
Giáo Trình

Kế toán tài chính doanh nghiệp

Mục Lục

Mục Lục.....	2
CHƯƠNG I: NHỮNG VẤN ĐỀ CHUNG VỀ KẾ TOÁN TÀI CHÍNH DOANH NGHIỆP.....	9
1.1. Đặc điểm của kế toán tài chính doanh nghiệp	9
1.2 Nội dung và phạm vi của kế toán tài chính	10
1.3 Nguyên tắc và yêu cầu của kế toán tài chính	12
1.3.2 Các yêu cầu của kế toán tài chính	14
CHƯƠNG II : KẾ TOÁN TÀI SẢN BẰNG TIỀN VÀ CÁC KHOẢN NỢ PHẢI THU TRONG DOANH NGHIỆP.....	15
I- KẾ TOÁN TÀI SẢN BẰNG TIỀN.....	15
1. Những quy định chung về hạch toán tài sản bằng tiền và xử lý ảnh hưởng thay đổi chênh lệch tỷ giá hối đoái	15
2. Kế toán tiền mặt	16
2.1. Chứng từ kế toán và những quy định trong hạch toán tiền mặt.....	16
2.2. Tài khoản sử dụng:.....	17
2.3. Kế toán thu - chi tiền mặt bằng tiền Ngân hàng Việt Nam.....	17
2.4. Kế toán thu - chi ngoại tệ :.....	18
3. Kế toán tiền gửi ngân hàng.....	20
3.1. Chứng từ kế toán và những quy định trong hạch toán tiền gửi Ngân hàng.....	20
3.2. Tài khoản sử dụng:.....	21
3.3. Kế toán tiền gửi Ngân hàng bằng tiền Việt Nam.....	21
2.4. Kế toán tiền gửi Ngân hàng bằng ngoại tệ :	23
3. Kế toán tiền đang chuyển.....	23
3.1. Chứng từ kế toán và những quy định trong hạch toán tiền đang chuyển	23
3.2. Tài khoản sử dụng:.....	24
3.3. Trình tự hạch toán:.....	24
II. KẾ TOÁN CÁC KHOẢN PHẢI THU.....	25
1. Kế toán các khoản phải thu của khách hàng.....	25
1.1. Nội dung - Tài khoản sử dụng:.....	25
1.2. Trình tự hạch toán:.....	25
2. Kế toán thuế GTGT được khấu trừ.....	26
2.1. Nội dung - Tài khoản sử dụng:.....	26
2.2. Trình tự hạch toán:.....	27
3. Kế toán các khoản phải thu nội bộ.....	28
3.1. Nội dung - Tài khoản sử dụng:.....	28
3.2. Trình tự kế toán:.....	29
4. Kế toán các khoản phải thu khác:.....	30
4.1. Nội dung và tài khoản sử dụng :	30
5. Kế toán thanh toán tạm ứng.....	31
5.1. Nguyên tắc giao tạm ứng và tài khoản sử dụng:.....	31
6. Kế toán chi phí trả trước:.....	32
6.1. Nội dung chi phí trả trước - Tài khoản sử dụng:.....	32
CHƯƠNG III : KẾ TOÁN HÀNG TỒN KHO TRONG DOANH NGHIỆP.....	37
I. NHỮNG QUY ĐỊNH CHUNG VỀ KẾ TOÁN HÀNG TỒN KHO TRONG DOANH NGHIỆP	37
II. PHƯƠNG PHÁP TÍNH GIÁ HÀNG TỒN KHO.....	43
1. Xác định giá trị nhập hàng tồn kho	43
1.1. Chi phí mua.....	43
1.2. Chi phí chế biến hàng tồn kho:.....	43
1. Tổ chức chứng từ kế toán hàng tồn kho.....	45
2. Hạch toán chi tiết hàng tồn kho	46
2.1. Phương pháp ghi thẻ song song.....	46

2.2. Phương pháp ghi sổ số dư.....	46
2.3. Phương pháp đối chiếu luân chuyển.....	47
V. KẾ TOÁN TỔNG HỢP HÀNG TỒN KHO TRONG DOANH NGHIỆP	47
1. Kế toán tổng hợp hàng tồn kho theo phương pháp kê khai thường xuyên.....	47
1.1. Tài khoản sử dụng	47
2. Kế toán tổng hợp hàng tồn kho theo phương pháp kiểm kê định kỳ.....	55
3. Kế toán dự phòng giảm giá hàng tồn kho.....	58
3.1. Mức lập dự phòng giảm giá hàng tồn kho	58
3.2. Phương pháp hạch toán.....	60
CHƯƠNG IV : KẾ TOÁN TÀI SẢN CỐ ĐỊNH VÀ BẤT ĐỘNG SẢN ĐẦU TƯ.....	61
I. KHÁI NIỆM -PHÂN LOẠI TÀI SẢN CỐ ĐỊNH TRONG DOANH NGHIỆP.....	61
II KẾ TOÁN TSCĐ THUỘC SỞ HỮU CỦA DOANH NGHIỆP.....	67
1. Kế toán tổng hợp tăng giảm TSCĐ hữu hình.....	67
Kết cấu và nội dung phản ánh của Tài khoản 212 - TSCĐ thuê tài chính.....	93
I V. KẾ TOÁN BẤT ĐỘNG SẢN ĐẦU TƯ	100
CHƯƠNG V : KẾ TOÁN HOẠT ĐỘNG ĐẦU TƯ TÀI CHÍNH.....	109
CHƯƠNG VI :	133
KẾ TOÁN CHI PHÍ -DOANH THU HOẠT ĐỘNG SẢN XUẤT KINH DOANH.....	133
I. KẾ TOÁN CHI PHÍ SẢN XUẤT KINH DOANH.....	133
4 2.1 Đối tượng và phương pháp tập hợp chi phí sản xuất.....	134
2. 3 Tính giá thành sản phẩm.....	146
2.3.1Đối tượng tính giá thành.....	146
Trường hợp doanh nghiệp kế toán hàng tồn kho theo phương pháp kê khai thường xuyên.....	163
Trường hợp doanh nghiệp kế toán hàng tồn kho theo phương pháp kiểm kê định kỳ.....	163
3.2.1 . Đối với doanh nghiệp kế toán hàng tồn kho theo phương pháp kê khai thường xuyên	164
1. Khi xuất bán thành phẩm, hàng hoá đồng thời với ghi nhận doanh thu, kế toán ghi:.....	164
2. Phản ánh các khoản chi phí được hạch toán trực tiếp vào giá vốn hàng bán:.....	164
3. Hạch toán khoản trích lập hoặc hoàn nhập dự phòng giảm giá hàng tồn kho cuối năm (Do lập dự phòng năm nay lớn hơn hoặc nhỏ hơn khoản dự phòng đã lập năm trước chưa sử dụng hết).....	164
4. Các nghiệp vụ kinh tế liên quan đến hoạt động kinh doanh BĐS đầu tư:.....	164
5. Trường hợp dùng sản phẩm sản xuất ra chuyển thành tài sản để sử dụng, ghi:.....	165
6. Hàng bán bị trả lại nhập kho, ghi:.....	165
7. Kết chuyển giá vốn hàng bán của các sản phẩm, hàng hoá, bất động sản đầu tư được xác định là đã bán trong kỳ vào bên Nợ Tài khoản 911 “Xác định kết quả kinh doanh”, ghi:.....	165
3.2.2 Đối với doanh nghiệp kế toán hàng tồn kho theo phương pháp kiểm kê định kỳ.....	165
Đối với doanh nghiệp thương mại.....	165
Đối với doanh nghiệp sản xuất và kinh doanh dịch vụ:.....	165
II. KẾ TOÁN DOANH THU HOẠT ĐỘNG SẢN XUẤT KINH DOANH.....	171
3. Kế toán bàn giao công trình hoàn thành và thanh toán với người giao thầu.....	193
3..2. Trường hợp hợp đồng xây dựng quy định nhà thầu được thanh toán theo tiến độ kế hoạch.....	194
Năm thứ nhất.....	196
Năm thứ hai.....	196
Năm thứ ba.....	196
CHƯƠNG VII: KẾ TOÁN KẾT QUẢ KINH DOANH - PHÂN PHỐI LỢI NHUẬN.....	197
I. KẾ TOÁN KẾT QUẢ KINH DOANH.....	197
1. Nội dung và phương pháp xác định kết quả kinh doanh.....	197
CHƯƠNG VIII: KẾ TOÁN NGUỒN VỐN.....	218
KẾ TOÁN CÁC KHOẢN NỢ PHẢI TRẢ.....	218

<u>Những quy định về kế toán nợ phải trả.....</u>	<u>218</u>
<u>8.1.1.1 Nội dung các khoản nợ phải trả.....</u>	<u>218</u>
<u>8.1.2.3. Kế toán vay dài hạn:</u>	<u>224</u>
<u>8.1.2.5. Kế toán chi phí đi vay.....</u>	<u>228</u>
<u>Để phản ánh tình hình thanh toán về các khoản nợ phải trả của doanh nghiệp cho người bán vật tư, hàng hoá, người cung cấp dịch vụ theo hợp đồng kinh tế đã ký kết; tình hình thanh toán về các khoản nợ phải trả cho người nhận thầu xây lắp chính phụ, kế toán sử dụng tài khoản 331”</u>	
<u>Phải trả cho người bán”.....</u>	<u>237</u>
<u>Kết cấu và nội dung phản ánh của TK 331 như sau:</u>	<u>237</u>
<u>b. Trình tự kế toán:.....</u>	<u>237</u>
<u>Mua vật tư, hàng hoá chưa trả tiền người bán về nhập kho, hoặc gửi đi bán thẳng thông qua kho trong trường hợp hạch toán hàng tồn kho theo phương pháp kê khai thường xuyên:...</u>	<u>237</u>
<u>Mua vật tư, hàng hoá chưa trả tiền người bán về nhập kho, hoặc gửi đi bán thông qua kho trong trường hợp hạch toán hàng tồn kho theo phương pháp kiểm kê định kỳ.....</u>	<u>238</u>
<u>Mua TSCĐ chưa trả tiền cho người bán đưa vào sử dụng cho hoạt động sản xuất, kinh doanh, căn cứ hoá đơn của người bán, biên bản giao nhận TSCĐ và các chứng từ liên quan, trường hợp doanh nghiệp nộp thuế GTGT tính theo phương pháp khấu trừ:.....</u>	<u>238</u>
<u>Trường hợp đơn vị có thực hiện đầu tư XDCB theo phương thức giao thầu, khi nhận khối lượng xây, lắp hoàn thành bàn giao của bên nhận thầu xây lắp, căn cứ hợp đồng giao thầu và bb bàn giao khối lượng xây lắp, hoá đơn khối lượng xây lắp hoàn thành.....</u>	<u>238</u>
<u>Nhận dịch vụ: chi phí vận chuyển, điện, nước, điện thoại, kiểm toán, quảng cáo, ghi:</u>	<u>239</u>
<u>Khi thanh toán cho người bán, cung cấp dịch vụ, người nhận thầu xây lắp, ghi:.....</u>	<u>239</u>
<u>Khi ứng trước tiền cho người bán vật tư, hàng hoá, người cung cấp dịch vụ, người nhận thầu xây lắp, ghi:.....</u>	<u>239</u>
<u>Khi nhận lại tiền do người bán hoàn lại số tiền đã ứng trước vì không có hàng, ghi:.....</u>	<u>239</u>
<u>Chiết khấu thanh toán mua vật tư, hàng hoá doanh nghiệp được hưởng do thanh toán trước thời hạn phải thanh toán và tính từ vào khoản nợ phải trả người bán, người cung cấp, ghi:</u>	<u>239</u>
<u>Trường hợp vật tư, hàng hoá mua vào đã nhập kho nhưng do không đúng quy cách, phẩm chất nên trả lại được tính từ vào khoản nợ phải trả cho người bán, ghi:.....</u>	<u>239</u>
<u>Trường hợp người bán chấp thuận giảm giá cho số vật tư, hàng hoá doanh nghiệp đã mua vì không đúng quy cách, phẩm chất và hàng hoá vẫn còn trong kho, ghi:.....</u>	<u>239</u>
<u>Trường hợp các khoản nợ phải trả cho người bán không tìm ra chủ nợ hoặc chủ nợ không đòi và được xử lý ghi tăng thu nhập khác của doanh nghiệp, ghi:.....</u>	<u>239</u>
<u>Khi xác định giá trị khối lượng xây lắp phải trả cho nhà thầu phụ theo hợp đồng kinh tế ký kết giữa nhà thầu chính và nhà thầu phụ (đã khấu trừ thuế tính trên khối lượng xây lắp mà nhà thầu phụ đã thực hiện (hoặc không khấu trừ thuế), căn cứ vào hoá đơn, phiếu giá công trình, biên bản nghiệm thu khối lượng xây lắp hoàn thành và hợp đồng giao thầu phụ, ghi:</u>	<u>239</u>
<u>Trường hợp hợp doanh nghiệp nhận bán hàng đại lý, bán đúng giá, hưởng hoa hồng.....</u>	<u>239</u>
<u>8.1.2.2.2 . Kế toán thuế và các khoản phải nộp Nhà nước</u>	<u>241</u>
<u>Tài khoản 333 “ Thuế và các khoản phải nộp Nhà nước”</u>	<u>241</u>
<u>Kết cấu và nội dung phản ánh của tài khoản 333 – Thuế và các khoản phải nộp Nhà nước ...</u>	<u>241</u>
<u>b. Trình tự kế toán.....</u>	<u>242</u>
<u>Thuế giá trị gia tăng phải nộp</u>	<u>242</u>
<u>Kế toán thuế GTGT được giảm, trừ.....</u>	<u>246</u>
<u>Kế toán thuế GTGT của hàng nhập khẩu.....</u>	<u>247</u>
<u>II.Kế toán thuế tiêu thụ đặc biệt</u>	<u>247</u>
<u>III.Kế toán thuế xuất khẩu</u>	<u>247</u>
<u>IV. Kế toán thuế nhập khẩu</u>	<u>248</u>
<u>V.Kế toán thuế thu nhập doanh nghiệp</u>	<u>248</u>

<u>VI.Kế toán thuế thu nhập cá nhân</u>	<u>249</u>
<u>VII.Kế toán thuế tài nguyên</u>	<u>249</u>
<u>VIII.Kế toán thuế nhà đất, tiền thuê đất</u>	<u>249</u>
<u>IX.Kế toán các loại thuế khác, phí, lệ phí và các khoản phải nộp khác</u>	<u>249</u>
<u>X.Kế toán các khoản trợ cấp, trợ giá của Nhà nước cho doanh nghiệp</u>	<u>250</u>
<u>8.1.2.2.3 . Kế toán khoản phải trả người lao động</u>	<u>250</u>
<u>Tài khoản 334 - Phải trả người lao động. Tài khoản này dùng để phản ánh các khoản phải trả và tình hình thanh toán các khoản phải trả cho người lao động của doanh nghiệp về tiền lương, tiền công, tiền thưởng, bảo hiểm xã hội và các khoản phải trả khác thuộc về thu nhập của người lao động.....</u>	<u>250</u>
<u>Kết cấu và nội dung phản ánh của TK334 – Phải trả người lao động</u>	<u>250</u>
<u>b. Trình tự kế toán</u>	<u>250</u>
<u>8.1.2.2.4 . Kế toán khoản phải trả nội bộ</u>	<u>251</u>
<u>Tài khoản 336 –Phải trả nội bộ. Tài khoản này dùng để phản ánh tình hình thanh toán các khoản phải trả giữa doanh nghiệp độc lập với các đơn vị trực thuộc, phụ thuộc trong một doanh nghiệp độc lập, Tổng Công ty, Công ty về cá khoản phải trả, phải nộp, phải cấp hoặc các khoản mà các đơn vị trong doanh nghiệp độc lập đã chi, đã thu hộ cấp trên, cấp dưới hoặc đơn vị thành viên khác.....</u>	<u>252</u>
<u>Hạch toán tài khoản này cần tôn trọng một số quy định sau.....</u>	<u>252</u>
<u>Kết cấu và nội dung phản ánh của tài khoản 336 – Phải trả nội bộ.....</u>	<u>252</u>
<u>b. Trình tự kế toán</u>	<u>252</u>
<u>Kế toán ở đơn vị trực thuộc, phụ thuộc có tổ chức kế toán</u>	<u>252</u>
<u>Kế toán ở Tổng công ty, Công ty</u>	<u>254</u>
<u>Tài khoản 335 - Chi phí phải trả. Tài khoản này dùng để phản ánh các khoản được ghi nhận vào chi phí sản xuất, kinh doanh trong kỳ nhưng thực tế chưa chi trả trong kỳ này.Tài khoản này dùng để hạch toán những khoản chi phí thực tế chưa phát sinh nhưng được tính trước vào chi phí sản xuất, kinh doanh kỳ này cho các đối tượng chịu chi phí để đảm bảo khi các khoản chi trả phát sinh thực tế không gây đột biến cho chi phí sản xuất, kinh doanh. Việc hạch toán các khoản chi phí phải trả vào chi phí sản xuất, kinh doanh trong kỳ này phải thực hiện theo nguyên tắc phù hợp giữa doanh thu và chi phí phát sinh trong kỳ. Thuộc lại chi phí phải trả, bao gồm các khoản sau:.....</u>	<u>255</u>
<u>Hạch toán tài khoản 335 cần tôn trọng một số quy định sau:</u>	<u>255</u>
<u>Kết cấu và nội dung phản ánh của tài khoản 335 – Chi phí phải trả.....</u>	<u>256</u>
<u>b. Trình tự kế toán</u>	<u>256</u>
<u>Kết cấu và nội dung phản ánh của tài khoản 338 ”Phải trả, phải nộp khác”.....</u>	<u>261</u>
<u>b. Trình tự kế toán</u>	<u>263</u>
<u>8.2 KẾ TOÁN NGUỒN VỐN CHỦ SỞ HỮU.....</u>	<u>270</u>
<u>Kết cấu và nội dung phản ánh của tài khoản 411 – Nguồn vốn kinh doanh</u>	<u>273</u>
<u>Để phản ánh giá trị hiện và tình hình biến động tăng, giảm của số cổ phiếu quỹ, kế toán sử dụng tài khoản 419 “Cổ phiếu quỹ” Kết cấu và nội dung phản ánh của TK 419</u>	<u>274</u>
<u>Kết cấu và nội dung phản ánh của tài khoản 418 – Các quỹ khác thuộc vốn chủ sở hữu.....</u>	<u>279</u>
<u>- Chênh lệch tỷ giá hối đoái phát sinh do mua bán trao đổi, thanh toán các nghiệp vụ kinh tế phát sinh bằng ngoại tệ trong kỳ.....</u>	<u>284</u>
<u>- Chênh lệch tỷ giá hối đoái phát sinh do đánh giá lại các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ ở thời điểm cuối năm tài chính.....</u>	<u>284</u>
<u>Tài khoản 413 - Chênh lệch tỷ giá hối đoái, có 2 tài khoản cấp hai:.....</u>	<u>286</u>
<u>Để phản ánh tình hình thanh toán về các khoản nợ phải trả của doanh nghiệp cho người bán vật tư, hàng hoá, người cung cấp dịch vụ theo hợp đồng kinh tế đã ký kết; tình hình thanh toán về các khoản nợ phải trả cho người nhận thầu xây lắp chính phụ, kế toán sử dụng tài khoản 331” Phải trả cho người bán”.....</u>	<u>295</u>
<u>Kết cấu và nội dung phản ánh của TK 331 như sau:</u>	<u>295</u>
<u>Phương pháp hạch toán kế toán một số nghiệp vụ kinh tế chủ yếu.....</u>	<u>295</u>

<u>Mua vật tư, hàng hoá chưa trả tiền người bán về nhập kho, hoặc gửi đi bán thẳng thông qua kho trong trường hợp hạch toán hàng tồn kho theo phương pháp kê khai thường xuyên:...</u>	<u>295</u>
<u>Mua vật tư, hàng hoá chưa trả tiền người bán về nhập kho, hoặc gửi đi bán thông qua kho trong trường hợp hạch toán hàng tồn kho theo phương pháp kiểm kê định kỳ.....</u>	<u>296</u>
<u>Mua TSCĐ chưa trả tiền cho người bán đưa vào sử dụng cho hoạt động sản xuất, kinh doanh, căn cứ hoá đơn của người bán, biên bản giao nhận TSCĐ và các chứng từ liên quan, trường hợp doanh nghiệp nộp thuế GTGT tính theo phương pháp khấu trừ:.....</u>	<u>296</u>
<u>Trường hợp đơn vị có thực hiện đầu tư XDCB theo phương thức giao thầu, khi nhận khối lượng xây, lắp hoàn thành bàn giao của bên nhận thầu xây lắp, căn cứ hợp đồng giao thầu và bb bàn giao khối lượng xây lắp, hoá đơn khối lượng xây lắp hoàn thành.....</u>	<u>296</u>
<u>Nhận dịch vụ cung cấp (chi phí vận chuyển hàng hoá, điện, nước, điện thoại, kiểm toán, tư vấn, quảng cáo, dịch vụ khác) của người bán, giá trị dịch vụ mua vào sẽ bao gồm cả thuế GTGT, hoặc không bao gồm thuế GTGT đầu vào -tùy theo phương pháp xác định thuế GTGT phải nộp, ghi:.....</u>	<u>297</u>
<u>Khi thanh toán số tiền phải trả cho trong bán vật tư, hàng hoá, người cung cấp dịch vụ, người nhận thầu xây lắp, ghi:.....</u>	<u>297</u>
<u>Khi ứng trước tiền cho người bán vật tư, hàng hoá, người cung cấp dịch vụ, người nhận thầu xây lắp, ghi:.....</u>	<u>297</u>
<u>Khi nhận lại tiền do người bán hoàn lại số tiền đã ứng trước vì không có hàng, ghi:.....</u>	<u>297</u>
<u>Chiết khấu thanh toán mua vật tư, hàng hoá doanh nghiệp được hưởng do thanh toán trước thời hạn phải thanh toán và tính từ vào khoản nợ phải trả người bán, người cung cấp, ghi:.....</u>	<u>297</u>
<u>Trường hợp vật tư, hàng hoá mua vào đã nhập khẩu, phải trả lại do không đúng quy cách, phẩm chất được tính từ vào khoản nợ phải trả cho người bán, ghi:.....</u>	<u>297</u>
<u>Trường hợp người bán chấp thuận giảm giá cho số vật tư, hàng hoá doanh nghiệp đã mua vì không đúng quy cách, phẩm chất và hàng hoá vẫn còn trong kho, ghi:.....</u>	<u>297</u>
<u>Trường hợp các khoản nợ phải trả cho người bán không tìm ra chủ nợ hoặc chủ nợ không đòi và được xử lý ghi tăng thu nhập khác của doanh nghiệp, ghi:.....</u>	<u>297</u>
<u>Khi xác định giá trị khối lượng xây lắp phải trả cho nhà thầu phụ theo hợp đồng kinh tế ký kết giữa nhà thầu chính và nhà thầu phụ (đã khấu trừ thuế tính trên khối lượng xây lắp mà nhà thầu phụ đã thực hiện (hoặc không khấu trừ thuế), căn cứ vào hoá đơn, phiếu giá công trình, biên bản nghiệm thu khối lượng xây lắp hoàn thành và hợp đồng giao thầu phụ, ghi:.....</u>	<u>298</u>
<u>Trường hợp hợp doanh nghiệp nhận bán hàng đại lý, bán đúng giá, hưởng hoa hồng.....</u>	<u>298</u>
<u>Kế toán phải trả cho người bán tại đơn vị uỷ thác nhập khẩu.....</u>	<u>298</u>
<u>* Khi trả trước một khoản tiền uỷ thác mua hàng theo hợp đồng uỷ thác nhập khẩu cho đơn vị nhận uỷ thác nhập khẩu mở LC... căn cứ các chứng từ liên quan, ghi:.....</u>	<u>298</u>
<u>Kế toán các khoản phải trả cho người bán tại đơn vị nhận uỷ thác xuất khẩu.....</u>	<u>299</u>
<u>Cuối niên độ kế toán, số dư các khoản phải trả cho người bán có gốc ngoại tệ được đánh giá theo tỷ giá giao dịch bình quân trên thị trường ngoại tệ liên ngân hàng do Ngân hàng Nhà nước Việt Nam công bố tại thời điểm lập báo cáo tài chính và hạch toán như sau:.....</u>	<u>300</u>
<u>8.1.2.2.2 . Kế toán thuế và các khoản phải nộp Nhà nước</u>	<u>300</u>
<u>Tài khoản 333 “ Thuế và các khoản phải nộp Nhà nước”</u>	<u>300</u>
<u>Hạch toán tài khoản này cần tôn trọng một số quy định sau.....</u>	<u>300</u>
<u>Kết cấu và nội dung phản ánh của tài khoản 333 -Thuế và các khoản phải nộp Nhà nước</u>	<u>300</u>
<u>b. Trình tự kế toán.....</u>	<u>301</u>
<u>Thuế giá trị gia tăng phải nộp</u>	<u>301</u>
<u> Kế toán thuế GTGT của hàng nhập khẩu (TK 33312).....</u>	<u>307</u>
<u> Kế toán thuế GTGT được khấu trừ.....</u>	<u>307</u>
<u> Kế toán thuế GTGT được giảm, trừ.....</u>	<u>307</u>
<u>II.Kế toán thuế tiêu thụ đặc biệt</u>	<u>307</u>

1. Khi bán hàng hoá, cung cấp dịch vụ thuộc đối tượng chịu thuế tiêu thụ đặc biệt và đồng thời chịu thuế GTGT tính theo phương pháp khấu trừ, kế toán phản ánh doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ bao gồm cả thuế tiêu thụ đặc biệt tính trong giá bán nhưng không có thuế GTGT, ghi:.....	307
III. Kế toán thuế xuất khẩu	308
IV. Kế toán thuế nhập khẩu	308
V. Kế toán thuế thu nhập doanh nghiệp	308
VI. Kế toán thuế thu nhập cá nhân	309
VII. Kế toán thuế tài nguyên	310
VIII. Kế toán thuế nhà đất, tiền thuê đất	310
IX. Kế toán các loại thuế khác, phí, lệ phí và các khoản phải nộp khác	310
X. Kế toán các khoản trợ cấp, trợ giá của Nhà nước cho doanh nghiệp	310
Tài khoản 334.....	310
phải trả lương người lao động	310
Kết cấu và nội dung phản ánh của.....	310
tài khoản 334 -phải trả người lao động	310
Phương pháp hạch toán kế toán một	311
số nghiệp vụ kinh tế chủ yếu.....	311
1. Tính tiền lương, các khoản phụ cấp theo quy định phải trả cho người lao động, ghi:....	311
2. Tiền thưởng trả cho công nhân viên:.....	311
3. Tính tiền bảo hiểm xã hội (ốm đau, thai sản, tai nạn,...) phải trả cho công nhân viên, ghi:	311
4. Tính tiền lương nghỉ phép thực tế phải trả cho công nhân viên, ghi:.....	311
5. Các khoản phải khấu trừ vào lương và thu nhập của công nhân viên và người lao động khác của doanh nghiệp như tiền tạm ứng chưa chi hết, bảo hiểm y tế, bảo hiểm xã hội, tiền thu bồi thường về tài sản thiếu theo quyết định xử lý ... ghi:.....	311
6. Tính tiền thuế thu nhập cá nhân của công nhân viên và người lao động khác của doanh nghiệp phải nộp Nhà nước, ghi:.....	312
7. Khi ứng trước hoặc thực trả tiền lương, tiền công cho công nhân viên và người lao động khác của nội dung, ghi:.....	312
8. Thanh toán các khoản phải trả cho công nhân viên và người lao động khác của doanh nghiệp, ghi:.....	312
9. Trường hợp trả lương hoặc thưởng cho công nhân viên và người lao động khác của doanh nghiệp bằng sản phẩm, hàng hoá:.....	312
10. Xác định và thanh toán tiền ăn ca phải trả cho công nhân viên và người lao động khác của doanh nghiệp, ghi:.....	312
Tài khoản 335 - Chi phí phải trả.....	313
hạch toán tài khoản này cần tôn trọng một số quy định sau.....	313
Kết cấu và nội dung phản ánh của.....	313
tài khoản 335 -chi phí phải trả.....	313
Phương pháp hạch toán kế toán một số nghiệp vụ kinh tế chủ yếu.....	314
1. Trích trước vào chi phí về tiền lương nghỉ phép của công nhân sản xuất, ghi:.....	314
2. Khi tính tiền lương nghỉ phép thực tế phải trả cho công nhân sản xuất, ghi:.....	314
3. Trích trước vào chi phí sản xuất, kinh doanh số chi sửa chữa lớn TSCĐ dự tính sẽ phát sinh:.....	314
4. Khi công việc sửa chữa lớn hoàn thành, bàn giao đưa vào sử dụng, kế toán kết chuyển chi phí thực tế phát sinh thuộc khối lượng công việc sửa chữa lớn TSCĐ đã được trích trước vào chi phí, ghi:.....	314
5. Trích trước vào chi phí sản xuất, kinh doanh những chi phí dự tính phải chi trong thời gian ngừng việc theo thời vụ, hoặc ngừng việc theo kế hoạch, ghi:.....	314
6. Chi phí thực tế phát sinh trong thời gian ngừng sản xuất theo thời vụ, ghi:.....	314
7. Trường hợp lãi vay trả sau, cuối kỳ tính lại tiền vay phải trả trong kỳ, ghi:.....	314

8. Trường hợp doanh nghiệp phát hành trái phiếu theo mệnh giá, nếu trả lãi sau (khi trái phiếu đáo hạn), từng kỳ doanh nghiệp phải tính trước chi phí lãi vay phải trả trong kỳ vào chi phí sản xuất, kinh doanh hoặc vốn hoá, ghi:.....	314
9. Trường hợp doanh nghiệp phát hành trái phiếu có chiết khấu, nếu trả lãi sau (khi trái phiếu đáo hạn), từng kỳ doanh nghiệp phải tính trước chi phí lãi vay phải trả trong kỳ vào chi phí sản xuất, kinh doanh hoặc vốn hoá, ghi:.....	315
10. Trường hợp doanh nghiệp phát hành trái phiếu có phụ trội, nếu trả lãi sau (khi trái phiếu đáo hạn), từng thời kỳ doanh nghiệp phải tính trước chi phí lãi vay phải trả trong kỳ vào chi phí sản xuất, kinh doanh hoặc vốn hoá, ghi:.....	315
Tài khoản 336 -phải trả nội bộ.....	315
Hạch toán tài khoản này cần tôn trọng một số quy định sau.....	315
Kết cấu và nội dung phản ánh của	316
tài khoản 336 -phải trả nội bộ.....	316
Phương pháp hạch toán kế toán một số nghiệp vụ kinh tế chủ yếu.....	316
i. Hạch toán ở đơn vị trực thuộc, phụ thuộc có tổ chức kế toán	316
1. Định kỳ tính vào chi phí quản lý doanh nghiệp số phải nộp cho Tổng công ty, Công ty về phí quản lý, ghi:.....	316
2. Tính số phải nộp về các quỹ đầu tư phát triển, quỹ dự phòng tài chính, quỹ khen thưởng, phúc lợi theo quy định cho Tổng công ty, Công ty, ghi:.....	316
3. Tính số lợi nhuận phải nộp về Tổng công ty, Công ty, ghi:.....	316
4. Số tiền phải trả cho Tổng công ty, Công ty và các đơn vị nội bộ khác về các khoản đã được Tổng công ty, Công ty và các đơn vị nội bộ khác chi hộ, trả hộ, ghi:.....	317
5. Khi thu tiền hộ Tổng công ty, Công ty và các đơn vị nội bộ khác, ghi:.....	317
6. Khi trả tiền cho Tổng công ty, Công ty và các đơn vị nội bộ về các khoản phải trả, phải nộp, chi hộ, thu hộ, ghi:.....	317
7. Khi có quyết định điều chuyển tài sản cố định hữu hình cho các đơn vị khác trong Tổng công ty, Công ty, ghi:.....	317
8. Khi mua hàng hoá thuộc đối tượng chịu thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ:.....	317
9. Khi vay tiền đơn vị cấp trên (Công ty, Tổng công ty) và các đơn vị nội bộ, ghi:.....	318
ii. hạch toán ở Tổng công ty, Công ty	318
1. Số quỹ đầu tư phát triển mà Tổng công ty, Công ty phải cấp cho các đơn vị trực thuộc, ghi:.....	318
2. Số quỹ dự phòng tài chính Tổng công ty, Công ty phải cấp cho các đơn vị trực thuộc, ghi:.....	318
3. Số quỹ khen thưởng, quỹ phúc lợi Tổng công ty, Công ty phải cấp cho các đơn vị trực thuộc, ghi:.....	318
4. Khi Tổng công ty, Công ty cấp tiền cho đơn vị trực thuộc về các quỹ, ghi:.....	318
5. Trường hợp Tổng công ty, Công ty phải cấp bù lỗ về hoạt động kinh doanh cho các đơn vị trực thuộc, ghi:.....	318
6. Tổng công ty, Công ty xác định số phải trả cho các đơn vị trực thuộc về các khoản mà các đơn vị trực thuộc đã chi hộ, trả hộ, hoặc Tổng công ty, Công ty thu hộ các đơn vị trực thuộc, ghi:.....	318
7. Khi Tổng công ty, Công ty trả tiền cho các đơn vị trực thuộc về các khoản chi hộ, trả hộ, thu hộ, ghi:.....	319
8. Trường hợp Tổng công ty, Công ty mua hàng hoá ở đơn vị trực thuộc (Xem nghiệp vụ 8 của phần I -Hạch toán ở đơn vị trực thuộc, phụ thuộc có tổ chức kế toán).....	319
9. Khi nhận tiền của đơn vị cấp dưới về nộp tiền phí quản lý cấp trên, ghi:	319
Tài khoản 337	319
thanh toán theo tiến độ kế hoạch	319
hợp đồng xây dựng	319
Hạch toán khoản này cần tôn trọng một số quy định sau.....	319
Kết cấu và nội dung phản ánh của	319

tài khoản 337 -thanh toán theo tiến độ kế hoạch hợp đồng xây dựng	319
Phương pháp hạch toán kế toán một số nghiệp vụ kinh tế chủ yếu.....	320
Tài khoản 338	320
phải trả, phải nộp khác	320
Kết cấu và nội dung phản ánh của.....	321
tài khoản 338 -phải trả, phải nộp khác.....	321
Phương pháp hạch toán kế toán một.....	323
số nghiệp vụ kinh tế chủ yếu.....	323
8.2 KẾ TOÁN NGUỒN VỐN CHỦ SỞ HỮU.....	332
Kết cấu và nội dung phản ánh của tài khoản 411 -Nguồn vốn kinh doanh	334
Để phản ánh giá trị hiện và tình hình biến động tăng, giảm của số cổ phiếu quỹ, kế toán sử dụng tài khoản 419 “Cổ phiếu quỹ” Kết cấu và nội dung phản ánh của TK 419	335
Kết cấu và nội dung phản ánh của tài khoản 418 -Các quỹ khác thuộc vốn chủ sở hữu.....	341
- Chênh lệch tỷ giá hối đoái phát sinh do mua bán trao đổi, thanh toán các nghiệp vụ kinh tế phát sinh bằng ngoại tệ trong kỳ.....	347
- Chênh lệch tỷ giá hối đoái phát sinh do đánh giá lại các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ ở thời điểm cuối năm tài chính.....	347
Tài khoản 413 - Chênh lệch tỷ giá hối đoái, có 2 tài khoản cấp hai:.....	349

CHƯƠNG I: NHỮNG VẤN ĐỀ CHUNG VỀ KẾ TOÁN TÀI CHÍNH DOANH NGHIỆP

1.1. Đặc điểm của kế toán tài chính doanh nghiệp

Trong các doanh nghiệp, để quản lý tài sản và quá trình hoạt động sản xuất kinh doanh cần phải sử dụng hàng loạt các công cụ quản lý khác nhau. Kế toán ở doanh nghiệp với chức năng thu nhận, xử lý, hệ thống hoá thông tin về toàn bộ hoạt động kinh tế tài chính phát sinh ở doanh nghiệp nhằm cung cấp những thông tin cần thiết phục vụ công tác quản lý kinh tế tài chính vĩ mô và vi mô đã trở thành một công cụ quản lý kinh tế quan trọng, một bộ phận cấu thành hệ thống công cụ quản lý kinh tế. Trong nền kinh tế hàng hoá nhiều thành phần, vận hành theo cơ chế thị trường, kế toán được xác định như một mặt của hoạt động kinh tế nói chung, quá trình sản xuất kinh doanh nói riêng và kế toán được định nghĩa theo nhiều cách khác nhau

-Theo uỷ ban thực hành kiểm toán quốc tế “ một hệ thống kế toán là hàng loạt các nhiệm vụ ở một doanh nghiệp mà nhờ hệ thống này các nghiệp vụ được xử lý như một phương tiện các ghi chép tài chính “

-Theo Gene Allen Gohlke giáo sư tiến sỹ viện đại học Wiscónsin :” 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 1 tổ chức ,giúp ban giám đốc có thể căn cứ vào đó mà làm quyết định “

-Theo Rober CN AnthoNy tiến sỹ trường đại học Harvard “Kế toán là một ngôn ngữ của việc kinh doanh “

-Theo liên đoàn kế toán quốc tế (IFAC) Kế toán là nghệ thuật ghi chép, phản ánh, tổng hợp theo một cách riêng có bằng chứng về những khoản tiền, các nghiệp vụ và các sự kiện mà chúng có ít nhất một phần tính chất tài chính và trình bày kết quả của nó.

-Theo luật kế toán, được Quốc hội nước Cộng hoà xã hội chủ nghĩa Việt Nam thông qua ngày 17 tháng 6 năm 2003: Kế toán là việc thu thập, xử lý, kiểm tra, phân tích và cung cấp thông tin kinh tế, tài chính dưới hình thức giá trị, hiện vật và thời gian lao động.

Với các cách định nghĩa khác nhau nhưng đều thể hiện bản chất của kế toán là hệ thống thông tin và kiểm tra về hoạt động kinh tế tài chính ở doanh nghiệp. Thông tin kế toán trong các doanh nghiệp được nhiều đối tượng quan tâm ở các phương diện, mức độ và mục đích khác nhau: các nhà quản lý doanh nghiệp quan tâm thông tin kế toán về tình hình tài chính, tình hình kết quả hoạt động sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp để có quyết định trong quản lý, điều

hành hoạt động sản xuất kinh doanh, các cơ quan Nhà nước quan tâm thông tin kế toán để kiểm soát kinh doanh và thu thuế, các nhà đầu tư quan tâm thông tin kế toán để quyết định đầu tư... Căn cứ vào phạm vi, yêu cầu và mục đích cung cấp thông tin kế toán ở doanh nghiệp, kế toán được phân chia thành 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 có nhu cầu 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. Như vậy kế toán tài chính và kế toán quản trị là những bộ phận cấu thành công tác kế toán trong mỗi doanh nghiệp, đều dựa phần vào quản lý doanh nghiệp.

- Mục đích của kế toán tài chính

Trong quá trình hoạt động sản xuất kinh doanh, doanh nghiệp với tư cách một chủ thể kinh tế thường có mối quan hệ kinh tế với các đối tượng khác nhau ngoài doanh nghiệp. Các đối tượng này luôn quan tâm đến tình hình tài chính, tình hình hình kết quả sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp như: tổng tài sản, khả năng tự tài trợ của doanh nghiệp, khả năng thanh toán và mức độ sinh lời của doanh nghiệp để quyết định các mối quan hệ kinh tế với doanh nghiệp. Đồng thời các cơ quan quản lý Nhà nước, cơ quan thuế cũng quan tâm đến tình hình tài chính, tình hình hoạt động của doanh nghiệp để xác định nghĩa vụ của doanh nghiệp và việc chấp hành chính sách của nhà nước. Những thông tin đó được thông qua báo cáo tài chính của doanh nghiệp. Như vậy mục đích của kế toán tài chính ngoài cung cấp thông tin cho chủ doanh nghiệp, nhà quản lý thì chủ yếu cung cấp thông tin phục vụ cho các đối tượng bên ngoài doanh nghiệp

- Đặc điểm của kế toán tài chính:

+ Kế toán tài chính cung cấp thông tin chủ yếu cho các đối tượng bên ngoài doanh nghiệp, do đó để đảm bảo tính khách quan, thống nhất kế toán tài chính phải tuân thủ các nguyên tắc, các chuẩn mực và chế độ hiện hành về kế toán của từng quốc gia, kể cả các nguyên tắc, chuẩn mực quốc tế về kế toán được các quốc gia công nhận.

+ Kế toán tài chính mang tính pháp lệnh, nghĩa là được tổ chức ở tất cả các đơn vị kế toán và hệ thống sổ, ghi chép, trình bày và cung cấp thông tin của kế toán tài chính đều phải tuân thủ các quy định thống nhất nếu muốn được thừa nhận

+ Thông tin kế toán tài chính cung cấp là những thông tin thực hiện về những hoạt động đã phát sinh, đã xảy ra và mang tính tổng hợp thể hiện dưới hình thái giá trị

+ Báo cáo của kế toán tài chính là các báo cáo tài chính phản ánh tổng quát về sản nghiệp, kết quả hoạt động của doanh nghiệp trong một thời kỳ và kỳ báo cáo của kế toán tài chính được thực hiện theo định kỳ thường là hàng năm

1.2 Nội dung và phạm vi của kế toán tài chính

Doanh nghiệp để tiến hành hoạt động sản xuất kinh doanh, cần thiết phải có tài sản tiền vốn và quá trình hoạt động của doanh nghiệp là quá trình tiến hành các quá trình kinh tế khác nhau nhằm thực hiện chức năng và nhiệm vụ nhất định. Trong quá trình hoạt động ở doanh nghiệp hình thành các mối quan hệ kinh tế liên quan đến nhiều đối tượng khác nhau, để đảm bảo tính hữu ích của thông tin cung cấp nghĩa là đáp ứng các nhu cầu khác nhau của các đối tượng quan tâm thông tin kế toán. Nội dung kế toán tài chính phải khái quát được toàn bộ các loại tài sản tiền vốn và các hoạt động kinh tế diễn ra, các quan hệ kinh tế phát sinh ở doanh nghiệp. Do đó, nội dung cơ bản của kế toán tài chính trong doanh nghiệp bao gồm:

- Kế toán các loại tài sản

Tài sản là nguồn lực do doanh nghiệp kiểm soát và có thể thu được lợi ích kinh tế trong tương lai. Tài sản của doanh nghiệp bao gồm nhiều loại được biểu hiện dưới hình thái vật chất như nhà xưởng, máy móc thiết bị, vật tư, hàng hoá hoặc không thể hiện dưới hình thái vật chất như bản quyền, bằng sáng chế nhưng phải thu được lợi ích kinh tế trong tương lai và thuộc quyền kiểm soát của doanh nghiệp. Tài sản của doanh nghiệp còn bao gồm các tài sản không thuộc quyền sở hữu của doanh nghiệp nhưng doanh nghiệp kiểm soát được và thu được lợi ích kinh tế trong tương lai, như tài sản thuê tài chính, hoặc có những tài sản thuộc quyền sở hữu của doanh nghiệp và thu được lợi ích kinh tế trong tương lai nhưng có thể không kiểm soát được

về mặt pháp lý, như bí quyết kỹ thuật thu được từ hoạt động triển khai có thể thỏa mãn các điều kiện trong định nghĩa về tài sản khi các bí quyết đó còn giữ được bí mật và doanh nghiệp còn thu được lợi ích kinh tế. Trong doanh nghiệp tài sản là cơ sở để tiến hành sản xuất kinh doanh, kế toán phải phản ánh được hiện có, tình hình biến động tất cả các loại tài sản theo từng loại từng địa điểm bảo quản, sử dụng.

- Kế toán nợ phải trả và nguồn vốn chủ sở hữu

Nợ phải trả, nguồn vốn chủ sở hữu là nguồn hình thành những tài sản của doanh nghiệp. Nợ phải trả là nghĩa vụ hiện tại của doanh nghiệp phát sinh từ các giao dịch và sự kiện đã qua như mua hàng hoá chưa trả tiền, sử dụng chưa thanh toán, vay nợ, cam kết bảo hành hàng hoá, phải trả nhân viên, thuế phải nộp vv... những nghĩa vụ đó doanh nghiệp phải thanh toán từ các nguồn lực của mình

Nguồn vốn chủ sở hữu bao gồm: vốn của các nhà đầu tư, thặng dư vốn cổ phần, lợi nhuận chưa phân phối, các quỹ và chênh lệch tỷ giá và đánh giá lại tài sản.

Thông tin về nợ phải trả và nguồn vốn chủ sở hữu giúp cho các đối tượng sử dụng thông tin đánh giá tình hình tài chính của doanh nghiệp như mức độ khả năng tự tài trợ. Do vậy cùng với thu nhận xử lý và cung cấp thông tin về tình hình, sự biến động của tài sản kế toán tài chính phải thu nhận xử lý thông tin về từng nguồn hình thành tài sản của doanh nghiệp.

- Kế toán chi phí, doanh thu và thu nhập khác

Quá trình hoạt động sản xuất kinh doanh ở doanh nghiệp là quá trình doanh nghiệp phải bỏ ra những chi phí nhất định và cũng là quá trình doanh nghiệp thu được các khoản doanh thu và thu nhập khác.

Chi phí của doanh nghiệp là những khoản làm giảm lợi ích kinh tế trong kỳ kế toán dưới hình thức các khoản tiền chi ra, các khoản khấu trừ tài sản hoặc phát sinh các khoản nợ dẫn đến làm giảm vốn chủ sở hữu, không bao gồm khoản phân phối cho cổ đông hoặc chủ sở hữu. Chi phí của doanh nghiệp bao gồm các chi phí sản xuất kinh doanh phát sinh trong quá trình hoạt động kinh doanh thông thường và chi phí khác.

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

Chi phí, doanh thu và thu nhập khác là hai mặt của quá trình hoạt động ở doanh nghiệp, thông tin về chi phí, doanh thu và thu nhập khác là cơ sở để xác định kết quả kinh doanh và đánh giá tình hình hoạt động sản xuất kinh doanh, khả năng sinh lời ở doanh nghiệp của các đối tượng quan tâm. Do đó kế toán tài chính phải thu thập xử lý cung cấp thông tin chi phí, doanh thu và thu nhập khác của từng hoạt động chính xác, trung thực.

Với chức năng thu thập, xử lý, cung cấp và phân tích các thông tin cho các đối tượng bên ngoài doanh nghiệp, xét theo phần hành công việc, nội dung kế toán tài chính bao gồm :

- + xác định các chứng từ kế toán sử dụng, lập, xử lý, luân chuyển các chứng từ kế toán
- + Tổ chức xây dựng hệ thống tài khoản kế toán ở doanh nghiệp
- + Tổ chức hệ thống sổ kế toán
- + Tổ chức hệ thống báo cáo tài chính

- Phạm vi của kế toán tài chính

Kế toán tài chính là một bộ phận của công tác kế toán trong doanh nghiệp. Phạm vi của kế toán tài chính là phản ánh toàn bộ các loại tài sản, nguồn hình thành tài sản, các hoạt động kinh tế tài chính và các quan hệ kinh tế pháp lý phát sinh toàn doanh nghiệp. Tuy nhiên với mục đích đã xác định nó chỉ phản ảnh các đối tượng ở dạng tổng quát phục vụ cho việc lập các báo cáo tài chính. Trong các doanh nghiệp khi tổ chức công tác kế toán phải căn cứ vào đặc điểm hoạt động sản xuất kinh doanh, yêu cầu của công tác quản lý xác định rõ phạm vi cụ thể của kế toán tài chính, phân định rõ giữa kế toán tài chính với kế toán quản trị đảm bảo không trùng lặp

đáp ứng yêu cầu thông tin khác nhau của các đối tượng qua tâm đến thông tin kế toán ở doanh nghiệp.

1.3 Nguyên tắc và yêu cầu của kế toán tài chính

1.3.1 Các nguyên tắc của kế toán tài chính

Các đối tượng bên ngoài doanh nghiệp quan tâm đến thông tin kế toán của doanh nghiệp trên các phương diện, phạm vi và mức độ khác, để đảm bảo tính hữu ích của thông tin kế toán, việc xử lý các nghiệp vụ kế toán và lập báo cáo tài chính, kế toán tài chính phải tuân thủ các nguyên tắc kế toán cơ bản đã được thừa nhận

- Cơ sở dồn tích

Các giao dịch, các sự kiện và mọi nghiệp vụ kinh tế tài chính của doanh nghiệp liên quan đến tài sản, nợ phải trả, vốn chủ sở hữu, doanh thu, chi phí phải được ghi nhận vào sổ kế toán và báo cáo tài chính của kỳ kế toán liên quan tại thời điểm phát sinh, không căn cứ vào thời điểm thực thu, thực chi tiền hoặc tương đương tiền.

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

- Hoạt động liên tục

Trên thực tế hàng năm đều có các tổ chức phải ngừng hoạt động, phá sản do các nguyên nhân khác nhau, song đại bộ phận là chúng tiếp tục hoạt động. Yêu cầu của nguyên tắc “Hoạt động liên tục” báo cáo tài chính phải được lập trên cơ sở giả định doanh nghiệp đang hoạt động liên tục và sẽ tiếp tục hoạt động kinh doanh bình thường trong tương lai gần, nghĩa là doanh nghiệp không có ý định cung như không buộc phải ngừng hoạt động hoặc phải thu hẹp đáng kể quy mô hoạt động của mình. Thực hiện nguyên tắc này thì toàn bộ TS của doanh nghiệp được sử dụng để kinh doanh chứ không phải để bán do đó kế toán phản ánh theo giá phí chứ không phản ánh theo giá thị trường. Khi lập và trình bày báo cáo tài chính, Giám đốc (hoặc người đứng đầu) doanh nghiệp cần phải đánh giá về khả năng hoạt động liên tục của doanh nghiệp. Khi đánh giá, nếu Giám đốc (hoặc người đứng đầu) doanh nghiệp biết được có những điều không chắc chắn liên quan đến các sự kiện hoặc các điều kiện có thể gây ra sự nghi ngờ lớn về khả năng hoạt động liên tục của doanh nghiệp thì những điều không chắc chắn đó cần được nêu rõ. Nếu báo cáo tài chính không được lập trên cơ sở hoạt động liên tục, thì sự kiện này cần được nêu rõ, cùng với cơ sở dùng để lập báo cáo tài chính và lý do khiến cho doanh nghiệp không được coi là đang hoạt động liên tục.

- Nguyên tắc giá phí :

Xuất phát từ nguyên tắc doanh nghiệp hoạt động liên tục, tài sản của doanh nghiệp là cơ sở để doanh nghiệp hoạt động sản xuất kinh doanh, trong công tác quản lý tài sản, kế toán thường quan tâm đến giá phí hơn là giá thị trường. Giá phí thể hiện toàn bộ chi phí doanh nghiệp bỏ ra để có được tài sản và đưa tài sản về trạng thái sẵn sàng sử dụng, nó là cơ sở cho việc so sánh để xác định hiệu quả kinh doanh. Nguyên tắc giá phí đòi hỏi tài sản phải được kế toán ghi nhận theo giá phí. Giá phí 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 phí của tài sản không được thay đổi trừ khi có quy định khác của pháp luật.

- Nhất quán

Công tác kế toán trong các doanh nghiệp tùy thuộc vào đặc điểm tổ chức sản xuất kinh doanh, trình độ yêu cầu quản lý có thể áp dụng các chính sách và phương pháp kế toán khác nhau. Để đảm bảo tính so sánh của thông tin số liệu kế toán giữa các thời kỳ trong việc đánh giá tình hình và kết quả kinh doanh của doanh nghiệp, kế toán phải tuân thủ nguyên tắc nhất quán, tức là các chính sách kế toán và phương pháp kế toán doanh nghiệp đã lựa chọn phải được áp dụng thống nhất ít nhất trong một kỳ kế toán năm. Trường hợp có sự thay đổi chính sách và phương pháp kế toán đã chọn thì phải giải trình lý do và sự ảnh hưởng của sự thay đổi đó đến các thông tin kế toán.

- Thận trọng

Để không làm sai lệch kết quả hoạt động kinh tế tài chính của doanh nghiệp đảm bảo tính trung thực khách quan của thông tin kế toán, công tác kế toán của doanh nghiệp phải tuân thủ nguyên tắc thận trọng. Thận trọng là việc xem xét, cân nhắc, phán đoán cần thiết khi lập các ước tính kế toán trong các điều kiện không chắc chắn. 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 tài sản và các khoản thu nhập
- Không đánh giá thấp hơn giá trị các khoản nợ phải trả và chi phí
- Doanh thu và thu nhập chỉ được ghi nhận khi có bằng chứng chắc chắn về khả năng thu được lợi ích kinh tế, còn chi phí phải được ghi nhận khi có bằng chứng về khả năng phát sinh chi phí.

-Trọng yếu

Thông tin được coi là trọng yếu trong trường hợp nếu thiếu thông tin hoặc thiếu tính 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. Khi lập các báo cáo tài chính từng khoản mục trọng yếu phải được trình bày riêng biệt trong báo cáo tài chính. Các khoản mục không trọng yếu thì không phải trình bày riêng rẽ mà được tập hợp vào những khoản mục có cùng tính chất hoặc chức năng. Để xác định một khoản mục hay một tập hợp các khoản mục là trọng yếu phải đánh giá tính chất và quy mô của chúng. Tùy theo các tình huống cụ thể, tính chất hoặc quy mô của từng khoản mục có thể là nhân tố quyết định tính trọng yếu. Ví dụ, các tài sản riêng lẻ có cùng tính chất và chức năng được tập hợp vào một khoản mục, kể cả khi giá trị của khoản mục là rất lớn. Tuy nhiên, các khoản mục quan trọng có tính chất hoặc chức năng khác nhau phải được trình bày một cách riêng rẽ. Theo nguyên tắc trọng yếu, doanh nghiệp không nhất thiết phải tuân thủ các quy định về trình bày báo cáo tài chính của các chuẩn mực kế toán cụ thể nếu các thông tin đó không có tính trọng yếu.

- Phù hợp

Trong quá trình hoạt động sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp chi phí và doanh thu là hai mặt thống nhất của cùng một quá trình, chi phí là cơ sở nguồn gốc tạo ra doanh thu, doanh thu là kết quả của chi phí bỏ ra là nguồn bù đắp chi phí. Do đó 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 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 và chi phí của các kỳ trước hoặc chi phí phải trả nhưng liên quan đến doanh thu của kỳ đó.

1.3.2 Các yêu cầu của kế toán tài chính

Với mục đích cung cấp thông tin về tình hình tài chính của doanh nghiệp cho các đối tượng bên ngoài doanh nghiệp, kế toán tài chính trong doanh nghiệp phải đảm bảo các yêu cầu sau

Thứ nhất là thông tin, số liệu kế toán tài chính cung cấp phải đảm bảo tính trung thực, phản ánh đúng thực tế về hiện trạng, bản chất sự việc, nội dung và giá trị của nghiệp vụ kinh tế phát sinh.

Thứ hai là thông tin, số liệu kế toán tài chính cung cấp phải khách quan, phản ánh đúng thực tế không bị xuyên tạc, cản trở bởi bất kỳ một định kiến nào

Thứ ba là thông tin, số liệu kế toán tài chính cung cấp phải đảm bảo đầy đủ và kịp thời. Mọi nghiệp vụ kinh tế, tài chính phát sinh liên quan đến tài sản, các hoạt động kinh tế, các bộ phận, đơn vị trong doanh nghiệp phải được ghi chép phản ánh báo cáo đầy đủ, không bỏ sót. Việc ghi nhận, báo cáo được thực hiện ngay sau khi phát sinh hoặc trước hay đúng thời hạn quy định .

Thứ tư là thông tin số liệu kế toán tài chính cung cấp đảm bảo rõ ràng và dễ hiểu đối với người sử dụng. Người sử dụng ở đây được hiểu là người có kiến thức về kinh doanh và hoạt động kinh tế, hiểu biết về kế toán ở mức trung bình. tính rõ ràng và dễ hiểu giúp người sử dụng thông tin hiểu đúng về tình hình tài chính của doanh nghiệp từ đó có quyết định đúng đắn. Tuy nhiên trường hợp, thông tin về những vấn đề phức tạp cần phải có kèm theo giải trình thuyết minh

Thứ năm là thông tin số liệu kế toán tài chính cung cấp phải đảm bảo tính có thể so sánh

Thứ sáu thông tin số liệu kế toán tài chính cung cấp phải đảm bảo tính hữu ích. Tính hữu ích của thông tin kế toán thể hiện việc đáp ứng nhu cầu khác nhau của các đối tượng sử dụng thông tin.

Ngoài những yêu cầu xét về phương diện thực hiện chức năng cung cấp thông tin phục vụ công tác quản lý, với góc độ là một bộ phận cấu thành kế toán trong các doanh nghiệp , kế toán tài chính được tổ chức trong các doanh nghiệp phải đáp ứng được yêu cầu tuân thủ luật kế toán, các chuẩn mực kế toán quốc gia và quốc tế và các quy định của chế độ kế toán. đồng thời phải phù hợp với đặc điểm hoạt động sản xuất kinh doanh và yêu cầu quản lý của từng doanh nghiệp

CHƯƠNG II : KẾ TOÁN TÀI SẢN BẰNG TIỀN VÀ CÁC KHOẢN NỢ PHẢI THU TRONG DOANH NGHIỆP

I - KẾ TOÁN TÀI SẢN BẰNG TIỀN

1. Những quy định chung về hạch toán tài sản bằng tiền và xử lý ảnh hưởng thay đổi chênh lệch tỷ giá hối đoái

Tài sản bằng tiền của doanh nghiệp gồm tiền mặt tại quỹ, tiền gửi ở các ngân hàng, kho bạc, các công ty tài chính và các khoản tiền đang chuyển, bao gồm cả tiền Việt Nam, ngân phiếu, ngoại tệ, vàng bạc và các kim loại quý hiếm, ...

Việc hạch toán tài sản bằng tiền phải tuân theo những quy định hiện hành và chế độ quản lý, lưu thông tiền tệ của Nhà nước.

- Hạch toán tài sản bằng tiền sử dụng đơn vị tiền tệ thống nhất là Đồng Việt Nam
- Những doanh nghiệp có sử dụng ngoại tệ trong hoạt động sản xuất, kinh doanh phải quy đổi ngoại tệ ra Đồng Việt Nam, hoặc đơn vị tiền tệ chính thức sử dụng trong kế toán (Nếu được chấp thuận) để ghi sổ kế toán và lập báo cáo tài chính. Việc quy đổi đồng ngoại tệ ra Đồng Việt Nam, hoặc đơn vị tiền tệ chính thức sử dụng trong kế toán về nguyên tắc phải sử dụng tỷ giá hối đoái ngày giao dịch, tỷ giá giao dịch bình quân trên thị trường liên ngân hàng do ngân hàng nhà nước Việt Nam công bố tại thời điểm phát sinh nghiệp vụ (Gọi tắt là tỷ giá giao dịch)

- Khi phát sinh các nghiệp vụ **thu bằng ngoại tệ**, căn cứ vào tỷ giá giao dịch để quy đổi sang Đồng Việt Nam để ghi sổ kế toán.
- Khi phát sinh các nghiệp vụ **chi bằng ngoại tệ**, căn cứ vào tỷ giá thực tế thu ngoại tệ trong trong kỳ để ghi sổ (Gọi tắt là tỷ giá thực tế ghi sổ). Khi tính tỷ giá thực tế chi ngoại tệ (tỷ giá thực tế ghi sổ) có thể áp dụng một trong các phương pháp sau:

- Phương pháp giá bình quân gia quyền
- Phương pháp nhập trước, xuất trước
- Phương pháp nhập sau, xuất trước

• Đối với các **tài khoản Doanh thu, Hàng tồn kho, TSCĐ, Chi phí** khi phát sinh nghiệp vụ bằng ngoại tệ, căn cứ vào tỷ giá giao dịch để ghi sổ kế toán.

• Đối với **Bên Nợ** các tài khoản **Nợ phải thu; Bên Có** các tài khoản **Nợ phải trả** khi phát sinh nghiệp vụ bằng ngoại tệ, căn cứ vào tỷ giá giao dịch để ghi sổ kế toán.

• Đối với **Bên Có** các tài khoản **Nợ phải thu; Bên Nợ** các tài khoản **Nợ phải trả** khi phát sinh nghiệp vụ bằng ngoại tệ, căn cứ vào tỷ giá ngày nhận nợ (Gọi tắt là tỷ giá thực tế ghi sổ) để ghi sổ kế toán.

Chênh lệch tỷ giá trong kỳ phản ánh vào tài khoản 515 - Doanh thu hoạt động tài chính (nếu lãi tỷ giá hối đoái) hoặc tài khoản 635 - Chi phí tài chính (nếu lỗ tỷ giá hối đoái). Cuối cuối năm tài chính, kế toán đánh giá lại số dư của các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ theo tỷ giá hối đoái bình quân trên thị trường ngoại tệ liên ngân hàng do Ngân hàng Nhà nước Việt nam công bố tại thời điểm cuối năm tài chính. Chênh lệch tỷ giá hối đoái phản ánh vào tài khoản 413 (4131).

Ngoại tệ được hạch toán chi tiết theo từng loại nguyên tệ trên Tài khoản 007 - Ngoại tệ các loại (Tài khoản ngoài Bảng cân đối kế toán).

Nguyên tắc xử lý chênh lệch tỷ giá hối đoái.

- **Xử lý chênh lệch tỷ giá hối đoái phát sinh trong kỳ và chênh lệch đánh giá lại cuối kỳ liên quan đến hoạt động sản xuất, kinh doanh:**

Toàn bộ chênh lệch tỷ giá hối đoái phát sinh trong kỳ và chênh lệch tỷ giá hối đoái đánh giá lại các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ cuối năm tài chính hoặc ngày kết thúc năm tài chính khác với năm dương lịch (đã được chấp thuận) của các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ được ghi nhận ngay vào chi phí tài chính, hoặc doanh thu hoạt động tài chính trên Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh của năm tài chính.

Đối với doanh nghiệp vừa có hoạt động kinh doanh, vừa có hoạt động đầu tư XDCB, nếu phát sinh chênh lệch tỷ giá hối đoái trong kỳ và chênh lệch đánh giá lại cuối kỳ liên quan đến hoạt động đầu tư XDCB thì cũng xử lý các chênh lệch tỷ giá hối đoái này vào chi phí tài chính, hoặc doanh thu hoạt động tài chính trên Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh của năm tài chính.

Doanh nghiệp không được chia lợi nhuận hoặc trả cổ tức trên lãi chênh lệch tỷ giá hối đoái đánh giá lại cuối năm tài chính của các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ.

- **Xử lý chênh lệch tỷ giá hối đoái phát sinh trong kỳ và chênh lệch do đánh giá lại cuối kỳ liên quan đến hoạt động đầu tư xây dựng (giai đoạn trước hoạt động):**

Trong giai đoạn đầu tư xây dựng, khoản chênh lệch tỷ giá hối đoái đã thực hiện và chênh lệch tỷ giá đánh giá lại cuối năm tài chính của các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ phản ánh lũy kế trên Bảng cân đối kế toán (Chỉ tiêu Chênh lệch tỷ giá hối đoái).

Khi kết thúc quá trình đầu tư xây dựng, chênh lệch tỷ giá hối đoái thực tế phát sinh trong giai đoạn đầu tư xây dựng (lỗ hoặc lãi tỷ giá hối đoái) không tính vào trị giá TSCĐ mà kết chuyển toàn bộ vào chi phí tài chính, hoặc doanh thu hoạt động tài chính của năm tài chính có TSCĐ và các tài sản đầu tư hoàn thành đưa vào hoạt động hoặc phân bổ tối đa là 5 năm (kể từ khi công trình đưa vào hoạt động).

Chênh lệch tỷ giá hối đoái đánh giá lại của các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ cuối năm tài chính và ở thời điểm quyết toán, bàn giao đưa TSCĐ vào sử dụng (lỗ hoặc lãi tỷ giá hối đoái) không tính vào trị giá TSCĐ hoàn thành đầu tư mà phân bổ vào chi phí tài chính, hoặc doanh thu hoạt động tài chính của các kỳ kinh doanh tiếp theo với thời gian tối đa là 5 năm (kể từ khi công trình đưa vào hoạt động).

- Đối với vàng, bạc, đá quý phản ánh ở tài khoản tài sản bằng tiền chỉ áp dụng cho các doanh nghiệp không có chức năng kinh doanh vàng, bạc, kim khí quý, đá quý. Vàng, bạc, kim khí quý, đá quý phải theo dõi số lượng, trọng lượng, quy cách phẩm chất và giá trị của từng thứ, từng loại. Giá vàng, bạc, kim khí quý, đá quý được tính theo giá thực tế (giá hoá đơn hoặc giá được thanh toán).

Khi tính giá xuất của vàng, bạc, kim khí quý, đá quý áp dụng một trong các phương pháp :

- Phương pháp bình quân gia quyền
- Phương pháp tính giá thực tế đích danh
- Phương pháp nhập trước, xuất trước;
- Phương pháp nhập sau, xuất trước.

2. Kế toán tiền mặt

2.1. Chứng từ kế toán và những quy định trong hạch toán tiền mặt

Tiền mặt tại quỹ của doanh nghiệp bao gồm tiền Việt Nam, kể cả ngân phiếu, ngoại tệ, vàng bạc, kim khí quý. Kế toán tiền mặt cần tuân theo những quy định sau:

- Chỉ phản ánh vào TK111 - Tiền mặt, số tiền mặt, ngân phiếu, ngoại tệ, vàng, bạc, kim khí quý, đá quý thực tế nhập, xuất quỹ tiền mặt. Đối với những khoản tiền thu được chuyển nộp ngay vào ngân hàng (không qua quỹ tiền mặt của đơn vị) thì không ghi bên Nợ TK 111 - Tiền mặt mà ghi vào bên Nợ TK 113 - Tiền đang chuyển.
- Các khoản tiền, vàng, bạc, kim khí quý, đá quý do doanh nghiệp khác và cá nhân ký cược, ký quỹ tại doanh nghiệp xây lắp thì việc quản lý và hạch toán như các loại tài sản bằng tiền của đơn vị. Riêng vàng, bạc, kim khí quý, đá quý trước khi nhập quỹ phải làm đầy đủ các thủ tục về cân, đong, đo, đếm số lượng và trọng lượng, giám định chất lượng. Sau đó tiến hành niêm phong, có xác nhận của người ký cược, ký quỹ trên dấu niêm phong.
- Khi tiến hành nhập, xuất quỹ tiền mặt phải có phiếu thu, phiếu chi hoặc chứng từ nhập, xuất vàng, bạc, kim khí quý, đá quý và có đủ chữ ký của người nhận, người giao, người cho phép nhập, xuất quỹ theo quy định của chế độ chứng từ kế toán. Một số trường hợp phải có lệnh nhập quỹ, xuất quỹ đính kèm.
- Kế toán quỹ tiền mặt phải chịu trách nhiệm mở sổ kế toán quỹ tiền mặt, ghi chép hàng ngày, liên tục theo trình tự phát sinh các khoản thu, chi, xuất, nhập quỹ tiền mặt, ngân phiếu, ngoại tệ, vàng bạc, kim khí quý, đá quý và tính ra số tồn quỹ ở mọi thời điểm.

Riêng vàng, bạc, kim khí quý, đá quý nhận ký cược, ký quỹ phải theo dõi riêng một sổ hay một phần sổ.

- Thủ quỹ chịu trách nhiệm quản lý và nhập, xuất tiền mặt, ngân phiếu, ngoại tệ, vàng bạc, kim khí quý, đá quý tại quỹ tiền mặt. Hàng ngày thủ quỹ phải kiểm kê số tồn quỹ tiền mặt thực tế, đối chiếu với số liệu, sổ quỹ tiền mặt và sổ kế toán tiền mặt. Nếu có chênh lệch kế toán và thủ quỹ phải kiểm tra lại để xác định nguyên nhân và kiến nghị biện pháp xử lý chênh lệch.

2.2. Tài khoản sử dụng:

Để hạch toán tổng hợp thu - chi tiền mặt, kế toán sử dụng TK 111 “Tiền mặt.

Kết cấu TK 111 như sau:

Bên Nợ :

- Các khoản tiền mặt, ngân phiếu, vàng, bạc, đá quý nhập quỹ
- Tiền mặt, ngân phiếu, ngoại tệ, vàng bạc thừa phát hiện khi kiểm kê
- Chênh lệch tỷ giá ngoại tệ tăng (đối với tiền mặt ngoại tệ)

Bên Có:

- Tiền mặt, ngân phiếu, ngoại tệ, vàng, bạc, đá quý xuất quỹ
- Tiền mặt, ngân phiếu, ngoại tệ, vàng bạc thiếu ở quỹ tiền mặt
- Chênh lệch tỷ giá ngoại tệ giảm (đối với tiền mặt ngoại tệ).

Số dư bên Nợ: Tiền mặt, ngân phiếu, ngoại tệ, vàng bạc, đá quý còn tồn quỹ.

Tài khoản 111 - Tiền mặt được chi tiết thành 3 TK cấp II.

- TK 1111 - Tiền Việt Nam.
- TK 1112 - Ngoại tệ.
- TK 1113 - Vàng bạc, kim khí quý, đá quý.

2.3. Kế toán thu - chi tiền mặt bằng tiền Ngân hàng Việt Nam

- ✓ Khi thu tiền bán hàng, kế toán ghi:
 - Doanh nghiệp nộp thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ.
 - Nợ TK 111 - Tiền mặt (1111)
 - Có TK 511 - Doanh thu bán hàng
 - Có TK 512 - Doanh thu bán hàng nội bộ
 - Có TK 333 - Thuế và các khoản nộp Nhà nước (3331)
 - Doanh nghiệp nộp thuế GTGT theo phương pháp tính trực tiếp
 - Nợ TK 111 - Tiền mặt (1111)
 - Có TK 511 - Doanh thu bán hàng
 - Có TK 512 - Doanh thu bán hàng nội bộ
- ✓ Khi thu tiền từ các hoạt động tài chính, hoạt động khác, ghi:
 - Nợ TK 111 - Tiền mặt (1111)
 - Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính.
 - Có TK 711 - Thu nhập khác.
 - Có TK 333 - Thuế và các khoản nộp Nhà nước (3331)
- ✓ Khi thu tiền từ các khoản nợ phải thu, ghi:
 - Nợ TK 111 - Tiền mặt (1111)
 - Có TK 131 - Phải thu khách hàng.
 - Có TK 136 - Phải thu nội bộ.
 - Có TK 138 - Phải thu khác.
 - Có TK 141 - Tạm ứng.
 - Có TK 144 - Thế chấp, ký cược, ký quỹ ngắn hạn.
 - Có TK 244 - Thế chấp, ký cược, ký quỹ dài hạn.
- ✓ Nhận vốn ngân sách, cấp trên cấp, nhận vốn góp liên doanh bằng tiền mặt, ghi:
 - Nợ TK 111 - Tiền mặt (1111)
 - Có TK 411 - Nguồn vốn kinh doanh.
- ✓ Khi thu tiền từ các hoạt động đầu tư, ghi:

Nợ TK 111 - Tiền mặt (1111)

Có TK 121, 128, 221, 222, 223, 228...

- ✓ Khi xuất tiền mặt để mua vật tư, hàng hoá, tài sản.
 - Doanh nghiệp nộp thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ, ghi
Nợ TK 151, 152, 153, 156, 157, 211, 213...
Nợ TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ
Có TK 111 - Tiền mặt (1111)
 - Doanh nghiệp nộp thuế GTGT theo phương pháp tính trực tiếp.
Nợ TK 156 - Hàng hoá
Nợ TK 211 - TSCĐ hữu hình
Có TK 111 - Tiền mặt (1111)
- ✓ Khi xuất tiền mặt để trả tiền vay, các khoản phải trả.
 - Nợ TK 311 - Vay ngắn hạn.
 - Nợ TK 341 - Vay dài hạn.
 - Nợ TK 331 - Phải trả cho người bán.
 - Nợ TK 333 - Thuế và các khoản phải nộp NN.
 - Nợ TK 336 - Phải trả nội bộ.
 - Nợ TK 338 - Phải trả, phải nộp khác
Có TK 111 - Tiền mặt (1111).
- ✓ Khi xuất tiền mặt để chi cho các hoạt động đầu tư tài chính.
 - Nợ TK 121, 128, 221, 222, 223
 - Nợ TK 635 - Chi phí tài chính
Có TK 111 - Tiền mặt (1111)
- ✓ Khi xuất tiền mặt ký cược, ký quỹ, ghi.
 - Nợ TK 144 - Thế chấp, ký cược, ký quỹ ngắn hạn
 - Nợ TK 244 - Ký cược, ký quỹ dài hạn.
Có TK 111 - Tiền mặt (1111)
- ✓ Khi xuất tiền mặt gửi vào ngân hàng, tạm ứng, ghi:
 - Nợ TK 112 - Tiền gửi Ngân hàng (1121)
 - Nợ TK 141 - Tiền tạm ứng.
Có TK 111 - Tiền mặt (1111)

2.4. Kế toán thu - chi ngoại tệ :

Nhập quỹ tiền mặt bằng ngoại tệ, căn cứ vào tỷ giá giao dịch của nghiệp vụ kinh tế phát sinh, hoặc tỷ giá mua bình quân trên thị trường ngoại tệ liên ngân hàng do Ngân hàng Nhà nước Việt nam công bố tại thời điểm phát sinh nghiệp vụ kinh tế để quy đổi sang Đồng Việt Nam để ghi sổ kế toán, ghi:

- ✓ Khi bán hàng thu bằng ngoại tệ, ghi:
 - Nợ TK 111 - Tiền mặt (1112)
 - Có TK 511 - Doanh thu bán hàng
 - Có TK 333 - Thuế và các khoản nộp NN(3331)Đồng thời ghi: Nợ TK 007 - Nguyên tệ
- ✓ Các khoản doanh thu hoạt động tài chính, thu nhập khác bằng ngoại tệ:
 - Nợ TK 111-Tiền mặt (1112)
 - Có TK 515 - Doanh thu HĐTC
 - Có TK 711 - Thu nhập khác
 - Có TK 333 - Thuế và các khoản nộp NN(3331)Đồng thời ghi: Nợ TK 007- Nguyên tệ
- ✓ Khi thu được tiền nợ phải thu bằng ngoại tệ (Phải thu khách hàng, phải thu nội bộ...):
 - Nếu phát sinh lỗi chênh lệch tỷ giá trong giao dịch thanh toán nợ phải thu, ghi:
Nợ các TK 111 (1112) (Tỷ giá hối đoái ngày giao dịch)
Nợ TK 635 - Chi phí tài chính (Lỗi tỷ giá hối đoái)

- Có TK 131, 136, 138 (Tỷ giá hối đoái ghi sổ kế toán).
- Nếu phát sinh lãi tỷ giá hối đoái khi thanh toán nợ phải thu bằng ngoại tệ, ghi:
 - Nợ TK 111 (1112) (Tỷ giá hối đoái ngày giao dịch)
 - Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính (Lãi tỷ giá hối đoái)
 - Có TK 131, 136, 138... (Tỷ giá hối đoái ghi sổ kế toán).
- Đồng thời ghi: Nợ TK 007 - Nguyên tệ
- Khi phát sinh các khoản vay bằng ngoại tệ, ghi:
 - Nợ TK 111 (1112) (Tỷ giá hối đoái ngày giao dịch)
 - Có TK 311, 341(Tỷ giá hối đoái ngày giao dịch)
- Xuất quỹ tiền mặt bằng ngoại tệ để thanh toán, chi trả cho các hoạt động sản xuất, kinh doanh. Nếu có chênh lệch giữa tỷ giá thực tế thu ngoại tệ trong kỳ và tỷ giá ngày phát sinh nghiệp vụ chi ngoại tệ thì phản ánh số chênh lệch này trên tài khoản 515 (nếu lãi tỷ giá hối đoái) hoặc tài khoản 635 - Chi phí tài chính (nếu lỗ tỷ giá hối đoái):
- ✓ Khi mua hàng hoá, dịch vụ thanh toán bằng ngoại tệ:
 - Nếu phát sinh lỗ tỷ giá hối đoái trong giao dịch mua vật tư, hàng hoá, TSCĐ, dịch vụ:
 - Nợ TK 151, 152, 153, 156, 157, 211, 213, 241, 623, 627, 641, 642, 133... (Theo tỷ giá hối đoái ngày giao dịch)
 - Nợ TK 635 - Chi phí tài chính (Lỗ tỷ giá hối đoái)
 - Có TK 111 (1112) (Theo tỷ giá hối đoái ghi sổ kế toán).
 - Nếu phát sinh lãi tỷ giá hối đoái trong giao dịch mua ngoài hàng hoá, dịch vụ, ghi:
 - Nợ TK 151, 152, 153, 156, 157, 211, 213, 241, 623, 627, 641, 642, 133...(Theo tỷ giá hối đoái ngày giao dịch)
 - Có TK 111 (1112) (Theo tỷ giá ghi sổ kế toán)
 - Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính (Lãi tỷ giá hối đoái).
- ✓ Khi thanh toán nợ phải trả (Phải trả người bán, vay ngắn hạn, dài hạn, nợ dài hạn, ...):
 - Nếu phát sinh lỗ tỷ giá hối đoái trong giao dịch thanh toán nợ phải trả, ghi:
 - Nợ TK 311, 315, 331, 336, 341, 342... (Tỷ giá hối đoái ghi sổ kế toán)
 - Nợ TK 635 - Chi phí tài chính (Lỗ tỷ giá hối đoái)
 - Có TK 111 (1112) (Tỷ giá hối đoái ghi sổ kế toán).
 - Nếu phát sinh lãi tỷ giá hối đoái trong giao dịch thanh toán nợ phải trả, ghi:
 - Nợ TK 311, 315, 331, 336, 341, 342... (Tỷ giá hối đoái ghi sổ kế toán)
 - Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính (Lãi tỷ giá hối đoái)
 - Có TK 111 (1112) (Tỷ giá hối đoái ghi sổ kế toán).
- ✓ Khi xuất quỹ tiền mặt bằng tiền Việt Nam để mua ngoại tệ nhập quỹ:
 - Nợ TK 111 - Tiền mặt (1112)
 - Có TK 111 - Tiền mặt (1111)
- Đồng thời ghi: Nợ TK 007 - Nguyên tệ
- ✓ Khi bán ngoại tệ thu bằng tiền Việt Nam:
 - Nếu tỷ giá hối đoái ngày xuất bán > tỷ giá hối đoái ghi sổ kế toán trong kỳ, kế toán ghi:
 - Nợ TK 111 - Tiền mặt (1111)
 - Có TK 515 - Doanh thu HĐTC
 - Có TK 111- Tiền mặt (1112)
 - Đồng thời ghi: Có TK 007- Nguyên tệ
 - Nếu tỷ giá hối đoái ngày xuất bán < tỷ giá hối đoái ghi sổ kế toán trong kỳ, kế toán ghi:
 - Nợ TK 111 - Tiền mặt (1111)
 - Nợ TK 635 - Chi phí tài chính
 - Có TK 111 - Tiền mặt (1112)
 - Đồng thời ghi: Có TK 007 - Nguyên tệ

Thời điểm cuối năm tài chính, doanh nghiệp phải đánh giá lại các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ (đơn vị tiền tệ khác với đơn vị tiền tệ chính thức sử dụng trong kế toán) theo tỷ giá hối đoái bình quân liên ngân hàng do Ngân hàng Nhà nước công bố tại thời điểm cuối năm tài chính, có thể phát sinh chênh lệch tỷ giá hối đoái (lãi hoặc lỗ). Doanh nghiệp phải chi tiết khoản

chênh lệch tỷ giá hối đoái phát sinh do đánh giá lại các khoản mục tiền tệ này của hoạt động đầu tư xây dựng cơ bản (giai đoạn trước hoạt động) (TK 4132) và của hoạt động sản xuất, kinh doanh (TK 4131):

- ✓ Nếu phát sinh lãi tỷ giá hối đoái, ghi:
Nợ TK 111 (1112)
 Có TK 413 - Chênh lệch tỷ giá hối đoái (4131, 4132).
- ✓ Nếu phát sinh lỗ tỷ giá hối đoái, ghi:
Nợ TK 413 - Chênh lệch tỷ giá hối đoái (4131, 4132)
 Có TK 111 (1112)

2.5. Kế toán vàng bạc, kim khí quý, đá quý tại quỹ.

Đối với các doanh nghiệp không có chức năng kinh doanh vàng bạc, đá quý, khi có nghiệp vụ phát sinh liên quan đến các tài sản này thì phản ánh vào TK 111 (1113). Do vàng, bạc, đá quý có giá trị cao nên khi mua cần có đầy đủ các thông tin như: ngày mua, mẫu mã, độ tuổi, giá thanh toán... Các loại vàng, bạc, đá quý được ghi sổ theo giá thực tế, khi xuất có thể sử dụng một trong các phương pháp tính giá thực tế như: phương pháp giá đơn vị bình quân; nhập trước, xuất trước; nhập sau, xuất trước hay phương pháp đặc điểm riêng. Song từng loại vàng bạc, đá quý lại có những đặc điểm riêng và giá trị khác nhau nên sử dụng phương pháp đặc điểm riêng để tính giá vàng bạc, đá quý xuất dùng là chính xác nhất.

- ✓ Khi nhập vàng, bạc, đá quý, ghi:
Nợ TK 111 - Tiền mặt (1113)
 Có TK 111 - Tiền mặt (1111,1112).
 Có TK 511 - Doanh thu bán hàng.
 Có TK 131 - Phải thu của khách hàng.
 Có TK 144 - Thế chấp, ký cược, ký quỹ ngắn hạn.
 Có TK 411 - Nguồn vốn kinh doanh.
- ✓ Khi xuất vàng, bạc, đá quý để cầm cố, ký quỹ, ký cược hoặc để thanh toán, nếu có chênh lệch giữa giá gốc và giá thanh toán, phần chênh lệch sẽ được phản ánh vào TK 412 - Chênh lệch đánh giá lại tài sản, kế toán ghi:
Nợ TK 311 - Vay ngắn hạn.
Nợ TK 331 - Phải trả người bán.
Nợ TK 144 - Thế chấp, ký cược, ký quỹ ngắn hạn.
Nợ (Có) TK 412 - Chênh lệch đánh giá lại tài sản
 Có TK 111 - Tiền mặt (1113)

Sổ kế toán:

Đối với thủ quỹ, hàng ngày căn cứ vào chứng từ thu, chi lập báo cáo quỹ gửi cho kế toán quỹ. Kế toán quỹ căn cứ vào chứng từ thu, chi và báo cáo quỹ ghi vào các sổ kế toán tổng hợp.

Kế toán tiền mặt tại quỹ doanh nghiệp sử dụng các sổ kế toán tổng hợp tùy thuộc vào hình thức kế toán đơn vị áp dụng.

Trong hình thức NKCT bên có TK 111 được phản ánh trên NKCT số 1. Sổ phát sinh bên nợ TK 111 được phản ánh trên bảng kê số 1.

Trong hình thức kế toán nhật ký chung, căn cứ vào chứng từ gốc kế toán phản ánh vào nhật ký chung, nhật ký thu tiền, nhật ký chi tiền. Đồng thời căn cứ vào nhật ký chung để vào sổ cái TK 111 và sổ cái các tài khoản liên quan.

Ngoài ra, để theo dõi chi tiết các loại nguyên tệ kế toán mở sổ chi tiết TK 007.

3. Kế toán tiền gửi ngân hàng.

3.1. Chứng từ kế toán và những quy định trong hạch toán tiền gửi Ngân hàng

Căn cứ để hạch toán tiền gửi Ngân hàng là các giấy báo Có, giấy báo Nợ hoặc bản sao kinh doanh của Ngân hàng kèm theo các chứng từ gốc (ủy nhiệm chi, ủy nhiệm thu, séc chuyển khoản, séc bảo chi...).

Khi nhận được chứng từ của Ngân hàng gửi đến, kế toán phải kiểm tra đối chiếu với chứng từ gốc kèm theo. Nếu có sự chênh lệch giữa số liệu trên sổ kế toán của đơn vị, số liệu ở chứng từ gốc với số liệu trên chứng từ của Ngân hàng thì đơn vị phải thông báo cho Ngân hàng

để cùng đối chiếu, xác minh và xử lý kịp thời. Cuối tháng, chưa xác định được nguyên nhân chênh lệch thì kế toán ghi sổ theo số liệu của Ngân hàng trên giấy báo Nợ, báo Có hoặc bảo sao kê. Số chênh lệch (nếu có) ghi vào bên Nợ TK 138 - Phải thu khác (1388) (nếu số liệu của kế toán lớn hơn số liệu của Ngân hàng) hoặc được ghi vào bên Có TK 338 - Phải trả, phải nộp khác (3388) (nếu số liệu của kế toán nhỏ hơn số liệu của Ngân hàng). Sang tháng sau, tiếp tục kiểm tra, đối chiếu, xác định nguyên nhân để điều chỉnh số liệu ghi sổ.

Tại những đơn vị có những tổ chức, bộ phận phụ thuộc, có thể mở tài khoản chuyên thu, chuyên chi, mở tài khoản thanh toán phù hợp để thuận tiện cho công tác giao dịch, thanh toán. Kế toán phải mở sổ chi tiết theo từng loại tiền gửi (tiền Đồng Việt nam, ngoại tệ các loại)

Phải tổ chức hạch toán chi tiết theo từng ngân hàng để tiện cho việc kiểm tra, đối chiếu.

3.2. Tài khoản sử dụng:

Để phản ánh tình hình biến động về tiền gửi kế toán sử dụng TK 112 - Tiền gửi ngân hàng. Tài khoản 112 dùng để phản ánh số hiện có và tình hình biến động các khoản tiền gửi của DN tại các ngân hàng và các Công ty tài chính. Kết cấu và nội dung phản ánh của tài khoản 112

Bên Nợ:

- Các khoản tiền gửi ở Ngân hàng và các tổ chức tài chính tăng trong kỳ
- Chênh lệch tỷ giá ngoại tệ tăng (đối với tiền gửi ngoại tệ).

Bên Có:

- Các khoản tiền gửi ở Ngân hàng và các tổ chức tài chính giảm trong kỳ
- Chênh lệch tỷ giá ngoại tệ giảm (đối với tiền gửi ngoại tệ).

Số dư bên Nợ: Số dư các khoản tiền gửi ở Ngân hàng, các tổ chức tài chính hiện còn cuối kỳ
Tài khoản 112 - Tiền gửi ngân hàng, có 3 tài khoản cấp hai:

- TK 1121 - Tiền Việt Nam
- TK 1122 - Ngoại tệ
- TK 1123 - Vàng, bạc, kim khí quý, đá quý

3.3. Kế toán tiền gửi Ngân hàng bằng tiền Việt Nam

- ✓ Xuất quỹ tiền mặt gửi vào tài khoản tại Ngân hàng, ghi:
Nợ TK 112 - Tiền gửi Ngân hàng (1121)
Có TK 111- Tiền mặt
- ✓ Nhận được giấy “Báo Có” của Ngân hàng về số tiền đang chuyển, ghi:
Nợ TK 112 - Tiền gửi Ngân hàng (1121)
Có TK 113 - Tiền đang chuyển
- ✓ Thu hồi các khoản ký cược, ký quỹ bằng TGNH, ghi:
Nợ TK 112 - Tiền gửi Ngân hàng (1121)
Có TK 144, 244
- ✓ Nhận tiền ứng trước hoặc khách hàng trả nợ, căn cứ vào giấy “Báo Có” của Ngân hàng, ghi:
Nợ TK 112 - Tiền gửi Ngân hàng (1121)
Có TK 131 - Phải thu của khách hàng
- ✓ Nhận các khoản ký quỹ, ký cược bằng tiền gửi Ngân hàng, ghi:
Nợ TK 112 - Tiền gửi Ngân hàng (1121)
Có TK 344 - Nhận ký quỹ, ký cược dài hạn
- ✓ Khi thu tiền bán hàng qua TK TGNH, Ngân hàng đã “Báo Có”, kế toán ghi:
 - Doanh nghiệp nộp thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ.
Nợ TK 112 - Tiền gửi Ngân hàng (1121)
Có TK 511 - Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ
Có TK 512 - Doanh thu bán hàng nội bộ
Có TK 333 - Thuế và các khoản nộp Nhà nước(3331)
 - Doanh nghiệp nộp thuế GTGT theo phương pháp tính trực tiếp
Nợ TK112 - Tiền gửi Ngân hàng (1121)
Có TK 511 - Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ

- Có TK 512 - Doanh thu bán hàng nội bộ
- ✓ Khi thu tiền từ các hoạt động tài chính, hoạt động khác, ghi:
 - Nợ TK 112 - Tiền gửi Ngân hàng (1121)
 - Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính.
 - Có TK 711 - Thu nhập khác.
 - Có TK 333 - Thuế và các khoản nộp Nhà nước (3331)
- ✓ Khi thu tiền từ các khoản nợ phải thu, ghi:
 - Nợ TK 112 - Tiền gửi Ngân hàng (1121)
 - Có TK 131 - Phải thu khách hàng.
 - Có TK 136 - Phải thu nội bộ.
 - Có TK 138 - Phải thu khác.
 - Có TK 141 - Tạm ứng.
- ✓ Nhận vốn ngân sách cấp, cấp trên cấp, nhận vốn góp liên doanh, vốn cổ phần... bằng TGNH:
 - Nợ TK 112 - Tiền gửi Ngân hàng (1121)
 - Có TK 411 - Nguồn vốn kinh doanh.
- ✓ Khi thu tiền từ các hoạt động đầu tư, ghi
 - Nợ TK 112 - Tiền gửi Ngân hàng (1121)
 - Có TK 121, 128, 221, 222, 223, 228...
- ✓ Khi rút TGNH để mua vật tư, hàng hoá, TSCĐ
 - Doanh nghiệp nộp thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ, ghi
 - Nợ TK 151, 152, 156, 157, 211, 213
 - Nợ TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ
 - Có TK 112 - Tiền gửi Ngân hàng (1121)
 - Doanh nghiệp nộp thuế GTGT theo phương pháp tính trực tiếp.
 - Nợ TK 151, 152, 156, 157, 211, 213
 - Nợ TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ
 - Có TK 112 - Tiền gửi Ngân hàng (1121)
- ✓ Khi rút TGNH để trả tiền vay, các khoản phải trả.
 - Nợ TK 311, 315, 341, 331, 333, 336, 338...
 - Có TK 112 - Tiền gửi Ngân hàng (1121)
- ✓ Khi rút TGNH để đầu tư tài chính và chi phí cho các hoạt động đầu tư tài chính.
 - Nợ TK 121, 128, 221, 222, 223
 - Nợ TK 635...
 - Có TK 112 - Tiền gửi Ngân hàng (1121)
- ✓ Khi rút TGNH ký cược, ký quỹ, ghi.
 - Nợ TK 144 - Thế chấp, ký cược, ký quỹ ngắn hạn
 - Nợ TK 244 - Ký cược, ký quỹ dài hạn.
 - Có TK 112 - Tiền gửi Ngân hàng (1121)
- ✓ Khi rút TGNH để giao tạm ứng, ghi:
 - Nợ TK 141 - Tiền tạm ứng.
 - Có TK 112 - Tiền gửi Ngân hàng (1121)
- ✓ Khi rút TGNH để trả tiền chi phí cho các hoạt động của doanh nghiệp, ghi:
 - Nợ TK 627 - Chi phí sản xuất chung
 - Nợ TK 641 - Chi phí bán hàng
 - Nợ TK 642 - Chi phí quản lý doanh nghiệp
 - Nợ TK 635 - Chi phí tài chính
 - Nợ TK 811 - Chi phí khác
 - Nợ TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ
 - Có TK 112 - Tiền gửi Ngân hàng (1121)
- ✓ Khi phát sinh chênh lệch số liệu trên sổ kế toán của doanh nghiệp với số liệu trên chứng từ của ngân hàng, cuối tháng chưa xác định được nguyên nhân.

- Nếu số liệu trên sổ kế toán lớn hơn số liệu của ngân hàng
Nợ TK 138 - Phải thu khác (1381)
Có TK 112 - Tiền gửi Ngân hàng
- Khi xác định được nguyên nhân
 - ✓ Nếu do ngân hàng ghi thiếu
Nợ TK 112 - Tiền gửi Ngân hàng
Có TK 138 - Phải thu khác(1381)
 - ✓ Nếu do kế toán ghi thừa
Nợ TK 511 - Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ
Nợ TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính
Nợ TK 711 - Thu nhập khác.
Có TK 138 - Phải thu khác (1381)
- Nếu số liệu trên sổ kế toán nhỏ hơn số liệu của ngân hàng, ghi:
Nợ TK 112 - Tiền gửi Ngân hàng
Có TK 338 - Phải trả, phải nộp khác (3381)
- Khi xác định được nguyên nhân:
 - Nếu do ngân hàng ghi thừa, ghi:
Nợ TK 112 - Tiền gửi Ngân hàng
Có TK 338 - Phải trả, phải nộp khác (3381)
 - Nếu do kế toán ghi thiếu, tùy thuộc vào nguyên nhân, khi xử lý, kế toán ghi:

Nợ TK 338 - Phải trả, phải nộp khác (3381)
Có TK 511 - Doanh thu bán hàng
Có TK 333 - Thuế và các khoản nộp NN (3331)
Có TK 136 - Phải thu nội bộ
Có TK 131 - Phải thu của khách hàng
 - ✓ Hàng tháng, thu lãi TGNH, căn cứ vào giấy báo Có, ghi:
Nợ TK 112 - Tiền gửi Ngân hàng
Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính

2.4. Kế toán tiền gửi Ngân hàng bằng ngoại tệ :

Kế toán thực hiện tương tự phần kế toán thu chi tiền mặt bằng ngoại tệ
Hàng ngày căn cứ vào chứng từ “Báo Nợ”, “Báo Có” của Ngân hàng ghi vào các sổ kế toán tổng hợp. Kế toán tiền gửi Ngân hàng sử dụng các sổ kế toán tổng hợp tùy thuộc vào hình thức kế toán đơn vị áp dụng.

Trong hình thức Nhật ký chứng từ, số phát sinh bên Có TK 112 được phản ánh trên NKCT số 2, số phát sinh bên nợ TK 112 được phản ánh trên bảng kê số 2 - TK 112.

Trong hình thức kế toán nhật ký chung, căn cứ vào chứng từ gốc kế toán phản ánh vào nhật ký chung, nhật ký thu tiền, nhật ký chi tiền. Đồng thời căn cứ vào nhật ký chung để vào sổ cái TK 112 và sổ cái các tài khoản liên quan.

Ngoài ra, để theo dõi chi tiết các loại nguyên tệ kế toán mở sổ chi tiết TK 007.

3. Kế toán tiền đang chuyển.

3.1. Chứng từ kế toán và những quy định trong hạch toán tiền đang chuyển

Tiền đang chuyển là các khoản tiền của doanh nghiệp đã nộp vào ngân hàng, kho bạc Nhà nước hoặc đã gửi vào bưu điện để chuyển cho ngân hàng hay đã làm thủ tục chuyển tiền từ tài khoản tại ngân hàng đối đoái ở thời điểm cuối năm tài chính theo tỷ lệ trả cho đơn vị khác nhưng chưa nhận được giấy báo nợ hay bản kê sao của ngân hàng. Tiền đang chuyển gồm tiền Ngân hàng Việt Nam và ngoại tệ các loại phát sinh trong các trường hợp:

- Thu tiền mặt hoặc séc nộp thẳng cho ngân hàng.
- Chuyển tiền qua bưu điện để trả cho đơn vị khác.

- Các khoản tiền cấp phát, trích chuyển giữa đơn vị chính với đơn vị phụ thuộc, giữa cấp trên với cấp dưới giao dịch qua ngân hàng nhưng chưa nhận được giấy báo Nợ hoặc báo Có...

Kế toán theo dõi tiền đang chuyển cần lưu ý:

- Séc bán hàng thu được phải nộp vào ngân hàng trong phạm vi thời hạn giá trị của séc.
- Các khoản tiền giao dịch giữa các đơn vị trong nội bộ qua ngân hàng phải đối chiếu thường xuyên để phát hiện sai lệch kịp thời.
- Tiền đang chuyển có thể cuối tháng mới phản ánh một lần sau khi đã đối chiếu với ngân hàng.

Kế toán tiền đang chuyển sử dụng các chứng từ :

- Bảng kê nộp séc
- Ủy nhiệm chi
- Giấy “Báo Có” của Ngân hàng

3.2. Tài khoản sử dụng:

Kế toán tiền đang chuyển sử dụng TK 113 “Tiền đang chuyển” để phản ánh tình hình và sự biến động tiền đang chuyển của doanh nghiệp. Nội dung ghi chép của TK 113 như sau:

Bên Nợ: Các khoản tiền đang chuyển tăng trong kỳ.

Bên Có: Các khoản tiền đang chuyển giảm trong kỳ.

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

TK 113 được chi tiết thành 2 tài khoản cấp hai:

- TK 1131: Tiền Việt Nam.
- TK 1132: Ngoại tệ.

3.3. Trình tự hạch toán:

- ✓ Khi thu tiền bán hàng nộp thẳng vào ngân hàng chưa có giấy “Báo Có”, kế toán ghi:
Nợ TK 113 - Tiền đang chuyển.
Có TK 511 - Doanh thu bán hàng
Có TK 333 - Thuế và các khoản nộp Nhà nước (3331)
- ✓ Khi thu tiền nợ của khách hàng hoặc các khoản phải thu khác bằng tiền mặt hoặc séc nộp thẳng vào ngân hàng chưa có giấy “Báo Có”, kế toán ghi:
Nợ TK 113 - Tiền đang chuyển.
Có TK 131 - Phải thu của khách hàng
Có TK 138 - Phải thu khác
- ✓ Khi xuất quỹ tiền mặt gửi vào ngân hàng chưa nhận được giấy “Báo Có” của Ngân hàng, ghi:
Nợ TK 113 - Tiền đang chuyển.
Có TK 111 - Tiền mặt
- ✓ Khi nhận được giấy “Báo Có” của Ngân hàng, kế toán ghi:
Nợ TK 112 - Tiền gửi Ngân hàng
Có TK 113 - Tiền đang chuyển
- ✓ Khi chuyển tiền cho đơn vị khác, thanh toán với người bán hoặc trả các khoản phải trả khác qua ngân hàng, bưu điện nhưng chưa nhận được giấy “Báo Nợ”, kế toán ghi:
Nợ TK 113 - Tiền đang chuyển.
Có TK 112 - Tiền gửi Ngân hàng
- ✓ Khi nhận được giấy báo nợ, ghi:
Nợ TK 136, 336, 331, 338
Có TK 113 - Tiền đang chuyển

Số kế toán: Hàng ngày căn cứ vào chứng từ: Bảng kê nộp séc, Ủy nhiệm chi, Giấy “Báo Có” của Ngân hàng ghi vào các sổ kế toán tổng hợp. Kế toán tiền đang chuyển sử dụng các sổ kế toán tổng hợp tùy thuộc vào hình thức kế toán đơn vị áp dụng.

Trong hình thức kế toán nhật ký chung, căn cứ vào chứng từ gốc kế toán phản ánh vào nhật ký chung, nhật ký thu tiền, nhật ký chi tiền. Đồng thời căn cứ vào nhật ký chung để vào sổ cái TK 112 và sổ cái các tài khoản liên quan.

Ngoài ra, để theo dõi chi tiết các loại nguyên tệ kế toán mở sổ chi tiết TK 007.

II. KẾ TOÁN CÁC KHOẢN PHẢI THU

Các khoản phải thu: Là một bộ phận thuộc tài sản của DN đang bị các đơn vị và các cá nhân khác chiếm dụng mà DN có trách nhiệm phải thu hồi; bao gồm:

- Các khoản phải thu của khách hàng.
- Các khoản thuế GTGT đầu vào được khấu trừ
- Các khoản phải thu nội bộ
- Các khoản tạm ứng cho CNV
- Các khoản thế chấp, ký cược, ký quỹ.

1. Kế toán các khoản phải thu của khách hàng

1.1. Nội dung - Tài khoản sử dụng:

Các khoản phải thu của khách hàng là những khoản cần phải thu do doanh nghiệp bán chịu hàng hoá, thành phẩm hoặc cung cấp dịch vụ. Trong điều kiện sản xuất thị trường và lưu thông hàng hoá càng phát triển thì việc bán chịu ngày càng tăng để đẩy mạnh bán ra. Do vậy mà các khoản phải thu của khách hàng chiếm tỷ trọng lớn trong các khoản phải thu và có xu hướng tăng lên trong các khoản phải thu của doanh nghiệp.

Để phản ánh các khoản phải thu của khách hàng kế toán sử dụng tài khoản 131 “Phải thu của khách hàng”. Nội dung ghi chép của tài khoản này như sau:

Bên Nợ:

- Số tiền phải thu khách hàng về vật tư, hàng hoá, dịch vụ đã cung cấp
- Trị giá vật tư, hàng hoá, dịch vụ trừ vào tiền ứng trước
- Số tiền thừa trả lại khách hàng.
- Điều chỉnh khoản chênh lệch do tỷ giá ngoại tệ tăng với các khoản phải thu người mua có gốc ngoại tệ.

Bên Có:

- Số tiền đã thu của khách hàng về vật tư, hàng hoá, dịch vụ đã cung cấp
- Số tiền của khách hàng ứng trước
- CKTM, CKTD, giảm giá hàng bán và hàng bán trả lại trừ vào nợ phải thu của khách hàng.
- Điều chỉnh chênh lệch tỷ giá hối đoái giảm đối với khoản phải thu khách hàng có gốc ngoại tệ
- Các nghiệp vụ làm giảm khoản phải thu khách hàng: Thanh toán bù trừ, xoá sổ nợ khó đòi...

Tài khoản 131 có thể đồng thời vừa có số dư bên Có vừa có số dư bên Nợ

Số dư bên Nợ: Phản ánh số tiền doanh nghiệp còn phải thu ở khách hàng

Số dư bên Có: Phản ánh số tiền người mua đặt trước hoặc trả thừa.

1.2. Trình tự hạch toán:

- ✓ Khi giao hàng hoá cho người mua hay người cung cấp các lao vụ, dịch vụ cho khách hàng, kế toán phản ánh giá bán được người mua chấp nhận:
 - Nợ TK 131 - Phải thu của khách hàng
 - Có TK 511 - Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ
 - Có TK 333 - Thuế và các khoản nộp NN (33311)
- ✓ Các khoản doanh thu thuộc hoạt động tài chính hay thu nhập khác bán chịu:
 - Nợ TK 131 - Phải thu của khách hàng
 - Có TK 515 - Doanh thu HĐ tài chính
 - Có TK 711 - Thu nhập khác
 - Có TK 333 - Thuế và các khoản nộp NN (33311)
- ✓ Trường hợp chấp nhận chiết khấu thanh toán cho khách hàng và được trừ vào số nợ phải thu:

- Nợ TK 635 - Chi phí tài chính
 - Có TK 131 - Phải thu của khách hàng
- ✓ Trường hợp giảm giá hàng bán trên giá thỏa thuận do hàng kém phẩm chất, sai quy cách hoặc bớt giá, hồi khấu chấp nhận cho người mua trừ vào nợ phải thu:
 - Nợ TK 532 - Giảm giá hàng bán
 - Nợ TK 521 - Chiết khấu thương mại
 - Nợ TK 333 - Thuế và các khoản nộp NN (33311)
 - Có TK 131 - Phải thu của khách hàng
- ✓ Trường hợp phát sinh hàng bán bị trả lại do các nguyên nhân khác nhau, phản ánh tổng giá thanh toán của hàng bị trả lại:
 - Nợ TK 531 - Hàng bán bị trả lại
 - Nợ TK 333 - Thuế và các khoản nộp NN (33311)
 - Có TK 131 - Phải thu của khách hàng
- ✓ Phản ánh số tiền khách hàng đã thanh toán trong kỳ:
 - Nợ TK 111 - Tiền mặt
 - Nợ TK 112 - Tiền gửi Ngân hàng
 - Nợ TK 113 - Tiền đang chuyển
 - Có TK 131 - Phải thu của khách hàng
- ✓ Số tiền thanh toán bù trừ với khách hàng vừa là con nợ vừa là chủ nợ sau khi hai bên đã lập bảng thanh toán bù trừ:
 - Nợ TK 331 - Phải trả cho người bán
 - Có TK 131 - Phải thu của khách hàng
- ✓ Trường hợp khách hàng thanh toán bằng vật tư, hàng hoá :
 - Nợ TK 151, 152, TK 153
 - Nợ TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ
 - Có TK 131 - Phải thu của khách hàng
- ✓ Trường hợp người mua đặt trước tiền hàng:
 - Nợ TK 111 - Tiền mặt
 - Nợ TK 112 - Tiền gửi Ngân hàng
 - Có TK 131 - Phải thu của khách hàng
- ✓ Khi giao hàng cho khách hàng có tiền ứng trước:
 - Nợ TK 131 - Phải thu của khách hàng
 - Có TK 511 - Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ
 - Có TK 333 - Thuế và các khoản nộp NN(3331)
- ✓ So sánh trị giá hàng đã giao với số tiền đặt trước của người mua, nếu thiếu, người mua sẽ thanh toán bổ sung, nếu thừa, số tiền trả lại cho người mua, ghi:

Nợ TK 131 - Phải thu của khách hàng
 Có TK 111 - Tiền mặt
 Có TK 112 - Tiền gửi Ngân hàng
 Có TK 311 - Vay ngắn hạn

- ✓ Đối với các khoản nợ khó đòi không đòi được, xử lý xoá sổ, kế toán ghi:
 - Nợ TK 642 - Chi phí quản lý doanh nghiệp
 - Có TK 131 - Phải thu của khách hàng

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

2. Kế toán thuế GTGT được khấu trừ

2.1. Nội dung - Tài khoản sử dụng:

Thuế giá trị gia tăng được khấu trừ chỉ phát sinh ở những đơn vị kinh doanh thuộc đối tượng nộp thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ. Thuế GTGT được khấu trừ là số thuế GTGT đầu vào của những hàng hoá, dịch vụ, TSCĐ mà cơ sở kinh doanh mua vào để dùng cho hoạt

động SXKD chịu thuế GTGT. Chứng từ sử dụng để hạch toán thuế GTGT được khấu trừ phải là hoá đơn GTGT do bên bán lập khi cơ sở mua hàng hoá, dịch vụ hoặc TSCĐ.

Tài khoản sử dụng để phản ánh thuế GTGT được khấu trừ là TK 133 “Thuế giá trị gia tăng được khấu trừ”. Nội dung, kết cấu của TK 133:

Bên nợ: Số thuế GTGT đầu vào được khấu trừ.

Bên có: Số thuế GTGT đầu vào đã được khấu trừ.

Kết chuyển số thuế GTGT đầu vào không được khấu trừ

Số thuế GTGT đầu vào đã hoàn lại.

Số dư bên nợ: Số thuế GTGT đầu vào còn được khấu trừ, được hoàn lại .

Tài khoản 133 có 2 tài khoản cấp hai

- TK 1331: “Thuế GTGT được khấu trừ của hàng hoá, dịch vụ”: dùng để phản ánh số thuế GTGT đầu vào của vật tư hàng hoá, dịch vụ mua ngoài dùng vào SXKD hàng hoá dịch vụ chịu thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ.
- TK 1332: “Thuế GTGT được khấu trừ của TSCĐ”: Phản ánh số thuế GTGT đầu vào của quá trình mua sắm TSCĐ dùng vào SXKD hàng hoá dịch vụ chịu thuế GTGT.

2.2. Trình tự hạch toán:

- ✓ Khi mua hàng hoá dịch vụ dùng vào hoạt động SXKD, kế toán phản ánh giá trị hàng hoá, dịch vụ mua vào là giá mua chưa có thuế GTGT, phần thuế GTGT đầu vào kê khai riêng để được hoàn lại, hoặc được khấu trừ, kế toán ghi:
 - Nợ TK 152, 156, 211,...: Trị giá mua chưa có thuế GTGT
 - Nợ TK 133 - Thuế GTGT đầu vào được khấu trừ
 - Có TK 111, 112, 331,...: Tổng giá thanh toán
 - ✓ Khi phát sinh chi phí mua hàng, chi phí cho hoạt động SXKD, kế toán phản ánh chi phí chưa có thuế, phần thuế GTGT đầu vào kê khai riêng để được hoàn lại, hoặc được khấu trừ, ghi:
 - Nợ TK 152, 156, 211,...: Trị giá mua chưa có thuế GTGT
 - Nợ TK 627, 641, 642, 635, 811...: Chi phí chưa có thuế GTGT
 - Nợ TK 133 - Thuế GTGT đầu vào được khấu trừ
 - Có TK 111, 112, 331,...: Tổng giá thanh toán_
 - ✓ Trường hợp bán hàng theo phương thức hàng đổi hàng, hàng hoá trao đổi thuộc đối tượng tính thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ, ghi:
 - Doanh thu bán hàng theo phương thức đổi hàng:
 - Nợ TK 152 - Nguyên liệu, vật liệu
 - Nợ TK 153 - Công cụ, dụng cụ
 - Nợ TK 156 - Hàng hoá
 - Nợ TK 131 - Phải thu của khách hàng
 - Có TK 511 - Doanh thu bán hàng
 - Thuế GTGT phải nộp của hàng hoá đưa đi trao đổi (được khấu trừ) ghi:
 - Nợ TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ
 - Có TK 333 - Thuế và các khoản nộp NN (3331)Khi nhập khẩu vật tư, hàng hoá phản ánh số thuế GTGT phải nộp của hàng nhập khẩu:
 - Trường hợp nhập khẩu hàng hoá dùng vào hoạt động SXKD thuộc đối tượng tính thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ:
 - Nợ TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ
 - Có TK 333 - Thuế và các khoản nộp NN (33312)
- Khi nộp thuế GTGT của hàng hoá nhập khẩu vào NSNN
- Nợ TK 333 - Thuế và các khoản nộp NN (33312)
 - Có TK 111, 112
- ✓ Trường hợp thuế GTGT đầu vào không được khấu trừ tính vào giá vốn của hàng bán trong kỳ, hoặc tính vào chi phí NVL trực tiếp trong kỳ, kế toán ghi:
 - Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán

- Nợ TK 621 - Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp
- Có TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ
- Trường hợp số thuế GTGT đầu vào không được khấu trừ tính vào giá vốn của hàng bán kỳ sau, hoặc tính vào chi phí NVL trực tiếp kỳ sau, kế toán ghi:
 - Nợ TK 142 - Chi phí trả trước (1421)
 - Có TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ
- Kỳ sau khi tính số thuế GTGT đầu vào không được khấu trừ, kế toán ghi:
 - Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán
 - Nợ TK 621 - Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp
 - Có TK 142 - Chi phí trả trước (1421)
- ✓ Cuối kỳ, xác định số thuế GTGT đầu vào được khấu trừ trong kỳ, kế toán ghi:
 - Nợ TK 333 - Thuế và các khoản nộp NN (3331)
 - Có TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ
- ✓ Trường hợp doanh nghiệp được cơ quan có thẩm quyền cho phép hoàn lại thuế GTGT đầu vào, khi nhận được tiền NSNN hoàn lại, ghi:
 - Nợ TK 111, 112
 - Có TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ

3. Kế toán các khoản phải thu nội bộ

3.1. Nội dung - Tài khoản sử dụng:

Các khoản phải thu nội bộ là các khoản phải thu phát sinh giữa đơn vị là doanh nghiệp hạch toán kinh tế độc lập với các đơn vị trực thuộc có tổ chức kế toán riêng hoặc giữa các đơn vị trực thuộc với nhau.

Các khoản phải thu nội bộ được phản ánh trên tài khoản 136 - Phải thu nội bộ. Nội dung các khoản phải thu phản ánh vào tài khoản 136 bao gồm:

- Tại doanh nghiệp cấp trên (doanh nghiệp độc lập, tổng công ty)
- Vốn, quỹ hoặc kinh phí đã cấp chưa thu hồi hoặc chưa quyết toán.
- Các khoản cấp dưới phải nộp theo quy định
- Các khoản nhờ cấp dưới thu hộ
- Các khoản đã chi, trả hộ cấp dưới
 - Tại doanh nghiệp cấp dưới (phụ thuộc hoặc trực thuộc).
- Các khoản nhờ cấp trên hoặc đơn vị nội bộ khác thu hộ.
- Các khoản đã chi, đã trả hộ cấp trên hoặc đơn vị nội bộ khác.
- Các khoản thu vãng lai

Các quan hệ kinh tế giữa các doanh nghiệp độc lập không phản ánh như trên.

Kế toán các khoản phải thu nội bộ cần mở sổ theo dõi chi tiết từng đơn vị có quan hệ, theo từng khoản phải thu và có những biện pháp thu hồi, giải quyết dứt điểm trong niên độ kế toán. Cuối kỳ cần kiểm tra, đối chiếu và xác nhận số phát sinh, số dư tài khoản 136, 336 với các đơn vị có quan hệ thanh toán, tiến hành thanh toán bù trừ theo từng khoản và theo từng đơn vị có quan hệ, đồng thời hạch toán bù trừ trên 2 tài khoản.

Nội dung ghi chép của tài khoản 136 như sau:

Bên Nợ: Phản ánh số vốn kinh doanh đã cấp cho đơn vị cấp dưới, các khoản chi hộ, trả hộ đơn vị khác, các khoản đơn vị phải thu (cấp dưới phải nộp lên, cấp trên phải cấp xuống).

Bên Có: Phản ánh số tiền đã thu của các khoản phải thu nội bộ, thanh toán bù trừ phải thu với phải trả trong nội bộ cùng một đối tượng, quyết toán với các đơn vị thành viên về kinh phí sự nghiệp đã cấp, đã sử dụng.

Số dư bên Nợ: Phản ánh số tiền còn phải thu ở các đơn vị trong nội bộ doanh nghiệp.

Tài khoản 136 có 2 tài khoản cấp hai:

- TK 1361 - Vốn kinh doanh ở đơn vị trực thuộc, tài khoản này chỉ mở ở đơn vị cấp trên (doanh nghiệp độc lập, tổng công ty) để phản ánh số vốn kinh doanh hiện có ở các đơn vị trực thuộc.

- TK 1368 - Phải thu khác. Tài khoản này phản ánh tất cả các khoản thu vãng lai khác giữa các đơn vị nội bộ trong doanh nghiệp.

3.2. Trình tự kế toán:

a. Tại đơn vị cấp trên:

- ✓ Khi cấp vốn kinh doanh cho đơn vị cấp dưới kế toán ghi:
 - Nợ TK 136 - Phải thu nội bộ (1361)
 - Có TK 111 - Tiền mặt.
 - Có TK 112 - Tiền gửi Ngân hàng.
 - Có TK 156 - Hàng hoá.....
- ✓ Trường hợp cấp vốn bằng tài sản cố định đã sử dụng ghi:
 - Nợ TK 136 - Phải thu nội bộ (giá trị hiện còn)(1361)
 - Nợ TK 214 - Hao mòn tài sản cố định (Giá trị hao mòn).
 - Có TK 211 - Tài sản cố định hữu hình (nguyên giá)
 - Có TK 212 - Tài sản cố định đi thuê (nguyên giá)
- ✓ Trường hợp các đơn vị cấp dưới nhận cấp vốn kinh doanh từ ngân sách, nhận hàng viện trợ không hoàn lại, nhận quà biếu tặng hoặc mua sắm TSCĐ bằng vốn đầu tư XDCB, quỹ phát triển kinh doanh theo sự uỷ quyền của cấp trên thì khi nhận được giấy báo của đơn vị cấp dưới cấp trên ghi:
 - Nợ TK 411 - Nguồn vốn kinh doanh
 - Có TK 136 - Phải thu nội bộ (1361).
- ✓ Khi tính toán các khoản phải thu ở các đơn vị cấp dưới về lợi nhuận, về quỹ quản lý, về các quỹ doanh nghiệp... kế toán ghi:
 - Nợ TK 136 - Phải thu nội bộ (1368)
 - Có TK 451 - Quỹ quản lý của cấp trên.
 - Có TK 421 - Lãi chưa phân phối
 - Có TK 414 - Quỹ phát triển doanh nghiệp
 - Có TK 415 - Quỹ dự trữ.
 - Có TK 431 - Quỹ khen thưởng phúc lợi.
- ✓ Phải thu cấp dưới về tiền bán hàng:
 - Nợ TK136 (1368- chi tiết đơn vị): Tổng giá thanh toán
 - Có TK 512: Doanh thu bán hàng nội bộ
 - Có TK 3331(33311): Thuế GTGT phải nộp.
- ✓ Khi chi hộ các khoản nợ của các đơn vị cấp dưới ghi:
 - Nợ TK 136 - Phải thu nội bộ(1368)
 - Có TK 111, 112
- ✓ Khi nhận được tiền đơn vị cấp dưới chuyển trả hoặc thanh toán bù trừ các khoản phải trả ghi:
 - Nợ TK 111, 112, 336
 - Có TK 136 - Phải thu nội bộ(1368)

b. Tại đơn vị cấp dưới

- ✓ Khi nhận được thông báo về các khoản nợ cấp trên cấp, kế toán ghi:
 - Nợ TK 136 - Phải thu nội bộ(1368)
 - Có TK 411 - Nguồn vốn kinh doanh
 - Có TK 414 - Quỹ phát triển doanh nghiệp
 - Có TK 415 - Quỹ dự trữ.
 - Có TK 431 - Quỹ khen thưởng phúc lợi.
 - Có TK 421 - Lãi chưa phân phối
- ✓ Khi bán hàng cho các đơn vị nội bộ chưa thu được tiền, kế toán ghi:
 - Nếu bán hàng là đối tượng nộp thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ
 - Nợ TK 136 - Phải thu nội bộ (1368)
 - Có TK 512 - Doanh thu bán hàng nội bộ

- Có TK 3331 - Thuế và các khoản phải nộp NN
- Nếu hàng hoá không thuộc đối tượng tính thuế GTGT hoặc tính thuế GTGT theo phương pháp trực tiếp:
 - Nợ TK 136 - Phải thu nội bộ(1368)
 - Có TK 512 - Doanh thu bán hàng nội bộ
- ✓ Khi chi trả hộ cho đơn vị cấp trên và các đơn vị trong nội bộ ghi:
 - Nợ TK 136 - Phải thu nội bộ(1368)
 - Có TK 111, 112
- ✓ Khi thu hồi các khoản phải thu nội bộ tùy theo trường hợp kế toán ghi:
 - Nợ TK 111, 112, 156, 336, ...
 - Có TK 136 - Phải thu nội bộ (1368)

4. Kế toán các khoản phải thu khác:

4.1. Nội dung và tài khoản sử dụng :

Phải thu khác là các khoản phải thu ngoài những nội dung đã đề cập ở trên bao gồm:

- Giá trị tài sản thiếu chưa rõ nguyên nhân chờ xử lý.
- Các khoản phải thu về bồi thường vật chất do tập thể hoặc cá nhân trong và ngoài đơn vị gây ra như gây mất mát, hư hỏng tài sản, vật tư hàng hoá hay tiền bạc được xử lý bất bồi thường.
- Các khoản đã vay mượn tài sản, tiền bạc có tính chất tạm thời.
- Các khoản phải thu về cho thuê TSCĐ, lãi về đầu tư tài chính.
- Các khoản chi cho hoạt động sự nghiệp, cho đầu tư XD CB... nhưng không được cấp trên phê duyệt phải thu hồi hoặc chờ xử lý.
- Các khoản gửi vào tài khoản chuyển thu, chuyển chi để nhờ đơn vị nhận uỷ thác xuất nhập khẩu hoặc nhận đại lý bán hàng nộp hộ thuế.
- Các khoản phải thu khác (phí, lệ phí, các khoản nộp phạt, bồi thường...)

Kế toán các khoản phải thu khác phải mở sổ theo dõi chi tiết cho từng đối tượng thi thiếu tài sản, về số lượng, giá trị, người chịu trách nhiệm vật chất và tình hình xử lý. Đồng thời phải theo dõi cho từng khoản, từng đối tượng phải thu, số đã thu, số còn phải thu...

Các khoản phải thu khác được phản ánh vào tài khoản 138 - Phải thu khác. Nội dung ghi chép của tài khoản 138 như sau:

Bên Nợ: Giá trị tài sản thiếu chờ xử lý phát sinh trong kỳ, các khoản phải thu khác tăng trong kỳ

Bên Có: Xử lý tài sản thiếu đã rõ nguyên nhân, các khoản phải thu khác đã thu được trong kỳ.

Số dư bên Nợ: Các khoản phải thu còn phải thu.

Tài khoản 138, cá biệt có thể có số dư bên có phản ánh số đã thu nhiều hơn số phải thu.

Tài khoản 138 - Phải thu khác có 2 tài khoản cấp hai:

- Tài khoản 1381 - Tài sản thiếu chờ xử lý
- Tài khoản 1388 - Phải thu khác.

4.2. Trình tự kế toán:

- ✓ Khi phát sinh thiếu vật tư hàng hoá hoặc tiền mặt chưa xác định rõ nguyên nhân chờ xử lý:
 - Nợ TK 138 - Phải thu khác(1381)
 - Có TK 152, 153, 156, 111, ...
- ✓ Khi phát hiện TSCĐ hữu hình mất chưa rõ nguyên nhân kế toán ghi:
 - Nợ TK 138 - Phải thu khác(giá trị còn lại của TSCĐ)(1381)
 - Nợ TK 214 - Hao mòn TSCĐ (giá trị hao mòn)(2141)
 - Có TK 211 - Tài sản cố định hữu hình (nguyên giá)
- ✓ Khi có quyết định xử lý tài sản thiếu, căn cứ vào quyết định xử lý, kế toán ghi:
 - Nợ TK 632, 1388, 811
 - Có TK 1381
- ✓ Khi phát sinh các khoản cho vay, cho mượn tài sản, tiền tạm thời, kế toán ghi:
 - Nợ TK 138 - Phải thu khác (1388)

Có TK 111, 112, 156, ...

- ✓ Các khoản thu về cho thuê tài sản, lãi đầu tư tài chính đến hạn chưa thu, ghi:
Nợ TK 138 - Phải thu khác (1388)
Có TK 515 - Doanh thu HĐ tài chính
- ✓ Khi thu hồi được các khoản phải thu khác ghi:
Nợ TK 111, 112
Có TK 138 - Phải thu khác (1388)

5. Kế toán thanh toán tạm ứng

5.1. Nguyên tắc giao tạm ứng và tài khoản sử dụng:

Tạm ứng là những khoản tiền hoặc vật tư do doanh nghiệp giao cho CBCNV để mua hàng hoá, trả chi phí, đi công tác v.v...

Kế toán tạm ứng phải thực hiện các nguyên tắc sau:

- Người nhận tạm ứng phải là CNV làm việc tại doanh nghiệp và phải chịu trách nhiệm với doanh nghiệp về số tiền đã nhận tạm ứng và chỉ được sử dụng khoản tạm ứng theo đúng mục đích và nội dung công việc đã được duyệt.
- Khi hoàn thành công việc được giao người nhận tạm ứng phải quyết toán toàn bộ tiền nhận tạm ứng theo chứng từ gốc (theo từng lần, từng khoản). Khoản chênh lệch giữa số đã tạm ứng và số đã sử dụng phải nộp lại quỹ hoặc trừ vào lương của người nhận tạm ứng.
- Kế toán phải mở sổ theo dõi chi tiết cho từng đối tượng nhận tạm ứng, ghi chép đầy đủ tình hình nhận, thanh toán tạm ứng theo từng lần, từng khoản.

Kế toán thanh toán tạm ứng sử dụng tài khoản 141 - Tạm ứng. Nội dung ghi chép của tài khoản 141 như sau:

Bên Nợ: Phản ánh các khoản tiền, vật tư đã tạm ứng cho cán bộ, CNV.

Bên Có: Phản ánh các khoản tạm ứng đã thanh toán theo số chi đã được duyệt, số tiền tạm ứng chi không hết nộp lại quỹ hoặc trừ vào lương.

Số dư bên Nợ: Số giao tạm ứng chưa thanh toán.

5.2. Trình tự hạch toán:

- ✓ Khi chi tạm ứng cho cán bộ công nhân viên bằng tiền mặt, hoặc tiền séc ghi:
Nợ TK 141 - Tạm ứng.
Có TK 111, 112
- ✓ Sau khi hoàn thành công việc người nhận tạm ứng thanh toán, kế toán căn cứ vào bảng thanh toán tạm ứng đã được duyệt kèm theo các chứng từ gốc để ghi sổ:
- Trường hợp số thực chi đã được duyệt nhỏ hơn số tạm ứng, kế toán ghi:
 - o Số thực chi
Nợ TK 152 - Nguyên liệu, vật liệu
Nợ TK 156 - Hàng hoá
Nợ TK 641 - Chi phí bán hàng
Có TK 141 - Tạm ứng.
 - o Số chi không hết nhập quỹ hoặc khấu trừ vào tiền lương:
Nợ TK 111 - Tiền mặt.
Nợ TK 112 - Tiền gửi Ngân hàng
Nợ TK 334 - Phải nợ công nhân viên
Có TK 141 - Tạm ứng.
- Trường hợp số thực chi đã được duyệt lớn hơn số đã tạm ứng, kế toán ghi:
 - o Số thực chi
Nợ TK 152 - Nguyên liệu, vật liệu
Nợ TK 156 - Hàng hoá
Nợ TK 641 - Chi phí bán hàng
Có TK 141 - Tạm ứng.

- o Đồng thời, kế toán lập phiếu chi để chi thêm cho người nhận tạm ứng:

Nợ TK 141 - Tạm ứng

Có TK 111 - Tiền mặt

6. Kế toán chi phí trả trước:

6.1. Nội dung chi phí trả trước - Tài khoản sử dụng:

Chi phí trả trước là các khoản chi phí thực tế đã phát sinh nhưng vì số chi trả tương đối lớn và có liên quan đến nhiều kỳ kinh doanh nên không thể tính hết vào chi phí sản xuất kinh doanh của kỳ phát sinh mà phải tập hợp lại chờ phân bổ cho nhiều kỳ tiếp theo với mục đích điều hoà chi phí để giá thành sản phẩm hoặc chi phí kinh doanh trong kỳ không có sự đột biến.

Nội dung các khoản chi phí trả trước gồm:

- Tiền thuê cửa hàng, kho, văn phòng làm việc... phải trả một hay hai lần trong năm
- Chi phí mua các loại bảo hiểm
- Công cụ dụng cụ xuất dùng một lần với giá trị lớn.
- Giá trị bao bì luân chuyển, đồ dùng cho thuê.
- Chi phí nghiên cứu thí nghiệm, cải tiến kỹ thuật.
- Chi phí trong thời gian ngừng việc ngoài kế hoạch
- Chi phí xây dựng, lắp đặt các công trình tạm thời, ván khuôn, dầm giáo...trong XD/CB.
- Chi phí bán hàng và chi phí quản lý doanh nghiệp được phép kết chuyển vào chi phí trả trước để phân bổ cho kỳ sau, áp dụng trong trường hợp doanh nghiệp có chu kỳ sản xuất kinh doanh dài như: trong xây lắp, trồng rừng hoặc có lượng hàng tồn kho lớn.
- Chi phí trả trước về thuê hoạt động TSCĐ (quyền sử dụng đất, nhà xưởng, kho tàng, văn phòng làm việc, cửa hàng và TSCĐ khác) phục vụ cho hoạt động kinh doanh nhiều năm
- Tiền thuê cơ sở hạ tầng đã trả trước cho nhiều năm và phục vụ cho kinh doanh nhiều kỳ;
- Chi phí trả trước phục vụ cho hoạt động kinh doanh của nhiều năm tài chính;
- Chi phí thành lập doanh nghiệp, chi phí quảng cáo phát sinh trong giai đoạn trước hoạt động;
- Chi phí nghiên cứu có giá trị lớn;
- Chi phí cho giai đoạn triển khai không đủ tiêu chuẩn ghi nhận là TSCĐ vô hình;
- Chi phí đào tạo cán bộ quản lý và công nhân kỹ thuật;
- Chi phí di chuyển địa điểm kinh doanh, hoặc tổ chức lại doanh nghiệp;
- Lợi thế thương mại trong trường hợp mua lại DN, sáp nhập DN có tính chất mua lại;
- 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 tài sản, ...) và các loại lệ phí mà doanh nghiệp mua và trả một lần cho nhiều niên độ kế toán;
- Lãi mua hàng trả chậm, trả góp, lãi thuê TSCĐ thuê tài chính;
- Chi phí sửa chữa lớn TSCĐ phát sinh một lần quá lớn phải phân bổ nhiều năm;
- Chênh lệch giữa giá bán nhỏ hơn giá trị còn lại của TSCĐ bán và thuê lại là thuê hoạt động.

Chi phí trả trước bao gồm chi phí trả trước ngắn hạn và chi phí trả trước dài hạn. Chi phí trả trước ngắn hạn là các khoản chi phí thực tế đã phát sinh mà doanh nghiệp dự kiến phân bổ trong 1 niên độ kế toán. Chi phí trả trước dài hạn là các khoản chi phí thực tế đã phát sinh liên quan đến kết quả hoạt động SXKD của nhiều niên độ kế toán. Chi phí trả trước ngắn hạn và dài hạn được ghi chép phản ánh vào các tài khoản 142 - Chi phí trả trước và TK 242 - Chi phí trả trước dài hạn.

Nội dung, kết cấu của tài khoản 142 - Chi phí trả trước:

Bên Nợ :

- Phản ánh chi phí trả trước thực tế phát sinh
- Số chi phí bán hàng và chi phí quản lý doanh nghiệp chờ kết chuyển

Bên Có:

- Các khoản chi phí trả trước đã tính vào chi phí SXKD trong kỳ
- Kết chuyển chi phí bán hàng và chi phí QLDN chờ kết chuyển vào TK 911

Số dư bên Nợ:

- Phản ánh các khoản chi phí trả trước chưa tính vào chi phí sản xuất kinh doanh hoặc chưa kết chuyển vào TK 911.

Tài khoản 142 - Chi phí trả trước có 2 tài khoản cấp hai:

- Tài khoản 1421 - Chi phí trả trước.
- Tài khoản 1422 - Chi phí chờ kết chuyển.

Tài khoản 242 dùng để phản ánh các chi phí thực tế đã phát sinh nhưng có liên quan đến kết quả hoạt động SXKD của nhiều niên độ kế toán và việc kết chuyển các khoản chi phí này vào chi phí SXKD của các niên độ kế toán sau.

Kết cấu của Tài khoản 242:

Bên Nợ:

- Chi phí trả trước dài hạn phát sinh trong kỳ
- Số chênh lệch giá bán nhỏ hơn giá trị còn lại của TSCĐ bán và thuê lại là thuê hoạt động.

Bên Có:

- Các khoản chi phí trả trước dài hạn phân bổ vào chi phí hoạt động sản xuất kinh doanh trong kỳ.
- Phân bổ số chênh lệch giá bán nhỏ hơn giá trị còn lại của TSCĐ bán và thuê lại vào chi phí sản xuất, kinh doanh trong suốt thời hạn thuê lại tài sản.

Số dư Nợ:

- Các khoản chi phí trả trước dài hạn chưa tính vào chi phí hoạt động SXKD của năm tài chính.

6.2. Trình tự kế toán chi phí trả trước ngắn hạn.

- ✓ Trong kỳ, khi các khoản chi phí trả trước thực tế phát sinh, căn cứ vào chứng từ, kế toán ghi:

Nợ TK 142 - Chi phí trả trước (1421)
Có TK 111, 112, 153, ...

- ✓ Định kỳ khi phân bổ chi phí trả trước vào chi phí kinh doanh ghi:

Nợ TK 627, 641, 642
Có TK 142 - Chi phí trả trước (1421)

- ✓ Đối với DN có chu kỳ KD dài, trong kỳ không có hoặc doanh thu nhỏ, cuối kỳ kết chuyển một phần hoặc toàn bộ chi phí bán hàng và chi phí QLDN vào chờ phân bổ cho kỳ sau ghi:

Nợ TK 142 - Chi phí trả trước (1422)
Có TK 641, 642

Sang kỳ sau căn cứ vào mức doanh thu bán hàng thực hiện, tính toán và kết chuyển:

Nợ TK 911 - Xác định kết quả kinh doanh
Có TK 142 - Chi phí trả trước (1422)

Kế toán chi phí trả trước phải mở sổ theo dõi chi tiết theo từng khoản chi phí: Tổng số phát sinh, đối tượng chịu chi phí, số kỳ phải phân bổ, số đã phân bổ vào đối tượng chịu phí, số còn phải phân bổ.

6.3. Trình tự kế toán chi phí trả trước dài hạn.

- ✓ Các khoản chi phí thành lập DN, chi phí đào tạo nhân viên, ...giai đoạn trước hoạt động của DN mới thành lập, chi phí cho giai đoạn nghiên cứu, chi phí chuyển dịch địa điểm. Nếu chi phí phát sinh lớn phải phân bổ dần vào chi phí SXKD của nhiều năm, khi phát sinh ghi:

Nợ TK 242 - Chi phí trả trước dài hạn
Nợ TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ (Nếu có)
Có các TK 111, 112, 152, 331, 334, 338,...

- ✓ Định kỳ tiến hành phân bổ chi phí trả trước dài hạn vào chi phí SXKD, ghi:

Nợ TK 641, 642

- Có TK 242 - Chi phí trả trước dài hạn.
- ✓ Khi trả trước tiền thuê TSCĐ, thuê cơ sở hạ tầng theo phương thức thuê hoạt động và phục vụ hoạt động kinh doanh cho nhiều năm, ghi:
 - Nợ TK 242 - Chi phí trả trước dài hạn
 - Nợ TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ
 - Có các TK 111, 112
- ✓ Định kỳ tiến hành phân bổ theo tiêu thức phân bổ hợp lý chi phí thuê TSCĐ, thuê cơ sở hạ tầng vào chi phí SXKD, ghi:
 - Nợ các TK 635, 642
 - Có TK 242 - Chi phí trả trước dài hạn.
- ✓ Đối với công cụ, dụng cụ xuất dùng một lần có giá trị lớn phải phân bổ dần vào chi phí SXKD hoặc chi phí quản lý kinh doanh. Trường hợp phân bổ 2 lần hoặc phân bổ dần:
 - Khi xuất công cụ, dụng cụ, căn cứ vào phiếu xuất kho, ghi:
 - Nợ TK 242 - Chi phí trả trước dài hạn
 - Có TK 153 - Công cụ, dụng cụ.
 - Đồng thời tiến hành phân bổ dần vào chi phí SXKD hoặc chi phí quản lý, ghi:
 - Nợ TK 627, 641, 642
 - Có TK 242 - Chi phí trả trước dài hạn.
- ✓ Trường hợp giá bán và thuê lại TSCĐ thấp hơn giá trị hợp lý nhưng mức giá thuê thấp hơn giá thuê thị trường thì khoản lỗ này không được ghi nhận ngay mà phải phân bổ dần phù hợp với khoản thanh toán tiền thuê trong thời gian thuê tài sản, ghi:
 - Căn cứ vào hoá đơn GTGT và các chứng từ liên quan đến bán TSCĐ, ghi:
 - Nợ các TK 111, 112,...
 - Có TK 711 - Thu nhập khác (Giá bán TSCĐ)
 - Có TK 3331 - Thuế GTGT phải nộp.
 - Đồng thời, ghi giảm TSCĐ:
 - Nợ TK 811 - Chi phí khác (Tính bằng giá bán của TSCĐ)
 - Nợ TK 242 - (Chênh lệch giá trị còn lại của TSCĐ lớn hơn giá bán)
 - Nợ TK 214 - Hao mòn TSCĐ
 - Có TK 211 - TSCĐ hữu hình.
 - Các kỳ tiếp theo phân bổ số lỗ về giao dịch bán và thuê lại là thuê hoạt động vào chi phí SXKD trong kỳ phù hợp với khoản thanh toán tiền thuê mà tài sản đó dự kiến sử dụng, ghi:
 - Nợ các TK 623, 627, 641, 642
 - Có TK 242 - Chi phí trả trước dài hạn.
- ✓ Trường hợp doanh nghiệp phải trả trước tiền thuê tài sản là thuê hoạt động cho nhiều kỳ.
 - Khi xuất tiền trả trước tiền thuê cho nhiều kỳ, ghi:
 - Nợ các TK 623, 627, 641, 642 (Số trả cho kỳ này)
 - Nợ TK 142, 242 (Số chi phí trả trước cho các kỳ sau)
 - Nợ TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ (nếu có)
 - Có TK 111, 112...
 - Định kỳ, phân bổ tiền thuê tài sản là thuê hoạt động đã trả trước vào chi phí, ghi:
 - Nợ các TK 623, 627, 641, 642
 - Có TK 142, 242

7. Kế toán các khoản cầm cố, ký cược, ký quỹ

7.1. Nội dung, nguyên tắc hạch toán và tài khoản sử dụng

Trong quá trình hoạt động SXKD để đáp ứng nhu cầu về vốn các doanh nghiệp phải đi vay. Khi vay vốn sẽ phát sinh điều kiện thế chấp, cầm cố trong đó người đi vay phải mang tài sản của mình như: vàng, đá quý, tín phiếu, trái phiếu, TSCĐ... giao cho người cho vay cầm giữ trong thời gian vay vốn. Những tài sản đã mang cầm cố không có quyền sở hữu và có thể không có quyền sử dụng trong thời gian cầm cố. Do vậy cũng không có quyền nhượng bán. Sau khi

thanh toán sòng phẳng tiền vay, người đi vay nhận lại những tài sản cầm cố của mình. Khi đến hạn thanh toán nếu không trả được tiền vay, người cho vay có quyền phát mại tài sản cầm cố để thu lại tiền cho vay.

