệ số phân bổ theo công thức sau:

$$H = \frac{C}{T}$$

Trong đó: H: hệ số phân bổ chi phí

C: là tổng chi phí cần phân bổ cho các đối tượng

T: tổng đại lượng tiêu chuẩn phân bổ của các đối tượng cần phân bổ chi phí.

Bước 2: Xác định chi phí cần phân bổ cho từng đối tượng tập hợp cụ thể:

$$C_i = H \times T_i$$

Trong đó: C_i : phần chi phí phân bổ cho đối tượng i

T_i : đại lượng tiêu chuẩn phân bổ dùng để phân bổ chi phí của đối tượng i .

Đại lượng tiêu chuẩn dùng để phân bổ (còn được gọi là đơn vị công) được lựa chọn tùy vào từng trường hợp cụ thể. Tính chính xác, độ tin cậy của thông tin về chi phí phụ thuộc rất nhiều vào tính hợp lý của tiêu chuẩn phân bổ được lựa chọn.

Việc xác định tiêu chuẩn phân bổ chi phí có thể được xác định riêng rẽ theo từng nội dung chi phí cần phân bổ, khi đó cũng phải xác định hệ số phân bổ theo từng nội dung chi phí này hoặc cũng có thể xác định chung cho tất cả các chi phí cần phân bổ. Việc xác định tiêu chuẩn phân bổ tùy thuộc vào đặc thù cụ thể của từng doanh nghiệp.

Ví dụ phân bổ chi phí:

- Số liệu về chi phí vật liệu phụ thực tế sử dụng cho sản xuất chế tạo sản phẩm A, sản phẩm B trong kỳ là: 18.900.000 đ.

- Trong kỳ khối lượng sản xuất: 200 sản phẩm A và 300 sản phẩm B.

- Định mức chi phí vật liệu phụ cho sản phẩm A là 30.000 đ; sản phẩm B là 40.000đ.

Quá trình phân bổ chi phí vật liệu phụ cho từng sản phẩm như sau:

$$\text{Hệ số phân bổ} = \frac{18.900.000}{200 \times 30.000 + 300 \times 40.000} = 1,05$$

- Chi phí vật liệu phân bổ cho:

$$+ \text{ Sản phẩm A} = 200 \times 30.000 \times 1,05 = 6.300.000$$

$$+ \text{ Sản phẩm B} = 300 \times 40.000 \times 1,05 = 12.600.000$$

6.3.3. Phương pháp kế toán chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm theo phương pháp KKTX.

6.3.3.1. Kế toán chi phí nguyên vật liệu trực tiếp

Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, bao gồm các khoản chi phí về nguyên vật liệu chính, nửa thành phẩm mua ngoài, vật liệu phụ ... sử dụng trực tiếp cho việc sản xuất chế tạo sản phẩm hoặc trực tiếp thực hiện các lao vụ dịch vụ.

Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp thường chiếm tỷ trọng lớn trong tổng chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm của các doanh nghiệp. Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp thường được quản lý theo các định mức chi phí do doanh nghiệp xây dựng. Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp thực tế trong kỳ được xác định căn cứ vào các yếu tố sau:

- Trị giá nguyên vật liệu trực tiếp xuất dùng cho quá trình sản xuất chế tạo sản phẩm hoặc thực hiện các lao vụ dịch vụ trong kỳ. Bộ phận giá trị nguyên vật liệu trực tiếp xuất dùng thường được xác định căn cứ vào các chứng từ xuất kho nguyên vật liệu trực tiếp cho các đối tượng. Khi phát sinh các khoản chi phí về nguyên vật liệu trực tiếp, kế toán căn cứ vào các phiếu xuất kho, các chứng từ khác có liên quan để xác định giá vốn của số nguyên vật liệu dùng cho sản xuất chế tạo sản phẩm (Theo phương pháp tính giá vốn nguyên vật liệu mà doanh nghiệp đã lựa chọn).

- Trị giá nguyên vật liệu trực tiếp còn lại đầu kỳ ở các bộ phận, phân xưởng sản xuất. Đây là giá trị của bộ phận nguyên vật liệu trực tiếp đã xuất kho cho quá trình sản xuất ở kỳ trước nhưng chưa sử dụng đến được chuyển sang cho quá trình sản xuất kỳ này.

- Trị giá nguyên vật liệu trực tiếp còn lại cuối kỳ ở các bộ phận, phân xưởng sản xuất được xác định dựa vào phiếu nhập kho vật liệu không sử dụng hết hoặc phiếu báo vật tư còn lại cuối kỳ ở các bộ phận, phân xưởng hoặc địa điểm sản xuất.

- Trị giá phế liệu thu hồi (nếu có): đây là giá trị của phế liệu thu hồi được tại các bộ phận sản xuất trong kỳ, được xác định căn cứ vào số lượng phế liệu thu hồi và đơn giá phế liệu mà doanh nghiệp đã sử dụng trong kỳ hạch toán.

Chi phí NVL trực tiếp thực tế trong kỳ được xác định theo công thức:

$$\begin{array}{ccccccccc} \text{Chi phí} & & \text{Trị giá} & & \text{Trị giá NVL} & & \text{Trị giá} & & \text{Trị giá} \\ \text{NVL trực} & = & \text{NVL trực} & + & \text{trực tiếp} & - & \text{NVL trực} & - & \text{phế liệu} \\ \text{tiếp thực tế} & & \text{tiếp còn} & & \text{xuất dùng} & & \text{tiếp còn} & & \text{thu hồi} \\ \text{trong kỳ} & & \text{lại đầu kỳ} & & \text{trong kỳ} & & \text{lại cuối kỳ} & & \text{(nếu có)} \end{array}$$

Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp sử dụng để sản xuất sản phẩm tại các doanh nghiệp chủ yếu là chi phí trực tiếp, nên thường được tập hợp trực tiếp cho từng đối tượng trên cơ sở các "Sổ chi tiết chi phí nguyên vật liệu trực tiếp" được mở cho từng đối tượng căn cứ vào các chứng từ xuất kho vật tư và báo cáo sử dụng vật tư ở từng bộ phận sản xuất.

Trong trường hợp chi phí nguyên vật liệu trực tiếp có liên quan đến nhiều đối tượng tập hợp chi phí mà không thể tập hợp trực tiếp được thì có thể sử dụng phương pháp tập hợp và phân bổ gián tiếp. Khi đó tiêu chuẩn sử dụng để phân bổ chi phí nguyên vật liệu trực tiếp cho các đối tượng có thể là:

- Đối với chi phí nguyên vật liệu chính, nửa thành phẩm mua ngoài có thể lựa chọn tiêu chuẩn phân bổ là: chi phí định mức, chi phí kế hoạch, khối lượng sản phẩm sản xuất ...

- Đối với chi phí vật liệu phụ, nhiên liệu... tiêu chuẩn phân bổ có thể lựa chọn là: chi phí định mức, chi phí kế hoạch, chi phí nguyên vật liệu chính, khối lượng sản phẩm sản xuất...

Để kế toán chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, kế toán sử dụng TK621- "**Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp**". Kết cấu chủ yếu của TK này như sau :

Bên nợ: Trị giá vốn nguyên liệu, vật liệu sử dụng trực tiếp cho sản xuất, chế tạo sản phẩm hoặc thực hiện lao vụ dịch vụ trong kỳ.

Bên có:- Trị giá vốn nguyên liệu, vật liệu sử dụng không hết, nhập lại kho

- Trị giá của phế liệu thu hồi (nếu có)

- Kết chuyển chi phí nguyên vật liệu trực tiếp thực tế sử dụng cho sản xuất kinh doanh trong kỳ.

- Kết chuyển chi phí nguyên vật liệu trực tiếp vượt trên mức bình thường .

Tài khoản 621 không có số dư cuối kỳ.

Phương pháp kế toán các nghiệp vụ chủ yếu :

(1) Xuất kho nguyên vật liệu dùng trực tiếp cho sản xuất chế tạo sản phẩm hoặc thực hiện dịch vụ trong kỳ, kế toán ghi sổ theo định khoản:

NợTK621- Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp.

CóTK152- Nguyên liệu, vật liệu

(2) Trường hợp mua nguyên vật liệu sử dụng ngay cho sản xuất chế tạo sản phẩm hoặc thực hiện dịch vụ, không qua kho: Kế toán căn cứ các chứng từ liên quan (Chứng từ thanh toán, hóa đơn của người bán, bảng kê thanh toán tạm ứng...), kế toán ghi sổ theo định khoản:

NợTK621- Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp.

NợTK133- Thuế GTGT được khấu trừ

CóTK111,112,141,331...: (Tổng giá thanh toán)

Trường hợp không có hóa đơn thuế GTGT, hoặc thuế GTGT không được khấu trừ, hoặc nộp thuế GTGT theo phương pháp trực tiếp, số tiền tính vào chi phí nguyên vật liệu trực tiếp là tổng giá thanh toán (bao gồm cả thuế GTGT), kế toán ghi sổ theo định khoản:

NợTK621- Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp.

CóTK111,112,141,331...: (Tổng giá thanh toán)

(3) Trường hợp cuối kỳ có nguyên vật liệu sử dụng chưa hết, không nhập lại kho.

- Căn cứ vào phiếu báo vật tư còn lại cuối kỳ, kế toán ghi giảm chi phí nguyên vật liệu bằng bút toán:(Ghi số âm)

NợTK621- Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp.

CóTK152- Nguyên liệu, vật liệu

- Sang đầu kỳ sau kế toán ghi tăng chi phí nguyên vật liệu bằng bút toán thường

NợTK621- Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp.

CóTK152- Nguyên liệu, vật liệu

(4) Trường hợp cuối kỳ có nguyên vật liệu sử dụng không hết, nhập lại kho, Kế toán căn cứ phiếu nhập kho ghi :

NợTK152- Nguyên liệu,vật liệu

CóTK621- Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp.

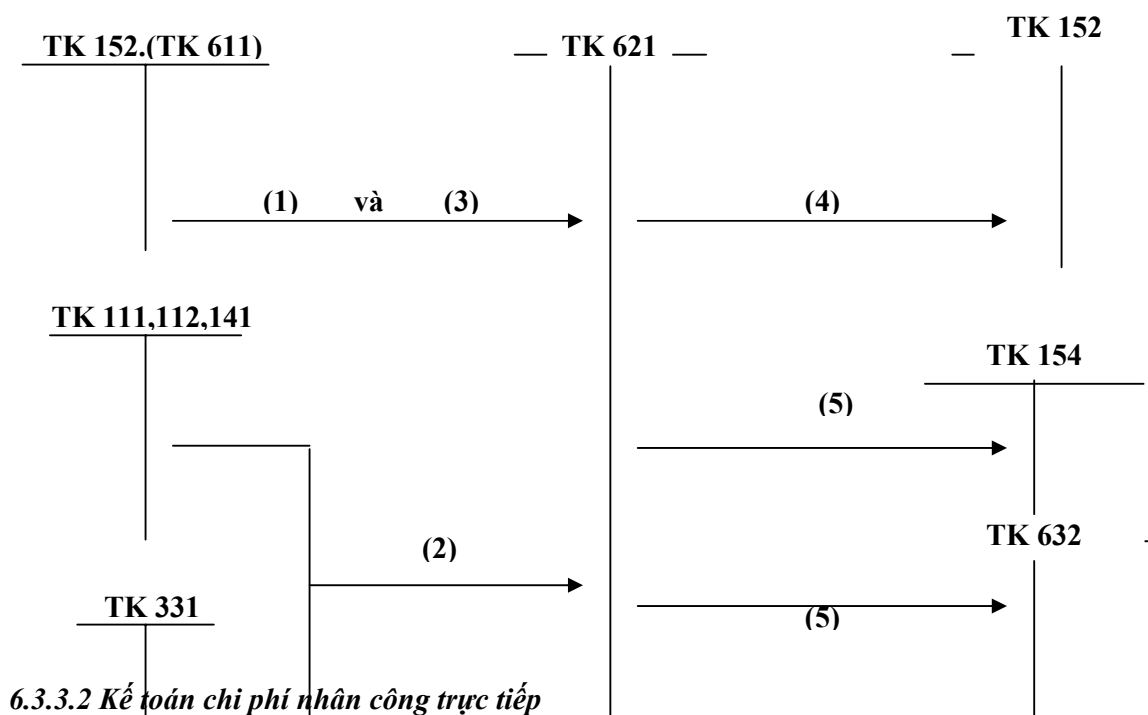
(5) Cuối kỳ, căn cứ tài liệu tính toán xác định chi phí nguyên vật liệu trực tiếp sử dụng cho các đối tượng, kế toán kết chuyển chi phí nguyên vật liệu trực tiếp cho các đối tượng , kế toán ghi :

NợTK154- Chi phí sản xuất dở dang.

Nợ TK 632 – Giá vốn hàng bán (Phần chi phí nguyên vật liệu trực tiếp vượt trên mức bình thường)

CóTK621- Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp.

S□ □□ k□ toản chi phí nguyên v□t li□u tr□c ti□p



6.3.3.2 Kế toán chi phí nhân công trực tiếp

Chi phí nhân công trực tiếp là những khoản tiền phải trả cho công nhân trực tiếp sản xuất sản phẩm hoặc trực tiếp thực hiện các loại lao vụ,dịch vụ gồm: tiền lương chính, tiền lương phụ, các khoản phụ cấp, tiền trích bảo hiểm xã hội, bảo hiểm y tế, kinh phí công đoàn theo số tiền lương của công nhân sản xuất.

Chi phí về tiền lương(tiền công) được xác định cụ thể tùy thuộc hình thức tiền lương sản phẩm hay lương thời gian mà doanh nghiệp áp dụng. Số tiền lương phải trả cho công nhân sản xuất cũng như các đối tượng lao động khác thể hiện trên bảng tính và thanh toán lương, được tổng hợp, phân bổ cho các đối tượng kế toán chi phí sản xuất trên bảng phân bổ tiền lương. Trên cơ sở đó các khoản trích theo lương (Bảo hiểm xã hội, bảo hiểm y tế, kinh phí công đoàn) tính vào chi phí nhân công trực tiếp được tính toán căn cứ vào số tiền lương công nhân sản xuất của từng đối tượng và tỷ lệ trích quy định theo quy chế tài chính hiện hành của từng thời kỳ.

Giống như chi phí vật liệu trực tiếp, chi phí nhân công trực tiếp thường là các khoản chi phí trực tiếp nên nó được tập hợp trực tiếp vào các đối tượng tập hợp chi phí liên quan. Trong trường hợp không tập hợp trực tiếp được thì chi phí nhân công trực tiếp cũng được tập hợp chung sau đó kế toán sẽ phân bổ cho từng đối tượng theo một tiêu chuẩn phân bổ hợp lý. Các tiêu chuẩn thường được sử dụng để phân bổ chi phí nhân công trực tiếp là: chi phí tiền lương định mức (hoặc kế hoạch), giờ công định mức, giờ công thực tế, khối lượng sản phẩm sản xuất ra...

Để kế toán chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, kế toán sử dụng TK622- "**Chi phí nhân công trực tiếp**". Kết cấu cơ bản của TK này như sau :

Bên nợ: Chi phí nhân công trực tiếp tham gia quá trình sản xuất sản phẩm.

Bên có:

- Kết chuyển chi phí nhân công trực tiếp để tính giá thành sản phẩm.
- Kết chuyển chi phí nhân công trực tiếp vượt trên mức bình thường

Tài khoản 622 không có số dư cuối kỳ.

Phương pháp kế toán:

(1) Căn cứ bảng phân bổ tiền lương trong kỳ kế toán phản ánh số tiền lương chính, lương phụ, các khoản phụ cấp và các khoản khác có tính chất lương phải trả cho công nhân sản xuất trong kỳ.

NợTK622- Chi phí nhân công trực tiếp.

CóTK334- Phải trả công nhân viên

(2) Trường hợp doanh nghiệp có thực hiện trích trước tiền lương nghỉ phép của công nhân sản xuất, căn cứ kế hoạch trích trước tiền lương công nhân nghỉ phép, kế toán ghi:

NợTK622- Chi phí nhân công trực tiếp.

CóTK335- chi phí phải trả

(3) Căn cứ bảng phân bổ tiền lương, trích Bảo hiểm xã hội, bảo hiểm y tế, kinh phí công đoàn..., kế toán ghi :

NợTK622- Chi phí nhân công trực tiếp.

CóTK338- Phải trả phải nộp khác(3382, 3383,3384)

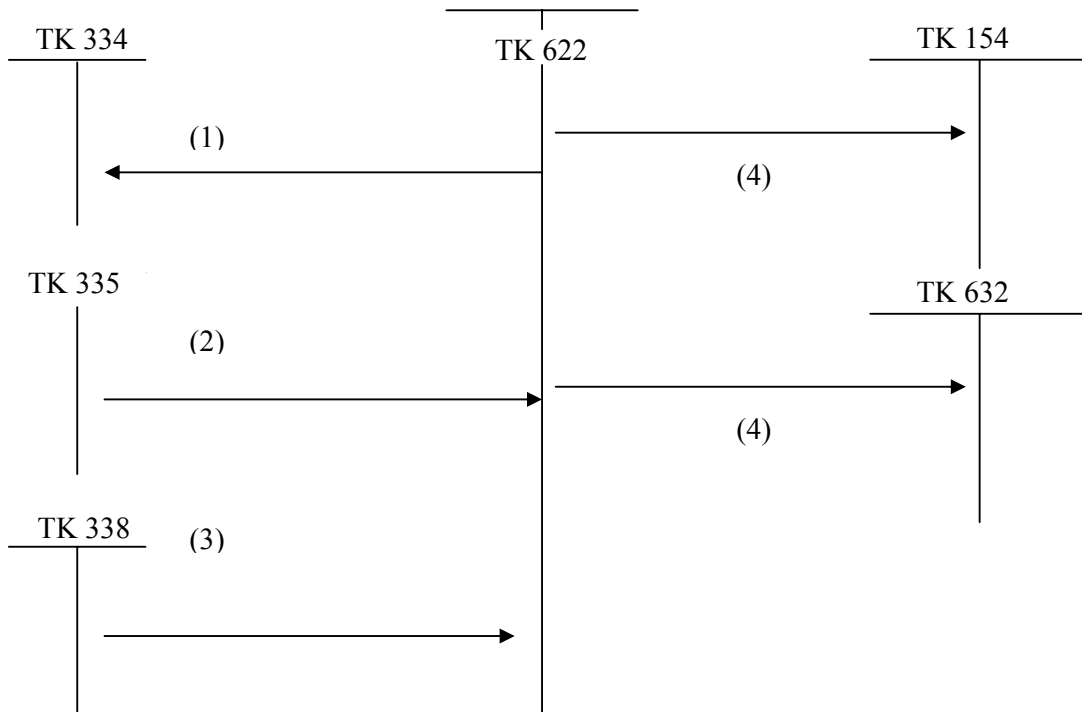
(4) Cuối kỳ, tính toán kết chuyển (hoặc phân bổ) chi phí nhân công trực tiếp cho các đối tượng chịu chi phí để tính giá thành sản phẩm, kế toán ghi:

NợTK 154- Chi phí sản xuất kinh doanh dở dang

Nợ TK 632 – Giá vốn hàng bán (Phần chi phí nhân công trực tiếp vượt trên mức bình thường)

Có TK 622 - Chi phí nhân công trực tiếp

SƠ ĐỒ KẾ TOÁN CHI PHÍ NHÂN CÔNG TRỰC TIẾP



6.3.3.3 Kế toán chi phí sản xuất chung

Chi phí sản xuất chung là những khoản chi phí cần thiết khác phục vụ cho quá trình sản xuất sản phẩm phát sinh ở các phân xưởng, bộ phận sản xuất. Chi phí sản xuất chung, bao gồm:

- Chi phí nhân viên phân xưởng: Phản ánh chi phí liên quan phải trả cho nhân viên phân xưởng, bao gồm: Chi phí tiền lương, tiền công, các khoản phụ cấp lương, các khoản trích bảo hiểm xã hội, bảo hiểm y tế, kinh phí công đoàn tính cho nhân viên phân xưởng, như: Quản đốc phân xưởng, nhân viên kinh tế, thống kê, thủ kho phân xưởng, nhân viên tiếp liệu, vận chuyển nội bộ...

- Chi phí vật liệu: Phản ánh chi phí vật liệu dùng chung cho phân xưởng, như vật liệu dùng cho sửa chữa, bảo dưỡng TSCĐ thuộc phân xưởng quản lý, sử dụng, vật liệu dùng cho nhu cầu văn phòng phân xưởng...

- Chi phí dụng cụ sản xuất: Phản ánh chi phí về công cụ, dụng cụ sản xuất dùng cho phân xưởng sản xuất như khuôn mẫu đúc, gá lắp, dụng cụ cầm tay...

- Chi phí khấu hao TSCĐ: Bao gồm khấu hao của tất cả tài sản cố định sử dụng ở phân xưởng sản xuất, như khấu hao của máy móc thiết bị, khấu hao của nhà xưởng, phương tiện vận tải...

- Chi phí dịch vụ mua ngoài: Phản ánh chi phí dịch vụ mua ngoài để phục vụ cho các hoạt động của phân xưởng như chi phí sửa chữa TSCĐ, chi phí điện, nước, điện thoại...

- Chi phí khác bằng tiền: Phản ánh những chi phí bằng tiền ngoài những khoản chi phí kể trên, phục vụ cho hoạt động của phân xưởng như chi phí tiếp khách, hội nghị... ở phân xưởng.

Chi phí sản xuất chung được tổ chức tập hợp theo từng phân xưởng, đội sản xuất, quản lý chi tiết theo từng yếu tố chi phí, mặt khác chi phí sản xuất chung còn phải được tổng hợp theo chi phí cố định và chi phí biến đổi. Cuối kỳ sau khi đã tập hợp được chi phí sản xuất chung theo từng phân xưởng, kế toán tính toán phân bổ chi phí sản xuất chung cho từng đối tượng kế toán chi phí sản xuất trong phân xưởng theo những tiêu chuẩn phân bổ hợp lý. Việc tính toán xác định chi phí sản xuất chung tính vào chi phí chế biến sản phẩm còn phải căn cứ vào mức công suất hoạt động thực tế của phân xưởng:

- Chi phí sản xuất chung cố định được phân bổ vào chi phí chế biến cho mỗi đơn vị sản phẩm được dựa trên công suất bình thường của máy móc sản xuất. Trường hợp mức sản phẩm

thực tế sản xuất cao hơn công suất bình thường thì chi phí sản xuất chung cố định phân bổ theo chi phí thực tế phát sinh. Trường hợp mức sản phẩm sản xuất thấp hơn công suất bình thường, thì chỉ được phân bổ theo mức công suất bình thường, phần chi phí sản xuất chung không phân bổ, được ghi nhận là chi phí sản xuất, kinh doanh trong kỳ.

- Chi phí sản xuất chung biến đổi được phân bổ hết trong kỳ theo chi phí thực tế.

Kế toán sử dụng TK627- Chi phí sản xuất chung, để kế toán tập hợp và phân bổ chi phí sản xuất chung. Kết cấu cơ bản của tài khoản này như sau :

Bên nợ: Tập hợp chi phí sản xuất chung phát sinh trong kỳ

Bên có: - Các khoản ghi giảm chi phí sản xuất chung (Nếu có)

- Chi phí sản xuất chung được phân bổ, kết chuyển vào chi phí chế biến cho các đối tượng chịu chi phí.

- Chi phí sản xuất chung không được phân bổ, kết chuyển vào chi phí sản xuất kinh doanh trong kỳ

Tài khoản 627 không có số dư cuối kỳ và được mở 06 tài khoản cấp 2 để tập hợp theo yếu tố chi phí:

- TK6271- Chi phí nhân viên
- TK6272- Chi phí vật liệu
- TK6273- Chi phí dụng cụ sản xuất
- TK6274- Chi phí khấu hao TSCĐ
- TK6277- Chi phí dịch vụ mua ngoài
- TK6278- Chi phí khác bằng tiền.

Phương pháp kế toán các nghiệp vụ chủ yếu:

(1) Tập hợp chi phí nhân viên: Căn cứ Bảng phân bổ tiền lương và các khoản trích theo lương, kế toán ghi :

NợTK627- Chi phí sản xuất chung (6271)

CóTK334- Phải trả công nhân viên

CóTK338- Các khoản phải trả, phải nộp khác

(2) Tập hợp chi phí vật liệu: Căn cứ bảng phân bổ vật liệu và các chứng từ có liên quan khác (nếu có), kế toán ghi :

NợTK627- Chi phí sản xuất chung (6272)

CóTK152- Nguyên vật liệu

(3) Tập hợp chi phí dụng cụ sản xuất. Căn cứ bảng phân bổ vật liệu, công cụ dụng cụ và các chứng từ có liên quan khác (nếu có), kế toán ghi :

NợTK627- Chi phí sản xuất chung (6273)

CóTK153- Công cụ, dụng cụ

CóTK142, 242

(4) Tập hợp chi phí khấu hao TSCĐ. Căn cứ bảng tính và phân bổ khấu hao TSCĐ, kế toán ghi :

NợTK627- Chi phí sản xuất chung (6274)

CóTK214- Hao mòn TSCĐ

(5) Tập hợp chi phí dịch vụ mua ngoài. Căn cứ vào các chứng từ gốc, các tài liệu có liên quan, kế toán ghi :

NợTK627- Chi phí sản xuất chung(6277)

CóTK111,112,141,331...

(6) Tập hợp chi phí khác bằng tiền. Căn cứ vào các chứng từ gốc(Phiếu chi tiền mặt, giấy báo của ngân hàng...), các tài liệu có liên quan, kế toán ghi :

NợTK627- Chi phí sản xuất chung(6278)

CóTK111,112,141

(7) Cuối kỳ, sau khi chi phí sản xuất chung đã được tập hợp theo từng phân xưởng, đội sản xuất, chi tiết theo điều khoản chi phí và theo chi phí cố định, chi phí biến đổi, kế toán tiến hành tính toán, phân bổ vào chi phí chế biến tính cho từng đối tượng kế toán chi phí sản xuất.

Tiêu chuẩn sử dụng để phân bổ chi phí sản xuất chung cho từng đối tượng kế toán chi phí sản xuất, kế toán có thể lựa chọn các tiêu chuẩn sau:

- Chi phí nhân công trực tiếp
- Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp
- Dự toán hoặc định mức chi phí sản xuất chung
- Tổng chi phí sản xuất cơ bản (bao gồm chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, chi phí nhân công trực tiếp

Căn cứ vào kết quả tính toán phân bổ, kế toán kết chuyển phần chi phí sản xuất chung phân bổ vào chi phí chế biến sản phẩm bằng bút toán:

NợTK154- Chi phí sản xuất kinh doanh dở dang

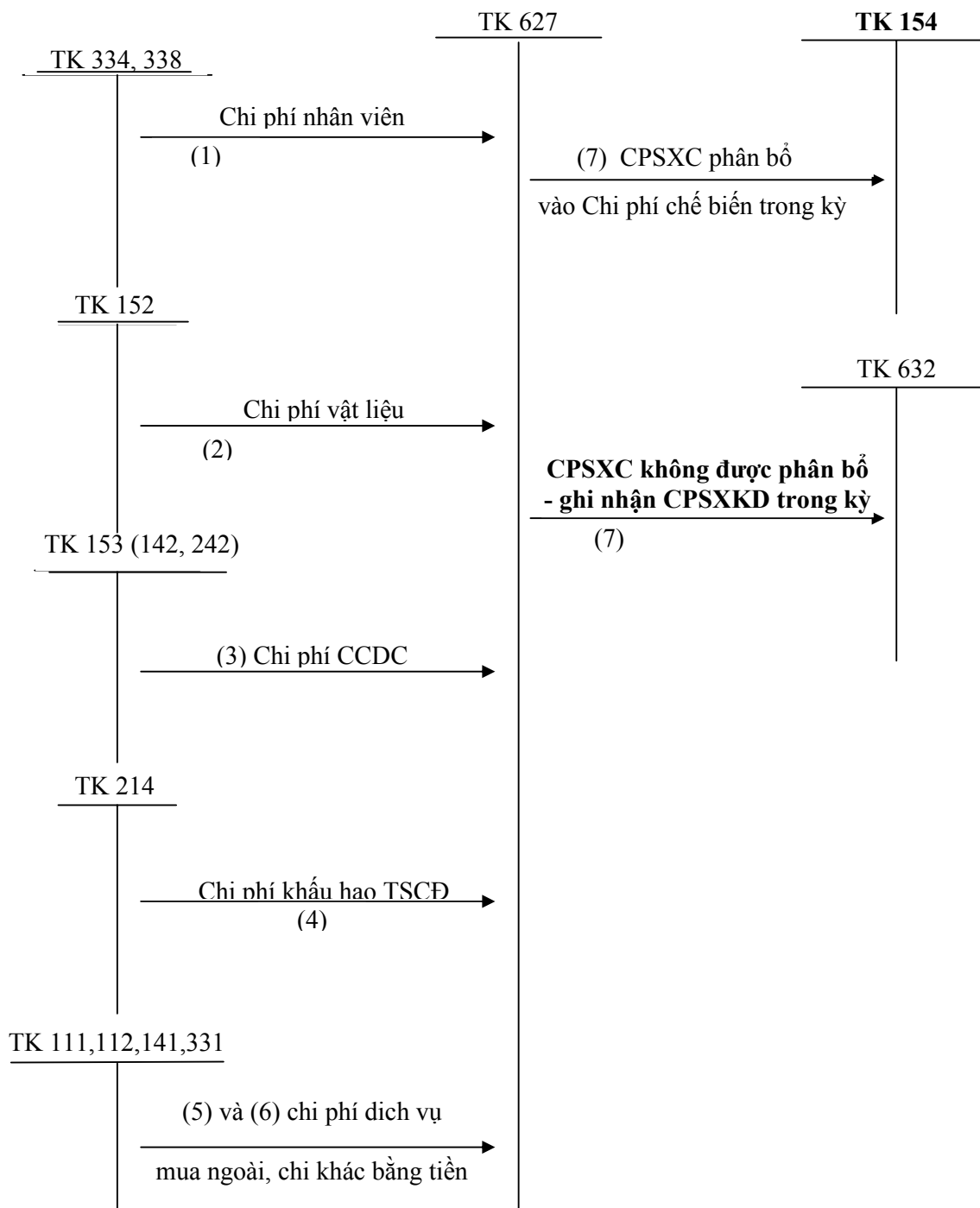
CóTK627- Chi phí sản xuất chung

Phần chi phí sản xuất chung không phân bổ vào chi phí chế biến sản phẩm, được ghi nhận là chi phí sản xuất, kinh doanh trong kỳ, kế toán ghi :

NợTK632: giá vốn hàng bán

CóTK627: Chi phí sản xuất chung

Sơ đồ kế toán chi phí sản xuất chung



6.3.3.4. Kế toán tổng hợp chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm

Cuối kỳ kế toán, sau khi đã tập hợp chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, chi phí nhân công trực tiếp và chi phí sản xuất chung theo từng đối tượng trên các TK 621, 622, 627, kế toán sẽ tiến hành kết chuyển hoặc phân bổ các loại chi phí này để tập hợp toàn bộ chi phí sản xuất cho từng đối tượng chịu chi phí, tiến hành kiểm kê và đánh giá sản phẩm làm dở cuối kỳ, thực hiện tính giá thành các loại sản phẩm, công việc, lao vụ do doanh nghiệp đã hoàn thành trong kỳ.

Để tập hợp chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm hoàn thành theo phương pháp kê khai thường xuyên, kế toán sử dụng tài khoản 154- Chi phí sản xuất kinh doanh dở dang. Kết cấu tài khoản này như sau :

Bên nợ: - Kết chuyển chi phí sản xuất phát sinh trong kỳ

- Giá trị vật liệu thuê ngoài chế biến

- Chi phí thuê ngoài chế biến

Bên có: - Giá trị phế liệu thu hồi (nếu có)

- Các khoản giảm chi phí sản xuất trong kỳ

- Giá thành sản xuất thực tế của sản phẩm, lao vụ ... hoàn thành

- Giá thành thực tế vật liệu thuê ngoài chế biến, tự chế hoàn thành

Dư nợ: - Chi phí sản xuất kinh doanh dở dang

- Chi phí thuê ngoài chế biến hoặc tự chế vật tư chưa hoàn thành.

Sau khi đã tổng hợp chi phí sản xuất phát sinh trong kỳ, để tính được giá thành sản phẩm hoàn thành, kế toán doanh nghiệp cần phải tổ chức kiểm kê, đánh giá khối lượng sản phẩm dở dang cuối kỳ theo các phương pháp phù hợp.

Thông tin về giá trị sản phẩm dở dang có ảnh hưởng và cũng tác động đến giá trị hàng tồn kho trên bảng cân đối kế toán và ảnh hưởng đến lợi nhuận trên báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh. Do vậy, việc đánh giá sản phẩm dở dang có ý nghĩa quan trọng đối với công tác kế toán tập hợp chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm nói riêng cũng như đối với công tác kế toán nói chung của doanh nghiệp. Trong thực tế, các doanh nghiệp có thể lựa chọn áp dụng các phương pháp sau để đánh giá sản phẩm dở dang cuối kỳ:

- Phương pháp đánh giá sản phẩm dở dang theo chi phí nguyên vật liệu trực tiếp hoặc chi phí nguyên vật liệu chính trực tiếp.

- Phương pháp đánh giá sản phẩm dở dang theo khối lượng sản phẩm hoàn thành tương đương.

- Phương pháp đánh giá sản phẩm dở dang theo chi phí định mức.

Căn cứ vào kết quả đánh giá sản phẩm dở dang và chi phí sản xuất đã tập hợp được, kế toán tổ chức tính giá thành sản phẩm, lao vụ hoàn thành bằng phương pháp kỹ thuật phù hợp, trên cơ sở công thức tính giá thành cơ bản:

$$\begin{array}{r} \text{Tổng giá} \\ \text{thành sản phẩm} \\ \text{hoàn thành} \end{array} = \begin{array}{r} \text{Chi phí} \\ \text{sản xuất dở} \\ \text{dang đầu kỳ} \end{array} + \begin{array}{r} \text{Chi phí sản} \\ \text{xuất phát} \\ \text{sinh trong kỳ} \end{array} - \begin{array}{r} \text{Chi phí} \\ \text{sản xuất dở} \\ \text{dang cuối kỳ} \end{array}$$
$$\text{Giá thành đơn vị sản phẩm} = \frac{\text{Tổng giá thành}}{\text{Số lượng sản phẩm hoàn thành}}$$

Trên cơ sở, giá thành sản xuất của sản phẩm công việc lao vụ đã hoàn thành, kế toán kết chuyển vào các tài khoản liên quan tùy theo phương pháp hạch toán hàng tồn kho mà doanh nghiệp sử dụng và quá trình luân chuyển của các đối tượng này.

Phương pháp kế toán các nghiệp vụ chủ yếu :

(1) Cuối kỳ, kế toán kết chuyển chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, ghi :

NợTK 154- Chi phí sản xuất kinh doanh dở dang

CóTK 621- Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp.

(2) Cuối kỳ, kế toán kết chuyển chi phí nhân công trực tiếp

NợTK 154- Chi phí sản xuất kinh doanh dở dang

CóTK 622- Chi phí nhân công trực tiếp.

(3) Cuối kỳ, kế toán kết chuyển chi phí nguyên vật liệu trực tiếp

NợTK 154- Chi phí sản xuất kinh doanh dở dang

CóTK 627- Chi phí sản xuất chung.

(4) Ghi nhận giá trị sản phẩm, lao vụ sản xuất hoàn thành, căn cứ tài liệu tính giá thành và các chứng từ liên quan, kế toán ghi:

NợTK 155,157,632

CóTK 154- Chi phí sản xuất kinh doanh dở dang.

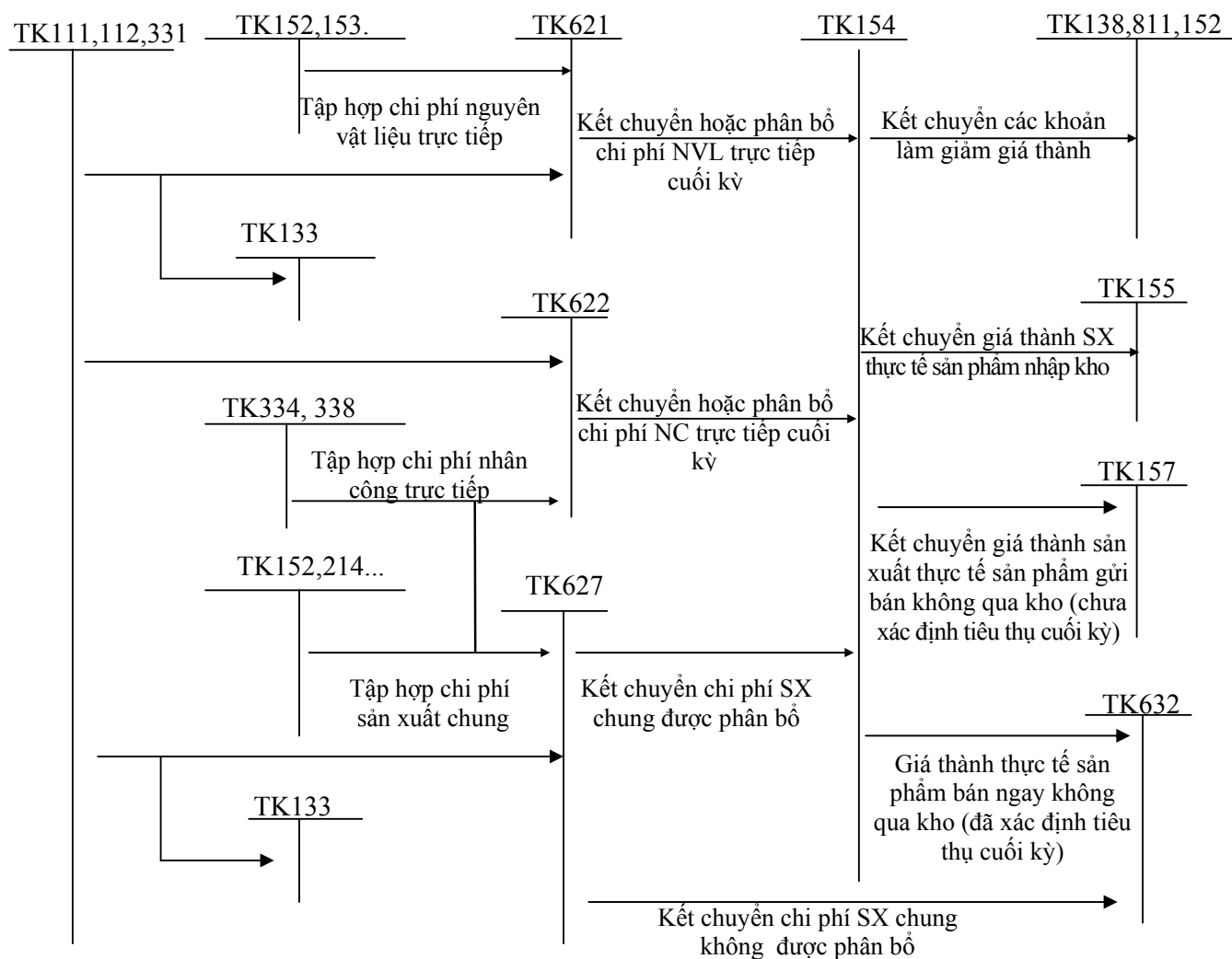
(5) Ghi nhận giá trị, chi phí sản xuất sản phẩm hỏng không tính vào giá thành sản phẩm hoàn thành; giá trị phế liệu, căn cứ tài liệu tính giá thành và các chứng từ liên quan, kế toán ghi:

NợTK 138,152,334,811...