Ký cược là số tiền doanh nghiệp đặt cược khi đi thuê, mượn tài sản theo yêu cầu của người cho thuê nhằm mục đích ràng buộc trách nhiệm vật chất và nâng cao trách nhiệm của người đi thuê và hoàn trả đúng thời hạn. Số tiền ký cược do bên cho thuê quy định, có thể bằng hoặc lớn hơn giá trị tài sản cho thuê.

Trong quan hệ mua bán, nhận đại lý, nhận thầu công trình XD/CB hoặc tham gia đấu thầu để đảm bảo sự tin cậy giữa các bên sẽ phát sinh nghiệp vụ ký quỹ. Số tiền ký quỹ sẽ ràng buộc người ký quỹ thực hiện nghiêm chỉnh các công việc mà mình đã đăng ký khi trúng thầu. Trong trường hợp bên ký quỹ không thực hiện hoặc thực hiện sai theo quy định sẽ bị bên kia phạt trừ vào số tiền đã ký quỹ. Tiền ký quỹ có thể là tiền hoặc những giấy tờ có giá trị như tiền.

Căn cứ vào thời gian thu hồi người ta phân các khoản cầm cố, ký cược, ký quỹ thành ngắn hạn, dài hạn. Cầm cố, ký cược, ký quỹ ngắn hạn có thời gian thu hồi trong vòng một năm. Cầm cố, ký cược, ký quỹ dài hạn có thời gian thu hồi sau một năm.

Kế toán các khoản cầm cố, ký cược, ký quỹ được phản ánh ở tài khoản :

- Tài khoản 144 - Cầm cố, ký cược, ký quỹ ngắn hạn
- Tài khoản 244 - Cầm cố, ký cược, ký quỹ dài hạn.

Nội dung ghi chép của tài khoản 144, 244 như sau:

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

Bên Có: Giá trị tài sản mang cầm cố đã nhận về
Số tiền ký quỹ, ký cược đã nhận lại hoặc đã thanh toán.

Số dư Bên Nợ: Giá trị tài sản hiện còn đang cầm cố, ký quỹ, ký cược

Tài sản đem cầm cố, ký quỹ, ký cược phản ánh trên tài khoản này theo giá ghi sổ của doanh nghiệp. Khi thu hồi về ghi theo giá lúc xuất đi. Trường hợp cầm cố bằng giấy tờ chứng nhận chuyển quyền sở hữu tài sản không phản ánh trên tài khoản này mà chỉ theo dõi trên sổ chi tiết.

7.2. Trình tự kế toán:

- ✓ Khi DN dùng tiền mặt, tiền gửi Ngân hàng, trái phiếu, để ký quỹ, ký cược, ghi:
Nợ TK 144, 244
Có TK 111, 112, 121, 221
- ✓ Nếu dùng TSCĐ để thế chấp (Những TSCĐ thực sự mang ra khỏi doanh nghiệp) kế toán ghi:
Nợ TK 144, 244 (Giá trị hiện còn)
Nợ TK 214 - Hao mòn TSCĐ (giá trị hao mòn)
Có TK 211 - Tài sản cố định hữu hình (NGTSCĐ)
- ✓ Khi nhận lại tài sản thế chấp là tiền, tín phiếu, trái phiếu ghi:
Nợ TK 111, 112, 121, 221, ...
Có TK 144, 244
- ✓ Khi nhận lại tài sản thế chấp là TSCĐ ghi:
Nợ TK 211, 212 (NGTSCĐ)
Có TK 214 - Hao mòn TSCĐ (giá trị hao mòn)
Có TK 144, 244 (Giá trị hiện còn)
- ✓ Trường hợp doanh nghiệp không thực hiện đúng hợp đồng cam kết, bị phạt trừ vào tiền ký cược, ký quỹ thì số tiền phạt sẽ ghi:
Nợ TK 811 - Chi phí khác
Có TK 144 - Cầm cố, ký quỹ, ký cược ngắn hạn
Có TK 244 - Cầm cố, ký quỹ, ký cược dài hạn
- ✓ Nếu doanh nghiệp dùng tiền ký quỹ, ký cược thanh toán tiền hàng cho người bán, khi nhận được thông báo về số tiền ký quỹ đã trừ vào số tiền mua hàng, kế toán ghi:
Nợ TK 331 - Phải trả cho người bán
Có TK 144 - Cầm cố, ký quỹ, ký cược ngắn hạn

Có TK 244 - Cầm cố, ký quỹ, ký cược dài hạn

- ✓ Trường hợp doanh nghiệp không có khả năng thanh toán và bị phát mại TSCĐ thế chấp. Số tiền phát mại sẽ dùng trả nợ tiền vay, lãi vay, số còn lại doanh nghiệp sẽ được nhận về :
 - Nếu giá phát mại > giá trị thực tế ghi sổ kế toán của TSCĐ mang đi thế chấp, phần chênh lệch phản ánh vào thu nhập khác, kế toán ghi :
 - Nợ TK 311 - Vay ngắn hạn.
 - Nợ TK 315 - Nợ dài hạn đến hạn trả
 - Nợ TK 635 - Chi phí tài chính
 - Nợ TK 111 - Tiền mặt.
 - Nợ TK 112 - Tiền gửi Ngân hàng
 - Có TK 144 - Cầm cố, ký quỹ, ký cược ngắn hạn
 - Có TK 244 - Cầm cố, ký quỹ, ký cược dài hạn
 - Có TK 711 - Thu nhập khác
 - Nếu giá phát mại < giá trị thực tế ghi sổ kế toán của TSCĐ mang đi thế chấp, phần chênh lệch phản ánh vào chi phí khác, kế toán ghi :
 - Nợ TK 311 - Vay ngắn hạn.
 - Nợ TK 315 - Nợ dài hạn đến hạn trả
 - Nợ TK 635 - Chi phí tài chính
 - Nợ TK 111 - Tiền mặt.
 - Nợ TK 112 - Tiền gửi Ngân hàng
 - Nợ TK 811 - Chi phí khác
 - Có TK 144 - Cầm cố, ký quỹ, ký cược ngắn hạn
 - Có TK 244 - Cầm cố, ký quỹ, ký cược dài hạn

Kế toán các khoản cầm cố, ký quỹ, ký cược phải mở sổ chi tiết để theo dõi theo từng đối tác cho vay hoặc ký quỹ, ký cược theo từng khoản mục cầm cố, ký quỹ, ký cược và thời hạn thu hồi...

8. Kế toán dự phòng phải thu khó đòi:

8.1. Nội dung kế toán dự phòng phải thu khó đòi

Trong thực tế hoạt động sản xuất kinh doanh có những khoản thu mà con nợ khó hoặc không có khả năng trả nợ. Các khoản nợ của những khách hàng này gọi là nợ phải thu khó đòi. Để đề phòng rủi ro hạn chế những đột biến về kết quả kinh doanh trong kỳ kế toán, cuối mỗi niên độ, kế toán phải tính toán số nợ phải thu số nợ phải thu khó đòi do con nợ không còn khả năng thanh toán có xảy ra trong năm kế hoạch để tính trước vào chi phí sản xuất kinh doanh. Gọi là lập dự phòng các khoản phải thu khó đòi. Theo quy định hiện hành việc lập dự phòng được tiến hành vào thời điểm khoá sổ kế toán để lập báo cáo tài chính năm và phải có đủ các điều kiện sau:

- Số dự phòng không được vượt quá số lợi nhuận phát sinh của doanh nghiệp.
- Đối với các khoản nợ phải thu khó đòi cần lập dự phòng phải có chứng từ gốc hợp lệ ghi rõ tên địa chỉ người nợ, nội dung khoản nợ, số tiền phải thu, số đã thu, số còn nợ chưa trả.
- Các khoản nợ phải thu được ghi nhận là nợ khó đòi nếu nợ phải thu đã quá hạn 2 năm trở lên kể từ ngày đến hạn thu nợ ghi trong hợp đồng (khế ước vay). Trừ trường hợp đặc biệt trong thời gian quá hạn chưa quá 2 năm nhưng con nợ đang trong thời gian xem xét giải thể, phá sản hoặc có dấu hiệu khác như: bỏ trốn, bị bắt giữ... thì cũng được ghi nhận là nợ khó đòi.
- Doanh nghiệp phải lập hội đồng thẩm định xác định các khoản nợ phải thu khó đòi và xử lý theo chế độ tài chính hiện hành.
- Mức lập dự phòng các khoản nợ phải thu khó đòi tối đa không vượt quá 20% tổng dư nợ phải thu của doanh nghiệp tại thời điểm 31/12 hàng năm.

8.2. Tài khoản sử dụng

Kế toán dự phòng các khoản phải thu khó đòi được phản ánh ở tài khoản 139 “Dự phòng phải thu khó đòi”. Nội dung kết cấu của tài khoản 139 như sau:

Bên nợ : Hoàn nhập số dự phòng các khoản phải thu khó đòi đã lập cuối năm trước

Bên có : Số trích lập dự phòng các khoản phải thu khó đòi cuối niên độ .

Số dư bên có: Số dự phòng phải thu khó đòi hiện có cuối kỳ

8.3. Trình tự kế toán:

Cuối niên độ kế toán, doanh nghiệp căn cứ vào khoản nợ phải thu, xác định số dự phòng nợ phải thu khó đòi cần phải trích lập.

- ✓ Nếu số dự phòng nợ phải thu khó đòi cần phải trích lập năm nay > số dự phòng nợ phải thu khó đòi đã trích lập ở cuối niên độ trước chưa sử dụng hết thì số chênh lệch ghi:
Nợ TK 642 - Chi phí quản lý doanh nghiệp (6426)
Có TK 139 - Dự phòng phải thu khó đòi
 - ✓ Nếu số dự phòng nợ phải thu khó đòi cần phải trích lập năm nay < số dự phòng nợ phải thu khó đòi đã trích lập ở cuối niên độ trước chưa sử dụng hết thì số chênh lệch ghi :
Nợ TK 139 - Dự phòng phải thu khó đòi
Có TK 642 - Chi phí quản lý doanh nghiệp (6426)
 - ✓ Trong niên độ tiếp theo khi thu hồi các khoản nợ phải thu của niên độ trước, ghi:
Nợ TK111, 112
Có TK 131 - Phải thu của khách hàng
Có TK138 - Phải thu khác
 - ✓ Những khoản nợ phải thu của niên độ trước, nay thực sự không thu hồi nợ được, sau khi đã có quyết định cho phép xử lý xoá sổ khoản công nợ này, kế toán ghi:
Nợ TK 139 : Dùng dự phòng để xoá nợ
Nợ TK 642 : Phần chênh lệch giữa số nợ phải thu khó đòi xoá sổ > số lập dự phòng
Có TK131 - Phải thu của khách hàng
Có TK138 - Phải thu khác
- Đồng thời phải theo dõi khoản công nợ đã xử lý: Nợ TK 004 - Nợ khó đòi đã xử lý
- ✓ Các khoản nợ phải thu khó đòi đã xử lý xoá sổ nếu thu hồi được, kế toán ghi:
Nợ TK111, 112
Có TK 711 - Thu nhập khác
 - Đồng thời: Có TK 004 - Nợ khó đòi đã xử lý
 - ✓ Các khoản nợ khó đòi đã xử lý xoá sổ nếu sau 10 đến 15 năm không thu hồi được, ghi:
Có TK 004 - Nợ khó đòi đã xử lý

CHƯƠNG III : KẾ TOÁN HÀNG TỒN KHO TRONG DOANH NGHIỆP

I. NHỮNG QUY ĐỊNH CHUNG VỀ KẾ TOÁN HÀNG TỒN KHO TRONG DOANH NGHIỆP

1. Khái niệm -Phân loại hàng tồn kho

1.1 Khái niệm hàng tồn kho

Theo chuẩn mực kế toán Việt Nam số 02 - Hàng tồn kho, quy định hàng tồn kho là tài sản:

- Được giữ để bán trong kỳ sản xuất, kỳ kinh doanh bình thường
- Đang trong quá trình sản xuất kinh doanh dở dang
- Nguyên liệu, vật liệu, công cụ dụng cụ để sử dụng trong quá trình sản xuất, kinh doanh hoặc cung cấp dịch vụ

Hàng tồn kho là 1 bộ phận của tài sản ngắn hạn và chiếm tỷ trọng lớn có vai trò quan trọng trong quá trình sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp.

Như vậy: Hàng tồn kho trong doanh nghiệp là một bộ phận của tài sản ngắn hạn dự trữ cho sản xuất, lưu thông hoặc đang trong quá trình sản xuất chế tạo ở doanh nghiệp.

1.2 Phân loại hàng tồn kho

Hàng tồn kho trong Doanh nghiệp bao gồm **nhiều** loại, đa dạng về chủng loại, khác nhau về đặc điểm, tính chất thương phẩm, điều kiện bảo quản, nguồn hình thành có vai trò công dụng khác nhau trong quá trình sản xuất kinh doanh. Để quản lý tốt hàng tồn kho, tính đúng và tính đủ giá gốc hàng tồn kho cần phân loại và sắp xếp hàng tồn kho theo những tiêu thức nhất định.

* Thứ nhất, phân loại hàng tồn kho theo mục đích sử dụng và công dụng của hàng tồn kho.

Theo tiêu thức phân loại này, những hàng tồn kho có cùng mục đích sử dụng và công dụng được xếp vào một nhóm, không phân biệt chúng được hình thành từ nguồn nào, quy cách, phẩm chất ra sao,... Theo đó, hàng tồn kho trong doanh nghiệp được chia thành:

- *Hàng tồn kho dự trữ cho sản xuất*: là toàn bộ hàng tồn kho được dự trữ để phục vụ trực tiếp hoặc gián tiếp cho hoạt động sản xuất như NVL, bán thành phẩm, công cụ dụng cụ, gồm cả giá trị sản phẩm dở dang.

- *Hàng tồn kho dự trữ cho tiêu thụ*: phản ánh toàn bộ hàng tồn kho được dự trữ phục vụ cho mục đích bán ra của doanh nghiệp như hàng hoá, thành phẩm,...

Cách phân loại này giúp cho việc sử dụng hàng tồn kho đúng mục đích, đồng thời tạo điều kiện thuận lợi cho nhà quản trị trong quá trình xây dựng kế hoạch, dự toán thu mua, bảo quản và dự trữ hàng tồn kho, đảm bảo hàng tồn kho cung ứng kịp thời cho sản xuất, tiêu thụ với chi phí thu mua, bảo quản thấp nhất nhằm nâng cao hiệu quả hoạt động sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp.

* Thứ hai, phân loại hàng tồn kho theo nguồn hình thành

Theo tiêu thức phân loại này, hàng tồn kho được chia thành:

- *Hàng tồn kho được mua vào*: bao gồm:

+ *Hàng mua từ bên ngoài*: là toàn bộ hàng tồn kho được doanh nghiệp mua từ các nhà cung cấp ngoài hệ thống tổ chức kinh doanh của doanh nghiệp.

+ *Hàng mua nội bộ*: là toàn bộ hàng tồn kho được doanh nghiệp mua từ các nhà cung cấp thuộc hệ thống tổ chức kinh doanh của doanh nghiệp như mua hàng giữa các đơn vị trực thuộc trong cùng một Công ty, Tổng Công ty v.v...

- *Hàng tồn kho tự gia công*: là toàn bộ hàng tồn kho được DNSX, gia công tạo thành.

- *Hàng tồn kho được nhập từ các nguồn khác*: Như hàng tồn kho được nhập từ liên doanh, liên kết, hàng tồn kho được biếu tặng v.v...

Cách phân loại này giúp cho việc xác định các yếu tố cấu thành trong giá gốc hàng tồn kho, nhằm tính đúng, tính đủ giá gốc hàng tồn kho theo từng nguồn hình thành. Qua đó, giúp doanh nghiệp đánh giá được mức độ ổn định của nguồn hàng trong quá trình xây dựng kế hoạch, dự toán về hàng tồn kho. Đồng thời, việc phân loại chi tiết hàng tồn kho được mua từ bên ngoài và hàng mua nội bộ giúp cho việc xác định chính xác giá trị hàng tồn kho của doanh nghiệp khi lập báo cáo tài chính (BCTC) hợp nhất.

* Thứ ba, phân loại kho theo yếu cấu sử dụng

Theo tiêu thức phân loại này, hàng tồn kho được chia thành:

- *Hàng tồn kho sử dụng cho sản xuất kinh doanh*: phản ánh giá trị hàng tồn kho được dự trữ hợp lý đảm bảo cho hoạt động sản xuất kinh doanh được tiến hành bình thường.

- *Hàng tồn kho chưa cần sử dụng*: Phản ánh giá trị hàng tồn kho được dự trữ cao hơn mức dự trữ hợp lý.

- *Hàng tồn kho không cần sử dụng*: Phản ánh giá trị hàng tồn kho kém hoặc mất phẩm chất không được doanh nghiệp sử dụng cho mục đích sản xuất.

Cách phân loại này giúp đánh giá mức độ hợp lý của hàng tồn kho, xác định đối tượng cần lập dự phòng và mức dự phòng giảm giá hàng tồn kho cần lập.

*** Thứ tư, phân loại hàng tồn kho theo kế hoạch dự trữ, sản xuất và tiêu thụ:**

Theo tiêu thức phân loại này, hàng tồn kho được chia thành:

- Hàng tồn trữ an toàn: Phản ánh hàng tồn trữ an toàn để kinh doanh được tiến hành thường xuyên, liên tục.
- Hàng tồn trữ thực tế

Cách phân loại này giúp nhà quản trị xác định được mức dự trữ an toàn phù hợp đồng thời xác định thời điểm mua hàng hợp lý.

*** Thứ năm, phân loại hàng tồn kho theo phẩm chất:**

Theo tiêu thức phân loại này, tùy thuộc vào chất lượng của hàng tồn kho mà hàng tồn kho được chia thành:

- Hàng tồn kho chất lượng tốt
- Hàng tồn kho kém phẩm chất
- Hàng tồn kho mất phẩm chất

Cách phân loại này giúp cho việc xác định và đánh giá tình trạng hàng tồn kho trong doanh nghiệp. Xác định giá trị tổn thất của hàng tồn kho, xác định số dự phòng giảm giá hàng tồn kho cần lập, đồng thời giúp doanh nghiệp có kế hoạch mua vào, bán ra hợp lý.

*** Thứ sáu, phân loại hàng tồn kho theo địa điểm bảo quản:**

Theo tiêu thức phân loại này, hàng tồn kho được chia thành:

- Hàng tồn kho trong doanh nghiệp: Phản ánh toàn bộ hàng tồn kho đang được bảo quản tại doanh nghiệp như hàng trong kho, trong quầy, CCDC, nguyên vật liệu trong kho và đang sử dụng, ...
- Hàng tồn kho bên ngoài doanh nghiệp: Phản ánh toàn bộ hàng tồn kho đang được bảo quản tại các đơn vị, tổ chức, cá nhân ngoài doanh nghiệp như hàng gửi bán, hàng đang đi đường,...

Cách phân loại này giúp cho việc phân định trách nhiệm vật chất liên quan đến hàng tồn kho, làm cơ sở để hạch toán giá trị hàng tồn kho hao hụt, mất mát trong quá trình bảo quản.

*** Thứ bảy, theo chuẩn mực 02 - hàng tồn kho được phân thành:**

- Hàng hoá mua để bán: Hàng hoá tồn kho, hàng mua đang đi trên đường, hàng gửi đi bán, hàng hoá gửi đi gia công chế biến...
- Thành phẩm tồn kho và thành phẩm gửi đi bán
- Sản phẩm dở dang và chi phí dịch vụ chưa hoàn thành: Là những sản phẩm chưa hoàn thành và sản phẩm đã hoàn thành nhưng chưa làm thủ tục nhập kho thành phẩm.
- Nguyên liệu, vật liệu, công cụ dụng cụ: Gồm tồn kho, gửi đi gia công chế biến đã mua đang đi trên đường

Việc phân loại và xác định những hàng nào thuộc hàng tồn kho của doanh nghiệp ảnh hưởng tới việc tính chính xác của hàng tồn kho phản ánh trên bảng cân đối kế toán và ảnh hưởng tới các chỉ tiêu trên báo cáo kết quả kinh doanh. Vì vậy việc phân loại hàng tồn kho là cần thiết trong mỗi doanh nghiệp.

Tóm lại: Mỗi cách phân loại hàng tồn kho đều có ý nghĩa nhất định đối với nhà quản trị doanh nghiệp. Do đó, tùy thuộc vào yêu cầu quản lý của nhà quản trị doanh nghiệp mà kế toán thực hiện tổ chức thu thập, xử lý và cung cấp thông tin về hàng tồn kho theo những cách thức nhất định.

1.3. Đặc điểm hàng tồn kho và yêu cầu quản lý hàng tồn kho

Hàng tồn kho trong doanh nghiệp thường gồm nhiều loại, có vai trò, công dụng khác nhau trong quá trình sản xuất kinh doanh. Do đó, đòi hỏi công tác tổ chức, quản lý và hạch toán

hàng tồn kho cũng có những nét đặc thù riêng. Nhìn chung, *hàng tồn kho của doanh nghiệp có những đặc điểm cơ bản sau:*

Thứ nhất, hàng tồn kho là một bộ phận của tài sản ngắn hạn trong doanh nghiệp và chiếm tỷ trọng khá lớn trong tổng tài sản lưu động của doanh nghiệp. Việc quản lý và sử dụng có hiệu quả hàng tồn kho có ảnh hưởng lớn đến việc nâng cao hiệu quả hoạt động sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp.

Thứ hai, hàng tồn kho trong doanh nghiệp được hình thành từ nhiều nguồn khác nhau, với chi phí cấu thành nên giá gốc hàng tồn kho khác nhau. Xác định đúng, đủ các yếu tố chi phí cấu thành nên giá gốc hàng tồn kho sẽ góp phần tính toán và hạch toán đúng, đủ, hợp lý giá gốc hàng tồn kho và chi phí hàng tồn kho làm cơ sở xác định lợi nhuận thực hiện trong kỳ.

Thứ ba, hàng tồn kho tham gia toàn bộ vào hoạt động sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp, trong đó có các nghiệp vụ xảy ra thường xuyên với tần suất lớn, qua đó hàng tồn kho luôn biến đổi về mặt hình thái hiện vật và chuyển hoá thành những tài sản ngắn hạn khác như tiền tệ, sản phẩm dở dang hay thành phẩm,...

Thứ tư, hàng tồn kho trong doanh nghiệp bao gồm nhiều loại khác nhau với đặc điểm về tính chất thương phẩm và điều kiện bảo quản khác nhau. Do vậy, hàng tồn kho thường được bảo quản, cất trữ ở nhiều địa điểm, có điều kiện tự nhiên hay nhân tạo không đồng nhất với nhiều người quản lý. Vì lẽ đó, dễ xảy ra mất mát, công việc kiểm kê, quản lý, bảo quản và sử dụng hàng tồn kho gặp nhiều khó khăn, chi phí lớn.

Thứ năm, việc xác định chất lượng, tình trạng và giá trị hàng tồn kho luôn là công việc khó khăn, phức tạp. Có rất nhiều loại hàng tồn kho rất khó phân loại và xác định giá trị như các tác phẩm nghệ thuật, các loại linh kiện điện tử, đồ cổ, kim khí quý,...

Xuất phát từ những đặc điểm của hàng tồn kho, tùy theo điều kiện quản lý hàng tồn kho ở mỗi doanh nghiệp mà yêu cầu quản lý hàng tồn kho có những điểm khác nhau. Song nhìn chung, việc *quản lý hàng tồn kho ở các doanh nghiệp phải đảm bảo các yêu cầu chủ yếu sau:*

Thứ nhất, hàng tồn kho phải được theo dõi ở từng khâu thu mua, từng kho bảo quản, từng nơi sử dụng, từng người phụ trách vật chất (thủ kho, cán bộ vật tư, nhân viên bán hàng,...)

Trong khâu thu mua, một mặt phải theo dõi nắm bắt thông tin về tình hình thị trường, khả năng cung ứng của nhà cung cấp, các chính sách cạnh tranh tiếp thị được các nhà cung cấp áp dụng, tính ổn định của nguồn hàng,... mặt khác, phải quản lý chặt chẽ về số lượng, chất lượng, quy cách phẩm chất, chủng loại giá mua, chi phí mua và tiến độ thu mua, cung ứng phù hợp với kế hoạch sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp.

Trong khâu bảo quản dự trữ, phải tổ chức tốt kho, bến bãi, thực hiện đúng chế độ bảo quản; xác định được định mức dự trữ tối thiểu, tối đa cho từng loại hàng tồn kho đảm bảo an toàn, cung ứng kịp thời cho sản xuất, tiêu thụ với chi phí tồn trữ thấp nhất. Đồng thời, cần có những cảnh báo kịp thời khi hàng tồn kho vượt qua định mức tối đa, tối thiểu để có những điều chỉnh hợp lý, góp phần nâng cao hiệu quả hoạt động kinh doanh của doanh nghiệp.

Trong khâu sử dụng, phải theo dõi, nắm bắt được hình thành sản xuất sản phẩm, tiến độ thực hiện. Đồng thời, phải tuân thủ việc sử dụng hợp lý, tiết kiệm cơ sở định mức tiêu hao, dự toán chi phí, tiến độ sản xuất nhằm giảm chi phí, hạ giá thành sản phẩm, tăng lợi nhuận cho doanh nghiệp.

Thứ hai, việc quản lý hàng tồn kho phải thường xuyên đảm bảo được quan hệ đối chiếu phù hợp giữa giá trị và hiện vật của từng thứ, từng loại hàng tồn kho, giữa các số liệu chi tiết với số liệu tổng hợp về hàng tồn kho, giữa số liệu ghi trong sổ kế toán với số liệu thực tế tồn kho.

1.4. Phương pháp hạch toán hàng tồn kho

Hàng tồn kho là 1 bộ phận của tài sản ngắn hạn trong doanh nghiệp dưới hình thái vật chất. Hàng tồn kho của doanh nghiệp có thể được mua từ bên ngoài, có thể do doanh nghiệp sản xuất để dùng cho mục đích sản xuất, kinh doanh của doanh nghiệp, cung cấp dịch vụ hoặc để bán. Như vậy hàng tồn kho xuất hiện ở cả ba khâu: cung cấp, sản xuất và tiêu thụ của quá trình sản xuất kinh doanh.

Hàng tồn kho là một bộ phận quan trọng của tài sản ngắn hạn trong doanh nghiệp, thường rất đa dạng, việc xác định chất lượng, tình trạng và giá trị hàng tồn kho luôn là công việc khó khăn, phức tạp, hàng tồn kho thường được bảo quản, bảo quản ở nhiều địa điểm khác nhau do nhiều người quản lý. Do đó dễ xảy ra mất mát, công việc kiểm kê, quản lý và bảo quản sử dụng gặp nhiều khó khăn, chi phí lớn. Đồng thời hàng tồn kho thường có các nghiệp vụ nhập xuất xảy ra với tần suất nhiều, luôn biến đổi về mặt hình thái hiện vật.

Theo chế độ kế toán hiện hành kế toán hàng tồn kho được tiến hành theo một trong hai phương pháp sau:

- Phương pháp kê khai thường xuyên (KKTX).
- Phương pháp kiểm kê định kỳ (KKĐK)

Doanh nghiệp chỉ được áp dụng một phương pháp hạch toán hàng tồn kho và phải quán triệt nguyên tắc nhất quán sử dụng trong suốt niên độ kế toán. Việc lựa chọn phương pháp hạch toán hàng tồn kho trong doanh nghiệp phải căn cứ vào đặc điểm hoạt động SXKD, yêu cầu quản lý, tính chất sản phẩm, số lượng, chủng loại vật tư hàng hoá... để có sự vận dụng thích hợp.

1.4.1. Phương pháp kê khai thường xuyên.

Phương pháp KKTX theo dõi và phản ánh thường xuyên liên tục có hệ thống tình hình Nhập - Xuất - Tồn kho hàng tồn kho trên sổ kế toán.

Với phương pháp KKTX, các tài khoản hàng tồn kho (Loại 15...) được dùng để phản ánh số hiện có và tình hình biến động tăng giảm của vật tư hàng hoá. Do vậy, giá trị hàng tồn kho trên sổ kế toán có thể xác định tại bất cứ thời điểm nào trong kỳ kế toán. Cuối kỳ kế toán, căn cứ vào số liệu kiểm kê thực tế vật tư, hàng hoá tồn kho, so sánh với số liệu vật tư, hàng hoá tồn kho trên sổ kế toán. Về nguyên tắc số liệu tồn kho thực tế luôn luôn phù hợp với số liệu trên sổ kế toán. Nếu có chênh lệch phải xác định nguyên nhân và xử lý theo quyết định của cấp có thẩm quyền.

Ưu điểm của phương pháp kê khai thường xuyên:

Phương pháp KKTX theo dõi và phản ánh thường xuyên liên tục có hệ thống tình hình Nhập - Xuất - Tồn kho vật tư hàng hoá giúp cho việc giám sát chặt chẽ tình hình biến động của hàng tồn kho trên cơ sở đó bảo quản hàng tồn kho cả về số lượng và giá trị.

Nhược điểm của phương pháp kê khai thường xuyên:

Do ghi chép thường xuyên liên tục nên khối lượng ghi chép của kế toán lớn vì vậy chi phí hạch toán cao.

Điều kiện áp dụng của phương pháp kê khai thường xuyên:

Phương pháp KKTX thường được áp dụng cho các doanh nghiệp sản xuất công nghiệp, doanh nghiệp xây lắp và các doanh nghiệp thương mại kinh doanh những mặt hàng có giá trị lớn: máy móc, thiết bị...

1.4.2. Phương pháp kê kê định kỳ

Là phương pháp hạch toán căn cứ vào kết quả kiểm kê thực tế để phản ánh giá trị hàng hoá vật tư tồn kho cuối kỳ trên sổ kế toán, từ đó xác định giá trị vật tư hàng hoá xuất kho trong kỳ theo công thức :

Trị giá hàng		Tổng trị giá		Trị giá hàng		Trị giá hàng
tồn kho xuất	=	hàng tồn kho	+	tồn kho nhập	-	tồn kho tồn
trong kỳ		đầu kỳ		trong kỳ		cuối kỳ

Theo Phương pháp kiểm kê định kỳ, mọi biến động của hàng tồn kho (Nhập kho, xuất kho) không theo dõi, phản ánh trên các tài khoản kế toán hàng tồn kho (Loại 1.5....) Giá trị hàng hoá vật tư mua vào trong kỳ được theo dõi trên TK mua hàng (TK 611).

Công tác kiểm kê hàng hoá vật tư được tiến hành cuối mỗi kỳ kế toán để xác định trị giá hàng tồn kho thực tế làm căn cứ ghi sổ kế toán các tài khoản hàng tồn kho. Đồng thời căn cứ và trị giá vật tư hàng hoá tồn kho để xác định trị giá hàng hoá vật tư xuất kho trong kỳ.

Như vậy, khi áp dụng Phương pháp kiểm kê định kỳ, các tài khoản kế toán nhóm hàng tồn kho chỉ sử dụng để phản ánh trị giá hàng hoá vật tư tồn kho đầu kỳ và cuối kỳ kế toán. TK 611 dùng để phản ánh tình hình biến động tăng giảm hàng tồn kho.

Phương pháp KKĐK có ưu điểm là giảm nhẹ công việc hạch toán. Nhược điểm là độ chính xác về giá trị hàng hoá vật tư xuất dùng trong kỳ không cao, nó phụ thuộc vào công tác quản lý hàng hoá vật tư của DN. Phương pháp KKĐK thường áp dụng cho các DN sản xuất kinh doanh những mặt hàng có nhiều chủng loại, có giá trị nhỏ, thường xuyên phát sinh nghiệp vụ nhập xuất.

2. Vai trò và yêu cầu quản lý hàng tồn kho trong doanh nghiệp

2.1 Vai trò của kế toán hàng tồn kho

Khi nền kinh tế nước ta chuyển sang nền kinh tế thị trường với sự tham gia của các thành phần kinh tế thì số lượng cá doanh nghiệp ngày càng nhiều và quy mô ngày càng lớn. Các doanh nghiệp đều hoạt động theo nguyên tắc hạch toán kinh tế, mà những nguyên tắc cơ bản là: tự trang trải chi phí và có lợi nhuận, tự chủ về tài chính, nghiệp vụ, tự chịu trách nhiệm về kinh tế hoạt động kinh doanh, chịu trách nhiệm về thực hiện nghĩa vụ với Nhà nước và tuân thủ các chế độ, thể lệ về quản lý kinh tế, tài chính của Nhà nước với sự chỉ đạo và kiểm tra của các cơ quan chức năng của Nhà nước. Để tồn tại và phát triển, các doanh nghiệp phải phát huy tính chủ động, sáng tạo, nâng cao trình độ quản lý và khả năng quản trị kinh doanh, quản lý tài sản.

Trong cơ chế quản lý kế toán tài chính hiện nay, vai trò của kế toán ngày càng được coi trọng bởi đó là công cụ không thể thiếu được trong quản lý kinh tế tài chính ở các doanh nghiệp.

Trong các doanh nghiệp hàng tồn kho là bộ phận tài sản quan trọng nhất trong hoạt động sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp. Vì vậy thông tin về hàng tồn kho và tình hình nhập xuất vật tư hàng hoá là thông tin quan trọng mà người quản lý cần quan tâm. Căn cứ vào báo cáo kế toán hàng tồn kho mà người quản lý có thể đưa ra quyết định kinh tế hữu hiệu hơn như các quyết định về sản xuất, dự trữ và bán ra với số lượng là bao nhiêu... Đặc biệt số liệu hàng tồn kho còn ảnh hưởng đến thông tin trình bày trên báo cáo tài chính của doanh nghiệp.

Mặt khác kế toán hàng tồn kho đáp ứng nhu cầu quản lý hàng tồn kho về mặt số lượng, giá trị, chủng loại được chi tiết theo từng địa điểm, thời gian, không gian nhất định, giúp cho việc quản lý tài sản của doanh nghiệp chặt chẽ.

Đặc biệt, kế toán hàng tồn kho cung cấp thông tin chính xác, đầy đủ về trị giá vốn hàng tiêu thụ để giúp cho việc tính toán kết quả kinh doanh và từ đó nhà quản lý có sách lược sản xuất, kinh doanh phù hợp.

2.2. Yêu cầu quản lý hàng tồn kho

Xuất phát từ những đặc điểm của hàng tồn kho, luận văn đề cập tới các yêu cầu chủ yếu về quản lý hàng tồn kho trong doanh nghiệp đó là: hàng tồn kho phải được theo dõi từng khâu, từng kho, từng nơi sử dụng, từng người phụ trách vật chất, phải theo dõi nắm bắt thông tin để có được những thông tin kịp thời điều hành, tránh tình trạng khan hiếm hàng tồn kho hoặc ứ đọng hàng tồn kho ảnh hưởng tới hiệu quả kinh doanh của doanh nghiệp, cần phải theo dõi

quản lý đối với từng loại hàng tồn kho cả về số lượng và giá trị, việc quản lý hàng tồn kho phải thường xuyên đảm bảo được quan hệ đối chiếu phù hợp giữa giá trị và hiện vật, cần có những cảnh cáo kịp thời khi có các dấu hiệu báo động trong những trường hợp đối với từng loại hàng tồn kho vượt quá định mức tối đa và tối thiểu để có những điều chỉnh về hàng tồn kho cho hợp lý, góp phần đảm bảo cho doanh nghiệp hoạt động kinh doanh hiệu quả cao.

3. Nhiệm vụ của kế toán hàng tồn kho trong doanh nghiệp

Để cung cấp đầy đủ, kịp thời và chính xác thông tin cho công tác quản lý hàng tồn kho trong các doanh nghiệp, kế toán hàng tồn kho phải thực hiện được các nhiệm vụ chủ yếu sau:

- Phải tuân thủ nguyên tắc về thủ tục chứng từ nhập xuất vật tư, hàng hoá, ghi chép, phản ánh trung thực, đầy đủ, kịp thời tình hình biến động của hàng tồn kho, trên cơ sở đó ngăn ngừa và phát hiện kịp thời những hành vi tham ô, thiếu trách nhiệm làm tổn hại đến tài sản của doanh nghiệp.

- Tổ chức hợp lý kế toán chi tiết hàng tồn kho, kết hợp chặt chẽ giữa hạch toán nghiệp vụ ở nơi bảo quản vật tư, hàng hoá với kế toán chi tiết vật tư, hàng hoá ở phòng kế toán.

- Xác định đúng đắn giá gốc của hàng tồn kho để làm cơ sở xác định kết quả kinh doanh của doanh nghiệp.

- Kế toán phải cùng với các bộ phận khác trong đơn vị thực hiện nghiêm túc chế độ kiểm kê định kỳ với hàng tồn kho nhằm đảm bảo sự phù hợp giữa số liệu trên sổ sách kế toán với số vật tư, hàng hoá thực tế trong kho

II. PHƯƠNG PHÁP TÍNH GIÁ HÀNG TỒN KHO

Theo chuẩn mực 02 - hàng tồn kho được tính theo giá gốc. Giá gốc hàng tồn kho bao gồm: chi phí mua, chi phí chế biến và các chi phí liên quan trực tiếp khác phát sinh để có được hàng tồn kho ở địa điểm và trạng thái hiện tại.

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 là giá bán ước tính của hàng tồn kho trong kỳ sản xuất, kinh doanh bình thường trừ (-) chi phí ước tính để hoàn thành sản phẩm và chi phí ước tính cần thiết cho việc tiêu thụ chúng.

1. Xác định giá trị nhập hàng tồn kho

Giá gốc hàng tồn kho bao gồm: chi phí mua, chi phí chế biến và các chi phí liên quan trực tiếp khác phát sinh để có được hàng tồn kho ở địa điểm và trạng thái hiện tại.

1.1. Chi phí mua

Chi phí mua của hàng tồn kho bao gồm giá mua, các loại thuế không được hoàn lại, chi phí vận chuyển, bốc xếp, bảo quản trong quá trình mua hàng và các chi phí khác có liên quan trực tiếp đến việc mua hàng tồn kho. Các khoản chiết khấu thương mại và giảm giá hàng mua do hàng mua không đúng quy cách, phẩm chất được trừ (-) khỏi chi phí mua.

Đối với doanh nghiệp nộp thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ, giá trị vật tư hàng hoá mua vào dùng cho hoạt động sản xuất kinh doanh chịu thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ được phản ánh theo giá mua chưa thuế.

Đối với doanh nghiệp nộp thuế GTGT theo phương pháp trực tiếp hoặc hàng hoá dịch vụ không thuộc đối tượng chịu thuế GTGT hoặc dùng cho hoạt động sự nghiệp phúc lợi, dự án, giá trị vật tư hàng hoá mua vào được phản ánh theo tổng giá thanh toán (bao gồm cả thuế GTGT đầu vào).

1.2. Chi phí chế biến hàng tồn kho:

Bao gồm những chi phí có liên quan trực tiếp đến sản phẩm sản xuất như chi phí nhân công trực tiếp, chi phí sản xuất chung cố định và chi phí sản xuất chung biến đổi phát sinh trong quá trình chuyển hoá nguyên vật liệu thành thành phẩm.

Chi phí sản xuất chung cố định là những chi phí sản xuất gián tiếp, thường không thay đổi theo số lượng sản phẩm sản xuất như chi phí khấu hao, chi phí bảo dưỡng máy móc thiết bị, nhà xưởng... và chi phí quản lý hành chính ở các phân xưởng sản xuất.

Chi phí sản xuất chung cố định 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. Công suất bình thường là số lượng sản phẩm đạt được ở mức trung bình trong các điều kiện sản xuất bình thường.

- Trường hợp mức sản phẩm thực tế sản xuất ra cao hơn công suất bình thường thì chi phí sản xuất chung cố định được phân bổ cho mỗi đơn vị sản phẩm theo chi phí thực tế phát sinh.

- Trường hợp mức sản phẩm thực tế sản xuất ra thấp hơn công suất bình thường thì chi phí sản xuất chung cố định được phân bổ cho mỗi đơn vị sản phẩm theo công suất bình thường. Khoản 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 là những chi phí sản xuất gián tiếp, thường thay đổi trực tiếp hoặc gần như trực tiếp theo số lượng sản phẩm sản xuất như chi phí nguyên vật liệu gián tiếp, chi phí nhân công gián tiếp. Chi phí sản xuất chung biến đổi được phân hết vào chi phí chế biến cho mỗi đơn vị sản phẩm theo chi phí thực tế phát sinh.

Trường hợp một quy trình sản xuất ra nhiều loại sản phẩm trong cùng một khoảng thời gian mà chi phí chế biến của mỗi loại sản phẩm không được phản ánh một cách tách biệt, thì chi phí chế biến được phân bổ cho các loại sản phẩm theo tiêu thức phù hợp và nhất quán giữa các kỳ kế toán.

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

2. Phương pháp tính trị giá xuất hàng tồn kho

Tính giá hàng tồn kho là dùng thước đo giá trị để biểu hiện hàng tồn kho nhằm phản ánh, cung cấp các thông tin tổng hợp cần thiết về hàng tồn kho từ đó có thể đánh giá được hiệu quả của hàng tồn kho. Hàng tồn kho trong các doanh nghiệp tăng từ nhiều nguồn gốc khác nhau với các đơn giá khác nhau, vì vậy doanh nghiệp cần lựa chọn phương pháp tính giá thực tế hàng xuất kho. Việc lựa chọn phương pháp nào tùy thuộc vào đặc điểm của hàng tồn kho, yêu cầu và trình độ quản lý của doanh nghiệp. Doanh nghiệp áp dụng phương pháp nào đòi hỏi theo nguyên tắc nhất quán.

Theo chuẩn mực 02 -hàng tồn kho, việc tính giá trị thực tế hàng xuất kho có thể áp dụng một trong các phương pháp sau:

2.1. Phương pháp tính theo giá đích danh

Theo phương pháp này khi xuất kho vật tư, hàng hoá căn cứ vào số lượng xuất kho thuộc lô nào và đơn giá thực tế của lô đó để tính trị giá vốn thực tế của vật tư, hàng hoá xuất kho.

Phương pháp này được áp dụng đối với doanh nghiệp có ít loại mặt hàng hoặc mặt hàng ổn định và nhận diện được.

2.2. Phương pháp bình quân gia quyền

Theo phương pháp này giá trị của từng loại hàng tồn kho được tính theo giá trị trung bình của từng loại hàng tồn kho tương tự đầu kỳ và giá trị từng loại hàng tồn kho được mua hoặc sản xuất trong kỳ. Giá trị trung bình có thể được tính theo thời kỳ hoặc vào mỗi khi nhập một lô hàng về, phụ thuộc vào tình hình của doanh nghiệp.

Trị giá thực tế xuất kho của vật tư, hàng hoá được căn cứ vào số lượng vật tư, hàng hoá xuất kho và đơn giá bình quân gia quyền, theo công thức:

$$\text{Đơn giá bình quân gia quyền} = \frac{\text{Trị giá vốn thực tế vật tư, hàng hoá tồn đầu kỳ} + \text{Trị giá vốn thực tế vật tư, hàng hoá nhập trong kỳ}}{\text{Số lượng vật tư, hàng hoá tồn đầu kỳ} + \text{Số lượng vật tư, hàng hoá nhập trong kỳ}}$$

Số lượng vật tư, hàng hoá tồn kho đầu kỳ	+	Số lượng vật tư, hàng hoá nhập kho trong kỳ	
Trị giá vốn thực tế vật tư, hàng hoá xuất kho (tồn kho)	=	Số lượng vật tư, hàng hoá xuất kho (tồn kho)	x Đơn giá bình quân gia quyền

Đơn giá bình quân thường được tính cho từng vật tư, hàng hoá. Đơn giá bình quân có thể xác định cho cả kỳ được gọi là đơn giá bình quân cả kỳ hay đơn giá bình quân cố định. Theo cách này, khối lượng tính toán giảm nhưng chỉ tính được trị giá vốn thực tế của vật tư, hàng hoá vào thời điểm cuối kỳ nên không thể cung cấp thông tin kịp thời.

Đơn giá bình quân có thể xác định sau mỗi lần nhập được gọi là đơn giá bình quân di động, theo cách tính này xác định được trị giá vốn thực tế vật tư, hàng hoá hàng ngày cung cấp thông tin được kịp thời. Tuy nhiên, khối lượng công việc sẽ nhiều lên nên phương pháp này rất thích hợp với những doanh nghiệp làm kế toán máy.

2.3. Phương pháp nhập trước, xuất trước

Phương pháp này áp dụng dựa trên giả định là hàng tồn kho được mua trước hoặc sản xuất trước thì được tính trước, và hàng tồn kho còn lại cuối kỳ là hàng tồn kho được mua hoặc sản xuất gần thời điểm cuối kỳ. Theo phương pháp này thì giá trị hàng xuất kho được tính theo giá của lô hàng nhập kho ở thời điểm đầu kỳ hoặc gần đầu kỳ, giá trị của hàng tồn kho được tính theo giá của hàng nhập kho ở thời điểm cuối kỳ hoặc gần cuối kỳ còn tồn kho.

2.4. Phương pháp nhập sau, xuất trước

Phương pháp này áp dụng dựa trên giả định là hàng tồn kho được mua sau hoặc sản xuất sau thì được xuất trước, và hàng tồn kho còn lại cuối kỳ là hàng tồn kho được mua hoặc sản xuất trước đó. Theo phương pháp này thì giá trị hàng xuất kho được tính theo giá của lô hàng nhập sau hoặc gần sau cùng, giá trị của hàng tồn kho được tính theo giá của hàng nhập kho đầu kỳ còn tồn kho.

III. HẠCH TOÁN CHI TIẾT HÀNG TỒN KHO

Hạch toán chi tiết hàng tồn kho là việc hạch toán kết hợp giữa thủ kho và phòng kế toán trên cùng cơ sở các chứng từ nhập, xuất kho, loại, nhóm hàng tồn kho về số lượng và giá trị. Các doanh nghiệp phải tổ chức hệ thống chứng từ, mở các sổ kế toán chi tiết và vận dụng phương pháp hạch toán chi tiết hàng tồn kho phù hợp để góp phần tăng cường quản lý hàng tồn kho.

1. Tổ chức chứng từ kế toán hàng tồn kho

Tổ chức chứng từ kế toán hàng tồn kho là quá trình tổ chức việc lập, ghi chép chứng từ, kiểm tra, luân chuyển chứng từ bảo quản sử dụng lại chứng từ và lưu trữ tất cả chứng từ kế toán liên quan tới hàng tồn kho trong doanh nghiệp nhằm phản ánh và giám đốc các thông tin về hàng tồn kho trong doanh nghiệp nhằm phản ánh và giám đốc các thông tin về hàng tồn kho phục vụ cho việc lãnh đạo nghiệp vụ, ghi sổ kế toán và tổng hợp số liệu kế toán.

Trên cơ sở yêu cầu chung về tổ chức chứng từ kế toán, dựa vào đặc điểm hoạt động sản xuất kinh doanh và yêu cầu quản lý cụ thể, mỗi doanh nghiệp cần tổ chức chứng từ kế toán cho phù hợp, cung cấp thông tin kịp thời và hiệu quả cho quá trình quản lý.

Theo quyết định số 15/2006/QĐ-BTC chứng từ về kế toán hàng tồn kho bao gồm:

- Phiếu nhập kho (mẫu số 01-VT) - Phiếu xuất kho (mẫu số 02-VT)
- Biên bản kiểm nghiệm vật tư, công cụ, sản phẩm, hàng hoá (mẫu số 03-VT)
- Phiếu báo vật tư còn lại cuối kỳ (mẫu số 04-VT) - Bảng kê mua hàng (mẫu số 06-VT)
- Biên bản kiểm kê vật tư, công cụ, sản phẩm hàng hoá (mẫu số 05-VT)
- Bảng phân bổ nguyên liệu, vật liệu, công cụ dụng cụ (mẫu số 07-VT)

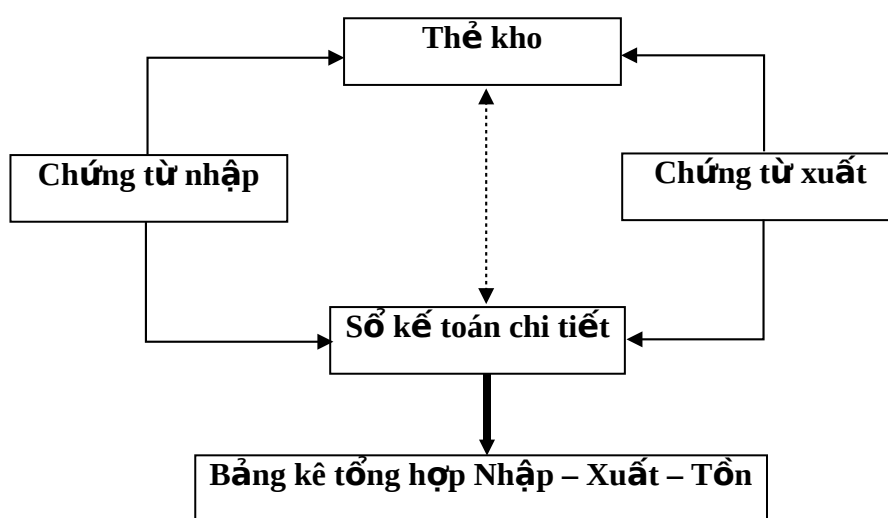
2. Hạch toán chi tiết hàng tồn kho

2.1. Phương pháp ghi thẻ song song

- Tại kho: Thủ kho dùng “thẻ kho” để ghi chép hàng ngày tình hình nhập, xuất, tồn kho của từng thứ vật tư, hàng hoá theo chỉ tiêu số lượng. Thẻ kho do phòng kế toán mở và được mở cho từng thứ vật tư, hàng hoá. Sau khi ghi những chỉ tiêu ở phần trên, kế toán giao cho thủ kho giữ.

- Tại phòng kế toán: Kế toán sử dụng sổ kế toán chi tiết để ghi chép hàng ngày tình hình nhập-xuất cho từng vật tư, hàng hoá theo chỉ tiêu số lượng và giá trị của từng thứ vật tư, hàng hoá. Cuối tháng, thủ kho và kế toán tiến hành đối chiếu số liệu giữa thẻ kho và sổ chi tiết. Mặt khách căn cứ vào sổ chi tiết kế toán lập bảng kê tổng hợp nhập- xuất - tồn để đối chiếu với kế toán tổng hợp.

Phương pháp này chỉ phù hợp với những doanh nghiệp có ít chủng loại vật tư, hàng hoá, khối lượng các nghiệp vụ nhập, xuất ít diễn ra không thường xuyên.



Ghi chú:

- > Ghi ngày tháng
- > Ghi cuối tháng
- ←-----> Đối chiếu số liệu

2.2. Phương pháp ghi sổ số dư

Theo phương pháp này thủ kho chỉ ghi chép phần số lượng còn kế toán chỉ ghi chép phần giá trị.

- Tại kho: Thủ kho vẫn mở thẻ kho và ghi chép như phương pháp thẻ song song. Cuối tháng thủ kho phải ghi chuyển số tồn kho trên thẻ kho vào sổ số dư ở cột số lượng.

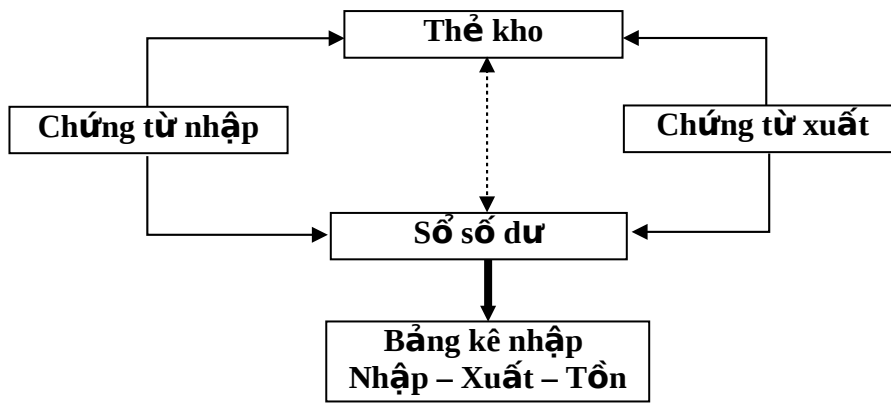
- Tại phòng kế toán: Kế toán sử dụng bảng lũy kế nhập, lũy kế xuất để ghi chép định kỳ hoặc hàng ngày theo chỉ tiêu giá trị. Cuối tháng lập bảng tổng nhập - xuất - tồn.

Khi nhập được sổ số dư do thủ kho gửi đến kế toán phải tính và ghi vào cột số tiền trên sổ số dư.

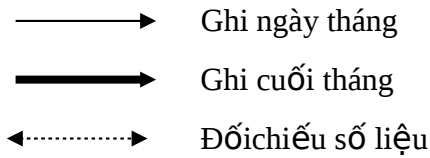
Cuối tháng kế toán đối chiếu giữa sổ số dư và bảng tổng hợp nhập - xuất - tồn.

Phương pháp này được áp dụng trong các đơn vị có chủng loại vật tư, hàng hoá, trình độ chuyên môn cán bộ kế toán vững vàng và đã xây dựng được hệ thống danh điểm vật tư, hàng hoá.

Sơ đồ kế toán chi tiết hàng tồn kho theo phương pháp sổ số dư



Ghi chú:



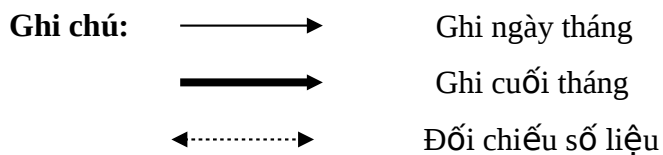
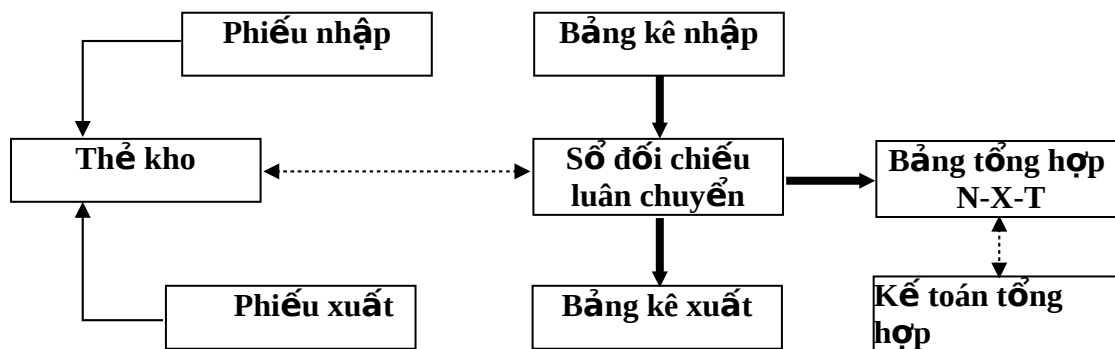
2.3. Phương pháp đối chiếu luân chuyển

- Tại kho thủ kho sử dụng “thẻ kho” để ghi chép giống như phương pháp ghi thẻ song song.

- Tại phòng kế toán: Kế toán sử dụng “sổ đối chiếu luân chuyển” để ghi chép theo chỉ tiêu số lượng và giá trị cho từng loại vật tư, hàng hoá theo từng tháng. Cuối tháng, sổ liệu trên sổ đối chiếu với sổ kế toán tổng hợp.

Phương pháp này được áp dụng thích hợp với các doanh nghiệp có chủng loại vật liệu ít, không nhiều nghiệp vụ nhập - xuất - tồn vật tư, hàng hoá, không bố trí riêng nhân viên kế toán chi tiết vật tư, hàng hoá, do vậy không có điều kiện ghi chép theo dõi tình hình nhập, xuất hàng ngày.

Sơ đồ kế toán chi tiết hàng tồn kho theo phương pháp đối chiếu luân chuyển



V. KẾ TOÁN TỔNG HỢP HÀNG TỒN KHO TRONG DOANH NGHIỆP

1. Kế toán tổng hợp hàng tồn kho theo phương pháp kê khai thường xuyên

1.1. Tài khoản sử dụng

Để hạch toán hàng tồn kho kế toán sử dụng các tài khoản:

- TK 151: Hàng đang đi đường
- TK 152: Nguyên vật liệu
- TK 153: Công cụ dụng cụ
- TK 154: Chi phí sản xuất, kinh doanh dở dang
- TK 155: Thành phẩm
- TK 157: Hàng gửi bán
- TK 632: Giá vốn hàng bán

TK 151 “Hàng mua đang đi đường”: Tài khoản này dùng để phản ánh trị giá hàng hoá, vật tư mua vào đã xác định là hàng mua nhưng chưa được nhập kho. Kết cấu và nội dung phản ánh của TK 151 “Hàng mua đang đi đường”.

Bên nợ: Trị giá hàng hoá, vật tư đang đi đường

Bên có: Trị giá hàng hoá, vật tư đang đi đường về nhập kho hoặc chuyển bán thẳng...

Số dư bên nợ: Trị giá hàng hoá, vật tư đang đi đường cuối kỳ

TK 152 “Nguyên vật liệu”: Tài khoản này dùng để phản ánh giá trị hiện có và tình hình biến động của các loại nguyên vật liệu của doanh nghiệp.

Kết cấu và nội dung phản ánh của TK 152 “Nguyên vật liệu”:

Bên nợ:

- Trị giá mua của nguyên vật liệu nhập kho trong kỳ
- Chi phí thu mua nguyên vật liệu nhập kho.
- Trị giá nguyên vật liệu thuê ngoài gia công, chế biến
- Trị giá nguyên vật liệu sử dụng không hết nhập kho
- Trị giá nguyên vật liệu phát hiện thừa trong mua và kiểm kê

Bên có:

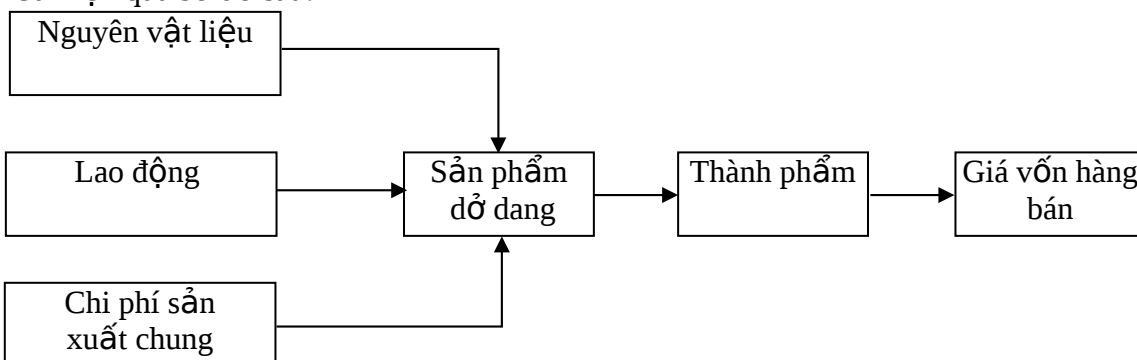
- Trị giá thực tế nguyên vật liệu xuất kho trong kỳ
- Các khoản giảm giá hàng mua, chiết khấu thương mại
- Trị giá nguyên vật liệu thiếu, hư hỏng, mất phẩm chất trong kho

Số dư bên nợ:

- Trị giá nguyên vật liệu tồn kho cuối kỳ

1.2. Phương pháp kế toán hàng tồn theo phương pháp KCTX

Tại các doanh nghiệp sản xuất hàng tồn kho bao gồm: Nguyên vật liệu, công cụ dụng cụ, sản phẩm dở dang, thành phẩm. Dòng lưu chuyển chi phí tại doanh nghiệp sản xuất có thể biểu hiện qua sơ đồ sau:



a. Kế toán nguyên vật liệu

Kế toán tổng hợp các trường hợp tăng NVL:

Trường hợp nộp thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ:

- ❖ Nếu hàng và hoá đơn cùng về:
 - Nợ TK 152: Giá mua không có thuế GTGT của NVL nhập kho
 - Nợ TK 621, 627, 641, 642: giá mua không có thuế của NVL mua đưa vào sử dụng ngay không qua nhập kho
 - Nợ TK 133: Thuế GTGT đầu vào được khấu trừ.
 - Có TK 111, 112, 141, 311: Tổng giá thanh toán (Nếu trả tiền ngay)
 - Có TK 331: Tổng giá thanh toán (nếu mua chịu)
- ❖ Nếu trong tháng hàng về nhập kho nhưng cuối tháng vẫn chưa nhận được hoá đơn kế toán ghi giá trị NVL nhập kho theo giá tạm tính.
 - Nợ TK 152: Nguyên liệu, vật liệu
 - Có TK 331: Phải trả cho người bán
 - Khi nhận được hoá đơn sẽ tiến hành điều chỉnh giá tạm tính theo giá ghi trên hoá đơn (nếu có sự chênh lệch):
 - + Nếu giá ghi trên hoá đơn lớn hơn giá tạm tính thì kế toán ghi bổ sung số chênh lệch
 - Nợ TK 152 : Nguyên liệu, vật liệu
 - Có TK 331: Phải trả cho người bán
 - + Nếu giá ghi trên hoá đơn < giá tạm tính thì kế toán điều chỉnh giảm bằng bút toán đảo:
 - Nợ TK331: Phải trả người bán
 - Có TK 152: Nguyên liệu, vật liệu
 - Đồng thời phản ánh số thuế GTGT đầu vào được khấu trừ:
 - Nợ133: Thuế GTGT được khấu trừ
 - Có TK 331: Phải trả cho người bán
- ❖ Nếu trong tháng nhận được hoá đơn nhưng cuối tháng hàng vẫn chưa về nhập kho, ghi :
 - Nợ TK 151: Giá mua không có thuế GTGT
 - Nợ TK 133: Thuế GTGT được khấu trừ
 - Có TK 111, 112, 141, 331: Tổng giá thanh toán
 - Khi hàng đang đi đường về nhập kho hoặc đưa thẳng vào sử dụng không qua nhập kho, ghi:
 - Nợ TK 152, 621, 627, 641, 642 ...
 - Có TK 151: Hàng mua đang đi đường
- ❖ Các chi phí phát sinh liên quan đến mua NVL , kế toán ghi:
 - Nợ TK 152, 151, 621, 622, 627, 641, 642
 - Nợ TK 133 (nếu có)
 - Có TK 111, 112, 331, 333 (3333)
- ❖ Khi thanh toán cho người bán nếu có phát sinh giảm giá hoặc trả lại hàng mua do hàng mua không đảm bảo chất lượng, qui cách ghi trong hợp đồng, kế toán ghi.
 - Nợ TK 331: Phải trả người bán
 - Có 152, 621, 627, 641, 642: Số giảm giá tính, giá mua của hàng trả lại
 - Có TK 133: Thuế GTGT của khoản giảm giá, hàng trả lại
- ❖ Khi thanh toán nếu có phát sinh chiết khấu tín dụng được hưởng :
 - Nợ TK 331: Phải trả người bán

Có TK 515: Số chiết khấu tín dụng được hưởng

Có TK 133: Số thuế GTGT tương ứng.

Trường hợp DN không thuộc đối tượng nộp thuế GTGT hoặc nộp thuế GTGT theo phương pháp trực tiếp:

Trong trường hợp này đơn vị không được khấu trừ số thuế GTGT đầu vào, giá nhập kho nguyên vật liệu bao gồm cả thuế GTGT đầu vào, cụ thể:

- ❖ Nếu mua NVL đưa về nhập kho hoặc đưa ngay vào sử dụng kế toán ghi:
 - Nợ TK 152 (nếu nhập kho)
 - Nợ TK 621, 627, 641, 642 (nếu sử dụng ngay)
 - Có TK 111, 112, 141, 311 (nếu trả tiền ngay)
 - Có TK 331 (nếu mua chịu)
- ❖ Nếu phát sinh hàng mua đang đi đường, cuối tháng kế toán ghi:
 - Nợ TK 151 Hàng mua đang đi đường
 - Có TK 111, 112, 311, 331
- ❖ Nếu phát sinh hàng nhập kho theo giá tạm tính, kế toán ghi
 - Nợ TK 152 Nguyên liệu, vật liệu
 - Có TK 331 Phải trả người bán

Khi nhận được hoá đơn: có sự chênh lệch giữa giá tạm tính với giá ghi trên hoá đơn:

 - + Nếu giá hoá đơn > giá tạm tính kế toán ghi bổ xung số chênh lệch:
 - Nợ TK 152 Nguyên liệu, vật liệu
 - Có TK 331 Phải trả người bán
 - + Nếu giá hoá đơn < giá tạm tính kế toán điều chỉnh giảm số chênh lệch bằng bút toán:
 - Nợ TK 331 Phải trả người bán
 - Có TK 152 Nguyên liệu, vật liệu
- ❖ Các chi phí phát sinh liên quan đến quá trình mua NVL, kế toán ghi :
 - Nợ TK 152, 621, 627, 641, 642
 - Có TK 111, 112, 331
- ❖ Khi thanh toán cho người bán nếu phát sinh giảm giá, trả lại hàng mua, kế toán ghi:
 - Nợ TK 331
 - Có TK 152, 621, 627, 641, 642:
 - Có TK 111, 112, 311: Số tiền thực tế trả
- ❖ Khi thanh toán nếu có phát sinh chiết khấu được hưởng, kế toán ghi:
 - Nợ TK 331 - Tổng giá thanh toán
 - Có TK 515: Số chiết khấu tín dụng được hưởng
 - Có TK 111, 112 Số tiền thực tế trả
- ❖ Tăng do được Nhà nước, cấp trên cấp, nhận vốn góp liên doanh, kế toán ghi:
 - Nợ TK 152 Nguyên liệu, vật liệu
 - Có TK 411 Nguồn vốn kinh doanh
- ❖ Tăng do nhập kho nguyên vật liệu tự chế hoặc thuê ngoài gia công, kế toán ghi:
 - Nợ TK 152 Nguyên liệu, vật liệu
 - Có TK 154 (Chi tiết tự gia công chế biến)
 - Có TK 154 (Chi tiết thuê ngoài gia công chế biến)
- ❖ Tăng do phát hiện thừa khi kiểm kê
 - Nợ TK 152: Nguyên liệu, vật liệu
 - Có TK 338 (3381) TS thừa chờ giải quyết

- Khi xử lý sẽ tùy thuộc vào nguyên nhân, ghi:

 - Nợ TK 338 (3381) TS thừa chờ giải quyết
 - Có TK 711, ...
- ❖ Tăng do đánh giá lại theo quyết định của cấp có thẩm quyền:
 - Nợ TK 152: Số chênh lệch tăng
 - Có TK 411: Số chênh lệch tăng

- ❖ Nhập kho phế liệu thu hồi
Nợ TK 152
Có TK 711
- b. *Kế toán tổng hợp các trường hợp giảm NVL*
- ❖ Xuất kho nguyên vật liệu dùng cho sản xuất kinh doanh, căn cứ giá thực tế xuất kho, ghi:
Nợ TK 621: Nếu dùng trực tiếp cho sản xuất, chế tạo sản phẩm
Nợ TK 627 (6272) Nếu dùng cho công tác quản lý chung ở bộ phận SX
Nợ TK 641 (6412) Nếu dùng phục vụ cho hoạt động bán hàng.
Nợ TK 642 (6422) Nếu dùng cho quản lý chung toàn DN
Nợ TK 241 (2412, 2413) Nếu dùng cho XD CB, sửa chữa TSCĐ.
Có TK 152 Nguyên liệu, vật liệu
- ❖ Xuất kho nguyên vật liệu để tự chế biến hoặc thuê ngoài gia công chế biến, ghi:
Nợ TK 154 (chi tiết Gia công)
Có TK 152 Nguyên liệu, vật liệu
- ❖ Khi đầu tư vào công ty liên kết dưới hình thức góp vốn bằng NVL, vật tư căn cứ vào giá trị đánh giá lại NVL, vật tư được thỏa thuận giữa nhà đầu tư và công ty liên kết, ghi:
Nợ TK 223 - Đầu tư vào công ty liên kết
Nợ TK 811 - Nếu giá đánh giá lại < giá trị ghi sổ của NVL
Có TK 152 - Giá trị ghi sổ của NVL
Có TK 711 - Nếu giá đánh giá lại < giá trị ghi sổ NVL
- ❖ Khi góp vốn vào cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát bằng NVL, vật tư, ghi:
 - Trường hợp giá trị ghi sổ > giá đánh giá lại của các bên trong liên doanh
Nợ TK 222 - Vốn góp liên doanh (Theo giá đánh giá lại);
Nợ TK 811 (Số chênh lệch giá trị ghi sổ lớn hơn giá đánh giá lại);
Có TK 152 (Giá trị ghi sổ kế toán);
 - Trường hợp giá trị ghi sổ < giá đánh giá lại của các bên trong liên doanh
Nợ TK 222 - Vốn góp liên doanh (Theo giá đánh giá lại);
Có TK 152 (Giá trị ghi sổ kế toán);
Có TK 711 - Số chênh lệch tương ứng lợi ích bên góp vốn
Có TK 3387 Số chênh lệch tương ứng với lợi ích góp vốn vào cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát

Khi cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát bán số vật tư cho bên thứ ba độc lập, bên góp vốn liên doanh kết chuyển số chênh lệch tương ứng với lợi ích góp vốn vào thu nhập khác trong kỳ, ghi:
Nợ TK 3387 - Doanh thu chưa thực hiện
Có TK 711 - Thu nhập khác
- ❖ Phát hiện thiếu NVL khi kiểm kê nếu chưa rõ nguyên nhân, ghi:
Nợ TK 138 (1381) Tài sản thiếu chờ xử lý
Có TK 152 Nguyên liệu, vật liệu
- Khi có quyết định xử lý, tùy nguyên nhân thiếu để ghi:
- ❖ Nếu thiếu trong định mức được tính vào chi phí quản lý DN, ghi:
Nợ TK 642 Chi phí quản lý doanh nghiệp
Có TK 138 (1381)
- ❖ Nếu thiếu ngoài định mức, người chịu trách nhiệm vật chất phải bồi thường, ghi:
Nợ TK 111: Số bồi thường vật chất đã thu
Nợ TK 138 (1388) Số bồi thường vật chất phải thu
Có TK 138 (1381)

Trường hợp xác định ngay nguyên nhân thiếu thì không phải ghi qua TK 138 (1381) mà tùy từng nguyên nhân để ghi như phần xử lý ở trên.

b. Kế toán công cụ dụng cụ

Kế toán tổng hợp các trường hợp tăng công cụ, dụng cụ

Tăng công cụ, dụng cụ do mua ngoài

Nếu đơn vị nộp thuế giá trị gia tăng theo phương pháp khấu trừ thuế thì khi mua công cụ, dụng cụ về nhập kho căn cứ vào hoá đơn giá trị gia tăng kế toán ghi:

Nợ TK 153 - Công cụ, dụng cụ
Nợ TK 133 - Thuế giá trị gia tăng đầu vào
Có TK 111, 112, 141, 331, 311

Nếu đơn vị nộp thuế giá trị gia tăng theo phương pháp trực tiếp khi mua công cụ, dụng cụ về nhập kho căn cứ vào hoá đơn giá trị gia tăng kế toán ghi:

Nợ TK 153 - Công cụ, dụng cụ
Có TK 111, 112, 141, 331, 311

Khi phát sinh các khoản chi phí mua công cụ, dụng cụ về nhập kho kế toán ghi

Nợ TK 153 - Công cụ, dụng cụ
Nợ TK 133 - Thuế giá trị gia tăng đầu vào
Có TK 111, 112, 141, 331, 311

Nếu doanh nghiệp tính thuế giá trị gia tăng theo phương pháp khấu trừ thuế, khoản giảm giá mua công cụ, dụng cụ, trị giá công cụ, dụng cụ trả lại cho người bán, kế toán ghi:

Nợ TK 331, 111, 112
Có TK 153 - Công cụ, dụng cụ
Có TK 133 - Thuế giá trị gia tăng đầu vào

Nếu DN tính thuế GTGT theo PP trực tiếp khoản giảm giá mua, trả lại công cụ, dụng cụ, ghi:

Nợ TK 331, 111, 112
Có TK 153 - Công cụ, dụng cụ

Nếu phát sinh khoản chiết khấu do thanh toán trước thời hạn quy định, kế toán ghi:

Nợ TK 331 - Số tiền phải trả người bán
Có TK 515 - Khoản chiết khấu thanh toán
Có TK 111, 112 - Số tiền thực tế thanh toán

Trường hợp mua CCDC chuyển thẳng xuống bộ phận sử dụng không nhập kho:

+ Đối với công cụ, dụng cụ phân bổ một lần kế toán ghi:

Nợ TK 641 - Chi phí bán hàng
Nợ TK 642 - Chi phí quản lý doanh nghiệp
Có TK 111, 112, 141, 331, ...

Nếu doanh nghiệp thuộc đối tượng tính thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ thuế thì công cụ, dụng cụ mua chuyển thẳng xuống bộ phận sử dụng, căn cứ vào hoá đơn giá trị gia tăng, ghi:

Nợ TK 641, 642
Nợ TK 133 - Thuế giá trị gia tăng đầu vào
Có TK 111, 112, 141, 331,

+ Đối với công cụ, dụng cụ phân bổ 2 hoặc nhiều lần kế toán ghi:

Nợ TK 1421, 242
Có TK 111, 112, 141, 331, ...

Nếu doanh nghiệp thuộc đối tượng tính thuế GTGT phương pháp khấu trừ thuế, ghi:

Nợ TK 1421, 242 : Giá trị thực tế CCDC
Nợ TK 133 - Thuế giá trị gia tăng đầu vào
Có TK 111, 112, 141, 331, ...

Tăng công cụ, dụng cụ do tự chế hoặc thuê ngoài gia công chế biến,

Căn cứ vào giá thực tế nhập kho kế toán ghi:

Nợ TK 153 - Công cụ, dụng cụ

Có TK 154 - (Chi tiết tự gia công hoặc thuê ngoài gia công chế biến).

Tăng do nhận vốn góp liên doanh, được cấp phát, kế toán ghi:

Nợ TK 153 - Công cụ, dụng cụ

Có TK 411 - Nguồn vốn kinh doanh

Kế toán tổng hợp các trường hợp giảm công cụ, dụng cụ

Công cụ, dụng cụ trong các doanh nghiệp dùng chủ yếu phục vụ cho nhu cầu kinh doanh và quản lý doanh nghiệp, để góp vốn liên doanh với đơn vị khác, nhượng bán lại và một số nhu cầu khác. Các nghiệp vụ xuất kho công cụ, dụng cụ cũng phải được lập chứng từ đầy đủ đúng quy định. Trên cơ sở các chứng từ xuất kho, kế toán tiến hành phân loại theo các đối tượng sử dụng và tính ra giá trị thực tế xuất kho để ghi chép phản ánh trên các tài khoản, sổ kế toán tổng hợp. Cuối tháng cũng phải tổng hợp số liệu để đối chiếu, kiểm tra với số liệu kế toán chi tiết.

Phản ánh các nghiệp vụ xuất kho công cụ, dụng cụ kế toán sử dụng nhiều tài khoản khác nhau như tài khoản 153, 241, 623, 627, 641, 642, 142 (1421)... Căn cứ vào các chứng từ xuất kho công cụ, dụng cụ kế toán tập hợp, phân loại theo đối tượng sử dụng, tính giá thực tế xuất dùng phản ánh vào các tài khoản liên quan. Tuy nhiên, do đặc điểm, tính chất cũng như giá trị và thời gian sử dụng của công cụ, dụng cụ và tính hiệu quả của công tác kế toán mà việc tính toán, phân bổ giá thực tế công cụ, dụng cụ xuất dùng vào các đối tượng sử dụng có thể thực hiện một hoặc nhiều lần.

a. Phương pháp phân bổ lần (phân bổ ngay 100% giá trị).

Khi xuất dùng công cụ, dụng cụ kế toán căn cứ vào các phiếu xuất kho tính ngay 1 lần (toàn bộ giá trị công cụ, dụng cụ) vào chi phí sản xuất kinh doanh trong kỳ, kế toán ghi:

Nợ TK 641 (6413), 642 (6423)

Có TK 153 - Công cụ, dụng cụ

b. Phương pháp phân bổ nhiều lần (phân bổ nhiều kỳ): Căn cứ vào giá thực tế xuất dùng phân bổ dần vào chi phí SXKD từng kỳ hạch toán. Khi xuất dùng, căn cứ vào giá trị thực tế ghi:

Nợ TK 1421, 242

Có TK 153 - Công cụ, dụng cụ

Đồng thời phân bổ ngay 50% giá trị công cụ dụng cụ vào chi phí thuộc bộ phận sử dụng, ghi:

Nợ TK 641 (6413), 642 (6423)

Có TK 1421, 242

Khi bộ phận sử dụng báo hỏng sẽ phân bổ nốt phần giá trị còn lại, kế toán ghi:

Nợ TK 152 - Nguyên liệu, vật liệu (1528)

Nợ TK 138 - Phải thu khác (1388)

Nợ TK 641 (6413), 642 (6423)

Có TK 1421, 242

Trường hợp doanh nghiệp phân bổ nhiều lần, khi xuất công cụ, dụng cụ ra sử dụng căn cứ vào giá trị thực tế của công cụ, dụng cụ kế toán ghi:

Nợ TK 1421, 242

Có TK 153 - Công cụ, dụng cụ (1531, 1532, 1533)

Căn cứ vào số phân bổ dần vào chi phí sản xuất kinh doanh từng kỳ, kế toán ghi:

Nợ TK 641 (6413), 642 (6423)

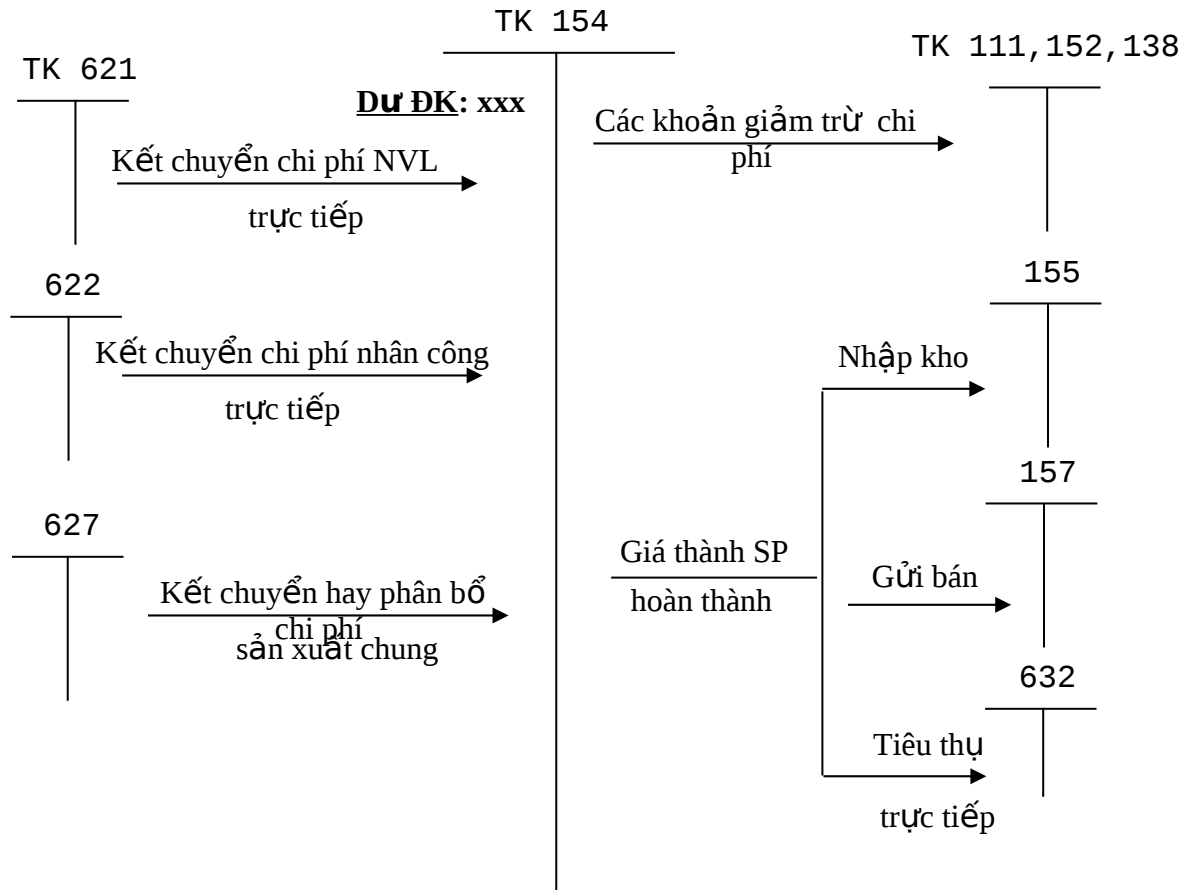
Có TK 1421, 242

Khi báo hỏng công cụ, dụng cụ nếu có phế liệu thu hồi, bồi thường vật chất thì giá trị phế liệu thu hồi và khoản bồi thường vật chất được tính trừ vào số phân bổ của cuối kỳ.

c. Xác định giá trị sản phẩm dở dang trong sản xuất

Cuối kỳ, kế toán kết chuyển hoặc phân bổ chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, chi phí nhân công trực tiếp và chi phí sản xuất chung theo từng đối tượng, theo sơ đồ sau:

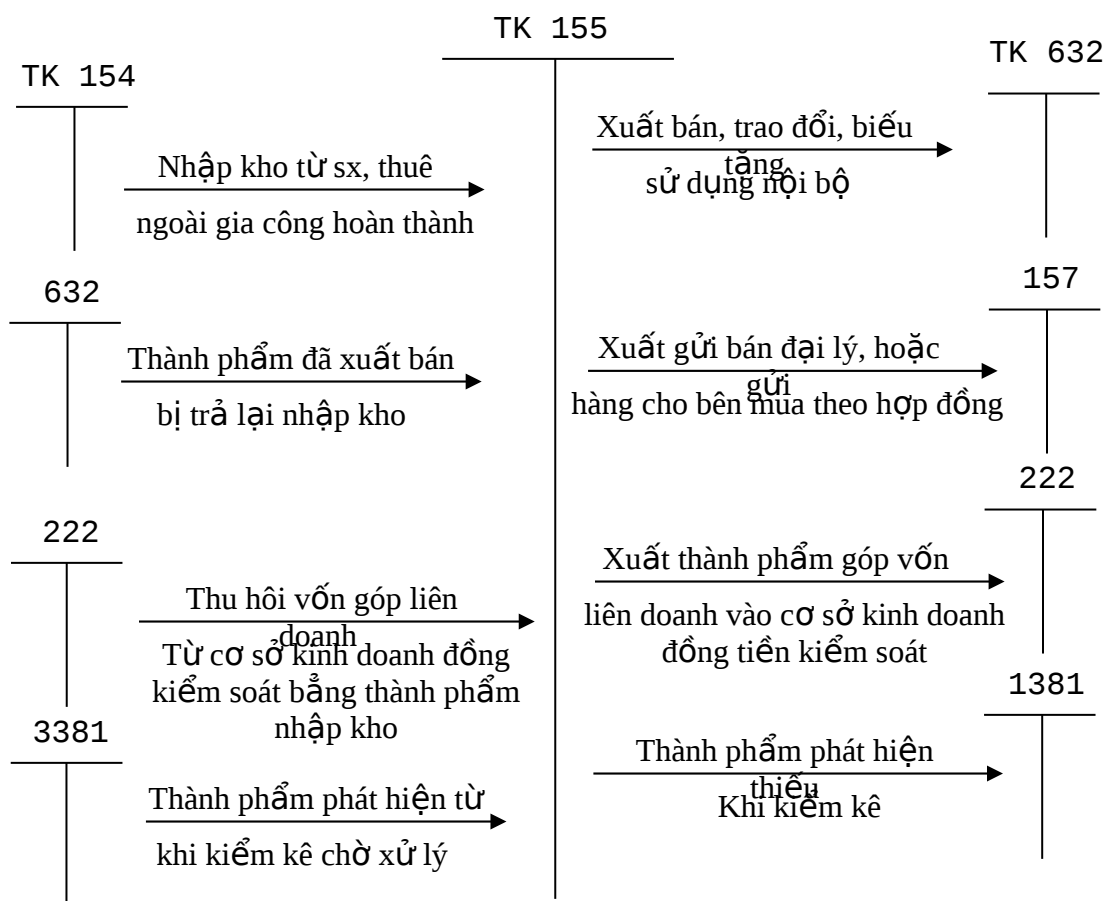
Sơ đồ hạch toán CPSX theo phương pháp KKTX



VỀ nguyên tắc hạch toán đối với TK 621, TK 622, TK 627 thì chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, chi phí nhân công trực tiếp vượt trên mức bình thường và chi phí sản xuất chung cố định thấp hơn mức công suất chuẩn thì không được tính vào giá thành sản phẩm mà phải tính vào giá vốn hàng bán trong kỳ.

d. Kế toán thành phẩm

Sơ đồ kế toán thành phẩm theo phương pháp KKTX



2. Kế toán tổng hợp hàng tồn kho theo phương pháp kiểm kê định kỳ

$$\begin{matrix} \text{Giá trị hàng tồn} \\ \text{kho xuất trong} \\ \text{kỳ} \end{matrix} = \begin{matrix} \text{Giá trị hàng} \\ \text{tồn kho đầu} \\ \text{kỳ} \end{matrix} + \begin{matrix} \text{Tổng giá trị hàng} \\ \text{tồn kho tăng thêm} \\ \text{trong kỳ} \end{matrix} - \begin{matrix} \text{Giá trị hàng tồn} \\ \text{kho tồn cuối} \\ \text{kỳ} \end{matrix}$$

2.1. Tài khoản sử dụng

Tài khoản 611 “Mua hàng”: Phản ánh tình hình tăng, giảm của hàng tồn kho theo giá thực tế.

Bên Nợ:

- + Phản ánh giá thực tế hàng tồn đầu kỳ được kết chuyển sang
- + Phản ánh giá thực tế hàng tăng thêm trong kỳ

Bên Có:

- + Phản ánh giá thực tế của hàng xuất dùng, xuất bán... trong kỳ
- + Kết chuyển giá thực tế hàng tồn cuối kỳ
 - + TK 6111 “Mua nguyên vật liệu”
 - + TK 6112 “Mua hàng hoá”

TK 611 không có số dư cuối kỳ

- Tài khoản 631 “Giá thành sản xuất” dùng để tổng hợp chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm.

Bên Nợ:

- + Phản ánh trị giá sản phẩm dở dang đầu kỳ
- + Các chi phí sản xuất phát sinh trong kỳ liên quan tới chế tạo sản phẩm

Bên Có:

- + Các khoản ghi giảm chi phí sản xuất
- + Kết chuyển giá trị sản phẩm dở dang cuối kỳ
- + Tổng giá thành sản phẩm, dịch vụ hoàn thành

TK 631 cuối kỳ không có số dư

Ngoài ra, trong quá trình hạch toán, kế toán còn sử dụng một số tài khoản khác liên quan như: 111, 112, 133, 31, 621 ...

2.2. Hạch toán hàng tồn kho theo phương pháp KKĐK trong các doanh nghiệp

a. Hạch toán vật liệu, công cụ dụng cụ

+ Đầu kỳ, kế toán kết chuyển giá trị hàng tồn kho từ các tài khoản 151, 152, 153 sang TK 6111 (chi tiết cho từng loại hàng tồn kho).

Nợ TK 6111 (6111)

Có TK 151

Có TK 152

Có TK 153

+ Trong kỳ kế toán căn cứ các hoá đơn, chứng từ mua hàng để phản ánh giá thực tế vật liệu, dụng cụ mua vào:

Nợ TK 6111 (6111): Trị giá hàng mua và chi phí thu mua

Nợ TK 133 (1331): Thuế GTGT được khấu trừ (nếu có)

Có TK 111, 112, 331...: Tổng giá thanh toán

Nếu phát sinh các khoản giảm giá hàng mua hay hàng mua trả lại do hàng mua không đúng quy cách, phẩm chất, kế toán ghi:

Nợ TK 111, 112, 331...

Có TK 133 (1331): Thuế GTGT được khấu trừ tương ứng

Có TK 611 (6111): Giá thực tế thanh toán

+ Cuối kỳ, căn cứ vào kết quả kiểm kê vật liệu, dụng cụ tồn kho, kế toán kết chuyển giá trị vật liệu, dụng cụ tồn cuối kỳ về các tài khoản 151, 152, 153.

Nợ TK 151

Nợ TK 152

Nợ TK 153

Có TK 611 (6111)

Giá trị vật liệu, dụng cụ xuất dùng cho sản xuất kinh doanh được xác định bằng cách lấy tổng phát sinh bên Nợ TK 6111 trừ đi số phát sinh Có TK 6111 rồi phân bổ cho các đối tượng sử dụng (theo mục đích sử dụng hay tỷ lệ định mức).

Nợ TK 621, 627, 641, 642,...

Có TK 611 (6111)

b. Xác định giá trị sản phẩm dở dang trong sản xuất

Theo phương pháp kiểm kê định kỳ việc tổng hợp chi phí sản xuất và tính giá thành phẩm được thực hiện trên tài khoản 631 “giá thành sản xuất”.

+ Đầu kỳ, kế toán kết chuyển giá trị sản phẩm dở dang từ tài khoản 154 về TK 631:

Nợ TK 631

Có TK 154

+ Cuối kỳ, các chi phí sản xuất được kết chuyển về TK 631:

Nợ TK 631

Có TK 621, 622, 627

Căn cứ kết quả kiểm kê đánh giá sản phẩm dở dang, kết chuyển về TK 54:

Nợ TK 154

Có TK 631

Căn cứ vào bảng tính giá thành, phản ánh tổng giá thành sản phẩm hoàn thành trong kỳ:

Nợ TK 632

Có TK 631

c. Hạch toán thành phẩm

+ Đầu kỳ, kế toán kết chuyển giá vốn hàng chưa tiêu thụ về TK 632

Nợ TK 632

Có TK 155, 157

+ Trong kỳ, căn cứ các chứng từ phản ánh nhập, xuất, tiêu thụ sản phẩm, dịch vụ, ghi:

- Phản ánh giá vốn hàng bán bị trả lại:

Nợ TK 631

Có TK 632

- Phản ánh tổng giá thành sản phẩm, dịch vụ đã hoàn thành nhập kho trong kỳ, gửi bán hay tiêu thụ trực tiếp:

Nợ TK 632

Có TK 631

+ Cuối kỳ, căn cứ kết quả kiểm kê hàng tồn kho chưa tiêu thụ, kế toán tiến hành kết chuyển giá trị sản phẩm, dịch vụ chưa tiêu thụ cuối kỳ

Nợ TK 155

TK 157

Có TK 632

Đồng thời xác định và kết chuyển giá vốn hàng bán đã xác định là tiêu thụ trong kỳ theo công thức:

$$\begin{array}{l} \text{Giá vốn hàng} \\ \text{tiêu thụ trong} \\ \text{kỳ} \end{array} = \begin{array}{l} \text{Giá vốn hàng} \\ \text{chưa tiêu thụ} \\ \text{đầu kỳ} \end{array} + \begin{array}{l} \text{Tổng giá thành sản} \\ \text{phẩm, dịch vụ sản} \\ \text{xuất trong kỳ} \end{array} - \begin{array}{l} \text{Giá vốn hàng} \\ \text{chưa tiêu thụ} \\ \text{cuối kỳ} \end{array}$$

TK 911

Có TK 632

3. Kế toán dự phòng giảm giá hàng tồn kho

Việc dự trữ hàng tồn kho trong các doanh nghiệp sẽ đảm bảo cho doanh nghiệp hoạt động kinh doanh nhịp nhàng, tránh được sự đình trệ kinh doanh dẫn đến lãng phí về thời gian và tiền bạc. Tuy nhiên quá trình này có thể sẽ gây cho doanh nghiệp bị ứ đọng vốn đồng thời bị rủi ro do sự giảm giá của hàng tồn kho phát sinh do giá cả thị trường tác động tới. Để tránh rủi ro đó, doanh nghiệp cần phải lập dự phòng giảm giá hàng tồn kho.

Dự phòng thực chất là việc ghi nhận trước một khoản chi phí thực tế chưa phát sinh vào chi phí kinh doanh, để có nguồn tài chính cần bù đắp những thiệt hại có thể xảy ra trong niên độ sau.

Theo chuẩn mực 02 -hàng tồn kho quy định:

Việc ghi giảm giá gốc hàng tồn kho cho bằng với giá trị thuần có thể thực hiện được là phù hợp với nguyên tắc tài sản không được phản ánh lớn hơn giá trị thực hiện ước tính từ việc bán hay sử dụng chúng.

Cuối kỳ kế toán năm, khi giá trị thuần có thể thực hiện được của hàng tồn kho nhỏ hơn giá gốc thì phải lập dự phòng giảm giá hàng tồn kho. Số dự phòng giảm giá hàng tồn kho được lập là số chênh lệch giữa giá gốc của hàng tồn kho lớn hơn giá trị thuần có thể thực hiện của chúng. Việc lập dự phòng giảm giá hàng tồn kho được thực hiện trên cơ sở từng mặt hàng tồn kho. Đối với dịch vụ cung cấp dở dang, việc lập dự phòng giảm giá hàng tồn kho được tính theo từng dịch vụ có mức giá riêng biệt.

Việc ước tính giá trị thuần có thể thực hiện được của hàng tồn kho phải dựa trên bằng chứng tin cậy thu nhập được tại thời điểm ước tính. Việc ước tính này phải tính đến sự biến động của giá cả hoặc chi phí trực tiếp liên quan đến các sự kiện diễn ra sau ngày kết thúc năm tài chính, mà các sự kiện này được xác nhận với các điều kiện có ở thời điểm ước tính. Khi ước tính giá trị thuần có thể thực hiện được phải tính đến mục đích dự trữ của hàng tồn kho.

Nguyên liệu, vật liệu và công cụ dụng cụ dự trữ để sử dụng cho mục đích sản xuất sản phẩm không được đánh giá thấp hơn giá gốc nếu sản phẩm do chúng góp phần cấu tạo nên sẽ được bán bằng hoặc cao hơn giá thành sản xuất của sản phẩm. Khi có sự giảm giá của nguyên liệu, vật liệu và công cụ dụng cụ mà giá thành sản xuất sản phẩm cao hơn giá trị thuần có thể thực hiện được thì nguyên liệu, vật liệu và công cụ dụng cụ tồn kho được đánh giá giảm xuống bằng với giá trị thuần có thể thực hiện được của chúng.

Cuối kỳ kế toán năm tiếp theo phải thực hiện đánh giá mới về giá trị thuần có thể thực hiện được của hàng tồn kho cuối năm đó. Trường hợp cuối kỳ kế toán năm nay, nếu khoản dự phòng giảm giá hàng tồn kho phải lập thấp hơn khoản dự phòng giảm giá hàng tồn kho đã lập ở cuối kỳ kế toán năm trước thì số chênh lệch lớn hơn phải hoàn nhập để đảm bảo cho giá trị của hàng tồn kho phản ánh trên báo cáo tài chính là theo giá gốc hoặc theo giá trị thuần có thể thực hiện được.

3.1. Mức lập dự phòng giảm giá hàng tồn kho

$$\text{Số dự phòng cần trích lập cho vật tư, hàng hoá} = \text{Số lượng hàng tồn kho tại thời điểm lập BCTC} \times \left(\begin{array}{l} \text{Đơn giá gốc hàng tồn kho} \\ - \\ \text{Đơn giá thuần có thể thực hiện được} \end{array} \right)$$

3.2. Phương pháp hạch toán

a. Chứng từ sử dụng

- Hoá đơn chứng từ phản ánh giá gốc của hàng tồn kho được lập dự phòng.
- Biên bản kiểm kê số lượng hàng tồn kho tại thời điểm lập dự phòng.
- Bảng tổng hợp mức lập dự phòng
- Bảng chứng tin cậy về giá bán ước tính hàng tồn kho được lập dự phòng.

b. Tài khoản sử dụng

TK 159 -Dự phòng giảm giá hàng tồn kho: TK này phản ánh việc trích lập và hoàn nhập dự phòng giảm giá hàng tồn kho.

Bên Nợ: Số hoàn nhập dự phòng giảm giá hàng tồn kho ghi giảm giá vốn hàng bán.

Bên Có: Số dự phòng giảm giá hàng tồn kho cần trích lập cuối niên độ.

Số dư Bên Có: Khoản dự phòng giảm giá hàng tồn kho hiện còn cuối kỳ.

c. Phương pháp kế toán:

- Cuối niên độ kế toán căn cứ vào số lượng vật tư, hàng hoá và khả năng giảm giá của từng thứ vật tư, hàng hoá để xác định mức trích lập dự phòng tính vào chi phí, kế toán ghi:

Nợ TK 632 –giá vốn hàng bán

Có TK 159 -Dự phòng giảm giá hàng tồn kho

- Cuối niên độ kế toán năm sau, tiếp tục tính toán mức cần lập dự phòng giảm giá hàng tồn kho cho năm tiếp theo. Sau đó sẽ so sánh với số dự phòng đã lập cuối kỳ kế toán của năm trước.

Nếu có số dự phòng phải lập năm nay lớn hơn số dự phòng đã lập năm trước thì số chênh lệch lớn hơn phải trích lập bổ sung, kế toán ghi:

Nợ TK 632 -Giá vốn hàng bán

Có TK 159 -Dự phòng giảm giá hàng tồn kho

Nếu số dự phòng phải lập năm nay nhỏ hơn số dự phòng đã lập năm trước thì số chênh lệch nhỏ hơn được hoàn nhập, kế toán ghi:

Nợ TK 159 -Dự phòng giảm giá hàng tồn kho

Có 632 - Giá vốn hàng bán

CHƯƠNG IV : KẾ TOÁN TÀI SẢN CỐ ĐỊNH VÀ BẤT ĐỘNG SẢN ĐẦU TƯ

I. KHÁI NIỆM - PHÂN LOẠI TÀI SẢN CỐ ĐỊNH TRONG DOANH NGHIỆP

1. Khái niệm - Đặc điểm TSCĐ trong doanh nghiệp

1.1. Khái niệm tài sản cố định trong doanh nghiệp

Tài sản cố định (TSCĐ) trong doanh nghiệp là những tài sản do doanh nghiệp nắm giữ dùng vào các hoạt động của doanh nghiệp có giá trị lớn và thời gian sử dụng lâu dài, chắc chắn thu được lợi ích kinh tế trong tương lai từ việc sử dụng TSCĐ đó.

Chế độ kế toán của từng quốc gia thường quy định cụ thể tiêu chuẩn về giá trị của TSCĐ, tùy theo điều kiện kinh tế, yêu cầu và trình độ quản lý kinh tế trong từng thời kỳ nhất định.

Ở Việt Nam theo chuẩn mực kế toán số 03, 04, 06 và chế độ quản lý, sử dụng và trích khấu hao TSCĐ ban hành theo quyết định số 206/2003/QĐ-BTC ngày 12 tháng 12 năm 2003 quy định tiêu chuẩn ghi nhận TSCĐ như sau:

Các tài sản được ghi nhận là TSCĐ phải thỏa mãn đồng thời 4 tiêu chuẩn ghi nhận sau đây:

- Chắc chắn thu được lợi ích kinh tế trong tương lai từ việc sử dụng TSCĐ đó
- Nguyên giá tài sản phải được xác định một cách đáng tin cậy
- Thời gian sử dụng tài sản từ một năm trở lên
- Có giá trị từ 10.000.000 đồng trở lên.

1.2. Đặc điểm tài sản cố định trong doanh nghiệp

Xét về mặt hình thái vật chất, TSCĐ trong doanh nghiệp gồm TSCĐ hữu hình và TSCĐ vô hình. Khi tham gia vào quá trình sản xuất kinh doanh, TSCĐ có những đặc điểm sau:

- Tham gia vào nhiều chu kỳ SXKD, TSCĐ hữu hình không thay đổi hình thái hiện vật ban đầu.
- Trong quá trình sử dụng bị hao mòn dần (tính hữu ích là có hạn, trừ đất đai) phần giá trị hao mòn được chuyển dần vào chi phí SXKD của DN dưới hình thức khấu hao.

2. Phân loại và đánh giá TSCĐ trong doanh nghiệp

2.1. Phân loại TSCĐ

a. Phân loại TSCĐ theo hình thái biểu hiện và đặc trưng kinh tế kỹ thuật

Theo cách phân loại này, toàn bộ TSCĐ của doanh nghiệp được chia làm hai loại TSCĐ hữu hình và TSCĐ vô hình

- **TSCĐ hữu hình:** Là những TS có hình thái hiện vật chất cụ thể thỏa mãn các tiêu chuẩn ghi nhận TSCĐ. Theo đặc trưng kinh tế kỹ thuật, tài sản cố định hữu hình được chia thành:

- **Nhà cửa vật kiến trúc:** gồm nhà làm việc, nhà ở, nhà kho, xưởng sản xuất, cửa hàng, nhà để xe, chuồng trại chăn nuôi, giếng khoan, bể chứa, sân phơi, cầu cống, đường xá...
- **Máy móc thiết bị:** Máy móc thiết bị động lực, máy móc thiết bị công tác và các loại máy móc thiết bị khác dùng trong sản xuất kinh doanh.
- **Phương tiện vận tải truyền dẫn:** ô tô, máy kéo, tàu thuyền, canô dùng trong vận chuyển, hệ thống đường ống dẫn nước, dẫn hơi, ôxy, khí nén, hệ thống đường dây dẫn điện, hệ thống truyền thanh... thuộc tài sản của doanh nghiệp.
- **Thiết bị dụng cụ quản lý:** gồm các thiết bị, dụng cụ sử dụng trong quản lý kinh doanh, quản lý hành chính, dụng cụ đo lường, thí nghiệm...
- **Cây lâu năm, gia súc cơ bản...**

- *TSCĐ khác*: gồm các loại TSCĐ chưa được xếp vào các loại tài sản nói trên (tác phẩm nghệ thuật, sách báo chuyên môn kỹ thuật...)

- ***TSCĐ vô hình***: Là những tài sản không có hình thái hiện vật cụ thể, chỉ thể hiện một lượng giá trị mà doanh nghiệp đã đầu tư phục vụ cho lợi ích lâu dài của doanh nghiệp, thoả mãn các tiêu chuẩn ghi nhận TSCĐ, tham gia vào nhiều chu kỳ SXKD. TSCĐ vô hình gồm:

- *Quyền sử dụng đất đai*: là giá trị đất, mặt nước, mặt biển được hình thành do bỏ chi phí ra mua, đền bù san lấp, cải tạo nhằm mục đích có được mặt bằng sản xuất kinh doanh.
- *Quyền phát hành*: Là toàn bộ các chi phí thực tế đã chi ra để có quyền phát hành
- *Bản quyền, bằng sáng chế*: là các chi phí doanh nghiệp phải trả cho các công trình nghiên cứu, sản xuất thử được Nhà nước cấp bằng sáng chế hoặc doanh nghiệp mua lại bản quyền bằng sáng chế, bản quyền tác giả (bản quyền tác giả là chi phí tiền thù lao cho tác giả và được Nhà nước công nhận cho tác giả độc quyền phát hành và bán các tác phẩm của mình)
- *Nhãn hiệu hàng hoá*: Là toàn bộ các chi phí thực tế doanh nghiệp đã chi ra liên quan trực tiếp tới việc mua nhãn hiệu hàng hoá.
- *Phần mềm máy vi tính*: Là toàn bộ các chi phí thực tế doanh nghiệp đã chi ra để có phần mềm máy vi tính
- *Giấy phép và giấy phép nhượng quyền*: Là toàn bộ các chi phí thực tế doanh nghiệp đã chi ra để có giấy phép và giấy phép nhượng quyền thực hiện công việc đó như giấy phép khai thác, giấy phép sản xuất một loại sản phẩm mới...
- *TSCĐ vô hình khác*: Là những TSCĐ vô hình khác chưa được phản ánh ở các loại trên như quyền sử dụng hợp đồng, quyền thuê nhà ...

Phân loại TSCĐ theo hình thái biểu hiện giúp người quản lý có một cách nhìn tổng thể về cơ cấu đầu tư của doanh nghiệp, giúp doanh nghiệp có biện pháp quản lý tài sản, tính toán khấu hao khoa học, hợp lý đối với từng loại tài sản.

Phân loại TSCĐ theo đặc trưng kỹ thuật giúp cho việc quản lý và hạch toán chi tiết, cụ thể theo từng loại, nhóm TSCĐ và có phương pháp khấu hao phù hợp với từng loại từng nhóm TSCĐ.

b. Phân loại tài sản cố định theo quyền sở hữu

Căn cứ vào quyền sở hữu, TSCĐ của DN chia thành 2 loại TSCĐ tự có và TSCĐ thuê ngoài.

Tài sản cố định tự có là các TSCĐ được xây dựng mua sắm và hình thành từ nguồn vốn chủ sở hữu, nguồn vốn vay, các quỹ của doanh nghiệp... Đây là những TSCĐ của doanh nghiệp được phản ánh trên bảng cân đối kế toán của doanh nghiệp.

Tài sản cố định thuê ngoài là TSCĐ đi thuê để sử dụng trong một thời gian nhất định theo hợp đồng đã ký kết. Phân loại thuê tài sản phải căn cứ vào bản chất các điều khoản trong hợp đồng và phải thực hiện ngay tại thời điểm khởi đầu thuê tài sản. Sau thời điểm khởi đầu thuê tài sản nếu có thay đổi các điều khoản của hợp đồng (trừ gia hạn hợp đồng) thì các điều khoản mới này được áp dụng cho suốt thời hạn hợp đồng. Nhưng thay đổi về ước tính (thay đổi ước tính thời gian sử dụng kinh tế hoặc giá trị còn lại của tài sản thuê) hoặc thay đổi khả năng thanh toán của bên thuê thì không làm thay đổi sự phân loại thuê tài sản đối với ghi sổ kế toán.

Phân loại thuê tài sản được căn cứ vào mức độ chuyển giao các rủi ro và lợi ích gắn liền với quyền sở hữu tài sản thuê từ bên cho thuê bao gồm thuê tài chính và 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 thuê. Quyền sở hữu tài sản có thể chuyển giao vào cuối thời hạn thuê. Các trường hợp thuê tài sản dưới đây thường dẫn đến hợp đồng thuê tài chính :

- a) Bên cho thuê chuyển giao quyền sở hữu tài sản cho bên thuê khi hết thời hạn thuê.

- 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 tối thiểu phải 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 khoản thanh toán tiền thuê tối thiểu chiếm phần lớn (tương đương) giá trị hợp lý của tài sản thuê.
- e) Tài sản thuê thuộc loại chuyên dùng mà chỉ có bên thuê có khả năng sử dụng không cần có sự thay đổi, sửa chữa lớn nào.

Hợp đồng thuê tài sản cũng được coi là hợp đồng thuê tài chính nếu hợp đồng thoả mãn ít nhất một trong ba trường hợp sau:

- a) Nếu bên thuê huỷ hợp đồng và đền bù tổn thất phát sinh liên quan đến việc huỷ hợp đồng cho bên cho thuê
- b) Thu nhập hoặc tổn thất do sự thay đổi giá trị hợp lý của giá trị còn lại của tài sản thuê gắn với bên thuê
- c) Bên thuê có khả năng tiếp tục thuê lại tài sản sau khi hết hạn hợp đồng thuê với tiền thuê thấp hơn giá thuê thị trường.

TSCĐ thuê tài chính cũng được coi như TSCĐ của doanh nghiệp được phản ánh trên bảng cân đối kế toán. Doanh nghiệp có trách nhiệm, quản lý, sử dụng và trích khấu hao như các TSCĐ tự có của doanh nghiệp.

- Thuê hoạt động Nếu nội dung của hợp đồng thuê tài sản không có sự chuyển giao phần lớn rủi ro và lợi ích gắn liền với quyền sở hữu tài sản.

Thuê tài sản là quyền sử dụng đất thường là thuê hoạt động vì quyền sử dụng đất thường có thời gian sử dụng kinh tế vô hạn và quyền sở hữu sẽ không chuyển giao cho bên thuê khi hết thời hạn thuê. Số tiền thuê tài sản là quyền sử dụng đất được phân bổ dần cho suốt thời gian thuê.

Phân loại TSCĐ theo quyền sở hữu giúp cho việc quản lý và tổ chức hạch toán TSCĐ được chặt chẽ, chính xác, thúc đẩy việc sử dụng TSCĐ có hiệu quả cao nhất.

c. Các cách phân loại khác

Ngoài các cách phân loại các TSCĐ nói trên, trong quản lý và hạch toán còn có thể phân loại TSCĐ theo các tiêu thức sau:

- Phân loại TSCĐ theo công dụng kinh tế:

Theo tiêu thức này toàn bộ TSCĐ của doanh nghiệp được chia làm hai loại

- TSCĐ dùng cho sản xuất kinh doanh
- TSCĐ dùng ngoài sản xuất kinh doanh (không mang tính chất sản xuất)

- Phân loại TSCĐ theo tình hình sử dụng:

Căn cứ và tình hình sử dụng TSCĐ của từng thời kỳ TSCĐ được chia thành các loại :

- TSCĐ đang dùng
- TSCĐ chưa cần dùng
- TSCĐ không cần dùng và chờ thanh lý

2.2. Đánh giá tài sản cố định

Đánh giá TSCĐ là biểu hiện giá trị TSCĐ theo những quy tắc nhất định. Đánh giá TSCĐ là điều kiện cần thiết để hạch toán TSCĐ, trích khấu hao và phân tích hiệu quả sử dụng tài sản trong doanh nghiệp. Xuất phát từ đặc điểm và yêu cầu quản lý TSCĐ trong quá trình sử dụng, TSCĐ được đánh giá theo nguyên giá và giá trị còn lại.

a. Nguyên giá tài sản cố định

Nguyên giá TSCĐ là toàn bộ các chi phí hợp lý và hợp lệ mà doanh nghiệp phải bỏ ra để có TSCĐ, đưa TSCĐ vào trạng thái sẵn sàng sử dụng.

Như vậy nguyên giá TSCĐ là toàn bộ các chi phí liên quan đến việc xây dựng hoặc mua sắm TSCĐ, kể các chi phí vận chuyển lắp đặt, chạy thử và các chi phí hợp lý cần thiết trước khi sử dụng.

Nguyên giá của TSCĐ trong từng trường hợp cụ thể được xác định như sau:

Đối với TSCĐ hữu hình

Tài sản cố định hữu hình mua sắm:

Nguyên giá TSCĐ hữu hình mua sắm (cả mua mới và cũ) là giá mua thực tế phải trả cộng (+) các khoản thuế (không bao gồm các khoản thuế được hoàn lại), các chi phí liên quan trực tiếp phải chi ra tính đến thời điểm đưa TSCĐ vào trạng thái sẵn sàng sử dụng như: lãi tiền vay đầu tư TSCĐ, chi phí vận chuyển, bốc dỡ, chi phí nâng cấp, chi phí lắp đặt, chạy thử; lệ phí trước bạ...

Trường hợp TSCĐ hữu hình mua trả chậm, trả góp, nguyên giá TSCĐ mua sắm là giá mua trả tiền ngay tại thời điểm mua cộng (+) các khoản thuế (không bao gồm các khoản thuế được hoàn lại), các chi phí liên quan trực tiếp phải chi ra tính đến thời điểm đưa TSCĐ vào trạng thái sẵn sàng sử dụng như: chi phí vận chuyển, bốc dỡ, chi phí nâng cấp, chi phí lắp đặt, chạy thử, lệ phí trước bạ... Khoản chênh lệch giữa giá mua trả chậm và giá mua trả tiền ngay được hạch toán vào chi phí tài chính theo kỳ hạn thanh toán, trừ khi số chênh lệch đó được tính vào nguyên giá của tài sản cố định hữu hình theo quy định vốn hóa chi phí lãi vay.

Tài sản cố định hữu hình mua dưới hình thức trao đổi:

Nguyên giá TSCĐ hữu hình mua dưới hình thức trao đổi với một TSCĐ hữu hình không tương tự hoặc tài sản khác là giá trị hợp lý của TSCĐ hữu hình nhận về, hoặc giá trị hợp lý của tài sản đem trao đổi (sau khi cộng thêm các khoản phải trả thêm hoặc trừ đi các khoản phải thu về) cộng (+) các khoản thuế (không bao gồm các khoản thuế được hoàn lại), các chi phí liên quan trực tiếp phải chi ra tính đến thời điểm đưa tài sản cố định vào trạng thái sẵn sàng sử dụng như: chi phí vận chuyển, bốc dỡ, chi phí nâng cấp, chi phí lắp đặt, chạy thử, lệ phí trước bạ...

Nguyên giá TSCĐ hữu hình mua dưới hình thức trao đổi với một TSCĐ hữu hình tương tự, hoặc có thể hình thành do được bán để đổi lấy quyền sở hữu một TSCĐ hữu hình tương tự là giá trị còn lại của TSCĐ hữu hình đem trao đổi.

Tài sản cố định hữu hình tự xây dựng hoặc tự sản xuất:

Nguyên giá TSCĐ hữu hình tự xây dựng, tự sản xuất là giá thành thực tế của TSCĐ cộng (+) các chi phí lắp đặt chạy thử, các chi phí khác trực tiếp liên quan phải chi ra tính đến thời điểm đưa TSCĐ vào trạng thái sẵn sàng sử dụng

Tài sản cố định hữu hình do đầu tư XDCB theo phương thức giao thầu:

Nguyên giá TSCĐ hữu hình trong trường hợp này là giá quyết toán công trình xây dựng theo quy định tại Quy chế quản lý đầu tư và xây dựng hiện hành cộng (+) lệ phí trước bạ, các chi phí liên quan trực tiếp khác.

Đối với TSCĐ là con súc vật làm việc và/ hoặc cho sản phẩm, vườn cây lâu năm thì nguyên giá là toàn bộ các chi phí thực tế đã chi ra cho con súc vật, vườn cây đó từ lúc hình thành tính đến thời điểm đưa vào khai thác, sử dụng theo quy định tại Quy chế quản lý đầu tư và xây dựng hiện hành và các chi phí khác có liên quan.

Tài sản cố định hữu hình được cấp, được điều chuyển đến

Nguyên giá TSCĐ hữu hình được cấp, được điều chuyển đến là giá trị còn lại trên sổ kế toán của TSCĐ ở các đơn vị cấp, đơn vị điều chuyển hoặc giá trị theo đánh giá thực tế của Hội đồng giao nhận cộng (+) chi phí mà bên nhận tài sản phải chi ra để đưa TSCĐ vào trạng thái sẵn sàng sử dụng như: chi phí vận chuyển, bốc dỡ, chi phí nâng cấp, lắp đặt, chạy thử; lệ phí trước bạ (nếu có)...

Riêng nguyên giá TSCĐ hữu hình điều chuyển giữa các đơn vị thành viên hạch toán phụ thuộc trong doanh nghiệp là nguyên giá phản ánh ở đơn vị bị điều chuyển phù hợp với bộ hồ sơ của TSCĐ đó. Đơn vị nhận TSCĐ căn cứ vào nguyên giá, sổ khấu hao lũy kế, giá trị còn lại trên

số kế toán và bộ hồ sơ của TSCĐ đó để phản ánh vào sổ kế toán. Các chi phí có liên quan tới việc điều chuyển TSCĐ giữa các đơn vị thành viên hạch toán phụ thuộc không hạch toán tăng nguyên giá TSCĐ mà hạch toán vào chi phí kinh doanh trong kỳ.

Tài sản cố định hữu hình được cho, được biếu, được tặng, nhận vốn góp liên doanh, nhận lại vốn góp, do phát hiện thừa...

Nguyên giá TSCĐ hữu hình loại được cho, được biếu, được tặng, nhận vốn góp liên doanh, nhận lại vốn góp, do phát hiện thừa... là giá trị theo 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 như: chi phí vận chuyển, bốc dỡ; chi phí nâng cấp, lắp đặt, chạy thử, lệ phí trước bạ...

Đối với tài sản cố định vô hình:

Tài sản cố định vô hình loại mua sắm:

Nguyên giá TSCĐ vô hình loại mua sắm là giá mua thực tế phải trả cộng (+) các khoản thuế (không bao gồm các khoản thuế được hoàn lại), các chi phí liên quan phải chi ra tính đến thời điểm đưa tài sản vào sử dụng theo dự tính.

Trường hợp TSCĐ vô hình mua dưới hình thức trả chậm, trả góp, nguyên giá tài sản cố định là 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 tài chính theo kỳ hạn thanh toán, trừ khi số chênh lệch đó được tính vào nguyên giá của TSCĐ vô hình theo quy định vốn hóa chi phí lãi vay.

Tài sản cố định vô hình mua dưới hình thức trao đổi:

Nguyên giá TSCĐ vô hình mua dưới hình thức trao đổi với một TSCĐ vô hình không tương tự hoặc tài sản khác là giá trị hợp lý của TSCĐ vô hình nhận về, hoặc giá trị hợp lý của tài sản đem trao đổi (sau khi cộng thêm các khoản phải trả thêm hoặc trừ đi các khoản phải thu về) cộng (+) các khoản thuế (không bao gồm các khoản thuế được hoàn lại), các chi phí liên quan phải chi ra tính đến thời điểm đưa tài sản vào sử dụng theo dự tính.

Nguyên giá TSCĐ vô hình mua dưới hình thức trao đổi với một TSCĐ vô hình tương tự, hoặc có thể hình thành do được bán để đổi lấy quyền sở hữu một TSCĐ vô hình tương tự là giá trị còn lại của TSCĐ vô hình đem trao đổi.

Tài sản cố định vô hình hình được tạo ra từ nội bộ doanh nghiệp:

Nguyên giá TSCĐ vô hình được tạo ra từ nội bộ DN là các chi phí liên quan trực tiếp đến khâu thiết kế, xây dựng, sản xuất thử nghiệm phải chi ra tính đến thời điểm đưa TSCĐ đó vào sử dụng theo dự tính. Riêng các chi phí phát sinh trong nội bộ để doanh nghiệp có nhãn hiệu hàng hóa, quyền phát hành, danh sách khách hàng, chi phí phát sinh trong giai đoạn nghiên cứu và các khoản mục tương tự không được xác định là TSCĐ vô hình mà hạch toán vào chi phí kinh doanh trong kỳ.

Tài sản cố định vô hình được cấp, được biếu, được tặng:

Nguyên giá TSCĐ vô hình được cấp, được biếu, được tặng là giá trị theo đánh giá thực tế của Hội đồng giao nhận cộng (+) các chi phí liên quan trực tiếp phải chi ra tính đến thời điểm đưa TSCĐ đó vào sử dụng theo dự tính.

Quyền sử dụng đất:

Nguyên giá của TSCĐ là quyền sử dụng đất (bao gồm quyền sử dụng đất có thời hạn và quyền sử dụng đất lâu dài): là tiền chi ra để có quyền sử dụng đất hợp pháp cộng (+) chi phí cho đến bù giải phóng mặt bằng, san lấp mặt bằng, lệ phí trước bạ... (không bao gồm các chi phí chi ra để xây dựng các công trình trên đất) hoặc là giá trị quyền sử dụng đất nhận góp vốn.

Trường hợp doanh nghiệp thuê đất thì tiền thuê đất được phân bổ dần vào chi phí kinh doanh, không ghi nhận là TSCĐ vô hình.

Quyền phát hành, bản quyền, bằng sáng chế:

Nguyên giá của TSCĐ là quyền phát hành, bản quyền, bằng sáng chế: là toàn bộ các chi

phí thực tế doanh nghiệp đã chi ra để có quyền phát hành, bản quyền, bằng sáng chế.

Nhãn hiệu hàng hóa:

Nguyên giá của TSCĐ là nhãn hiệu hàng hóa: là các chi phí thực tế liên quan trực tiếp tới việc mua nhãn hiệu hàng hóa.

Phần mềm máy vi tính:

Nguyên giá của TSCĐ là phần mềm máy vi tính (trong trường hợp phần mềm là một bộ phận có thể tách rời với phần cứng có liên quan) là toàn bộ các chi phí thực tế doanh nghiệp đã chi ra để có phần mềm máy vi tính.

Đối với TSCĐ thuê tài chính

Nguyên giá TSCĐ thuê tài chính phản ánh ở đơn vị thuê là giá trị hợp lý của tài sản thuê tại thời điểm khởi đầu thuê tài sản. Nếu giá trị hợp lý của tài sản thuê cao hơn giá trị hiện tại của khoản thanh toán tiền thuê tối thiểu, thì nguyên giá ghi theo giá trị hiện tại của khoản thanh toán tiền thuê tối thiểu. Chi phí phát sinh ban đầu liên quan trực tiếp đến hoạt động thuê tài chính được tính vào nguyên giá của tài sản cố định đi thuê.

Giá trị hiện tại của các khoản thanh toán tiền thuê tối thiểu theo hợp đồng được xác định theo công thức:

$$PV = F \times \frac{1}{i} \times \left| 1 - \frac{1}{(1+i)^n} \right|$$

Trong đó :

PV : Giá trị hiện tại của các khoản thanh toán tiền thuê tối thiểu theo hợp đồng

F : Số tiền thuê phải trả hàng năm

n : Số năm của hợp đồng thuê

r : Lãi suất (%) năm tính cho hợp đồng thuê.

Thí dụ: Công ty thuê 1 TSCĐ, thời gian thuê 3 năm. Tiền thuê phải trả theo hợp đồng vào cuối mỗi năm là: 50.000.000đồng/năm. Kết thúc hợp đồng thuê TSCĐ thuộc bên đi thuê. Giá trị hợp lý của TSCĐ thuê là: 135.000.000đồng. Thời gian sử dụng kinh tế của TSCĐ là 5 năm. Lãi suất ghi trong hợp đồng là 10%/năm.

Theo số liệu trên thì đây là một hợp đồng thuê tài chính.

Khoản thanh toán tiền thuê tối thiểu theo hợp đồng = 50.000.000đ x 3 = 150.000.000đ

Giá trị hiện tại của các khoản thanh toán tiền thuê tối thiểu theo hợp đồng:

$$PV = 50 \times \frac{1}{0,1} \times \left| 1 - \frac{1}{(1+0,1)^3} \right| = 124,3426$$

Như vậy giá trị hiện tại của khoản thanh toán tiền thuê tối thiểu theo hợp đồng nhỏ hơn giá trị hợp lý của tài sản thuê (124.345.000 < 135.000.000), nên nguyên giá TSCĐ thuê tài chính được xác định theo giá trị hiện tại của khoản thanh toán tiền thuê tối thiểu.

Nguyên giá TSCĐ trong doanh nghiệp chỉ được thay đổi khi có quyết định ảnh hưởng lại giá trị TSCĐ, nâng cấp TSCĐ, tháo dỡ một hay một số bộ phận của TSCĐ. Khi thay đổi nguyên giá TSCĐ, doanh nghiệp phải lập biên bản ghi rõ các căn cứ thay đổi và xác định lại các chỉ tiêu nguyên giá, giá trị còn lại trên sổ kế toán, sổ khấu hao lũy kế của TSCĐ và tiến hành hạch toán theo các quy định hiện hành.

b. Giá trị còn lại của tài sản cố định

Giá trị còn lại của TSCĐ = Nguyên giá TSCĐ - Giá trị hao mòn TSCĐ

3. Nhiệm vụ của kế toán TSCĐ

Xuất phát từ đặc điểm của TSCĐ mà TSCĐ phải được quản lý chặt chẽ cả về mặt hiện vật và giá trị. Về mặt hiện vật, cần phải kiểm tra chặt chẽ tình hình hao mòn, việc thu hồi vốn đầu tư ban đầu để tái sản xuất hoặc hiện đại hoá TSCĐ.

Để đáp ứng các yêu cầu quản lý, kế toán TSCĐ phải thực hiện tốt các nhiệm vụ sau đây:

- Tổ chức ghi chép, phản ánh, tổng hợp số liệu một cách 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 DN nhằm giám sát chặt chẽ việc mua sắm, đầu tư, bảo quản và sử dụng TSCĐ ở doanh nghiệp.
- Phản ánh kịp thời giá trị hao mòn TSCĐ trong quá trình sử dụng. Tính toán phân bổ hoặc kết chuyển chính xác số khấu hao TSCĐ vào chi phí SXKD trong kỳ.
- Tham gia lập kế hoạch sửa chữa và dự toán chi phí sửa chữa TSCĐ, phản ánh chính xác chi phí thực tế sửa chữa TSCĐ, kiểm tra việc thực hiện kế hoạch và chi phí sửa chữa TSCĐ
- Tham gia kiểm kê, kiểm tra TSCĐ trong doanh nghiệp, tham gia đánh giá lại TSCĐ khi cần thiết. Tổ chức phân tích tình hình bảo quản và sử dụng TSCĐ ở doanh nghiệp.

II KẾ TOÁN TSCĐ THUỘC SỞ HỮU CỦA DOANH NGHIỆP

1. Kế toán tổng hợp tăng giảm TSCĐ hữu hình

1.1. Chứng từ ban đầu:

- Biên bản bàn giao TSCĐ; Hoá đơn GTGT
- Biên bản thanh lý, nhượng bán TSCĐ
- Phiếu thu, phiếu chi, các chứng từ ngân hàng...

1.2. Tài khoản sử dụng

Để kế toán các nghiệp vụ tăng phải giảm TSCĐ hữu hình trong doanh nghiệp, kế toán sử dụng tài khoản 211- TSCĐ hữu hình. Kết cấu của tài khoản 211 như sau:

Bên nợ:

- Nguyên giá TSCĐ HH tăng do mua sắm, nhận bàn giao, được cấp, xây dựng cơ bản hoàn thành bàn giao đưa vào sử dụng, các nhà đầu tư góp vốn, được biếu tặng viện trợ không hoàn lại...
- Điều chỉnh tăng NG TSCĐ HH do xây lắp trang thiết bị thêm hoặc do cải tạo nâng cấp.
- Điều chỉnh tăng NG TSCĐ HH do đánh giá lại TSCĐ

Bên có:

- Nguyên giá TSCĐ giảm do thanh lý, nhượng bán, bàn giao hoặc trả lại cho nhà đầu tư, mang góp vốn vào công ty liên kết, cơ sở liên doanh đồng kiểm soát....
- Nguyên giá TSCĐ giảm do tháo dỡ bớt một số bộ phận
- Điều chỉnh giảm nguyên giá TSCĐ do đánh giá lại TSCĐ
- TSCĐ chuyển thành công cụ dụng cụ

Số dư bên nợ: Nguyên giá TSCĐ hữu hình hiện có tại doanh nghiệp.

Tài khoản 211: Tài sản cố định hữu hình được chi tiết thành 6 tài khoản cấp 2:

- Tài khoản 2112 - Nhà cửa, vật kiến trúc. Phản ánh các công trình xây dựng cơ bản như: nhà cửa, vật kiến trúc, hàng rào, bể, tháp nước, sân, bãi, các công trình trang trí thiết kế cho nhà cửa, các công trình cơ sở hạ tầng như đường xá cầu cống...
- Tài khoản 2113 - Máy móc thiết bị phản ánh giá trị các loại máy móc thiết bị dùng trong kinh doanh của DN: máy móc chuyên dùng, máy móc thiết bị và những máy móc đơn lẻ khác...
- Tài khoản 2114 - Phương tiện vận tải truyền dẫn: phản ánh giá trị các loại phương tiện vận tải truyền dẫn như: ô tô, xe máy, ống dẫn khí (ngành dầu khí), các thiết bị phục vụ thông tin liên lạc, thiết bị điện nước...

- Tài khoản 2115 - Thiết bị dụng cụ quản lý: phản ánh các loại thiết bị và dụng cụ có giá trị lớn và thời gian sử dụng lâu dài dùng trong quản lý kinh doanh, quản lý hành chính, quản lý chung khác (máy vi tính, các thiết bị văn phòng...)
- Tài khoản 2116 - Cây lâu năm súc vật làm việc và cho sản phẩm: phản ánh giá trị các loại TSCĐ là các loại cây lâu năm (cà phê, cây cao su, vườn cây ăn trái...), súc vật làm việc (trâu bò, ngựa kéo), súc vật nuôi để lấy sản phẩm (bò sữa, súc vật sinh sản...)
- Tài khoản 2118 - TSCĐ khác: phản ánh giá trị các loại TSCĐ khác ngoài các loại TSCĐ kể trên

Ngoài ra, kế toán còn sử dụng các TK 411, 331, 341, 111, 112, 414, 431, 441...

1. 3. Trình tự kế toán TSCĐHH trong doanh nghiệp

1.3.1. Trình tự kế toán tăng TSCĐ hữu hình trong doanh nghiệp

- a. *Trình tự kế toán tăng TSCĐ hữu hình trong doanh nghiệp tính thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ - TSCĐ dùng vào hoạt động sản xuất kinh doanh:*

TSCĐ tăng do các nhà đầu tư góp vốn bằng TSCĐ hữu hình, kế toán ghi:

Nợ TK 211 - TSCĐ hữu hình

Có TK 411 - Nguồn vốn kinh doanh

Khi mua sắm TSCĐ hữu hình (kể cả mua mới hoặc mua lại TSCĐ đã sử dụng) hoàn thành đưa vào sử dụng ngay cho hoạt động SXKD, kế toán phản ánh trị giá mua của TSCĐ:

Nợ TK 211 - TSCĐ hữu hình (giá mua chưa có thuế GTGT đầu vào)

Nợ TK 133 (1332) - Thuế GTGT được khấu trừ (thuế GTGT đầu vào)

Có TK 111, 112, 331, 341...

Mua TSCĐ hữu hình là nhà cửa, vật kiến trúc gắn liền với quyền sử dụng đất, đưa vào sử dụng ngay cho hoạt động SXKD, kế toán ghi:

Nợ TK 211 - TSCĐ hữu hình (giá mua chưa có thuế GTGT đầu vào)

Nợ TK 213 - TSCĐ vô hình (giá mua chưa có thuế GTGT đầu vào)

Nợ TK 133 (1332) - Thuế GTGT được khấu trừ (thuế GTGT đầu vào)

Có TK 111, 112, 331, 341...

Mua TSCĐ hữu hình theo phương thức trả chậm, trả góp đưa vào sử dụng ngay cho hoạt động SXKD, kế toán ghi:

- Tại thời điểm mua:

Nợ TK 211 - TSCĐ hữu hình (giá mua chưa có thuế GTGT trả tiền ngay)

Nợ TK 242 - Chi phí trả trước dài hạn (Phần lãi trả chậm)

Nợ TK 133 (1332) - Thuế GTGT được khấu trừ (thuế GTGT đầu vào)

Có TK 111, 112, 341 - Số tiền trả lần đầu

Có TK 331 - Số tiền trả góp, trả chậm

- Định kỳ thanh toán cho người bán bao gồm cả gốc và lãi trả chậm, trả góp:

Nợ TK 331 - Phải trả người bán

Có TK 111, 112

- Đồng thời phản ánh số lãi trả chậm, trả góp vào chi phí tài chính:

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính

Có TK 242 - Chi phí trả trước dài hạn (Phần lãi trả chậm từng kỳ)

Mua TSCĐ hữu hình dưới hình thức trao đổi:

- Trao đổi với một TSCĐ khác không tương tự:

Khi trao TSCĐ HH cho bên trao đổi, kế toán ghi giảm TSCĐ mang đi trao đổi:

Nợ TK 214 - Hao mòn tài sản cố định (Phần giá trị hao mòn lũy kế)

Nợ TK 811 - Chi phí khác (phần giá trị còn lại của TSCĐ)

Có TK 211 - TSCĐ hữu hình (Nguyên giá TSCĐ)

Đồng thời ghi tăng thu nhập do trao đổi

Nợ TK131 - Phải thu khách hàng (Tổng giá thanh toán)

Có TK 711 - Thu nhập khác (Giá trị hợp lý của TSCĐ đưa đi trao đổi)

Có TK 333 (3331) - Thuế GTGT phải nộp

Khi nhận TSCĐ do bên trao đổi chuyển đến, kế toán ghi tăng TSCĐ nhận về:

Nợ TK 211 - TSCĐ hữu hình (Giá trị hợp lý của TSCĐ nhận do trao đổi)

Nợ TK 133 (1332) - Thuế GTGT được khấu trừ (Thuế GTGT đầu vào)

Có TK131 - Phải thu khách hàng (Tổng giá thanh toán)

Trường hợp phải thu thêm tiền do giá trị hợp lý của TSCĐ đưa đi trao đổi > Giá trị hợp lý của TSCĐ nhận do trao đổi, khi nhận tiền kế toán ghi:

Nợ TK 112 - Tiền gửi ngân hàng

Nợ TK 111 - Tiền mặt

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

Trường hợp phải trả thêm tiền do giá trị hợp lý của TSCĐ đưa đi trao đổi < Giá trị hợp lý của TSCĐ nhận do trao đổi, khi trả tiền kế toán ghi:

Nợ TK 131 - Phải thu khách hàng

Có TK 112 - Tiền gửi ngân hàng

Có TK 111 - Tiền mặt

- Hình thức trao đổi với một TSCĐ khác tương tự:

Khi trao TSCĐ hữu hình cho bên trao đổi, kế toán ghi giảm TSCĐ mang đi trao đổi:

Nợ TK 211 - TSCĐ HH (Nguyên giá TSCĐ nhận về theo giá trị còn lại của TSCĐ đưa đi trao đổi)

Nợ TK 214 - Hao mòn TSCĐ (Giá trị hao mòn lũy kế của TSCĐ đưa đi trao đổi)

Có TK 211 - TSCĐ hữu hình (Nguyên giá TSCĐ HH đưa đi trao đổi)

Chi phí vận chuyển lắp đặt chạy thử, lệ phí trước bạ, chuyển quyền sở hữu...

Nợ TK 211 - TSCĐ hữu hình (Chi phí chưa có thuế GTGT đầu vào)

Nợ TK 133 (1332) - Thuế GTGT được khấu trừ (Thuế đầu vào của chi phí)

Có TK 111, 112...

Có TK 333 - Thuế và các khoản phải nộp Nhà nước (3339)

Khi nhập khẩu TSCĐ: Kế toán phản ánh giá trị TSCĐ nhập khẩu bao gồm tổng số tiền phải thanh toán cho người bán, thuế nhập khẩu phải nộp, chi phí vận chuyển lắp đặt chạy thử...

Nợ TK 211 - TSCĐ hữu hình

Có TK 3333 - Thuế nhập khẩu

Có TK 111, 112...

Có TK 331 - Phải trả người bán

- Đối với thuế GTGT của hàng nhập khẩu:

Nợ TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ

Có TK 3331 - Thuế GTGT phải nộp (TK 33312)

- Khi nộp thuế nhập khẩu và thuế GTGT của hàng nhập khẩu - Kế toán ghi :

Nợ TK 333 - Thuế và các khoản phải nộp ngân sách (TK 3333, 33312)

Có TK 112 - Tiền gửi ngân hàng

Khi mua TSCĐ dùng vào hoạt động SXKD không thuộc đối tượng chịu thuế GTGT, kế toán ghi:

Nợ TK 211 - TSCĐ hữu hình

Có TK 111, 112, 331

Trường hợp TSCĐ hữu hình được mua bằng nguồn vốn đầu tư xây dựng cơ bản hoặc quỹ đầu tư phát triển, quỹ phúc lợi dùng vào sản xuất kinh doanh thì đồng thời với việc ghi tăng tài sản cố định hữu hình, kế toán ghi tăng nguồn vốn kinh doanh, giảm nguồn vốn đầu tư xây dựng cơ bản hoặc quỹ đầu tư phát triển hoặc ghi giảm quỹ phúc lợi.

- Tài sản cố định hữu hình được mua sắm bằng quỹ đầu tư phát triển, ghi:

Nợ TK 414 - Quỹ đầu tư phát triển

Có TK 411-Nguồn vốn kinh doanh

- Tài sản cố định hữu hình được mua sắm bằng nguồn vốn xây dựng cơ bản, ghi:

Nợ TK 441 - Nguồn vốn xây dựng cơ bản

Có TK 411 - Nguồn vốn kinh doanh

- Tài sản cố định hữu hình được mua sắm bằng quỹ phúc lợi, ghi:

Nợ TK 4312 - Quỹ phúc lợi

Có TK 411 - Nguồn vốn kinh doanh

- Trường hợp TSCĐ hữu hình mua sắm bằng nguồn vốn vay dùng vào sản xuất kinh doanh thì chỉ ghi tăng giá trị TSCĐ hữu hình, không ghi tăng nguồn vốn kinh doanh
- Trường hợp TSCĐ hữu hình mua sắm bằng nguồn vốn kinh doanh dùng vào SXKD thì chỉ ghi tăng giá trị TSCĐ hữu hình, không ghi tăng nguồn vốn kinh doanh

Bàn giao TSCĐ đưa vào sử dụng từ công trình xây dựng cơ bản hoàn thành.

- Căn cứ vào giá trị quyết toán công trình đã được duyệt y, ghi:

Nợ TK 211 - TSCĐ hữu hình

Có TK 241 - Xây dựng cơ bản dở dang

- Tùy vào việc sử dụng nguồn vốn để đầu tư XDCC ở doanh nghiệp (nguồn vốn đầu tư XDCC hoặc các quỹ doanh nghiệp...), kế toán ghi sổ tăng nguồn vốn KD và ghi giảm nguồn vốn đầu tư XDCC và các quỹ doanh nghiệp đã hình thành TSCĐ như trong trường hợp mua sắm.