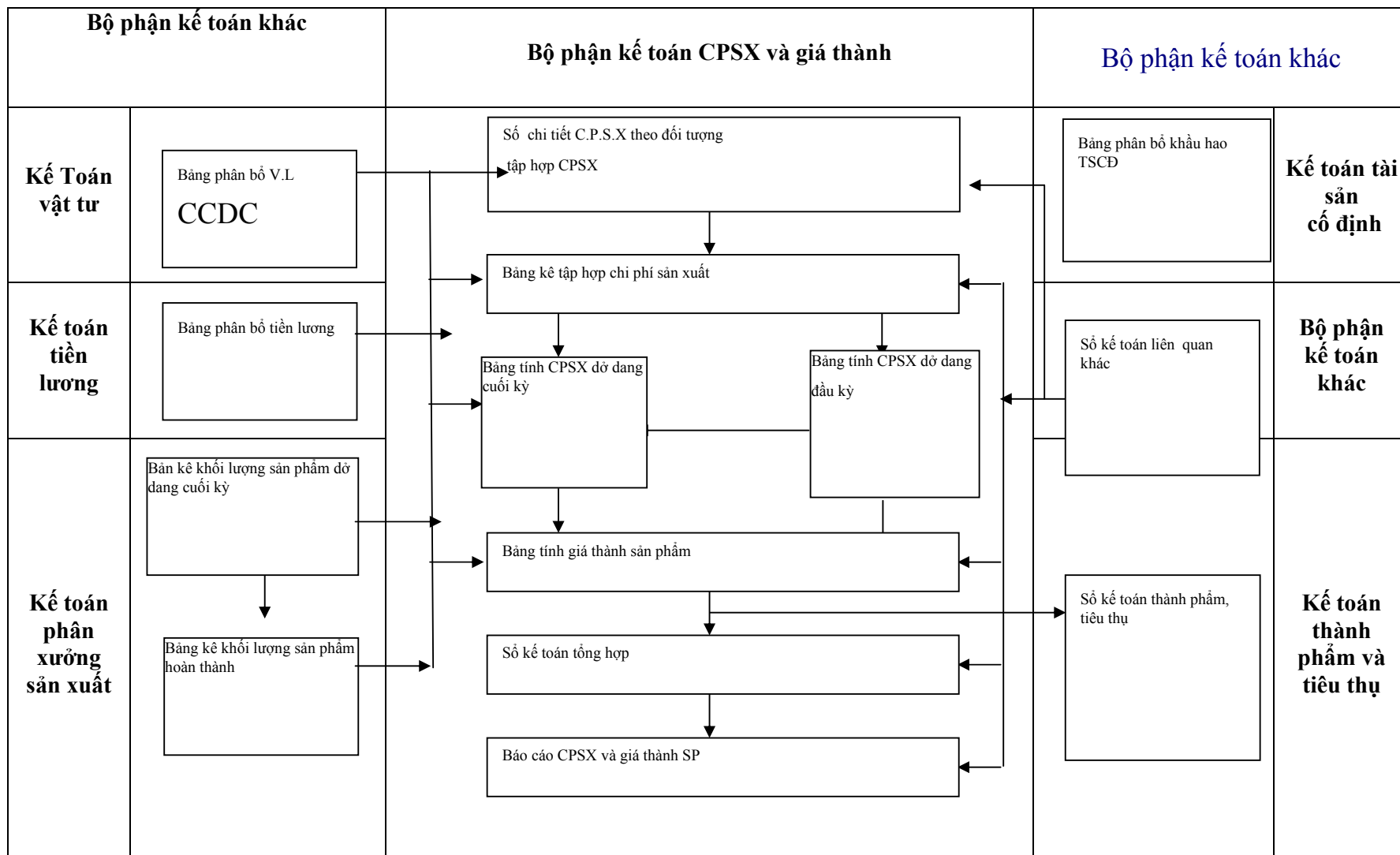
CóTK 154: Chi phí sản xuất kinh doanh dở dang.

Phương pháp kế toán chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm đối với các doanh nghiệp hạch toán hàng tồn kho theo phương pháp kê khai thường xuyên được khái quát theo sơ đồ sau :

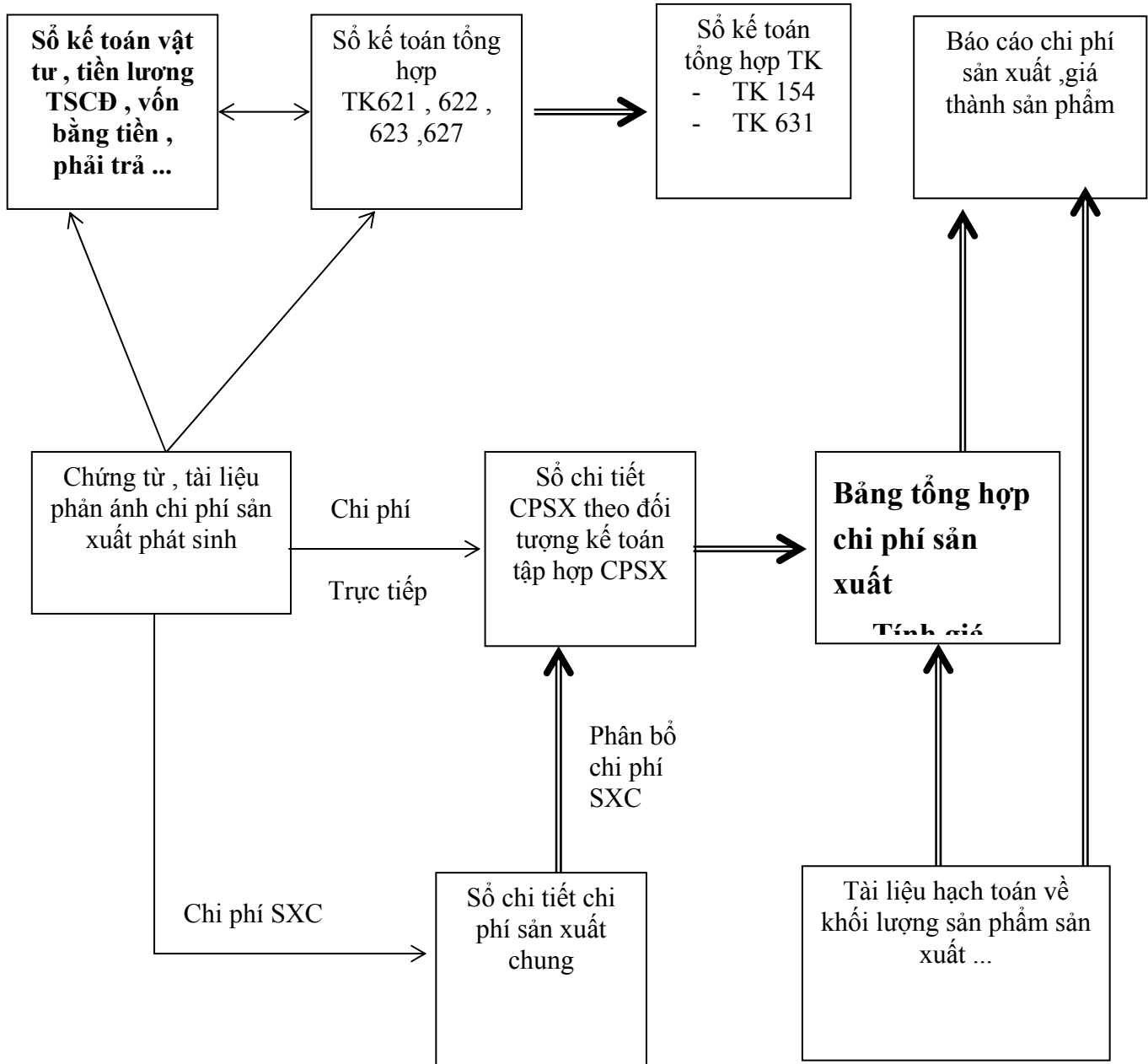
**Kế toán chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm
theo phương pháp kê khai thường xuyên**



Quy trình kế toán chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm



QUY TRÌNH GHI SỔ KẾ TOÁN VÀ BÁO CÁO CHI PHÍ SẢN XUẤT, GIÁ THÀNH



Ghi chú : \longrightarrow Ghi hàng ngày

- ↔ Đối chiếu, kiểm tra
- ⇒ Ghi định kỳ , cuối kỳ

6.3.5. Phương pháp kế toán chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm theo phương pháp kiểm kê định kỳ.

Theo phương pháp kiểm kê định kỳ, việc tổ chức kế toán các khoản mục chi phí vẫn giống như phương pháp kê khai thường xuyên, được thực hiện trên các tài khoản:

- Tài khoản 621- Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp
- Tài khoản 622- Chi phí nhân công trực tiếp
- Tài khoản 627- Chi phí sản xuất chung

Toàn bộ quá trình tổng hợp chi phí sản xuất cuối kỳ, tính giá thành sản phẩm được thực hiện trên tài khoản 631- Giá thành sản xuất. Tài khoản 154- Chi phí sản xuất kinh doanh dở dang, chỉ sử dụng để phản ánh và theo dõi chi phí sản xuất kinh doanh dở dang đầu kỳ và cuối kỳ.

Kết cấu tài khoản 631- Giá thành sản xuất

Bên nợ: - Chi phí sản xuất dở dang đầu kỳ

- Chi phí sản xuất phát sinh trong kỳ

Bên có: - Các khoản giảm chi phí sản xuất

- Chi phí sản xuất dở dang cuối kỳ
- Giá thành thực tế sản phẩm sản xuất hoàn thành trong kỳ.

Tài khoản 631- Giá thành sản xuất không có số dư cuối kỳ.

Phương pháp kế toán các nghiệp vụ chủ yếu :

(1) Đầu kỳ kết chuyển chi phí sản xuất dở dang đầu kỳ, kế toán kết ghi:

NợTK 631- Giá thành sản xuất

CóTK154- Chi phí sản xuất kinh doanh dở dang

(2) Cuối kỳ kết kế toán chuyển chi phí nguyên vật liệu trực tiếp

NợTK 631- Giá thành sản xuất

Nợ TK 632 – Giá vốn hàng bán (Phần chi phí nguyên vật liệu trực tiếp trên mức bình thường)

CóTK 621- Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp.

(3) Cuối kỳ kết kế toán chuyển chi phí nhân công trực tiếp

NợTK 631- Giá thành sản xuất

Nợ TK 632 – Giá vốn hàng bán (Phần chi phí nhân công trực tiếp trên mức bình thường)

CóTK 622- Chi phí nhân công trực tiếp.

(4) Cuối kỳ kết kế toán chuyển chi sản xuất chung

NợTK 631- Giá thành sản xuất

NợTK 632- Giá vốn hàng bán (nếu có)

CóTK 627- Chi phí sản xuất chung.

(5) Ghi nhận giá trị, chi phí sản xuất sản phẩm hỏng không tính vào giá thành sản phẩm hoàn thành; giá trị phế liệu, căn cứ tài liệu tính giá thành và các chứng từ liên quan, kế toán ghi:

NợTK 138,611,811

CóTK 631: Giá thành sản xuất.

(6) Cuối kỳ kết chuyển chi phí sản xuất dở dang cuối kỳ, kế toán kết ghi:

NợTK 154- Chi phí sản xuất kinh doanh dở dang

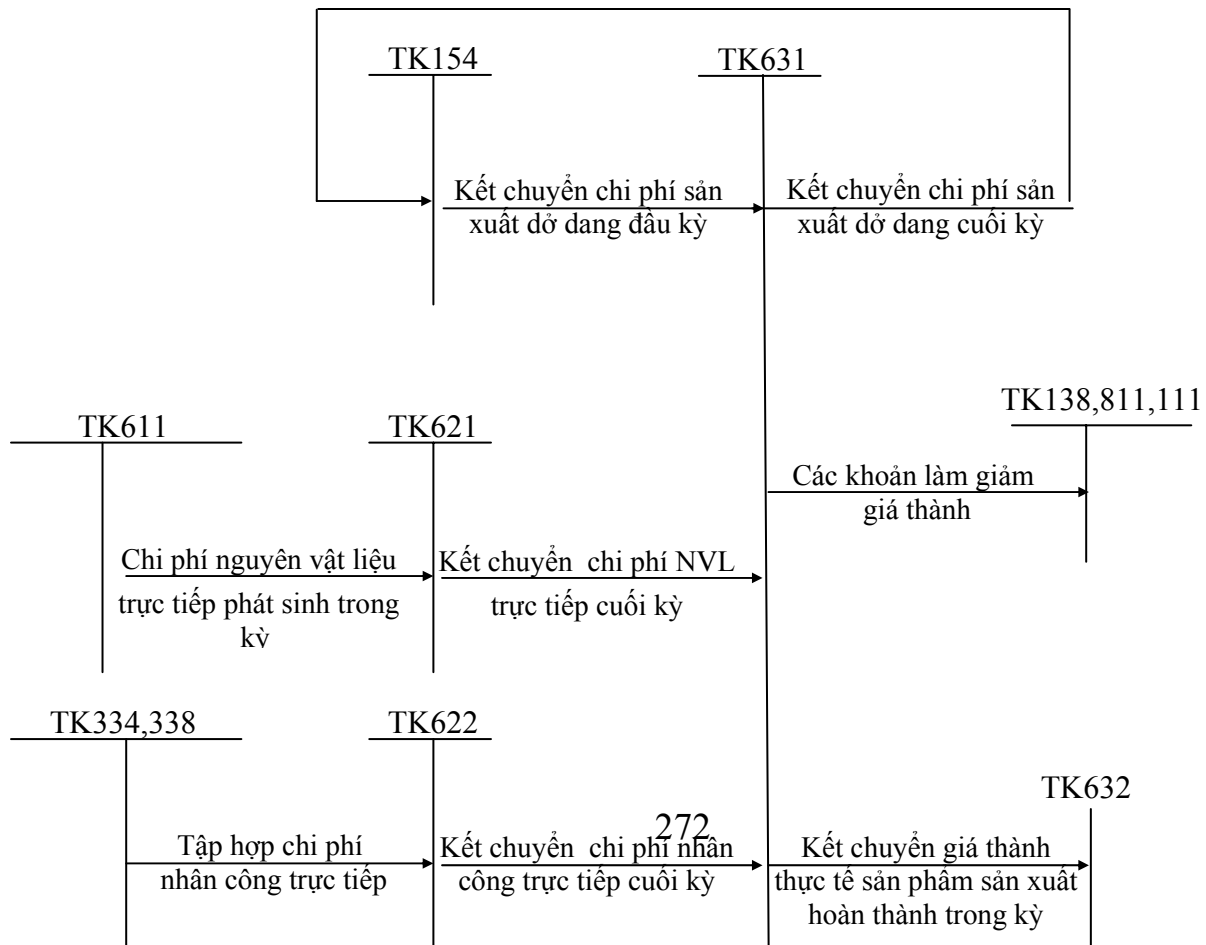
CóTK 631- Giá thành sản xuất

(7) Ghi nhận giá trị sản phẩm, lao vụ sản xuất hoàn thành, căn cứ tài liệu tính giá thành và các chứng từ liên quan, kế toán ghi:

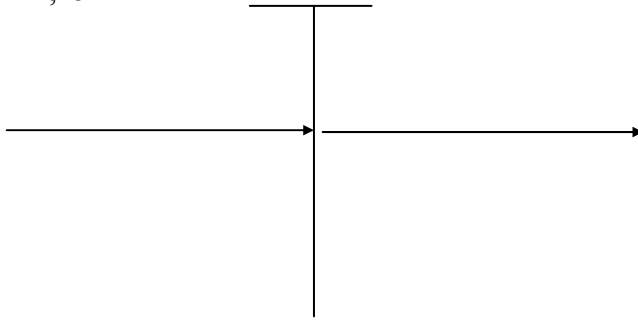
NợTK 632- Giá vốn hàng bán

CóTK 631- Giá thành sản xuất

Sơ đồ kế toán chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm theo phương pháp kiểm kê định kỳ



TK111,214,152



6.4. Kế toán tổng hợp chi phí sản xuất kinh doanh theo yếu tố.

Định kỳ chi phí sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp cần phải được tổng hợp và báo cáo theo các yếu tố chi phí. Để có căn cứ tổng hợp lập báo cáo hàng kỳ hạch toán, kế toán phải căn cứ vào số liệu về chi phí sản xuất kinh doanh phát sinh đã tập hợp được theo khoản mục, điều khoản chi phí trên các Tài khoản tập hợp chi phí sản xuất kinh doanh trong sổ kế toán và các tài liệu chi tiết có liên quan để tổng hợp theo từng yếu tố chi phí quy định.

Các yếu tố chi phí được tổng hợp với nguyên tắc chung: Căn cứ vào số phát sinh bên có của các Tài khoản phản ánh yếu tố chi phí đối ứng với bên nợ các Tài khoản tập hợp chi phí sản xuất kinh doanh, đã được phản ánh trong sổ kế toán và các tài liệu có liên quan để tổng hợp theo từng yếu tố chi phí.

Yếu tố 1: Yếu tố chi phí nguyên liệu và vật liệu (Cvl)

- Căn cứ vào số phát sinh bên Có của các TK152,TK153 đối ứng ghi Nợ cácTK tập hợp chi phí sản xuất kinh doanh: TK142, 154, 242, 2413, 335, 621, 622, 627, 631, 641, 642. (Vx)

- Căn cứ vào các chứng từ và sổ kế toán liên quan (sổ kế toán liên quan TK111,331...) xác định phần nguyên vật liệu mua ngoài dùng ngay vào SXKD không qua nhập, xuất kho (Vm)

- Căn cứ chứng từ, tài liệu phản ảnh vật liệu không dùng hết tại các bộ phận, phế liệu thu hồi, tổng hợp trị giá vật liệu không dùng hết và giá trị phế liệu. (Vt)

Kế toán xác định yếu tố chi phí nguyên vật liệu theo công thức sau:

$$Cvl = Vx + Vm - Vt$$

Yếu tố 2: Yếu tố chi phí tiền lương và phụ cấp

- Căn cứ số phát sinh bên Có TK334 đối ứng ghi Nợ các TK tập hợp chi phí SXKD

(Đã kể trên) để tính toán tổng hợp.

Yếu tố 3: Yếu tố chi phí BHXH, BHYT, KPCĐ

- Căn cứ số phát sinh bên Có của các TK3382,3383,3384 đối ứng ghi Nợ các TK tập hợp chi phí SXKD (Đã kể trên) để tính toán tổng hợp

Yếu tố 4: Yếu tố chi phí khấu hao TSCĐ

- Căn cứ số phát sinh bên Có TK214 đối ứng ghi Nợ các TK tập hợp chi phí SXKD (Đã kể trên) để tính toán tổng hợp

Yếu tố 5: Yếu tố chi phí dịch vụ mua ngoài.

- Căn cứ vào các tài liệu và sổ kế toán có liên quan đến TK331 để xác định và tổng hợp về chi phí, dịch vụ mua ngoài dùng cho SXKD trong kỳ.

Yếu tố 6: Yếu tố chi phí bằng tiền khác

- Căn cứ vào các tài liệu và sổ kế toán có liên quan đến TK111,112... để xác định và tổng hợp về chi phí bằng tiền khác dùng cho SXKD trong kỳ.

Ví dụ: Chi phí sản xuất kinh doanh của một doanh nghiệp trong tháng 3 năm N đã tập hợp được trên các sổ kế toán tổng hợp và các tài liệu chi tiết như sau:

TK 111		TK 152		TK 153		TK 142	
D _{dk} : <u>63.000</u>		<u>330.000</u>		<u>51.000</u>			
PS :123.500	7.050 (3)	(4) 1.200	285.000 (1)		3.600 (2)	(2) 3.000	1.500 (9)
		(8) 299.400					
D _{ck} : <u>85.670</u>	93.780 (6b)	<u>345.600</u>		<u>47.400</u>		<u>1.500</u>	

TK 334		TK 3382		TK 3383		TK 3384	
D _{dk} :	<u>16.500</u>		<u>600</u>		<u>3.000</u>		
PS:(6b) 99.000	87.000 (5)	1.740	1.740 (6a)	17.400	13.050 (6a)	2.610	1.740 (6a)
					4.350 (6b)		870(6b)
D _{ck} :	<u>4.500</u>		<u>600</u>		<u>3.000</u>		

TK 214		TK 331		TK 335		TK 2412	
D _{dk} :	<u>306.000</u>		<u>63.000</u>		<u>900</u>		<u>36.000</u>
PS:42.000	25.200 (7)	360.000	315.000 (8)	(5) 750		(1)3.000	
						(5) 2.250	
						(6a) 427,5	
						(7)1.50000	
						(8) 4.500	
D _{ck} :	<u>289.200</u>		<u>18.000</u>		<u>150</u>	<u>47.677,5</u>	

TK 2413		TK 621		TK 622		TK 627	
D _{dk} : <u>510</u>							
PS:(3) 600		(1) 271.500	1.200 (4)	(5) 70.800	84.394,5 (11)	(1) 6.300	36.225 (12)
(5) 1.200		(3) 1.500	271800 (10)			(2) 300	400 (4)
(6a) 228				(6a) 13.594,5		(3) 300	
(7) 1.500						(5) 7.500	
(8) 3.600						(6a) 1.425	
						(7) 15.000	
						(8) 3.900	
						(9) 1.500	
D _{dk} : <u>7.638</u>							

TK 154		TK 641		TK 642	
D _{dk} : <u>48.000</u>					
PS:(10) 271.800		(1) 1.200	3.735 (14)	(1) 3.000	21.570 (15)
(11) 84.394,5	385.560 (13)	(2) 150		(2) 150	
(12) 36.225		(5) 1.500		(3) 4.650	
		(6a) 285		(5) 3.000	
		(7) 600		(6a) 570	
				(7) 6.600	
				(8) 3.600	
D _{dk} : <u>52.500</u>					
			276		

Tài liệu chi tiết có liên quan:

- Chi tiền mặt dùng để tiếp khách của doanh nghiệp: 3.000; Chi mua vật liệu phụ: 4.050 (dùng trực tiếp sản xuất sản phẩm: 1.500; dùng cho quản lý phân xưởng: 300; dùng chung toàn doanh nghiệp: 1.650; dùng sửa chữa lớn

TSCĐ: 600)

- DỊCH VỤ MUA NGOÀI CHƯA THANH TOÁN, DÙNG CHO PHÂN XƯỞNG: 3.900; DÙNG CHUNG TOÀN DOANH NGHIỆP; 3.600; DÙNG CHO XÂY DỰNG CƠ BẢN: 4.500; DÙNG CHO SỬA CHỮA LỚN TSCĐ: 3.600.

CĂN CỨ VÀO CÁC TÀI LIỆU TRÊN, KẾ TOÁN TỔNG HỢP CÁC YẾU TỐ CHI PHÍ NHƯ SAU:

1) YẾU TỐ CHI PHÍ NGUYÊN VẬT LIỆU:

- VX = 271.500 + 6.300 + 300 + 1.200 + 150 + 3.000 + 150 + 3.000 = 285.600 (TK621 TK627 TK641 TK642 TK142)

- VM = 1.500 + 300 + 1.650 + 600 = 4.050

(TK621,TK627,TK642,TK2413)

- VT = 1.200

$CVL = 285.600 + 4.050 - 1.200 = 288.450$

2) YẾU TỐ CHI PHÍ TIỀN LƯƠNG

$= 70.800 + 7.500 + 1.500 + 3.000 + 1.200 + 750 = 84.750$

(TK622, TK627,TK641,TK642, TK2413, TK335)

3) *YẾU TỐ CHI PHÍ BHXH, BHYT, KPCĐ*

$$= 13.594,5 + 1.425 + 285 + 570 + 228 = 16.102,5$$

(TK622, TK627,TK641,TK642, TK2413)

4) *YẾU TỐ CHI PHÍ CHI KHẤU HAO TSCĐ*

$$= 15.000 + 600 + 6.600 + 1.500 = 23.700$$

(TK627,TK641,TK642, TK2413)

5) *YẾU TỐ CHI PHÍ DỊCH VỤ MUA NGOÀI*

$$= 3.900 + 3.600 + 3.600 = 11.100$$

(TK627,TK642, TK2413)

6) *YẾU TỐ CHI PHÍ BẰNG TIỀN KHÁC*

$$= 3.000 \text{ (Số phát sinh Có TK111 đối ứng ghi Nợ TK642)}$$

Chi phí sản xuất kinh doanh theo yếu tố của từng tháng, được tổng hợp lũy kế theo quý để lập báo cáo: “ Thuyết minh báo cáo Tài chính ” phần “ Chi phí sản xuất kinh doanh theo yếu tố ”,..

CÂU HỎI LÝ THUYẾT DÙNG ĐỂ ÔN TẬP CHƯƠNG 6

Câu 1-

Khái niệm, bản chất chi phí sản xuất, giá thành sản phẩm ?

Phân tích những điểm giống và khác nhau giữa chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm ?

Câu 2-

Phân tích những điểm giống và khác nhau giữa kế toán chi phí sản xuất theo phương pháp kê khai thường xuyên và phương pháp kiểm kê định kỳ ?

Câu 3-

Khái niệm đối tượng kế toán tập hợp chi phí sản xuất, đối tượng tính giá thành sản phẩm ? Phân tích những căn cứ cơ bản để xác định đối tượng kế toán tập hợp chi phí sản xuất, đối tượng tính giá thành sản phẩm. Cho ví dụ cụ thể một vài trường hợp ?

Câu 4-

Tại sao phải phân loại chi phí sản xuất ? Trình bày phương pháp phân loại chi phí sản xuất theo nội dung, tính chất kinh tế của chi phí ?

Câu 5-

Trình bày nội dung, tác dụng phương pháp phân loại chi phí sản xuất theo mục đích và công dụng của chi phí?

Câu 6-

Trình bày nội dung, tác dụng phương pháp phân loại chi phí sản xuất theo mối quan hệ của chi phí với các khoản mục trên Báo cáo Tài chính?

Câu 7.

Chi phí sản xuất được ghi nhận và trình bày trên báo cáo tài chính như thế nào?

Câu 8.

Trình bày nội dung và phương pháp kế toán chi phí nguyên vật liệu trực tiếp?

Câu 9.

Trình bày nội dung và phương pháp kế toán chi phí nhân công trực tiếp

Câu 10.

Trình bày nội dung và phương pháp kế toán chi phí sản xuất chung ?

Câu 11. Trình bày phương pháp tổng hợp chi phí sản xuất kinh doanh theo yếu tố ?

Bài tập thực hành

Đề số 1.

Một doanh nghiệp sản xuất sản phẩm A, kế toán hàng tồn kho theo phương pháp kê khai thường xuyên, trong tháng có các tài liệu sau (đơn vị tính 1000đ):

1. Sản phẩm làm dở đầu tháng tính theo chi phí nguyên vật liệu trực tiếp là 180.000
2. Giá vốn thực tế nguyên vật liệu xuất kho dùng cho sản xuất chế tạo sản phẩm là 1.820.000
3. Chi phí nhân công trực tiếp phát sinh trong tháng là 150.000
4. Chi phí sản xuất chung phát sinh trong tháng là 225.000
5. Cuối tháng xác định số nguyên vật liệu xuất dùng để sản xuất, sản phẩm sử dụng không hết là 200.000, đã nhập lại kho.

6. Kết quả sản xuất trong tháng: hoàn thành nhập kho 100 sản phẩm A, còn lại 20 sản phẩm làm dở với giá trị đánh giá theo chi phí nguyên vật liệu trực tiếp là 300.000.

Yêu cầu

1. Lập các định khoản kế toán liên quan?
2. Tính giá thành sản phẩm A theo khoản mục chi phí?
3. Ghi sổ cái TK 154 theo hình thức Nhật ký chung?

Đề số 2.

Một doanh nghiệp sản xuất sản phẩm A, kế toán hàng tồn kho theo phương pháp kiểm kê định kỳ, trong tháng có các tài liệu sau (đơn vị tính 1000đ):

1. Sản phẩm làm dở đầu tháng tính theo chi phí nguyên vật liệu trực tiếp là 180.000
2. Giá vốn thực tế nguyên vật liệu tồn kho đầu tháng là 1.000.000
3. Nguyên vật liệu mua ngoài về nhập kho, chưa thanh toán cho người bán với giá chưa có thuế GTGT là 1.820.000; thuế GTGT 10%; doanh nghiệp thực hiện theo phương pháp khấu trừ.
4. Chi phí nhân công trực tiếp trong tháng là 150.000
5. Chi phí sản xuất chung trong tháng là 225.000
5. Cuối tháng kiểm kê xác định giá vốn thực tế NVL còn lại cuối tháng là 1.200.000
6. Kết quả sản xuất trong tháng: hoàn thành nhập kho 100 sản phẩm A, còn lại 20 sản phẩm làm dở với giá trị đánh giá theo chi phí nguyên vật liệu trực tiếp là 300.000.

Yêu cầu

1. Lập các định khoản kế toán liên quan?
2. Tính giá thành sản phẩm A theo khoản mục chi phí?
3. Ghi sổ cái TK 631 theo hình thức Nhật ký chung?

Đề số 3.

Anh (Chị) tự cho những tài liệu cần thiết có liên quan đến chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm đối với doanh nghiệp thực hiện kế toán chi phí sản xuất theo phương pháp kê

khai thường xuyên. Căn cứ vào tài liệu đó hãy định khoản kế toán các nghiệp vụ kinh tế và phản ánh trên sơ đồ TK kiểu chữ T?

Đề số 4.

Anh (Chị) tự cho những tài liệu cần thiết có liên quan đến chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm đối với doanh nghiệp thực hiện kế toán chi phí sản xuất theo phương pháp kiểm kê định kỳ. Căn cứ vào tài liệu đó hãy định khoản kế toán các nghiệp vụ kinh tế và phản ánh trên sơ đồ TK kiểu chữ T?

Đề số 5.

Một doanh nghiệp sản xuất sản phẩm A, kế toán hàng tồn kho theo phương pháp kê khai thường xuyên, nộp thuế giá trị gia tăng theo phương pháp khấu trừ.

(đơn vị tính: 1.000 đồng):

I. Trích một số nghiệp vụ phát sinh trong tháng:

1. Mua vật liệu của công ty H về nhập kho, giá mua chưa có thuế GTGT: 4.200.000, thuế GTGT 10%.
2. Chi phí vận chuyển vật liệu về nhập kho doanh nghiệp thanh toán bằng tiền tạm ứng: 10.000.
3. Xuất kho nguyên liệu, vật liệu dùng cho sản xuất sản phẩm, theo giá vốn thực tế: 4.800.000.
4. Chi phí nhân công trực tiếp phát sinh: 504.000.

5. Chi phí sản xuất chung tập hợp được: 384.000; trong đó: chi phí sản xuất chung biến đổi là: 264.000; chi phí sản xuất chung cố định: 120.000.

6. Sản xuất trong tháng hoàn thành 450 sản phẩm A, còn lại 150 sản phẩm dở

II. Giá trị sản phẩm dở dang đánh giá theo chi phí nguyên vật liệu trực tiếp: đầu tháng:

240.000 ; cuối tháng : 1.260.000

Yêu cầu:

1. Tính giá thành sản phẩm A, định khoản các nghiệp vụ kinh tế liên quan.
2. Hãy chỉ ra những định khoản khác biệt trong trường hợp doanh nghiệp kế toán chi phí theo phương pháp kiểm kê định kỳ?

Tài liệu bổ sung: công suất thực tế của máy móc thiết bị trong tháng chỉ đạt 80% công suất bình thường,..

Chương 7

KẾ TOÁN BÁN HÀNG VÀ XÁC ĐỊNH KẾT QUẢ KINH DOANH

7.1. Nhiệm vụ kế toán bán hàng và xác định kết quả kinh doanh

Trong nền kinh tế thị trường định hướng XHCN, các doanh nghiệp tiến hành hoạt động sản xuất, kinh doanh tạo ra các loại sản phẩm và cung cấp dịch vụ nhằm thỏa mãn nhu cầu của thị trường với mục tiêu là lợi nhuận. Để thực hiện mục tiêu đó, doanh nghiệp phải thực hiện được giá trị sản phẩm, hàng hoá thông qua hoạt động bán hàng. Bán hàng là việc chuyển quyền sở hữu sản phẩm, hàng hoá gắn với phần lớn lợi ích hoặc rủi ro cho khách hàng đồng thời được khách hàng thanh toán hoặc chấp nhận thanh toán. Bán hàng là giai đoạn cuối cùng của quá trình sản xuất - kinh doanh, đây là quá trình chuyển hóa vốn từ hình thái vốn sản phẩm, hàng hoá sang hình thái vốn tiền tệ hoặc vốn trong thanh toán. Vì vậy, đẩy nhanh quá trình bán hàng đồng nghĩa với việc rút ngắn chu kỳ sản xuất kinh doanh, tăng nhanh vòng quay của vốn, tăng lợi nhuận cho doanh nghiệp.

Để thực hiện được quá trình bán hàng và cung cấp dịch vụ, doanh nghiệp phải phát sinh các khoản chi phí làm giảm lợi ích kinh tế trong kỳ dưới hình thức các khoản tiền đã chi ra, các khoản khấu trừ vào tài sản hoặc phát sinh các khoản nợ làm giảm vốn chủ sở hữu. Đồng thời, doanh nghiệp cũng thu được các khoản doanh thu và thu nhập khác, đó là tổng giá trị các lợi ích kinh tế thu được trong kỳ phát sinh từ các hoạt động góp phần làm tăng vốn chủ sở hữu.

Sau một quá trình hoạt động, doanh nghiệp xác định được kết quả của từng hoạt động; trên cơ sở so sánh doanh thu, thu nhập với chi phí của từng hoạt động. Kết quả kinh doanh của doanh nghiệp phải được phân phối và sử dụng theo đúng mục đích phù hợp với cơ chế tài chính quy định cho từng loại hình doanh nghiệp cụ thể.

Để đáp ứng được các yêu cầu quản lý về thành phẩm, hàng hóa; bán hàng xác định kết quả và phân phối kết quả của các hoạt động. Kế toán phải thực hiện tốt các nhiệm vụ sau đây.

1) Phản ánh và ghi chép đầy đủ, kịp thời, chính xác tình hình hiện có và sự biến động của từng loại thành phẩm, hàng hóa theo chỉ tiêu số lượng, chất lượng, chủng loại và giá trị.

2) Phản ánh và ghi chép đầy đủ, kịp thời và chính xác các khoản doanh thu, các khoản giảm trừ doanh thu và chi phí của từng hoạt động trong doanh nghiệp. Đồng thời theo dõi và đôn đốc các khoản phải thu của khách hàng.

3) Phản ánh và tính toán chính xác kết quả của từng hoạt động, giám sát tình hình thực hiện nghĩa vụ với Nhà nước và tình hình phân phối kết quả các hoạt động.

4) Cung cấp các thông tin kế toán phục vụ cho việc lập Báo cáo tài chính và định kỳ phân tích hoạt động kinh tế liên quan đến quá trình bán hàng, xác định và phân phối kết quả.

7.2. Kế toán thành phẩm, hàng hoá

7.2.1. Khái niệm thành phẩm, hàng hoá

Thành phẩm là những sản phẩm đã kết thúc giai đoạn cuối cùng của quy trình công nghệ sản xuất ra sản phẩm đó, đã qua kiểm tra đạt tiêu chuẩn kỹ thuật quy định, được nhập kho hoặc giao trực tiếp cho khách hàng.

Việc phân biệt thành phẩm và nửa thành phẩm chỉ có ý nghĩa trong phạm vi mỗi doanh nghiệp. Ví dụ: Cũng là sợi đạt tiêu chuẩn kỹ thuật quy định được nhập kho hoặc bán trên thị trường của công ty dệt thì lại gọi là nửa thành phẩm; trong khi đó sợi của nhà máy sợi thì lại gọi là thành phẩm vì nó đã sản xuất qua toàn bộ các giai đoạn của quy trình công nghệ kỹ thuật theo thiết kế.

Hàng hoá là những vật phẩm các doanh nghiệp mua về để bán phục vụ cho nhu cầu sản xuất và tiêu dùng của xã hội.

Theo tính chất thương phẩm kết hợp với đặc trưng kỹ thuật thì hàng hoá được chia theo từng ngành hàng, trong từng ngành hàng bao gồm nhiều nhóm hàng; mỗi nhóm hàng có nhiều mặt hàng. Hàng hoá gồm có các ngành hàng:

- Hàng kim khí điện máy;
- Hàng hoá chất mỏ;
- Hàng xăng dầu;
- Hàng dệt may, bông vải sợi;
- Hàng da cao su;
- Hàng gốm sứ, thuỷ tinh;
- Hàng mây, tre đan;
- Hàng rượu, bia, thuốc lá... .

Theo nguồn gốc sản xuất gồm có:

- Ngành hàng nông sản;
- Ngành hàng lâm sản;
- Ngành hàng thuỷ sản;
- Ngành hàng công nghệ phẩm... .

Theo khâu lưu thông:

- Hàng hoá ở khâu bán buôn;

- Hàng hoá ở khâu bán lẻ.
Theo phương thức vận động của hàng hoá:

- Hàng hoá luân chuyển qua kho;
- Hàng hoá giao bán thẳng.

Trong điều kiện nền kinh tế nước ta hiện nay, các DNSXKD muốn đứng vững trên thị trường và tăng khả năng cạnh tranh phải sản xuất sản phẩm, kinh doanh hàng hoá đạt chất lượng tốt, hình thức mẫu mã đẹp, giá cả hợp lí, được thị trường chấp nhận. Muốn vậy, doanh nghiệp phải thực hiện đồng thời các biện pháp về tổ chức, kỹ thuật và quản lý kinh tế, trong đó kể toán như một công cụ quản lý hữu hiệu nhất.

7.2.2. Đánh giá thành phẩm-hàng hoá

7.2.2.1. Đánh giá thành phẩm

Theo nguyên tắc giá gốc thì thành phẩm được đánh giá theo giá thành sản xuất thực tế, tùy theo sự vận động của thành phẩm mà ta đánh giá cho phù hợp.

** Đối với thành phẩm nhập kho:*

- Thành phẩm do DNSX hoàn thành nhập kho được phản ánh theo giá thành sản xuất thực tế (Zsxtt) của thành phẩm hoàn thành trong kì, bao gồm chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, chi phí nhân công trực tiếp và chi phí sản xuất chung.

- Thành phẩm do thuê ngoài gia công chế biến hoàn thành nhập kho: Được tính theo giá thực tế gia công, bao gồm: chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, chi phí thuê gia công và chi phí liên quan trực tiếp khác (chi phí vận chuyển, bốc dỡ, hao hụt trong gia công...).

- Thành phẩm đã bán bị trả lại nhập kho: Đánh giá bằng giá thực tế tại thời điểm xuất trước đây.

** Đối với thành phẩm xuất kho:*

Thành phẩm xuất kho cũng được phản ánh theo giá thành sản xuất thực tế xuất kho. Thành phẩm thuộc nhóm tài sản hàng tồn kho, do vậy theo chuẩn mực số 02 “kế toán hàng tồn kho”, việc tính giá thành thực tế của sản phẩm tồn kho (hoặc xuất kho) được áp dụng một trong bốn phương pháp sau:

- 1) Phương pháp tính theo giá đích danh
- 2) Phương pháp bình quân giá quyền (cả kỳ)
- 3) Phương pháp nhập trước, xuất trước
- 4) Phương pháp nhập sau, xuất trước

7.2.2.2. Đánh giá hàng hoá

Về cơ bản, phương pháp đánh giá hàng hoá nhập kho cũng được áp dụng tương tự như đánh giá vật tư. Nhưng khi nhập kho hàng hoá, kế toán ghi theo trị giá mua thực tế của từng lần nhập hàng cho từng thứ hàng hoá. Các chi phí thu mua thực tế phát sinh liên quan trực tiếp đến quá trình mua như: chi phí vận chuyển, bốc dỡ, tiền thuê kho, bãi... được hạch toán riêng (mà không tính vào giá thực tế của từng thứ hàng hoá), đến cuối

tháng mới tính toán phân bổ cho hàng hoá xuất kho để tính trị giá vốn thực tế của hàng hoá xuất kho.

Do vậy, trị giá vốn thực tế của hàng hoá xuất kho được tính bằng 2 bộ phận sau = Trị giá mua hàng hoá + chi phí mua phân bổ cho hàng hoá xuất kho

* Kế toán có thể vận dụng một trong các phương pháp như phương pháp tính giá thực tế vật tư xuất kho đã nghiên cứu ở chương 3 để tính trị giá mua thực tế của hàng hoá xuất kho.

* Đến cuối kỳ kế toán phân bổ chi phí thu mua cho số hàng hoá xuất kho đã bán theo công thức:

$$\begin{array}{l} \text{Chi phí mua} \\ \text{hàng phân bổ} \\ \text{cho HH đã bán} \\ \text{trong kì} \end{array} = \frac{\begin{array}{l} \text{Chi phí mua hàng của} \\ \text{HH tồn kho đầu kì} \end{array} + \begin{array}{l} \text{Chi phí mua hàng} \\ \text{phát sinh trong kì} \end{array}}{\begin{array}{l} \text{HH tồn cuối kì và} \\ \text{HH đã xuất bán trong kì} \end{array}} \times \begin{array}{l} \text{Tiêu chuẩn} \\ \text{phân bổ của} \\ \text{HH đã xuất bán} \\ \text{trong kì} \end{array}$$

Trong đó: -“Hàng hóa tồn cuối kỳ” bao gồm hàng hóa tồn trong kho; hàng hóa đã mua nhưng còn đang đi trên đường và hàng hóa gửi đi bán nhưng chưa được đủ điều kiện ghi nhận doanh thu.

Sau đó kế toán xác định trị giá vốn thực tế của hàng hoá xuất kho đã bán theo công thức:

$$\begin{array}{l} \text{Trị giá vốn thực tế của} \\ \text{hàng hoá xuất kho} \end{array} = \begin{array}{l} \text{Trị giá mua thực tế} \\ \text{của hàng hoá xuất kho} \end{array} + \begin{array}{l} \text{Chi phí thu mua phân bổ} \\ \text{cho hàng hoá xuất kho} \end{array}$$

7.2.3. Kế toán chi tiết thành phẩm

Hạch toán chi tiết sản phẩm- hàng hoá là việc hạch toán kết hợp giữa thủ kho và phòng kế toán trên cùng cơ sở các chứng từ nhập, xuất kho; nhằm đảm bảo theo dõi chặt chẽ số hiện có và tình hình biến động từng loại, nhóm, thứ sản phẩm- hàng hoá về số lượng và giá trị.

Trong hoạt động sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp, các nghiệp vụ kinh tế phát sinh liên quan đến việc nhập, xuất sản phẩm- hàng hoá đều phải lập chứng từ đầy đủ, kịp thời, đúng chế độ qui định.

Theo chế độ chứng từ kế toán ban hành theo QĐ số 15/2006/QĐ-BTC ngày 20/3/2006, các chứng từ kế toán về vật tư, sản phẩm- hàng hoá bao gồm:

- Phiếu nhập kho (01-VT) (*)
- Phiếu xuất kho (02-VT) (*)

- Biên bản kiểm nghiệm vật tư, công cụ, sản phẩm, hàng hoá (03-VT) (*)
- Phiếu báo vật tư còn lại cuối kỳ (04-VT) (*)
- Phiếu xuất kho kiêm vận chuyển nội bộ (03 P XK-3LL) (**)
- Phiếu xuất kho hàng gửi đại lý (04 HDL-3LL) (**)
- Biên bản kiểm kê vật tư, công cụ, sản phẩm, hàng hoá (05-VT) (*)
- Bảng kê mua hàng (06-VT) (*)
- Hoá đơn (GTGT) (01GTKT-3LL) (**)
- Hoá đơn bán hàng thông thường (02 GTTT-3LL) (**)
- Hoá đơn dịch vụ cho thuê tài chính (05 TTC-LL) (**)
- Bảng kê thu mua hàng hoá mua vào không có hoá đơn (04/GTGT) (**)
- Bảng thanh toán hàng đại lý, ký gửi (01-BH) (*)
- Thẻ quây hàng (02-BH) (*)

*Chú thích: (**): Chứng từ bắt buộc; (*): Chứng từ hướng dẫn*

Hạch toán chi tiết thành phẩm-hàng hoá cũng tương tự như hạch toán chi tiết vật tư (thuộc nhóm hàng tồn kho, đã nghiên cứu ở chương 3)

- Phương pháp ghi thẻ (sổ) song song.
- Phương pháp sổ đối chiếu luân chuyển.
- Phương pháp sổ số dư.

Chú ý: Kế toán chi tiết hàng hoá trên sổ kế toán chi tiết của từng thứ hàng hoá chi ghi sổ theo trị giá mua, còn chi phí mua được kế toán tổng hợp trên sổ theo dõi chi phí mua hàng hoá (Sổ tài khoản 1562)

7.2.4. Kế toán tổng hợp nhập kho thành phẩm, hàng hoá

Để phản ánh số hiện có và tình hình biến động của thành phẩm, hàng hóa, kế toán sử dụng các TK sau :

TK155 - Thành phẩm . Phản ánh sự biến động và số liệu có theo giá thành sản xuất thực tế của các loại thành phẩm của doanh nghiệp. Kết cấu cơ bản của TK này như sau :

Bên nợ:

- + Trị giá thực tế của thành phẩm nhập kho.
- + Trị giá thực tế của thành phẩm thừa phát hiện khi kiểm kê.
- + Kết chuyển giá trị thực tế của thành phẩm tồn kho cuối kì (theo phương pháp kiểm kê định kì).

Bên có:

- + Trị giá thực tế của thành phẩm xuất kho.

- + Trị giá thực tế của thành phẩm thiếu hụt phát hiện khi kiểm kê.
- + Kết chuyển trị giá thực tế của thành phẩm tồn kho đầu kì (theo phương pháp kiểm kê định kì).

Số dư bên nợ: Trị giá thực tế của thành phẩm tồn kho

- TK 156- hàng hoá. Phản ánh số hiện có và sự biến động của hàng hoá theo giá mua thực tế. Kết cấu cơ bản của TK này như sau :

Bên nợ:

- + Trị giá vốn thực tế của hàng hoá nhập kho.
- + Trị giá vốn thực tế của hàng hoá thừa phát hiện khi kiểm kê.
- + Trị giá thực tế hàng hoá bất động sản mua về để bán;
- + Giá trị cũn lại của bất động sản đầu tư chuyển thành hàng tồn kho;
- + Chi phí sửa chữa, cải tạo, nâng cấp triển khai cho mục đích bán ghi tăng giá gốc hàng hoá bất động sản chờ bán
- + Trị giá thực tế của hàng hoá bất động sản thừa phát hiện khi kiểm kê.
- + Kết chuyển trị giá vốn thực tế của hàng hoá tồn kho cuối kì (theo phương pháp kiểm kê định kì).

Bên có:

- + Trị giá vốn thực tế của hàng hoá xuất kho.
- + Trị giá vốn thực tế của hàng hoá thiếu hụt phát hiện khi kiểm kê.
- + Trị giá thực tế hàng hoá bất động sản bán trong kỳ, hoặc chuyển thành bất động sản đầu tư;
- + Trị giá thực tế của hàng hoá bất động sản thiếu phát hiện khi kiểm kê.
- + Kết chuyển trị giá vốn thực tế của hàng hoá tồn kho đầu kỳ (theo phương pháp kiểm kê định kỳ).

Số dư bên nợ: Trị giá vốn thực tế của hàng hoá còn lại cuối kỳ

Trong đó: - TK 1561- Trị giá mua hàng hoá

- TK 1562- Chi phí mua hàng hoá

- TK 1567- Hàng hoá bất động sản: Tài khoản này dùng để phản ánh giá trị hiện có và biến động của các loại hàng hoá bất động sản của các doanh nghiệp không chuyên kinh doanh bất động sản.

Hàng hoá bất động sản gồm:

- Quyền sử dụng đất, nhà hoặc nhà và quyền sử dụng đất, cơ sở hạ tầng mua để bán trong kỳ hoạt động kinh doanh thông thường;

- Bất động sản đầu tư chuyển thành hàng tồn kho khi chủ sở hữu bắt đầu triển khai cho mục đích bán.

*Phương pháp kế toán một số nghiệp vụ chủ yếu :

1. Doanh nghiệp kế toán hàng tồn kho theo phương pháp kê khai thường xuyên

1) Cuối kỳ kế toán, tính được giá thành thực tế của thành phẩm hoàn thành nhập kho; kế toán ghi sổ:

Nợ TK 155 - Thành phẩm

Có TK 154 - Chi phí SXKD dở dang

2) Trường hợp thành phẩm hoàn thành không nhập kho, bán trực tiếp hoặc bán cho đại lý, ký gửi; kế toán ghi sổ:

Nợ TK 157 : (Hàng gửi bán, bán cho đại lý, ký gửi).

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán (bán trực tiếp).

Có TK 154 - Chi phí SXKD dở dang

3) Nhập kho hàng hoá do mua ngoài: Kế toán tương tự như nhập kho vật tư mua ngoài đã được nghiên cứu ở chương 3-“Kế toán vật liệu”

4) Nhập kho thành phẩm, hàng hoá đã bán bị trả lại, căn cứ vào giá thành thực tế của thành phẩm bị trả lại nhập kho, kế toán ghi sổ:

Nợ TK 155- Thành phẩm

Nợ TK 156- Hàng hoá

Có TK 632- Giá vốn hàng bán

5) Khi chuyển từ hàng tồn kho thành bất động sản đầu tư, căn cứ vào hồ sơ chuyển đổi mục đích sử dụng, ghi:

Nợ TK 217 - Bất động sản đầu tư

Có TK 156 - Hàng hoá (1567 - Hàng hoá bất động sản).

6) Trường hợp bất động sản đầu tư chuyển thành hàng tồn kho khi chủ sở hữu có quyết định sửa chữa, cải tạo nâng cấp để bán:

- Khi có quyết định sửa chữa, cải tạo, nâng cấp BĐS đầu tư để bán kế toán tiến hành kết chuyển giá trị còn lại của bất động sản đầu tư vào TK 156 “Hàng hoá”, ghi:

Nợ TK 156 – Hàng hóa

(TK 1567- Hàng hoá BĐS- Giá trị còn lại của BĐS đầu tư)

Nợ TK 214 - Hao mòn TSCĐ (2147) (Số khấu hao lũy kế)

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

- Khi phát sinh các chi phí sửa chữa, cải tạo, nâng cấp triển khai cho mục đích bán, ghi:

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

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

Có TK 111, 112, 152, 334, 331,...

- Khi kết thúc giai đoạn sửa chữa, cải tạo, nâng cấp triển khai cho mục đích bán, kết chuyển toàn bộ chi phí ghi tăng giá gốc hàng hoá bất động sản chờ bán, ghi:

Nợ TK 156 - Hàng HÓA (1567)

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

7) Trường hợp kiểm kê phát hiện thừa thiếu căn cứ vào biên bản kiểm kê, nếu chưa xác định được nguyên nhân.

a) Nếu thiếu chưa rõ nguyên nhân; kế toán ghi sổ:

Nợ TK 1381 - Tài sản thiếu chờ xử lý

Có TK 155 - Thành phẩm

Có TK 156 – Hàng hoá

b) Nếu thừa chưa rõ nguyên nhân; kế toán ghi sổ:

Nợ TK 155 - Thành phẩm

Nợ TK 156 - Hàng hoá

Có TK 3381 - Tài sản thừa chưa xử lý

c) Khi có quyết định của cấp có thẩm quyền, kế toán căn cứ vào biên bản xử lý để ghi sổ cho phù hợp.

2. Doanh nghiệp kế toán hàng tồn kho theo phương pháp kiểm kê định kì

Theo phương pháp này, giá thành sản xuất thực tế của thành phẩm xuất kho được xác định được vào thời điểm cuối kỳ trên cơ sở kết quả kiểm kê và đánh giá thành phẩm tồn kho.

$$\begin{array}{ccccccc} \text{Giá thành thực tế} & & \text{Giá thành thực} & & \text{Giá thành thực} & & \text{Giá thành thực} \\ \text{thành} & & \text{tế thành phẩm} & & \text{tế thành phẩm} & & \text{tế thành phẩm} \\ \text{phẩm xuất kho} & = & \text{tồn kho đầu kỳ} & + & \text{nhập kho trong} & - & \text{tồn kho cuối kỳ} \\ \text{trong kỳ} & & & & \text{kỳ} & & \end{array}$$

Tài khoản: TK 155 “Thành phẩm, TK 157 “Hàng gửi đi bán” chỉ sử dụng để phản ánh trị giá vốn của thành phẩm và hàng gửi bán tồn kho đầu kỳ và cuối kỳ; để phản ánh quá trình nhập, xuất kho của thành phẩm kế toán sử dụng TK 632 “Giá vốn hàng bán”:

1) Đầu kỳ, căn cứ vào Zsx thực tế của thành phẩm tồn kho, thành phẩm gửi bán chưa xác định là đã bán đầu kỳ, kế toán ghi sổ:

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán
 Có TK 155 - Thành phẩm
 Có TK 157 – Hàng gửi đi bán

2) Cuối kỳ, căn cứ vào giá thành sản xuất thực tế của thành phẩm hoàn thành hoặc giá vốn thực tế hàng hoá xuất kho bán, kế toán ghi:

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán
 Có TK 631 - Giá thành sản xuất (kể cả nhập kho hay không nhập

kho)

Hoặc Có TK 611-(Giá vốn thực tế - nếu DNTMKD hàng hoá)

3) Cuối kỳ, căn cứ vào kết quả kiểm kê xác định trị giá của thành phẩm tồn kho cuối kỳ và thành phẩm gửi bán nhưng chưa đủ điều kiện ghi nhận doanh thu (đối với DNSX), kế toán ghi sổ:

Nợ TK 155 - Thành phẩm
 Nợ TK 157 - Hàng gửi bán
 Có TK 632 - Giá vốn hàng bán

4) Xác định giá thành của thành phẩm, giá vốn thực tế hàng hoá xuất bán trong kỳ, kế toán ghi sổ:

Nợ TK 911 - Xác định KQKD
 Có TK 632 - Giá vốn hàng bán

7.2.5. Kế toán giá vốn hàng bán

Sau khi xác định được trị giá vốn của hàng xuất kho để bán, doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ, kế toán cần phải xác định kết quả để cung cấp thông tin trình bày

báo cáo tài chính (Báo cáo kết quả kinh doanh). Tùy thuộc vào loại hình doanh nghiệp và sự vận động của sản phẩm, hàng hoá mà kế toán xác định giá vốn của hàng đã bán:

$$\text{Trị giá vốn của hàng đã bán} = \text{Trị giá vốn của hàng xuất đã bán} + \text{Chi phí bán hàng và chi phí quản lý doanh nghiệp}$$

7.2.5.1. Kế toán giá vốn hàng bán theo phương thức gửi hàng

Theo phương thức này, định kì doanh nghiệp sẽ gửi hàng cho khách hàng theo những thoả thuận trong hợp đồng. Khách hàng có thể là các đơn vị nhận bán hàng đại lí hoặc là khách hàng mua thường xuyên theo hợp đồng kinh tế. Khi ta xuất kho hàng hóa - thành phẩm giao cho khách hàng thì số hàng hoá - thành phẩm đó vẫn thuộc quyền sở hữu của doanh nghiệp, bởi vì chưa thỏa mãn đồng thời 5 điều kiện ghi nhận doanh thu. Khi khách hàng thanh toán hoặc chấp nhận thanh toán thì ghi nhận doanh thu do doanh nghiệp đã chuyển các lợi ích gắn với quyền sở hữu hàng hóa - thành phẩm cho khách hàng.

Để phản ánh sự biến động và số liệu có về giá vốn của hàng gửi bán, kế toán sử dụng **TK 157 - Hàng gửi đi bán**. Nội dung, kết cấu TK này như sau :

Bên nợ:

+Giá vốn hàng hóa, giá thành sản phẩm gửi cho khách hàng hoặc gửi đại lý.

+Trị giá vốn thực tế lao vụ dịch vụ đã thực hiện với khách hàng chưa được chấp nhận.

+Kết chuyển trị giá vốn thành phẩm, hàng hóa gửi đi, lao vụ đã cung cấp chưa được khách hàng chấp nhận thanh toán cuối kì (phương pháp KKĐK)

Bên có:

+Giá vốn hàng hóa, giá thành sản phẩm, lao vụ, dịch vụ đã được khách hàng thanh toán hoặc chấp nhận thanh toán.

+Trị giá vốn thành phẩm, hàng hóa đã gửi đi bị khách hàng hoặc đại lý trả lại.

+Kết chuyển trị giá vốn hàng hóa, thành phẩm đã gửi đi, lao vụ đã cung cấp chưa được khách hàng chấp nhận thanh toán đầu kì (phương pháp KKĐK).

Số dư bên nợ: Trị giá vốn thành phẩm, hàng hóa đã gửi đi, lao vụ đã cung cấp chưa được khách hàng chấp nhận thanh toán.

Phương pháp kế toán một số nghiệp vụ chủ yếu

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

1) Căn cứ vào trị giá vốn thực tế của hàng hóa- thành phẩm xuất kho (theo chuẩn mực kế toán hàng tồn kho) gửi cho các đại lí, kế toán ghi sổ:

Nợ TK 157 - Hàng gửi đi bán
Có TK 155,156)

Đối với DNSX, trường hợp thành phẩm sản xuất hoàn thành chuyển thẳng cho các đơn vị, đại lí kí gửi, căn cứ vào giá thành sản xuất thực tế của thành phẩm hoàn thành trong kỳ, kế toán ghi sổ:

Nợ TK 157 - Hàng gửi bán
Có TK 154 - Chi phí SXKD dở dang

3) Đối với doanh nghiệp thương mại, trường hợp mua hàng gửi bán thẳng cho các đại lí, không nhập kho, kế toán ghi sổ:

Nợ TK 157 - Hàng gửi đi bán
Nợ TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ
Có TK 331 - Phải trả người bán

4) Phản ánh trị giá vốn của thành phẩm - hàng hóa được tiêu thụ trong kỳ, căn cứ vào chứng từ và bảng kê thanh toán hàng đại lí hoặc thông báo chấp nhận thanh toán của khách hàng, kế toán ghi sổ:

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán
Có TK 157 - Hàng gửi đi bán

5) Trường hợp thành phẩm - hàng hóa hoặc lao vụ đã thực hiện, không được khách hàng chấp nhận, bị trả lại, kế toán ghi sổ.

Nợ TK 155 - Thành phẩm
Nợ TK 156 - (1561) - Hàng hóa
Có TK 157 - Hàng gửi đi bán

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

1) Đầu kỳ, kết chuyển trị giá vốn của thành phẩm - hàng hóa tồn kho đầu kì và của hàng gửi đi bán chưa được chấp nhận đầu kì, kế toán ghi sổ.

1a) Đối với DNSX :

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán
Có TK 155,157

1b) Đối với DNTM:

Nợ TK 611 - Mua hàng

Có TK 156,157,151

2) Cuối kì, căn cứ vào kết quả kiểm kê về mặt hiện vật của thành phẩm - hàng hóa và hàng gửi đi bán để xác định giá trị của thành phẩm - hàng hóa và hàng gửi đi bán còn lại cuối kì, kế toán ghi sổ.

2a) Đối với DNSX:

Nợ TK 155 - Thành phẩm

Nợ TK 157 - Hàng gửi đi bán

Có TK 632 - Giá vốn hàng bán

2b) Đối với DNTM:

Nợ TK 151- Hàng mua đang đi đường

Nợ TK 156,157,611

3) Xác định trị giá vốn thực tế của thành phẩm - hàng hóa được xuất bán trong kì, theo công thức sau:

Trị giá

vốn thực tế của hàng xuất bán trong kỳ	Trị giá vốn thực tế của TP- HH tồn kho đầu kỳ	+	Trị giá vốn thực tế của TP- HH gửi bán chưa xác định tiêu thu đầu kỳ	+	Trị giá vốn thực tế của TP- HH nhập kho trong kỳ	-	Trị giá vốn thực tế của TP- HH tồn kho cuối kỳ	-	Trị giá vốn thực tế của TP- HH chưa được xác định tiêu thụ cuối kỳ
---	--	----------	---	----------	---	----------	---	----------	---

Kế toán ghi sổ:

a) Kết chuyển giá vốn hàng hóa được tiêu thụ trong kì, giá thành sản phẩm sản xuất hoàn thành trong kỳ:

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán

Có TK 611 - Mua hàng (DNTM)

Có TK 631 - Giá thành sản xuất (DNSX)

b) Kết chuyển giá vốn hàng bán để xác định kết quả

Nợ TK 911 - Xác định KQKD

Có TK 632 - Giá vốn hàng bán

Ví dụ: Tại doanh nghiệp sản xuất chuyên sản xuất một loại sản phẩm A, kế toán hàng tồn kho theo phương pháp kiểm kê định kỳ, tính trị giá vốn hàng tồn kho theo phương pháp bình quân gia quyền. Trong tháng 9/N có tài liệu sau: (đơn vị 1000đ).

- Số dư ngày 1/9/N của TK 155 (SP A) là 800.000
- Tổng hợp SPA nhập kho trong tháng 9/N, số lượng: 1000 sản phẩm, tổng giá thành sản xuất thực tế là 2.700.000.
- Theo kết quả kiểm kê

Chỉ tiêu	Ngày 1/9/N	Ngày 30/9/N
SP A tồn kho	400	300
SP A gửi bán	-	50

Yêu cầu: Tính toán xác định giá vốn hàng bán và định khoản kế toán tháng 9/N.

Giải:

$$\text{Z sxtt đơn vị bình quân của SP A} = \frac{800.000 + 2.700.000}{400 + 1.000} = 2.500$$

$$\text{Z sxtt của SP A tồn kho cuối kì} = 300 \times 2.500 = 750.000$$

$$\text{Z sxtt của SP A gửi bán chưa thanh toán cuối kì} = 50 \times 2.500 = 125.000$$

Z sxtt của của

$$\text{SP A đã xác định} = 800.000 + 2.700.000 - 750.000 - 125.000 = 2.625.000$$

tiêu thụ trong kì

Định khoản kế toán

1) Đầu tháng kết chuyển trị giá vốn của TP tồn kho đầu kì

Nợ TK 632: 800.000

Có TK 155: 800.000

2) Phản ánh giá thành sản xuất thực tế thành phẩm sản xuất hoàn thành:

Nợ TK 632: 2.700.000

Có TK 631: 2.700.000

3) Cuối tháng, kết chuyển giá thành sản xuất thực tế của SP A tồn kho cuối tháng:

Nợ TK 155: 750.000

Có TK 632: 750.000

4) Cuối tháng, kết chuyển trị giá vốn thực tế của hàng gửi bán chưa được tiêu thụ:

Nợ TK 157: 125.000

Có TK 632: 125.000

5) Cuối tháng, kết chuyển giá vốn hàng bán để xác định kết quả:

Nợ TK 911: 2.625.000

Có TK 632: 2.625.000

7.2.5.2. Kế toán giá vốn hàng bán theo phương thức bán hàng trực tiếp

Theo phương thức này, khi doanh nghiệp giao hàng hóa, thành phẩm hoặc lao vụ, dịch vụ cho khách hàng, đồng thời được khách hàng thanh toán ngay hoặc chấp nhận thanh toán đảm bảo các điều kiện ghi nhận doanh thu bán hàng.

Các phương thức bán hàng trực tiếp bao gồm:

- Bán hàng thu tiền ngay
- Bán hàng được người mua chấp nhận thanh toán ngay (không có lãi trả chậm)
- Bán hàng trả chậm, trả góp có lãi
- Bán hàng đổi hàng

.....

Để phản ánh giá vốn hàng bán, kế toán sử dụng TK 632 “Giá vốn hàng bán”.

Nội dung kết cấu của TK 632 có sự khác nhau giữa phương pháp kế toán hàng tồn kho theo phương pháp kê khai thường xuyên và phương pháp kiểm kê định kỳ.

- Kết cấu theo phương pháp kê khai thường xuyên:

Bên nợ:

+ Giá vốn thực tế của sản phẩm - hàng hóa xuất đã bán, lao vụ, dịch vụ đã tiêu thụ trong kì.

+ Chi phí nguyên vật liệu, chi phí nhân công vượt trên mức bình thường và chi phí sản xuất chung cố định không phân bổ không được tính vào giá trị hàng tồn kho mà phải tính vào giá vốn hàng bán trong kì.

+ Các khoản hao hụt, mất mát của hàng tồn kho sau khi trừ phần bồi thường do trách nhiệm cá nhân gây ra.

+ Chi phí xây dựng, tự chế tài sản cố định trên mức bình thường không được tính vào NGTSCĐ xây dựng, tự chế hoàn thành.

+ Chênh lệch giữa mức dự phòng giảm giá hàng tồn kho phải lập cuối năm nay lớn hơn khoản đã lập dự phòng cuối năm trước.

+ Số khấu hao BĐSĐT trích trong kỳ

+ Chi phí liên quan đến cho thuê BĐSĐT

+ Chi phí sửa chữa nâng cấp, cải tạo BĐSĐT không đủ điều kiện tính vào NG BĐSĐT

+ GTCL và các chi phí bán, thanh lý BĐSĐT trong kỳ

Bên có:

+Hoàn nhập số chênh lệch dự phòng giảm giá hàng tồn kho cuối năm trước lớn hơn mức cần lập cuối năm nay.

+Kết chuyển giá vốn thực tế của sản phẩm - hàng hóa, dịch vụ đã tiêu thụ trong kì để xác định kết quả.

+Giá vốn thực tế của TP-HH đã bán bị người mua trả lại

+Kết chuyển toàn bộ chi phí kinh doanh BĐSĐT trong kỳ để xác định kết quả

TK 632 không có số dư cuối kỳ.

- Kết cấu theo phương pháp kiểm kê định kỳ:

Bên nợ:

+ Giá thành thực tế sản phẩm gửi bán, sản phẩm tồn kho chưa xác định tiêu thụ đầu kỳ (DNSX)

+Tổng Zsx thực tế của thành phẩm, lao vụ, dịch vụ đã hoàn thành (không kể có nhập kho hay không) (DNSX)

+Kết chuyển giá vốn hàng hoá đã bán trong kỳ từ TK 611 (DNTM)

+ Các khoản khác tính vào giá vốn hàng bán(Số trích lập dự phòng...).

Bên có:

+Kết chuyển Z sxtt của thành phẩm gửi bán chưa tiêu thụ, thành phẩm tồn kho cuối kỳ (DNSX)

+Kết chuyển Z sxtt của TP được xác định đã bán trong kỳ (DNSX)

+Kết chuyển giá vốn thực tế của hàng hoá đã bán trong kỳ để xác định kết quả kinh doanh (DNTM)

TK 632 không có số dư cuối kỳ.

Phương pháp kế toán một số nghiệp vụ chủ yếu

1. Doanh nghiệp kế toán hàng tồn kho theo phương pháp kê khai thường xuyên

1)Trị giá vốn của thành phẩm, hàng hóa, hoặc lao vụ dịch vụ được giao bán trực tiếp, kế toán ghi sổ:

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán

Có TK 155,156,154

2) Trường hợp doanh nghiệp thương mại, mua hàng hóa không nhập kho, mà giao bán tay ba, căn cứ vào hóa đơn GTGT, kế toán ghi sổ

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng hóa

Nợ TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ

Có TK 331 - Phải trả người bán

3) Định kỳ tính, trích khấu hao TSCĐ là bất động sản đầu tư nắm giữ chờ tăng giá hoặc cho thuê hoạt động, ghi:

Nợ TK 632- (Chi tiết chi phí kinh doanh BĐS đầu tư)

Cú TK 2147 - Hao mũn bất động sản đầu tư.

Đồng thời, ghi đơn bên Nợ TK 009 - Nguồn vốn khấu hao TSCĐ (Chi tiết khấu hao BĐS đầu tư).

4) Các chi phí phát sinh liên quan đến cho thuê hoạt động bất động sản đầu tư, ghi:

a) Nếu chi phí phát sinh khụng lớn, ghi:

Nợ TK 632- (Chi tiết chi phí kinh doanh BĐS đầu tư)

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

Cú cở TK 111, 112, 331, 334,...

b) Nếu chi phí phát sinh nhiều và cần PHẢI TÍNH GIÁ TH NH DỊCH VỤ CHO THUÊ BẤT ĐỘNG SẢN ĐẦU TƯ THÌ THỰC HIỆN THEO HƯỚNG DẪN KẾ toán CHO THUÊ T I SẢN L CHO THUÊ HOẠT ĐỘNG

5) Trường hợp thành phẩm - hàng hóa đã bán bị khách hàng trả lại, căn cứ vào giá vốn thực tế tại thời điểm xuất bán, kế toán ghi sỏ:

Nợ TK 155,156

Có TK 632 - Giá vốn hàng bán

6) Cuối kỳ, tính toán và phân bổ chi phí mua hàng đối với các DNTM, kế toán ghi :

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán

Có TK 1562 - Chi phí mua hàng

7) Phản ánh khoản hao hụt, mất mát của hàng tồn kho sau khi đã trừ phần bồi thường, kế toán ghi sỏ:

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán

Có TK 152, 153, 155, 156, 1381...

8) Trường hợp mức sản phẩm sản xuất thực tế thấp lớn hơn công suất bình thường, kế toán tính toán và xác định chi phí sản xuất chung phân bổ và chi phí chế biến cho mỗi đơn vị sản phẩm, khoản chi phí sản xuất chung không phân bổ ghi nhận vào giá vốn hàng bán trong kì, kế toán ghi:

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán

Có TK 627- Chi phí SX chung

9) Chi phí tự xây dựng, tự chế tài sản cố định vượt quá mức bình thường, không được tính vào nguyên giá tài sản cố định, kế toán ghi sổ:

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán

Có TK 154: (Nếu tự chế)

Có TK 241: (Nếu tự xây dựng)

10) Trích lập và xử lý dự phòng giảm giá hàng tồn kho:

Cuối kỳ kế toán, trích lập dự phòng giảm giá hàng tồn kho cho kỳ tiếp theo, kế toán ghi sổ:

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán

Có TK 159 - Dự phòng giảm giá hàng tồn kho

Cuối kỳ kế toán tiếp theo so sánh số đã trích lập dự phòng giảm giá hàng tồn kho trước đây(cuối kỳ trước) với mức cần phải trích lập cho kỳ tiếp theo để trích lập bổ sung hoặc hoàn nhập vào cuối kỳ này.

10a) Nếu số phải trích lập cho kỳ tiếp theo lớn hơn số đã trích lập dự phòng giảm giá hàng tồn kho trước đây, trích bổ sung số chênh lệch vào cuối kỳ này, kế toán ghi:

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán

Có TK 159 - Dự phòng giảm giá hàng tồn kho

10b) Ngược lại, khoản chênh lệch nhỏ hơn được hoàn nhập giảm chi phí cuối kỳ này theo QĐ 15/2006 (*hoặc theo TT 13/2006 thì ghi tăng thu nhập khác?*)

Nợ TK 159 - Dự phòng giảm giá hàng tồn kho

Có TK 632 - Giá vốn hàng bán (hoặc có TK 711?)

11) Cuối kỳ, kết chuyển trị giá vốn của hàng hóa, thành phẩm xuất đã bán, lao vụ dịch vụ đã bán để xác định kết quả, kế toán ghi sổ:

Nợ TK 911 - Xác định KQKD

Có TK 632 - Giá vốn hàng bán

2. Doanh nghiệp kế toán hàng tồn kho theo phương pháp kiểm kê định kỳ:

Tương tự như kế toán giá vốn hàng bán theo phương thức gửi hàng

7.3. Kế toán doanh thu bán hàng và các khoản giảm trừ doanh thu bán hàng

7.3.1. Kế toán doanh thu bán hàng

Doanh thu là tổng các lợi ích kinh tế doanh nghiệp thu được trong kì hạch toán, phát sinh từ hoạt động SXKD thông thường của doanh nghiệp góp phần làm tăng vốn chủ sở hữu.

Doanh thu thuần được xác định bằng tổng doanh thu sau khi trừ đi các khoản chiết khấu thương mại, giảm giá hàng bán và doanh thu hàng đã bán bị trả lại.

Các loại doanh thu: Doanh thu tùy theo từng loại hình SXKD và bao gồm:

- Doanh thu bán hàng
- Doanh thu cung cấp dịch vụ
- Doanh thu từ tiền lãi, tiền bản quyền, cổ tức và lợi tức được chia.

Ngoài ra còn các khoản thu nhập khác.

Khi hạch toán doanh thu và thu nhập khác lưu ý các quy định sau đây:

1) Doanh thu chỉ được ghi nhận khi thỏa mãn các điều kiện ghi nhận cho doanh thu bán hàng, doanh thu cung cấp dịch vụ, doanh thu tiền lãi, tiền bản quyền, cổ tức và lợi tức được chia được quy định tại chuẩn mực "Doanh thu và thu nhập khác", nếu không thỏa mãn các điều kiện thì không hạch toán vào doanh thu.

2) Doanh thu và chi phí liên quan đến cùng một giao dịch phải được ghi nhận đồng thời theo nguyên tắc phù hợp và theo năm tài chính.

3) Trường hợp hàng hóa hoặc dịch vụ trao đổi lấy hàng hóa hoặc dịch vụ tương tự về bản chất thì không được ghi nhận là doanh thu.

4) Phải theo dõi chi tiết từng loại doanh thu, doanh thu từng mặt hàng ngành hàng, từng sản phẩm,... theo dõi chi tiết từng khoản giảm trừ doanh thu, để xác định doanh thu thuần của từng loại doanh thu, chi tiết từng mặt hàng, từng sản phẩm... để phục vụ cho cung cấp thông tin kế toán để quản trị doanh nghiệp và lập Báo cáo tài chính.

7.3.1.2. Chứng từ kế toán:

Chứng từ kế toán được sử dụng để kế toán doanh thu và các khoản giảm trị doanh thu bán hàng bao gồm:

- Hóa đơn GTGT (mẫu 01-GTKT-3LL)
- Hóa đơn bán hàng thông thường (mẫu 02 – GTTT-3LL)
- Bảng thanh toán hàng đại lí, kí gửi (mẫu 01-BH)
- Thẻ quỹ hàng (mẫu 02-BH)
- Các chứng từ thanh toán (phiếu thu, séc chuyển khoản, séc thanh toán, ủy nhiệm thu, giấy báo có NH, bảng sao kê của NH...)
- Chứng từ kế toán liên quan khác như phiếu nhập kho hàng trả lại...

7.3.1.3. Tài khoản kế toán sử dụng:

Để kế toán doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ, kế toán sử dụng :

TK 511 - DTBH và cung cấp dịch vụ
TK 512 - Doanh thu nội bộ
TK 3331 - Thuế GTGT phải nộp
TK 3387 - Doanh thu chưa thực hiện
và các TK liên quan khác(TK111,112,131...)

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

- Nội dung: TK này phản ánh DTBH và cung cấp dịch vụ của doanh nghiệp trong 1 kì hạch toán của hoạt động SXKD từ các giao dịch và nghiệp vụ sau:

- + Bán hàng: Bán các sản phẩm do DNSX ra và bán hàng hóa mua vào
- + Cung cấp dịch vụ: Thực hiện các công việc đã thỏa thuận trong 1 hoặc nhiều kì kế toán như cung cấp dịch vụ vận tải, du lịch, cho thuê tài sản theo phương thức hoạt động, doanh thu bất động sản đầu tư

Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ là toàn bộ số tiền thu được hoặc số thu được từ các giao dịch và nghiệp vụ phát sinh doanh thu như bán sản phẩm, hàng hóa, cung cấp dịch vụ cho khách hàng gồm cả các khoản phụ thu và phí thu thêm ngoài giá bán (nếu có).

- *Qui định về hạch toán TK 511:*

1) TK 511 - Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ, chỉ phản ánh doanh thu của khối lượng sản phẩm - hàng hóa - dịch vụ đã cung cấp được xác định là tiêu thụ trong kì không phân biệt doanh thu đã thu tiền hay sẽ thu được tiền.

2) Kế toán doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ của doanh nghiệp được thực hiện theo nguyên tắc sau:

- Đối với sản phẩm, hàng hóa, dịch vụ thuộc đối tượng chịu thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ, doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ là giá bán chưa có thuế GTGT.

- Đối với sản phẩm, hàng hóa, dịch vụ không thuộc diện chịu thuế GTGT, hoặc chịu thuế GTGT theo phương pháp trực tiếp thì doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ là tổng giá thanh toán.

- Đối với sản phẩm, hàng hóa, dịch vụ thuộc đối tượng chịu thuế tiêu thụ đặc biệt, hoặc thuế xuất khẩu thì doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ là tổng giá thanh toán (bao gồm cả thuế tiêu thụ đặc biệt, hoặc thuế xuất khẩu).

- Những doanh nghiệp nhận gia công vật tư, hàng hóa thì chỉ phản ánh vào doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ số tiền gia công thực tế được hưởng, không bao gồm giá trị vật tư, hàng hóa nhận gia công.

- Đối với hàng hóa nhận bán đại lí, kí gửi theo phương thức bán đúng giá hưởng hoa hồng thì hạch toán vào doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ phần hoa hồng bán hàng mà doanh nghiệp được hưởng.