Nếu công trình XDCC được đầu tư bằng nguồn vốn XDCC hoặc quỹ đầu tư phát triển, quỹ phúc lợi dùng vào SXKD phải ghi:

Nợ TK 414 - Quỹ đầu tư phát triển

Nợ TK 441 - Nguồn vốn đầu tư xây dựng cơ bản

Nợ TK 4312 - Quỹ phúc lợi

Có TK 411 - Nguồn vốn kinh doanh

Nếu công trình XDCC được đầu tư bằng nguồn vốn kinh doanh, bằng vốn khấu hao TSCĐ, bằng vốn vay, khi công trình đầu tư XDCC hoàn thành dùng vào SXKD thì chỉ ghi tăng giá trị TSCĐ, không ghi tăng nguồn vốn KD (giống như trong trường hợp mua sắm).

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

Có TK 217 - Bất động sản đầu tư

Có 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

Trường hợp chuyển bất động sản đầu tư thành bất động sản chủ sở hữu sử dụng, ghi:
Nợ TK 211

Có TK 217 - Bất động sản đầu tư;

Đồng thời, ghi:

Nợ TK 2147 - Hao mòn bất động sản đầu tư

Có TK 2141

Khi doanh nghiệp chuyển quyền sở hữu vốn góp vào cơ sở đồng kiểm soát, căn cứ vào giá trị hợp lý của TSCĐ nhận về do bên nhận chuyển nhượng thanh toán, ghi:

Nợ TK 211 - Nguyên giá TSCĐ nhận về

Nợ TK 635 - 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 - Giá trị hợp lý của tài sản nhận về cao hơn số vốn đã góp

TSCĐ tăng do được tặng, biếu, tài trợ đưa vào sử dụng ngay cho hoạt động SXKD:

Nợ TK 211 - TSCĐ hữu hình

Có TK 711 - Thu nhập khác

Chuyển TSCĐ thuê tài chính thành TSCĐ của doanh nghiệp

- 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, kế toán ghi giảm TSCĐ thuê tài chính và ghi tăng TSCĐ hữu hình thuộc sở hữu của doanh nghiệp:

Khi chuyển từ tài sản thuê tài chính sang tài sản thuộc sở hữu, ghi:

Nợ TK 211 - TSCĐ hữu hình

Có TK 212 - TSCĐ thuê tài chính.

Số tiền trả khi mua lại TSCĐ thuê tài chính, ghi:

Nợ TK 211- TSCĐ hữu hình

Có TK 111, 112.

Đồng thời chuyển giá trị hao mòn, ghi:

Nợ TK 2142 - Hao mòn TSCĐ thuê tài chính

Có TK 2141 - Hao mòn TSCĐ hữu hình.

- b. *Trình tự kế toán tăng TSCĐ hữu hình dùng vào hoạt động SXKD - doanh nghiệp tính thuế GTGT theo phương pháp trực tiếp, hoặc không thuộc đối tượng tính thuế GTGT, hoặc TSCĐ dùng vào hoạt động sự nghiệp, chương trình, dự án, hoạt động văn hoá, phúc lợi... được trang trải bằng nguồn kinh phí khác*

Kế toán phản ánh giá trị TSCĐ bao gồm tổng số tiền phải thanh toán cho người bán, thuế nhập khẩu phải nộp, thuế GTGT của TSCĐ nhập khẩu, chi phí vận chuyển lắp đặt chạy thử... bao gồm cả thuế GTGT. Phương pháp kế toán tương tự như phần (a)

Riêng trường hợp mua sắm TSCĐ hữu hình bằng quỹ phúc lợi, dùng vào hoạt động phúc lợi:

Nợ TK 211 - TSCĐ hữu hình

Có TK 111, 112

Đồng thời ghi

Nợ TK 4312 - Quỹ phúc lợi

Có TK 4313 - Quỹ phúc lợi đã hình thành tài sản cố định

1.3.2. Trình tự kế toán giảm TSCĐ hữu hình trong doanh nghiệp

Mọi trường hợp giảm TSCĐ hữu hình, kế toán phải làm đầy đủ thủ tục. Căn cứ vào các chứng từ liên quan, kế toán ghi sổ theo từng trường hợp cụ thể như sau:

- a. *Kế toán nhượng bán tài sản cố định hữu hình*

TSCĐ nhượng bán thường là những TSCĐ không cần dùng hoặc xét thấy sử dụng không có hiệu quả. Khi nhượng bán TSCĐ hữu hình, phải làm đầy đủ các thủ tục cần thiết (các quyết định nhượng bán, biên bản bàn giao TSCĐ, hợp đồng...)

Nhượng bán TSCĐ dùng vào hoạt động sản xuất kinh doanh:

- Khi thu tiền nhượng bán TSCĐ:
 Nếu doanh nghiệp thuộc đối tượng tính thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ:
 Nợ TK 112, 111, 131
 Có TK 711 - Thu nhập khác
 Có TK 333 (3331) Thuế GTGT phải nộp
 Nếu doanh nghiệp thuộc đối tượng tính thuế GTGT theo phương pháp trực tiếp:
 Nợ TK 111, 112, 131
 Có TK 711 - Thu nhập khác
- Căn cứ vào chứng từ giảm TSCĐ phản ánh phần giá trị còn lại vào chi phí và ghi giảm nguyên giá giá trị đã hao mòn, ghi:
 Nợ TK 214 - Hao mòn TSCĐ (Phần giá trị hao mòn lũy kế)
 Nợ TK 811 - Chi phí khác (Phần giá trị còn lại của TSCĐ)
 Có TK 211 - TSCĐ hữu hình (Nguyên giá TSCĐ)
- Khi phát sinh các chi phí liên quan đến nhượng bán TSCĐ, kế toán ghi:
 Nợ TK 811 - Chi phí khác
 Có TK 111, 112, 331...
- Nếu DN thuộc đối tượng tính thuế GTGT theo PP khấu trừ, chi phí nhượng bán TSCĐ, ghi:
 Nợ TK 811 - Chi phí khác
 Nợ TK 133 - Thuế GTGT đầu vào
 Có TK 111, 112, 331

Nhượng bán TSCĐ mua sắm bằng quỹ phúc lợi, dùng vào hoạt động phúc lợi, ghi:

- Nợ TK 4313 - Quỹ phúc lợi đã hình thành TSCĐ
- Nợ TK 214 - Hao mòn tài sản cố định
- Có TK 211 - TSCĐ hữu hình

b. Kế toán thanh lý tài sản cố định hữu hình

TSCĐ hữu hình thanh lý là những TSCĐ hư hỏng không thể tiếp tục sử dụng được, những TSCĐ lạc hậu về mặt kỹ thuật không phù hợp với yêu cầu KD mà không thể nhượng bán được. Khi có TSCĐ thanh lý, doanh nghiệp phải ra quyết định thanh lý, thành lập ban thanh lý thực hiện việc thanh lý TSCĐ và lập “Biên bản thanh lý TSCĐ”. Căn cứ vào biên bản thanh lý, các chứng từ liên quan, ghi:

Trường hợp TSCĐ thanh lý dùng vào hoạt động sản xuất kinh doanh:

- Ghi giảm TSCĐ đã thanh lý
 Nợ TK 214 - Hao mòn TSCĐ (phần giá trị đã hao mòn)
 Nợ TK 811 - Chi phí khác (Phần còn lại)
 Có TK 211 - TSCĐ hữu hình (Nguyên giá TSCĐ)
- Phản ánh số thu về thanh lý ghi:
 Nợ TK 111, 112, 152, 153
 Có TK 711 - Thu nhập khác
- Tập hợp chi phí về thanh lý TSCĐ, ghi:
 Nợ TK 811 - Chi phí khác
 Có TK 111, 112, 152, 153

Trường hợp TSCĐ thanh lý dùng vào hoạt động văn hoá phúc lợi, kế toán ghi:

- Nợ TK 431 - Quỹ phúc lợi khen thưởng (4313)

Nợ TK 214 - Hao mòn tài sản cố định

Có TK 211 - TSCĐ hữu hình

c. Kế toán góp vốn vào công ty liên kết bằng tài sản cố định hữu hình

Khi đầu tư vào công ty liên kết dưới hình thức góp vốn bằng TSCĐ, căn cứ vào giá trị TSCĐ được thỏa 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 - Nếu giá đánh giá lại của TSCĐ < giá trị còn lại của TSCĐ

Có TK 211 - Nguyên giá TSCĐ

Có TK 711 - Nếu giá đánh giá lại của TSCĐ > giá trị còn lại của TSCĐ

d. Kế toán góp vốn vào công ty liên doanh bằng tài sản cố định hữu hình:

- 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 đem tài sản cố định của mình đi góp vốn vào cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát

* Khi góp vốn vào cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát bằng tài sản cố định, ghi:

Nợ TK 222 - 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 nhỏ hơn giá trị còn lại của TSCĐ

Có TK 211 - Nguyên giá TSCĐ hữu hình

Có TK 711 - Số chênh lệch tương ứng với lợi ích của bên góp vốn liên doanh

Có TK 3387 - Số chênh lệch tương ứng với tỷ lệ góp vốn của đơn vị trong LD

* 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 - Chênh lệch do đánh giá lại TSCĐ đem đi góp vốn

Có TK 711 - 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 - Chênh lệch do đánh giá lại TSCĐ đem đi góp vốn

Có TK 711 - Thu nhập khác.

đ. Trường hợp trả vốn kinh doanh cho ngân sách, cho cấp trên bằng tài sản cố định

Căn cứ vào biên bản giao nhận TSCĐ kế toán ghi:

Nợ TK 411 - Nguồn vốn kinh doanh

Nợ TK 214 - Hao mòn TSCĐ

Có TK 211 - TSCĐ hữu hình

e. Cấp vốn kinh doanh cho cấp dưới bằng TSCĐ hữu hình

Căn cứ vào biên bản giao nhận TSCĐ kế toán ghi:

Nợ TK 136 - Phải thu đơn vị nội bộ (1361)

Nợ TK 214 - Hao mòn tài sản cố định

Có TK 211 - Tài sản cố định hữu hình

f. Khi mang TSCĐ ra khỏi doanh nghiệp để thế chấp ký quỹ, ký cược

Căn cứ vào biên bản giao nhận TSCĐ kế toán ghi:

Nợ TK 144, 244: Giá trị còn lại

Nợ TK 214 - Hao mòn TSCĐ

Có TK 211 - TSCĐ hữu hình

Trường hợp thế chấp mà không đưa TSCĐ ra khỏi doanh nghiệp thì không ghi giảm TSCĐ
g. Chuyển TSCĐ thành công cụ dụng cụ

Những TSCĐ không đủ tiêu chuẩn xếp vào TSCĐ, theo qui định phải chuyển sang theo dõi, quản lý và hạch toán như công cụ dụng cụ.

Nếu TSCĐ mới chưa đưa ra sử dụng, kế toán ghi :

Nợ TK 153 - Công cụ dụng cụ
Có TK 211 - NGTSCĐ hữu hình

Nếu giá trị còn lại của TSCĐ nhỏ thì tính toàn bộ giá trị còn lại của TSCĐ vào chi phí SXKD trong kỳ, ghi :

Nợ TK 641, 642 - Giá trị còn lại của TSCĐ
Nợ TK 214 - Hao mòn tài sản cố định
Có TK 211 - NGTSCĐ hữu hình

Nếu giá trị còn lại của TSCĐ lớn cần phải phân bổ dần vào chi phí SXKD nhiều kì, ghi :

Nợ TK 142, 244 - Giá trị còn lại của TSCĐ
Nợ TK 214 - Hao mòn TSCĐ hữu hình
Có TK 211 - NGTSCĐ hữu hình

Hàng tháng căn cứ vào kế hoạch phân bổ, kế toán ghi:

Nợ TK 641, 642
Có TK 142, 242

2.3. Kế toán TSCĐ hữu hình phát hiện thừa thiếu khi kiểm kê

Mọi trường hợp phát hiện thừa thiếu TSCĐ đều phải tìm nguyên nhân. Căn cứ vào "Biên bản kiểm kê TSCĐ" và kết luận của hội đồng kiểm kê để hạch toán theo từng nguyên nhân cụ thể:

Nếu TSCĐ thừa do để ngoài sổ sách (chưa ghi sổ), kế toán căn cứ vào hồ sơ TSCĐ để ghi tăng TSCĐ tùy theo từng trường hợp cụ thể.

Nếu TSCĐ thừa đang sử dụng thì ngoài nghiệp vụ ghi tăng TSCĐ hữu hình, căn cứ vào nguyên giá và tỷ lệ khấu hao để xác định giá trị hao mòn làm căn cứ tính trích bổ sung khấu hao TSCĐ vào chi phí kinh doanh, ghi :

Nợ TK 642 - Chi phí quản lý doanh nghiệp
Có TK 214 - Hao mòn tài sản cố định (2141)

Nếu TSCĐ phát hiện thừa được xác định là TSCĐ của đơn vị khác thì phải báo ngay cho đơn vị chủ tài sản đó biết. Nếu chưa xác định được đơn vị chủ tài sản, trong thời gian chờ xử lý, kế toán phải căn cứ vào tài liệu kiểm kê, tạm thời phản ánh vào tài khoản ngoài bảng cân đối kế toán để theo dõi giữ hộ

TSCĐ phát hiện thiếu trong kiểm kê phải được truy cứu nguyên nhân, xác định người chịu trách nhiệm và xử lý theo đúng quy định hiện hành của chế độ tài chính. Trường hợp có quyết định xử lý ngay, căn cứ "Biên bản xử lý TSCĐ thiếu" đã được duyệt y và hồ sơ TSCĐ kế toán phải xác định chính xác nguyên giá, giá trị hao mòn của TSCĐ đó làm căn cứ để ghi giảm TSCĐ và xử lý phần vật chất phần giá trị còn lại của TSCĐ. Tùy thuộc vào quyết định xử lý, ghi:

Nợ TK 214 - Hao mòn tài sản cố định (phần giá trị hao mòn)
Nợ TK 138 - Phải thu khác (1388) (nếu người có lỗi phải bồi thường)
Nợ TK 411 - Nguồn vốn kinh doanh (nếu được phép ghi giảm vốn)
Nợ TK 811 - Chi phí khác (Nếu doanh nghiệp chịu tổn thất)
Có TK 211 - TSCĐ hữu hình

Trường hợp phải chờ quyết định xử lý:

Nợ TK 214 - Hao mòn tài sản cố định (2141) (phần giá trị hao mòn)
Nợ TK 138 - Phải thu khác(1381 - TS thiếu chờ xử lý) (phần giá trị còn lại)
Có TK 211 - Tài sản cố định hữu hình

Khi có quyết định xử lý, ghi :

Nợ TK 138 - Phải thu khác (1388) (người có lỗi phải bồi thường)
Nợ TK 411 - Nguồn vốn kinh doanh (Nếu được phép ghi giảm vốn)
Nợ TK 811 - Chi phí khác (Nếu doanh nghiệp chịu tổn thất)
Có TK 138 - Phải thu khác (1381)

Sổ kế toán

Trong hình thức kế toán nhật ký chung hạch toán tài sản cố định hữu hình được thực hiện trên sổ chi tiết tài sản cố định, sổ nhật ký chung và sổ cái các tài khoản: TK 211, TK 214, TK 411, TK 414, TK 441, TK 431, TK 331, TK 111, TK 112...

Trong hình thức kế toán nhật ký chứng từ, hạch toán tài sản cố định hữu hình được thực hiện trên sổ chi tiết tài sản cố định, sổ nhật ký chứng từ số 9 và sổ cái các tài khoản: TK 211, TK 214, TK 411, TK 414, TK 441, TK 431, TK 331, TK 111, TK 112...

2. Kế toán tổng hợp tăng giảm TSCĐ vô hình

2.1. Chứng từ ban đầu:

- Biên bản bàn giao TSCĐ
- Hoá đơn GTGT
- Biên bản thanh lý, nhượng bán TSCĐ
- Phiếu thu, phiếu chi, các chứng từ ngân hàng...

2.2. Tài khoản sử dụng

Để kế toán các nghiệp vụ tăng, giảm TSCĐ vô hình trong doanh nghiệp, kế toán sử dụng tài khoản 213- TSCĐ vô hình.

Kết cấu của tài khoản 213 như sau:

Bên nợ: Nguyên giá TSCĐ vô hình tăng

Bên có: Nguyên giá TSCĐ vô hình giảm

Số dư bên nợ: Nguyên giá TSCĐ vô hình hiện có tại doanh nghiệp.

Tài khoản 213 - Tài sản cố định vô hình được chi tiết thành 6 tài khoản cấp 2:

- Tài khoản 2131 - Quyền sử dụng đất: Phản ánh giá trị TSCĐ vô hình là toàn bộ các chi phí thực tế đã chi ra có liên quan trực tiếp tới đất sử dụng, bao gồm: tiền chi ra để có quyền sử dụng đất, chi phí cho đền bù, giải phóng mặt bằng, san lấp mặt bằng (đối với trường hợp quyền sử dụng đất riêng biệt đối với giai đoạn đầu tư nhà cửa, vật kiến trúc trên đất), lệ phí trước bạ ...không bao gồm các chi phí chi ra để xây dựng các công trình trên đất.
- Tài khoản 2132 - Quyền phát hành: Phản ánh giá trị TSCĐ vô hình là toàn bộ các chi phí thực tế doanh nghiệp đã chi ra để có quyền phát hành.
- Tài khoản 2133 - Bản quyền, bằng sáng chế: Phản ánh giá trị TSCĐ vô hình là các chi phí thực tế chi ra để có bản quyền tác giả, bằng sáng chế.
- Tài khoản 2134 - Nhãn hiệu hàng hoá: Phản ánh giá trị TSCĐ vô hình là các chi phí thực tế liên quan trực tiếp tới việc mua nhãn hiệu hàng hoá.
- Tài khoản 2135 - Phần mềm máy vi tính: Phản ánh giá trị TSCĐ vô hình là toàn bộ các chi phí thực tế doanh nghiệp đã chi ra để có phần mềm máy vi tính.
- Tài khoản 2136 - Giấy phép và giấy phép nhượng quyền: Phản ánh giá trị TSCĐ vô hình là các khoản chi ra để doanh nghiệp có được giấy phép và giấy phép nhượng quyền thực hiện công việc đó, như giấy phép khai thác, giấy phép sản xuất loại sản phẩm mới...

- Tài khoản 2138 - TSCĐ vô hình khác: Phản ánh giá trị các loại TSCĐ vô hình khác chưa quy định phản ánh ở các tài khoản trên như bản quyền, quyền sử dụng hợp đồng...

2.3. Trình tự kế toán tăng TSCĐ vô hình

a. Hạch toán các nghiệp vụ mua TSCĐ vô hình:

Trường hợp mua TSCĐ vô hình dùng vào hoạt động SXKD hàng hóa, dịch vụ thuộc đối tượng chịu thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ, kế toán ghi:

Nợ TK 213 - TSCĐ vô hình (Giá mua chưa có thuế GTGT)

Nợ TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ (1332)

Có TK 111, 112, 341, 331...

Mua TSCĐ vô hình dùng vào hoạt động SXKD không thuộc diện chịu thuế GTGT, ghi:

Nợ TK 213 - TSCĐ vô hình

Có TK 111, 112, 341, 331...

Trường hợp mua TSCĐ vô hình theo phương thức trả chậm, trả góp:

- Khi mua TSCĐ vô hình dùng vào hoạt động SXKD, ghi:

Nợ TK 213 - TSCĐ VH (Nguyên giá - Theo giá mua trả ngay chưa có thuế GTGT)

Nợ TK 242 - Chi phí trả trước dài hạn (Phần lãi trả chậm, trả góp tính bằng số chênh lệch giữa tổng số tiền phải thanh toán trừ (-) giá mua trả ngay và thuế GTGT đầu vào (nếu có))

Nợ TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ (1332)

Có TK 331 - Phải trả cho người bán (Tổng giá thanh toán).

- Khi mua TSCĐ vô hình dùng vào hoạt động SXKD hàng hoá, dịch vụ không thuộc diện chịu thuế GTGT hoặc chịu thuế GTGT theo phương pháp trực tiếp, ghi:

Nợ TK 213 - TSCĐ vô hình (Theo giá mua trả ngay đã có thuế GTGT)

Nợ TK 242 - Chi phí trả trước dài hạn (Phần lãi trả chậm, trả góp: số chênh lệch giữa tổng số tiền phải thanh toán trừ (-) giá mua trả ngay)

Có TK 331 - Phải trả cho người bán (Tổng giá thanh toán).

- Hàng kỳ tính số lãi phải trả về mua TSCĐ theo phương thức trả chậm, trả góp, ghi:

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính

Có TK 242 - Chi phí trả trước dài hạn.

- Khi thanh toán tiền cho người bán, ghi:

Nợ TK 331 - Phải trả cho người bán

Có các TK 111, 112.

TSCĐ vô hình mua dưới hình thức trao đổi

- Trao đổi hai TSCĐ vô hình tương tự: Khi nhận TSCĐ vô hình tương tự do trao đổi với một TSCĐ vô hình tương tự và đưa vào sử dụng ngay cho hoạt động SXKD, ghi:

Nợ TK 213 - TSCĐ vô hình (Nguyên giá TSCĐ vô hình nhận về ghi theo giá trị còn lại của TSCĐ đưa đi trao đổi)

Nợ TK 214 - Hao mòn TSCĐ (2143) (Giá trị đã khấu hao của TSCĐ đi trao đổi)

Có TK 213 - TSCĐ vô hình (Nguyên giá của TSCĐ vô hình đi trao đổi).

- Trao đổi hai TSCĐ vô hình không tương tự:

Ghi giảm TSCĐ vô hình đưa đi trao đổi, ghi:

Nợ TK 214 - Hao mòn TSCĐ (Giá trị đã khấu hao)

Nợ TK 811 - Chi phí khác (Giá trị còn lại của TSCĐ đưa đi trao đổi)

Có TK 213 - TSCĐ vô hình (Nguyên giá).

Đồng thời phản ánh số thu nhập do trao đổi TSCĐ, ghi:

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

Có TK 711 - Thu nhập khác (Giá trị hợp lý của TSCĐ đưa đi trao đổi)

Có TK 3331 - Thuế GTGT (33311) (nếu có).

Ghi tăng TSCĐ vô hình nhận trao đổi về, ghi:

Nợ TK 213 - TSCĐ vô hình (Giá trị hợp lý của TSCĐ nhận về)

Nợ TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ (1332) (Nếu có)

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

Trường hợp được thu thêm tiền hoặc phải trả thêm tiền ghi như TSCĐ HH trao đổi.

b. *Giá trị TSCĐ vô hình được hình thành từ nội bộ doanh nghiệp trong giai đoạn triển khai:*

Khi xét thấy kết quả triển khai thỏa mãn định nghĩa và tiêu chuẩn ghi nhận TSCĐ vô hình:

- Tập hợp chi phí thực tế phát sinh ở giai đoạn triển khai để hình thành nguyên giá TSCĐ vô hình, kế toán ghi:

Nợ TK 241 - Xây dựng cơ bản dở dang

Nợ TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ (1332 - nếu có)

Có các TK 111, 112, 152, 153, 331...

- Khi kết thúc giai đoạn triển khai, kế toán phải xác định tổng chi phí thực tế phát sinh hình thành nguyên giá TSCĐ vô hình, kế toán ghi:

Nợ TK 213 - TSCĐ vô hình

Có TK 241 - Xây dựng cơ bản dở dang.

c. *Khi mua TSCĐ vô hình là quyền sử dụng đất cùng với mua nhà cửa, vật kiến trúc trên đất thì phải xác định riêng biệt giá trị TSCĐ vô hình là quyền sử dụng đất, TSCĐ hữu hình là nhà cửa, vật kiến trúc, kế toán ghi:*

Nợ TK 211 - TSCĐ hữu hình (Nguyên giá nhà cửa, vật kiến trúc)

Nợ TK 213 - TSCĐ vô hình (Nguyên giá quyền sử dụng đất)

Nợ TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ (1332 - nếu có)

Có các TK 111, 112, 331...

f. *Khi mua TSCĐ vô hình được thanh toán bằng chứng từ liên quan đến quyền sở hữu vốn của các công ty cổ phần, nguyên giá TSCĐ vô hình là giá trị hợp lý của các chứng từ được phát hành liên quan đến quyền sở hữu vốn, kế toán ghi:*

Nợ TK 213 - TSCĐ vô hình

Có TK 411 - Nguồn vốn KD (Chi tiết vốn góp và thặng dư vốn cổ phần).

g. *Các bút toán kết chuyển nguồn vốn hình thành TSCĐ tương tự phần tăng TSCĐ hữu hình.*

h. *Khi doanh nghiệp được tài trợ, biếu, tặng TSCĐ vô hình đưa vào sử dụng ngay cho hoạt động SXKD, kế toán ghi:*

Nợ TK 213- TSCĐ vô hình

Có TK 711 - Thu nhập khác.

Các chi phí phát sinh liên quan đến TSCĐ vô hình nhận tài trợ, biếu, tặng, ghi:

Nợ TK 213 - TSCĐ vô hình

Có TK 111, 112,...

i. *Khi doanh nghiệp nhận vốn góp liên doanh bằng quyền sử dụng đất, căn cứ vào hồ sơ giao quyền sử dụng đất, ghi:*

Nợ TK 213 - TSCĐ vô hình

Có TK 411 - Nguồn vốn kinh doanh.

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).

2.4. Trình tự kế toán giảm TSCĐ vô hình

Các trường hợp hạch toán giảm tài sản cố định vô hình kế toán hạch toán tương tự như phần trình tự kế toán giảm TSCĐ hữu hình.

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

Sổ kế toán

Trong hình thức kế toán nhật ký chung hạch toán tài sản cố định vô hình được thực hiện trên sổ chi tiết tài sản cố định, sổ nhật ký chung và sổ cái các tài khoản: TK213, TK214, TK411, TK414, TK441, TK431, TK331, TK111, TK112...

Trong hình thức kế toán nhật ký chứng từ, hạch toán tài sản cố định vô hình được thực hiện trên sổ chi tiết tài sản cố định, sổ nhật ký chứng từ số 9 và sổ cái các tài khoản: TK213, TK214, TK411, TK414, TK441, TK431, TK331, TK111, TK112...

3. Kế toán đầu tư xây dựng tài sản

Đầu tư xây dựng cơ bản (XD CB) là bỏ vốn ra để mua sắm, xây dựng TSCĐ. Đầu tư XD CB dù bằng nguồn vốn nào cũng phải có kế hoạch XD CB được duyệt và phải làm đầy đủ các bước theo trình tự XD CB do Nhà nước quy định.

Theo Điều lệ quản lý đầu tư và quản lý hiện hành tùy theo điều kiện cụ thể của dự án (công trình), chủ đầu tư có thể áp dụng một trong bốn hình thức đầu tư sau :

- Chủ đầu tư trực tiếp quản lý dự án
- Chủ nhiệm điều hành dự án
- Chia khóa trao tay
- Tự làm

Hình thức chủ đầu tư trực tiếp quản lý thực hiện dự án :

Trong hình thức này, chủ đầu tư tổ chức chọn thầu và trực tiếp ký hợp đồng với một hoặc nhiều tổ chức tư vấn để thực hiện công tác khảo sát, thiết kế công trình, 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 công trình vẫn do tổ chức tư vấn đã được lựa chọn đảm nhận.

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 các 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.

Hình thức này chỉ áp dụng đối với các dự án có quy mô lớn, thời gian xây dựng dài, kỹ thuật xây dựng phức tạp

Hình thức chìa khóa trao tay:

Chủ đầu tư tổ chức đấu thầu dự án để lựa chọn một nhà thầu (tổng thầu xây dựng) đảm nhận toàn bộ công việc trong quá trình thực hiện dự án (khảo sát, thiết kế, mua sắm vật tư, thiết bị, tiến hành xây lắp...). 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. Tổng thầu xây dựng có thể giao thầu lại việc khảo sát, thiết kế, mua sắm thiết bị, hoặc một phần khối lượng công tác xây lắp cho các nhà thầu phụ.

Hình thức chìa khóa trao tay: Thường áp dụng trong việc xây dựng các công trình nhà ở, công trình dân dụng và công trình sản xuất kinh doanh có quy mô nhỏ, kỹ thuật đơn giản.

Hình thức tự làm: Chủ đầu tư sử dụng lực lượng được phép hành nghề xây dựng của mình để thực hiện khối lượng xây lắp công trình.

Hình thức này thường chỉ áp dụng đối với các công trình sửa chữa, cải tạo có quy mô nhỏ, công trình chuyên ngành đặc biệt (xây dựng nông nghiệp - lâm nghiệp...)

Về mặt kế toán, kế toán đơn vị chủ đầu tư có thể được tổ chức riêng, cũng có thể được thực hiện trên cùng hệ thống sổ kế toán của hoạt động sản xuất kinh doanh.

3.1 **Kế toán chi phí đầu tư XD CB**

3.1.1. **Nội dung chi phí đầu tư và xây dựng**

Trong một công trình đầu tư XD CB gồm có 3 loại chi phí như sau:

a. Chi phí xây lắp gồm:

- 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 công trình, hạng mục công trình
- Chi phí lắp đặt thiết bị công trình
- Chi phí gia công lắp đặt thiết bị phi tiêu chuẩn (nếu có)
- Chi phí di chuyển lớn thiết bị thi công và lực lượng xây dựng

b. Chi phí mua sắm thiết bị công nghệ và các trang thiết bị khác của công trình:

- Giá trị thiết bị mua sắm
- Chi phí vận chuyển, bảo quản, bảo dưỡng tại hiện trường
- **Bảo hiểm thiết bị công trình...**

c. Chi phí khác bao gồm:

- Chi phí khác trong các giai đoạn đầu tư và xây dựng:
 - + Giai đoạn chuẩn bị đầu tư
 - + Chi phí cho công tác điều tra, khảo sát, thu thập số liệu v.v.. phục vụ việc lập báo cáo tiền khả thi và khả thi giai đoạn chuẩn bị đầu tư và báo cáo nghiên cứu khả thi đối với các giai đoạn khác.
 - + Chi phí tư vấn đầu tư gồm lập báo cáo nghiên cứu tiền khả thi và khả thi, thẩm tra xét duyệt báo cáo nghiên cứu tiền khả thi, khả thi giai đoạn chuẩn bị đầu tư và báo cáo nghiên cứu khả thi (đối với các giai đoạn khác.)
 - + Chi phí tuyên truyền, quảng cáo dự án (nếu có)
 - + Giai đoạn thực hiện đầu tư
 - + Lệ phí cấp đất xây dựng và giấy phép xây dựng
 - + Chi phí đền bù đất đai, hoa màu, di chuyển các công trình trên mặt bằng xây dựng
 - + Tiền thuê đất hoặc tiền chuyển quyền sử dụng đất.
 - + Chi phí dỡ vật kiến trúc cũ và thu dọn mặt bằng xây dựng
 - + Chi phí khảo sát xây dựng, thiết kế kỹ thuật và bản vẽ thi công, chi phí thẩm định và xét duyệt hồ sơ thiết kế tổng dự toán công trình

- + Chi phí quản lý dự án:
- Chi phí cho bộ máy quản lý dự án
- Chi phí lập hồ sơ mời thầu và xét thầu
- Chi phí lập và thẩm định đơn giá, dự toán công trình
- Chi phí giám sát công trình
- Chi phí lập hồ sơ hoàn công và tài liệu lưu trữ
- Chi phí phục vụ quản lý khác của Ban quản lý dự án
- Giai đoạn kết thúc xây dựng đưa dự án vào khai thác, sử dụng:
 - + Chi phí thẩm định và quyết toán công trình, chi phí thu dọn vệ sinh công trình, tổ chức nghiệm thu, khánh thành và bàn giao công trình.
 - + Chi phí tháo dỡ công trình tạm, công trình phụ trợ phục vụ thi công, nhà tạm (trừ giá trị phế liệu phí thu hồi).
 - + Chi phí đào tạo công nhân kỹ thuật và cán bộ quản lý sản xuất.
 - + 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 - nếu có)
- Các chi phí khác:
 - + Chi phí khởi công công trình (nếu có)
 - + Chi phí ứng dụng công nghệ mới cho thi công trình (nếu có)
 - + Chi phí bảo hiểm công trình
 - v.v..

3.1.2. Kế toán tập hợp chi phí đầu tư XD CB

Để tập hợp chi phí đầu tư XD CB, kế toán sử dụng tài khoản 241 - XD CB dở dang. Tài khoản này dùng để phản ánh chi phí đầu tư XD CB và tình hình quyết toán công trình, quyết toán vốn đầu tư ở các doanh nghiệp có tiến hành công tác đầu tư XD CB. Ngoài ra tài khoản này còn dùng để tập hợp chi phí và quyết toán chi phí sửa chữa lớn TSCĐ của doanh nghiệp.

Kết cấu TK 241:

Bên Nợ:

- Chi phí đầu tư xây dựng, mua sắm, sửa chữa lớn TSCĐ.
- 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 bàn giao và được duyệt kế toán.
- Giá trị tài sản hình thành qua đầu tư và các khoản được duyệt bỏ không tính vào giá trị tài sản khi quyết toán.
- Giá trị công trình sửa chữa lớn TSCĐ hoàn thành kết chuyển khi quyết toán.

Số dư Nợ:

- Chi phí XD CB và sửa chữa lớn TSCĐ còn dở dang
- Giá trị công trình XD CB và sửa chữa lớn TSCĐ đã hoàn thành nhưng chưa bàn giao hoặc quyết toán chưa được duyệt.

Tài khoản 241 được hạch toán chi tiết theo từng công trình, từng hạng mục công trình và ở mỗi hạng mục công trình phải hạch toán chi tiết từng loại chi phí đầu tư, gồm:

- Chi phí công tác xây dựng
- Chi phí công tác lắp đặt
- Chi phí mua sắm thiết bị
- Chi phí kiến thiết cơ bản (KTCB) khác.

TK 241 có 3 tài khoản cấp 2:

TK 2411 - Mua sắm TSCĐ - Phản ánh chi phí mua sắm TSCĐ và tình hình quyết toán chi phí mua sắm TSCĐ không phân biệt mua mới hay TSCĐ đã sử dụng.

TK 2412 - Xây dựng cơ bản - Phản ánh chi phí đầu tư XDCCB và tình hình quyết toán chi phí đầu tư XDCCB.

TK 2413- Sửa chữa lớn TSCĐ.

Như phần trên đã nói, kế toán đơn vị chủ đầu tư có thể được tổ chức trong một hệ thống kế toán riêng, độc lập với hệ thống kế toán của doanh nghiệp (đơn vị SXKD); cũng có thể được tiến hành trên cùng hệ thống sổ kế toán của đơn vị SXKD. Do khuôn khổ, phạm vi của giáo trình kế toán doanh nghiệp, kế toán phần này chỉ trình bày nội dung kế toán chi phí đầu tư XDCCB trong trường hợp đơn vị chủ đầu tư và đơn vị SXKD có cùng hệ thống sổ kế toán.

a. Kế toán chi phí đầu tư XDCCB theo hình thức chủ đầu tư trực tiếp quản lý dự án hoặc chủ nhiệm điều hành dự án

- Khi ứng tiền cho các tổ chức tư vấn và đơn vị thi công xây lắp (đơn vị nhận thầu) theo chế độ và hợp đồng kinh tế, kế toán ghi:

Nợ TK 331 - Phải trả cho người bán

Có TK 111- Tiền mặt

Có TK 112-tiền gửi ngân hàng

Có TK 341- Vay dài hạn

- Khi nhập kho thiết bị, vật tư của công trình kế toán ghi :

+ Nếu đơn vị thuộc đối tượng tính thuế GTGT theo phương pháp trực tiếp:

Nợ TK 152 - Nguyên liệu, vật liệu (Chi tiết vật liệu và thiết bị XDCCB)

Có TK 111 - Tiền mặt

Có TK 112 -Tiền gửi ngân hàng

Có TK 331 - Phải trả cho người bán

Có TK 341 - Vay dài hạn

+ Nếu đơn vị thuộc đối tượng tính thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ thuế:

Nợ TK 152 - Nguyên liệu, vật liệu (Chi tiết vật liệu và thiết bị XDCCB)

Nợ TK 133 - Thuế GTGTđầu vào

Có TK 111 - Tiền mặt

Có TK 112 - Tiền gửi ngân hàng

Có TK 331 - Phải trả cho người bán

Có TK 341 - Vay dài hạn

- Khi xuất thiết bị cho bên thi công lắp đặt :

+ Đối với thiết bị không cần lắp, ghi:

Nợ TK 241 - XDCCB dở dang (2412)

(Chi tiết công tác mua sắm thiết bị)

Có TK 152 - Nguyên, vật liệu

(Chi tiết VL, thiết bị XDCCB trong kho)

+ Đối với thiết bị cần lắp :

Khi xuất thiết bị giao cho đơn vị lắp đặt :

Nợ TK 152 - Nguyên liệu, vật liệu

(Chi tiết thiết bị XDCCB đưa đi lắp).

Có TK 152 - Nguyên liệu ,vật liệu

(Chi tiết thiết bị XDCCB trong kho)

Khi nhận được biên bản quyết toán lắp đặt thiết bị ,kế toán ghi:

Nợ TK 241- XDCCB dở dang (2412) (Chi tiết công tác mua sắm thiết bị)

Có TK 152 - Nguyên liệu, vật liệu

(Chi tiết thiết bị XDCCB đưa đi lắp)

- Căn cứ biên bản quyết toán giá trị công trình, biên bản nghiệm thu, thanh lý hợp đồng tư vấn hoàn thành, kế toán ghi:

Nợ TK 241 - XDCB dở dang (Chi tiết liên quan)

Có TK 331 - Phải trả cho người bán.

- Khi trả tiền cho các tổ chức tư vấn và thi công, ghi:

Nợ TK 331 - Phải trả cho người bán

Nợ TK 133 - Thuế GTGT đầu vào

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

Có TK 341 - Vay dài hạn

(Khi trả tiền, chủ đầu tư được giữ lại 5% chi phí bảo hành)

- Khi ban quản lý dự án trực tiếp chi các khoản chi phí khác như đền bù đất đai, di chuyển dân cư, chi phí xây dựng công trình tạm, công trình phụ trợ phục vụ thi công..., căn cứ các chứng từ gốc, kế toán ghi:

Nợ TK 241- XDCB dở dang (2412 - Chi tiết chi phí khác)

Nợ TK 133 - Thuế GTGT đầu vào

Có TK 111, 112, 311, 341, ...

- Khi phân bổ chi phí 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), kế toán ghi:

Nợ TK 241- XDCB dở dang (2412 - Chi tiết chi phí khác)

Có TK 642 - Chi phí quản lý doanh nghiệp

- Khi phát sinh khoản chi phí lãi vay phải trả trong thời gian thực hiện dự đầu tư, kế toán ghi:

Nợ TK 241- XDCB dở dang (2412 - Chi tiết chi phí khác)

Có TK 335 - Chi phí trả trước

- Khi phát sinh chi phí cho sản xuất thử, căn cứ các chứng từ gốc về vật liệu, nhân công ..., kế toán ghi:

Nợ TK 241- XDCB dở dang (2412 - Chi tiết chi phí khác)

Có TK 152 - Nguyên liệu vật liệu

Có TK 334 - Phải trả công nhân viên

Có TK 338 - Phải trả, phải nộp khác

Nếu có sản phẩm thu hồi khi sản xuất thử, căn cứ các chứng từ nhập kho hoặc bán thu tiền, ghi:

Nợ TK 155 - Thành phẩm

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

Có TK 241 (2412) (chi tiết KTCB khác)

b. *Kế toán chi phí đầu tư XDCB theo hình thức chìa khóa trao tay*

- Khi chi phí chuẩn bị đầu tư dự án và các chi phí KTCB khác, kế toán ghi:

Nợ TK 241 - XDCB dở dang (2412 - chi tiết liên quan)

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

Có TK 341 - Vay dài hạn

- Khi ứng tiền cho đơn vị thi công xây lắp theo hợp đồng giao nhận thầu, kế toán ghi:

Nợ TK 331 - Phải trả cho người bán

Có TK 112 - Tiền gửi ngân hàng

Có TK 341 - Vay dài hạn

- Khi phát sinh khoản chi phí lãi vay phải trả trong thời gian thực hiện dự đầu tư, kế toán ghi:

Nợ TK 241- XDCB dở dang (2412 - Chi tiết chi phí khác)

Có TK 335 - Chi phí trả trước

- Khi bên nhận thầu bàn giao công trình, đơn vị chủ đầu tư được giữ lại chi phí bảo hành công trình theo quy định và thanh toán cho đơn vị thi công chi phí còn lại của khối lượng đã hoàn thành, bàn giao.

Nếu đơn vị thuộc đối tượng tính thuế GTGT theo phương pháp trực tiếp hoặc TSCĐ dùng vào hoạt động sự nghiệp, dự án... được trang trải bằng nguồn kinh phí dự án...Kế toán ghi:

Nợ TK 241 - XDCB dở dang (2412 - Chi tiết liên quan)

Có TK 331 - Phải trả cho người bán

Khi thanh toán cho đơn vị thi công chi phí còn lại của khối lượng đã hoàn thành, bàn giao. Kế toán ghi:

Nợ TK 331 - Phải trả cho người bán

Có TK 112 - Tiền gửi ngân hàng

Có TK 341 - Vay dài hạn

Nếu đơn vị thuộc đối tượng tính thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ thuế TSCĐ dùng vào hoạt động SXKD. Kế toán ghi:

Nợ TK 241 - XDCB dở dang (2412 - Chi tiết liên quan)

Nợ TK 133 - Thuế GTGT đầu vào

Có TK 331 - Phải trả cho người bán

Khi thanh toán cho đơn vị thi công chi phí còn lại của khối lượng đã hoàn thành, bàn giao. Kế toán ghi:

Nợ TK 331 - Phải trả cho người bán

Có TK 112 - Tiền gửi ngân hàng

Có TK 341 - Vay dài hạn

c. Kế toán chi phí đầu tư XDCB theo hình thức tự làm

Theo hình thức này, doanh nghiệp phải trực tiếp chi ra các khoản chi phí.

- Khi mua vật tư, thiết bị XDCB về nhập kho, ghi:

Nợ TK 152- Nguyên liệu, vật liệu

(Chi tiết vật liệu và thiết bị XDCB)

Nợ TK 153 - Công cụ, dụng cụ

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

Có TK 331 - Phải trả người bán

Có TK 341 - Vay dài hạn

- Các khoản chi phí cho đầu tư XDCB , căn cứ các chứng từ gốc (phiếu xuất kho, phiếu chi, bảng phân bổ khấu hao...), ghi:

Nợ TK 241- XDCB dở dang (2412 - Chi tiết chi phí liên quan)

Có TK 152 - Nguyên liệu ,vật liệu

Có TK 153 - Công cụ ,dụng cụ

Có TK 334 - Phải trả công nhân viên

Có TK 338 - Phải trả ,phải nộp khác

Có TK 214 - Hao mòn TSCĐ

- Các chi phí khác có liên quan đến đầu tư xây dựng cơ bản, ghi:

Nợ TK 241- XDCB dở dang (2412 - Chi tiết chi phí khác)

Có TK 111, 112, 331, 341, 311...

- Khi phát sinh khoản chi phí lãi vay phải trả trong thời gian thực hiện dự đầu tư, kế toán ghi:

Nợ TK 241- XDCB dở dang (2412 - Chi tiết chi phí khác)

Có TK 335 - Chi phí trả trước

3.2. Kế toán quyết toán công trình XDCB hình thành

Theo quy định hiện hành, chậm nhất là sau khi công trình hoàn thành 6 tháng, chủ đầu tư phải lập báo cáo quyết toán công trình hoàn thành trình cấp thẩm tra và ra thông báo phê duyệt.

Nhiệm vụ của kế toán khi quyết toán công trình là phải tính toán xác định giá trị các tài sản (bao gồm tài sản cố định và tài sản lưu động) hình thành qua đầu tư và chi phí không tính vào giá trị tài sản, bao gồm:

- Giá trị tài sản cố định hình thành qua đầu tư
- Giá trị nguyên liệu, vật liệu, công cụ, dụng cụ, gia súc có tính chất sản xuất không đủ tiêu chuẩn tài sản cố định.
- Chi phí đào tạo cán bộ, công nhân cho sản xuất .
- Chi phí cho bộ phận chuẩn bị sản xuất .
- Thiệt hại cho phép không tính vào giá trị công trình.

Việc xác định giá trị tài sản hình thành qua đầu tư cần tuân theo nguyên tắc

- + Chi phí đầu tư phát sinh, liên quan trực tiếp đối tượng đầu tư vào (công trình, hạng mục công trình) thì tính trực tiếp cho đối tượng đó
- + Chi phí đầu tư liên quan đến nhiều đối tượng phân bổ cho từng đối tượng theo những tiêu chuẩn thích hợp (theo tỷ lệ với vốn xây dựng, vốn lắp đặt v.v. thiết bị...)
- + Căn cứ hướng dẫn hạch toán của thông báo phê duyệt quyết toán đầu tư và xây dựng kế toán ghi:

Nợ TK 211, 213 - Giá trị tài sản cố định hình thành qua đầu tư

Nợ TK 441 - Các khoản không tính vào giá trị tài sản được duyệt bỏ

Nợ TK 1388 - Khoản chi phí bị duyệt bỏ không tính vào giá trị tài sản bất bồi thường

Có TK 241-Xây dựng cơ bản dở dang

Khi kết chuyển tăng nguồn vốn sản xuất kinh doanh, ghi:

Nợ TK 441-Nguồn vốn đầu tư xây dựng cơ bản

Nợ TK 414-Quỹ đầu tư phát triển

Có TK 411-Nguồn vốn kinh doanh

4. Kế toán khấu hao TSCĐ

4.1. Các phương pháp khấu hao TSCĐ

4.1.1. Hao mòn tài sản cố định - Khấu hao tài sản cố định

Vì sao phải tính hao mòn TSCĐ và tính khấu hao TSCĐ?

Như chúng ta đều biết: TSCĐ trong quá trình sử dụng (trừ trường hợp đặc biệt là đất vẫn giữ được tính hữu ích của nó vô hạn), còn lại tất cả các TSCĐ đều bị giảm dần về giá trị, chúng có thời gian hoạt động là hữu hạn. Các trang thiết bị, máy móc sẽ trở thành hoàn toàn vô ích trong tương lai lúc đó không còn được coi là TSCĐ nữa. Trong quá trình này nó diễn ra một cách từ từ. Nghĩa là trong quá trình sử dụng TSCĐ, một phần giá trị của TSCĐ bị tiêu dùng (bị hao mòn), cho đến khi nó bị hao mòn hoàn toàn. Có rất nhiều nguyên nhân dẫn tới giá trị của TSCĐ bị giảm dần trong quá trình sử dụng hay nói một cách khác là bị hao mòn. Đó là:

- Sự hao mòn vật chất: Sau nhiều năm sử dụng nhà cửa máy móc thiết bị... đều hư hỏng và đến lúc không còn sử dụng được nữa và phải sửa chữa, thay thế chúng. Điều này dễ hiểu, bởi những trang thiết bị, máy móc này luôn chịu sự tác động của các nhân tố tự nhiên mà con người không thể khắc phục được như nắng, mưa, độ ẩm, nhiệt độ... hàng ngày luôn cọ sát tác động đến chúng làm cho tính năng động sử dụng của nó bị giảm dần.

- Tác nhân kinh tế: Với tốc độ phát triển như vũ bão của khoa học kỹ thuật công nghệ. Kỹ thuật mới làm cho TSCĐ bị lỗi thời lạc hậu rất nhanh chóng. Một thiết bị của xí nghiệp là hiện đại nhất trong thời gian đó nhưng chỉ sau độ một vài năm thiết bị đã trở nên lạc hậu so với những cái mới sản xuất ra. Điều này làm cho những máy móc thiết bị cũ bị giảm giá trị so với cái mới được sản xuất, hơn nữa gia tăng và luôn được đổi mới về quy mô của xí nghiệp làm cho những TSCĐ cũ trở nên không tương xứng với quy mô của doanh nghiệp dẫn đến giá trị của TSCĐ này bị giảm đi .

- Tác nhân thời gian: Thời gian là thước đo chính xác nhất đối với tất cả sự tồn tại trên trái đất. Thời gian trôi đi giá trị của TSCĐ bị giảm dần và đến một lúc nào đó nó không còn ý nghĩa.

- Sự hao mòn cạn: Với tài nguyên thiên nhiên trong quá trình khai thác nguồn sản lượng của chúng bị giảm dần và dẫn đến một lúc nào đó sẽ không còn nữa

Như vậy, hao mòn TSCĐ là tất yếu khách quan trong quá trình sử dụng TSCĐ, hao mòn TSCĐ gồm 2 loại :

Hao mòn hữu hình: Là hao mòn do các nguyên nhân cơ, lý, hóa học, do cường độ lao động, do trình độ thành thạo sử dụng tài sản cố định... dẫn tới làm giảm giá trị TSCĐ.

Hao mòn vô hình: Là sự giảm giá trị của TSCĐ do tiến bộ khoa học kỹ thuật. Sự mất tính hữu ích do việc tăng thiết bị để cải tiến, thay đổi chủng loại hoặc do những nguyên nhân khác không liên quan đến tình trạng vật chất của TSCĐ.

Phần giá trị giảm dần của TSCĐ trong mỗi năm sử dụng được tính như một khoản chi phí và ghi nhận vào giá thành sản phẩm, chi phí kinh doanh để thu hồi lại vốn đầu tư ban đầu.

Quá trình ghi nhận giá trị giảm dần đó của TSCĐ trong mỗi năm sử dụng được gọi là khấu hao TSCĐ. Thực chất khấu hao TSCĐ là quá trình chuyển hoàn vốn dưới hình thức hiện vật thành hình thái tiền tệ hay là sự biểu hiện bằng tiền phần giá trị TSCĐ đã hao mòn. Mục đích của việc trích khấu hao TSCĐ là thu hồi vốn đầu tư TSCĐ sau 1 thời gian nhất định để tái sản xuất và sửa chữa khi hư hỏng.

Nhiều khi hình thức bên ngoài đánh giá sai lệch nội dung bên trong, về bản chất mà xét thì khấu hao là những biểu hiện bên ngoài, còn hao mòn là nội dung bên trong. Hao mòn là một phạm trù, một khái niệm tượng trưng mà (ta chỉ có thể hiểu mà không thể tính toán, nghiên cứu nó một cách cụ thể. Nhưng việc phản ánh hao mòn lại là một điều hết sức quan trọng trong việc quản lý TSCĐ vì vậy mà người ta khái quát chúng bằng việc tính khấu hao. Tức biểu hiện phần giá trị hao mòn bằng tiền tệ và tính toán nghiên cứu.

Như vậy về nguyên tắc thì việc tính khấu hao phải phù hợp hoàn toàn với hao mòn thực tế. Tuy nhiên trong thực tế thì điều này chỉ phù hợp một cách tương đối bởi thời gian sử dụng của TSCĐ người ta chỉ có thể ước tính một cách tương đối vì còn nguyên nhân khách quan mà không thể tính toán chính xác được.

Hao mòn và khấu hao TSCĐ là 2 phạm trù hoàn toàn khác nhau song liên quan rất chặt chẽ với nhau. Người ta không chỉ nhắc đến hao mòn mà không tính khấu hao và cũng như không thể tính khấu hao khi không có hao mòn. Như vậy hao mòn là một hiện tượng khách quan làm giảm giá trị, giá trị sử dụng của TSCĐ. Còn khấu hao là một biện pháp điều chỉnh quan trọng trong quản lý nhằm thu hồi lại phần giá trị đã hao mòn của TSCĐ.

Xem xét khấu hao TSCĐ về mặt ý nghĩa kinh tế nó có nhiều chức năng, 2 chức năng cơ bản được coi là quan trọng:

Chức năng chi phí: biểu hiện sự chuyển dịch giá trị TSCĐ sản xuất vào giá trị sản phẩm mới. Nhờ chức năng này mà chi phí để xây dựng và mua sắm TSCĐ được phản ánh vào chi phí sản xuất, tạo điều kiện quan sát được chức năng với đầu tư cơ bản.

Đặc biệt khi vốn đầu tư được thực hiện thay thế thì chức năng chi phí của khấu hao TSCĐ cho ta thấy rõ mức tiết kiệm lao động xã hội phần tăng giá của đơn vị SXKD là bao nhiêu. Vì vậy với chức năng chi phí, khấu hao, là nhân tố quan trọng để đánh giá lợi ích SXKD, và lợi ích đầu tư xây dựng cơ bản. Chỉ trên cơ sở lựa chọn hợp lý phương pháp tính khấu hao và thời gian tính khấu hao hợp lý thì chức năng chi phí của khấu hao mới được thực hiện tốt.

Chức năng phân phối của khấu hao: Biểu hiện ở chỗ cùng với việc khấu hao nhằm chuyển dần phần giá trị TSCĐ vào giá trị sản phẩm mới tạo ra thì số khấu hao thu được từ doanh thu cũng được tích lũy dần và hình thành vốn khấu hao. Vốn này được sử dụng làm nguồn tài chính cấp phát cho tái sản xuất, hiện đại hóa TSCĐ ở đơn vị.

Với chức năng chi phí, chức năng phân phối không nhất thiết phải sử dụng TSCĐ theo tuổi thọ thực tế mà có thể dựa vào tuổi thọ định mức của TSCĐ.

Từ chức năng phân phối và chức năng chi phí của khấu hao có mối quan hệ chặt chẽ với nhau, mối quan hệ này quyết định quan hệ biện chứng mang tính chất 2 mặt của tiền khấu hao là

tính chi phí và tính sinh lời. Tiền khấu hao biểu hiện tính chi phí thì nó được coi là chi phí xã hội cần thiết được người sản xuất với lý do hao mòn TSCĐ sử dụng tính vào chi phí SXKD. Tính sinh lời của tiền khấu hao thể hiện ở chỗ từ doanh thu bán hàng, tiền doanh thu bán hàng được trích lại thành quỹ khấu hao và được dùng làm nguồn tài chính cấp phát đầu tư xây dựng cơ bản.

Như vậy:

Xét về phương diện kinh tế, khấu hao cho phép doanh nghiệp phản ánh được giá trị thực tế của TSCĐ, đồng thời làm giảm lãi ròng (lợi nhuận thuần) của doanh nghiệp.

Về phương diện tài chính, khấu hao TSCĐ là một phương tiện tài trợ giúp cho doanh nghiệp thu hồi lại phần giá trị đã hao mòn của TSCĐ.

Về phương diện thuế khóa, khấu hao là một khoản chi phí được trừ vào lợi tức chịu thuế, tức là khấu hao là một khoản được tính vào chi phí kinh doanh hợp lệ.

Về phương diện kế toán, khấu hao là sự ghi nhận giảm giá của TSCĐ.

Tóm lại: Hao mòn và khấu hao TSCĐ là tất yếu trong việc sử dụng và quản lý TSCĐ của một doanh nghiệp. Nó có ý nghĩa kinh tế rất lớn trong việc tính toán chi phí và giá thành sản phẩm để đảm bảo việc tái sản xuất và đổi mới TSCĐ cũng như bảo toàn vốn cố định của doanh nghiệp. Vì vậy, việc ghi chép và hạch toán chính xác, đầy đủ, kịp thời giá trị hao mòn TSCĐ là một công việc quan trọng và cần thiết cho mọi doanh nghiệp. Kế toán có nhiệm vụ thực hiện đầy đủ chức năng trên.

4.1.2. Phương pháp tính khấu hao tài sản cố định

Để tính khấu hao TSCĐ, người ta dựa trên cơ sở 2 nhân tố cơ bản là nguyên giá TSCĐ và tỷ lệ khấu hao. Việc tính khấu hao TSCĐ có thể tiến hành bằng nhiều phương pháp. Việc lựa chọn phương pháp khấu hao nào là tùy thuộc vào quy định của nhà nước và chế độ quản lý tài chính đối với doanh nghiệp và yêu cầu quản lý kinh tế tài chính của doanh nghiệp. Phương pháp khấu hao được lựa chọn phải đảm bảo thu hồi vốn nhanh, đầy đủ và phù hợp với khả năng trang trải chi phí của doanh nghiệp.

a. Phương pháp khấu hao đều theo thời gian

Trong thực tế hiện nay, phương pháp khấu hao đều theo thời gian được áp dụng phổ biến. Phương pháp này cố định mức khấu hao theo thời gian nên có tác dụng thúc đẩy doanh nghiệp nâng cao năng suất lao động, tăng số lượng sản phẩm làm ra để hạ giá thành, và tăng lợi nhuận trong những năm đầu. Tuy nhiên, việc thu hồi vốn khấu hao chậm không theo kịp mức hao mòn thực tế nhất là hao mòn vô hình (do tiến bộ khoa học kỹ thuật) nên doanh nghiệp không có điều kiện để đầu tư, trang bị TSCĐ mới.

Cách tính khấu hao theo phương pháp này như sau:

$$\begin{aligned} \text{Mức khấu hao bình quân năm} &= \frac{\text{Nguyên giá TSCĐ}}{\text{Thời gian hữu dụng của TSCĐ}} \times \frac{\text{Tỷ lệ khấu hao bình quân năm}}{1} \\ \text{Tỷ lệ khấu hao bình quân năm} &= \frac{1}{\text{Thời gian hữu dụng của TSCĐ}} \times 100\% \end{aligned}$$

- Thời gian hữu dụng của TSCĐ (Số năm hữu dụng của TSCĐ) là độ dài thời gian mà TSCĐ sẽ được sử dụng trong các hoạt động của doanh nghiệp.

- Thời gian khả dụng của TSCĐ là độ dài thời gian mà TSCĐ có thể sử dụng được.

b. Phương pháp khấu hao theo sản lượng

Ngoài cách tính khấu hao theo thời gian, ở nước ta một số doanh nghiệp còn sử dụng phương pháp khấu hao theo sản lượng. Theo phương pháp này sẽ cố định mức khấu hao trên 1 đơn vị sản lượng, nên muốn thu hồi vốn đầu tư nhanh, khắc phục hao mòn vô hình, doanh nghiệp buộc phải tăng ca, tăng kíp, tăng năng suất lao động để tạo ra nhiều sản phẩm

Công thức tính như sau:

$$\text{Mức khấu hao phải trích trong tháng} = \frac{\text{Sản lượng thực tế trong tháng}}{\text{Sản lượng tính theo công suất thiết kế}} \times \text{Mức khấu hao bình quân trên một đơn vị sản lượng}$$

Trong đó

$$\text{Mức khấu hao bình quân trên một đơn vị sản lượng} = \frac{\text{Tổng khấu hao phải trích trong thời gian sử dụng}}{\text{Sản lượng tính theo công suất thiết kế}}$$

c. Phương pháp khấu hao nhanh

Tuy nhiên, trong nền kinh tế thị trường, xu hướng của các doanh nghiệp là thu hồi vốn nhanh, vừa tránh được hao mòn vô hình và sự lạc hậu của kỹ thuật, vừa có nguồn vốn để đầu tư vào công nghệ mới. Vì thế các doanh nghiệp thường áp dụng một số phương pháp khấu hao. Có mức khấu hao rất lớn trong những năm đầu sử dụng TSCĐ và càng về những năm sau mức khấu hao càng giảm dần. Các phương pháp này được gọi là phương pháp khấu hao nhanh.

- Phương pháp khấu hao nhanh theo số dư giảm dần :

Theo phương pháp này, giá trị tặn dụng không được tính đến, tỷ lệ khấu hao được tính bằng cách nhân đôi tỷ lệ khấu hao trung bình. Tỷ lệ này được áp dụng hàng năm cho các giá trị ghi sổ giảm dần của TSCĐ.

Công thức tính như sau :

$$\text{Mức khấu hao TSCĐ trích hàng năm} = \text{Tỷ lệ khấu hao nhanh} \times \text{Giá trị ghi sổ còn lại của TSCĐ}$$

- Phương pháp khấu hao theo tổng các số năm :

Theo phương pháp này các số năm của thời gian hữu dụng của TSCĐ được cộng lại với nhau, tổng của chúng trở thành mẫu số của dãy các tỷ số được dùng để phân bổ tổng mức khấu hao cho các năm trong thời gian hữu dụng của TSCĐ. Tử số của các tỷ số này là tỷ số thứ tự của năm hữu dụng của TSCĐ theo thứ tự ngược lại.

Thí dụ : Sử dụng số liệu đã cho ở Thí dụ 1.

$$\text{Tổng các số năm hữu dụng của TSCĐ} = 1 + 2 + 3 + 4 + 5 = 15$$

Nếu năm hữu dụng dài, ta có thể tính theo công thức tổng quát sau :

$$\frac{n(n+1)}{2}$$

Thí dụ: TSCĐ có thời gian hữu dụng là 5 năm thì tổng số năm hữu dụng của TSCĐ được tính:

$$\frac{5(5+1)}{2} = 15$$

TSCĐ có thời gian hữu dụng là 30 năm thì tổng các số năm hữu dụng của TSCĐ được tính :

$$\frac{30(30+1)}{2} = 465$$

Việc tính khấu hao TSCĐ hiện nay trong các doanh nghiệp được thực hiện theo QĐ số 206/2003/QĐ- BTC ngày 12/12/2003 của Bộ trưởng Bộ tài chính. Về nguyên tắc, mọi TSCĐ

trong doanh nghiệp có liên quan đến hoạt động kinh doanh đều phải được huy động sử dụng tối đa và phải tính khấu hao, thu hồi đủ vốn trên cơ sở tính chúng, tính đủ nguyên giá theo quy định hiện hành.

Theo thông tư 33/2005/TH/TTC- BTC ngày 29/4/2005 của Bộ Tài chính quy định: “Mọi TSCĐ 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 TSCĐ dùng trong SXKD hạch toán vào CPKD; khấu hao tài sản chưa dùng, không cần dùng, chờ thanh lý hạch toán vào chi phí khác.”

TSCĐ trong các doanh nghiệp được trích khấu hao chủ yếu theo phương pháp đều theo thời gian. Đối với những tài sản đã khấu hao để bù đắp nguyên giá mà vẫn tiếp tục sử dụng thì doanh nghiệp không phải tính KHCB, nhưng vẫn phải quản lý và sử dụng theo chế độ hiện hành.

Theo chế độ hiện hành, toàn bộ khấu hao lũy kế của tài sản được để lại cho doanh nghiệp đầu tư, thay thế, đổi mới TSCĐ. Việc đầu tư xây dựng bằng nguồn vốn khấu hao được thực hiện theo điều lệ quản lý đầu tư và xây dựng hiện hành.

Theo quyết định 206/QĐ-BTC, các doanh nghiệp 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. Tài sản cố định tham gia vào hoạt động kinh doanh được trích khấu hao nhanh là máy móc, thiết bị; dụng cụ làm việc đo lường, thí nghiệm; thiết bị và phương tiện vận tải; dụng cụ quản lý; súc vật, vườn cây lâu năm. Khi thực hiện trích khấu hao nhanh, doanh nghiệp phải đảm bảo kinh doanh có lãi.

Nguyên tắc trích khấu hao:

Việc trích hoặc thôi không trích khấu hao được thực hiện bắt đầu từ ngày (Theo số, ngày của tháng) mà TSCĐ tăng hoặc giảm hoặc ngừng tham gia vào hoạt động SXKD

Khấu hao TSCĐ là một yếu tố của chi phí SXKD. Do vậy hàng tháng hoặc hàng quý kế toán phải tính toán xác định số khấu hao TSCĐ cho các bộ phận sử dụng TSCĐ. Việc tính toán và phân bổ KHTSCĐ được thực hiện bằng tính và phân bổ khấu hao TSCĐ. Phương pháp tính khấu hao hàng tháng được thực hiện như sau:

$$\text{Số khấu hao TSCĐ phải trích tháng này} = \text{Số khấu hao TSCĐ đã trích tháng trước} + \text{Số khấu hao TSCĐ tăng trong tháng này} - \text{Số khấu hao TSCĐ giảm trong tháng này}$$

Tuy nhiên khi doanh nghiệp áp dụng phương pháp khấu hao theo sản lượng hoặc khấu hao nhanh thì việc lập bảng tính và phân bổ khấu hao TSCĐ không thực hiện theo nguyên tắc trên mà phải tính khấu hao từng tài sản sau đó tổng hợp chung toàn doanh nghiệp

4.2. Phương pháp kế toán khấu hao TSCĐ

4.2.1. Tài khoản sử dụng

Để kế toán khấu hao cơ bản TSCĐ xác định giá trị hao mòn của TSCĐ, kế toán doanh nghiệp sử dụng các TK 214, 627, 009, 641, 642.

TK 214: TK này dùng để phản ánh giá trị hao mòn của TSCĐ trong quá trình sử dụng do trích khấu hao TSCĐ và những khoản tăng giảm hao mòn khác của TSCĐ.

- Kết cấu của TK 214 như sau :

Bên Nợ: Giá trị hao mòn của TSCĐ giảm do thanh lý, nhượng bán, bàn giao, điều đi nơi khác.

Bên Có: Giá trị hao mòn của TSCĐ tăng do trích khấu hao TSCĐ, do đánh giá lại TSCĐ hoặc do điều chuyển TSCĐ đã sử dụng giữa các đơn vị thành viên của Tổng công ty hoặc công ty...

Giá trị hao mòn của TSCĐ tăng do tính hao mòn TSCĐ dùng vào hoạt động phúc lợi, hoạt động sự nghiệp hoặc hoạt động dự án,

Số dư bên Có: Giá trị hao mòn TSCĐ hiện có của đơn vị.

TK 214 - Hao mòn TSCĐ, được chi tiết thành 4 TK cấp 2:

- TK 2141 - Hao mòn TSCĐ hữu hình: Phản ánh giá trị hao mòn TSCĐ hữu hình trong quá trình sử dụng do trích khấu hao TSCĐ và những khoản tăng giảm hao mòn khác của TSCĐ hữu hình.
- TK 2142 - Hao mòn TSCĐ đi thuê: Phản ánh giá trị hao mòn của TSCĐ đi thuê tài chính.
- TK 2143 - Hao mòn TSCĐ vô hình: Phản ánh giá trị hao mòn của TSCĐ vô hình.
- TK 2147 - Hao mòn bất động sản đầu tư.

4.2. 2. Trình tự kế toán

Định kỳ căn cứ vào bảng tính và phân bổ khấu hao TSCĐ, kế toán trích khấu hao TSCĐ vào chi phí sản xuất, chi phí kinh doanh... đồng thời phản ánh giá trị hao mòn TSCĐ, kế toán ghi:

Nợ TK 627: Khấu hao những TSCĐ phục vụ sản xuất, kinh doanh dịch vụ (6274).

Nợ TK 641: Khấu hao những TSCĐ phục vụ bán hàng (6414)

Nợ TK 642: Khấu hao những TSCĐ phục vụ quản lý (6424)

Nợ TK 241: Khấu hao những TSCĐ phục vụ xây dựng cơ bản (2412)

Có TK 214: Ghi tăng giá trị hao mòn TSCĐ (2141, 2142, 2143).

Đối với TSCĐ đầu tư, mua sắm bằng quỹ phúc lợi, khi hoàn thành đưa vào sử dụng phục vụ hoạt động phúc lợi công cộng thì không trích khấu hao TSCĐ vào chi phí sản xuất, chi phí kinh doanh. Một năm một lần vào thời điểm cuối niên độ kế toán tính và phản ánh giá trị hao mòn, ghi:

Nợ TK 4313: Quỹ phúc lợi đã hình thành TSCĐ

Có TK 214: Ghi tăng giá trị hao mòn TSCĐ

Khi nhận TSCĐ đã sử dụng từ đơn chính hoặc điều chuyển từ các đơn vị nội bộ có tổ chức kế toán riêng, kế toán đơn vị nhận TSCĐ ghi tăng hao mòn TSCĐ nhận :

Nợ TK 211, 213 -Nguyên giá TSCĐ

Có TK 1361 -Giá trị còn lại

Có TK 214: Ghi tăng giá trị hao mòn TSCĐ nhận

Khi thanh lý, nhượng bán, bàn giao, điều chuyển TSCĐ... đồng thời với bút toán ghi giảm TSCĐ, kế toán phải ghi giảm hao mòn TSCĐ

Nợ TK 811, 1361, ...Phần giá trị còn lại

Nợ TK 214 - Phần giá trị hao mòn TSCĐ giảm

Có TK 211, 213 -Nguyên giá TSCĐ

5. Kế toán sửa chữa TSCĐ

Trong quá trình sử dụng, TSCĐ bị hao mòn và hư hỏng từng bộ phận. Để TSCĐ hoạt động bình thường trong thời gian sử dụng phải tiến hành bảo dưỡng và sửa chữa TSCĐ khi bị hư hỏng.

Nhiệm vụ của kế toán sửa chữa TSCĐ là phải xác định chi phí sửa chữa và tính giá thành các công việc sửa chữa lớn hoàn thành, phân bổ đúng chi phí sửa chữa TSCĐ vào các đối tượng liên quan

Trong doanh nghiệp tùy theo quy mô, tính chất của công việc sửa chữa và tùy theo khả năng, doanh nghiệp có thể tiến hành sửa chữa TSCĐ theo các phương thức tự làm (thường là sửa chữa, bảo dưỡng thường xuyên, một số công trình sửa chữa nhỏ) hoặc thuê ngoài (cho thuê) (thường là các công trình sửa chữa lớn).

5.1. Kế toán sửa chữa TSCĐ theo phương thức tự làm

a- Đối với sửa chữa thường xuyên

Các chi phí sửa chữa thường nhỏ nên chi phí sửa chữa được phản ánh trực tiếp vào chi phí sản xuất kinh doanh của từng bộ có TSCĐ sửa chữa. Kế toán ghi :

Nợ TK 627, 641, 642

Có TK 152, 153, 214, 334, 338, 111, 112 ...

b - Đối với sửa chữa lớn TSCĐ :

Căn cứ chứng từ tập hợp chi phí, kế toán ghi:

Nợ TK 241 - XDCB dở dang (2413)

Có TK 152, 153, 214, 334, 338, 111, 112 ...

Khi công trình sửa chữa lớn hoàn thành, giá trị thực tế công trình được kết chuyển:

* Nếu doanh nghiệp không trích trước chi phí sửa chữa lớn TSCĐ

- Kết chuyển giá trị thực tế của công trình sửa chữa lớn hoàn thành:

Nợ TK 142: Chi phí sản xuất chung (1421)

Có TK 241: Xây dựng cơ bản dở dang (2413)

- Số chi phí sửa chữa lớn phân bổ dần hàng kỳ vào chi phí sản xuất kinh doanh:

Nợ TK 627, 641, 642

Có TK 142 - Chi phí trả trước (1421)

* Nếu doanh nghiệp thực hiện việc trích trước chi phí sửa chữa lớn TSCĐ

- Hàng tháng căn cứ vào kế hoạch trích trước chi phí sửa chữa lớn TSCĐ, kế toán ghi:

Nợ TK 627, 641, 642

Có TK 335 - Chi phí phải trả (chi tiết trích trước SCL TSCĐ)

- Khi công trình sửa chữa lớn hoàn thành, căn cứ giá trị quyết toán công trình, kế toán ghi:

Nợ TK 335: Chi phí trả trước (chi tiết trích trước SCL tài sản cố định)

Có TK 241: Xây dựng cơ bản dở dang (2413)

- Cuối niên độ xử lý chênh lệch giữa khoản trích trước và chi phí sửa chữa lớn thực tế phát sinh:

Nếu số trích trước sửa chữa lớn TSCĐ > chi phí thực tế phát sinh thì số chênh lệch được ghi:

Nợ TK 335 - Chi phí phải trả

Có TK 627, 641, 642

Nếu số trích trước sửa chữa lớn TSCĐ < chi phí thực tế phát sinh thì số chênh lệch được ghi:

Nợ TK 627, 641, 642

Có TK 335 : Chi phí phải trả

Nếu trong quá trình sửa chữa lớn, TSCĐ không những phục hồi năng lực hoạt động mà còn được nâng cấp, cải tạo nhằm kéo dài tuổi thọ; Phần chi phí chi ra để nâng cấp, cải tạo ghi:

Nợ TK 211 - Tài sản cố định hữu hình

Có TK 241: Xây dựng cơ bản dở dang (2413)

5.2. Kế toán sửa chữa tài sản cố định theo phương thức cho thuê

Khi công việc sửa chữa lớn TSCĐ phải thực hiện theo phương thức cho thuê thì doanh nghiệp phải tiến hành ký hợp đồng thuê. Hợp đồng giao thuê phải quy định rõ thời gian giao nhận TSCĐ để sửa chữa, nội dung công việc sửa chữa, thời gian hoàn thành và thời gian giao lại TSCĐ cho doanh nghiệp, số tiền phải trả cho người nhận thuê về dịch vụ sửa chữa, phương thức thanh toán...

Căn cứ vào hợp đồng sửa chữa và biên bản giao nhận TSCĐ sửa chữa hoàn thành:

- Nếu đơn vị áp dụng thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ thuế, kế toán ghi :

Nợ TK 241 (2413) - Chi phí sửa chữa không có thuế

Nợ TK 133 - Thuế GTGT đầu vào

Có TK 331 - Tổng số tiền phải trả cho người nhận thầu

Nếu doanh nghiệp không trích trước chi phí sửa chữa lớn TSCĐ:

- Kết chuyển toàn bộ chi phí sửa chữa lớn TSCĐ

Nợ TK 1421, 242

Có TK 241 (2413) - Xây dựng cơ bản dở dang

- Số chi phí sửa chữa lớn phân bổ dần hàng kỳ vào chi phí SXKD:

Nợ TK 627, 641, 642

Có TK 1421, 242

Nếu doanh nghiệp thực hiện việc trích trước chi phí sửa chữa lớn TSCĐ:

- Khi công trình sửa chữa lớn hoàn thành, căn cứ giá trị quyết toán công trình, kế toán ghi:

Nợ TK 335 - Chi phí trả trước (chi tiết trích trước sửa chữa lớn TSCĐ)

Có TK 241 - Xây dựng cơ bản dở dang (2413)

- Cuối niên độ xử lý chênh lệch giữa các khoản trích trước và chi phí sửa chữa lớn thực tế phát sinh theo quy định hiện hành của cơ chế tài chính:

Nếu số trích trước sửa chữa lớn TSCĐ > chi phí thực tế phát sinh thì số chênh lệch được ghi:

Nợ TK 335 - Chi phí phải trả

Có TK 627, 641, 642

Nếu số trích trước sửa chữa lớn TSCĐ < chi phí thực tế phát sinh thì số chênh lệch được ghi:

Nợ TK 627, 641, 642

Có TK 335 : Chi phí phải trả

III. KẾ TOÁN TSCĐ ĐI THUÊ

1. Kế toán TSCĐ đi thuê tài chính

1.1. Phương pháp ghi nhận TSCĐ thuê tài chính đối với bên thuê

Tại thời điểm nhận tài sản thuê, bên thuê ghi nhận giá trị TSCĐ thuê tài chính và nợ gốc phải trả về thuê tài chính với cùng một giá trị bằng với giá trị hợp lý của tài sản thuê (nếu giá trị hợp lý của tài sản thuê < giá trị hiện tại của khoản thanh toán tiền thuê tối thiểu). Nếu giá trị hợp lý của tài sản thuê > giá trị hiện tại của khoản thanh toán tiền thuê tối thiểu thì ghi theo giá trị hiện tại của khoản thanh toán tiền thuê tối thiểu. Khi tính giá trị hiện tại của khoản thanh toán tiền thuê tối thiểu cho việc thuê tài sản, doanh nghiệp có thể sử dụng tỷ lệ lãi suất ngầm định hoặc tỷ lệ lãi suất được ghi trong hợp đồng thuê hoặc tỷ lệ lãi suất biên đi vay của bên thuê.

Trường hợp trong hợp đồng thuê tài chính đã ghi rõ số nợ gốc phải trả bằng giá trị hợp lý tài sản thuê thì tài sản thuê và nợ phải trả về thuê tài chính được ghi theo cùng giá trị này.

Giá trị hợp lý hoặc giá trị hiện tại của khoản thanh toán tiền thuê tối thiểu ghi nhận giá trị TSCĐ thuê tài chính là giá chưa có thuế GTGT (Kể cả trường hợp TSCĐ thuê tài chính dùng vào hoạt động SXKD hàng hoá, dịch vụ thuộc đối tượng chịu thuế GTGT tính theo phương pháp khấu trừ thuế và trường hợp TSCĐ thuê tài chính dùng vào hoạt động SXKD hàng hoá, dịch vụ thuộc đối tượng không chịu thuế GTGT hoặc chịu thuế GTGT tính theo phương pháp trực tiếp).

Các chi phí trực tiếp phát sinh ban đầu liên quan đến hoạt động thuê tài chính được tính vào nguyên giá của tài sản thuê. Khoản thanh toán tiền thuê tài sản thuê tài chính phải được chia ra thành chi phí 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 tài chính trong suốt thời hạn thuê. Số tiền lãi thuê tài chính ghi nhận vào chi phí tài chính 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 số tiền lãi thuê tài chính phải trả bao gồm cả số lãi tính trên số thuế GTGT mà bên thuê chưa trả cho bên cho thuê.

Bên thuê có trách nhiệm tính trích khấu hao TSCĐ thuê tài chính vào chi phí sản xuất, kinh doanh 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 doanh nghiệp 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.

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 chuẩn mực "Chi phí đi vay".

1.2. Phương pháp kế toán TSCĐ thuê tài chính

a- Chứng từ ban đầu:

- Hợp đồng thuê tài chính
- Hoá đơn GTGT về mua TSCĐ của bên cho thuê
- Hoá đơn dịch vụ cho thuê tài sản của bên cho thuê
- Các chứng từ phản ánh chi phí liên quan đến tài sản thuê
- Các chứng từ thanh toán: phiếu chi, giấy báo nợ...

b- Tài khoản sử dụng:

Kế toán TSCĐ thuê tài chính sử dụng TK 212 - TSCĐ thuê tài chính. Tài khoản này phản ánh giá trị hiện có và tình hình biến động của toàn bộ TSCĐ thuê tài chính của doanh nghiệp.

Hạch toán TK 212- TSCĐ thuê tài chính cần tôn trọng các quy định sau:

- TK này dùng cho doanh nghiệp thuê hạch toán nguyên giá của TSCĐ đi thuê tài chính. Đây là những TSCĐ chưa thuộc quyền sở hữu của doanh nghiệp nhưng doanh nghiệp có nghĩa vụ và trách nhiệm pháp lý quản lý và sử dụng như tài sản của doanh nghiệp.
- Nguyên giá của TSCĐ đi thuê tài chính không bao gồm số thuế GTGT bên cho thuê đã trả khi mua TSCĐ để cho thuê (kể cả trường hợp TSCĐ thuê tài chính dùng vào hoạt động SXKD hàng hoá, dịch vụ thuộc đối tượng chịu thuế GTGT tính theo phương pháp khấu trừ và trường hợp TSCĐ thuê tài chính dùng vào hoạt động SXKD hàng hoá, dịch vụ thuộc đối tượng không chịu thuế GTGT hoặc chịu thuế GTGT tính theo phương pháp trực tiếp).
- Không phản ánh vào tài khoản này giá trị của các TSCĐ đi thuê hoạt động.
- Tài khoản 212 được mở chi tiết để theo dõi từng loại, từng TSCĐ đi thuê.
- Việc ghi nhận nguyên giá của TSCĐ thuê tài chính tại thời điểm khởi đầu thuê được thực hiện theo quy định của CMKT số 06 "Thuê tài sản". Sau thời điểm đó, kế toán TSCĐ thuê tài chính trên TK 212 được thực hiện theo quy định của CMKT số 03 "TSCĐ hữu hình".
- Số thuế GTGT bên thuê phải trả cho bên cho thuê theo định kỳ nhận được hoá đơn thanh toán tiền thuê tài chính được hạch toán như sau:

Trường hợp TSCĐ thuê tài chính dùng vào hoạt động SXKD hàng hoá, dịch vụ thuộc đối tượng chịu thuế GTGT tính theo phương pháp khấu trừ thì số thuế GTGT phải trả từng kỳ được ghi vào bên Nợ TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ (1332);

Trường hợp TSCĐ thuê tài chính dùng vào hoạt động SXKD hàng hoá, dịch vụ thuộc đối tượng không chịu thuế GTGT hoặc chịu thuế GTGT tính theo phương pháp trực tiếp thì số thuế GTGT phải trả từng kỳ ghi vào chi phí SXKD trong kỳ

Kết cấu và nội dung phản ánh của Tài khoản 212 - TSCĐ thuê tài chính

Bên Nợ: Nguyên giá của TSCĐ thuê tài chính tăng.

Bên Có: Nguyên giá của TSCĐ thuê tài chính giảm do chuyển trả lại cho bên cho thuê khi hết hạn hợp đồng hoặc mua lại thành TSCĐ của doanh nghiệp.

Số dư bên Nợ: Nguyên giá của TSCĐ thuê tài chính hiện có.

c. Phương pháp kế toán các hoạt động kinh tế liên quan đến thuê tài sản là thuê tài chính

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..., kế toán ghi:

Nợ TK 142 - Chi phí trả trước

Có các TK 111, 112...

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 - nếu có)

Nợ TK 244 - Ký quỹ, ký cược dài hạn

Có TK 111, 112...

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.

- Khi nhận TSCĐ thuê tài chính, 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 (Giá chưa có thuế GTGT)

Có TK 342 - Nợ dài hạn (GTHT của khoản thanh toán tiền thuê tối thiểu hoặc GTHL của tài sản thuê trừ (-) Nợ gốc phải trả kỳ này)

Có TK 315 - Nợ dài hạn đến hạn trả (Số nợ gốc phải trả kỳ này).

- Chi phí trực tiếp ban đầu liên quan đến hoạt động thuê tài chính được ghi nhận vào nguyên giá TSCĐ thuê tài chính, ghi:

Nợ TK 212 - TSCĐ thuê tài chính

Có TK 142 - Chi phí trả trước, hoặc

Có các TK 111, 112 (Số chi phí trực tiếp liên quan đến hoạt động thuê phát sinh khi nhận tài sản thuê tài chính).

- Cuối niên độ, xác định số nợ gốc thuê đến hạn phải trả trong niên độ kế toán tiếp theo, ghi:

Nợ TK 342 - Nợ dài hạn

Có TK 315 - Nợ dài hạn đến hạn trả.

- Định kỳ, nhận được hoá đơn thanh toán tiền thuê tài chính:

- Trường hợp TSCĐ thuê tài chính dùng vào hoạt động sản xuất kinh doanh hàng hoá, dịch vụ thuộc đối tượng chịu thuế GTGT tính theo phương pháp khấu trừ thuế:

Trả nợ gốc, tiền lãi thuê và thuế GTGT cho đơn vị cho thuê, ghi:

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính (Tiền lãi thuê trả kỳ này)

Nợ TK 315 - Nợ dài hạn đến hạn trả (Nợ gốc trả kỳ này)

Nợ TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ (1332)

Có TK 111, 112.

Khi nhận được hoá đơn tiền thuê tài sản nhưng chưa trả tiền ngay, ghi:

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính (Tiền lãi thuê)

Nợ TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ (1332)

Có TK 315 - Nợ dài hạn đến hạn trả.

- Trường hợp TSCĐ thuê tài chính dùng vào hoạt động SXKD hàng hoá, dịch vụ thuộc đối tượng không chịu thuế GTGT hoặc chịu thuế GTGT tính theo phương pháp trực tiếp:
 - Khi trả nợ gốc, tiền lãi thuê và thuế GTGT cho đơn vị cho thuê, ghi:
 - Nợ TK 635 - Chi phí tài chính (Tiền lãi thuê trả kỳ này)
 - Nợ TK 315 - Nợ dài hạn đến hạn trả (Nợ gốc trả kỳ này)
 - Nợ TK 623, 627, 641, 642 (Số thuế GTGT trả kỳ này)
 - Có TK 111, 112.
 - Khi nhận được hoá đơn thanh toán tiền thuê tài chính nhưng chưa trả tiền ngay, căn cứ vào hoá đơn phản ánh số nợ phải trả lãi thuê tài chính và số thuế GTGT phải trả, ghi:
 - Nợ TK 635- Chi phí tài chính (Tiền lãi thuê)
 - Nợ TK 623, 627, 641, 642 (Số thuế GTGT trả kỳ này)
 - Có TK 315- Nợ dài hạn đến hạn trả.
 - 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:
 - Khi nhận TSCĐ thuê tài chính, bên đi thuê nhận nợ cả số thuế GTGT do bên cho thuê đã trả khi mua TSCĐ để cho thuê mà bên thuê phải hoàn lại cho bên cho thuê, 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:
 - Nợ TK 212 - TSCĐ thuê tài chính (Giá chưa có thuế GTGT)
 - Nợ TK 138 - Phải thu khác (Số thuế GTGT đầu vào của TSCĐ thuê tài chính)
 - Có TK 315 - Nợ dài hạn đến hạn trả (Số nợ phải trả kỳ này cả thuế GTGT)
 - Có TK 342 - Nợ dài hạn (GHTHT của khoản thanh toán tiền thuê tối thiểu hoặc GTHL của tài sản thuê (-) Nợ phải trả kỳ này (+) Thuế GTGT bên thuê còn phải trả dần trong suốt thời hạn thuê).
 - Chi phí trực tiếp ban đầu được ghi nhận vào nguyên giá TSCĐ thuê tài chính, ghi:
 - Nợ TK 212 - TSCĐ thuê tài chính
 - Có TK 142 - Chi phí trả trước
 - Có TK 111, 112 (Chi phí trực tiếp phát sinh liên quan đến hoạt động thuê tài chính khi nhận tài sản thuê tài chính).
 - Cuối niên độ kế toán, căn cứ vào hợp đồng thuê tài chính 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.
- Định kỳ, nhận được hoá đơn thanh toán tiền thuê tài chính: 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 (Tiền lãi thuê trả kỳ này)
 - Nợ TK 315 - Nợ dài hạn đến hạn trả (Nợ gốc phải trả kỳ này cả thuế GTGT)
 - Có TK 111, 112 ...
- 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 (1332), hoặc
 - Nợ TK 623, 627, 641, 642 (Số thuế GTGT trả kỳ này theo phương pháp trực tiếp)
 - Có TK 138 - Phải thu khác.

- Khi nhận được hoá đơn thanh toán tiền thuê tài chính nhưng doanh nghiệp chưa trả tiền ngay, căn cứ vào hoá đơn phản ánh số lãi thuê tài chính phải trả kỳ này vào TK 315- Nợ dài hạn đến hạn trả, ghi:

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính

Có TK 315 - Nợ dài hạn đến hạn trả (Tiền lãi thuê phải trả kỳ này).

- Căn cứ hoá đơn thanh toán tiền thuê phản ánh số thuế GTGT được khấu trừ hoặc tính vào chi phí trong kỳ giống như trường hợp chi tiền trả nợ khi nhận được hoá đơn.
- 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...

- Định kỳ, kế toán tính, trích khấu hao TSCĐ thuê tài chính vào chi phí sản xuất, kinh doanh hoặc vốn hoá vào giá trị tài sản dở dang, ghi:

Nợ TK 623, 627, 641, 642, 241...

Có TK 214 - Hao mòn TSCĐ thuê tài chính (2142).

Đồng thời ghi đơn bên Nợ TK 009- Nguồn vốn khấu hao TSCĐ.

- Khi trả lại TSCĐ thuê tài chính theo quy định của hợp đồng thuê cho bên cho thuê, kế toán ghi giảm giá trị TSCĐ thuê tài chính, ghi:

Nợ TK 214 - Hao mòn TSCĐ (2142)

Có TK 212 - TSCĐ thuê tài chính.

Trường hợp kết thúc hợp đồng thuê, bên đi thuê mua lại, hoặc kết thúc hợp đồng thuê TSCĐ thuộc bên thuê thì khi nhận chuyển giao quyền sở hữu tài sản, kế toán ghi

- + Khi chuyển từ tài sản thuê tài chính sang tài sản thuộc sở hữu, ghi:

Nợ TK 211, 213 - NGTSCĐ

Có TK 212 - NGTSCĐ

- + Số tiền trả khi mua lại TSCĐ thuê tài chính, ghi:

Nợ TK 21, 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 - Hao mòn TSCĐ của doanh nghiệp

Ví dụ :

Công ty A thuê 1 TSCĐ HH dùng vào hoạt động SXKD thuộc đối tượng được khấu trừ thuế GTGT. Thời gian thuê 3 năm, tiền thuê chưa thuế GTGT phải trả theo hợp đồng vào cuối mỗi năm là 50 trđ. Giá mua chưa thuế GTGT mà bên cho thuê đã trả khi mua TSCĐ là 135trđ, thuế GTGT 10%: 13,5trđ, được hoàn lại trong 3 năm, tổng giá thanh toán 148,5trđ. Thời gian sử dụng kinh tế của TSCĐ là 5 năm. Lãi suất ghi trong hợp đồng 10%/năm

Giá trị hiện tại của các khoản thanh toán tiền thuê tối thiểu theo hợp đồng:

$$PV = 50 \times \frac{1}{0,1} \times \left| 1 - \frac{1}{(1 + 0,1)^3} \right| = 124,3426$$

Vậy, nguyên giá TSCĐ thuê tài chính được ghi theo Giá trị hiện tại của khoản thanh toán tiền thuê tối thiểu. Kế toán lập bảng tính lãi, nợ gốc phải trả hàng năm như sau:

Năm	Nợ gốc đầu năm			Lãi phải trả hàng năm			Nợ gốc phải trả hàng năm			Nợ gốc được trả			Nợ gốc cuối năm		
	Ko VAT	VAT	Σ	Ko VAT	VAT	Σ	Ko VAT	VAT	Σ	Ko VAT	VAT	Σ	Ko VAT	VAT	Σ
1	2	3	4=2+3	5=2xr	6=3xr	7=5+6	8	9=VAT/n	10=8	11=8-5	12=VAT/n	13=11+12	14=2-11	15=3-12	16=14+15
1	124,3426	13,5	137,8426	12,4343	1,35	13,7843	50	5,85	55,85	37,5657	4,5	42,0657	86,7769	9,0	95,7769
2	86,7769	9,0	95,7769	8,6777	0,90	9,5777	50	5,40	55,40	41,3223	4,5	45,8223	45,4545	4,5	49,9545
3	45,4545	4,5	49,9545	4,5455	0,45	4,9955	50	4,95	54,95	45,4545	4,5	49,9545	0,0000	0,0	0,0000
Tổng cộng				25,6574	2,7	28,3574	150	16,2	166,2	124,3426	13,5	137,8426			

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.

- Khi nhận TSCĐ thuê tài chính, kế toán 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: 124,3426

Có TK 342: 86,7769

Có TK 315: 37,5657

- Cuối năm thứ nhất, căn cứ vào hợp đồng thuê tài sản xác định số nợ gốc thuê tài chính đến hạn trả năm thứ hai, ghi:

Nợ TK 342: 41,3223

Có TK 315: 41,3223

- Cuối năm thứ hai, căn cứ vào hợp đồng thuê tài sản xác định số nợ gốc thuê tài chính đến hạn trả năm thứ ba, ghi:

Nợ TK 342: 45,4545

Có TK 315: 45,4545

- Định kỳ, nhận được hoá đơn thanh toán tiền thuê tài chính:

- Trường hợp TSCĐ thuê tài chính dùng vào hoạt động sản xuất kinh doanh hàng hoá, dịch vụ thuộc đối tượng chịu thuế GTGT tính theo phương pháp khấu trừ thuế:

Khi xuất tiền trả nợ gốc, tiền lãi thuê và thuế GTGT cho đơn vị cho thuê, ghi:

	Năm I	Năm II	Năm III
Nợ TK 635	13,7843	9,5777	4,9955
Nợ TK 315	37,5657	41,3223	45,4545
Nợ TK 133	4,5	4,5	4,5
Có TK 112	55,85	55,4	54,95

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:

- Khi nhận TSCĐ thuê tài chính bên đi thuê nhận nợ cả số thuế GTGT do bên cho thuê đã trả khi mua TSCĐ để cho thuê mà bên thuê phải hoàn lại cho bên cho thuê, kế toán 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: 124,3426

Nợ TK 138: 13,5

Có TK 315: 42,0657

Có TK 342: 95,7769

- Cuối năm thứ nhất, căn cứ vào hợp đồng thuê tài chính xác định số nợ gốc thuê tài chính đến hạn trả năm thứ hai, ghi:
Nợ TK 342: 45,8223
Có TK 315: 45,8223
- Cuối năm thứ hai, căn cứ vào hợp đồng thuê tài chính xác định số nợ gốc thuê tài chính đến hạn trả năm thứ ba, ghi:
Nợ TK 342: 49,9545
Có TK 315: 49,9545
- Định kỳ, nhận được hoá đơn thanh toán tiền thuê tài chính:
- Trường hợp TSCĐ thuê tài chính dùng vào hoạt động sản xuất kinh doanh hàng hoá, dịch vụ thuộc đối tượng chịu thuế GTGT tính theo phương pháp khấu trừ thuế:

Khi xuất tiền trả nợ gốc, tiền lãi thuê và thuế GTGT cho đơn vị cho thuê, ghi:

	Năm I	Năm II	Năm III
Nợ TK 635	13,7843	9,5777	4,9955
Nợ TK 315	42,0657	45,8223	49,9545
Có TK 112	55,85	55,4	54,95

Căn cứ vào hoá đơn thanh toán tiền thuê phản ánh số thuế GTGT, ghi:

Nợ TK 133: 4,5
Có TK 138: 4,5

2. Kế toán thuê tài sản thuê hoạt động

2.1. Phương pháp ghi nhận thuê tài sản thuê hoạt động đối với doanh nghiệp thuê

Thuê tài sản là thuê hoạt động thì doanh nghiệp thuê không phản ánh giá trị tài sản đi thuê trên Bảng cân đối kế toán của doanh nghiệp, mà chỉ phản ánh chi phí tiền thuê hoạt động vào chi phí sản xuất, kinh doanh theo phương pháp đường thẳng cho suốt thời hạn thuê tài sản, không phụ thuộc vào phương thức thanh toán tiền thuê (Trả tiền thuê từng kỳ hay trả trước, trả sau).

2.2. Phương pháp kế toán TSCĐ thuê hoạt động

Khi nhận TSCĐ thuê hoạt động, kế toán ghi:

Nợ TK 001: Giá trị TSCĐ thuê hoạt động

Khi xác định chi phí tiền thuê tài sản là thuê hoạt động phải trả trong kỳ, ghi:

Nợ TK 623, 627, 641, 642

Nợ TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ (1332)

Có TK 111, 112, 331

Trường hợp doanh nghiệp phải trả trước tiền thuê tài sản là thuê hoạt động cho nhiều kỳ.

Khi xuất tiền trả trước tiền thuê cho nhiều kỳ, ghi:

Nợ TK 623, 627, 641, 642 (Số trả cho kỳ này)

Nợ TK 142, 242

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

Có TK 111, 112...

Định kỳ, phân bổ tiền thuê tài sản là thuê hoạt động đã trả trước vào chi phí SXD, ghi:

Nợ các TK 623, 627, 641, 642

Có TK 142, 242

Khi trả lại TSCĐ thuê hoạt động cho bên cho thuê, kế toán ghi:

Có TK 001: Giá trị TSCĐ thuê hoạt động

3. Kế toán giao dịch bán và thuê lại TSCĐ

3.1. Kế toán giao dịch bán và thuê lại TSCĐ là thuê tài chính

3.1.1. Phương pháp ghi nhận giao dịch bán và thuê lại tài sản là thuê tài chính

Giao dịch bán và thuê lại tài sản được thực hiện khi tài sản được bán và được thuê lại bởi chính người bán. Khoản chênh lệch giữa thu nhập 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.

3.1.2. Phương pháp kế toán giao dịch bán và thuê lại tài sản là thuê tài chính

a. Trường hợp giao dịch bán và thuê lại với giá bán cao hơn giá trị còn lại của TSCĐ.

Khi hoàn tất thủ tục bán tài sản, căn cứ vào hoá đơn và các chứng từ liên quan:

Nợ TK 111, 112, 131 (Tổng giá thanh toán)

Có TK 711 - (Theo giá trị còn lại của TSCĐ bán và thuê lại)

Có TK 3387 - (Chênh lệch giữa 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 - Chi phí khác (Giá trị còn lại của TSCĐ bán và thuê lại)

Nợ TK 214 - Hao mòn TSCĐ (Nếu có)

Có TK 211 - TSCĐ hữu hình (Nguyên giá TSCĐ).

Các bút toán ghi nhận tài sản thuê và nợ phải trả về thuê tài chính, trả tiền thuê từng kỳ thực hiện theo bút toán phần "Kế toán thuê tài sản là thuê tài chính".

Định kỳ, trích khấu hao TSCĐ thuê tài chính vào chi phí sản xuất, kinh doanh, ghi:

Nợ TK 623, 627, 641, 642

Có TK 2142 - Hao mòn TSCĐ thuê tài chính.

Đồng thời, ghi đơn bên Nợ TK 009 - Nguồn vốn khấu hao TSCĐ

Định kỳ, kết chuyển chênh lệch giữa giá bán > giá trị còn lại của tài sản cố định bán và thuê lại ghi giảm chi phí sản xuất, kinh doanh trong kỳ phù hợp thời gian thuê tài sản:

Nợ TK 3387 - Doanh thu chưa thực hiện

Có TK 623, 627, 641, 642,...

b. Trường hợp giao dịch bán và thuê lại với giá thấp hơn giá trị còn lại của TSCĐ.

Khi hoàn tất thủ tục bán tài sản, căn cứ vào hoá đơn và các chứng từ liên quan, ghi:

Nợ TK 111, 112, 131 (Tổng giá thanh toán)

Có TK 711 - Thu nhập khác (Giá bán TSCĐ)

Có TK 3331 - Thuế GTGT phải nộp (Nếu có).

Đồng thời, ghi giảm TSCĐ:

Nợ TK 811 - Chi phí khác (Tính bằng giá bán TSCĐ)

Nợ TK 242 - Chi phí trả trước dài hạn (CL giá bán nhỏ hơn giá trị còn lại của TSCĐ)

Nợ TK 214 - Hao mòn TSCĐ (Nếu có)

Có TK 211 - TSCĐ hữu hình (Nguyên giá TSCĐ).

Các bút toán ghi nhận tài sản, nợ phải trả về thuê tài chính, trả tiền thuê từng kỳ và tính, trích khấu hao TSCĐ thuê tài chính thực hiện theo bút toán phần "Kế toán TSCĐ thuê tài chính".

Định kỳ, kết chuyển số chênh lệch nhỏ hơn (lỗ) giữa giá bán và giá trị còn lại của TSCĐ bán và thuê lại ghi tăng chi phí sản xuất, kinh doanh trong kỳ, ghi:

Nợ các TK 623, 627, 641, 642...

Có TK 242 - Chi phí trả trước dài hạn.

3.1.2. Kế toán giao dịch bán và thuê lại TSCĐ là thuê hoạt động

a - Phương pháp ghi nhận giao dịch bán và thuê lại TSCĐ là thuê hoạt động

Nếu giá bán được thỏa thuận ở mức giá trị hợp lý thì các khoản lỗ hoặc lãi phải được ghi nhận ngay vào Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh trong kỳ phát sinh;

Nếu giá bán được thỏa thuận thấp hơn giá trị hợp lý thì các khoản lãi hoặc lỗ cũng phải được ghi nhận ngay trong kỳ phát sinh, trừ trường hợp khoản lỗ được bù đắp bằng khoản tiền thuê trong tương lai ở một mức giá thuê thấp hơn giá thuê thị trường, thì khoản lỗ này không được ghi nhận ngay mà phải phân bổ dần phù hợp với khoản thanh toán tiền thuê trong suốt thời gian mà tài sản đó được dự kiến sử dụng;

Nếu giá bán cao hơn giá trị hợp lý thì khoản chênh lệch cao hơn giá trị hợp lý không được ghi nhận ngay là một khoản lãi trong kỳ mà phải được phân bổ dần trong suốt thời gian mà tài sản đó được dự kiến sử dụng;

Đối với thuê hoạt động, nếu giá trị hợp lý tại thời điểm bán và thuê lại tài sản thấp hơn giá trị còn lại của tài sản, khoản lỗ bằng số chênh lệch giữa giá trị còn lại và giá trị hợp lý phải được ghi nhận ngay trong kỳ phát sinh.

b - Phương pháp kế toán giao dịch bán và thuê lại TSCĐ là thuê hoạt động

Tài khoản sử dụng:

Tài khoản 242 "Chi phí trả trước dài hạn"

Bên Nợ:

- Chi phí trả trước dài hạn phát sinh trong kỳ
- Số chênh lệch giá bán nhỏ hơn giá trị còn lại của TSCĐ bán và thuê lại là thuê hoạt động.

Bên Có:

- Các khoản chi phí trả trước dài hạn phân bổ vào chi phí hoạt động SXKD trong kỳ.
- Phân bổ số chênh lệch giá bán nhỏ hơn giá trị còn lại của TSCĐ bán và thuê lại vào chi phí SXKD trong suốt thời hạn thuê lại tài sản.

Số dư Nợ:

- Các khoản chi phí trả trước dài hạn chưa tính vào chi phí hoạt động sản xuất kinh doanh của năm tài chính.

Phương pháp kế toán giao dịch bán và thuê lại TSCĐ là thuê hoạt động

Khi bán TSCĐ và thuê lại, căn cứ vào hóa đơn GTGT và các chứng từ liên quan đến việc bán TSCĐ, kế toán phản ánh giao dịch bán theo các trường hợp sau:

- Nếu giá bán được thỏa thuận ở mức giá trị hợp lý thì các khoản lỗ hay lãi phải được ghi nhận ngay trong kỳ phát sinh, căn cứ vào hóa đơn chứng từ:

- Phản ánh số thu nhập bán TSCĐ, ghi:

Nợ TK 111, 112, 131,...

Có TK 711 - Thu nhập khác (Giá bán TSCĐ)

Có TK 3331 - Thuế GTGT phải nộp (Nếu có).

- Đồng thời, ghi giảm TSCĐ:

Nợ TK 811 - Chi phí khác (Giá trị còn lại của TSCĐ bán và thuê lại)

Nợ TK 214 - Hao mòn TSCĐ (Số đã hao mòn - Nếu có)

Có TK 211- TSCĐ hữu hình (Nguyên giá TSCĐ).

- Nếu giá bán được thỏa thuận ở mức thấp hơn giá trị hợp lý thì các khoản lãi hoặc lỗ cũng phải được ghi nhận ngay, kế toán ghi sổ các bút toán như ở điểm trên.
- Trường hợp giá bán và thuê lại TSCĐ thấp hơn giá trị hợp lý nhưng mức giá thuê thấp hơn giá thuê thị trường thì khoản lỗ này không được ghi nhận ngay mà phải phân bổ dần phù hợp với khoản thanh toán tiền thuê trong thời gian thuê tài sản, ghi:

Nợ TK 111, 112,...

Có TK 711 - Thu nhập khác (Giá bán TSCĐ)

Có TK 3331 - Thuế GTGT phải nộp.

- Đồng thời, ghi giảm TSCĐ:

Nợ TK 811 - Chi phí khác (Tính bằng giá bán của TSCĐ)

Nợ TK 242 - Chi phí trả trước dài hạn (CL giá trị còn lại của TSCĐ lớn hơn giá bán)

Nợ TK 214 - Hao mòn TSCĐ

Có TK 211 - TSCĐ hữu hình.

- Trong các kỳ tiếp theo phân bổ số lỗ về giao dịch bán và thuê lại tài sản là thuê hoạt động vào chi phí sản xuất, kinh doanh trong kỳ phù hợp với khoản thanh toán tiền thuê trong suốt thời gian mà tài sản đó dự kiến sử dụng, ghi:

Nợ TK 623, 627, 641, 642

Có TK 242 - Chi phí trả trước dài hạn.

- Nếu giá bán và thuê lại tài sản cao hơn giá trị hợp lý thì khoản chênh lệch cao hơn giá trị hợp lý không được ghi nhận ngay là một khoản lãi trong kỳ mà được phân bổ dần trong suốt thời gian mà tài sản đó được dự kiến sử dụng còn số chênh lệch giữa giá trị hợp lý và giá trị còn lại được ghi nhận ngay là một khoản lãi hay lỗ trong kỳ.

Nợ TK 111, 112, 131

Có TK 711 - (Tính bằng giá trị hợp lý của TSCĐ)

Có TK 3387 - (Chênh lệch giá bán cao hơn giá trị hợp lý của TSCĐ)

Có TK 3331 - Thuế GTGT phải nộp (Nếu có).

Đồng thời, ghi giảm giá trị TSCĐ bán và thuê lại:

Nợ TK 811 - Chi phí khác (Giá trị còn lại của TSCĐ bán và thuê lại)

Nợ TK 214 - Hao mòn TSCĐ (Nếu có)

Có TK 211 - TSCĐ hữu hình.

Định kỳ, phân bổ số lãi về giao dịch bán và thuê lại tài sản là thuê hoạt động ghi giảm chi phí sản xuất, kinh doanh trong kỳ phù hợp với khoản thanh toán tiền thuê trong suốt thời gian mà tài sản đó dự kiến sử dụng, ghi:

Nợ TK 3387 - Doanh thu chưa thực hiện

Có TK 623, 627, 641, 642.

Định kỳ, xác định tiền thuê TSCĐ phải trả, ghi:

Nợ TK 623, 627, 641, 642

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

Có TK 111, 112, 331.

I V. KẾ TOÁN BẤT ĐỘNG SẢN ĐẦU TƯ

1. Nội dung - Đánh giá bất động sản đầu tư

1.1 Nội dung bất động sản đầu tư

Bất động sản đầu tư là bất động sản, gồm: Quyền sử dụng đất; Nhà, hoặc một phần của nhà, hoặc cả nhà và đất; Cơ sở hạ tầng do 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:

- a) Sử dụng trong sản xuất, cung cấp hàng hóa, dịch vụ hoặc sử dụng cho các mục đích quản lý; hoặc:
- b) Bán trong kỳ hoạt động kinh doanh thông thường.

Một bất động sản đầu tư 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 bất động sản đầu tư phải được xác định một cách đáng tin cậy.

Các trường hợp được ghi nhận là bất động sản đầu tư

- a) Quyền sử dụng đất (do doanh nghiệp bỏ tiền ra mua) nắm giữ trong thời gian dài để chờ tăng giá;
- b) 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;
- c) 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;
- d) Nhà đang được giữ để cho thuê theo một hoặc nhiều hợp đồng thuê hoạt động;
- e) Cơ sở hạ tầng đang được giữ để cho thuê theo một hoặc nhiều hợp đồng thuê hoạt động.

Các trường hợp đặc biệt được ghi nhận là bất động sản đầu tư

a) Đối với những bất động sản mà một phần doanh nghiệp nắm giữ nhằm mục đích thu lợi từ việc cho thuê hoạt động hoặc chờ tăng giá và một phần sử dụng cho sản xuất, cung cấp hàng hóa, dịch vụ hoặc cho quản lý thì nếu những phần tài sản này được bán riêng rẽ (hoặc cho thuê riêng rẽ theo một hoặc nhiều hợp đồng thuê hoạt động), doanh nghiệp sẽ hạch toán phần tài sản dùng để cho thuê hoặc chờ tăng giá là bất động sản đầu tư còn phần tài sản dùng cho sản xuất và quản lý được hạch toán là TSCĐ hữu hình hoặc TSCĐ vô hình.

Trường hợp bất động sản không bán được riêng rẽ và phần sử dụng cho kinh doanh hoặc cho quản lý là không đáng kể thì hạch toán là bất động sản đầu tư. Ví dụ: Doanh nghiệp có một toà nhà có 80% diện tích chuyên cho thuê hoạt động và 20% diện tích sử dụng làm văn phòng công ty thì toà nhà đó được hạch toán là bất động sản đầu tư.

b) Trường hợp doanh nghiệp cung cấp các dịch vụ liên quan cho những người sử dụng bất động sản do doanh nghiệp sở hữu là một phần tương đối nhỏ trong toàn bộ thoả thuận thì doanh nghiệp sẽ hạch toán tài sản này là bất động sản đầu tư. Ví dụ: Doanh nghiệp sở hữu toà nhà cho các đơn vị khác thuê làm văn phòng (cho thuê hoạt động) đồng thời cung cấp dịch vụ bảo dưỡng và an ninh đối với toà nhà cho thuê này.

c) Trường hợp, một công ty con cho công ty mẹ hoặc công ty con khác trong cùng một công ty mẹ thuê hoặc sử dụng và nắm giữ một bất động sản thì bất động sản đó được hạch toán là bất động sản đầu tư trên báo cáo tài chính riêng của công ty con có bất động sản đó hoặc báo cáo tài chính riêng của công ty mẹ nếu công ty mẹ cho các công ty con thuê (nếu nó thoả mãn định nghĩa bất động sản đầu tư), nhưng không được phản ánh là bất động sản đầu tư trong báo cáo tài chính hợp nhất.

1.2 Đánh giá bất động sản đầu tư

Sau ghi nhận ban đầu, trong thời gian nắm giữ, cho thuê hoạt động bất động sản đầu tư được xác định theo nguyên giá, số khấu hao lũy kế và giá trị còn lại

Nguyên giá bất động sản đầu tư

Nguyên giá của bất động sản đầu tư: Là toàn bộ chi phí (tiền mặt hoặc tương đương tiền) mà doanh nghiệp bỏ ra hoặc giá trị hợp lý của các khoản khác đưa ra trao đổi để có được bất động sản đầu tư tính đến thời điểm mua hoặc xây dựng hoàn thành bất động sản đầu tư đó.

Tùy vào từng trường hợp, nguyên giá của bất động sản đầu tư được xác định như sau:

- ❖ Nguyên giá của bất động sản đầu tư được mua bao gồm giá mua và các chi phí liên quan trực tiếp đến việc mua, như: Phí dịch vụ tư vấn về luật pháp liên quan, thuế trước bạ và chi phí giao dịch liên quan khác,...
- ❖ Trường hợp mua bất động sản đầu tư thanh toán theo phương thức trả chậm, nguyên giá của bất động sản đầu tư được phản ánh 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 tài chính theo kỳ hạn thanh toán, trừ khi số chênh lệch đó được tính vào nguyên giá bất động sản đầu tư theo quy định của Chuẩn mực kế toán số 16- "Chi phí đi vay";
- ❖ Nguyên giá của bất động sản đầu tư tự xây dựng là giá thành thực tế và các chi phí liên quan trực tiếp của bất động sản đầu tư tính đến ngày hoàn thành công việc xây dựng;
- ❖ Trường hợp bất động sản thuê tài chính với mục đích để cho thuê hoạt động thoả mãn tiêu chuẩn ghi nhận là bất động sản đầu tư thì nguyên giá của bất động sản đầu tư tại thời điểm khởi đầu thuê được thực hiện theo quy định của Chuẩn mực kế toán số 06 - "Thuê tài sản".

Các chi phí liên quan đến bất động sản đầu tư phát sinh sau ghi nhận ban đầu phải được ghi nhận là chi phí sản xuất, kinh doanh trong kỳ, trừ khi chi phí này 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.

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.

Khấu hao bất động sản đầu tư

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.

Giá trị còn lại của bất động sản đầu tư = Nguyên giá bất động sản đầu tư - Hao mòn BĐS đầu tư

2- Kế toán bất động sản đầu tư

2.1- Chứng từ ban đầu:

- Hoá đơn GTGT (Hoá đơn bán hàng)
- Biên bản quyết toán công trình XD/CB hoàn thành
- Hoá đơn dịch vụ
- Bảng tính - trích khấu hao bất động sản đầu tư
- Biên bản thanh lý, chuyển nhượng bất động sản đầu tư
- Các chứng từ thanh toán: Phiếu thu, Phiếu chi, Chứng từ Ngân hàng.....

2.2- Tài khoản kế toán sử dụng

a. TK 217 - Bất động sản đầu tư

Tài khoản này dùng để phản ánh số hiện có và tình hình biến động tăng, giảm bất động sản đầu tư của doanh nghiệp theo nguyên giá.

Không phản ánh vào tài khoản này giá trị bất động sản mua về để bán trong kỳ hoạt động kinh doanh bình thường hoặc xây dựng để bán trong tương lai gần, bất động sản chủ sở hữu sử dụng, bất động sản trong quá trình xây dựng chưa hoàn thành với mục đích để sử dụng trong tương lai dưới dạng 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". Khi quá trình xây dựng, cải tạo, nâng cấp hoàn thành phải xác định nguyên giá bất động sản đầu tư hoàn thành để kết chuyển vào TK 217 "Bất động sản đầu tư".

Kết cấu và nội dung phản ánh của TK 217 - Bất động sản đầu tư

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.

b. TK 2147 - Hao mòn bất động sản đầu tư

Tài khoản này phản ánh giá trị hao mòn bất động sản đầu tư trong quá trình nắm giữ chờ tăng giá, cho thuê hoạt động của doanh nghiệp.

Kết cấu và nội dung phản ánh của 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.

c. TK 5117 - Doanh thu kinh doanh bất động sản đầu tư

Tài khoản này dùng để phản ánh doanh thu kinh doanh bất động sản đầu tư của doanh nghiệp. Doanh thu kinh doanh bất động sản đầu tư được phản ánh vào tài khoản này bao gồm:

- Doanh thu cho thuê hoạt động bất động sản đầu tư là số tiền cho thuê tính theo kỳ báo cáo;
- Doanh thu bán bất động sản đầu tư là giá bán của BĐS đầu tư.

Kết cấu và nội dung phản ánh của TK 5117 - Doanh thu kinh doanh bất động sản đầu tư

Bên Nợ:

- Số thuế GTGT phải nộp tính theo phương pháp trực tiếp (nếu có);

- Kết chuyển doanh thu kinh doanh bất động sản đầu tư sang TK “Xác định kết quả KD”.

Bên Có:

Doanh thu kinh doanh bất động sản đầu tư phát sinh trong kỳ.

Tài khoản này không có số dư cuối kỳ.

d. TK 1567- Hàng hoá bất động sản

Tài khoản này dùng để phản ánh giá trị hiện có và tình hình 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.

Kết cấu và nội dung phản ánh của TK 1567- Hàng hoá bất động sản

Bên Nợ:

- Trị giá thực tế hàng hoá bất động sản mua về để bán;
- Giá trị còn 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.

Bên Có:

- 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.

Số dư bên Nợ: Trị giá thực tế hàng hoá bất động sản còn lại cuối kỳ.

Bổ sung nội dung phản ánh của TK 241 - XDCB dở dang

Bên Nợ:

- Chi phí mua sắm bất động sản đầu tư (cần có giai đoạn đầu tư xây dựng);
- Chi phí đầu tư xây dựng bất động sản đầu tư;

- Chi phí sửa chữa, nâng cấp, cải tạo ghi tăng nguyên giá bất động sản đầu tư.

Bên Có:

- Phản ánh giá trị bất động sản đầu tư hình thành qua đầu tư xây dựng hoàn thành;
- Kết chuyển chi phí nâng cấp, cải tạo ghi tăng nguyên giá bất động sản đầu tư.

Số dư bên Nợ:

- Giá trị bất động sản đầu tư đang đầu tư xây dựng dở dang.
- Chi phí sửa chữa, nâng cấp, cải tạo dở dang cuối kỳ

2.3 Phương pháp kế toán bất động sản đầu tư

2.3.1 Kế toán tăng bất động sản đầu tư

- ❖ Kế toán mua bất động sản đầu tư theo phương thức trả tiền ngay:
 - Trường hợp doanh nghiệp 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)
 - Có TK 111, 112, 331.
 - Trường hợp doanh nghiệp tính thuế GTGT theo phương pháp tính trực tiếp trên GTGT, ghi:
 - Nợ TK 217 - Bất động sản đầu tư
 - Có TK 111, 112, 131, 331.
- ❖ Kế toán mua bất động sản đầu tư theo phương thức trả chậm:
 - Trường hợp doanh nghiệp tính nộp thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ, ghi:
 - Nợ TK 217 - (Nguyên giá - theo giá mua trả ngay chưa có thuế GTGT)
 - Nợ TK 242 - (Phần lãi trả chậm)
 - Nợ TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ (1332)
 - Có TK 331 - Phải trả cho người bán.
 - Trường hợp doanh nghiệp tính nộp thuế GTGT theo phương pháp trực tiếp, ghi:
 - Nợ TK 217 - (Nguyên giá - theo giá mua trả ngay chưa có thuế GTGT)
 - Nợ TK 242 - (Phần lãi trả chậm)
 - Có TK 331 - Phải trả cho người bán.
 - Hàng kỳ, tính 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.
 - Khi thanh toán tiền cho người bán, ghi:
 - Nợ TK 331 - Phải trả cho người bán
 - Có TK 111, 112,...
- ❖ Trường hợp bất động sản đầu tư hình thành do xây dựng cơ bản hoàn thành bàn giao:
 - Khi phát sinh chi phí xây dựng bất động sản đầu tư, căn cứ vào các tài liệu và chứng từ có liên quan, kế toán tập hợp chi phí:
 - + Khi mua bất động sản về đưa vào xây dựng cơ bản, ghi:
 - Nợ TK 241 - XD/CB dở dang
 - Nợ TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ (1332)
 - Có TK 111, 112, 331,...
 - + Khi phát sinh các chi phí đầu tư xây dựng bất động sản đầu tư, ghi:
 - Nợ TK 241 - XD/CB dở dang
 - Nợ TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ (1332)
 - Có TK 111, 112, 152, 153, 142, 141, 242, 331,...
 - Khi quá trình xây dựng cơ bản bất động sản đầu tư hoàn thành bàn giao, ghi:
 - Nợ TK 217 - (Nếu đủ điều kiện là bất động sản đầu tư)
 - Nợ TK 1567 - (Nếu không đủ điều kiện để hình thành BĐS đầu tư)
 - Có TK 241 - XD/CB dở dang.
- ❖ Chuyển BĐS chủ sở hữu sử dụng thành BĐS đầu tư, ghi:
 - Nợ TK 217 - Bất động sản đầu tư
 - Có TK 211, 213

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, 2143

Có TK 2147 - Hao mòn bất động sản đầu tư.

- ❖ 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).

- ❖ 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 thỏa 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 TK 111, 112, 315, 342.

- ❖ Khi phát sinh chi phí nâng cấp, cải tạo mà xét thấy chi phí đó 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 hoặc bao gồm trong nghĩa vụ của doanh nghiệp phải chịu các chi phí cần thiết sẽ phát sinh để đưa bất động sản đầu tư tới trạng thái sẵn sàng hoạt động thì được ghi tăng nguyên giá bất động sản đầu tư:

- Tập hợp chi phí nâng cấp, cải tạo bất động sản đầu tư thực tế phát sinh, ghi:

Nợ TK 241 - XDCB dở dang

Nợ TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ (1332)

Có TK 111, 112, 152, 153, 331,...

- Khi kết thúc hoạt động nâng cấp, cải tạo bàn giao ghi tăng nguyên giá BĐS đầu tư, ghi:

Nợ TK 217 - Bất động sản đầu tư

Có TK 241 - XDCB dở dang.

2.3.2 Kế toán giảm bất động sản đầu tư

- ❖ Kế toán bán bất động sản đầu tư

- Ghi nhận doanh thu bán BĐS đầu tư:

- Đối với doanh nghiệp tính thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ thuế, ghi:

Nợ TK 111, 112, 131 (Tổng giá thanh toán)

Có TK 5117 - (Giá bán chưa có thuế GTGT)

Có TK 3331 - Thuế GTGT phải nộp

- Đối với doanh nghiệp tính thuế GTGT theo phương pháp trực tiếp trên GTGT, ghi:

Nợ TK 111, 112, 131 (Tổng giá thanh toán)

Có TK 5117 - (Giá bán có thuế GTGT)

- 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)

- ❖ Trường hợp bán bất động sản đầu tư theo phương thức trả chậm, trả góp:

- Đối với doanh nghiệp tính thuế GTGT phải nộp theo phương pháp khấu trừ:

Nợ TK 111, 112, 131

Có TK 5117 - (Giá bán trả ngay chưa có thuế GTGT)

Có TK 3387 - Phần lãi trả chậm

Có TK 3331 - Thuế GTGT phải nộp

- Đối với doanh nghiệp tính thuế GTGT phải nộp theo phương pháp trực tiếp:

- Ghi nhận doanh thu kinh doanh BĐS đầu tư :

Nợ TK 111, 112, 131

Có TK 5117 - (Giá bán trả ngay chưa có thuế GTGT)

- Có TK 3387 - Phần lãi trả chậm
- 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 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 gồm cả lãi bán hàng trả chậm, trả góp, ghi:
 - Nợ TK 111, 112
 - Có TK 131- Phải thu của khách hàng.
 - 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)
 - 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 TK 111, 112, 331.
 - ❖ Chuyển bất động sản đầu tư thành hàng tồn kho hoặc thành bất động sản chủ sở hữu sử dụng.
 Trường hợp chuyển thành hàng tồn kho khi 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, ghi:
 - Nợ 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 hoá (1567)
 - Có TK 154 - Chi phí sản xuất, kinh doanh dở dang
 - Trường hợp chuyển bất động sản đầu tư thành bất động sản chủ sở hữu sử dụng, ghi:
 - Nợ TK 211, 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, 2143.
- ❖ 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. 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 trị còn lại của BĐS đầu tư thuê
 - Có TK 217 - Nguyên giá của BĐS đầu tư thuê
 - 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 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, 213

Có TK 217 - Nguyên giá của BĐS đầu tư thuê

Có 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, 2143.

2.3.3 Kế toán trích khấu hao bất động sản đầu tư

- ❖ 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- (Chi tiết chi phí kinh doanh BĐS đầu tư)
 - Có TK 2147 - Hao mòn bất động sản đầu tư.
- ❖ Trường hợp giảm giá bất động sản đầu tư thì đồng thời với việc ghi giảm nguyên giá bất động sản đầu tư phải ghi giảm giá trị hao mòn lũy kế của bất động sản đầu tư :
- Trường hợp chuyển bất động sản đầu tư thành bất động sản chủ sở hữu sử dụng, ghi:
 - Nợ TK 2147 - Hao mòn bất động sản đầu tư
 - Có TK 2141, 2143.
 - 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:
 - Nợ 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).
- 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)
- ❖ Khi phát sinh chi phí liên quan đến BĐS đầu tư sau ghi nhận ban đầu, nếu chi phí đó không chắc chắn làm cho bất động sản đầu tư tạo ra lợi ích kinh tế trong tương lai, ghi:
 - Nợ TK 632 - (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 TK 111, 112, 152, 153, 334,...

2.3.4. Kế toán cho thuê hoạt động bất động sản đầu tư

❖ *Phản ánh doanh thu cho thuê hoạt động bất động sản đầu tư*

- **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.

a) *Đối với đơn vị tính thuế GTGT phải nộp theo phương pháp khấu trừ thuế.*

- Khi nhận tiền 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

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 KD bất động sản đầu tư 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 - Trường hợp đã ghi doanh thu trong kỳ theo giá chưa có thuế

Nợ TK 3331 - Giảm thuế GTGT phải nộp

Có TK 111, 112, 331... (Tổng số tiền trả lại).

b) Đối với đơn vị tính thuế GTGT phải nộp theo phương pháp trực tiếp:

- Khi nhận tiền trả trước về cho thuê hoạt động bất động sản đầu tư cho nhiều năm, ghi:

Nợ 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 KD bất động sản đầu tư của kỳ kế toán

- Cuối mỗi kỳ kế toán, tính 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 TK 111, 112.... (Tổng số tiền trả lại).

• **Trường hợp cho thuê hoạt động bất động sản đầu tư và thu tiền cho thuê theo từng kỳ:**

a) 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 TK 111, 112

Có TK 131- Phải thu của khách hàng.

b) 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 TK 111, 112

Có TK 131 - Phải thu của khách hàng.

- Cuối kỳ kế toán tính 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.

❖ 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.

❖ Chi phí phát sinh liên quan đến cho thuê hoạt động bất động sản đầu tư nếu 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 TK 111, 112, 331, 334,...

CHƯƠNG V : KẾ TOÁN HOẠT ĐỘNG ĐẦU TƯ TÀI CHÍNH

I. NỘI DUNG HOẠT ĐỘNG ĐẦU TƯ TÀI CHÍNH VÀ NHIỆM VỤ CỦA KẾ TOÁN

1. Khái niệm

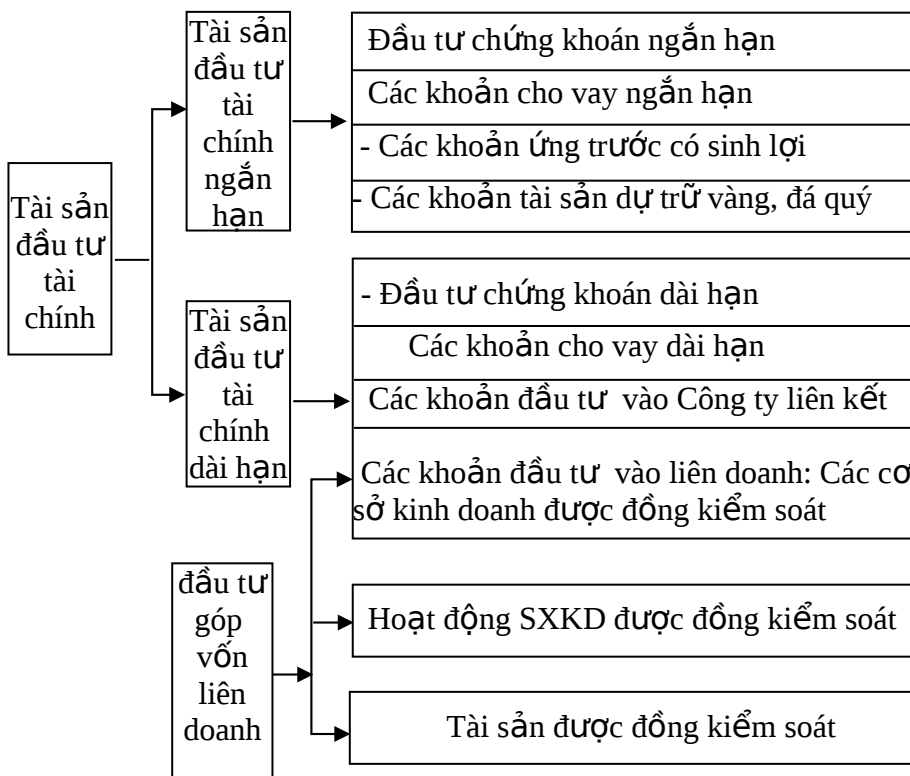
Hoạt động đầu tư tài chính: Là việc DN đem tài sản, tiền vốn đầu tư vào doanh nghiệp hoặc tổ chức kinh tế nhằm thu lợi nhuận. Đầu tư tài chính ở doanh nghiệp là hoạt động dùng tiền vốn để mua cổ phiếu, trái phiếu, (trái phiếu chính phủ, trái phiếu địa phương, trái phiếu công ty, tín phiếu kho bạc) với mục đích hưởng lãi hoặc bỏ vốn vào các doanh nghiệp khác dưới hình thức góp vốn liên doanh, mua cổ phần, góp vốn với tư cách là một thành viên tham gia quản lý và điều hành công ty liên doanh, công ty cổ phần nhằm chia sẻ lợi ích và trách nhiệm với doanh nghiệp khác.

2 Nội dung các khoản đầu tư tài chính

Hoạt động đầu tư được hiểu là quá trình bỏ tài sản, tiền vốn vào hoạt động kinh doanh với mục đích là thu lợi. Hoạt động đầu tư trong doanh nghiệp bao gồm đầu tư bên trong và đầu tư ra bên ngoài doanh nghiệp.

- ❖ Đầu tư bên trong là việc bỏ tài sản, tiền vốn nhằm thực hiện các nhiệm vụ sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp như đổi mới công nghệ, đổi mới và tăng cường cơ sở vật chất phục vụ cho sản xuất kinh doanh, nó làm tăng giá trị tài sản ở doanh nghiệp, hoặc đầu tư kinh doanh bất động sản.
- ❖ Đầu tư ra bên ngoài (đầu tư tài chính) Là việc doanh nghiệp đem tài sản, tiền vốn đầu tư vào doanh nghiệp hoặc tổ chức kinh tế nhằm thu lợi nhuận. Đầu tư tài chính ở doanh nghiệp là hoạt động dùng tiền vốn để mua cổ phiếu, trái phiếu, (trái phiếu chính phủ, trái phiếu địa phương, trái phiếu công ty, tín phiếu kho bạc) với mục đích hưởng lãi hoặc bỏ vốn vào các doanh nghiệp khác dưới hình thức góp vốn liên doanh, mua cổ phần, góp vốn với tư cách là một thành viên tham gia quản lý và điều hành công ty liên doanh, công ty cổ phần nhằm chia sẻ lợi ích và trách nhiệm với doanh nghiệp khác.

Hoạt động đầu tư tài chính được tiến hành theo nhiều hình thức khác nhau:



Sơ đồ . Phân loại các khoản đầu tư tài chính

2.1 Căn cứ thời gian thu hồi vốn, đầu tư :

- ❖ Đầu tư ngắn hạn: Là hình thức đầu tư mà thời hạn thu hồi các khoản đầu tư trong vòng một năm hay trong một chu kỳ sản xuất kinh doanh.
- ❖ Đầu tư dài hạn: Là hình thức đầu tư mà thời hạn thu hồi các khoản đầu tư lớn hơn một năm hay sau một chu kỳ sản xuất kinh doanh.

2.2 Căn cứ vào nội dung và tính chất đầu tư bao gồm:

2.2.1 Đầu tư nhằm mục đích kiểm soát

Là hoạt động mà căn cứ vào tỷ lệ vốn của nhà đầu tư và quyền kiểm soát trong cơ sở đầu tư để xác định từng hình thức đầu tư cụ thể

❖ Đầu tư vào công ty liên kết:

Công ty liên kết là công ty mà 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

Ảnh hưởng đáng kể : Là quyền tham gia của nhà đầu tư vào việc 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.

Kiểm soát : Là quyền chi phối các chính sách tài chính và hoạt động của doanh nghiệp nhằm thu được lợi ích kinh tế từ hoạt động của doanh nghiệp

Biểu hiện của ảnh hưởng đáng kể :

- Nhà đầu tư có đại diện trong hội đồng quản trị hoặc các cấp quản lý của công ty liên kết, có quyền tham gia vào việc hoạch định các chính sách của công ty liên kết
- Có các giao dịch quan trọng giữa nhà đầu tư và bên nhận đầu tư
- Có sự trao đổi về các cán bộ quản lý chủ chốt
- Được cung cấp các thông tin kinh tế kỹ thuật quan trọng

Theo thông tư 23/ 2005/TT - BTC ngày 30/03/2005 xác định ảnh hưởng đáng kể đối với bên nhận đầu tư như 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 thỏa 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. 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 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

a) 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:

$$\begin{aligned} \text{Tỷ lệ quyền biểu quyết của nhà đầu tư trực tiếp trong công ty liên kết} &= \frac{\text{Tổng vốn góp của nhà đầu tư trong công ty liên kết}}{\text{Tổng vốn chủ sở hữu của công ty liên kết}} \times 100\% \\ \text{Tỷ lệ quyền biểu quyết của nhà đầu tư gián tiếp trong công ty liên kết} &= \frac{\text{Tổng vốn góp của công ty con của nhà đầu tư trong công ty liên kết}}{\text{Tổng vốn chủ sở hữu của công ty liên kết}} \times 100\% \end{aligned}$$

b) 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.

❖ **Đầu tư vào công ty liên doanh (Cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát):**

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 kiểm soát bởi các bên góp vốn liên doanh.

Các hình thức liên doanh bao gồm:

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.

Đặc điểm của cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát:

- Cho phép một bên liên doanh có quyền đồng kiểm soát với 1 hoặc nhiều bên liên doanh trong một cơ sở liên doanh

- Nhà đầu tư trong cơ sở liên doanh được đồng kiểm soát sẽ có tỷ lệ vốn ngang nhau với các bên đầu tư khác

- Cơ sở liên doanh được thành lập pháp nhân riêng biệt, vốn được sở hữu bởi các bên liên doanh theo tỷ lệ vốn góp

- 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.

Hợp đồng hợp tác kinh doanh (Hoạt động kinh doanh đồng kiểm soát)

Là hoạt động liên doanh không thành lập một cơ sở kinh doanh mới. Các bên liên doanh có nghĩa vụ và được hưởng quyền lợi theo thỏa thuận trong hợp đồng. Hoạt động của hợp đồng liên doanh được các bên góp vốn thực hiện cùng với các hoạt động kinh doanh thông thường khác của từng bên.

Đặc điểm của hợp đồng hợp tác kinh doanh dưới hình thức hoạt động KD đồng kiểm soát:

- Không hình thành pháp nhân mới. Hoạt động SXKD trong liên doanh khi được phân chia các bên sẽ thực hiện song song cùng với các hoạt động SXKD thông thường của DN

- Bộ phận liên doanh không tách ra khỏi cơ cấu tổ chức của từng bên

- Từng bên ghi nhận hoạt động liên doanh như là hoạt động SXKD thông thường của DN

Tài sản đồng kiểm soát

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.

Đặc điểm của hợp đồng hợp tác kinh doanh dưới hình thức tài sản đồng kiểm soát:

- Không hình thành pháp nhân mới

- Bộ phận liên doanh không tách ra khỏi cơ cấu tổ chức của từng bên

- Bên liên doanh hạch toán tài sản góp vốn là TSCĐ và theo dõi chi tiết theo địa điểm quản lý và sử dụng tài sản. Chi phí và thu nhập được chia trong hoạt động liên doanh sẽ hạch toán như hoạt động SXKD thông thường của DN

❖ **Đầu tư vào công ty con:**

Công ty con: Là doanh nghiệp chịu sự kiểm soát của 1 DN khác (Gọi là công ty mẹ)

Công ty mẹ: Là công ty có một hoặc nhiều công ty con, nắm giữ trên **50%** quyền biểu quyết ở công ty con trực tiếp hoặc gián tiếp thông qua một công ty con khác trừ trường hợp đặc biệt khi xác định rõ là quyền sở hữu không gắn liền với quyền kiểm soát

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 dụ: Công ty A đầu tư vốn vào Công ty cổ phần B 2600 cổ phiếu/ 5000 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: $2600 \text{ Cổ phiếu} / 5000 \text{ cổ phiếu} = 52\%$ (hoặc $2600 \text{ CP} \times 100 \text{ 000 đồng} / 5000 \text{ CP} \times 100 \text{ 000 đồng} = 52\%$).

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 dụ: 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:

$6 \text{ 000 Cổ phiếu} / 10 \text{ 000 cổ phiếu} = 60\%$ (hoặc $6 \text{ 000 CP} \times 100 \text{ 000 đồng} / 10 \text{ 000 CP} \times 100 \text{ 000 đồng} = 60\%$).

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 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: $200.000 \text{ 000 đồng} / 1000 \text{ 000 000 đồng} = 20\%$.

- Quyền kiểm soát trực tiếp của Công ty cổ phần Y đối với Công ty TNHH Z là: $400 \text{ 000 000 đồng} / 1000 \text{ 000 000 đồng} = 40\%$.

- Quyền kiểm soát gián tiếp của Công ty 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.

Như vậy, vốn đầu tư của Công ty cổ phần X tại Công ty cổ phần Y là 60%(>50%) và tại Công ty TNHH Z là 60% (>50%), nên hai công ty này đều là công ty con chịu sự kiểm soát của Công ty cổ phần 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 thỏa 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 thỏa thuận;

b1) Công ty mẹ có quyền bổ nhiệm hoặc bãi miễn đa số các thành viên Hội đồng quản trị hoặc cấp quản lý tương đương;

b2) Công ty mẹ có quyền bỏ đa số phiếu tại các cuộc họp của Hội đồng quản trị hoặc cấp quản lý tương đương.

Ví dụ, Công ty TNHH một thành viên Lắp máy VINACO góp vốn vào Công ty cổ phần Xây dựng SAVI chiếm 40% vốn điều lệ còn 2 thành viên khác một thành viên chiếm 55%, một thành viên chiếm 5% vốn điều lệ. Nhưng do Công ty TNHH VINACO có thế mạnh về khách hàng, về quản lý điều hành công ty nên cổ đông khác trong Công ty cổ phần SAVI thỏa thuận giao quyền kiểm soát cho Công ty TNHH VINACO theo nghị quyết của Hội đồng quản trị. Do đó mặc dù Công ty TNHH VINACO nắm giữ 40% vốn điều lệ ít hơn 50% quyền biểu quyết tại Công ty cổ phần SAVI nhưng Công ty TNHH một thành viên VINACO vẫn là công ty mẹ của Công ty SAVI.

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.

$$\text{Tỷ lệ (\%) lợi ích của công ty mẹ ở công ty con đầu tư trực tiếp} = \text{Tỷ lệ (\%) quyền kiểm soát tại công ty con đầu tư trực tiếp}$$

Ví dụ: Công ty TNHH D đầu tư vào Công ty cổ phần E 4000 cổ phiếu/ 7000 cổ phiếu phát hành của Công ty cổ phần E với mệnh giá cổ phiếu là 100 000 đồng/ 1 cổ phiếu. Như vậy Công ty TNHH D nắm giữ quyền biểu quyết tại Công ty con E là: 4000 cổ phiếu/7000 cổ phiếu = 57% (hoặc 4000 CP x 100 000 đồng/7000 CP x 100 000 đồng = 57%).

Quyền kiểm soát của Công ty TNHH D đối với Công ty con E là 57% và tỷ lệ lợi ích của Công ty D đối với Công ty E tương ứng với quyền kiểm soát là 57%.