- Trường hợp bán hàng theo phương thức trả chậm, trả góp thì doanh nghiệp ghi nhận doanh thu bán hàng theo giá bán trả ngay và ghi nhận vào doanh thu hoạt động tài chính về phần lãi tính trên khoản phải trả nhưng trả chậm phù hợp với thời điểm ghi nhận doanh thu được xác nhận.

- Những sản phẩm, hàng hóa được xác định là tiêu thụ, nhưng vì lí do về chất lượng, về quy cách kỹ thuật... người mua từ chối thanh toán, gửi trả lại người bán hoặc yêu cầu giảm giá và được doanh nghiệp chấp thuận; hoặc người mua mua hàng với khối lượng lớn được chiết khấu thương mại thì các khoản giảm trừ doanh thu bán hàng này được theo dõi riêng biệt trên các TK 531 "Hàng bán bị trả lại" hoặc TK 532 "Giảm hàng bán", TK 521 "Chiết khấu thương mại".

- Trường hợp trong kì doanh nghiệp đã viết hóa đơn bán hàng và đã thu tiền bán hàng nhưng đến cuối kì vẫn chưa giao hàng cho người mua hàng, thì trị giá số hàng này không được coi là tiêu thụ và không được ghi vào TK 511 "Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ", mà chỉ hạch toán vào bên có TK 131 "Phải thu của khách hàng" về khoản tiền đã thu của khách hàng. Khi thực giao hàng cho người mua sẽ hạch toán vào TK 511 "Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ" về trị giá hàng đã giao, đã thu trước tiền bán hàng, phù hợp với các điều kiện ghi nhận doanh thu.

- Đối với trường hợp cho thuê tài sản, có nhận trước tiền cho thuê của nhiều năm thì doanh thu cung cấp dịch vụ ghi nhận của năm tài chính là số tiền cho thuê được xác định trên cơ sở lấy toàn bộ tổng số tiền thu được chia cho số năm cho thuê tài sản.

- Đối với doanh nghiệp thực hiện nhiệm vụ cung cấp sản phẩm, hàng hóa, dịch vụ theo yêu cầu của Nhà nước, được nhà nước trợ cấp, trợ giá theo qui định thì doanh thu trợ cấp, trợ giá là số tiền được nhà nước chính thức thông báo, hoặc thực tế trợ cấp, trợ giá. Doanh thu trợ cấp, trợ giá được phản ánh trên TK 5114 "Doanh thu trợ cấp giá".

- *Không hạch toán vào tài khoản này các trường hợp sau:*

+ Trị giá hàng hóa, vật tư, bán thành phẩm xuất giao cho bên ngoài gia công chế biến.

+ Trị giá sản phẩm, bán thành phẩm, dịch vụ cung cấp giữa các đơn vị thành viên trong một công ty, tổng công ty hạch toán toàn ngành (sản phẩm, bán thành phẩm, dịch vụ tiêu thụ nội bộ).

+ Số tiền thu được về nhượng bán, thanh lí TSCĐ.

+ Trị giá sản phẩm, hàng hóa đang gửi bán; dịch vụ hoàn thành đã cung cấp cho khách hàng nhưng chưa được người mua chấp thuận thanh toán.

+ Trị giá hàng gửi bán theo phương thức gửi bán đại lí, kí gửi (chưa được xác định là tiêu thụ).

+ Các khoản thu nhập khác không được coi là doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ.

- *Kết cấu và nội dung phản ánh của TK 511*

Bên nợ:

+ Thuế tiêu thụ đặc biệt hoặc thuế xuất khẩu và thuế GTGT tính theo phương pháp trực tiếp phải nộp tính trên doanh thu bán hàng thực tế của doanh nghiệp trong kì.

+ Các khoản ghi giảm doanh thu bán hàng (giảm giá hàng bán, doanh thu hàng đã bán bị trả lại và chiết khấu thương mại).

+ Kết chuyển doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ thuần, doanh thu BĐSĐT sang tài khoản 911 để xác định kết quả kinh doanh.

Bên có: Doanh thu bán sản phẩm, hàng hóa và cung cấp dịch vụ, doanh thu BĐSĐT của doanh nghiệp thực hiện trong kì hạch toán.

TK 511 không có số dư cuối kì

TK 511 có 5 TK cấp II:

TK 5111 - Doanh thu bán hàng hóa: Được sử dụng chủ yếu cho các doanh nghiệp kinh doanh hàng hóa, vật tư.

TK 5112 - Doanh thu bán thành phẩm: Được sử dụng ở các doanh nghiệp sản xuất vật chất như: công nghiệp, xây lắp, ngư nghiệp, lâm nghiệp.

TK 5113 - Doanh thu cung cấp dịch vụ: Được sử dụng cho các ngành kinh doanh dịch vụ như: giao thông vận tải, bưu điện, du lịch, dịch vụ công cộng, dịch vụ khoa học kĩ thuật.

TK 5114 - Doanh thu trợ cấp, trợ giá: Được dùng để phản ánh các khoản thu từ trợ cấp, trợ giá của nhà nước khi doanh nghiệp thực hiện các nhiệm vụ cung cấp hàng hóa, dịch vụ theo yêu cầu của nhà nước.

TK 5117 – Doanh thu kinh doanh BĐSĐT

*** TK 512 - Doanh thu nội bộ**

Tài khoản này dùng để phản ánh doanh thu của số sản phẩm, hàng hóa, dịch vụ, lao vụ tiêu thụ trong nội bộ giữa các đơn vị trực thuộc trong cùng một công ty, tổng công ty hạch toán toàn ngành.

TK 512 bao gồm 3 TK cấp 2:

TK 5121 - Doanh thu bán hàng hóa

TK 5122 - Doanh thu bán thành phẩm

TK 5123 - Doanh thu cung cấp dịch vụ

Kết cấu và nội dung phản ánh của TK 512 cũng tương tự như TK 511.

*** TK 3331 thuế GTGT phải nộp**

TK này áp dụng chung cho đối tượng nộp thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ thuế và đối tượng nộp thuế GTGT theo phương pháp trực tiếp.

Bên nợ:

- + Số thuế GTGT đầu vào đã khấu trừ
- + Số thuế GTGT được giảm trừ vào số thuế GTGT phải nộp.
- + Số thuế GTGT của hàng đã bán bị trả lại.
- + Số thuế GTGT đã nộp vào ngân sách nhà nước

Bên có:

- + Số thuế GTGT đầu ra phải nộp của hàng hóa, dịch vụ đã tiêu thụ
- + Số thuế GTGT đầu ra phải nộp của hàng hóa, dịch vụ dùng để trao đổi, biếu tặng, sử dụng nội bộ.
- + Số thuế GTGT phải nộp của doanh thu hoạt động tài chính, hoạt động khác.
- + Số thuế GTGT phải nộp của hàng hóa nhập khẩu .

Số dư bên có: Số thuế GTGT còn phải nộp.

*** TK 3387 - Doanh thu chưa thực hiện**

- *Nội dung:* Doanh thu chưa thực hiện bao gồm:

- + Số tiền nhận trước nhiều năm về cho thuê tài sản (cho thuê hoạt động); cho thuê BĐSĐT
- + Khoản chênh lệch giữa bán hàng trả chậm, trả góp theo cam kết với giá bán trả ngay.
- + Khoản lãi nhận trước khi cho vay vốn hoặc mua các công cụ nợ (trái phiếu, tín phiếu, kì phiếu...).

+ Chênh lệch giá bán lớn hơn GTCL của TSCĐ bán rồi thuê lại theo phương thức thuê tài chính

+ Chênh lệch giá bán lớn hơn giá trị hợp lý của TSCĐ bán rồi thuê lại theo phương thức thuê hoạt động

+ Phần thu nhập khác hoàn lại khi góp vốn liên doanh thành lập cơ sở đồng kiểm soát có giá trị vốn góp được đánh giá lớn hơn giá trị thực tế vật tư, sản phẩm hàng hoá hoặc GTCL của TSCĐ góp vốn

- *Kết cấu TK này như sau:*

Bên nợ: Kết chuyển "Doanh thu chưa thực hiện" sang TK 511 "Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ" hoặc TK 515 "Doanh thu hoạt động tài chính" hoặc TK 711 hoặc phân bổ dần làm giảm chi phí SXKD trong kỳ

Bên có: Ghi nhận doanh thu chưa thực hiện phát sinh trong kì.

Số dư bên có: Doanh thu chưa thực hiện cuối kì kế toán.

- *Hạch toán tài khoản này cần tôn trọng một số qui định sau:*

- + Khi bán hàng, hoặc cung cấp dịch vụ theo phương thức trả chậm, trả góp thì doanh thu được ghi nhận theo giá bán trả ngay tại thời điểm ghi nhận doanh thu.

+ Giá bán trả ngay được xác định bằng cách qui đổi giá trị danh nghĩa của các khoản sẽ thu được trong tương lai về giá trị thực tế tại thời điểm ghi nhận doanh thu theo tỷ lệ lãi suất hiện hành. Phần lãi bán hàng trả chậm, trả góp là chênh lệch giữa giá bán trả chậm, trả góp với giá bán trả ngay được ghi nhận vào tài khoản "Doanh thu chưa thực hiện". Doanh thu chưa thực hiện sẽ được ghi nhận là doanh thu của kì kế toán theo qui định chuẩn mực "Doanh thu và thu nhập khác".

+ Khi nhận trước tiền cho thuê tài sản xuất của nhiều năm, thì số tiền nhận trước được ghi nhận là doanh thu chưa thực hiện. Trong các năm tài chính tiếp sau sẽ ghi nhận doanh thu phù hợp với doanh thu của từng năm tài chính.

7.3.1.4. Trình tự kế toán một số nghiệp vụ chủ yếu về doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ:

1) Trường hợp bán hàng trực tiếp cho khách hàng, căn cứ vào hóa đơn GTGT và các chứng từ thanh toán để phản ánh doanh thu bán hàng, kế toán ghi:

- Nếu áp dụng p/pháp thuế GTGT khấu trừ:

Nợ TK 111, 112, 113, 131: (Tổng giá thanh toán)

Có TK 511 : (Giá bán chưa thuế)

Có TK 3331 - Thuế GTGT đầu ra phải nộp

- Nếu áp dụng p/pháp thuế GTGT trực tiếp:

Nợ TK 111, 112, 131 (Tổng giá thanh toán)

Có TK 511

2) Trường hợp trước đây gửi bán cho khách hàng, cho đại lý theo hợp đồng; khi khách hàng chấp nhận thanh toán (hoặc thanh toán), kế toán ghi nhận doanh thu phần khách hàng chấp nhận (hoặc thanh toán), kế toán ghi:

- Nếu doanh nghiệp nộp thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ thuế:

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

Có TK 511 : (Giá bán chưa thuế)

Có TK 3331 - Thuế GTGT đầu ra

- Nếu doanh nghiệp nộp thuế GTGT theo phương pháp trực tiếp, kế toán ghi sổ:

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

Có TK 511 : (Giá bán hàng bao gồm cả thuế)

3) Trường hợp bán hàng thu bằng ngoại tệ, doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ phải qui đổi ra Việt Nam đồng theo tỷ giá thực tế phát sinh hoặc tỷ giá giao dịch bình quân trên thị trường ngoại tệ liên ngân hàng do Ngân hàng Việt Nam công bố tại thời điểm phát sinh nghiệp vụ.

3a) Ghi nhận doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ, theo quy đổi ra Việt Nam đồng, căn cứ vào các chứng từ, kế toán ghi sổ

Nợ TK 1112, 1122 (131) Theo tỷ giá GDBQ ngoại tệ liên NH

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

Có TK 3331- Thuế GTGT đầu ra

3b) Đồng thời: Nợ TK 007 - Ngoại tệ các loại theo từng loại nguyên tệ

4) Trường hợp bán hàng qua các đại lý, ký gửi hàng

4.1) Tại bên giao hàng (chủ hàng)

Căn cứ vào "Bảng thanh toán hàng đại lý, ký gửi", doanh nghiệp lập hóa đơn GTGT phản ánh doanh thu bán hàng để giao cho các đại lý; xác định tiền hoa hồng phải trả đồng thời nhận hoá đơn GTGT do đại lý phát hành.

- Nếu các đại lý, thanh toán tiền cho doanh nghiệp sau khi trừ tiền hoa hồng được hưởng, căn cứ vào các chứng từ thanh toán, kế toán ghi sổ:

Nợ TK 641: (Tiền hoa hồng cho đại lý)

Nợ TK 133:(Thuế GTGT tương ứng theo hoa hồng cho đại lý)

Nợ TK 111,112:(Số tiền đã nhận sau khi trừ hoa hồng đại lý)

Có TK 511: (Giá bán chưa thuế)

Có TK 3331 - Thuế GTGT đầu ra

- Nếu các đại lý, bên nhận bán hàng ký gửi thanh toán toàn bộ số tiền của số hàng đã bán theo giá qui định cho bên chủ hàng: căn cứ chứng từ thanh toán, hoá đơn GTGT bên đại lý phát hành về hoa hồng được hưởng, kế toán ghi sổ:

Nợ TK 111, 112 : (Tổng giá trị thanh toán)

Nợ TK 133 (Thuế GTGT đầu vào được khấu trừ)

Có TK 511: (Giá bán chưa thuế)

Có TK 3331: (Thuế GTGT đầu ra)

- Sau đó, bên chủ hàng xác định hoa hồng trả cho các đại lý, bên nhận bán hàng ký gửi, căn cứ vào chứng từ thanh toán, kế toán ghi:

Nợ TK 641: (Tiền hoa hồng chưa kê thuế cho đại lý)

Nợ TK 133 (Thuế GTGT đầu vào được khấu trừ)

Có TK 111,112:(Hoa hồng và thuế GTGT tương ứng)

4.2) Tại các đại lý hoặc đơn vị nhận bán hàng ký gửi (bên nhận hàng)

Tại các đại lý, đơn vị nhận hàng ký gửi phải bán hàng đúng giá và hưởng hoa hồng do bên chủ hàng thanh toán. Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ là phần hoa hồng được hưởng, hạch toán như sau:

a) Khi nhận hàng để bán đại lý, ký gửi, thì số hàng này không thuộc quyền sở hữu của đơn vị, căn cứ vào giá trị ghi trên "Phiếu xuất kho hàng gửi bán đại lý" do bên giao hàng lập, kế toán ghi sổ:

Nợ TK 003 - Hàng hóa nhận bán hộ, nhận ký gửi

b) Khi bán được hàng nhận bán hộ, ký gửi:

- Ghi có TK 003 - Hàng hóa nhận bán hộ, nhận ký gửi

- Căn cứ vào hóa đơn GTGT (nếu có) và chứng từ thanh toán, kế toán ghi sổ:

Nợ TK 111, 112 : (Tổng số tiền thanh toán)

Có TK 3388 : (Tổng số tiền thanh toán)

c) Khi thanh toán với bên giao hàng, căn cứ vào "Bảng thanh toán hàng đại lý, ký gửi", phát hành HĐGTGT hoa hồng được hưởng cho bên chủ hàng và chứng từ thanh toán, kế toán ghi sổ:

Nợ TK 3388: (Tổng số tiền thanh toán)

Có TK 511: (Hoa hồng được hưởng)

Có TK 33311: (Thuế GTGT phải nộp theo số hoa hồng)

Có TK 111, 112 (Số tiền thực trả cho chủ hàng sau khi trừ tiền hoa hồng được hưởng)

Ví dụ: Công ty THC và đại lý MC là các doanh nghiệp nộp thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ và kế toán hàng tồn kho theo phương pháp kê khai thường xuyên, trong tháng 10/N có các tài liệu sau (đơn vị 1000đ).

1) Tổng hợp các "Phiếu xuất kho hàng gửi bán đại lý" trong tháng xuất 10.000 TPA, giá thành sản xuất thực tế đơn vị xuất kho là 1.000/1TPA, để giao cho đại lý MC.

2) Công ty THC yêu cầu đại lý MC bán đúng giá qui định của công ty, giá bán chưa thuế là 1.800/1TP, thuế suất thuế GTGT là 10%, hoa hồng mà đơn vị đại lý MC được hưởng tính 5% trên tổng giá bán, thuế GTGT tính theo số hoa hồng được hưởng là 10%.

3) Cuối tháng, theo "Bảng thanh toán hàng đại lý, ký gửi" của đơn vị đại lý MC đã bán được 6000 sản phẩm A và đã nộp trả tiền mặt cho Công ty THC là 11.226.600 (phiếu thu kèm theo), sau khi đã trừ khoản hoa hồng được hưởng.

Yêu cầu: Lập định khoản kế toán tháng 10/N của Công ty THC và đại lý MC

Giải:

* Tại đại lý MC (bên nhận đại lý)

1/ Khi nhận hàng bán đại lý, dựa vào phiếu xuất kho hàng gửi bán đại lý, kế toán ghi sổ:

Nợ TK 003: $(10.000 \times 1.000) = 10.000.000$

2a/ Phản ánh 6000 sản phẩm A bán được trong tháng 10/N theo giá bán có thuế là $1.800 \times 110\% = 1980$.

Nợ TK 111, 112: $(6000 \times 1.980) = 11.880.000$

Có TK 3388: $(6000 \times 1.980) = 11.880.000$

2b/ Đồng thời: Có TK 003: $(6000 \times 1000) = 6.000.000$

3/ Khi thanh toán tiền mặt trả cho Công ty THC sau khi đã trả tiền hoa hồng được hưởng. Hoa hồng được hưởng: $(11.880.000 \times 5\%) = 594.000$

Nợ TK 3388: 11.880.000

Có TK 511: 594.000

Có TK 33311: 59.400

Có TK 111: 11.226.600

* Tại Công ty THC (bên giao hàng)

1/ Phản ánh trị giá vốn của 10.000 thành phẩm A gửi bán đại lý MC:

Nợ TK 157 (Chi tiết ĐLMC): 10.000.000

Có TK 155 (TPA): 10.000.000

2/ Khi nhận tiền thanh toán của đại lý MC trong tháng bán được 6000 thành phẩm A.

2a/ Căn cứ vào “Bảng thanh toán hàng đại lý, ký gửi”, phiếu thu, hoá đơn GTGT bên đại lý phát hành về hoa hồng được hưởng để tính DTBH và hoa hồng thanh toán cho đại lý MC.

Nợ TK 641: 594.000

Nợ TK 133: 59.400

Nợ TK 111: 11.226.600

Có TK 511: 10.800.000

Có TK 3331: 1.080.000

2b/ Đồng thời phản ánh trị giá vốn của thành phẩm A đã bán được:

Nợ TK 632: 6.000.000

Có TK 157 (chi tiết ĐLMC): 6.000.000

5) Trường hợp bán hàng trả góp, trả chậm:

Trường hợp này khi giao hàng cho người mua thì được xác định là tiền tiêu thụ; doanh thu bán hàng được tính theo giá bán tại thời điểm thu tiền 1 lần; khách hàng chỉ thanh toán 1 phần tiền mua hàng để nhận hàng và phần còn lại trả dần trong một thời gian và chịu khoản lãi theo qui định trong hợp đồng. Khoản lãi do bán trả góp hạch toán vào doanh thu hoạt động tài chính.

5a) Đối với doanh nghiệp nộp thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ

- Ghi nhận doanh thu, số tiền đã thu và số phải thu, tiền lãi do bán trả chậm, trả góp, kế toán ghi sổ:

Nợ TK 111, 112 : (Số tiền đã thu được)

Nợ TK 131 : (Số tiền phải trả)

Có TK 511 : (Theo giá bán trả ngay một lần chưa thuế)

Có TK 3331 - Thuế GTGT đầu ra

Có TK 3387 - Doanh thu chưa thực hiện (chênh lệch giữa tổng số tiền bán theo giá trả góp với giá bán trả ngay chưa có thuế GTGT).

- Khi thu được tiền các kỳ tiếp theo, căn cứ vào chứng từ thanh toán ghi sổ:

Nợ TK 111, 112

Có TK 131 - Phải thu khách hàng

- Từng kỳ, tính toán và xác định doanh thu HĐCT do bán hàng trả góp, trả chậm theo nguyên tắc phù hợp, kế toán ghi sổ:

Nợ TK 3387 - Doanh thu chưa thực hiện

Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính

5b) Đối với doanh nghiệp nộp thuế GTGT theo phương pháp trực tiếp

- Phản ánh ghi nhận doanh thu, số tiền đã thu và sẽ phải thu lãi do bán trả góp, kế toán ghi sổ:

Nợ TK 111, 112 : (Số tiền đã thu được)

Nợ TK 131: (Số tiền còn phải thu)

Có TK 511: (Tổng giá thanh toán theo số tiền trả ngay)

Có TK 3387: (Chênh lệch giữa tổng số tiền bán theo giá trả góp với tổng giá thanh toán gồm cả thuế GTGT theo số tiền trả ngay)

- Cuối kì, xác định thuế GTGT phải nộp cho số hàng đã bán trả góp, trả chậm, kế toán ghi sổ:

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

Có TK 3331 - Thuế GTGT đầu ra

- Các bút toán phản ánh thu tiền ở kì tiếp theo và xác định doanh thu hoạt động tài chính cũng tương tự như bút toán trên ở mục 5a.

6) Doanh thu cho thuê tài sản theo phương thức cho thuê hoạt động và kế toán cho thuê hoạt động BĐSĐT:

6a) Đối với doanh nghiệp nộp thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ

* Trường hợp thu tiền cho thuê hoạt động theo định kỳ:

- Khi phát hành hoá đơn thanh toán tiền cho thuê tài sản, ghi:

Nợ TK 131- Phải thu của khách hàng

Có TK 511- Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ (Tiền cho thuê chưa có thuế GTGT)
Có TK 3331- Thuế GTGT phải nộp.

- Khi thu được tiền, ghi:
Nợ TK 111, 112,...
Có TK 131- Phải thu của khách hàng.

* Trường hợp thu trước tiền cho thuê hoạt động nhiều kỳ.

- Khi nhận tiền của khách hàng trả trước về hoạt động cho thuê tài sản cho nhiều kỳ, ghi:

Nợ TK 111, 112,... (Tổng số tiền nhận trước)
Có TK 3387- Doanh thu chưa thực hiện (Theo giá chưa có thuế GTGT)
Có TK 3331- Thuế GTGT phải nộp.

- Định kỳ, xác định và kết chuyển doanh thu của hoạt động cho thuê tài sản thu tiền trước trong nhiều năm (doanh thu cung cấp dịch vụ ghi nhận của năm tài chính là số tiền cho thuê được xác định trên cơ sở lấy toàn bộ số tiền thu được không kể thuế GTGT chia cho số năm cho thuê tài sản), kế toán ghi:

Nợ TK 3387 - Doanh thu chưa thực hiện
Có TK 511- Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ.

- Số tiền phải trả lại cho khách hàng vì hợp đồng cho thuê tài sản không được thực hiện tiếp hoặc thời gian thực hiện ngắn hơn thời gian đã thu tiền trước (nếu có), ghi:

Nợ TK 3387- (Giá chưa có thuế GTGT)
Nợ TK 531- (Nếu đã kết chuyển doanh thu của kỳ này)
Nợ TK 3331- (Số tiền trả lại cho người đi thuê về thuế GTGT của hoạt động cho thuê tài sản không được thực hiện)
Có các TK 111, 112, 331... (Tổng số tiền trả lại).

6b- Đối với đơn vị tính thuế GTGT phải nộp theo phương pháp trực tiếp.

* Trường hợp thu tiền cho thuê hoạt động theo định kỳ.

- Khi phát hành hoá đơn dịch vụ cho thuê tài sản, ghi:
Nợ TK 131- Phải thu của khách hàng
Có TK 511- (Tổng giá thanh toán).

- Khi thu được tiền, ghi:
Nợ TK 111, 112,...
Có TK 131- Phải thu của khách hàng.

* Trường hợp thu trước tiền cho thuê hoạt động nhiều kỳ.

- Khi nhận tiền của khách hàng trả trước về cho thuê hoạt động cho nhiều năm, ghi:

Nợ TK 111, 112... (Tổng số tiền nhận trước)
Có TK 3387 - (Tổng số tiền nhận trước).

- Định kỳ, tính và kết chuyển doanh thu của kỳ kế toán, ghi:

Nợ TK 3387- Doanh thu chưa thực hiện
Có TK 511- Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ.

- Cuối kỳ kế toán, tính và phản ánh số thuế GTGT phải nộp theo phương pháp trực tiếp, ghi:

Nợ TK 511- Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ
Có TK 3331- Thuế GTGT phải nộp.

- Số tiền phải trả lại cho khách hàng vì hợp đồng cung cấp dịch vụ về cho thuê tài sản không được thực hiện, ghi:

Nợ TK 3387 - Doanh thu chưa thực hiện
Nợ TK 531- (Nếu đã kết chuyển doanh thu kỳ này)
Có các TK 111, 112,... (Tổng số tiền trả lại).

Chú ý: Các chi phí liên quan đến cho thuê hoạt động tài sản và cho thuê hoạt động BĐSĐT được kế toán:

- Định kỳ, trích khấu hao TSCĐ cho thuê hoạt động vào chi phí SXKD, ghi:

Nợ TK 627- (Nếu cho thuê hoạt động tài sản)
Nợ TK 632- (Nếu cho thuê BĐSĐT)
Có TK 214- (Hao mòn TSCĐ cho thuê hoạt động).

Đồng thời, ghi đơn bên Nợ TK 009- Nguồn vốn khấu hao TSCĐ (Nếu là BĐSĐT thì chi tiết riêng)

- Định kỳ, phân bổ số chi phí trực tiếp ban đầu liên quan đến cho thuê hoạt động (nếu phân bổ dần) phù hợp với việc ghi nhận doanh thu cho thuê hoạt động, ghi:

Nợ TK 627 – (Nếu cho thuê hoạt động tài sản)
Nợ TK 632-(Nếu cho thuê BĐSĐT; chi tiết chi phíKD BĐSĐT)
Có TK 142- Chi phí trả trước
Có TK 242- Chi phí trả trước dài hạn.

7) Trường hợp trả lương cho công nhân viên bằng sản phẩm, hàng hóa, biểu tặng: Theo thông tư 120/TT-BTC ngày 12/12/2003 thì số thành phẩm, hàng hóa này cũng được coi là bán hàng, kế toán ghi sổ:

7a) Đối với doanh nghiệp nộp thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ

Nợ TK 334: (Tổng giá có thuế GTGT-Nếu trả thay lương)

Nợ TK 431: (Nếu biểu tặng bằng nguồn quỹ phúc lợi)

Nợ TK 642: (Nếu biểu tặng không bằng nguồn quỹ phúc lợi)

Có TK 512; 511- (Giá chưa có thuế)

Có TK 3331 - Thuế GTGT đầu ra

7b) Đối với doanh nghiệp nộp thuế GTGT theo phương pháp trực tiếp

Nợ TK 334; 642: (Tổng giá thanh toán có thuế GTGT)

Có TK 512;511 : (Tổng giá thanh toán có thuế GTGT)

8) Trường hợp đổi hàng:

Doanh nghiệp đưa thành phẩm của mình để đổi lấy vật tư, hàng hóa không tương tự về bản chất và giá trị của đơn vị khác, doanh thu được ghi nhận trên cơ sở giá trao đổi giữa doanh nghiệp với khách hàng, cả hai bên đều phải phát hành hoá đơn. Nếu doanh nghiệp nộp thuế theo phương pháp khấu trừ.

8a) Phản ánh giá vốn của thành phẩm được đi trao đổi, kế toán ghi sổ:

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán

Có TK 155 - Thành phẩm

8b) Phản ánh doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ, căn cứ vào hóa đơn GTGT của sổ hàng mang đi trao đổi, kế toán ghi sổ:

Nợ TK 131 : (Tổng giá thanh toán)

Có TK 511 : (Giá bán chưa thuế)

Có TK 3331 - Thuế GTGT đầu ra

8c) Phản ánh trị giá vốn vật liệu nhập kho theo nguyên tắc giá gốc, căn cứ vào hóa đơn GTGT của đối tác trao đổi (khách hàng), kế toán ghi:

Nợ TK 152, 153 : (Giá mua chưa thuế)

Nợ TK 133 - Thuế GTGT đầu vào

Có TK 131 : (Tổng giá thanh toán)

8d) Kết thúc, thanh lý hợp đồng trao đổi giữa hai bên, nếu giá trị sản phẩm đưa đi trao đổi cao hơn giá trị vật tư nhận về, được nhà cung cấp thanh toán số chênh lệch bằng tiền, kế toán ghi sổ:

Nợ TK 111, 112

Có TK 131

Ngược lại nếu giá trị thành phẩm đưa trao đổi nhỏ hơn giá trị vật tư mà doanh nghiệp nhận về thì DN phải thanh toán tiền cho nhà cung cấp, kế toán ghi sổ ngược lại bút toán trên.

* **Chú ý:** Nếu doanh nghiệp thuộc đối tượng nộp thuế GTGT theo phương pháp trực tiếp, thì các bút toán phản ánh doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ không sử dụng TK 3331 "Thuế GTGT đầu ra"; và bút toán phản ánh trị giá thực tế vật liệu nhập kho không sử dụng TK 133 "Thuế GTGT đầu vào được khấu trừ".

9) Trường hợp doanh nghiệp sử dụng sản phẩm của mình sản xuất ra để phục vụ cho hoạt động sản xuất kinh doanh, hội chợ, triển lãm:

Thông tư 120/TT-BTC/12/12/2003: Sản phẩm, hàng hoá, dịch vụ dùng để khuyến mại, quảng cáo theo qui định tại Nghị định số 32/1999/NĐ-CP ngày 5/5/1999 của Chính phủ về khuyến mại quảng cáo thương mại, hội chợ triển lãm thương mại phục vụ cho hoạt động sxkd thuộc đối tượng nộp thuế GTGT khấu trừ thì không phải tính thuế GTGT);

9a) Phản ánh doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ có thể tính theo giá thành sản xuất hoặc giá vốn hàng hóa, kế toán ghi sổ:

Nợ TK 627, 642, 641:(Dùng cho sản xuất, hội chợ, triển lãm...)

Nợ TK 211: (Dùng sp chuyển thành TSCĐ)

Có TK 512 :(Theo giá thành sản xuất, giá vốn)

9b) Phản ánh giá thành sản xuất trong giá vốn của thành phẩm được xác nhận doanh thu, kế toán ghi sổ:

Nợ TK 632:(Theo Z sản xuất thực tế hoặc giá vốn hàng hoá)

Có TK 155, 156

Có TK 154

9c) Nếu sản phẩm, hàng hóa thuộc đối tượng chịu thuế GTGT tính theo phương pháp khấu trừ tiêu dùng nội bộ dùng cho hoạt động bán hàng, cung cấp dịch vụ không thuộc đối tượng chịu thuế GTGT thì số thuế GTGT phải nộp của sản phẩm, hàng hoá tiêu dùng nội bộ tính vào chi phí bán hàng, ghi:

Nợ TK 641 – Chi phí bán hàng (6412, 6413, 6417, 6418)

Có TK 333 – Thuế và các khoản phải nộp Nhà nước (3331)

Có TK 512 – Doanh thu bán hàng nội bộ (ghi theo chi phí sản xuất sản phẩm hoặc giá vốn hàng xuất tiêu dùng nội bộ cộng (+) Thuế GTGT. Đồng thời ghi: Nợ TK 632/Có TK 155,156 hoặc 154.

10) Trường hợp khách hàng thanh toán trước hạn, có thể theo hợp đồng quy định bên bán cho bên mua hàng được hưởng chiết khấu thanh toán, đây là số tiền mà doanh nghiệp giảm trừ vào số tiền phải thu của khách hàng. Căn cứ vào chứng từ thanh toán, kế toán ghi sổ:

Nợ TK 111, 112 :(Số tiền thực thu đã trừ chiết khấu thanh toán)

Nợ TK 635: (Chiết khấu thanh toán)

Có TK 131: (Tổng số tiền phải thu)

7.3.2. Kế toán các khoản giảm trừ doanh thu

Các khoản giảm trừ doanh thu như: chiết khấu thương mại, giảm giá hàng bán, doanh thu hàng đã bán bị trả lại, thuế GTGT phải nộp theo phương pháp trực tiếp và thuế xuất nhập khẩu. Các khoản giảm trừ doanh thu là cơ sở để tính doanh thu thuần và kết quả kinh doanh trong kì kế toán. Các khoản giảm trừ doanh thu phải được phản ánh, theo dõi chi tiết, riêng biệt trên những tài khoản kế toán phù hợp, nhằm cung cấp các thông tin kế toán để lập báo cáo tài chính (Báo cáo kết quả kinh doanh; thuyết minh báo cáo tài chính).

$$\begin{array}{rcl} \text{Doanh thu} & & \text{Tổng doanh} \\ \text{thuần bán hàng} & & \text{thu bán hàng} \\ \text{và cung cấp} & = & \text{và cung cấp} \\ \text{dịch vụ} & & \text{dịch vụ} \end{array} \quad - \quad \begin{array}{l} \text{Các khoản giảm} \\ \text{trừ doanh thu} \end{array}$$

7.3.2.1. Kế toán chiết khấu thương mại

* *Nội dung*: Chiết khấu thương mại là khoản tiền chênh lệch giá bán nhỏ hơn giá niêm yết doanh nghiệp đã giảm trừ cho người mua hàng do việc người mua hàng đã mua sản phẩm, hàng hóa, dịch vụ với khối lượng lớn theo thỏa thuận về chiết khấu thương mại đã ghi trên hợp đồng kinh tế mua bán hoặc các cam kết mua, bán hàng.

* *Tài khoản sử dụng*:

Kế toán chiết khấu thương mại sử dụng TK 521 - Chiết khấu thương mại

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

Bên có: Kết chuyển toàn bộ số chiết khấu thương mại sang TK "Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ" để xác định doanh thu thuần của kỳ hạch toán.

TK 521 không có số dư cuối kỳ.

TK 521 có 3 tài khoản cấp 2:

TK 5211 - Chiết khấu hàng hóa: Phản ánh toàn bộ số tiền chiết khấu thương mại (tính trên khối lượng hàng hóa đã bán ra) cho người mua hàng hóa.

TK 5212 - Chiết khấu thành phẩm: Phản ánh toàn bộ số tiền chiết khấu thương mại tính trên khối lượng sản phẩm đã bán ra cho người mua thành phẩm.

TK 5213 - Chiết khấu dịch vụ: Phản ánh toàn bộ số tiền chiết khấu thương mại tính trên khối lượng dịch vụ đã cung cấp cho người mua dịch vụ.

-Hạch toán vào TK 521 cần tôn trọng một số qui định sau:

+ Chỉ hạch toán vào tài khoản này khoản chiết khấu thương mại người mua được hưởng đã thực hiện trong kì theo đúng chính sách chiết khấu thương mại của doanh nghiệp đã qui định.

+ Trường hợp người mua hàng nhiều lần mới đạt được lượng hàng mua được hưởng chiết khấu thì khoản chiết khấu thương mại này được ghi giảm trừ vào giá bán trên "Hóa đơn (GTGT)" hoặc "Hóa đơn bán hàng" lần cuối cùng. Trường hợp khách hàng không tiếp tục mua hàng, hoặc khi số tiền chiết khấu thương mại người mua được hưởng lớn hơn số tiền bán hàng được ghi trên hóa đơn lần cuối cùng thì phải chi tiền chiết khấu thương mại cho người mua. Khoản chiết khấu thương mại trong các trường hợp này được hạch toán vào TK 521.

+ Trường hợp người mua hàng với khối lượng lớn được hưởng chiết khấu thương mại, *giá bán phản ánh trên hóa đơn là giá đã giảm giá (đã trừ chiết khấu thương mại) thì khoản chiết khấu thương mại này không được hạch toán vào TK 521.* Doanh thu bán hàng phản ánh theo giá đã trừ chiết khấu thương mại.

+ Phải theo dõi chi tiết chiết khấu thương mại đã thực hiện cho từng khách hàng và từng loại hàng bán, như: bán hàng (sản phẩm, hàng hóa), dịch vụ.

+ Trong kì, chiết khấu thương mại phát sinh thực tế được phản ánh vào bên Nợ TK 521 - Chiết khấu thương mại. Cuối kì, khoản chiết khấu thương mại được kết chuyển sang TK 511 - Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ để xác định doanh thu thuần của khối lượng sản phẩm, hàng hóa, dịch vụ thực tế thực hiện trong kì hạch toán.

Theo thông tư 120/2003/TT-BTC ngày 12-12-2003: Hàng hóa, dịch vụ có giảm giá ghi trên hóa đơn thì trên hóa đơn phải ghi rõ: tỷ lệ % hoặc mức giảm giá, giá bán chưa có thuế GTGT (giá bán đã giảm giá), thuế GTGT tính theo giá bán đã giảm giá, tổng giá thanh toán đã có thuế GTGT.

** Trình tự hạch toán một số nghiệp vụ chủ yếu:*

1) Phản ánh số chiết khấu thương mại thực tế phát sinh trong kì, kế toán ghi sổ:

Nợ TK 521 - Chiết khấu thương mại

Nợ TK 3331 - Thuế GTGT được khấu trừ

Có TK 111, 112...

Có TK 131 - Phải thu của khách hàng

2) Cuối kì, kết chuyển số tiền chiết khấu thương mại đã chấp thuận cho người mua sang TK 511 để xác định doanh thu thuần, kế toán ghi sổ:

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

Có TK 521 - Chiết khấu thương mại

7.3.2.2. Kế toán doanh thu hàng đã bán bị trả lại:

* *Nội dung:* Doanh thu hàng đã bán bị trả lại là số sản phẩm, hàng hóa doanh nghiệp đã xác định tiêu thụ, đã ghi nhận doanh thu nhưng bị khách hàng trả lại do vi phạm các điều kiện đã cam kết trong hợp đồng kinh tế hoặc theo chính sách bảo hành, như: hàng kém phẩm chất, sai qui cách, chủng loại.

Theo thông tư 120/2003/TT-BTC ngày 12-12-2003 quy định:

Trường hợp người bán đã xuất hoá đơn, người mua đã nhận hàng, nhưng sau đó người mua phát hiện hàng hoá không đúng quy cách, chất lượng phải trả lại toàn bộ hay một phần hàng hoá, khi xuất hàng trả lại cho người bán, bên mua phải lập hoá đơn, trên hoá đơn ghi rõ hàng hoá trả lại người bán do không đúng quy cách, chất lượng, tiền thuế GTGT. Hoá đơn này là căn cứ để bên bán, bên mua điều chỉnh doanh số mua, bán, số thuế GTGT đã kê khai.

Trường hợp người bán đã xuất hàng và lập hoá đơn, người mua chưa nhận hàng nhưng phát hiện hàng hoá không đúng quy cách, chất lượng phải trả lại toàn bộ hàng hoá, hoặc một phần hàng hóa, khi trả lại hàng bên mua và bên bán phải lập biên bản ghi rõ loại hàng hoá, số lượng, giá trị chưa có thuế GTGT, tiền thuế GTGT lý do trả hàng theo hoá đơn bán hàng (số, ký hiệu, ngày tháng của hoá đơn) đồng thời kèm theo hoá đơn gửi trả lại cho bên bán để bên bán lập lại hoá đơn GTGT cho số lượng hàng hóa đã nhận, và làm căn cứ bên bán điều chỉnh doanh số và thuế GTGT đầu ra.

* *TK sử dụng: TK 531 - Hàng bán bị trả lại*

TK này phản ánh doanh thu của số thành phẩm, hàng hóa đã tiêu thụ bị khách hàng trả lại do lỗi của doanh nghiệp.

Bên nợ: Doanh thu của hàng đã bán bị trả lại đã trả lại tiền cho người mua hàng; hoặc trừ vào khoản nợ phải thu.

Bên có: Kết chuyển doanh thu của hàng đã bị trả lại để xác định DT Thuần.

TK 531 không có số dư cuối kì.

* *Trình tự hạch toán kế toán một số nghiệp vụ chủ yếu:*

1) Phản ánh doanh thu hàng đã bán bị trả lại trong kỳ này (không kể hàng đã bán tại thời điểm nào: năm trước; kỳ trước hay kỳ này), kế toán ghi sổ:

Nợ TK 531 : (Theo giá bán chưa có thuế GTGT)

Nợ TK 3331 : (Thuế GTGT tương ứng của số hàng bị trả lại)

Có TK 111, 112, 131 : (Tổng giá thanh toán)

2) Các khoản chi phí phát sinh liên quan đến hàng bị trả lại (nếu có) như chi phí nhận hàng về, được hạch toán vào chi phí bán hàng, kế toán ghi sổ:

Nợ TK 641 - Chi phí bán hàng

Có TK 111 - Tiền mặt

Có TK 112 - Tiền gửi ngân hàng

Có TK 141 - Tạm ứng

3) Phản ánh trị giá vốn thực tế hàng bị trả lại nhập kho (theo phương pháp KKTX; *nếu theo phương pháp KKĐK thì không ghi sổ nghiệp vụ này*), kế toán ghi:

Nợ TK 155 :(Theo giá thực tế đã xuất kho)

Nợ TK 156 :(Theo giá thực tế đã xuất kho)

Có TK 632: (Theo giá thực tế đã xuất kho)

4) Cuối kỳ, kết chuyển toàn bộ doanh thu hàng bán đã bán bị trả lại để xác định DT Thuần, kế toán ghi sổ:

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

Có TK 531 - Hàng bán bị trả lại

7.3.2.3. Kế toán giảm giá hàng bán

* *Nội dung:* Giảm giá hàng bán là khoản tiền doanh nghiệp (bên bán) giảm trừ cho bên mua hàng trong trường hợp đặc biệt vì lý do hàng bán bị kém phẩm chất, không đúng qui cách, hoặc không đúng thời hạn ... đã ghi trong hợp đồng.

Trường hợp đơn vị bán đã xuất bán hàng hoá, dịch vụ và đã lập hoá đơn nhưng do hàng hoá, dịch vụ không đảm bảo chất lượng, quy cách ...phải điều chỉnh giảm giá bán thì bên bán và bên mua phải lập biên bản hoặc có thoả thuận bằng văn bản ghi rõ số lượng, quy cách hàng hoá, mức giá giảm theo hoá đơn bán hàng (số ký hiệu, ngày, tháng của hoá đơn, thời gian), lý do giảm giá, đồng thời bên bán lập hoá đơn để điều chỉnh mức giá được điều chỉnh. Hoá đơn ghi rõ điều chỉnh giá cho hàng hoá, dịch vụ tại hoá đơn số, ký hiệu... Căn cứ vào hoá đơn điều chỉnh giá, bên bán và bên mua kê khai điều chỉnh doanh số mua, bán, thuế đầu ra, đầu vào.

*** Tài khoản sử dụng: TK 532 - Giảm giá hàng bán**

Bên nợ: Các khoản giảm giá đã chấp thuận cho người mua hàng

Bên có: Kết chuyển toàn bộ số tiền giảm giá hàng bán sang TK 511 để xác định doanh thu thuần

Tài khoản 532 không có số dư cuối kỳ.

Chú ý: Chỉ phản ánh vào TK 532 các khoản giảm trừ do việc chấp thuận giảm giá ngoài hóa đơn, tức là sau khi đã phát hành hóa đơn bán hàng. Không phản ánh vào TK 532 số giảm giá đã được trừ vào tổng giá bán ghi trên hóa đơn.

** Trình tự hạch toán một số nghiệp vụ chủ yếu:*

1) Căn cứ vào chứng từ chấp thuận giảm giá cho khách hàng về số lượng hàng đã bán, kế toán ghi sổ:

Nợ TK 532 - Giảm giá hàng bán (Giá chưa có thuế)

Nợ TK 3331 (Số thuế GTGT tương ứng)

Có TK 111, 112 - Số tiền giảm giá trả lại cho khách hàng (nếu khách hàng đã thanh toán tiền hàng)

Có TK 131 - Ghi giảm nợ phải thu khách hàng (nếu khách hàng chưa thanh toán tiền hàng)

2) Cuối kì, kết chuyển toàn bộ khoản giảm giá hàng bán đã phát sinh trong kì sang TK 511; 512 để xác định doanh thu thuần, kế toán ghi sổ:

Nợ TK 511; 512

Có TK 532 - Giảm giá hàng bán

7.3.2.4. Kế toán thuế GTGT nộp theo phương pháp trực tiếp

** Nội dung:* Thuế GTGT là một loại thuế gián thu, được tính trên khoản giá trị tăng thêm của hàng hóa, dịch vụ phát sinh trong quá trình sản xuất, lưu thông đến tiêu dùng.

Căn cứ tính thuế GTGT là giá tính thuế và thuế suất.

Giá tính thuế GTGT của hàng hoá, dịch vụ được xác định cụ thể như sau:

Đối với hàng hóa, dịch vụ do cơ sở sản xuất, kinh doanh bán ra hoặc cung ứng cho đối tượng khác là giá bán chưa có thuế GTGT. Đối với hàng hóa, dịch vụ chịu thuế tiêu thụ đặc biệt (TTĐB) là giá bán đã có thuế TTĐB nhưng chưa có thuế GTGT.

Giá tính thuế đối với các loại hàng hóa, dịch vụ bao gồm cả khoản phụ thu và phí thu thêm ngoài giá hàng hóa, dịch vụ mà cơ sở kinh doanh được hưởng, trừ các khoản phụ thu và phí cơ sở kinh doanh phải nộp ngân sách nhà nước. Trường hợp cơ sở kinh doanh áp dụng hình thức giảm giá bán thì giá tính thuế GTGT là giá bán đã giảm ghi trên hóa đơn.

Thuế GTGT phải nộp có thể được xác định theo một trong 2 phương pháp: khấu trừ thuế hoặc tính trực tiếp trên giá trị gia tăng:

** Phương pháp khấu trừ thuế:*

Số thuế GTGT phải nộp = Thuế GTGT đầu ra - Thuế GTGT đầu vào

Trong đó:

$$\text{Thuế GTGT đầu ra} = \frac{\text{Giá tính thuế của hàng hóa dịch vụ bán ra}}{\text{Thuế suất thuế GTGT}} \times (\%)$$

- Thuế GTGT đầu vào = Σ số thuế GTGT đã thanh toán được ghi trên hóa đơn GTGT mua hàng hóa, dịch vụ hoặc hàng hóa, dịch vụ nhập khẩu.

* Phương pháp tính trực tiếp trên giá trị gia tăng

$$\text{Số thuế GTGT phải nộp} = \frac{\text{Giá trị gia tăng của hàng hóa dịch vụ}}{\text{Thuế suất thuế GTGT}} \times (\%)$$

Trong đó: GTGT bằng giá thanh toán của hàng hóa dịch vụ bán ra trừ giá thanh toán của hàng hóa, dịch vụ mua vào tương ứng.

Phương pháp tính trực tiếp trên GTGT được áp dụng trong phạm vi rất hạn hẹp. Đó là:

- Cá nhân sản xuất, kinh doanh và các tổ chức, cá nhân nước ngoài kinh doanh tại Việt Nam không theo luật đầu tư nước ngoài tại Việt Nam, chưa thực hiện đầy đủ các điều kiện về kế toán, hóa đơn chứng từ để làm căn cứ tính thuế theo phương pháp khấu trừ thuế.

- Các hộ gia đình và cá nhân kinh doanh có mức doanh thu và mức thu nhập thấp.

- Các cơ sở kinh doanh mua bán vàng, bạc, đá quý.

* *Trình tự hạch toán kế toán một số nghiệp vụ chủ yếu:*

1) Cuối kì, kế toán căn cứ số thuế GTGT phải nộp để ghi sổ:

Nợ TK 511, 515, 711:

Có TK 3331 - Thuế GTGT đầu ra

2) Khi nộp thuế GTGT vào NSNN, kế toán ghi sổ

Nợ TK 3331

Có TK 111, 112

7.3.2.5. Kế toán thuế tiêu thụ đặc biệt, thuế xuất khẩu

* *Thuế tiêu thụ đặc biệt:*

Thuế tiêu thụ đặc biệt được đánh vào doanh thu của các doanh nghiệp sản xuất một số mặt hàng đặc biệt mà nhà nước không khuyến khích sản xuất, cần hạn chế mức tiêu thụ vì không phục vụ thiết thực cho nhu cầu đời sống nhân dân như : rượu, bia, thuốc lá, vàng mã, bài lá...(Ngoài ra, sản phẩm-hàng hoá, dịch vụ chịu thuế tiêu thụ đặc biệt còn phải nộp thuế GTGT)

Đối tượng nộp thuế tiêu thụ đặc biệt là tất cả các tổ chức, cá nhân sản xuất, nhập khẩu hàng hóa và kinh doanh dịch vụ thuộc đối tượng chịu thuế tiêu thụ đặc biệt.

Căn cứ tính thuế TTĐB là giá tính thuế của hàng hóa, dịch vụ chịu thuế TTĐB và thuế suất thuế TTĐB.

$$\text{Thuế TTĐB phải nộp} = \frac{\text{Giá tính thuế TTĐB}}{1 + \text{Thuế suất thuế TTĐB}} \times \text{Thuế suất thuế TTĐB}$$

Giá tính thuế TTĐB của hàng hóa, dịch vụ theo thông tư 119/2003/TT-BTC ngày 12-12-2003 được xác định cụ thể như sau:

1. Đối với hàng sản xuất trong nước: Giá tính thuế TTĐB là giá bán của cơ sở sản xuất chưa có thuế TTĐB và chưa có thuế giá trị gia tăng (GTGT), được xác định cụ thể như sau:

$$\text{Giá tính thuế TTĐB} = \frac{\text{Giá bán chưa có thuế GTGT}}{1 + \text{Thuế suất thuế TTĐB}}$$

Giá bán chưa có thuế GTGT được xác định theo quy định của Luật thuế giá trị gia tăng.

Trường hợp cơ sở sản xuất hàng hoá chịu thuế TTĐB bán hàng qua các chi nhánh, cửa hàng, cơ sở phụ thuộc thì giá làm căn cứ tính thuế TTĐB là giá do các chi nhánh, cửa hàng, cơ sở phụ thuộc bán ra chưa có thuế GTGT. Cơ sở sản xuất bán hàng thông qua đại lý bán đúng giá do cơ sở quy định, hưởng hoa hồng thì giá làm căn cứ xác định giá tính thuế TTĐB là giá bán chưa có thuế GTGT do cơ sở sản xuất quy định chưa trừ hoa hồng.

- Đối với rượu chai, bia chai, bia hộp (bia lon) bán theo giá có cả vỏ chai, vỏ hộp (vỏ lon) thì giá tính thuế TTĐB được xác định như sau:

$$\text{Giá tính thuế TTĐB} = \frac{\text{Giá bán chưa có thuế GTGT} - \text{giá trị vỏ chai, vỏ lon}}{1 + \text{Thuế suất thuế TTĐB}}$$

Trong đó:

+ Giá trị vỏ chai là giá mua vỏ chai chưa có thuế GTGT hoặc giá thành sản xuất nếu cơ sở tự sản xuất.

+ Giá trị vỏ hộp (vỏ lon) được xác định theo mức 3.800đ/lít bia hộp.

- Đối với hàng hoá chịu thuế TTĐB được tiêu thụ qua các cơ sở kinh doanh thương mại thì giá làm căn cứ tính thuế TTĐB là giá bán chưa có thuế GTGT của cơ sở

sản xuất nhưng không được thấp hơn 10% so với giá bán bình quân do cơ sở thương mại bán ra.

Trường hợp giá bán của cơ sở sản xuất thấp hơn 10% so với giá cơ sở kinh doanh thương mại bán ra thì giá tính thuế TTĐB là giá do cơ quan thuế ấn định theo quy định

2. Đối với hàng nhập khẩu: Giá tính thuế TTĐB đối với hàng nhập khẩu thuộc diện chịu thuế TTĐB được xác định như sau: (Đó giới thiệu ở chương 3,4)

$$\text{Giá tính thuế TTĐB} = \text{Giá tính thuế nhập khẩu} + \text{thuế nhập khẩu}$$

Giá tính thuế nhập khẩu được xác định theo các quy định của Luật thuế xuất khẩu, thuế nhập khẩu. Trường hợp hàng hóa nhập khẩu được miễn hoặc giảm thuế nhập khẩu thì thuế nhập khẩu được xác định trong giá tính thuế TTĐB theo số thuế nhập khẩu còn phải nộp.

3. Đối với hàng hoá gia công: Theo TT18/2005/TT-BTC ngày 8-3-2005 thì giá tính thuế TTĐB là giá bán chưa có thuế TTĐB và chưa có thuế giá trị gia tăng (GTGT) của cơ sở đưa gia công, được xác định cụ thể như sau:

$$\begin{array}{l} \text{Giá tính thuế TTĐB đối} \\ \text{với hàng hoá gia công} \end{array} = \frac{\text{Giá bán chưa có thuế GTGT của cơ sở} \\ \text{đưa gia công}}{1 + \text{Thuế suất thuế TTĐB}}$$

4. Đối với hàng hóa bán theo phương thức trả góp: giá tính thuế TTĐB là giá bán chưa có thuế TTĐB và chưa có thuế GTGT của hàng hóa bán theo phương thức trả tiền một lần, không bao gồm khoản lãi trả góp.

5. Giá tính thuế đối với dịch vụ chịu thuế TTĐB là giá cung ứng dịch vụ của cơ sở kinh doanh chưa có thuế TTĐB và chưa có thuế GTGT, được xác định như sau:

$$\text{Giá tính thuế TTĐB} = \frac{\text{Giá dịch vụ chưa có thuế GTGT}}{1 + \text{Thuế suất thuế TTĐB}}$$

Giá dịch vụ chưa có thuế GTGT làm căn cứ xác định giá tính thuế TTĐB đối với một số dịch vụ quy định như sau:

- Đối với kinh doanh vũ trường là giá chưa có thuế GTGT của các hoạt động kinh doanh trong vũ trường.

- Đối với dịch vụ mát-xa là doanh thu mát-xa chưa có thuế GTGT bao gồm cả tắm, xông hơi.

- Đối với kinh doanh gôn là doanh thu thực thu chưa có thuế GTGT về bán thẻ hội viên, bán vé chơi gôn, bao gồm cả tiền phí chơi gôn do hội viên trả và tiền ký quỹ (nếu có). Trường hợp khoản ký quỹ được trả lại người ký quỹ thì cơ sở sẽ được hoàn lại số thuế đã nộp bằng cách khấu trừ vào số phải nộp của kỳ tiếp theo, nếu không khấu trừ được thì cơ sở sẽ được hoàn thuế theo quy định. Cơ sở kinh doanh gôn có kinh doanh các loại hàng hóa, dịch vụ khác không thuộc danh mục chịu thuế TTĐB thì các hàng hóa, dịch vụ đó không phải chịu thuế TTĐB.

- Đối với dịch vụ ca-si-nô, trò chơi bằng máy giắc-pốt là doanh số bán chưa có thuế GTGT đã trừ trả thưởng tức là bằng số tiền thu được (chưa có thuế GTGT) do đổi cho khách trước khi chơi tại quầy đổi tiền hoặc bàn chơi, máy chơi trừ đi số tiền đổi trả lại cho khách.

- Đối với kinh doanh giải trí có đặt cược là doanh số bán vé số đặt cược trừ số tiền trả thưởng cho khách thắng cuộc (giá chưa có thuế GTGT), không bao gồm doanh số bán vé xem các trò giải trí có đặt cược.

- Đối với dịch vụ xổ số là giá vé số chưa có thuế GTGT.

- Giá tính thuế TTĐB đối với hàng hóa, dịch vụ chịu thuế TTĐB dùng để khuyến mại, trao đổi, tiêu dùng nội bộ, biếu, tặng là giá tính thuế TTĐB của hàng hóa, dịch vụ cùng loại hoặc tương đương tại thời điểm phát sinh các hoạt động này.

Giá tính thuế TTĐB đối với hàng hóa sản xuất trong nước, dịch vụ chịu thuế TTĐB bao gồm cả khoản thu thêm tính ngoài giá bán hàng hóa, dịch vụ (nếu có) mà cơ sở được hưởng.

Trường hợp đối tượng nộp thuế có doanh thu bán hàng hoá, dịch vụ bằng ngoại tệ thì phải quy đổi ngoại tệ ra đồng Việt Nam theo tỷ giá bình quân liên ngân hàng do Ngân hàng Nhà nước Việt Nam công bố tại thời điểm phát sinh doanh thu để xác định giá tính thuế.

** Thuế xuất khẩu:*

Đối tượng chịu thuế xuất khẩu: Tất cả hàng hóa, dịch vụ mua bán, trao đổi với nước ngoài khi xuất khẩu ra khỏi lãnh thổ nước Việt Nam.

Đối tượng nộp thuế xuất khẩu: Tất cả các đơn vị kinh tế trực tiếp xuất khẩu hoặc ủy thác xuất khẩu.

Thuế xuất khẩu phải nộp do cơ quan hải quan tính trên cơ sở trị giá bán tại cửa khẩu ghi trong hợp đồng của lô hàng xuất (thường là giá FOB) và thuế suất thuế xuất khẩu của mặt hàng xuất và được qui đổi về tiền Việt Nam đồng theo tỉ giá giao dịch bình quân trên thị trường ngoại tệ liên ngân hàng do NH Nhà nước công bố tại thời điểm xuất khẩu.

Kế toán sử dụng TK 3332 "Thuế tiêu thụ đặc biệt", TK 3333 "Thuế xuất, nhập khẩu" để phản ánh các khoản thuế TTĐB, thuế xuất khẩu phải nộp và tình hình nộp thuế.

** Trình tự hạch toán kế toán một số nghiệp vụ chủ yếu:*

1) Khi bán sản phẩm, hàng hóa, dịch vụ chịu thuế tiêu thụ đặc biệt, hoặc thuế xuất khẩu thì doanh thu bán hàng là tổng giá thanh toán bao gồm cả thuế TTĐB, thuế xuất khẩu, kế toán ghi:

Nợ TK 111, 112, 131

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

2) Phản ánh số thuế tiêu thụ đặc biệt, hoặc thuế xuất khẩu phải nộp:

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

Có TK 3332 - Thuế TTĐB

Có TK 3333 - Thuế xuất nhập khẩu

3) Khi nộp thuế, căn cứ vào chứng từ thanh toán, kế toán ghi sổ:

Nợ TK 3332 - Thuế TTĐB

Nợ TK 3333 - Thuế xuất nhập khẩu

Có TK 111, 112

7.4. Kế toán chi phí bán hàng và chi phí quản lý doanh nghiệp

7.4.1. Kế toán chi phí bán hàng

7.4.1.1. Nội dung

Chi phí bán hàng là toàn bộ các chi phí phát sinh liên quan đến quá trình bán sản phẩm, hàng hóa và cung cấp dịch vụ.

** Nội dung chi phí bán hàng gồm các yếu tố sau:*

1) Chi phí nhân viên bán hàng: Là toàn bộ các khoản tiền lương phải trả cho nhân viên bán hàng, nhân viên đóng gói, bảo quản sản phẩm, hàng hóa, vận chuyển đi tiêu thụ và các khoản trích theo lương (khoản trích BHXH, BHYT, KPCĐ).

2) Chi phí vật liệu, bao bì: Là các khoản chi phí về vật liệu, bao bì để đóng gói, bảo quản sản phẩm, hàng hóa, vật liệu dùng sửa chữa TSCĐ dùng trong quá trình bán hàng, nhiên liệu cho vận chuyển sản phẩm hàng hóa.

3) Chi phí dụng cụ đồ dùng: Là chi phí về công cụ, dụng cụ, đồ dùng đo lường, tính toán, làm việc ở khâu bán hàng và cung cấp dịch vụ.

4) Chi phí khấu hao TSCĐ: Chi phí KH TSCĐ phục vụ cho quá trình tiêu thụ sản phẩm, hàng hóa và cung cấp dịch vụ như nhà kho, cửa hàng, phương tiện vận chuyển, bốc dỡ.

5) Chi phí bảo hành sản phẩm: Là các khoản chi phí bỏ ra để sửa chữa, bảo hành sản phẩm, hàng hóa trong thời gian bảo hành. (Riêng chi phí bảo hành công trình xây lắp được hạch toán vào tài khoản 627)

6) Chi phí dịch vụ mua ngoài: Là các khoản chi phí dịch vụ mua ngoài phục vụ cho quá trình tiêu thụ sản phẩm, hàng hóa và dịch vụ như: chi phí thuê tài sản, thuê kho, thuê bến bãi, thuê bốc dỡ vận chuyển, tiền hoa hồng đại lý v.v..

7) Chi phí bằng tiền khác: Là các khoản chi phí bằng tiền phát sinh trong quá trình tiêu thụ sản phẩm, hàng hóa và cung cấp dịch vụ nằm ngoài các chi phí kể trên; như: chi phí tiếp khách, hội nghị khách hàng, chi phí quảng cáo giới thiệu sản phẩm, hàng hóa...

Ngoài ra tùy hoạt động sxkd và yêu cầu quản lý của từng ngành, từng đơn vị mà tài khoản 641 “Chi phí bán hàng” có thể mở thêm một số nội dung chi phí.

7.4.1.2. Phương pháp kế toán

7.4.1.2.1. Tài khoản kế toán:

Kế toán sử dụng TK 641 - Chi phí bán hàng, để tập hợp và kết chuyển CPBH thực tế phát sinh trong kì để xác định kết quả kinh doanh.

Bên nợ:

+Tập hợp CPBH thực tế phát sinh trong kỳ.

Bên có:

+ Các khoản ghi giảm CPBH

+ Kết chuyển CPBH để xác định kết quả kinh doanh trong kỳ

TK 641 không có số dư cuối kỳ:

- TK 641 được mở chi tiết 7 TK cấp II:

TK 6411 - Chi phí nhân viên

TK 6412 - Chi phí vật liệu

TK 6413 - Chi phí dụng cụ, đồ dùng

TK 6414 - Chi phí KHTSCĐ

TK 6415 - Chi phí bảo hành

TK 6417 - Chi phí dịch vụ mua ngoài

TK 6418 - Chi phí bằng tiền khác

7.4.1.2.2. Trình tự kế toán một số nghiệp vụ chủ yếu

1) Tiền lương, các khoản phụ cấp, trợ cấp của nhân viên bán hàng, đóng gói, bảo quản vận chuyển sản phẩm, hàng hóa tiêu thụ, nhân viên tiếp thị và khác khoản trích theo lương (trích BHXH, BHYT, KPCĐ) theo tỷ lệ qui định, kế toán ghi sổ:

Nợ TK 641 (6411) - Chi phí nhân viên

Có TK 334 - Phải trả CNV

Có TK 338 - PT-PN khác (3382, 3383, 3384)

2) Trị giá vốn thực tế của vật liệu, bao bì xuất dùng cho quá trình bán hàng, kế toán ghi sổ:

Nợ TK 641 (6412) - Chi phí vật liệu

Có TK 152 - Nguyên liệu và vật liệu

3) Trị giá vốn thực tế của công cụ, dụng cụ xuất dùng cho quá trình bán hàng

3a) Loại phân bổ 1 lần, kế toán ghi:

Nợ TK 641 (6413) - Chi phí dụng cụ, đồ dùng

Có TK 153 - Công cụ, dụng cụ

3b) Loại phân bổ nhiều lần

- Phản ánh trị giá vốn thực tế CCDC xuất dùng, kế toán ghi sổ:

Nợ TK 142: (Thời gian dưới 1 năm)

Nợ TK 242 :(Thời gian lớn hơn 1 năm)

Có TK 153 - CCDC

- Trong kỳ phân bổ, tính vào CPBH, kế toán ghi sổ:

Nợ TK 641 (6413) - Chi phí dụng cụ, đồ dùng

Có TK 142 - Chi phí trả trước

Hoặc Có TK 242 - Chi phí trả trước dài hạn

4) Trích KHTSCĐ ở bộ phận bán hàng, kế toán ghi sổ:

Nợ TK 641 (6414) - Chi phí KHTSCĐ

Có TK 214 - Hao mòn TSCĐ

5) Hạch toán chi phí bảo hành sản phẩm, hàng hoá(Không bao gồm bảo hành công trình xây lắp)

5.1) Trường hợp doanh nghiệp bán hàng cho khách hàng có kèm giấy bảo hành sửa chữa cho các hỏng hóc do lỗi sản xuất được phát hiện trong thời gian bảo hành sản phẩm, hàng hoá, DN phải xác định cho từng mức chi phí sửa chữa cho toàn bộ nghĩa vụ bảo hành:

- Khi xác định số dự phòng phải trả về chi phí sửa chữa, bảo hành sp, kế toán ghi:

Nợ TK 641

Có TK 352- Dự phòng phải trả

5.2) Cuối kỳ kế toán sau, DN phải xác định số dự phòng phải trả về sửa chữa bảo hành sp, hàng hoá cần lập:

- Trường hợp số dự phòng cần lập ở kỳ kế toán này lớn hơn số dự phòng phải trả đã lập ở kỳ kế toán trước nhưng chưa sử dụng hết thì số chênh lệch được trích thêm vào chi phí:

Nợ TK 6415
Có TK 352

- Trường hợp ngược lại, số hoàn nhập chênh lệch kế toán ghi giảm chi phí:

Nợ TK 352
Có TK 6415

6) Chi phí dịch vụ mua ngoài, chi phí bằng tiền khác như thuê TSCĐ, thuê vận chuyên, tiền điện, nước, điện thoại, chi phí quảng cáo, giới thiệu sản phẩm..., phục vụ cho quá trình bán hàng, kế toán ghi sổ:

Nợ TK 641 - Chi phí bán hàng (6417, 6418)
Nợ TK 133 - Thuế GTGT đầu vào được khấu trừ
Có TK liên quan (111, 112, 141, 331...)

7) Chi phí sửa chữa TSCĐ ở bộ phận bán hàng

7a) Trường hợp doanh nghiệp thực hiện trích trước:

- Khi trích trước CPSC TSCĐ, kế toán ghi:

Nợ TK 641- Chi phí bán hàng (6417)
Có TK 335 - Chi phí phải trả

- Khi công việc sửa chữa hoàn thành, phản ánh chi phí sửa chữa TSCĐ thực tế phát sinh, kế toán ghi:

Nợ TK 335 - Chi phí phải trả
Có TK 331; 111,152,153 ... (Nếu sửa chữa thường xuyên)
Có TK 2413: (Nếu sửa chữa lớn)

7b) Trường hợp doanh nghiệp thực hiện phân bổ dần chi phí sửa chữa TSCĐ ở bộ phận bán hàng, kế toán ghi sổ:

- Khi công việc sửa chữa TSCĐ hoàn thành, phản ánh CPSC thực tế cần phân bổ dần trong nhiều kì, kế toán ghi:

Nợ TK 242 - Chi phí trả trước dài hạn
Có TK 331, 241

Sau đó, phân bổ vào chi phí bán hàng trong kì, kế toán ghi sổ:

Nợ TK 641_ Chi phí bán hàng (6417)
Có TK 242 - Chi phí trả trước dài hạn

8) SP, hàng hoá tiêu thụ nội bộ dùng cho công tác bán hàng, căn cứ vào chứng từ liên quan, kế toán phản ánh doanh thu, thuế GTGT phải nộp của sản phẩm, hàng hoá tiêu dùng nội bộ:

- Nếu sản phẩm, hàng hoá tiêu dùng nội bộ dùng vào hoạt động bán hàng hoá, cung cấp dịch vụ thuộc đối tượng chịu thuế GTGT tính theo phương pháp khấu trừ thì không phải tính thuế GTGT, ghi:

Nợ TK 641 – Chi phí bán hàng (6412,6413,6417,6418)

Có TK 512 – Doanh thu bán hàng nội bộ (ghi theo chi phí sản xuất sản phẩm hoặc giá vốn hàng hoá xuất tiêu dùng nội bộ)

- Nếu sản phẩm, hàng hoá thuộc đối tượng chịu thuế GTGT tính theo phương pháp khấu trừ tiêu dùng nội bộ dùng cho hoạt động bán hàng, cung cấp dịch vụ không thuộc đối tượng chịu thuế GTGT thì số thuế GTGT phải nộp của sản phẩm, hàng hoá tiêu dùng nội bộ tính vào chi phí bán hàng, ghi:

Nợ TK 641 – Chi phí bán hàng (6412, 6413, 6417, 6418)

Có TK 333 – (3331)

Có TK 512 – Doanh thu bán hàng nội bộ (ghi theo chi phí sản xuất sản phẩm hoặc giá vốn hàng xuất tiêu dùng nội bộ cộng (+) Thuế GTGT.

9) Số tiền phải trả cho đơn vị nhận uỷ thác xuất khẩu về các khoản đã chi hộ liên quan đến hàng uỷ thác xuất khẩu và phí uỷ thác xuất khẩu, căn cứ các chứng từ liên quan, ghi:

Nợ TK 641 – Chi phí bán hàng

Nợ TK 133 – Thuế GTGT được khấu trừ (nếu có)

Có TK 338 – Phải trả, phải nộp khác (3383) (Chi tiết cho từng đơn vị nhận uỷ thác xuất khẩu).

10) Hoa hồng bán hàng bên giao đại lý phải trả cho bên nhận đại lý, ghi:

Nợ TK 641 – Chi phí bán hàng

Nợ TK 133 – Thuế GTGT được khấu trừ

Có TK 131 – Phải thu của khách hàng

11) Các khoản ghi giảm chi phí bán hàng thực tế phát sinh như phế liệu thu hồi, kế toán ghi sổ:

Nợ TK 111, 112, 152...

Có TK 641 - Chi phí bán hàng

12) Cuối kì kết chuyển chi phí bán hàng để xác định kết quả kinh doanh, kế toán ghi:

Nợ TK 911 - Xác định KQKD

Có TK 641 - Chi phí bán hàng

7.4.2. Kế toán chi phí quản lý doanh nghiệp

7.4.2.1. Nội dung

Chi phí quản lý doanh nghiệp là toàn bộ chi phí liên quan đến hoạt động quản lý sản xuất kinh doanh, quản lý hành chính và một số khoản khác có tính chất chung toàn doanh nghiệp.

Theo quy định của chế độ hiện hành, chi phí quản lý doanh nghiệp chi tiết thành các yếu tố chi phí sau:

- 1) Chi phí nhân viên quản lý: Gồm tiền lương, phụ cấp phải trả cho ban giám đốc, nhân viên các phòng ban của doanh nghiệp và khoản trích BHXH, BHYT, KPCĐ trên tiền lương nhân viên quản lý theo tỷ lệ quy định.
- 2) Chi phí vật liệu quản lý: Trị giá thực tế các loại vật liệu, nhiên liệu xuất dùng cho hoạt động quản lý của ban giám đốc và các phòng ban nghiệp vụ của doanh nghiệp, cho việc sửa chữa TSCĐ... dùng chung của doanh nghiệp.
- 3) Chi phí đồ dùng văn phòng: Chi phí về dụng cụ, đồ dùng văn phòng dùng cho công tác quản lý chung của doanh nghiệp.
- 4) Chi phí khấu hao TSCĐ: Khấu hao của những TSCĐ dùng chung cho doanh nghiệp như văn phòng làm việc, kho tàng, vật kiến trúc, phương tiện truyền dẫn...
- 5) Thuế, phí và lệ phí: Các khoản thuế như thuế nhà đất, thuế môn bài... và các khoản phí, lệ phí giao thông, cầu phà...
- 6) Chi phí dự phòng: Khoản trích lập dự phòng phải thu khó đòi, dự phòng phải trả tính vào chi phí sxkd.
- 7) Chi phí dịch vụ mua ngoài: Các khoản chi về dịch vụ mua ngoài phục vụ chung toàn DN như: Tiền điện, nước, thuê sửa chữa TSCĐ; tiền mua và sử dụng các tài liệu kỹ thuật, bằng phát minh sáng chế phân bổ dần (Không đủ tiêu chuẩn TSCĐ); chi phí trả cho nhà thầu phụ.
- 8) Chi phí bằng tiền khác: Các khoản chi khác bằng tiền ngoài các khoản đã kể trên, như chi hội nghị, tiếp khách, chi công tác phí, chi đào tạo cán bộ và các khoản chi khác...

7.4.2.2. Phương pháp kế toán

7.4.2.2.1. Tài khoản kế toán

Kế toán sử dụng TK 642 – “Chi phí QLDN” để tập hợp và kết chuyển các chi phí quản lý kinh doanh, quản lý hành chính và chi phí khác liên quan đến hoạt động chung của toàn doanh nghiệp.

Bên nợ:

- + Các khoản chi phí QLDN thực tế phát sinh trong kì.
- + Trích lập và trích lập thêm khoản dự phòng phải thu khó đòi, dự phòng phải trả

Bên có:

+ Các khoản ghi giảm chi phí QLDN

+ Hoàn nhập số chênh lệch dự phòng phải thu khó đòi, dự phòng phải trả đã trích lập lớn hơn số phải trích cho kỳ tiếp theo.

+ Kết chuyển chi phí QLDN để xác định kết quả kinh doanh

TK 642 không có số dư cuối kì.

TK 642 có 8 tài khoản cấp II:

TK 6421 - Chi phí nhân viên quản lí

TK 6422 - Chi phí vật liệu quản lí

TK 6423 - Chi phí đồ dùng văn phòng

TK 6424 - Chi phí KHTSCĐ

TK 6425 - Thuế, phí và lệ phí

TK 6426 - Chi phí dự phòng

TK 6427 - Chi phí dịch vụ mua ngoài

TK 6428 - Chi phí bằng tiền khác

7.4.2.2.2. Trình tự kế toán các nghiệp vụ chủ yếu về chi phí QLDN

1) Khi tính tiền lương, phụ cấp phải trả cho bộ máy quản lý gián tiếp ở doanh nghiệp và trích BHXH, BHYT, KPCĐ theo tiền lương nhân viên quản lý theo qui định, kế toán ghi sổ:

Nợ TK 642 (6421) - Chi phí QLDN

Có TK 334 - Phải trả CNV

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

2) Trị giá vốn thực tế của vật liệu xuất dùng cho công tác quản lý doanh nghiệp trong kỳ, kế toán ghi sổ:

Nợ TK 642 (6422) - Chi phí QLDN

Có TK 152 - Nguyên liệu, vật liệu

3) Trị giá vốn thực tế của công cụ, đồ dùng văn phòng tính vào chi phí QLDN trong kỳ, kế toán ghi sổ:

3a) Đối với loại phân bổ một lần

Nợ TK 642 (6423) - Chi phí QLDN

Có TK 153 - Công cụ, dụng cụ (PP KK TX)

3b) Đối với loại phân bổ nhiều lần

- Khi xuất dùng, kế toán ghi sổ:

Nợ TK 142 (1421) : (Thời gian nhỏ hơn 1 năm)

Nợ TK 242: (Thời gian lớn hơn 1 năm)

Có TK 153 - Công cụ, dụng cụ (PP KK TX)

- Khi phân bổ vào chi phí QLDN trong kì, kế toán ghi sổ:

Nợ TK 642 (6423) - Chi phí QLDN

Có TK 1421 - Chi phí trả trước

Hoặc Có 242 - Chi phí trả trước dài hạn

4) Trích khấu hao TSCĐ dùng chung của doanh nghiệp trong kì, kế toán ghi sổ:

Nợ TK 642 (6424) - Chi phí QLDN

Có TK 214 - Hao mòn TSCĐ

5) Các khoản thuế phải nộp Nhà nước như thuế môn bài, thuế nhà đất... và các khoản phí, lệ phí giao thông, cầu phà... phát sinh trong kì, kế toán ghi sổ:

Nợ TK 642 (6425) - Chi phí QLDN

Có TK 333 - Thuế và các khoản phải nộp NN (3387, 3388)

Có TK 111 - Tiền mặt

Có TK 112 - Tiền gửi ngân hàng

6a) Cuối kỳ kế toán trích lập dự phòng phải thu khó đòi cho kỳ tiếp theo, kế toán ghi sổ:

Nợ TK 642 (6426) - Chi phí QLDN

Có TK 139 - Dự phòng phải thu khó đòi

6b) Đến cuối kỳ kế toán sau

- Nếu mức trích cho kỳ tiếp theo lớn hơn số đã trích cuối kỳ trước, kế toán trích thêm số chênh lệch và ghi sổ:

Nợ TK 642 (6426) - Chi phí QLDN

Có TK 139 - Dự phòng phải thu khó đòi

- Nếu ngược lại, hoàn nhập số chênh lệch giữa dự phòng phải thu đã trích cuối kỳ trước với số phải trích cho kỳ tiếp theo, kế toán ghi sổ:

Nợ TK 139 - Dự phòng phải thu khó đòi

Có TK 642 (QQĐ15/2006); Có TK 711 (TT13/2006?)

6c) Xử lý xoá nợ khó đòi, căn cứ vào quyết định xử lý xoá sổ nợ phải thu khó đòi của người có thẩm quyền (Theo thông tư 13 ngày 27/2/2006 BTC):

- Nếu khoản nợ được xoá năm trước đã lập dự phòng:

Nợ TK 139

Có TK 131, 138

- Nếu khoản nợ được xoá năm trước chưa lập dự phòng:

Nợ TK 642 - CPQLDN

Có TK 131, 138

- Đồng thời kế toán ghi đơn vào TK ngoài bảng: Nợ TK 004

6d) Khi bán khoản phải thu khó đòi cho công ty mua bán nợ
Nợ TK 111,112- Số tiền thực thu
Nợ TK 139 - Số được bù đắp bằng nguồn dự phòng
Nợ TK lq...chênh lệch còn lại xử lý theo quy định chính sách tài chính hiện hành.

Có TK 131,138,...