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:

$$\text{Tỷ lệ (\%) lợi ích của công ty mẹ ở công ty con đầu tư gián tiếp} = \% \text{ Tỷ lệ (\%) lợi ích tại công ty con đầu tư trực tiếp} \times \text{Tỷ lệ (\%) lợi ích tại công ty con đầu tư gián tiếp}$$

Ví dụ: Tổng Công ty JICO đầu tư vào Công ty cổ phần PICO 10 000 cổ phiếu/ 15 000 cổ phiếu phát hành của Công ty PICO với mệnh giá cổ phiếu là 100 000 đồng/ 1 cổ phiếu. Như vậy Tổng Công ty JICO nắm giữ quyền biểu quyết tại Công ty con PICO là: 10 000 Cổ phiếu/15 000 cổ phiếu = 67% (hoặc 10 000 CP x 100 000 đồng/15 000 CP x 100 000 đồng = 67%). Công ty cổ phần PICO đầu tư trực tiếp vào Công ty TNHH HAN tổng số vốn là 500.000.000 đồng/1 500 000 000 đồng (tổng vốn điều lệ) có tỷ lệ quyền biểu quyết 33% tại HAN.

Như vậy, xác định phần lợi ích của Tổng công ty JICO với Công ty TNHH HAN là:

Tỷ lệ (%) lợi ích của Tổng công ty JICO ở Công ty TNHH HAN đầu tư gián tiếp (công ty con)	=	Tỷ lệ (%) lợi ích tại Công ty cổ phần PICO (công ty con đầu tư trực tiếp)	x	Tỷ lệ (%) lợi ích tại Công ty TNHH HAN (công ty con đầu tư gián tiếp)
22,11%		67%	x	33%

Công ty TNHH HAN là công ty con của Tổng công ty JICO và tỷ lệ lợi ích của Tổng công ty JICO tại HAN là 22,11%.

2.2.2 Đầu tư tài chính khác:

Hoạt động đầu tư tài chính khác là các khoản đầu tư ngoài các khoản đầu tư vào công ty con, công ty liên kết, cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát. Các khoản đầu tư tài chính khác bao gồm: Các khoản đầu tư vào các đơn vị khác mà nhà đầu tư nắm giữ ít hơn **20%** quyền biểu quyết; đầu tư trái phiếu, cho vay vốn.... Đầu tư tài chính khác bao gồm:

❖ Các khoản đầu tư chứng khoán với mục đích kinh doanh:

Là hình thức đầu tư mà trong đó doanh nghiệp dùng tiền vốn để mua các loại chứng khoán trên thị trường tài chính với mục đích kinh doanh, gồm chứng khoán ngắn hạn và chứng khoán dài hạn; Các khoản đầu tư vào các đơn vị khác mà nhà đầu tư nắm giữ ít hơn 20% quyền biểu quyết

❖ Các khoản cho vay vốn, đầu tư khác:

- Hoạt động cho vay vốn để hưởng lãi
- Hoạt động đầu tư cho thuê dài hạn tài sản cố định.

3. Nhiệm vụ kế toán nghiệp vụ đầu tư tài chính

Hoạt động đầu tư tài chính là hoạt động của doanh nghiệp vì mục đích lợi nhuận. Do vậy, doanh nghiệp đòi hỏi phải tổ chức quản lý theo từng hình thức đầu tư, đối tác đầu tư, từ khi đầu tư đến khi thu hồi vốn đầu tư. Đồng thời doanh nghiệp phải tính toán chính xác chi phí bỏ ra trong quá trình đầu tư và thu nhập thu được để xác định kết quả của hoạt động đầu tư tài chính. Do vậy kế toán đầu tư tài chính có các nhiệm vụ sau:

- Ghi chép, phản ánh chính xác, kịp thời giá trị vốn và tình hình biến động của các khoản vốn đầu tư theo từng hình thức, từng đối tác.
- Tính toán phản ánh chính xác chi phí, thu nhập của từng hoạt động đầu tư, từ đó xác định kết quả hoạt động đầu tư của doanh nghiệp.

2. Kế toán các khoản đầu tư vào công ty liên kết

2.1. Chứng từ ban đầu

Phiếu xuất kho; Phiếu thu, Phiếu chi, Các chứng từ ngân hàng; Biên bản góp vốn.....

2.2 Tài khoản sử dụng:

Kế toán khoản đầu tư vào công ty liên kết sử dụng các tài khoản: TK 223, 515, 635, 111, 112, ...

Tài khoản 223 - Đầu tư vào công ty liên kết

Tài khoản 223 “Đầu tư vào công ty liên kết” dùng để phản ánh giá trị khoản đầu tư vào công ty liên kết và tình hình biến động (tăng, giảm) giá trị khoản đầu tư.

Hạch toán tài khoản 223 cần tôn trọng một số quy định sau:

- Việc kế toán khoản đầu tư vào công ty liên kết khi 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 như: chi phí môi giới, giao dịch, thuế, phí, lệ phí...

- Khi 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 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.

Kết cấu và nội dung phản ánh của Tài khoản 223 - Đầu tư vào công ty liên kết

Bên Nợ:

Giá gốc khoản đầu tư được mua tăng;

Bên Có:

- Giá gốc khoản đầu tư giảm do thu được các khoản lợi ích ngoài lợi nhuận được chia;

- Giá gốc khoản đầu tư giảm do 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 cuối kỳ.

2.1.3 Trình tự kế toán :

- ❖ 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, nhà đầu tư ghi:
Nợ TK 223 - Đầu tư vào công ty liên kết
Có TK 111, 112.
 - ❖ Khi đầu tư vào công ty liên kết dưới hình thức góp vốn bằng vật tư, hàng hóa, căn cứ vào giá trị đánh giá lại vật tư, hàng hoá 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 811 - Chi phí khác (Giá đánh giá lại < giá trị ghi sổ của vật tư, hàng hoá)
Có TK 152, 153, 156...
Có TK 711 - Thu nhập khác (Giá đánh giá > giá trị ghi sổ vật tư, hàng hoá)
 - ❖ Khi đầu tư vào công ty liên kết dưới hình thức góp vốn bằng TSCĐ, căn cứ vào giá trị đánh giá lại 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 (Giá đánh giá lại < Giá trị còn lại của TSCĐ)
Có TK 152, 153, 156...
Có TK 711 - Thu nhập khác (Giá đánh giá lại > Giá trị còn lại của TSCĐ)
 - ❖ Khi phát sinh các khoản chi phí liên quan đến khoản đầu tư vào công ty liên kết: Lãi vay đầu tư, các khoản giao dịch, phí, lệ phí... , kế toán ghi:
Nợ TK 635 - Chi phí tài chính
Nợ TK 133 - Thuế GTGT đầu vào của chi phí
Có TK 111, 112...
 - ❖ 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, nhà 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,...
 - ❖ 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, ghi:
Nợ TK 223 - Giá trị khoản nợ được chuyển thành vốn cổ phần
Nợ TK 635 - Giá trị khoản nợ lớn hơn giá trị vốn cổ phần
Có TK 128, 2288
Có TK 515 - Giá trị khoản nợ nhỏ hơn vốn cổ phần
 - ❖ Khi nhận được thông báo của công ty liên kết về số cổ tức, lợi nhuận được chia, ghi:
Nợ TK 131, 111, 112... Khi nhận được thông báo của Công ty liên kết
Nợ TK 223 - Đầu tư vào công ty liên kết (Nếu nhận cổ tức bằng cổ phiếu)
Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính.
- Khi thực nhận tiền, ghi:
Nợ TK 111, 112
Có TK 131 - Phải thu của khách hàng.
- ❖ Khi nhà đầu tư 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 - Nếu nhà đầu tư trở thành công ty mẹ
Nợ TK 222 - Nếu nhà đầu tư đồng kiểm soát với 1 hoặc nhiều bên trong công ty

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

Có TK 111, 112 - Mua thêm vốn để thành công ty mẹ, công ty liên doanh

- ❖ Khi nhà đầu tư thanh lý một phần 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 2281- Nhà đầu tư chỉ nắm giữ <20% quyền biểu quyết ở công ty liên kết
 - Nợ TK 111, 112 - Thanh lý một phần khoản đầu tư
 - Có TK 223 - Đầu tư vào công ty liên kết
- ❖ Khi thanh lý, nhượng bán khoản đầu tư trong công ty liên kết, nhà đầu tư ghi giảm khoản đầu tư và ghi nhận thu nhập từ việc thanh lý, nhượng bán khoản đầu tư :
 - + Trường hợp thanh lý khoản đầu tư bị lỗ, ghi:
 - Nợ TK 111, 112, 131,...
 - Nợ TK 635 - 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 khoản đầu tư có lãi, ghi:
 - Nợ TK 111, 112, 131,...
 - Có TK 515 - Chênh lệch giá bán khoản đầu tư > giá gốc khoản đầu tư
 - Có TK 223 - Đầu tư vào công ty liên kết.
 - + Chi phí thanh lý khoản đầu tư, ghi:
 - Nợ TK 635 - Chi phí tài chính
 - Nợ TK 133 -Thuế GTGT được khấu trừ
 - Có TK 111, 112,...
- ❖ Trường hợp nhà đầu tư có nghĩa vụ thanh toán thay cho công ty liên kết các khoản nợ mà nhà đầu tư đã đảm bảo hoặc cam kết trả, khi xác định số tiền thực sự phải trả trong kỳ, ghi:
 - Nợ TK 635 -Chi phí tài chính
 - Có TK 335 -Chi phí phải trả.

Sổ kế toán

Theo hình thức kế toán nhật ký chung: Căn cứ vào chứng từ tăng giảm khoản đầu tư vào công ty liên kết kế toán ghi vào nhật ký chung và các nhật ký chuyên dùng: Nhật ký chi tiền, Nhật ký thu tiền. Hàng ngày hoặc định kỳ căn cứ vào nhật ký chung và các nhật ký chuyên dùng ghi vào sổ cái tài khoản 223,635, 515, 156, 111, 112, 131,

Căn cứ vào yêu cầu cung cấp thông tin của doanh nghiệp, kế toán đồng thời vào các chứng từ kế toán có liên quan ghi vào các sổ kế toán chi tiết: Sổ chi tiết khoản đầu tư vào công ty liên kết theo từng đối tác, Sổ chi tiết doanh thu tài chính, chi phí tài chính ,....

3. Kế toán khoản đầu tư vào công ty liên doanh

3.1 Chứng từ ban đầu

Phiếu xuất kho

Phiếu thu, Phiếu chi, Các chứng từ ngân hàng

Biên bản góp vốn.....

3.2 Tài khoản sử dụng :

Kế toán khoản đầu tư vào công ty liên kết sử dụng các tài khoản: TK 222, 515, 635, 111, 112, ...

Tài khoản 222 “Vốn góp liên doanh”

Tài khoản 222 dùng 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. Vốn góp vào cơ sở đồng kiểm soát 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

Hạch toán TK 222 - Vốn góp liên doanh cần tôn trọng một số quy định sau

1. Giá trị vốn góp vào cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát phản ánh trên tài khoản này 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 ghi nhận vào thu nhập khác. Phần thu nhập khác do chênh lệch đánh giá lại vật tư, hàng hóa tương ứng với lợi ích của bên góp vốn liên doanh phải được hoãn lại và 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 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.

3. Trường hợp góp vốn liên doanh bằng tài sản cố định:

- Nếu giá đánh giá lại của TSCĐ cao hơn giá trị ghi trên sổ kế toán ở thời điểm góp vốn, thì khoản chênh lệch này được ghi nhận vào thu nhập khác. Phần thu nhập khác do chênh lệch đánh giá lại TSCĐ tương ứng với phần vốn góp của bên góp vốn liên doanh phải 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 dự kiến của tài sản cố định đem đi góp vốn liên doanh.

- 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 doanh nghiệp 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.

Kết cấu và nội dung phản ánh của Tài khoản 222 - Vốn góp liên doanh

Bên Nợ:

Số vốn góp liên doanh đã góp vào cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát tăng.

Bên Có:

Số vốn góp 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.

3.3. Phương pháp kế 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, 112, 3111

b) Khi góp vào cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát bằng vật tư, hàng hóa, ghi:

b1) Giá trị ghi sổ vật tư, hàng hóa > giá đánh giá lại vào cơ sở KD đồng kiểm soát:

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 > giá đánh giá lại);

Có TK 152, 153, 155, 156 - (Giá trị ghi sổ kế toán);

b2) Giá trị ghi sổ vật tư, hàng hóa < giá đánh giá lại vào cơ sở KD đồng kiểm soát:

Nợ TK 222 - Vốn góp liên doanh (Theo giá đánh giá lại);

Có TK 152, 153, 155, 156 - (Giá trị ghi sổ kế toán);

Có TK 711 -Phần thu nhập tương ứng với lợi ích của bên góp vốn LD

Có TK 3387 -Phần thu nhập tương ứng với tỷ lệ góp vốn của đơn vị mình

trong cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát

Khi cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát 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) Giá trị còn lại của TSCĐ > giá đánh giá lại vào cơ sở KD đồng kiểm soát:

Nợ TK 222 - (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 nhỏ hơn giá trị còn lại của TSCĐ);

Có TK 211, 213 (Nguyên giá);

c.2) Giá trị còn lại của TSCĐ < giá đánh giá lại vào cơ sở KD đồng kiểm soát:

Nợ TK 222 - (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 211, 213 (Nguyên giá);

Có TK 711 -Phần thu nhập tương ứng với lợi ích của bên góp vốn LD

Có TK 3387 -Phần thu nhập tương ứng với tỷ lệ góp vốn của đơn vị mình

trong 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

Có TK 711- Thu nhập khác

c.4- 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 -Doanh thu chưa thực hiện

Có TK 711- Thu nhập khác

d) Trường hợp doanh nghiệp Việt Nam được Nhà nước giao đất để góp vốn liên doanh với công ty nước ngoài bằng giá trị quyền sử dụng đất, mặt nước, mặt biển, 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.

e) Khi nhà đầu tư 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 222- Nếu nhà đầu tư đồng kiểm soát với 1 hoặc nhiều bên trong công ty

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

Có TK 111, 112 -Mua thêm vốn để thành công ty liên doanh

(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, tiền thuê đất, các chi phí khác,...), ghi:

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính

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

Có TK 111, 112, 152,...

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 hoặc khi nhận được tiền, ghi:

- Khi nhận được thông báo về số lợi nhuận được chia, ghi:

Nợ TK 131 - (Khi nhận được giấy báo của liên doanh)

Có TK 515 -Doanh thu hoạt động tài chính.

- Khi nhận được tiền, ghi:

Nợ TK 111, 112 - (Số tiền nhận được)

Có 131 - Phải thu của khách hàng.

(3) Kế toán thu hồi vốn góp 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, 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 - 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 - Nếu giá trị hợp lý của tài sản nhận về > 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 (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) 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) Kế toán giao dịch giữa bên góp vốn liên doanh và cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát Trường hợp bên góp vốn liên doanh bán tài sản cho cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát:

Kế toán phản ánh doanh thu, ghi:

Nợ TK 111, 112, 131, ... (Giá bán tài sản, hàng hóa cho liên doanh).

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

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 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)

Có TK 156 - Hàng hóa (Trường hợp bán hàng hóa)

Có TK 211 - Tài sản cố định hữu hình (Nguyên giá TSCĐ).

Trường hợp bên góp vốn liên doanh bán tài sản cố định, hàng hóa 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 hoàn lại phần lãi do bán TSCĐ, hàng hóa tương ứng với phần lợi ích của mình trong cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát, ghi:

Nợ TK 421 - Lợi nhuận chưa phân phối

Có TK 3387 - (Phần lãi tương ứng với phần lợi ích trong liên doanh).

Khi cơ sở đồng kiểm soát bán tài sản mua từ bên góp vốn cho bên thứ ba độc lập, ghi:

Nợ TK 3387 - (Phần lãi tương ứng với phần lợi ích của mình trong liên doanh)

Có TK 421 - Lợi nhuận chưa phân phối.

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, kế toán ghi nhận tài sản, hàng hóa mua về như mua của các nhà cung cấp khác. Nếu trong kỳ bên góp vốn chưa bán lại tài sản này

cho bên thứ ba độc lập thì bên góp vốn không hạch toán phần lãi của mình trong liên doanh thu được từ giao dịch này khi lập báo cáo tài chính hợp nhất theo phương pháp vốn chủ sở hữu.

Sổ kế toán

Theo hình thức kế toán nhật ký chung: Căn cứ vào chứng từ góp vốn và phân chia lợi nhuận từ công ty liên doanh..., kế toán ghi vào nhật ký chung và các nhật ký chuyên dùng: Nhật ký chi tiền, Nhật ký thu tiền. Hàng ngày hoặc định kỳ căn cứ vào nhật ký chung và các nhật ký chuyên dùng ghi vào sổ cái tài khoản 222, 635, 515, 156, 111, 112, 131,

Căn cứ vào yêu cầu cung cấp thông tin của doanh nghiệp, kế toán đồng thời vào các chứng từ kế toán có liên quan ghi vào các sổ kế toán chi tiết: Sổ chi tiết khoản đầu tư vào công ty liên doanh theo từng đối tác, từng lần góp vốn, từng khoản vốn đã thu hồi, chuyển nhượng. Mở sổ chi tiết doanh thu tài chính, chi phí tài chính,

3.4 Phương pháp kế toán các nghiệp vụ kinh tế liên quan đến chi phí, doanh thu của hoạt động kinh doanh đồng kiểm soát

(1) Kế toán chi phí phát sinh riêng tại mỗi bên liên doanh

a) Căn cứ vào các hóa đơn, chứng từ liên quan, tập hợp chi phí phát sinh riêng mà bên liên doanh phải gánh chịu khi tham gia hoạt động kinh doanh đồng kiểm soát, ghi:

621, 622, 627, 641, 642 (Chi tiết cho hợp đồng)

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

Có TK 111, 112, 331,...

b) Cuối kỳ kết chuyển chi phí để tập hợp chi phí SXKD của hợp đồng liên doanh, ghi:

Nợ TK 154 -Chi phí SXKD dở dang (Chi tiết cho hợp đồng)

Có TK 621, 622, 627 (Chi tiết hợp đồng)

c) Kế toán chi phí SXKD phát sinh riêng của các bên liên doanh trong trường hợp hợp đồng chia sản phẩm:

c.1) Khi nhận sản phẩm được chia từ hợp đồng liên doanh nhập kho, căn cứ vào phiếu giao nhận sản phẩm từ hợp đồng, phiếu nhập kho và các chứng từ liên quan, ghi:

Nợ TK 152 - Nguyên liệu, vật liệu (Nếu sản phẩm được chia chưa phải là thành phẩm cuối cùng)

Nợ TK 155 - Thành phẩm (Sản phẩm được chia là thành phẩm)

Nợ TK 157 - Hàng gửi đi bán (Gửi sản phẩm được chia đi bán ngay)

Có TK 154 - Chi phí SXKD dở dang (Chi tiết cho hợp đồng).

c.2) Khi nhận sản phẩm được chia từ hợp đồng và đưa vào sử dụng ngay cho sản xuất, kinh doanh, căn cứ vào phiếu giao nhận sản phẩm từ hợp đồng và các chứng từ liên quan, ghi:

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

Có TK 154 - Chi phí SXKD dở dang (Chi tiết cho hợp đồng).

d) Trường hợp hợp đồng liên doanh quy định không chia sản phẩm mà giao cho một bên bán ra ngoài, sau khi phát hành hóa đơn cho bên bán sản phẩm, kết chuyển chi phí riêng tham gia hợp đồng vào giá vốn hàng bán, ghi:

Nợ TK 632 -Giá vốn hàng bán

Có TK 154 -Chi phí SXKD dở dang (Chi tiết cho hợp đồng).

(2) Kế toán chi phí phát sinh chung do mỗi bên tham gia liên doanh phải gánh chịu

a) Kế toán tại bên tham gia liên doanh có phát sinh chi phí chung

a.1) Khi phát sinh chi phí chung do các bên liên doanh phải gánh chịu, căn cứ vào các hóa đơn, chứng từ liên quan, ghi:

Nợ TK 621, 622, 627, 641, 642 (Chi tiết cho hợp đồng)

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

Có TK 111, 112, 331, ...

a.2) Nếu hợp đồng liên doanh quy định phải phân chia chi phí chung, cuối kỳ căn cứ vào quy định của hợp đồng, kế toán lập Bảng phân bổ chi phí phát sinh chung cho các bên góp vốn

liên doanh khác và sau khi được các bên liên doanh chấp nhận, căn cứ vào chí phí được phân bổ cho các bên góp vốn liên doanh khác, ghi:

Nợ TK 138 - Phải thu khác (Chi tiết cho từng đối tác)

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

Có TK 621, 622, 627, 641, 642.

b) Kế toán tại bên liên doanh không hạch toán chi phí chung cho hợp đồng liên doanh

Căn cứ vào Bảng phân bổ chi phí chung của hợp đồng liên doanh đã được các bên góp vốn liên doanh chấp nhận (do bên kế toán chi phí chung cung cấp), ghi:

Nợ TK 621, 622, 623, 641, 642 (Chi tiết cho hợp đồng)

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

Có TK 338 - Phải trả khác (Chi tiết cho đối tác - chi phí chung).

(3) Kế toán doanh thu bán sản phẩm trong trường hợp một bên liên doanh bán hàng hóa và chia doanh thu cho các đối tác khác

a) Kế toán ở bên bán sản phẩm

- Khi bán sản phẩm theo quy định của hợp đồng bên bán phải phát hành hóa đơn cho toàn bộ sản phẩm bán ra, đồng thời phản ánh tổng số tiền bán sản phẩm của hoạt động liên doanh, ghi:

Nợ TK 111, 112, 131,

Có TK 338 - Phải trả khác (Chi tiết cho hợp đồng)

Có TK 3331- Thuế GTGT phải nộp (Nếu có).

- Căn cứ vào quy định của hợp đồng liên doanh và Bảng phân bổ doanh thu, phản ánh doanh thu tương ứng với lợi ích của bên liên doanh được hưởng, ghi:

Nợ TK 338 - Phải trả khác (Chi tiết cho hợp đồng)

Có TK 511 - Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ (Lợi ích mà bên bán được hưởng theo thỏa thuận trong hợp đồng).

- Khi nhận được hóa đơn do bên đối tác không bán sản phẩm phát hành theo số doanh thu mà bên đối tác đó được hưởng từ hợp đồng, ghi:

Nợ TK 338 - Phải trả khác (Chi tiết cho hợp đồng)

Nợ TK 3331 - Thuế GTGT phải nộp (Nếu chia cả thuế GTGT đầu ra)

Có TK 338 - Phải trả khác (Chi tiết cho từng đối tác)

- Khi thanh toán tiền bán sản phẩm do bên đối tác không bán sản phẩm được, ghi:

Nợ TK 338 - Phải trả khác (Chi tiết cho từng đối tác)

Có TK 111, 112, ...

b) Kế toán ở bên không bán sản phẩm

- Bên liên doanh không tham gia bán sản phẩm của liên doanh căn cứ vào bảng phân bổ doanh thu đã được các bên xác nhận và chứng từ có liên quan do bên bán sản phẩm cung cấp, lập hóa đơn cho bên bán sản phẩm theo số doanh thu mà mình được hưởng, ghi:

Nợ TK 138 - Phải thu khác (Bao gồm thuế GTGT nếu chia cả Thuế GTGT đầu ra, chi tiết cho đối tác bán sản phẩm,).

Có TK 511 - (Chi tiết cho hợp đồng và theo số tiền được chia)

Có TK 3331- Thuế GTGT phải nộp (Chia cả thuế GTGT đầu ra).

- Khi bên đối tác thanh toán tiền bán sản phẩm, căn cứ vào số tiền thực nhận, ghi:

Nợ TK 111, 112, ... (Số tiền do đối tác trong hợp đồng chuyển trả).

Có TK 138 - Phải thu khác .

(4) Kế toán chia lợi nhuận trong hợp đồng quy định chia lợi nhuận trước thuế

a) Kế toán ở bên thực hiện kế toán hợp đồng hợp tác kinh doanh

+ Khi bán sản phẩm theo quy định của hợp đồng bên kế toán phải phát hành hóa đơn toàn bộ sản phẩm bán ra, đồng thời phản ánh tổng số tiền bán sản phẩm của hoạt động liên doanh, ghi:

Nợ TK 111, 112, 131,

Có TK 511- Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ (Chi tiết cho hợp đồng)

Có TK 3331- Thuế GTGT phải nộp (Nếu có).

+ Căn cứ vào chi phí sản xuất kinh doanh thực tế phát sinh liên quan đến hợp đồng hợp tác kinh doanh, kế toán tập hợp chi phí và kết chuyển để tính chi phí sản xuất kinh doanh dở dang hoặc thành phẩm nhập kho (nếu có). Khi bán sản phẩm theo quy định của hợp đồng kế toán xác định giá gốc hàng bán, ghi:

Nợ TK 632 -Giá vốn hàng bán
Có TK 154, 155

+ Sau khi kết chuyển doanh thu, giá vốn và xác định kết quả hoạt động liên doanh, căn cứ vào hợp đồng hợp tác kinh doanh và kết quả phân chia lợi nhuận trước thuế, phản ánh lợi nhuận trước thuế tương ứng với lợi ích mà đơn vị được hưởng và phải trả cho bên đối tác, ghi:

Trường hợp lãi:

Nợ TK 421 - Lợi nhuận chưa phân phối (Chi tiết cho hợp đồng)
Có TK 421 -Lợi nhuận chưa phân phối (Phần đơn vị được hưởng)
Có TK 338 - (Phần đối tác được hưởng, chi tiết cho từng đối tác)

Trường hợp lỗ:

Nợ TK 421 - Lợi nhuận chưa phân phối (Phần đơn vị phải gánh chịu)
Nợ TK 338 - Phải trả khác (Phần đối tác phải chịu, chi tiết từng đối tác)
Có TK 421 - Lợi nhuận chưa phân phối (Chi tiết cho hợp đồng)

+ Khi thanh toán tiền cho bên đối tác, ghi:

Nợ TK 338 - Phải trả khác (Chi tiết cho từng đối tác)
Có TK 111, 112,...

b) Kế toán ở bên không thực hiện kế toán Hợp đồng HTKD

+ Bên liên doanh không tham gia bán sản phẩm của liên doanh căn cứ vào kết quả phân chia lợi nhuận trước thuế từ hợp đồng và chúng từ có liên quan do đối tác cung cấp, ghi:

Nợ TK 138 - Phải thu khác (Chi tiết cho đối tác bán sản phẩm).
Có TK 515 - Doanh thu HĐ tài chính (Lợi nhuận được chia)

+ Khi bên đối tác thanh toán tiền bán sản phẩm, căn cứ vào số tiền thực nhận, ghi:

Nợ TK 111, 112, ... (Số tiền do đối tác trong hợp đồng chuyển trả).
Có TK 138 -Phải thu khác.

3.5 Phương pháp kế toán các nghiệp vụ kinh tế của hoạt động liên doanh dưới hình thức tài sản đồng kiểm soát

(1). Quy định chung

a) 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.

b) 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.

c) 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 những nội dung sau đây:

- + Phần vốn góp vào tài sản đồng kiểm soát, được phân loại theo tính chất của tài sản;
- + Các khoản nợ phải trả phát sinh riêng của mỗi bên góp vốn liên doanh;
- + Phần nợ phải trả phát sinh chung phải gánh chịu cùng với các bên góp vốn liên doanh khác từ hoạt động của liên doanh;
- + Các khoản thu nhập từ việc bán hoặc sử dụng phần sản phẩm được chia từ liên doanh cùng với phần chi phí phát sinh được phân chia từ hoạt động của liên doanh;
- + Các khoản chi phí phát sinh liên quan đến việc góp vốn liên doanh.

d) Trường hợp phát sinh các chi phí, doanh thu chung mà các bên tham gia hợp đồng phải gánh chịu hoặc được hưởng thì các bên liên doanh phải thực hiện các quy định về kế toán như đối với trường hợp hoạt động kinh doanh đồng kiểm soát.

(2). Kế toán hoạt động liên doanh tài sản đồng kiểm soát

a) 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.

b) 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 (TS đồng kiểm soát trong hợp đồng hợp tác KD)

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

Có TK 111, 112, ...

Có TK 331- Phải trả cho người bán.

c) 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:

c1) 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,...

c2) Khi công trình đầu tư XĐCB 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 XĐCB 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)

Nợ TK 152 - Nguyên liệu, vật liệu

Có TK 241 - XĐCB dở dang.

c3) 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.

c4) Phương pháp ghi chép các nghiệp vụ kinh tế liên quan đến kế toán chi phí, doanh thu mà các bên liên doanh tài sản đồng kiểm soát phải gánh chịu hoặc được hưởng, thực hiện như quy định đối với trường hợp hoạt động kinh doanh đồng kiểm soát.

4. Kế toán khoản đầu tư vào công ty con

4.1 Tài khoản kế toán

Tài khoản 221 - Đầu tư vào công ty con. Tài khoản 221 dùng để phản ánh giá trị hiện có và tình hình biến động khoản đầu tư vốn vào công ty con.

Khoản đầu tư vào công ty con bao gồm:

(1). 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 DN.

(2). 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.

Hạch toán Tài khoản 221 - Đầu tư vào công ty con cần tôn trọng một số quy định sau

(1). 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...

(2). 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...

(3). 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. *Kết cấu và nội dung phản ánh của Tài khoản 221 - Đầu tư vào công ty con*

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:

- *Tài khoản 2211 - Đầu tư cổ phiếu:* Phản ánh giá trị hiện có và tình hình biến động của các loại cổ phiếu đầu tư vào công ty con của công ty mẹ.

- *Tài khoản 2212 - Đầu tư khác:* Phản ánh giá trị hiện có và tình hình biến động của các loại đầu tư khác vào công ty con của công ty mẹ.

4.2 Phương pháp kế toán

(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, ghi:

Nợ TK 221 - Đầu tư vào công ty con

Có TK 111, 112, 341 ...

Đồng thời mở sổ chi tiết theo dõi từng loại cổ phiếu theo mệnh giá

(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 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 TK121, 2281 - Khoản đầu tư là công cụ tài chính

Có TK 111, 112, ...

(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, 131

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

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, liên doanh hoặc trở thành khoản đầu tư là công cụ tài chính, ghi:

Nợ TK 121, 2281 - Khoản đầu tư là công cụ tài chính, hoặc

Nợ TK 222 - Vốn góp liên doanh, hoặc

Nợ TK 223 - Đầu tư vào công ty liên kết

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 TK 111, 112, 131

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

Có TK 221 - Đầu tư vào công ty con.

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

Nợ TK 111, 112, 131

Có TK 221 - Đầu tư vào công ty con

Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính (Khoản chênh lệch lãi)

5. Kế toán hoạt động đầu tư tài chính khác

5.1 Nội dung các khoản đầu tư tài chính khác

Hoạt động đầu tư tài chính khác là khoản đầu tư tài chính ngoài các khoản đầu tư vào công ty con, công ty liên doanh, công ty liên kết. Các khoản đầu tư tài chính khác bao gồm: 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; đầu tư khác...

5.2 Tài khoản sử dụng

- **Tài khoản 121 - Đầu tư chứng khoán ngắn hạn:**

TK 121: Phản ánh tình hình mua, bán và thanh toán các loại chứng khoán (trái phiếu, tín phiếu, cổ phiếu...) có thể thu hồi trong thời hạn không quá một năm bao gồm trái phiếu công ty, tín phiếu kho bạc, kỳ phiếu ngân hàng. Nội dung ghi chép của tài khoản này như sau:

- o **Bên Nợ:**

Giá trị chứng khoán ngắn hạn mua vào hoặc chuyển đổi từ chứng khoán dài hạn.

- o **Bên Có:**

Giá trị chứng khoán chuyển nhượng, đáo hạn hoặc được thanh toán.

- o **Số dư bên Nợ:**

Phản ánh giá trị chứng khoán ngắn hạn doanh nghiệp đang nắm giữ.

Tài khoản 121 - Đầu tư chứng khoán ngắn hạn gồm hai tài khoản cấp hai:

- o Tài khoản 1211 - Cổ phiếu

- o Tài khoản 1212 - Trái phiếu

Kế toán đầu tư chứng khoán phải tuân thủ các quy định sau:

- Các loại chứng khoán phải được ghi sổ theo giá thực tế mua bao gồm giá mua cộng các chi phí trong quá trình mua (nếu có) như chi phí môi giới, lệ phí v.v...
- Cuối niên độ kế toán nếu giá thị trường của chứng khoán bị giảm xuống thấp hơn giá gốc kế toán phải lập dự phòng giảm giá chứng khoán.
- Kế toán phải mở sổ chi tiết để theo dõi từng loại chứng khoán, từng đối tác, theo mệnh giá, theo giá mua thực tế.

Tài khoản 128 - Đầu tư ngắn hạn khác: Dùng để phản ánh giá trị hiện có và tình hình biến động của các khoản vốn cho vay nhỏ hơn 1 năm, các khoản đầu tư ngắn hạn khác..

Tài khoản 228 - Đầu tư dài hạn khác: Dùng để phản ánh giá trị hiện có và tình hình biến động của các loại đầu tư tài chính dài hạn khác ngoài các khoản đầu tư vào công ty con, công ty liên kết, cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát. Các khoản đầu tư dài hạn khác bao gồm: 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.

Hạch toán Tài khoản 228 - Đầu tư dài hạn khác cần tôn trọng một số quy định sau

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, thuế 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. Đảm bảo mọi thông tin của thị trường chứng khoán và có quyết định đúng khi đầu tư.

4. 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 doanh nhập hoạt động tài chính 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.

Kết cấu và nội dung phần ảnh của Tài khoản 228 - đầu tư dài hạn khác

Bên Nợ: Giá trị thực tế các khoản đầu tư dài hạn khác tăng.

Bên Có: Giá trị thực tế các khoản đầu tư dài hạn khác giảm.

Số dư bên Nợ: Giá trị 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 3:

- **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 của doanh nghiệp.

5.3 Phương pháp kế toán khoản đầu tư tài chính khác

(1). Hoạt động đầu tư chứng khoán, góp vốn

1. 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 TK121, 228 (2281)

Có TK 111, 112,...

Đồng thời mở sổ chi tiết theo dõi từng loại cổ phiếu, vốn góp.

2. Khi mua trái phiếu căn cứ vào chứng từ chi tiền và trái phiếu đã mua, ghi:

Nợ TK 121, 228 (2282)

Có TK 111, 112,...

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

Nợ TK 121, 228 (2281, 2282)

Có TK 111, 112

4. Khi chuyển đổi khoản đầu tư vào công ty con, công ty liên kết, liên doanh trở thành khoản đầu tư là công cụ tài chính, ghi:

Nợ TK 121, 2281 - Khoản đầu tư là công cụ tài chính

Nợ TK 111, 112 - Số tiền thu được khi chuyển đổi khoản đầu tư

Có TK 222 - Vốn góp liên doanh, hoặc

Có TK 223 - Đầu tư vào công ty liên kết

Có TK 221 - Đầu tư vào công ty con.

5. 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, 131

Nợ TK 228 - Trường hợp lãi nhập vào vốn (2281, 2282)

Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính.

6. Khi thanh toán trái phiếu đến hạn, ghi:

Nợ TK 111, 112, ... (Số tiền thu được khi thanh toán trái phiếu)

Có TK 228 (2282) - Đầu tư dài hạn khác (Số tiền gốc)

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

7. 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)

Có TK 228 (2282) - Đầu tư dài hạn khác (Số tiền gốc).

8. 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 (2281, 2282) - Đầu tư dài hạn khác.

9. Khi chuyển nhượng chứng khoán đầu tư, ghi:

+ Số tiền thu khi chuyển nhượng chứng khoán đầu tư < Giá vốn đầu tư chứng khoán

Nợ TK 111, 112 - Số tiền thu khi chuyển nhượng chứng khoán đầu tư

Nợ TK 635 - Chênh lệch số tiền thu < Giá vốn đầu tư chứng khoán

Có TK 121, 228 (2281,2282) - Giá vốn đầu tư chứng khoán

+ Số tiền thu khi chuyển nhượng chứng khoán đầu tư > Giá vốn đầu tư chứng khoán

Nợ TK 111, 112 - Số tiền thu khi chuyển nhượng chứng khoán đầu tư

Có TK 515 - Chênh lệch số tiền thu > Giá đầu tư chứng khoán

Có TK 121, 228 (2281,2282) - Giá vốn đầu tư chứng khoán

10. Chi phí phát sinh về thông tin, môi giới, giao dịch trong quá trình bán chứng khoán, ghi:

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính

Có TK 111, 112, ...

Khi chuyển đổi khoản đầu tư là công cụ tài chính trở thành khoản đầu tư vào công ty con, công ty liên kết, liên doanh, ghi:

Nợ 221, 222, 223 - Khoản đầu tư vào công ty con, công ty liên doanh, liên kết

Có TK 111, 112 - Số tiền chi khi chuyển đổi khoản đầu tư

Có TK 121, 2281 - Khoản đầu tư là công cụ tài chính

(2). Hoạt động cho vay vốn

1. Khi cho đơn vị khác vay vốn có thời hạn thu hồi trên một năm, ghi:

Nợ TK 128, 228 (2288) - Đầu tư dài hạn khác

Có TK 111, 112,...

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

Nợ TK 111, 112,...

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

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

3. Thu hồi vốn cho vay, ghi:

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

Có TK 128, 2288 - Đầu tư dài hạn khác (Số tiền gốc)

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

6. Kế toán dự phòng giảm giá đầu tư:

6. 1. Phương pháp trích lập giảm giá đầu tư

Trong nền kinh tế thị trường, các loại chứng khoán mà doanh nghiệp đầu tư có thể bị thiệt hại do giảm giá. Theo nguyên tắc thận trọng, đòi hỏi kế toán phải lập dự phòng giảm giá cho các loại chứng khoán đầu tư khi cần thiết nhằm ghi nhận trước khoản tổn thất có thể xảy ra.

Kế toán dự phòng giảm giá đầu chứng khoán phải tôn trọng các quy định sau:

- Đối tượng lập dự phòng: Là các chứng khoán do doanh nghiệp đầu tư bị giảm giá so với giá thực tế hạch toán trên sổ kế toán.
- Điều kiện lập dự phòng: Là chứng khoán được DN đầu tư theo đúng quy định của pháp luật. Được tự do mua, bán trên thị trường mà tại thời điểm kiểm kê, lập BCTC có giá trị thị trường giảm so với giá thực tế đang hạch toán trên sổ kế toán. Những chứng khoán không được phép mua, bán trên thị trường thì không được lập dự phòng giảm giá.

- Việc lập dự phòng giảm giá chứng khoán được thực hiện vào cuối niên độ kế toán, trước khi lập BCTC, khi có những bằng chứng tin cậy về sự giảm giá. Việc lập dự phòng phải được thực hiện đối với từng loại chứng khoán bị giảm giá.
- Mức lập dự phòng được xác định:

$$\text{Mức dự phòng giảm giá đầu tư chứng khoán} = \sum_{i=1}^n \left| \begin{array}{l} \text{Giá chứng khoán } i \text{ trên} \\ \text{sổ kế toán} \end{array} \right. - \left. \begin{array}{l} \text{Giá chứng khoán } i \\ \text{trên thị trường} \end{array} \right|$$

Trong đó: $i = 1, n$ số chứng khoán bị giảm giá.

6.2. Tài khoản sử dụng :

Kế toán dự phòng giảm giá đầu tư chứng khoán được phản ánh trên các tài khoản: TK 129, TK 229, TK 515, TK 635

Kết cấu tài khoản 129 - Dự phòng giảm giá đầu tư ngắn hạn như sau:

Bên nợ: Giá trị thiệt hại thực tế do giảm giá chứng khoán ngắn hạn

Hoàn nhập dự phòng giảm giá chứng khoán ngắn hạn

Bên có: Phản ánh số trích lập dự phòng giảm giá đầu tư chứng khoán ngắn hạn

Số dư Có: Số dự phòng giảm giá đầu tư chứng khoán ngắn hạn hiện có.

Kết cấu tài khoản 229 - Dự phòng giảm giá đầu tư dài hạn tương tự TK 129

3 6.3. Trình tự kế toán:

Cuối niên độ kế toán, so sánh số dự phòng năm trước còn lại chưa sử dụng với số dự phòng cần trích lập cuối niên độ kế toán:

+ Nếu số dự phòng năm trước còn lại chưa sử dụng lớn hơn số dự phòng cần trích lập cuối niên độ, kế toán tiến hành hoàn nhập số chênh lệch vào thu nhập hoạt động tài chính:

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

+ Nếu số dự phòng năm trước còn lại chưa sử dụng nhỏ hơn số dự phòng cần trích lập cuối niên độ, kế toán tiến hành trích lập thêm số chênh lệch vào chi phí hoạt động tài chính:

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.

Trong niên độ kế toán tiếp theo, khi các chứng khoán đầu tư đến hạn thu hồi hay chuyển nhượng, ngoài bút toán phản ánh giá chuyển nhượng hay thu hồi của của những chứng khoán đã lập dự phòng giảm giá, kế toán còn phải hoàn nhập số dự phòng giảm giá đã lập các chứng khoán này bằng bút toán:

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

CHƯƠNG VI :

KẾ TOÁN CHI PHÍ -DOANH THU HOẠT ĐỘNG SẢN XUẤT KINH DOANH

I. KẾ TOÁN CHI PHÍ SẢN XUẤT KINH DOANH

1. Những quy định chung về kế toán chi phí sản xuất kinh doanh

1.1. Khái niệm chi phí sản xuất kinh doanh

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

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

1.2. Phân loại chi phí sản xuất kinh doanh

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

1.2.1 Phân loại chi phí theo chức năng hoạt động

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

a. Chi phí sản xuất

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

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

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

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

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

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

b. Chi phí ngoài sản xuất

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

2. Kế toán chi phí sản xuất

4

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

2.1.1 Đối tượng tập hợp chi phí sản xuất

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

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

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

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

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

2.1.2 Phương pháp tập hợp chi phí sản xuất

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

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

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

Quá trình phân bổ gồm hai bước:

- Xác định hệ số phân bổ (H)

$$\text{Hệ số phân bổ chi phí} = \frac{\text{Tổng số chi phí cần phân bổ}}{\text{Tổng tiêu thức phân bổ}}$$

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

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

2.2 Kế toán chi phí sản xuất

2.2.1 Kế toán chi phí nguyên vật liệu trực tiếp

Kế toán chi phí nguyên vật liệu trực tiếp căn cứ các chứng từ xuất kho để tính giá thực tế của vật liệu xuất dùng trực tiếp và tập hợp theo các đối tượng đã xác định.

Việc tập hợp chi phí nguyên vật liệu trực tiếp có thể thực hiện theo phương pháp ghi trực tiếp hoặc phương pháp phân bổ gián tiếp theo các tiêu chuẩn như: định mức tiêu hao nguyên vật liệu, chi phí kế hoạch, khối lượng sản phẩm sản xuất...

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

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

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

Bên nợ:

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

Bên có:

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

Tài khoản 621 không có số dư cuối kỳ.

Trình tự hạch toán:

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

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

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

Có TK 152 - Nguyên liệu, vật liệu.

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

+ Trường hợp doanh nghiệp tính thuế.

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

Có TK 111 - Tiền mặt

Có TK 112 - Tiền gửi ngân hàng.

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

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

Có TK 111 - Tiền mặt

Có TK 112 - Tiền gửi ngân hàng

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

Nợ TK 152 - Nguyên liệu, vật liệu.

Nợ TK 111 - Tiền mặt

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

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

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán

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

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

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

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

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

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

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

Có TK 611 - Mua hàng

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

Nợ TK 631 - Giá thành sản xuất

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

** Sổ kế toán sử dụng:*

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

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

2.2.2. Kế toán chi phí nhân công trực tiếp

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

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

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

Kết cấu của TK 622.

Bên nợ:

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

Bên có:

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

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

TK 622 không có số dư cuối kỳ.

Trình tự hạch toán:

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

Nợ TK 622 - Chi phí nhân công trực tiếp.

Có TK 334 - Phải trả nhân viên.

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

Nợ TK 622 - Chi phí nhân công trực tiếp

Có TK 338 - Phải trả, phải nộp khác.

(Chi tiết TK 3382, TK 3383, TK 3384)

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

Nợ TK 622 - Chi phí nhân công trực tiếp.

Có TK 335 - Chi phí trả trước

- Khi công nhân trực tiếp sản xuất nghỉ phép, ngừng sản xuất theo mùa vụ, kế toán ghi :

Nợ TK 335 - Chi phí trả trước

Có TK 334 - Phải trả nhân viên.

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

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán

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

- Cuối kỳ, tính toán, phân bổ và kết chuyển chi phí nhân công trực tiếp vào các tài khoản liên quan theo đối tượng tập hợp chi phí:

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

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

Có TK 622 - Chi phí nhân công trực tiếp.

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

Nợ TK 631 - Giá thành sản xuất

Có TK 622 - Chi phí nhân công trực tiếp.

* **Sổ kế toán:**

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

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

2.2.3 Kế toán chi phí sản xuất chung

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

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

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

Kết cấu TK 627.

Bên nợ

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

Bên có

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

TK 627 không có số dư cuối kỳ.

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

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

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

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

TK 6274 - Chi phí khấu hao TSCĐ: Phản ánh chi phí khấu hao TSCĐ bộ phận sản xuất.

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

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

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

Trình tự hạch toán:

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

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

Có TK 334 -Phải trả nhân viên

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

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

Có TK 338 -Phải trả, phải nộp khác

(Chi tiết TK 3382,3383,3384)

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

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

Có TK 152 -Nguyên liệu, vật liệu

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

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

Có TK 611 –mua hàng

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

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

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

Có TK 153 -Công cụ, dụng cụ (TK 1531)

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

Nợ TK 1421, 242

Có TK 153 -Công cụ, dụng cụ (TK 1531)

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

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

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

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

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

Có TK 214 -Hao mòn TSCĐ

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

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

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

Có TK 111 -Tiền mặt

Có TK 112 -Tiền gửi ngân hàng.

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

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

Có TK 111- Tiền mặt

Có TK 112-Tiền gửi ngân hàng

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

Nợ TK 627- Chi phí sản xuất chung

Có TK 1421, 242, 335

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

Nợ TK 627- Chi phí sản xuất chung

Có TK 111, 112, 335

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

Nợ TK 111, 112, 152...

Có TK 627- Chi phí sản xuất chung.

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

Nợ TK 632 -Giá vốn hàng bán

Có TK 627-Chi phí sản xuất chung

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

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

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

Có TK 627-Chi phí sản xuất chung

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

Nợ TK 631 -Giá thành sản xuất

Có TK 627-Chi phí sản xuất chung

*** Sổ kế toán:**

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

2.2.3 Kế toán tổng hợp chi phí sản xuất -Kiểm kê đánh giá sản phẩm

dở dang

a. Kế toán tổng hợp chi phí sản xuất

Trên cơ sở chi phí sản xuất đã hạch toán theo từng khoản mục kế toán phải tổng hợp chi phí sản xuất làm cơ sở tính giá thành sản phẩm. Hạch toán tổng hợp chi phí sản xuất tùy thuộc vào phương pháp hạch toán của hàng tồn kho mà doanh nghiệp áp dụng.

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

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

Kết cấu của tài khoản 154.

Bên nợ:

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

Bên có:

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

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

Số dư bên nợ:

Chi phí sản xuất dở dang cuối kỳ.

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

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

Trình tự hạch toán:

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

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

Có TK 621 - Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp

Có TK 622 - Chi phí nhân công trực tiếp

Có TK 627 - Chi phí sản xuất chung

Trị giá sản phẩm hỏng không sửa chữa được bắt bồi thường, kế toán ghi:

Nợ TK 138 - Phải thu khác (1388)

Nợ TK 334 - Phải trả công nhân viên

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

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

Nợ TK 155 - Thành phẩm

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

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

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán

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

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

Nhật ký chúng từ số 7 gồm ba phần:

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

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

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

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

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

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

Kết cấu TK 631:

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

- Chi phí sản xuất thực tế phát sinh trong kỳ

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

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

TK 631 không có số dư cuối kỳ.

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

Kết cấu của tài khoản 154

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

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

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

Trình tự hạch toán:

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

Nợ TK 631 - Giá thành sản xuất

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

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

Nợ TK 631 - Giá thành sản xuất

Có TK 621 - Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp

Có TK 622 - Chi phí nhân công trực tiếp

Có TK 627 - Chi phí sản xuất chung

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

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

Có TK 631 - Giá thành sản xuất

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

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán

Có TK 631 - Giá thành sản xuất

b. Kiểm kê đánh giá sản phẩm dở dang

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

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

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

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

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

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

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

Công thức tính:

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

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

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

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

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

Tại phân xưởng 1:

Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp: 700.000.000 đồng

Chi phí sản xuất khác : 200.000.000 đồng

Tại phân xưởng 2:

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

Chi phí sản xuất khác : 210.000.000 đồng

Kết quả sản xuất trong tháng như sau:

Tại phân xưởng 1 sản xuất được 80 nửa thành phẩm chuyển cả sang phân xưởng 2 để tiếp tục sản xuất, còn lại 20 sản phẩm làm dở.

Tại phân xưởng 2 sản xuất được 70 thành phẩm, còn lại 30 sản phẩm làm dở.

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

$$\begin{array}{r} \text{Giá trị SPDD} \\ \text{cuối kỳ của} \\ \text{PX1} \end{array} = \frac{300.000.000 + 700.000.000}{(80 + 20)} \times 20 = 200.000.000$$

$$\begin{array}{r} \text{Giá trị SPDD} \\ \text{cuối kỳ của} \\ \text{PX2} \end{array} = \frac{250.000.000 + 1.000.000.000}{(70 + 30)} \times 30 = 375.000.000$$

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

Theo phương pháp này sản phẩm dở dang cuối kỳ phải chịu toàn bộ chi phí sản xuất trong kỳ theo mức độ hoàn thành.

Phương pháp tính như sau:

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

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

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

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

Trong đó:

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

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

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

(Đơn vị tính : 1.000 đồng)

Khoản mục	Chi phí sản xuất của SPDD đầu tháng	Chi phí sản xuất phát sinh trong tháng
1. Chi phí nguyên vật liệu chính	580.000	3.920.000
2. Chi phí vật liệu phụ	149.000	523.000
3. Chi phí nhân công trực tiếp	352.350	1.454.750
4. Chi phí sản xuất chung	92.100	361.500
Cộng	1.153.450	6.259.250

Kết quả sản xuất trong tháng như sau: Hoàn thành nhập kho 400 thành phẩm, còn lại 50 sản phẩm làm dở mức độ hoàn thành 40%. Biết chi phí nguyên vật liệu chính bỏ vào một lần ban đầu, còn những chi phí khác bỏ vào dần theo mức độ gia công sản xuất.

Hãy xác định giá trị sản phẩm dở dang cuối kỳ theo phương pháp ước tính sản lượng hoàn thành tương đương

Sản phẩm dở dang cuối kỳ tính quy đổi theo sản lượng sản phẩm hoàn thành tương đương:

$$50 \times 40\% = 20$$

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

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

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

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

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

2.3 Tính giá thành sản phẩm

2.3.1 Đối tượng tính giá thành

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

2.3.2 Các phương pháp tính giá thành sản phẩm

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

a. Phương pháp tính giá thành giản đơn (phương pháp trực tiếp)

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

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

Công thức tính:

$$\begin{array}{l} \text{Tổng giá thành sản phẩm} = \text{Chi phí của sản phẩm dở dang đầu kỳ} + \text{Chi phí sản xuất trong kỳ} - \text{Chi phí của sản phẩm dở dang cuối kỳ} \\ \text{Giá thành đơn vị sản phẩm} = \frac{\text{Tổng giá thành sản phẩm}}{\text{Khối lượng sản phẩm hoàn thành}} \end{array}$$

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

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

- Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp: 525.000.000 đồng
- Chi phí nhân công trực tiếp: 93.000.000 đồng
- Chi phí sản xuất chung : 139.500.000 đồng
Cộng : 757.500.000 đồng

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

- Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp: 2.475.000.000 đồng
- Chi phí nhân công trực tiếp: 717.000.000 đồng
- Chi phí sản xuất chung : 1.075.500.000 đồng
Cộng : 4.267.500.000 đồng

3 -Giá trị sản phẩm dở dang cuối kỳ được đánh giá như sau:

- Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp: 600.000.000 đồng
- Chi phí nhân công trực tiếp: 90.000.000 đồng
- Chi phí sản xuất chung : 45.000.000 đồng
- Cộng : 735.000.000 đồng

Trong tháng hoàn thành 200 sản phẩm B nhập kho.

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

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

BẢNG TÍNH GIÁ THÀNH

Sản phẩm: B - Tháng 3 năm 2006

Số lượng : 200 sản phẩm

Đơn vị tính : 1.000 đồng

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

b. Phương pháp tính giá thành phân bước.

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

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

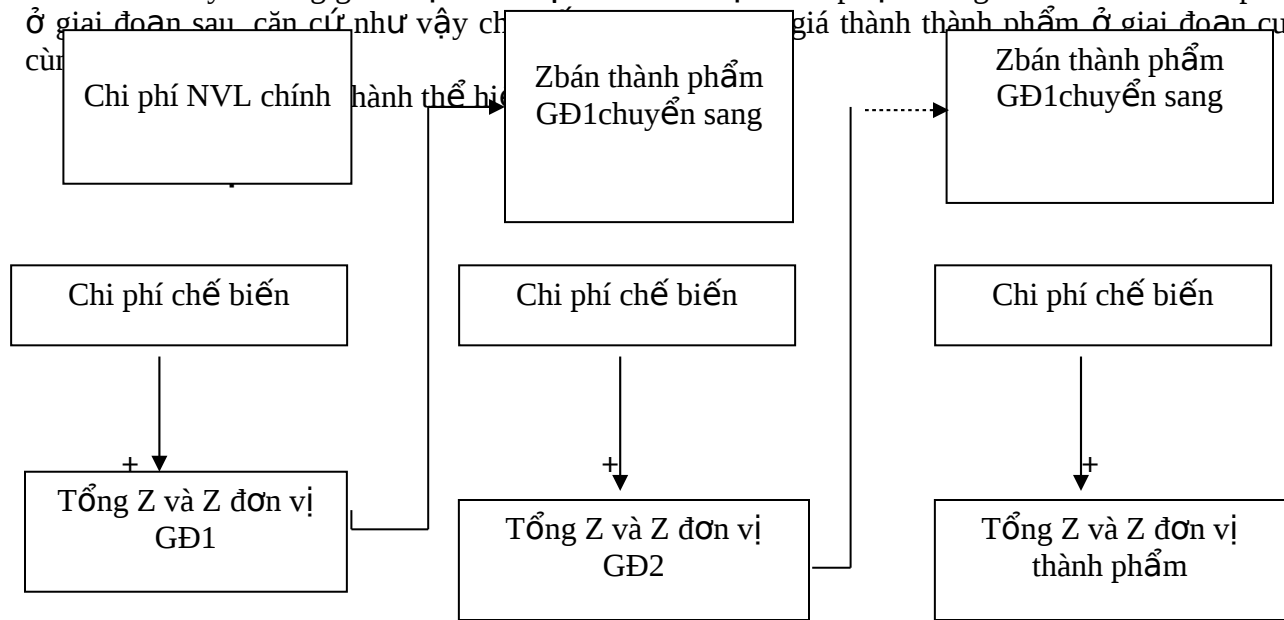
– Đối tượng kế toán chi phí sản xuất trong trường hợp này là từng công đoạn, từng bộ phận (phân xưởng) khác nhau của doanh nghiệp.

– Đối tượng tính giá thành: Việc xác định đối tượng tính giá thành còn phụ thuộc vào đặc điểm qui trình công nghệ và tính chất sử dụng sản phẩm.

Trong trường hợp này đối tượng tính giá thành có thể là thành phẩm hay nửa thành phẩm. Do có sự khác nhau về đối tượng tính giá thành nên phương pháp này có hai phương án như sau:

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

Theo phương án này kế toán phải lần lượt tính giá thành nửa thành phẩm của giai đoạn trước kết chuyển sang giai đoạn sau một cách tuần tự để tiếp tục tính giá thành nửa thành phẩm ở giai đoạn sau căn cứ như vậy chi phí giá thành thành phẩm ở giai đoạn cuối cùng



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

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

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

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

Bảng tập hợp chi phí sản xuất theo phân xưởng

Đơn vị tính : 1.000 đồng

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

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

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

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

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

Yêu cầu: Hãy xác định giá trị sản phẩm dở dang cuối kỳ của từng phân xưởng theo phương pháp ước tính sản lượng hoàn thành tương đương x 10 = 200.000 tài liệu trực tiếp bỏ vào một lần ban đầu, còn chi phí sản xuất.

Tính giá thành và giá thành đơn phẩm các phân xưởng theo phương pháp kết chuyển tuần tự từ tài khoản chi phí

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

$$\begin{matrix} \text{Chi phí sản xuất} \\ \text{chung} \end{matrix} = \frac{517.000}{140} \times 4 = 22.000$$

(90 + 4)

Bảng tính giá thành

Sản phẩm : Nửa thành phẩm P -PX1

Sản lượng : 90

Đơn vị tính : 1.000 đồng

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

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

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

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

$$\begin{aligned} \text{Chi phí sản xuất chung} &= 5.500 \times 10 + \frac{559.000}{0 + 6} \times 6 &&= 94.000 \end{aligned}$$

Bảng tính giá thành Sản phẩm : Nửa thành phẩm P - PX2 Sản lượng : 80

Đơn vị tính : 1.000 đồng

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

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

$$\begin{aligned} \text{Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp} &= 20.000 \times 15 &&= 300.000 \end{aligned}$$

$$\begin{aligned} \text{Chi phí nhân công trực tiếp} &= 5.500 \times 15 + \frac{290.000}{(65 + 7,5)} \times 7,5 &&= 112.500 \end{aligned}$$

$$\begin{aligned} \text{Chi phí sản xuất chung} &= 12.000 \times 15 + \frac{580.000}{(65 + 7,5)} \times 7,5 &&= 240.000 \end{aligned}$$

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

Bảng tính giá thành

Sản phẩm : Thành phẩm P - PX3

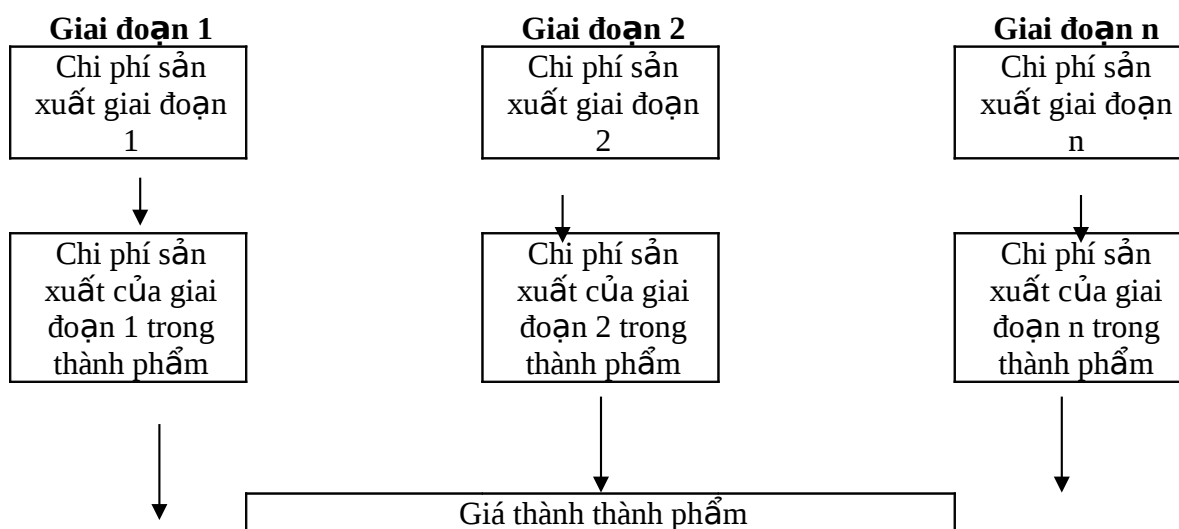
Sản lượng : 65

Đơn vị tính : 1.000 đồng

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

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

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



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

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

$$\begin{array}{l} \text{Chi phí nguyên} \\ \text{vật liệu trực} \\ \text{tiếp} \end{array} = \frac{2.000.000}{(90 + 10)} \times 65 = 1.300.000$$

$$\begin{array}{l} \text{Chi phí nhân} \\ \text{công trực tiếp} \end{array} = \frac{235.000}{(90 + 4)} \times 65 = 162.500$$

$$\begin{array}{l} \text{Chi phí sản} \\ \text{xuất chung} \end{array} = \frac{517.000}{(90 + 4)} \times 65 = 357.500$$

2 - Tính chi phí sản xuất của phân xưởng 2 năm trong giá thành thành phẩm

$$\begin{array}{l} \text{Chi phí nhân công} \\ \text{trực tiếp} \end{array} = \frac{258.000}{(80 + 6)} \times 65 = 195.000$$

$$\begin{array}{l} \text{Chi phí sản xuất} \\ \text{chung} \end{array} = \frac{559.000}{(80 + 6)} \times 65 = 442.500$$

3 - Tính chi phí sản xuất của phân xưởng 3 năm trong giá thành thành phẩm

$$\begin{array}{l} \text{Chi phí nhân công} \\ \text{trực tiếp} \end{array} = \frac{290.000}{(65 + 7,5)} \times 65 = 260.000$$

$$\begin{array}{l} \text{Chi phí sản} \\ \text{xuất chung} \end{array} = \frac{580.000}{(65 + 7,5)} \times 65 = 520.000$$

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

Bảng tính giá thành

Sản phẩm : Thành phẩm P

Sản lượng : 65

Đơn vị tính : 1.000 đồng

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

c. Phương pháp tính giá thành theo đơn đặt hàng.

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

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

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

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

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

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

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

Bảng tập hợp chi phí sản xuất theo phân xưởng

Tháng 3 -200N -

Đơn vị tính: 1.000 đồng

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

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

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

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

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

Bảng tính giá thành

Đơn đặt hàng số 1 -sản phẩm A

Sản lượng: 10

Ngày bắt đầu sản xuất: 05- 01 -200N - Ngày hoàn thành : 31- 03 - 200N

Đơn vị tính: 1.000 đồng

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

Bảng tính giá thành

Đơn đặt hàng số 2 -sản phẩm B

Sản lượng: 68

Ngày bắt đầu sản xuất: 15- 02 -200N

Ngày hoàn thành :

Đơn vị tính: 1.000 đồng

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

Bảng tính giá thành

Đơn đặt hàng số 3 -sản phẩm C

Sản lượng: 40

Ngày bắt đầu sản xuất: 01- 03 -200N

Ngày hoàn thành :

Đơn vị tính: 1.000 đồng

Tháng	Phân xưởng sản xuất	CPNVL trực tiếp	CPNC trực tiếp	CP sản xuất chung	Cộng
3	Phân xưởng số 1	50.000.000	3.750.000	3.750.000	57.500.000
	Phân xưởng số 2	-	2.500.000	2.250.000	4.750.000
4	Phân xưởng số 1	-	6.250.000	6.250.000	12.500.000
	Phân xưởng số 2				
5					

d. Phương pháp tính giá thành theo hệ số.

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

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

Trình tự thực hiện:

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

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

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

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

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

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

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

- Tính giá thành từng loại sản phẩm.

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

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

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

$$\text{Sản phẩm } A = 1; \text{ Sản phẩm } B = 1.1; \text{ Sản phẩm } C = 1.2$$

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

(Đơn vị tính: 1.000 đồng)

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

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

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

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

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

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

Tổng sản phẩm quy chuẩn

= 804 tấn

2 -Tính hệ số quy chuẩn:

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

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

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

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

(Đơn vị tính: 1.000 đồng)

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

4 -Tính giá thành của từng loại sản phẩm

Bảng tính giá thành

Sản phẩm A - Sản lượng : 300 tấn

Đơn vị tính : 1.000 đồng

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

Bảng tính giá thành

Sản phẩm B - Sản lượng : 240 tấn

Đơn vị tính : 1.000 đồng

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

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

BẢNG TÍNH GIÁ THÀNH

Sản phẩm C - Sản lượng : 200 tấn

Đơn vị tính : 1.000 đồng

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

e. Phương pháp tính giá thành theo tỷ lệ.

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

Trình tự tính giá thành sản phẩm:

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

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

- Tính tỷ lệ giá thành

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

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

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

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

Đơn vị tính: 1.000 đồng

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

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

Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp : 60.480.000

Chi phí nhân công trực tiếp : 4.536.000

Chi phí sản xuất chung : 18.468.000

TỔNG cộng : 83.484.000

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

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

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

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

(Đơn vị tính: 1.000 đồng)

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

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

(Đơn vị tính: 1.000 đồng)

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

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

Bảng tính giá thành sản phẩm A1

Sản lượng : 1.000

(Đơn vị tính: 1.000 đồng)

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

Bảng tính giá thành sản phẩm A2

Sản lượng : 1.200

(Đơn vị tính: 1.000 đồng)

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

g. Phương pháp tính giá thành loại trừ .

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

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

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

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

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

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

h. Phương pháp tính giá thành theo định mức.

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

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

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

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

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

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

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

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

3. Kế toán giá vốn hàng bán

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

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

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

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

Bên Nợ:

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

Bên Có:

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

Tài khoản 632 không có số dư cuối kỳ.

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

Đối với doanh nghiệp kinh doanh thương mại

Bên nợ:

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

Bên có:

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

Đối với doanh nghiệp sản xuất và kinh doanh dịch vụ

Bên Nợ:

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

Bên Có:

- Kết chuyển giá vốn của thành phẩm tồn kho cuối kỳ vào bên Nợ TK 155 “Thành phẩm”;
- Hoàn nhập dự phòng giảm giá hàng tồn kho cuối năm tài chính (Chênh lệch giữa số dự phòng phải lập năm nay nhỏ hơn số đã lập năm trước chưa sử dụng hết);
- Kết chuyển giá vốn của thành phẩm đã xuất bán, dịch vụ hoàn thành được xác định là đã bán trong kỳ vào bên Nợ TK 911 “Xác định kết quả kinh doanh”.

Tài khoản 632 không có số dư cuối kỳ.

3.2 Phương pháp kế toán giá vốn hàng bán

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

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

Nợ TK 632 -Giá vốn hàng bán

Có các TK 154, 155, 156, 157,...

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

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

Nợ TK 632 -Giá vốn hàng bán

Có TK 627 -Chi phí sản xuất chung

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

Nợ TK 632 -Giá vốn hàng bán

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

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

Nợ TK 632 -Giá vốn hàng bán

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

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

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

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

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

Nợ TK 632 -Giá vốn hàng bán

Có TK 159 -Dự phòng giảm giá hàng tồn kho

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

Nợ TK 159 -Dự phòng giảm giá hàng tồn kho

Có TK 632 - Giá vốn hàng bán

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

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

Nợ TK 632 -Giá vốn hàng bán

Có TK 2147 -Hao mòn BĐS đầu tư

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

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

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

Có các TK 111, 112, 152, 153, 334,...

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

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán (Chi tiết chi phí kinh doanh BĐS đầu tư)
Có TK 11, 112, 331, 334,...

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

Nợ TK 214 -Hao mòn TSCĐ (2147 -Hao mòn BĐS đầu tư)
Nợ TK 632 -Giá vốn hàng bán (Giá trị còn lại của BĐS đầu tư)
Có TK 217 -Bất động sản đầu tư (Nguyên giá)

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

Nợ TK 632 -Giá vốn hàng bán (Chi tiết chi phí kinh doanh BĐS đầu tư).
Nợ TK 133 -Thuế GTGT được khấu trừ (Nếu có)
Có các TK 111, 112, 331,...

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

Nợ TK 632 -Giá vốn hàng hoá
Có TK 154 -Chi phí sản xuất, kinh doanh dở dang

6. Hàng bán bị trả lại nhập kho, ghi:

Nợ các TK 155, 156
Có TK 632 - Giá vốn hàng bán

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

Nợ TK 911 - Xác định kết quả kinh doanh
Có TK 632 -Giá vốn hàng bán

3.2.2 Đối với doanh nghiệp kế toán hàng tồn kho theo phương pháp kiểm kê định kỳ

Đối với doanh nghiệp thương mại

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

Nợ TK 632 -Giá vốn hàng bán
Có TK 611 -Mua hàng

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

Nợ TK 911 -Xác định kết quả kinh doanh
Có TK 632 -Giá vốn hàng bán

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

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

Nợ TK 632 -Giá vốn hàng bán
Có TK 155 -Thành phẩm

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

Nợ TK 632 -Giá vốn hàng bán
Có TK 157 -Hàng gửi đi bán

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

Nợ TK 632 -Giá vốn hàng bán
Có TK 631 -Giá thành sản phẩm

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

Nợ TK 155 -Thành phẩm
Có TK 632 -Giá vốn hàng bán

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

Nợ TK 157 -Hàng gửi đi bán
Có TK 632 -Giá vốn hàng bán

- Cuối kỳ, kết chuyển giá vốn thành phẩm, dịch vụ đã được xác định là đã bán trong kỳ,
ghi:

Nợ TK 911 -Xác định kết quả kinh doanh
Có TK 632 -Giá vốn hàng bán

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

4.1 . Hạch toán ban đầu

Kế toán chi phí bán hàng; Chi phí quản lý doanh nghiệp đòi hỏi các khoản chi phí phát sinh phải có đầy đủ chứng từ hợp lệ, hợp pháp. Chứng từ kế toán được sử dụng tùy vào nội dung từng khoản chi phí:

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

4.2. Tài khoản sử dụng

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

Kết cấu chủ yếu của tài khoản 641 như sau:

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

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

Cuối kỳ kết chuyển chi phí bán hàng

Tài khoản 641 cuối kỳ không có số dư.

TK 641 gồm 7 TK cấp 2 như sau:

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

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

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

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

Bên Nợ:

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

Bên Có:

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

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

- TK 6421 "Chi phí nhân viên quản lý"
- TK 6422 "Chi phí vật liệu quản lý"
- TK 6423 "Chi phí đồ dùng văn phòng"
- TK 6424 "Chi phí khấu hao TSCĐ"
- TK 6425 "Thuế, phí và lệ phí"
- TK 6426 "Chi phí dự phòng"
- TK 6427 "Chi phí dịch vụ mua ngoài"
- TK 6428 "Chi phí khác bằng tiền"

4.3. Trình tự hạch toán chi phí bán hàng:

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

Nợ TK 641 - Chi phí bán hàng (6411)

Có TK 334 - Phải trả công nhân viên

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

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

Nợ TK 641 - Chi phí bán hàng (6412)

Có TK 152 - Nguyên liệu, vật liệu

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

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

Nợ TK 641 - Chi phí bán hàng (6413)

Có TK 153 - Công cụ, dụng cụ

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

Nợ TK 142 - Chi phí trả trước (1421)

Nợ TK 242 - Chi phí trả trước dài hạn

Có TK 153 - Công cụ, dụng cụ

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

Nợ TK 641 - Chi phí bán hàng (6413)

Có TK 142 - Chi phí trả trước (1421)

Có TK 242 - Chi phí trả trước dài hạn

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

Nợ TK 641 - Chi phí bán hàng (6414)

Có TK 214 - Hao mòn TSCĐ

- Khi phát sinh chi phí bảo hành sản phẩm:

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

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

Nợ TK 6415 - Chi phí bán hàng

Có TK 352 - Dự phòng phải trả.

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

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

Có TK 111, 112, 152, 153, 214, 334...

Hết thời hạn bảo hành:

- Nếu chi phí bảo hành trích trước > chi phí bảo hành thực tế phát sinh, kế toán ghi:
Nợ TK 352 - Chi phí bảo hành hàng hoá sản phẩm
Có TK 641 - Chi phí bán hàng (6415)
- Nếu chi phí bảo hành trích trước < chi phí bảo hành thực tế phát sinh, kế toán ghi:
Nợ TK 641 - Chi phí bán hàng (6415)
Có TK 352 - Chi phí bảo hành hàng hoá sản phẩm

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

- Nợ TK 641 - Chi phí bán hàng (6415)
- Có TK 111, 112, 152, 153, 214, 334

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

Tại bộ phận bảo hành

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

- Nợ TK 621 - Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp
- Nợ TK 622 - Chi phí nhân công trực tiếp
- Nợ TK 627 - Chi phí sản xuất chung
- Có TK 111, 112, 152, 153, 214, 334...

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

- Nợ TK 154 - Chi phí sản xuất kinh doanh dở dang
- Có TK 621 - Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp
- Có TK 622 - Chi phí nhân công trực tiếp
- Có TK 627 - Chi phí sản xuất chung

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

- Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán
- Có TK 154 - Chi phí sản xuất kinh doanh dở dang

Phản ánh doanh thu của bộ phận bảo hành:

- Nợ TK 111, 112, 136
- Có TK 512 - Doanh thu nội bộ

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

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

- Nợ TK 641 - Chi phí bán hàng (6415)
- Có TK 111, 112, 336

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

- Nợ TK 641 - Chi phí bán hàng (6415)
- Có TK 352 - Chi phí bảo hành hàng hoá sản phẩm

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

- Nợ TK 352 - Chi phí bảo hành hàng hoá sản phẩm
- Có TK 111, 112, 336

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

- Nợ TK 641 - Chi phí bán hàng (6417)
- Nợ TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ (1331)
- Có TK 111, 112, 331...

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

- Trường hợp bóc tách luôn hoa hồng phải trả khi xác định doanh thu:
Nợ TK 641 - Chi phí bán hàng (6417)
- Nợ TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ (1331)
- Có TK 511 - Doanh thu bán hàng

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

Nợ TK 641 - Chi phí bán hàng (6417)
Nợ TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ (1331)
Có TK 111, 112, 131...

- Hàng tháng, căn cứ vào kế hoạch phân bổ hoặc kế hoạch trích trước chi phí như sửa chữa lớn TSCĐ dùng ở bộ phận bán hàng... kế toán ghi:
Nợ TK 641 - Chi phí bán hàng (6418)
Có TK 142 - Chi phí phải trả (1421)
Có TK 335 - Chi phí phải trả (Chi tiết trích trước chi phí sửa chữa lớn TSCĐ)
- Khi phát sinh các khoản chi phí bằng tiền khác ở bộ phận bán hàng, kế toán ghi:
Nợ TK 641 - Chi phí bán hàng (6418)
Có TK 111, 112
- Khi phát sinh các khoản được phép ghi giảm chi phí bán hàng, kế toán ghi:
Nợ TK 111, 112, 152...
Có TK 641 - Chi phí bán hàng
- Cuối kỳ, kết chuyển chi phí bán hàng cho hàng hoá đã tiêu thụ, kế toán ghi:
Nợ TK 911 - Xác định kết quả kinh doanh
Có TK 641 - Chi phí bán hàng

4.4. Trình tự hạch toán chi phí quản lý doanh nghiệp

- Hàng tháng, căn cứ vào bảng phân bổ số 1 tính lương phải trả cho nhân viên QLDN, ghi:
Nợ TK 642 - Chi phí quản lý doanh nghiệp (6421)
Có TK 334 - Phải trả công nhân viên
 - Khi trích lập các khoản BHXH, BHYT, KPCĐ tính trên tiền lương của nhân viên quản lý doanh nghiệp, căn cứ vào bảng phân bổ tiền lương - BHXH, kế toán ghi:
Nợ TK 642 - Chi phí quản lý doanh nghiệp (6421)
Có TK 338 - Phải trả khác (3382, 3383, 3384)
 - Khi xuất kho vật liệu sử dụng phục vụ quá trình quản lý doanh nghiệp, kế toán ghi:
Nợ TK 642 - Chi phí quản lý doanh nghiệp (6422)
Có TK 152 - Nguyên liệu, vật liệu
 - Khi xuất công cụ, dụng cụ dùng trong quản lý doanh nghiệp:
 - Trường hợp xuất công cụ, dụng cụ thuộc loại phân bổ một lần kế toán ghi:
Nợ TK 642 - Chi phí quản lý doanh nghiệp (6423)
Có TK 153 - Công cụ, dụng cụ
 - Trường hợp xuất công cụ, dụng cụ thuộc loại phân bổ nhiều lần kế toán ghi:
Nợ TK 1421, 242 - Chi phí trả trước
Có TK 153 - Công cụ, dụng cụ
 - Hàng tháng phân bổ dần vào chi phí trong kỳ, kế toán ghi:
Nợ TK 642 - Chi phí quản lý doanh nghiệp (6423)
Có TK 1421, 242
 - Khi trích khấu hao TSCĐ dùng ở bộ phận quản lý doanh nghiệp, kế toán ghi:
Nợ TK 642 - Chi phí quản lý doanh nghiệp (6424)
Có TK 214 - Hao mòn TSCĐ
 - Khi tính thuế môn bài, thuế nhà đất... kế toán ghi:
Nợ TK 642 - Chi phí quản lý doanh nghiệp (6425)
Có TK 333 - Thuế và các khoản nộp NN (3337, 3338)
- Trường hợp mua lệ phí giao thông, lệ phí chứng thư và các khoản lệ phí khác có tính chất thuế, kế toán ghi:
Nợ TK 642 - Chi phí quản lý doanh nghiệp (6425)
Có TK 111, 112
- Định kỳ, trích quỹ dự phòng trợ cấp mất việc làm theo quy định, kế toán ghi:

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

Có TK 351

- Cuối niên độ kế toán, doanh nghiệp căn cứ vào khoản nợ phải thu, xác định số dự phòng nợ phải thu khó đòi cần phải trích lập.

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

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

Có TK 139 - Dự phòng phải thu khó đòi

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

Nợ TK 139 - Dự phòng phải thu khó đòi

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

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

Nợ TK111, 112

Có TK 131, 138

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

Nợ TK 139 : Dùng dự phòng để xoá nợ

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

Có TK131 - Phải thu của khách hàng

Có TK138 - Phải thu khác

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

Nợ TK 004 - Nợ khó đòi đã xử lý

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

Nợ TK111, 112

Có TK 711 - Thu nhập khác

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

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

Có TK 004 - Nợ khó đòi đã xử lý

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

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

Nợ TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ

Có TK 111, 112, 331

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

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

Có TK 142 - Chi phí trả trước (1421)

Có TK 335 - Chi phí phải trả

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

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

Có TK 352 - Dự phòng phải trả.

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

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

Có TK 352 - Dự phòng phải trả.

- Khi xác định số dự phòng phải trả khác cần lập tính vào chi phí quản lý doanh nghiệp, ghi:
Nợ TK 642 - Chi phí quản lý doanh nghiệp (6426)
Có TK 352 - Dự phòng phải trả.
- Cuối kỳ kế toán năm hoặc cuối kỳ kế toán giữa niên độ, doanh nghiệp phải tính, xác định số dự phòng phải trả cần lập:
 - + Trường hợp số dự phòng phải trả cần lập ở kỳ kế toán này lớn hơn số dự phòng phải trả đã lập ở kỳ kế toán trước nhưng chưa sử dụng hết; số chênh lệch lớn hơn được ghi nhận vào chi phí trong kỳ, ghi:
Nợ TK 642 - Chi phí quản lý doanh nghiệp (6426)
Có TK 352 - Dự phòng phải trả.
 - + Trường hợp số dự phòng phải trả cần lập ở kỳ kế toán này nhỏ hơn số dự phòng phải trả đã lập ở kỳ kế toán trước nhưng chưa sử dụng hết thì số chênh lệch nhỏ hơn phải hoàn nhập ghi giảm chi phí trong kỳ, ghi:
Nợ TK 352 - Dự phòng phải trả
Có TK 642 - Chi phí quản lý doanh nghiệp (6426)
- Khi phát sinh các khoản được phép ghi giảm chi phí quản lý doanh nghiệp, kế toán ghi:
Nợ TK 111, 112, 152
Có TK 642 - Chi phí Quản lý doanh nghiệp
- Cuối kỳ kết chuyển chi phí quản lý doanh nghiệp để xác định kết quả:
Nợ TK 911 - Xác định kết quả kinh doanh
Có TK 642 - Chi phí quản lý doanh nghiệp

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

1. Quy định về kế toán doanh thu

1.1. Các phương thức bán hàng trong doanh nghiệp

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

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

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

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

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

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

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

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

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

1.2. Phạm vi xác định hàng bán

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

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

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

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

1.3 Doanh thu bán hàng:

Doanh thu bán hàng được ghi nhận khi thoả mãn đồng thời 5 điều kiện sau:

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

Thời điểm ghi nhận doanh thu, quy định theo từng phương thức, hình thức bán hàng như sau:

- Bán buôn qua kho, bán buôn vận chuyển thẳng theo hình thức giao hàng trực tiếp, thời điểm ghi nhận doanh thu khi đại diện bên mua ký nhận đủ hàng, thanh toán hoặc chấp nhận nợ.
- Bán buôn qua kho, bán buôn vận chuyển thẳng theo hình thức chuyển hàng, thời điểm ghi nhận doanh thu ghi nhận khi thu tiền hoặc bên mua nhận được hàng chấp nhận thanh toán.
- Bán lẻ, thời điểm ghi nhận doanh thu là khi nhận được báo cáo của nhân viên bán hàng.
- Phương thức gửi đại lý bán, thời điểm ghi chép hàng bán là khi nhận tiền hoặc bên nhận đại lý chấp nhận thanh toán.

1.4. Nhiệm vụ của kế toán bán hàng:

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

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

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

2.1. Chứng từ kế toán.

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

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

2.2 Tài khoản kế toán sử dụng:

Kế toán bán hàng sử dụng các tài khoản sau:

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

Bên Nợ:

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

Bên Có:

- Doanh thu bán hàng hoá, thành phẩm, dịch vụ thực tế trong kỳ

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

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

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

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

Tài khoản 511 cuối kỳ không có số dư.

Tài khoản 511 có 5 tài khoản cấp 2:

- Tài khoản 5111 "Doanh thu bán hàng hoá". Tài khoản này được sử dụng chủ yếu trong các doanh nghiệp kinh doanh thương mại.
- Tài khoản 5112 "Doanh thu bán thành phẩm". Tài khoản này được sử dụng chủ yếu trong các doanh nghiệp sản xuất vật chất, như công nghiệp, nông nghiệp, xây lắp,v.v...

- Tài khoản 5113 "Doanh thu cung cấp dịch vụ". Tài khoản này được sử dụng chủ yếu trong các doanh nghiệp kinh doanh dịch vụ, như du lịch, vận tải, bưu điện, dịch vụ văn hoá, dịch vụ khoa học kỹ thuật, dịch vụ may đo, dịch vụ sửa chữa đồng hồ v.v...
- Tài khoản 5114 "Doanh thu trợ cấp, trợ giá". Tài khoản này được sử dụng để phản ánh khoản mà nhà nước trợ cấp, trợ giá cho doanh nghiệp, trong trường hợp doanh nghiệp thực hiện nhiệm vụ cung cấp hàng hoá, dịch vụ theo yêu cầu của Nhà nước.
- Tài khoản 5117 "Doanh thu kinh doanh bất động sản". Tài khoản này dùng để phản ánh doanh thu kinh doanh bất động sản của doanh nghiệp bao gồm: Doanh thu cho thuê hoạt động bất động sản và doanh thu bán bất động sản.
- **TK 512 "Doanh thu bán hàng nội bộ"**. Tài khoản này dùng để phản ánh doanh thu do bán hàng hoá, thành phẩm, dịch vụ trong nội bộ, giữa các đơn vị trực thuộc trong cùng một công ty hoặc tổng công ty. Kết cấu tài khoản 512 tương tự như kết cấu tài khoản 511.
Tài khoản 512 có 3 tài khoản cấp 2
 - TK 5121 "Doanh thu bán hàng hoá"
 - TK 5122 "Doanh thu bán thành phẩm"
 - TK 5123 "Doanh thu cung cấp dịch vụ"
- **TK521 "Chiết khấu thương mại"**. Tài khoản này dùng để phản ánh khoản chiết khấu thương mại mà doanh nghiệp đã giảm trừ hoặc đã thanh toán cho người mua hàng do việc người mua hàng đã mua hàng (sản phẩm, hàng hoá), dịch vụ với khối lượng lớn theo thỏa thuận về chiết khấu thương mại đã ghi trên hợp đồng kinh tế mua bán hoặc các cam kết mua, bán hàng. Nội dung ghi chép tài khoản 521 như sau:
Bên Nợ: Số tiền chiết khấu thương mại đã chấp nhận thanh toán cho khách hàng.
Bên Có: Kết chuyển số tiền chiết khấu thương mại sang Tài khoản "Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ" để xác định doanh thu thuần của kỳ hạch toán.
TK 521 "Chiết khấu thương mại" cuối kỳ không có số dư.
 - **Tài khoản 531 "Hàng bán bị trả lại"**. Tài khoản này dùng để phản ánh trị giá của số hàng, thành phẩm, dịch vụ đã tiêu thụ, bị khách hàng trả lại do không đúng quy cách phẩm chất hoặc do vi phạm hợp đồng kinh tế. Nội dung ghi chép của tài khoản 531 như sau:
Bên Nợ: Trị giá hàng bán bị trả lại,
Bên Có: Kết chuyển trị giá hàng trả lại sang tài khoản liên quan để xác định doanh thu thuần.
Tài khoản 531 cuối kỳ không có số dư.
 - **TK 532 "Giảm giá hàng bán"**. Tài khoản này dùng để phản ánh khoản giảm giá cho khách hàng với giá bán thỏa thuận. Nội dung ghi chép của tài khoản 532 như sau:
Bên Nợ: Khoản giảm giá đã chấp nhận với người mua.
Bên Có: Kết chuyển khoản giảm giá sang tài khoản liên quan để xác định doanh thu thuần.
Tài khoản 532 cuối kỳ không có số dư.
 - **Tài khoản 131 "Phải thu của khách hàng"**: Tài khoản này dùng để phản ánh tình hình thanh toán công nợ phải thu của khách hàng về tiền bán hàng hoá, thành phẩm, dịch vụ.
Nội dung ghi chép của tài khoản 131 như sau:
Bên Nợ:
 - Số tiền phải thu khách hàng về bán hàng hoá, thành phẩm, dịch vụ đã cung cấp trong kỳ
 - Số tiền thừa phải trả lại cho khách hàng.**Bên Có:**
 - Số tiền khách hàng thanh toán trong kỳ
 - Số tiền giảm trừ công nợ phải thu khách hàng về CKTM, giảm giá, hàng bán bị trả lại.**Số dư bên Nợ:** Phản ánh số tiền còn phải thu của khách hàng.
Số dư bên Có: Phản ánh số tiền ứng trước hoặc thu thừa của người mua.
 - **Tài khoản 157 "Hàng gửi bán"**: Tài khoản này dùng để phản ánh trị giá hàng hoá, thành phẩm chuyển bán, gửi đại lý, nhưng chưa xác định là tiêu thụ.
Bên Nợ:
 - Trị giá thực tế hàng hoá, thành phẩm chuyển bán hoặc giao cho bên nhận đại lý, ký gửi.

- Giá dịch vụ đã hoàn thành nhưng chưa được chấp nhận thanh toán.

Bên Có:

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

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

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

2.3. Trình tự kế toán

2.3.1. Kế toán bán buôn theo hình thức chuyển hàng.

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

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

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

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

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

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

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

Nợ TK 641 - Chi phí bán hàng
Nợ TK 133 - Thuế giá trị gia tăng được khấu trừ (1331)
Có TK 111, 112, 141

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

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

- Đối với hàng hoá, thành phẩm chịu thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ thuế:
Nợ TK 111, 112, 131: Tổng giá thanh toán
Có TK 511 - Doanh thu bán hàng (5111): Giá chưa có thuế GTGT
Có TK 3331- Thuế giá trị gia tăng phải nộp: thuế GTGT đầu ra

- Đối với hàng chịu thuế GTGT theo PPTT hoặc không thuộc đối tượng chịu thuế GTGT.

Nợ TK 111, 112, 131: Tổng giá thanh toán
Có TK 511 - Doanh thu bán hàng (5111) Tổng giá thanh toán

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

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán
Có TK 157 - Hàng gửi đi bán

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

Nợ TK 111, 112, 131
Có TK 138 - Phải thu khác (1388)

- ❖ **Kế toán hàng bán bị trả lại :**

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

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

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

- Phản ánh doanh thu hàng bán bị trả lại

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

Nợ TK 531 - Hàng bán bị trả lại: Giá bán của hàng trả lại chưa có thuế GTGT
Nợ TK 3331 - Thuế giá trị gia tăng phải nộp: Giảm thuế GTGT đầu ra

Có TK 111, 112, 131

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

Nợ TK 531 - Hàng bán bị trả lại

Có TK 111, 112, 131

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

Nợ 155 - Thành phẩm

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

Có TK 632 - Giá vốn hàng bán

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

Nợ TK 511 - Doanh thu bán hàng(5111)

Có TK 531 - Hàng bán bị trả lại

❖ **Kế toán giảm giá hàng bán:**

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

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

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

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

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

Có TK111, 112, 131, ...

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

Nợ TK 532 - Giảm giá hàng bán

Có TK111, 112, 131, ...

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

Nợ TK 511 - Doanh thu bán hàng(5111)

Có TK 532 - Giảm giá hàng bán

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

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

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

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

Có TK111, 112, 131, ...

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

Nợ TK 521 - Chiết khấu thương mại (5211)

Có TK111, 112, 131, ...

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

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

Có TK 521 - Chiết khấu thương mại (5211)

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

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

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

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

Có TK 131: Số phải thu khách hàng

❖ **Kế toán nghiệp vụ thừa thiếu hàng bán**

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

Nợ TK 138 - Phải thu khác (1381)

Có TK 157 - Hàng gửi bán

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

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

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán

Có TK 138 - Phải thu khác (1381)

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

Nợ TK 138- Phải thu khác (1388)

Có TK 138 - Phải thu khác (1381)

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

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

Nợ TK 157 - Hàng gửi bán

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

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

- Thừa hàng do dôi thừa tự nhiên:

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

Có 155 - Thành phẩm

Khi chuyển số hàng thừa về nhập kho:

Nợ TK 155 - Thành phẩm

Có TK 157 - Hàng gửi bán

- Thừa hàng do xuất kho thừa:

+ Hiện đang nhờ bên mua giữ hộ:

Nợ TK338 - Phải trả, phải nộp khác (3381)

Có TK 155 - Thành phẩm

Khi chuyển số hàng thừa về nhập kho:

Nợ TK 155 - Thành phẩm

Có TK 157 - Hàng gửi bán

+ Hàng thừa chuyển về nhập kho ngay:

Nợ TK338 - Phải trả, phải nộp khác (3381)

Có TK 157 - Hàng gửi bán

❖ Cuối kỳ, xác định doanh thu thuần:

Doanh thu thuần	=	Tổng doanh thu bán hàng trong kỳ	-	Khoản giảm giá hàng bán trong kỳ	-	Doanh thu bán hàng bị trả lại trong kỳ	Khoản chiết khấu thương mại	-	Thuế GTGT theo PP trực tiếp, thuế TTĐB, Thuế XK phải nộp
-----------------------	---	---	---	---	---	--	---	---	---

❖ Cuối kỳ, kết chuyển doanh thu thuần, kế toán ghi:

Nợ TK 511 - Doanh thu bán hàng (511)

Có TK 911 - Xác định kết quả kinh doanh.

❖ Cuối kỳ khấu trừ thuế GTGT, xác định thuế GTGT còn phải nộp đối với doanh nghiệp thuộc đối tượng tính thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ:

Nợ TK 3331 - Thuế GTGT đầu ra

Có TK 133 - Thuế GTGT đầu vào

➤ Phần thuế GTGT còn phải nộp kế toán ghi :

Nợ TK 3331 - Thuế GTGT đầu ra

Có TK 111, 112

❖ Đối với các doanh nghiệp thuộc đối tượng tính thuế GTGT theo phương pháp trực tiếp, cuối kỳ tính thuế GTGT phải nộp kế toán, ghi

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

Có TK 3331 - Thuế GTGT đầu ra

2.3.2. Kế toán bán buôn theo hình thức giao hàng trực tiếp:

- ❖ Khi xuất kho hàng hoá, thành phẩm giao cho bên mua, đại diện bên mua ký nhận đủ hàng hoá và đã thanh toán tiền mua hàng hoặc chấp nhận nợ kế toán ghi:
 - Phản ánh doanh thu bán hàng:
 - Đối với hàng hoá, thành phẩm chịu thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ thuế:
Nợ TK 111, 112, 131: Tổng giá thanh toán
 Có TK 511 - Doanh thu bán hàng(5111): Giá chưa có thuế GTGT
 Có TK 3331- Thuế giá trị gia tăng phải nộp: Thuế GTGT đầu ra
 - Đối với hàng hoá, thành phẩm chịu thuế GTGT theo phương pháp trực tiếp hoặc không thuộc đối tượng chịu thuế GTGT.
Nợ TK 111, 112, 131: Tổng giá thanh toán
 Có TK 511 - Doanh thu bán hàng (5111) : Tổng giá thanh toán
 - Phản ánh trị giá thực tế của hàng xuất bán, kế toán ghi:
Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán
 Có TK 155, 154
- ❖ Khi khách hàng thanh toán tiền hàng, kế toán ghi:
Nợ TK 111, 112
 Có TK 131 - Phải thu của khách hàng
- ❖ Khi phát sinh hàng trả lại, giảm giá hàng bán, chiết khấu thương mại, chiết khấu tín dụng, các bút toán cuối kỳ: Kết chuyển doanh thu thuần, kế toán thuế GTGT, ... kế toán ghi sổ như nghiệp vụ bán buôn theo hình thức chuyển hàng
- ❖ **2.3.3. Kế toán bán lẻ trực tiếp cho người tiêu dùng:**
- ❖ Căn cứ vào báo cáo bán hàng và giấy nộp tiền của nhân viên bán hàng, kế toán ghi:
 - Đối với hàng hoá, thành phẩm chịu thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ thuế:
Nợ TK 111 - Tiền bán hàng thu bằng tiền mặt, séc, ngân phiếu
Nợ TK 113- Thu bằng TM, séc nộp vào ngân hàng chưa nhận được “Báo có”
 Có TK 511 - Doanh thu bán hàng (5111)
 Có TK 3331 - Thuế giá trị gia tăng phải nộp (33311)
 - Đối với hàng hoá, thành phẩm chịu thuế GTGT theo phương pháp trực tiếp hoặc không thuộc đối tượng chịu thuế GTGT.
Nợ TK 111, 113 : Tổng giá thanh toán
 Có TK 511 - Doanh thu bán hàng (5111)
- ❖ Trường hợp nhân viên bán hàng nộp thiếu tiền hàng, nhân viên bán hàng phải bồi thường. Doanh thu vẫn phản ánh theo giá bán ghi trên hoá đơn hoặc báo cáo bán hàng.
 - Đối với hàng hoá, thành phẩm chịu thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ thuế:
Nợ TK 111, 113: Số tiền bán hàng thực thu
Nợ TK 138(1381, 1388): Số tiền thiếu
 Có TK 511 - Doanh thu bán hàng (5111): Giá bán chưa có thuế GTGT
 Có TK 3331- Thuế giá trị gia tăng phải nộp: Thuế GTGT đầu ra
 - Đối với hàng hoá, thành phẩm chịu thuế GTGT theo phương pháp trực tiếp hoặc không thuộc đối tượng chịu thuế GTGT.
Nợ TK 111 - Tiền mặt
Nợ TK 138- Phải thu khác (1381, 1388)
 Có TK 511 - Doanh thu bán hàng (5111)
- ❖ Trường hợp nhân viên bán hàng nộp thừa tiền bán hàng. Doanh thu bán hàng phản ánh theo giá ghi trên hoá đơn, số tiền thừa ghi vào thu nhập khác của doanh nghiệp.
Nợ TK 111 - Tiền mặt
 Có TK 711 - Thu nhập khác
- ❖ Kết chuyển trị giá thực tế của hàng hoá đã tiêu thụ

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán
Có TK 155 - Thành phẩm

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

2.3.4. Kế toán bán hàng trả góp, trả chậm

- ❖ Khi bán hàng trả góp kế toán ghi nhận doanh thu theo giá bán trả ngay, phần chênh lệch giữa giá bán trả góp với giá bán trả ngay phản ánh vào khoản “Doanh thu chưa thực hiện”
 - Đối với hàng hoá, thành phẩm chịu thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ thuế:
 - Nợ TK 111 - Tiền mặt (Số tiền đã thu)
 - Nợ TK 131 - Phải thu của khách hàng (Số tiền chậm trả)
 - Có TK 511 - (Theo giá bán trả ngay chưa có thuế GTGT) (5111)
 - Có TK 3387 - Doanh thu chưa thực hiện (Phần lãi vốn)
 - Có TK 3331 - Thuế giá trị gia tăng phải nộp (33311)
 - Đối với hàng hoá, thành phẩm chịu thuế GTGT theo phương pháp trực tiếp hoặc không thuộc đối tượng chịu thuế GTGT.
 - Nợ TK 111 - Tiền mặt (Số tiền đã thu)
 - Nợ TK 131 - Phải thu của khách hàng (Số tiền chậm trả)
 - Có TK 511 - DT bán hàng (5111) (Giá bán trả ngay có thuế GTGT)
 - Có TK 3387 - Doanh thu chưa thực hiện (Phần lãi vốn)
- ❖ Kết chuyển trị giá thực tế của hàng bán trả góp, trả chậm, kế toán ghi:
 - Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán
 - Có TK 155 - Thành phẩm
- ❖ Khi thực thu tiền bán hàng trả chậm, trả góp trong đó gồm cả phần lãi bán hàng, ghi:
 - Nợ TK 111, 112 - Số tiền thực tế thu được
 - Có TK 131- Số phải thu của khách hàng (Số tiền trả chậm)
 - Hàng kỳ, tính và kết chuyển doanh thu tiền lãi vốn do bán hàng trả chậm, trả góp, ghi:
 - Nợ TK 3387 - Doanh thu chưa thực hiện
 - Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính

2.3.5. Kế toán bán hàng đại lý

a, Kế toán bên giao bán đại lý.

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

Nợ TK 111, 112, 131: Tổng giá thanh toán
Có TK 511 - Doanh thu bán hàng (5111)

- Thanh toán tiền hoa hồng gửi đại lý, kế toán ghi:
Nợ TK 641 - Chi phí bán hàng (Hoa hồng gửi đại lý)
Nợ TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ (Thuế GTGT của dịch vụ đại lý)
Có TK 111, 112, 131

❖ Kết chuyển trị giá thực tế của hàng gửi đại lý đã tiêu thụ
Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán
Có TK 157 - Hàng gửi đi bán

❖ Kết chuyển doanh thu thuần
Nợ TK 511 - Doanh thu bán hàng
Có TK 911 - Xác định kết quả kinh doanh

b, Kế toán bên nhận hàng bán đại lý.

❖ Khi nhận hàng bán đại lý, kế toán ghi:

Nợ TK 003 - Hàng hoá nhận bán hộ, nhận ký gửi.

❖ Khi bán được hàng nhận đại lý theo đúng giá quy định:

- Trường hợp 1: Xác định ngay hoa hồng được hưởng sau nghiệp vụ bán hàng. Kế toán phản ánh tiền hoa hồng được hưởng và số tiền phải trả cho bên giao đại lý bằng giá bán quy định trừ đi hoa hồng và thuế GTGT của hoa hồng:

Nợ TK 111, 112, 131

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

Có TK 3331 - Thuế GTGT của dịch vụ đại lý

Có TK 331 - Số tiền phải trả cho bên giao đại lý

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

- Khi trả tiền cho bên đại lý, kế toán ghi:

Nợ TK 331 - Phải trả cho người bán

Có TK 111, 112

- Trường hợp 2: Chỉ xác định hoa hồng được hưởng khi thanh quyết toán với bên đại lý.

- Khi bán được hàng nhận đại lý, kế toán ghi :

Nợ TK 111, 112, 131

Có TK 331 - Phải trả cho người bán

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

- Khi trả tiền cho bên giao đại lý

Nợ TK 331 - Phải trả cho người bán

Có TK 111, 112

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

Nợ TK 111, 112, 331

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

Có TK 3331 - Thuế GTGT của dịch vụ đại lý

❖ Trường hợp hàng nhận bán đại lý không bán được trả lại bên giao đại lý.

Có TK 003 - Hàng hoá nhận bán hộ, nhận ký gửi.

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

Nợ TK 5113 - Doanh thu bán hàng

Có TK 911 - Xác định kết quả kinh doanh

2.3.6. Kế toán bán hàng nội bộ.

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

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

Nợ TK 111 - Tiền mặt

Nợ TK 112 - Tiền gửi ngân hàng

Nợ TK 136 - Phải thu nội bộ (1368)

- Có TK 512 - Doanh thu bán hàng nội bộ (5121)
 - Có TK 3331 - Thuế giá trị gia tăng phải nộp (33311)
- Đối với hàng chịu thuế GTGT theo PP trực tiếp hoặc không thuộc đối tượng chịu thuế
 - Nợ TK 111, 112, 136
 - Có TK 512 - Doanh thu bán hàng nội bộ (5121)
- ❖ Kết chuyển giá mua thực tế của hàng hoá đã bán nội bộ, kế toán ghi:
 - Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán
 - Có TK 155 - Thành phẩm
- ❖ Kết chuyển các khoản giảm giá hàng bán, hàng bán bị trả lại (nếu có)
 - Nợ TK 512 - Doanh thu bán hàng nội bộ (5121)
 - Có TK 531 - Hàng bán bị trả lại
 - Có TK 532 - Giảm giá hàng bán
- ❖ Kết chuyển doanh thu thuần bán hàng nội bộ
 - Nợ TK 512 - Doanh thu bán hàng nội bộ (5121)
 - Có TK 911 - Xác định kết quả kinh doanh

2.3.7. Kế toán các trường hợp bán hàng khác

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

- ❖ Phản ánh doanh thu bán hàng của thành phẩm xuất thanh toán, kế toán ghi
 - Đối với hàng hoá chịu thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ thuế:
 - Nợ TK 334 - Phải trả công nhân viên
 - Có TK 512 - Doanh thu bán hàng nội bộ (5121)
 - Có TK 3331 - Thuế giá trị gia tăng phải nộp (33311)
 - Đối với hàng hoá chịu thuế GTGT theo phương pháp trực tiếp hoặc không thuộc đối tượng chịu thuế GTGT.
 - Nợ TK 334 - Phải trả công nhân viên
 - Có TK 512 - Doanh thu bán hàng nội bộ (5121)
- ❖ Khi kết chuyển trị giá thực tế của hàng xuất thanh toán, kế toán ghi:
 - Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán
 - Có TK 155 - Thành phẩm

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

- ❖ Phản ánh doanh thu bán hàng của hàng hoá xuất dùng, kế toán ghi:
 - Đối với hàng hoá chịu thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ thuế:
 - Nợ TK 641, 642
 - Có TK 512 - Giá chưa có thuế GTGT (5121)
- ❖ Khi kết chuyển trị giá thực tế của hàng xuất thanh toán, kế toán ghi:
 - Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán
 - Có TK 155 - Thành phẩm

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

- ❖ Phản ánh doanh thu bán hàng, kế toán ghi:
 - Đối với hàng hoá chịu thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ thuế:
 - Nợ TK 431 - Quỹ khen thưởng, phúc lợi (4311, 4312)
 - Có TK 511 - Doanh thu bán hàng (5111)
 - Có TK 3331 - Thuế giá trị gia tăng phải nộp (33311)
 - Đối với hàng hoá chịu thuế GTGT theo PP trực tiếp hoặc không thuộc đối tượng chịu thuế GTGT.
 - Nợ TK 431 - Quỹ khen thưởng, phúc lợi (4311, 4312)
 - Có TK 511 - Doanh thu bán hàng (5111)
- ❖ Khi kết chuyển trị giá thực tế của hàng xuất thanh toán, kế toán ghi:
 - Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán
 - Có TK 155 - Thành phẩm

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

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

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

3.2. Kế toán trị giá thành phẩm đã tiêu thụ



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

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán
Có TK 155, 157

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

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán
Có TK 154 - Chi phí sản xuất kinh doanh dở dang.

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

Nợ TK 155 - Thành phẩm
Nợ TK 157 - Hàng gửi đi bán
Có TK 632 - Giá vốn hàng bán

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

Nợ TK 911 - Xác định kết quả kinh doanh
Có TK 632 - Giá vốn hàng bán

SỐ KẾ TOÁN THEO DÕI, GHI CHÉP TÌNH HÌNH BÁN HÀNG:

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

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

III. KẾ TOÁN DOANH THU - CHI PHÍ HOẠT ĐỘNG XÂY DỰNG

1. Quy định kế toán doanh thu chi phí hoạt động xây dựng

Hoạt động sản xuất kinh doanh của các doanh nghiệp xây lắp có những đặc điểm cơ bản sau:

- Được thực hiện trên cơ sở các hợp đồng đã ký với đơn vị chủ đầu tư sau khi trúng thầu hoặc được chỉ định thầu. Trong hợp đồng, hai bên đã thống nhất với nhau về giá trị thanh toán của công trình cùng với các điều kiện khác, do vậy tính chất hàng hoá của sản phẩm xây lắp không được thể hiện rõ, nghiệp vụ bàn giao công trình, hạng mục công trình hoặc khối lượng xây lắp hoàn thành đạt điểm dừng kỹ thuật cho bên giao thầu chính là quy trình tiêu thụ sản phẩm xây lắp. Trường hợp nhà thầu được thanh toán theo tiến độ kế hoạch, thì phần công việc đã hoàn thành thuộc hợp đồng xây dựng được nhà thầu tự xác định một cách đáng tin cậy bằng phương pháp quy định được coi là sản phẩm hoàn thành bàn giao.

- Trong ngành xây lắp, tiêu chuẩn chất lượng kỹ thuật của sản phẩm đã được xác định cụ thể trong hồ sơ thiết kế kỹ thuật được duyệt, do vậy doanh nghiệp xây lắp phải chịu trách nhiệm trước chủ đầu tư về kỹ thuật, chất lượng công trình.

- sản phẩm xây lắp là những công trình, vật kiến trúc... có quy mô lớn, kết cấu phức tạp, mang tính chất đơn chiếc, thời gian xây dựng để hoàn thành sản phẩm có giá trị sử dụng thường dài.

- Sản phẩm xây lắp cố định tại nơi sản xuất, còn các điều kiện cần thiết cho sản xuất như các loại xe máy, thiết bị, nhân công... phải di chuyển theo địa điểm đặt công trình. Mặt khác, việc xây dựng còn chịu tác động của địa chất công trình và điều kiện thời tiết, khí hậu của địa phương... Cho nên công tác quản lý và sử dụng tài sản, vật tư cho công trình rất phức tạp, đòi hỏi phải có mức giá cho từng loại công tác xây, lắp cho từng vùng lãnh thổ.

- Trong các doanh nghiệp xây lắp, cơ chế khoán đang được áp dụng rộng rãi với các hình thức giao khoán khác nhau như: Khoán gọn công trình (khoán toàn bộ chi phí), khoán theo từng khoản mục chi phí, cho nên phải hình thành bên giao khoán, bên nhận khoán và giá khoán.

Tổ chức công tác kế toán tài chính trong các doanh nghiệp xây lắp phải tuân thủ các quy định chung của luật kế toán, chuẩn mực kế toán và chế độ kế toán hiện hành. Kế toán chi phí, doanh thu và xác định kết quả trong các doanh nghiệp xây lắp phải đảm bảo các yêu cầu kế toán cơ bản, thực hiện tính toán, ghi chép trung thực, khách quan, đầy đủ, kịp thời chi phí sản xuất, giá thành sản phẩm, doanh thu bán hàng, xác định chính xác kết quả hoạt động sản xuất kinh doanh và hoạt động khác của doanh nghiệp phù hợp với đặc điểm của ngành xây lắp đồng thời phù hợp với tinh thần chuẩn mực kế toán số 15 “Hợp đồng xây dựng”.

Đặc điểm của ngành xây lắp ảnh hưởng đến việc tổ chức thanh toán kế toán chi phí, doanh thu và xác định kết quả trong các doanh nghiệp xây lắp thể hiện rõ ở các nội dung cụ thể như sau:

- Đối tượng tập hợp chi phí sản xuất có thể là các công trình, hạng mục công trình xây lắp, các giai đoạn quy ước của hạng mục công trình có giá trị dự toán riêng hay nhóm công trình, các đơn vị thi công (xí nghiệp, đội thi công xây lắp).

- Đối tượng tính giá thành có thể là công trình, hạng mục công trình xây lắp, các giai đoạn quy ước của hạng mục công trình có giá trị dự toán riêng hoàn thành.

- Phương pháp tập hợp chi phí: Tùy theo điều kiện cụ thể, có thể vận dụng phương pháp tập hợp trực tiếp hoặc phương pháp phân bổ gián tiếp.

- Phương pháp tính giá thành thường áp dụng: Phương pháp tính giá thành theo đơn đặt hàng, phương pháp gián đơn (trực tiếp), phương pháp hệ số hoặc tỷ lệ và phương pháp tính giá thành theo định mức.

- Chi phí trong giá thành sản xuất sản phẩm xây lắp bao gồm các chi phí được phân loại theo mục đích, công dụng: Đó là chi phí vật liệu trực tiếp, chi phí nhân công trực tiếp, chi phí sử dụng máy thi công, chi phí sản xuất chung. Điều này xuất phát từ phương pháp lập dự toán trong xây dựng cơ bản. Dự toán được lập theo từng công trình, hạng mục công trình... và lập theo từng khoản mục chi phí. Đây là căn cứ để có thể so sánh, kiểm tra, phân tích chi phí sản xuất xây lắp thực tế phát sinh với dự toán.

- Giá thành sản phẩm xây lắp phân biệt thành:

+ Giá thành khối lượng xây lắp hoàn thành là toàn bộ chi phí sản xuất để hoàn thành một khối lượng sản phẩm xây lắp theo quy định.

+ Giá thành hạng mục công trình hoặc công trình hoàn thành toàn bộ là toàn bộ chi phí sản xuất để hoàn thành hạng mục công trình hoặc công trình xây lắp đạt giá trị sử dụng.

- Việc xác định đối tượng tính giá thành sản phẩm xây lắp phải xem xét đến phương thức thanh toán khối lượng xây lắp hoàn thành giữa nhà thầu và bên giao thầu.

Trong sản xuất xây lắp cần phân biệt các loại giá thành sau đây:

+ Giá thành dự toán: Là tổng chi phí dự toán để hoàn thành sản phẩm xây lắp. Giá thành dự toán được xác định trên cơ sở các định mức và đơn giá chi phí do Nhà nước quy định (đơn giá bình quân khu vực thống nhất). Giá thành này nhỏ hơn giá trị dự toán ở phần thu nhập chịu thuế tính trước và thuế giá trị gia tăng đầu ra:

Giá trị dự toán công trình, hạng mục công trình	=	Giá thành dự toán công trình, hạng mục công trình	+	Thu nhập chịu thuế tính trước	+	Thuế GTGT đầu ra
---	---	---	---	-------------------------------	---	------------------

+ Giá thành kế hoạch: Là giá thành được xây dựng trên cơ sở những điều kiện cụ thể của doanh nghiệp về các định mức, đơn giá, biện pháp tổ chức thi công. Giá thành kế hoạch thường nhỏ hơn giá thành dự toán xây lắp ở mức hạ giá thành kế hoạch.

+ Giá thành thực tế: Là chỉ tiêu phản ánh toàn bộ các chi phí thực tế hoàn thành sản phẩm xây lắp. Giá thành này được tính trên cơ sở số liệu kế toán về chi phí sản xuất đã tập hợp được cho sản phẩm xây lắp thực hiện trong kỳ. Giá thành công trình lắp đặt thiết bị không bao gồm giá trị thiết bị đưa vào lắp đặt, bởi vì thiết bị này thường do đơn vị chủ đầu tư bàn giao cho doanh nghiệp nhận thầu xây lắp.

- Doanh thu và chi phí của hợp đồng xây dựng được ghi nhận theo một trong hai trường hợp:

+ Trường hợp hợp đồng xây dựng quy định nhà thầu được thanh toán theo tiến độ kế hoạch, khi kết quả thực hiện hợp đồng xây dựng được ghi nhận tương ứng với phần công việc đã hoàn thành do nhà thầu tự xác định vào thời điểm lập báo cáo tài chính mà không phụ thuộc vào hoá đơn thanh toán theo tiến độ kế hoạch đã lập hay chưa và số tiền ghi trên hoá đơn là bao nhiêu.

+ Trường hợp hợp đồng xây dựng quy định nhà thầu được thanh toán theo giá trị khối lượng thực hiện, khi kết quả thực hiện hợp đồng được xác định một cách đáng tin cậy và được khách hàng xác nhận, thì doanh thu và chi phí liên quan đến hợp đồng xây dựng được ghi nhận tương ứng với phần công việc đã hoàn thành được khách hàng xác nhận trong kỳ phản ánh trên hoá đơn đã lập.

- Doanh thu của hợp đồng xây dựng bao gồm:

+ Doanh thu ban đầu được ghi nhận trong hợp đồng.

+ Các khoản tăng, giảm khi thực hiện hợp đồng, các khoản tiền thưởng và các khoản thanh toán khác nếu các khoản này có khả năng làm thay đổi doanh thu và có thể xác định được một cách đáng tin cậy như tăng doanh thu vì lý do tăng giá, tiền thưởng do nhà thầu thực hiện hợp đồng đạt hay vượt mức một số tiêu chuẩn cụ thể đã được ghi trong hợp đồng, khoản khách hàng hay bên khác thanh toán cho nhà thầu để bù đắp các chi phí không bao gồm trong hợp đồng.

Các nội dung khác của việc tổ chức kế toán chi phí, doanh thu và xác định kết quả trong các doanh nghiệp xây lắp như tổ chức ghi chép ban đầu, tổ chức hệ thống số kế toán... Nói chung giống như các ngành khác

2. Kế toán chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm xây lắp

2.1. Kế toán chi phí nguyên vật liệu trực tiếp

• Nội dung và quy định hạch toán

Chi phí vật liệu trực tiếp xây lắp là những chi phí vật liệu chính, vật liệu phụ, các cấu kiện, các bộ phận kết cấu công trình, vật liệu luân chuyển tham gia cấu thành thực thể công trình xây lắp hoặc giúp cho việc thực hiện và hoàn thành khối lượng xây lắp như: Sắt thép, xi măng, gạch, gỗ, cát, đá, sỏi, tấm xi măng đúc sẵn, kèo sắt, cốp pha, đà giáo... Nó không bao gồm vật liệu, nhiên liệu sử dụng cho máy thi công và sử dụng cho quản lý đội công trình. Chi phí vật liệu thường chiếm tỷ trọng lớn trong giá thành sản phẩm xây lắp.

Trong hạch toán chi phí vật liệu trực tiếp, kế toán phải tôn trọng những quy định có tính nguyên tắc sau:

- Vật liệu sử dụng cho việc xây dựng hạng mục công trình nào thì tính trực tiếp cho hạng mục công trình đó trên cơ sở các chứng từ gốc có liên quan, theo số lượng thực tế đã sử dụng và theo giá thực tế xuất kho.

- Cuối kỳ hạch toán hoặc khi công trình hoàn thành phải tiến hành kiểm kê số vật liệu chưa sử dụng hết ở các công trường, bộ phận sản xuất để tính số vật liệu thực tế sử dụng cho công trình, đồng thời phải hạch toán đúng đắn số phế liệu thu hồi (nếu có) theo từng đối tượng công trình.

- Trong điều kiện vật liệu sử dụng cho việc xây dựng nhiều hạng mục công trình thì kế toán áp dụng phương pháp phân bổ để tính chi phí vật liệu trực tiếp cho từng đối tượng hạng mục công trình theo tiêu thức hợp lý: Theo định mức tiêu hao, chi phí vật liệu trực tiếp theo dự toán...

- Kế toán phải sử dụng triệt để hệ thống định mức tiêu hao vật liệu áp dụng trong xây dựng cơ bản và phải tác động tích cực để không ngừng hoàn thiện hệ thống định mức đó.

Để phản ánh các chi phí nguyên liệu, vật liệu sử dụng trực tiếp cho hoạt động xây lắp,

sản xuất sản phẩm công nghiệp, thực hiện dịch vụ, lao vụ của doanh nghiệp xây lắp, kế toán sử dụng TK 621 “Chi phí nguyên vật liệu, vật liệu trực tiếp”. Tài khoản này được mở chi tiết cho từng công trình, hạng mục công trình, từng khối lượng xây lắp, các giai đoạn quy ước đạt điểm dừng kỹ thuật có dự toán riêng. Đối với công trình lắp máy, các thiết bị do chủ đầu tư bàn giao đưa vào lắp đặt không phản ánh ở tài khoản này.

- Phương pháp kế toán một số nghiệp vụ kinh tế chủ yếu

- Khi xuất vật liệu xây dựng sử dụng cho các công trình, hạng mục công trình kế toán tính theo giá thực tế, ghi:

Nợ TK 621 -Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp

Có TK 152 -Nguyên liệu, vật liệu

- Trường hợp vật liệu xây dựng mua về sử dụng ngay cho các công trình, hạng mục công trình thuộc đối tượng chịu thuế giá trị gia tăng theo phương pháp khấu trừ, ghi:

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

Nợ TK 133 -Thuế GTGT được khấu trừ

Có TK 331 hoặc TK 111, 112.

- Trường hợp mua vật liệu xây dựng sử dụng ngay cho các công trình hạng mục công trình thuộc đối tượng không chịu thuế giá trị gia tăng hoặc chịu thuế giá trị gia tăng theo phương pháp trực tiếp, ghi:

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

Có TK 331 hoặc TK 111, 112.

- Trường hợp DNXL giao khoán cho đơn vị trực thuộc không tổ chức hạch toán kế toán riêng. Khi DNXL tạm ứng tiền hay vật liệu cho đơn vị nhận khoán, ghi:

Nợ TK 141 -Tạm ứng (1413 -Tạm ứng CP giao khoán xây lắp nội bộ)

Có TK 111, 152,...

- Khi quyết toán tạm ứng về giá trị khối lượng xây lắp giao khoán nội bộ hoàn thành đã bàn giao được duyệt thì ghi riêng phần chi phí nguyên vật liệu trực tiếp:

Nợ TK 621 -Chi phí NVL trực tiếp (Theo giá chưa có thuế GTGT)

Nợ TK 133 -Thuế GTGT được khấu trừ.

Có TK 141 -Tạm ứng (1413): Số đã tạm ứng về chi phí vật liệu.

hoặc trường hợp thuộc đối tượng không chịu thuế GTGT, ghi:

Nợ TK 621 -Chi phí NVL trực tiếp (Theo giá có thuế GTGT).

Có TK 141 -Tạm ứng (1413).

- Trường hợp số vật liệu xuất ra không sử dụng hết cho hoạt động xây lắp, cuối kỳ nhập lại kho, ghi:

Nợ TK 152 -Nguyên liệu, vật liệu.

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

Nếu không nhập lại kho mà tiếp tục sử dụng cho kỳ sau, ghi âm (...):

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

Có TK 152 -Nguyên liệu, vật liệu.

- Cuối kỳ hạch toán, kết chuyển cơ nguyên vật liệu trực tiếp, ghi:

Nợ TK 154 -Chi phí SXKD dở dang (1541 -xây lắp).

Có TK 21 -Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp.

2.2. Kế toán chi phí nhân công trực tiếp

- Nội dung và quy định hạch toán

Chi phí nhân công trực tiếp bao gồm tiền lương, tiền công phải trả cho số ngày công lao động của công nhân trực tiếp thực hiện khối lượng công tác xây lắp, công nhân phục vụ xây lắp kể cả công nhân vận chuyển, bốc dỡ vật liệu trong phạm vi mặt bằng thi công và công nhân chuẩn bị, kết thúc thu dọn hiện trường thi công, không phân biệt công nhân trong danh sách hay thuê ngoài.

Kế toán chi phí nhân công trực tiếp của hoạt động xây lắp, phải tôn trọng những quy định sau:

- Tiền lương, tiền công phải trả cho công nhân liên quan đến công trình, hạng mục công trình nào thì phải hạch toán trực tiếp cho công trình, hạng mục công trình đó trên cơ sở các chứng từ gốc về lao động và tiền lương. Trong điều kiện sản xuất xây lắp không cho phép tính trực tiếp chi phí nhân công cho từng công trình, hạng mục công trình thì kế toán phải phân bổ chi phí nhân công trực tiếp cho các đối tượng theo tiền lương định mức hay gia công định mức.

- Các khoản trích theo tiền lương của công nhân trực tiếp xây lắp (bảo hiểm xã hội, bảo hiểm y tế, kinh phí công đoàn) được tính vào chi phí sản xuất chung của hoạt động xây lắp.

Để phản ánh chi phí lao động trực tiếp tham gia vào quy trình hoạt động xây lắp, sản xuất sản phẩm công nghiệp, cung cấp dịch vụ, kế toán sử dụng TK 622 “Chi phí nhân công trực tiếp”. Chi phí lao động trực tiếp bao gồm cả các khoản phải trả cho lao động trực tiếp thuộc doanh nghiệp quản lý và lao động thuê ngoài theo từng loại công việc.

- Phương pháp kế toán các nghiệp vụ kinh tế phát sinh

- Căn cứ vào tính tiền lương phải trả cho công nhân xây lắp, ghi:

Nợ TK 622 -Chi phí nhân công trực tiếp.

Có TK 334 -Phải trả người lao động.

TK 3341 -Phải trả người lao động.

TK 3342 -Phải trả người lao động khác.

- Trường hợp tạm ứng để thực hiện giá trị khoán xây lắp nội bộ (đơn vị nhận khoán không tổ chức hạch toán kế toán riêng). Khi bản quyết toán tạm ứng về giá trị khối lượng xây lắp đã hoàn thành bàn giao được duyệt thì riêng phần chi phí nhân công trực tiếp sẽ ghi:

Nợ TK 622 -Chi phí nhân công trực tiếp.

Có TK 141 -Tạm ứng (1413).

- Cuối kỳ kế toán, tính phân bổ và kết chuyển chi phí nhân công trực tiếp cho từng công trình, hạng mục công trình theo phương pháp trực tiếp hoặc phân bổ gián tiếp, ghi:

Nợ TK 154 -Chi phí sản xuất kinh doanh dở dang (1541).

Có TK 622 -Chi phí nhân công trực tiếp.

2.3. Kế toán chi phí sử dụng máy thi công

o Nội dung và quy định hạch toán

Máy thi công là các loại xe máy chạy bằng động lực (Điện, xăng dầu, khí nén...) được sử dụng trực tiếp để thi công xây lắp các công trình như: Máy trộn bê tông, cần cẩu, máy đào xúc đất, máy ủi, máy đóng cọc, ô tô vận chuyển đất đá ở công trường... Các loại phương tiện thi công này doanh nghiệp có thể tự trang bị hoặc thuê ngoài.

Chi phí sử dụng máy thi công là toàn bộ các chi phí về vật liệu, nhân công và các chi phí khác có liên quan đến sử dụng máy thi công và được chi thành 2 loại: Chi phí thường xuyên, chi phí tạm thời.

Chi phí thường xuyên: Là những chi phí phát sinh trong quy trình sử dụng máy thi công, được tính thẳng vào giá thành của ca máy như: Tiền lương của công nhân trực tiếp điều khiển hay phục xe máy, chi phí về nhiên liệu, động lực, vật liệu dùng cho xe máy thi công, khấu hao và sửa chữa thường xuyên xe máy thi công, tiền thuê xe máy thi công...

Chi phí tạm thời: Là những chi phí phải phân bổ dần theo thời gian sử dụng máy thi công như: Chi phí tháo lắp, vận chuyển, chạy thử máy thi công khi di chuyển từ công trường này đến công trường khác, chi phí về xây dựng, tháo dỡ những công trình tạm thời loại bỏ như lều lán... Phục vụ cho sử dụng máy thi công. Những chi phí này có thể phân bổ dần hoặc trích trước theo kế hoạch cho nhiều kỳ.

Kế toán chi phí sử dụng máy thi công cần phải tôn trọng những quy định sau:

- Hạch toán chi phí sử dụng máy thi công phải phù hợp với hình thức quản lý sử dụng máy thi công của doanh nghiệp thông thường có 2 hình thức quản lý, sử dụng máy thi công: Tổ chức đội máy thi công riêng biệt chuyên thực hiện các khối lượng thi công bằng máy hoặc giao máy thi công cho các đội, xí nghiệp xây lắp.

Nếu doanh nghiệp xây lắp không tổ chức đội máy thi công riêng biệt mà giao máy thi công cho các đội, xí nghiệp xây lắp sử dụng thì chi phí sử dụng máy phát sinh được hạch toán vào TK 623 -Chi phí sử dụng máy thi công.

Nếu doanh nghiệp xây lắp tổ chức đội máy thi công riêng thì tùy thuộc vào đội máy tổ chức kế toán riêng hay không mà chi phí sử dụng máy thi công được hạch toán phù hợp.

- Tính toán phân bổ chi sử dụng máy thi công cho các đối tượng sử dụng (công trình, hạng mục công trình) phải dựa trên cơ sở giá thành một giờ/máy hoặc giá thành một ca/máy hoặc một đơn vị khối lượng công việc thi công bằng máy hoàn thành.

Tài khoản này dùng để tập hợp và phân bổ chi phí sử dụng máy thi công phục vụ trực tiếp cho hoạt động xây lắp, kế toán sử dụng TK 623 “Chi phí sử dụng máy thi công”. Tài khoản này chỉ sử dụng để hạch toán chi phí sử dụng máy thi công đối với trường hợp doanh nghiệp thực hiện xây lắp công trình theo phương thức thi công hồ hợp vừa thi công thủ công vừa thi công bằng máy. Không hạch toán vào tài khoản này các khoản trích theo lương (Bảo hiểm xã hội, bảo hiểm y tế, kinh phí công đoàn) của công nhân sử dụng máy thi công.

TK 623 có 6 TK cấp 2:

TK 6231 -Chi phí nhân công.

TK 6232 -Chi phí vật liệu.

TK 6233 -Chi phí dụng cụ.

TK 6234 -Chi phí khấu hao máy thi công.

TK 6237 -Chi phí dịch vụ mua ngoài.

TK 6238 -Chi phí khác bằng tiền mặt.

• Phương pháp kế toán các nghiệp vụ kinh tế chủ yếu

+ Trường hợp doanh nghiệp xây lắp không tổ chức đội máy thi công riêng biệt.

1. Căn cứ vào bảng tính tiền lương, tiền công phải trả cho công nhân điều khiển máy, phục vụ máy thi công, ghi:

Nợ TK 623 -Chi phí sử dụng máy thi công (6231).

Có TK 334 -Phải trả người lao động.

2. Khi xuất kho, hoặc mua vật liệu, nhiên liệu, công cụ, dụng cụ sử dụng cho máy thi công, ghi:

Nợ TK 623 -Chi phí sử dụng máy thi công (6231, 6233).

Nợ TK 133 (Nếu được khấu trừ thuế GTGT).

Có các TK 152,153, 142, 111, 112, 331.

3. Khấu hao xe máy thi công, ghi:

Nợ TK 623 -Chi phí sử dụng máy thi công (6234).

Có TK 214 -Hao mòn TSCĐ

4. Các chi phí dịch vụ mua ngoài phát sinh có liên quan đến sử dụng máy thi công như: Điện, nước, tiền thuê ngoài sửa chữa máy thi công... ghi:

Nợ TK 623 -Chi phí sử dụng máy thi công (6237).

Nợ TK 133 (Nếu được khấu trừ thuế GTGT).

Có TK 331, 111, 112.

5. Các chi phí khác bằng tiền có liên quan đến sử dụng máy thi công, ghi:

Nợ TK 623 -Chi phí sử dụng máy thi công (6238).

Có TK 111, 112.

6. Trường hợp tạm ứng chi phí sử dụng máy để thực hiện khoán xây lắp nội bộ, khi bản quyết toán tạm ứng về giá trị khối lượng xây lắp hoàn thành đã bàn giao được duyệt, chi phí sử dụng máy thi công được, ghi:

Nợ TK 623 -Chi phí sử dụng máy thi công.

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

Có TK 141 -Tạm ứng (1431 -Tạm ứng chi phí giao khoán xây lắp nội bộ).

7. Cuối kỳ kế toán phân bổ hoặc kết chuyển chi phí sử dụng máy thi công vào từng công trình, hạng mục công trình, ghi:

Nợ TK 154 (1541).

Cơ TK 623.

+ Trường hợp doanh nghiệp xây lắp có đội máy thi công riêng biệt.

1. Các chi phí có liên quan đến hoạt động của đội máy thi công, ghi:

Nợ TK 621, 622, 627.

Có TK 152, 153, 334, 111, 112, 331, 214...

2. Cuối kỳ kế toán kết chuyển chi phí nguyên vật liệu trực tiếp chi phí nhân công trực tiếp, chi phí sản xuất chung của đội máy thi công để tính giá thành 1 ca máy hay 1 đơn vị khối lượng mà máy thi công đã hoàn thành, ghi:

Nợ TK 154 (Đội máy thi công).

Có TK 621, 622, 627.

3a. Nếu đội máy thi công không tổ chức kế toán riêng mà được coi như một bộ phận sản xuất phụ thực hiện cung cấp lao vụ máy thi công cho các đơn vị xây lắp khi có nhu cầu thi công bằng máy, thì chi phí sử dụng máy thi công do đội máy cung cấp, ghi:

Nợ TK 623 -Chi phí sử dụng máy thi công.

Có TK 154 (Chi tiết đội máy thi công).

3b. Nếu có tổ chức kế toán riêng ở đội máy thi công và thực hiện theo phương thức bán lao vụ máy cho các đơn vị xây lắp có nhu cầu thi công bằng máy theo giá bán nội bộ về ca máy hay khối lượng máy đã hoàn thành. Quan hệ giữa đội máy thi công với doanh nghiệp xây lắp được coi là quan hệ thanh toán trong nội bộ doanh nghiệp, được tiến hành hạch toán như sau:

Kế toán đội máy thi công ghi (1), (2).

* Khi được doanh nghiệp thanh toán về số ca (giờ) hay khối lượng máy đã hoàn thành, ghi:

Nợ TK 111, 112, 136 (1368).

Có TK 512 -Doanh thu nội bộ.

Có TK 333 (3331).

* Kết chuyển tổng giá thành thực tế về số ca hay khối lượng máy đã cung cấp, ghi:

Nợ TK 632 -Giá vốn hàng bán.

Có TK 154 -Chi phí SXKD dở dang.

Doanh nghiệp xây lắp ghi:

* Khi nhận số ca hay khối lượng máy thi công đã hoàn thành do đội máy thi công bàn giao, ghi:

Nợ TK 623 -Chi phí sử dụng máy thi công.

Nợ TK 133 (Nếu được khấu trừ thuế GTGT).

Có TK 111, 112, 336.

Cuối kỳ kế toán kết chuyển chi phí sử dụng máy thi công vào đối tượng tập hợp chi phí sản xuất xây lắp, ghi:

Nợ TK 154 -Chi phí SXKD dở dang (1541 -Xây lắp).

Có TK 623 -Chi phí sử dụng máy thi công (6231).

+ Trường hợp doanh nghiệp xây lắp thuê ngoài ca máy thi công

- Khi thuê máy thi công, số tiền phải trả cho đơn vị cho thuê theo hợp đồng thuê, ghi:

Nợ TK 623 -Chi phí sử dụng máy thi công (6238).

Nợ TK 133 (Nếu được khấu trừ thuế GTGT).

Có TK 111, 112, 331.

Cuối kỳ kế toán kết chuyển chi phí sử dụng máy thi công vào đối tượng tập hợp chi phí sản xuất xây lắp, ghi:

Nợ TK 154 -Chi phí SXKD dở dang (1541 -Xây lắp).

Có TK 623 -Chi phí sử dụng máy thi công (6238)

2.4. Kế toán chi phí sản xuất chung của hoạt động xây lắp

Nội dung và quy định hạch toán

Chi phí sản xuất chung của hoạt động xây lắp là những chi phí có liên quan đến việc tổ chức, phục vụ và quản lý thi công của các đội xây lắp ở các công trường xây dựng. Chi phí sản xuất chung là chi phí tổng hợp bao gồm nhiều khoản chi phí khác nhau thường có mối quan hệ gián tiếp với các đối tượng xây lắp như: Tiền lương nhân viên quản lý đội xây dựng, khoản trích bảo hiểm xã hội, bảo hiểm y tế, kinh phí công đoàn được tính theo tỷ lệ quy định trên tiền lương của công nhân trực tiếp xây, lắp, công nhân sử dụng máy thi công và nhân viên quản lý

(thuộc biên chế doanh nghiệp), khấu hao TSCĐ dùng cho hoạt động của đội và những chi phí khác liên quan đến hoạt động chung của đội xây lắp.

Kế toán chi phí sản xuất chung cần tôn trọng những quy định sau:

- Phải tổ chức hạch toán chi phí sản xuất chung theo từng công trình, hạng mục công trình đồng thời phải chi tiết theo các điều khoản quy định.

- Thường xuyên kiểm tra tình hình thực hiện dự toán chi phí sản xuất chung.

- Khi thực hiện khoán chi phí sản xuất chung cho các đội xây dựng thì phải quản lý tốt chi phí đã giao khoán, từ chối không thanh toán cho các đội nhận khoán số chi phí sản xuất chung ngoài dự toán, bất hợp lý.

- Trường hợp chi phí sản xuất chung có liên quan đến nhiều đối tượng xây lắp khác nhau, kế toán phải tiến hành phân bổ chi phí sản xuất chung cho các đối tượng có liên quan theo tiêu thức hợp lý như: Chi phí nhân công trực tiếp hoặc chi phí sản xuất chung theo dự toán,...

*** Tài khoản sử dụng**

Để tập hợp chi phí quản lý và phục vụ thi công ở các đội xây lắp theo nội dung quy định và phân bổ hoặc kết chuyển chi phí sản xuất chung vào các đối tượng xây lắp có liên quan, kế toán sử dụng tài khoản 627 -Chi phí sản xuất chung.

Tài khoản này không có số dư và có 6 tài khoản cấp 2:

TK 6271 -Chi phí nhân viên đội sản xuất

TK 6272 -Chi phí vật liệu

TK 6273 -Chi phí dụng cụ sản xuất.

TK 6274 -Chi phí khấu hao TSCĐ.

TK 6277 -Chi phí dịch vụ mua ngoài

TK 6278 -Chi phí bằng tiền khác.

*** Phương pháp kế toán các nghiệp vụ kinh tế chủ yếu**

- Khi tính tiền lương (tiền công), các khoản phụ cấp phải trả cho nhân viên của đội xây dựng, tiền ăn giữa ca của nhân viên quản lý đội, của công nhân xây lắp, ghi:

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

Có TK 334 -Phải trả cho người lao động.

- Khi trích bảo hiểm xã hội, bảo hiểm y tế, kinh phí công đoàn được tính theo tỷ lệ (%) quy định hiện hành trên tiền lương của công nhân trực tiếp xây lắp, công nhân sử dụng máy thi công và nhân viên quản lý đội (thuộc biên chế doanh nghiệp), ghi:

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

Có TK 338 (3382, 3383, 3384).

- Khi xuất dùng vật liệu dùng cho quản lý ở đội xây dựng, kế toán tính theo giá vốn thực tế, ghi:

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

Có TK 152 -Nguyên liệu, vật liệu.

- Khi xuất công cụ, dụng cụ cho quản lý đội xây dựng, kế toán tính theo giá vốn thực tế, ghi:

Nợ TK 627 -Chi phí sản xuất chung (6273) (loại phân bổ 100%).

Nợ TK 142, TK 242 (loại phân bổ nhiều lần).

Có TK 153 -Công cụ, dụng cụ.

- Khi phân bổ công cụ, dụng cụ.

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

Có TK 142, 242.

- Khấu hao TSCĐ dùng cho hoạt động của đội xây lắp (không phải máy móc thi công), ghi:

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

Có TK 214 -Hao mòn TSCĐ.

Đồng thời ghi Nợ TK 009 -Nguồn vốn khấu hao cơ bản.

- Chi phí dịch vụ mua ngoài phải trả như: Điện, nước, sửa chữa TSCĐ ... ghi:

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

Nợ TK 133 (Nếu được khấu trừ thuế GTGT).

Có TK 331, 111, 112.

- Các chi phí bằng tiền khác như tiếp khách, công tác phí, văn phòng phẩm,... ghi:

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

Có TK 111, 112.

- Xác định số dự phòng phải trả về bảo hành công trình xây lắp, ghi:

Nợ TK 627 - Chi phí sản xuất chung

Có TK 352 - Dự phòng phải trả

- Nếu số dự phòng phải trả về bảo hành công trình xây lắp > thực tế phát sinh, ghi:

Nợ TK 352 - Dự phòng phải trả

Có TK 711 - Thu nhập khác

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

Nợ TK 111, 112, 138...

Có TK 627 - Chi phí sản xuất chung.

- Tạm ứng chi phí để thực hiện giá trị khoản xây lắp nội bộ (trường hợp đơn vị nhận khoán không tổ chức hạch toán kế toán riêng), khi bản quyết toán tạm ứng về giá trị khối lượng xây lắp hoàn thành đã bàn giao được duyệt, ghi nhận chi phí sản xuất chung:

Nợ TK 627 - Chi phí sản xuất chung.

Có TK 141 (1413).

- Cuối kỳ kế toán phân bổ chi phí sản xuất chung cho công trình, hạng mục công trình, ghi:

Nợ TK 154 - Chi phí SXKD dở dang (1541 - Xây lắp).

Có TK 627 - Chi phí sản xuất chung.

2.5. Kế toán tổng hợp chi phí sản xuất xây lắp và giá thành sản xuất sản phẩm xây lắp.

Kế toán tổng hợp chi phí sản xuất để tính giá thành sản phẩm xây lắp thường được tiến hành vào cuối kỳ kế toán hoặc khi công trình hoàn thành toàn bộ, trên cơ sở bảng tính toán phân bổ chi phí vật liệu, chi phí nhân công trực tiếp, chi phí sử dụng máy thi công và chi phí sản xuất chung cho các đối tượng tập hợp chi phí đã được xác định. Việc tổng hợp chi phí sản xuất, giá thành sản phẩm xây lắp phải thực hiện theo công trình, hạng mục công trình và theo các khoản mục chi phí đã quy định.