7a) Khi trích lập quỹ dự phòng về trợ cấp mất việc làm vào thời điểm khoá sổ kế toán trước khi lập báo cáo tài chính năm (N):

Nợ TK 642

Có TK 351- “Quỹ dự phòng trợ cấp mất việc làm”

7b) Khi chi trả trợ cấp mất việc làm, trợ cấp thôi việc cho người lao động trong năm tiếp theo (N+1):

Nợ TK 351

Có TK 111,112

7c)

- Trường hợp chi trả trợ cấp mất việc làm không đủ nguồn từ quỹ này thì phần chênh lệch thiếu được hạch toán vào chi phí QLDN trong kỳ (N+1):

Nợ TK 642

Có TK 111,112

- Nếu quỹ dự phòng trong năm không chi hết thì chuyển số dư sang năm tiếp theo;

- Nếu số cần lập dự phòng phải lập lớn hơn số dự phòng chưa sử dụng hết thì trích bổ sung chênh lệch: Nợ TK 642/Có TK 351)

8) Các khoản chi về dịch vụ mua ngoài, thuê ngoài (điện, nước, điện thoại, dịch vụ SC TSCĐ...) phát sinh trong kỳ, kế toán ghi sổ:

Nợ TK 642 (6427) - Chi phí QLDN

Nợ TK 133- Thuế GTGT được khấu trừ

Có TK 331 - Phải trả người bán

Có TK 111 - Tiền mặt...

9) Các khoản chi bằng tiền cho hội nghị, tiếp khách, công tác phí, in ấn tài liệu, đào tạo cán bộ... phát sinh trong kỳ, kế toán ghi sổ:

Nợ TK 642 (6428) - Chi phí QLDN

Nợ TK 133 - Thuế GTGT đầu vào được khấu trừ

Có TK 111 - Tiền mặt

Có TK 141 - Tạm ứng

Có TK 112 - Tiền gửi ngân hàng

.....
10) Chi phí sửa chữa TSCĐ chung toàn doanh nghiệp

10a) Trường hợp doanh nghiệp thực hiện trích trước chi phí SCLTSCĐ:

- Khi trích trước chi phí SCL TSCĐ tính vào CP QLDN trong kỳ, ghi:

Nợ TK 642 (6427) - Chi phí QLDN

Có TK 335 - Chi phí phải trả

- Khi công việc sửa chữa hoàn thành, phản ánh chi phí SCL TSCĐ thực tế phát sinh, kế toán ghi sổ:

Nợ TK 335 - Chi phí phải trả

Có TK 331 - Phải trả người bán

Có TK 241 - XDCB dở dang

10b) Trường hợp doanh nghiệp không thực hiện trích trước CPSCL TSCĐ mà thực hiện phân bổ dần chi phí SCL TSCĐ vào các kỳ kế toán.

- Khi công việc sửa chữa TSCĐ hoàn thành, phản ánh chi phí sửa chữa thực tế phát sinh, kế toán ghi sổ:

Nợ TK 1421 - Chi phí trả trước (phân bổ nhỏ hơn 1 năm)

Hoặc Nợ TK 242 - Chi phí trả trước dài hạn (phân bổ lớn hơn 1 năm)

Có TK 331, 241

- Sau đó xác định số phân bổ tính vào chi phí QLDN kì này, kế toán ghi sổ:

Nợ TK 642 (6427) - Chi phí QLDN

Có TK 1421 - Chi phí trả trước

Hoặc Có TK 242 - Chi phí trả trước dài hạn

11) Đối với sản phẩm hàng hoá thuộc đối tượng chịu thuế GTGT tính theo phương pháp khấu trừ tiêu dùng nội bộ sử dụng cho hoạt động quản lý doanh nghiệp:

- Nếu sản phẩm, hàng hoá tiêu dùng nội bộ dùng vào hoạt động SXKD hàng hoá, dịch vụ thuộc đối tượng chịu thuế GTGT, ghi:

Nợ TK 642 – Chi phí quản lý doanh nghiệp (6422, 6423, 6427, 6428)

Có TK 512 – Doanh thu bán hàng nội bộ (Chi phí sản xuất sản phẩm, hoặc giá vốn hàng hóa xuất tiêu dùng nội bộ)

- Nếu sản phẩm, hàng hoá tiêu dùng nội bộ dùng vào hoạt động SXKD hàng hoá, dịch vụ không thuộc đối tượng chịu thuế GTGT hoặc thuộc đối tượng chịu thuế GTGT tính theo phương pháp trực tiếp thì số thuế GTGT phải nộp cho sản phẩm, hàng hoá tiêu dùng nội bộ tính vào chi phí quản lý doanh nghiệp, ghi:

Nợ TK 642 (6422, 6423, 6427, 6428)

Có TK 333 – (3331)

Có TK 512 – (Chi phí sản xuất sản phẩm hoặc giá vốn hàng xuất tiêu dùng nội bộ)

12) Khi trích lập dự phòng phải trả về chi phí tái cơ cấu doanh nghiệp, dự phòng phải trả cần lập cho hợp đồng có rủi ro lớn và dự phòng phải trả khác (trừ dự phòng phải trả về bảo hành sản phẩm, hàng hoá) ghi:

Nợ TK 642 – Chi phí quản lý doanh nghiệp

Có TK 352 – Dự phòng phải trả

- Cuối kỳ kế toán năm, hoặc cuối kỳ kế toán giữa niên độ, đơn vị phải tính, xác định số dự phòng phải trả cần lập về chi phí tái cơ cấu doanh nghiệp, dự phòng phải trả về hợp đồng có rủi ro lớn và dự phòng phải trả khác:

+ Trường hợp số dự phòng phải trả cần lập ở cuối kỳ kế toán này lớn hơn số dự phòng phải trả đã lập ở cuối kỳ kế toán trước chưa sử dụng hết thì số chênh lệch, ghi:

Nợ TK 642 – Chi phí quản lý doanh nghiệp

Có TK 352 – Dự phòng phải trả

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

Nợ TK 352 – Dự phòng phải trả

Có TK 642 – Chi phí quản lý doanh nghiệp

13) Các khoản được ghi giảm chi phí QLDN phát sinh trong kì (nếu có), kế toán ghi sổ: Nợ TK 111 - Tiền mặt

Nợ TK 152 - Nguyên vật liệu

Nợ TK 138 (1388...) - Phải thu khác

Có TK 642 - Chi phí QLDN

14) Cuối kỳ hạch toán, kết chuyển chi phí QLDN để tính kết quả doanh nghiệp, kế toán ghi sổ:

Nợ TK 911 - Xác định KQKD

Có TK 642 - Chi phí QLDN

7.5. Kế toán chi phí và doanh thu hoạt động tài chính .

7.5.1. Nội dung chi phí và doanh thu hoạt động tài chính.

Chi phí hoạt động tài chính là những chi phí liên quan đến các hoạt động về vốn, các hoạt động đầu tư tài chính và các nghiệp vụ mang tính chất tài chính của doanh nghiệp. Chi phí hoạt động tài chính bao gồm:

- Chi phí liên quan đến hoạt động đầu tư công cụ tài chính; đầu tư liên doanh; đầu tư liên kết; đầu tư vào công ty con. (Chi phí nắm giữ, thanh lý, chuyển nhượng các khoản đầu tư, các khoản lỗ trong đầu tư...)
- Chi phí liên quan đến hoạt động cho vay vốn.
- Chi phí liên quan đến mua bán ngoại tệ.
- Chi phí lãi vay vốn kinh doanh không được vốn hoá, khoản chiết khấu thanh toán khi bán sản phẩm, hàng hoá, cung cấp lao vụ, dịch vụ.
- Chênh lệch lỗ khi mua bán ngoại tệ, khoản lỗ chênh lệch tỷ giá ngoại tệ.
- Trích lập dự phòng giảm giá đầu tư tài chính ngắn hạn, dài hạn.
-

Doanh thu hoạt động tài chính là tổng giá trị các lợi ích kinh tế doanh nghiệp thu được từ hoạt động tài chính hoặc kinh doanh về vốn trong kỳ kế toán. Doanh thu hoạt động tài chính phát sinh từ các khoản tiền lãi, tiền bản quyền, cổ tức và lợi nhuận được chia của doanh nghiệp chỉ được ghi nhận khi thoả mãn đồng thời cả hai điều kiện sau:

- a. Có khả năng thu được lợi ích từ giao dịch đó.
- b. Doanh thu được xác định tương đối chắc chắn.

Doanh thu hoạt động tài chính bao gồm:

- Tiền lãi: lãi tiền gửi, lãi cho vay vốn, thu lãi bán hàng trả chậm, bán hàng trả góp
- Lãi do bán, chuyển nhượng công cụ tài chính, đầu tư liên doanh vào cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát, đầu tư liên kết, đầu tư vào công ty con
- Cổ tức và lợi nhuận được chia.
- Chênh lệch lãi do mua bán ngoại tệ, khoản lãi chênh lệch tỷ giá ngoại tệ.
- Chiết khấu thanh toán được hưởng do mua vật tư, hàng hoá, dịch vụ, TSCĐ.
- Thu nhập khác liên quan đến hoạt động tài chính.

Kế toán chi phí, doanh thu hoạt động tài chính cần tôn trọng một số quy định mang tính nguyên tắc sau đây:

1. Phản ánh vào doanh thu hoạt động tài chính là những khoản thu được coi là thực hiện trong kỳ, không phân biệt các khoản đó thực tế đã được thanh toán hay chưa. Các khoản thu hộ bên thứ ba không được coi là doanh thu của doanh nghiệp.
2. Các khoản thu nhập từ hoạt động đầu tư công cụ tài chính (chứng khoán) gồm khoản chênh lệch giữa giá bán lớn hơn giá gốc của chứng khoán và khoản lãi được chia do nắm giữ chứng khoán. Hạch toán vào chi phí số chênh lệch nhỏ hơn giữa giá bán và giá gốc của chứng khoán.
3. Doanh thu tiền lãi được ghi nhận trên cơ sở thời gian và lãi suất thực tế. Doanh thu tiền bản quyền được ghi nhận trên cơ sở dồn tích phù hợp với hợp đồng cho thuê tài sản. Cổ tức và lợi nhuận được chia được ghi nhận khi doanh nghiệp có quyền nhận cổ

tức hoặc quyền nhận lợi nhuận từ việc đầu tư. Các khoản lãi đầu tư nhận được từ các khoản lãi đầu tư dồn tích trước khi doanh nghiệp mua lại khoản đầu tư đó không được hạch toán vào doanh thu tài chính mà được ghi giảm giá vốn của khoản đầu tư đó.

4. Doanh thu hoạt động tài chính có thể đã bao gồm cả thuế GTGT nếu doanh nghiệp nộp thuế GTGT theo phương pháp trực tiếp hoặc không có thuế GTGT nếu doanh nghiệp nộp thuế theo phương pháp khấu trừ.

7. 5.2. Tài khoản kế toán sử dụng

Kế toán chi phí và doanh thu hoạt động tài chính sử dụng các tài khoản chủ yếu sau:

- *Tài khoản 635- Chi phí tài chính .*

TK 635 dùng để phản ánh các khoản chi phí hoạt động tài chính của doanh nghiệp.

Kết cấu của TK 635:

Bên Nợ: Các khoản chi phí tài chính phát sinh trong kỳ.

Bên Có: - Các khoản giảm chi phí tài chính

- Kết chuyển chi phí tài chính để xác định kết quả kinh doanh.

TK 635 không có số dư cuối kỳ.

- *Tài khoản 515- Doanh thu hoạt động tài chính.*

TK 515 phản ánh các khoản doanh thu từ hoạt động tài chính của doanh nghiệp .

Bên Nợ:

- Thuế GTGT phải nộp tính theo phương pháp trực tiếp (nếu có)

- Kết chuyển các khoản doanh thu hoạt động tài chính để xác định kết quả hoạt động kinh doanh.

Bên Có:

- Các khoản doanh thu hoạt động tài chính phát sinh trong kỳ.

TK 515 không có số dư cuối kỳ.

Ngoài ra kế toán còn sử dụng các tài khoản liên quan: TK111, 112, 131, 121,128, 221, 222, 228 ,....

Phương pháp kế toán các nghiệp vụ chủ yếu:

1) Phản ánh các khoản chi phí tài chính:

- Khi bán chứng khoán ngắn hạn, dài hạn bị lỗ, kế toán ghi :

Nợ TK 111, 112... (giá bán)

Nợ TK 635- Chi phí tài chính (số lỗ)

Có TK 121, 221 (giá gốc)

- Chi phí nắm giữ, bán chứng khoán, kế toán ghi:

Nợ TK 635- Chi phí tài chính

Có TK 111, 112

- Chi phí cho hoạt động liên doanh đầu tư vào cơ sở đồng kiểm soát, không tính vào vốn góp (nếu có), kế toán ghi:

Nợ TK 635- Chi phí tài chính

Có TK 111, 112, 152, 153,....

Có TK 128, 228 (Lỗ trừ vào vốn góp LD)

- Lỗ trong hoạt động đầu tư vào công cụ tài chính khi bán, chuyển nhượng, thanh lý các khoản đầu tư, kế toán ghi:

Nợ TK 635- Chi phí tài chính

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

Có TK 111, 112, 152, 153....

Có TK 121, 228, 222, 223, 221

- Chi phí tiền lãi vay vốn kinh doanh không được vốn hoá, khoản chiết khấu thanh toán cho khách hàng được hưởng khi bán hàng, kế toán ghi:

Nợ TK 635- Chi phí tài chính

Có TK 111, 112, 131, 338,...

- Khoản lỗ phát sinh khi bán ngoại tệ, kế toán ghi sổ:

Nợ TK 1111, 1121 (Tiền Việt nam): theo tỷ giá bán

Nợ TK 635- Chi phí tài chính : Khoản lỗ

Có TK 1112, 1122 (Ngoại tệ): theo tỷ giá ghi sổ

Đồng thời ghi đơn: Có TK 007- Ngoại tệ các loại (ghi theo nguyên tệ)

- Khoản lỗ chênh lệch tỷ giá ngoại tệ tính vào chi phí hoạt động tài chính :

Nợ TK 635- Chi phí tài chính

Có TK 111, 112, 131, 331,.....

- Khoản chênh lệch tỷ giá thuần (Lãi tỷ giá bù lỗ tỷ giá < 0) khi đánh giá lại các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ cuối năm, kế toán ghi:

Nợ TK 635- Chi phí tài chính

Có TK 413- Chênh lệch tỷ giá

- Các chi phí hoạt động tài chính khác phát sinh:

Nợ TK 635- Chi phí tài chính

Có TK 111, 112,

- Cuối niên độ kế toán, doanh nghiệp căn cứ vào tình hình giảm giá của các khoản đầu tư công cụ tài chính ngắn hạn, dài hạn hiện có để tính toán mức dự phòng giảm giá cần phải lập.

+ Nếu mức dự phòng giảm giá cho các khoản đầu tư tài chính cần trích lập cuối năm lớn hơn mức dự phòng đã trích lập cuối niên độ trước, kế toán trích lập dự phòng giảm giá đầu tư công cụ tài chính bổ sung (số chênh lệch lớn hơn), ghi :

Nợ TK 635 – Chi phí tài chính

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

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

+ Nếu mức cần lập dự phòng cuối niên độ nhỏ hơn mức dự phòng đã lập cuối niên độ trước, kế toán hoàn nhập dự phòng (số chênh lệch nhỏ hơn), kế toán ghi sổ:

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

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

Có TK 635- Chi phí tài chính

- Cuối kỳ hạch toán, kết chuyển chi phí tài chính để xác định kết quả, kế toán ghi sổ:

Nợ TK 911- Xác định kết quả kinh doanh

Có TK 635- Chi phí tài chính

2) Phản ánh các khoản doanh thu hoạt động tài chính :

- Các khoản lãi được chia từ hoạt động đầu tư, cổ tức, lãi định kỳ của trái phiếu, lãi tiền cho vay, kế toán ghi:

Nợ TK 111, 112, 152, 153, 156, 131

Nợ TK 121, 228, 223, 222, 221- (Nếu đầu tư tiếp)

Có TK 515– Doanh thu hoạt động tài chính

- Khoản lãi khi bán công cụ tài chính, chuyển nhượng, thanh lý các khoản đầu tư tài chính, kế toán ghi:

Nợ TK 111, 112.... -(giá bán)

Có TK 121, 221- (giá gốc)

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

- Khoản chiết khấu thanh toán khi mua hàng được hưởng, kế toán ghi:

Nợ TK 111, 112, 331...

Có TK 515- Doanh thu hoạt động tài chính

- Khoản lãi khi bán hàng trả chậm, trả góp, kế toán ghi:

Nợ TK 111, 112 (Số tiền thu ngay)

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

Có TK 511- Doanh thu bán hàng

Có TK 3311- Thuế GTGT phải nộp

Có TK 338 (3387- Doanh thu chưa thực hiện: số lãi)

- Hàng kỳ, xác định và kết chuyển doanh thu chưa thực hiện vào doanh thu trong kỳ theo nguyên tắc phù hợp, kế toán ghi sổ:

Nợ TK 338 (3387- Doanh thu chưa thực hiện)

Có TK 515- Doanh thu tài chính

- Khoản lãi khi bán ngoại tệ, kế toán ghi:

Nợ TK 1111, 1112: theo tỷ giá bán

Có TK 1112, 1122: theo tỷ giá ghi sổ

Có TK 515- Doanh thu hoạt động tài chính

Đồng thời ghi đơn: Có TK 007- Ngoại tệ các loại (theo nguyên tệ)

- Khoản lãi chênh lệch tỷ giá ngoại tệ (phát sinh trong kỳ) tính vào thu nhập hoạt động tài chính, kế toán ghi:

Nợ TK 111, 112, 131, 331, ...

Có TK 515- Thu nhập hoạt động tài chính

- Khoản chênh lệch tỷ giá thuần (Lãi tỷ giá bù lỗ tỷ giá > 0) khi đánh giá lại các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ cuối năm, kế toán ghi:

Nợ TK 413- chênh lệch tỷ giá

Có TK 515- Doanh thu tài chính

- Các khoản thu nhập hoạt động tài chính khác phát sinh:

Nợ TK 111, 112, ...

Có TK 515- Doanh thu hoạt động tài chính

- Tính thuế GTGT phải nộp đối với hoạt động tài chính theo phương pháp trực tiếp (nếu có), kế toán ghi sổ:

Nợ TK 515- Doanh thu hoạt động tài chính

Có TK 3331- Thuế GTGT phải nộp

- Cuối kỳ hạch toán kết chuyển các khoản doanh thu hoạt động tài chính thuần để xác định kết quả, kế toán ghi sổ:

Nợ TK 515 – Doanh thu hoạt động tài chính .

Có TK 911 – Chi phí hoạt động tài chính .

7.6. Kế toán các khoản chi phí và thu nhập khác

7.6.1. Nội dung các khoản chi phí, thu nhập khác

Chi phí khác là các khoản chi phí của các hoạt động ngoài hoạt động sản xuất kinh doanh tạo ra doanh thu của doanh nghiệp. Đây là những khoản lỗ do các sự kiện hay các nghiệp vụ khác biệt với hoạt động kinh doanh thông thường của doanh nghiệp, nội dung cụ thể bao gồm:

- Chi phí thanh lý, nhượng bán TSCĐ
- Giá trị còn lại của TSCĐ thanh lý, nhượng bán (bình thường)
- Giá trị còn lại hoặc giá bán của TSCĐ nhượng bán để thuê lại theo phương thức thuê tài chính hoặc thuê hoạt động (xem chi tiết chương 4)
- Các khoản tiền phạt do vi phạm hợp đồng kinh tế.
- Khoản bị phạt thuế, truy nộp thuế.
- Các khoản chi phí do ghi nhầm hoặc bỏ sót khi ghi sổ kế toán.

- Các khoản chi phí khác.

Thu nhập khác là các khoản thu nhập không phải là doanh thu của doanh nghiệp. Đây là các khoản thu nhập được tạo ra từ các hoạt động khác ngoài hoạt động kinh doanh thông thường của doanh nghiệp, nội dung cụ thể bao gồm:

- Thu nhập từ nhượng bán, thanh lý TSCĐ.
- Giá trị còn lại hoặc giá bán hoặc giá trị hợp lý của TSCĐ bán để thuê lại theo phương thức thuê tài chính hoặc thuê hoạt động (xem chi tiết chương 4)
- Tiền thu được phạt do khách hàng, đơn vị khác vi phạm hợp đồng kinh tế.
- Thu các khoản nợ khó đòi đã xử lý xoá sổ.
- Các khoản thuế được nhà nước miễn giảm trừ thuế thu nhập doanh nghiệp.
- Thu từ các khoản nợ phải trả không xác định được chủ.
- Các khoản tiền thưởng của khách hàng liên quan đến tiêu thụ hàng hoá, sản phẩm, dịch vụ không tính trong doanh thu (nếu có)
- Thu nhập quà biếu, quà tặng bằng tiền, hiện vật của các cá nhân, tổ chức tặng doanh nghiệp.
- Các khoản thu nhập kinh doanh của năm trước bị bỏ sót hay quên ghi sổ kế toán nay phát hiện ra...

Các khoản chi phí, thu nhập khác xảy ra không mang tính chất thường xuyên, khi phát sinh đều phải có các chứng từ hợp lý, hợp pháp mới được ghi sổ kế toán.

7.6.2. Tài khoản kế toán sử dụng

Kế toán chi phí, thu nhập khác sử dụng các tài khoản chủ yếu sau:

- Tài khoản 811- Chi phí khác: Tài khoản này được dùng để phản ánh các khoản chi phí khác theo các nội dung trên của doanh nghiệp.

Bên nợ: + Phản ánh các khoản chi phí khác thực tế phát sinh

Bên có: + Kết chuyển chi phí khác để xác định kết quả .

Tài khoản 811 không có số dư cuối kỳ.

- Tài khoản 711- Thu nhập khác: Tài khoản này dùng để phản ánh các khoản thu nhập khác theo nội dung trên của doanh nghiệp.

Bên nợ: + Số thuế GTGT phải nộp về các khoản thu nhập khác tính theo phương pháp trực tiếp (nếu có)

+ Kết chuyển các khoản thu nhập khác để xác định kết quả

Bên có: Các khoản thu nhập khác thực tế phát sinh.

Tài khoản 711 không có số dư cuối kỳ.

Ngoài ra kế toán còn sử dụng các tài khoản liên quan khác như: TK 111, 112, 152, 153,...

7.6.3. Phương pháp kế toán các nghiệp vụ chủ yếu.

1- Phản ánh các khoản chi phí khác

- Các chi phí phát sinh trong quá trình thanh lý, nhượng bán TSCĐ, kế toán ghi sổ:

Nợ TK 811- Chi phí khác

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

Có TK 111, 112, 152, 153,....

- Giá trị còn lại của TSCĐ thanh lý, nhượng bán, (kể cả trường hợp bán và thuê lại theo phương thức thuê hoạt động với giá bán thỏa thuận là giá trị hợp lý hoặc giá bán cao hơn giá trị hợp lý) kế toán ghi sổ:

Nợ TK 811- Chi phí khác (Giá trị còn lại)

Nợ TK 214- Hao mòn TSCĐ (Giá trị hao mòn)

Có TK 211- TSCĐHH (Nguyên giá)

Có TK 213- TSCĐVH (Nguyên giá)

- Trường hợp bán và thuê lại theo phương thức thuê tài chính với Giá bán < GTCL, (kể cả trường hợp thuê lại theo phương thức thuê hoạt động với giá bán thấp hơn giá trị hợp lý và được bên mua cho thuê với giá thuê thấp hơn giá thị trường) kế toán ghi:

Nợ TK 811- Giá bán

Nợ TK 214- GTHM

Nợ TK 242- Chênh lệch GTCL > Giá bán

Có TK 211- NG

- Các khoản tiền bị phạt do vi phạm hợp đồng kinh tế, bị phạt, truy nộp thuế, kế toán ghi sổ:

Nợ TK 811- Chi phí khác

Có TK 111- Tiền mặt

Có TK 112- TGNH

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

Có TK 338- Các khoản phải trả, phải nộp khác.....

- Trường hợp doanh nghiệp nộp thuế nhầm lẫn trong kê khai hàng hoá xuất khẩu, bị truy thu tiền thuế trong thời hạn 1 năm trở về trước kể từ ngày kiểm tra phát hiện có sự nhầm lẫn đó. Số thuế xuất khẩu truy thu phải nộp, kế toán ghi sổ:

Nợ TK 511- Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ (nếu trong niên độ kế toán có doanh thu hàng xuất khẩu)

Nợ TK 811- Chi phí khác (nếu trong niên độ kế toán không có doanh thu hàng xuất khẩu)

Có TK 3333- Thuế xuất nhập khẩu (Chi tiết thuế xuất khẩu)

- Các khoản chi phí khác phát sinh như chi phí khắc phục tổn thất do gặp rủi ro trong kinh doanh (thiên tai, hoả hoạn, cháy nổ...), kế toán ghi sổ:

Nợ TK 811- Chi phí khác

Có TK 112, 112, 152,

- Cuối kỳ kết chuyển các khoản chi phí khác để xác định kết quả, kế toán ghi sổ:

Nợ TK 911- Xác định kết quả kinh doanh

Có TK 811- Chi phí khác

2- Hạch toán các khoản thu nhập khác

- Trường hợp bán và thuê lại theo phương thức thuê tài chính có Giá bán > GTCL, kế toán ghi:

Nợ TK 111, 112...(Tổng số tiền theo giá thanh toán)

Có TK 711- (GTCL)

Có TK 3387- (Chênh lệch Giá bán > GTCL)

Có TK 3331- Thuế GTGT

- Trường hợp bán và thuê lại theo phương thức thuê hoạt động có Giá bán > giá trị hợp lý, kế toán ghi:

Nợ TK 111, 112...(Tổng số tiền theo giá thanh toán)

Có TK 711- (Giá trị hợp lý)

Có TK 3387- (Chênh lệch Giá bán > GTHL)

Có TK 3331- Thuế GTGT

- Phản ánh số thu về thanh lý, nhượng bán TSCĐ, (kể cả các trường hợp bán để thuê lại theo phương thức thuê hoạt động, thuê tài chính còn lại chưa kể ở trên), kế toán ghi sổ:

Nợ TK 111, 112, 152, 153, 131,...

Có TK 711- Thu nhập khác (Giá bán)

Có TK 3331- (Tính theo phương pháp khấu trừ - nếu có)

- Phản ánh các khoản tiền thu được phạt, được bồi thường do các đơn vị khác vi phạm hợp đồng kinh tế, kế toán ghi sổ:

Nợ TK 111, 112 (Nếu thu tiền)

Nợ TK 1388- phải thu khác (Nếu chưa thu tiền)

Nợ TK 338, 344 (Nếu trừ vào tiền nhận ký quỹ, ký cược)...

Có TK 711- Thu nhập khác

- Phản ánh các khoản thu được từ các khoản nợ phải thu khó đòi trước đây đã xử lý xoá sổ, kế toán ghi sổ:

Nợ TK 111, 112,...

Có TK 711- Thu nhập khác

(Đồng thời ghi đơn: Có TK 004- Nợ khó đòi đã xử lý).

- Phản ánh các khoản nợ phải trả không xác định được chủ, kế toán ghi sổ:

Nợ TK 331- Phải trả cho khách hàng

Nợ TK 338- Phải trả phải nộp khác....

Có TK 711- Thu nhập khác

- Phản ánh số thuế được nhà nước miễn, giảm (trừ thuế thu nhập doanh nghiệp), kế toán ghi sổ:

Nợ TK 333- (Nếu trừ vào số phải nộp)

Nợ TK 111, 112...(Nếu nhận lại bằng tiền)

Có TK 711- Thu nhập khác

- Phản ánh các khoản tiền, hiện vật được biếu tặng, kế toán ghi sổ:

Nợ TK 111, 112, 152, 153, 211,...

Có TK 711- Thu nhập khác

- Phản ánh các khoản thu nhập khác như tiền thưởng, các khoản thu nhập bị bỏ quên, bỏ sót từ năm trước..., kế toán ghi sổ:

Nợ TK 111, 112, 152, ...

Có TK 711- Thu nhập khác

- Phản ánh khoản thuế GTGT phải nộp về các khoản thu nhập khác tính theo phương pháp trực tiếp (nếu có), kế toán ghi sổ:

Nợ TK 711- Thu nhập khác

Có TK 3331- Thuế GTGT phải nộp

- Cuối kỳ kết chuyển các khoản thu nhập khác để xác định kết quả, kế toán ghi sổ:

Nợ TK 711- Thu nhập khác

Có TK 911- Xác định kết quả kinh doanh

3- Kế toán một số nghiệp vụ về chi phí, thu nhập khác có liên quan đến hoạt động đầu tư góp vốn liên doanh vào cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát

a) Khi góp vốn liên doanh bằng tiền vào cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát, ghi:

Nợ TK 222 - Vốn góp liên doanh

Có TK 111 - Tiền mặt

Có TK 112 - Tiền gửi Ngân hàng.

b) Khi góp vốn liên doanh vào cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát bằng vật tư, hàng hóa, ghi:

b1) Khi góp vốn liên doanh vào cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát bằng vật tư, hàng hóa, ghi:

Nợ TK 222 - Vốn góp liên doanh (Theo giá đánh giá lại);

Nợ TK 811-(Chênh lệch giá trị ghi sổ > giá đánh giá lại);

Có các TK 152, 153, 155, 156 (Giá trị ghi sổ kế toán);

Có TK 711 – (Chênh lệch giá trị ghi sổ < giá đánh giá lại) Phần tương ứng lợi ích của các bên khác trong liên doanh;

Có TK 3387 (Chênh lệch GTGS < Gtđánh giá) Phần tương ứng lợi ích của doanh nghiệp trong liên doanh

b2) Trường hợp số chênh lệch giá đánh giá lại vật tư, hàng hóa lớn hơn giá trị ghi sổ của vật tư, hàng hóa, bên góp vốn liên doanh phải phản ánh hoãn lại phần thu nhập khác tương ứng với tỷ lệ góp vốn của đơn vị mình trong liên doanh, ghi:

Nợ TK 711 – (Phần thu nhập tương ứng với lợi ích của bên góp vốn liên doanh)

Có TK 3387 – (Chi tiết chênh lệch do đánh giá lại TSCĐ đem đi góp vốn vào cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát).

b3) Khi cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát đã bán số vật tư, hàng hóa đó cho bên thứ ba độc lập, bên góp vốn liên doanh kết chuyển số doanh thu chưa thực hiện vào thu nhập khác trong kỳ, ghi:

Nợ TK 3387 – Doanh thu chưa thực hiện

Có TK 711- Thu nhập khác

c) Trường hợp góp vốn bằng tài sản cố định:

c.1) Khi góp vốn liên doanh vào cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát bằng tài sản cố định, ghi:

Nợ TK 222 - Vốn góp liên doanh (Theo giá trị thực tế của TSCĐ do các bên thống nhất đánh giá);

Nợ TK 214 - Hao mòn TSCĐ (Số khấu hao đã trích);

Nợ TK 811 - (Số chênh lệch đánh giá lại < GTCL của TSCĐ);

Có TK 211 - TSCĐ hữu hình (Nguyên giá); hoặc

Có TK 213 - TSCĐ vô hình (Nguyên giá);

Có TK 711 – (Số chênh lệch đánh giá lại > GTCL TSCĐ). Phần tương ứng với lợi ích của các bên khác trong liên doanh.

Có TK 3387 (Chênh lệch đánh giá lại > GTCL) Phần tương ứng với lợi ích của doanh nghiệp trong liên doanh

c.2) Trường hợp số chênh lệch giá đánh giá lại TSCĐ lớn hơn giá trị còn lại của TSCĐ, bên góp vốn liên doanh phải phản ánh hoãn lại phần thu nhập khác tương ứng với tỷ lệ góp vốn của đơn vị mình trong liên doanh, ghi:

Nợ TK 711 – (Phần thu nhập tương ứng với lợi ích của bên góp vốn liên doanh)

Có TK 3387 – (Chi tiết chênh lệch do đánh giá lại TSCĐ đem đi góp vốn vào cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát).

c.3) Hàng năm căn cứ vào thời gian sử dụng hữu ích của tài sản cố định đem góp vốn, kế toán phân bổ trở lại số doanh thu chưa thực hiện vào thu nhập khác trong kỳ, ghi:

Nợ TK 3387 – Doanh thu chưa thực hiện (Chi tiết chênh lệch do đánh giá lại TSCĐ đem đi góp vốn vào cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát)

Có TK 711 – (Phần doanh thu chưa thực hiện được phân bổ cho 1 năm), hoặc bên góp vốn chuyển nhượng phần vốn góp liên doanh cho đối tác khác.

c.4- Trường hợp hợp đồng liên doanh kết thúc hoạt động kết chuyển toàn bộ khoản chênh lệch do đánh giá lại TSCĐ khi góp vốn còn lại (đang phản ánh ở bên Có TK 3387 “Doanh thu chưa thực hiện”) sang thu nhập khác, kế toán ghi:

Nợ TK 3387 - (Chi tiết chênh lệch do đánh giá lại TSCĐ đem đi góp vốn của các cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát);

Có TK 711 – Thu nhập khác.

d) Trường hợp doanh nghiệp Việt Nam được Nhà nước giao đất để góp vốn liên doanh với các công ty nước ngoài bằng giá trị quyền sử dụng đất, mặt nước, mặt biển, thì sau khi có quyết định của Nhà nước giao đất để góp vào liên doanh và làm xong thủ tục giao cho liên doanh, ghi:

Nợ TK 222 - Vốn góp liên doanh

Có TK 411 - (Chi tiết nguồn vốn Nhà nước).

đ) Trường hợp bên góp vốn liên doanh được chia lợi nhuận nhưng sử dụng số lợi nhuận được chia để góp thêm vốn vào liên doanh, ghi:

Nợ TK 222 - Vốn góp liên doanh

Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính

7.7. Kế toán xác định và phân phối kết quả hoạt động kinh doanh

7.7.1. Kết quả hoạt động kinh doanh và phân phối kết quả hoạt động kinh doanh.

Kết quả hoạt động kinh doanh là kết quả cuối cùng của hoạt động sản xuất kinh doanh thông thường và các hoạt động khác của doanh nghiệp trong một thời kỳ nhất định, biểu hiện bằng số tiền lãi hay lỗ.

Kết quả hoạt động kinh doanh của doanh nghiệp bao gồm kết quả hoạt động kinh doanh thông thường và kết quả hoạt động khác.

Kết quả hoạt động kinh doanh thông thường là kết quả từ những hoạt động tạo ra doanh thu của doanh nghiệp, đây là hoạt động bán hàng, cung cấp dịch vụ và hoạt động tài chính:

(1) Kết quả từ hoạt động SXKD (Bán hàng, cc dịch vụ) = Tổng DT thuần về bán hàng và cung cấp dịch vụ - Giá vốn của hàng xuất đã bán và Chi phí thuế TNDN - CPBH và CPQLDN

(2) Kết quả từ hoạt động tài chính = Tổng DT thuần về hoạt động tài chính - Chi phí về hoạt động tài chính

Trong đó: Doanh thu thuần về bán hàng và cung cấp dịch vụ tính bằng tổng doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ trừ đi (-) các khoản giảm trừ (chiết khấu thương mại, giảm giá hàng bán, doanh thu hàng đã bán bị trả lại, thuế tiêu thụ đặc biệt, thuế xuất khẩu, thuế GTGT phải nộp tính theo phương pháp trực tiếp).

Kết quả hoạt động khác là kết quả được tính bằng chênh lệch giữa thu nhập thuần khác và chi phí khác:

Kết quả hoạt động khác = Thu nhập thuần khác - Chi phí khác

Theo chế độ tài chính, thông thường lợi nhuận của doanh nghiệp được phân phối, sử dụng như sau:

1. Bù đắp các khoản lỗ từ năm trước theo quy định của luật thuế TNDN
2. Nộp thuế thu nhập doanh nghiệp cho Nhà nước.
3. Bù đắp các khoản lỗ từ năm trước đã hết hạn bù lỗ theo quy định của luật thuế TNDN
4. Trích lập các quỹ của doanh nghiệp theo quy định.
5. Chia cổ tức, chia lãi cho các nhà đầu tư góp vốn...

Trong đó việc trích nộp cho Nhà nước, trích lập từng quỹ cụ thể của doanh nghiệp, chia cổ tức, chia lãi ... theo tỷ lệ là bao nhiêu tùy thuộc vào chế độ tài chính và quy định của HĐQT hoặc Giám đốc công ty quy định cho từng thời kỳ nhất định.

(Chú ý: Lợi nhuận chịu thuế và lợi nhuận kế toán là 2 khái niệm khác nhau)

Trong các doanh nghiệp, việc phân phối lợi nhuận được tiến hành theo 2 bước:

Bước 1- Tạm phân phối: định kỳ tạm phân phối theo kế hoạch.

Bước 2- Phân phối chính thức: khi báo cáo quyết toán năm được xác định và phê duyệt chính thức.

Theo Nghị định 199/2004/NĐ-CP ngày 3-12-2004 của Chính phủ tại điều 27 về phân phối lợi nhuận:

1. Lợi nhuận thực hiện của công ty sau khi bù đắp lỗ năm trước theo quy định của Luật thuế thu nhập doanh nghiệp và nộp thuế thu nhập doanh nghiệp được phân phối như sau:

a) Chia lãi cho các thành viên góp vốn liền kết theo quy định của hợp đồng (nếu có);

b) Bù đắp khoản lỗ của các năm trước đó hết thời hạn được trừ vào lợi nhuận trước thuế;

c) Trích 10% vào quỹ dự phòng tài chính; khi số dư quỹ bằng 25% vốn điều lệ thì ngưng trích nữa;

d) Trích lập các quỹ đặc biệt từ lợi nhuận sau thuế theo tỷ lệ đó được nhà nước quy định đối với công ty đặc thù mà pháp luật quy định phải trích lập;

đ) Số còn lại sau khi lập các quỹ quy định tại điểm a, b, c, d khoản này được phân phối theo tỷ lệ giữa vốn nhà nước đầu tư tại công ty và vốn công ty tự huy động bình quân trong năm.

Vốn do công ty tự huy động là số tiền công ty huy động do phát hành trái phiếu, tín phiếu, vay của các tổ chức, cá nhân trong và ngoài nước trên cơ sở công ty tự chịu trách nhiệm hoàn trả cả gốc và lãi cho người cho vay theo cam kết, trừ các khoản vay có bảo lãnh của Chính phủ, Bộ Tài chính, các khoản vay được hỗ trợ lãi suất.

2. Phần lợi nhuận được chia theo vốn nhà nước đầu tư được dùng để tái đầu tư bổ sung vốn nhà nước tại công ty nhà nước. Trường hợp không cần thiết bổ sung vốn nhà nước tại công ty nhà nước, đại diện chủ sở hữu quyết định điều động về quỹ tập trung để đầu tư vào các công ty khác. Thủ tướng Chính phủ quyết định thành lập quỹ này.

3. Lợi nhuận được chia theo vốn tự huy động được phân phối như sau:

a) Trích tối thiểu 30% vào quỹ đầu tư phát triển của công ty;

b) Trích tối đa 5% lập quỹ thưởng Ban quản lý điều hành công ty. Mức trích một năm không vượt quá 500 triệu đồng (đối với công ty có Hội đồng quản trị), 200 triệu đồng (đối với công ty không có Hội đồng quản trị) với điều kiện tỷ suất lợi nhuận thực hiện trước thuế trên vốn nhà nước tại công ty phải bằng hoặc lớn hơn tỷ suất lợi nhuận kế hoạch;

c) Số lợi nhuận còn lại được phân phối vào quỹ khen thưởng, phúc lợi của công ty. Mức trích vào mỗi quỹ do Hội đồng quản trị hoặc Giám đốc công ty không có Hội đồng quản trị quyết định sau khi tham khảo ý kiến của Ban Chấp hành Công đoàn công ty.

4. Đại diện chủ sở hữu quyết định tỷ lệ trích cụ thể vào các quỹ đầu tư phát triển và quỹ khen thưởng Ban quản lý điều hành công ty trên cơ sở đề nghị của Hội đồng quản trị (đối với công ty có Hội đồng quản trị) hoặc Giám đốc (đối với công ty không có Hội đồng quản trị).

5. Đối với những công ty nhà nước hoạt động trong lĩnh vực độc quyền được trích tối đa không quá 3 tháng lương thực hiện cho 2 quỹ khen thưởng và phúc lợi. Số lợi nhuận cũn lại sau khi trích quỹ khen thưởng, phúc lợi được bổ sung vào quỹ đầu tư phát triển của công ty.

6. Đối với công ty đầu tư thành lập mới trong 2 năm liền kể từ khi có lợi nếu phân phối lợi nhuận như trên mà 2 quỹ khen thưởng, phúc lợi không đạt 2 tháng lương thực tế thì công ty được giảm phần trích quỹ đầu tư phát triển để đảm bảo đủ 2 tháng lương cho 2 quỹ này. Mức giảm tối đa bằng toàn bộ số trích quỹ đầu tư phát triển trong kỳ phân phối lợi nhuận năm đó.

7. Đối với Công ty nhà nước được thiết kế và thực tế thường xuyên, ổn định cung cấp sản phẩm, dịch vụ công ích do nhà nước đặt hàng hoặc giao kế hoạch khi phân phối lợi nhuận như trên mà không đủ trích quỹ khen thưởng và phúc lợi theo mức 2 tháng lương (*Theo tiền lương thực tế của công ty- Thông tư 33-2005/TT-BTC ngày 29-4-2005*), thực hiện như sau:

a) Trường hợp lãi ít công ty được giảm trích quỹ đầu tư phát triển, giảm phần lợi nhuận được chia theo vốn nhà nước để cho đủ 2 tháng lương cho 2 quỹ. Nếu giảm toàn

bộ số tiền trên mà vẫn chưa đủ 2 tháng lương cho 2 quỹ thì sẽ được Nhà nước trợ cấp cho đủ;

b) Trường hợp không có lãi thì Nhà nước sẽ trợ cấp đủ để trích lập 2 quỹ khen thưởng, phúc lợi bằng 2 tháng lương.

Điều 28. Mục đích sử dụng các quỹ

1. Quỹ dự phòng tài chính được dùng để:

a) Bù đắp những tổn thất, thiệt hại về tài sản, công nợ không đòi được xảy ra trong quá trình kinh doanh;

b) Bù đắp khoản lỗ của công ty theo quyết định của Hội đồng quản trị hoặc đại diện chủ sở hữu.

2. Quỹ đầu tư phát triển được dùng để bổ sung vốn điều lệ cho công ty.

3. Quỹ khen thưởng được dùng để:

a) Thưởng cuối năm hoặc thường kỳ trên cơ sở năng suất lao động và thành tích công tác của mỗi cán bộ, công nhân viên trong công ty nhà nước;

b) Thưởng đột xuất cho những cá nhân, tập thể trong công ty nhà nước;

c) Thưởng cho những cá nhân và đơn vị ngoài công ty nhà nước có đóng góp nhiều cho hoạt động kinh doanh, công tác quản lý của công ty.

Mức thưởng theo quy định tại điểm a, b, c khoản do Tổng giám đốc hoặc Giám đốc quyết định. Riêng điểm a cần có ý kiến của Công đoàn công ty trước khi quyết định.

4. Quỹ phúc lợi được dùng để:

a) Đầu tư xây dựng hoặc sửa chữa các công trình phúc lợi của công ty;

b) Chi cho các hoạt động phúc lợi công cộng của tập thể công nhân viên công ty, phúc lợi xã hội;

c) Góp một phần vốn để đầu tư xây dựng các công trình phúc lợi chung trong ngành, hoặc với các đơn vị khác theo hợp đồng;

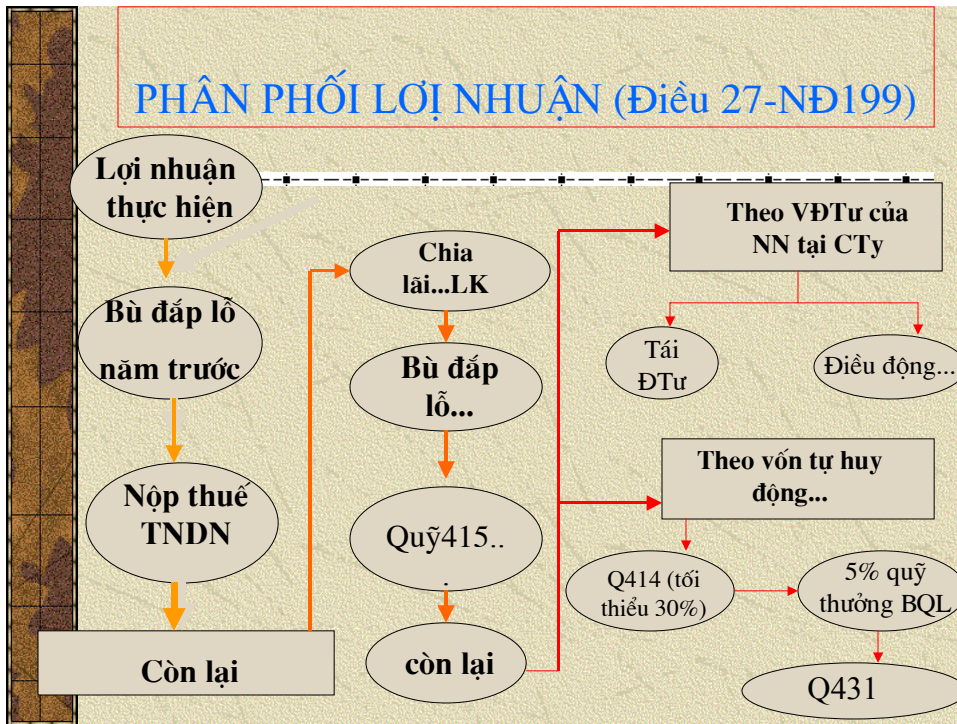
d) Ngoài ra có thể sử dụng một phần quỹ phúc lợi để trợ cấp khó khăn đột xuất cho những người lao động kể cả những trường hợp về hưu, về mất sức, lâm vào hoàn cảnh khó khăn, không nơi nương tựa, hoặc làm công tác từ thiện xã hội.

Việc sử dụng quỹ phúc lợi do Hội đồng quản trị hoặc Giám đốc (đối với công ty không có Hội đồng quản trị) quyết định sau khi tham khảo ý kiến của công đoàn công ty.

5. Quỹ thưởng Ban điều hành công ty được sử dụng để thưởng cho Hội đồng quản trị, Ban Giám đốc công ty. Mức thưởng do đại diện chủ sở hữu quyết định gắn với hiệu quả hoạt động kinh doanh của công ty, trên cơ sở đề nghị của Chủ tịch Hội đồng quản trị hoặc Giám đốc công ty đối với công ty không có Hội đồng quản trị.

6. Việc sử dụng các quỹ nói trên phải thực hiện công khai theo quy chế công khai tài chính, quy chế dân chủ ở cơ sở và quy định của Nhà nước.

7. Công ty chỉ được chi các quỹ khen thưởng, phúc lợi, quỹ thưởng Ban quản lý điều hành công ty sau khi thanh toán đủ các khoản nợ và các nghĩa vụ tài sản khác đến hạn phải trả.



7.7.2. Tài khoản kế toán sử dụng

Kế toán xác định và phân phối kết quả hoạt động kinh doanh sử dụng các tài khoản chủ yếu sau:

- Tài khoản 911- Xác định kết quả kinh doanh

Tài khoản này dùng để xác định kết quả hoạt động kinh doanh trong các doanh nghiệp.

Bên nợ:

- Trị giá vốn của sản phẩm, hàng hoá, dịch vụ đã tiêu thụ.
- Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp
- Chi phí tài chính trong kỳ
- Chi phí bán hàng, chi phí quản lý doanh nghiệp tính cho hàng tiêu thụ trong kỳ
- Chi phí khác trong kỳ
- Kết chuyển số lãi từ hoạt động kinh doanh trong kỳ

Bên có:

- Doanh thu thuần về bán hàng và cung cấp dịch vụ
- Doanh thu thuần hoạt động tài chính trong kỳ
- Thu nhập thuần khác trong kỳ
- Kết chuyển số lỗ từ hoạt động kinh doanh trong kỳ

Tài khoản này không có số dư cuối kỳ.

- Tài khoản 421- Lợi nhuận chưa phân phối.

Tài khoản này dùng để phản ánh kết quả hoạt động kinh doanh và tình hình phân phối, xử lý kết quả kinh doanh của doanh nghiệp.

Khi hạch toán trên tài khoản 421 cần chú ý:

1 - Kết quả từ hoạt động kinh doanh của doanh nghiệp phản ánh trên Tài khoản 421 là lợi nhuận hoặc lỗ sau khi trừ (-) chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp.

2 - Kế toán không phản ánh vào tài khoản này số thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành phải nộp trong năm.

3 - Kế toán không phản ánh vào tài khoản này số thuế thu nhập hoãn lại phải trả và tài sản thuế thu nhập hoãn lại phát sinh trong năm hiện hành đã được ghi nhận vào chi phí (hoặc thu nhập) thuế thu nhập hoãn lại.

4 - Trường hợp doanh nghiệp phải điều chỉnh số dư đầu năm của Tài khoản 421 “Lợi nhuận chưa phân phối” do doanh nghiệp áp dụng hồi tố thay đổi chính sách kế toán hoặc do điều chỉnh hồi tố các sai sót trọng yếu của các năm trước, kế toán phải xác định các ảnh hưởng về thuế thu nhập trong các năm trước làm cơ sở điều chỉnh số dư đầu năm đối với tài sản thuế thu nhập hoãn lại và thuế thu nhập hoãn lại phải trả một cách phù hợp.

Kết cấu tài khoản 421

Bên nợ:

- Số lỗ từ hoạt động kinh doanh trong kỳ
- Phân phối tiền lãi (Trích lập các quỹ DN; chia cổ tức, lợi nhuận cho các cổ đông...; bổ sung nguồn vốn kinh doanh; Nộp lợi nhuận lên cấp trên)

Bên có:

- Số lãi thực tế từ hoạt động kinh doanh trong kỳ
- Số lãi được cấp dưới nộp lên, số lỗ được cấp trên cấp bù (Không thuộc mô hình công ty mẹ-con)

- Xử lý các khoản lỗ từ hoạt động kinh doanh

Tài khoản 421 có thể có số dư nợ hoặc dư có.

Số dư bên Nợ: Phản ánh khoản lỗ chưa xử lý hoặc số phân phối quá số lãi.

Số dư bên Có: Phản ánh khoản lãi từ hoạt động kinh doanh chưa phân phối.

Tài khoản 421 có 2 tài khoản cấp 2:

- Tài khoản 4211- Lợi nhuận năm trước (Tk 4211 còn sử dụng để điều chỉnh tăng, giảm số dư đầu năm TK 4211 khi áp dụng hồi tố do thay đổi chính sách kế toán và điều chỉnh hồi tố các sai sót trọng yếu của năm trước mà năm nay mới phát hiện)

- Tài khoản 4212- Lợi nhuận năm nay

- Tài khoản 821 – “Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp”

Tài khoản này dùng để phản ánh chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp của doanh nghiệp bao gồm chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành và chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại làm căn cứ xác định kết quả hoạt động kinh doanh của doanh nghiệp trong năm tài chính hiện hành.

Một số quy định khi hạch toán trên tài khoản 821: “Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp”

1 – Hàng quý, kế toán căn cứ vào tờ khai thuế thu nhập doanh nghiệp để ghi nhận số thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành tạm phải nộp vào chi phí thuế thu nhập hiện hành.

2 - Cuối năm tài chính, căn cứ vào tờ khai quyết toán thuế, nếu số thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành tạm phải nộp trong năm nhỏ hơn số phải nộp cho năm đó, kế toán ghi nhận số thuế thu nhập doanh nghiệp phải nộp thêm vào chi phí thuế thu nhập hiện hành. Trường hợp số thuế thu nhập tạm phải nộp trong năm lớn hơn số phải nộp của năm đó, kế toán phải ghi giảm chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành là số chênh lệch giữa số thuế thu nhập doanh nghiệp tạm phải nộp trong năm lớn hơn số phải nộp.

3 – Trường hợp phát hiện sai sót không trọng yếu của các năm trước liên quan đến khoản thuế thu nhập doanh nghiệp phải nộp của các năm trước, doanh nghiệp được hạch toán tăng (hoặc giảm) số thuế thu nhập doanh nghiệp phải nộp của các năm trước vào chi phí thuế thu nhập hiện hành của năm phát hiện sai sót.

4 - Kết thúc năm, kế toán kết chuyển giữa chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành phát sinh trong năm vào Tài khoản 911 – “Xác định kết quả kinh doanh” để xác định kết quả hoạt động sản xuất, kinh doanh trong năm.

Kết cấu tài khoản 8211:

Bên Nợ:

- Thuế thu nhập doanh nghiệp phải nộp tính vào chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành phát sinh trong năm;

- Thuế thu nhập doanh nghiệp của các năm trước phải nộp bổ sung do phát hiện sai sót không trọng yếu của các năm trước được ghi tăng chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành của năm hiện tại.

Bên Có:

- Số thuế thu nhập doanh nghiệp thực tế phải nộp trong năm nhỏ hơn số thuế thu nhập tạm phải nộp được giảm trừ vào chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành đã ghi nhận trong năm;

- Số thuế thu nhập doanh nghiệp phải nộp được ghi giảm do phát hiện sai sót không trọng yếu của các năm trước được ghi giảm chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành trong năm hiện tại;

- Kết chuyển chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành vào bên Nợ Tài khoản 911 – “Xác định kết quả kinh doanh”.

Tài khoản 8211 – “Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành” không có số dư cuối kỳ.

(2)- Tài khoản 8212–Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại.

Tài khoản này dùng để phản ánh chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại phát sinh trong năm của doanh nghiệp.

Một số quy định khi hạch toán trên tài khoản 8212:

1 - Cuối năm tài chính, kế toán phải xác định số thuế thu nhập hoãn lại phải trả để ghi nhận vào chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại. Đồng thời phải xác định tài sản thuế thu nhập hoãn lại để ghi nhận vào thu nhập thuế thu nhập doanh nghiệp (Ghi giảm chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại).

2 - Kế toán không được phản ánh vào Tài khoản này tài sản thuế thu nhập hoãn lại hoặc thuế thu nhập hoãn lại phải trả phát sinh từ các giao dịch được ghi nhận trực tiếp vào vốn chủ sở hữu.

3 - Cuối năm tài chính, kế toán phải kết chuyển số chênh lệch giữa số phát sinh bên Nợ và số phát sinh bên Có TK 8212 “Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại” vào Tài khoản 911 “Xác định kết quả kinh doanh”.

Kết cấu tài khoản 8212:

Bên Nợ:

- Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại phát sinh trong năm từ việc ghi nhận thuế thu nhập hoãn lại phải trả (là số chênh lệch giữa thuế thu nhập hoãn lại phải trả phát sinh trong năm lớn hơn thuế thu nhập hoãn lại phải trả được hoàn nhập trong năm);

- Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại được ghi nhận từ số chênh lệch giữa tài sản thuế thu nhập hoãn lại được hoàn nhập trong năm lớn hơn tài sản thuế thu nhập hoãn lại phát sinh trong năm;

- Kết chuyển chênh lệch giữa số phát sinh bên Có TK 8212 lớn hơn số phát sinh bên Nợ TK 8212 – “Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại” phát sinh trong năm vào bên Có tài khoản 911 – “Xác định kết quả kinh doanh”.

Bên Có:

- Ghi giảm chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại (số chênh lệch giữa tài sản thuế thu nhập hoãn lại phát sinh trong năm lớn hơn tài sản thuế thu nhập hoãn lại được hoàn nhập trong năm).

- Ghi giảm chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại (số chênh lệch giữa thuế thu nhập hoãn lại phải trả được hoàn nhập trong năm lớn hơn thuế thu nhập hoãn lại phải trả phát sinh trong năm).

- Kết chuyển chênh lệch giữa số phát sinh bên Có TK 8212 nhỏ hơn số phát sinh bên Nợ TK 8212 – “Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại” phát sinh trong năm vào bên Nợ tài khoản 911 – “Xác định kết quả kinh doanh”.

Tài khoản 8212 – “Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại” không có số dư cuối kỳ.

- Tài khoản 347 – “Thuế thu nhập hoãn lại phải trả”

Tài khoản này dùng để phản ánh giá trị hiện có và tình hình biến động của thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại phải trả.

Một số quy định khi hạch toán trên tài khoản 347:

1 - Thuế thu nhập hoãn lại phải trả phải được ghi nhận cho tất cả các khoản chênh lệch tạm thời chịu thuế, trừ khi thuế thu nhập hoãn lại phải trả phát sinh từ ghi nhận ban đầu của một tài sản hay nợ phải trả của một giao dịch mà giao dịch này không có ảnh hưởng đến lợi nhuận kế toán hoặc lợi nhuận tính thuế thu nhập (hoặc lỗ tính thuế) tại thời điểm phát sinh giao dịch.

2 - Tại ngày kết thúc năm tài chính, kế toán phải xác định các khoản chênh lệch tạm thời chịu thuế phát sinh trong năm hiện tại làm căn cứ xác định số thuế thu nhập hoãn lại phải trả được ghi nhận trong năm.

3 - Việc ghi nhận thuế thu nhập hoãn lại phải trả trong năm được thực hiện theo nguyên tắc bù trừ giữa số thuế thu nhập hoãn lại phải trả phát sinh trong năm nay với số thuế thu nhập hoãn lại phải trả đã ghi nhận từ các năm trước nhưng năm nay được ghi giảm (hoàn nhập), theo nguyên tắc:

- Nếu số thuế thu nhập hoãn lại phải trả phát sinh trong năm lớn hơn số thuế thu nhập hoãn lại phải trả được hoàn nhập trong năm, kế toán chỉ ghi nhận bổ sung số thuế thu nhập hoãn lại phải trả là số chênh lệch giữa số thuế thu nhập hoãn lại phải trả phát sinh lớn hơn số được hoàn nhập trong năm;

- Nếu số thuế thu nhập hoãn lại phải trả phát sinh trong năm nhỏ hơn số thuế thu nhập hoãn lại phải trả được hoàn nhập trong năm, kế toán chỉ ghi giảm (hoàn nhập) số thuế thu nhập hoãn lại phải trả là số chênh lệch giữa số thuế thu nhập hoãn lại phải trả phát sinh nhỏ hơn số được hoàn nhập trong năm.

4- Thuế thu nhập hoãn lại phải trả phát sinh trong năm không liên quan đến các khoản mục được ghi nhận trực tiếp vào vốn chủ sở hữu phải được ghi nhận là chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại phát sinh trong năm.

5- Kế toán phải ghi giảm thuế thu nhập hoãn lại phải trả khi các khoản chênh lệch tạm thời phải chịu thuế không còn ảnh hưởng tới lợi

nhuận tính thuế (Khi tài sản được thu hồi hoặc nợ phải trả được thanh toán).

6- Trường hợp việc áp dụng hồi tố thay đổi chính sách kế toán hoặc điều chỉnh hồi tố các sai sót trọng yếu phát sinh từ các năm trước làm phát sinh khoản chênh lệch tạm thời chịu thuế, kế toán phải điều chỉnh tăng khoản thuế thu nhập hoãn lại phải trả cho các năm trước bằng cách điều chỉnh giảm số dư Có (hoặc tăng số dư Nợ) đầu năm của TK 421 - Lợi nhuận chưa phân phối (TK 4211 - Lợi nhuận chưa phân phối năm trước) và điều chỉnh số dư Có đầu năm TK 347 - Thuế thu nhập hoãn lại phải trả.

Kết cấu tài khoản 347:

Bên Nợ:

Thuế thu nhập hoãn lại phải trả giảm (được hoàn nhập) trong kỳ.

Bên Có:

Thuế thu nhập hoãn lại phải trả được ghi nhận trong kỳ.

Số dư bên Có:

- Thuế thu nhập hoãn lại phải trả còn lại cuối kỳ.

- Điều chỉnh số dư đầu năm đối với thuế thu nhập hoãn lại phải trả do áp dụng hồi tố chính sách kế toán hoặc sửa chữa hồi tố các sai sót trọng yếu của các năm trước

- Tài khoản 243 – “Tài sản thuế thu nhập hoãn lại”

Tài khoản này dùng để phản ánh giá trị hiện có và tình hình biến động của tài sản thuế thu nhập hoãn lại.

Một số quy định khi hạch toán trên tài khoản 243:

1 – Doanh nghiệp chỉ được ghi nhận tài sản thuế thu nhập hoãn lại đối với các khoản chênh lệch tạm thời được khấu trừ, giá trị được khấu trừ của khoản lỗ tính thuế và ưu đãi về thuế chưa sử dụng từ các năm trước chuyển sang năm hiện tại trong trường hợp doanh nghiệp dự tính chắc chắn có được lợi nhuận tính thuế thu nhập trong tương lai để sử dụng các khoản chênh lệch tạm thời được khấu trừ, các khoản lỗ tính thuế và ưu đãi thuế chưa sử dụng.

2 – Cuối năm tài chính, doanh nghiệp phải lập “Bảng xác định chênh lệch tạm thời được khấu trừ”, “Bảng theo dõi chênh lệch tạm thời được khấu trừ chưa sử dụng”, giá trị được khấu trừ chuyển sang năm sau của các khoản lỗ tính thuế và ưu đãi thuế chưa sử dụng làm căn cứ lập “Bảng xác định tài sản thuế thu nhập hoãn lại” để xác định giá trị tài sản thuế thu nhập hoãn lại được ghi nhận hoặc hoàn nhập trong năm.

3 - Việc ghi nhận tài sản thuế thu nhập hoãn lại trong năm được thực hiện theo nguyên tắc bù trừ giữa tài sản thuế thu nhập hoãn lại phát sinh trong năm nay với tài sản thuế thu nhập doanh nghiệp đã ghi nhận từ các năm trước nhưng năm nay được hoàn nhập lại, cụ thể là:

- Nếu tài sản thuế thu nhập hoãn lại phát sinh trong năm lớn hơn tài sản thuế thu nhập hoãn lại được hoàn nhập trong năm, kế toán ghi nhận bổ sung giá trị tài sản thuế thu nhập hoãn lại là số chênh lệch giữa số tài sản thuế thu nhập hoãn lại phát sinh lớn hơn số được hoàn nhập trong năm, nếu chắc chắn rằng trong tương lai doanh nghiệp có đủ lợi nhuận tính thuế để thu hồi tài sản thuế thu nhập hoãn lại được ghi nhận trong năm hiện tại. Trường hợp doanh nghiệp không chắc chắn sẽ có được lợi nhuận chịu thuế trong tương lai, kế toán không được ghi nhận tài sản thuế thu nhập hoãn lại tính trên các khoản chênh lệch tạm thời được khấu trừ phát sinh trong năm.

- Nếu tài sản thuế thu nhập hoãn lại được ghi nhận trong năm nhỏ hơn tài sản thuế thu nhập hoãn lại được hoàn nhập trong năm, kế toán ghi giảm tài sản thuế thu nhập hoãn lại là số chênh lệch giữa số tài sản thuế thu nhập hoãn lại phát sinh nhỏ hơn số được hoàn nhập trong năm. Việc ghi giảm tài sản thuế thu nhập hoãn lại phải được thực hiện phù hợp với thời gian mà các khoản chênh lệch tạm thời được khấu trừ (phát sinh từ các năm trước) được hoàn nhập kể cả khi doanh nghiệp không có lợi nhuận.

4 - Trường hợp việc áp dụng hồi tố thay đổi chính sách kế toán hoặc điều chỉnh hồi tố các sai sót trọng yếu phát sinh từ các năm trước làm phát sinh khoản chênh lệch tạm thời được khấu trừ, kế toán phải ghi nhận bổ sung tài sản thuế thu nhập hoãn lại của các năm trước bằng cách điều chỉnh tăng số dư Có (hoặc giảm số dư Nợ) đầu năm TK 421 - Lợi nhuận chưa phân phối (TK 4211 - Lợi nhuận chưa phân phối năm nay) và điều chỉnh tăng số dư Nợ đầu năm TK 243 – Tài sản thuế thu nhập hoãn lại.

5 - Kết thúc năm tài chính, doanh nghiệp phải đánh giá các tài sản thuế thu nhập hoãn lại chưa được ghi nhận từ các năm trước khi dự tính chắc chắn có được lợi nhuận tính thuế thu nhập trong tương lai để cho phép tài sản thuế hoãn lại được thu hồi.

Kết cấu tài khoản 243

Bên Nợ:

Giá trị tài sản thuế thu nhập hoãn lại tăng.

Bên Có:

Giá trị tài sản thuế thu nhập hoãn lại giảm.

Số dư bên Nợ:

- Giá trị tài sản thuế thu nhập hoãn lại còn lại cuối năm;
- Điều chỉnh số dư đầu năm đối với tài sản thuế thu nhập hoãn lại được ghi nhận (hoặc hoàn nhập) trong năm do áp dụng hồi tố chính sách kế toán hoặc sửa chữa hồi tố các sai sót trọng yếu của các năm trước.

Ngoài ra kế toán xác định và phân phối kết quả kinh doanh còn sử dụng các tài khoản liên quan khác như: TK 111, 112, 333, 414, 415, 431, 511, 512, 515, 635, 641...

7.7.3. Phương pháp kế toán các nghiệp vụ chủ yếu:

(1) Phương pháp ghi chép các nghiệp vụ kinh tế chủ yếu liên quan đến chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành

a - Hàng quý, khi xác định thuế thu nhập doanh nghiệp tạm phải nộp theo quy định của Luật thuế thu nhập doanh nghiệp, kế toán phản ánh số thuế thu nhập doanh nghiệp tạm phải nộp Nhà nước vào chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành, ghi:

Nợ TK 8211– Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành

Có TK 3334 - Thuế thu nhập doanh nghiệp.

Khi nộp thuế thu nhập doanh nghiệp vào NSNN, ghi:

Nợ TK 3334 - Thuế thu nhập doanh nghiệp

Có các TK 111, 112,...

b- Cuối năm tài chính, căn cứ vào số thuế thu nhập doanh nghiệp thực tế phải nộp, kế toán ghi:

+ Nếu số thuế thu nhập doanh nghiệp thực tế phải nộp trong năm lớn hơn số thuế thu nhập doanh nghiệp tạm phải nộp, kế toán phản ánh bổ sung số thuế thu nhập doanh nghiệp còn phải nộp, ghi:

Nợ TK 8211– Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành

Có TK 3334 - Thuế thu nhập doanh nghiệp.

Khi nộp thuế thu nhập doanh nghiệp vào NSNN, ghi:

Nợ TK 3334 - Thuế thu nhập doanh nghiệp

Có các TK 111, 112,...

+ Nếu số thuế thu nhập doanh nghiệp thực tế phải nộp trong năm nhỏ hơn số thuế thu nhập doanh nghiệp tạm phải nộp, thì số chênh lệch kế toán ghi giảm chi phí số thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành, ghi:

Nợ TK 3334 – Thuế thu nhập doanh nghiệp

Có TK 8211– Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành.

c - Trường hợp phát hiện sai sót không trọng yếu của các năm trước liên quan đến khoản thuế thu nhập doanh nghiệp phải nộp của các năm trước, doanh nghiệp được hạch toán tăng (hoặc giảm) số thuế thu nhập doanh nghiệp phải nộp của các năm trước vào chi phí thuế thu nhập hiện hành của năm phát hiện sai sót.

+ Trường hợp thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành của các năm trước phải nộp bổ sung do phát hiện sai sót không trọng yếu của các năm trước được ghi tăng chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành của năm hiện tại, ghi:

Nợ TK 8211 – Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành

Có TK 3334 - Thuế thu nhập doanh nghiệp.

Khi nộp tiền, ghi:

Nợ TK 3334 - Thuế thu nhập doanh nghiệp

Có các TK 111, 112,...

+ Trường hợp số thuế thu nhập doanh nghiệp phải nộp được ghi giảm do phát hiện sai sót không trọng yếu của các năm trước được ghi giảm chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành trong năm hiện tại, ghi:

Nợ TK 3334 - Thuế thu nhập doanh nghiệp

Có TK 8211 – Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành

d - Cuối năm tài chính, kế toán kết chuyển chi phí thuế thu nhập hiện hành, ghi:

+ Nếu TK 8211 có số phát sinh Nợ lớn hơn số phát sinh Có, thì số chênh lệch ghi:

Nợ TK 911 – Xác định kết quả kinh doanh

Có TK 8211– Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành.

+ Nếu TK 8211 có số phát sinh Nợ nhỏ hơn số phát sinh Có, thì số chênh lệch ghi:

Nợ TK 8211– Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành

Có TK 911 – Xác định kết quả kinh doanh.

(2)- Phương pháp hạch toán thuế thu nhập hoãn lại phải trả

a – Trường hợp thuế thu nhập hoãn lại phải trả phát sinh từ các giao dịch trong năm được ghi nhận vào chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại: Cuối năm tài chính, kế toán căn cứ “Bảng xác định thuế thu nhập hoãn lại phải trả” để ghi nhận thuế thu nhập hoãn lại phải trả phát sinh từ các giao dịch trong năm vào chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại:

a.1 - Nếu số thuế thu nhập hoãn lại phải trả phát sinh trong năm lớn hơn số thuế thu nhập hoãn lại phải trả được hoàn nhập trong năm, kế toán chỉ ghi nhận bổ sung số thuế thu nhập hoãn lại phải trả là số chênh lệch giữa số thuế thu nhập hoãn lại phải trả phát sinh lớn hơn số được hoàn nhập trong năm, ghi:

Nợ TK 8212 – Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại

Có TK 347 – Thuế thu nhập hoãn lại phải trả.

a.2 - Nếu số thuế thu nhập hoãn lại phải trả phát sinh trong năm nhỏ hơn số thuế thu nhập hoãn lại phải trả được hoàn nhập trong năm, kế toán chỉ ghi giảm (hoàn nhập) số thuế thu nhập hoãn lại phải trả là số chênh lệch giữa số thuế thu nhập hoãn lại phải trả phát sinh nhỏ hơn số được hoàn nhập trong năm, ghi:

Nợ TK 347 – Thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại phải trả

Có TK 8212 – Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại.

b – Trường hợp thuế thu nhập hoãn lại phải trả phát sinh từ việc áp dụng hội tố thay đổi chính sách kế toán hoặc điều chỉnh hội tố các sai sót trọng yếu của các năm trước: Cuối năm tài chính, kế toán căn cứ “Bảng xác định thuế thu nhập hoãn lại phải trả” đã được lập làm căn cứ ghi nhận hoặc hoàn nhập thuế thu nhập hoãn lại phải trả phát sinh từ các giao dịch được điều chỉnh vào lợi nhuận chưa phân phối của các năm trước.

- Trường hợp phải điều chỉnh tăng thuế thu nhập hoãn lại phải trả, ghi:

Tăng số dư Nợ đầu năm TK 4211 - Lợi nhuận chưa phân phối năm trước

(Nếu TK 4211 có số dư Nợ),

hoặc Giảm số dư Có đầu năm TK 4211 - Lợi nhuận chưa phân phối năm trước

(Nếu TK 4211 có số dư Có)

Tăng số dư Có đầu năm TK 347 – Thuế thu nhập hoãn lại phải trả.

- Trường hợp phải điều chỉnh giảm thuế thu nhập hoãn lại phải trả, ghi:

Giảm số dư Có đầu năm TK 347 – Thuế thu nhập hoãn lại phải trả

Tăng số dư Có đầu năm TK 4211 - Lợi nhuận chưa phân phối năm trước

(Nếu TK 4211 có số dư

Có), hoặc Giảm số dư Nợ đầu năm TK 4211 - Lợi nhuận chưa phân phối năm trước

(Nếu TK 4211 có số dư Nợ)

(3)- Hạch toán tài sản thuế thu nhập hoãn lại:

a – Trường hợp tài sản thuế thu nhập hoãn lại phát sinh từ các giao dịch được ghi nhận vào chi phí thuế thu nhập hoãn lại: Cuối năm tài chính, kế toán căn cứ “Bảng xác định tài sản thuế thu nhập hoãn lại” đã được lập làm căn cứ ghi nhận hoặc hoàn nhập tài sản thuế thu nhập hoãn lại phát sinh từ các giao dịch được ghi nhận vào chi phí thuế thu nhập hoãn lại:

a.1 - Nếu tài sản thuế thu nhập hoãn lại phát sinh trong năm lớn hơn tài sản thuế thu nhập hoãn lại được hoàn nhập trong năm, kế toán ghi nhận bổ sung giá trị tài sản thuế thu nhập hoãn lại là số chênh lệch giữa số tài sản thuế thu nhập hoãn lại phát sinh lớn hơn số được hoàn nhập trong năm, nếu chắc chắn rằng trong tương lai doanh nghiệp có đủ lợi nhuận tính thuế để thu hồi tài sản thuế thu nhập hoãn lại được ghi nhận trong năm hiện tại, ghi:

Nợ TK 243 – Tài sản thuế thu nhập hoãn lại

Có TK 8212 – Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại.

a.2 - Nếu tài sản thuế thu nhập hoãn lại phát sinh trong năm nhỏ hơn tài sản thuế thu nhập hoãn lại được hoàn nhập trong năm, kế toán ghi giảm tài sản thuế thu nhập hoãn lại là số chênh lệch giữa số tài sản thuế thu nhập hoãn lại phát sinh nhỏ hơn số được hoàn nhập trong năm, ghi:

Nợ TK 8212 – Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại

Có TK 243 – Tài sản thuế thu nhập hoãn lại

b– Trường hợp tài sản thuế thu nhập hoãn lại phát sinh từ việc áp dụng hồi tố chính sách kế toán hoặc điều chỉnh hồi tố sai sót trọng yếu của các năm trước: Cuối năm tài chính, kế toán căn cứ “Bảng xác định tài sản thuế thu nhập hoãn lại” đã được lập làm căn cứ ghi nhận hoặc hoàn nhập tài sản thuế thu nhập hoãn lại phát sinh từ các giao dịch được điều chỉnh vào lợi nhuận chưa phân phối của các năm trước:

b.1 - Trường hợp phải điều chỉnh tăng tài sản thuế thu nhập hoãn lại, ghi:

Tăng số dư Nợ đầu năm TK 243 – Tài sản thuế thu nhập hoãn lại

Tăng số dư Có đầu năm TK 4211 - Lợi nhuận chưa phân phối năm trước
(Nếu TK 4211 có số dư Có),

hoặc Giảm số dư Nợ đầu năm TK 4211 - Lợi nhuận chưa phân phối năm trước

(Nếu TK 4211 có số dư Nợ)

b.2 - Trường hợp phải điều chỉnh giảm tài sản thuế thu nhập hoãn lại, ghi:

Tăng số dư Nợ đầu năm TK 4211 - Lợi nhuận chưa phân phối năm trước

(Nếu TK 4211 có số dư Nợ),

hoặc Giảm số dư Có đầu năm TK 4211 - Lợi nhuận chưa phân phối năm trước (Nếu TK 4211 có số dư Có)

Giảm số dư Nợ đầu năm TK 243 – Tài sản thuế thu nhập hoãn lại

c- Cuối năm tài chính, kế toán kết chuyển chênh lệch chi phí thuế thu nhập hoãn lại do các nghiệp vụ (2) và (3) nói trên, kế toán ghi:

+ Nếu TK 8212 có số phát sinh Nợ lớn hơn số phát sinh Có, thì số chênh lệch ghi:

Nợ TK 911 – Xác định kết quả kinh doanh

Có TK 8212– Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành.

+ Nếu TK 8212 có số phát sinh Nợ nhỏ hơn số phát sinh Có, thì số chênh lệch ghi:

Nợ TK 8212– Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành

Có TK 911 – Xác định kết quả kinh doanh

(4)- Cuối kỳ (tháng, quý) kết chuyển các khoản chi phí, doanh thu, thu nhập có phát sinh kết quả hoạt động kinh doanh:

- Kết chuyển chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành vào bên Nợ Tài khoản 911 – “Xác định kết quả kinh doanh”.

Nợ TK 911 – Xác định kết quả kinh doanh

Có TK 8211– Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành.

- Kết chuyển giá vốn hàng bán trong kỳ:

Nợ TK 911- Xác định kết quả kinh doanh

- Có TK 632- Giá vốn hàng bán
- Kết chuyển chi phí tài chính trong kỳ:
 - Nợ TK 911- xác định kết quả kinh doanh
 - Có TK 635- Chi phí tài chính
 - Phân bổ, kết chuyển chi phí bán hàng, chi phí quản lý doanh nghiệp tính cho hàng tiêu thụ trong kỳ:
 - 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
 - Kết chuyển chi phí khác:
 - Nợ TK 911- xác định kết quả kinh doanh
 - Có TK 811- Chi phí khác
 - Kết chuyển doanh thu thuần về bán hàng và cung cấp dịch vụ:
 - Nợ TK 511- Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ
 - Nợ TK 512- Doanh thu nội bộ
 - Có TK 911- Xác định kết quả kinh doanh
 - Kết chuyển doanh thu hoạt động tài chính trong kỳ:
 - Nợ TK 515- Doanh thu hoạt động tài chính
 - Có TK 911- Xác định kết quả kinh doanh
 - Kết chuyển thu nhập khác trong kỳ:
 - Nợ TK 711- Thu nhập khác
 - Có TK 911- Xác định kết quả kinh doanh
- (5)- Tính toán, xác định kết quả hoạt động kinh doanh trong kỳ.**
- Trường hợp có lãi, kế toán ghi sổ:
 - Nợ TK 911- Xác định kết quả kinh doanh
 - Có TK 421- Lợi nhuận chưa phân phối (4212)
 - Trường hợp bị lỗ, kế toán ghi sổ:
 - Nợ TK 421- Lợi nhuận chưa phân phối (4212)
 - Có TK 911- Xác định kết quả kinh doanh
- (6)- Phản ánh số lãi được các đơn vị cấp dưới nộp lên** (với tư cách DN cấp trên), số lỗ được cấp trên cấp bù (với tư cách DN cấp dưới, không thuộc mô hình công ty mẹ con), kế toán ghi sổ:
- Nợ TK 111- Tiền mặt
 - Nợ TK 112- TGNH
 - Nợ TK 136- Phải thu nội bộ (1368)...
 - Có TK 421- Lợi nhuận chưa phân phối (4212)

(7)- Sang niên độ kế toán mới (Năm N), kế toán phải chuyển số dư đầu năm của tất cả các tài khoản, trong đó cần chú ý: Số dư TK 4212- Lợi nhuận năm nay trong sổ kế toán năm trước (Năm N-1) thành số dư tài khoản 4211- Lợi nhuận năm trước trong sổ kế toán năm nay (Năm N).