Tính giá thành sản phẩm xây lắp có thể áp dụng nhiều phương pháp tính khác nhau tùy thuộc vào đối tượng tập hợp chi phí sản xuất và đối tượng tính giá thành sản phẩm đã xác định.

Trong hoạt động xây lắp, sản phẩm cuối cùng là các công trình, hạng mục công trình hoàn thành đạt giá trị sử dụng. Giá thành các công trình, hạng mục công trình đã hoàn thành được xác định trên cơ sở tổng cộng các chi phí sản xuất phát sinh từ khi khởi công đến khi hoàn thành ở các thể tính giá thành sản phẩm.

Trường hợp đối tượng tập hợp chi phí sản xuất là các công trình, hạng mục công trình nhưng phương thức thanh toán giữa bên giao thầu (bên A) và nhận thầu (bên B) là theo khối lượng hai giai đoạn xây, lắp đặt điểm dừng kỹ thuật hợp lý hoàn thành thì ngoài việc tính giá thành sản phẩm cuối cùng, kế toán còn phải tính giá thành của các giai đoạn xây lắp đã hoàn thành và được chấp nhận thanh toán trong kỳ. Giá thành các giai đoạn xây lắp đã hoàn thành trong kỳ được tính toán trên cơ sở chi phí sản xuất xây lắp tập hợp trong kỳ sau khi điều chỉnh chênh lệch chi phí sản xuất tính cho các giai đoạn xây lắp chưa hoàn thành đầu kỳ, cuối kỳ.

Việc đánh giá sản phẩm xây lắp dở dang cuối kỳ tùy thuộc vào phương thức thanh toán giữa bên giao thầu với bên nhận thầu và tùy thuộc vào đối tượng tính giá thành mà DNXL đã xác định, kế toán có thể xác định giá trị sản phẩm xây lắp dở dang cuối kỳ như sau:

- Nếu quy định thanh toán khi công trình, hạng mục công trình hoàn thành toàn bộ và DNXL xác định đối tượng tính giá thành là công trình, hạng mục công trình hoàn thành, thì chi phí sản xuất tính cho sản phẩm xây lắp dở dang cuối kỳ là tổng chi phí sản xuất xây lắp phát sinh lũy kế từ khi khởi công đến cuối kỳ báo cáo mà công trình, hạng mục công trình chưa hoàn thành.

- Nếu quy định thanh toán khi có khối lượng công việc hay giai đoạn xây lắp đến điểm dừng kỹ thuật hợp lý có giá trị dự toán riêng hoàn thành, đồng thời DNXL xác định đối tượng tính giá thành là khối lượng công việc hay giai đoạn xây lắp đạt đến điểm dừng kỹ thuật hợp lý có giá trị dự toán riêng hoàn thành. Trong trường hợp này sản phẩm xây lắp dở dang, là khối lượng công việc hay giai đoạn xây lắp chưa hoàn thành. Do vậy, chi phí sản xuất tính cho sản phẩm xây lắp dở dang cuối kỳ được tính toán trên cơ sở phân bổ chi phí xây lắp thực tế đã phát sinh cho các khối lượng hay giai đoạn xây lắp đã hoàn thành và chưa hoàn thành trên cơ sở tiêu thức phân bổ là giá trị dự toán hay chi phí dự toán. Trong đó, các khối lượng hay giai đoạn xây lắp dở dang có thể được tính theo mức độ hoàn thành.

Chi phí thực tế của khối lượng hay giai đoạn xây lắp dở dang cuối kỳ được xác định như sau:

$$C_{ddk} = \frac{C_{dk} + C_{tk}}{C_{htdt} + C'_{ckdt}} C'_{ckdt}$$

Trong đó:

C_{ddk} : Chi phí thực tế của khối lượng hay giai đoạn xây lắp dở dang cuối kỳ.

C_{dk} : Chi phí thực tế của khối lượng hay giai đoạn xây lắp dở dang đầu kỳ.

C_{tk} : Chi phí xây lắp thực tế phát sinh trong kỳ.

C_{htdt} : Chi phí (hay giá trị) của khối lượng xây lắp dở dang cuối kỳ theo dự toán tính theo mức độ hoàn thành.

Tài khoản này dùng để tập hợp chi phí sản xuất kinh doanh, phục vụ cho việc tính giá thành sản phẩm xây lắp, sản phẩm công nghiệp, dịch vụ, lao vụ của doanh nghiệp xây lắp, kế toán sử dụng TK 154 -Chi phí sản xuất kinh doanh dở dang.

Tài khoản này được mở chi tiết theo địa điểm phát sinh chi phí (đội sản xuất, công trường, phân xưởng...), theo từng công trình, hạng mục công trình, các giai đoạn công việc của hạng mục công trình hoặc nhóm hạng mục công trình, chi tiết cho từng loại sản phẩm, lao vụ, dịch vụ khác.

Tài khoản 154 - có 4 tài khoản cấp 2:

TK 1541 -Xây lắp.

TK 1542 -Sản phẩm khác

TK 1543 -Dịch vụ.

TK 1544 -Chi phí bảo hành xây lắp.

*** Phương pháp kế toán các nghiệp vụ kinh tế phát sinh chủ yếu**

- Cuối kỳ kế toán, căn cứ vào các bảng phân bổ chi phí vật liệu, chi phí nhân công, chi phí sử dụng máy thi công, chi phí sản xuất chung cho các công trình, hạng mục công trình, kế toán ghi:

Nợ TK 154 -Chi phí SXKD dở dang (1541 -Xây lắp)

Có TK 621, 622, 623, 627.

- kế toán giá trị xây lắp giao cho nhà thầu phụ:

+ Căn cứ giá trị của khối lượng xây lắp do nhà thầu phụ bàn giao cho nhà thầu chính nhưng chưa được xác định là tiêu thụ trong kỳ, kế toán ghi:

Nợ TK 154 -Chi phí SXKD dở dang (1541 -Xây lắp).

Nợ TK 133 (Nếu được khấu trừ thuế GTGT).

Có TK 111, 112, 331.

Đối với giá trị của khối lượng xây, lắp do nhà thầu phụ bàn giao cho Nhà thầu chính được xác định là tiêu thụ ngay trong kỳ kế toán, ghi:

Nợ TK 632 -Giá vốn hàng bán.

Nợ TK 133 (Nếu được khấu trừ thuế GTGT).

Có TK 111, 112, 331.

- Khi nhận khối lượng xây lắp từ đơn vị nhận khoán nội bộ (đơn vị nhận khoán có tổ chức kế toán riêng) hoàn thành bàn giao, ghi:

Nợ TK 154 -Chi phí SXKD dở dang.

Nợ TK 133 (Nếu có).

Có TK 136 -Phải thu nội bộ (1362 -Tạm ứng giá trị khối lượng XL).

- Các chi phí của hợp đồng không thể thu hồi như hợp đồng mà khách hàng không thể thực thi nghĩa vụ của họ hay không đủ tính thực thi về mặt pháp lý..., phải được ghi nhận ngay là chi phí trong kỳ, ghi:

Nợ TK 632 -Giá vốn hàng bán

Có TK 154 -Chi phí SXKD dở dang.

- Các khoản thiệt hại phát sinh trong quy trình thi công xây lắp bắt người chịu trách nhiệm phải bồi thường hay nguyên vật liệu thừa khi kết thúc hợp đồng xây dựng, phế liệu thu hồi nhập kho được ghi giảm chi phí hợp đồng xây dựng, ghi:

Nợ TK 111, 138, 152...

Có TK 154 -Chi phí SXKD dở dang (1541 -Xây lắp).

- Thu vật liệu thừa, phế liệu thu hồi không qua nhập kho mà tiêu thụ ngay, thu về thanh lý máy móc, thiết bị thi công chuyên dùng cho hợp đồng xây dựng và đã trích khấu hao hết vào giá trị hợp đồng khi kết thúc hợp đồng xây dựng, ghi giảm chi phí:

Nợ TK 111, 112, 131 (Tổng giá thanh toán).

Có TK 154-Chi phí SXKD dở dang (Giá bán chưa có thuế GTGT).

Có TK 3331 -Thuế GTGT đầu ra phải nộp.

- Chi phí thanh lý số máy móc, thiết bị thi công (nếu có), ghi:

Nợ TK 154 -Chi phí SXKD dở dang (1541 -Xây lắp).

Nợ TK 133 -Thuế GTGT được khấu trừ.

Có TK 111, 112,...

- Kế toán giá thành sản phẩm xây, lắp hoàn thành

+ Trường hợp sản phẩm xây, lắp hoàn thành chờ tiêu thụ (xây dựng nhà để bán như các khu nhà chung cư...) hoặc sản phẩm xây, lắp hoàn thành nhưng chưa bàn giao, căn cứ vào giá thành sản phẩm xây, lắp hoàn thành để ghi:

Nợ TK 155 -Thành phẩm (1551).

Có TK 154 -Chi phí SXKD dở dang (1541 -Xây lắp).

+ Trường hợp đơn vị nhận khoán có tổ chức kế toán riêng nhưng chỉ hạch toán đến giá thành xây lắp, khi bàn giao sản phẩm xây lắp cho nhà thầu chính, ghi:

Nợ TK 336 (3362 -Phải trả về giá trị khối lượng XL nhận khoán nội bộ).

Có TK 154 -Chi phí SXKD dở dang (1541 -Xây lắp)

Khi nhận vốn ứng trước của đơn vị giao khoán để thực hiện khối lượng xây lắp theo hợp đồng nhận khoán nội bộ, kế toán ghi:

Nợ TK 111, 112, 152, 153.

Có TK 336 (3362 phải trả về giá trị khối lượng xây lắp nhận khoán nội bộ).

+ Trường hợp doanh nghiệp xây lắp, xây dựng công trình lán trại, nhà ở tạm, công trình phụ trợ có nguồn vốn đầu tư riêng, khi hoàn thành công trình này, ghi:

Nợ TK 241 -Xây dựng cơ bản dở dang (2412).

Có TK 154 -Chi phí SXKD dở dang (1541 -Xây lắp)

+ Trường hợp sản phẩm xây, lắp hoàn thành bàn giao cho bên A, giá thành sản phẩm xây, lắp hoàn thành bàn giao, kế toán ghi:

Nợ TK 632 -Giá vốn hàng bán.

Có TK 154 -Chi phí SXKD dở dang (1541 -Xây lắp)

Chú ý: - Khi phát sinh chi phí sửa chữa và bảo hành công trình, kế toán phản ánh vào các tài khoản liên quan, ghi:

Nợ TK 621, 622, 623, 627.

Nợ TK 133 -Thuế GTGT được khấu trừ.

Có TK 152, 153, 334, 338, 214, 111, 112,...

- Cuối kỳ, kết chuyển chi phí thực tế phát sinh liên quan đến hoạt động sửa chữa, bảo hành công trình xây lắp để tập hợp chi phí sửa chữa, bảo hành và tính giá thành bảo hành, ghi:

Nợ TK 154 -Chi phí SXKD dở dang (1544 -Chi phí bảo hành xây lắp).

Có TK 621, 622, 623, 627.

- Khi công việc sửa chữa, bảo hành công trình hoàn thành bàn giao cho khách hàng, ghi:
Nợ TK 352 - Dự phòng phải trả

Có TK 154 -Chi phí SXKD dở dang (1544 -Chi phí bảo hành xây lắp).

- Hết thời hạn bảo hành, nếu công trình không phải bảo hành hoặc số trích trước chi phí bảo hành công trình lớn hơn chi phí thực tế phát sinh, phải hoàn nhập số trích trước chi phí bảo hành còn lại, ghi:

Nợ TK 352 - Dự phòng phải trả

Có TK 711 - Thu nhập khác

3. Kế toán bàn giao công trình hoàn thành và thanh toán với người giao thầu

Trong hoạt động xây lắp việc tiêu thụ sản phẩm gọi là bàn giao công trình. Bàn giao công trình là một khâu quan trọng trong quy trình tái sản xuất của doanh nghiệp. Bàn giao công trình giúp doanh nghiệp hoàn thành nhiệm vụ sản xuất đồng thời sẽ thu được tiền để bù đắp chi phí sản xuất đã bỏ ra và có lợi nhuận.

Việc bàn giao công trình phải đảm bảo các quy định về nghiệm thu, bàn giao của Nhà nước và các điều kiện khác đã ghi trong hợp đồng giao nhận thầu.

3.1. Trường hợp hợp đồng xây dựng quy định nhà thầu được thanh toán theo giá trị khối lượng thực hiện

Trong trường hợp này, khối lượng công tác xây lắp hoàn thành bàn giao cho người giao thầu phải khớp với khối lượng công tác xây lắp hoàn thành đã ghi trên sổ hạch toán khối lượng của công trường hoặc bộ phận thi công.

Chứng từ thanh toán với bên giao thầu về khối lượng công tác xây lắp hoàn thành là “Hoá đơn giá trị gia tăng”, biên bản nghiệm thu khối lượng, chất lượng công trình hoàn thành. Căn cứ vào các chứng từ này, kế toán sẽ lập bảng tổng hợp sản lượng xây lắp hoàn thành bàn giao trong kỳ.

Theo quy định, các doanh nghiệp xây lắp phải thực hiện bảo hành công trình xây, lắp. Số tiền bảo hành và thời hạn bảo hành được ghi trong hợp đồng giao nhận thầu xây lắp giữa chủ đầu tư và doanh nghiệp xây lắp. Thời hạn bảo hành được tính từ ngày doanh nghiệp xây lắp kết thúc hoạt động xây lắp, bàn giao công trình cho chủ đầu tư hoặc người sử dụng cho đến hết thời hạn quy định. mức tiền bảo hành tính theo tỷ lệ phần trăm (%) của giá trị thanh lý hợp đồng xây lắp. Kế toán sử dụng các tài khoản sau:

- Tài khoản 511 -Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ.

TK 511 cũng có 4 TK cấp 2 như các doanh nghiệp sản xuất khác, trong đó TK 5112 -Doanh thu bán các thành phẩm, sản phẩm xây lắp hoàn thành, có thể được mở 2 TK cấp 3:

* TK 51121 -Doanh thu bán sản phẩm xây lắp.

* TK 51122 -Doanh thu bán sản phẩm khác.

- Tài khoản 512 -Doanh thu nội bộ.

Và các TK liên quan: TK 111, 112, 131...

• Phương pháp kế toán các nghiệp vụ kinh tế phát sinh chủ yếu

- Căn cứ vào khối lượng xây lắp thiết thực hiện trong kỳ mà bên giao thầu (khách hàng) đã chấp nhận thanh toán. kế toán phải lập hoá đơn trên cơ sở phần công việc đã hoàn thành được khách hàng xác nhận và tính ra khoản bảo hành mà bên giao thầu giữ lại chưa thanh toán, ghi:

Nợ TK 111, 112, 131.

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

Có TK 333 (3331) (Nếu nộp thuế GTGT theo PP khấu trừ).

Đồng thời ghi:

Nợ TK 632 -Giá vốn hàng bán.

Có TK 154, 155.

- Khi nhận được tiền thanh toán khối lượng công trình hoàn thành hoặc nhận tiền khách hàng ứng trước (trừ phí bảo hành công trình khách hàng giữ lại), ghi:

Nợ TK 111, 112.

Có TK 131 -Phải thu của khách hàng.

- Trường hợp doanh nghiệp xây lắp phải gửi tiền bảo hành công trình vào ngân hàng thì khi bàn giao công trình cho bên A, ghi:

Nợ TK 111, 112 (Nếu đã thu được tiền thanh toán về khối lượng xây lắp đã hoàn thành).

Nợ TK 131 -Phải thu của khách hàng (Nếu chưa thu).

Nợ TK 144, 244 (Gửi tiền bảo hành công trình vào Ngân hàng).

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

Có TK 333 (3331).

(Trường hợp nhà thầu chính hoạt động tổng thầu, khi xác định doanh thu xây lắp ở nhà thầu chính bao gồm doanh thu của nhà thầu chính và các nhà thầu phụ).

- Các khoản chiết khấu thanh toán, giảm giá hàng bán hay hàng bán bị trả lại được hạch toán như doanh nghiệp công nghiệp.

- Trường hợp doanh nghiệp xây lắp giao cho các đơn vị nhận khoán nội bộ thực hiện khối lượng công tác xây lắp và đơn vị nhận khoán nội bộ có tổ chức bộ máy kế toán riêng, hạch toán kết quả kinh doanh riêng thì kế toán ở đơn vị nhận khoán và đơn vị giao khoán sẽ ghi như sau:

+ ở đơn vị giao khoán:

- Khi tạm ứng cho đơn vị nhận khoán để thực hiện giá trị khối lượng xây lắp, căn cứ vào hợp đồng giao khoán nội bộ và các chứng từ liên quan, ghi:

Nợ TK 136 -Phải thu nội bộ (1362).

Có TK 111, 112, 152, 153.

- Khi nhận khối lượng xây lắp từ đơn vị nhận khoán nội bộ hoàn thành bàn giao, ghi:

Nợ TK 154 -Chi phí SXKD dở dang.

Nợ TK 133 -Thuế GTGT được khấu trừ.

Có TK 136 -Phải thu nội bộ (1362).

+ ở đơn vị nhận khoán nội bộ

- Khi nhận vốn ứng trước của đơn vị giao khoán để thực hiện khối lượng xây lắp theo hợp đồng nhận khoán nội bộ, ghi:

Nợ TK 111, 112, 152, 153.

Có TK 336 (3362 -Phải trả về khối lượng xây lắp nhận khoán nội bộ).

- Khi thực hiện khối lượng công tác xây lắp, kế toán tập hợp chi phí xây lắp giống như doanh nghiệp độc lập, đến khi công trình hoàn thành, bàn giao khối lượng xây lắp đã thực hiện cho đơn vị giao khoán, ghi:

Nợ TK 336 (3362 -Phải trả về khối lượng xây lắp nhận khoán nội bộ).

Có TK 512 -Doanh thu nội bộ.

Có TK 333 (3331).

Đồng thời ghi:

Nợ TK 632 -Giá vốn hàng bán.

Có TK 154 -Chi phí SXKD dở dang.

3..2. Trường hợp hợp đồng xây dựng quy định nhà thầu được thanh toán theo tiến độ kế hoạch

Trong trường hợp này, doanh nghiệp xây lắp (nhà thầu) phải lựa chọn phương pháp xác định phần công việc đã hoàn thành và giao trách nhiệm cho các bộ phận liên quan xác định giá trị phần công việc đã hoàn thành và lập chứng từ phản ánh doanh thu hợp đồng xây dựng trong kỳ. Tùy thuộc vào bản chất của hợp đồng để sử dụng phương pháp xác định giá trị phần công việc đã hoàn thành, đó là:

+ Phương pháp tỷ lệ phần trăm (%) giữa chi phí thực tế đã phát sinh của phần công việc đã hoàn thành tại một thời điểm so với tổng chi phí dự toán của hợp đồng. Khi áp dụng phương pháp này thì giao cho bộ phận kế toán phối hợp với các bộ phận khác thực hiện.

+ Phương pháp đánh giá phần công việc đã hoàn thành hoặc phương pháp tỷ lệ phần trăm (%) giữa khối lượng xây lắp đã hoàn thành so với tổng khối lượng xây lắp phải hoàn thành của

hợp đồng. Khi áp dụng một trong hai phương pháp này thì nhà thầu giao cho bộ phận kỹ thuật thi công phối hợp với các bộ phận khác thực hiện.

+ Tài khoản sử dụng:

- Các tài khoản chủ yếu: Ngoài các TK 511, 512 tương tự trường hợp trên, kế toán còn sử dụng TK 337 “Thanh toán theo tiến độ kế hoạch hợp đồng xây dựng”. TK này dùng để phản ánh số tiền khách hàng phải trả theo tiến độ kế hoạch và số tiền phải thu theo doanh thu tương ứng với phần công việc đã hoàn thành do nhà thầu tự xác nhận của hợp đồng xây dựng dở dang.

- Kết cấu tài khoản 337 như sau:

Bên Nợ: Phản ánh số tiền phải thu theo doanh thu đã ghi nhận tương ứng với phần công việc đã hoàn thành của hợp đồng xây dựng dở dang.

Căn cứ để ghi vào bên Nợ TK này là chứng từ xác định doanh thu tương ứng với phần công việc đã hoàn thành trong kỳ (không phải hoá đơn) do nhà thầu tự lập, không phải chờ khách hàng xác nhận.

Bên có: Phản ánh số tiền khách hàng phải trả theo tiến độ kế hoạch của hợp đồng xây dựng dở dang.

Căn cứ để ghi vào bên Có TK này là hoá đơn được lập trên cơ sở tiến độ thanh toán theo kế hoạch đã được quy định trong hợp đồng. Số tiền ghi trên hoá đơn là căn cứ để ghi nhận số tiền phải thu của khách hàng, không phải là căn cứ để ghi nhận doanh thu trong kỳ kế toán.

Số dư Nợ: Phản ánh số tiền chênh lệch giữa doanh thu đã ghi nhận của hợp đồng lớn hơn số tiền khách hàng phải trả theo tiến độ kế hoạch của hợp đồng xây dựng dở dang.

Số dư Có: Phản ánh số tiền chênh lệch giữa doanh thu đã ghi nhận của hợp đồng nhỏ hơn số tiền khách hàng phải trả theo tiến độ kế hoạch của hợp đồng xây dựng dở dang.

• **Phương pháp kế toán các nghiệp vụ kinh tế phát sinh chủ yếu.**

- Căn cứ vào chứng từ phản ánh doanh thu tương ứng với phần công việc đã hoàn thành trong kỳ (không phải hoá đơn) do nhà thầu tự lập, ghi:

Nợ TK 337 -Thanh toán theo tiến độ kế hoạch hợp đồng xây dựng.

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

- Căn cứ vào hoá đơn được lập theo tiến độ kế hoạch để phản ánh số tiền khách hàng phải trả theo tiến độ kế hoạch đã ghi trong hợp đồng, ghi:

Nợ TK 131 -Phải thu của khách hàng.

Có TK 337–Thanh toán theo tiến độ kế hoạch hợp đồng xây dựng.

Có TK 333 (3331) -Thuế và các khoản phải nộp Nhà nước.

- Khi nhận được tiền do khách hàng trả hoặc nhận tiền khách hàng ứng trước, ghi:

Nợ TK 111, 112.

Có TK 131 -Phải thu của khách hàng.

- Khoản tiền thưởng thu được từ khách hàng trả phụ thêm cho nhà thầu khi thực hiện đạt hoặc vượt một số chỉ tiêu cụ thể đã được ghi trong hợp đồng, ghi:

Nợ TK 111, 112, 131.

Có TK 333 (3331) -Thuế và các khoản phải nộp Nhà nước.

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

VÍ DỤ VỀ XÁC ĐỊNH, GHI NHẬN DOANH THU HỢP ĐỒNG XÂY DỰNG
(Theo tỷ lệ phần trăm (%) giữa chi phí thực tế đã phát sinh cho phần công việc đã hoàn thành tại một thời điểm so với tổng chi phí dự toán của hợp đồng)

1/ Nhà thầu ký một hợp đồng xây dựng với giá cố định ban đầu là 9.000 để xây dựng một nhà máy. Chi phí dự toán ban đầu của nhà thầu là 8.000. Dự tính nhà máy xây dựng trong 3 năm.

2/ Đến cuối năm thứ nhất, chi phí dự toán của nhà thầu tăng lên là 8.050.

3/ Trong năm thứ 2, khách hàng chấp nhận hợp đồng có thay đổi với doanh thu theo hợp đồng tăng thêm 200 (tổng giá trị là 9.200). Nhà thầu dự tính chi phí theo hợp đồng tăng thêm 150 (tổng chi phí là 8.150).

4/ Vào cuối năm thứ 2, chi phí phát sinh bao gồm 100 cho nguyên, vật liệu đã được giữ tại công trường để sử dụng trong năm thứ 3.

5/ Nhà thầu xác định doanh thu trong từng kỳ của hợp đồng xây dựng bằng phương pháp Tỷ lệ phần trăm (%) giữa chi phí thực tế đã phát sinh cho phần việc đã hoàn thành tại từng thời điểm so với tổng số chi phí dự toán của hợp đồng. Số liệu trong từng kỳ xây dựng đã được tính toán, như sau:

	Năm thứ nhất	Năm thứ hai	Năm thứ ba
• Tổng doanh thu với giá cố định ban đầu ghi trong hợp đồng	9.000	9.000	9.000
• Doanh thu hợp đồng tăng thêm	-	200	200
• Tổng doanh thu của hợp đồng	<u>9.000</u>	<u>9.200</u>	<u>9.200</u>
• Chi phí thực tế của hợp đồng đã phát sinh lũy kế đến cuối năm	<u>2.093</u>	<u>6.168</u>	<u>8.200</u>
• Chi phí còn phải chi theo dự toán	5.957	2.032	-
• Tổng chi phí dự toán của hợp đồng	<u>8.050</u>	<u>8.200</u>	<u>8.200</u>
• Lãi dự tính	<u>950</u>	<u>1.000</u>	<u>1.000</u>
• Tỷ lệ phần trăm (%) hoàn thành	26%	74%	100%

Tỷ lệ phần trăm (%) hoàn thành của năm thứ hai (74%) đã được xác định sau khi đã loại trừ 100 giá trị nguyên, vật liệu dự trữ tại công trường để sử dụng trong năm thứ ba.

Tổng doanh thu, chi phí và lợi nhuận đã được ghi nhận trong Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh trong ba năm, như sau:

	Đến nay	Ghi nhận trong những năm trước	Ghi nhận trong năm nay
Năm thứ nhất			
Doanh thu (9.000 x 26%)	2.340		2.340
Chi phí (8.050 x 26%)	<u>2.093</u>		<u>2.093</u>
Lợi nhuận	<u>247</u>		<u>247</u>
Năm thứ hai			
Doanh thu (9.200 x 74%)	6.808	2.340	4.468
Chi phí (8.200 x 74%)	<u>6.068</u>	<u>2.093</u>	<u>3.975</u>
Lợi nhuận	<u>740</u>	<u>247</u>	<u>493</u>
Năm thứ ba			
Doanh thu (9.200 x 100%)	9.200	6.808	2.392
Chi phí	<u>8.200</u>	<u>6.068</u>	<u>2.132</u>
Lợi nhuận	<u>1.000</u>	<u>740</u>	<u>260</u>

CHƯƠNG VII: KẾ TOÁN KẾT QUẢ KINH DOANH - PHÂN PHỐI LỢI NHUẬN

I. KẾ TOÁN KẾT QUẢ KINH DOANH

1. Nội dung và phương pháp xác định kết quả kinh doanh

Kết quả kinh doanh là kết quả cuối cùng về các hoạt động của doanh nghiệp trong một kỳ nhất định, là biểu hiện bằng tiền phần chênh lệch giữa tổng doanh thu và tổng chi phí của các hoạt động kinh tế đã được thực hiện. Nếu doanh thu lớn hơn chi phí thì doanh nghiệp có lãi, nếu doanh thu nhỏ hơn chi phí thì doanh nghiệp bị lỗ.

Trong doanh nghiệp, kết quả kinh doanh bao gồm:

Lợi nhuận hoạt động kinh doanh.

Lợi nhuận hoạt động khác.

$$\begin{array}{r} \text{Doanh thu} \\ \text{thuần về} \\ \text{bán hàng và} \\ \text{cung cấp} \\ \text{dịch vụ} \end{array} = \begin{array}{r} \text{Tổng doanh} \\ \text{thu bán hàng} \\ \text{và cung cấp} \\ \text{dịch vụ} \\ \text{trong kỳ} \end{array} - \begin{array}{r} \text{Chiết} \\ \text{khấu} \\ \text{thương} \\ \text{g mại} \end{array} - \begin{array}{r} \text{Giả} \\ \text{m} \\ \text{giá} \\ \text{hàng} \\ \text{bán} \end{array} - \begin{array}{r} \text{Doanh} \\ \text{thu} \\ \text{hàng} \\ \text{bán bị} \\ \text{trả lại} \end{array} - \begin{array}{r} \text{Thuế tiêu thụ} \\ \text{đặc biệt, thuế} \\ \text{xuất khẩu, thuế} \\ \text{GTGT theo} \\ \text{phương pháp} \\ \text{trực tiếp phải} \\ \text{nộp} \end{array}$$

$$\begin{array}{r} \text{Lợi nhuận gộp về bán} \\ \text{hàng và cung cấp dịch} \\ \text{vụ} \end{array} = \begin{array}{r} \text{Doanh thu thuần về bán} \\ \text{hàng và cung cấp dịch vụ} \end{array} - \begin{array}{r} \text{Trị giá vốn} \\ \text{hàng bán} \end{array}$$

$$\begin{array}{r} \text{Lợi nhuận} \\ \text{thuần từ hoạt} \\ \text{động kinh} \\ \text{doanh} \end{array} = \begin{array}{r} \text{Lợi nhuận gộp} \\ \text{về bán hàng và} \\ \text{cung cấp dịch} \\ \text{vụ} \end{array} + \begin{array}{r} \text{Doanh thu} \\ \text{hoạt động} \\ \text{tài chính} \end{array} - \begin{array}{r} \text{Chi} \\ \text{phí tài} \\ \text{chính} \end{array} - \begin{array}{r} \text{Chi phí bán hàng,} \\ \text{chi phí quản lý} \\ \text{doanh nghiệp} \end{array}$$

$$\begin{array}{r} \text{Lợi nhuận khác} \end{array} = \begin{array}{r} \text{Thu nhập khác} \end{array} - \begin{array}{r} \text{Chi phí} \\ \text{khác} \end{array}$$

$$\begin{array}{r} \text{Lợi nhuận kế} \\ \text{toán trước} \\ \text{thuế} \end{array} = \begin{array}{r} \text{Lợi nhuận thuần từ} \\ \text{hoạt động kinh doanh} \end{array} + \begin{array}{r} \text{Lợi} \\ \text{nhuận} \\ \text{khác} \end{array}$$

$$\begin{array}{r} \text{Lợi nhuận sau} \\ \text{thuế TNDN} \end{array} = \begin{array}{r} \text{Lợi nhuận kế toán} \\ \text{trước thuế} \end{array} - \begin{array}{r} \text{Chi phí thuế thu} \\ \text{nhập doanh nghiệp} \end{array}$$

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

- Lợi nhuận nhận được từ cơ sở liên doanh đồng kiểm soát, công ty liên kết
- Lãi trái phiếu, lãi về đầu tư mua bán chứng khoán
- Lãi cho thuê tài chính, hoạt động cho thuê TSCĐ dài hạn
- Lãi về đầu tư cho vay, lãi tiền gửi
- Lãi về bán ngoại tệ
- Lãi vốn do bán trả góp

- Khoản chiết khấu tín dụng do thanh toán sớm cho người bán
- Chênh lệch lãi chuyển nhượng vốn
- Khoản lãi tỷ giá hối đoái trong kỳ; Khoản chênh lệch lãi tỷ giá ngoại tệ cuối kỳ ...

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

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

Kết quả hoạt động khác: Là số chênh lệch giữa các khoản thu nhập khác và các khoản chi phí khác ngoài dự tính của doanh nghiệp, hay những khoản thu không mang tính chất thường xuyên, hoặc những khoản thu có dự tính nhưng ít có khả năng xảy ra do nguyên nhân chủ quan hay khách quan mang lại.

Thu nhập khác: là các khoản thu nhập khác của doanh nghiệp ngoài các khoản doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ, doanh thu hoạt động tài chính, bao gồm:

- Thu thanh lý, nhượng bán TSCĐ
 - Giá đánh giá lại của vật tư, hàng hoá, TSCĐ được thoả thuận giữa nhà đầu tư và công ty liên kết, cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát > giá trị ghi sổ hàng hoá, giá trị còn lại của TSCĐ
- Thu tiền phạt, tiền bồi thường do khách hàng vi phạm hợp đồng, hoặc điều kiện thanh toán.
- Thu về các khoản nợ phải trả không xác định được chủ, các khoản thu năm trước bỏ sót nay phát hiện ra ghi bổ sung.
- Thu từ vật tư hàng hoá dôi thừa hoặc tài sản thừa phát hiện trong kiểm kê hoặc thừa chờ giải quyết, nay xử lý vào thu nhập khác.
- Thu hồi các khoản nợ khó đòi đã xử lý xoá sổ; Ngân sách thoái thu thuế, miễn giảm thuế.
- Thu nhập về quà biếu quà tặng của các tổ chức cá nhân cho doanh nghiệp

Chi phí khác: Là những khoản chi phí thực tế phát sinh các khoản lỗ do các sự kiện hoặc các nghiệp vụ riêng biệt với hoạt động thông thường của doanh nghiệp mang lại. Ngoài ra còn bao gồm các khoản chi phí kinh doanh bị bỏ sót từ những năm trước, nay phát hiện ghi bổ sung. Thuộc chi phí khác bao gồm một số khoản chi phí sau:

- Chi phí thanh lý, nhượng bán TSCĐ, giá trị còn lại của TSCĐ khi nhượng bán, thanh lý
 - Giá đánh giá lại của vật tư, hàng hoá, TSCĐ được thoả thuận giữa nhà đầu tư và công ty liên kết, cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát > giá trị ghi sổ hàng hoá, giá trị còn lại của TSCĐ
- Vật tư hàng hoá thiếu trong khi kiểm kê, thiếu chờ xử lý, nay được xử lý vào chi phí khác.
- Tiền phạt bồi thường do vi phạm hợp đồng kinh tế, hợp đồng tín dụng.
- Số tiền bị phạt thuế, ngân sách truy thu thuế.
- Các khoản chi phí kinh doanh bị bỏ sót những năm trước nay phát hiện ra ghi bổ sung.
- Các khoản chi phí khác.

Mọi khoản thu nhập khác, chi phí khác khi ghi vào sổ kế toán phải căn cứ vào biên bản của hội đồng xử lý, phải được giám đốc và kế toán trưởng ký duyệt.

2. Phương pháp kế toán

2.1. Chứng từ ban đầu

Kế toán xác định kết quả tài chính sử dụng chủ yếu là các chứng từ tự lập như :

- Bảng tính kết quả hoạt động kinh doanh, kết quả hoạt động khác.
- Các chứng từ gốc phản ánh các khoản doanh thu, chi phí tài chính và hoạt động khác.

2.2. Tài khoản sử dụng:

Kế toán kết quả tài chính sử dụng các tài khoản kế toán sau: TK 511, 512, 515, 711, 632, 635, 641, 642, 811, 421, 911...

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

Bên Nợ:

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

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

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

TK 515 không có số dư cuối kỳ.

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

Bên Nợ:

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

Bên Có:

Các khoản được phép ghi giảm chi phí tài chính

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

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

• **Tài khoản 821 – “Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp”**

Tài khoản này dùng để phản ánh chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp của doanh nghiệp bao gồm chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành và chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại làm căn cứ xác định kết quả hoạt động kinh doanh của doanh nghiệp trong năm tài chính hiện hành.

HẠCH TOÁN TÀI KHOẢN NÀY CĂN TỌN TRỌNG MỘT SỐ QUY ĐỊNH SAU:

1- Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp được ghi nhận vào tài khoản này là chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành, chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại khi xác định lợi nhuận (hoặc lỗ) của một năm tài chính.

2- Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành là số thuế thu nhập doanh nghiệp phải nộp tính trên thu nhập chịu thuế trong năm và thuế suất thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành.

3 - Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại phát sinh từ việc :

- Ghi nhận thuế thu nhập hoãn lại phải trả trong năm;
- Hoàn nhập tài sản thuế thu nhập hoãn lại đã được ghi nhận từ các năm trước.

4 - Thu nhập thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại là khoản ghi giảm chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại phát sinh từ việc:

- Ghi nhận tài sản thuế thu nhập hoãn lại trong năm;
- Hoàn nhập thuế thu nhập hoãn lại phải trả đã được ghi nhận từ các năm trước.

KẾT CẤU, NỘI DUNG PHẢN ẢNH CỦA TÀI KHOẢN 821 -CHI PHÍ THUẾ THU NHẬP DOANH NGHIỆP

Bên Nợ:

- Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành phát sinh trong năm;
- Thuế thu nhập doanh nghiệp của các năm trước 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;
- Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại phát sinh trong năm từ việc ghi nhận thuế thu nhập hoãn lại phải trả (Là số chênh lệch giữa thuế thu nhập hoãn lại phải trả phát sinh trong năm lớn hơn thuế thu nhập hoãn lại phải trả được hoàn nhập trong năm);
- Ghi nhận chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại (Số 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

Bên Có:

- Số thuế thu nhập doanh nghiệp thực tế phải nộp trong năm nhỏ hơn số thuế thu nhập doanh nghiệp tạm phải nộp được giảm trừ vào chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp 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 số chênh lệch giữa chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành phát sinh trong năm lớn hơn khoản được ghi giảm chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành trong năm vào bên Nợ Tài khoản 911 -“Xác định kết quả kinh doanh”;
- Kết chuyển số chênh lệch giữa số phát sinh bên Nợ TK 8212 lớn hơn số phát sinh bên Có TK 8212 -“Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại” phát sinh trong năm vào bên Nợ Tài khoản 911 -“Xác định kết quả kinh doanh”.

Tài khoản 821 -“Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp” không có số dư cuối năm.

Tài khoản 821 -“Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp” có 2 Tài khoản cấp 2:

- Tài khoản 8211 -Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành;
- Tài khoản 8212 -Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại.

Tài khoản 911 - Xác định kết quả kinh doanh: Dùng để xác định kết quả kinh doanh sau một kỳ hạch toán. Kết cấu của TK 911 như sau:

Bên Nợ:

- Cuối kỳ kết chuyển trị giá vốn hàng bán trong kỳ
- Cuối kỳ kết chuyển chi phí tài chính phát sinh trong kỳ
- Cuối kỳ kết chuyển chi phí bán hàng, chi phí quản lý DN phân bổ cho hàng bán trong kỳ
- Cuối kỳ kết chuyển chi phí hoạt động khác phát sinh trong kỳ
- Kết chuyển số chênh lệch giữa chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành phát sinh trong năm lớn hơn khoản được ghi giảm chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành trong năm vào bên Nợ Tài khoản 911 -“Xác định kết quả kinh doanh”;
- Kết chuyển số chênh lệch giữa số phát sinh bên Nợ TK 8212 lớn hơn số phát sinh bên Có TK 8212 –phát sinh trong năm
- Cuối kỳ kết chuyển số lợi nhuận sau thuế thu nhập doanh nghiệp

Bên Có:

- Cuối kỳ kết chuyển doanh thu thuần về bán hàng hoá và cung cấp dịch vụ trong kỳ
- Cuối kỳ kết chuyển doanh thu tài chính trong kỳ
- Cuối kỳ kết chuyển thu nhập hoạt động khác
- Kết chuyển chênh lệch giữa số phát sinh bên Có TK 8212 lớn hơn số phát sinh bên Nợ TK 8212 phát sinh trong năm
- Cuối kỳ kết chuyển số lỗ từ các hoạt động trong kỳ

TK 911 không có số dư cuối kỳ

Tài khoản 421 - Lợi nhuận chưa phân phối: Phản ánh kết quả tài chính của doanh nghiệp trong kỳ kinh doanh và tình hình phân phối lợi nhuận trong kỳ kinh doanh

Kết cấu của TK 421 như sau:

Bên Nợ: Cuối kỳ kết chuyển số lỗ từ các hoạt động trong kỳ của doanh nghiệp
Phân phối các khoản lợi nhuận trong kỳ

Bên Có: Cuối kỳ kết chuyển số lãi từ các hoạt động trong kỳ của doanh nghiệp
Số lợi nhuận cấp dưới nộp lên
Xử lý các khoản lỗ trong kỳ

Số dư bên Có: Số lợi nhuận chưa phân phối hoặc chưa sử dụng

TK421 có thể có số dư bên Nợ: Phản ánh số lỗ chưa xử lý đến cuối kỳ.

TK421 có 2 TK cấp 2:

TK4211: Lợi nhuận năm trước

TK4212: Lợi nhuận năm nay

2.3. Trình tự hạch toán

2.3.1. Kế toán kết quả hoạt động kinh doanh

Kế toán doanh thu bán hàng

- Trong kỳ, khi phát sinh doanh thu về bán hàng hoá và cung cấp dịch vụ, ở các DN tính thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ, kế toán ghi :

Nợ TK 111, 112, 131

Có TK 511 - Doanh thu về bán hàng hoá và cung cấp dịch vụ.

Có TK 512 - Doanh thu bán hàng hoá nội bộ.

Có TK 3331 - Thuế GTGT phải nộp.

- Trong kỳ, khi phát sinh doanh thu về bán hàng hoá và cung cấp dịch vụ, ở các DN tính thuế GTGT theo phương pháp trực tiếp, kế toán ghi :

Nợ TK 111, 112, 131

Có TK 511 - Doanh thu về bán hàng hoá và cung cấp dịch vụ.

Có TK 512 - Doanh thu bán hàng hoá nội bộ.

- Đồng thời kết chuyển giá vốn hàng bán:

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán

Có TK 156, 157, ...

- Trong kỳ, khi phát sinh doanh thu doanh thu hàng bán trả lại, giảm giá hàng bán, CKTM..., ghi:

Nợ TK 531 - Doanh thu bán hàng trả lại

Nợ TK 532 - Giảm giá hàng bán

Nợ TK 521 - Chiết khấu thương mại

Nợ TK 3331 - Thuế GTGT phải nộp.

Có TK 111, 112, 131

Kế toán doanh thu hoạt động tài chính

Đối với hoạt động liên kết

Khi đầu tư vào công ty liên kết dưới hình thức chuyển nợ thành vốn cổ phần (chuyển trái phiếu có thể chuyển đổi hoặc khoản cho vay thành vốn cổ phần), căn cứ vào 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, nếu giá trị khoản nợ nhỏ hơn vốn cổ phần, ghi:

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

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

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

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

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

Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính.

Khi thực nhận tiền, ghi:

Nợ TK 111, 112

Có TK 131 - Phải thu của khách hàng

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

Nợ TK 111, 112, 131,...

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

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

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

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

- Khi nhận được thông báo về số lợi nhuận được chia, ghi:

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

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

Có TK 515 -Doanh thu hoạt động tài chính.

- Khi nhận được tiền, ghi:

Nợ TK 111, 112 - (Số tiền nhận được)

Có TK 131 - Phải thu của khách hàng.

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

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

Có TK 515 -Doanh thu hoạt động tài chính.

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

Nợ TK 111, 112, ...

Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính.

Đối với hoạt động góp vốn vào công ty con

Cuối năm tài chính nhận được thông báo chia cổ tức, 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 (Lãi được chia để lại tăng vốn đầu tư vào công ty con)

Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính.

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

Nợ TK 111, 112, 138

Có TK 221 - Đầu tư vào công ty con

Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính (khoản chênh lệch lãi đầu tư thu hồi)
Hoạt động đầu tư chứng khoán, góp vốn mà doanh nghiệp nắm giữ ít hơn 20% quyền biểu quyết ở doanh nghiệp khác.

Trường hợp nhận lãi 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 131 - Phải thu của khách hàng (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.

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

Nợ TK 111, 112 - (Số tiền thu được)

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

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

Khi thanh toán trái phiếu đến hạn, ghi:

Nợ TK 111, 112, ...

Có TK 228, 121 (Số tiền gốc)

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

Hoạt động cho vay vốn

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

Nợ TK 111, 112, ...

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

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

Thu hồi vốn cho vay, ghi:

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

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

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

Hoạt động mua bán ngoại tệ

Kế toán bán ngoại tệ có lãi, ghi:

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

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

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

Đồng thời ghi: Có TK 007

Kế toán chiết khấu thanh toán trong khâu mua:

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

Nợ TK 331 - Phải trả cho người bán

Có TK 111, 112

Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính

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

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

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

Nợ các TK 111, 112, 131...

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

Có TK 3331 - Thuế GTGT phải nộp.

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

Nợ TK 111, 112...

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

Kế toán chênh lệch lãi tỷ giá hối đoái:

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

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

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

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

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

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

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

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

Nếu phát sinh lãi chênh lệch tỷ giá hối đoái khi thanh toán nợ phải thu bằng ngoại tệ, ghi:

Nợ TK 111 (1112), 112 (1122) (Tỷ giá hối đoái ngày giao dịch)

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

Có các TK 131, 136, 138... (Tỷ giá hối đoái ghi sổ kế toán)

- Phân bổ chênh lệch lãi tỷ giá ngoại tệ đã thực hiện phát sinh trong giai đoạn đầu tư xây dựng vào doanh thu hoạt động tài chính của năm tài chính khi kết thúc giai đoạn đầu tư, xây dựng đưa TSCĐ vào sử dụng, ghi:

Nợ TK 3387 - Doanh thu chưa thực hiện

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

- Kết chuyển lãi chênh lệch tỷ giá hối đoái đánh giá lại cuối năm tài chính vào doanh thu hoạt động tài chính, ghi:

Nợ TK 413 - Chênh lệch tỷ giá hối đoái (4131)

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

- Khi xử lý chênh lệch tỷ giá hối đoái lũy kế đã bị hoãn lại do chuyển đổi báo cáo tài chính của cơ sở ở nước ngoài hoạt động độc lập, khi hợp nhất báo cáo tài chính của doanh nghiệp báo cáo tại thời điểm thanh lý khoản đầu tư này, ghi:

Nợ TK 413 - Chênh lệch tỷ giá hối đoái (4133)

Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính.

- Cuối kỳ kế toán tính toán, xác định thuế GTGT phải nộp tính theo phương pháp trực tiếp đối với hoạt động tài chính, ghi:

Nợ TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính

Có TK 3331 - Thuế GTGT phải nộp.

Kế toán chi phí tài chính:

Đối với hoạt động liên kết

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

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

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

Có TK 128 - Đầu tư ngắn hạn khác

Có TK 228 - Đầu tư dài hạn khác

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

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

Nợ TK 111, 112, 131,...

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính (Chênh lệch giá gốc khoản đầu tư > giá bán khoản đầu tư)
Có TK 223 - Đầu tư vào công ty liên kết.

+ Chi phí thanh lý khoản đầu tư, ghi:

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính

Nợ TK 133 -Thuế GTGT được khấu trừ

Có TK 111, 112,...

Trường hợp nhà đầu tư có nghĩa vụ thanh toán thay cho công ty liên kết các khoản nợ mà nhà đầu tư 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.

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

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

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính

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

Có TK 111, 112, 152,...

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

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính

Có TK 222 - Vốn góp liên doanh.

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

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

Nợ TK 635 -Chi phí tài chính

Có TK 222 -Vốn góp liên doanh

Đối với hoạt động góp vốn vào công ty con

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

Nợ TK 111, 112, 131

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

Có TK 221 - Đầu tư vào công ty con.

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

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

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính

Có TK 111, 112, ...

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

Nợ TK 111, 112 (Số tiền thu được)

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

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

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

Nợ TK 111, 112 (Số tiền thu được)

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

Có TK 121, 228 (Số tiền gốc).

Hoạt động mua bán ngoại tệ

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

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

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

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

Đồng thời ghi: Có TK 007

Kế toán chiết khấu thanh toán trong khâu bán:

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

Nợ TK 111, 112

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính

Có TK 131 - Phải thu của khách hàng

Kế toán cho thuê cơ sở hạ tầng, TSCĐ

Chi phí cho thuê hoạt động TSCĐ hoạt động:

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính

Có TK 111, 112

Có TK 214 - Khấu hao TSCĐ

- Chi phí cho thuê TSCĐ tài chính:

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính

Có TK 111, 112

Có TK 228 - Đầu tư dài hạn khác

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

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

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

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính

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

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

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

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

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

Có TK 635 - Chi phí tài chính

Kế toán chi phí đi vay không được vốn hoá

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

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính

Có TK 111, 112

Có TK 335 - Chi phí phải trả

Kế toán chênh lệch lỗ tỷ giá hối đoái:

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

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

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

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

- Khi thanh toán nợ phải trả (nợ phải trả người bán, nợ vay ngắn hạn, vay dài hạn, nợ dài hạn, nợ nội bộ...). Nếu phát sinh lỗ tỷ giá hối đoái trong giao dịch thanh toán nợ phải trả, ghi:
 - Nợ TK 311, 315, 331, 336, 341, 342... (Tỷ giá hối đoái ghi sổ kế toán)
 - Nợ TK 635 - Chi phí tài chính (Lỗ tỷ giá hối đoái)
 - Có TK 111 (1112), 112 (1122) (Tỷ giá hối đoái ghi sổ kế toán).
- Khi phát sinh lỗ tỷ giá hối đoái các khoản nợ phải thu bằng ngoại tệ, ghi:
 - Nợ TK 136, 138 (Tỷ giá hối đoái ngày giao dịch)
 - Nợ TK 635 - Chi phí tài chính (Nếu lỗ tỷ giá hối đoái)
 - Có TK 111 (1112), 112 (1122) (Tỷ giá hối đoái ghi sổ kế toán)
- Khi thu được tiền nợ phải thu bằng ngoại tệ (Phải thu khách hàng, phải thu nội bộ...): Nếu phát sinh lỗ chênh lệch tỷ giá trong giao dịch thanh toán nợ phải thu, ghi:
 - Nợ TK 111 (1112), 112 (1122) (Tỷ giá hối đoái ngày giao dịch)
 - Nợ TK 635 - Chi phí tài chính (Lỗ tỷ giá hối đoái)
 - Có TK 131, 136, 138 (Tỷ giá hối đoái ghi sổ kế toán).
- Phân bổ chênh lệch lỗ tỷ giá hối đoái đã thực hiện phát sinh trong giai đoạn ĐTXD vào chi phí tài chính của năm tài chính khi kết thúc giai đoạn ĐTXD đưa TSCĐ vào sử dụng, ghi:
 - Nợ TK 635 - Chi phí tài chính (Lỗ tỷ giá hối đoái)
 - Có TK 242 - Chi phí trả trước dài hạn.
- Kết chuyển lỗ chênh lệch tỷ giá hối đoái đánh giá lại cuối năm tài chính vào chi phí tài chính
 - Nợ TK 635 - Chi phí tài chính (Nếu lỗ tỷ giá hối đoái)
 - Có TK 413 - Chênh lệch tỷ giá hối đoái (4131).
- Khi xử lý chênh lệch tỷ giá hối đoái lũy kế đã bị hoãn lại do chuyển đổi báo cáo tài chính của cơ sở ở nước ngoài hoạt động độc lập, khi hợp nhất báo cáo tài chính của doanh nghiệp báo cáo tại thời điểm thanh lý khoản đầu tư này, ghi:
 - Nợ TK 635 - Chi phí tài chính
 - Có TK 413 - Chênh lệch tỷ giá hối đoái (4133).

2.3.2. Đối với hoạt động khác :

Kế toán các khoản thu nhập khác :

- Thu về thanh lý TSCĐ, kế toán ghi
 - Nợ TK 111 - Tiền mặt
 - Nợ TK 112 - Tiền gửi Ngân hàng
 - Nợ TK 152 - Nguyên liệu, vật liệu
 - Có TK 711 - Thu nhập khác

Thu về nhượng bán TSCĐ:

- Nhượng bán TSCĐ dùng vào hoạt động SXKD - DN tính thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ:

Nợ TK 111, 112, 131

Có TK 333 - Thuế và các khoản nộp NN(3331)

Có TK 711 - Thu nhập khác

- Nhượng bán TSCĐ dùng vào hoạt động SXKD - doanh nghiệp tính thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ trực tiếp hoặc không thuộc đối tượng tính thuế GTGT

Nợ TK 111, 112

Có TK 711- Thu nhập khác

Khi đầu tư vào công ty liên kết, cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát dưới hình thức góp vốn bằng vật tư, hàng hóa, TSCĐ, nếu giá đánh giá lại của vật tư, hàng hoá, TSCĐ được thoả thuận giữa nhà đầu tư và công ty liên kết, cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát lớn hơn giá trị ghi sổ của vật tư, hàng hoá, giá trị còn lại của TSCĐ, ghi:

Nợ TK 223 - Đầu tư vào công ty liên kết

Nợ TK 214 -Hao mòn TSCĐ

Có TK 152, 153, 156, 211, 213

Có TK 711 -Thu nhập khác

- 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 hoàn 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 -Chênh lệch đánh giá lại TSCĐ góp vốn vào cơ sở KD đồng kiểm soát

- Khi cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát đã bán vật tư, hàng hóa 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

- 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 hoàn 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 -Chênh lệch đánh giá lại TSCĐ góp vốn vào cơ sở KD đồng kiểm soát

- 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 -Chênh lệch đánh giá lại TSCĐ góp vốn vào cơ sở KD đồng kiểm soát

Có TK 711 -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 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 - Chênh lệch đánh giá lại TSCĐ góp vốn vào cơ sở KD đồng kiểm soát

Có TK 711 -Thu nhập khác.

Thu về những khoản được bồi thường do vi phạm hợp đồng:
 Nợ TK 111, 112
 Nợ TK 138 - Phải thu khác
 Có TK 711 - Thu nhập khác

Các khoản nợ phải trả không xác định được chủ, kế toán ghi:
 Nợ TK 331 - Phải trả cho người bán
 Nợ TK 338 - Phải trả, phải nộp khác
 Có TK 711 - Thu nhập khác

Thu từ những khoản nợ khó đòi đã xử lý xoá sổ, kế toán ghi :
 Nợ TK 111, 112
 Có TK 711 - Thu nhập khác

Đồng thời, kế toán ghi: Có TK 004 - Nợ khó đòi đã xử lý

Vật tư hàng hoá thừa trong kiểm kê, thừa chưa rõ nguyên nhân xử lý tăng thu nhập khác:
 Nợ TK 111 - Tiền mặt
 Nợ TK 152 - Nguyên liệu, vật liệu
 Nợ TK 156 - Hàng hoá
 Nợ TK 211 - TSCĐ hữu hình
 Nợ TK 338 - Phải trả, phải nộp khác (3381)
 Có TK 711 - Thu nhập khác

Ngân sách thoái thu thuế, miễn giảm thuế
 Nợ TK 333 - Thuế và các khoản nộp NN
 Nợ TK 111, 112
 Có TK 711 - Thu nhập khác

Các khoản thu nhập bổ sót những năm trước nay phát hiện ghi bổ sung:
 Nợ TK 111, 112
 Có TK 711 - Thu nhập khác

Nếu doanh nghiệp thuộc đối tượng tính thuế GTGT theo phương pháp trực tiếp. Khi tính thuế GTGT phải nộp của hoạt động khác, kế toán ghi:
 Nợ TK 711 - Thu nhập khác
 Có TK 333 - Thuế và các khoản phải nộp NN (3331)

Khi nộp thuế GTGT kế toán ghi:
 Nợ TK 333 - Thuế và các khoản phải nộp NN (3331)
 Có TK 111, 112

Kế toán chi phí hoạt động khác:

- Chi phí phát sinh trong quá trình nhượng bán, thanh lý TSCĐ, kế toán ghi:
 Nợ TK 811 - Chi phí khác
 Có TK 111, 112, 152, 153...
 - Giá trị còn lại của TSCĐ thanh lý, nhượng bán, kế toán ghi :
 Nợ TK 811 - Chi phí khác
 Nợ TK 214 - Giá trị hao mòn lũy kế
 Có TK 211, 213

Khi đầu tư vào công ty liên kết, cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát dưới hình thức góp vốn bằng vật tư, hàng hóa, TSCĐ, nếu giá đánh giá lại của vật tư, hàng hoá, TSCĐ được thoả thuận giữa nhà đầu tư và công ty liên kết, cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát < giá trị ghi sổ của vật tư, hàng hoá, giá trị còn lại của TSCĐ, ghi:

- Nợ TK 223 - Đầu tư vào công ty liên kết
- Nợ TK 214 -Hao mòn TSCĐ
- Nợ TK 811 -Chi phí khác
- Có TK 152, 153, 156, 211, 213
- Các khoản truy thu thuế, phạt thuế, kế toán ghi:

Nợ TK 811 - Chi phí khác

Có TK 333 - Thuế và các khoản phải nộp NN

Có TK 111, 112

- Tiền bị phạt do vi phạm hợp đồng, các khoản chi phí bổ sót năm trước nay ghi bổ sung, ghi:

Nợ TK 811 - Chi phí khác

Có 111, 112

Có TK 138 - Phải thu khác

Kế toán chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp:

1) Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành

1 - Hàng quý, khi xác định thuế thu nhập doanh nghiệp tạm phải nộp theo quy định của Luật thuế thu nhập doanh nghiệp, kế toán phản ánh số thuế thu nhập doanh nghiệp tạm phải nộp Nhà nước vào chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành, ghi:

Nợ TK 8211-Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành

Có TK 3334 - Thuế thu nhập doanh nghiệp.

Khi nộp thuế thu nhập doanh nghiệp vào NSNN, ghi:

Nợ TK 3334 - Thuế thu nhập doanh nghiệp

Có TK 111, 112,...

2 - Cuối năm tài chính, căn cứ vào số thuế thu nhập doanh nghiệp thực tế phải nộp, kế toán ghi:

+ Nếu số thuế thu nhập doanh nghiệp thực tế phải nộp trong năm lớn hơn số thuế thu nhập doanh nghiệp tạm phải nộp, kế toán phản ánh bổ sung số thuế thu nhập doanh nghiệp còn phải nộp, ghi:

Nợ TK 8211-Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành

Có TK 3334 - Thuế thu nhập doanh nghiệp.

Khi nộp thuế thu nhập doanh nghiệp vào NSNN, ghi:

Nợ TK 3334 - Thuế thu nhập doanh nghiệp

Có TK 111, 112,...

+ Nếu số thuế thu nhập doanh nghiệp thực tế phải nộp trong năm nhỏ hơn số thuế thu nhập doanh nghiệp tạm nộp, 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.

3 - Trường hợp phát hiện sai sót không trọng yếu của các năm trước liên quan đến khoản thuế thu nhập doanh nghiệp phải nộp của các năm trước, doanh nghiệp được hạch toán tăng (hoặc giảm) số thuế thu nhập doanh nghiệp phải nộp của các năm trước vào chi phí thuế thu nhập hiện hành của năm phát hiện sai sót.

+ Trường hợp thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành của các năm trước phải nộp bổ sung do phát hiện sai sót không trọng yếu của các năm trước được ghi tăng chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành của năm hiện tại, ghi:

Nợ TK 8211 -Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành

Có TK 3334 - Thuế thu nhập doanh nghiệp.

Khi nộp tiền, ghi:

Nợ TK 3334 - Thuế thu nhập doanh nghiệp

Có TK 111, 112,...

+ Trường hợp số thuế thu nhập doanh nghiệp phải nộp được ghi giảm do phát hiện sai sót không trọng yếu của các năm trước được ghi giảm chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành trong năm hiện tại, ghi:

Nợ TK 3334 - Thuế thu nhập doanh nghiệp

Có TK 8211 -Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành

2) Kế toán chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại

1 -Trường hợp thuế thu nhập hoãn lại phải trả phát sinh từ các giao dịch trong năm được ghi nhận vào chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại: Cuối năm tài chính, kế toán căn cứ “Bảng xác định thuế thu nhập hoãn lại phải trả” để ghi nhận thuế thu nhập hoãn lại phải trả phát sinh từ các giao dịch trong năm vào chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại:

1.1 - Nếu số thuế thu nhập hoãn lại phải trả phát sinh trong năm lớn hơn số thuế thu nhập hoãn lại phải trả được hoàn nhập trong năm, kế toán chỉ ghi nhận bổ sung số thuế thu nhập hoãn lại phải trả là số chênh lệch giữa số thuế thu nhập hoãn lại phải trả phát sinh lớn hơn số được hoàn nhập trong năm, ghi:

Nợ TK 8212 -Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại

Có TK 347 -Thuế thu nhập hoãn lại phải trả.

1.2 - Nếu số thuế thu nhập hoãn lại phải trả phát sinh trong năm nhỏ hơn số thuế thu nhập hoãn lại phải trả được hoàn nhập trong năm, kế toán chỉ ghi giảm (hoàn nhập) số thuế thu nhập hoãn lại phải trả là số chênh lệch giữa số thuế thu nhập hoãn lại phải trả phát sinh nhỏ hơn số được hoàn nhập trong năm, ghi:

Nợ TK 347 -Thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại phải trả

Có TK 8212 -Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại.

2 -Trường hợp tài sản thuế thu nhập hoãn lại phát sinh từ các giao dịch được ghi nhận vào chi phí thuế thu nhập hoãn lại: Cuối năm tài chính, kế toán căn cứ “Bảng xác định tài sản thuế thu nhập hoãn lại” 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:

2.1 - Nếu tài sản thuế thu nhập hoãn lại phát sinh trong năm lớn hơn tài sản thuế thu nhập hoãn lại được hoàn nhập trong năm, kế toán ghi nhận bổ sung giá trị tài sản thuế thu nhập hoãn lại là số chênh lệch giữa số tài sản thuế thu nhập hoãn lại phát sinh lớn hơn số được hoàn nhập trong năm, nếu chắc chắn rằng trong tương lai doanh nghiệp có đủ lợi nhuận tính thuế để thu hồi tài sản thuế thu nhập hoãn lại được ghi nhận trong năm hiện tại, ghi:

Nợ TK 243 -Tài sản thuế thu nhập hoãn lại

Có TK 8212 -Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại.

2.2 - Nếu tài sản thuế thu nhập hoãn lại phát sinh trong năm nhỏ hơn tài sản thuế thu nhập hoãn lại được hoàn nhập trong năm, kế toán ghi giảm tài sản thuế thu nhập hoãn lại là số chênh lệch giữa số tài sản thuế thu nhập hoãn lại phát sinh nhỏ hơn số được hoàn nhập trong năm, ghi:

Nợ TK 8212 -Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại

Có TK 243 -Tài sản thuế thu nhập hoãn lại

2.3.3 Kế toán xác định kết quả kinh doanh

- Cuối kỳ kế toán kết chuyển doanh thu doanh thu hàng bán trả lại, giảm giá hàng bán, CKTM....để xác định doanh thu thuần , ghi:

Nợ TK 511, 512

Có TK 531 - Doanh thu bán hàng trả lại

Có TK 532 - Giảm giá hàng bán

Có TK 521 -Chiết khấu thương mại

- Cuối kỳ tính thuế GTGT phải nộp của hoạt động bán hàng theo phương pháp trực tiếp, thuế xuất khẩu, thuế tiêu thụ đặc biệt phải nộp của hàng bán, kế toán ghi :

Nợ TK511 - Doanh thu về bán hàng hoá và cung cấp dịch vụ.

Có TK 3331, 3332. 3333

- Cuối kỳ kế toán kết chuyển doanh thu thuần về bán hàng và cung cấp dịch vụ, ghi:

Nợ TK 511, 512

Có TK 911 - Xác định kết quả kinh doanh

- Cuối kỳ, kế toán kết chuyển trị giá vốn hàng bán trong kỳ, kế toán ghi:

Nợ TK 911 - Xác định kết quả kinh doanh

Có TK 632 - Giá vốn hàng bán

- Cuối kỳ kế toán kết chuyển thu nhập hoạt động tài chính, kế toán ghi:

Nợ TK 515 - Thu nhập HĐ tài chính

Có TK 911 - Xác định KQ kinh doanh

- Cuối kỳ kế toán kết chuyển chi phí tài chính , kế toán ghi:

Nợ TK 911 - Xác định KQ kinh doanh

Có TK 635 - Chi phí tài chính

- Cuối kỳ kế toán kết chuyển chi phí bán hàng, chi phí quản lý doanh nghiệp, kế toán ghi:

Nợ TK 911 - Xác định kết quả kinh doanh

Có TK 641, 642

- Cuối kỳ kế toán kết chuyển thu nhập khác, kế toán ghi:

- NỢ TK 711- Thu nhập khác
 Có TK 911 - Xác định kết quả kinh doanh
- Cuối kỳ, kế toán kết chuyển chi phí khác, kế toán ghi:
 NỢ TK 911- Xác định kết quả kinh doanh
 Có TK 811 - Chi phí HĐ khác
 - Cuối năm tài chính, kế toán kết chuyển chi phí thuế thu nhập hiện hành, ghi:
 + Nếu TK 8211 có số phát sinh NỢ lớn hơn số phát sinh Có, 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.
 - Cuối năm tài chính, kế toán kết chuyển chênh lệch giữa số phát sinh bên Có TK 8212 lớn hơn số phát sinh bên NỢ TK 8212 “Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại” phát sinh trong năm
 NỢ TK 8212 “Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại”
 Có TK 911 -Xác định kết quả kinh doanh.
 - Cuối năm tài chính, kế toán kết chuyển giữa số phát sinh bên NỢ TK 8212 lớn hơn số phát sinh bên Có TK 8212 “Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại” phát sinh trong năm
 NỢ TK 911 -Xác định kết quả kinh doanh
 Có TK 8212 “Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại”
 - Cuối kỳ, kế toán xác định lợi nhuận sau thuế và ghi :
 NỢ TK 911 - Xác định kết quả kinh doanh
 Có TK 421 - Lợi nhuận chưa phân phối (4212)
 - Cuối kỳ, kế toán xác định kết quả kinh doanh trong kỳ của các hoạt động, nếu lỗ kế toán ghi:
 NỢ TK 421 - Lợi nhuận chưa phân phối (4212)
 Có TK 911 - Xác định kết quả kinh doanh

II. KẾ TOÁN PHÂN PHỐI LỢI NHUẬN SAU THUẾ THU NHẬP DOANH NGHIỆP

1. Nội dung - Nguyên tắc phân phối lợi nhuận sau thuế

Phân phối lợi nhuận là việc phân chia kết quả thu được sau một thời kỳ hoạt động của doanh nghiệp thành những phần khác nhau theo cơ chế tài chính. Tùy theo cơ chế tài chính từng thời kỳ và tùy theo tài chính từng thành phần kinh tế, lợi nhuận của doanh nghiệp được phân chia là khác nhau.

Theo chế độ tài chính, lợi nhuận của doanh nghiệp được phân phối, sử dụng như sau:

1. Bù đắp các khoản lỗ từ năm trước theo quy định của luật thuế TNDN.
2. Nộp thuế thu nhập doanh nghiệp cho Nhà nước
3. Bù đắp các khoản lỗ từ năm trước đã hết hạn bù lỗ theo quy định của luật thuế TNDN.
4. Trích lập các quỹ của doanh nghiệp theo quy định
5. Chia cổ tức, chia lãi cho các nhà đầu tư góp vốn....

Trong đó việc trích nộp cho Nhà nước, trích lập từng quỹ cụ thể của doanh nghiệp, chia cổ tức, chia lãi... theo tỷ lệ là bao nhiêu tùy thuộc vào chế độ tài chính và quy định của Hội đồng quản trị hoặc Giám đốc Công ty quy định cho từng thời kỳ nhất định.

Theo nghị định 199/2004/NĐ-CP ngày 3-12-2004 của Chính phủ:

Điều 27 về phân phối lợi nhuận:

1. Lợi nhuận thực hiện của Công ty sau khi bù đắp lỗ năm trước theo quy định của Luật thuế thu nhập doanh nghiệp và nộp thuế thu nhập doanh nghiệp được phân phối như sau:
 - a) Chia lãi cho các thành viên góp vốn liên kết theo quy định của hợp đồng (nếu có);
 - b) Bù đắp khoản lỗ của các năm trước đã hết thời hạn được trừ vào lợi nhuận trước thuế;
 - c) Trích 10% vào quỹ dự phòng tài chính; khi số dư quỹ bằng 25% vốn điều lệ thì không trích nữa;

d) Trích lập các quỹ đặc biệt từ lợi nhuận sau thuế theo tỷ lệ đã được nhà nước quy định đối với Công ty đặc thù mà pháp luật quy định phải trích lập;

đ) Số còn lại sau khi lập các quỹ quy định tại điểm a, b, c, d khoản này được phân phối theo tỷ lệ giữa vốn nhà nước đầu tư tại Công ty và vốn công ty tự huy động bình quân trong năm.

Vốn do Công ty tự huy động là số tiền Công ty huy động do phát hành trái phiếu, tín phiếu, vay của các tổ chức, cá nhân trong và ngoài nước trên cơ sở Công ty tự chịu trách nhiệm hoàn trả cả gốc và lãi cho người cho vay theo cam kết, trừ các khoản vay có bảo lãnh của Chính phủ, Bộ Tài chính, các khoản vay được hỗ trợ lãi suất.

2. Phần lợi nhuận được chia theo vốn Nhà nước đầu tư được dùng để tái đầu tư bổ sung vốn Nhà nước tại Công ty Nhà nước, đại diện chủ sở hữu quyết định điều động về quỹ tập trung để đầu tư vào các Công ty khác. Thủ tướng Chính phủ quyết định thành lập quỹ này.

3. Lợi nhuận được chia theo vốn tự huy động được phân phối như sau:

a) Trích tối thiểu 30% vào quỹ đầu tư phát triển của Công ty

b) Trích tối đa 5% lập quỹ thưởng Ban quản lý điều hành Công ty. Mức trích một năm không vượt quá 500 triệu đồng (đối với Công ty có Hội đồng quản trị), 200 triệu đồng (đối với Công ty không có Hội đồng quản trị) với điều kiện tỷ suất lợi nhuận thực hiện trước thuế trên vốn Nhà nước tại Công ty phải bằng hoặc lớn hơn tỷ suất lợi nhuận kế hoạch;

c) Số lợi nhuận còn lại được phân phối vào quỹ khen thưởng, phúc lợi của Công ty. Mức trích vào mỗi quỹ do Hội đồng quản trị hoặc Giám đốc Công ty không có Hội đồng quản trị quyết định sau khi tham khảo ý kiến của Ban Chấp hành Công đoàn Công ty.

4. Đại diện chủ sở hữu quyết định tỷ lệ trích cụ thể vào các quỹ đầu tư phát triển và quỹ khen thưởng Ban quản lý điều hành Công ty trên cơ sở đề nghị của Hội đồng quản trị (đối với Công ty có Hội đồng quản trị) hoặc Giám đốc (đối với Công ty không có Hội đồng quản trị).

5. Đối với những Công ty Nhà nước hoạt động trong lĩnh vực độc quyền được trích tối đa không quá 3 tháng lương thực hiện cho 2 quỹ khen thưởng và phúc lợi. Số lợi nhuận còn lại sau khi trích quỹ khen thưởng, phúc lợi được bổ sung vào quỹ đầu tư phát triển của Công ty.

6. Đối với Công ty đầu tư thành lập mới trong 2 năm liền kể từ khi có lãi nếu phân phối lợi nhuận như trên mà 2 quỹ khen thưởng, phúc lợi không đạt 2 tháng lương thực tế thì Công ty được giảm phần trích quỹ đầu tư phát triển để đảm bảo đủ 2 tháng lương cho 2 quỹ này. Mức giảm tối đa bằng toàn bộ số trích quỹ đầu tư phát triển trong kỳ phân phối lợi nhuận năm đó.

7. Đối với Công ty Nhà nước được thiết kế và thực tế thường xuyên, ổn định cung cấp sản phẩm, dịch vụ công ích do Nhà nước đặt hàng hoặc giao kế hoạch khi phân phối lợi nhuận như trên mà không đủ trích quỹ khen thưởng và phúc lợi theo mức 2 tháng lương (*Theo tiền lương thực tế của Công ty - Thông tư 33-2005/TT-BTC ngày 29/4/2005*), thực hiện như sau:

a) Trường hợp lãi ít Công ty được giảm trích quỹ đầu tư phát triển, giảm phần lợi nhuận được chia theo vốn Nhà nước để cho đủ 2 tháng lương cho 2 quỹ. Nếu giảm toàn bộ số tiền trên mà vẫn chưa đủ 2 tháng lương cho 2 quỹ thì sẽ được Nhà nước trợ cấp cho đủ.

b) Trường hợp không có lãi thì Nhà nước sẽ trợ cấp đủ để trích lập 2 quỹ khen thưởng, phúc lợi bằng 2 tháng lương.

Điều 28. Mục đích sử dụng các quỹ

1. Quỹ dự phòng tài chính được dùng để:

a) Bù đắp những tổn thất, thiệt hại về tài sản, công nợ không đòi được xảy ra trong quá trình kinh doanh;

b) Bù đắp khoản lỗ của Công ty theo quyết định của Hội đồng quản trị hoặc đại diện chủ sở hữu.

2. Quỹ đầu tư phát triển được dùng để bổ sung vốn điều lệ cho Công ty.

3. Quỹ khen thưởng được dùng để:

a) Thưởng cuối năm hoặc thường kỳ trên cơ sở năng suất lao động và thành tích công tác của mỗi cán bộ, công nhân viên trong Công ty Nhà nước;

b) Thưởng đột xuất cho những cá nhân, tập thể trong Công ty Nhà nước;

c) Thưởng cho những cá nhân và đơn vị ngoài Công ty Nhà nước có đóng góp nhiều cho hoạt động kinh doanh, công tác quản lý của Công ty.

Mức thưởng theo quy định tại điểm a, b, c khoản do Tổng giám đốc hoặc Giám đốc quyết định. Riêng điểm a cần có ý kiến của Công đoàn Công ty trước khi quyết định.

4. Quỹ phúc lợi được dùng để:

a) Đầu tư xây dựng hoặc sửa chữa các công trình phúc lợi của Công ty;

b) Chi cho các hoạt động phúc lợi công cộng của tập thể công nhân viên Công ty, phúc lợi xã hội;

c) Góp một phần vốn để đầu tư xây dựng các công trình phúc lợi chung trong ngành, hoặc với các đơn vị khác theo hợp đồng;

d) Ngoài ra có thể sử dụng một phần quỹ phúc lợi để trợ cấp khó khăn đột xuất cho những người lao động kể cả những trường hợp về hưu, về mất sức, lâm vào hoàn cảnh khó khăn, không nơi nương tựa, hoặc làm công tác từ thiện xã hội.

Việc sử dụng quỹ phúc lợi do Hội đồng quản trị hoặc Giám đốc (đối với Công ty không có Hội đồng quản trị) quyết định sau khi tham khảo ý kiến của Công đoàn Công ty.

5. Quỹ thưởng Ban điều hành Công ty được sử dụng để thưởng cho Hội đồng quản trị, Ban Giám đốc Công ty. Mức thưởng do đại diện chủ sở hữu quyết định gắn với hiệu quả hoạt động kinh doanh của Công ty, trên cơ sở đề nghị của Chủ tịch Hội đồng quản trị hoặc Giám đốc Công ty (đối với Công ty không có Hội đồng quản trị).

6. Việc sử dụng các quỹ nói trên phải thực hiện công khai theo quy chế công khai tài chính, quy chế dân chủ ở cơ sở và quy định của Nhà nước.

7. Công ty chỉ được chi các quỹ khen thưởng, phúc lợi, quỹ thưởng Ban quản lý điều hành Công ty sau khi thanh toán đủ các khoản nợ và các nghĩa vụ tài sản khác đến hạn phải trả.

Lợi nhuận của DN chỉ được xác định chính thức khi quyết toán năm được duyệt. Song để đảm bảo ổn định nguồn thu cho ngân sách và đảm bảo kịp thời việc chi tiêu các quỹ doanh nghiệp, lợi nhuận của doanh nghiệp sẽ được tạm phân phối trong năm. Việc tạm phân phối trong năm dựa trên nguyên tắc, chỉ được phân phối bằng hoặc nhỏ hơn số lợi nhuận tạm xác định trong năm. Khi quyết toán năm được duyệt sẽ tiến hành phân phối chính thức cho các mục đích.

Như vậy việc phân phối lợi nhuận được thực hiện theo 2 bước:

Bước 1 - Tạm phân phối: Định kỳ tạm phân phối theo kế hoạch

Bước 2 - Phân phối chính thức: Khi báo cáo quyết toán năm được xác định và phê duyệt

2. Phương pháp kế toán phân phối lợi nhuận

2.1. Chứng từ ban đầu

Kế toán phân phối lợi nhuận chủ yếu sử dụng các chứng từ tự lập như :

- Kế hoạch phân phối lợi nhuận
- Quyết định trích lập và sử dụng các quỹ doanh nghiệp
- Quyết toán năm. Thông báo nộp thuế của cơ quan thuế
- Các chứng từ thanh toán: Phiếu chi, “Báo Nợ” của Ngân hàng...

2.2. Tài khoản sử dụng

Kế toán phân phối lợi nhuận sử dụng TK 421 “Lợi nhuận chưa phân phối”. TK 421 dùng để phản ánh lợi nhuận và phân phối lợi nhuận của doanh nghiệp.

Ngoài ra còn sử dụng một số TK 333, 414, 415, 416, 441, 411...

2.3. Trình tự hạch toán

- Cuối kỳ kế toán xác định lợi nhuận sau thuế trong kỳ của doanh nghiệp, kế toán ghi:

Nếu lãi, kế toán kết chuyển:

Nợ TK 911 - Xác định kết quả kinh doanh

Có TK 421 - Lợi nhuận chưa phân phối (4212)

Nếu lỗ, kế toán kết chuyển:

Nợ TK 421 - Lợi nhuận chưa phân phối (4212)

Có TK 911 - Xác định kết quả kinh doanh

- Các đơn vị trực thuộc nộp lợi nhuận lên đơn vị chính theo quy định, kế toán ghi:

Nợ TK 111, 112, 136

Có TK 421 - Lợi nhuận chưa phân phối (4212)

- Định kỳ xác định số cổ tức chia cho các cổ đông, lợi nhuận trả cho các nhà đầu tư góp vốn.
Khi tạm chia kế toán ghi :

Nợ TK 421 - Lợi nhuận chưa phân phối (4212)

Có TK 111, 112, 338

- Định kỳ tạm trích lập các quỹ doanh nghiệp từ lợi nhuận sau thuế, kế toán ghi:

Nợ TK 421 - lợi nhuận chưa phân phối (4212)

Có TK 414 - Quỹ đầu tư phát triển

Có TK 415 - Quỹ dự phòng tài chính

Có TK 431 - Quỹ khen thưởng, phúc lợi

Có TK 418 -Các quỹ khác thuộc vốn chủ sở hữu

- Cuối năm kế toán, chuyển số lợi nhuận chưa phân phối năm nay thành số lợi nhuận chưa phân phối năm trước, và ghi:

Nợ TK 421 - Lợi nhuận chưa phân phối năm nay (4212)

Có 421 - Lợi nhuận chưa phân phối năm trước (4211)

Nếu số tạm phân phối lợi nhuận sau thuế trong năm nhỏ hơn số thực tế được phân phối theo duyệt quyết toán, kế toán tiến hành phân phối chính thức như sau:

- Xác định số cổ tức chia thêm cho các cổ đông, lợi nhuận trả thêm cho các nhà đầu tư góp vốn. Khi phân phối bổ sung kế toán ghi :

Nợ TK 421 - Lợi nhuận chưa phân phối (4211)

Có TK 111, 112, 338

- Nếu được trích lập thêm các quỹ doanh nghiệp ghi:

Nợ TK 421 - Lợi nhuận chưa phân phối (4211)

Có TK 414 - Quỹ đầu tư phát triển

Có TK 415 - Quỹ dự phòng tài chính

Có TK 431 - Quỹ khen thưởng, phúc lợi

Có TK 418 - Các quỹ khác thuộc vốn chủ sở hữu

- Bổ sung nguồn vốn kinh doanh , nguồn vốn ĐTXDCB từ phần lợi nhuận để lại cho DN ghi:

Nợ TK 421 - Lợi nhuận chưa phân phối (4211)

Có TK 411 - Nguồn vốn kinh doanh

Có TK 441 - Nguồn vốn đầu tư XDCB

- Phần lợi nhuận được chia theo vốn Nhà nước đầu tư được dùng để tái đầu tư bổ sung vốn Nhà nước tại Công ty Nhà nước, kế toán ghi:

Nợ TK 421 - Lợi nhuận chưa phân phối (4211)

Có TK 411 - Nguồn vốn kinh doanh

- Phần lợi nhuận được chia theo vốn Nhà nước đầu tư được đại diện chủ sở hữu quyết định điều động về quỹ tập trung để đầu tư vào các Công ty khác theo quyết định của Thủ tướng Chính phủ thành lập quỹ này, kế toán ghi:

Nợ TK 421 - Lợi nhuận chưa phân phối (4211)

Có TK 111, 112

** Nếu số tạm phân phối sau thuế trong năm lớn hơn số thực tế được phân phối theo duyệt quyết toán, kế toán tiến hành phân phối chính thức như sau:*

- Các quỹ doanh nghiệp đã trích lập lớn hơn số được phân phối, kế toán ghi:

Nợ TK 414 - Quỹ đầu tư phát triển

Nợ TK 415 - Quỹ dự phòng tài chính

Nợ TK 431 - Quỹ khen thưởng, phúc lợi

Nợ TK 418 - Các quỹ khác thuộc vốn chủ sở hữu

Có TK 4211 - Lợi nhuận chưa phân phối

- Nếu doanh nghiệp kinh doanh thua lỗ. Khi xử lý số lỗ, kế toán ghi :

Dùng quỹ dự phòng tài chính để bù lỗ, kế toán ghi:

Nợ TK 415 - Quỹ dự phòng tài chính

Có TK 421 - Lợi nhuận chưa phân phối

Cấp trên cấp bù lỗ, kế toán ghi:

Nợ TK 111, 112, 136

Có TK 421 - Lợi nhuận chưa phân phối

Các nhà đầu tư góp vốn phải bù lỗ, kế toán ghi :

Nợ TK 111, 112 , 411

Có TK 421 - Lợi nhuận chưa phân phối

CHƯƠNG VIII: KẾ TOÁN NGUỒN VỐN

KẾ TOÁN CÁC KHOẢN NỢ PHẢI TRẢ.

Những quy định về kế toán nợ phải trả

8.1.1.1 Nội dung các khoản nợ phải trả

Trong quá trình hoạt động sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp luôn luôn phát sinh các khoản công nợ phải trả giữa doanh nghiệp với các tổ chức kinh tế, các cá nhân.... Các khoản phải trả là một bộ phận thuộc nguồn vốn của doanh nghiệp được tài trợ từ các doanh nghiệp và các tổ chức kinh tế khác mà doanh nghiệp có trách nhiệm phải trả.

Nợ phải trả là nghĩa vụ hiện tại của doanh nghiệp phát sinh từ những giao dịch và sự kiện đã qua mà doanh nghiệp phải thanh toán từ các nguồn lực của mình.

Các khoản công nợ phải trả phát sinh trong doanh nghiệp một cách thường xuyên liên tục bao gồm nhiều loại có nội dung kinh tế và yêu cầu quản lý khác nhau.

Căn cứ vào nội dung kinh tế, khoản công nợ phải trả trong doanh nghiệp được chia thành các khoản sau:

- **Các khoản nợ vay phải trả:** Bao gồm các khoản vay ngắn hạn; vay dài hạn; trái phiếu phát hành; ...
- **Các khoản nợ phải trả trong thanh toán:** Bao gồm khoản phải trả phát sinh trong thanh toán của doanh nghiệp như: Phải trả người bán; Thuế và các khoản phải nộp Nhà nước; Phải trả người lao động; Phải trả nội bộ; thanh toán theo tiến độ kế hoạch hợp đồng xây dựng; ...
- **Chi phí phải trả và các khoản dự phòng phải trả:** Bao gồm các khoản chi phí phải trả; Quỹ dự phòng trợ cấp mất việc làm; Dự phòng phải trả;..
- **Các khoản phải trả, phải nộp khác:** Bao gồm khoản phải trả về nhận ký quỹ, ký cược; Thuế thu nhập hoãn lại phải trả; Các khoản phải trả, phải nộp khác;...

Căn cứ vào thời hạn thanh toán, khoản công nợ phải trả trong doanh nghiệp được chia thành các khoản sau:

- **Các khoản nợ phải trả ngắn hạn:** Là các khoản nợ phải trả có thời hạn thanh toán dưới một năm hoặc dưới một chu kỳ kinh doanh của doanh nghiệp. Thuộc khoản nợ phải trả ngắn hạn bao gồm:
 - + Vay ngắn hạn;
 - + Khoản nợ dài hạn đến hạn trả;
 - + Các khoản phải trả người bán ngắn hạn;
 - + Thuế và các khoản nộp Nhà nước;
 - + Các khoản phải trả người lao động;
 - + Các khoản chi phí phải trả ngắn hạn;
 - + Các khoản nhận ký quỹ, ký cược ngắn hạn;
 - + Các khoản phải trả ngắn hạn khác;
- **Các khoản nợ phải trả dài hạn:** Là các khoản nợ phải trả có thời hạn thanh toán trên một năm hoặc trên một chu kỳ kinh doanh của doanh nghiệp. Thuộc khoản nợ phải trả dài hạn gồm:
 - + Vay dài hạn;
 - + Nợ dài hạn ;
 - + Trái phiếu phát hành;
 - + Các khoản chi phí phải trả dài hạn;
 - + Các khoản nhận ký quỹ, ký cược dài hạn;
 - + Thuế thu nhập hoãn lại phải trả;
 - + Quỹ dự phòng trợ cấp mất việc làm;
 - + Dự phòng phải trả;
 - + Các khoản phải trả dài hạn khác;

8.1.1.2 Những quy định về kế toán nợ phải trả

- Phải theo dõi chi tiết từng khoản nợ phải trả theo từng đối tượng, thường xuyên tiến hành đối chiếu, kiểm tra các khoản nợ phải và số nợ đã trả. Các khoản nợ phải trả của doanh nghiệp phải được phân loại thành nợ phải trả ngắn hạn và nợ phải trả dài hạn theo thời hạn phải thanh toán của từng khoản nợ phải trả
- Phải theo dõi cả về nguyên tệ và quy đổi theo “ đồng Ngân hàng Nhà nước Việt Nam” đối với các khoản nợ phải trả có gốc ngoại tệ. Cuối kỳ kế toán, phải điều chỉnh số dư các khoản nợ phải trả theo tỷ giá thực tế ngày cuối kỳ kế toán.
- Phải theo dõi chi tiết theo cả chỉ tiêu giá trị và hiện vật đối với các khoản nợ phải trả bằng vàng, bạc, đá quý. Cuối kỳ kế toán, phải điều chỉnh số dư các khoản nợ phải trả theo giá thực tế ngày cuối kỳ kế toán.
- Các tài khoản nợ phải trả chủ yếu có số dư bên có, nhưng một số tài khoản thanh toán như: TK331, 333,338. ...có thể vừa có số dư bên Có, vừa có số dư bên Nợ. Cuối kỳ kế toán khi lập báo cáo tài chính không bù trừ số dư bên Nợ và số dư bên Có của các tài khoản mà phải căn cứ vào số dư chi tiết để lấy số liệu ghi vào các chỉ tiêu tương ứng phần Tài sản và Phần Nguồn vốn của Bảng cân đối kế toán.

8.1.1.3. Nhiệm vụ kế toán nợ phải trả trong doanh nghiệp:

Theo dõi, ghi chép, phản ánh một các kịp thời, đầy đủ và chính xác các khoản nợ phải trả và tình hình thanh toán các khoản nợ, qua đó kiểm tra kiểm soát tình hình quản lý và sử dụng vốn của doanh nghiệp trong quá trình hoạt động sản xuất kinh doanh

Tổ chức kế toán chi tiết và các khoản nợ phải trả theo từng đối tượng cho từng khoản nợ theo các chỉ tiêu tổng số nợ phải trả, số đã trả, số còn lại phải trả và xác định theo thời hạn phải trả.

Cung cấp kịp thời (thường xuyên và định kỳ) những thông tin về tình hình công nợ phải trả và tình hình thanh toán công nợ cho chủ doanh nghiệp và các cán bộ quản lý doanh nghiệp làm cơ sở, căn cứ cho việc đề ra các quyết định hợp lý trong việc chỉ đạo quá trình sản xuất kinh doanh và quản lý tài sản của doanh nghiệp.

8.1.2 . Kế toán các khoản tiền vay

Để đáp ứng nhu cầu vốn cho các hoạt động sản xuất kinh doanh, doanh nghiệp phải vay vốn ở ngân hàng hoặc vay các đối tượng khác. Khi vay vốn doanh nghiệp phải có vật tư đảm bảo hoặc tài sản thế chấp, phải hoàn trả cả gốc lẫn lãi theo đúng kỳ hạn đã ký trong hợp đồng vay vốn.

Kế toán nguồn vốn vay đòi hỏi phải theo dõi chi tiết theo từng hình thức vay, từng đối tượng, từng khoản vay và thời hạn vay. Trường hợp vay bằng ngoại tệ, ngoài việc theo dõi theo nguyên tệ, kế toán phải quy đổi ra tiền Việt Nam theo tỷ giá do ngân hàng ngoại thương công bố tại thời điểm ghi nhận nợ. Còn nếu vay bằng vàng, bạc, đá quý phải theo dõi chi tiết theo số lượng và giá trị của từng lần vay và theo từng chủ nợ. Khi kết thúc niên độ kế toán số dư nợ vay bằng ngoại tệ, vàng bạc, đá quý... phải được điều chỉnh theo tỷ giá thực tế của nguồn vốn vay. Số chênh lệch được ghi chép phản ánh vào tài khoản 413 - Chênh lệch tỷ giá.

Căn cứ vào thời hạn vay người ta phân thành vay ngắn hạn và vay dài hạn. Vay ngắn hạn là khoản vay có thời hạn trả trong vòng một năm hoặc trong một chu kỳ kinh doanh bình thường. Vay dài hạn là khoản vay có thời hạn trả sau một năm hoặc sau một chu kỳ kinh doanh bình thường.

8.1.2.1. Kế toán vay ngắn hạn.

a. Nội dung - Tài khoản sử dụng:

Vay ngắn hạn là những khoản vay nhằm mục đích chủ yếu đáp ứng nhu cầu về vốn lưu động: Mua hàng hoá, vật tư, trang trải các khoản chi phí...

Để phản ánh các khoản vay ngắn hạn và tình hình thanh toán tiền vay kế toán phản ánh vào tài khoản 311 - Vay ngắn hạn. Nội dung ghi chép của tài khoản 311 - Vay ngắn hạn như sau:

Bên Nợ:

- Phản ánh số tiền đã trả về các khoản vay ngắn hạn
- Số tiền nợ vay ngắn hạn giảm do tỷ giá ngoại tệ giảm

Bên Có:

- Phản ánh số tiền vay ngắn hạn tăng trong kỳ
- Số tiền nợ vay ngắn hạn tăng do tỷ giá ngoại tệ tăng

Số dư bên Có:

- Phản ánh số nợ vay ngắn hạn chưa trả.

Để phản ánh tình hình thanh toán lãi tiền vay kế toán phản ánh vào tài khoản TK 635 - Chi phí tài chính. Ngoài ra còn sử dụng các tài khoản khác có liên quan: TK 111, 112, 151, 152...

b. Trình tự kế toán các khoản vay ngắn hạn bằng tiền Việt Nam:

- Khi doanh nghiệp vay ngắn hạn để mua hàng hoá vật tư, ghi:
 - Vật tư, hàng hoá dùng vào SXKD thuộc đối tượng được khấu trừ thuế, ghi:
 - Nợ TK 152, 153, 156, ...
 - Nợ TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ
 - Có TK 311 - Vay ngắn hạn
 - + Trường hợp vay mua vật tư, hàng hoá dùng vào SXKD thuộc đối tượng tính thuế GTGT theo phương pháp trực tiếp hoặc không chịu thuế GTGT, kế toán ghi:
 - Nợ TK 152, 153, 156, ...
 - Có TK 311 - Vay ngắn hạn
- Vay trả nợ người bán, hoặc vay trả nợ vay dài hạn đến hạn trả, nộp thuế cho Ngân sách:
 - Nợ TK 315 - Nợ dài hạn đến hạn trả
 - Nợ TK 331 - Phải trả người bán
 - Nợ TK 333 - Thuế và các khoản nộp NN
 - Có TK 311 - Vay ngắn hạn
- Khi doanh nghiệp vay ngắn hạn để nhập quỹ tiền mặt, hoặc chuyển vào tài khoản tiền gửi Ngân hàng, căn cứ vào các chứng từ ghi:
 - Nợ TK 111, 112
 - Có TK 311 - Vay ngắn hạn
- Khi thanh toán các khoản vay ngắn hạn bằng tiền Việt Nam, kế toán ghi:
 - Nợ TK 311 - Vay Ngắn hạn
 - Có TK 111, 112
- Khi vay ngắn hạn thanh toán các khoản vay ngắn hạn đã đến hạn trả, ghi:
 - Nợ TK 311 - Vay Ngắn hạn
 - Có TK 311 - Vay Ngắn hạn
- Số lãi tiền vay phải trả, hoặc đã trả, kế toán ghi:
 - Nợ TK 635 - Chi phí đi vay không được vốn hoá
 - Nợ TK 627, 2412 - Chi phí đi vay được vốn hoá
 - Nợ TK 811 - Lãi vay quá hạn
 - Có TK 111, 112 : Thanh toán chi phí đi vay
 - Có TK 335: Chi phí đi vay chưa thanh toán

c. Trình tự kế toán các khoản vay ngắn hạn bằng ngoại tệ:

- Khi doanh nghiệp vay ngắn hạn để mua hàng hoá vật tư, căn cứ vào các chứng từ ghi:
 - Trường hợp vay mua vật tư, hàng hoá dùng vào SXKD thuộc đối tượng tính thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ thuế, kế toán ghi:
 - Nợ TK 152, 153, 156
 - Nợ TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ
 - Có TK 311 - Vay ngắn hạn
 - Trường hợp vay mua vật tư, hàng hoá dùng vào SXKD thuộc đối tượng tính thuế GTGT theo phương pháp trực tiếp hoặc không chịu thuế GTGT, kế toán ghi:
 - Nợ TK 152, 153, 156, ...

Có TK 311 - Vay ngắn hạn

- Vay ngoại tệ để thanh toán các khoản nợ phải trả, căn cứ vào chứng từ vay, kế toán ghi:
 - Nếu phát sinh lỗ tỷ giá hối đoái trong giao dịch thanh toán nợ phải trả, ghi:
Nợ TK 331, 336, 341, 342,... (Tỷ giá hối đoái ghi sổ kế toán)
Nợ TK 635 - Chi phí tài chính (Lỗ tỷ giá hối đoái)
Có các TK 311 (Tỷ giá hối đoái ngày giao dịch).
 - Nếu phát sinh lãi tỷ giá hối đoái trong giao dịch thanh toán nợ phải trả, ghi:
Nợ TK 331, 336, 341, 342,... (Tỷ giá hối đoái ghi sổ kế toán)
Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính (Lãi tỷ giá hối đoái)
Có TK 311 (Tỷ giá hối đoái ngày giao dịch).
- Vay ngoại tệ để nhập quỹ tiền mặt hoặc chuyển vào tài khoản tiền gửi, hoặc ký quỹ mở thư tín dụng, căn cứ vào chứng từ vay, kế toán ghi:
Nợ TK 111- Tiền mặt (1112)
Nợ TK 112 - Tiền gửi Ngân hàng(1122)
Nợ TK 144 - Cầm cố, KQ, KC ngắn hạn
Có TK 311 - Vay ngắn hạn
- Trả nợ tiền vay ngắn hạn bằng ngoại tệ, kế toán ghi:
 - Nếu phát sinh lỗ tỷ giá hối đoái trong giao dịch thanh toán nợ phải trả, ghi:
Nợ TK 311 (Tỷ giá hối đoái ghi sổ kế toán)
Nợ TK 635 - Chi phí tài chính (Lỗ tỷ giá hối đoái)
Có TK 111 (1112), 112 (1122) (Tỷ giá hối đoái ghi sổ kế toán).
 - Nếu phát sinh lãi tỷ giá hối đoái trong giao dịch thanh toán nợ phải trả, ghi:
Nợ TK 311 (Tỷ giá hối đoái ghi sổ kế toán)
Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính (Lãi tỷ giá hối đoái)
Có TK 111 (1112), 112 (1122) (Tỷ giá hối đoái ghi sổ kế toán).
- Cuối niên độ kế toán, doanh nghiệp phải điều chỉnh số dư nợ vay bằng ngoại tệ về theo tỷ giá thực tế bình quân trên thị trường ngoại tệ liên Ngân hàng do Ngân hàng Nhà nước Việt nam công bố tại thời điểm lập báo cáo tài chính. Khoản chênh lệch giữa tỷ giá thực tế trong kỳ và tỷ giá thực tế cuối niên độ, kế toán phản ánh vào TK 413.
 - Nếu phát sinh lãi tỷ giá hối đoái, ghi:
Nợ TK 311
Có TK 413 - Chênh lệch tỷ giá hối đoái (4131, 4132).
 - Nếu phát sinh lỗ tỷ giá hối đoái, ghi:
Nợ TK 413 - Chênh lệch tỷ giá hối đoái (4131, 4132)
Có TK 311

8.1.2.2. Kế toán nợ dài hạn đến hạn trả:

a. Nội dung - Tài khoản sử dụng:

Nợ dài hạn đến hạn trả là các khoản vay dài hạn, nợ dài hạn sẽ phải trả cho chủ nợ trong năm tài chính hiện hành.

Hạch toán tài khoản này cần tôn trọng một số quy định sau:

- Cuối niên độ kế toán doanh nghiệp phải căn cứ vào khế ước vay, kế toán hạch toán các khoản nợ dài hạn, xác định số nợ dài hạn đã đến hạn phải thanh toán trong niên độ kế toán tiếp theo và chuyển sang nợ dài hạn đến hạn trả.
- Kế toán phải theo dõi chi tiết nợ dài hạn trả, số đã trả, số còn phải trả của nợ dài hạn đến hạn trả theo từng chủ nợ. Nợ dài hạn bằng ngoại tệ phải được theo dõi chi tiết cho từng nguyên tệ, quy đổi ra Đồng Việt Nam theo tỷ giá giao dịch của nghiệp vụ kinh tế phát sinh, hoặc tỷ giá mua bán thực tế bình quân trên thị trường ngoại tệ liên ngân hàng do Ngân hàng Nhà nước Việt Nam công bố tại thời điểm phát sinh nghiệp vụ kinh tế để ghi sổ kế toán. Các khoản chênh lệch về tỷ giá thực tế (nếu có) phát sinh trong kỳ hạch toán được hạch toán vào doanh thu, hoặc chi phí hoạt động tài chính.

- Cuối niên độ kế toán, số dư các khoản nợ phải trả bằng ngoại tệ phải được đánh giá theo tỷ giá mua bán thực tế bình quân trên thị trường ngoại tệ liên ngân hàng do Ngân hàng Nhà nước Việt Nam công bố tại thời điểm cuối niên độ kế toán khi lập báo cáo tài chính.

Kết cấu và nội dung phản ánh của tài khoản 315 - Nợ dài hạn đến hạn trả:

Bên Nợ:

- Số tiền đã thanh toán về nợ dài hạn đến hạn trả
- Số tiền giảm nợ vay do tỷ giá hối đoái giảm (nợ bằng ngoại tệ)

Bên Có:

- Số nợ dài hạn đến hạn trả
- Số tiền tăng nợ vay do tỷ giá hối đoái tăng (nợ bằng ngoại tệ)

Số dư bên Có:

- Số nợ còn phải trả của nợ dài hạn đến hạn hoặc quá hạn phải trả.

b. Phương pháp hạch toán:

- Cuối niên độ kế toán, căn cứ vào kế ước, cam kết vay, xác định số nợ dài hạn đến hạn trả trong niên độ kế toán tiếp theo, ghi:
 - Nợ TK 341 - Vay dài hạn
 - Nợ TK 342 - Nợ dài hạn
 - Có TK 315 - Nợ dài hạn đến hạn trả
- Trả nợ dài hạn đến hạn trả bằng tiền mặt, tiền gửi Ngân hàng, ghi:
 - Nợ TK 315 - Nợ dài hạn đến hạn trả
 - Có TK 111 - Tiền mặt
 - Có TK 112 - Tiền gửi Ngân hàng
- Trả nợ dài hạn đến hạn trả bằng ngoại tệ, vàng bạc, đá quý, ghi:
 - Nợ TK 315 - Nợ dài hạn đến hạn trả
 - Có TK 111 - Tiền mặt (1112)
 - Có TK 112 - Tiền gửi Ngân hàng (1122)
- Trả nợ dài hạn đến hạn trả bằng tiền thu hồi công nợ hoặc tiền vay mới, ghi:
 - Nợ TK 315 - Nợ dài hạn đến hạn trả
 - Có TK 128 - Đầu tư ngắn hạn khác
 - Có TK 131 - Phải thu của người bán
 - Có TK 138 - Phải thu khác
 - Có TK 311 - Vay ngắn hạn
- Khi trả nợ vay bằng tiền mặt, tiền gửi Ngân hàng, ghi:
 - Nợ TK 315 - Nợ dài hạn đến hạn trả
 - Có TK 111 - Tiền mặt (1111)
 - Có TK 112 - Tiền gửi Ngân hàng (1121)
- Khi trả nợ tiền vay bằng ngoại tệ phải căn cứ vào tỷ giá ghi sổ kế toán.
 - Nếu phát sinh lỗ tỷ giá hối đoái trong giao dịch thanh toán nợ phải trả, ghi:
 - Nợ các TK 315 (Tỷ giá hối đoái ghi sổ kế toán)
 - Nợ TK 635 - Chi phí tài chính (Lỗ tỷ giá hối đoái)
 - Có TK 111 (1112), 112 (1122) (Tỷ giá hối đoái ghi sổ kế toán).
 - Nếu phát sinh lãi tỷ giá hối đoái trong giao dịch thanh toán nợ phải trả, ghi:
 - Nợ các TK 315 (Tỷ giá hối đoái ghi sổ kế toán)
 - Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính (Lãi tỷ giá hối đoái)
 - Có TK 111 (1112), 112 (1122) (Tỷ giá hối đoái ghi sổ kế toán).
- Cuối niên độ kế toán, doanh nghiệp phải điều chỉnh số dư nợ vay dài hạn đến hạn trả bằng ngoại tệ về theo tỷ giá thực tế bình quân trên thị trường ngoại tệ liên Ngân hàng do Ngân hàng Nhà nước Việt nam công bố tại thời điểm lập báo cáo tài chính. Khoản chênh lệch giữa tỷ giá thực tế trong kỳ và tỷ giá thực tế cuối niên độ, kế toán phản ánh vào TK 413.
 - Nếu phát sinh lãi tỷ giá hối đoái, ghi:

Nợ TK 315

Có TK 413 - Chênh lệch tỷ giá hối đoái (4131, 4132).

- Nếu phát sinh lỗ tỷ giá hối đoái, ghi:

Nợ TK 413 - Chênh lệch tỷ giá hối đoái (4131, 4132)

Có TK 315

8.1.2.3. Kế toán vay dài hạn:

a. Nội dung - Tài khoản sử dụng

Vay dài hạn được sử dụng chủ yếu cho mục đích đầu tư xây dựng cơ bản, mua sắm TSCĐ, đầu tư cải tiến kỹ thuật, mở rộng sản xuất kinh doanh, đầu tư dài hạn khác. Cuối niên độ kế toán, doanh nghiệp phải tính toán và lập kế hoạch vay dài hạn, đồng thời xác định các khoản vay dài hạn đã đến hạn trả trong niên độ kế toán tiếp theo để theo dõi và có kế hoạch chi trả. Kế toán vay dài hạn phải tổ chức hạch toán chi tiết theo từng đối tượng và từng kế ước vay.

Trường hợp vay bằng ngoại tệ và trả nợ vay bằng ngoại tệ phải quy đổi ra đồng Ngân hàng Việt Nam theo tỷ giá hạch toán hoặc tỷ giá giao dịch trên thị trường ngoại tệ liên Ngân hàng do ngân hàng Nhà nước Việt Nam công bố tại thời điểm phát sinh nghiệp vụ vay và trả nợ vay để ghi sổ kế toán. Đồng thời phải theo dõi chi tiết nguyên tệ trên Tài khoản 007- Ngoại tệ các loại. Khoản chênh lệch tỷ giá phát sinh trong kỳ được phản ánh vào tài khoản 413. Cuối kỳ toàn bộ khoản chênh lệch tỷ giá phát sinh trong kỳ liên quan đến khoản vay dài hạn được kết chuyển vào doanh thu hoặc chi phí HĐ tài chính. Cuối niên độ kế toán đánh giá số dư nợ vay có gốc ngoại tệ về theo tỷ giá thực tế. Khoản chênh lệch tỷ giá được phản ánh vào TK 413, số liệu này được dùng để lập báo cáo tài chính, không được kết chuyển vào thu nhập hoặc chi phí hoạt động tài chính.

Kế toán vay dài hạn sử dụng tài khoản 341 - Vay dài hạn. Tài khoản 341 dùng để phản ánh các khoản tiền vay dài hạn và tình hình thanh toán các khoản vay dài hạn của doanh nghiệp. Nội dung ghi chép của tài khoản 341 như sau:

Bên Nợ:

- Phản ánh số tiền đã trả nợ vay dài hạn trong kỳ
- Kết chuyển số nợ vay dài hạn đến hạn trả sang tài khoản 315
- Số giảm nợ vay dài hạn do tỷ giá ngoại tệ giảm.

Bên Có:

- Phản ánh số tiền vay dài hạn tăng trong kỳ
- Số tăng nợ do tỷ giá ngoại tệ tăng.

Số dư bên Có:

- Phản ánh số tiền vay dài hạn còn nợ chưa đến hạn trả.

b. Trình tự kế toán các khoản vay dài hạn bằng tiền Việt Nam:

- Trường hợp vay để xây dựng cơ bản, mua sắm TSCĐ dùng vào SXKD thuộc đối tượng tính thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ thuế, kế toán ghi:
Nợ TK 241, 211, 213
Nợ TK133 - Thuế GTGT được khấu trừ
Có TK 341 - Vay dài hạn
- Trường hợp vay để xây dựng cơ bản, mua sắm TSCĐ dùng vào SXKD thuộc đối tượng tính thuế GTGT theo phương pháp trực tiếp hoặc không chịu thuế GTGT, kế toán ghi:
Nợ TK 241, 211, 213
Có TK 341 - Vay dài hạn
- Trường hợp DN vay dài hạn để đầu tư góp vốn đầu tư góp vốn, đầu tư chứng khoán dài hạn ghi:
Nợ TK 221, 222, 228
Có TK 341 - Vay dài hạn.
- Trường hợp vay dài hạn để ký quỹ, ký cược dài hạn, kế toán ghi:
Nợ TK 244 - Ký quỹ, ký cược dài hạn.
Có TK 341 - Vay dài hạn.
- Trường hợp vay dài hạn nhập vào quỹ hoặc chuyển vào tài khoản ở Ngân hàng, kế toán ghi:
Nợ TK 111, 112
Có TK 341 - Vay dài hạn.

- Trường hợp doanh nghiệp vay để ứng trước hoặc thanh toán cho nhà thầu XD CB, kế toán ghi:
 Nợ TK 331- Phải trả cho người bán
 Có TK 341 - Vay dài hạn.
- Cuối niên độ kế toán, xác định số nợ vay dài hạn đến hạn trả trong niên độ tiếp theo:
 Nợ TK 341 - Vay dài hạn
 Có TK 315 - Nợ dài hạn đến hạn trả.
- Khi doanh nghiệp thanh toán số nợ vay dài hạn đến hạn trả kế toán ghi:
 Nợ TK 315 - Vay dài hạn đến hạn trả
 Có TK 111, 112
- Số lãi tiền vay phải trả, hoặc đã trả, kế toán ghi:
 Nợ TK 627, 2412: Lãi vay được vốn hoá
 Nợ TK 635 - Chi phí tài chính (Lãi vay không được vốn hoá)
 Nợ TK 811 - Chi phí khác (Lãi vay vượt định mức, phạt nợ quá hạn)
 Có TK 111, 112
 Có TK 338 - Phải trả khác (3388)

c. Trình tự kế toán các khoản vay dài hạn bằng ngoại tệ:

Kế toán hạch toán tương tự phần vay ngắn hạn.

8.1.2.4 Kế toán trái phiếu phát hành

a. Nội dung và tài khoản sử dụng;

Khi doanh nghiệp vay vốn bằng việc phát hành trái phiếu có thể xảy ra 3 trường hợp sau:
 + Phát hành trái phiếu ngang giá (giá phát hành bằng mệnh giá): Là phát hành trái phiếu với giá đúng bằng mệnh giá của trái phiếu. Trường hợp này thường xảy ra khi lãi suất thị trường bằng lãi suất danh nghĩa của trái phiếu phát hành;

+ Phát hành trái phiếu có chiết khấu (giá phát hành nhỏ hơn mệnh giá): Là phát hành trái phiếu với giá nhỏ hơn mệnh giá của trái phiếu. Phần chênh lệch giữa giá phát hành trái phiếu nhỏ hơn mệnh giá của trái phiếu gọi là chiết khấu trái phiếu. Trường hợp này thường xảy ra khi lãi suất thị trường lớn hơn lãi suất danh nghĩa;

+ Phát hành trái phiếu có phụ trội (giá phát hành lớn hơn mệnh giá): Là phát hành trái phiếu với giá lớn hơn mệnh giá của trái phiếu. Phần chênh lệch giữa giá phát hành trái phiếu lớn hơn mệnh giá của trái phiếu gọi là phụ trội trái phiếu. Trường hợp này thường xảy ra khi lãi suất thị trường nhỏ hơn lãi suất danh nghĩa.

Chiết khấu và phụ trội trái phiếu chỉ phát sinh khi doanh nghiệp đi vay bằng hình thức phát hành trái phiếu và tại thời điểm phát hành có sự chênh lệch giữa lãi suất thị trường và lãi suất danh nghĩa được các nhà đầu tư mua trái phiếu chấp nhận.

Chiết khấu và phụ trội trái phiếu được xác định và ghi nhận ngay tại thời điểm phát hành trái phiếu. Sự chênh lệch giữa lãi suất thị trường và lãi suất danh nghĩa sau thời điểm phát hành trái phiếu không ảnh hưởng đến giá trị khoản phụ trội hay chiết khấu đã xác định.

- Chiết khấu trái phiếu được phân bổ dần để tính vào chi phí đi vay từng kỳ trong suốt thời hạn của trái phiếu. Phụ trội trái phiếu được phân bổ dần để giảm trừ chi phí đi vay từng kỳ trong suốt thời hạn của trái phiếu.

- Trường hợp chi phí lãi vay của trái phiếu đủ điều kiện vốn hoá, các khoản lãi tiền vay và khoản phân bổ chiết khấu hoặc phụ trội được vốn hoá trong từng kỳ không được vượt quá số lãi vay thực tế phát sinh và số phân bổ chiết khấu hoặc phụ trội trong kỳ đó.

- Việc phân bổ khoản chiết khấu hoặc phụ trội có thể sử dụng phương pháp lãi suất thực tế hoặc phương pháp đường thẳng.

+ Theo phương pháp lãi suất thực tế: Khoản chiết khấu hoặc phụ trội phân bổ vào mỗi kỳ được tính bằng chênh lệch giữa chi phí lãi vay phải trả cho mỗi kỳ trả lãi (được tính bằng giá trị ghi sổ đầu kỳ của trái phiếu nhân (x) với tỷ lệ lãi thực tế trên thị trường) với số tiền phải trả từng kỳ.

+ Theo phương pháp đường thẳng: Khoản chiết khấu hoặc phụ trội phân bổ đều trong suốt kỳ hạn của trái phiếu.

Để phản ánh tình hình phát hành trái phiếu và thanh toán trái phiếu của doanh nghiệp các khoản chiết khấu, phụ trội trái phiếu phát sinh khi phát hành trái phiếu và tình hình phân bổ các khoản chiết khấu, phụ trội khi xác định chi phí đi vay tính vào chi phí sản xuất, kinh doanh hoặc vốn hoá theo từng kỳ, kế toán sử dụng Tài khoản 343 - Trái phiếu phát hành.

Nội dung và kết cấu của TK 343:

Bên Nợ:

- Thanh toán trái phiếu khi đáo hạn;
- Chiết khấu trái phiếu phát sinh trong kỳ;
- Phân bổ phụ trội trái phiếu trong kỳ.

Bên Có:

- Trị giá trái phiếu phát hành theo mệnh giá trong kỳ;
- Phân bổ chiết khấu trái phiếu trong kỳ;
- Phụ trội trái phiếu phát sinh trong kỳ.

Số dư bên Có:

- Trị giá khoản nợ vay do phát hành trái phiếu đến thời điểm cuối kỳ.

Tài khoản này có 3 Tài khoản cấp hai:

- TK 3431 - Mệnh giá trái phiếu
- TK 3432 - Chiết khấu trái phiếu
- TK 3433 - Phụ trội trái phiếu

b. Kế toán trường hợp phát hành trái phiếu theo mệnh giá

Phản ánh số tiền thu về phát hành trái phiếu, ghi:

Nợ TK 111, 112 (Số tiền thu về bán trái phiếu)

Có TK 3431 - Mệnh giá trái phiếu.

Nếu trả lãi trái phiếu định kỳ, khi trả lãi tính vào chi phí SXKD hoặc vốn hoá, ghi:

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính (Nếu tính vào chi phí tài chính trong kỳ)

Nợ TK 241 - (Nếu được vốn hoá vào giá trị tài sản đầu tư xây dựng dở dang)

Nợ TK 627 - (Nếu được vốn hoá vào giá trị tài sản sản xuất dở dang)

Có TK 111, 112 (Số tiền trả lãi trái phiếu trong kỳ).

Nếu trả lãi trái phiếu sau (khi trái phiếu đáo hạn), từng kỳ doanh nghiệp phải tính trước chi phí lãi vay phải trả trong kỳ vào chi phí SXKD hoặc vốn hoá, ghi:

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính (Nếu tính vào chi phí tài chính trong kỳ)

Nợ TK 241, 627 (Nếu được vốn hoá vào giá trị tài sản dở dang)

Có TK 335 - Chi phí phải trả (Phần lãi trái phiếu phải trả trong kỳ).

Cuối thời hạn của trái phiếu, thanh toán gốc và lãi trái phiếu cho người mua trái phiếu, ghi:

Nợ TK 335 - Chi phí phải trả (Tổng số tiền lãi trái phiếu)

Nợ TK 3431 - Mệnh giá trái phiếu

Có TK 111, 112,...

Trường hợp trả trước lãi trái phiếu ngay khi phát hành, chi phí lãi vay được phản ánh vào TK 242 (Chi tiết lãi trái phiếu trả trước), sau đó phân bổ dần vào các đối tượng chịu chi phí

- Tại thời điểm phát hành trái phiếu, ghi:

Nợ TK 111, 112 (Tổng số tiền thực thu)

Nợ TK 242 (Chi tiết lãi trái phiếu trả trước)

Có TK 3431 - Mệnh giá trái phiếu.

- Định kỳ, phân bổ lãi trái phiếu trả trước vào chi phí đi vay từng kỳ, ghi:

Nợ TK 635 - (Nếu tính vào chi phí tài chính trong kỳ)

Nợ TK 241- (Nếu được vốn hoá vào giá trị tài sản đầu tư xây dựng dở dang)

Nợ TK 627 - (Nếu được vốn hoá vào giá trị tài sản sản xuất dở dang)

Có TK 242 - (Số lãi trái phiếu phân bổ trong kỳ).

Chi phí phát hành trái phiếu:

- Nếu chi phí phát hành trái phiếu có giá trị nhỏ, tính ngay vào chi phí trong kỳ, ghi:
Nợ TK 635 - Chi phí tài chính
Có TK 111, 112,...
 - Nếu chi phí phát hành trái phiếu có giá trị lớn, phải phân bổ dần, ghi:
Nợ TK 242 - Chi phí trả trước dài hạn (Chi tiết chi phí phát hành trái phiếu)
Có TK 111, 112, ...
- Định kỳ, phân bổ chi phí phát hành trái phiếu, ghi:
Nợ TK 635, 241, 627 (Phần phân bổ chi phí phát hành trái phiếu trong kỳ)
Có TK 242 - Chi phí trả trước dài hạn (Chi tiết chi phí phát hành trái phiếu).
- Thanh toán trái phiếu khi đáo hạn, ghi:
Nợ TK 3431 - Mệnh giá trái phiếu
Có TK 111, 112,...

b. Kế toán phát hành trái phiếu có chiết khấu

- Phản ánh số tiền thực thu về phát hành trái phiếu, ghi:
Nợ TK 111, 112 (Số tiền thu về bán trái phiếu)
Nợ TK 3432 - (Chênh lệch số tiền thu về bán trái phiếu nhỏ hơn mệnh giá trái phiếu)
Có TK 3431 - Mệnh giá trái phiếu.
- Trường hợp trả lãi định kỳ, khi trả lãi vay tính vào chi phí SXKD hoặc vốn hoá, ghi:
Nợ TK 635 - Chi phí tài chính (Nếu tính vào chi phí tài chính trong kỳ)
Nợ TK 241 (Nếu được vốn hoá vào giá trị tài sản đầu tư xây dựng dở dang)
Nợ TK 627 - Chi phí sản xuất chung (Nếu được vốn hoá vào giá trị tài sản dở dang)
Có TK 111, 112 (Số tiền trả lãi trái phiếu trong kỳ)
Có TK 3432 - Chiết khấu trái phiếu (Số phân bổ chiết khấu trái phiếu từng kỳ)
- Trường hợp trả lãi sau (khi trái phiếu đáo hạn):
- Từng kỳ doanh nghiệp phải tính trước chi phí lãi vay phải trả trong kỳ, ghi:
Nợ TK 635 - Chi phí tài chính (Nếu tính vào chi phí tài chính trong kỳ)
Nợ TK 241, 627 (Nếu được vốn hoá vào giá trị tài sản dở dang)
Có TK 335 - Chi phí phải trả (Phần lãi trái phiếu phải trả trong kỳ)
Có TK 3432- Chiết khấu trái phiếu (Phân bổ chiết khấu trái phiếu trong kỳ)
 - Cuối thời hạn của trái phiếu, doanh nghiệp phải thanh toán gốc và lãi trái phiếu cho người mua trái phiếu, ghi:
Nợ TK 335 - Chi phí phải trả (Tổng số tiền lãi trái phiếu)
Nợ TK 3431 - Mệnh giá trái phiếu
Có TK 111, 112,...
- Trường hợp trả trước lãi trái phiếu ngay khi phát hành, chi phí lãi vay phản ánh vào TK 242 (Chi tiết lãi trái phiếu trả trước), sau đó phân bổ dần vào các đối tượng ghi nhận chi phí
- Khi phát hành trái phiếu, ghi:
Nợ TK 111, 112 (Tổng số tiền thực thu)
Nợ TK 3432 - Chiết khấu trái phiếu
Nợ TK 242 (Chi tiết lãi trái phiếu trả trước) (Số tiền lãi trái phiếu trả trước)
Có TK 3431 - Mệnh giá trái phiếu.
 - Định kỳ tính chi phí lãi vay vào chi phí SXKD trong kỳ, hoặc vốn hoá, ghi:
Nợ TK 635- Chi phí tài chính (Nếu tính vào chi phí tài chính trong kỳ)
Nợ TK 241- (Nếu được vốn hoá vào giá trị tài sản đầu tư, xây dựng dở dang)
Nợ TK 627 - (Nếu được vốn hoá tính vào giá trị tài sản sản xuất dở dang)
Có TK 242 (Chi tiết lãi trái phiếu trả trước) (lãi trái phiếu phân bổ trong kỳ)

Có TK 3432- Chiết khấu trái phiếu (Phân bổ chiết khấu trái phiếu từng kỳ).

Thanh toán trái phiếu khi đáo hạn, ghi:

Nợ TK 3431 - Mệnh giá trái phiếu

Có TK 111, 112,...

c. Kế toán phát hành trái phiếu có phụ trội

Phản ánh số tiền thực thu về phát hành trái phiếu:

Nợ TK 111, 112 (Số tiền thu về bán trái phiếu)

Có TK 3433 - (Chênh lệch số tiền thu bán trái phiếu với mệnh giá trái phiếu)

Có TK 3431 - Mệnh giá trái phiếu.

Trường hợp trả lãi định kỳ:

Nợ TK 635- Chi phí tài chính (Nếu được tính vào chi phí tài chính trong kỳ)

Nợ TK 241- (Nếu được vốn hoá vào giá trị tài sản đầu tư, xây dựng dở dang)

Nợ TK 627- (Nếu được vốn hoá vào giá trị tài sản SX dở dang)

Có TK 111, 112 (Số tiền trả lãi trái phiếu trong kỳ).

- Đồng thời phân bổ dần phụ trội trái phiếu để ghi giảm chi phí đi vay từng kỳ, ghi:

Nợ TK 3433 - Phụ trội trái phiếu (số phân bổ dần phụ trội trái phiếu từng kỳ)

Có TK 635, 241, 627.

Trường hợp trả lãi sau (khi trái phiếu đáo hạn), từng kỳ doanh nghiệp phải ghi nhận trước chi phí lãi vay phải trả trong kỳ.

- Khi tính chi phí lãi vay cho các đối tượng ghi nhận chi phí đi vay trong kỳ, ghi:

Nợ các TK 635, 241, 627

Có TK 335 - Chi phí phải trả (Phần lãi trái phiếu phải trả trong kỳ).

- Đồng thời phân bổ dần phụ trội trái phiếu để ghi giảm chi phí đi vay từng kỳ, ghi:

Nợ TK 3433 - Phụ trội trái phiếu

Có TK 635, 241, 627.

- Cuối thời hạn của trái phiếu, doanh nghiệp phải thanh toán gốc và lãi trái phiếu cho người có trái phiếu, ghi:

Nợ TK 335 - Chi phí phải trả (Tổng số tiền lãi trái phiếu)

Nợ TK 3431 - Mệnh giá trái phiếu

Có TK 111, 112,...

Trường hợp trả trước lãi trái phiếu ngay khi phát hành, chi phí lãi vay được phản ánh vào TK 242 (Chi tiết lãi trái phiếu trả trước), sau đó phân bổ dần vào các đối tượng chịu chi phí.

- Khi phát hành trái phiếu, ghi:

Nợ TK 111, 112 (Tổng số tiền thực thu)

Nợ TK 242 (Chi tiết lãi trái phiếu trả trước) (Số tiền lãi trái phiếu trả trước)

Có TK 3433 - Phụ trội trái phiếu

Có TK 3431 - Mệnh giá trái phiếu.

- Định kỳ, tính chi phí lãi vay cho các đối tượng ghi nhận chi phí đi vay trong kỳ, ghi:

Nợ TK 635- Chi phí tài chính (Nếu được tính vào chi phí tài chính trong kỳ)

Nợ TK 241- (Nếu được vốn hoá vào giá trị tài sản đầu tư, xây dựng dở dang)

Nợ TK 627 - (Nếu được vốn hoá vào giá trị tài sản SX dở dang)

Có TK 242 (Chi tiết lãi trái phiếu trả trước) (Lãi trái phiếu phân bổ trong kỳ).

- Đồng thời phân bổ dần phụ trội trái phiếu ghi giảm chi phí đi vay từng kỳ, ghi:

Nợ TK 3433 - Phụ trội trái phiếu (Số phân bổ phụ trội trái phiếu từng kỳ)

Có TK 635, 241, 627.

8.1.2.5. Kế toán chi phí đi vay

a. Nội dung chi phí đi vay

- Chi phí đi vay phải ghi nhận vào chi phí sản xuất, kinh doanh trong kỳ khi phát sinh, trừ khi được vốn hoá theo quy định.

- Chi phí đi vay liên quan đến tài sản dở dang khi có đủ các điều kiện vốn hoá thì đơn vị phải thực hiện theo đúng quy định tại chuẩn mực kế toán "Chi phí đi vay" về định nghĩa tài sản dở dang, xác định chi phí đi vay được vốn hoá, thời điểm bắt đầu vốn hoá, tạm ngừng vốn hoá và chấm dứt việc vốn hoá.
- Chi phí đi vay liên quan trực tiếp đến việc đầu tư xây dựng hoặc sản xuất tài sản dở dang được tính vào giá trị của tài sản đó (được vốn hoá), bao gồm các khoản lãi tiền vay, phân bổ các khoản chiết khấu hoặc phụ trội khi phát hành trái phiếu, các khoản chi phí phụ phát sinh liên quan tới quá trình làm thủ tục vay.
- Đơn vị phải xác định chi phí đi vay được vốn hoá theo đúng quy định hiện hành của chuẩn mực kế toán cho hai trường hợp: (1) Khoản vay vốn riêng biệt sử dụng cho mục đích đầu tư xây dựng hoặc sản xuất một tài sản dở dang và (2) Các khoản vốn vay chung trong đó có sử dụng cho mục đích đầu tư xây dựng hoặc sản xuất một tài sản dở dang.
- Các khoản thu nhập phát sinh do đầu tư tạm thời các khoản vay riêng biệt trong khi chờ sử dụng vào mục đích có được tài sản dở dang thì phải ghi giảm trừ (-) vào chi phí đi vay phát sinh khi vốn hoá.

- Vốn hoá chi phí đi vay đối với khoản vốn vay riêng biệt:

$$\begin{array}{l} \text{Chi phí đi vay} \\ \text{được vốn hoá cho} \\ \text{mỗi kỳ kế toán} \end{array} = \begin{array}{l} \text{Chi phí đi vay thực} \\ \text{tế phát sinh của} \\ \text{khoản vay riêng biệt} \end{array} - \begin{array}{l} \text{Thu nhập phát sinh từ} \\ \text{hoạt động đầu tư tạm} \\ \text{thời của các khoản vay} \\ \text{đó} \end{array}$$

- Vốn hoá chi phí đi vay đối với các khoản vốn vay chung:

$$\begin{array}{l} \text{Số chi phí đi vay} \\ \text{được vốn hoá} \\ \text{cho mỗi kỳ kế} \\ \text{toán (1)} \end{array} = \begin{array}{l} \text{Chi phí lũy kế bình quân gia quyền phát} \\ \text{sinh cho đầu tư xây dựng hoặc sản xuất} \\ \text{tài sản dở dang cho đến cuối kỳ kế toán} \\ \text{(2)} \end{array} \times \begin{array}{l} \text{Tỷ lệ} \\ \text{vốn hoá} \\ \text{(3)} \end{array} \text{ (%)}$$

$$\begin{array}{l} \text{Chi phí lũy} \\ \text{kế bình quân} \\ \text{gia quyền} \\ \text{(2)} \end{array} = \Sigma \left[\begin{array}{l} \text{Chi phí} \\ \text{cho từng} \\ \text{tài sản (4)} \end{array} \times \frac{\begin{array}{l} \text{Số tháng chi phí thực tế phát sinh trong kỳ kế toán} \\ \text{(5)} \end{array}}{\begin{array}{l} \text{Số tháng phát sinh của kỳ kế toán (6)} \end{array}} \right]$$

$$\begin{array}{l} \text{Tỷ lệ} \\ \text{vốn hoá} \\ \text{(3)} \end{array} \text{ (%) } = \frac{\begin{array}{l} \text{Tổng số tiền lãi vay thực tế của các khoản vay phát sinh trong kỳ} \\ \text{(7)} \end{array}}{\begin{array}{l} \text{Số dư bình quân gia quyền các khoản vay gốc (8)} \end{array}} \times 100\%$$

$$\begin{array}{l} \text{Số dư bình quân} \\ \text{gia quyền các} \\ \text{khoản vay gốc (8)} \end{array} = \Sigma \left[\begin{array}{l} \text{Số dư của} \\ \text{từng khoản} \\ \text{vay gốc (9)} \end{array} \times \frac{\begin{array}{l} \text{Số tháng mà từng khoản vay phát} \\ \text{sinh trong kỳ kế toán (5)} \end{array}}{\begin{array}{l} \text{Số tháng phát sinh của kỳ kế toán (6)} \end{array}} \right]$$

- Nếu có phát sinh các khoản chiết khấu hoặc phụ trội của những khoản vay bằng phát hành trái phiếu thì phải điều chỉnh lại chi phí đi vay bằng cách phân bổ giá trị các khoản chiết khấu hoặc phụ trội theo một trong hai phương pháp cho phù hợp (phương pháp lãi suất thực tế hoặc phương pháp đường thẳng). Tuy nhiên doanh nghiệp phải áp dụng nhất quán phương pháp đã lựa chọn trong một kỳ kế toán năm.

- Việc vốn hoá chi phí đi vay sẽ được tạm ngừng lại trong các giai đoạn mà quá trình đầu tư xây dựng hoặc sản xuất tài sản dở dang bị gián đoạn, trừ khi sự gián đoạn đó là cần thiết.

- Việc vốn hoá chi phí đi vay sẽ chấm dứt khi các hoạt động chủ yếu cần thiết cho việc chuẩn bị đưa tài sản dở dang vào sử dụng hoặc bán đã hoàn thành. Chi phí đi vay phát sinh sau đó sẽ được ghi nhận là chi phí sản xuất, kinh doanh trong kỳ khi phát sinh.

b. Trình tự kế toán chi phí đi vay

*** Trường hợp chi phí đi vay ghi vào chi phí sản xuất, kinh doanh trong kỳ**

Đối với chi phí lãi vay:

Trường hợp đơn vị phải thanh toán định kỳ lãi tiền vay cho bên cho vay, ghi:

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính
Có TK 111, 112...

Trường hợp đơn vị trả trước lãi tiền vay cho bên cho vay, ghi:

Nợ TK 142 - Chi phí trả trước (Nếu trả trước ngắn hạn lãi tiền vay)
Nợ TK 242 - Chi phí trả trước dài hạn (Nếu trả trước dài hạn lãi tiền vay)
Có TK 111, 112,...

Định kỳ, khi phân bổ lãi tiền vay theo số phải trả từng kỳ vào chi phí tài chính, ghi:

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính
Có TK 142 - Chi phí trả trước
Có TK 242 - Chi phí trả trước dài hạn.

Trường hợp lãi tiền vay trả sau cho bên cho vay (trả gốc và lãi khi hết thời hạn vay):

- Định kỳ, khi tính lãi tiền vay phải trả từng kỳ để tính vào chi phí tài chính, ghi:
Nợ TK 635 - Chi phí tài chính
 Có TK 335 - Chi phí phải trả.
- Hết thời hạn vay, khi đơn vị trả gốc vay và lãi tiền vay dài hạn, ghi:
Nợ TK 315 - Nợ dài hạn đến hạn trả (Nếu trả dần gốc vay dài hạn đến hạn trả)
Nợ TK 341 - Vay dài hạn (Gốc vay dài hạn còn phải trả)
Nợ TK 335 - Chi phí phải trả (Lãi tiền vay)
 Có TK 111, 112,...

* Trường hợp đơn vị thanh toán định kỳ tiền thuê tài chính cho bên cho thuê, kế toán chi phí tiền lãi thuê tài chính được thực hiện như phần kế toán TSCĐ thuê tài chính.

* Trường hợp thanh toán định kỳ lãi trả chậm của tài sản mua cho bên bán:

Khi mua TSCĐ theo phương thức trả chậm, trả góp về sử dụng ngay cho hoạt động SXKD:

Nợ TK 211, 213 (Nguyên giá - ghi theo giá mua trả tiền ngay)

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

Nợ TK 242 - (Phần lãi trả chậm)

 Có TK 331 - Phải trả cho người bán (Tổng giá thanh toán).

Định kỳ, tính vào chi phí tài chính theo số lãi trả chậm, trả góp phải trả của từng kỳ, ghi:

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính

 Có TK 242 - Chi phí trả trước dài hạn.

d) Trong kỳ, nếu nhận được các khoản hỗ trợ lãi suất đi vay của Nhà nước cho hoạt động KD, ghi:

Nợ TK 111, 112,...

 Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính.

Trường hợp chi phí đi vay đủ điều kiện vốn hoá

Chi phí đi vay liên quan trực tiếp đến việc đầu tư xây dựng hoặc sản xuất tài sản dở dang khi có đủ các điều kiện được vốn hoá theo quy định thì xử lý như sau:

* Đối với khoản vốn vay riêng biệt, chi phí đi vay được vốn hoá cho tài sản dở dang được xác định là chi phí đi vay thực tế phát sinh từ các khoản vay trừ (-) đi các khoản thu nhập phát sinh từ hoạt động đầu tư tạm thời của các khoản vay này, ghi:

Nợ TK 111, 112 (Các khoản thu nhập phát sinh do đầu tư tạm thời)

Nợ TK 241 - Xây dựng cơ bản dở dang (Tài sản đầu tư xây dựng dở dang)

Nợ TK 627 - Chi phí sản xuất chung (Tài sản đang sản xuất dở dang)

 Có TK 111, 112 (Nếu trả lãi vay định kỳ)

 Có TK 142, 242 - Chi phí đi vay phải trả trong kỳ

 Có TK 335 - (Trích trước chi phí đi vay phải trả trong kỳ)

* Đối với các khoản vốn vay chung, chi phí đi vay được vốn hoá là toàn bộ chi phí đi vay liên quan trực tiếp đến đầu tư, xây dựng hoặc sản xuất tài sản dở dang được tính vào chi phí đầu tư XD CB hoặc chi phí sản xuất sản phẩm mà không phải điều chỉnh các khoản thu nhập phát sinh do đầu tư tạm thời, ghi:

Nợ TK 241 - Xây dựng cơ bản dở dang

Nợ TK 627 - Chi phí sản xuất chung

 Có TK 111, 112 (Nếu trả lãi vay định kỳ)

 Có TK 142 - Chi phí đi vay phải trả trong kỳ - nếu trả trước ngắn hạn

 Có TK 242 - Chi phí trả trước dài hạn (Phân bổ chi phí đi vay phải trả trong kỳ - nếu trả trước dài hạn chi phí đi vay)

 Có TK 335 - Chi phí phải trả (Trích trước chi phí đi vay phải trả trong kỳ - nếu chi phí đi vay trả sau).

Các khoản thu nhập phát sinh từ hoạt động đầu tư tạm thời của các khoản vốn vay chung:

Nợ TK 111, 112

 Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính.

Chi phí đi vay liên quan trực tiếp đến tài sản dở dang:

Trong các giai đoạn mà quá trình đầu tư xây dựng hoặc sản xuất tài sản dở dang bị gián đoạn một cách bất thường hoặc kể từ khi chấm dứt vốn hoá phải tính vào chi phí tài chính, ghi:

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính

Có TK 111, 112, 142, 242, 335,...

8.1.2.2 Kế toán nợ phải trả trong thanh toán

8.1.2.2.1 . Kế toán phải trả người bán:

a. Tài khoản sử dụng:

Để phản ánh tình hình thanh toán về các khoản nợ phải trả của doanh nghiệp cho người bán vật tư, hàng hoá, người cung cấp dịch vụ theo hợp đồng kinh tế đã ký kết; tình hình thanh toán về các khoản nợ phải trả cho người nhận thầu xây lắp chính phủ, kế toán sử dụng tài khoản 331” Phải trả cho người bán”

Kết cấu và nội dung phản ánh của TK 331 như sau:

Bên Nợ:

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

Bên Có:

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

Số dư bên Có:

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

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

b. Trình tự kế toán:

- Mua vật tư, hàng hoá chưa trả tiền người bán về nhập kho, hoặc gửi đi bán thẳng thông qua kho trong trường hợp hạch toán hàng tồn kho theo phương pháp kê khai thường xuyên:
 - * Đối với doanh nghiệp nộp thuế GTGT tính theo phương pháp khấu trừ:
 - Nếu vật tư, hàng hoá mua vào dùng cho hoạt động sản xuất, kinh doanh hàng hoá, dịch vụ thuộc đối tượng chịu thuế GTGT tính theo phương pháp khấu trừ, ghi:
 - Nợ TK 152 - Nguyên liệu, vật liệu (Giá chưa có thuế GTGT)
 - Nợ TK 153 - Công cụ, dụng cụ (Giá chưa có thuế GTGT)
 - Nợ TK 156 - Hàng hoá (Giá chưa có thuế GTGT)
 - Nợ TK 157 - Hàng gửi đi bán (Giá chưa có thuế GTGT)
 - Nợ TK 133- Thuế GTGT được khấu trừ (1331)
 - Có TK 331 - Phải trả cho người bán (Tổng giá thanh toán)
 - Nếu vật tư, hàng hoá mua vào dùng cho hoạt động sản xuất, kinh doanh, 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 giá trị vật tư, hàng hoá bao gồm cả thuế GTGT (Tổng giá thanh toán), ghi:
 - Nợ TK 152 - Nguyên liệu, vật liệu
 - Nợ TK 153 - Công cụ, dụng cụ
 - Nợ TK 156 - Hàng hoá
 - Có TK 331 - Phải trả cho người bán

* Đối với doanh nghiệp nộp thuế GTGT tính theo phương pháp trực tiếp, thì giá trị vật tư, hàng hoá mua vào bao gồm cả thuế GTGT (Tổng giá thanh toán), ghi:

Nợ TK 152 - Nguyên liệu, vật liệu

Nợ TK 153 - Công cụ, dụng cụ

Nợ TK 156 - Hàng hoá

Có TK 331 - Phải trả cho người bán

- Mua vật tư, hàng hoá chưa trả tiền người bán về nhập kho, hoặc gửi đi bán thông qua kho trong trường hợp hạch toán hàng tồn kho theo phương pháp kiểm kê định kỳ

* Đối với doanh nghiệp nộp thuế GTGT tính theo phương pháp khấu trừ

- Nếu vật tư, hàng hoá mua vào dùng cho hoạt động sản xuất, kinh doanh, hàng hoá, dịch vụ thuộc đối tượng chịu thuế GTGT tính theo phương pháp khấu trừ, ghi:

Nợ TK 611 - Mua hàng (Giá chưa có thuế GTGT)

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

Có TK 331 - Phải trả cho người bán (Tổng giá thanh toán)

- Nếu vật tư, hàng hoá mua vào dùng cho hoạt động sản xuất, kinh doanh, 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 giá trị vật tư, hàng hoá mua vào bao gồm cả thuế GTGT, ghi:

Nợ TK 611 - Mua hàng (Tổng giá thanh toán)

Có TK 331 - Phải trả cho người bán (Tổng giá thanh toán)

* Đối với doanh nghiệp nộp thuế GTGT tính theo phương pháp trực tiếp thì giá trị vật tư, hàng hoá mua vào là tổng giá thanh toán, ghi:

Nợ TK 611 - Mua hàng (Tổng giá thanh toán)

Có TK 331 - Phải trả cho người bán (Tổng giá thanh toán)

- Mua TSCĐ chưa trả tiền cho người bán đưa vào sử dụng cho hoạt động sản xuất, kinh doanh, căn cứ hoá đơn của người bán, biên bản giao nhận TSCĐ và các chứng từ liên quan, trường hợp doanh nghiệp nộp thuế GTGT tính theo phương pháp khấu trừ:

- Nếu TSCĐ mua vào sử dụng cho hoạt động sản xuất, kinh doanh hàng hoá, dịch vụ thuộc đối tượng chịu thuế GTGT tính theo phương pháp khấu trừ, ghi:

Nợ TK 211 – TSCĐ hữu hình (Giá chưa có thuế GTGT)

Nợ TK 213 – TSCĐ vô hình (Giá chưa có thuế GTGT)

Nợ TK 133 – Thuế GTGT được khấu trừ (1332)

Có TK 331 – Phải trả cho người bán (Tổng giá thanh toán)

- Nếu TSCĐ mua vào dùng cho hoạt động sản xuất, kinh doanh 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 nguyên giá TSCĐ mua vào bao gồm cả thuế GTGT (Tổng giá thanh toán), ghi:

Nợ TK 211 – TSCĐ hữu hình

Nợ TK 213 – TSCĐ vô hình

Có TK 331 – Phải trả cho người bán

- Trường hợp đơn vị có thực hiện đầu tư XD CB theo phương thức giao thầu, khi nhận khối lượng xây, lắp hoàn thành bàn giao của bên nhận thầu xây lắp, căn cứ hợp đồng giao thầu và bb bàn giao khối lượng xây lắp, hoá đơn khối lượng xây lắp hoàn thành.