- Định kỳ, xác định và phản ánh số tạm chia cổ tức, chia lãi cho các nhà đầu tư, góp vốn, kế toán ghi:

Nợ TK 421- Lợi nhuận chưa phân phối (4212)
 Có TK 111,112- (Nếu đã chia bằng tiền)
 Có TK 511, 3331- (Nếu đã chia bằng sản phẩm, hàng hoá..)
 Có TK 3388- nếu chưa chia

- Định kỳ, xác định và phản ánh số tạm trích lập các quỹ của doanh nghiệp, kế toán ghi sổ:

Nợ TK 421- Lợi nhuận chưa phân phối (4212)
 Có TK 414- Quỹ đầu tư phát triển
 Có TK 415- Quỹ dự phòng tài chính
 Có TK 431- Quỹ khen thưởng, phúc lợi...
 Có TK 418- Cốc quỹ khác thuộc vốn chủ sở hữu

(8)- Phản ánh số lãi phải nộp cho đơn vị cấp trên, phải cấp cho đơn vị trực thuộc (Không thuộc mô hình công ty mẹ - con), kế toán ghi sổ:

Nợ TK 421- Lợi nhuận chưa phân phối
 Có TK 111- Tiền mặt
 Có TK 112- TGNH
 Có TK 336- Phải trả nội bộ....

(9a)- Khi cú quyết định hoặc thông báo (Quyết toán) xác định cổ tức và lợi nhuận cũn phải trả thòm cho nhà đầu tư, các bên góp vốn, cho các cổ đông, cho cấp tròn... kế toán phải phân phối bổ sung:

Nợ TK 421(4211)
 Cú TK 3388; Cú tk 336

(9b) Cuối năm, (Quyết toán) kế toán tính số quỹ được trích thêm (số được trích theo quyết toán lớn hơn số đã tạm trích năm trước, phản ánh số tiền các quỹ được trích thêm), số lợi nhuận bổ sung vốn, kế toán ghi sổ:

Nợ TK 421- Lợi nhuận chưa phân phối (4211)
 Có TK 414- Quỹ đầu tư phát triển
 Có TK 415- Quỹ dự phòng tài chính
 Cú TK 418-Cốc quỹ khác thuộc vốn chủ sở hữu

Có TK 431- Quỹ khen thưởng, phúc lợi...

Cú TK 411- Bổ sung nguồn vốn KD

(Trường hợp nếu số được trích nhỏ hơn số đã tạm trích (trích thừa), kế toán phải ghi số theo bút toán ngược lại để điều chỉnh).

Hệ thống câu hỏi ôn tập và bài tập

- 1/ Nhiệm vụ kế toán bán hàng và xác định kết quả?
- 2/ Nguyên tắc và phương pháp đánh giá thành phẩm nhập kho? Xuất kho?
- 3/ Nguyên tắc và phương pháp đánh giá hàng hoá nhập kho? Xuất kho?
- 4/ Phương pháp hạch toán chi tiết thành phẩm, hàng hoá?
- 5/ Phương pháp kế toán thành phẩm, hàng hoá theo p/pháp kê khai thường xuyên? Kiểm kê định kỳ?
- 6/ Kế toán giá vốn hàng bán theo từng phương thức bán hàng?
- 7/ Các loại doanh thu? Điều kiện ghi nhận doanh thu?
- 8/ Các khoản giảm trừ doanh thu?
- 9/ Phương pháp kế toán doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ?
- 10/ Phương pháp kế toán các khoản giảm trừ doanh thu?
- 11/ Nội dung và phương pháp kế toán chi phí bán hàng và chi phí quản lý doanh nghiệp?
- 12/ Nội dung và phương pháp kế toán chi phí và doanh thu hoạt động tài chính?
- 13/ Nội dung và phương pháp kế toán chi phí và thu nhập khác?
- 14/ Nội dung kết quả kinh doanh và trình tự phân phối lợi nhuận?
- 15/ Phương pháp kế toán xác định và phân phối kết quả kinh doanh?

Bài số 1

Tại công ty **K** có các tài liệu liên quan đến tháng 1/N+1 như sau: (đơn vị tính: 1.000)

1. Chỉ tiêu tồn kho trên bảng kê số 9 cuối tháng 12/N:

- Sản phẩm **A**: Số lượng 80 sản phẩm; trị giá vốn thực tế: 5.640.000

- Sản phẩm **B**: Số lượng 60 sản phẩm trị giá vốn thực tế: 4.991.900

2. Trích bảng kê số 10 tháng 12/N:

Chứng từ gửi hàng đi bán số 15 ngày 28/12/N gửi bán cho đơn vị **T** 10 sản phẩm **A**, trị giá vốn thực tế xuất kho: 705.000. (tổng giá bán chưa có thuế GTGT: 1.050.000)

3. Trong tháng 1/N+1, phòng kế toán nhận được các phiếu nhập kho:

- Phiếu nhập kho số 10 ngày 5 nhập kho 100 SPA
- Phiếu nhập kho số 11 ngày 10 nhập kho 100 SPB
- Phiếu nhập kho số 12 ngày 13 nhập kho 60 SPB
- Phiếu nhập kho số 13 ngày 25 nhập kho 100 SPA

(Trích bảng tính giá thành sản xuất tháng 1/N+1: Giá thành đơn vị SP A = 60.000; SP B = 90.000)

4. Nhận được các chứng từ bán hàng:

a. Phiếu xuất kho kiêm vận chuyển nội bộ số 20 ngày 16/1 xuất gửi bán cho đại lý

X:

- 100 sản phẩm A: đơn giá bán chưa có thuế GTGT 90.000
- 80 sản phẩm B: đơn giá bán chưa có thuế GTGT 105.000

b. Hoá đơn bán hàng số 21 ngày 18/1: xuất giao bán cho đơn vị Y là 16 sản phẩm A, đơn giá bán chưa có thuế GTGT: 90.000 (chưa thanh toán)

c. Hoá đơn bán hàng số 22 ngày 25/1 xuất giao bán cho công ty Z 30 sản phẩm B, đơn giá bán chưa có thuế GTGT: 105.000. (chưa thanh toán)

d. Phiếu xuất kho kiêm vận chuyển nội bộ số 23 ngày 26/1 xuất gửi bán cho đại lý H: 80 sản phẩm A đơn giá bán chưa có thuế GTGT 90.000; 60 sản phẩm B đơn giá bán chưa có thuế GTGT 105.000

5. Nhận được các chứng từ thanh toán sau:

a. Giấy báo có 150 ngày 10/1 đơn vị T trả toàn bộ tiền cho số hàng đã nhận từ tháng trước

b. Giấy báo có 160 ngày 20/1 đại lý X thanh toán toàn bộ tiền hàng (đã khấu trừ tiền hoa hồng 5% tính trên doanh thu)

c. Phiếu thu số 171 ngày 27/1 công ty Z thanh toán toàn bộ tiền hàng cho hoá đơn số 22 ngày 25/1.

6. Chi phí bán hàng khác phát sinh trong tháng 2 gồm:

- Tiền lương phải trả cho công nhân: 180.000.
- Trị giá CCDC loại phân bổ 1 lần: 30.000.

- Khấu hao TSCĐ: 45.000.
 - Chi phí khác bằng tiền mặt: 15.000.
7. Chi phí quản lý doanh nghiệp đã tập hợp được: 197.010
8. Thuế GTGT đầu vào được khấu trừ: 270.000.
9. Kết chuyển và xác định kết quả tiêu thụ sản phẩm trong kì.

Yêu cầu:

1. Tính toán lập định khoản kế toán .
2. Ghi sổ chi tiết tiêu thụ (bán hàng); lập bảng kê khai thuế GTGT
3. Ghi bảng kê số 8, BK 9, BK 10 và NKCT số 8 tháng 1/N.

Ghi chú:

- Doanh nghiệp tính giá thực tế SP xuất kho theo phương pháp bình quân
- Doanh nghiệp nộp thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ, thuế suất GTGT của các sản phẩm là 10%.
- DN hạch toán hàng tồn kho theo phương pháp kê khai thường xuyên.

Bài số 2

Sử dụng tài liệu bài tập trên với điều kiện DN hạch toán hàng tồn kho theo phương pháp kiểm kê định kì.

Tài liệu bổ sung:

- Biên bản kiểm kê cuối tháng 1/N+1
 - + Sản phẩm A tồn: 84 sản phẩm
 - + Sản phẩm B tồn: 50 sản phẩm
 - Hàng gửi bán cuối tháng(đại lí H):
 - +sản phẩm A: 80 sản phẩm
 - +sản phẩm B: 60 sản phẩm
- Thực hiện yêu cầu như bài tập trên

Bài số 3

Trích tài liệu của doanh nghiệp HT như sau (doanh nghiệp hạch toán hàng tồn kho theo phương pháp kê khai thường xuyên) (đơn vị: 1000 đồng).

I. Số lượng thành phẩm A tồn kho đầu tháng 9: 100.000 thành phẩm A.

Số dư đầu tháng 9 của một số TK:

TK155: 9.090.000.

TK112: 37.500.000.

TK421: 84.000.000

II. Trong tháng 9 có các tài liệu sau:

1. Nhập kho 110.000 sản phẩm A từ sản xuất tổng giá thành thực tế: 3.585.000.
2. Xuất kho thành phẩm A bán trực tiếp cho công ty H: 60.000 thành phẩm A thu tiền mặt tổng số tiền trên phiếu thu: 7.920.000.
3. Doanh nghiệp nhận được giấy báo có của ngân hàng nhà máy X chuyển trả trước số tiền 8.700.000.
4. Doanh nghiệp xuất kho 35.000 thành phẩm A bán trực tiếp cho đơn vị K. doanh nghiệp đã nhận được tiền theo giấy báo có của ngân hàng, tổng số tiền 4.620.000.
5. Doanh nghiệp xuất kho giao bán trực tiếp cho đơn vị Z 30.000 thành phẩm A, đơn vị Z đã chấp nhận thanh toán nhưng chưa thu tiền (đơn giá bán chưa có thuế GTGT 120).
6. Doanh nghiệp xuất kho giao bán trực tiếp cho nhà máy X 65.000 thành phẩm A tổng số tiền thanh toán là: 8.580.000
7. Doanh nghiệp nhận được công văn của nhà máy X thông báo có 10.000 sản phẩm A bị kém chất lượng; nhà máy X chấp nhận 55.000 sản phẩm A, còn lại trả lại doanh nghiệp .
8. Doanh nghiệp nhận lại số sản phẩm kém chất lượng do nhà máy X trả lại nhập kho và chuyển tiền gửi ngân hàng trả lại cho nhà máy X.
9. Chi phí bán hàng trong tháng tập hợp được 105.000
10. Chi phí quản lý doanh nghiệp đã tập được 150.000.
11. Thuế GTGT đầu vào được khấu trừ là 1.950.000.
12. Xác định kết quả tiêu thụ.

13. Thuế thu nhập doanh nghiệp quý III phải nộp 54.000. doanh nghiệp chuyển TGNH nộp thuế GTGT và thuế TNDN, đã nhận được giấy báo nợ ngân hàng.

14. Doanh nghiệp tạm trích quỹ đầu tư phát triển quý III là 9.000, quỹ dự phòng tài chính 3.000, quỹ khen thưởng và phúc lợi: 6.000.

Yêu cầu:

1. Tính toán, lập định khoản kế toán và phản ánh vào sơ đồ TKLQ.
2. Ghi sổ BK8, BK9, BK10, BK11.
3. Hãy chỉ rõ những số liệu liên quan để lập báo cáo KQHĐKD

Ghi chú:

- Thành phẩm xuất kho tính theo giá thực tế bình quân gia quyền.
- Doanh nghiệp nộp thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ; thuế suất thuế GTGT 10 %

Bài số 4.

Trong tháng 1 năm N tại phòng kế toán của doanh nghiệp X có các tài liệu và chứng từ sau: (đơn vị: 1.000 đồng)

1. Hoá đơn bán hàng số 15 ngày 02/01, doanh nghiệp bán sản phẩm cho công ty HK, bên mua đã chấp nhận thanh toán (chưa trả tiền) tổng giá thanh toán là 495.000

2. Phiếu chi tiền mặt số 4 ngày 02/01, doanh nghiệp trả hộ tiền cước phí vận chuyển 15.000 cho công ty HK.

3. Doanh nghiệp bán sản phẩm cho công ty A: hoá đơn số 16 ngày 04/01 tổng giá thanh toán là 59.400. Công ty A đã chấp nhận thanh toán.

4. Giấy báo có của ngân hàng số 192 ngày 07/01 số tiền (?). Công ty HK thanh toán tiền hàng; tiền vận chuyển và số nợ tháng trước (đã trừ tiền chiết khấu thanh toán được hưởng).

5. Doanh nghiệp giao bán sản phẩm trực tiếp cho công ty HK. Hoá đơn số 17 ngày 08/01 tổng giá thanh toán: 825.000; người mua đã chấp nhận thanh toán.

6. Giấy báo có số 139 ngày 08/01: Công ty A trả tiền hàng cho hoá đơn số 16 ngày 01/01, số tiền (?) đã khấu trừ chiết khấu thanh toán được hưởng

7. Công ty C ứng trước tiền mua hàng của doanh nghiệp, giấy báo có ngân hàng số 146 ngày 11/01: số tiền 30.000.

8. Công ty HK trả lại doanh nghiệp một số sản phẩm kém phẩm chất trị giá bán chưa có thuế GTGT là 60.000. doanh nghiệp đã đồng ý nhận lại và nhập kho (PNK số 102 ngày 12/01).

9. Doanh nghiệp đã giao bán trực tiếp sản phẩm cho công ty C, hoá đơn số 18 ngày 15/01 tổng giá thanh toán 165.000

10. Công ty C đã thanh toán tiền mua hàng cho doanh nghiệp, giấy báo có ngân hàng số 153 ngày 20/01 số tiền 37.500 và giao ngoại tệ theo phiếu thu số 115 ngày 20/01 thu tiền mặt 7.500 USD. Tỷ giá thực tế trên thị trường ngoại tệ liên ngân hàng cùng ngày: 1 USD = 15.500 VND.

Yêu cầu:

1. Tính toán; định khoản kế toán các nghiệp vụ kinh tế trên.
2. Mở sổ chi tiết cho từng khách hàng (hoặc phản ánh vào sơ đồ TK). Biết rằng số dư đầu tháng phải thu của công ty HK là 45.000.

Ghi chú:

- DN qui đổi ngoại tệ theo tỷ giá thực tế.
- Doanh nghiệp tính thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ thuế suất 10%.
- Thời hạn thanh toán được chấp nhận 15 ngày kể từ ngày nhận hàng, nếu khách hàng thanh toán trước thời hạn trong vòng 7 ngày được hưởng chiết khấu thanh toán 1% trên tổng số tiền thanh toán.

Bài số 5

Ở doanh nghiệp sản xuất "KL" có tình hình sau: (đơn vị: 1.000 đồng)

1. Tổng hợp tình hình tạm phân phối tiền lãi trong năm N:

-Tạm tính thuế TNDN phải nộp từ tháng 1 đến tháng 11/N là 75.000 (đã chuyển TGNH nộp đủ)

- Số đã tạm trích lập các quỹ DN : 120.000

Trong đó: + Quỹ ĐTPT: 45.000

+ Quỹ DPTC: 45.000

+ Quỹ KTPL: 30.000

2. Tình hình các nghiệp vụ kinh tế quý I/năm (N+1):

- Ngày 25/1 báo cáo quyết toán năm N được phê duyệt chính thức: Công nhận tổng lãi thực hiện năm N là 300.000 và số đã tạm phân phối trong năm N. Đồng thời công bố chính thức tỷ lệ phân phối LN 28% nộp thuế TNDN, số còn lại trích lập các quỹ:

+ Lập quỹ ĐTPT: 40%

+ Quỹ DPTC: 40%

+ Quỹ KTPL: 20%

Và yêu cầu doanh nghiệp nộp số thuế còn thiếu.

- Ngày 28/1 năm (N+1) doanh nghiệp đã chuyển TGNH nộp bổ sung thuế TNDN đã có giấy báo nợ, số tiền (?)

Yêu cầu: Tính toán, lập định khoản, phản ánh vào sơ đồ tài khoản có liên quan.

Bài số 6

Ở doanh nghiệp ML có tình hình sau: (đơn vị: 1000 đồng)

1. Số dư ngày 1/1/N+1 một số TK sau:

T K 421 (4211): 54.000

TK 414: 90.000

TK 431: 45.000

2. Các nghiệp vụ kinh tế trong quý I (năm N+1):

a. Ngày 5/2 theo thông báo của cơ quan thuế: Số thuế TNDN phải nộp tháng 1 năm (N+1) là: 15.000

b. Ngày 8/2 nhận giấy báo nợ của ngân hàng (số 190 ngày 1/2) chuyển tiền nộp thuế TNDN tháng 1:15.000

c. Ngày 12/2 báo cáo quyết toán năm N được phê duyệt chính thức trong đó:

- Công nhận số lãi thực tế năm N của doanh nghiệp là 300.000

- Công nhận số đã tạm phân phối trong năm N:

+Thuế TNDN: 65.000.

+ Cho 3 quỹ (ĐTPT, DPTC, KLPL) mỗi quỹ 45.000

- Xác định: tỷ lệ phân phối chính thức: thuế TNDN 28%; số còn lại được trích lập các quỹ: quỹ ĐTPT 40%; quỹ DPTC 30%; quỹ KTPL 30% và yêu cầu doanh nghiệp nộp nốt thuế còn thiếu.

d. Ngày 18/2 doanh nghiệp nộp nốt số thuế còn thiếu đã có giấy báo nợ của ngân hàng số 147 ngày 12/2; số tiền (?)

Yêu cầu:

1. Tính toán và lập định khoản kế toán phản ánh vào sơ đồ tài khoản kế toán.

Ghi vào NKCT số 10 quý I năm N+1.

2. Lập sổ cái TK421 theo hình thức nhật kí chung

Bài số 7

Doanh nghiệp sản xuất TL hạch toán hàng tồn kho theo phương pháp kê khai thường xuyên có các tài liệu sau:

A. Số dư ngày 31/12/N-1 một số tài khoản:

- TK131: Dư nợ 13.500.000. Trong đó

+ Công ty A dư Nợ: 17.100.000

+ Công ty B dư Có: 3.600.000.

- TK331: dư có 15.600.000.

+ Công ty C dư Có:18.900.000

+ Công ty D dư Nợ: 3.300.000.

- TK421 (4212) dư có: 37.500.000.

B. Các nghiệp vụ kinh tế phát sinh trong quý I/N:

1. Ngày 18-01 chuyển TGNH trả công ty C 18.900.000 (đã có báo nợ).

2. Ngày 19-01 công ty A đã trả tiền hàng: 17.100.000 (đã có báo có).

3. Ngày 25-01 Công ty D đã giao vật liệu (đơn vị đã nhập kho). Trong đó:

Giá mua chưa có thuế: 9.000.000.

Thuế GTGT được khấu trừ 10%: 900.000.

Tổng giá thanh toán: 9.900.000.

4. Ngày 05-02: Xuất kho thành phẩm giao cho công ty **B** trị giá vốn 3.000.000.

Giá bán chưa có thuế: 4.500.000.

Thuế GTGT phải nộp 10%: 450.000.

Tổng giá thanh toán: 4.950.000.

Công ty **B** đã chấp nhận thanh toán

5. Ngày 22-2 chuyển TGNH trả nốt tiền cho công ty **D** và đặt trước tiền hàng, tổng số tiền thanh toán là 3.960.000.

6. Ngày 20-3: Mua vật liệu của công ty **E** đã nhập kho, chưa trả tiền. Tổng giá thanh toán là 3.960.000, trong đó:

Giá mua chưa có thuế là: 3.600.000.

Thuế GTGT được khấu trừ 10%: 360.000.

7. Ngày 25-3: Nhập CCDC mua của công ty **H** chưa trả tiền; trong đó:

Giá mua chưa có thuế là: 4.500.000.

Thuế GTGT được khấu trừ 10%: 450.000.

Tổng giá thanh toán là: 4.950.000.

8. Ngày 25-3: báo cáo quyết toán năm được duyệt trong đó xác định số thuế thu nhập doanh nghiệp phải nộp bổ sung 18.000.000, bổ sung quỹ ĐTPT 9.000.000, quỹ KTPL: 10.500.000.

9. Kết chuyển lãi từ hoạt động kinh doanh cả quý I/N là 50.000.000

10. Tạm tính số thuế TNDN phải nộp quý I/N: 18.000.000. Tạm trích quỹ ĐTPT: 12.000.000, quỹ KTPL: 9.000.000.

Yêu cầu:

1. Tính toán lập ĐKKT
2. Lập sổ chi tiết cho từng khách hàng?
3. Tính toán, lập các chỉ tiêu liên quan đến TK 131; TK 331 trên bảng CĐKT quý I/N

Bài số 8

Ở doanh nghiệp HX có tình hình sau: (doanh nghiệp áp dụng phương pháp kê khai thường xuyên) (đơn vị: 1.000 đồng):

1. Ngày 6-5 doanh nghiệp xuất kho bán cho công ty C một số thành phẩm A tổng giá thành thực tế 600.000, trong đó: tổng giá bán chưa có thuế: 720.000. Công ty C chấp nhận thanh toán (theo thoả thuận thời hạn thanh toán 15 ngày).

2. Ngày 07/5 công ty C đã trả bằng ngân phiếu 300.000 về số tiền hàng mua ngày 6/5.

3. Ngày 09-5 công ty C chuyển TGNH thanh toán nốt số tiền mua hàng ngày 06/5, số tiền(?) (đã trừ chiết khấu thanh toán được hưởng). Doanh nghiệp đã nhận được giấy báo Có của ngân hàng

4. Ngày 10/5 doanh nghiệp nhận được công văn kèm theo biên bản kiểm nghiệm vật tư của công ty C trả lại số hàng bị mất phẩm chất theo giá bán chưa có thuế GTGT: 90.000, doanh nghiệp đã đồng ý nhận lại và nhập kho số sản phẩm mất phẩm chất đó, đồng thời chuyển TGNH trả lại tiền hàng cho công ty C (doanh nghiệp đã nhận giấy báo Nợ).

5. Ngày 12/5 doanh nghiệp xuất kho thành phẩm A gửi bán cho đại lý B tổng thành thực tế của thành phẩm 900.000.

Giá bán chưa có thuế: 1.080.000.

Thoả thuận hoa hồng 3% tính trên tổng giá thanh toán và trừ vào tiền hàng khi thanh toán.

6. Ngày 28-5 doanh nghiệp nhận được giấy báo có của ngân hàng báo đại lý B đã thanh toán số tiền hàng (sau khi đã giữ lại hoa hồng được hưởng).

7. Chi phí bán hàng khác tập hợp trong tháng: 78.000.

8. Chi phí quản lý doanh nghiệp trong tháng đã tập hợp được: 15.000.

9. Thuế GTGT được khấu trừ: 60.000.

10. Xác định kết quả kinh doanh

Yêu cầu:

1. Tính toán, lập định khoản và phản ánh vào sơ đồ TK kế toán liên quan.

2. Ghi sổ chi tiết bán hàng và sổ chi tiết TK131.

Tài liệu bổ sung:

Doanh nghiệp qui định chiết khấu cho khách hàng thanh toán trước thời hạn 10 ngày được hưởng 1% trên tổng giá thanh toán.

Doanh nghiệp nộp thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ.

Bài số 9

Với tài liệu và yêu cầu trên giả sử trường hợp doanh nghiệp nộp thuế GTGT theo phương pháp trực tiếp; thuế suất 10%. Biết rằng tổng trị giá hàng mua vào trong kì là: 1.200.000

Bài số 10:

Tại công ty **K** có các tài liệu liên quan đến tháng 1/N+1 như sau: (đơn vị tính: 1.000)

1. Chỉ tiêu tồn kho trên bảng kê số 9 cuối tháng 12/N:

- Sản phẩm **A**: Số lượng 80 sản phẩm; trị giá vốn thực tế: 5.640.000

- Sản phẩm **B**: Số lượng 60 sản phẩm trị giá vốn thực tế: 4.991.900

2. Trích bảng kê số 10 tháng 12/N:

Chứng từ gửi hàng đi bán số 15 ngày 28/12/N gửi bán cho đơn vị **T** 10 sản phẩm **A**, trị giá vốn thực tế xuất kho: 705.000. (tổng giá bán chưa có thuế GTGT: 1.050.000)

3. Trong tháng 1/N+1, phòng kế toán nhận được các phiếu nhập kho:

- Phiếu nhập kho số 10 ngày 5 nhập kho 100 SPA
- Phiếu nhập kho số 11 ngày 10 nhập kho 100 SPB
- Phiếu nhập kho số 12 ngày 13 nhập kho 60 SPB
- Phiếu nhập kho số 13 ngày 25 nhập kho 100 SPA

(Trích bảng tính giá thành sản xuất tháng 1/N+1: Giá thành đơn vị SP A = 60.000; SP B = 90.000)

4. Nhận được các chứng từ bán hàng:

a. Phiếu xuất kho kiêm vận chuyển nội bộ số 20 ngày 16/1 xuất gửi bán cho đại lý

X:

- 100 sản phẩm A: đơn giá bán chưa có thuế GTGT 90.000
- 80 sản phẩm B: đơn giá bán chưa có thuế GTGT 105.000

b. Hoá đơn bán hàng số 21 ngày 18/1: xuất giao bán cho đơn vị Y là 16 sản phẩm A, đơn giá bán chưa có thuế GTGT: 90.000 (chưa thanh toán)

c. Hoá đơn bán hàng số 22 ngày 25/1 xuất giao bán cho công ty Z 30 sản phẩm B, đơn giá bán chưa có thuế GTGT: 105.000. (chưa thanh toán)

d. Phiếu xuất kho kiêm vận chuyển nội bộ số 23 ngày 26/1 xuất gửi bán cho đại lý H: 80 sản phẩm A đơn giá bán chưa có thuế GTGT 90.000; 60 sản phẩm B đơn giá bán chưa có thuế GTGT 105.000

5. Nhận được các chứng từ thanh toán sau:

a. Giấy báo có 150 ngày 10/1 đơn vị T trả toàn bộ tiền cho số hàng đã nhận từ tháng trước

b. Giấy báo có 160 ngày 20/1 đại lý X thanh toán toàn bộ tiền hàng (đã khấu trừ tiền hoa hồng theo thuế suất 5% doanh thu tiền hàng).

c. Phiếu thu số 171 ngày 25/1 công ty Z thanh toán toàn bộ tiền hàng cho hoá đơn số 22 ngày 25/1.

6. Chi phí bán hàng khác phát sinh trong tháng 2 gồm:

- Chi phí nhân viên: 180.000.
- Trị giá CCDC loại phân bổ 1 lần: 30.000.

- Khấu hao TSCĐ: 45.000.
 - Chi phí khác bằng tiền mặt: 15.000.
7. Chi phí quản lý doanh nghiệp đã tập hợp được: 197.000
8. Thuế GTGT đầu vào được khấu trừ: 270.000.
9. Kết chuyển và xác định kết quả tiêu thụ sản phẩm trong kì.

Yêu cầu:

4. Tính toán lập định khoản kế toán .
5. Ghi sổ chi tiết tiêu thụ (bán hàng); lập bảng kê khai thuế GTGT
6. Ghi bảng kê số 8, BK 9, BK 10 và NKCT số 8 tháng 1/N.

Ghi chú:

- Doanh nghiệp tính giá thực tế SP xuất kho theo phương pháp bình quân
- Doanh nghiệp nộp thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ, thuế suất GTGT của các sản phẩm là 10%.
- DN hạch toán hàng tồn kho theo phương pháp kê khai thường xuyên.

Bài số 11:

Trích tài liệu của doanh nghiệp **BC** như sau: (hạch toán hàng tồn kho theo phương pháp kê khai thường xuyên) (đơn vị: nghìn đồng).

Số lượng thành phẩm A tồn kho đầu tháng 9: 100.000 thành phẩm A.

Số dư đầu tháng 9 của một số TK:

TK155: 6.200.000. (Doanh nghiệp SX 1 loại sp A)

TK112: 37.500.000.

TK421: 84.000.000 (Dư có)

Trong tháng 9 có các tài liệu sau:

1. Nhập kho 110.000 sản phẩm A từ sản xuất tổng giá thành thực tế: 6.400.000.
2. Xuất kho thành phẩm A bán trực tiếp cho công ty H: 60.000 thành phẩm A thu tiền mặt tổng số tiền trên phiếu thu: 7.920.000.
3. Doanh nghiệp nhận được giấy báo có của ngân hàng nhà máy X chuyển trả trước số tiền 8.700.000.
4. Doanh nghiệp xuất kho 35.000 thành phẩm A bán trực tiếp cho đơn vị K, doanh nghiệp đã nhận được tiền theo giấy báo có của ngân hàng, tổng số tiền 4.620.000.
5. Doanh nghiệp xuất kho giao bán trực tiếp cho đơn vị Z 30.000 thành phẩm A, đơn vị Z đã chấp nhận thanh toán nhưng chưa thu tiền (đơn giá bán chưa có thuế GTGT 120).
6. Doanh nghiệp xuất kho giao bán trực tiếp cho nhà máy X 65.000 thành phẩm A tổng số tiền thanh toán là: 8.580.000

7. Doanh nghiệp nhận được công văn của nhà máy **X** thông báo có 10.000 sản phẩm **A** bị kém chất lượng; nhà máy **X** chấp nhận 55.000 sản phẩm **A**, còn lại trả lại doanh nghiệp.

8. Doanh nghiệp nhận lại số sản phẩm kém chất lượng do nhà máy **X** trả lại nhập kho và chuyển tiền gửi ngân hàng trả lại cho nhà máy **X**.

9. Chi phí bán hàng trong tháng tập hợp được 155.000

10. Chi phí quản lý doanh nghiệp đã tập được 100.000.

11. Thuế GTGT đầu vào được khấu trừ là 1.950.000.

12. Thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành quý III phải nộp 540.000, doanh nghiệp chuyển TGNH nộp thuế GTGT và thuế TNDN, đã nhận được giấy báo nợ ngân hàng.

13. Xác định kết quả tiêu thụ.

14. Doanh nghiệp tạm trích quỹ đầu tư phát triển quý III là 90.000, quỹ dự phòng tài chính 30.000, quỹ khen thưởng và phúc lợi: 60.000.

Yêu cầu:

4. Tính toán, lập định khoản kế toán và phản ánh vào sơ đồ TKLQ.

5. Ghi số BK8, BK9, BK10, BK11.

6. Hãy chỉ rõ những số liệu liên quan để lập báo cáo KQHĐKD

7. Giả định số lượng TP tồn kho cuối tháng đúng như p/p KKTX, nếu DN kế toán theo p/p KKĐK thì có những nghiệp vụ nào thay đổi? Định khoản kế toán?

Ghi chú:

- Thành phẩm xuất kho tính theo giá thực tế bình quân gia quyền.

- Doanh nghiệp nộp thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ; thuế suất thuế GTGT 10 %

Bài số 12:

Doanh nghiệp sản xuất **TC** hạch toán hàng tồn kho theo phương pháp kê khai thường xuyên có các tài liệu sau:

A. Số dư ngày 31/12/N-1 một số tài khoản:

- TK131: Dư nợ 13.500.000. Trong đó

+ Công ty **A** dư Nợ: 17.100.000(Phải thu ngắn hạn)

+ Công ty **B** dư Có: 3.600.000.

- TK331: dư có 15.600.000.

+ Công ty **C** dư Có: 18.900.000(Phải trả ngắn hạn)

+ Công ty **D** dư Nợ: 3.300.000.

- TK421 (4212) dư Có: 37.500.000.

B. Các nghiệp vụ kinh tế phát sinh trong quý I/N:

1. Ngày 18-01 chuyển TGNH trả công ty **C** 18.900.000 (đã có báo nợ).
2. Ngày 19-01 công ty **A** đã trả tiền hàng: 17.100.000 (đã có báo Có).
3. Ngày 25-01 Công ty **D** đã giao vật liệu (đơn vị đã nhập kho). *Trong đó:*
 Giá mua chưa có thuế: 9.000.000.
 Thuế GTGT được khấu trừ 10%: 900.000.
 Tổng giá thanh toán: 9.900.000.
4. Ngày 05-02: Xuất kho thành phẩm giao cho công ty **B** trị giá vốn 3.000.000.
 Giá bán chưa có thuế: 4.500.000.
 Thuế GTGT phải nộp 10%: 450.000.
 Tổng giá thanh toán: 4.950.000.
 Công ty **B** đã chấp nhận thanh toán
5. Ngày 22-2 chuyển TGNH trả nốt tiền cho công ty **D** và đặt trước tiền hàng, tổng số tiền thanh toán là 3.960.000.
6. Ngày 20-3: Mua vật liệu của công ty **E** đã nhập kho, chưa trả tiền (nợ ngắn hạn). Tổng giá thanh toán là 3.960.000, trong đó:
 Giá mua chưa có thuế là: 3.600.000.
 Thuế GTGT được khấu trừ 10%: 360.000.
7. Ngày 25-3: Nhập CCDC mua của công ty **H** chưa trả tiền (nợ dài hạn); trong đó:
 Giá mua chưa có thuế là: 4.500.000.
 Thuế GTGT được khấu trừ 10%: 450.000.
 Tổng giá thanh toán là: 4.950.000.
9. Tạm tính số thuế TNDN (hiện hành) phải nộp quý I/N: 18.000.000.
8. Kết chuyển lãi từ hoạt động kinh doanh cả quý I/N là 50.000.000
10. Tạm trích quỹ ĐTPT: 12.000.000, quỹ KTPL: 9.000.000.

Yêu cầu:

1. Tính toán lập ĐKKT
2. Lập sổ chi tiết cho từng khách hàng?

3. Tính toán, lập các chỉ tiêu liên quan đến TK 131; TK 331 trên bảng CĐKT quý I/N biết rằng các khoản phải thu, phải trả đều ngắn hạn (Sau khi nghiên cứu chương 10 báo cáo tài chính).

Bài số 13

Tại phòng kế toán công ty **BC**, có tình hình sản xuất và tiêu thụ sản phẩm A quý I/N như sau: (Đơn vị nghìn đồng)

- DN không có sản phẩm tồn kho đầu kỳ
- Quy trình công nghệ sản xuất không có SP dở dang
- Kế toán hàng tồn kho theo p/p KKTX
- Thuế GTGT khấu trừ; thuế suất 10%
- Bán hàng theo phương thức trực tiếp (thu tiền ngay)
- Toàn bộ sản phẩm sản xuất ra đều được nhập kho

Thứ tự	Chỉ tiêu	Số tiền
1	Chi phí vật liệu trực tiếp	...
2	Chi phí nhân công trực tiếp	...
3	Chi phí sản xuất chung	...
4	Chi phí bán hàng	...
5	Chi phí quản lý doanh nghiệp	...
6	Thuế thu nhập DN phải nộp (hiện hành)	...
7	Giá vốn của hàng đã bán trong kỳ bị trả lại nhập kho	...
8	Doanh thu bán hàng trong kỳ	...
9	Doanh thu của hàng đã bán bị trả lại trong kỳ	...
10	Giá thành sản phẩm tồn kho cuối kỳ	...

Yêu cầu: Hãy cho các số liệu hợp lý theo các chỉ tiêu trên và:
1/ Tính toán và lập các định khoản kế toán có liên quan quý I/N?

2/ Lập các chỉ tiêu có liên quan trên báo cáo tài chính “Kết quả hoạt động kinh doanh” quý I/N? (Sau khi được nghiên cứu chương 10- báo cáo tài chính)

CHƯƠNG VIII

KẾ TOÁN CÁC KHOẢN NỢ PHẢI TRẢ VÀ NGUỒN VỐN CHỦ SỞ HỮU

8.1. NHIỆM VỤ KẾ TOÁN :

8.1.1. Nội dung và yêu cầu quản lý các khoản nợ phải trả và nguồn vốn chủ sở hữu

Quá trình hoạt động sản xuất kinh doanh, trong phạm vi doanh nghiệp cũng như giữa các doanh nghiệp với nhau, giữa doanh nghiệp với các đơn vị, các tổ chức xã hội phát sinh các quan hệ kinh tế rất phong phú và đa dạng. Trong các quan hệ đó, doanh nghiệp có thể vừa là chủ nợ và là khách nợ. Các khoản nợ mà doanh nghiệp phải trả cho các đơn vị, các tổ chức kinh tế xã hội chính là nguồn hình thành nên một bộ phận tài sản của doanh nghiệp. Xét trên góc độ tài chính thì các khoản nợ phải trả và các khoản nợ doanh nghiệp tự đầu tư được cấp phát lần đầu hoặc liên doanh, liên kết hay từ kết quả kinh doanh đem lại là nguồn vốn hình thành nên toàn bộ tài sản của doanh nghiệp, gồm các khoản nợ phải trả và nguồn vốn chủ sở hữu .

* Nợ phải trả là các khoản nợ phát sinh trong quá trình sản xuất kinh doanh mà doanh nghiệp phải trả cho các đơn vị, các tổ chức kinh tế, xã hội hoặc cá nhân như : nợ tiền vay, nợ phải trả cho người bán, nợ phải trả, phải

nộp cho Nhà nước, cho công nhân viên, cho cơ quan cấp trên và các khoản phải trả khác. Theo tính chất và thời hạn thanh toán, các khoản nợ phải trả được chia thành:

- Nợ ngắn hạn
- Nợ dài hạn
- Nợ khác

+ Nợ ngắn hạn là các khoản tiền nợ mà doanh nghiệp phải trả cho các chủ nợ trong một thời gian ngắn (không quá một năm). Nợ ngắn hạn bao gồm các khoản như:

- Vay ngắn hạn
- Nợ dài hạn đến hạn trả
- Phải trả cho người bán, người nhận thầu
- Người mua trả tiền trước
- Thuế và các khoản còn phải nộp Nhà nước
- Lương, phụ cấp phải trả cho công nhân viên
- Các khoản phải trả nội bộ
- Các khoản phải trả, phải nộp khác.

+ Nợ dài hạn là khoản tiền mà doanh nghiệp nợ các đơn vị cá nhân các tổ chức kinh tế có thời hạn trên một năm mới phải hoàn trả, nợ dài hạn của doanh nghiệp bao gồm các khoản như:

- Vay dài hạn cho đầu tư phát triển
- Nợ thuê mua tài sản cố định (thuê tài chính)
- Doanh nghiệp phát hành trái phiếu