- Nếu vật tư XD CB hình thành TSCĐ sử dụng để sản xuất, kinh doanh hàng hoá, dịch vụ thuộc đối tượng chịu thuế GTGT tính theo phương pháp khấu trừ, ghi:

Nợ TK 241 – XD CB dở dang (Giá chưa có thuế GTGT)

Nợ TK 133 – Thuế GTGT được khấu trừ

Có TK 331 – Phải trả cho người bán (Tổng giá thanh toán)

- Nếu đầu tư XD CB hình thành TSCĐ sử dụng để sản xuất, kinh doanh hàng hoá, dịch vụ không thuộc đối tượng chịu thuế GTGT hoặc chịu thuế GTGT tính theo phương pháp trực tiếp, thì giá trị đầu tư XD CB gồm cả thuế GTGT (Tổng giá thanh toán), ghi:

Nợ TK 241 – XD CB dở dang

Có TK 331 – Phải trả cho người bán

- Đối với doanh nghiệp nộp thuế GTGT tính theo phương pháp trực tiếp, thì giá trị đầu tư XDCB bao gồm cả thuế GTGT (Tổng giá thanh toán), ghi:

Nợ TK 241 – XDCB dở dang

Có TK 331 – Phải trả cho người bán

- Nhận dịch vụ: chi phí vận chuyển, điện, nước, điện, điện thoại, kiểm toán, quảng cáo, ghi:

Nợ TK 1562, 142, 242, 623, 627, 641, 642, 635, 811

Nợ TK 133 – Thuế GTGT được khấu trừ (1331) (nếu có)

Có TK 331 – Phải trả cho người bán (Tổng giá thanh toán)

- Khi thanh toán cho người bán, cung cấp dịch vụ, người nhận thầu xây lắp, ghi:

Nợ TK 331 – Phải trả cho người bán

Có TK 111, 112, 311, 341,

- Khi ứng trước tiền cho người bán vật tư, hàng hoá, người cung cấp dịch vụ, người nhận thầu xây lắp, ghi:

Nợ TK 331 – Phải trả cho người bán

Có TK 111, 112,

- Khi nhận lại tiền do người bán hoàn lại số tiền đã ứng trước vì không có hàng, ghi:

Nợ TK 111, 112,

Có TK 331 – Phải trả cho người bán

- Chiết khấu thanh toán mua vật tư, hàng hoá doanh nghiệp được hưởng do thanh toán trước thời hạn phải thanh toán và tính từ vào khoản nợ phải trả người bán, người cung cấp, ghi:

Nợ TK 331 – Phải trả cho người bán

Có TK 515 – Doanh thu hoạt động tài chính

- Trường hợp vật tư, hàng hoá mua vào đã nhập kho nhưng do không đúng quy cách, phẩm chất nên trả lại được tính từ vào khoản nợ phải trả cho người bán, ghi:

Nợ TK 331 – Phải trả cho người bán

Có TK 133 – Thuế GTGT được khấu trừ (1331)

Có TK 152, 153, 156, 611. ...

- Trường hợp người bán chấp thuận giảm giá cho số vật tư, hàng hoá doanh nghiệp đã mua vì không đúng quy cách, phẩm chất và hàng hoá vẫn còn trong kho, ghi:

Nợ TK 331 – Phải trả cho người bán

Có TK 152, 153, 156, ... (Giá trị được giảm giá)

Có TK 133 – Thuế GTGT được khấu trừ (1331)

- Trường hợp các khoản nợ phải trả cho người bán không tìm ra chủ nợ hoặc chủ nợ không đòi và được xử lý ghi tăng thu nhập khác của doanh nghiệp, ghi:

Nợ TK 331 – Phải trả cho người bán

Có TK 711 – Thu nhập khác

- Khi xác định giá trị khối lượng xây lắp phải trả cho nhà thầu phụ theo hợp đồng kinh tế ký kết giữa nhà thầu chính và nhà thầu phụ (đã khấu trừ thuế tính trên khối lượng xây lắp mà nhà thầu phụ đã thực hiện (hoặc không khấu trừ thuế), căn cứ vào hoá đơn, phiếu giá công trình, biên bản nghiệm thu khối lượng xây lắp hoàn thành và hợp đồng giao thầu phụ, ghi:

Nợ TK 632 – Giá vốn hàng bán

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

Có TK 331 – Phải trả cho người bán

- Trường hợp hợp doanh nghiệp nhận bán hàng đại lý, bán đúng giá, hưởng hoa hồng.

- Khi bán hàng nhận đại lý, ghi:

Nợ TK 111, 112, 131, ...

Có TK 331 – Phải trả cho người bán (Theo giá giao bán đại lý)

Đồng thời ghi đơn bên Có TK 003 – Hàng hoá nhận bán hộ, nhận ký gửi, ký cược

- Khi xác định hoa hồng đại lý được hưởng, ghi:

Nợ TK 331 – Phải trả cho người bán

Có TK 511 – Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ

Có TK 3331 – Thuế GTGT phải nộp

- Khi thanh toán tiền cho bên giao hàng đại lý, ghi:

Nợ TK 3331 – Phải trả cho người bán (Giá bán trừ (-) hoa hồng đại lý)

Có TK 111, 112,

8.1.2.2.2 . Kế toán thuế và các khoản phải nộp Nhà nước

a. Tài khoản sử dụng

Tài khoản 333 “ Thuế và các khoản phải nộp Nhà nước”

Tài khoản này dùng để phản ánh quan hệ giữa doanh nghiệp với Nhà nước về các khoản thuế, phí, lệ phí và các khoản khác phải nộp, đã nộp, còn phải nộp vào Ngân sách Nhà nước trong kỳ kế toán năm.

Kết cấu và nội dung phản ánh của tài khoản 333 – Thuế và các khoản phải nộp Nhà nước

Bên Nợ:

- Số thuế GTGT đã được khấu trừ trong kỳ;
- Số thuế, phí, lệ phí và các khoản phải nộp, đã nộp vào Ngân sách Nhà nước;
- Số thuế được giảm trừ vào số thuế phải nộp;
- Số thuế GTGT của hàng bán bị trả lại, bị giảm giá.

Bên Có:

- Số thuế GTGT đầu ra và số thuế GTGT hàng nhập khẩu phải nộp;
- Số thuế, phí, lệ phí và các khoản khác phải nộp vào Ngân sách Nhà nước.

Số dư bên Có:

Số thuế, phí, lệ phí và các khoản khác còn phải nộp vào Ngân sách Nhà nước.

Trong trường hợp cá biệt, Tài khoản 333 còn có thể có số dư bên Nợ. Số dư bên Nợ (nếu có) của TK 333 phản ánh số thuế và các khoản đã nộp lớn hơn số thuế và các khoản phải nộp cho Nhà nước, hoặc có thể phản ánh số thuế đã nộp được xét miễn, giảm hoặc cho thoái thu nhưng chưa thực hiện việc thoái thu.

Tài khoản 333 – Thuế và các khoản phải nộp Nhà nước, có 9 tài khoản cấp 2:

- Tài khoản 3331 – Thuế giá trị gia tăng phải nộp: Phản ánh số thuế GTGT đầu ra, số thuế GTGT của hàng nhập khẩu phải nộp, số thuế GTGT đã được khấu trừ, số thuế GTGT đã nộp và còn phải nộp vào Ngân sách Nhà nước.

Tài khoản 3331 có 2 tài khoản cấp 3:

+ Tài khoản 33311 – Thuế giá trị gia tăng đầu ra: Dùng để phản ánh số thuế GTGT đầu ra, số thuế GTGT đầu vào đã khấu trừ, số thuế GTGT của hàng bán bị trả lại, bị giảm giá, số thuế GTGT phải nộp, đã nộp, còn phải nộp của sản phẩm, hàng hoá, dịch vụ tiêu thụ trong kỳ.

+ Tài khoản 33312 – Thuế GTGT hàng nhập khẩu: Dùng để phản ánh số thuế GTGT của hàng nhập khẩu phải nộp, đã nộp, còn phải nộp vào Ngân sách Nhà nước.

- Tài khoản 3332 – Thuế tiêu thụ đặc biệt: Phản ánh số thuế xuất khẩu, thuế nhập khẩu phải nộp, đã nộp và còn phải nộp vào Ngân sách Nhà nước.

- Tài khoản 3333 – Thuế xuất, nhập khẩu: Phản ánh số thuế xuất khẩu, thuế nhập khẩu phải nộp, đã nộp và còn phải nộp vào Ngân sách Nhà nước.

- Tài khoản 3334 – Thuế thu nhập doanh nghiệp: Phản ánh số thuế thu nhập doanh nghiệp phải nộp, đã nộp và còn phải nộp vào Ngân sách Nhà nước.

- Tài khoản 3335 – Thuế thu nhập cá nhân: Phản ánh số thuế thu nhập cá nhân phải nộp, đã nộp và còn phải nộp vào Ngân sách Nhà nước.

- Tài khoản 3336 – Thuế tài nguyên: Phản ánh số thuế tài nguyên phải nộp, đã nộp và còn phải nộp vào Ngân sách Nhà nước.

- Tài khoản 3337 – Thuế nhà đất, tiền thuê đất: Phản ánh số thuế nhà đất, tiền thuê đất phải nộp, đã nộp và còn phải nộp vào Ngân sách Nhà nước.

- Tài khoản 3338 – Các loại thuế khác: Phản ánh số thuế phải nộp, đã nộp và còn phải nộp về các loại thuế khác không ghi vào các tài khoản trên, như: Thuế môn bài, thuế nộp thay cho các tổ chức, cá nhân nước ngoài có hoạt động kinh doanh tại Việt Nam... Tài khoản này được mở chi tiết cho từng loại thuế khác.

- Tài khoản 3339 – Phí, lệ phí và các khoản phải nộp khác: Phản ánh số phải nộp, đã nộp và còn phải nộp về các khoản phí, lệ phí, các khoản phải nộp khác cho Nhà nước ngoài các khoản đã ghi vào các tài khoản từ 3331 – 3338. Tài khoản này còn phản ánh các khoản Nhà nước trợ cấp cho doanh nghiệp (nếu có) như các khoản trợ cấp, trợ giá.

b. Trình tự kế toán

Thuế giá trị gia tăng phải nộp

Xác định thuế GTGT đầu ra phải nộp khi bán sản phẩm, hàng hoá, cung cấp dịch vụ.

- Khi bán sản phẩm, hàng hoá, dịch vụ thuộc đối tượng chịu thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ và doanh nghiệp nộp thuế GTGT tính theo phương pháp khấu trừ phải lập Hoá đơn GTGT, trên Hoá đơn GTGT phải ghi rõ giá bán chưa có thuế GTGT, phụ thu và phí thu thêm ngoài giá bán (nếu có), thuế GTGT phải nộp và tổng giá thanh toán, kế toán phản ánh doanh thu bán sản phẩm, hàng hoá, cung cấp dịch vụ (Theo giá bán chưa có thuế GTGT) và thuế GTGT, ghi:

Nợ TK 111, 112, 113,... (Tổng giá thanh toán)

Có TK 3331 – Thuế GTGT phải nộp (33311)

Có TK 511 – Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ (Giá bán chưa có thuế

GTGT)

Có TK 512 – Doanh thu bán hàng nội bộ (Giá bán chưa có thuế GTGT)

- Trường hợp cho thuê dài hạn TSCĐ hữu hình, TSCĐ vô hình hoặc bất động sản đầu tư (gọi chung là cho thuê hoạt động tài sản) thu tiền trước cho thuê nhiều kỳ, doanh thu của kỳ kế toán được xác định bằng tổng số tiền cho thuê hoạt động tài sản đã thu chia cho số kỳ thu tiền trước cho thuê hoạt động tài sản. Trong đó doanh thu cho thuê hoạt động TSCĐ hữu hình, TSCĐ vô hình phản ánh vào bên Có TK 5113 “Doanh thu cung cấp dịch vụ”, doanh thu cho thuê hoạt động bất động sản đầu tư phản ánh vào bên Có TK 5117 “Doanh thu kinh doanh bất động sản đầu tư”.

Trường hợp doanh nghiệp tính thuế GTGT phải nộp theo phương pháp khấu trừ thuế:

- 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 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)

- Cuối kỳ kế toán, tính và kết chuyển doanh thu kinh doanh cho thuê tài sản trong kỳ hiện tại, ghi:

Nợ TK 3387 – Doanh thu chưa thực hiện

Có TK 511 – Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ (5113 - Đối với doanh thu cho thuê hoạt động TSCĐ hữu hình, TSCĐ vô hình; 5117 - Đối với doanh thu cho thuê hoạt động bất động sản đầu tư).

- Sang kỳ kế toán tiếp sau, tính và kết chuyển doanh thu kinh doanh cho thuê hoạt động tài sản của kỳ kế toán sau, ghi:

Nợ TK 3387 – Doanh thu chưa thực hiện

Có TK 511 – Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ (5113, 5117)

- Số tiền phải trả lại cho khách hàng vì hợp đồng cung cấp dịch vụ về thuê hoạt động TSCĐ hữu hình, TSCĐ vô hình hoặc 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 3331 – Thuế GTGT phải nộp

(Số tiền thuế GTGT của hoạt động cho thuê tài sản không thực hiện)

Có TK 111, 112 (Tổng số tiền trả lại)

Trường hợp doanh nghiệp tính thuế GTGT phải nộp theo phương pháp trực tiếp:

- 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 được)

Có TK 3387 – Doanh thu chưa thực hiện (Tổng số tiền nhận được)

- Cuối kỳ kế toán, tính và kết chuyển doanh thu của kỳ kế toán thực hiện, ghi:

Nợ TK 3387 – Doanh thu chưa thực hiện

Có TK 511 – Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ (5113 - Đối với doanh thu cho thuê hoạt động TSCĐ hữu hình, TSCĐ vô hình; 5117 - Đối với doanh thu cho thuê hoạt động bất động sản đầu tư)

- Cuối mỗi 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 (5113, 5117)

Có TK 3331 – Thuế GTGT phải nộp.

- Sang kỳ kế toán tiếp sau, tính và kết chuyển doanh thu kinh doanh cho thuê hoạt động tài sản của kỳ kế toán sau, ghi:

Nợ TK 3387 – Doanh thu chưa thực hiện

Có TK 511 – Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ (5113, 5117)

- Số tiền phải trả lại cho khách hàng vì hợp đồng cung cấp dịch vụ về cho thuê hoạt động TSCĐ hữu hình, TSCĐ vô hình hoặc bất động sản đầu tư không được thực hiện (nếu có), ghi:

Nợ TK 3387 – Doanh thu chưa thực hiện

Có TK 111, 112,... (Tổng số tiền trả lại)

- Trường hợp bán hàng theo phương thức trả chậm, trả góp (hàng hoá thuộc đối tượng chịu thuế GTGT tính theo phương pháp khấu trừ và doanh nghiệp nộp thuế GTGT tính theo phương pháp khấu trừ), kế toán xác định doanh thu bán hàng là giá bán trả tiền ngay chưa có thuế GTGT và ghi:

Nợ TK 111, 112, 131 (Tổng số tiền phải thanh toán)

Có TK 3331 – Thuế GTGT phải nộp (33311)

Có TK 511 – Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ

(Giá bán trả tiền ngay chưa có thuế GTGT)

Có TK 3387 – Doanh thu chưa thực hiện (Lãi trả chậm)

- Trường hợp bán hàng theo phương thức hàng đổi hàng thì hàng đổi hàng phải được hạch toán như hoạt động kinh doanh mua, bán (trong đó hàng hoá, dịch vụ xuất đưa đi trao đổi phải hạch toán như bán; hàng hoá, dịch vụ nhận được do trao đổi phải hạch toán như mua). Các bên phải xuất hoá đơn khi xuất hàng hoá, dịch vụ đưa đưa trao đổi và làm các thủ tục kê khai, nộp thuế theo quy định.

Khi xuất sản phẩm, hàng hoá, dịch vụ thuộc đối tượng chịu thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ đổi lấy vật tư, hàng hoá khác để sử dụng cho hoạt động sản xuất, kinh doanh hàng hoá, dịch vụ thuộc đối tượng chịu thuế GTGT tính theo phương pháp khấu trừ:

- Căn cứ vào hoá đơn GTGT khi đưa hàng hoá, dịch vụ đi đổi, kế toán phản ánh doanh thu bán hàng, cung cấp dịch vụ và thuế GTGT, ghi:

Nợ TK 131 – Phải thu của khách hàng

Có TK 511 – Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ (Giá bán chưa có thuế

GTGT)

Có TK 3331 – Thuế GTGT phải nộp (33311)

(Thuế GTGT của hàng hoá, dịch vụ đưa đi trao đổi)

- Căn cứ hoá đơn GTGT khi nhận vật tư, hàng hoá đổi về, kế toán phản ánh giá trị vật tư, hàng hoá nhập khẩu và thuế GTGT đầu vào được khấu trừ, ghi:

Nợ TK 152, 153, 156,...(Giá mua chưa có thuế)

Nợ TK 133 – Thuế GTGT được khấu trừ

(Thuế GTGT của vật tư, hàng hoá nhận được do trao đổi)

Có TK 131 – Phải thu của khách hàng

- Vật tư, hàng hoá nhận được do trao đổi sử dụng cho hoạt động sản xuất, kinh doanh không thuộc đối tượng chịu thuế GTGT hoặc thuộc đối tượng chịu thuế GTGT tính theo phương pháp trực tiếp thì thuế GTGT đầu vào của hàng hoá nhận được do trao đổi sẽ không được tính khấu trừ và, ghi:

Nợ TK 152, 153, 156, ... (Tổng giá thanh toán)

Có TK 131 – Phải thu của khách hàng (Tổng giá thanh toán)

- Kế toán bán, thanh lý bất động sản đầu tư:

Đối với doanh nghiệp tính thuế GTGT phải nộp theo phương pháp khấu trừ, ghi:

Nợ TK 111, 112, 113

Có TK 5117 – Doanh thu kinh doanh bất động sản đầu tư

Có TK 3331 – Thuế GTGT phải nộp (33311)

Đối với doanh nghiệp tính thuế GTGT phải nộp theo phương pháp trực tiếp, ghi:

Nợ TK 111, 112, 113

Có TK 5117 – Doanh thu kinh doanh bất động sản đầu tư

- Trường hợp bán hàng thông qua các đại lý bán đúng giá hưởng hoa hồng:

Kế toán đơn vị giao hàng khi có quyết toán với đơn vị nhận đại lý về số hàng đã bán, ghi:

Nợ TK 111, 112, 131

Nợ TK 641 – Chi phí bán hàng

Nợ TK 133 – Thuế GTGT được khấu trừ

Có TK 3331 – Thuế GTGT phải nộp (33311)

Có TK 511 – Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ (Giá bán chưa có thuế

GTGT)

Kế toán ở đơn vị đại lý bán đúng giá hưởng hoa hồng:

- Khi bán được hàng nhận đại lý, phản ánh số tiền bán hàng, ghi:

Nợ TK 111, 112, 131 (Tổng giá thanh toán)

Có TK 331 – Phải trả cho người bán (Tổng giá thanh toán)

- Hoa hồng bán hàng đại lý được hưởng, ghi:

Nợ TK 331 – Phải trả cho người bán (Số hoa hồng được hưởng)

Có TK 511 – Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ (5113) (Doanh thu hoa hồng được hưởng theo giá chưa có thuế GTGT)

Có TK 3331 – Thuế GTGT phải nộp

- Khi xuất bán hàng hoá, thành phẩm cho các đơn vị trực thuộc hạch toán phụ thuộc Trường hợp, khi xuất hàng hoá thuộc đối tượng chịu thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ đến các đơn vị trực thuộc hạch toán phụ thuộc sử dụng “Phiếu xuất kho kiêm vận chuyển nội bộ”

- Khi xuất hàng hoá, thành phẩm cho các đơn vị trực thuộc hạch toán phụ thuộc để bán, ghi:

Nợ TK 157 – Hàng gửi đi bán (Giá vốn)

Có TK 155 – Thành phẩm

Có TK 156 – Hàng hoá

- Khi đơn vị trực thuộc hạch toán phụ thuộc đã bán được hàng, Công ty, đơn vị cấp trên căn cứ vào Bảng kê hoá đơn hàng hoá bán ra do đơn vị trực thuộc lập chuyển về, phải lập Hoá đơn GTGT hàng hoá bán ra và phản ánh doanh thu bán hàng, thuế GTGT phải nộp, ghi:

Nợ TK 111, 112, 136 (Giá bán nội bộ đã có thuế GTGT)

Có TK 3331 – Thuế GTGT phải nộp (33311).

Có TK 512 – Doanh thu bán hàng nội bộ (Giá bán nội bộ chưa có thuế GTGT)

Trường hợp khi xuất hàng hoá thuộc đối tượng chịu thuế GTGT tính theo phương pháp khấu trừ đến các đơn vị trực thuộc hạch toán phụ thuộc để bán, Công ty, đơn vị cấp trên sử dụng ngay Hoá đơn GTGT. Căn cứ vào Hoá đơn GTGT, kế toán phản ánh doanh thu bán hàng và thuế GTGT phải nộp, ghi:

Nợ TK 111, 136 (Giá bán nội bộ đã có thuế GTGT)

Có TK 3331 – Thuế GTGT phải nộp (33311)

Có TK 512 – Doanh thu bán hàng nội bộ (Giá bán nội bộ chưa có thuế GTGT)

- Trường hợp xuất kho sản phẩm, hàng hoá thuộc đối tượng chịu thuế GTGT tính theo phương pháp khấu trừ để tiêu dùng nội bộ, khuyến mại, quảng cáo, phục vụ cho hoạt động SXKD hàng hoá, dịch vụ chịu thuế GTGT tính theo phương pháp khấu trừ, doanh nghiệp phải lập Hoá đơn GTGT, trên hoá đơn ghi rõ là hàng tiêu dùng nội bộ p cho SXKD hay khuyến mại, quảng cáo không thu tiền. Doanh nghiệp sử dụng hoá đơn để làm chứng từ hạch toán. Trường hợp này doanh nghiệp không phải tính nộp thuế GTGT.

- Khi xuất kho sản phẩm, hàng hoá để tiêu dùng nội bộ, hoặc khuyến mại, quảng cáo, ghi:

Nợ TK 632 – Giá vốn hàng bán
Có TK 155 – Thành phẩm
Có TK 156 – Hàng hoá

- Đồng thời ghi doanh thu bán hàng nội bộ:

Nợ các TK 621, 623, 627, 641, 642,...

Nợ TK 211 – TSCĐ hữu hình

(Nếu sản phẩm sản xuất xong được chuyển thành TSCĐ sử dụng cho sản xuất, kinh doanh)

Có TK 512 – Doanh thu bán hàng nội bộ

(Theo chi phí sản xuất sản phẩm hoặc giá vốn hàng hoá).

• Trường hợp xuất kho sản phẩm, hàng hoá thuộc đối tượng chịu thuế GTGT tính theo phương pháp khấu trừ để tiêu dùng nội bộ, khuyến mại, quảng cáo, phục vụ cho hoạt động SXKD hàng hoá, dịch vụ không thuộc đối tượng chịu thuế GTGT hoặc thuộc đối tượng chịu thuế GTGT theo phương pháp trực tiếp thì doanh nghiệp phải lập Hoá đơn GTGT. Trường hợp này doanh nghiệp phải tính nộp thuế GTGT và số thuế GTGT phải nộp của sản phẩm, hàng hoá sử dụng nội bộ tính vào chi phí sản xuất, kinh doanh:

- Khi xuất kho sản phẩm, hàng hoá để tiêu dùng nội bộ, ghi:

Nợ TK 632 – Giá vốn hàng bán

Có TK 155, 156

- Đồng thời ghi nhận doanh thu bán hàng nội bộ, ghi:

Nợ TK 623, 627, 641, 642,... (Theo chi phí sản xuất sản phẩm hoặc giá vốn hàng hoá cộng (+) với thuế GTGT của hàng dùng nội bộ phải nộp NSNN); hoặc

Nợ TK 211 – TSCĐ hữu hình (Nếu sản phẩm sản xuất xong được chuyển thành TSCĐ sử dụng cho sản xuất, kinh doanh) (Theo chi phí sản xuất sản phẩm cộng (+) với thuế GTGT của hàng tiêu dùng nội bộ phải nộp NSNN)

Có TK 333 – Thuế và các khoản phải nộp Nhà nước (33311)

Có TK 512 – Doanh thu bán hàng nội bộ

(Chi phí sản xuất sản phẩm hoặc giá vốn hàng bán).

• Trường hợp sử dụng sản phẩm, hàng hoá thuộc đối tượng chịu thuế GTGT tính theo phương pháp khấu trừ để biếu, tặng các đơn vị, cá nhân bên ngoài được trang trải bằng quỹ khen thưởng, phúc lợi thì doanh nghiệp phải lập Hoá đơn GTGT, trên hoá đơn ghi đầy đủ các chỉ tiêu và tính thuế GTGT như hoá đơn xuất bán hàng cho khách hàng. Trường hợp này doanh nghiệp phải tính, nộp thuế GTGT và số thuế GTGT đầu ra phải nộp NSNN không được khấu trừ:

- Khi xuất kho sản phẩm, hàng hoá để biếu, tặng, ghi:

Nợ TK 632 – Giá vốn hàng bán

Có TK 155 – Thành phẩm

Có TK 156 – Hàng hoá

- Đồng thời ghi nhận doanh thu bán hàng nội bộ, ghi:

Nợ TK 431 – Quỹ khen thưởng, phúc lợi (Tổng giá thanh toán)

Có TK 3331 – Thuế GTGT phải nộp (33311) (Thuế GTGT đầu ra)

Có TK 512 – Doanh thu bán hàng nội bộ (Giá bán chưa có thuế GTGT)

Trường hợp sử dụng sản phẩm, hàng hoá thuộc đối tượng chịu thuế GTGT tính theo phương pháp khấu trừ để thưởng hoặc trả thay lương cho công nhân viên và người lao động khác thì doanh nghiệp phải lập Hoá đơn GTGT (hoặc hoá đơn bán hàng), trên hoá đơn ghi đầy đủ các chỉ tiêu và tính thuế GTGT như hoá đơn xuất bán hàng cho khách hàng. Trường hợp này doanh nghiệp phải tính nộp thuế GTGT và số thuế GTGT đầu ra phải nộp NSNN không được khấu trừ:

- Khi xuất kho sản phẩm, hàng hoá để thưởng hoặc trả thay lương cho công nhân viên và người lao động khác, ghi:

Nợ TK 632 – Giá vốn hàng bán

Có TK 155 – Thành phẩm

Có TK 156 – Hàng hoá

- Đồng thời khi nhận doanh thu bán hàng nội bộ, ghi:

Nợ TK 334 – Phải trả người lao động

Có TK 512 – Doanh thu bán hàng nội bộ

Có TK 333–Thuế và các khoản phải nộp Nhà nước (33311)

Trường hợp hàng bán bị trả lại:

• Đối với doanh nghiệp nộp thuế GTGT tính theo phương pháp khấu trừ và sản phẩm, hàng hoá đã bán bị trả lại thuộc đối tượng chịu thuế GTGT tính theo phương pháp khấu trừ thuế, kế toán phản ánh số tiền phải trả cho người mua, doanh thu và thuế GTGT của hàng bán bị trả lại, ghi:

Nợ TK 531 – Hàng bán bị trả lại (Giá bán chưa có thuế GTGT)

Nợ TK 3331 – Thuế GTGT phải nộp (33311) (Thuế GTGT của hàng bán bị trả lại)

Có các TK 111, 112, 131 (Tổng giá thanh toán)

- Đồng thời phản ánh giá vốn của hàng bán bị trả lại nhập kho, ghi:

Nợ TK 155, 156

Có TK 632 – Giá vốn hàng bán

• Đối với doanh nghiệp nộp thuế GTGT tính theo phương pháp khấu trừ khi phát sinh các khoản doanh thu của hoạt động tài chính và thu nhập khác (Thu về thanh lý, nhượng bán TSCĐ...) thuộc đối tượng chịu thuế GTGT tính theo phương pháp khấu trừ, kế toán phản ánh doanh thu hoạt động tài chính và thu nhập khác theo giá chưa có thuế GTGT, ghi:

Nợ các TK 111, 112, 138 (Tổng giá thanh toán)

Có TK 3331 – Thuế GTGT phải nộp (33311)

Có TK 515, 711 (Giá chưa có thuế GTGT)

• Kế toán thuế GTGT được khấu trừ

Cuối kỳ, kế toán tính, xác định số thuế GTGT được khấu trừ với số thuế GTGT đầu ra và số thuế GTGT phải nộp trong kỳ:

- Số thuế GTGT được khấu trừ trong kỳ được chuyển trừ vào số thuế GTGT đầu ra, ghi:

Nợ TK 3331 – Thuế GTGT phải nộp (33311)

Có TK 133 – Thuế GTGT được khấu trừ

- Số thuế GTGT thực nộp vào NSNN, khi nộp ghi:

Nợ TK 3331 – Thuế GTGT phải nộp (33311)

Có TK 111, 112,..

Kế toán thuế GTGT được giảm, trừ

Nếu số thuế GTGT phải nộp được giảm, được trừ vào số thuế GTGT phải nộp trong kỳ, ghi:

Nợ TK 3331 – Thuế GTGT phải nộp (33311)

Có TK 711 – Thu nhập khác

Nếu số thuế GTGT được giảm, được NSNN trả lại bằng tiền, ghi:

Nợ các TK 111, 112

Có TK 711 – Thu nhập khác

• Đối với doanh nghiệp nộp thuế GTGT tính theo phương pháp trực tiếp, cuối kỳ số thuế GTGT phải nộp theo phương pháp trực tiếp:

- Đối với hoạt động sản xuất, kinh doanh, ghi:

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

Có TK 3331 – Thuế GTGT phải nộp

- Đối với hoạt động tài chính và hoạt động khác, ghi:

Nợ TK 515 – Doanh thu hoạt động tài chính

Nợ TK 711 – Thu nhập khác

Có TK 3331 – thuế GTGT phải nộp

Khi nộp thuế GTGT vào Ngân sách Nhà nước, ghi:

Nợ TK 3331 – Thuế GTGT phải nộp

Có TK 111, 112

Kế toán thuế GTGT của hàng nhập khẩu

Khi nhập khẩu vật tư, hàng hoá, TSCĐ kế toán phản ánh số thuế GTGT phải nộp của hàng nhập khẩu

- Trường hợp vật tư, hàng hoá, TSCĐ nhập khẩu dùng vào hoạt động sản xuất, kinh doanh hàng hoá, dịch vụ thuộc đối tượng chịu thuế GTGT tính theo phương pháp khấu trừ thuế, số thuế GTGT hàng nhập khẩu phải nộp được khấu trừ, ghi:

Nợ TK 133 – Thuế GTGT được khấu trừ

Có TK 3331 – Thuế GTGT phải nộp (33312)

- Trường hợp vật tư, hàng hoá, TSCĐ nhập khẩu dùng vào hoạt động sản xuất, kinh doanh hàng hoá, dịch vụ thuộc đối tượng chịu thuế GTGT theo phương pháp trực tiếp, hoặc dùng vào hoạt động sự nghiệp, dự án, hoặc dùng vào hoạt động phúc lợi thì số thuế GTGT hàng nhập khẩu không được khấu trừ phải tính vào giá trị vật tư, hàng hoá, TSCĐ nhập khẩu, ghi:

Nợ TK 152, 153, 156, 211, 611,

Có TK 3331 – Thuế GTGT phải nộp (33312)

Khi thực nộp thuế GTGT của hàng nhập khẩu vào Ngân sách Nhà nước, ghi:

Nợ TK 3331 – Thuế GTGT phải nộp (33312)

Có TK 111, 112,

II. **Kế toán thuế tiêu thụ đặc biệt**

- Khi bán hàng hoá, cung cấp dịch vụ thuộc đối tượng chịu thuế tiêu thụ đặc biệt và đồng thời chịu thuế GTGT tính theo phương pháp khấu trừ, kế toán phản ánh doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ bao gồm cả thuế tiêu thụ đặc biệt tính trong giá bán nhưng không có thuế GTGT, ghi:

Nợ TK 111, 112, 131 (Tổng giá thanh toán)

Có TK 511, 512

Có TK 3331 – Thuế GTGT phải nộp (33311)

- Khi bán hàng hoá, cung cấp dịch vụ chịu thuế tiêu thụ đặc biệt và đồng thời chịu thuế GTGT tính theo phương pháp trực tiếp, kế toán phản ánh doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ bao gồm cả thuế tiêu thụ đặc biệt và thuế GTGT (Tổng giá thanh toán), ghi:

Nợ TK 111, 112, 131,

Có TK 511 – Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ

Có TK 512 – Doanh thu bán hàng nội bộ.

- Khi xác định số thuế tiêu thụ đặc biệt, kế toán căn cứ vào hoá đơn mua hàng nhập khẩu và thông báo nộp thuế và số thuế tiêu thụ đặc biệt phải nộp, xác định số thuế tiêu thụ đặc biệt phải nộp của hàng nhập khẩu, ghi:

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

Nợ TK 512 – Doanh thu bán hàng nội bộ.

Có TK 3332 – Thuế tiêu thụ đặc biệt

- Khi nhập khẩu hàng hoá thuộc đối tượng chịu thuế tiêu thụ đặc biệt, kế toán căn cứ vào hoá đơn mua hàng nhập khẩu và thông báo nộp thuế và số thuế tiêu thụ đặc biệt phải nộp, xác định số thuế tiêu thụ đặc biệt phải nộp của hàng nhập khẩu, ghi:

Nợ TK 152, 156, 211, 611,...

Có TK 3332 – Thuế tiêu thụ đặc biệt

- Khi nộp tiền thuế tiêu thụ đặc biệt vào Ngân sách Nhà nước, ghi:

Nợ TK 3332 – Thuế tiêu thụ đặc biệt khác

Có TK 111, 112

III. **Kế toán thuế xuất khẩu**

- Khi bán hàng hoá, dịch vụ chịu thuế xuất khẩu, kế toán phản ánh doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ bao gồm cả thuế xuất khẩu tính trong giá bán (tổng giá thanh toán), ghi:

Nợ TK 111, 112, 131,

Có TK 511 – Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ

- Khi xác định số thuế xuất khẩu phải nộp, ghi:

Nợ TK 511 – Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ
Có TK 3333– Thuế xuất, nhập khẩu (Chi tiết thuế xuất khẩu)

- Khi nộp tiền thuế xuất khẩu vào NSNN, ghi:
Nợ TK 3333– Thuế xuất, nhập khẩu (Chi tiết thuế xuất khẩu)
Có TK 111, 112,

IV. **Kế toán thuế nhập khẩu**

- Khi nhập khẩu vật tư, hàng hoá, TSCĐ, kế toán phản ánh số thuế nhập khẩu phải nộp, tổng số tiền phải trả, hoặc đã thanh toán cho người bán và giá trị vật tư, hàng hoá, TSCĐ nhập khẩu (giá có thuế nhập khẩu), ghi:

Nợ TK 152, 156, 211, 611, (Giá có thuế nhập khẩu)
Có TK 3333–Thuế xuất, nhập khẩu (Chi tiết thuế nhập khẩu)
Có TK 111, 112, 131,

- Khi nộp thuế nhập khẩu vào Ngân sách Nhà nước, ghi:
Nợ TK 3333–Thuế xuất, nhập khẩu (Chi tiết thuế nhập khẩu)
Có TK 111, 112,

V. **Kế toán thuế thu nhập doanh nghiệp**

- Căn cứ số thuế thu nhập doanh nghiệp phải nộp vào Ngân sách Nhà nước hàng quý theo quy định, ghi:

Nợ TK 821 – Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp (8211)
Có TK 3334 – Thuế thu nhập doanh nghiệp

- Khi nộp tiền thuế thu nhập doanh nghiệp vào NSNN, ghi:
Nợ TK 3334 – Thuế thu nhập doanh nghiệp
Có TK 111, 112,...

- Cuối năm, khi xác định số thuế thu nhập doanh nghiệp phải nộp của năm tài chính:

- Nếu số thuế thu nhập doanh nghiệp thực tế phải nộp nhỏ hơn số thuế thu nhập doanh nghiệp tạm nộp hàng quý trong năm, thì số chênh lệch, ghi:

Nợ TK 3334 – Thuế thu nhập doanh nghiệp
Có TK 821 – Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp (8211)

- Nếu số thuế thu nhập doanh nghiệp thực tế phải nộp lớn hơn số thuế thu nhập doanh nghiệp tạm nộp hàng quý trong năm, thì số chênh lệch, ghi:

Nợ TK 821 – Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp (8211)
Có TK 3334 – Thuế thu nhập doanh nghiệp

- Khi nộp số chênh lệch thiếu về thuế thu nhập doanh nghiệp vào Ngân sách Nhà nước, ghi:

Nợ TK 3334 – Thuế thu nhập doanh nghiệp
Có TK 111, 112,

- 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

VI. Kế toán thuế thu nhập cá nhân

- Hàng tháng, khi xác định số thuế thu nhập cá nhân phải nộp tính trên thu nhập chịu thuế của công nhân viên và người lao động khác, ghi:

NỢ TK 334 – Phải trả người lao động

Có TK 333 – Thuế và các khoản phải nộp Nhà nước (3335)

- Khi chi trả thu nhập cho các cá nhân bên ngoài, doanh nghiệp phải xác định số thuế thu nhập cá nhân phải nộp tính trên thu nhập không thường xuyên chịu thuế theo từng lần phát sinh thu nhập, ghi:

- Trường hợp chi trả tiền thù lao, dịch vụ thuê ngoài... ngay cho các cá nhân bên ngoài,

ghi:

NỢ các TK 623, 627, 641, 642, 635 (Tổng số phải thanh toán); hoặc

NỢ TK 161 – Chi sự nghiệp (Tổng số tiền phải thanh toán) (4311)

Có TK 333 – Thuế và các khoản phải nộp Nhà nước (3335)

Có TK 111, 112 (Số tiền thực trả)

- Khi chi trả các khoản nợ phải trả cho các cá nhân bên ngoài có thu nhập cao, ghi:

NỢ TK 331 – Phải trả cho người bán (Tổng số tiền phải trả)

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

Có TK 111, 112 (Số tiền thực trả)

- Cơ quan chi trả thu nhập thực hiện khấu trừ tiền thuế thu nhập cá nhân được hưởng khoản tiền thù lao tính theo tỷ lệ (%) trên số tiền thuế đối với thu nhập thường xuyên và trên số tiền thuế đối với thu nhập không thường xuyên trước khi nộp vào Ngân sách Nhà nước. Khi xác định số tiền thù lao được hưởng từ việc kê khai, khấu trừ và nộp thuế thu nhập cá nhân theo quy định, ghi:

NỢ TK 333 – Thuế và các khoản phải nộp Nhà nước (3335)

Có TK 711 – Thu nhập khác

- Khi nộp thuế thu nhập cá nhân vào Ngân sách Nhà nước thay cho người có thu nhập cao, ghi

NỢ TK 333 – Thuế và các khoản phải nộp Nhà nước (3335)

Có các TK 111, 112,...

VII. Kế toán thuế tài nguyên

- Xác định số thuế tài nguyên phải nộp tính vào chi phí sản xuất chung, ghi:

NỢ TK 627 – Chi phí sản xuất chung (6278)

Có TK 3336 – Thuế tài nguyên

- Khi thực nộp thuế tài nguyên vào Ngân sách Nhà nước, ghi:

NỢ TK 3336 – Thuế tài nguyên

Có TK 111, 112,...

VIII. Kế toán thuế nhà đất, tiền thuê đất

- Xác định số thuế nhà đất, tiền thuê đất phải nộp tính vào chi phí quản lý doanh nghiệp, ghi:

NỢ TK 642 – Chi phí quản lý doanh nghiệp (6425)

Có TK 3337 – Thuế nhà đất, tiền thuê đất.

- Khi nộp tiền thuế nhà đất, tiền thuê đất vào Ngân sách Nhà nước, ghi:

NỢ TK 3337 – Thuế nhà đất, tiền thuê đất

Có TK 111, 112,...

IX. Kế toán các loại thuế khác, phí, lệ phí và các khoản phải nộp khác

- Xác định số lệ phí trước bạ tính trên giá trị tài sản mua về (khi đăng ký quyền sở hữu hoặc quyền sử dụng), ghi:

NỢ TK 211 – Tài sản cố định hữu hình

Có TK 333 – Thuế và các khoản phải nộp Nhà nước (3339)

- Khi thực nộp các loại thuế khác, phí, lệ phí và các khoản phải nộp khác, ghi:
Nợ TK 333 – Thuế và các khoản phải nộp Nhà nước (3338, 3339)
Có TK 111, 112,...

X. Kế toán các khoản trợ cấp, trợ giá của Nhà nước cho doanh nghiệp

- Khi nhận được quyết định về khoản trợ cấp, trợ giá của Nhà nước trong trường hợp doanh nghiệp thực hiện các nhiệm vụ cung cấp hàng hoá, dịch vụ theo yêu cầu của Nhà nước, kế toán phản ánh doanh thu trợ cấp, trợ giá được Nhà nước cấp, ghi:

Nợ TK 333 – Thuế và các khoản phải nộp Nhà nước (3339)

Có TK 511 – Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ (5114)

- Khi nhận được tiền trợ cấp, trợ giá của Nhà nước, ghi:

Nợ TK 111, 112,...

Có TK 333 – Thuế và các khoản phải nộp Nhà nước (3339)

8.1.2.2.3 . Kế toán khoản phải trả người lao động

a. Tài khoản sử dụng

Tài khoản 334 - Phải trả người lao động. Tài khoản này dùng để phản ánh các khoản phải trả và tình hình thanh toán các khoản phải trả cho người lao động của doanh nghiệp về tiền lương, tiền công, tiền thưởng, bảo hiểm xã hội và các khoản phải trả khác thuộc về thu nhập của người lao động.

Kết cấu và nội dung phản ánh của TK334 – Phải trả người lao động

Bên Nợ:

- Các khoản tiền lương, tiền công, tiền thưởng có tổ chức lương, bảo hiểm xã hội và các khoản khác đã trả, đã chi, đã ứng trước cho người lao động;

- Các khoản khấu trừ vào tiền lương, tiền công của người lao động.

Bên Có:

Các khoản tiền lương, tiền công, tiền thưởng có tính chất lương, bảo hiểm xã hội và các khoản khác phải trả, phải chi cho người lao động.

Số dư bên Có:

Các khoản tiền lương, tiền công, tiền thưởng có tính chất lương và các khoản khác còn phải trả cho người lao động.

Tài khoản 334 có thể có số dư bên Nợ.

Số dư bên Nợ Tài khoản 334 (nếu có): Phản ánh số tiền đã trả lớn hơn số phải trả về tiền lương, tiền công, tiền thưởng và các khoản khác cho người lao động.

Tài khoản 334 phải hạch toán chi tiết theo 2 nội dung: Thanh toán lương và thanh toán các khoản khác.

Tài khoản 334 – Phải trả người lao động, có 2 tài khoản cấp 2

- Tài khoản 3341 – Phải trả công nhân viên: 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.

- Tài khoản 3348 – Phải trả công nhân viên: 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 công, tiền thưởng và các khoản khác thuộc về thu nhập của người lao động.

b. Trình tự kế toán

- Tính tiền lương, các khoản phụ cấp theo quy định phải trả cho người lao động, ghi:

Nợ TK 241 – Xây dựng cơ bản dở dang

Nợ TK 622 – Chi phí nhân công trực tiếp

Nợ TK 623 – Chi phí sử dụng máy thi công (6231)

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

Nợ TK 641 – Chi phí bán hàng (6411)

Nợ TK 642 – Chi phí quản lý doanh nghiệp (6421)

Có TK 334 – Phải trả người lao động (3341, 3348)

- Khi xác định số tiền thưởng trả cho công nhân viên từ quỹ khen thưởng, ghi:
Nợ TK 431 – Quỹ khen thưởng, phúc lợi (4311)
Có TK 334 – Phải trả người lao động (3341)
- Khi xác định số tiền phúc lợi phải trả cho công nhân viên từ quỹ phúc lợi, ghi:
Nợ TK 431 – Quỹ khen thưởng, phúc lợi (4312)
Có TK 334 – Phải trả người lao động (3341)
- Tính tiền bảo hiểm xã hội (ốm đau, thai sản, tai nạn,) phải trả cho công nhân viên, ghi:
Nợ TK 338 – Phải trả, phải nộp khác (3383)
Có TK 334 – Phải trả người lao động (3341)
- Tính tiền lương nghỉ phép thực tế phải trả cho công nhân viên, ghi:
Nợ TK 623, 627, 641, 642
Nợ TK 335 – Chi phí phải trả (Doanh nghiệp có trích trước tiền lương nghỉ phép)
Có TK 334 – Phải trả người lao động (3341)
- Các khoản phải khấu trừ vào lương và thu nhập của công nhân viên và người lao động khác của doanh nghiệp như tiền tạm ứng chưa chi hết, bảo hiểm y tế, bảo hiểm xã hội, tiền thu bồi thường về tài sản thiếu theo quyết định xử lý ... ghi:
Nợ TK 334 – Phải trả người lao động (3341, 3348)
Có TK 141 – Tạm ứng
Có TK 338 – Phải trả, phải nộp khác
Có TK 138 – Phải thu khác
- Tính tiền thuế thu nhập cá nhân của công nhân viên và người lao động khác của doanh nghiệp phải nộp Nhà nước, ghi:
Nợ TK 334 – Phải trả người lao động (3341, 3348)
Có TK 333 – Thuế và các khoản phải nộp Nhà nước (3335).
- Khi ứng trước hoặc thực trả tiền lương, tiền công, tiền thưởng, phúc lợi và các khoản phải trả cho công nhân viên và người lao động khác của doanh nghiệp, ghi:
Nợ TK 334 – Phải trả người lao động (3341, 3348)
Có TK 111, 112,
- Trường hợp trả lương hoặc thưởng cho công nhân viên và người lao động khác của doanh nghiệp bằng sản phẩm, hàng hoá:
- Đối với sản phẩm, hàng hoá thuộc đối tượng chịu thuế GTGT tính theo phương pháp khấu trừ, kế toán phản ánh doanh thu bán hàng nội bộ theo giá bán chưa có thuế GTGT, ghi:
Nợ TK 334 – Phải trả người lao động (3341, 3348)
Có TK 3331- Thuế GTGT phải nộp (33311)
Có TK 512 – Doanh thu bán hàng nội bộ (Giá bán chưa có thuế GTGT)
- Đối với sản phẩm, hàng hoá không thuộc đối tượng chịu thuế GTGT hoặc thuộc đối tượng chịu thuế GTGT tính theo phương pháp trực tiếp, kế toán phản ánh doanh thu bán hàng nội bộ theo giá thanh toán, ghi:
Nợ TK 334 – Phải trả người lao động (3341, 3348)
Có TK 512 – Doanh thu bán hàng nội bộ (Giá thanh toán)
- Xác định và thanh toán tiền ăn ca phải trả cho công nhân viên và người lao động khác của doanh nghiệp, ghi:
Nợ TK 622, 623, 627, 641, 642
Có TK 334 – Phải trả người lao động (3341, 3348)
- Khi chi tiền ăn ca cho công nhân viên và người lao động khác của doanh nghiệp, ghi:
Nợ TK 334 – Phải trả người lao động (3341, 3348)
Có TK 111, 112,...

8.1.2.2.4 . Kế toán khoản phải trả nội bộ

a. Tài khoản sử dụng

Tài khoản 336 – Phải trả nội bộ. Tài khoản này dùng để phản ánh tình hình thanh toán các khoản phải trả giữa doanh nghiệp độc lập với các đơn vị trực thuộc, phụ thuộc trong một doanh nghiệp độc lập, Tổng Công ty, Công ty về các khoản phải trả, phải nộp, phải cấp hoặc các khoản mà các đơn vị trong doanh nghiệp độc lập đã chi, đã thu hộ cấp trên, cấp dưới hoặc đơn vị thành viên khác.

Hạch toán tài khoản này cần tôn trọng một số quy định sau

- Tài khoản 336 chỉ phản ánh các nội dung kinh tế về quan hệ thanh toán nội bộ đối với các khoản phải trả giữa đơn vị cấp trên và đơn vị cấp dưới, giữa các đơn vị cấp dưới với nhau, trong đó cấp trên là Tổng công ty, Công ty phải là đơn vị cấp dưới là các doanh nghiệp thành viên trực thuộc hoặc phụ thuộc Tổng Công ty, Công ty, nhưng phải là đơn vị có tổ chức kế toán riêng.

- Quan hệ đầu tư vốn của doanh nghiệp vào Công ty con, Công ty liên kết, cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát và các giao dịch giữa Công ty mẹ với các Công ty con với nhau không phản ánh vào Tài khoản 336.

- Nội dung các khoản phải trả nội bộ phản ánh trên Tài khoản 336 “Phải trả nội bộ” bao gồm:

- Các khoản mà các Tổng Công ty, Công ty, các khoản Tổng công ty, Công ty phải cấp cho đơn vị trực thuộc, phụ thuộc;

- Các khoản mà các Tổng Công ty, Công ty, đơn vị trực thuộc, phụ thuộc trong Tổng công ty, Công ty đã chi, trả hộ hoặc các khoản đã thu hộ Tổng công ty, Công ty, đơn vị trực thuộc, phụ thuộc hoặc các đơn vị thành viên khác và các khoản thanh toán vãng lai khác.

Riêng về vốn kinh doanh của Tổng công ty, Công ty giao cho đơn vị trực thuộc, phụ thuộc được ghi nhận vào Tài khoản 1361 “Vốn kinh doanh ở đơn vị trực thuộc”, để phản ánh số vốn kinh doanh đã giao cho đơn vị trực thuộc hạch toán độc lập. Các đơn vị trực thuộc khi nhận vốn kinh doanh của Tổng công ty, Công ty giao được ghi tăng tài sản và nguồn kinh doanh, không hạch toán vốn kinh doanh được giao vào Tài khoản 336 “Phải trả nội bộ”.

- Tài khoản 336 “Phải trả nội bộ” được hạch toán chi tiết cho từng đơn vị có quan hệ thanh toán, trong đó được theo dõi từng khoản phải nộp, phải trả.

- Cuối kỳ, kế toán tiến hành kiểm tra, đối chiếu Tài khoản 136, Tài khoản 336 giữa các đơn vị theo từng nội dung thanh toán nội bộ để lập biên bản thanh toán bù trừ theo từng đơn vị làm căn cứ hạch toán bù trừ trên 2 tài khoản này. Khi đối chiếu, nếu có chênh lệch, phải tìm nguyên nhân và điều chỉnh kịp thời.

Kết cấu và nội dung phản ánh của tài khoản 336 – Phải trả nội bộ

Bên Nợ:

- Số tiền đã trả cho đơn vị trực thuộc, phụ thuộc;
- Số tiền đã nộp cho Tổng công ty, Công ty;
- Số tiền đã trả về các khoản mà các đơn vị nội bộ chi hộ, hoặc thu hộ đơn vị nội bộ;
- Bù trừ các khoản phải thu với các khoản phải trả của cùng một đơn vị

Bên Có:

- Số tiền phải nộp cho Tổng công ty, Công ty;
- Số tiền phải trả cho đơn vị trực thuộc, phụ thuộc;
- Số tiền phải trả cho các đơn vị khác trong nội bộ về các khoản đã được đơn vị khác chi hộ và các khoản thu hộ đơn vị khác.

Số dư bên Có:

Số tiền còn phải trả, phải nộp cho các đơn vị trong nội bộ doanh nghiệp

b. Trình tự kế toán

Kế toán ở đơn vị trực thuộc, phụ thuộc có tổ chức kế toán

- Định kỳ tính vào chi phí quản lý doanh nghiệp số phải nộp cho Tổng công ty, Công ty về phí quản lý, ghi:

Nợ TK 642 – Chi phí quản lý doanh nghiệp

Có TK 336 – Phải trả nội bộ

- Tính số phải nộp về các quỹ đầu tư phát triển, quỹ dự phòng tài chính, quỹ khen thưởng, phúc lợi theo quy định cho Tổng công ty, Công ty, ghi:
Nợ TK 414 – Quỹ đầu tư phát triển
Nợ TK 415 – Quỹ dự phòng tài chính
Nợ TK 431 – Quỹ khen thưởng, phúc lợi
Có TK 336 – Phải trả nội bộ
- Tính số lợi nhuận phải nộp về Tổng công ty, Công ty, ghi:
Nợ TK 421 – Lợi nhuận chưa phân phối
Có TK 336 – Phải trả nội bộ
- Số tiền phải trả cho Tổng công ty, Công ty và các đơn vị nội bộ khác về các khoản đã được Tổng công ty, Công ty và các đơn vị nội bộ khác chi hộ, trả hộ, ghi:
Nợ TK 152 – Nguyên liệu, vật liệu
Nợ TK 153 – Công cụ, dụng cụ
Nợ TK 331 – Phải trả cho người bán
Nợ TK 641 – Chi phí bán hàng
Nợ TK 642 – Chi phí quản lý doanh nghiệp
Có TK 336 – Phải trả nội bộ
- Khi thu tiền hộ Tổng công ty, Công ty và các đơn vị nội bộ khác, ghi:
Nợ TK 111, 112, ...
Có TK 336 – Phải trả nội bộ
- Khi trả tiền cho các đơn vị nội bộ về các khoản phải trả, phải nộp, chi hộ, thu hộ, ghi:
Nợ TK 336 – Phải trả nội bộ
Có TK 111, 112, ...
- Khi có quyết định điều chuyển tài sản cố định hữu hình cho các đơn vị khác trong Tổng công ty, Công ty, ghi:
Nợ TK 141 – Nguồn vốn kinh doanh (Giá trị còn lại)
Nợ TK 241 – Hao mòn TSCĐ (2141) (Giá trị đã hao mòn)
Có TK 211 – TSCĐ hữu hình (Nguyên giá)
- Khi mua hàng hoá của đơn vị nội bộ
 - * Đối với hàng hoá thuộc đối tượng chịu thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ:
 - Khi nhận được hàng của Tổng công ty, Công ty, hoặc đơn vị khách trong Tổng công ty, Công ty, căn cứ vào phiếu xuất kho kiêm vận chuyển nội bộ và các chứng từ có liên quan, ghi:
Nợ TK 156 – Hàng hoá (Giá bán nội bộ)
Có TK 336 – Phải trả nội bộ
 - Khi bán hàng hoá, đơn vị phải lập Hoá đơn GTGT, căn cứ vào Hoá đơn GTGT kế toán phản ánh thu bán hàng và thuế GTGT đầu ra, ghi:
Nợ TK 111, 131, ...
Có TK 511 – Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ
Có TK 3331 – Thuế GTGT phải nộp (33311)
 - Đồng thời lập bảng kê hoá đơn hàng hoá bán ra chuyển cho Tổng công ty, Công ty (hoặc đơn vị khác trong Tổng công ty, Công ty) để xác định doanh thu tiêu thụ nội bộ.
 - Khi đơn vị trực thuộc hạch toán phụ thuộc nhận được Hoá đơn GTGT về số hàng hoá tiêu thụ nội bộ do Tổng công ty, Công ty chuyển đến trên cơ sở số hàng hoá đã bán, kế toán căn cứ vào Hoá đơn GTGT phản ánh thuế GTGT đầu vào được khấu trừ, ghi:
Nợ TK 133 – Thuế GTGT được khấu trừ
Có TK 156 – Hàng hoá (Nếu chưa kết chuyển giá vốn hàng hoá)
Có TK 632 – Giá vốn hàng bán (Nếu đã kết chuyển giá vốn hàng hoá)
 - Trường hợp các đơn vị do điều kiện, yêu cầu quản lý và hạch toán, nếu không muốn sử dụng phiếu xuất kho kiêm vận chuyển nội bộ mà sử dụng ngay Hoá đơn GTGT thì khi xuất hàng hoá cho các đơn vị trực thuộc hạch toán phụ thuộc ở khác địa phương lập Hoá đơn GTGT. Căn cứ vào Hoá đơn GTGT kế toán phản ánh doanh thu bán hàng, ghi:

Nợ TK 111, 112, 136 (Giá bán nội bộ đã có thuế GTGT)

Có TK 3331 – Thuế GTGT phải nộp

Có TK 512 – Doanh thu nội bộ (Giá bán nội bộ chưa có thuế GTGT).

- Khi đơn vị trực thuộc hạch toán phụ thuộc nhận được Hoá đơn GTGT và hàng hoá do Tổng công ty, Công ty giao cho để bán, kế toán căn cứ vào Hoá đơn GTGT và các chứng từ liên quan phản ánh giá vốn hàng hoá nhập kho theo giá bán nội bộ chưa có thuế GTGT, thuế GTGT đầu vào được khấu trừ, ghi:

Nợ TK 155, 156 (Giá bán nội bộ chưa có thuế GTGT)

Nợ TK 133 – Thuế GTGT được khấu trừ

Có TK 111, 112, 336 (Tổng giá thanh toán nội bộ)

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

- Khi đơn vị trực thuộc, hạch toán phụ thuộc nhận được sản phẩm của Tổng công ty, Công ty điều động, giao bán, căn cứ vào phiếu xuất kho kiêm vận chuyển nội bộ và các chứng từ có liên quan ghi:

Nợ TK 155 – Thành phẩm (Giá bán nội bộ)

Có TK 336 – Phải trả nội bộ

- Khi xuất bán hàng hoá, đơn vị phải lập hoá đơn bán hàng, căn cứ vào hoá đơn bán hàng kế toán phản ánh doanh thu bán hàng, ghi:

Nợ TK 111, 112, 131,...

Có TK 511 – Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ

- Khi vay tiền đơn vị cấp trên (Công ty, Tổng công ty) và các đơn vị nội bộ, ghi:

Nợ TK 111, 112,...

Có TK 336 – Phải trả nội bộ

- Bù trừ giữa các khoản phải thu của Tổng công ty, Công ty, các đơn vị khác trong Tổng công ty, Công ty với các khoản phải nộp, phải trả Tổng công ty, Công ty và các đơn vị khác trong Tổng công ty, Công ty (Chỉ bù trừ trong quan hệ phải thu, phải trả với một đơn vị nội bộ trong Tổng công ty, Công ty), ghi:

Nợ TK 336 – Phải thu nội bộ

Có TK 136 – Phải trả nội bộ

Kế toán ở Tổng công ty, Công ty

- Số quỹ đầu tư phát triển mà Tổng công ty, Công ty phải cấp cho các đơn vị trực thuộc, ghi:

Nợ TK 414 – Quỹ đầu tư phát triển

Có TK 336 – Phải trả nội bộ

- Số quỹ dự phòng tài chính Tổng công ty, Công ty phải cấp cho các đơn vị trực thuộc, ghi:

Nợ TK 415 – Quỹ dự phòng tài chính

Có TK 336 – Phải trả nội bộ

- Số quỹ khen thưởng, phúc lợi Tổng công ty, Công ty phải cấp cho các đơn vị trực thuộc, ghi:

Nợ TK 431 – Quỹ khen thưởng, phúc lợi

Có TK 336 – Phải trả nội bộ

- Khi Tổng công ty, Công ty cấp tiền cho đơn vị trực thuộc về các quỹ, ghi:

Nợ TK 336 – Phải trả nội bộ

Có TK 111, 112,

- Trường hợp Tổng công ty, Công ty phải cấp bù lỗ về hoạt động kinh doanh cho các đơn vị trực thuộc, ghi:

Nợ TK 421 – Lợi nhuận chưa phân phối

Có TK 336 – Phải trả nội bộ

- Tổng công ty, Công ty xác định số phải trả cho các đơn vị trực thuộc về các khoản mà các đơn vị trực thuộc đã chi hộ, trả hộ, hoặc Tổng công ty, Công ty thu hộ các đơn vị trực thuộc, ghi:

Nợ TK 152 – Nguyên liệu, vật liệu
Nợ TK 153 – Công cụ, dụng cụ
Nợ TK 211 – TSCĐ hữu hình
Nợ TK 331 – Phải trả cho người bán
Nợ TK 623 – Chi phí sử dụng máy thi công
Nợ TK 627 – Chi phí sản xuất chung
Nợ TK 641 – Chi phí bán hàng
Nợ TK 642 – Chi phí quản lý doanh nghiệp
Có TK 336 – Phải trả nội bộ

- Khi Tổng công ty, Công ty trả tiền cho đơn vị trực thuộc về các khoản chi trả hộ, thu hộ, ghi:

Nợ TK 336 – Phải trả nội bộ
Có TK 111, 112,...

8.1.2.3 Kế toán chi phí phải trả và các khoản dự phòng phải trả

8.1.2.3.1 Kế toán chi phí phải trả

a. Tài khoản sử dụng

Tài khoản 335 - Chi phí phải trả. Tài khoản này dùng để phản ánh các khoản được ghi nhận vào chi phí sản xuất, kinh doanh trong kỳ nhưng thực tế chưa chi trả trong kỳ này. Tài khoản này dùng để hạch toán những khoản chi phí thực tế chưa phát sinh nhưng được tính trước vào chi phí sản xuất, kinh doanh kỳ này cho các đối tượng chịu chi phí để đảm bảo khi các khoản chi trả phát sinh thực tế không gây đột biến cho chi phí sản xuất, kinh doanh. Việc hạch toán các khoản chi phí phải trả vào chi phí sản xuất, kinh doanh trong kỳ này phải thực hiện theo nguyên tắc phù hợp giữa doanh thu và chi phí phát sinh trong kỳ. Thuộc lại chi phí phải trả, bao gồm các khoản sau:

- Trích trước chi phí tiền lương phải trả cho công nhân sản xuất trong thời gian nghỉ phép.
- Chi phí sửa chữa lớn của những TSCĐ đặc thù do việc sửa chữa lớn có tính chu kỳ, doanh nghiệp được phép trích trước chi phí sửa chữa cho năm kế hoạch hoặc một số năm tiếp theo.
- Chi phí trong thời gian doanh nghiệp ngừng sản xuất theo mùa, vụ có thể xây dựng được kế hoạch ngừng sản xuất. Kế toán tiến hành tính trước và hạch toán vào chi phí sản xuất, kinh doanh trong kỳ những chi phí sẽ phải chi trong thời gian ngừng sản xuất, kinh doanh.
- Trích trước chi phí lãi tiền vay phải trả trong trường hợp vay trả lãi sau, lãi trái phiếu trả sau (Khi trái phiếu đáo hạn)

Hạch toán tài khoản 335 cần tôn trọng một số quy định sau:

- Chỉ được hạch toán vào tài khoản này những nội dung chi phí phải trả theo quy định trên. Ngoài các nội dung quy định này, nếu phát sinh những khoản khác phải tính trước và hạch toán vào chi phí sản xuất, kinh doanh trong kỳ, doanh nghiệp phải có giải trình về những khoản chi phí phải trả đó.
- Việc trích trước và hạch toán những chi phí chưa phát sinh vào chi phí sản xuất, kinh doanh trong kỳ phải được tính toán một cách chặt chẽ (Lập dự toán chi phí và dự toán trích trước) và phải có bằng chứng hợp lý, tin cậy về các khoản chi phí phải trích trước trong kỳ, để đảm bảo số chi phí phải trả hạch toán vào tài khoản này phù hợp với số chi phí thực tế phát sinh. Nghiêm cấm việc trích trước vào chi phí những nội dung không được tính vào chi phí sản xuất kinh doanh.
- Về nguyên tắc, cuối kỳ kế toán năm, các khoản chi phí phải trả phải được quyết toán với số chi phí thực tế phát sinh. Số chênh lệch giữa số trích trước và chi phí thực tế phải xử lý theo chính sách tài chính hiện hành.

- Những khoản chi phí trích trước chưa sử dụng cuối năm phải giải trình trong bản thuyết minh báo cáo tài chính.

Kết cấu và nội dung phản ánh của tài khoản 335 – Chi phí phải trả

Bên Nợ:

- Các khoản chi trả thực tế phát sinh được tính vào chi phí phải trả
- Số chênh lệch về chi phí phải trả lớn hơn số chi phí thực tế được ghi giảm chi phí.

Bên Có:

Chi phí phải trả đã tính vào chi phí sản xuất, kinh doanh nhưng thực tế chưa phát sinh.

Số dư bên Có:

Chi phí phải trả đã tính vào chi phí sản xuất, kinh doanh nhưng thực tế chưa phát sinh.

b. Trình tự kế toán

- Trích trước vào chi phí về tiền lương nghỉ phép của công nhân sản xuất, ghi:
Nợ TK 622 – Chi phí nhân công trực tiếp
Có TK 335 – Chi phí phải trả
- Khi tính tiền lương nghỉ phép thực tế phải trả cho công nhân sản xuất, ghi:
Nợ TK 622 – Chi phí nhân công trực tiếp (Nếu số phải trả lớn hơn số trích trước)
Nợ TK 335 – Chi phí phải trả (Số đã trích trước)
Có TK 334 – Phải trả người lao động (Tổng tiền lương nghỉ phép thực tế phải trả)
- Trích trước chi phí sửa chữa lớn TSCĐ vào chi phí sản xuất, kinh doanh trong kỳ, ghi:
Nợ TK 623 – Chi phí sử dụng máy thi công
Nợ TK 627 – Chi phí sản xuất chung
Nợ TK 641 – Chi phí bán hàng
Nợ TK 642 – Chi phí quản lý doanh nghiệp
Có TK 335 – Chi phí phải trả
- Khi công việc sửa chữa lớn hoàn thành, bàn giao đưa vào sử dụng, kế toán kết chuyển chi phí thực tế phát sinh thuộc khối lượng công việc sửa chữa lớn TSCĐ đã được trích trước vào chi phí, ghi:
+ Nếu số chi phí sửa chữa lớn thực tế phát sinh lớn hơn số trích trước, kế toán ghi:
Nợ TK 623, 627, 641, 642 (Số đã chi lớn hơn số trích trước)
Nợ TK 335 – Chi phí phải trả (Số đã trích trước)
Có TK 241 – XDCB dở dang (2413) (Tổng chi phí thực tế phát sinh)
- + Nếu số chi phí sửa chữa lớn thực tế phát sinh nhỏ hơn số trích trước, kế toán ghi giảm chi phí thuộc đối tượng sử dụng TSCĐ:
Nợ TK 335 – Chi phí phải trả (Số đã trích trước)
Có TK 241 – XDCB dở dang (2413) (Tổng chi phí thực tế phát sinh)
Có TK 623, 627, 641, 642 (Nếu số đã chi nhỏ hơn số trích trước)
- Trích trước vào chi phí sản xuất, kinh doanh những chi phí dự tính phải chi trong thời gian ngừng việc theo thời vụ, hoặc ngừng việc theo kế hoạch, ghi:
Nợ TK 623 – Chi phí sử dụng máy thi công
Nợ TK 627 – Chi phí sản xuất chung
Có TK 335 – Chi phí phải trả
- + Nếu chi phí thực tế phát sinh trong thời gian ngừng sản xuất theo thời vụ lớn hơn số trích trước, kế toán ghi:
Nợ TK 623, 627 (Số chênh lệch thực tế chi lớn hơn số trích trước)
Nợ TK 335 – Chi phí phải trả (Số đã trích trước)
Có TK 111 – Tiền mặt
Có TK 112 – Tiền gửi ngân hàng
Có TK 152 – Nguyên liệu, vật liệu

- Có TK 153 – Công cụ, dụng cụ
- Có TK 331 – Phải trả cho người bán
- Có TK 334 – Phải trả người lao động
- + Nếu chi phí thực tế phát sinh trong thời gian ngừng sản xuất theo thời vụ nhỏ hơn số trích trước, kế toán ghi giảm chi phí:
 - Nợ TK 335 – Chi phí phải trả (Số đã trích trước)
 - Có TK 111 – Tiền mặt
 - Có TK 112 – Tiền gửi ngân hàng
 - Có TK 152 – Nguyên liệu, vật liệu
 - Có TK 153 – Công cụ, dụng cụ
 - Có TK 331 – Phải trả cho người bán
 - Có TK 334 – Phải trả người lao động
 - Có TK 623, 627 (Nếu số đã chi nhỏ hơn số trích trước)
- Trường hợp lãi vay trả sau, cuối kỳ tính lãi tiền vay phải trả trong kỳ, ghi:
 - Nợ TK 635 – Chi phí tài chính (Lãi tiền vay vốn sản xuất, kinh doanh)
 - Nợ TK 627 – Chi phí sản xuất chung (Lãi tiền vay tính vào giá trị tài sản sản xuất dở dang).
 - Nợ TK 241 – XDCB dở dang (Lãi tiền vay tính vào giá trị tài sản đầu tư xây dựng dở dang)
 - Có TK 335 – Chi phí phải trả
 - Trường hợp doanh nghiệp phát hành trái phiếu theo mệnh giá, nếu trả lãi sau (khi trái phiếu đáo hạn), từng kỳ doanh nghiệp phải tính trước chi phí lãi vay phải trả trong kỳ vào chi phí sản xuất, kinh doanh hoặc vốn hoá, ghi:
 - Nợ TK 627 – Chi phí sản xuất chung (Nếu tính lãi vay vào giá trị tài sản sản xuất dở dang)
 - Nợ TK 635 – Chi phí tài chính (Nếu tính lãi vay vào chi phí tài chính trong kỳ)
 - Nợ TK 241 – XDCB dở dang (Nếu tính lãi vay vào giá trị tài sản đầu tư xây dựng dở dang)
 - Có TK 335 – Chi phí phải trả (Phần lãi trái phiếu phải trả trong kỳ)
 - Cuối thời hạn của trái phiếu, doanh nghiệp thanh toán gốc và lãi trái phiếu cho người mua trái phiếu, ghi:
 - Nợ TK 335 – Chi phí phải trả (Tổng số tiền lãi phải trả)
 - Nợ TK 343 – Trái phiếu phát hành (TK 3431 – Mệnh giá trái phiếu)
 - Có các TK 111, 112,
 - Trường hợp doanh nghiệp phát hành trái phiếu có chiết khấu, nếu trả lãi sau (khi trái phiếu đáo hạn), từng kỳ doanh nghiệp phải tính trước chi phí lãi vay phải trả trong kỳ vào chi phí sản xuất, kinh doanh hoặc vốn hoá, ghi:
 - Nợ TK 627 – Chi phí sản xuất chung (Nếu tính lãi vay vào giá trị tài sản sản xuất dở dang)
 - Nợ TK 635 – Chi phí tài chính (Nếu tính lãi vay vào chi phí tài chính trong kỳ)
 - Nợ TK 241 – XDCB dở dang (Nếu tính lãi vay vào giá trị tài sản đầu tư xây dựng dở dang)
 - Có TK 335 – Chi phí phải trả (Phần lãi trái phiếu phải trả trong kỳ)
 - Có TK 3432 – Chiết khấu trái phiếu (Số phân bổ chiết khấu trái phiếu trong kỳ)
 - Cuối thời hạn của trái phiếu, doanh nghiệp thanh toán gốc và lãi trái phiếu cho người mua trái phiếu, ghi:
 - Nợ TK 335 – Chi phí phải trả (Tổng số tiền lãi phải trả)
 - Nợ TK 343 – Trái phiếu phát hành (TK 3431 – Mệnh giá trái phiếu)
 - Có TK 111, 112,...

- Trường hợp doanh nghiệp phát hành trái phiếu có phụ trội, nếu trả lãi sau (khi trái phiếu đáo hạn), từng thời kỳ doanh nghiệp phải tính trước chi phí lãi vay phải trả trong kỳ vào chi phí sản xuất, kinh doanh hoặc vốn hoá, ghi:

Nợ TK 627 – Chi phí sản xuất chung (Nếu tính lãi vay vào giá trị tài sản sản xuất dở dang)

Nợ TK 635 – Chi phí tài chính (Nếu tính lãi vay vào chi phí tài chính trong kỳ)

Nợ TK 241 – XDCB dở dang (Nếu tính lãi vay vào giá trị tài sản đầu tư xây dựng dở dang)

Có TK 335 – Chi phí phải trả (Phần lãi trái phiếu phải trả trong kỳ)

Cuối thời hạn của trái phiếu, doanh nghiệp thanh toán gốc và lãi trái phiếu, ghi:

Nợ TK 335 – Chi phí phải trả (Tổng số tiền lãi phải trả)

Nợ TK 343 – Trái phiếu phát hành (TK 3431 – Mệnh giá trái phiếu)

Có TK 111, 112,

8.1.2.3.2 Kế toán dự phòng trợ cấp mất việc làm

a. Tài khoản sử dụng

Trong quá trình hoạt động sản xuất, kinh doanh của doanh nghiệp do rất nhiều các nguyên nhân khác nhau mà người lao động có thể phải thôi việc, mất việc làm hoặc doanh nghiệp phải đào tạo lại người lao động... Để có quỹ để chi trả cho người lao động khi phát sinh các trường hợp trên doanh nghiệp phải tiến hành trích lập Quỹ dự phòng trợ cấp mất việc làm.

Quỹ dự phòng trợ cấp mất việc làm là quỹ của doanh nghiệp dùng để chi trợ cấp thôi việc, mất việc làm, đào tạo lại nghề cho người lao động tại doanh nghiệp theo quy định.

Quỹ dự phòng trợ cấp mất việc làm được trích lập và hạch toán vào chi phí quản lý doanh nghiệp. Quỹ này được trích lập vào thời điểm khoá sổ kế toán để lập báo cáo tài chính.

Tài khoản kế toán sử dụng: TK351 Quỹ dự phòng trợ cấp mất việc làm

Nội dung tài khoản 351: Tài khoản này sử dụng để phản ánh tình hình trích lập và sử dụng quỹ dự phòng trợ cấp mất việc làm của doanh nghiệp.

Kết cấu tài khoản 351:

Bên Nợ:

- Chi trả cho người lao động thôi việc, mất việc làm từ quỹ dự phòng trợ cấp mất việc làm.

Bên Có:

- Trích lập quỹ dự phòng trợ cấp mất việc làm.

Số dư bên Có:

Quỹ dự phòng trợ cấp mất việc làm chưa sử dụng.

b. Trình tự kế toán:

- Trích lập quỹ dự phòng trợ cấp mất việc làm theo chính sách tài chính hiện hành, kế toán ghi:

Nợ TK 642 Chi phí quản lý doanh nghiệp

Có TK 351 - Quỹ dự phòng trợ cấp mất việc làm.

- Chi trả trợ cấp thôi việc, mất việc làm, đào tạo lại nghề cho người lao động theo chế độ, ghi:

Nợ TK 351 Quỹ dự phòng trợ cấp mất việc làm

Có TK 111, 112,...

- Trường hợp quỹ dự phòng trợ cấp mất việc làm không đủ để chi trợ cấp cho người lao động thôi việc, mất việc làm trong năm tài chính thì phần chênh lệch thiếu, kế toán ghi:

Nợ TK 642 Chi phí quản lý doanh nghiệp

Có TK 111, 112,...

- Cuối niên độ kế toán, xác định số dự phòng trợ cấp mất việc làm cần phải lập. Trường hợp số dự phòng trợ cấp mất việc làm phải lập năm nay lớn hơn số dự phòng trợ cấp mất việc làm chưa sử dụng hết đang ghi trên sổ kế toán thì số chênh lệch thiếu, kế toán ghi:

Nợ TK 642 - Chi phí quản lý doanh nghiệp

Có TK 351 - Quỹ dự phòng trợ cấp mất việc làm.

8.1.2.3.2 Kế toán dự phòng phải trả.

a. Tài khoản sử dụng

Trong quá trình hoạt động sản xuất, kinh doanh của doanh nghiệp có thể phát sinh các sự kiện như: Có những hợp đồng có rủi ro lớn, có thực hiện bảo hành, sửa chữa hỏng hóc sản phẩm, hàng hoá bán ra trong thời gian bảo hành, các sự kiện tái cơ cấu doanh nghiệp,... Khi phát sinh các sự kiện này doanh nghiệp có thể bắt buộc phải chi trả chi phí hoặc phải ghi nhận nghĩa vụ nợ hiện tại. Đó là dự phòng phải trả.

Để phản ánh các khoản dự phòng phải trả hiện có, tình hình trích lập và sử dụng dự phòng phải trả của doanh nghiệp kế toán sử dụng tài khoản 352 “Dự phòng phải trả”. Nội dung, kết cấu tài khoản 352

Bên Nợ:

- Ghi giảm dự phòng phải trả khi phát sinh khoản chi phí liên quan đến khoản dự phòng đã được lập ban đầu;
- Ghi giảm (hoàn nhập) dự phòng phải trả khi doanh nghiệp chắc chắn không còn phải chịu sự giám sát về kinh tế do không phải chi trả cho nghĩa vụ nợ;
- Ghi giảm dự phòng phải trả về số chênh lệch giữa số dự phòng phải trả phải lập năm nay nhỏ hơn số dự phòng phải trả đã lập năm trước chưa sử dụng hết.

Bên Có:

- Phản ánh số dự phòng phải trả trích lập tính vào chi phí.

Số dư bên Có:

- Phản ánh số dự phòng phải trả hiện có cuối kỳ.

b. Trình tự kế toán:

- Khi trích lập dự phòng cho các khoản chi phí tái cơ cấu doanh nghiệp, cho các hợp đồng có rủi ro lớn, kế toán ghi:

Nợ TK 642 - Chi phí quản lý doanh nghiệp (6426)
Có TK 352 - Dự phòng phải trả.

- Khi trích lập dự phòng phải trả về chi phí sửa chữa, bảo hành sản phẩm, hàng hoá đã bán, ghi:

Nợ TK 641 - Chi phí bán hàng
Có TK 352 - Dự phòng phải trả

- Khi trích lập dự phòng phải trả cần lập về chi phí bảo hành công trình xây lắp, kế toán ghi:

Nợ TK 627 - Chi phí sản xuất chung
Có TK 352 - Dự phòng phải trả.

- Khi phát sinh các khoản chi phí liên quan đến khoản dự phòng phải trả đã lập ban đầu:

- Khi phát sinh các khoản chi phí bằng tiền, kế toán ghi:

Nợ TK 352 - Dự phòng phải trả
Có TK 111, 112, 331,...

- Khi phát sinh các khoản chi phí liên quan đến khoản dự phòng phải trả về bảo hành sản phẩm, công trình xây lắp đã lập ban đầu:

+ Trường hợp không có bộ phận độc lập về bảo hành sản phẩm, hàng hoá, công trình xây lắp chi phí phát sinh được tập hợp trên các tài khoản theo từng khoản mục chi phí, cuối kỳ kết chuyển sang tài khoản 154, khi hoàn thành bàn giao cho khách, kế toán ghi:

Nợ TK 352 - Dự phòng phải trả
Nợ TK 641 - Chi phí bán hàng (Phần dự phòng phải trả về bảo hành còn thiếu)
Có TK 154 - Chi phí sản xuất, kinh doanh dở dang.

+ Trường hợp có bộ phận độc lập về bảo hành sản phẩm, hàng hoá, công trình xây lắp số tiền phải trả cho bộ phận bảo hành về chi phí bảo hành sản phẩm, hàng hoá, công trình xây lắp hoàn thành bàn giao cho khách hàng, ghi:

Nợ TK 352 - Dự phòng phải trả
Nợ TK 641 - Chi phí bán hàng (Chênh lệch nhỏ hơn giữa dự phòng phải trả về bảo hành sản phẩm, hàng hoá so với chi phí thực tế về bảo hành)
Có TK 336 - Phải trả nội bộ.

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

- Trường hợp số dự phòng phải trả cần lập ở kỳ kế toán này lớn hơn số dự phòng phải trả đã lập ở kỳ kế toán trước nhưng chưa sử dụng hết thì số chênh lệch được trích lập bổ sung vào chi phí, kế toán ghi:

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

Nợ TK 641 - Chi phí bán hàng (Đối với dự phòng phải trả về bảo hành sản phẩm, hàng hoá)

Có TK 352 - Dự phòng phải trả.

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

Nợ TK 352 - Dự phòng phải trả

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

Có TK 641 - Chi phí bán hàng (Dự phòng bảo hành sản phẩm, hàng hoá).

- + Cuối kỳ kế toán giữa niên độ hoặc cuối kỳ kế toán năm, khi xác định số dự phòng phải trả về bảo hành công trình xây lắp cần lập cho từng công trình, kế toán ghi:

Nợ TK 627 - Chi phí sản xuất chung

Có TK 352 - Dự phòng phải trả.

- Khi hết thời hạn bảo hành công trình, nếu công trình không phải bảo hành hoặc số dự phòng phải trả về bảo hành công trình lớn hơn chi phí thực tế phát sinh thì số chênh lệch phải hoàn nhập, ghi:

Nợ TK 352 - Dự phòng phải trả

Có TK 711 - Thu nhập khác.

- Trường hợp doanh nghiệp tìm được một bên thứ ba để thanh toán chi phí cho khoản dự phòng như: Thông qua hợp đồng bảo hiểm, giấy bảo hành của nhà cung cấp,... Khi nhận khoản bồi hoàn, ghi:

Nợ TK 111, 112,...

Có TK 711 - Thu nhập khác.

8.1.2.4 Kế toán các khoản phải trả phải nộp khác

8.1.2.4.1. Kế toán các khoản phải trả phải nộp khác

a. Tài khoản sử dụng

Để phản ánh tình hình thanh toán về các khoản phải trả, phải nộp khác ngoài khoản nợ vay, nợ trong thanh toán của doanh nghiệp và các khoản chi phí phải trả, dự phòng chi phí phải trả, ... kế toán sử dụng tài khoản 338: "Phải trả, phải nộp khác"

Tài khoản này cũng được dùng để hạch toán doanh thu nhận trước về các dịch vụ đã cung cấp cho khách hàng, chênh lệch đánh giá lại các tài sản đưa đi góp vốn liên doanh và các khoản chênh lệch giá phát sinh trong giao dịch bán thuê lại tài sản là thuê tài chính hoặc thuê hoạt động, ...

Nội dung và phạm vi phản ánh của tài khoản này gồm các nghiệp vụ chủ yếu sau:

- Giá trị tài sản thừa chưa xác định rõ nguyên nhân, chờ xử lý của cấp có thẩm quyền.
- Giá trị tài sản thừa phải trả cho cá nhân, tập thể (trong và ngoài đơn vị) theo quyết định của cấp có thẩm quyền ghi trong biên bản xử lý, nếu đã xác định được nguyên nhân.
- Số tiền trích và thanh toán bảo hiểm xã hội, bảo hiểm y tế và kinh phí công đoàn.
- Các khoản khấu trừ vào tiền lương của công nhân viên theo quyết định của toà án (tiền nuôi con khi ly dị, con ngoài giá thú, lệ phí toà án, các khoản thu hộ, đền bù...)
- Các khoản phải trả cho các đơn vị bên ngoài do nhận ký quỹ, ký cược ngắn hạn. Trường hợp nhận ký quỹ, ký cược ngắn hạn bằng hiện vật không phản ánh ở tài khoản này mà được theo dõi ở tài khoản này mà được theo dõi ở tài khoản ngoài Bảng cân đối kế toán (TK 003 – Hàng hoá nhận bán hộ, nhận ký gửi, ký cược).

- Các khoản lãi phải trả cho các bên tham gia liên doanh, cổ tức phải trả cho các cổ đông.
- Các khoản đi vay, đi mượn vật tư, tiền vốn có tính chất tạm thời.
- Các khoản tiền nhận từ đơn vị uỷ thác xuất, nhập khẩu hoặc nhận đại lý bán hàng để nộp các loại thuế xuất, nhập khẩu, thuế GTGT hàng nhập khẩu.
- Số tiền thu trước của khách hàng trong nhiều kỳ kế toán về cho thuê tài sản, cơ sở hạ tầng (Gọi là doanh thu nhận trước).
- Khoản chênh lệch giữa giá bán trả chậm, trả góp theo cam kết với giá bán trả ngay.
- Khoản trả lãi nhận trước khi cho vay vốn hoặc mua các công cụ nợ.
- Số chênh lệch tỷ giá hối đoái phát sinh và đánh giá lại các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ của hoạt động đầu tư XDCB (Giai đoạn trước hoạt động) khi hoàn thành đầu tư chưa xử lý tại thời điểm cuối năm tài chính.
- Phần lãi hoãn lại do đánh giá lại tài sản đưa đi góp vốn vào cơ sở liên doanh đồng kiểm soát tương ứng với phần lợi ích của bên liên doanh.
- Số phải trả về tiền thu bán cổ phần thuộc vốn Nhà nước, tiền thu hộ nợ phải thu và tiền thu về nhượng bán tài sản được loại trừ không tính vào giá trị doanh nghiệp.
- Khoản chênh lệch giá bán cao hơn giá trị còn lại của TSCĐ bán và thuê lại là thuê tài chính.
- Chênh lệch giá bán cao hơn giá trị hợp lý của TSCĐ bán và thuê lại là thuê hoạt động.
- Các khoản phải trả, phải nộp khác

Kết cấu và nội dung phản ánh của tài khoản 338 "Phải trả, phải nộp khác"

Bên Nợ:

- Kết chuyển giá trị tài sản thừa vào các tài khoản liên quan theo quyết định ghi trong biên bản xử lý;

- Bảo hiểm xã hội phải trả cho công nhân viên;

- Kinh phí công đoàn chi tại đơn vị;

- Số bảo hiểm xã hội, bảo hiểm y tế và kinh phí công đoàn đã nộp cho cơ quan quản lý quỹ bảo hiểm xã hội, bảo hiểm y tế và kinh phí công đoàn;

- Doanh thu chưa thực hiện tính cho từng kỳ kế toán; trả lại tiền nhận trước cho khách hàng khi không tiếp tục thực hiện việc cho thuê tài sản;

- Số phân bổ chênh lệch tỷ giá hối đoái phát sinh và đánh giá lại các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ (trường hợp lãi tỷ giá) của hoạt động đầu tư XDCB (giai đoạn trước hoạt động) khi hoàn thành đầu tư để phân bổ dần vào doanh thu tài chính.

- Số phân bổ chênh lệch giữa giá đánh giá lại lớn hơn giá trị ghi sổ của tài sản đưa đi góp vốn vào cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát tương ứng với phần lợi ích của bên góp vốn liên doanh.

- Số phân bổ khoản chênh lệch giữa giá bán trả chậm, trả góp theo cam kết với giá bán trả tiền ngay (lãi trả chậm) vào chi phí tài chính;

- Kết chuyển chênh lệch giá bán lớn hơn giá trị hợp lý của TSCĐ bán và thuê lại là thuê hoạt động ghi giảm chi phí sản xuất, kinh doanh;

- Kết chuyển số chênh lệch giữa giá đánh giá lại lớn hơn giá trị ghi sổ của vật tư, hàng hoá đưa đi góp vốn vào cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát tương ứng với phần lợi ích của bên góp vốn liên doanh được ghi tăng thu nhập khác khi cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát bán số vật tư, hàng hoá này cho bên thứ ba.

- Nộp vào Quỹ hỗ trợ sắp xếp doanh nghiệp số tiền thu hồi nợ phải thu đã thu được và tiền thu về nhượng bán, thanh lý tài sản được loại trừ không tính vào giá trị doanh nghiệp khi cổ phần hoá doanh nghiệp Nhà nước;

- Kết chuyển chi phí số cổ phần hoá trừ (-) vào số tiền Nhà nước thu được từ cổ phần hoá Công ty Nhà nước;

- Các khoản đã trả và đã nộp khác

Bên Có:

- Giá trị tài sản thừa chờ xử lý (Chưa xác định rõ nguyên nhân)

- Giá trị tài sản thừa phải trả cho cá nhân, tập thể (Trong và ngoài đơn vị) theo quyết định ghi trong biên bản xử lý do xác định ngay được nguyên nhân;
- Trích bảo hiểm xã hội, bảo hiểm y tế và kinh phí công đoàn vào chi phí sản xuất, kinh doanh;
- Trích bảo hiểm y tế, bảo hiểm xã hội khấu trừ vào lương của công nhân viên;
- Các khoản thanh toán với công nhân viên về tiền nhà, điện, nước ở tập thể;
- Kinh phí công đoàn vượt chi được cấp bù;
- Số BHXH đã chi trả công nhân viên khi được cơ quan BHXH thanh toán;
- Doanh thu chưa thực hiện phát sinh trong kỳ;
- Kết chuyển chênh lệch tỷ giá hối đoái phát sinh và đánh giá lại các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ (trường hợp lãi tỷ giá) của hoạt động đầu tư XDCCB (giai đoạn trước hoạt động) khi hoàn thành đầu tư để phân bổ dần vào doanh thu hoạt động tài chính;
- Số chênh lệch giữa giá bán trả chậm, trả góp theo cam kết với giá bán trả ngay;
- Số chênh lệch giữa giá bán cao hơn giá trị còn lại của TSCĐ bán và thuê lại của giao dịch bán và thuê lại TSCĐ là thuê tài chính;
- Số chênh lệch giữa giá bán cao hơn giá trị hợp lý của TSCĐ bán và thuê lại của giao dịch bán và thuê lại TSCĐ là thuê hoạt động;
- Số chênh lệch giữa giá đánh giá lại lớn hơn giá trị ghi sổ của tài sản do đánh giá lại TSCĐ đưa đi góp vốn vào cơ sở liên doanh đồng kiểm soát tương ứng với phần lợi ích của bên góp vốn liên doanh;
- Số tiền phải trả về toàn bộ số tiền thu hồi nợ phải thu và tiền thu về nhượng bán, thanh lý tài sản được loại trừ không tính vào giá trị doanh nghiệp khi xác định giá để cổ phần hoá doanh nghiệp.
- Công ty cổ phần phản ánh số tiền phải trả về tổng số tiền thu được về tiền thu hộ nợ phải thu từ nhượng bán tài sản giữ hộ Nhà nước (Được loại trừ không tính vào giá trị doanh nghiệp);
- Phản ánh tổng số tiền thu từ bán cổ phần thuộc vốn Nhà nước;
- Các khoản phải trả khác.

Số dư bên Có:

- Số tiền còn phải trả, còn phải nộp;
- Bảo hiểm xã hội, bảo hiểm y tế và kinh phí công đoàn đã trích chưa nộp cho cơ quan quản lý hoặc kinh phí công đoàn được để lại cho đơn vị chưa chi hết;
- Giá trị tài sản phát hiện thừa còn chờ giải quyết;
- Doanh thu chưa thực hiện ở thời điểm cuối kỳ kế toán;
- Chênh lệch tỷ giá hối đoái phát sinh và đánh giá lại các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ (lãi tỷ giá) của hoạt động đầu tư XDCCB (giai đoạn trước hoạt động) khi hoàn thành đầu tư chưa xử lý tại thời điểm cuối năm tài chính;
- Số chênh lệch giá bán cao hơn giá trị hợp lý hoặc giá trị còn lại của TSCĐ bán và thuê lại chưa kết chuyển;
- Số chênh lệch giữa giá đánh giá lại lớn hơn giá trị ghi sổ của tài sản đưa đi góp vốn vào cơ sở liên doanh đồng kiểm soát chưa kết chuyển;
- Phản ánh số tiền còn phải trả về số tiền thu hộ các khoản nợ phải thu và số tiền thu từ nhượng bán tài sản giữ hộ được loại trừ không tính vào giá trị doanh nghiệp đến cuối kỳ kế toán;
- Phản ánh số tiền Công ty cổ phần còn phải trả về tiền thu hộ các khoản nợ phải thu và tiền thu từ nhượng bán tài sản giữ hộ Nhà nước đến cuối kỳ kế toán;
- Phản ánh số tiền thu về bán cổ phần thuộc vốn Nhà nước còn phải trả đến cuối kỳ kế toán;

Tài khoản này có thể có số dư bên Nợ. Số dư bên Nợ phản ánh số đã trả, đã nộp nhiều hơn số phải trả, phải nộp hoặc số bảo hiểm xã hội đã chi trả công nhân viên chưa được thanh toán và kinh phí công đoàn vượt chi chưa được cấp bù.

Tài khoản 338 – Phải trả, phải nộp khác, có 8 tài khoản cấp 2:

- Tài khoản 3381 – Tài sản thừa chờ giải quyết: Phản ánh giá trị tài sản thừa chưa xác định rõ nguyên nhân, còn chờ quyết định xử lý của cấp có thẩm quyền.

Trường hợp giá trị tài sản thừa đã xác định được nguyên nhân và có biên bản xử lý thì được ghi ngay vào các tài khoản liên quan, không hạch toán qua Tài khoản 338 (3381).

- Tài khoản 3382 – Kinh phí công đoàn: Phản ánh tình hình trích và thanh toán kinh phí công đoàn ở đơn vị.

- Tài khoản 3383 – Bảo hiểm xã hội: Phản ánh tình hình trích và thanh toán bảo hiểm xã hội của đơn vị.

- Tài khoản 3384 – Bảo hiểm y tế: Phản ánh tình hình trích và thanh toán bảo hiểm y tế theo quy định.

- Tài khoản 3385 – Phải trả về cổ phần hoá: Phản ánh số phải trả về tiền thu bán cổ phần thuộc vốn Nhà nước, tiền thu hộ các khoản phải thu và tiền thu về nhượng bán tài sản được loại trừ không tính vào giá trị doanh nghiệp và các khoản phải trả theo quy định.

- Tài khoản 3386 – Nhận ký quỹ, ký cược ngắn hạn: Phản ánh số tiền mà đơn vị nhận ký quỹ, ký cược của các đơn vị, cá nhân bên ngoài đơn vị với thời hạn dưới 1 năm, để đảm bảo cho các dịch vụ liên quan đến hoạt động sản xuất, kinh doanh được thực hiện đúng hợp đồng kinh tế đã ký kết.

- Tài khoản 3387 – Doanh thu chưa thực hiện: Phản ánh số hiện có và tình hình tăng, giảm doanh thu chưa thực hiện của doanh nghiệp trong kỳ kế toán. Hạch toán vào tài khoản này số tiền của khách hàng đã trả trước cho một hoặc nhiều kỳ kế toán về cho thuê tài sản; Khoản lãi nhận trước khi cho vay vốn hoặc mua các công cụ nợ; Khoản chênh lệch giữa giá bán hàng trả chậm, trả góp theo cam kết với giá bán trả tiền ngay; Lãi tỷ giá hối đoái phát sinh và đánh giá lại các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ của hoạt động đầu tư xây dựng cơ bản (giai đoạn trước hoạt động) khi hoàn thành đầu tư để phân bổ dần; Khoản chênh lệch giữa giá đánh giá lại lớn hơn giá trị ghi sổ của tài sản đưa đi góp vốn liên doanh tương ứng với phần lợi ích của bên góp vốn liên doanh;

Không hạch toán vào tài khoản này số tiền nhận trước của người mua mà doanh nghiệp chưa cung cấp sản phẩm, hàng hoá, dịch vụ.

- Tài khoản 3388 – Phải trả, phải nộp khác: Phản ánh các khoản phải trả khác của đơn vị ngoài nội dung các khoản phải trả đã phản ánh trên các Tài khoản từ TK 3381 đến TK 3387.

b. Trình tự kế toán

- Trường hợp TSCĐ phát hiện thừa chưa xác định rõ nguyên nhân phải chờ giải quyết, ghi:
Nợ TK 211 – TSCĐ hữu hình (Nguyên giá)
 Có TK 214 – Hao mòn TSCĐ (Giá trị hao mòn)
 Có TK 338 – Phải trả, phải nộp khác (3381) (Giá trị còn lại)
Đồng thời, căn cứ hồ sơ TSCĐ để ghi tăng TSCĐ trên sổ TSCĐ.
- Trường hợp vật tư, hàng hoá, tiền mặt tại quỹ phát hiện thừa qua kiểm kê chưa xác định rõ nguyên nhân phải chờ giải quyết, ghi:
Nợ TK 111 – Tiền mặt
Nợ TK 152 – Nguyên liệu, vật liệu
Nợ TK 155 – Thành phẩm
Nợ TK 156 – Hàng hoá
Nợ TK 158 – Hàng hoá kho bảo thuế
 Có TK 338 – Phải trả, phải nộp khác (3381).
- Khi có biên bản xử lý của cấp có thẩm quyền về số tài sản thừa, kế toán căn cứ vào quyết định xử lý ghi vào các tài khoản liên quan, ghi:
Nợ TK 338 – Phải trả, phải nộp khác (3381).
 Có TK 411 – Nguồn vốn kinh doanh; hoặc
 Có TK 441 – Nguồn vốn đầu tư XDCB;
 Có TK 338 – Phải trả, phải nộp khác (3388).
 Có TK 642 – Chi phí quản lý doanh nghiệp

- Hàng tháng trích bảo hiểm xã hội, bảo hiểm y tế và kinh phí công đoàn vào chi phí sản xuất, kinh doanh, ghi:
 - Nợ TK 622 – Chi phí nhân công trực tiếp
 - Nợ TK 627 – Chi phí sản xuất chung
 - Nợ TK 641 – Chi phí bán hàng
 - Nợ TK 642 – Chi phí quản lý doanh nghiệp
 - Có TK 338 – Phải trả, phải nộp khác (3382, 3383, 3384)
- Tính số tiền bảo hiểm y tế, bảo hiểm xã hội trừ vào lương của công nhân viên, ghi:
 - Nợ TK 334 – Phải trả người lao động
 - Có TK 338 – Phải trả, phải nộp khác (3384)
- Nộp bảo hiểm xã hội, kinh phí công đoàn cho cơ quan quản lý quỹ và khi mua thẻ bảo hiểm y tế cho công nhân viên, ghi:
 - Nợ TK 338 – Phải trả, phải nộp khác
 - Có các TK 111, 112,...
- Tính bảo hiểm xã hội phải trả cho công nhân viên khi nghỉ ốm đau, thai sản..., ghi:
 - Nợ TK 338 – Phải trả, phải nộp khác (3383)
 - Có TK 334 – Phải trả người lao động
- Chi tiêu kinh phí công đoàn tại đơn vị, ghi:
 - Nợ TK 338 – Phải trả, phải nộp khác (3382, 3383)
 - Có các TK 111, 112,...
- Kinh phí công đoàn chi vượt được cấp bù, khi nhận được tiền, ghi:
 - Nợ TK 111 – Tiền mặt
 - Nợ TK 112 – Tiền gửi Ngân hàng
 - Có TK 338 – Phải trả, phải nộp khác
- Xác định số lãi phải trả cho các bên tham gia liên doanh, cổ tức phải trả cho các cổ đông theo quyết định của đại hội cổ đông, ghi:
 - Nợ TK 421 – Lợi nhuận chưa phân phối
 - Có TK 338 – Phải trả, phải nộp khác (3388).
- Hạch toán doanh thu chưa thực hiện về cho thuê TSCĐ, BĐS đầu tư theo phương thức cho thuê hoạt động, doanh thu của kỳ kế toán được xác định bằng tổng số tiền cho thuê hoạt động TSCĐ, BĐS đầu tư đã thu chia cho số kỳ thu tiền trước cho thuê hoạt động TSCĐ, BĐS đầu tư:
 - * Đối với đơn vị tính thuế GTGT phải nộp theo phương pháp khấu trừ thuế:
 - Khi nhận tiền của khách hàng trả trước về cho thuê TSCĐ, BĐS đầu tư trong nhiều năm, kế toán phản ánh doanh thu chưa thực hiện theo giá chưa có thuế GTGT, ghi:
 - Nợ các TK 111, 112,... (Tổng số tiền nhận trước)
 - Có TK 3387 – Doanh thu chưa thực hiện (Giá cho thuê chưa có thuế GTGT)
 - Có TK 3331 – Thuế GTGT phải nộp (33311)
 - Khi tính và ghi nhận doanh thu của từng 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, 5117).
 - Trường hợp hợp đồng cho thuê tài sản không được thực hiện phải trả lại tiền cho khách hàng, ghi:
 - Nợ TK 3387 – Doanh thu chưa thực hiện (Giá cho thuê chưa có thuế GTGT)
 - Nợ TK 3331 – Thuế GTGT phải nộp (Số tiền trả lại cho người đi thuê về thuế GTGT của hoạt động cho thuê TSCĐ không thực hiện được)
 - Có các TK 111, 112,... (Số tiền trả lại)
 - * Đối với đơn vị tính thuế GTGT phải nộp theo phương pháp trực tiếp:
 - Khi nhận tiền của khách hàng trả trước về cho thuê tài sản trong nhiều năm, kế toán phản ánh doanh thu nhận trước theo tổng số tiền đã nhận, ghi:
 - Nợ các TK 111, 112,...
 - Có TK 3387 – Doanh thu chưa thực hiện (Tổng số tiền nhận trước)
 - Khi tính và ghi nhận doanh thu của từng 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, 5117).

- Kế toán 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 (5113, 5117)

Có TK 3331 – Thuế GTGT phải nộp (33311)

- Trường hợp hợp đồng thuê tài sản không thực hiện, phải trả lại tiền cho khách hàng,

ghi:

Nợ TK 3387 – Doanh thu chưa thực hiện

Có các TK 111, 112,... (Số tiền trả lại)

- Hạch toán trường hợp bán theo phương thức trả chậm, trả góp:

*) Đối với hàng bán trả góp thuộc đối tượng chịu thuế GTGT tính theo phương pháp khấu trừ:

- Khi bán hàng trả chậm, trả góp thì ghi nhận doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ của kỳ kế toán theo giá bán trả tiền ngay, phần chênh lệch giữa giá bán trả chậm, trả góp với giá bán trả tiền ngay ghi vào Tài khoản "Doanh thu chưa thực hiện", ghi:

Nợ TK 111, 112, 131,...

Có TK 511 – Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ
(Theo giá bán trả tiền ngay chưa có thuế GTGT)

Có TK 3387 – Doanh thu chưa thực hiện
(Phần chênh lệch giữa giá bán trả góp và giá bán trả tiền ngay)

Có TK 333 – Thuế và các khoản phải nộp Nhà nước (3331)

- Hàng kỳ, tính, xác định và kết chuyển doanh thu tiền lãi bán hàng 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 hàng trả chậm, trả góp trong đó gồm cả phần chênh lệch giữa giá bán trả chậm, trả góp và giá bán trả tiền ngay, ghi:

Nợ TK 111, 112,...

Có TK 131 – Phải thu của khách hàng.

*) Đối với hàng bán trả chậm, trả góp không thuộc đối tượng chịu thuế GTGT hoặc thuộc đối tượng chịu thuế GTGT tính theo phương pháp trực tiếp:

- Khi bán hàng trả chậm, trả góp thì ghi nhận doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ của kế toán theo giá bán trả tiền ngay, phần chênh lệch giữa giá bán trả chậm, trả góp và giá bán trả tiền ngay khi nhận là doanh thu chưa thực hiện, ghi:

Nợ các TK 111, 112, 131,...

Có TK 511 – Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ
(Giá bán trả tiền ngay có thuế GTGT)

Có TK 3387 – Doanh thu chưa thực hiện
(Phần chênh lệch giữa giá bán trả góp và giá bán trả tiền ngay)

Đồng thời ghi nhận giá vốn hàng bán:

+ Nếu bán sản phẩm, hàng hoá, ghi:

Nợ TK 632 – Giá vốn hàng bán

Có các TK 154 (631), 155, 156, 157,...

+ Nếu thanh lý, BĐS đầu tư, ghi:

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

Nợ TK 214 Hao mòn TSCĐ (2147) (Số hao mòn lũy kế)

Có TK 217 – BĐS đầu tư

- Cuối kỳ, xác định số thuế GTGT phải nộp tính theo phương pháp trực tiếp, ghi:

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

Có TK 333 – Thuế và các khoản phải nộp Nhà nước (3331)

- Hàng 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
- Trường hợp bán và thuê lại TSCĐ là thuê tài chính có giá bán lớn hơn giá trị còn lại của TSCĐ bán và thuê lại:
 - Khi hoàn tất thủ tục bán tài sản, căn cứ vào hoá đơn và các chứng từ liên quan, ghi:
Nợ các TK 111, 113, ... (Tổng giá thanh toán)
Có TK 711 – Thu nhập khác (Theo giá trị còn lại của TSCĐ bán và thuê lại)
Có TK 3387 – Doanh thu chưa thực hiện
(Chênh lệch giữa giá bán lớn hơn giá trị còn lại TSCĐ)
Có TK 3331 – Thuế GTGT phải nộp
 - Đồng thời ghi giảm TSCĐ:
Nợ TK 811 – Chi phí khác (Giá trị còn lại của TSCĐ bán và thuê lại)
Nợ TK 214 – Hao mòn TSCĐ (Giá trị hao mòn) (nếu có)
Có TK 211 – TSCĐ hữu hình (Nguyên giá TSCĐ)
 - Định kỳ, kết chuyển chênh lệch lớn hơn (lãi) giữa giá bán và giá trị còn lại của tài sản cố định bán và thuê lại ghi giảm chi phí sản xuất, kinh doanh trong kỳ phù hợp với thời gian thuê tài sản, ghi:
Nợ TK 3387 – Doanh thu chưa thực hiện
Có TK 623, 627, 641, 642, ...
- Kế toán kết chuyển chênh lệch tỷ giá hối đoái khi kết thúc giai đoạn đầu tư XD CB (Giai đoạn trước hoạt động) của hoạt động đầu tư, nếu TK 413 "Chênh lệch tỷ giá hối đoái" có số dư bên Có được tính ngay vào doanh thu hoạt động tài chính, hoặc kết chuyển sang TK 3387 "Doanh thu chưa thực hiện" để phân bổ trong TG tối đa là 5 năm, ghi:
 - Nợ TK 413 – Chênh lệch tỷ giá hối đoái (4132)
Có TK 515 – Doanh thu hoạt động tài chính
Có TK 3387 – Doanh thu chưa thực hiện (Nếu phải phân bổ dần).
 - Phân bổ lãi tỷ giá hối đoái đã thực hiện phát sinh trong giai đoạn đầu tư XD CB vào doanh thu hoạt động tài chính của năm tài chính khi kết thúc giai đoạn đầu tư TSCĐ vào sử dụng, ghi:
Nợ TK 3387 – Doanh thu chưa thực hiện
Có TK 515 – Doanh thu hoạt động tài chính (Lãi tỷ giá hối đoái)
- Khi góp vốn vào cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát TSCĐ có giá đánh giá lại cao hơn giá trị còn lại của TSCĐ đem đi góp vốn, doanh nghiệp ghi nhận số thu nhập vào TK 711 "Thu nhập khác" phần chênh lệch giữa giá đánh giá lại lớn hơn giá trị còn lại tương ứng với phần lợi ích của các bên khác trong liên doanh và ghi nhận vào TK 3387 "Doanh thu chưa thực hiện" phần chênh lệch giữa giá đánh giá lại lớn hơn giá trị còn lại tương ứng với phần lợi ích của mình trong liên doanh, ghi:
 - Nợ TK 222 – Vốn liên doanh (Theo giá đánh giá)
 - Nợ TK 214 – Hao mòn TSCĐ (2147) (Số khấu hao đã trích)
Có TK 211, 213 (Nguyên giá)
Có TK 711 – Thu nhập khác (Phần chênh lệch giữa giá đánh giá và giá trị còn lại tương ứng với phần lợi ích của các bên khác trong liên doanh)
Có TK 3387 – Doanh thu chưa thực hiện (Phần chênh lệch giữa giá đánh giá và giá trị còn lại tương ứng với phần lợi ích của mình trong liên doanh)
 - Định kỳ, căn cứ vào thời gian sử dụng hữu ích của TSCĐ mà cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát sử dụng, phân bổ số doanh thu chưa thực hiện vào thu nhập khác trong kỳ, ghi:
Nợ TK 3387 – Doanh thu chưa thực hiện
Có TK 711 – Thu nhập khác
- Kế toán nghiệp vụ giao dịch giữa bên góp vốn liên doanh và cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát.

Kế toán nghiệp vụ bên góp vốn liên doanh bán tài sản cho cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát:

- Trường hợp bán sản phẩm, hàng hoá cho cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát, khi xuất kho thành phẩm, hàng hoá để bán, ghi:

Nợ TK 632 – Giá vốn hàng bán
 Có TK 155 – Thành phẩm
 Có TK 156 – Hàng hoá

Đồng thời căn cứ vào giá thực tế bán sản phẩm, hàng hoá để phản ánh doanh thu bán hàng, ghi:

Nợ TK 111, 112, 131,...(Tổng giá thanh toán của thành phẩm, hàng hoá bán cho cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát)

 Có TK 511 – Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ (Giá bán chưa có thuế GTGT)

 Có TK 3331 – Thuế GTGT phải nộp (33311)

- Trường hợp bán TSCĐ cho cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát, kế toán ghi giảm giá TSCĐ khi nhượng bán:

Nợ TK 811- Chi phí khác (Giá trị còn lại)
Nợ TK 214 – Hao mòn tài sản cố định (Giá trị hao mòn TSCĐ)
 Có TK 211, 213 (Nguyên giá)

Đồng thời ghi nhận thu nhập khác do bán TSCĐ theo giá bán thực tế cho cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát.

Nợ TK 111, 112, 131,...

 Có TK 711 – Thu nhập khác

 Có TK 333 – Thuế và các khoản phải nộp Nhà nước (33311)

- Cuối kỳ, bên góp vốn liên doanh căn cứ vào các tài sản cố định, thành phẩm, hàng hoá đã bán cho cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát có lãi nhưng trong kỳ cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát chưa bán tài sản cho bên thứ ba độc lập, bên góp vốn liên doanh phải phản ánh hoãn lại và ghi nhận là doanh thu chưa thực hiện phần lãi do bán TSCĐ, thành phẩm, hàng hoá tương ứng với phần lợi ích của mình trong liên doanh:

+ Trường hợp bán thành phẩm, hàng hoá, ghi:

Nợ TK 511 – Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ (Phần lãi hoãn lại do bán thành phẩm, hàng hoá tương ứng với phần lợi ích của mình trong liên doanh).

 Có TK 3387 – Doanh thu chưa thực hiện

+ Trường hợp bán TSCĐ, ghi:

Nợ TK 711 – Thu nhập khác (Phần lãi hoãn lại do bán TSCĐ tương ứng với phần lợi ích của mình trong liên doanh)

 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 hoá cho bên thứ ba 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 phân bổ 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 cho bên thứ ba độc, 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 phân bổ vào thu nhập khác)

 Có TK 711 – Thu nhập khác

- Kế toán phải trả về thu bán cổ phần thuộc vốn Nhà nước:
 - Từ thời điểm xác định giá trị doanh nghiệp đến thời điểm DNNN chính thức chuyển sang Công ty cổ phần, nếu thu được các khoản nợ phải thu và tiền thu về nhượng bán tài sản được loại trừ không tính vào giá trị doanh nghiệp, kế toán phản ánh toàn bộ số tiền thu được phải nộp vào quỹ hỗ trợ sắp xếp doanh nghiệp, ghi:
 - Nợ TK 111, 112,...
 - Có TK 3385 – Phải trả về cổ phần hoá
 - Đồng thời hạch toán vào bên có TK 002 "Vật tư, hàng hoá nhận giữ hộ, nhận gia công" (Tài khoản ngoài Bảng cân đối kế toán) giá trị về vật tư, hàng hoá, tài sản giữ hộ Nhà nước được loại trừ không tính vào giá trị doanh nghiệp đã bán được.
 - Khi nộp tiền thu hồi các khoản nợ phải thu và tiền thu về nhượng bán tài sản không tính vào giá trị doanh nghiệp Quỹ hỗ trợ sắp xếp doanh nghiệp.
 - Nợ TK 3385 – Phải trả về cổ phần hoá
 - Có các TK 111, 1112,...
 - Khi bán cổ phần thuộc vốn Nhà nước cho các cổ đông, ghi:
 - Nợ các TK 111, 1112,...
 - Có TK 3385 – Phải trả về cổ phần hoá
 - Khi kết thúc quá trình cổ phần hoá, doanh nghiệp phải báo cáo và thực hiện quyết toán chi phí cổ phần hoá với cơ quan quyết định cổ phần hoá. Tổng chi phí được trừ (-) vào tiền thu từ bán cổ phần thuộc phần vốn Nhà nước tại doanh nghiệp, kế toán kết chuyển chi phí cổ phần hoá đã được duyệt, ghi:
 - Nợ TK 3385 – Phải trả về cổ phần hoá (Chi tiết tiền thu bán cổ phần thuộc vốn Nhà nước)
 - Có TK 1385 – Phải thu về cổ phần hoá (Chi tiết chi phí cổ phần hoá)
 - Khi nộp tiền chênh lệch giữa tổng số tiền thu về bán cổ phần thuộc vốn Nhà nước lớn hơn so với chi phí cổ phần hoá vào Quỹ hỗ trợ sắp xếp doanh nghiệp, ghi:
 - Nợ TK 3385 – Phải trả về cổ phần hoá
 - Có TK 111, 112,...

8.1.2.4.2. Kế toán nợ dài hạn

Nợ dài hạn là các khoản doanh nghiệp nợ các tổ chức, cá nhân, đơn vị khác có thời hạn thanh toán lớn hơn một năm, bao gồm: Các khoản nợ phải trả về thuê TSCĐ theo phương thức thuê tài chính, hoặc các khoản nợ dài hạn khác. Nó bao gồm các khoản nợ bằng tiền Việt Nam, hoặc bằng ngoại tệ...

Tài khoản kế toán sử dụng: TK 342 "Nợ dài hạn". Tài khoản 342 sử dụng để phản ánh các khoản nợ dài hạn như nợ thuê tài chính hoặc các khoản nợ dài hạn khác. *Kết cấu của tài khoản 342:*

Bên Nợ :

- Trả nợ dài hạn do thanh toán trước hạn
- Kết chuyển các khoản nợ dài hạn đến hạn trả sang tài khoản 315
- Số giảm nợ được bên chủ nợ chấp nhận
- Chênh lệch giảm tỷ giá hối đoái do đánh giá lại các khoản nợ dài hạn có gốc ngoại tệ tại thời điểm cuối kỳ.

Bên có:

- Các khoản nợ dài hạn phát sinh trong kỳ
- Chênh lệch tăng tỷ giá hối đoái do đánh giá lại các khoản nợ dài hạn có gốc ngoại tệ tại thời điểm cuối kỳ.

Số dư bên có:

Các khoản nợ dài hạn chưa đến hạn trả

Trình tự kế toán :

- Khi nhận tài sản cố định thuê tài chính, nợ gốc phải trả về thuê tài chính xác định theo giá mua chưa có thuế GTGT, kế toán ghi:

Nợ TK 212: Giá mua chưa có thuế GTGT

Có TK 315: Số nợ gốc phải trả kỳ này

Có TK 342: Số nợ gốc còn phải trả

- Khi nhận tài sản cố định thuê tài chính, nợ gốc phải trả về thuê tài chính xác định theo giá mua có thuế GTGT, kế toán ghi:

Nợ TK 212 Giá mua chưa có thuế GTGT

Nợ TK 138 Thuế GTGT đầu vào của tài sản cố định thuê tài chính

Có TK 315 Số nợ gốc phải trả kỳ này có cả thuế GTGT

Có TK 342 Số nợ gốc còn phải trả

- Cuối niên độ kế toán, căn cứ vào hợp đồng thuê tài sản xác định số nợ gốc thuê tài chính đến hạn trả trong niên độ kế toán tiếp theo, kế toán ghi:

Nợ TK 342 Nợ dài hạn

Có TK 315 Nợ dài hạn đến hạn trả

- Khi phát sinh các khoản nợ dài hạn khác dùng vào đầu tư XDCCB, kế toán ghi:

Nợ TK 241 XDCCB dở dang

Có TK 342 Nợ dài hạn

- Đối với khoản nợ không xác định được chủ, khi có quyết định xoá hoặc không phải trả khi cổ phần hoá doanh nghiệp, kế toán ghi:

Nợ TK 342 Nợ dài hạn

Có TK 711 Thu nhập khác

- Cuối niên độ kế toán căn cứ số dư nợ dài hạn, xác định số nợ dài hạn đến hạn trả trong niên độ kế toán tiếp theo, kế toán ghi:

Nợ TK 342 Nợ dài hạn

Có TK 315 Nợ dài hạn đến hạn trả

- Cuối niên độ kế toán, số dư nợ dài hạn có gốc ngoại tệ được đánh giá theo tỷ giá giao dịch bình quân liên ngân hàng do Ngân hàng Nhà nước Việt nam công bố tại thời điểm cuối kỳ:

+ Nếu tỷ giá tăng, phát sinh chênh lệch lỗ tỷ giá hối đoái, kế toán ghi:

Nợ TK 413 – Chênh lệch tỷ giá

Có TK 342 – Nợ dài hạn

+ Nếu tỷ giá giảm, phát sinh chênh lệch lãi tỷ giá hối đoái, kế toán ghi:

Nợ TK 342 Nợ dài hạn

Có TK 413.1 Chênh lệch tỷ giá

8.1.2.2.4 Kế toán nhận ký quỹ, ký cược

Trong quá trình hoạt động kinh doanh, khi ký kết các hợp đồng kinh tế với các tổ chức, cá nhân, đơn vị khác. Doanh nghiệp có thể yêu cầu các đối tác phải ký quỹ ký cược tại doanh nghiệp.

Nhận ký quỹ, ký cược dài hạn là các khoản doanh nghiệp nhận ký quỹ, ký cược của các đơn vị, cá nhân bên ngoài với thời hạn từ một năm trở lên để đảm bảo cho các dịch vụ liên quan đến sản xuất, kinh doanh được thực hiện đúng hợp đồng đã ký kết,

Nhận ký quỹ, ký cược ngắn hạn là các khoản doanh nghiệp nhận ký quỹ, ký cược của các đơn vị, cá nhân bên ngoài với thời hạn dưới một năm để đảm bảo cho các dịch vụ liên quan đến sản xuất, kinh doanh được thực hiện đúng hợp đồng đã ký kết,

a. Tài khoản kế toán sử dụng:

Kế toán sử dụng TK 3386 “Nhận ký quỹ, ký cược ngắn hạn”: Tài khoản này sử dụng để phản ánh tình hình hiện có và sự biến động của các khoản nhận ký quỹ, ký cược ngắn hạn của các tổ chức, cá nhân, đơn vị khác.

TK 344 “Nhận ký quỹ, ký cược dài hạn”: Tài khoản này sử dụng để phản ánh tình hình hiện có và sự biến động của các khoản nhận ký quỹ, ký cược dài hạn của các tổ chức, cá nhân, đơn vị khác.

Kết cấu tài khoản 344:

Bên Nợ: - Hoàn trả tiền ký quỹ, ký cược dài hạn.

Bên Có: - Nhận ký quỹ, ký cược dài hạn bằng tiền.

Số dư bên Có: - Tiền nhận ký quỹ ký cược chưa trả.

b. Trình tự kế toán :

I. KẾ TOÁN NHẬN KÝ QUỸ, KÝ CƯỚC NGẮN HẠN

- Khi nhận ký quỹ, ký cược ngắn hạn của các đơn vị khác bằng tiền, ghi:
Nợ TK 111 (1111, 1113), 112,...
Có TK 338 – Phải trả, phải nộp khác (3386)
- Trường hợp nhận ký quỹ, ký cược ngắn hạn bằng hiện vật, kế toán ghi:
Nợ TK 003 – Hàng hoá nhận bán hộ, nhận ký gửi, ký cược
- Trường hợp đơn vị ký quỹ, ký cược vi phạm hợp đồng kinh tế đã ký kết với doanh nghiệp bị phạt theo thỏa thuận trong hợp đồng kinh tế và khấu trừ vào tiền ký quỹ, ký cược, ghi:
Nợ TK 338 – Phải trả, phải nộp khác (3386)
Có TK 711 – Thu nhập khác
- Khi thực trả khoản tiền ký quỹ, ký cược cho người ký quỹ, ký cược, ghi:
Nợ TK 338 – Phải trả, phải nộp khác (3386)
Có TK 111, 112,...
- Trường hợp nhận ký quỹ, ký cược ngắn hạn bằng hiện vật, khi trả lại, kế toán ghi:
Có TK 003 – Hàng hoá nhận bán hộ, nhận ký gửi, ký cược

II. Kế toán khoản nhận ký quỹ, ký cược dài hạn:

- Khi nhận tiền ký quỹ, ký cược dài hạn của các đơn vị, cá nhân bên ngoài doanh nghiệp, kế toán ghi :
Nợ TK 111, 112
Có TK 344 - Nhận ký quỹ ký cược dài hạn
- Khi nhận ký quỹ, ký cược dài hạn của các đơn vị, cá nhân bằng hiện vật, kế toán ghi :
Nợ TK 003 - Hàng hóa nhận bán hộ, nhận ký gửi, ký cược
- Khi nhận được tiền phạt khách hàng do vi phạm hợp đồng đã ký kết, kế toán ghi:
Nợ TK 344 - Nhận ký quỹ, ký cược dài hạn
Có TK 711 Thu nhập khác
- Khi thực tế hoàn khoản nhận ký quỹ, ký cược dài hạn cho khách, kế toán ghi :
Nợ TK 344 - Nhận ký quỹ ký cược dài hạn.
Có TK 111, 112
- Khi hoàn trả tài sản nhận ký quỹ, ký cược dài hạn cho khách hàng, kế toán ghi :
Nợ TK 003 - Hàng hóa nhận bán hộ, nhận ký gửi, ký cược

8.2 KẾ TOÁN NGUỒN VỐN CHỦ SỞ HỮU

8.2.1. Những quy định về kế toán nguồn vốn chủ sở hữu

8.2.1.1. Khái niệm và nguồn hình thành vốn chủ sở hữu.

Nguồn vốn chủ sở hữu là số nguồn vốn của chủ sở hữu, các nhà đầu tư. Đây là số vốn mà doanh nghiệp không phải cam kết thanh toán.

Nguồn vốn chủ sở hữu do chủ sở hữu, các nhà đầu tư góp vốn hoặc hình thành từ kết quả kinh doanh, do vậy nguồn vốn chủ sở hữu không phải là một khoản công nợ phải trả.

Một doanh nghiệp có thể có một hoặc nhiều chủ sở hữu vốn. Đối với Công ty Nhà nước, vốn hoạt động do Nhà nước giao hoặc đầu tư trên Nhà nước là chủ sở hữu vốn. Đối với doanh nghiệp liên doanh, Công ty TNHH, Công ty hợp danh thì chủ sở hữu vốn là các thành viên tham gia góp vốn hoặc các tổ chức, cá nhân tham gia hùn vốn. Đối với các Công ty cổ phần thì chủ sở hữu vốn là các cổ đông. Đối với các doanh nghiệp tư nhân, chủ sở hữu vốn là cá nhân hoặc chủ hộ gia đình.

Tùy theo từng loại hình doanh nghiệp (doanh nghiệp Nhà nước, công ty cổ phần, doanh nghiệp tư nhân...), nguồn vốn chủ sở hữu được hình thành từ nhiều nguồn khác nhau. Tuy nhiên, nguồn vốn chủ sở hữu được hình thành từ các nguồn sau:

Nguồn vốn ban đầu và đóng góp bổ sung của các nhà đầu tư.

Đây là số vốn do các chủ sở hữu đóng góp tại thời điểm thành lập doanh nghiệp và đóng góp bổ sung thêm trong quá trình hoạt động. Chủ sở hữu vốn của doanh nghiệp có thể là Nhà nước, cá nhân hoặc các tổ chức tham gia góp vốn, các cổ đông mua và nắm giữ cổ phiếu;

Tùy theo từng loại hình doanh nghiệp nguồn vốn ban đầu và đóng góp bổ sung được hình thành là khác nhau :

- Với doanh nghiệp nhà nước: Do ngân sách Nhà nước giao (cấp) cho doanh nghiệp.
- Với công ty liên doanh: Do các bên tham gia liên doanh đồng kiểm soát góp vốn.
- Với công ty cổ phần: Do cổ đông đóng góp bằng việc mua cổ phiếu.
- Với công ty trách nhiệm hữu hạn: Do các thành viên tham gia thành lập công ty đóng góp.
- Với doanh nghiệp tư nhân: Do chủ sở hữu doanh nghiệp (ông chủ) đóng góp.

Ngoài ra còn bao gồm các khoản thặng dư vốn cổ phần do phát hành cổ phiếu cao hơn hoặc thấp hơn mệnh giá;

Đây là nguồn vốn chủ sở hữu chủ yếu, chiếm tỷ trọng lớn trong tổng số vốn chủ sở hữu của doanh nghiệp.

Nguồn vốn bổ sung từ kết quả hoạt động kinh doanh

Đây là số vốn được hình thành từ bổ sung từ lợi nhuận sau thuế theo quy định của chính sách tài chính hoặc nghị quyết của Đại hội cổ đông của doanh nghiệp hoặc theo quy định trong Điều lệ hoạt động của Công ty

Các quỹ doanh nghiệp

Là các quỹ được hình thành từ lợi nhuận sau thuế như: Quỹ đầu tư phát triển, quỹ dự phòng tài chính, các quỹ khác thuộc vốn chủ sở hữu, lợi nhuận chưa phân phối, nguồn vốn đầu tư XDCB,...

Nguồn vốn chủ sở hữu khác.

Thuộc nguồn vốn này bao gồm:

- Các khoản nhận biếu, tặng, tài trợ được ghi tăng vốn chủ sở hữu;
- Các khoản chênh lệch do đánh giá lại tài sản, chênh lệch tỷ giá hối đoái phát sinh trong quá trình đầu tư xây dựng cơ bản
- Nguồn kinh phí ngân sách cấp
- Nguồn kinh phí đã hình thành TSCĐ

8.2.1.2. Nguyên tắc hạch toán nguồn vốn chủ sở hữu.

Để bảo đảm hạch toán chính xác, kịp thời, đầy đủ nguồn vốn chủ sở hữu kế toán cần quán triệt các nguyên tắc sau:

- Doanh nghiệp có quyền chủ động sử dụng các loại nguồn vốn và các quỹ hiện có theo chính sách tài chính hiện hành, nhưng với nguyên tắc phải đảm bảo hạch toán rành mạch, rõ ràng từng loại nguồn vốn, quỹ. Phải theo dõi chi tiết theo từng nguồn hình thành và theo từng đối tượng góp vốn (Tổ chức hoặc cá nhân), từng loại vốn, quỹ.

- Nguồn vốn chủ sở hữu của chủ doanh nghiệp thể hiện là một nguồn hình thành của tài sản thuần hiện có ở doanh nghiệp, nhưng không phải cho một tài sản cụ thể mà là các tài sản nói chung.

- Việc chuyển dịch từ nguồn vốn chủ sở hữu này sang vốn chủ sở hữu khác phải theo đúng chính sách tài chính hiện hành và làm đầy đủ các thủ tục cần thiết.

- Khi có sự thay đổi chính sách kế toán hoặc phát hiện ra sai sót trọng yếu mà phải áp dụng hồi tố, sau khi xác định được ảnh hưởng các khoản mục vốn chủ sở hữu thì phải điều chỉnh vào số dư đầu năm của các tài khoản vốn chủ sở hữu tương ứng của năm hiện tại.

- Trường hợp doanh nghiệp bị giải thể hoặc phá sản, các chủ sở hữu vốn (Các tổ chức hoặc cá nhân góp vốn) chỉ được nhận phần giá trị còn lại của tài sản sau khi đã thanh toán các khoản Nợ phải trả.

8.2.2. Kế toán nguồn vốn chủ sở hữu.

8.2.2.1. Kế toán nguồn vốn kinh doanh

a. Nguyên tắc hạch toán và tài khoản phản ánh

Nguồn vốn kinh doanh là nguồn vốn của chủ sở hữu được dùng vào mục đích hoạt động sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp. Số vốn này được hình thành khi mới thành lập doanh nghiệp (do chủ sở hữu đóng góp ban đầu) và bổ sung từ kết quả kinh doanh.

Khi hạch toán nguồn vốn kinh doanh, cần chi tiết theo từng loại vốn kinh doanh, từng nguồn hình thành, từng tổ chức, cá nhân góp vốn.

Đối với Công ty Nhà nước, nguồn vốn kinh doanh gồm: Nguồn vốn kinh doanh được Nhà nước giao vốn, được điều động từ các doanh nghiệp trong nội bộ Tổng công ty, vốn do Công ty mẹ đầu tư vào Công ty con, các khoản chênh lệch do đánh giá lại tài sản (Nếu được ghi tăng, giảm nguồn vốn kinh doanh), hoặc được bổ sung từ các quỹ, được trích lập từ lợi nhuận sau thuế của hoạt động kinh doanh hoặc được các tổ chức, cá nhân trong và ngoài nước viện trợ không hoàn lại.

Đối với doanh nghiệp liên doanh, nguồn vốn kinh doanh được hình thành do các bên tham gia liên doanh góp vốn và được bổ sung từ lợi nhuận sau thuế.

Đối với Công ty cổ phần, nguồn vốn kinh doanh được hình thành từ số tiền mà các cổ đông đã góp cổ phần, đã mua cổ phiếu, hoặc được bổ sung từ lợi nhuận sau thuế theo nghị quyết của Đại hội cổ đông của doanh nghiệp hoặc theo quy định trong Điều lệ hoạt động của Công ty. Thặng dư vốn cổ phần do bán cổ phiếu cao hơn mệnh giá.

Đối với Công ty TNHH và Công ty hợp danh, nguồn vốn kinh doanh do các thành viên góp vốn, được bổ sung từ lợi nhuận sau thuế của hoạt động kinh doanh.

Đối với doanh nghiệp tư nhân, nguồn vốn kinh doanh bao gồm vốn do chủ doanh nghiệp bỏ ra kinh doanh hoặc bổ sung từ lợi nhuận sau thuế của hoạt động kinh doanh.

Doanh nghiệp phải tổ chức hạch toán chi tiết nguồn vốn kinh doanh theo từng nguồn hình thành vốn. Trong đó cần theo dõi chi tiết cho từng tổ chức, từng cá nhân tham gia góp vốn.

- Đối với Công ty Nhà nước thì nguồn vốn kinh doanh có thể được hạch toán chi tiết như sau:
 - Vốn đầu tư của chủ sở hữu: Là nguồn vốn Ngân sách Nhà nước giao (Kể cả nguồn vốn có nguồn gốc từ Ngân sách Nhà nước, như: Chênh lệch do đánh giá lại tài sản...);
 - Nguồn vốn bổ sung từ lợi nhuận sau thuế của doanh nghiệp hoặc được tặng, biếu, viện trợ...

Đối với doanh nghiệp liên doanh, Công ty TNHH, Công ty hợp danh thì nguồn vốn kinh doanh được hạch toán chi tiết như sau:

- Vốn đầu tư của chủ sở hữu: Là khoản vốn góp của các thành viên góp vốn;
- Vốn khác: Là nguồn vốn được bổ sung từ lợi nhuận sau thuế hoặc được tặng, biếu, viện trợ.

- Đối với Công ty cổ phần thì nguồn vốn kinh doanh được hạch toán chi tiết như sau:
 - Vốn đầu tư của chủ sở hữu: Là khoản tiền hoặc tài sản do các cổ đông góp cổ phần tính theo mệnh giá của cổ phiếu đã phát hành;
 - Thặng dư vốn cổ phần: Là số chênh lệch giữa mệnh giá và giá phát hành cổ phiếu;
 - Vốn khác: Là số vốn bổ sung từ lợi nhuận sau thuế hoặc được tặng, biếu, viện trợ, nhưng chưa tính cho từng cổ đông.

- Đối với doanh nghiệp liên doanh phải tổ chức hạch toán chi tiết nguồn vốn kinh doanh theo từng bên góp vốn. Trong đó phải chi tiết theo từng lần góp vốn, mức vốn góp, loại vốn góp, như: Vốn góp ban đầu, vốn được bổ sung từ kết quả hoạt động kinh doanh.

Chỉ ghi giảm vốn kinh doanh khi doanh nghiệp nộp trả vốn cho Ngân sách Nhà nước, bị điều động vốn cho doanh nghiệp khác trong nội bộ Tổng Công ty, trả lại vốn cho các cổ đông hoặc các bên góp vốn liên doanh hoặc giải thể, thanh lý doanh nghiệp, hoặc xử lý bù lỗ kinh doanh theo quyết định của Đại hội cổ đông.

Trường hợp nhận vốn góp liên doanh, vốn góp cổ phần của các cổ đông bằng ngoại tệ thì được quy đổi ngoại tệ ra đồng Việt Nam theo tỷ giá giao dịch thực tế hoặc tỷ giá giao dịch bình quân trên thị trường ngoại tệ liên Ngân hàng do ngân hàng Nhà nước Việt Nam công bố tại thời điểm phát sinh. Trong quá trình hoạt động, không được đánh giá lại số dư Có Tài khoản 411 “Nguồn vốn kinh doanh” có gốc ngoại tệ.

Trường hợp nhận vốn góp của các tổ chức, cá nhân góp vốn bằng tài sản phải phản ánh tăng nguồn vốn kinh doanh theo giá đánh giá lại của tài sản được các bên góp vốn chấp nhận.

Đối với Công ty cổ phần, vốn góp cổ phần của các cổ đông được ghi theo giá thực tế phát hành cổ phiếu, nhưng được phản ánh chi tiết theo hai chỉ tiêu riêng: Vốn đầu tư của chủ sở hữu và thặng dư vốn cổ phần. Vốn đầu tư của chủ sở hữu được phản ánh theo mệnh giá của cổ phiếu. Thặng dư vốn cổ phần phản ánh khoản chênh lệch tăng giữa số tiền thực tế thu được so với mệnh giá khi phát hành lần đầu, hoặc phát hành bổ sung cổ phiếu và chênh lệch tăng, giảm giữa số hành lần đầu, hoặc phát hành bổ sung cổ phiếu và chênh lệch tăng, giảm giữa số tiền thực tế thu được so với giá mua lại cổ phiếu khi tái phát hành cổ phiếu quỹ. Riêng trường hợp mua lại cổ phiếu để huỷ bỏ ngay tại ngày mua thì giá cổ phiếu được ghi giảm nguồn vốn kinh doanh tại ngày mua là giá thực tế mua lại và cũng phải ghi giảm nguồn vốn kinh doanh chi tiết theo mệnh giá và phần thặng dư vốn cổ phần của cổ phiếu mua lại.

Trường hợp công ty phát hành và mua lại chính cổ phiếu mà công ty đã phát hành, nhưng không bị huỷ bỏ và sẽ được tái phát hành trở lại trong khoảng thời gian theo quy định của pháp luật về chứng khoán. Các cổ phiếu quỹ do Công ty nắm giữ không được nhận cổ tức, không có quyền bầu cử hay tham gia chia phần tài sản khi Công ty giải thể. Khi chia cổ tức cho các cổ phần, các cổ phiếu quỹ đang do Công ty nắm giữ được coi là cổ phiếu chưa bán. Giá trị cổ phiếu quỹ được phản ánh theo giá thực tế mua lại bao gồm giá mua lại và các chi phí liên quan trực tiếp đến việc mua lại cổ phiếu, như chi phí giao dịch, thông tin...

Khi lập báo cáo tài chính, giá trị thực tế của cổ phiếu quỹ được ghi giảm nguồn vốn kinh doanh trên bảng CĐKINH TẾ bằng cách ghi số âm (...).

Trị giá vốn của cổ phiếu quỹ khi tái phát hành, hoặc khi sử dụng để trả cổ tức, thưởng... được tính theo phương pháp bình quân gia quyền.

Kế toán nguồn vốn kinh doanh của chủ sở hữu sử dụng các tài khoản: 411, 419, ...

Để phản ánh nguồn vốn kinh doanh hiện có và tình hình tăng, giảm nguồn vốn kinh doanh của doanh nghiệp, kế toán sử dụng tài khoản 411- “Nguồn vốn kinh doanh”. Tài khoản này được mở chi tiết theo từng nguồn hình thành tùy theo tính chất doanh nghiệp và yêu cầu cung cấp thông tin cho quản lý.

Kết cấu và nội dung phản ánh của tài khoản 411 – Nguồn vốn kinh doanh

Bên Nợ:

Nguồn vốn kinh doanh giảm do:

- Hoàn trả vốn góp cho các chủ sở hữu vốn;
- Giải thể, thanh lý doanh nghiệp;
- Bù lỗ kinh doanh theo quyết định của Đại hội cổ đông (Đối với Công ty cổ phần);
- Mua lại cổ phiếu để huỷ bỏ (Đối với Công ty cổ phần).

Bên Có:

Nguồn vốn kinh doanh tăng do:

- Các chủ sở hữu đầu tư vốn
- Bổ sung vốn từ lợi nhuận kinh doanh;
- Phát hành cổ phiếu cao hơn mệnh giá;
- Giá trị quà tặng, biếu, tài trợ ghi tăng nguồn vốn kinh doanh.

Số dư bên Có:

Nguồn vốn kinh doanh hiện có của doanh nghiệp.

Tài khoản 411 – Nguồn vốn kinh doanh, có 3 tài khoản cấp 2:

- TK 4111 – Vốn đầu tư của chủ sở hữu: Tài khoản này phản ánh khoản vốn thực đã đầu tư của chủ sở hữu theo Điều lệ công ty của các chủ sở hữu vốn. Đối với các Công ty cổ phần thì vốn góp từ phát hành cổ phiếu được ghi vào tài khoản này theo mệnh giá.

- TK 4112 – Thặng dư vốn cổ phần: Tài khoản này phản ánh phần chênh lệch tăng do phát hành cổ phiếu cao hơn mệnh giá và chênh lệch tăng, giảm so với giá mua lại khi tái phát hành cổ phiếu quỹ (đối với các Công ty cổ phần).

- TK 4118 – Vốn khác: Tài khoản này phản ánh số vốn kinh doanh được hình thành do bổ sung từ kết quả hoạt động kinh doanh hoặc do được tặng, biếu, tài trợ, đánh giá lại tài sản (Nếu các khoản này được phép ghi tăng, giảm nguồn vốn kinh doanh).

Để phản ánh giá trị hiện và tình hình biến động tăng, giảm của số cổ phiếu quỹ, kế toán sử dụng tài khoản 419 “Cổ phiếu quỹ” Kết cấu và nội dung phản ánh của TK 419

Bên Nợ:

Trị giá thực tế cổ phiếu quỹ khi mua vào

Bên Có:

Trị giá thực tế cổ phiếu quỹ được tái phát hành, chia cổ tức hoặc huỷ bỏ.

Số dư bên Nợ:

Trị giá thực tế cổ phiếu quỹ hiện đang do Công ty nắm giữ.

a. Trình tự kế toán nguồn vốn kinh doanh

- Khi nhận vốn kinh doanh của các chủ sở hữu góp vốn, các bên tham gia liên doanh, kế toán ghi:
 - Nợ TK 111, 112,
 - Nợ TK 211 – TSCĐ hữu hình
 - Nợ TK 213 – TSCĐ vô hình
 - Có TK 411 – Nguồn vốn kinh doanh (4111)
- Khi nhận được tiền mua cổ phiếu của các cổ đông với giá phát hành theo mệnh giá cổ phiếu, ghi:
 - Nợ TK 111, 112 (Mệnh giá)
 - Có TK 411 – Nguồn vốn kinh doanh (4111) (Mệnh giá)
- Khi nhận tiền mua cổ phiếu của các cổ đông với giá phát hành cao hơn mệnh giá cổ phiếu, ghi:
 - Nợ TK 111, 112 (Giá phát hành)
 - Có TK 4111 – Vốn đầu tư của chủ sở hữu (Mệnh giá)
 - Có TK 4112 – Thặng dư vốn cổ phần (Chênh lệch lớn hơn mệnh giá cổ phiếu)
- Khi nhận được tiền tái phát hành cổ phiếu quỹ, ghi:
 - + Giá tái phát hành lớn hơn giá ghi sổ của cổ phiếu, kế toán ghi:
 - Nợ TK 111, 112 (Giá tái phát hành)
 - Có TK 419 – Cổ phiếu quỹ (Theo giá ghi sổ)
 - Có TK 4112 – Thặng dư vốn cổ phần (Số chênh lệch)
 - + Giá tái phát hành nhỏ hơn giá ghi sổ của cổ phiếu, kế toán ghi:
 - Nợ TK 111, 112 (Giá tái phát hành)
 - Nợ TK 4112 – Thặng dư vốn cổ phần (Chênh lệch giá tái phát hành < giá ghi sổ)
 - Có TK 419 – Cổ phiếu quỹ (Theo giá ghi sổ)
- Bổ sung vốn kinh doanh từ lợi nhuận sau thuế khi được phép của Hội đồng quản trị hoặc cấp có thẩm quyền, ghi:
 - Nợ TK 421 – Lợi nhuận chưa phân phối
 - Có TK 411 – Nguồn vốn kinh doanh
- Bổ sung vốn kinh doanh từ quỹ đầu tư phát triển, quỹ dự phòng tài chính khi được phép của Hội đồng quản trị hoặc cấp có thẩm quyền, ghi:
 - Nợ TK 414 – Quỹ đầu tư phát triển
 - Nợ TK 415 – Quỹ dự phòng tài chính
 - Có TK 411 – Nguồn vốn kinh doanh
- Khi công trình xây dựng cơ bản bằng nguồn vốn đầu tư XDCB đã hoàn thành hoặc công việc mua sắm TSCĐ đã xong đưa vào sử dụng cho hoạt động sản xuất, kinh doanh, quyết toán vốn đầu tư được duyệt, kế toán ghi tăng nguyên giá TSCĐ, đồng thời ghi tăng nguồn vốn kinh doanh:

Nợ TK 441 – Nguồn vốn đầu tư XDCB
Có TK 411 – Nguồn vốn kinh doanh

- Khi mua sắm TSCĐ dùng vào hoạt động sản xuất, kinh doanh, kế toán ghi tăng nguyên giá TSCĐ, đồng thời ghi tăng nguồn vốn kinh doanh:
Nợ TK 441 – Nguồn vốn đầu tư XDCB
Nợ TK 414 – Quỹ đầu tư phát triển
Nợ TK 4312 – Quỹ phúc lợi
Có TK 411 – Nguồn vốn kinh doanh
- Bổ sung nguồn vốn kinh doanh từ số chênh lệch do đánh giá lại tài sản, khi được duyệt, ghi:
Nợ TK 412 – Chênh lệch đánh giá lại tài sản
Có TK 411 – Nguồn vốn kinh doanh
- Khi các Công ty thành viên trực thuộc Tổng Công ty, Công ty con nhận vốn Tổng công ty giao, công ty mẹ đầu tư để bổ sung vốn kinh doanh, kế toán đơn vị cấp dưới, ghi:
Nợ TK 111, 112, ...
Có TK 411 – Nguồn vốn kinh doanh
- Khi nhận được quà biếu, tặng, tài trợ, ghi:
Nợ TK 111, 112, ...
Nợ TK 211 – TSCĐ hữu hình
Nợ TK 152 – Nguyên liệu, vật liệu
Có TK 711 – Thu nhập khác

Sau khi thực hiện nghĩa vụ thuế với Nhà nước, nếu phần còn lại được phép ghi tăng nguồn vốn kinh doanh, ghi:

- Nợ TK 421 – Lợi nhuận chưa phân phối
Có TK 411 – Nguồn vốn kinh doanh (4118)
- Bổ sung vốn góp do trả cổ tức bằng cổ phiếu cho các cổ đông, ghi:
Nợ TK 421 – Lợi nhuận chưa phân phối
Có TK 411 – Nguồn vốn kinh doanh
- + Giá phát hành lớn hơn mệnh giá cổ phiếu, kế toán ghi:
Nợ TK 421 – Lợi nhuận chưa phân phối
Có TK 4111 – Vốn đầu tư của chủ sở hữu (Mệnh giá)
Có TK 4112 – Thặng dư vốn cổ phần (Chênh lệch lớn hơn mệnh giá cổ phiếu)
- + Giá phát hành nhỏ hơn mệnh giá cổ phiếu, kế toán ghi:
Nợ TK 421 – Lợi nhuận chưa phân phối
Nợ TK 4112 – Thặng dư vốn cổ phần (Chênh lệch nhỏ hơn mệnh giá cổ phiếu)
Có TK 4111 – Vốn đầu tư của chủ sở hữu (Mệnh giá)
- Khi Công ty cổ phần mua lại cổ phiếu để huỷ bỏ ngay tại ngày mua lại:
+ Nếu giá thực tế mua lại cổ phiếu lớn hơn mệnh giá cổ phiếu, ghi:
Nợ TK 4111 – Vốn đầu tư của chủ sở hữu (Mệnh giá)
Nợ TK 4112 – Thặng dư vốn cổ phần (Chênh lệch nhỏ hơn mệnh giá cổ phiếu)
Có TK 111, 112,
+ Nếu giá thực tế mua lại cổ phiếu nhỏ hơn mệnh giá cổ phiếu, ghi:
Nợ TK 4111 – Vốn đầu tư của chủ sở hữu (Mệnh giá)
Có TK 111, 112,
Có TK 4112 – Thặng dư vốn cổ phần (Chênh lệch nhỏ hơn mệnh giá cổ phiếu)
- Khi huỷ bỏ cổ phiếu quỹ:
+ Nếu giá mua lại cổ phiếu quỹ lớn hơn mệnh giá phát hành, ghi:
Nợ TK 4111 – Vốn đầu tư của chủ sở hữu (Mệnh giá)
Nợ TK 4112 – Thặng dư vốn cổ phần (Số chênh lệch)
Có TK 419 – Cổ phiếu quỹ (Theo giá mua lại cổ phiếu).
+ Nếu giá mua lại cổ phiếu quỹ nhỏ hơn mệnh giá phát hành, ghi:

Nợ TK 4111 – Vốn đầu tư của chủ sở hữu (Mệnh giá)
Có TK 4112 – Thặng dư vốn cổ phần (Số chênh lệch)
Có TK 419 – Cổ phiếu quỹ (Theo giá mua lại cổ phiếu).

- Khi hoàn trả vốn góp cho các nhà đầu tư góp vốn, ghi:
Nợ TK 411 – Nguồn vốn kinh doanh (4111, 4112)
Có TK 111, 112
- Khi đơn vị thành viên, Công ty con hoàn trả vốn kinh doanh cho Tổng Công ty, công ty mẹ theo phương thức ghi giảm vốn, kế toán đơn vị cấp dưới, ghi:
Nợ TK 411 – Nguồn vốn kinh doanh
Có TK 111, 112,...
- Khi bị điều động vốn kinh doanh của đơn vị cho một đơn vị khác theo quyết định của cấp có thẩm quyền (nếu có):
 - + Điều động vốn kinh doanh là TSCĐ, ghi:
Nợ TK 411 – Nguồn vốn kinh doanh
Nợ TK 214 – Hao mòn TSCĐ
Có TK 211, 213
 - + Điều động vốn bằng tiền, ghi:
Nợ TK 411 – Nguồn vốn kinh doanh
Có TK 111, 112.

b. Trình tự kế toán cổ phiếu quỹ

Mua lại cổ phiếu do chính Công ty đã phát hành:

- Khi Công ty đã hoàn tất các thủ tục mua lại số cổ phiếu do chính Công ty phát hành theo định, kế toán thực hiện thủ tục thanh toán tiền cho các cổ đông theo giá thỏa thuận mua, bán và nhận cổ phiếu về, ghi:

Nợ TK 419 – Cổ phiếu quỹ (giá mua lại cổ phiếu)
Có TK 111, 112

- Trong quá trình mua lại cổ phiếu, khi phát sinh chi phí liên quan trực tiếp đến việc mua lại cổ phiếu, ghi:

Nợ TK 419 – Cổ phiếu quỹ
Có các TK 111, 112

Tái phát hành cổ phiếu quỹ:

- Khi tái phát hành cổ phiếu quỹ với giá cao hơn thực tế mua lại, ghi:

Nợ TK 111, 112 (Tổng giá thanh toán tái phát hành cổ phiếu)

Có TK 419 – Cổ phiếu quỹ (Giá thực tế mua lại cổ phiếu)

Có TK 411 – Nguồn vốn kinh doanh (4112) (Số chênh lệch giữa giá tái phát hành cao hơn giá thực tế mua lại cổ phiếu)

- Khi phát hành cổ phiếu quỹ ra tt với giá thấp hơn giá thực tế mua vào cổ phiếu, ghi:

Nợ TK 111, 112 (Tổng giá thanh toán tái phát hành cổ phiếu)

Nợ TK 411 – Nguồn vốn kinh doanh (4112) (Số chênh lệch)

Có TK 419 – Cổ phiếu quỹ (giá mua lại cổ phiếu)

Khi huỷ bỏ số cổ phiếu quỹ, ghi:

Nợ TK 411 – Nguồn vốn kinh doanh (4111 – Mệnh giá của số cổ phiếu huỷ bỏ)

Nợ TK 411 – Nguồn vốn kinh doanh (4112) (Số chênh lệch)

Có TK 419 – Cổ phiếu quỹ (giá mua lại cổ phiếu)

Khi có quyết định của Hội đồng quản trị chia cổ tức bằng cổ phiếu quỹ:

- Trường hợp giá phát hành cổ phiếu tại ngày trả cổ tức bằng cổ phiếu cao hơn giá thực tế mua vào cổ phiếu, ghi:

Nợ TK 421 – Lợi nhuận chưa phân phối (Theo giá phát hành cổ phiếu) hoặc;

Nợ TK 338 – Phải trả, phải nộp khác (3388)

Có TK 419 – Cổ phiếu quỹ (Theo giá thực tế mua lại cổ phiếu)

Có TK 411 – Nguồn vốn kinh doanh (4112) (Số chênh lệch giữa giá thực tế mua lại cổ phiếu thấp hơn giá phát hành cổ phiếu tại ngày trả cổ tức bằng cổ phiếu)

- Trường hợp giá phát hành cổ phiếu tại ngày trả cổ tức bằng cổ phiếu thấp hơn giá thực tế mua vào cổ phiếu, ghi:

Nợ TK 421 – Lợi nhuận chưa phân phối (Theo giá phát hành cổ phiếu) hoặc;

Nợ TK 338 – Phải trả, phải nộp khác (3388)

Nợ TK 411 – Nguồn vốn kinh doanh (4112) (Số chênh lệch giữa giá thực tế mua vào cổ phiếu quỹ cao hơn giá phát hành cổ phiếu tại ngày trả cổ tức bằng cổ phiếu)

Có TK 419–Cổ phiếu quỹ (Theo giá thực tế mua cổ phiếu quỹ)

8.2.2.2. Kế toán các quỹ doanh nghiệp.

a. Nguồn hình thành và mục đích sử dụng các quỹ doanh nghiệp.

Các quỹ doanh nghiệp bao gồm quỹ đầu tư phát triển, quỹ dự phòng tài chính, các quỹ thuộc vốn chủ sở hữu, quỹ khen thưởng, quỹ phúc lợi. Các quỹ doanh nghiệp được hình thành bằng cách trích một tỷ lệ nhất định từ phần lợi nhuận sau thuế để lại doanh nghiệp theo quy định của chế độ tài chính và từ một số nguồn khác (viện trợ, tặng thưởng, cấp dưới nộp, cấp trên cấp bổ sung...). Các quỹ doanh nghiệp được sử dụng cho từng mục đích chi tiêu riêng.

Quỹ đầu tư phát triển: Quỹ này được dùng để bổ sung vốn điều lệ của Công ty; sử dụng cho các mục đích mở rộng, phát triển sản xuất kinh doanh, đầu tư theo chiều sâu, mua sắm, xây dựng tài sản cố định, cải tiến và đổi mới dây chuyền sản xuất, đổi mới công nghệ, mua cổ phiếu, góp cổ phần, nghiên cứu khoa học, trích nộp lên cấp trên để hình thành quỹ phát triển ...

Quỹ dự phòng tài chính được dùng để: Bù đắp những tổn thất, thiệt hại về tài sản, công nợ không đòi được xảy ra trong quá trình kinh doanh; Bù đắp khoản lỗ của Công ty theo quyết định của Hội đồng quản trị hoặc đại diện chủ sở hữu; Ngoài ra một phần sẽ trích nộp lên đơn vị cấp trên theo tỷ lệ quy định.

Các quỹ khác thuộc vốn chủ sở hữu 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).

Quỹ khen thưởng được dùng để: 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; Thưởng đột xuất cho những cá nhân, tập thể trong Công ty Nhà nước; 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.

Quỹ phúc lợi được dùng để: Đầu tư xây dựng hoặc sửa chữa các công trình phúc lợi của Công ty; Chi cho các hoạt động phúc lợi công cộng của tập thể công nhân viên Công ty, phúc lợi xã hội; 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; 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 khen thưởng, 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.

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. 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.

b. Kế toán quỹ đầu tư phát triển

Tài khoản sử dụng.

Để phản ánh số tiền hiện có và tình hình tăng giảm quỹ đầu tư phát triển kế toán sử dụng Tài khoản 414. Kết cấu và nội dung phản ánh của tài khoản 414 - Quỹ đầu tư phát triển

Bên Nợ:

- Chi tiêu quỹ đầu tư phát triển của doanh nghiệp.
- Cấp quỹ đầu tư phát triển cho đơn vị cấp dưới.

Bên Có:

- Quỹ đầu tư phát triển tăng do trích lập từ phần lợi nhuận sau thuế để lại cho doanh nghiệp
 - Quỹ đầu tư phát triển tăng do cấp dưới nộp lên, do cấp trên cấp xuống.
- Số dư bên Có :** Số quỹ đầu tư phát triển hiện có của doanh nghiệp.

Trình tự kế toán

- 5 Trong kỳ tạm trích lập quỹ đầu tư phát triển từ lợi nhuận sau thuế, kế toán ghi:
 Nợ TK 421 (4212) - Lãi chưa phân phối
 Có TK 414 - Quỹ đầu tư phát triển
- 6 Cuối năm xác định số quỹ đầu tư phát triển thực tế được trích lập thêm, kế toán ghi:
 Nợ TK 421 - Lãi chưa phân phối
 Có TK 414 - Quỹ đầu tư phát triển
- 7 Nhận quỹ đầu tư phát triển do cấp trên cấp hoặc cấp dưới nộp lên, kế toán ghi:
 Nợ TK 111, 112
 Có TK 414 - Quỹ đầu tư phát triển
- Khi chi dùng quỹ đầu tư phát triển để mua sắm, xây dựng TSCĐ đã hoàn thành và đã đưa vào sử dụng, đồng thời với việc ghi tăng giá trị TSCĐ, kế toán tiến hành kết chuyển nguồn vốn, ghi:
 Nợ TK 414 - Quỹ đầu tư phát triển
 Có TK 411 - Nguồn vốn kinh doanh
- 8 Dùng quỹ đầu tư phát triển bổ sung nguồn vốn đầu tư XD CB, ghi:
 Nợ TK 414 - Quỹ đầu tư phát triển
 Có TK 441 - Nguồn vốn đầu tư XD CB
- Bổ sung vốn kinh doanh từ quỹ đầu tư phát triển khi được phép của Hội đồng quản trị hoặc cấp có thẩm quyền, ghi:
 Nợ TK 414 - Quỹ đầu tư phát triển
 Có TK 411 - Nguồn vốn kinh doanh
- Cấp quỹ đầu tư phát triển cho đơn vị cấp dưới; Nộp quỹ đầu tư phát triển cho cấp trên, ghi:
 Nợ TK 414 - Quỹ đầu tư phát triển
 Có TK 112 - Tiền gửi ngân hàng
 Có TK 111 - Tiền mặt

C. Kế toán quỹ dự phòng tài chính

Tài khoản sử dụng

Để phản ánh số tiền hiện có và tình hình tăng giảm quỹ dự phòng tài chính kế toán sử dụng tài khoản 415- Quỹ dự phòng tài chính.

Kết cấu và nội dung phản ánh của tài khoản 415 như sau:

Bên Nợ:

- Chi tiêu quỹ dự phòng tài chính.
- Cấp quỹ dự phòng tài chính cho cấp dưới, hoặc nộp lên đơn vị cấp trên

Bên Có:

- Quỹ dự phòng tài chính tăng do trích lập từ phần lợi nhuận sau thuế để lại cho doanh nghiệp
- Quỹ dự phòng tài chính tăng do cấp dưới nộp lên, do cấp trên cấp xuống.

Số dư bên Có:

- Số quỹ đầu tư phát triển hiện có của doanh nghiệp

Trình tự kế toán

- 9 Khi tạm trích lập quỹ dự phòng tài chính từ lợi nhuận sau thuế để lại cho doanh nghiệp kế toán ghi:
 Nợ TK 421 (4212) - Lãi chưa phân phối
 Có TK 415 - Quỹ dự phòng tài chính
- 10 Cuối năm trước khi lập báo cáo tài chính, xác định số quỹ dự phòng tài chính được trích lập thêm, kế toán ghi:
 Nợ TK 421 - Lãi chưa phân phối

- Có TK 415 - Quỹ dự phòng tài chính
- 11 Khi nhận quỹ dự phòng tài chính do cấp trên cấp hoặc cấp dưới nộp lên, kế toán ghi:
 Nợ TK 111 - Tiền mặt
 Nợ TK 112 - Tiền gửi ngân hàng
 Có TK 415 - Quỹ dự phòng tài chính
- 12 Các khoản được bồi thường do các đơn vị, các cá nhân gây thiệt hại được phép ghi tăng quỹ dự phòng tài chính, kế toán ghi:
 Nợ TK 111, 112
 Nợ TK 151 - Hàng mua đang đi trên đường
 Nợ TK 156 - Hàng hoá
 Có TK 415 - Quỹ dự phòng tài chính
- 13 Giá trị tài sản thiệt hại được bù đắp từ Quỹ dự phòng tài chính, kế toán ghi :
 Nợ TK 415 - Quỹ dự phòng tài chính
 Có TK 111 - Tiền mặt
 Có TK 112 - Tiền gửi Ngân hàng
 Có TK 151 - Hàng mua đang đi trên đường
 Có TK 156 - Hàng hoá
- 14 Các khoản thiệt hại doanh nghiệp phải bồi thường cho các đơn vị, các cá nhân, kế toán ghi :
 Nợ TK 415 - Quỹ dự phòng tài chính
 Có TK 111 - Tiền mặt
 Có TK 112 - Tiền gửi Ngân hàng
 Có TK 151 - Hàng mua đang đi trên đường
 Có TK 156 - Hàng hoá
- 15 Số lỗ trong kỳ được bù đắp bằng Quỹ dự phòng tài chính, kế toán ghi:
 Nợ TK 415 - Quỹ dự phòng tài chính
 Có TK 421(4212) - Lãi chưa phân phối
- 16 Chia quỹ dự phòng tài chính cho các cổ đông, các bên liên doanh, các thành viên ... khi doanh nghiệp giải thể, hoặc sử dụng không hết, kế toán ghi :
 Nợ TK 415 - Quỹ dự phòng tài chính
 Có TK 111 - Tiền mặt
 Có TK 112 - Tiền gửi Ngân hàng
- 17 Quỹ dự phòng tài chính bổ sung nguồn vốn KD theo quyết định của cấp có thẩm quyền, ghi:
 Nợ TK 415 - Quỹ dự phòng tài chính
 Có TK 411 - Nguồn vốn kinh doanh
- Cấp quỹ dự phòng tài chính cho đơn vị cấp dưới; Nộp quỹ đầu tư phát triển cho cấp trên, ghi:
 Nợ TK 415 - Quỹ dự phòng tài chính
 Có TK 112 - Tiền gửi ngân hàng
 Có TK 111 - Tiền mặt

d. Kế toán các quỹ khác thuộc vốn chủ sở hữu

Tài khoản sử dụng

Tài khoản 418 dùng để phản ánh số hiện có và tình hình tăng, giảm các quỹ khác thuộc nguồn vốn chủ sở hữu, như quỹ thưởng Ban điều hành Công ty....

Kết cấu và nội dung phản ánh của tài khoản 418 – Các quỹ khác thuộc vốn chủ sở hữu

Bên Nợ:

Tình hình chi tiêu, sử dụng các quỹ khác thuộc vốn chủ sở hữu của doanh nghiệp.

Bên Có:

Các quỹ khác thuộc vốn chủ sở hữu tăng do được trích lập từ lợi nhuận sau thuế.

Số dư bên Có:

Số quỹ khác thuộc vốn chủ sở hữu hiện có của doanh nghiệp

Trình tự kế toán

Trích lập quỹ khác thuộc vốn chủ sở hữu từ lợi nhuận sau thuế thu nhập doanh nghiệp, ghi:

Nợ TK 421 – Lợi nhuận chưa phân phối

Có TK 418 – Các quỹ khác thuộc vốn chủ sở hữu

Trường hợp đơn vị cấp dưới được đơn vị cấp trên cấp quỹ khác thuộc vốn chủ sở hữu, đơn vị cấp dưới ghi:

Nợ TK 111, 112, 136, ...

Có TK 418 – Các quỹ khác thuộc vốn chủ sở hữu

Trường hợp đơn vị cấp dưới nộp đơn vị cấp trên để hình thành quỹ khác thuộc vốn chủ sở hữu, ghi:

Nợ TK 418 – Các quỹ khác thuộc vốn chủ sở hữu

Có TK 111, 112, 136, ...

Trường hợp các đại diện chủ sở hữu doanh nghiệp quyết định thưởng cho Hội đồng quản trị, Ban Giám đốc từ quỹ thưởng Ban điều hành Công ty, ghi:

Nợ TK 418 – Các quỹ khác thuộc vốn chủ sở hữu

Có TK 111, 112

e. Kế toán quỹ khen thưởng, quỹ phúc lợi

Tài khoản sử dụng

Để phản ánh số hiện có và tình hình trích lập, sử dụng quỹ khen thưởng, quỹ phúc lợi kế toán sử dụng tài khoản 431.

Hạch toán tài khoản này cần tôn trọng một số quy định sau:

- Việc trích lập quỹ khen thưởng phúc lợi phải theo đúng quy định của chế độ tài chính hiện hành và phải hạch toán chi tiết theo từng loại quỹ.
 - Đối với TSCĐ đầu tư, mua sắm bằng quỹ phúc lợi dùng vào SXKD thì đồng thời việc ghi tăng giá trị TSCĐ, kế toán phải ghi tăng nguồn vốn kinh doanh và ghi giảm quỹ phúc lợi.
 - Đối với TSCĐ đầu tư, mua sắm bằng quỹ phúc lợi phục vụ nhu cầu văn hoá, phúc lợi thì đồng thời ghi tăng giá trị TSCĐ, ghi tăng quỹ phúc lợi hình thành TSCĐ và ghi giảm quỹ phúc lợi. Hàng tháng không trích khấu hao mà chỉ tính hao mòn TSCĐ vào cuối năm.
- Kết cấu và nội dung phản ánh của tài khoản 431- Quỹ khen thưởng, phúc lợi

Bên Nợ:

- Tình hình chi tiêu sử dụng quỹ khen thưởng, quỹ phúc lợi
- Giảm quỹ phúc lợi đã hình thành TSCĐ khi tính hao mòn TSCĐ hoặc do nhượng bán, thanh lý TSCĐ đầu tư mua sắm bằng quỹ phúc lợi khi hoàn thành dùng cho phục vụ nhu cầu văn hoá, phúc lợi.
- Cấp quỹ phúc lợi, khen thưởng cho cấp dưới hoặc nộp cấp trên

Bên Có:

- Trích lập quỹ khen thưởng, phúc lợi từ lợi nhuận sau thuế thu nhập doanh nghiệp
- Quỹ phúc lợi, khen thưởng được cấp trên cấp hoặc cấp dưới nộp lên
- Tăng quỹ phúc lợi đã hình thành TSCĐ khi đầu tư mua sắm TSCĐ bằng quỹ phúc lợi, khi hoàn thành phục vụ nhu cầu văn hoá phúc lợi.

Số dư bên Có: Số quỹ khen thưởng, phúc lợi hiện có của doanh nghiệp.

Tài khoản 431 - Quỹ khen thưởng, phúc lợi có 3 tài khoản cấp II:

- Tài khoản 4311- Quỹ khen thưởng
- Tài khoản 4312- Quỹ phúc lợi
- Tài khoản 4313- Quỹ phúc lợi đã hình thành TSCĐ

Kết cấu nội dung phản ánh của tài khoản 4313

Bên Nợ:

- Phản ánh quỹ phúc lợi đã hình thành TSCĐ giảm do.
- Tính hao mòn TSCĐ dùng vào hoạt động văn hoá, phúc lợi
- Nhượng bán, thanh lý TSCĐ dùng vào hoạt động văn hoá, phúc lợi.

Bên Có:

- Phản ánh quỹ phúc lợi đã hình thành TSCĐ tăng do đầu tư mua sắm TSCĐ bằng quỹ phúc lợi, khi hoàn thành dùng vào hoạt động phúc lợi.

Số dư bên Có:

- Quỹ phúc lợi đã hình thành TSCĐ hiện có cuối kỳ.

Trình tự kế toán

- 18 Trong năm tạm trích quỹ khen thưởng, phúc lợi ghi:
 Nợ TK 421 - Lãi chưa phân phối (4212)
 Có TK 431 - Quỹ khen thưởng, phúc lợi (4311, 4312)
- 19 Cuối năm trước khi lập báo cáo tài chính, xác định số quỹ dự phòng tài chính được trích lập thêm, kế toán ghi:
 Nợ TK 421(4211) - Lãi chưa phân phối
 Có TK 431 - Quỹ khen thưởng, phúc lợi (4311, 4312)
- 20 Dùng quỹ phúc lợi bổ sung nguồn vốn đầu tư XDCB, ghi:
 Nợ TK 431 - Quỹ khen thưởng, phúc lợi (4312)
 Có TK 441 - Nguồn vốn đầu tư XDCB
- 21 Nhận quỹ khen thưởng, phúc lợi do cấp trên cấp hoặc cấp dưới nộp lên
- Đơn vị nhận ghi:
 Nợ TK 111, 112, 136
 Có TK 431 - Quỹ khen thưởng, phúc lợi (4311, 4312)
 - Đơn vị nộp ghi:
 Nợ TK 431 - Quỹ khen thưởng, phúc lợi (4311, 4312)
 Có TK 111 - Tiền mặt
 Có TK 112 - Tiền gửi ngân hàng
 Có TK 336 - Phải trả nội bộ
- 22 Tính tiền thưởng cho công nhân viên và người lao động khác trong doanh nghiệp, ghi:
 Nợ TK 431 - Quỹ khen thưởng, phúc lợi (4311)
 Có TK 334 - Phải trả cho công nhân viên
- 23 Dùng quỹ phúc lợi để chi trợ cấp khó khăn, chi cho cán bộ công nhân viên nghỉ mát, chi cho phong trào văn hoá, văn nghệ quần chúng, ghi:
 Nợ TK 431 - Quỹ khen thưởng, phúc lợi (4312)
 Có TK 111, 112
- 24 Dùng quỹ phúc lợi ủng hộ các vùng thiên tai, các tổ chức từ thiện ... ghi:
 Nợ TK 431 - Quỹ khen thưởng, phúc lợi (4312)
 Có TK 111, 112
- Khi biểu tặng sản phẩm hàng hóa thuộc đối tượng tính thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ được trang trải bằng quỹ khen thưởng, phúc lợi, kế toán ghi:
 Nợ TK 431 - Quỹ khen thưởng, phúc lợi (4311, 4312)
 Có TK 512 – Doanh thu nội bộ
 Có 3331 – Thuế GTGT phải nộp
- 25 Khi đầu tư, mua sắm TSCĐ hoặc đầu tư XDCB bằng quỹ phúc lợi, TSCĐ đã hoàn thành và đưa vào sử dụng, kế toán ghi:
 Nợ TK 211 - TSCĐ hữu hình
 Nợ TK 213 - TSCĐ vô hình
 Có TK 111, 112
 Có TK 241 - Chi phí XDCB dở dang (2412)
- Nếu TSCĐ hoàn thành dùng vào hoạt động SXKD, kế toán kết chuyển nguồn vốn ghi:
 Nợ TK 431 - Quỹ khen thưởng, phúc lợi(4312)
 Có TK 411 - Nguồn vốn kinh doanh
 - Nếu TSCĐ hoàn thành đưa vào sử dụng, phục vụ cho nhu cầu văn hoá, phúc lợi, kế toán kết chuyển nguồn vốn ghi:
 Nợ TK 4312 - Quỹ phúc lợi
 Có TK 4313 - Quỹ phúc lợi đã hình thành TSCĐ

26 TSCĐ dùng vào hoạt động phúc lợi trong kỳ không trích khấu hao, vào ngày cuối cùng của niên độ kế toán, tính hao mòn TSCĐ đầu tư, mua sắm bằng quỹ phúc lợi, sử dụng phục vụ cho nhu cầu văn hoá, phúc lợi ghi:

Nợ TK 4313 - Quỹ phúc lợi đã hình thành TSCĐ

Có TK 214 - Hao mòn TSCĐ

27 Khi nhượng bán, thanh lý TSCĐ đầu tư bằng quỹ phúc lợi, dùng vào hoạt động phúc lợi, ghi:

Nợ TK 4313 - Quỹ phúc lợi hình thành TSCĐ (Giá trị còn lại)

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

Có TK 211 - TSCĐ hữu hình

- Số thu, các khoản chi và chênh lệch thu chi về nhượng bán, thanh lý TSCĐ đầu tư, mua sắm bằng quỹ phúc lợi dùng vào hoạt động phúc lợi được xử lý và hạch toán theo quyết định thanh lý và nhượng bán TSCĐ của cấp có thẩm quyền.

g. Kế toán nguồn vốn đầu tư xây dựng cơ bản.

Tài khoản sử dụng.

Để phản ánh số hiện có và tình hình trích lập, sử dụng nguồn vốn đầu tư xây dựng cơ bản của doanh nghiệp, kế toán sử dụng TK 441 - Nguồn vốn đầu tư xây dựng cơ bản.

Nội dung phản ánh của tài khoản 441 như sau:

Bên Nợ: Số vốn đầu tư xây dựng cơ bản giảm do:

- Xây dựng mới và mua sắm TSCĐ hoàn thành, bàn giao đưa vào sử dụng và đã quyết toán vốn đầu tư

- Nộp lại vốn đầu tư XD CB sử dụng không hết

Bên Có: Nguồn vốn đầu tư xây dựng cơ bản tăng do:

- Nhà đầu tư cấp hoặc góp vốn

- Nhận vốn ĐTXD CB từ viện trợ, tài trợ;

- Bổ sung từ quỹ đầu tư phát triển

Số dư bên Có: Nguồn vốn đầu tư xây dựng cơ bản hiện có của doanh nghiệp chưa sử dụng; hoặc đã sử dụng nhưng công tác xây dựng cơ bản chưa hoàn thành hoặc đã hoàn thành nhưng quyết toán chưa duyệt.

Trình tự kế toán

28 Khi nhận vốn đầu tư XD CB do ngân sách cấp, cấp trên cấp, do các nhà đầu tư góp vốn, các cổ đông góp vốn cổ phần, kế toán ghi:

Nợ TK 111 - Tiền mặt

Nợ TK 112 - Tiền gửi Ngân hàng

Nợ TK 151 - Hàng mua đang đi đường

Nợ TK 152 - Nguyên liệu, vật liệu

Nợ TK 153 - Công cụ, dụng cụ

Có TK 441 - Nguồn vốn đầu tư XD CB

29 - Nhận công trình XD CB dở dang từ các đơn vị khác đang thi công theo quyết định của cấp có thẩm quyền, kế toán ghi:

Nợ TK 241 - XD CB dở dang (2412)

Có TK 441 - Nguồn vốn đầu tư XD CB

30 - Bổ sung nguồn vốn đầu tư XD CB từ phần lợi nhuận sau thuế, kế toán ghi:

Nợ TK 421 - Lợi nhuận chưa phân phối

Có TK 441 - Nguồn vốn đầu tư XD CB

31 Bổ sung vốn đầu tư XD CB từ quỹ đầu tư phát triển, kế toán ghi :

Nợ TK 414 - Quỹ đầu tư phát triển

Có TK 441 - Nguồn vốn đầu tư XD CB

32 Kết chuyển giảm nguồn vốn XD CB khi đầu tư XD CB, mua sắm TSCĐ hoàn thành bàn giao:

Nợ TK 441 - Nguồn vốn đầu tư XD CB

Có TK 411 - Nguồn vốn kinh doanh.

33 Khi trả vốn đầu tư XD CB cho Ngân sách, cấp trên, các nhà đầu tư, kế toán ghi:

Nợ TK 441 - Nguồn vốn đầu tư XDCB
Có TK 111 - Tiền mặt
Có TK 112 - Tiền gửi Ngân hàng

8.2.2.3. Kế toán nguồn chủ sở hữu khác

8.2.2.3.1 Kế toán chênh lệch đánh giá lại tài sản.

a. Các trường hợp đánh giá lại tài sản trong doanh nghiệp .

Tài sản của doanh nghiệp theo quy định chỉ đánh giá lại trong các trường hợp sau:

- Kiểm kê, đánh giá lại theo quyết định của Nhà nước;
- Điều chỉnh lại giá để bảo đảm giá trị thực tế tài sản doanh nghiệp.
- Thực hiện cổ phần hoá doanh nghiệp, Sáp nhập, hợp nhất doanh nghiệp
- Các trường hợp khác theo quy định: Như chuyển đổi hình thức sở hữu doanh nghiệp...

Tài sản được đánh giá lại chủ yếu là TSCĐ, bất động sản đầu tư, một số ít trường hợp cần thiết có thể đánh giá lại tài sản ngắn hạn là vật tư, hàng hóa, thành phẩm, công cụ dụng cụ, ... Phần chênh lệch đánh giá lại là chênh lệch giữa giá trị ghi sổ của tài sản với bảng giá Nhà nước ban hành hoặc giá do Đại hội cổ đông, Hội đồng quản trị xác định.

b. Phương pháp kế toán chênh lệch đánh giá lại tài sản

* Tài khoản sử dụng

Để theo dõi khoản chênh lệch đánh giá lại tài sản và tình hình xử lý chênh lệch ở doanh nghiệp, kế toán sử dụng TK 412 - Chênh lệch đánh giá lại tài sản.

Tài khoản 412 có nội dung phản ánh như sau:

Bên Nợ:

- Số chênh lệch giảm do đánh giá lại tài sản.
- Xử lý số chênh lệch tăng do đánh giá lại tài sản.

Bên Có:

- Số chênh lệch tăng do đánh giá lại tài sản.
- Xử lý số chênh lệch giảm do đánh giá lại tài sản.

Số dư bên Nợ: Phản ánh số chênh lệch giảm do đánh giá lại tài sản chưa được xử lý

Số dư bên Có: Phản ánh số chênh lệch tăng do đánh giá lại tài sản chưa được xử lý

* Trình tự kế toán.

34 Căn cứ vào kết quả đánh giá lại TSCĐ, bất động sản đầu tư, vật tư, hàng hóa, thành phẩm, công cụ dụng cụ, ... , khi có quyết định của Nhà nước hoặc định giá khi tiến hành cổ phần hóa doanh nghiệp Nhà nước:

- Nếu giá trị đánh giá lại lớn hơn giá trị đã ghi sổ kế toán thì số chênh lệch tăng kế toán ghi:
+ Đối với vật tư hàng hóa:
 Nợ TK 152 - Nguyên liệu, vật liệu
 Nợ TK 153 - Công cụ, dụng cụ
 Nợ TK 155 - Thành phẩm
 Nợ TK 156 - Hàng hoá
 Có TK 412 - Chênh lệch đánh giá lại tài sản
+ Đối với TSCĐ và bất động sản đầu tư phần nguyên giá, giá trị còn lại, giá trị hao mòn điều chỉnh tăng, kế toán ghi :
 Nợ TK 211 - TSCĐ hữu hình
 Nợ TK 213 - TSCĐ vô hình
 Nợ TK 217 - Bất động sản đầu tư
 Có TK 214 - Hao mòn TSCĐ
 Có TK 412 - Chênh lệch đánh giá lại tài sản
- Nếu giá trị đánh giá lại nhỏ hơn giá trị đã ghi sổ kế toán thì số chênh lệch tăng kế toán ghi:
+ Đối với vật tư hàng hóa:

Nợ TK 412 - Chênh lệch đánh giá lại tài sản

Có TK 152 - Nguyên liệu, vật liệu

Có TK 153 - Công cụ, dụng cụ

Có TK 155 - Thành phẩm

Có TK 156 - Hàng hoá

+ Đối với TSCĐ và bất động sản đầu tư phần nguyên giá, giá trị còn lại, giá trị hao mòn điều chỉnh giảm, kế toán ghi:

Nợ TK 412 - Chênh lệch đánh giá lại tài sản

Nợ TK 214 - Hao mòn TSCĐ

Có TK 211 - TSCĐ hữu hình

Có TK 213 - TSCĐ vô hình

Có TK 217 - Bất động sản đầu tư

35 Cuối năm tài chính xử lý chênh lệch đánh giá lại tài sản theo quyết định của cấp có thẩm quyền, kế toán ghi:

- Số chênh lệch tăng lớn hơn số chênh lệch giảm quyết định bổ sung vốn kinh doanh:

Nợ TK 412 - Chênh lệch đánh giá lại tài sản

Có TK 411 - Nguồn vốn kinh doanh

- Số chênh lệch giảm lớn hơn số chênh lệch tăng quyết định ghi giảm vốn kinh doanh:

Nợ TK 411 - Nguồn vốn kinh doanh

Có TK 412 - Chênh lệch đánh giá lại tài sản

8.2.2.3.2. Kế toán chênh lệch tỷ giá hối đoái

a. Nguyên tắc xử lý chênh lệch tỷ giá hối đoái.

Chênh lệch tỷ giá hối đoái là chênh lệch phát sinh từ việc trao đổi thực tế hoặc quy đổi cùng một số lượng ngoại tệ sang đơn vị tiền tệ kế toán theo tỷ giá hối đoái khác nhau.

Trong doanh nghiệp chênh lệch tỷ giá hối đoái chủ yếu phát sinh trong các trường hợp:

- **Chênh lệch tỷ giá hối đoái phát sinh do mua bán trao đổi, thanh toán các nghiệp vụ kinh tế phát sinh bằng ngoại tệ trong kỳ.**

- **Chênh lệch tỷ giá hối đoái phát sinh do đánh giá lại các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ ở thời điểm cuối năm tài chính**

Đối với các doanh nghiệp sử dụng công cụ tài chính để dự phòng rủi ro hối đoái thì các khoản vay, nợ phải trả có gốc ngoại tệ cuối năm tài chính không đánh giá lại.

- **Xử lý chênh lệch tỷ giá hối đoái phát sinh trong kỳ và chênh lệch đánh giá lại cuối kỳ liên quan đến hoạt động sản xuất, kinh doanh:**

Toàn bộ chênh lệch tỷ giá hối đoái phát sinh trong kỳ và chênh lệch tỷ giá hối đoái đánh giá lại các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ cuối năm tài chính hoặc ngày kết thúc năm tài chính khác với năm dương lịch (đã được chấp thuận) của các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ được ghi nhận ngay vào chi phí tài chính, hoặc doanh thu hoạt động tài chính trên Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh của năm tài chính.

Đối với doanh nghiệp vừa có hoạt động kinh doanh, vừa có hoạt động đầu tư XDCB, nếu phát sinh chênh lệch tỷ giá hối đoái trong kỳ và chênh lệch đánh giá lại cuối kỳ liên quan đến hoạt động đầu tư XDCB thì cũng xử lý các chênh lệch tỷ giá hối đoái này vào chi phí tài chính, hoặc doanh thu hoạt động tài chính trên Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh của năm tài chính.

Doanh nghiệp không được chia lợi nhuận hoặc trả cổ tức trên lãi chênh lệch tỷ giá hối đoái đánh giá lại cuối năm tài chính của các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ.

- **Xử lý chênh lệch tỷ giá hối đoái phát sinh trong kỳ và chênh lệch do đánh giá lại cuối kỳ liên quan đến hoạt động đầu tư xây dựng (giai đoạn trước hoạt động) như sau:**

Trong giai đoạn đầu tư xây dựng, khoản chênh lệch tỷ giá hối đoái đã thực hiện và chênh lệch tỷ giá đánh giá lại cuối năm tài chính của các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ phản ánh lũy kế trên Bảng cân đối kế toán (Chỉ tiêu Chênh lệch tỷ giá hối đoái).

Khi kết thúc quá trình đầu tư xây dựng, chênh lệch tỷ giá hối đoái thực tế phát sinh trong giai đoạn đầu tư xây dựng (lỗ hoặc lãi tỷ giá hối đoái) không tính vào trị giá TSCĐ mà kết chuyển toàn bộ vào chi phí tài chính, hoặc doanh thu hoạt động tài chính của năm tài chính có TSCĐ và các tài sản đầu tư hoàn thành đưa vào hoạt động hoặc phân bổ tối đa là 5 năm (kể từ khi công trình đưa vào hoạt động).

Chênh lệch tỷ giá hối đoái đánh giá lại của các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ cuối năm tài chính và ở thời điểm quyết toán, bàn giao đưa TSCĐ vào sử dụng (lỗ hoặc lãi tỷ giá hối đoái) không tính vào trị giá TSCĐ hoàn thành đầu tư mà phân bổ vào chi phí tài chính, hoặc doanh thu hoạt động tài chính của các kỳ kinh doanh tiếp theo với thời gian tối đa là 5 năm (kể từ khi công trình đưa vào hoạt động).

b. Phương pháp kế toán chênh lệch tỷ giá hối đoái

*** Tài khoản sử dụng:**

TK 413 "Chênh lệch tỷ giá hối đoái": Tài khoản dùng để phản ánh số chênh lệch tỷ giá hối đoái phát sinh trong hoạt động đầu tư XDCB (giai đoạn trước hoạt động); chênh lệch tỷ giá hối đoái do đánh giá lại các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ cuối năm tài chính; và tình hình xử lý số khoản chênh lệch tỷ giá hối đoái. Hạch toán Tài khoản 413 - Chênh lệch tỷ giá hối đoái cần tôn trọng các quy định:

36 Doanh nghiệp chỉ phản ánh các khoản chênh lệch tỷ giá hối đoái vào TK 413 - Chênh lệch tỷ giá hối đoái, trong các trường hợp:

- Chênh lệch tỷ giá hối đoái đã thực hiện và chênh lệch tỷ giá hối đoái do đánh giá lại của các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ cuối năm tài chính của hoạt động đầu tư XDCB trong giai đoạn trước hoạt động của doanh nghiệp mới thành lập (khi chưa hoàn thành đầu tư);
- Khoản chênh lệch tỷ giá hối đoái do đánh giá lại của các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ cuối năm tài chính của hoạt động kinh doanh, kể cả hoạt động đầu tư XDCB (doanh nghiệp kinh doanh vừa có hoạt động đầu tư XDCB);
- Cuối năm tài chính, kế toán đánh giá lại số dư các Tài khoản "Tiền mặt", "Tiền gửi Ngân hàng", "Tiền đang chuyển", các khoản tương đương tiền, các khoản nợ phải thu, các khoản nợ phải trả có gốc ngoại tệ theo tỷ giá giao dịch bình quân trên thị trường ngoại tệ liên ngân hàng do Ngân hàng Nhà nước Việt Nam công bố tại thời điểm lập bảng CĐKT cuối năm tài chính. Khoản chênh lệch tỷ giá do đánh giá lại số dư ngoại tệ của các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ được hạch toán vào Tài khoản 413 "Chênh lệch tỷ giá hối đoái"; sau khi bù trừ giữa chênh lệch tỷ giá hối đoái tăng, hoặc giảm do đánh giá lại phải kết chuyển ngay vào chi phí tài chính hoặc doanh thu hoạt động tài chính.

37 Khoản chênh lệch tỷ giá hối đoái đã thực hiện và chênh lệch tỷ giá hối đoái đánh giá lại cuối năm tài chính đối với các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ của hoạt động đầu tư XDCB (giai đoạn trước hoạt động) được phản ánh lũy kế trên Bảng cân đối kế toán {khoản mục Chênh lệch tỷ giá (TK 413)}. Khi kết thúc quá trình đầu tư xây dựng, khoản chênh lệch hối đoái này được tính ngay, hoặc phân bổ tối đa là 5 năm vào doanh thu hoạt động tài chính, hoặc chi phí tài chính kể từ khi công trình hoàn thành đưa vào hoạt động.

38 Đối với doanh nghiệp không chuyên kinh doanh mua, bán ngoại tệ, thì các nghiệp vụ kinh tế mua, bán ngoại tệ phát sinh được quy đổi ra Đồng Việt Nam theo tỷ giá mua, bán thực tế phát sinh. Chênh lệch giữa tỷ giá thực tế mua vào và tỷ giá thực tế bán ra của ngoại tệ được hạch toán vào Tài khoản 515 "Doanh thu hoạt động tài chính", hoặc vào Tài khoản 635 "Chi phí tài chính".

Kết cấu và nội dung phản ánh của Tài khoản 413 - Chênh lệch tỷ giá hối đoái

Bên Nợ:

- Chênh lệch tỷ giá hối đoái do đánh giá lại các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ (lỗi tỷ giá) cuối năm tài chính của hoạt động kinh doanh, kể cả hoạt động đầu tư XDCB (doanh nghiệp sản xuất, kinh doanh có cả hoạt động đầu tư XDCB);
- Chênh lệch tỷ giá hối đoái phát sinh và đánh giá lại các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ (lỗi tỷ giá) của hoạt động đầu tư XDCB (giai đoạn trước hoạt động);
- Chênh lệch tỷ giá hối đoái khi chuyển đổi báo cáo tài chính của cơ sở ở nước ngoài (lỗi tỷ giá);
- Kết chuyển chênh lệch tỷ giá hối đoái do đánh giá lại khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ cuối năm tài chính (lãi tỷ giá) của hoạt động kinh doanh vào doanh thu hoạt động tài chính;
- Kết chuyển chênh lệch tỷ giá hối đoái phát sinh và đánh giá lại các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ (lãi tỷ giá) của hoạt động đầu tư XDCB (khi kết thúc giai đoạn đầu tư XDCB) vào doanh thu hoạt động tài chính, hoặc phân bổ dần;
- Kết chuyển chênh lệch tỷ giá hối đoái khi chuyển đổi báo cáo tài chính của cơ sở ở nước ngoài (lãi tỷ giá) vào doanh thu hoạt động tài chính khi thanh lý khoản đầu tư thuần đó ở cơ sở nước ngoài.

Bên Có:

- Chênh lệch tỷ giá hối đoái do đánh giá lại các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ (lãi tỷ giá) cuối năm tài chính của hoạt động kinh doanh, kể cả hoạt động đầu tư XDCB (doanh nghiệp sản xuất, kinh doanh có cả hoạt động đầu tư XDCB);
- Chênh lệch tỷ giá hối đoái phát sinh, hoặc đánh giá lại các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ (lãi tỷ giá) của hoạt động đầu tư XDCB (giai đoạn trước hoạt động);
- Chênh lệch tỷ giá hối đoái khi chuyển đổi báo cáo tài chính của cơ sở ở nước ngoài (lãi tỷ giá);
- Kết chuyển chênh lệch tỷ giá hối đoái do đánh giá lại các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ (lỗi tỷ giá) cuối năm tài chính của hoạt động kinh doanh vào chi phí tài chính;
- Kết chuyển chênh lệch tỷ giá hối đoái phát sinh, hoặc đánh giá lại các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ (lỗi tỷ giá) của hoạt động đầu tư XDCB (khi hoàn thành đầu tư giai đoạn trước hoạt động) vào chi phí hoạt động tài chính hoặc phân bổ dần;
- Kết chuyển chênh lệch tỷ giá hối đoái khi chuyển đổi báo cáo tài chính của cơ sở ở nước ngoài (lỗi tỷ giá) vào chi phí tài chính khi thanh lý khoản đầu tư thuần đó ở cơ sở nước ngoài.

Tài khoản 413 “Chênh lệch tỷ giá hối đoái” có thể có số dư bên Nợ hoặc số dư bên Có.

Số dư bên Nợ:

- Số chênh lệch tỷ giá hối đoái phát sinh, hoặc đánh giá lại các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ (lỗi tỷ giá) của hoạt động đầu tư XDCB (giai đoạn trước hoạt động, chưa hoàn thành đầu tư) ở thời điểm lập Bảng CĐKT cuối năm tài chính;

Số dư bên Có:

- Số chênh lệch tỷ giá hối đoái phát sinh và đánh giá lại các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ (lãi tỷ giá) của hoạt động đầu tư XDCB (giai đoạn trước hoạt động, chưa hoàn thành đầu tư) ở thời điểm lập Bảng CĐKT cuối năm tài chính;

Tài khoản 413 - Chênh lệch tỷ giá hối đoái, có 2 tài khoản cấp hai:

Tài khoản 4131 - Chênh lệch tỷ giá hối đoái đánh giá lại cuối năm tài chính: Phản ánh khoản chênh lệch tỷ giá hối đoái do đánh giá lại các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ (lãi, lỗi tỷ giá) cuối năm tài chính của hoạt động kinh doanh, kể cả hoạt động đầu tư XDCB (doanh nghiệp kinh doanh có hoạt động đầu tư XDCB).

Tài khoản 4132 - Chênh lệch tỷ giá hối đoái trong giai đoạn đầu tư XDCCB: Phản ánh khoản chênh lệch tỷ giá hối đoái phát sinh, và chênh lệch tỷ giá do đánh giá lại các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ của hoạt động đầu tư XDCCB (giai đoạn trước hoạt động, chưa hoàn thành đầu tư).

***. Trình tự kế toán**

1. Kế toán chênh lệch tỷ giá hối đoái phát sinh trong kỳ

Kế toán chênh lệch tỷ giá hối đoái phát sinh trong kỳ của hoạt động kinh doanh, kể cả hoạt động đầu tư XDCCB của doanh nghiệp đang sản xuất, kinh doanh

39 Khi mua hàng hoá, dịch vụ thanh toán bằng ngoại tệ:

- Nếu phát sinh lỗ tỷ giá hối đoái trong giao dịch mua ngoài vật tư, hàng hoá, TSCĐ, dịch vụ:

Nợ TK 151,152,156,157,211,213,241,641,642, 133,...(Tỷ giá ngày giao dịch)

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

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

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

Nợ TK 151,152,156,157,211,213,241,641,642, 133,...(Tỷ giá ngày giao dịch)

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

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

40 Khi nhận hàng hoá, dịch vụ của nhà cung cấp, hoặc khi vay ngắn hạn, vay dài hạn, nợ dài hạn, hoặc nhận nợ nội bộ... bằng ngoại tệ, căn cứ tỷ giá hối đoái thực tế ngày giao dịch, ghi:

Nợ TK 151, 156, 641, 642... (Theo tỷ giá hối đoái ngày giao dịch)

Có TK 331, 311, 341, 342, 336,.. (Theo tỷ giá hối đoái ngày giao dịch).

41 Khi thanh toán nợ phải trả (Phải trả người bán, nợ vay ngắn hạn, vay dài hạn, nợ dài hạn,...):

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

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

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

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

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

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

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

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

42 Khi phát sinh doanh thu, thu nhập khác bằng ngoại tệ kế toán, ghi:

Nợ TK 111(1112), 112(1122), 131,... (Tỷ giá hối đoái BQLNH)

Có TK 511, 711 (Tỷ giá hối đoái giao dịch thực tế hoặc BQLNH).

43 Khi phát sinh các khoản nợ phải thu bằng ngoại tệ, ghi:

Nợ các TK 136, 138 (tỷ giá hối đoái ngày giao dịch)

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

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

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

44 Khi thu được tiền nợ phải thu bằng ngoại tệ (Phải thu khách hàng, phải thu nội bộ...):

- Nếu phát sinh lỗ chênh lệch tỷ giá trong giao dịch thanh toán nợ phải thu, ghi:

NợTK 111 (1112), 112 (1122) (Tỷ giá hối đoái ngày giao dịch)

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

Có TK 131, 136, 138 (Tỷ giá hối đoái ghi sổ kế toán).

- Nếu phát sinh lãi chênh lệch tỷ giá hối đoái khi thanh toán nợ phải thu bằng ngoại tệ, ghi:
Nợ TK 111 (1112), 112 (1122) (Tỷ giá hối đoái ngày giao dịch)
Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính (Lãi tỷ giá hối đoái)
Có K 131, 136, 138... (Tỷ giá hối đoái ghi sổ kế toán).

Kế toán chênh lệch tỷ giá phát sinh trong kỳ của hoạt động ĐTXDCB (giai đoạn trước hoạt động)

45 Khi mua TSCĐ, thiết bị, khối lượng xây dựng, lắp đặt do người bán, bên nhận thầu bàn giao:

- Nếu phát sinh lỗ chênh lệch tỷ giá trong giao dịch bằng ngoại tệ thanh toán, ghi:
Nợ TK 151, 152, 211, 213, 241,...(Tỷ giá hối đoái ngày giao dịch)
Nợ TK 413 - Chênh lệch tỷ giá hối đoái(4132) (Lỗ tỷ giá hối đoái)
Có TK 111 (1112), 112 (1122)(Tỷ giá hối đoái ghi sổ kế toán).
- Nếu phát sinh lãi chênh lệch tỷ giá hối đoái trong giao dịch bằng ngoại tệ thanh toán, ghi:
Nợ TK 151, 152, 211, 213, 241,...(Tỷ giá hối đoái ngày giao dịch)
Có TK 111 (1112), 112 (1122)(Tỷ giá hối đoái ghi sổ kế toán)
Có TK 413 - Chênh lệch tỷ giá hối đoái (4132) (Lãi tỷ giá).

46 Khi thanh toán nợ phải trả bằng ngoại tệ (nợ phải trả người bán, nợ vay dài hạn, ngắn hạn,...):

- Nếu phát sinh lỗ chênh lệch tỷ giá hối đoái trong giao dịch thanh toán nợ phải trả, ghi:
Nợ TK 311, 315, 331, 336, 341, 342,... (Tỷ giá hối đoái ghi sổ kế toán)
Nợ TK 413 - Chênh lệch tỷ giá hối đoái (4132) (Lỗ tỷ giá)
Có TK 111 (1112), 112 (1122) (Tỷ giá hối đoái ghi sổ kế toán).
- Nếu phát sinh lãi chênh lệch tỷ giá hối đoái trong giao dịch thanh toán nợ phải trả, ghi:
Nợ TK 311, 315, 331, 336, 341, 342,...(Tỷ giá hối đoái ghi sổ kế toán)
Có TK 111 (1112), 112 (1122) (Tỷ giá hối đoái ghi sổ kế toán)
Có TK 413 - Chênh lệch tỷ giá hối đoái (4132) (Lãi tỷ giá hối đoái).

47 Hàng năm, chênh lệch tỷ giá đã thực hiện phát sinh trong giai đoạn đầu tư xây dựng (giai đoạn trước hoạt động) được phản ánh lũy kế trên TK 4132 cho đến khi hoàn thành đầu tư XDCB.

48 Kết thúc giai đoạn đầu tư xây dựng (giai đoạn trước hoạt động), kết chuyển chênh lệch tỷ giá hối đoái đã thực hiện (theo số thuận sau khi bù trừ số dư bên Nợ và bên Có Tài khoản 4132) tính ngay vào chi phí tài chính, hoặc doanh thu hoạt động tài chính, hoặc kết chuyển sang TK 242 - Chi phí trả trước dài hạn (nếu lỗ tỷ giá); hoặc TK 3387 - Doanh thu chưa thực hiện (nếu lãi tỷ giá) để phân bổ trong thời gian tối đa là 5 năm, ghi:

Nợ TK 413 - Chênh lệch tỷ giá hối đoái (4132)

Có TK 3387 - Doanh thu chưa thực hiện (Lãi tỷ giá hối đoái).

Hoặc

Nợ TK 242 - Chi phí trả trước dài hạn (Lỗ tỷ giá hối đoái)

Có TK 413 - Chênh lệch tỷ giá hối đoái (4132).

49 Xử lý chênh lệch tỷ giá hối đoái (Lỗ hoặc lãi) đã thực hiện trong giai đoạn đầu tư được lũy kế trong giai đoạn đầu tư đến thời điểm quyết toán bàn giao đưa công trình vào hoạt động sẽ kết chuyển ngay toàn bộ, hoặc phân bổ trong thời gian đối đa là 5 năm (phản ánh trên TK 242, hoặc TK 3387) vào chi phí tài chính, hoặc doanh thu hoạt động tài chính.

- Phân bổ chênh lệch lỗ tỷ giá hối đoái đã thực hiện phát sinh trong giai đoạn đầu tư xây dựng vào chi phí tài chính của năm tài chính khi kết thúc giai đoạn đầu tư, xây dựng đưa TSCĐ vào sử dụng, ghi:

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

Có TK 242 - Chi phí trả trước dài hạn.

- Phân bổ chênh lệch lãi tỷ giá ngoại tệ đã thực hiện phát sinh trong giai đoạn đầu tư xây dựng vào doanh thu hoạt động tài chính của năm tài chính khi kết thúc giai đoạn đầu tư, xây dựng đưa TSCĐ vào sử dụng, ghi:

Nợ TK 3387 - Doanh thu chưa thực hiện

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

2. Kế toán chênh lệch tỷ giá hối đoái đánh giá lại cuối năm

Kế toán chênh lệch tỷ giá hối đoái đánh giá lại cuối năm

Thời điểm cuối năm tài chính, doanh nghiệp phải đánh giá lại các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ (đơn vị tiền tệ khác với đơn vị tiền tệ chính thức sử dụng trong kế toán) theo tỷ giá hối đoái ở thời điểm cuối năm tài chính theo tỷ giá hối đoái bình quân liên ngân hàng do Ngân hàng Nhà nước công bố tại thời điểm cuối năm tài chính, có thể phát sinh chênh lệch tỷ giá hối đoái (lãi hoặc lỗ). Doanh nghiệp phải chi tiết khoản chênh lệch tỷ giá hối đoái phát sinh do đánh giá lại các khoản mục tiền tệ của hoạt động ĐTXDCB (giai đoạn trước hoạt động) và của hoạt động SXKD

- Nếu phát sinh lãi tỷ giá hối đoái, ghi:

Nợ các TK 111 (1112), 112 (1122), 131, 136, 138, 311, 315, 331, 341, 342,...

Có TK 413 - Chênh lệch tỷ giá hối đoái (4131, 4132).

- Nếu phát sinh lỗ tỷ giá hối đoái, ghi:

Nợ TK 413 - Chênh lệch tỷ giá hối đoái (4131, 4132)

Có các TK 111(1112), 112(1122), 131, 136, 138, 311, 315, 331, 341, 342,...

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

50 Xử lý chênh lệch tỷ giá hối đoái đánh giá lại cuối năm của các khoản mục tiền tệ của hoạt động sản xuất, kinh doanh, kể cả hoạt động đầu tư xây dựng (của doanh nghiệp đang sản xuất, kinh doanh). Kết chuyển toàn bộ khoản chênh lệch tỷ giá hối đoái đánh giá lại cuối năm tài chính của hoạt động kinh doanh (theo số thuận sau khi bù trừ số dư bên Nợ và bên Có của TK 4132) vào chi phí tài chính (nếu lỗ tỷ giá hối đoái), hoặc doanh thu hoạt động tài chính (nếu lãi tỷ giá hối đoái) để xác định kết quả hoạt động kinh doanh:

- Kết chuyển lãi chênh lệch tỷ giá hối đoái đánh giá lại cuối năm tài chính vào doanh thu hoạt động tài chính, ghi:

Nợ TK 413 - Chênh lệch tỷ giá hối đoái (4131)

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

- Kết chuyển lỗ chênh lệch tỷ giá hối đoái đánh giá lại cuối năm tài chính vào chi phí tài chính

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

Có TK 413 - Chênh lệch tỷ giá hối đoái (4131).

51 Xử lý chênh lệch tỷ giá hối đoái đánh giá lại cuối năm của các khoản mục tiền tệ của hoạt động đầu tư xây dựng cơ bản:

- Ở giai đoạn đang đầu tư xây dựng, doanh nghiệp chưa đi vào hoạt động thì chênh lệch tỷ giá hối đoái đánh giá lại cuối năm được phản ánh lũy kế trên TK 413 - Chênh lệch tỷ giá hối đoái, số dư Nợ, hoặc Có phản ánh trên Bảng Cân đối kế toán.
- Khi kết thúc giai đoạn đầu tư, xây dựng chuyển sang hoạt động sản xuất, kinh doanh số dư Nợ, hoặc số dư Có TK 413 - Chênh lệch tỷ giá hối đoái phản ánh chênh lệch tỷ giá hối

đoái đánh giá lại các khoản mục tiền tệ cuối mỗi năm tài chính (không bao gồm khoản đánh giá lại các khoản mục tiền tệ liên quan đến hoạt động đầu tư xây dựng ở thời điểm bàn giao tài sản để đưa vào sử dụng) sẽ được xử lý như sau:

- Kết chuyển số dư Nợ TK 413 - Chênh lệch tỷ giá hối đoái (4132) về TK 242 - Chi phí trả trước dài hạn để phân bổ dần số lỗ tỷ giá hối đoái của giai đoạn đầu tư xây dựng trong các năm tài chính tiếp theo trong thời gian tối đa 5 năm (kể từ khi kết thúc giai đoạn đầu tư) vào chi phí tài chính, ghi:

Nợ TK 242 - Chi phí trả trước dài hạn

Có TK 413 - Chênh lệch tỷ giá hối đoái (4132).

- Phân bổ dần số lãi tỷ giá hối đoái của giai đoạn đầu tư xây dựng trong các năm tài chính tiếp theo trong thời gian tối đa 5 năm (kể từ khi kết thúc giai đoạn đầu tư) vào doanh thu hoạt động tài chính, ghi:

Nợ TK 413 - Chênh lệch tỷ giá hối đoái (4132)

Có TK 3387 - Doanh thu chưa thực hiện.

8.2.2.3.3. Kế toán nguồn kinh phí sự nghiệp.

a. Nội dung - Tài khoản hạch toán:

Trong quá trình hoạt động sản xuất, kinh doanh, doanh nghiệp có thể được Nhà nước, chính phủ, cấp trên cấp kinh phí, hoặc các tổ chức cá nhân trong và ngoài nước viện trợ, tài trợ để thực hiện các chương trình dự án nhằm thực hiện các nhiệm vụ kinh tế chính trị xã hội không vì mục đích lợi nhuận.

Bên cạnh nguồn kinh phí do Nhà nước cấp, kinh phí sự nghiệp còn có thể được hình thành từ các khoản thu sự nghiệp phát sinh tại đơn vị như lệ phí, hội phí, học phí...

Kế toán nguồn kinh phí sự nghiệp được hạch toán theo từng nguồn hình thành và phải sử dụng đúng mục đích, nội dung hoạt động. Cuối năm tài chính phải quyết toán nguồn kinh phí sự nghiệp. Số kinh phí chưa sử dụng hết phải quyết toán và xử lý theo quyết định của cấp có thẩm quyền.

Để phản ánh tình hình tiếp nhận, sử dụng và quyết toán số kinh phí sự nghiệp kế toán sử dụng TK 461 “Nguồn kinh phí sự nghiệp”.

Kết cấu và nội dung phản ánh của TK 461 như sau:

Bên Nợ:

- Số chi tiêu bằng nguồn kinh phí sự nghiệp đã được quyết toán.
- Số kinh phí sử dụng không hết hoàn lại

Bên Có:

- Số kinh phí sự nghiệp, kinh phí dự án thực nhận của ngân sách, của cấp trên hoặc hình thành từ các nguồn khác.
- Các khoản thu sự nghiệp phát sinh tại đơn vị được bổ sung bằng nguồn kinh phí sự nghiệp

Số dư bên Nợ:

- Nguồn kinh phí sự nghiệp hiện còn chưa sử dụng hoặc đã sử dụng nhưng chưa quyết toán.

TK 461 được chi tiết làm 2 tài khoản cấp II:

- TK 4611 - Nguồn kinh phí sự nghiệp năm trước
- TK 4612 - Nguồn kinh phí sự nghiệp năm nay.

c. Trình tự kế toán:

- Khi nhận được kinh phí sự nghiệp bằng lệnh chi tiền, kế toán ghi :

Nợ TK 111 - Tiền mặt

Nợ TK 112 - Tiền gửi Ngân hàng

Có TK 461 - Nguồn kinh phí sự nghiệp (4612).

- Khi cơ quan có thẩm quyền giao dự toán chi hoạt động, chi dự án. Khi nhận thông báo về hạn mức kinh phí được cấp, ghi:

- Nợ TK 008 - Hạn mức kinh phí
- Khi rút dự toán chi sự nghiệp về nhập quỹ hoặc mua vật tư hàng hóa, thanh toán cho người bán hoặc chi tiêu trực tiếp, ghi:
 - Nợ TK 111 - Tiền mặt
 - Nợ TK 112 - Tiền gửi Ngân hàng
 - Nợ TK 152 - Nguyên liệu, vật liệu
 - Nợ TK 153 - Công cụ, dụng cụ
 - Nợ TK 161 - Chi sự nghiệp (1612).
 - Nợ TK 331 - Phải trả cho người bán
 - Có TK 461 - Nguồn kinh phí sự nghiệp (4612).
- Đồng thời ghi: Có TK 008 - Hạn mức kinh phí
- Các khoản thu khác (học phí, lệ phí, thu dịch vụ...) được phép ghi tăng nguồn kinh phí:
 - Nợ TK 111, 112
 - Nợ TK 138 - Phải thu khác (1388)
 - Có TK 461 - Nguồn kinh phí sự nghiệp (4612).
- Nhận kinh phí sự nghiệp bằng TSCĐ do Nhà nước, chính phủ, cấp trên cấp kinh phí, hoặc các tổ chức cá nhân trong và ngoài nước viện trợ, tài trợ bằng TSCĐ dùng cho hoạt động sự nghiệp, dự án, ghi:
 - Nợ TK 211 - TSCĐ hữu hình
 - Nợ TK 213 - TSCĐ vô hình
 - Có TK 461 - Nguồn kinh phí sự nghiệp
- Đồng thời ghi:
 - Nợ TK 161 - Chi sự nghiệp
 - Có TK 466 - Nguồn kinh phí đã hình thành TSCĐ
- Khi phát sinh các khoản chi tiêu thuộc nguồn kinh phí:
 - Nợ TK 161 - Chi sự nghiệp (1612).
 - Có TK 111 - Tiền mặt
 - Có TK 112 - Tiền gửi Ngân hàng
 - Có TK 331 - Phải trả cho người bán
 - Có TK 334 - Phải trả CNV
- Các khoản thu hồi ghi giảm chi phí (kể cả khoản chi không được duyệt bằng nguồn kinh phí):
 - Nợ TK 152 - Nguyên liệu, vật liệu
 - Nợ TK 111 - Tiền mặt
 - Nợ TK 138 - Phải thu khác
 - Có TK 161 - Chi sự nghiệp (1612).
- Cuối năm tài chính, nếu còn số dư tiền mặt, tiền gửi ngân hàng thuộc nguồn kinh phí sự nghiệp, kinh phí dự án chưa sử dụng hết. Nếu phải nộp lại cho ngân sách Nhà nước, kế toán ghi:
 - Nợ TK 461 - Nguồn kinh phí sự nghiệp
 - Có TK 111 - Tiền mặt
 - Có TK 112 - Tiền gửi Ngân hàng
- Khi báo cáo quyết toán chi sự nghiệp được duyệt ngay trong năm, kế toán kết chuyển số chi tiêu được duyệt, ghi:
 - Nợ TK 461 - Nguồn kinh phí sự nghiệp (4612)
 - Có TK 161 - Chi sự nghiệp (1612).
- Trường hợp cuối năm tài chính báo cáo quyết toán chi sự nghiệp chưa duyệt hoặc chi tiêu chưa hoàn thành, cuối năm chuyển số chi tiêu kinh phí năm nay sang chi tiêu năm trước:
 - Nợ TK 161 - Chi sự nghiệp (1611).
 - Có TK 161 - Chi sự nghiệp (1612).
- Đồng thời, kết chuyển nguồn kinh phí sự nghiệp năm nay thành nguồn kinh phí sự nghiệp năm trước và ghi:
 - Nợ TK 461 - Nguồn kinh phí sự nghiệp (4612)

- Có TK 461 - Nguồn kinh phí sự nghiệp (4611)
- Khi quyết toán báo cáo quyết toán chi sự nghiệp năm trước được duyệt, kế toán ghi:
 - Nợ TK 461 - Nguồn kinh phí sự nghiệp (4611)
 - Có TK 161 - Chi sự nghiệp (1611).
- Nguồn kinh phí sự nghiệp năm trước còn lại khi duyệt quyết toán được phép chuyển thành nguồn kinh phí sự nghiệp năm nay, kế toán ghi :
 - Nợ TK 461 - Nguồn kinh phí sự nghiệp (4611)
 - Có TK 461 - Nguồn kinh phí sự nghiệp (4612)

8.2.2.3.4. Kế toán nguồn kinh phí đã hình thành tài sản cố định.

a. Tài khoản sử dụng:

Để theo dõi nguồn kinh phí Ngân sách cấp đã hoàn thành việc đầu tư, mua sắm TSCĐ dùng cho HĐ sự nghiệp, hoạt động dự án, kế toán sử dụng TK 466 - Nguồn kinh phí đã hình thành TSCĐ.

Nguyên tắc hạch toán tài khoản 466:

- Chỉ ghi tăng nguồn kinh phí đã hình thành TSCĐ khi doanh nghiệp đầu tư, mua sắm TSCĐ hoàn thành đưa vào sử dụng cho hoạt động sự nghiệp, hoạt động dự án bằng nguồn kinh phí sự nghiệp, kinh phí dự án được cấp từ Ngân sách Nhà nước hoặc từ Ngân quỹ Công (cấp theo phương thức không hoàn lại)
- Ghi giảm nguồn kinh phí đã hình thành TSCĐ khi tính hao mòn TSCĐ hoặc nhượng bán, thành lý, nộp trả Nhà nước hoặc điều chuyển TSCĐ dùng vào hoạt động sự nghiệp, dự án cho đơn vị khác theo lệnh của cấp trên, của Nhà nước.
- TSCĐ đầu tư mua sắm bằng kinh phí dự án (phải hoàn lại) khi hoàn thành đưa vào SXKD thì không ghi tăng nguồn kinh phí đã hình thành TSCĐ.

Nội dung kết cấu của tài khoản 466 như sau:

Bên Nợ:

Nguồn kinh phí đã hình thành TSCĐ giảm do:

- Nộp trả hoặc điều chuyển TSCĐ dùng cho hoạt động sự nghiệp, dự án theo quyết định
- Tính hao mòn TSCĐ dùng cho hoạt động sự nghiệp, dự án.
- Nhượng bán, thanh lý TSCĐ dùng cho hoạt động sự nghiệp, dự án.
- Giá trị còn lại của TSCĐ giảm do đánh giá lại TSCĐ

Bên Có:

Nguồn kinh phí đã hình thành TSCĐ tăng do:

- Đầu tư mua sắm TSCĐ hoàn thành đưa vào sử dụng hoạt động sự nghiệp, dự án:
- Được cấp kinh phí sự nghiệp, kinh phí dự án, viện trợ không hoàn lại bằng TSCĐ
- Giá trị còn lại của TSCĐ tăng do đánh giá lại TSCĐ

Số dư bên Có: Nguồn kinh phí đã hình thành TSCĐ hiện có của doanh nghiệp.

b. Trình tự hạch toán.

- Khi được cấp kinh phí sự nghiệp, kinh phí dự án, viện trợ không hoàn lại bằng TSCĐ; hoặc dùng kinh phí sự nghiệp mua sắm TSCĐ, đầu tư XDCB hoàn thành và tài sản đã đưa vào sử dụng cho hoạt động sự nghiệp, dự án, kế toán ghi:

- Nợ TK 211 - TSCĐ hữu hình
- Có TK 111 - Tiền mặt
- Có TK 112 - Tiền gửi Ngân hàng
- Có TK 241 - Xây dựng cơ bản dở dang
- Có TK 331 - Phải trả cho người bán
- Có TK 461 - Nguồn kinh phí sự nghiệp

Đồng thời ghi:

Nợ TK 161 - Chi sự nghiệp

Có TK 466 - Nguồn kinh phí đã hình thành TSCĐ

- Trường hợp dùng kinh phí dự án (kinh phí không hoàn lại) để đầu tư mua sắm TSCĐ, khi TSCĐ hoàn thành đưa vào sử dụng hoạt động dự án, ghi:

Nợ TK 211 - TSCĐ hữu hình

Có TK 111, 112

Có TK 241 - Xây dựng cơ bản dở dang

Có TK 331 - Phải trả cho người bán

Có TK 461 - Nguồn kinh phí sự nghiệp

Đồng thời ghi:

Nợ TK 161 - Chi sự nghiệp

Có TK 466 - Nguồn kinh phí đã hình thành TSCĐ

Nếu rút dự toán chi sự nghiệp để mua sắm TSCĐ, kế toán đồng thời ghi:

Có TK 008 - Hạn mức kinh phí

- Cuối niên độ kế toán, tính hao mòn TSCĐ đầu tư, mua sắm bằng nguồn kinh phí sự nghiệp, kinh phí dự án, dùng cho hoạt động hành chính sự nghiệp, dự án, ghi:

Nợ TK 466 - Nguồn kinh phí đã hình thành TSCĐ

Có TK 214 - Hao mòn TSCĐ

- Khi nhượng bán, thanh lý TSCĐ đầu tư bằng nguồn kinh phí sự nghiệp, kinh phí dự án:

Nợ TK 466 - Nguồn kinh phí đã hình thành TSCĐ

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

Có TK 211 - TSCĐ hữu hình

Có TK 213 - TSCĐ vô hình

Số thu, các khoản chi và chênh lệch thu chi về nhượng bán, thanh lý TSCĐ đầu tư, mua sắm bằng nguồn kinh phí sự nghiệp, kinh phí dự án, được xử lý và hạch toán theo quyết định thanh lý và nhượng bán TSCĐ của cấp có thẩm quyền.

8.1.2.2 Kế toán nợ phải trả trong thanh toán

8.1.2.2.1 . Kế toán phải trả người bán:

a. Tài khoản sử dụng:

Để phản ánh tình hình thanh toán về các khoản nợ phải trả của doanh nghiệp cho người bán vật tư, hàng hoá, người cung cấp dịch vụ theo hợp đồng kinh tế đã ký kết; tình hình thanh toán về các khoản nợ phải trả cho người nhận thầu xây lắp chính phủ, kế toán sử dụng tài khoản 331” Phải trả cho người bán”

Kết cấu và nội dung phản ánh của TK 331 như sau:

Bên Nợ:

- Số tiền đã trả cho người bán vật tư, hàng hoá, người cung cấp dịch vụ, người nhận thầu xây lắp;

- Số tiền ứng trước cho người bán, người cung cấp, người nhận thầu xây lắp nhưng chưa nhận được vật tư, hàng hoá, dịch vụ, khối lượng sản phẩm xây lắp hoàn thành bàn giao;

- Số tiền người bán chấp nhận giảm giá hàng hoá hoặc dịch vụ đã giao theo hợp đồng;

- Chiết khấu thanh toán và chiết khấu thương mại được người bán chấp thuận cho doanh nghiệp giảm trừ vào khoản trừ nợ phải trả cho người bán;

- Giá vật tư, hàng hoá thiếu hụt, kém phẩm chất khi kiểm nhận và trả lại người bán.

Bên Có:

- Số tiền phải trả cho người bán vật tư, hàng hoá, người cung cấp dịch vụ và người nhận thầu xây lắp;

- Điều chỉnh số chênh lệch giữa giá tạm tính nhỏ hơn giá thực tế của số vật tư, hàng hoá, dịch vụ đã nhận, khi có hoá đơn hoặc thông báo giá chính thức.

Số dư bên Có:

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

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

Phương pháp hạch toán kế toán một số nghiệp vụ kinh tế chủ yếu

- Mua vật tư, hàng hoá chưa trả tiền người bán về nhập kho, hoặc gửi đi bán thẳng thông qua kho trong trường hợp hạch toán hàng tồn kho theo phương pháp kê khai thường xuyên:

* Đối với doanh nghiệp nộp thuế GTGT tính theo phương pháp khấu trừ:

- Nếu vật tư, hàng hoá mua vào dùng cho hoạt động sản xuất, kinh doanh hàng hoá, dịch vụ thuộc đối tượng chịu thuế GTGT tính theo phương pháp khấu trừ, ghi:

Nợ TK 152 -Nguyên liệu, vật liệu (Giá chưa có thuế GTGT)

Nợ TK 153 -Công cụ, dụng cụ (Giá chưa có thuế GTGT)

Nợ TK 156 -Hàng hoá (Giá chưa có thuế GTGT)

Nợ TK 157 -Hàng gửi đi bán (Giá chưa có thuế GTGT)

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

Có TK 331 -Phải trả cho người bán (Tổng giá thanh toán)

- Nếu vật tư, hàng hoá mua vào dùng cho hoạt động sản xuất, kinh doanh, 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 giá trị vật tư, hàng hoá bao gồm cả thuế GTGT (Tổng giá thanh toán), ghi:

Nợ TK 152 -Nguyên liệu, vật liệu

Nợ TK 153 -Công cụ, dụng cụ

Nợ TK 156 -Hàng hoá

Có TK 331 -Phải trả cho người bán

* Đối với doanh nghiệp nộp thuế GTGT tính theo phương pháp trực tiếp, thì giá trị vật tư, hàng hoá mua vào bao gồm cả thuế GTGT (Tổng giá thanh toán), ghi:

Nợ TK 152 -Nguyên liệu, vật liệu

Nợ TK 153 -Công cụ, dụng cụ

Nợ TK 156 -Hàng hoá

Có TK 331 -Phải trả cho người bán

- Mua vật tư, hàng hoá chưa trả tiền người bán về nhập kho, hoặc gửi đi bán thông qua kho trong trường hợp hạch toán hàng tồn kho theo phương pháp kiểm kê định kỳ

* Đối với doanh nghiệp nộp thuế GTGT tính theo phương pháp khấu trừ

- Nếu vật tư, hàng hoá mua vào dùng cho hoạt động sản xuất, kinh doanh, hàng hoá, dịch vụ thuộc đối tượng chịu thuế GTGT tính theo phương pháp khấu trừ, ghi:

Nợ TK 611 -Mua hàng (Giá chưa có thuế GTGT)

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

Có TK 331 -Phải trả cho người bán (Tổng giá thanh toán)

- Nếu vật tư, hàng hoá mua vào dùng cho hoạt động sản xuất, kinh doanh, 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 giá trị vật tư, hàng hoá mua vào bao gồm cả thuế GTGT, ghi:

Nợ TK 611 -Mua hàng (Tổng giá thanh toán)

Có TK 331 -Phải trả cho người bán (Tổng giá thanh toán)

* Đối với doanh nghiệp nộp thuế GTGT tính theo phương pháp trực tiếp thì giá trị vật tư, hàng hoá mua vào là tổng giá thanh toán, ghi:

Nợ TK 611 -Mua hàng (Tổng giá thanh toán)

Có TK 331 -Phải trả cho người bán (Tổng giá thanh toán)

- Mua TSCĐ chưa trả tiền cho người bán đưa vào sử dụng cho hoạt động sản xuất, kinh doanh, căn cứ hoá đơn của người bán, biên bản giao nhận TSCĐ và các chứng từ liên quan, trường hợp doanh nghiệp nộp thuế GTGT tính theo phương pháp khấu trừ:

- Nếu TSCĐ mua vào sử dụng cho hoạt động sản xuất, kinh doanh hàng hoá, dịch vụ thuộc đối tượng chịu thuế GTGT tính theo phương pháp khấu trừ, ghi:

Nợ TK 211 -TSCĐ hữu hình (Giá chưa có thuế GTGT)

Nợ TK 213 -TSCĐ vô hình (Giá chưa có thuế GTGT)

Nợ TK 133 -Thuế GTGT được khấu trừ (1332)

Có TK 331 -Phải trả cho người bán (Tổng giá thanh toán)

- Nếu TSCĐ mua vào dùng cho hoạt động sản xuất, kinh doanh 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 nguyên giá TSCĐ mua vào bao gồm cả thuế GTGT (Tổng giá thanh toán), ghi:

Nợ TK 211 -TSCĐ hữu hình

Nợ TK 213 -TSCĐ vô hình

Có TK 331 -Phải trả cho người bán

- Trường hợp đơn vị có thực hiện đầu tư XD CB theo phương thức giao thầu, khi nhận khối lượng xây, lắp hoàn thành bàn giao của bên nhận thầu xây lắp, căn cứ hợp đồng giao thầu và bb bàn giao khối lượng xây lắp, hoá đơn khối lượng xây lắp hoàn thành.

- Nếu vật tư XD CB hình thành TSCĐ sử dụng để sản xuất, kinh doanh hàng hoá, dịch vụ thuộc đối tượng chịu thuế GTGT tính theo phương pháp khấu trừ, ghi:

Nợ TK 241 -XD CB dở dang (Giá chưa có thuế GTGT)

Nợ TK 133 -Thuế GTGT được khấu trừ

Có TK 331 -Phải trả cho người bán (Tổng giá thanh toán)

- Nếu đầu tư XD CB hình thành TSCĐ sử dụng để sản xuất, kinh doanh hàng hoá, dịch vụ không thuộc đối tượng chịu thuế GTGT hoặc chịu thuế GTGT tính theo phương pháp trực tiếp, thì giá trị đầu tư XD CB gồm cả thuế GTGT (Tổng giá thanh toán), ghi:

Nợ TK 241 -XD CB dở dang

Có TK 331 -Phải trả cho người bán

- Đối với doanh nghiệp nộp thuế GTGT tính theo phương pháp trực tiếp, thì giá trị đầu tư XDCB bao gồm cả thuế GTGT (Tổng giá thanh toán), ghi:

Nợ TK 241 -XDCB dở dang

Có TK 331 -Phải trả cho người bán

- Nhận dịch vụ cung cấp (chi phí vận chuyển hàng hoá, điện, nước, điện thoại, kiểm toán, tư vấn, quảng cáo, dịch vụ khác) của người bán, giá trị dịch vụ mua vào sẽ bao gồm cả thuế GTGT, hoặc không bao gồm thuế GTGT đầu vào -tùy theo phương pháp xác định thuế GTGT phải nộp, ghi:

Nợ TK 156 -Hàng hoá (1562)

Nợ TK 241 -XDCB dở dang

Nợ TK 142 -Chi phí trả trước ngắn hạn

Nợ TK 242 -Chi phí trả trước dài hạn

Nợ các TK 623, 627, 641, 642, 635, 811

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

Có TK 331 -Phải trả cho người bán (Tổng giá thanh toán)

- Khi thanh toán số tiền phải trả cho trong bán vật tư, hàng hoá, người cung cấp dịch vụ, người nhận thầu xây lắp, ghi:

Nợ TK 331 -Phải trả cho người bán

Có TK 111, 112, 311, 341, ...

- Khi ứng trước tiền cho người bán vật tư, hàng hoá, người cung cấp dịch vụ, người nhận thầu xây lắp, ghi:

Nợ TK 331 -Phải trả cho người bán

Có các TK 111, 112, ...

- Khi nhận lại tiền do người bán hoàn lại số tiền đã ứng trước vì không có hàng, ghi:

Nợ TK 111, 112,...

Có các TK 331 -Phải trả cho người bán

- Chiết khấu thanh toán mua vật tư, hàng hoá doanh nghiệp được hưởng do thanh toán trước thời hạn phải thanh toán và tính từ vào khoản nợ phải trả người bán, người cung cấp, ghi:

Nợ TK 331 -Phải trả cho người bán

Có các TK 515 -Doanh thu hoạt động tài chính

- Trường hợp vật tư, hàng hoá mua vào đã nhập khẩu, phải trả lại do không đúng quy cách, phẩm chất được tính từ vào khoản nợ phải trả cho người bán, ghi:

Nợ TK 331 -Phải trả cho người bán

Có các TK 133 -Thuế GTGT được khấu trừ (1331) (nếu có)

Có TK các 152, 153, 156, 611. ...

- Trường hợp người bán chấp thuận giảm giá cho số vật tư, hàng hoá doanh nghiệp đã mua vì không đúng quy cách, phẩm chất và hàng hoá vẫn còn trong kho, ghi:

Nợ TK 331 -Phải trả cho người bán

Có TK các 152, 153, 156, ... (Giá trị được giảm giá)

Có các TK 133 -Thuế GTGT được khấu trừ (1331) (nếu có)

- Trường hợp các khoản nợ phải trả cho người bán không tìm ra chủ nợ hoặc chủ nợ không đòi và được xử lý ghi tăng thu nhập khác của doanh nghiệp, ghi:

Nợ TK 331 -Phải trả cho người bán

Có TK 711 -Thu nhập khác

- Khi xác định giá trị khối lượng xây lắp phải trả cho nhà thầu phụ theo hợp đồng kinh tế ký kết giữa nhà thầu chính và nhà thầu phụ (đã khấu trừ thuế tính trên khối lượng xây lắp mà nhà thầu phụ đã thực hiện (hoặc không khấu trừ thuế), căn cứ vào hoá đơn, phiếu giá công trình, biên bản nghiệm thu khối lượng xây lắp hoàn thành và hợp đồng giao thầu phụ, ghi:

Nợ TK 632 -Giá vốn hàng bán (Giá chưa có thuế GTGT)

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

Có TK 331 -Phải trả cho người bán (Tổng số tiền phải trả cho nhà thầu phụ gồm cả thuế GTGT đầu vào)

- Trường hợp hợp doanh nghiệp nhận bán hàng đại lý, bán đúng giá, hưởng hoa hồng.
 - Khi nhận hàng bán đại lý, ghi đơn bên Nợ TK 003 -Hàng hoá nhận bán hộ, nhận ký gửi, ký cược (TK ngoài Bảng Cân đối kế toán) (Theo giá giao bán đại lý số hàng đã nhận).

- Khi bán hàng nhận đại lý, ghi:

Nợ các TK 111, 112, 131,...

Có TK 331 -Phải trả cho người bán (Theo giá giao bán đại lý)

Đồng thời ghi đơn bên Có TK 003 -Hàng hoá nhận bán hộ, nhận ký gửi, ký cược (TK ngoài Bảng Cân đối kế toán) (Theo giá giao bán đại lý số hàng đã xuất bán).

- Khi xác định hoa hồng đại lý được hưởng, tính vào doanh thu hoa hồng về bán hàng đại lý, ghi:

Nợ TK 331 -Phải trả cho người bán

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

Có TK 3331 -Thuế GTGT phải nộp (nếu có)

- Khi thanh toán tiền cho bên giao hàng đại lý, ghi:

Nợ TK 3331 -Phải trả cho người bán (Giá bán trừ (-) hoa hồng đại lý)

Có các TK 111, 112,...

- Kế toán phải trả cho người bán tại đơn vị uỷ thác nhập khẩu.

* Khi trả trước một khoản tiền uỷ thác mua hàng theo hợp đồng uỷ thác nhập khẩu cho đơn vị nhận uỷ thác nhập khẩu mở LC... căn cứ các chứng từ liên quan, ghi:

Nợ TK 331 - Phải trả cho người bán (Chi tiết cho từng đơn vị nhận uỷ thác nhập khẩu)

Có các TK 111, 112,...

* Khi nhận hàng uỷ thác nhập khẩu do đơn vị nhận uỷ thác giao trả, phản ánh giá trị hàng nhập khẩu uỷ thác, thuế nhập khẩu, thuế GTGT hàng nhập khẩu hoặc thuế tiêu thụ đặc biệt nếu có, căn cứ vào hoá đơn xuất trả hàng của bên nhận uỷ thác nhập khẩu và các chứng từ liên quan phản ánh các nghiệp vụ liên quan theo 2 trường hợp sau:

a. Trường hợp hàng hoá nhập khẩu dùng vào hoạt động sản xuất, kinh doanh hàng hoá, dịch vụ thuộc đối tượng chịu thuế GTGT tính theo phương pháp khấu trừ thuế thì thuế GTGT của hàng nhập khẩu sẽ được khấu trừ và hạch toán như sau:

- Nếu đơn vị nhận uỷ thác nhập khẩu nộp hộ các khoản thuế (Thuế nhập khẩu, thuế GTGT, thuế tiêu thụ đặc biệt) và NSNN, ghi:

Nợ các TK 151, 152, 156, 211, 611 (Giá trị hàng nhập khẩu không bao gồm thuế GTGT hàng nhập khẩu).

Nợ TK 133 -Thuế GTGT được khấu trừ

Có TK 331 -Phải trả cho người bán (Chi tiết cho từng đơn vị nhận uỷ thác nhập khẩu)

- Nếu đơn vị nhận uỷ thác nhập khẩu làm thủ tục kê khai thuế nhưng đơn vị uỷ thác tự nộp thuế vào NSNN thì giá trị hàng nhập khẩu được phản ánh như trường hợp đơn vị nhận uỷ thác nhập khẩu nộp hộ khoản thuế vào NSNN (tương tự bút toán trên). Khi nộp các khoản thuế vào NSNN, ghi:

Nợ TK 331 -Phải trả cho người bán (Chi tiết cho từng đơn vị nhận uỷ thác nhập khẩu)

Có các TK 111, 112,...

b. Trường hợp hàng hoá nhập khẩu dùng vào sản xuất, kinh doanh hàng hoá, dịch vụ không thuộc đối tượng chịu thuế GTGT hoặc thuộc đối tượng chịu thuế GTGT tính theo phương pháp trực tiếp hoặc dùng vào một hoạt động sự nghiệp, dự án được trang trải bằng nguồn kinh phí sự nghiệp, dự án thì thuế GTGT hàng nhập khẩu không được khấu trừ và hạch toán như sau:

- Nếu đơn vị nhận uỷ thác nhập khẩu nộp hộ các khoản thuế vào NSNN, ghi:

Nợ các TK 151, 152, 156, 211 (Giá trị hàng nhập khẩu bao gồm cả các khoản thuế phải nộp)

Có TK 331 -Phải trả cho người bán (Chi tiết cho từng đơn vị nhận uỷ thác nhập khẩu)

- Nếu đơn vị nhận uỷ thác làm thủ tục kê khai thuế, nhưng đơn vị uỷ thác tự nộp các khoản thuế vào NSNN, thì giá trị hàng nhập khẩu được kế toán như trường hợp đơn vị nhận uỷ thác nhập khẩu nộp hộ các khoản thuế vào NSNN (tương tự bút toán trên). Khi nộp thuế vào NSNN, ghi:

Nợ TK 331 -Phải trả cho người bán (Chi tiết cho từng đơn vị nhận uỷ thác nhập khẩu)

Có các TK 111, 112,...

* Phí uỷ thác nhập khẩu phải trả đơn vị nhận uỷ thác, căn cứ các chứng từ liên quan, ghi:

Nợ các TK 151, 152, 156, 211,...

Nợ TK 133 -Thuế GTGT được khấu trừ

Có TK 331 -Phải trả cho người bán (Chi tiết từng đơn vị nhận uỷ thác nhập khẩu)

* Số tiền phải trả đơn vị nhận uỷ thác nhập khẩu các khoản chi hộ cho hoạt động nhận uỷ thác nhập khẩu, căn cứ các chứng từ liên quan, ghi:

Nợ các TK 151, 152, 156, 211,...

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

Có TK 331 -Phải trả cho người bán (Chi tiết từng đơn vị nhận uỷ thác nhập khẩu)

* Khi trả tiền cho đơn vị nhận uỷ thác nhập khẩu về số tiền hàng còn lại, tiền thuế nhập khẩu, tiền thuế GTGT, thuế tiêu thụ đặc biệt (nếu nhờ đơn vị nhận uỷ thác nộp hộ vào NSNN), phí uỷ thác nhập khẩu và các khoản chi hộ, căn cứ các chứng từ liên quan, ghi:

Nợ TK 331 -Phải trả cho người bán (Chi tiết cho từng đơn vị nhận uỷ thác nhập khẩu)

Có các TK 111, 112,...

* Trường hợp đơn vị nhận uỷ thác nhập khẩu chuyển trả hàng uỷ thác nhập khẩu chưa nộp thuế GTGT

a. Khi nhận hàng, căn cứ phiếu xuất kho kiêm vận chuyển nội bộ của đơn vị nhận uỷ thác nhập khẩu, kế toán phản ánh giá trị hàng nhập khẩu uỷ thác theo giá có thuế GTGT hàng nhập khẩu, ghi:

Nợ các TK 152, 156, 211 (Giá trị hàng nhập khẩu bao gồm các khoản thuế phải nộp)

Có TK 331 -Phải trả cho người bán (Chi tiết cho từng đơn vị nhận uỷ thác nhập khẩu)

b. Khi nhận hoá đơn GTGT hàng uỷ thác nhập khẩu của đơn vị nhận uỷ thác nhập khẩu, kế toán phản ánh thuế GTGT đầu vào được khấu trừ:

- Trường hợp hàng hoá uỷ thác nhập khẩu còn tồn kho, ghi:

Nợ TK 133 -Thuế GTGT được khấu trừ

Có các TK 152, 156, 211,...

- Trường hợp hàng hoá uỷ thác nhập khẩu đã xuất bán, ghi:

Nợ TK 133 -Thuế GTGT được khấu trừ

Có TK 632 -Giá vốn hàng bán

• Kế toán các khoản phải trả cho người bán tại đơn vị nhận uỷ thác xuất khẩu.

* Khi nhận hàng hoá của đơn vị uỷ thác xuất khẩu, căn cứ các chứng từ liên quan, ghi đơn bên Nợ TK 003 -Hàng hoá nhận bán hộ, nhận ký gửi, ký cược.

* Khi đã xuất khẩu hàng hoá, căn cứ vào các chứng từ liên quan, ghi:

a. Số tiền hàng uỷ thác xuất khẩu phải thu hộ cho bên giao uỷ thác xuất khẩu, ghi:

Nợ TK 131 -Phải thu của khách hàng (Chi tiết cho từng người mua nước ngoài)

Có TK 331 -Phải trả cho người bán (Chi tiết cho từng đơn vị giao uỷ thác xuất khẩu)

Đồng thời ghi đơn trị giá hàng đã xuất khẩu vào bên Có TK 003 -Hàng hoá nhận bán hộ, nhận ký gửi, ký cược (Tài khoản ngoài bảng cân đối kế toán)

b. Thuế xuất khẩu phải nộp hộ cho bên giao uỷ thác xuất khẩu, ghi:

Nợ TK 331 -Phải trả cho người bán (Chi tiết cho từng đơn vị giao uỷ thác)

Có TK 338 -Phải trả, phải nộp khác (3388) (Chi tiết phải nộp vào NSNN)

c. Thuế tiêu thụ đặc biệt phải nộp hộ cho bên giao uỷ thác xuất khẩu, ghi:

Nợ TK 331 -Phải trả cho người bán (Chi tiết cho từng đơn vị giao uỷ thác xuất khẩu)

Có TK 338 -Phải trả, phải nộp khác (3388) (Chi tiết phải nộp vào NSNN)

- Cuối niên độ kế toán, số dư các khoản phải trả cho người bán có gốc ngoại tệ được đánh giá theo tỷ giá giao dịch bình quân trên thị trường ngoại tệ liên ngân hàng do Ngân hàng Nhà nước Việt Nam công bố tại thời điểm lập báo cáo tài chính và hạch toán như sau:

- Nếu tỷ giá giao dịch bình quân trên thị trường ngoại tệ liên ngân hàng do Ngân hàng Nhà nước Việt Nam công bố tại thời điểm lập báo cáo tài chính nhỏ hơn tỷ giá đang phản ánh trên sổ kế toán Tài khoản 331 có gốc ngoại tệ thì số chênh lệch tỷ giá hối đoái, ghi:

Nợ TK 331 -Phải trả cho người bán

Có TK 413 -Chênh lệch tỷ giá hối đoái (4131, 4132)

- Nếu tỷ giá giao dịch bình quân trên thị trường ngoại tệ liên ngân hàng do Ngân hàng Nhà nước Việt Nam công bố tại thời điểm lập báo cáo tài chính lớn hơn tỷ giá đang phản ánh trên sổ kế toán Tài khoản 331 có gốc ngoại tệ thì số chênh lệch tỷ giá hối đoái, ghi:

Nợ TK 413 -Chênh lệch tỷ giá hối đoái (4131, 4132)

Có TK 331 -Phải trả cho người bán

8.1.2.2.2 . Kế toán thuế và các khoản phải nộp Nhà nước

a. Tài khoản sử dụng

Tài khoản 333 “ Thuế và các khoản phải nộp Nhà nước”

Tài khoản này dùng để phản ánh quan hệ giữa doanh nghiệp với Nhà nước về các khoản thuế, phí, lệ phí và các khoản khác phải nộp, đã nộp, còn phải nộp vào Ngân sách Nhà nước trong kỳ kế toán năm.

Hạch toán tài khoản này cần tôn trọng một số quy định sau

Doanh nghiệp chủ động tính chính xác và xác định số thuế, phí, lệ phí và các khoản phải nộp cho Nhà nước theo luật định và kịp thời phản ánh vào sổ kế toán số thuế phải nộp. Việc kê khai đầy đủ, chính xác số thuế, phí và lệ phí phải nộp là nghĩa vụ của doanh nghiệp.

Doanh nghiệp phải thực hiện nghiêm chỉnh việc nộp đầy đủ, kịp thời các khoản thuế, phí và lệ phí do Nhà nước. Trường hợp có thông báo số thuế phải nộp, nếu có thắc mắc và khiếu nại về mức thuế, về số thuế phải nộp theo thông báo chỉ cần được giải quyết kịp thời theo quy định. Không được vì bất cứ lý do gì để trì hoãn việc nộp thuế.

Kế toán phải mở sổ chi tiết theo dõi từng khoản thuế, phí, lệ phí và các khoản phải nộp, đã nộp và còn phải nộp.

Doanh nghiệp nộp thuế bằng ngoại tệ phải quy đổi ra đồng Việt Nam theo tỷ giá quy định để ghi sổ kế toán (nếu ghi sổ bằng Đồng Việt Nam).

Kết cấu và nội dung phản ánh của tài khoản 333 -Thuế và các khoản phải nộp Nhà nước

Bên Nợ:

- Số thuế GTGT đã được khấu trừ trong kỳ;
- Số thuế, phí, lệ phí và các khoản phải nộp, đã nộp vào Ngân sách Nhà nước;
- Số thuế được giảm trừ vào số thuế phải nộp;
- Số thuế GTGT của hàng bán bị trả lại, bị giảm giá.

Bên Có:

- Số thuế GTGT đầu ra và số thuế GTGT hàng nhập khẩu phải nộp;

- Số thuế, phí, lệ phí và các khoản khác phải nộp vào Ngân sách Nhà nước.

Số dư bên Có:

Số thuế, phí, lệ phí và các khoản khác còn phải nộp vào Ngân sách Nhà nước.

Trong trường hợp cá biệt, Tài khoản 333 còn có thể có số dư bên Nợ. Số dư bên Nợ (nếu có) của TK 333 phản ánh số thuế và các khoản đã nộp lớn hơn số thuế và các khoản phải nộp cho Nhà nước, hoặc có thể phản ánh số thuế đã nộp được xét miễn, giảm hoặc cho thoái thu nhưng chưa thực hiện việc thoái thu.

Tài khoản 333 -Thuế và các khoản phải nộp Nhà nước, có 9 tài khoản cấp 2:

- Tài khoản 3331 -Thuế giá trị gia tăng phải nộp: Phản ánh số thuế GTGT đầu ra, số thuế GTGT của hàng nhập khẩu phải nộp, số thuế GTGT đã được khấu trừ, số thuế GTGT đã nộp và còn phải nộp vào Ngân sách Nhà nước.

Tài khoản 3331 có 2 tài khoản cấp 3:

+ Tài khoản 33311 -Thuế giá trị gia tăng đầu ra: Dùng để phản ánh số thuế GTGT đầu ra, số thuế GTGT đầu vào đã khấu trừ, số thuế GTGT của hàng bán bị trả lại, bị giảm giá, số thuế GTGT phải nộp, đã nộp, còn phải nộp của sản phẩm, hàng hoá, dịch vụ tiêu thụ trong kỳ.

+ Tài khoản 33312 -Thuế GTGT hàng nhập khẩu: Dùng để phản ánh số thuế GTGT của hàng nhập khẩu phải nộp, đã nộp, còn phải nộp vào Ngân sách Nhà nước.

- Tài khoản 3332 -Thuế tiêu thụ đặc biệt: Phản ánh số thuế xuất khẩu, thuế nhập khẩu phải nộp, đã nộp và còn phải nộp vào Ngân sách Nhà nước.

- Tài khoản 3333 -Thuế xuất, nhập khẩu: Phản ánh số thuế xuất khẩu, thuế nhập khẩu phải nộp, đã nộp và còn phải nộp vào Ngân sách Nhà nước.

- Tài khoản 3334 -Thuế thu nhập doanh nghiệp: Phản ánh số thuế thu nhập doanh nghiệp phải nộp, đã nộp và còn phải nộp vào Ngân sách Nhà nước.

- Tài khoản 3335 -Thuế thu nhập cá nhân: Phản ánh số thuế thu nhập cá nhân phải nộp, đã nộp và còn phải nộp vào Ngân sách Nhà nước.

- Tài khoản 3336 -Thuế tài nguyên: Phản ánh số thuế tài nguyên phải nộp, đã nộp và còn phải nộp vào Ngân sách Nhà nước.

- Tài khoản 3337 -Thuế nhà đất, tiền thuê đất: Phản ánh số thuế nhà đất, tiền thuê đất phải nộp, đã nộp và còn phải nộp vào Ngân sách Nhà nước.

- Tài khoản 3338 -Các loại thuế khác: Phản ánh số thuế phải nộp, đã nộp và còn phải nộp về các loại thuế khác không ghi vào các tài khoản trên, như: Thuế môn bài, thuế nộp thay cho các tổ chức, cá nhân nước ngoài có hoạt động kinh doanh tại Việt Nam... Tài khoản này được mở chi tiết cho từng loại thuế khác.

- Tài khoản 3339 -Phí, lệ phí và các khoản phải nộp khác: Phản ánh số phải nộp, đã nộp và còn phải nộp về các khoản phí, lệ phí, các khoản phải nộp khác cho Nhà nước ngoài các khoản đã ghi vào các tài khoản từ 3331 -3338. Tài khoản này còn phản ánh các khoản Nhà nước trợ cấp cho doanh nghiệp (nếu có) như các khoản trợ cấp, trợ giá.

b. Trình tự kế toán

Thuế giá trị gia tăng phải nộp

Xác định thuế GTGT đầu ra phải nộp khi bán sản phẩm, hàng hoá, cung cấp dịch vụ.

Khi bán sản phẩm, hàng hoá, dịch vụ thuộc đối tượng chịu thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ và doanh nghiệp nộp thuế GTGT tính theo phương pháp khấu trừ phải lập Hoá đơn GTGT, trên Hoá đơn GTGT phải ghi rõ giá bán chưa có thuế GTGT, phụ thu và phí thu thêm ngoài giá bán (nếu có), thuế GTGT phải nộp và tổng giá thanh toán, kế toán phản ánh doanh thu bán sản phẩm, hàng hoá, cung cấp dịch vụ (Theo giá bán chưa có thuế GTGT) và thuế GTGT, ghi:

Nợ TK 111, 112, 113,... (Tổng giá thanh toán)

Có TK 3331 -Thuế GTGT phải nộp (33311)

Có TK 511 -Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ (Giá bán chưa có thuế GTGT)

Có TK 512 -Doanh thu bán hàng nội bộ (Giá bán chưa có thuế GTGT)

Trường hợp cho thuê dài hạn TSCĐ hữu hình, TSCĐ vô hình hoặc bất động sản đầu tư (gọi chung là cho thuê hoạt động tài sản) thu tiền trước cho thuê nhiều kỳ, doanh thu của kỳ kế toán được xác định bằng tổng số tiền cho thuê hoạt động tài sản đã thu chia cho số kỳ thu tiền trước cho thuê hoạt động tài sản. Trong đó doanh thu cho thuê hoạt động TSCĐ hữu hình, TSCĐ vô hình phản ánh vào bên Có TK 153 “Doanh thu cung cấp dịch vụ”, doanh thu cho thuê hoạt động bất động sản đầu tư phản ánh vào bên Có TK 5117 “Doanh thu kinh doanh bất động sản đầu tư”.

Trường hợp doanh nghiệp tính thuế GTGT phải nộp theo phương pháp khấu trừ thuế:

- Khi nhận tiền của khách hàng trả trước về hoạt động cho thuê tài sản cho nhiều kỳ, ghi:
Nợ các 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)

- Cuối kỳ kế toán, tính và kết chuyển doanh thu kinh doanh cho thuê hoạt động tài sản trong kỳ hiện tại, ghi:

Nợ TK 3387 -Doanh thu chưa thực hiện

Có TK 511 -Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ (5113 - Đối với doanh thu cho thuê hoạt động TSCĐ hữu hình, TSCĐ vô hình; 5117 Đối với doanh thu cho thuê hoạt động bất động sản đầu tư).

- Sang kỳ kế toán tiếp sau, tính và kết chuyển doanh thu kinh doanh cho thuê hoạt động tài sản của kỳ kế toán sau, ghi:

Nợ TK 3387 -Doanh thu chưa thực hiện

Có TK 511 -Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ (5113, 5117)

- Số tiền phải trả lại cho khách hàng vì hợp đồng cung cấp dịch vụ về thuê hoạt động TSCĐ hữu hình, TSCĐ vô hình hoặc 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 3331 -Thuế GTGT phải nộp (Số tiền thuế GTGT của hoạt động cho thuê tài sản không thực hiện)

Có các TK 111, 112,... (Tổng số tiền trả lại)

Trường hợp doanh nghiệp tính thuế GTGT phải nộp theo phương pháp trực tiếp:

- Khi nhận tiền của khách hàng trả trước về hoạt động cho thuê tài sản cho nhiều kỳ, ghi:
Nợ các TK 111, 112, ... (Tổng số tiền nhận được)

Có TK 3387 -Doanh thu chưa thực hiện (Tổng số tiền nhận được)

- Cuối kỳ kế toán, tính và kết chuyển doanh thu của kỳ kế toán thực hiện, ghi:

Nợ TK 3387 -Doanh thu chưa thực hiện

Có TK 511 (5113 - Đối với doanh thu cho thuê hoạt động TSCĐ hữu hình, TSCĐ vô hình; 5117 - Đối với doanh thu cho thuê hoạt động bất động sản đầu tư)

- Cuối mỗi kỳ kế toán, 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 (5113, 5117)

Có TK 3331 -Thuế GTGT phải nộp.

- Sang kỳ kế toán tiếp sau, tính và kết chuyển doanh thu kinh doanh cho thuê hoạt động tài sản của kỳ kế toán sau, ghi:

Nợ TK 3387 -Doanh thu chưa thực hiện

Có TK 511 -Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ (5113, 5117)

- Số tiền phải trả lại cho khách hàng vì hợp đồng cung cấp dịch vụ về cho thuê hoạt động TSCĐ hữu hình, TSCĐ vô hình hoặc bất động sản đầu tư không được thực hiện (nếu có), ghi:

Nợ TK 3387 -Doanh thu chưa thực hiện

Có các TK 111, 112,... (Tổng số tiền trả lại)

Trường hợp bán hàng theo phương thức trả chậm, trả góp (hàng hoá thuộc đối tượng chịu thuế GTGT tính theo phương pháp khấu trừ và doanh nghiệp nộp thuế GTGT tính theo phương pháp khấu trừ), kế toán xác định doanh thu bán hàng là giá bán trả tiền ngay chưa có thuế GTGT và phản ánh thuế GTGT, ghi:

Nợ cá TK 111, 112, 131,... (Tổng số tiền phải thanh toán)

Có TK 3331 -Thuế GTGT phải nộp (33311)

Có TK 511 -Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ (Giá bán trả tiền ngay chưa có thuế GTGT)

Có TK 3387 -Doanh thu chưa thực hiện (Lãi trả chậm)

Trường hợp bán hàng theo phương thức hàng đổi hàng thì hàng đổi hàng phải được hạch toán như hoạt động kinh doanh mua, bán (trong đó hàng hoá, dịch vụ xuất đưa đi trao đổi phải hạch toán như bán; hàng hoá, dịch vụ nhận được do trao đổi phải hạch toán như mua). Các bên phải xuất hoá đơn khi xuất hàng hoá, dịch vụ đưa đưa trao đổi và làm các thủ tục kê khai, nộp thuế theo quy định.

Khi xuất sản phẩm, hàng hoá, dịch vụ thuộc đối tượng chịu thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ đối lấy vật tư, hàng hoá khác để sử dụng cho hoạt động sản xuất, kinh doanh hàng hoá, dịch vụ thuộc đối tượng chịu thuế GTGT tính theo phương pháp khấu trừ:

- Căn cứ Hoá đơn GTGT khi đưa hàng hoá, dịch vụ đi đổi, kế toán phản ánh doanh thu bán hàng, cung cấp dịch vụ và thuế GTGT, ghi:

Nợ TK 131 -Phải thu của khách hàng

Có TK 511 -Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ (Giá bán chưa có thuế GTGT)

Có TK 3331 -Thuế GTGT phải nộp (33311) (Thuế GTGT của hàng hoá, dịch vụ đưa đi trao đổi)

- Căn cứ Hoá đơn GTGT khi nhận vật tư, hàng hoá đổi về, kế toán phản ánh giá trị vật tư, hàng hoá nhập khẩu và thuế GTGT đầu vào được khấu trừ, ghi:

Nợ các TK 152, 153, 156,...(Giá mua chưa có thuế)

Nợ TK 133 -Thuế GTGT được khấu trừ (Thuế GTGT của vật tư, hàng hoá nhận được do trao đổi)

Có TK 131 -Phải thu của khách hàng

- Trường hợp vật tư, hàng hoá nhận được do trao đổi đưa về sử dụng cho hoạt động sản xuất, kinh doanh 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 thuế GTGT đầu vào của hàng hoá nhận được do trao đổi sẽ không được tính khấu trừ và phải tính vào giá trị vật tư, hàng hoá nhận về do trao đổi, ghi:

Nợ các TK 152, 153, 156, ... (Tổng giá thanh toán)

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

Kế toán bán, thanh lý bất động sản đầu tư:

Đối với doanh nghiệp tính thuế GTGT phải nộp theo phương pháp khấu trừ, ghi:

Nợ các TK 111, 112, 113 (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 phải nộp (33311)

Trường hợp bán bất động sản đầu tư theo phương thức trả chậm, trả góp:

Đối với doanh nghiệp tính thuế GTGT phải nộp theo phương pháp khấu trừ:

- Khi bán bất động sản đầu tư trả chậm, trả góp thì ghi nhận doanh thu kinh doanh bất động sản đầu tư của kỳ kế toán theo giá bán trả tiền ngay, phần chênh lệch giữa giá bán trả chậm, trả góp với giá bán trả tiền ngay và thuế GTGT được phản ánh vào TK 3387 “Doanh thu chưa thực hiện”, ghi:

Nợ TK 131 -Phải thu của khách hàng

Có TK 5117 -Doanh thu kinh doanh bất động sản đầu tư (Giá bán trả tiền ngay không có thuế GTGT)

Có TK 3387 -Doanh thu chưa thực hiện (Số chênh lệch giữa giá bán trả chậm, trả góp và giá bán trả tiền ngay không có thuế GTGT)

Có TK 3331 -Thuế GTGT phải nộp (Thuế GTGT đầu ra)

Đối với bất động sản đầu tư bán trả chậm, trả góp không thuộc đối tượng chịu thuế GTGT hoặc thuộc đối tượng chịu thuế GTGT tính theo phương pháp trực tiếp:

- Khi bán bất động sản đầu tư trả chậm, trả góp thì ghi nhận doanh thu kinh doanh bất động sản đầu tư của kỳ kế toán theo giá bán trả tiền ngay, phần chênh lệch giữa giá bán trả chậm, trả góp và giá bán trả tiền ngay (có cả thuế GTGT) được ghi nhận là doanh thu chưa thực hiện, ghi:

Nợ các TK 111, 112, 131

Có TK 5117 - Doanh thu kinh doanh bất động sản đầu tư (Giá bán trả tiền ngay không có thuế GTGT)

Có TK 3387 -Doanh thu chưa thực hiện (Số chênh lệch giữa giá bán trả chậm, trả góp và giá bán trả tiền ngay không có thuế GTGT)

- Cuối kỳ, căn cứ vào sổ thuế GTGT phải nộp tính theo phương pháp trực tiếp, ghi:

Nợ TK 5117 -Doanh thu kinh doanh bất động sản đầu tư

Có TK 333 -Thuế và các khoản phải nộp Nhà nước (3331)

Trường hợp bán hàng thông qua các đại lý bán đúng giá hưởng hoa hồng:

Kế toán ở đơn vị giao hàng đại lý: Khi có quyết toán với đơn vị nhận đại lý bán hàng về số hàng đã bán, kế toán phản ánh doanh thu bán hàng và số thuế GTGT phải nộp, ghi:

Nợ các TK 111, 112, 131 (Tổng giá thanh toán)

Có TK 3331 -Thuế GTGT phải nộp (33311)

Có TK 511 -Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ (Giá bán chưa có thuế GTGT)

Kế toán ở đơn vị đại lý bán đúng giá hưởng hoa hồng:

- Khi bán được hàng nhận đại lý, phản ánh số tiền bán hàng, ghi:

Nợ các TK 111, 112, 131 (Tổng giá thanh toán)

Có TK 331 -Phải trả cho người bán (Tổng giá thanh toán)

- Hoa hồng bán hàng đại lý được hưởng, ghi:

Nợ TK 331 -Phải trả cho người bán (Số hoa hồng được hưởng)

Có TK 511 -Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ (Doanh thu hoa hồng được hưởng theo giá chưa có thuế GTGT)

Có TK 3331 -Thuế GTGT phải nộp

Đối với doanh nghiệp nộp thuế GTGT tính theo phương pháp khấu trừ, khi xuất bán hàng hoá cho các đơn vị trực thuộc hạch toán phụ thuộc.

Trường hợp, khi xuất hàng hoá thuộc đối tượng chịu thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ đến các đơn vị trực thuộc hạch toán phụ thuộc sử dụng “Phiếu xuất kho kiêm vận chuyển nội bộ”

- Khi xuất hàng hoá cho các đơn vị trực thuộc hạch toán phụ thuộc để bán, ghi:

Nợ TK 157 -Hàng gửi đi bán (Giá vốn)

Có TK 155 -Thành phẩm

Có TK 156 -Hàng hoá

- Khi đơn vị trực thuộc hạch toán phụ thuộc đã bán được hàng, Công ty, đơn vị cấp trên căn cứ vào Bảng kê hoá đơn hàng hoá bán ra do đơn vị trực thuộc lập chuyển về, phải lập Hoá đơn GTGT hàng hoá bán ra và phản ánh doanh thu bán hàng, thuế GTGT phải nộp, ghi:

Nợ các TK 111, 112, 136 (Giá bán nội bộ đã có thuế GTGT)

Có TK 3331 -Thuế GTGT phải nộp (33311).

Có TK 152 -Doanh thu bán hàng nội bộ (Giá bán nội bộ chưa có thuế GTGT)

Trường hợp khi xuất hàng hóa thuộc đối tượng chịu thuế GTGT tính theo phương pháp khấu trừ đến các đơn vị trực thuộc hạch toán phụ thuộc để bán, Công ty sử dụng ngay Hoá đơn GTGT. Căn cứ vào Hoá đơn GTGT, kế toán phản ánh doanh thu bán hàng và thuế GTGT phải nộp, ghi:

Nợ TK 111, 136 (Giá bán nội bộ đã có thuế GTGT)

Có TK 3331 -Thuế GTGT phải nộp (33311)

Có TK 512 -Doanh thu bán hàng nội bộ (Giá bán nội bộ chưa có thuế GTGT)

Trường hợp xuất kho sản phẩm, hàng hoá thuộc đối tượng chịu thuế GTGT tính theo phương pháp khấu trừ để tiêu dùng nội bộ, khuyến mại, quảng cáo, phục vụ cho hoạt động SXKD hàng hoá, dịch vụ chịu thuế GTGT tính theo phương pháp khấu trừ, doanh nghiệp phải lập Hoá đơn GTGT, trên hoá đơn ghi rõ là hàng tiêu dùng nội bộ p cho SXKD hay khuyến mại, quảng cáo không thu tiền. Doanh nghiệp sử dụng hoá đơn để làm chứng từ hạch toán. Trường hợp này doanh nghiệp không phải tính nộp thuế GTGT.

- Khi xuất kho sản phẩm, hàng hoá để tiêu dùng nội bộ, hoặc khuyến mại, quảng cáo, ghi:

Nợ TK 632 -Giá vốn hàng bán

Có TK 155 -Thành phẩm

Có TK 156 -Hàng hoá

- Đồng thời ghi doanh thu bán hàng nội bộ:

Nợ các TK 621, 623, 627, 641, 642,...

Nợ TK 211 -TSCĐ hữu hình (Nếu sản phẩm sản xuất xong được chuyển thành TSCĐ sử dụng cho sản xuất, kinh doanh)

Có TK 152 -Doanh thu bán hàng nội bộ (Theo chi phí sản xuất sản phẩm hoặc giá vốn hàng hoá).

Trường hợp xuất kho sản phẩm, hàng hoá thuộc đối tượng chịu thuế GTGT tính theo phương pháp khấu trừ để tiêu dùng nội bộ, khuyến mại, quảng cáo, phục vụ cho hoạt động SXKD hàng hoá, dịch vụ không thuộc đối tượng trực tiếp thì doanh nghiệp phải lập Hoá đơn GTGT và trên hoá đơn ghi đầy đủ các chỉ tiêu và tính thuế GTGT như hoá đơn bán hàng hoá cho khách hàng. Trường hợp này doanh nghiệp phải tính nộp thuế GTGT và số thuế GTGT phải nộp của sản phẩm, hàng hoá sử dụng nội bộ tính vào chi phí sản xuất, kinh doanh:

- Khi xuất kho sản phẩm, hàng hoá để tiêu dùng nội bộ, ghi:

Nợ TK 632 -Giá vốn hàng bán

Có TK 155 -Thành phẩm

Có TK 156 -Hàng hoá

- Đồng thời ghi nhận doanh thu bán hàng nội bộ, ghi:

Nợ các TK 623, 627, 641, 642,.... (Theo chi phí sản xuất sản phẩm hoặc giá vốn hàng hoá cộng (+) với thuế GTGT của hàng dùng nội bộ phải nộp NSNN); hoặc

Nợ TK 211 -TSCĐ hữu hình (Nếu sản phẩm sản xuất xong được chuyển thành TSCĐ sử dụng cho sản xuất, kinh doanh) (Theo chi phí sản xuất sản phẩm cộng (+) với thuế GTGT của hàng tiêu dùng nội bộ phải nộp NSNN)

Có TK 333 -Thuế và các khoản phải nộp Nhà nước (33311)

Có TK 512 -Doanh thu bán hàng nội bộ (Chi phí sản xuất sản phẩm hoặc giá vốn hàng bán).

Trường hợp sử dụng sản phẩm, hàng hoá thuộc đối tượng chịu thuế GTGT tính theo phương pháp khấu trừ để biếu, tặng các đơn vị, cá nhân bên ngoài được trang trải bằng quỹ khen thưởng, phúc lợi thì doanh nghiệp phải lập Hoá đơn GTGT, trên hoá đơn ghi đầy đủ các chỉ tiêu và tính thuế GTGT như hoá đơn xuất bán hàng cho khách hàng. Trường hợp này doanh nghiệp phải tính, nộp thuế GTGT và số thuế GTGT đầu ra phải nộp NSNN không được khấu trừ:

- Khi xuất kho sản phẩm, hàng hoá để biếu, tặng, ghi:

Nợ TK 632 -Giá vốn hàng bán

Có TK 155 -Thành phẩm

Có TK 156 -Hàng hoá

- Đồng thời ghi nhận doanh thu bán hàng nội bộ, ghi:

Nợ TK 431 -Quỹ khen thưởng, phúc lợi (Tổng giá thanh toán)

Có TK 3331 -Thuế GTGT phải nộp (33311) (Thuế GTGT đầu ra)

Có TK 512 -Doanh thu bán hàng nội bộ (Giá bán chưa có thuế GTGT)

Trường hợp sử dụng sản phẩm, hàng hoá thuộc đối tượng chịu thuế GTGT tính theo phương pháp khấu trừ để thưởng hoặc trả thay lương cho công nhân viên và người lao động khác thì doanh nghiệp phải lập Hoá đơn GTGT (hoặc hoá đơn bán hàng), trên hoá đơn ghi đầy đủ các chỉ tiêu và tính thuế GTGT như hoá đơn xuất bán hàng cho khách hàng. Trường hợp này doanh nghiệp phải tính nộp thuế GTGT và số thuế GTGT đầu ra phải nộp NSNN không được khấu trừ:

- Khi xuất kho sản phẩm, hàng hoá để thưởng hoặc trả thay lương cho công nhân viên và người lao động khác, ghi:

Nợ TK 632 -Giá vốn hàng bán

Có TK 155 -Thành phẩm

Có TK 156 -Hàng hoá

- Đồng thời khi nhận doanh thu bán hàng nội bộ, ghi:

Nợ TK 334 -Phải trả người lao động

Có TK 512 -Doanh thu bán hàng nội bộ

Có TK 333-Thuế và các khoản phải nộp Nhà nước (33311)

Trường hợp hàng bán bị trả lại:

Đối với doanh nghiệp nộp thuế GTGT tính theo phương pháp khấu trừ và sản phẩm, hàng hoá đã bán bị trả lại thuộc đối tượng chịu thuế GTGT tính theo phương pháp khấu trừ thuế, kế toán phản ánh số tiền phải trả cho người mua, doanh thu và thuế GTGT của hàng bán bị trả lại, ghi:

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

Nợ TK 3331 -Thuế GTGT phải nộp (33311) (Thuế GTGT của hàng bán bị trả lại)

Có các TK 111, 112, 131 (Tổng giá thanh toán)

- Đồng thời phản ánh giá vốn của hàng bán bị trả lại nhập kho, ghi:

Nợ TK 155 -Thành phẩm

Nợ TK 156 -Hàng hoá

Có TK 632 -Giá vốn hàng bán

Đối với doanh nghiệp nộp thuế GTGT tính theo phương pháp khấu trừ khi phát sinh các khoản doanh thu của hoạt động tài chính và thu nhập khác (Thu về thanh lý, nhượng bán TSCĐ...) thuộc đối tượng chịu thuế GTGT tính theo phương pháp khấu trừ, kế toán phản ánh doanh thu hoạt động tài chính và thu nhập khác theo giá chưa có thuế GTGT, ghi:

Nợ các TK 111, 112, 138,... (Tổng giá thanh toán)

Có TK 3331 -Thuế GTGT phải nộp (33311)

Có TK 515 -Doanh thu hoạt động tài chính (Giá chưa có thuế GTGT)

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

Đối với doanh nghiệp nộp thuế GTGT tính theo phương pháp trực tiếp, cuối kỳ số thuế GTGT phải nộp theo phương pháp trực tiếp:

- Đối với hoạt động sản xuất, kinh doanh, ghi:

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

Có TK 3331 -Thuế GTGT phải nộp

- Đối với hoạt động tài chính và hoạt động khác, ghi:

Nợ TK 515 -Doanh thu hoạt động tài chính

Nợ TK 711 -Thu nhập khác

Có TK 3331 -thuế GTGT phải nộp

Khi nộp thuế GTGT vào Ngân sách Nhà nước, ghi:

Nợ TK 3331 -Thuế GTGT phải nộp

Có TK 111, 112,...

Kế toán thuế GTGT của hàng nhập khẩu (TK 33312)

Khi nhập khẩu vật tư, hàng hoá, TSCĐ kế toán phản ánh số thuế nhập khẩu phải nộp, tổng số tiền phải thanh toán và giá trị vật tư, hàng hoá, TSCĐ nhập khẩu (chưa bao gồm thuế GTGT hàng nhập khẩu), ghi:

Nợ các TK 152, 153, 156, 211, 611,...

Có TK 333 -Thuế và các khoản phải nộp Nhà nước (3333)

Có các TK 111, 112, 331,...

Đồng thời phản ánh số thuế GTGT phải nộp của hàng nhập khẩu

- Trường hợp vật tư, hàng hoá, TSCĐ nhập khẩu dùng vào hoạt động sản xuất, kinh doanh hàng hoá, dịch vụ thuộc đối tượng chịu thuế GTGT tính theo phương pháp khấu trừ thuế, số thuế GTGT hàng nhập khẩu phải nộp được khấu trừ, ghi:

Nợ TK 133 -Thuế GTGT được khấu trừ

Có TK 3331 -Thuế GTGT phải nộp (33312)

- Trường hợp vật tư, hàng hoá, TSCĐ nhập khẩu dùng vào hoạt động sản xuất, kinh doanh hàng hoá, dịch vụ thuộc đối tượng chịu thuế GTGT theo phương pháp trực tiếp, hoặc dùng vào hoạt động sự nghiệp, dự án, hoặc dùng vào hoạt động phúc lợi thì số thuế GTGT hàng nhập khẩu không được khấu trừ phải tính vào giá trị vật tư, hàng hoá, TSCĐ nhập khẩu, ghi:

Nợ các TK 152, 153, 156, 211, 611,...

Có TK 3331 -Thuế GTGT phải nộp (33312)

Khi thực nộp thuế GTGT của hàng nhập khẩu vào Ngân sách Nhà nước, ghi:

Nợ TK 3331 -Thuế GTGT phải nộp (33312)

Có các TK 111, 112,...

Kế toán thuế GTGT được khấu trừ

Cuối kỳ, kế toán tính, xác định số thuế GTGT được khấu trừ với số thuế GTGT đầu ra và số thuế GTGT phải nộp trong kỳ:

- Số thuế GTGT được khấu trừ trong kỳ được chuyển trừ vào số thuế GTGT đầu ra, ghi:

Nợ TK 3331 -Thuế GTGT phải nộp (33311)

Có TK 133 -Thuế GTGT được khấu trừ

- Số thuế GTGT thực nộp vào NSNN, khi nộp ghi:

Nợ TK 3331 -Thuế GTGT phải nộp (33311)

Có TK 111, 112,..

Kế toán thuế GTGT được giảm, trừ

Nếu số thuế GTGT phải nộp được giảm, được trừ vào số thuế GTGT phải nộp trong kỳ, ghi:

Nợ TK 3331 -Thuế GTGT phải nộp (33311)

Có TK 711 -Thu nhập khác

Nếu số thuế GTGT được giảm, được NSNN trả lại bằng tiền, ghi:

Nợ các TK 111, 112

Có TK 711 -Thu nhập khác

II. Kế toán thuế tiêu thụ đặc biệt

1. Khi bán hàng hoá, cung cấp dịch vụ thuộc đối tượng chịu thuế tiêu thụ đặc biệt và đồng thời chịu thuế GTGT tính theo phương pháp khấu trừ, kế toán phản ánh doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ bao gồm cả thuế tiêu thụ đặc biệt tính trong giá bán nhưng không có thuế GTGT, ghi:

Nợ các TK 111, 112, 131 (Tổng giá thanh toán)

Có TK 511 -Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ (Giá bán có thuế tiêu thụ đặc biệt và không có thuế GTGT)

Có TK 512 -Doanh thu bán hàng nội bộ (Giá bán có thuế tiêu thụ đặc biệt và không có thuế GTGT)

Có TK 3331 -Thuế GTGT phải nộp (33311)

2. Khi bán hàng hoá, cung cấp dịch vụ chịu thuế tiêu thụ đặc biệt và đồng thời chịu thuế GTGT tính theo phương pháp trực tiếp, kế toán phản ánh doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ bao gồm cả thuế tiêu thụ đặc biệt và thuế GTGT (Tổng giá thanh toán), ghi:

Nợ các TK 111, 112, 131, ...

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

Có TK 512 -Doanh thu bán hàng nội bộ.

3. Khi xác định số thuế tiêu thụ đặc biệt, kế toán căn cứ vào hoá đơn mua hàng nhập khẩu và thông báo nộp thuế và số thuế tiêu thụ đặc biệt phải nộp của hàng nhập khẩu, ghi:

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

Nợ TK 512 -Doanh thu bán hàng nội bộ.

Có các TK 3332 -Thuế tiêu thụ đặc biệt

4. Khi nhập khẩu hàng hoá thuộc đối tượng chịu thuế tiêu thụ đặc biệt, kế toán căn cứ vào hoá đơn mua hàng nhập khẩu và thông báo nộp thuế và số thuế tiêu thụ đặc biệt phải nộp, xác định số thuế tiêu thụ đặc biệt phải nộp của hàng nhập khẩu, ghi:

Nợ các TK 152, 156, 211, 611,...

Có TK 3332 -Thuế tiêu thụ đặc biệt

5. Khi nộp tiền thuế tiêu thụ đặc biệt vào Ngân sách Nhà nước, ghi:

Nợ TK 3332 -Thuế tiêu thụ đặc biệt khác

Có TK 111, 112

III. Kế toán thuế xuất khẩu

1. Khi bán hàng hoá, dịch vụ chịu thuế xuất khẩu, kế toán phản ánh doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ bao gồm cả thuế xuất khẩu tính trong giá bán (tổng giá thanh toán), ghi:

Nợ các TK 111, 112, 131, ...

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

2. Khi xác định số thuế xuất khẩu phải nộp, ghi:

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

Có TK 3333-Thuế xuất, nhập khẩu (Chi tiết thuế xuất khẩu)

3. Khi nộp tiền thuế xuất khẩu vào NSNN, ghi:

Nợ TK 3333-Thuế xuất, nhập khẩu (Chi tiết thuế xuất khẩu)

Có các TK 111, 112,...

IV. Kế toán thuế nhập khẩu

1. Khi nhập khẩu vật tư, hàng hoá, TSCĐ, kế toán phản ánh số thuế nhập khẩu phải nộp, tổng số tiền phải trả, hoặc đã thanh toán cho người bán và giá trị vật tư, hàng hoá, TSCĐ nhập khẩu (giá có thuế nhập khẩu), ghi:

Nợ các TK 152, 156, 211, 611, ... (Giá có thuế nhập khẩu)

Có TK 3333-Thuế xuất, nhập khẩu (Chi tiết thuế nhập khẩu)

Có các TK 111, 112, 131, ...

2. Khi nộp thuế nhập khẩu vào Ngân sách Nhà nước, ghi:

Nợ TK 3333-Thuế xuất, nhập khẩu (Chi tiết thuế nhập khẩu)

Có các TK 111, 112, ...

V. Kế toán thuế thu nhập doanh nghiệp

1. Căn cứ số thuế thu nhập doanh nghiệp phải nộp vào Ngân sách Nhà nước hàng quý theo quy định, ghi:

Nợ TK 821 -Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp (8211)

Có TK 3334 -Thuế thu nhập doanh nghiệp

2. Khi nộp tiền thuế thu nhập doanh nghiệp vào NSNN, ghi:

Nợ TK 3334 -Thuế thu nhập doanh nghiệp

Có TK 111, 112,...

3. Cuối năm, khi xác định số thuế thu nhập doanh nghiệp phải nộp của năm tài chính:

- Nếu số thuế thu nhập doanh nghiệp thực tế phải nộp nhỏ hơn số thuế thu nhập doanh nghiệp tạm nộp hàng quý trong năm, thì số chênh lệch, ghi:

Nợ TK 3334 -Thuế thu nhập doanh nghiệp

Có TK 821 -Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp (8211)

- Nếu số thuế thu nhập doanh nghiệp thực tế phải nộp lớn hơn số thuế thu nhập doanh nghiệp tạm nộp hàng quý trong năm, thì số chênh lệch, ghi:

Nợ TK 821 -Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp (8211)

Có TK 3334 -Thuế thu nhập doanh nghiệp

- Khi thực nộp số chênh lệch thiếu về thuế thu nhập doanh nghiệp vào Ngân sách Nhà nước, ghi:

Nợ TK 3334 -Thuế thu nhập doanh nghiệp

Có các TK 111, 112,...

VI . Kế toán thuế thu nhập cá nhân

Nguyên tắc kê khai, nộp thuế và quyết toán thuế thu nhập đối với người có thu nhập cao (gọi tắt là thuế thu nhập cá nhân):

- Doanh nghiệp chi trả thu nhập hoặc doanh nghiệp được uỷ quyền chi trả thu nhập (gọi tắt là cơ quan chi trả thu nhập) phải thực hiện việc kê khai, nộp thuế thu nhập cá nhân theo nguyên tắc khấu trừ tại nguồn. Doanh nghiệp chi trả thu nhập có nghĩa vụ khấu trừ tiền thuế trước khi chi trả thu nhập cho đối tượng nộp thuế và để nộp thay tiền thuế vào Ngân sách Nhà nước.

- Doanh nghiệp chi trả thu nhập có trách nhiệm tính số tiền thù lao được hưởng, tính thuế thu nhập cá nhân và thực hiện khấu trừ tiền thuế thu nhập cá nhân, và nộp thuế vào Ngân sách Nhà nước. Khi khấu trừ thuế thu nhập cá nhân, doanh nghiệp phải cấp “Chứng từ khấu trừ thuế thu nhập” cho cá nhân có thu nhập cao phải nộp thuế, quản lý sử dụng và quyết toán biên lai thuế theo chế độ quy định.

Hàng tháng, khi xác định số thuế thu nhập cá nhân phải nộp tính trên thu nhập chịu thuế của công nhân viên và người lao động khác, ghi:

Nợ TK 334 -Phải trả người lao động

Có TK 333 -Thuế và các khoản phải nộp Nhà nước (3335)

2.2. Khi chi trả thu nhập cho các cá nhân bên ngoài, doanh nghiệp phải xác định số thuế thu nhập cá nhân phải nộp tính trên thu nhập không thường xuyên chịu thuế theo từng lần phát sinh thu nhập, ghi:

- Trường hợp chi trả tiền thù lao, dịch vụ thuê ngoài... ngay cho các cá nhân bên ngoài,

ghi:

Nợ các TK 623, 627, 641, 642, 635 (Tổng số phải thanh toán); hoặc

Nợ TK 161 -Chi sự nghiệp (Tổng số tiền phải thanh toán) (4311)

Có TK 333 -Thuế và các khoản phải nộp Nhà nước (3335) (Số thuế thu nhập cá nhân phải khấu trừ)

Có các TK 111, 112 (Số tiền thực trả)

- Khi chi trả các khoản nợ phải trả cho các cá nhân bên ngoài có thu nhập cao, ghi:

Nợ TK 331 -Phải trả cho người bán (Tổng số tiền phải trả)

Có TK 333 -Thuế và các khoản phải nộp Nhà nước (Số thuế thu nhập cá nhân phải khấu trừ)

Có TK 111, 112 (Số tiền thực trả)

Cơ quan chi trả thu nhập thực hiện khấu trừ tiền thuế thu nhập cá nhân được hưởng khoản tiền thù lao tính theo tỷ lệ (%) trên số tiền thuế đối với thu nhập thường xuyên và trên số tiền thuế đối với thu nhập không thường xuyên trước khi nộp vào Ngân sách Nhà nước. Khi xác định số tiền thù lao được hưởng từ việc kê khai, khấu trừ và nộp thuế thu nhập cá nhân theo quy định, ghi:

Nợ TK 333 -Thuế và các khoản phải nộp Nhà nước (3335)

Có TK 711 -Thu nhập khác

Khi nộp thuế thu nhập cá nhân vào Ngân sách Nhà nước thay cho người có thu nhập cao, ghi

Nợ TK 333 -Thuế và các khoản phải nộp Nhà nước (3335)

Có các TK 111, 112,...

VII. Kế toán thuế tài nguyên

1. Xác định số thuế tài nguyên phải nộp tính vào chi phí sản xuất chung, ghi:

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

Có TK 3336 -Thuế tài nguyên

2. Khi thực nộp thuế tài nguyên vào Ngân sách Nhà nước, ghi:

Nợ TK 3336 -Thuế tài nguyên

Có các TK 111, 112,...

VIII. Kế toán thuế nhà đất, tiền thuê đất

Xác định số thuế nhà đất, tiền thuê đất phải nộp tính vào chi phí quản lý doanh nghiệp, ghi:

Nợ TK 642 -Chi phí quản lý doanh nghiệp (6425)

Có TK 3337 -Thuế nhà đất, tiền thuê đất.

Khi nộp tiền thuế nhà đất, tiền thuê đất vào Ngân sách Nhà nước, ghi:

Nợ TK 3337 -Thuế nhà đất, tiền thuê đất

Có TK 111, 112,...

IX. Kế toán các loại thuế khác, phí, lệ phí và các khoản phải nộp khác

Xác định số lệ phí trước bạ tính trên giá trị tài sản mua về (khi đăng ký quyền sở hữu hoặc quyền sử dụng), ghi:

Nợ TK 211 -Tài sản cố định hữu hình

Có TK 333 -Thuế và các khoản phải nộp Nhà nước (3339)

Khi thực nộp các loại thuế khác, phí, lệ phí và các khoản phải nộp khác, ghi:

Nợ TK 333 -Thuế và các khoản phải nộp Nhà nước (3338, 3339)

Có TK 111, 112,...

X. Kế toán các khoản trợ cấp, trợ giá của Nhà nước cho doanh nghiệp

Khi nhận được quyết định về khoản trợ cấp, trợ giá của Nhà nước trong trường hợp doanh nghiệp thực hiện các nhiệm vụ cung cấp hàng hoá, dịch vụ theo yêu cầu của Nhà nước, kế toán phản ánh doanh thu trợ cấp, trợ giá được Nhà nước cấp, ghi:

Nợ TK 333 -Thuế và các khoản phải nộp Nhà nước (3339)

Có TK 511 -Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ (5114)

Khi nhận được tiền trợ cấp, trợ giá của Nhà nước, ghi:

Nợ TK 111, 112,...

Có TK 333 -Thuế và các khoản phải nộp Nhà nước (3339)

Tài khoản 334

phải trả lương người lao động

Tài khoản này dùng để phản ánh các khoản phải trả và tình hình thanh toán các khoản phải trả cho người lao động của doanh nghiệp về tiền lương, tiền công, tiền thưởng, bảo hiểm xã hội và các khoản phải trả khác thuộc về thu nhập của người lao động.

Kết cấu và nội dung phản ánh của tài khoản 334 -phải trả người lao động

Bên Nợ:

- Các khoản tiền lương, tiền công, tiền thưởng có tổ chức lương, bảo hiểm xã hội và các khoản khác đã trả, đã chi, đã ứng trước cho người lao động;

- Các khoản khấu trừ vào tiền lương, tiền công của người lao động.

Bên Có:

Các khoản tiền lương, tiền công, tiền thưởng có tính chất lương, bảo hiểm xã hội và các khoản khác phải trả, phải chi cho người lao động.

Số dư bên Có:

Các khoản tiền lương, tiền công, tiền thưởng có tính chất lương và các khoản khác còn phải trả cho người lao động.

Tài khoản 334 có thể có số dư bên Nợ. Số dư bên Nợ Tài khoản 334 rất cá biệt -nếu có phản ánh số tiền đã trả lớn hơn số phải trả về tiền lương, tiền công, tiền thưởng và các khoản khác cho người lao động.

Tài khoản 334 phải hạch toán chi tiết theo 2 nội dung: Thanh toán lương và thanh toán các khoản khác.

Tài khoản 334 -Phải trả người lao động, có 2 tài khoản cấp 2

- Tài khoản 3341 -Phải trả công nhân viên: 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.

- Tài khoản 3348 -Phải trả công nhân viên: 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 công, tiền thưởng (nếu có) có tính chất về tiền công và các khoản khác thuộc về thu nhập của người lao động.

Phương pháp hạch toán kế toán một số nghiệp vụ kinh tế chủ yếu

1. Tính tiền lương, các khoản phụ cấp theo quy định phải trả cho người lao động, ghi:

Nợ TK 241 -Xây dựng cơ bản dở dang

Nợ TK 622 -Chi phí nhân công trực tiếp

Nợ TK 623 -Chi phí sử dụng máy thi công (6231)

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

Nợ TK 641 -Chi phí bán hàng (6411)

Nợ TK 642 -Chi phí quản lý doanh nghiệp (6421)

Có TK 334 -Phải trả người lao động (3341, 3348)

2. Tiền thưởng trả cho công nhân viên:

- Khi xác định số tiền thưởng trả cho công nhân viên từ quỹ khen thưởng, ghi:

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

Có TK 334 -Phải trả người lao động (3341)

- Khi xuất quỹ chi trả tiền thưởng, ghi:

Nợ TK 334 -Phải trả người lao động (3341)

Có các TK 111, 112,...

3. Tính tiền bảo hiểm xã hội (Ốm đau, thai sản, tai nạn,...) phải trả cho công nhân viên, ghi:

Nợ TK 338 -Phải trả, phải nộp khác (3383)

Có TK 334 -Phải trả người lao động (3341)

4. Tính tiền lương nghỉ phép thực tế phải trả cho công nhân viên, ghi:

Nợ các TK 623, 627, 641, 642

Nợ TK 335 -Chi phí phải trả (Doanh nghiệp có trích trước tiền lương nghỉ phép)

Có TK 334 -Phải trả người lao động (3341)

5. Các khoản phải khấu trừ vào lương và thu nhập của công nhân viên và người lao động khác của doanh nghiệp như tiền tạm ứng chưa chi hết, bảo hiểm y tế, bảo hiểm xã hội, tiền thu bồi thường về tài sản thiếu theo quyết định xử lý ... ghi:

Nợ TK 334 -Phải trả người lao động (3341, 3348)

Có TK 141 -Tạm ứng
Có TK 338 -Phải trả, phải nộp khác
Có TK 138 -Phải thu khác

6. Tính tiền thuế thu nhập cá nhân của công nhân viên và người lao động khác của doanh nghiệp phải nộp Nhà nước, ghi:

Nợ TK 334 -Phải trả người lao động (3341, 3348)

Có TK 333 -Thuế và các khoản phải nộp Nhà nước (3335).

7. Khi ứng trước hoặc thực trả tiền lương, tiền công cho công nhân viên và người lao động khác của nội dung, ghi:

Nợ TK 334 -Phải trả người lao động (3341, 3348)

Có các TK 111, 112,...

8. Thanh toán các khoản phải trả cho công nhân viên và người lao động khác của doanh nghiệp, ghi:

Nợ TK 334 -Phải trả người lao động (3341)

Có các TK 111, 112,...

9. Trường hợp trả lương hoặc thưởng cho công nhân viên và người lao động khác của doanh nghiệp bằng sản phẩm, hàng hoá:

- Đối với sản phẩm, hàng hoá thuộc đối tượng chịu thuế GTGT tính theo phương pháp khấu trừ, kế toán phản ánh doanh thu bán hàng nội bộ theo giá bán chưa có thuế GTGT, ghi:

Nợ TK 334 -Phải trả người lao động (3341, 3348)

Có TK 3331- Thuế GTGT phải nộp (33311)

Có TK 512 -Doanh thu bán hàng nội bộ (Giá bán chưa có thuế GTGT)

- Đối với sản phẩm, hàng hoá không thuộc đối tượng chịu thuế GTGT hoặc thuộc đối tượng chịu thuế GTGT tính theo phương pháp trực tiếp, kế toán phản ánh doanh thu bán hàng nội bộ theo giá thanh toán, ghi:

Nợ TK 334 -Phải trả người lao động (3341, 3348)

Có TK 512 -Doanh thu bán hàng nội bộ (Giá thanh toán)

10. Xác định và thanh toán tiền ăn ca phải trả cho công nhân viên và người lao động khác của doanh nghiệp, ghi:

Nợ TK 622, 623, 627, 641, 642

Có TK 334 -Phải trả người lao động (3341, 3348)

- Khi chi tiền ăn ca cho công nhân viên và người lao động khác của doanh nghiệp, ghi:

Nợ TK 334 -Phải trả người lao động (3341, 3348)

Có các TK 111, 112,...

Tài khoản 335 - Chi phí phải trả

Tài khoản này dùng để phản ánh các khoản được ghi nhận vào chi phí sản xuất, kinh doanh trong kỳ nhưng thực tế chưa chi trả trong kỳ này.

Tài khoản này dùng để hạch toán những khoản chi phí thực tế chưa phát sinh nhưng được tính trước vào chi phí sản xuất, kinh doanh kỳ này cho các đối tượng chịu chi phí để đảm bảo khi các khoản chi trả phát sinh thực tế không gây đột biến cho chi phí sản xuất, kinh doanh. Việc hạch toán các khoản chi phí phải trả vào chi phí sản xuất, kinh doanh trong kỳ này phải thực hiện theo nguyên tắc phù hợp giữa doanh thu và chi phí phát sinh trong kỳ.

Thuộc lại chi phí phải trả, bao gồm các khoản sau:

1. Trích trước chi phí tiền lương phải trả cho công nhân sản xuất trong thời gian nghỉ phép.
2. Chi phí sửa chữa lớn của những TSCĐ đặc thù do việc sửa chữa lớn có tính chu kỳ, doanh nghiệp được phép trích trước chi phí sửa chữa cho năm kế hoạch hoặc một số năm tiếp theo.
3. Chi phí trong thời gian doanh nghiệp ngừng sản xuất theo mùa, vụ có thể xây dựng được kế hoạch ngừng sản xuất. Kế toán tiến hành tính trước và hạch toán vào chi phí sản xuất, kinh doanh trong kỳ những chi phí sẽ phải chi trong thời gian ngừng sản xuất, kinh doanh.
4. Trích trước chi phí lãi tiền vay phải trả trong trường hợp vay trả lãi sau, lãi trái phiếu trả sau (Khi trái phiếu đáo hạn)

hạch toán tài khoản này cần tôn trọng một số quy định sau

1. Chỉ được hạch toán vào tài khoản này những nội dung chi phí phải trả theo quy định trên. Ngoài các nội dung quy định này, nếu phát sinh những khoản khác phải tính trước và hạch toán vào chi phí sản xuất, kinh doanh trong kỳ, doanh nghiệp phải có giải trình về những khoản chi phí phải trả đó.

2. Việc trích trước và hạch toán những chi phí chưa phát sinh vào chi phí sản xuất, kinh doanh trong kỳ phải được tính toán một cách chặt chẽ (Lập dự toán chi phí và dự toán trích trước) và phải có bằng chứng hợp lý, tin cậy về các khoản chi phí phải trích trước trong kỳ, để đảm bảo số chi phí phải trả hạch toán vào tài khoản này phù hợp với số chi phí thực tế phát sinh. Nghiêm cấm việc trích trước vào chi phí những nội dung không được tính vào chi phí sản xuất kinh doanh.

3. Về nguyên tắc, cuối kỳ kế toán năm, các khoản chi phí phải trả phải được quyết toán với số chi phí thực tế phát sinh. Số chênh lệch giữa số trích trước và chi phí thực tế phải xử lý theo chính sách tài chính hiện hành.

4. Những khoản chi phí trích trước chưa sử dụng cuối năm phải giải trình trong bản thuyết minh báo cáo tài chính.

Kết cấu và nội dung phản ánh của tài khoản 335 -chi phí phải trả

Bên Nợ:

- Các khoản chi trả thực tế phát sinh được tính vào chi phí phải trả
- Số chênh lệch về chi phí phải trả lớn hơn số chi phí thực tế được ghi giảm chi phí.

Bên Có:

Chi phí phải trả đã tính vào chi phí sản xuất, kinh doanh nhưng thực tế chưa phát sinh.

Số dư bên Có:

Chi phí phải trả đã tính vào chi phí sản xuất, kinh doanh nhưng thực tế chưa phát sinh.

Phương pháp hạch toán kế toán một số nghiệp vụ kinh tế chủ yếu

1. Trích trước vào chi phí về tiền lương nghỉ phép của công nhân sản xuất, ghi:

Nợ TK 622 -Chi phí nhân công trực tiếp

Có TK 335 -Chi phí phải trả

2. Khi tính tiền lương nghỉ phép thực tế phải trả cho công nhân sản xuất, ghi:

Nợ TK 622 -Chi phí nhân công trực tiếp (Nếu số phải trả lớn hơn số trích trước)

Nợ TK 335 -Chi phí phải trả (Số đã trích trước)

Có TK 334 -Phải trả người lao động (Tổng tiền lương nghỉ phép thực tế phải trả)

Có TK 622 -Chi phí nhân công trực tiếp (Nếu số phải trả nhỏ hơn số trích trước).

3. Trích trước vào chi phí sản xuất, kinh doanh số chi sửa chữa lớn TSCĐ dự tính sẽ phát sinh:

Nợ TK 623 -Chi phí sử dụng máy thi công

Nợ TK 627 -Chi phí sản xuất chung

Nợ TK 641 -Chi phí bán hàng

Nợ TK 642 -Chi phí quản lý doanh nghiệp

Có TK 335 -Chi phí phải trả

4. Khi công việc sửa chữa lớn hoàn thành, bàn giao đưa vào sử dụng, kế toán kết chuyển chi phí thực tế phát sinh thuộc khối lượng công việc sửa chữa lớn TSCĐ đã được trích trước vào chi phí, ghi:

Nợ các TK 623, 627, 641, 642 (Nếu số đã chi lớn hơn số trích trước)

Nợ TK 335 -Chi phí phải trả (Số đã trích trước)

Có TK 241 -XDCB dở dang (2413) (Tổng chi phí thực tế phát sinh)

Có các TK 623, 627, 641, 642 (Nếu số đã chi nhỏ hơn số trích trước)

5. Trích trước vào chi phí sản xuất, kinh doanh những chi phí dự tính phải chi trong thời gian ngừng việc theo thời vụ, hoặc ngừng việc theo kế hoạch, ghi:

Nợ TK 623 -Chi phí sử dụng máy thi công

Nợ TK 627 -Chi phí sản xuất chung

Có TK 335 -Chi phí phải trả

6. Chi phí thực tế phát sinh trong thời gian ngừng sản xuất theo thời vụ, ghi:

Nợ các TK 623, 627 (Nếu số đã chi lớn hơn số trích trước)

Nợ TK 335 -Chi phí phải trả (Số đã trích trước)

Có TK 111 -Tiền mặt

Có TK 112 -Tiền gửi ngân hàng

Có TK 152 -Nguyên liệu, vật liệu

Có TK 153 -Công cụ, dụng cụ

Có TK 331 -Phải trả cho người bán

Có TK 334 -Phải trả người lao động

Có các TK 623, 627 (Nếu số đã chi nhỏ hơn số trích trước)

7. Trường hợp lãi vay trả sau, cuối kỳ tính lãi tiền vay phải trả trong kỳ, ghi:

Nợ TK 635 -Chi phí tài chính (Lãi tiền vay vốn sản xuất, kinh doanh)

Nợ TK 627 -Chi phí sản xuất chung (Lãi tiền vay tính vào giá trị tài sản sản xuất dở dang).

Nợ TK 241 -XDCB dở dang (Lãi tiền vay tính vào giá trị tài sản đầu tư xây dựng dở dang)

Có TK 335 -Chi phí phải trả

8. Trường hợp doanh nghiệp phát hành trái phiếu theo mệnh giá, nếu trả lãi sau (khi trái phiếu đáo hạn), từng kỳ doanh nghiệp phải tính trước chi phí lãi vay phải trả trong kỳ vào chi phí sản xuất, kinh doanh hoặc vốn hoá, ghi:

Nợ TK 627 -Chi phí sản xuất chung (Nếu tính lãi vay vào giá trị tài sản sản xuất dở dang)

Nợ TK 635 -Chi phí tài chính (Nếu tính lãi vay vào chi phí tài chính trong kỳ)

Nợ TK 241 -XDCB dở dang (Nếu tính lãi vay vào giá trị tài sản đầu tư xây dựng dở dang)
Có TK 335 -Chi phí phải trả (Phần lãi trái phiếu phải trả trong kỳ)
Cuối thời hạn của trái phiếu, doanh nghiệp thanh toán gốc và lãi trái phiếu cho người mua trái phiếu, ghi:

Nợ TK 335 -Chi phí phải trả (Tổng số tiền lãi phải trả)

Nợ TK 343 -Trái phiếu phát hành (TK 3431 -Mệnh giá trái phiếu)

Có các TK 111, 112,...

9. Trường hợp doanh nghiệp phát hành trái phiếu có chiết khấu, nếu trả lãi sau (khi trái phiếu đáo hạn), từng kỳ doanh nghiệp phải tính trước chi phí lãi vay phải trả trong kỳ vào chi phí sản xuất, kinh doanh hoặc vốn hoá, ghi:

Nợ TK 627 -Chi phí sản xuất chung (Nếu tính lãi vay vào giá trị tài sản sản xuất dở dang)

Nợ TK 635 -Chi phí tài chính (Nếu tính lãi vay vào chi phí tài chính trong kỳ)

Nợ TK 241 -XDCB dở dang (Nếu tính lãi vay vào giá trị tài sản đầu tư xây dựng dở dang)

Có TK 335 -Chi phí phải trả (Phần lãi trái phiếu phải trả trong kỳ)

Có TK 3432 -Chiết khấu trái phiếu (Số phân bổ chiết khấu trái phiếu trong kỳ)

Cuối thời hạn của trái phiếu, doanh nghiệp thanh toán gốc và lãi trái phiếu cho người mua trái phiếu, ghi:

Nợ TK 335 -Chi phí phải trả (Tổng số tiền lãi phải trả)

Nợ TK 343 -Trái phiếu phát hành (TK 3431 -Mệnh giá trái phiếu)

Có các TK 111, 112,...

10. Trường hợp doanh nghiệp phát hành trái phiếu có phụ trội, nếu trả lãi sau (khi trái phiếu đáo hạn), từng thời kỳ doanh nghiệp phải tính trước chi phí lãi vay phải trả trong kỳ vào chi phí sản xuất, kinh doanh hoặc vốn hoá, ghi:

Nợ TK 627 -Chi phí sản xuất chung (Nếu tính lãi vay vào giá trị tài sản sản xuất dở dang)

Nợ TK 635 -Chi phí tài chính (Nếu tính lãi vay vào chi phí tài chính trong kỳ)

Nợ TK 241 -XDCB dở dang (Nếu tính lãi vay vào giá trị tài sản đầu tư xây dựng dở dang)

Có TK 335 -Chi phí phải trả (Phần lãi trái phiếu phải trả trong kỳ)

Cuối thời hạn của trái phiếu, doanh nghiệp thanh toán gốc và lãi trái phiếu cho người mua trái phiếu, ghi:

Nợ TK 335 -Chi phí phải trả (Tổng số tiền lãi phải trả)

Nợ TK 343 -Trái phiếu phát hành (TK 3431 -Mệnh giá trái phiếu)

Có các TK 111, 112,...

Tài khoản 336 -phải trả nội bộ

Tài khoản này dùng để phản ánh tình hình thanh toán các khoản phải trả giữa doanh nghiệp độc lập với các đơn vị trực thuộc, phụ thuộc trong một doanh nghiệp độc lập, Tổng Công ty, Công ty về các khoản phải trả, phải nộp, phải cấp hoặc các khoản mà các đơn vị trong doanh nghiệp độc lập đã chi, đã thu hộ cấp trên, cấp dưới hoặc đơn vị thành viên khác.

Hạch toán tài khoản này cần tôn trọng một số quy định sau

1. Tài khoản 336 chỉ phản ánh các nội dung kinh tế về quan hệ thanh toán nội bộ đối với các khoản phải trả giữa đơn vị cấp trên và đơn vị cấp dưới, giữa các đơn vị cấp dưới với nhau, trong đó cấp trên là Tổng công ty, Công ty phải là đơn vị cấp dưới là các doanh nghiệp thành viên trực thuộc hoặc phụ thuộc Tổng Công ty, Công ty, nhưng phải là đơn vị có tổ chức kế toán riêng.

2. Quan hệ đầu tư vốn của doanh nghiệp vào Công ty con, Công ty liên kết, cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát và các giao dịch giữa Công ty mẹ với các Công ty con với nhau không phản ánh vào Tài khoản 336.

3. Nội dung các khoản phải trả nội bộ phản ánh trên Tài khoản 336 “Phải trả nội bộ” bao gồm:

- Các khoản mà các Tổng Công ty, Công ty, các khoản Tổng công ty, Công ty phải cấp cho đơn vị trực thuộc, phụ thuộc;

- Các khoản mà các Tổng Công ty, Công ty, đơn vị trực thuộc, phụ thuộc trong Tổng công ty, Công ty đã chi, trả hộ hoặc các khoản đã thu hộ Tổng công ty, Công ty, đơn vị trực thuộc, phụ thuộc hoặc các đơn vị thành viên khác và các khoản thanh toán vãng lai khác.

Riêng về vốn kinh doanh của Tổng công ty, Công ty giao cho đơn vị trực thuộc, phụ thuộc được ghi nhận vào Tài khoản 1361 “Vốn kinh doanh ở đơn vị trực thuộc”, để phản ánh số vốn kinh doanh đã giao cho đơn vị trực thuộc hạch toán độc lập. Các đơn vị trực thuộc khi nhận vốn kinh doanh của Tổng công ty, Công ty giao được ghi tăng tài sản và nguồn kinh doanh, không hạch toán vốn kinh doanh được giao vào Tài khoản 336 “Phải trả nội bộ”.

4. Tài khoản 336 “Phải trả nội bộ” được hạch toán chi tiết cho từng đơn vị có quan hệ thanh toán, trong đó được theo dõi từng khoản phải nộp, phải trả.

5. Cuối kỳ, kế toán tiến hành kiểm tra, đối chiếu Tài khoản 136, Tài khoản 336 giữa các đơn vị theo từng nội dung thanh toán nội bộ để lập biên bản thanh toán bù trừ theo từng đơn vị làm căn cứ hạch toán bù trừ trên 2 tài khoản này. Khi đối chiếu, nếu có chênh lệch, phải tìm nguyên nhân và điều chỉnh kịp thời.

Kết cấu và nội dung phản ánh của tài khoản 336 -phải trả nội bộ

Bên Nợ:

- Số tiền đã trả cho đơn vị trực thuộc, phụ thuộc;
- Số tiền đã nộp cho Tổng công ty, Công ty;
- Số tiền đã trả về các khoản mà các đơn vị nội bộ chi hộ, hoặc thu hộ đơn vị nội bộ;
- Bù trừ các khoản phải thu với các khoản phải trả của cùng một đơn vị có quan hệ thanh toán.

Bên Có:

- Số tiền phải nộp cho Tổng công ty, Công ty;
- Số tiền phải trả cho đơn vị trực thuộc, phụ thuộc;
- Số tiền phải trả cho các đơn vị khác trong nội bộ về các khoản đã được đơn vị khác chi hộ và các khoản thu hộ đơn vị khác.

Số dư bên Có:

Số tiền còn phải trả, phải nộp cho các đơn vị trong nội bộ doanh nghiệp

Phương pháp hạch toán kế toán một số nghiệp vụ kinh tế chủ yếu

i. Hạch toán ở đơn vị trực thuộc, phụ thuộc có tổ chức kế toán

1. Định kỳ tính vào chi phí quản lý doanh nghiệp số phải nộp cho Tổng công ty, Công ty về phí quản lý, ghi:

Nợ TK 642 -Chi phí quản lý doanh nghiệp

Có TK 336 -Phải trả nội bộ

2. Tính số phải nộp về các quỹ đầu tư phát triển, quỹ dự phòng tài chính, quỹ khen thưởng, phúc lợi theo quy định cho Tổng công ty, Công ty, ghi:

Nợ TK 414 -Quỹ đầu tư phát triển

Nợ TK 415 -Quỹ dự phòng tài chính

Nợ TK 431 -Quỹ khen thưởng, phúc lợi

Có TK 336 -Phải trả nội bộ

3. Tính số lợi nhuận phải nộp về Tổng công ty, Công ty, ghi:

Nợ TK 421 -Lợi nhuận chưa phân phối

Có TK 336 -Phải trả nội bộ

4. Số tiền phải trả cho Tổng công ty, Công ty và các đơn vị nội bộ khác về các khoản đã được Tổng công ty, Công ty và các đơn vị nội bộ khác chi hộ, trả hộ, ghi:

Nợ TK 152 -Nguyên liệu, vật liệu
Nợ TK 153 -Công cụ, dụng cụ
Nợ TK 331 -Phải trả cho người bán
Nợ TK 641 -Chi phí bán hàng
Nợ TK 642 -Chi phí quản lý doanh nghiệp
Có TK 336 -Phải trả nội bộ

5. Khi thu tiền hộ Tổng công ty, Công ty và các đơn vị nội bộ khác, ghi:

Nợ các TK 111, 112,...
Có TK 336 -Phải trả nội bộ

6. Khi trả tiền cho Tổng công ty, Công ty và các đơn vị nội bộ về các khoản phải trả, phải nộp, chi hộ, thu hộ, ghi:

Nợ TK 336 -Phải trả nội bộ
Có các TK 111, 112,...

7. Khi có quyết định điều chuyển tài sản cố định hữu hình cho các đơn vị khác trong Tổng công ty, Công ty, ghi:

Nợ TK 141 -Nguồn vốn kinh doanh (Giá trị còn lại)
Nợ TK 241 -Hao mòn TSCĐ (2141) (Giá trị đã hao mòn)
Có TK 211 -TSCĐ hữu hình (Nguyên giá)

8. Khi mua hàng hoá thuộc đối tượng chịu thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ:

8.1. Đối với hàng hoá thuộc đối tượng chịu thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ:

a) Khi nhận được hàng của Tổng công ty, Công ty, hoặc đơn vị khách trong Tổng công ty, Công ty, căn cứ vào phiếu xuất kho kiêm vận chuyển nội bộ và các chứng từ có liên quan, ghi:

Nợ TK 156 -Hàng hoá (Giá bán nội bộ)
Có TK 336 -Phải trả nội bộ

b) Khi bán hàng hoá, đơn vị phải lập Hoá đơn GTGT, căn cứ vào Hoá đơn GTGT kế toán phản ánh thu bán hàng và thuế GTGT đầu ra, ghi:

Nợ các TK 111, 131,...
Có TK 511 -Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ
Có TK 3331 -Thuế GTGT phải nộp (33311)

Đồng thời lập bảng kê hoá đơn hàng hoá bán ra chuyển cho Tổng công ty, Công ty (hoặc đơn vị khác trong Tổng công ty, Công ty) để xác định doanh thu tiêu thụ nội bộ.

c. Khi đơn vị trực thuộc hạch toán phụ thuộc nhận được Hoá đơn GTGT về số hàng hoá tiêu thụ nội bộ do Tổng công ty, Công ty chuyển đến trên cơ sở số hàng hoá đã bán, kế toán căn cứ vào Hoá đơn GTGT phản ánh thuế GTGT đầu vào được khấu trừ, ghi:

Nợ TK 133 -Thuế GTGT được khấu trừ
Có TK 156-Hàng hoá (Nếu chưa kết chuyển giá vốn hàng hoá)
Có TK 632 -Giá vốn hàng bán (Nếu đã kết chuyển giá vốn hàng hoá)

d) Trường hợp các đơn vị do điều kiện, yêu cầu quản lý và hạch toán, nếu không muốn sử dụng phiếu xuất kho kiêm vận chuyển nội bộ mà sử dụng ngay Hoá đơn GTGT thì khi xuất hàng hoá cho các đơn vị trực thuộc hạch toán phụ thuộc ở khác địa phương lập Hoá đơn GTGT. Căn cứ vào Hoá đơn GTGT kế toán phản ánh doanh thu bán hàng, ghi:

Nợ các TK 111, 112, 136 (Giá bán nội bộ đã có thuế GTGT)
Có TK 3331 -Thuế GTGT phải nộp
Có TK 512 -Doanh thu nội bộ (Giá bán nội bộ chưa có thuế GTGT).

- Khi đơn vị trực thuộc hạch toán phụ thuộc nhận được Hoá đơn GTGT và hàng hoá do Tổng công ty, Công ty giao cho để bán, kế toán căn cứ vào Hoá đơn GTGT và các chứng từ liên

quan phản ánh giá vốn hàng hoá nhập kho theo giá bán nội bộ chưa có thuế GTGT, thuế GTGT đầu vào được khấu trừ, ghi:

Nợ TK 155, 156 (Giá bán nội bộ chưa có thuế GTGT)

Nợ TK 133 -Thuế GTGT được khấu trừ

Có các TK 111, 112, 336 (Tổng giá thanh toán nội bộ)

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

a) Khi đơn vị trực thuộc, hạch toán phụ thuộc nhận được sản phẩm của Tổng công ty, Công ty điều động, giao bán, căn cứ vào phiếu xuất kho kiêm vận chuyển nội bộ và các chứng từ có liên quan ghi:

Nợ TK 155 -Thành phẩm (Giá bán nội bộ)

Có TK 336 -Phải trả nội bộ

b) Khi xuất bán hàng hoá, đơn vị phải lập hoá đơn bán hàng, căn cứ vào hoá đơn bán hàng kế toán phản ánh doanh thu bán hàng, ghi:

Nợ các TK 111, 112, 131,...

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

9. Khi vay tiền đơn vị cấp trên (Công ty, Tổng công ty) và các đơn vị nội bộ, ghi:

Nợ các TK 111, 112,...

Có TK 336 -Phải trả nội bộ

10. Bù trừ giữa các khoản phải thu của Tổng công ty, Công ty, các đơn vị khác trong Tổng công ty, Công ty với các khoản phải nộp, phải trả Tổng công ty, Công ty và các đơn vị khác trong Tổng công ty, Công ty (Chỉ bù trừ trong quan hệ phải thu, phải trả với một đơn vị bộ phận trong Tổng công ty, Công ty), ghi:

Nợ TK 336 -Phải thu nội bộ

Có TK 136 -Phải trả nội bộ

ii. hạch toán ở Tổng công ty, Công ty

1. Số quỹ đầu tư phát triển mà Tổng công ty, Công ty phải cấp cho các đơn vị trực thuộc, ghi:

Nợ TK 414 -Quỹ đầu tư phát triển

Có TK 336 -Phải trả nội bộ

2. Số quỹ dự phòng tài chính Tổng công ty, Công ty phải cấp cho các đơn vị trực thuộc, ghi:

Nợ TK 415 -Quỹ dự phòng tài chính

Có TK 336 -Phải trả nội bộ

3. Số quỹ khen thưởng, quỹ phúc lợi Tổng công ty, Công ty phải cấp cho các đơn vị trực thuộc, ghi:

Nợ TK 431 -Quỹ khen thưởng, phúc lợi

Có TK 336 -Phải trả nội bộ

4. Khi Tổng công ty, Công ty cấp tiền cho đơn vị trực thuộc về các quỹ, ghi:

Nợ TK 336 -Phải trả nội bộ

Có các TK 111, 112, ...

5. Trường hợp Tổng công ty, Công ty phải cấp bù lỗ về hoạt động kinh doanh cho các đơn vị trực thuộc, ghi:

Nợ TK 421 -Lợi nhuận chưa phân phối

Có TK 336 -Phải trả nội bộ

6. Tổng công ty, Công ty xác định số phải trả cho các đơn vị trực thuộc về các khoản mà các đơn vị trực thuộc đã chi hộ, trả hộ, hoặc Tổng công ty, Công ty thu hộ các đơn vị trực thuộc, ghi:

Nợ TK 152 -Nguyên liệu, vật liệu

Nợ TK 153 -Công cụ, dụng cụ

Nợ TK 211 -TSCĐ hữu hình

Nợ TK 331 -Phải trả cho người bán
Nợ TK 623 -Chi phí sử dụng máy thi công
Nợ TK 627 -Chi phí sản xuất chung
Nợ TK 641 -Chi phí bán hàng
Nợ TK 642 -Chi phí quản lý doanh nghiệp

Có TK 336 -Phải trả nội bộ

7. Khi Tổng công ty, Công ty trả tiền cho các đơn vị trực thuộc về các khoản chi hộ, trả hộ, thu hộ, ghi:

Nợ TK 336 -Phải trả nội bộ

Có các TK 111, 112,...

8. Trường hợp Tổng công ty, Công ty mua hàng hoá ở đơn vị trực thuộc (Xem nghiệp vụ 8 của phần I -Hạch toán ở đơn vị trực thuộc, phụ thuộc có tổ chức kế toán).

9. Khi nhận tiền của đơn vị cấp dưới về nộp tiền phí quản lý cấp trên, ghi:

Nợ các TK 111, 112,...

Có các TK 136, 511,...

(Chi tiết xem hướng dẫn ở TK 136, 642).

Tài khoản 337 thanh toán theo tiến độ kế hoạch hợp đồng xây dựng

Tài khoản này dùng để phản ánh số tiền khách hàng phải trả theo tiến độ kế hoạch và số tiền phải thu theo doanh thu tương ứng với phần công việc đã hoàn thành do nhà thầu tự xác định của hợp đồng xây dựng dở dang.

Hạch toán khoản này cần tôn trọng một số quy định sau

1. Tài khoản 337 “Thanh toán theo tiến độ kế hoạch hợp đồng xây dựng” chỉ áp dụng đối trường hợp hợp đồng xây dựng quy định nhà thầu được thanh toán theo tiến độ kế hoạch. Tài khoản này không áp dụng đối với trường hợp hợp đồng xây dựng quy định nhà thầu được thanh toán theo giá trị khối lượng thực hiện được khách hàng xác nhận.

2. Căn cứ để ghi vào bên Nợ TK 337 là chứng từ xác định doanh thu tương ứng với phần công việc đã hoàn thành trong kỳ (không phải hoá đơn) do nhà thầu tự lập, không phải chờ khách hàng xác nhận. Nhà thầu phải lựa chọn phương pháp xác định phần công việc đã hoàn thành và giao trách nhiệm cho các bộ phận liên quan xác định giá trị phần công việc đã hoàn thành và lập chứng từ phản ánh doanh thu hợp đồng xây dựng trong kỳ.

- Căn cứ để ghi vào bên Có TK 337 là hoá đơn được lập trên cơ sở tiến độ thanh toán theo kế hoạch đã được quy định trong hợp đồng. Số tiền ghi trên hoá đơn là căn cứ để ghi nhận số tiền nhà thầu phải thu của khách hàng, không là căn cứ để ghi nhận doanh thu trong kỳ kế toán.

3. Tài khoản 337 phải được theo dõi chi tiết theo từng hợp đồng xây dựng.

Kết cấu và nội dung phản ánh của tài khoản 337 -thanh toán theo tiến độ kế hoạch hợp đồng xây dựng

Bên Nợ:

Phản ánh số tiền phải thu theo doanh thu đã ghi nhận tương ứng với phần công việc đã hoàn thành của hợp đồng xây dựng dở dang.

Bên Có:

Phản ánh số tiền khách hàng phải trả theo tiến độ kế hoạch của hợp đồng xây dựng dở dang.

Số dư bên Nợ:

Phản ánh số tiền chênh lệch giữa doanh thu đã ghi nhận của hợp đồng lớn hơn số tiền khách hàng phải trả theo tiến độ kế hoạch của hợp đồng xây dựng dở dang.

Số dư bên Có:

Phản ánh số tiền chênh lệch giữa doanh thu đã ghi nhận của hợp đồng nhỏ hơn số tiền khách hàng phải trả theo tiến độ kế hoạch của hợp đồng xây dựng dở dang.

Phương pháp hạch toán kế toán một số nghiệp vụ kinh tế chủ yếu

1. Trường hợp hợp đồng xây dựng quy định nhà thầu được thanh toán theo tiến độ kế hoạch, khi kết quả thực hiện hợp đồng xây dựng được ước tính một cách đáng tin cậy, thì kế toán căn cứ vào chứng từ phản ánh doanh thu tương ứng với phần công việc đã hoàn thành (không phải hoá đơn) do nhà thầu tự xác định, ghi:

Nợ TK 337 -Thanh toán theo tiến độ kế hoạch hợp đồng xây dựng

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

2. Căn cứ vào hoá đơn được lập theo tiến độ kế hoạch để phản ánh số tiền phải thu theo tiến độ kế hoạch đã ghi trong hợp đồng, ghi:

Nợ TK 131 -Phải thu của khách hàng

Có TK 337 -Thanh toán theo tiến độ kế hoạch

Có TK 3331 -Thuế GTGT phải nộp.

3. Khi nhà thầu nhận được tiền của khách hàng thanh toán, ghi:

Nợ các TK 111, 112,...

Có TK 131 -Phải thu của khách hàng

Tài khoản 338 phải trả, phải nộp khác

Tài khoản này dùng để phản ánh tình hình thanh toán về các khoản phải trả, phải nộp ngoài nội dung đã phản ánh ở các tài khoản khác thuộc nhóm TK 33 (từ TK 331 đến TK 337). Tài khoản này cũng được dùng để hạch toán doanh thu nhận trước về các dịch vụ đã cung cấp cho khách hàng, chênh lệch đánh giá lại các tài sản đưa đi góp vốn liên doanh và các khoản chênh lệch giá phát sinh trong giao dịch bán thuê lại tài sản là thuê tài chính hoặc thuê hoạt động.

Nội dung và phạm vi phản ánh của tài khoản này gồm các nghiệp vụ chủ yếu sau:

1. Giá trị tài sản thừa chưa xác định rõ nguyên nhân, còn chờ quyết định xử lý của cấp có thẩm quyền.

2. Giá trị tài sản thừa phải trả cho cá nhân, tập thể (trong và ngoài đơn vị) theo quyết định của cấp có thẩm quyền ghi trong biên bản xử lý, nếu đã xác định được nguyên nhân.

3. Số tiền trích và thanh toán bảo hiểm xã hội, bảo hiểm y tế và kinh phí công đoàn.

4. Các khoản khấu trừ vào tiền lương của công nhân viên theo quyết định của toà án (tiền nuôi con khi ly dị, con ngoài giá thú, lệ phí toà án, các khoản thu hộ, đền bù...)

5. Các khoản phải trả cho các đơn vị bên ngoài do nhận ký quỹ, ký cược ngắn hạn.

Trường hợp nhận ký quỹ, ký cược ngắn hạn bằng hiện vật không phản ánh ở tài khoản này mà được theo dõi ở tài khoản này mà được theo dõi ở tài khoản ngoài Bảng cân đối kế toán (TK 003 -Hàng hoá nhận bán bộ, nhận ký gửi, ký cược).

6. Các khoản lãi phải trả cho các bên tham gia liên doanh, cổ tức phải trả cho các cổ đông.

7. Các khoản đi vay, đi mượn vật tư, tiền vốn có tính chất tạm thời.

8. Các khoản tiền nhận từ đơn vị uỷ thác xuất, nhập khẩu hoặc nhận đại lý bán hàng để nộp các loại thuế xuất, nhập khẩu, thuế GTGT hàng nhập khẩu.

9. Số tiền thu trước của khách hàng trong nhiều kỳ kế toán về cho thuê tài sản, cơ sở hạ tầng (Gọi là doanh thu nhận trước).

10. Khoản chênh lệch giữa giá bán trả chậm, trả góp theo cam kết với giá bán trả ngay.

11. Khoản trả lãi nhận trước khi cho vay vốn hoặc mua các công cụ nợ.

12. Số chênh lệch tỷ giá hối đoái phát sinh và đánh giá lại các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ của hoạt động đầu tư XD CB (Giai đoạn trước hoạt động) khi hoàn thành đầu tư chưa xử lý tại thời điểm cuối năm tài chính.

13. Phần lãi hoãn lại do đánh giá lại tài sản đưa đi góp vốn vào cơ sở liên doanh đồng kiểm soát tương ứng với phần lợi ích của bên liên doanh.

14. Số phải trả về tiền thu bán cổ phần thuộc vốn Nhà nước, tiền thu hộ nợ phải thu và tiền thu về nhượng bán tài sản được loại trừ không tính vào giá trị doanh nghiệp.

15. Khoản chênh lệch giá bán cao hơn giá trị còn lại của TSCĐ bán và thuê lại là thuê tài chính.

16. Khoản chênh lệch giá bán cao hơn giá trị hợp lý của TSCĐ bán và thuê lại là thuê hoạt động.

17. Các khoản phải trả, phải nộp khác

Kết cấu và nội dung phản ánh của tài khoản 338 - phải trả, phải nộp khác

Bên Nợ:

- Kết chuyển giá trị tài sản thừa vào các tài khoản liên quan theo quyết định ghi trong biên bản xử lý;

- Bảo hiểm xã hội phải trả cho công nhân viên;

- Kinh phí công đoàn chi tại đơn vị;

- Số bảo hiểm xã hội, bảo hiểm y tế và kinh phí công đoàn đã nộp cho cơ quan quản lý quỹ bảo hiểm xã hội, bảo hiểm y tế và kinh phí công đoàn;

- Doanh thu chưa thực hiện tính cho từng kỳ kế toán; trả lại tiền nhận trước cho khách hàng khi không tiếp tục thực hiện việc cho thuê tài sản;

- Số phân bổ chênh lệch tỷ giá hối đoái phát sinh và đánh giá lại các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ (trường hợp lãi tỷ giá) của hoạt động đầu tư XD CB (giai đoạn trước hoạt động) khi hoàn thành đầu tư để phân bổ dần vào doanh thu tài chính.

- Số phân bổ chênh lệch giữa giá đánh giá lại lớn hơn giá trị ghi sổ của tài sản đưa đi góp vốn vào cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát tương ứng với phần lợi ích của bên góp vốn liên doanh.

- Số phân bổ khoản chênh lệch giữa giá bán trả chậm, trả góp theo cam kết với giá bán trả tiền ngay (lãi trả chậm) vào chi phí tài chính;

- Kết chuyển chênh lệch giá bán lớn hơn giá trị hợp lý của TSCĐ bán và thuê lại là thuê hoạt động ghi giảm chi phí sản xuất, kinh doanh;

- Kết chuyển số chênh lệch giữa giá đánh giá lại lớn hơn giá trị ghi sổ của vật tư, hàng hoá đưa đi góp vốn vào cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát tương ứng với phần lợi ích của bên góp vốn liên doanh được ghi tăng thu nhập khác khi cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát bán số vật tư, hàng hoá này cho bên thứ ba.

- Nộp vào Quỹ Hỗ trợ sắp xếp doanh nghiệp số tiền thu hồi nợ phải thu đã thu được và tiền thu về nhượng bán, thanh lý tài sản được loại trừ không tính vào giá trị doanh nghiệp khi cổ phần hoá doanh nghiệp Nhà nước;

- Kết chuyển chi phí số cổ phần hoá trừ (-) vào số tiền Nhà nước thu được từ cổ phần hoá Công ty Nhà nước;

- Các khoản đã trả và đã nộp khác

Bên Có:

- Giá trị tài sản thừa chờ xử lý (Chưa xác định rõ nguyên nhân)

- Giá trị tài sản thừa phải trả cho cá nhân, tập thể (Trong và ngoài đơn vị) theo quyết định ghi trong biên bản xử lý do xác định ngay được nguyên nhân;
- Trích bảo hiểm xã hội, bảo hiểm y tế và kinh phí công đoàn vào chi phí sản xuất, kinh doanh;
- Trích bảo hiểm y tế, bảo hiểm xã hội khấu trừ vào lương của công nhân viên;
- Các khoản thanh toán với công nhân viên về tiền nhà, điện, nước ở tập thể;
- Kinh phí công đoàn vượt chi được cấp bù;
- Số BHXH đã chi trả công nhân viên khi được cơ quan BHXH thanh toán;
- Doanh thu chưa thực hiện phát sinh trong kỳ;
- Kết chuyển chênh lệch tỷ giá hối đoái phát sinh và đánh giá lại các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ (trường hợp lãi tỷ giá) của hoạt động đầu tư XDCHB (giai đoạn trước hoạt động) khi hoàn thành đầu tư để phân bổ dần vào doanh thu hoạt động tài chính;
- Số chênh lệch giữa giá bán trả chậm, trả góp theo cam kết với giá bán trả ngay;
- Số chênh lệch giữa giá bán cao hơn giá trị còn lại của TSCĐ bán và thuê lại của giao dịch bán và thuê lại TSCĐ là thuê tài chính;
- Số chênh lệch giữa giá bán cao hơn giá trị hợp lý của TSCĐ bán và thuê lại của giao dịch bán và thuê lại TSCĐ là thuê hoạt động;
- Số chênh lệch giữa giá đánh giá lại lớn hơn giá trị ghi sổ của tài sản do đánh giá lại TSCĐ đưa đi góp vốn vào cơ sở liên doanh đồng kiểm soát tương ứng với phần lợi ích của bên góp vốn liên doanh;
- Số tiền phải trả về toàn bộ số tiền thu hồi nợ phải thu và tiền thu về nhượng bán, thanh lý tài sản được loại trừ không tính vào giá trị doanh nghiệp khi xác định giá để cổ phần hoá doanh nghiệp.
- Công ty cổ phần phản ánh số tiền phải trả về tổng số tiền thu được về tiền thu hộ nợ phải thu từ nhượng bán tài sản giữ hộ Nhà nước (Được loại trừ không tính vào giá trị doanh nghiệp);
- Phản ánh tổng số tiền thu từ bán cổ phần thuộc vốn Nhà nước;
- Các khoản phải trả khác.

Số dư bên Có:

- Số tiền còn phải trả, còn phải nộp;
- Bảo hiểm xã hội, bảo hiểm y tế và kinh phí công đoàn đã trích chưa nộp cho cơ quan quản lý hoặc kinh phí công đoàn được để lại cho đơn vị chưa chi hết;
- Giá trị tài sản phát hiện thừa còn chờ giải quyết;
- Doanh thu chưa thực hiện ở thời điểm cuối kỳ kế toán;
- Chênh lệch tỷ giá hối đoái phát sinh và đánh giá lại các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ (lãi tỷ giá) của hoạt động đầu tư XDCHB (giai đoạn trước hoạt động) khi hoàn thành đầu tư chưa xử lý tại thời điểm cuối năm tài chính;
- Số chênh lệch giá bán cao hơn giá trị hợp lý hoặc giá trị còn lại của TSCĐ bán và thuê lại chưa kết chuyển;
- Số chênh lệch giữa giá đánh giá lại lớn hơn giá trị ghi sổ của tài sản đưa đi góp vốn vào cơ sở liên doanh đồng kiểm soát chưa kết chuyển;
- Phản ánh số tiền còn phải trả về số tiền thu hộ các khoản nợ phải thu và số tiền thu từ nhượng bán tài sản giữ hộ được loại trừ không tính vào giá trị doanh nghiệp đến cuối kỳ kế toán;
- Phản ánh số tiền Công ty cổ phần còn phải trả về tiền thu hộ các khoản nợ phải thu và tiền thu từ nhượng bán tài sản giữ hộ Nhà nước đến cuối kỳ kế toán;
- Phản ánh số tiền thu về bán cổ phần thuộc vốn Nhà nước còn phải trả đến cuối kỳ kế toán;

Tài khoản này có thể có số dư bên Nợ. Số dư bên Nợ phản ánh số đã trả, đã nộp nhiều hơn số phải trả, phải nộp hoặc số bảo hiểm xã hội đã chi trả công nhân viên chưa được thanh toán và kinh phí công đoàn vượt chi chưa được cấp bù.

Tài khoản 338 - Phải trả, phải nộp khác, có 8 tài khoản cấp 2:

- Tài khoản 3381 -Tài sản thừa chờ giải quyết: Phản ánh giá trị tài sản thừa chưa xác định rõ nguyên nhân, còn chờ quyết định xử lý của cấp có thẩm quyền.

Trường hợp giá trị tài sản thừa đã xác định được nguyên nhân và có biên bản xử lý thì được ghi ngay vào các tài khoản liên quan, không hạch toán qua Tài khoản 338 (3381).

- Tài khoản 3382 -Kinh phí công đoàn: Phản ánh tình hình trích và thanh toán kinh phí công đoàn ở đơn vị.

- Tài khoản 3383 -Bảo hiểm xã hội: Phản ánh tình hình trích và thanh toán bảo hiểm xã hội của đơn vị.

- Tài khoản 3384 -Bảo hiểm y tế: Phản ánh tình hình trích và thanh toán bảo hiểm y tế theo quy định.

- Tài khoản 3385 -Phải trả về cổ phần hoá: Phản ánh số phải trả về tiền thu bán cổ phần thuộc vốn Nhà nước, tiền thu hộ các khoản phải thu và tiền thu về nhượng bán tài sản được loại trừ không tính vào giá trị doanh nghiệp và các khoản phải trả theo quy định.

- Tài khoản 3386 -Nhận ký quỹ, ký cược ngắn hạn: Phản ánh số tiền mà đơn vị nhận ký quỹ, ký cược của các đơn vị, cá nhân bên ngoài đơn vị với thời hạn dưới 1 năm, để đảm bảo cho các dịch vụ liên quan đến hoạt động sản xuất, kinh doanh được thực hiện đúng hợp đồng kinh tế đã ký kết.

- Tài khoản 3387 -Doanh thu chưa thực hiện: Phản ánh số hiện có và tình hình tăng, giảm doanh thu chưa thực hiện của doanh nghiệp trong kỳ kế toán. Hạch toán vào tài khoản này số tiền của khách hàng đã trả trước cho một hoặc nhiều kỳ kế toán về cho thuê tài sản; Khoản lãi nhận trước khi cho vay vốn hoặc mua các công cụ nợ; Khoản chênh lệch giữa giá bán hàng trả chậm, trả góp theo cam kết với giá bán trả tiền ngay; Lãi tỷ giá hối đoái phát sinh và đánh giá lại các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ của hoạt động đầu tư xây dựng cơ bản (giai đoạn trước hoạt động) khi hoàn thành đầu tư để phân bổ dần; Khoản chênh lệch giữa giá đánh giá lại lớn hơn giá trị ghi sổ của tài sản đưa đi góp vốn liên doanh tương ứng với phần lợi ích của bên góp vốn liên doanh;

Không hạch toán vào tài khoản này số tiền nhận trước của người mua mà doanh nghiệp chưa cung cấp sản phẩm, hàng hoá, dịch vụ.

- Tài khoản 3388 -Phải trả, phải nộp khác: Phản ánh các khoản phải trả khác của đơn vị ngoài nội dung các khoản phải trả đã phản ánh trên các Tài khoản từ TK 3381 đến TK 3387.

Phương pháp hạch toán kế toán một số nghiệp vụ kinh tế chủ yếu

1. Trường hợp TSCĐ phát hiện thừa chưa xác định rõ nguyên nhân phải chờ giải quyết, ghi:

Nợ TK 211 -TSCĐ hữu hình (Nguyên giá)

Có TK 214 -Hao mòn TSCĐ (Giá trị hao mòn)

Có TK 338 -Phải trả, phải nộp khác (3381) (Giá trị còn lại)

Đồng thời, căn cứ hồ sơ TSCĐ để ghi tăng TSCĐ trên sổ TSCĐ.

2. Trường hợp vật tư, hàng hoá, tiền mặt tại quỹ phát hiện thừa qua kiểm kê chưa xác định rõ nguyên nhân phải chờ giải quyết, ghi:

Nợ TK 111 -Tiền mặt

Nợ TK 152 -Nguyên liệu, vật liệu

Nợ TK 153 -Công cụ, dụng cụ

Nợ TK 155 -Thành phẩm

Nợ TK 156 -Hàng hoá

Nợ TK 158 -Hàng hoá kho bảo thuế

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

3. Khi có biên bản xử lý của cấp có thẩm quyền về số tài sản thừa, kế toán căn cứ vào quyết định xử lý ghi vào các tài khoản liên quan, ghi:

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

Có TK 411 -Nguồn vốn kinh doanh; hoặc
Có TK 441 -Nguồn vốn đầu tư XDCC;
Có TK 338 -Phải trả, phải nộp khác (3388).
Có TK 642 -Chi phí quản lý doanh nghiệp

4. Hàng tháng trích bảo hiểm xã hội, bảo hiểm y tế và kinh phí công đoàn vào chi phí sản xuất, kinh doanh, ghi:

Nợ TK 623 -Chi phí sử dụng máy thi công
Nợ TK 622 -Chi phí nhân công trực tiếp
Nợ TK 627 -Chi phí sản xuất chung
Nợ TK 641 -Chi phí bán hàng
Nợ TK 642 -Chi phí quản lý doanh nghiệp

...

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

5. Tính số tiền bảo hiểm y tế, bảo hiểm xã hội trừ vào lương của công nhân viên, ghi:

Nợ TK 334 -Phải trả người ld

Có TK 338 -Phải trả, phải nộp khác (3384)

6. Nộp bảo hiểm xã hội, kinh phí công đoàn cho cơ quan quản lý quỹ và khi mua thẻ bảo hiểm y tế cho công nhân viên, ghi:

Nợ TK 338 -Phải trả, phải nộp khác

Có các TK 111, 112,...

7. Tính bảo hiểm xã hội phải trả cho công nhân viên khi nghỉ ốm đau, thai sản..., ghi:

Nợ TK 338 -Phải trả, phải nộp khác (3383)

Có TK 334 -Phải trả người ld

8. Chi tiêu kinh phí công đoàn tại đơn vị, ghi:

Nợ TK 338 -Phải trả, phải nộp khác (3382, 3383)

Có các TK 111, 112,...

9. Kinh phí công đoàn chi vượt được cấp bù, khi nhận được tiền, ghi:

Nợ TK 111 -Tiền mặt

Nợ TK 112 -Tiền gửi Ngân hàng

Có TK 338 -Phải trả, phải nộp khác

10. Hạch toán nhận ký quỹ, ký cược

- Khi nhận ký quỹ, ký cược ngắn hạn của các đơn vị khác bằng tiền, ghi:

Nợ các TK 111 (1111, 1113), 112,...

Có TK 338 -Phải trả, phải nộp khác (3386)

- Trường hợp đơn vị ký quỹ, ký cược vi phạm hợp đồng kinh tế đã ký kết với doanh nghiệp bị phạt theo thỏa thuận trong hợp đồng kinh tế:

+ Đối với khoản tiền phạt khấu trừ vào tiền ký quỹ, ký cược của người ký quỹ, ký cược, ghi:

Nợ TK 338 -Phải trả, phải nộp khác (3386) (Đối với khoản ký quỹ, ký cược ngắn hạn)

Có TK 711 -Thu nhập khác

+ Khi thực trả khoản ký quỹ, ký cược cho người ký quỹ, ký cược, ghi:

Nợ TK 338 -Phải trả, phải nộp khác (3386) (Đã trừ khoản tiền mặt) (Nếu có)

Có các TK 111, 112,...

11. Xác định số lãi phải trả cho các bên tham gia liên doanh, cổ tức phải trả cho các cổ đông theo quyết định của đại hội cổ đông, ghi:

Nợ TK 421 -Lợi nhuận chưa phân phối

Có TK 338 -Phải trả, phải nộp khác (3388).

12. Hạch toán doanh thu chưa thực hiện về cho thuê TSCĐ, BĐS đầu tư theo phương thức cho thuê hoạt động, doanh thu của kỳ kế toán được xác định bằng tổng số tiền cho thuê hoạt động TSCĐ, BĐS đầu tư đã thu chia cho số kỳ thu tiền trước cho thuê hoạt động TSCĐ, BĐS đầu tư:

a) Đối với đơn vị tính thuế GTGT phải nộp theo phương pháp khấu trừ thuế:

- Khi nhận tiền của khách hàng trả trước về cho thuê TSCĐ, BĐS đầu tư trong nhiều năm, kế toán phản ánh doanh thu chưa thực hiện theo giá chưa có thuế GTGT, ghi:

Nợ các TK 111, 112,... (Tổng số tiền nhận trước)

Có TK 3387 -Doanh thu chưa thực hiện (Giá cho thuê chưa có thuế GTGT)

Có TK 3331 -Thuế GTGT phải nộp (33311)

- Khi tính và ghi nhận doanh thu của từng 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, 5117).

- Trường hợp hợp đồng cho thuê tài sản không được thực hiện phải trả lại tiền cho khách hàng, ghi:

Nợ TK 3387 -Doanh thu chưa thực hiện (Giá cho thuê chưa có thuế GTGT)

Nợ TK 3331 -Thuế GTGT phải nộp (Số tiền trả lại cho người đi thuê về thuế GTGT của hoạt động cho thuê TSCĐ không thực hiện được)

Có các TK 111, 112,... (Số tiền trả lại)

b) Đối với đơn vị tính thuế GTGT phải nộp theo phương pháp trực tiếp:

- Khi nhận tiền của khách hàng trả trước về cho thuê tài sản trong nhiều năm, kế toán phản ánh doanh thu nhận trước theo tổng số tiền đã nhận, ghi:

Nợ các TK 111, 112,...

Có TK 3387-Doanh thu chưa thực hiện (Tổng số tiền nhận trước)

- Khi tính và ghi nhận doanh thu của từng 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, 5117).

- Kế toán 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 (5113, 5117)

Có TK 3331 -Thuế GTGT phải nộp (33311)

- Trường hợp hợp đồng thuê tài sản không thực hiện, phải trả lại tiền cho khách hàng, ghi:

Nợ TK 3387 -Doanh thu chưa thực hiện

Có các TK 111, 112,... (Số tiền trả lại)

13. Hạch toán trường hợp bán theo phương thức trả chậm, trả góp:

a) Đối với hàng bán trả chậm, trả góp thuộc đối tượng chịu thuế GTGT tính theo phương pháp khấu trừ:

- Khi bán hàng trả chậm, trả góp thì ghi nhận doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ của kỳ kế toán theo giá bán trả tiền ngay, phần chênh lệch giữa giá bán trả chậm, trả góp với giá bán trả tiền ngay ghi vào Tài khoản "Doanh thu chưa thực hiện", ghi:

Nợ các TK 111, 112, 131,...

Có TK 511 -Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ (Theo giá bán trả tiền ngay chưa có thuế GTGT)

Có TK 3387 -Doanh thu chưa thực hiện (Phần chênh lệch giữa giá bán trả chậm, trả góp và giá bán trả tiền ngay chưa có thuế GTGT)

Có TK 333 -Thuế và các khoản phải nộp Nhà nước (3331)

- Hàng kỳ, tính, xác định và kết chuyển doanh thu tiền lãi bán hàng 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 hàng trả chậm, trả góp trong đó gồm cả phần chênh lệch giữa giá bán trả chậm, trả góp và giá bán trả tiền ngay, ghi:

Nợ các TK 111, 112,...

Có TK 131 -Phải thu của khách hàng.

b) Đối với hàng bán trả chậm, trả góp không thuộc đối tượng chịu thuế GTGT hoặc thuộc đối tượng chịu thuế GTGT tính theo phương pháp trực tiếp:

- Khi bán hàng trả chậm, trả góp thì ghi nhận doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ của kế toán theo giá bán trả tiền ngay, phần chênh lệch giữa giá bán trả chậm, trả góp và giá bán trả tiền ngay khi nhận là doanh thu chưa thực hiện, ghi:

Nợ các TK 111, 112, 131,...

Có TK 511 -Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ (Giá bán trả tiền ngay có thuế GTGT)

Có TK 3387 -Doanh thu chưa thực hiện (Phần chênh lệch giữa giá bán trả chậm, trả góp và giá bán trả tiền ngay có thuế GTGT).

Đồng thời ghi nhận giá vốn hàng bán:

+ Nếu bán sản phẩm, hàng hoá, ghi:

Nợ TK 632 -Giá vốn hàng bán

Có các TK 154 (631), 155, 156, 157,...

+ Nếu thanh lý, BĐS đầu tư, ghi:

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

Nợ TK 214 Hao mòn TSCĐ (2147) (Số hao mòn lũy kế)

Có TK 217 -BDS đầu tư

- Cuối kỳ, xác định số thuế GTGT phải nộp tính theo phương pháp trực tiếp, ghi:

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

Có TK 333 -Thuế và các khoản phải nộp Nhà nước (3331)

- Hàng ký, 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

14. Trường hợp bán và thuê lại TSCĐ là thuê tài chính có giá bán lớn hơn giá trị còn lại của TSCĐ bán và thuê lại:

- Khi hoàn tất thủ tục bán tài sản, căn cứ vào hoá đơn và các chứng từ liên quan, ghi:

Nợ các TK 111, 113,... (Tổng giá thanh toán)

Có TK 711 -Thu nhập khác (Theo giá trị còn lại của TSCĐ bán và thuê lại)

Có TK 3387 -Doanh thu chưa thực hiện (Chênh lệch giữa giá bán lớn hơn giá trị còn lại TSCĐ)

Có TK 3331 -Thuế GTGT phải nộp

Đồng thời ghi giảm TSCĐ:

Nợ TK 811 -Chi phí khác (Giá trị còn lại của TSCĐ bán và thuê lại)

Nợ TK 214 -Hao mòn TSCĐ (Giá trị hao mòn) (nếu có)

Có TK 211 -TSCĐ hữu hình (Nguyên giá TSCĐ)

- Định kỳ, kết chuyển chênh lệch lớn hơn (lãi) giữa giá bán và giá trị còn lại của tài sản cố định bán và thuê lại ghi giảm chi phí sản xuất, kinh doanh trong kỳ phù hợp với thời gian thuê tài sản, ghi:

Nợ TK 3387 -Doanh thu chưa thực hiện

Có các TK 623, 627, 641, 642,...

15. Kế toán kết chuyển chênh lệch tỷ giá hối đoái khi kết thúc giai đoạn đầu tư XDCCB (Giai đoạn trước hoạt động) của hoạt động đầu tư, nếu TK 413 "Chênh lệch tỷ giá hối đoái" có số dư bên Có được tính ngay vào doanh thu hoạt động tài chính, hoặc kết chuyển sang TK 3387 "Doanh thu chưa thực hiện" để phân bổ trong tg tối đa là 5 năm, ghi:

Nợ TK 413 -Chênh lệch tỷ giá hối đoái (4132)

Có TK 515 -Doanh thu hoạt động tài chính

Có TK 3387 -Doanh thu chưa thực hiện (Lãi tỷ giá hối đoái) (Nếu phải phân bổ dần).

- Phân bổ lãi tỷ giá hối đoái đã thực hiện phát sinh trong giai đoạn đầu tư XDCH vào doanh thu hoạt động tài chính của năm tài chính khi kết thúc giai đoạn đầu tư TSCĐ vào sử dụng, ghi:

Nợ TK 3387 -Doanh thu chưa thực hiện

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

16. Khi góp vốn vào cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát TSCĐ có giá đánh giá lại cao hơn giá trị còn lại của TSCĐ đem đi góp vốn, doanh nghiệp ghi nhận số thu nhập vào TK 711 "Thu nhập khác" phần chênh lệch giữa giá đánh giá lại lớn hơn giá trị còn lại tương ứng với phần lợi ích của các bên khác trong liên doanh và ghi nhận vào TK 3387 "Doanh thu chưa thực hiện" phần chênh lệch giữa giá đánh giá lại lớn hơn giá trị còn lại tương ứng với phần lợi ích của mình trong liên doanh, ghi:

Nợ TK 222 -Vốn liên doanh (Theo giá đánh giá)

Nợ TK 214 -Hao mòn TSCĐ (2147) (Số khấu hao đã trích)

Có các TK 211, 213 (Nguyên giá)

Có TK 711 -Thu nhập khác (Phần chênh lệch giữa giá đánh giá và giá trị còn lại tương ứng với phần lợi ích của các bên khác trong liên doanh)

Có TK 3387 -Doanh thu chưa thực hiện (Phần chênh lệch giữa giá đánh giá và giá trị còn lại tương ứng với phần lợi ích của mình trong liên doanh)

- Định kỳ, căn cứ vào thời gian sử dụng hữu ích của TSCĐ mà cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát sử dụng, phân bổ số doanh thu chưa thực hiện vào thu nhập khác trong kỳ, ghi:

Nợ TK 3387- Doanh thu chưa thực hiện

Có TK 711 -Thu nhập khác

17. Kế toán nghiệp vụ giao dịch giữa bên góp vốn liên doanh và cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát.

17.1. Kế toán nghiệp vụ góp vốn liên doanh bán tài sản cho cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát:

- Trường hợp bán sản phẩm, hàng hoá cho cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát, khi xuất kho thành phẩm, hàng hoá để bán, ghi:

Nợ TK 632 -Giá vốn hàng bán

Có TK 155 -Thành phẩm; hoặc

Có TK 156 -Hàng hoá

Đồng thời căn cứ vào giá thực tế bán sản phẩm, hàng hoá để phản ánh doanh thu bán hàng, ghi:

Nợ các TK 111, 112, 131,...(Tổng giá thanh toán của thành phẩm, hàng hoá bán cho cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát)

Có TK 511 -Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ (Giá bán chưa có thuế GTGT)

Có TK 3331 -Thuế GTGT phải nộp (33311)

- Trường hợp bán TSCĐ cho cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát, kế toán ghi giảm giá TSCĐ khi nhượng bán:

Nợ TK 811- Chi phí khác (Giá trị còn lại)

Nợ TK 214 -Hao mòn tài sản cố định (Giá trị hao mòn TSCĐ)

Có các TK 211, 213 (Nguyên giá)

Đồng thời ghi nhận thu nhập khác do bán TSCĐ theo giá bán thực tế cho cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát.

Nợ các TK 111, 112, 131,...

Có TK 711 -Thu nhập khác

Có TK 333 -Thuế và các khoản phải nộp Nhà nước (33311)

- Cuối kỳ, bên góp vốn liên doanh căn cứ vào các tài sản cố định, thành phẩm, hàng hoá đã bán cho cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát có lãi nhưng trong kỳ cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát chưa bán tài sản cho bên thứ ba độc lập, bên góp vốn liên doanh phải phản ánh hoãn lại và ghi

nhận là doanh thu chưa thực hiện phần lãi do bán TSCĐ, thành phẩm, hàng hoá tương ứng với phần lợi ích của mình trong liên doanh:

+ Trường hợp bán thành phẩm, hàng hoá, ghi:

Nợ TK 511 -Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ (Phần lãi hoãn lại do bán thành phẩm, hàng hoá tương ứng với phần lợi ích của mình trong liên doanh).

Có TK 3387 -Doanh thu chưa thực hiện

+ Trường hợp bán TSCĐ, ghi:

Nợ TK 711 -Thu nhập khác (Phần lãi hoãn lại do bán TSCĐ tương ứng với phần lợi ích của mình trong liên doanh)

Có TK 3387 -Doanh thu chưa thực hiện

- Trong kỳ kế toán sau, khi cơ sở kinh doanh đồng tiền kiểm soát bán thành phẩm, hàng hoá cho bên thứ ba độc lập, bên tham gia góp vốn liên doanh, 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 phân bổ 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 cho bên thứ ba độc, 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 phân bổ vào thu nhập khác)

Có TK 711 -Thu nhập khác

17.2. 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 hoá đơn chứng từ liên quan kế toán ghi nhận tài sản, hàng hoá mua về như mua của các nhà cung cấp khác.

18. Kế toán phải trả về thu bán cổ phần thuộc vốn Nhà nước:

- Từ thời điểm xác định giá trị doanh nghiệp đến thời điểm DNNN chính thức chuyển sang Công ty cổ phần, nếu thu được các khoản nợ phải thu và tiền thu về nhượng bán tài sản được loại trừ không tính vào giá trị doanh nghiệp, kế toán phản ánh toàn bộ số tiền thu được phải nộp vào quỹ hỗ trợ sắp xếp doanh nghiệp, ghi:

Nợ các TK 111, 112,...

Có TK 3385 -Phải trả về cổ phần hoá

Đồng thời hạch toán vào bên có TK 002 "Vật tư, hàng hoá nhận giữ hộ, nhận gia công" (Tài khoản ngoài Bảng cân đối kế toán) giá trị về vật tư, hàng hoá, tài sản giữ hộ Nhà nước được loại trừ không tính vào giá trị doanh nghiệp đã bán được.

- Khi nộp tiền thu hồi các khoản nợ phải thu và tiền thu về nhượng bán tài sản không tính vào giá trị doanh nghiệp Quỹ hỗ trợ sắp xếp doanh nghiệp.

Nợ TK 3385 -Phải trả về cổ phần hoá

Có các TK 111, 1112,...

- Khi bán cổ phần thuộc vốn Nhà nước cho các cổ đông, ghi:

Nợ các TK 111, 1112,...

Có TK 3385 -Phải trả về cổ phần hoá

- Khi kết thúc quá trình cổ phần hoá, doanh nghiệp phải báo cáo và thực hiện quyết toán chi phí cổ phần hoá với cơ quan quyết định cổ phần hoá. Tổng chi phí được trừ (-) vào tiền thu từ bán cổ phần thuộc phần vốn Nhà nước tại doanh nghiệp, kế toán kết chuyển chi phí cổ phần hoá đã được duyệt, ghi:

Nợ TK 3385 -Phải trả về cổ phần hoá (Chi tiết tiền thu bán cổ phần thuộc vốn Nhà nước)

Có TK 1385 -Phải thu về cổ phần hoá (Chi tiết chi phí cổ phần hoá)
- Khi nộp tiền chênh lệch giữa tổng số tiền thu về bán cổ phần thuộc vốn Nhà nước lớn hơn so với chi phí cổ phần hoá vào Quỹ hỗ trợ sắp xếp doanh nghiệp, ghi:
Nợ TK 3385 -Phải trả về cổ phần hoá
Có các TK 111, 112,...

Kế toán nợ dài hạn

1.4.1. Tài khoản sử dụng:

Nợ dài hạn được ghi chép phản ánh vào tài khoản 342 - Nợ dài hạn. Nội dung ghi chép của tài khoản 342 như sau:

Bên Nợ:

- Phản ánh khoản nợ đã thanh toán
- Kết chuyển các khoản nợ dài hạn sang tài khoản 315, số giảm nợ do được bên chủ nợ chấp nhận

Bên Có:

- Phản ánh các khoản nợ dài hạn phát sinh trong kỳ.

Số dư bên Có:

- Phản ánh các khoản nợ dài hạn còn chưa đến hạn trả.

1.4.2. Trình tự hạch toán

- ✓ Khi nhận TSCĐ thuê tài chính, kế toán 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 (Giá chưa có thuế GTGT)

Có TK 342 - Nợ dài hạn (Giá trị hiện tại của khoản thanh toán tiền thuê tối thiểu hoặc giá trị hợp lý của tài sản thuê trừ (-) Số nợ gốc phải trả kỳ này)

Có TK 315- Nợ dài hạn đến hạn trả (Số nợ gốc phải trả kỳ này).

- ✓ Cuối niên độ kế toán, căn cứ vào hợp đồng thuê tài sản xác định số nợ gốc thuê tài chính đến hạn trả trong niên độ kế toán tiếp theo, ghi:

Nợ TK 342- Nợ dài hạn

Có TK 315- Nợ dài hạn đến hạn trả.

- ✓ Trường hợp tổng số nợ thuê được tính bằng ngoại tệ thì phải tính toán, quy đổi ra tiền Việt Nam và ghi sổ tương tự như trường hợp một. Những giá trị nợ thuê TSCĐ theo ngoại tệ được theo dõi riêng ở sổ chi tiết.

- ✓ Khi phát sinh các khoản nợ dài hạn bằng ngoại tệ để nhập quỹ, chuyển vào tài khoản tiền gửi Ngân hàng, trả nợ người bán, mua nguyên vật liệu, hàng hoá nhập kho...(tỷ giá bình giao dịch của nghiệp vụ kinh tế phát sinh, hoặc tỷ giá mua bán thực tế bình quân trên thị trường ngoại tệ liên ngân hàng do Ngân hàng Nhà nước Việt Nam công bố tại thời điểm phát sinh nghiệp vụ kinh tế tại thời điểm vay để ghi sổ kế toán), ghi :

Nợ TK 111 (1112), 112 (1122)

Nợ TK 331 - Phải trả cho người bán

Nợ TK 152, 156

Nợ TK 211 - TSCĐ hữu hình

Nợ TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ (1331, 1332)

Có TK 342 - Nợ dài hạn

- ✓ Khi trả tiền nợ thuê TSCĐ ghi: Kết chuyển số nợ dài hạn đến hạn trả ghi:

Nợ TK 342 - Nợ dài hạn.

Có TK 315 - Nợ dài hạn đến hạn trả.

- ✓ Khi trả nợ ghi :

Nợ TK 315 - Nợ dài hạn đến hạn trả
Có TK 111, 112

8.2 KẾ TOÁN NGUỒN VỐN CHỦ SỞ HỮU

8.2.1. Những quy định về kế toán nguồn vốn chủ sở hữu

8.2.1.1. Khái niệm và nguồn hình thành vốn chủ sở hữu.

Nguồn vốn chủ sở hữu là số nguồn vốn của chủ sở hữu, các nhà đầu tư. Đây là số vốn mà doanh nghiệp không phải cam kết thanh toán.

Nguồn vốn chủ sở hữu do chủ sở hữu, các nhà đầu tư góp vốn hoặc hình thành từ kết quả kinh doanh, do vậy nguồn vốn chủ sở hữu không phải là một khoản công nợ phải trả.

Một doanh nghiệp có thể có một hoặc nhiều chủ sở hữu vốn. Đối với Công ty Nhà nước, vốn hoạt động do Nhà nước giao hoặc đầu tư trên Nhà nước là chủ sở hữu vốn. Đối với doanh nghiệp liên doanh, Công ty TNHH, Công ty hợp danh thì chủ sở hữu vốn là các thành viên tham gia góp vốn hoặc các tổ chức, cá nhân tham gia hùn vốn. Đối với các Công ty cổ phần thì chủ sở hữu vốn là các cổ đông. Đối với các doanh nghiệp tư nhân, chủ sở hữu vốn là cá nhân hoặc chủ hộ gia đình.

Tùy theo từng loại hình doanh nghiệp (doanh nghiệp Nhà nước, công ty cổ phần, doanh nghiệp tư nhân...), nguồn vốn chủ sở hữu được hình thành từ nhiều nguồn khác nhau. Tuy nhiên, nguồn vốn chủ sở hữu được hình thành từ các nguồn sau:

Nguồn vốn ban đầu và đóng góp bổ sung của các nhà đầu tư.

Đây là số vốn do các chủ sở hữu đóng góp tại thời điểm thành lập doanh nghiệp và đóng góp bổ sung thêm trong quá trình hoạt động. Chủ sở hữu vốn của doanh nghiệp có thể là Nhà nước, cá nhân hoặc các tổ chức tham gia góp vốn, các cổ đông mua và nắm giữ cổ phiếu;

Tùy theo từng loại hình doanh nghiệp nguồn vốn ban đầu và đóng góp bổ sung được hình thành là khác nhau:

- Với doanh nghiệp nhà nước: Do ngân sách Nhà nước giao (cấp) cho doanh nghiệp.
- Với công ty liên doanh: Do các bên tham gia liên doanh đồng kiểm soát góp vốn.
- Với công ty cổ phần: Do cổ đông đóng góp bằng việc mua cổ phiếu.
- Với công ty trách nhiệm hữu hạn: Do các thành viên tham gia thành lập công ty đóng góp.
- Với doanh nghiệp tư nhân: Do chủ sở hữu doanh nghiệp (ông chủ) đóng góp.

Ngoài ra còn bao gồm các khoản thặng dư vốn cổ phần do phát hành cổ phiếu cao hơn hoặc thấp hơn mệnh giá;

Đây là nguồn vốn chủ sở hữu chủ yếu, chiếm tỷ trọng lớn trong tổng số vốn chủ sở hữu của doanh nghiệp.

Nguồn vốn bổ sung từ kết quả hoạt động kinh doanh

Đây là số vốn được hình thành từ bổ sung từ lợi nhuận sau thuế theo quy định của chính sách tài chính hoặc nghị quyết của Đại hội cổ đông của doanh nghiệp hoặc theo quy định trong Điều lệ hoạt động của Công ty

Các quỹ doanh nghiệp

Là các quỹ được hình thành từ lợi nhuận sau thuế như: Quỹ đầu tư phát triển, quỹ dự phòng tài chính, các quỹ khác thuộc vốn chủ sở hữu, lợi nhuận chưa phân phối, nguồn vốn đầu tư XDCB,...

Nguồn vốn chủ sở hữu khác.

Thuộc nguồn vốn này bao gồm:

- Các khoản nhận biếu, tặng, tài trợ được ghi tăng vốn chủ sở hữu;
- Các khoản chênh lệch do đánh giá lại tài sản, chênh lệch tỷ giá hối đoái phát sinh trong quá trình đầu tư xây dựng cơ bản
- Nguồn kinh phí ngân sách cấp
- Nguồn kinh phí đã hình thành TSCĐ

8.2.1.2. Nguyên tắc hạch toán nguồn vốn chủ sở hữu.

Để bảo đảm hạch toán chính xác, kịp thời, đầy đủ nguồn vốn chủ sở hữu kế toán cần quán triệt các nguyên tắc sau:

- Doanh nghiệp có quyền chủ động sử dụng các loại nguồn vốn và các quỹ hiện có theo chính sách tài chính hiện hành, nhưng với nguyên tắc phải đảm bảo hạch toán rành mạch, rõ

ràng từng loại nguồn vốn, quỹ. Phải theo dõi chi tiết theo từng nguồn hình thành và theo từng đối tượng góp vốn (Tổ chức hoặc cá nhân), từng loại vốn, quỹ.

- Nguồn vốn chủ sở hữu của chủ doanh nghiệp thể hiện là một nguồn hình thành của tài sản thuần hiện có ở doanh nghiệp, nhưng không phải cho một tài sản cụ thể mà là các tài sản nói chung.

- Việc chuyển dịch từ nguồn vốn chủ sở hữu này sang vốn chủ sở hữu khác phải theo đúng chính sách tài chính hiện hành và làm đầy đủ các thủ tục cần thiết.

- Khi có sự thay đổi chính sách kế toán hoặc phát hiện ra sai sót trọng yếu mà phải áp dụng hồi tố, sau khi xác định được ảnh hưởng các khoản mục vốn chủ sở hữu thì phải điều chỉnh vào số dư đầu năm của các tài khoản vốn chủ sở hữu tương ứng của năm hiện tại.

- Trường hợp doanh nghiệp bị giải thể hoặc phá sản, các chủ sở hữu vốn (Các tổ chức hoặc cá nhân góp vốn) chỉ được nhận phần giá trị còn lại của tài sản sau khi đã thanh toán các khoản Nợ phải trả.

8.2.2. Kế toán nguồn vốn chủ sở hữu.

8.2.2.1. Kế toán nguồn vốn kinh doanh

a. Nguyên tắc hạch toán và tài khoản phản ánh

Nguồn vốn kinh doanh là nguồn vốn của chủ sở hữu được dùng vào mục đích hoạt động sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp. Số vốn này được hình thành khi mới thành lập doanh nghiệp (do chủ sở hữu đóng góp ban đầu) và bổ sung từ kết quả kinh doanh.

Khi hạch toán nguồn vốn kinh doanh, cần chi tiết theo từng loại vốn kinh doanh, từng nguồn hình thành, từng tổ chức, cá nhân góp vốn.

Đối với Công ty Nhà nước, nguồn vốn kinh doanh gồm: Nguồn vốn kinh doanh được Nhà nước giao vốn, được điều động từ các doanh nghiệp trong nội bộ Tổng công ty, vốn do Công ty mẹ đầu tư vào Công ty con, các khoản chênh lệch do đánh giá lại tài sản (Nếu được ghi tăng, giảm nguồn vốn kinh doanh), hoặc được bổ sung từ các quỹ, được trích lập từ lợi nhuận sau thuế của hoạt động kinh doanh hoặc được các tổ chức, cá nhân trong và ngoài nước viện trợ không hoàn lại.

Đối với doanh nghiệp liên doanh, nguồn vốn kinh doanh được hình thành do các bên tham gia liên doanh góp vốn và được bổ sung từ lợi nhuận sau thuế.

Đối với Công ty cổ phần, nguồn vốn kinh doanh được hình thành từ số tiền mà các cổ đông đã góp cổ phần, đã mua cổ phiếu, hoặc được bổ sung từ lợi nhuận sau thuế theo nghị quyết của Đại hội cổ đông của doanh nghiệp hoặc theo quy định trong Điều lệ hoạt động của Công ty. Thặng dư vốn cổ phần do bán cổ phiếu cao hơn mệnh giá.

Đối với Công ty TNHH và Công ty hợp danh, nguồn vốn kinh doanh do các thành viên góp vốn, được bổ sung từ lợi nhuận sau thuế của hoạt động kinh doanh.

Đối với doanh nghiệp tư nhân, nguồn vốn kinh doanh bao gồm vốn do chủ doanh nghiệp bỏ ra kinh doanh hoặc bổ sung từ lợi nhuận sau thuế của hoạt động kinh doanh.

Doanh nghiệp phải tổ chức hạch toán chi tiết nguồn vốn kinh doanh theo từng nguồn hình thành vốn. Trong đó cần theo dõi chi tiết cho từng tổ chức, từng cá nhân tham gia góp vốn.

- Đối với Công ty Nhà nước thì nguồn vốn kinh doanh có thể được hạch toán chi tiết như sau:
 - Vốn đầu tư của chủ sở hữu: Là nguồn vốn Ngân sách Nhà nước giao (Kể cả nguồn vốn có nguồn gốc từ Ngân sách Nhà nước, như: Chênh lệch do đánh giá lại tài sản...);
 - Nguồn vốn bổ sung từ lợi nhuận sau thuế của doanh nghiệp hoặc được tặng, biếu, viện trợ...

Đối với doanh nghiệp liên doanh, Công ty TNHH, Công ty hợp danh thì nguồn vốn kinh doanh được hạch toán chi tiết như sau:

- Vốn đầu tư của chủ sở hữu: Là khoản vốn góp của các thành viên góp vốn;
- Vốn khác: Là nguồn vốn được bổ sung từ lợi nhuận sau thuế hoặc được tặng biếu, viện trợ.

- Đối với Công ty cổ phần thì nguồn vốn kinh doanh được hạch toán chi tiết như sau:
 - Vốn đầu tư của chủ sở hữu: Là khoản tiền hoặc tài sản do các cổ đông góp cổ phần tính theo mệnh giá của cổ phiếu đã phát hành;

- Thặng dư vốn cổ phần: Là số chênh lệch giữa mệnh giá và giá phát hành cổ phiếu;
- Vốn khác: Là số vốn bổ sung từ lợi nhuận sau thuế hoặc được tặng, biếu, viện trợ, nhưng chưa tính cho từng cổ đông.

- Đối với doanh nghiệp liên doanh phải tổ chức hạch toán chi tiết nguồn vốn kinh doanh theo từng bên góp vốn. Trong đó phải chi tiết theo từng lần góp vốn, mức vốn góp, loại vốn góp, như: Vốn góp ban đầu, vốn được bổ sung từ kết quả hoạt động kinh doanh.

Chỉ ghi giảm vốn kinh doanh khi doanh nghiệp nộp trả vốn cho Ngân sách Nhà nước, bị điều động vốn cho doanh nghiệp khác trong nội bộ Tổng Công ty, trả lại vốn cho các cổ đông hoặc các bên góp vốn liên doanh hoặc giải thể, thanh lý doanh nghiệp, hoặc xử lý bù lỗ kinh doanh theo quyết định của Đại hội cổ đông.

Trường hợp nhận vốn góp liên doanh, vốn góp cổ phần của các cổ đông bằng ngoại tệ thì được quy đổi ngoại tệ ra đồng Việt Nam theo tỷ giá giao dịch thực tế hoặc tỷ giá giao dịch bình quân trên thị trường ngoại tệ liên Ngân hàng do ngân hàng Nhà nước Việt Nam công bố tại thời điểm phát sinh. Trong quá trình hoạt động, không được đánh giá lại số dư Có Tài khoản 411 “Nguồn vốn kinh doanh” có gốc ngoại tệ.

Trường hợp nhận vốn góp của các tổ chức, cá nhân góp vốn bằng tài sản phải phản ánh tăng nguồn vốn kinh doanh theo giá đánh giá lại của tài sản được các bên góp vốn chấp nhận.

Đối với Công ty cổ phần, vốn góp cổ phần của các cổ đông được ghi theo giá thực tế phát hành cổ phiếu, nhưng được phản ánh chi tiết theo hai chỉ tiêu riêng: Vốn đầu tư của chủ sở hữu và thặng dư vốn cổ phần. Vốn đầu tư của chủ sở hữu được phản ánh theo mệnh giá của cổ phiếu. Thặng dư vốn cổ phần phản ánh khoản chênh lệch tăng giữa số tiền thực tế thu được so với mệnh giá khi phát hành lần đầu, hoặc phát hành bổ sung cổ phiếu và chênh lệch tăng, giảm giữa số hành lần đầu, hoặc phát hành bổ sung cổ phiếu và chênh lệch tăng, giảm giữa số tiền thực tế thu được so với giá mua lại cổ phiếu khi tái phát hành cổ phiếu quỹ. Riêng trường hợp mua lại cổ phiếu để huỷ bỏ ngay tại ngày mua thì giá cổ phiếu được ghi giảm nguồn vốn kinh doanh tại ngày mua là giá thực tế mua lại và cũng phải ghi giảm nguồn vốn kinh doanh chi tiết theo mệnh giá và phần thặng dư vốn cổ phần của cổ phiếu mua lại.

Trường hợp công ty phát hành và mua lại chính cổ phiếu mà công ty đã phát hành, nhưng không bị huỷ bỏ và sẽ được tái phát hành trở lại trong khoảng thời gian theo quy định của pháp luật về chứng khoán. Các cổ phiếu quỹ do Công ty nắm giữ không được nhận cổ tức, không có quyền bầu cử hay tham gia chia phần tài sản khi Công ty giải thể. Khi chia cổ tức cho các cổ phần, các cổ phiếu quỹ đang do Công ty nắm giữ được coi là cổ phiếu chưa bán. Giá trị cổ phiếu quỹ được phản ánh theo giá thực tế mua lại bao gồm giá mua lại và các chi phí liên quan trực tiếp đến việc mua lại cổ phiếu, như chi phí giao dịch, thông tin...

Khi lập báo cáo tài chính, giá trị thực tế của cổ phiếu quỹ được ghi giảm nguồn vốn kinh doanh trên bảng CĐKINH TẾ bằng cách ghi số âm (...).

Trị giá vốn của cổ phiếu quỹ khi tái phát hành, hoặc khi sử dụng để trả cổ tức, thưởng... được tính theo phương pháp bình quân gia quyền.

Kế toán nguồn vốn kinh doanh của chủ sở hữu sử dụng các tài khoản: 411, 419, ...

Để phản ánh nguồn vốn kinh doanh hiện có và tình hình tăng, giảm nguồn vốn kinh doanh của doanh nghiệp, kế toán sử dụng tài khoản 411- “Nguồn vốn kinh doanh”. Tài khoản này được mở chi tiết theo từng nguồn hình thành tùy theo tính chất doanh nghiệp và yêu cầu cung cấp thông tin cho quản lý.

Kết cấu và nội dung phản ánh của tài khoản 411 - Nguồn vốn kinh doanh

Bên Nợ:

Nguồn vốn kinh doanh giảm do:

- Hoàn trả vốn góp cho các chủ sở hữu vốn;
- Giải thể, thanh lý doanh nghiệp;
- Bù lỗ kinh doanh theo quyết định của Đại hội cổ đông (Đối với Công ty cổ phần);
- Mua lại cổ phiếu để huỷ bỏ (Đối với Công ty cổ phần).

Bên Có:

Nguồn vốn kinh doanh tăng do:

- Các chủ sở hữu đầu tư vốn
- Bổ sung vốn từ lợi nhuận kinh doanh;
- Phát hành cổ phiếu cao hơn mệnh giá;
- Giá trị quà tặng, biếu, tài trợ ghi tăng nguồn vốn kinh doanh.

Số dư bên Có:

Nguồn vốn kinh doanh hiện có của doanh nghiệp.

Tài khoản 411 - Nguồn vốn kinh doanh, có 3 tài khoản cấp 2:

- TK 4111 -Vốn đầu tư của chủ sở hữu: Tài khoản này phản ánh khoản vốn thực đã đầu tư của chủ sở hữu theo Điều lệ công ty của các chủ sở hữu vốn. Đối với các Công ty cổ phần thì vốn góp từ phát hành cổ phiếu được ghi vào tài khoản này theo mệnh giá.

- TK 4112 -Thặng dư vốn cổ phần: Tài khoản này phản ánh phần chênh lệch tăng do phát hành cổ phiếu cao hơn mệnh giá và chênh lệch tăng, giảm so với giá mua lại khi tái phát hành cổ phiếu quỹ (đối với các Công ty cổ phần).

- TK 4118 -Vốn khác: Tài khoản này phản ánh số vốn kinh doanh được hình thành do bổ sung từ kết quả hoạt động kinh doanh hoặc do được tặng, biếu, tài trợ, đánh giá lại tài sản (Nếu các khoản này được phép ghi tăng, giảm nguồn vốn kinh doanh).

Để phản ánh giá trị hiện và tình hình biến động tăng, giảm của số cổ phiếu quỹ, kế toán sử dụng tài khoản 419 “Cổ phiếu quỹ” Kết cấu và nội dung phản ánh của TK 419

Bên Nợ:

Trị giá thực tế cổ phiếu quỹ khi mua vào

Bên Có:

Trị giá thực tế cổ phiếu quỹ được tái phát hành, chia cổ tức hoặc huỷ bỏ.

Số dư bên Nợ:

Trị giá thực tế cổ phiếu quỹ hiện đang do Công ty nắm giữ.

c. Trình tự kế toán nguồn vốn kinh doanh

- Khi nhận vốn kinh doanh của các chủ sở hữu góp vốn, các bên tham gia liên doanh, kế toán ghi:

Nợ TK 111, 112,...

Nợ TK 211 -TSCĐ hữu hình

Nợ TK 213 -TSCĐ vô hình

Có TK 411 -Nguồn vốn kinh doanh (4111)

- Khi nhận được tiền mua cổ phiếu của các cổ đông với giá phát hành theo mệnh giá cổ phiếu, ghi:

Nợ TK 111, 112 (Mệnh giá)

Có TK 411 -Nguồn vốn kinh doanh (4111) (Mệnh giá)

- Khi nhận tiền mua cổ phiếu của các cổ đông với giá phát hành cao hơn mệnh giá cổ phiếu, ghi:

Nợ TK 111, 112 (Giá phát hành)

Có TK 4111 -Vốn đầu tư của chủ sở hữu (Mệnh giá)

Có TK 4112 -Thặng dư vốn cổ phần (Chênh lệch lớn hơn mệnh giá cổ phiếu)

- Khi nhận được tiền tái phát hành cổ phiếu quỹ, ghi:

+ Giá tái phát hành lớn hơn giá ghi sổ của cổ phiếu, kế toán ghi:

Nợ TK 111, 112 (Giá tái phát hành)

Có TK 419 -Cổ phiếu quỹ (Theo giá ghi sổ)

Có TK 4112 -Thặng dư vốn cổ phần (Số chênh lệch)

+ Giá tái phát hành nhỏ hơn giá ghi sổ của cổ phiếu, kế toán ghi:

Nợ TK 111, 112 (Giá tái phát hành)

Nợ TK 4112 -Thặng dư vốn cổ phần (Chênh lệch giá tái phát hành < giá ghi sổ)

Có TK 419 -Cổ phiếu quỹ (Theo giá ghi sổ)

- Bổ sung vốn kinh doanh từ lợi nhuận sau thuế khi được phép của Hội đồng quản trị hoặc cấp có thẩm quyền, ghi:
Nợ TK 421 -Lợi nhuận chưa phân phối
Có TK 411 -Nguồn vốn kinh doanh
- Bổ sung vốn kinh doanh từ quỹ đầu tư phát triển, quỹ dự phòng tài chính khi được phép của Hội đồng quản trị hoặc cấp có thẩm quyền, ghi:
Nợ TK 414 -Quỹ đầu tư phát triển
Nợ TK 415 -Quỹ dự phòng tài chính
Có TK 411 -Nguồn vốn kinh doanh
- Khi công trình xây dựng cơ bản bằng nguồn vốn đầu tư XDCB đã hoàn thành hoặc công việc mua sắm TSCĐ đã xong đưa vào sử dụng cho hoạt động sản xuất, kinh doanh, quyết toán vốn đầu tư được duyệt, kế toán ghi tăng nguyên giá TSCĐ, đồng thời ghi tăng nguồn vốn kinh doanh:
Nợ TK 441 -Nguồn vốn đầu tư XDCB
Có TK 411 -Nguồn vốn kinh doanh
- Khi mua sắm TSCĐ dùng vào hoạt động sản xuất, kinh doanh, kế toán ghi tăng nguyên giá TSCĐ, đồng thời ghi tăng nguồn vốn kinh doanh:
Nợ TK 441 -Nguồn vốn đầu tư XDCB
Nợ TK 414 -Quỹ đầu tư phát triển
Nợ TK 4312 -Quỹ phúc lợi
Có TK 411 -Nguồn vốn kinh doanh
- Bổ sung nguồn vốn kinh doanh từ số chênh lệch do đánh giá lại tài sản, khi được duyệt, ghi:
Nợ TK 412 -Chênh lệch đánh giá lại tài sản
Có TK 411 -Nguồn vốn kinh doanh
- Khi các Công ty thành viên trực thuộc Tổng Công ty, Công ty con nhận vốn Tổng công ty giao, công ty mẹ đầu tư để bổ sung vốn kinh doanh, kế toán đơn vị cấp dưới, ghi:
Nợ TK 111, 112,...
Có TK 411 -Nguồn vốn kinh doanh
- Khi nhận được quà biếu, tặng, tài trợ, ghi:
Nợ TK 111, 112,...
Nợ TK 211 -TSCĐ hữu hình
Nợ TK 152 -Nguyên liệu, vật liệu
Có TK 711 -Thu nhập khác
Sau khi thực hiện nghĩa vụ thuế với Nhà nước, nếu phần còn lại được phép ghi tăng nguồn vốn kinh doanh, ghi:
Nợ TK 421 -Lợi nhuận chưa phân phối
Có TK 411 -Nguồn vốn kinh doanh (4118)
- Bổ sung vốn góp do trả cổ tức bằng cổ phiếu cho các cổ đông, ghi:
Nợ TK 421 -Lợi nhuận chưa phân phối
Có TK 411 -Nguồn vốn kinh doanh
- + Giá phát hành lớn hơn mệnh giá cổ phiếu, kế toán ghi:
Nợ TK 421 -Lợi nhuận chưa phân phối
Có TK 4111 -Vốn đầu tư của chủ sở hữu (Mệnh giá)
Có TK 4112 -Thặng dư vốn cổ phần (Chênh lệch lớn hơn mệnh giá cổ phiếu)
- + Giá phát hành nhỏ hơn mệnh giá cổ phiếu, kế toán ghi:
Nợ TK 421 -Lợi nhuận chưa phân phối
Nợ TK 4112 -Thặng dư vốn cổ phần (Chênh lệch nhỏ hơn mệnh giá cổ phiếu)
Có TK 4111 -Vốn đầu tư của chủ sở hữu (Mệnh giá)

- Khi Công ty cổ phần mua lại cổ phiếu để huỷ bỏ ngay tại ngày mua lại:
 - + Nếu giá thực tế mua lại cổ phiếu lớn hơn mệnh giá cổ phiếu, ghi:
 - Nợ TK 4111 -Vốn đầu tư của chủ sở hữu (Mệnh giá)
 - Nợ TK 4112 -Thặng dư vốn cổ phần (Chênh lệch nhỏ hơn mệnh giá cổ phiếu)
 - Có TK 111, 112,...
 - + Nếu giá thực tế mua lại cổ phiếu nhỏ hơn mệnh giá cổ phiếu, ghi:
 - Nợ TK 4111 -Vốn đầu tư của chủ sở hữu (Mệnh giá)
 - Có TK 111, 112,...
 - Có TK 4112-Thặng dư vốn cổ phần (Chênh lệch nhỏ hơn mệnh giá cổ phiếu)
- Khi huỷ bỏ cổ phiếu quỹ:
 - + Nếu giá mua lại cổ phiếu quỹ lớn hơn mệnh giá phát hành, ghi:
 - Nợ TK 4111 -Vốn đầu tư của chủ sở hữu (Mệnh giá)
 - Nợ TK 4112 -Thặng dư vốn cổ phần (Số chênh lệch)
 - Có TK 419 -Cổ phiếu quỹ (Theo giá mua lại cổ phiếu).
 - + Nếu giá mua lại cổ phiếu quỹ nhỏ hơn mệnh giá phát hành, ghi:
 - Nợ TK 4111 -Vốn đầu tư của chủ sở hữu (Mệnh giá)
 - Có TK 4112 -Thặng dư vốn cổ phần (Số chênh lệch)
 - Có TK 419 -Cổ phiếu quỹ (Theo giá mua lại cổ phiếu).
- Khi hoàn trả vốn góp cho các nhà đầu tư góp vốn, ghi:
 - Nợ TK 411 -Nguồn vốn kinh doanh (4111, 4112)
 - Có TK 111, 112,...
- Khi đơn vị thành viên, Công ty con hoàn trả vốn kinh doanh cho Tổng Công ty, công ty mẹ theo phương thức ghi giảm vốn, kế toán đơn vị cấp dưới, ghi:
 - Nợ TK 411 -Nguồn vốn kinh doanh
 - Có TK 111, 112,...
- Khi bị điều động vốn kinh doanh của đơn vị cho một đơn vị khác theo quyết định của cấp có thẩm quyền (nếu có):
 - + Điều động vốn kinh doanh là TSCĐ, ghi:
 - Nợ TK 411 -Nguồn vốn kinh doanh
 - Nợ TK 214 -Hao mòn TSCĐ
 - Có TK 211 -TSCĐ hữu hình
 - Có TK 213 -TSCĐ vô hình
 - + Điều động vốn bằng tiền, ghi:
 - Nợ TK 411 -Nguồn vốn kinh doanh
 - Có TK 111, 112.

d. Trình tự kế toán cổ phiếu quỹ

Mua lại cổ phiếu do chính Công ty đã phát hành:

- Khi Công ty đã hoàn tất các thủ tục mua lại số cổ phiếu do chính Công ty phát hành theo định, kế toán thực hiện thủ tục thanh toán tiền cho các cổ đông theo giá thỏa thuận mua, bán và nhận cổ phiếu về, ghi:

Nợ TK 419 -Cổ phiếu quỹ (giá mua lại cổ phiếu)
 Có TK 111, 112

- Trong quá trình mua lại cổ phiếu, khi phát sinh chi phí liên quan trực tiếp đến việc mua lại cổ phiếu, ghi:

Nợ TK 419 -Cổ phiếu quỹ
 Có các TK 111, 112

Tái phát hành cổ phiếu quỹ:

- Khi tái phát hành cổ phiếu quỹ với giá cao hơn thực tế mua lại, ghi:
 Nợ TK 111, 112 (Tổng giá thanh toán tái phát hành cổ phiếu)
 Có TK 419 -Cổ phiếu quỹ (Giá thực tế mua lại cổ phiếu)

Có TK 411 -Nguồn vốn kinh doanh (4112) (Số chênh lệch giữa giá tái phát hành cao hơn giá thực tế mua lại cổ phiếu)

- Khi phát hành cổ phiếu quỹ ra tt với giá thấp hơn giá thực tế mua vào cổ phiếu, ghi:

Nợ TK 111, 112 (Tổng giá thanh toán tái phát hành cổ phiếu)

Nợ TK 411 -Nguồn vốn kinh doanh (4112) (Số chênh lệch giữa giá tái phát hành thấp hơn giá thực tế mua lại)

Có TK 419 -Cổ phiếu quỹ (giá mua lại cổ phiếu)

Khi huỷ bỏ số cổ phiếu quỹ, ghi:

Nợ TK 411 -Nguồn vốn kinh doanh (4111 -Mệnh giá của số cổ phiếu huỷ bỏ)

Nợ TK 411 -Nguồn vốn kinh doanh (4112) (Số chênh lệch giữa giá thực tế mua lại cổ phiếu lớn hơn mệnh giá cổ phiếu bị huỷ)

Có TK 419 -Cổ phiếu quỹ (giá mua lại cổ phiếu)

Khi có quyết định của Hội đồng quản trị chia cổ tức bằng cổ phiếu quỹ:

- Trường hợp giá phát hành cổ phiếu tại ngày trả cổ tức bằng cổ phiếu cao hơn giá thực tế mua vào cổ phiếu, ghi:

Nợ TK 421 -Lợi nhuận chưa phân phối (Theo giá phát hành cổ phiếu) hoặc;

Nợ TK 338 -Phải trả, phải nộp khác (3388)

Có TK 419 -Cổ phiếu quỹ (Theo giá thực tế mua lại cổ phiếu)

Có TK 411 -Nguồn vốn kinh doanh (4112) (Số chênh lệch giữa giá thực tế mua lại cổ phiếu thấp hơn giá phát hành cổ phiếu tại ngày trả cổ tức bằng cổ phiếu)

- Trường hợp giá phát hành cổ phiếu tại ngày trả cổ tức bằng cổ phiếu thấp hơn giá thực tế mua vào cổ phiếu, ghi:

Nợ TK 421 -Lợi nhuận chưa phân phối (Theo giá phát hành cổ phiếu) hoặc;

Nợ TK 338 -Phải trả, phải nộp khác (3388)

Nợ TK 411 -Nguồn vốn kinh doanh (4112) (Số chênh lệch giữa giá thực tế mua vào cổ phiếu quỹ cao hơn giá phát hành cổ phiếu tại ngày trả cổ tức bằng cổ phiếu)

Có TK 419 -Cổ phiếu quỹ (Theo giá thực tế mua cổ phiếu quỹ)

8.2.2.2. Kế toán các quỹ doanh nghiệp.

a. Nguồn hình thành và mục đích sử dụng các quỹ doanh nghiệp.

Các quỹ doanh nghiệp bao gồm quỹ đầu tư phát triển, quỹ dự phòng tài chính, các quỹ thuộc vốn chủ sở hữu, quỹ khen thưởng, quỹ phúc lợi. Các quỹ doanh nghiệp được hình thành bằng cách trích một tỷ lệ nhất định từ phần lợi nhuận sau thuế để lại doanh nghiệp theo quy định của chế độ tài chính và từ một số nguồn khác (viện trợ, tặng thưởng, cấp dưới nộp, cấp trên cấp bổ sung...). Các quỹ doanh nghiệp được sử dụng cho từng mục đích chi tiêu riêng.

Quỹ đầu tư phát triển: Quỹ này được dùng để bổ sung vốn điều lệ của Công ty; sử dụng cho các mục đích mở rộng, phát triển sản xuất kinh doanh, đầu tư theo chiều sâu, mua sắm, xây dựng tài sản cố định, cải tiến và đổi mới dây chuyền sản xuất, đổi mới công nghệ, mua cổ phiếu, góp cổ phần, nghiên cứu khoa học, trích nộp lên cấp trên để hình thành quỹ phát triển ...

Quỹ dự phòng tài chính được dùng để: Bù đắp những tổn thất, thiệt hại về tài sản, công nợ không đòi được xảy ra trong quá trình kinh doanh; Bù đắp khoản lỗ của Công ty theo quyết định của Hội đồng quản trị hoặc đại diện chủ sở hữu; Ngoài ra một phần sẽ trích nộp lên đơn vị cấp trên theo tỷ lệ quy định.

Các quỹ khác thuộc vốn chủ sở hữu 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).

Quỹ khen thưởng được dùng để: 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; Thưởng đột xuất cho những cá nhân, tập thể trong Công ty Nhà nước; 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.

Quỹ phúc lợi được dùng để: Đầu tư xây dựng hoặc sửa chữa các công trình phúc lợi của Công ty; Chi cho các hoạt động phúc lợi công cộng của tập thể công nhân viên Công ty, phúc lợi xã hội; 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; 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 khen thưởng, 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.

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. 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.

b. Kế toán quỹ đầu tư phát triển

Tài khoản sử dụng.

Để phản ánh số tiền hiện có và tình hình tăng giảm quỹ đầu tư phát triển kế toán sử dụng Tài khoản 414. Kết cấu và nội dung phản ánh của tài khoản 414 - Quỹ đầu tư phát triển

Bên Nợ:

- Chi tiêu quỹ đầu tư phát triển của doanh nghiệp.
- Cấp quỹ đầu tư phát triển cho đơn vị cấp dưới.

Bên Có:

- Quỹ đầu tư phát triển tăng do trích lập từ phần lợi nhuận sau thuế để lại cho doanh nghiệp
- Quỹ đầu tư phát triển tăng do cấp dưới nộp lên, do cấp trên cấp xuống.

Số dư bên Có : Số quỹ đầu tư phát triển hiện có của doanh nghiệp.

Trình tự kế toán

52 Trong kỳ tạm trích lập quỹ đầu tư phát triển từ lợi nhuận sau thuế, kế toán ghi:

Nợ TK 421 (4212) - Lãi chưa phân phối

Có TK 414 - Quỹ đầu tư phát triển

53 Cuối năm xác định số quỹ đầu tư phát triển thực tế được trích lập thêm, kế toán ghi:

Nợ TK 421 - Lãi chưa phân phối

Có TK 414 - Quỹ đầu tư phát triển

54 Nhận quỹ đầu tư phát triển do cấp trên cấp hoặc cấp dưới nộp lên, kế toán ghi:

Nợ TK 111 - Tiền mặt

Nợ TK 112 - Tiền gửi ngân hàng

Có TK 414 - Quỹ đầu tư phát triển

Khi chi dùng quỹ đầu tư phát triển để mua sắm, xây dựng TSCĐ đã hoàn thành và đã đưa vào sử dụng, đồng thời với việc ghi tăng giá trị TSCĐ, kế toán tiến hành kết chuyển nguồn vốn, ghi:

Nợ TK 414 - Quỹ đầu tư phát triển

Có TK 411 - Nguồn vốn kinh doanh

55 Dùng quỹ đầu tư phát triển bổ sung nguồn vốn đầu tư XD CB, ghi:

Nợ TK 414 - Quỹ đầu tư phát triển

Có TK 441 - Nguồn vốn đầu tư XD CB

Bổ sung vốn kinh doanh từ quỹ đầu tư phát triển khi được phép của Hội đồng quản trị hoặc cấp có thẩm quyền, ghi:

Nợ TK 414 - Quỹ đầu tư phát triển

Có TK 411 - Nguồn vốn kinh doanh

Cấp quỹ đầu tư phát triển cho đơn vị cấp dưới; Nộp quỹ đầu tư phát triển cho cấp trên, ghi:

Nợ TK 414 - Quỹ đầu tư phát triển

Có TK 112 - Tiền gửi ngân hàng

Có TK 111 - Tiền mặt

C. Kế toán quỹ dự phòng tài chính

Tài khoản sử dụng

Để phản ánh số tiền hiện có và tình hình tăng giảm quỹ dự phòng tài chính kế toán sử dụng tài khoản 415- Quỹ dự phòng tài chính.

Kết cấu và nội dung phản ánh của tài khoản 415 như sau:

Bên Nợ:

- Chi tiêu quỹ dự phòng tài chính.
- Cấp quỹ dự phòng tài chính cho cấp dưới, hoặc nộp lên đơn vị cấp trên

Bên Có:

- Quỹ dự phòng tài chính tăng do trích lập từ phần lợi nhuận sau thuế để lại cho doanh nghiệp
- Quỹ dự phòng tài chính tăng do cấp dưới nộp lên, do cấp trên cấp xuống.

Số dư bên Có:

- Số quỹ đầu tư phát triển hiện có của doanh nghiệp

Trình tự kế toán

56 Khi tạm trích lập quỹ dự phòng tài chính từ lợi nhuận sau thuế để lại cho doanh nghiệp kế toán ghi:

Nợ TK 421 (4212) - Lãi chưa phân phối

Có TK 415 - Quỹ dự phòng tài chính

57 Cuối năm trước khi lập báo cáo tài chính, xác định số quỹ dự phòng tài chính được trích lập thêm, kế toán ghi:

Nợ TK 421 - Lãi chưa phân phối

Có TK 415 - Quỹ dự phòng tài chính

58 Khi nhận quỹ dự phòng tài chính do cấp trên cấp hoặc cấp dưới nộp lên, kế toán ghi:

Nợ TK 111 - Tiền mặt

Nợ TK 112 - Tiền gửi ngân hàng

Có TK 415 - Quỹ dự phòng tài chính

59 Các khoản được bồi thường do các đơn vị, các cá nhân gây thiệt hại được phép ghi tăng quỹ dự phòng tài chính, kế toán ghi:

Nợ TK 111 - Tiền mặt

Nợ TK 112 - Tiền gửi Ngân hàng

Nợ TK 151 - Hàng mua đang đi trên đường

Nợ TK 156 - Hàng hoá

Có TK 415 - Quỹ dự phòng tài chính

60 Giá trị tài sản thiệt hại được bù đắp từ Quỹ dự phòng tài chính, kế toán ghi :

Nợ TK 415 - Quỹ dự phòng tài chính

Có TK 111 - Tiền mặt

Có TK 112 - Tiền gửi Ngân hàng

Có TK 151 - Hàng mua đang đi trên đường

Có TK 156 - Hàng hoá

61 Các khoản thiệt hại doanh nghiệp phải bồi thường cho các đơn vị, các cá nhân, kế toán ghi:

Nợ TK 415 - Quỹ dự phòng tài chính

Có TK 111 - Tiền mặt

Có TK 112 - Tiền gửi Ngân hàng

Có TK 151 - Hàng mua đang đi trên đường

Có TK 156 - Hàng hoá

62 Số lỗ trong kỳ được bù đắp bằng Quỹ dự phòng tài chính, kế toán ghi:

Nợ TK 415 - Quỹ dự phòng tài chính

Có TK 421(4212) - Lãi chưa phân phối

63 Chia quỹ dự phòng tài chính cho các cổ đông, các bên liên doanh, các thành viên khi doanh nghiệp giải thể, hoặc sử dụng không hết, kế toán ghi:

Nợ TK 415 - Quỹ dự phòng tài chính

Có TK 111 - Tiền mặt

Có TK 112 - Tiền gửi Ngân hàng

64 Quỹ dự phòng tài chính bổ sung nguồn vốn KD theo quyết định của cấp có thẩm quyền, ghi:

Nợ TK 415 - Quỹ dự phòng tài chính

Có TK 411 - Nguồn vốn kinh doanh

Cấp quỹ dự phòng tài chính cho đơn vị cấp dưới; Nộp quỹ đầu tư phát triển cho cấp trên, ghi:

Nợ TK 415 - Quỹ dự phòng tài chính

Có TK 112 - Tiền gửi ngân hàng

Có TK 111 - Tiền mặt

d. Kế toán các quỹ khác thuộc vốn chủ sở hữu

Tài khoản sử dụng

Tài khoản 418 dùng để phản ánh số hiện có và tình hình tăng, giảm các quỹ khác thuộc nguồn vốn chủ sở hữu, như quỹ thưởng Ban điều hành Công ty....

Kết cấu và nội dung phản ánh của tài khoản 418 - Các quỹ khác thuộc vốn chủ sở hữu

Bên Nợ:

Tình hình chi tiêu, sử dụng các quỹ khác thuộc vốn chủ sở hữu của doanh nghiệp.

Bên Có:

Các quỹ khác thuộc vốn chủ sở hữu tăng do được trích lập từ lợi nhuận sau thuế.

Số dư bên Có:

Số quỹ khác thuộc vốn chủ sở hữu hiện có của doanh nghiệp

Trình tự kế toán

Trích lập quỹ khác thuộc vốn chủ sở hữu từ lợi nhuận sau thuế thu nhập doanh nghiệp, ghi:

Nợ TK 421 - Lợi nhuận chưa phân phối

Có TK 418 - Các quỹ khác thuộc vốn chủ sở hữu

Trường hợp đơn vị cấp dưới được đơn vị cấp trên cấp quỹ khác thuộc vốn chủ sở hữu, đơn vị cấp dưới ghi:

Nợ TK 111, 112, 136, ...

Có TK 418 - Các quỹ khác thuộc vốn chủ sở hữu

Trường hợp đơn vị cấp dưới nộp đơn vị cấp trên để hình thành quỹ khác thuộc vốn chủ sở hữu, ghi:

Nợ TK 418 - Các quỹ khác thuộc vốn chủ sở hữu

Có TK 111, 112, 136, ...

Trường hợp các đại diện chủ sở hữu doanh nghiệp quyết định thưởng cho Hội đồng quản trị, Ban Giám đốc từ quỹ thưởng Ban điều hành Công ty, ghi:

Nợ TK 418 - Các quỹ khác thuộc vốn chủ sở hữu

Có TK 111, 112

e. Kế toán quỹ khen thưởng, quỹ phúc lợi

Tài khoản sử dụng

Để phản ánh số hiện có và tình hình trích lập, sử dụng quỹ khen thưởng, quỹ phúc lợi kế toán sử dụng tài khoản 431.

Hạch toán tài khoản này cần tôn trọng một số quy định sau:

- Việc trích lập quỹ khen thưởng phúc lợi phải theo đúng quy định của chế độ tài chính hiện hành và phải hạch toán chi tiết theo từng loại quỹ.
- Đối với TSCĐ đầu tư, mua sắm bằng quỹ phúc lợi dùng vào SXKD thì đồng thời việc ghi tăng giá trị TSCĐ, kế toán phải ghi tăng nguồn vốn kinh doanh và ghi giảm quỹ phúc lợi.
- Đối với TSCĐ đầu tư, mua sắm bằng quỹ phúc lợi phục vụ nhu cầu văn hoá, phúc lợi thì đồng thời ghi tăng giá trị TSCĐ, ghi tăng quỹ phúc lợi hình thành TSCĐ và ghi giảm quỹ phúc lợi. Hàng tháng không trích khấu hao mà chỉ tính hao mòn TSCĐ vào cuối năm.

Kết cấu và nội dung phản ánh của tài khoản 431- Quỹ khen thưởng, phúc lợi

Bên Nợ:

- Tình hình chi tiêu sử dụng quỹ khen thưởng, quỹ phúc lợi
- Giảm quỹ phúc lợi đã hình thành TSCĐ khi tính hao mòn TSCĐ hoặc do nhượng bán, thanh lý TSCĐ đầu tư mua sắm bằng quỹ phúc lợi khi hoàn thành dùng cho phục vụ nhu cầu văn hoá, phúc lợi.
- Cấp quỹ phúc lợi, khen thưởng cho cấp dưới hoặc nộp cấp trên

Bên Có:

- Trích lập quỹ khen thưởng, phúc lợi từ lợi nhuận sau thuế thu nhập doanh nghiệp
- Quỹ phúc lợi, khen thưởng được cấp trên cấp hoặc cấp dưới nộp lên
- Tăng quỹ phúc lợi đã hình thành TSCĐ khi đầu tư mua sắm TSCĐ bằng quỹ phúc lợi, khi hoàn thành phục vụ nhu cầu văn hoá phúc lợi.

Số dư bên Có: Số quỹ khen thưởng, phúc lợi hiện có của doanh nghiệp.

Tài khoản 431 - Quỹ khen thưởng, phúc lợi có 3 tài khoản cấp II:

- Tài khoản 4311- Quỹ khen thưởng
- Tài khoản 4312- Quỹ phúc lợi
- Tài khoản 4313- Quỹ phúc lợi đã hình thành TSCĐ

Kết cấu nội dung phản ánh của tài khoản 4313

Bên Nợ:

- Phản ánh quỹ phúc lợi đã hình thành TSCĐ giảm do.
- Tính hao mòn TSCĐ dùng vào hoạt động văn hoá, phúc lợi
- Nhượng bán, thanh lý TSCĐ dùng vào hoạt động văn hoá, phúc lợi.

Bên Có:

- Phản ánh quỹ phúc lợi đã hình thành TSCĐ tăng do đầu tư mua sắm TSCĐ bằng quỹ phúc lợi, khi hoàn thành dùng vào hoạt động phúc lợi.

Số dư bên Có:

- Quỹ phúc lợi đã hình thành TSCĐ hiện có cuối kỳ.

Trình tự kế toán

65 Trong năm tạm trích quỹ khen thưởng, phúc lợi ghi:

- Nợ TK 421 - Lãi chưa phân phối (4212)
Có TK 431 - Quỹ khen thưởng, phúc lợi (4311, 4312)
- 66 Cuối năm trước khi lập báo cáo tài chính, xác định số quỹ dự phòng tài chính được trích lập thêm, kế toán ghi:
Nợ TK 421(4211) - Lãi chưa phân phối
Có TK 431 - Quỹ khen thưởng, phúc lợi (4311, 4312)
- 67 Dùng quỹ phúc lợi bổ sung nguồn vốn đầu tư XDCB, ghi:
Nợ TK 431 - Quỹ khen thưởng, phúc lợi (4312)
Có TK 441 - Nguồn vốn đầu tư XDCB
- 68 Nhận quỹ khen thưởng, phúc lợi do cấp trên cấp hoặc cấp dưới nộp lên
- Đơn vị nhận ghi:
Nợ TK 111 - Tiền mặt
Nợ TK 112 - Tiền gửi ngân hàng
Nợ TK 136 - Phải thu nội bộ
Có TK 431 - Quỹ khen thưởng, phúc lợi (4311, 4312)
 - Đơn vị nộp ghi:
Nợ TK 431 - Quỹ khen thưởng, phúc lợi (4311, 4312)
Có TK 111 - Tiền mặt
Có TK 112 - Tiền gửi ngân hàng
Có TK 336 - Phải trả nội bộ
- 69 Tính tiền thưởng cho công nhân viên và người lao động khác trong doanh nghiệp, ghi:
Nợ TK 431 - Quỹ khen thưởng, phúc lợi (4311)
Có TK 334 - Phải trả cho công nhân viên
- 70 Dùng quỹ phúc lợi để chi trợ cấp khó khăn, chi cho cán bộ công nhân viên nghỉ mát, chi cho phong trào văn hoá, văn nghệ quần chúng, ghi:
Nợ TK 431 - Quỹ khen thưởng, phúc lợi (4312)
Có TK 111, 112
- 71 Dùng quỹ phúc lợi ủng hộ các vùng thiên tai, các tổ chức từ thiện ... ghi:
Nợ TK 431 - Quỹ khen thưởng, phúc lợi (4312)
Có TK 111, 112
- Khi biếu tặng sản phẩm hàng hóa thuộc đối tượng tính thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ được trang trải bằng quỹ khen thưởng, phúc lợi, kế toán ghi:
Nợ TK 431 - Quỹ khen thưởng, phúc lợi (4311, 4312)
Có TK 512 - Doanh thu nội bộ
Có TK 3331 - Thuế GTGT phải nộp
- 72 Khi đầu tư, mua sắm TSCĐ hoặc đầu tư XDCB bằng quỹ phúc lợi, TSCĐ đã hoàn thành và đưa vào sử dụng, kế toán ghi:
Nợ TK 211 - TSCĐ hữu hình
Nợ TK 213 - TSCĐ vô hình
Có TK 111, 112
Có TK 241 - Chi phí XDCB dở dang (2412)
- Nếu TSCĐ hoàn thành dùng vào hoạt động SXKD, kế toán kết chuyển nguồn vốn ghi:
Nợ TK 431 - Quỹ khen thưởng, phúc lợi (4312)

Có TK 411 - Nguồn vốn kinh doanh

- Nếu TSCĐ hoàn thành đưa vào sử dụng, phục vụ cho nhu cầu văn hoá, phúc lợi, kế toán kết chuyển nguồn vốn ghi:

Nợ TK 4312 - Quỹ phúc lợi

Có TK 4313 - Quỹ phúc lợi đã hình thành TSCĐ

73 TSCĐ dùng vào hoạt động phúc lợi trong kỳ không trích khấu hao, vào ngày cuối cùng của niên độ kế toán, tính hao mòn TSCĐ đầu tư, mua sắm bằng quỹ phúc lợi, sử dụng phục vụ cho nhu cầu văn hoá, phúc lợi ghi:

Nợ TK 4313 - Quỹ phúc lợi đã hình thành TSCĐ

Có TK 214 - Hao mòn TSCĐ

74 Khi nhượng bán, thanh lý TSCĐ đầu tư bằng quỹ phúc lợi, dùng vào hoạt động phúc lợi, ghi:

Nợ TK 4313 - Quỹ phúc lợi hình thành TSCĐ (Giá trị còn lại)

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

Có TK 211 - TSCĐ hữu hình

- Số thu, các khoản chi và chênh lệch thu chi về nhượng bán, thanh lý TSCĐ đầu tư, mua sắm bằng quỹ phúc lợi dùng vào hoạt động phúc lợi được xử lý và hạch toán theo quyết định thanh lý và nhượng bán TSCĐ của cấp có thẩm quyền.

g. Kế toán nguồn vốn đầu tư xây dựng cơ bản.

Tài khoản sử dụng.

Để phản ánh số hiện có và tình hình trích lập, sử dụng nguồn vốn đầu tư xây dựng cơ bản của doanh nghiệp, kế toán sử dụng TK 441 - Nguồn vốn đầu tư xây dựng cơ bản.

Nội dung phản ánh của tài khoản 441 như sau:

Bên Nợ: Số vốn đầu tư xây dựng cơ bản giảm do:

- Xây dựng mới và mua sắm TSCĐ hoàn thành, bàn giao đưa vào sử dụng và đã quyết toán vốn đầu tư

- Nộp lại vốn đầu tư XD CB sử dụng không hết

Bên Có: Nguồn vốn đầu tư xây dựng cơ bản tăng do:

- Nhà đầu tư cấp hoặc góp vốn

- Nhận vốn ĐTXD CB từ viện trợ, tài trợ;

- Bổ sung từ quỹ đầu tư phát triển

Số dư bên Có: Nguồn vốn đầu tư xây dựng cơ bản hiện có của doanh nghiệp chưa sử dụng; hoặc đã sử dụng nhưng công tác xây dựng cơ bản chưa hoàn thành hoặc đã hoàn thành nhưng quyết toán chưa duyệt.

Trình tự kế toán

75 Khi nhận vốn đầu tư XD CB do ngân sách cấp, cấp trên cấp, do các nhà đầu tư góp vốn, các cổ đông góp vốn cổ phần, kế toán ghi:

Nợ TK 111 - Tiền mặt

Nợ TK 112 - Tiền gửi Ngân hàng

Nợ TK 151 - Hàng mua đang đi đường

Nợ TK 152 - Nguyên liệu, vật liệu

Nợ TK 153 - Công cụ, dụng cụ

Có TK 441 - Nguồn vốn đầu tư XD CB

76 - Nhận công trình XD CB dở dang từ các đơn vị khác đang thi công theo quyết định của cấp có thẩm quyền, kế toán ghi:

Nợ TK 241 - XD CB dở dang (2412)

- Có TK 441 - Nguồn vốn đầu tư XDCB
- 77 - Bổ sung nguồn vốn đầu tư XDCB từ phần lợi nhuận sau thuế, kế toán ghi:
- Nợ TK 421 - Lợi nhuận chưa phân phối
- Có TK 441 - Nguồn vốn đầu tư XDCB
- 78 Bổ sung vốn đầu tư XDCB từ quỹ đầu tư phát triển, kế toán ghi :
- Nợ TK 414 - Quỹ đầu tư phát triển
- Có TK 441 - Nguồn vốn đầu tư XDCB
- 79 Kết chuyển giảm nguồn vốn XDCB khi đầu tư XDCB, mua sắm TSCĐ hoàn thành bàn giao:
- Nợ TK 441 - Nguồn vốn đầu tư XDCB
- Có TK 411 - Nguồn vốn kinh doanh.
- 80 Khi trả vốn đầu tư XDCB cho Ngân sách, cấp trên, các nhà đầu tư, kế toán ghi:
- Nợ TK 441 - Nguồn vốn đầu tư XDCB
- Có TK 111 - Tiền mặt
- Có TK 112 - Tiền gửi Ngân hàng

8.2.2.3. Kế toán nguồn chủ sở hữu khác

8.2.2.3.1 Kế toán chênh lệch đánh giá lại tài sản.

a. Các trường hợp đánh giá lại tài sản trong doanh nghiệp .

Tài sản của doanh nghiệp theo quy định chỉ đánh giá lại trong các trường hợp sau:

- Kiểm kê, đánh giá lại theo quyết định của Nhà nước:
- Điều chỉnh lại giá để bảo đảm giá trị thực tế tài sản doanh nghiệp.
- Thực hiện cổ phần hoá doanh nghiệp, Sáp nhập, hợp nhất doanh nghiệp
- Các trường hợp khác theo quy định: Như chuyển đổi hình thức sở hữu doanh nghiệp...

Tài sản được đánh giá lại chủ yếu là TSCĐ, bất động sản đầu tư, một số ít trường hợp cần thiết có thể đánh giá lại tài sản ngắn hạn là vật tư, hàng hóa, thành phẩm, công cụ dụng cụ, ... Phần chênh lệch đánh giá lại là chênh lệch giữa giá trị ghi sổ của tài sản với bằng giá Nhà nước ban hành hoặc giá do Đại hội cổ đông, Hội đồng quản trị xác định.

b. Phương pháp kế toán chênh lệch đánh giá lại tài sản

* Tài khoản sử dụng

Để theo dõi khoản chênh lệch đánh giá lại tài sản và tình hình xử lý chênh lệch ở doanh nghiệp, kế toán sử dụng TK 412 - Chênh lệch đánh giá lại tài sản.

Tài khoản 412 có nội dung phản ánh như sau:

Bên Nợ:

- Số chênh lệch giảm do đánh giá lại tài sản.
- Xử lý số chênh lệch tăng do đánh giá lại tài sản.

Bên Có:

- Số chênh lệch tăng do đánh giá lại tài sản.
- Xử lý số chênh lệch giảm do đánh giá lại tài sản.

Số dư bên Nợ: Phản ánh số chênh lệch giảm do đánh giá lại tài sản chưa được xử lý

Số dư bên Có: Phản ánh số chênh lệch tăng do đánh giá lại tài sản chưa được xử lý

* Trình tự kế toán.

81 Căn cứ vào kết quả đánh giá lại TSCĐ, bất động sản đầu tư, vật tư, hàng hóa, thành phẩm, công cụ dụng cụ, ... , khi có quyết định của Nhà nước hoặc định giá khi tiến hành cổ phần hóa doanh nghiệp Nhà nước:

- Nếu giá trị đánh giá lại lớn hơn giá trị đã ghi sổ kế toán thì số chênh lệch tăng kế toán ghi:
 - + Đối với vật tư hàng hóa:
 - Nợ TK 152 - Nguyên liệu, vật liệu
 - Nợ TK 153 - Công cụ, dụng cụ
 - Nợ TK 155 - Thành phẩm
 - Nợ TK 156 - Hàng hoá
 - Có TK 412 - Chênh lệch đánh giá lại tài sản
 - + Đối với TSCĐ và bất động sản đầu tư phần nguyên giá, giá trị còn lại, giá trị hao mòn điều chỉnh tăng, kế toán ghi :
 - Nợ TK 211 - TSCĐ hữu hình
 - Nợ TK 213 - TSCĐ vô hình
 - Nợ TK 217 - Bất động sản đầu tư
 - Có TK 214 - Hao mòn TSCĐ
 - Có TK 412 - Chênh lệch đánh giá lại tài sản
- Nếu giá trị đánh giá lại nhỏ hơn giá trị đã ghi sổ kế toán thì số chênh lệch tăng kế toán ghi:
 - + Đối với vật tư hàng hóa:

Nợ TK 412 - Chênh lệch đánh giá lại tài sản
 Có TK 152 - Nguyên liệu, vật liệu
 Có TK 153 - Công cụ, dụng cụ
 Có TK 155 - Thành phẩm
 Có TK 156 - Hàng hoá

+ Đối với TSCĐ và bất động sản đầu tư phần nguyên giá, giá trị còn lại, giá trị hao mòn điều chỉnh giảm, kế toán ghi :

Nợ TK 412 - Chênh lệch đánh giá lại tài sản
 Nợ TK 214 - Hao mòn TSCĐ
 Có TK 211 - TSCĐ hữu hình
 Có TK 213 - TSCĐ vô hình
 Có TK 217 - Bất động sản đầu tư

82 Cuối năm tài chính xử lý chênh lệch đánh giá lại tài sản theo quyết định của cấp có thẩm quyền, kế toán ghi:

- Số chênh lệch tăng lớn hơn số chênh lệch giảm quyết định bổ sung vốn kinh doanh:

Nợ TK 412 - Chênh lệch đánh giá lại tài sản
 Có TK 411 - Nguồn vốn kinh doanh

- Số chênh lệch giảm lớn hơn số chênh lệch tăng quyết định ghi giảm vốn kinh doanh:

Nợ TK 411 - Nguồn vốn kinh doanh
 Có TK 412 - Chênh lệch đánh giá lại tài sản

8.2.2.3.2. Kế toán chênh lệch tỷ giá hối đoái

a. Nguyên tắc xử lý chênh lệch tỷ giá hối đoái.

Chênh lệch tỷ giá hối đoái là chênh lệch phát sinh từ việc trao đổi thực tế hoặc quy đổi cùng một số lượng ngoại tệ sang đơn vị tiền tệ kế toán theo tỷ giá hối đoái khác nhau.

Trong doanh nghiệp chênh lệch tỷ giá hối đoái chủ yếu phát sinh trong các trường hợp:

- **Chênh lệch tỷ giá hối đoái phát sinh do mua bán trao đổi, thanh toán các nghiệp vụ kinh tế phát sinh bằng ngoại tệ trong kỳ.**

- **Chênh lệch tỷ giá hối đoái phát sinh do đánh giá lại các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ ở thời điểm cuối năm tài chính**

Đối với các doanh nghiệp sử dụng công cụ tài chính để dự phòng rủi ro hối đoái thì các khoản vay, nợ phải trả có gốc ngoại tệ cuối năm tài chính không đánh giá lại.

- **Xử lý chênh lệch tỷ giá hối đoái phát sinh trong kỳ và chênh lệch đánh giá lại cuối kỳ liên quan đến hoạt động sản xuất, kinh doanh:**

Toàn bộ chênh lệch tỷ giá hối đoái phát sinh trong kỳ và chênh lệch tỷ giá hối đoái đánh giá lại các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ cuối năm tài chính hoặc ngày kết thúc năm tài chính khác với năm dương lịch (đã được chấp thuận) của các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ được ghi nhận ngay vào chi phí tài chính, hoặc doanh thu hoạt động tài chính trên Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh của năm tài chính.

Đối với doanh nghiệp vừa có hoạt động kinh doanh, vừa có hoạt động đầu tư XDCB, nếu phát sinh chênh lệch tỷ giá hối đoái trong kỳ và chênh lệch đánh giá lại cuối kỳ liên quan đến hoạt động đầu tư XDCB thì cũng xử lý các chênh lệch tỷ giá hối đoái này vào chi phí tài chính, hoặc doanh thu hoạt động tài chính trên Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh của năm tài chính.

Doanh nghiệp không được chia lợi nhuận hoặc trả cổ tức trên lãi chênh lệch tỷ giá hối đoái đánh giá lại cuối năm tài chính của các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ.

- **Xử lý chênh lệch tỷ giá hối đoái phát sinh trong kỳ và chênh lệch do đánh giá lại cuối kỳ liên quan đến hoạt động đầu tư xây dựng (giai đoạn trước hoạt động) như sau:**

Trong giai đoạn đầu tư xây dựng, khoản chênh lệch tỷ giá hối đoái đã thực hiện và chênh lệch tỷ giá đánh giá lại cuối năm tài chính của các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ phản ánh lũy kế trên Bảng cân đối kế toán (Chỉ tiêu Chênh lệch tỷ giá hối đoái).

Khi kết thúc quá trình đầu tư xây dựng, chênh lệch tỷ giá hối đoái thực tế phát sinh trong giai đoạn đầu tư xây dựng (lãi hoặc lỗ tỷ giá hối đoái) không tính vào trị giá TSCĐ mà kết chuyển toàn bộ vào chi phí tài chính, hoặc doanh thu hoạt động tài chính của năm tài chính có TSCĐ và các tài sản đầu tư hoàn thành đưa vào hoạt động hoặc phân bổ tối đa là 5 năm (kể từ khi công trình đưa vào hoạt động).

Chênh lệch tỷ giá hối đoái đánh giá lại của các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ cuối năm tài chính và ở thời điểm quyết toán, bàn giao đưa TSCĐ vào sử dụng (lãi hoặc lỗ tỷ giá hối đoái) không tính vào trị giá TSCĐ hoàn thành đầu tư mà phân bổ vào chi phí tài chính, hoặc doanh thu hoạt động tài chính của các kỳ kinh doanh tiếp theo với thời gian tối đa là 5 năm (kể từ khi công trình đưa vào hoạt động).

b. Phương pháp kế toán chênh lệch tỷ giá hối đoái

*** Tài khoản sử dụng:**

TK 413 "Chênh lệch tỷ giá hối đoái": Tài khoản dùng để phản ánh số chênh lệch tỷ giá hối đoái phát sinh trong hoạt động đầu tư XDCB (giai đoạn trước hoạt động); chênh lệch tỷ giá hối đoái do đánh giá lại các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ cuối năm tài chính; và tình hình xử lý số khoản chênh lệch tỷ giá hối đoái. Hạch toán Tài khoản 413 - Chênh lệch tỷ giá hối đoái cần tôn trọng các quy định:

83 Doanh nghiệp chỉ phản ánh các khoản chênh lệch tỷ giá hối đoái vào TK 413 - Chênh lệch tỷ giá hối đoái, trong các trường hợp:

- Chênh lệch tỷ giá hối đoái đã thực hiện và chênh lệch tỷ giá hối đoái do đánh giá lại của các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ cuối năm tài chính của hoạt động đầu tư XDCB trong giai đoạn trước hoạt động của doanh nghiệp mới thành lập (Khi chưa hoàn thành đầu tư);

- Khoản chênh lệch tỷ giá hối đoái do đánh giá lại của các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ cuối năm tài chính của hoạt động kinh doanh, kể cả hoạt động đầu tư XDCB (doanh nghiệp kinh doanh vừa có hoạt động đầu tư XDCB);
- Cuối năm tài chính, kế toán đánh giá lại số dư các Tài khoản “Tiền mặt”, “Tiền gửi Ngân hàng”, “Tiền đang chuyển”, các khoản tương đương tiền, các khoản nợ phải thu, các khoản nợ phải trả có gốc ngoại tệ theo tỷ giá giao dịch bình quân trên thị trường ngoại tệ liên ngân hàng do Ngân hàng Nhà nước Việt Nam công bố tại thời điểm lập bảng CĐKT cuối năm tài chính. Khoản chênh lệch tỷ giá do đánh giá lại số dư ngoại tệ của các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ được hạch toán vào Tài khoản 413 “Chênh lệch tỷ giá hối đoái”; sau khi bù trừ giữa chênh lệch tỷ giá hối đoái tăng, hoặc giảm do đánh giá lại phải kết chuyển ngay vào chi phí tài chính hoặc doanh thu hoạt động tài chính.

84 Khoản chênh lệch tỷ giá hối đoái đã thực hiện và chênh lệch tỷ giá hối đoái đánh giá lại cuối năm tài chính đối với các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ của hoạt động đầu tư XDCB (giai đoạn trước hoạt động) được phản ánh lũy kế trên Bảng cân đối kế toán {khoản mục Chênh lệch tỷ giá (TK 413). Khi kết thúc quá trình đầu tư xây dựng, khoản chênh lệch hối đoái này được tính ngay, hoặc phân bổ tối đa là 5 năm vào doanh thu hoạt động tài chính, hoặc chi phí tài chính kể từ khi công trình hoàn thành đưa vào hoạt động.

85 Đối với doanh nghiệp không chuyên kinh doanh mua, bán ngoại tệ, thì các nghiệp vụ kinh tế mua, bán ngoại tệ phát sinh được quy đổi ra Đồng Việt Nam theo tỷ giá mua, bán thực tế phát sinh. Chênh lệch giữa tỷ giá thực tế mua vào và tỷ giá thực tế bán ra của ngoại tệ được hạch toán vào Tài khoản 515 “Doanh thu hoạt động tài chính”, hoặc vào Tài khoản 635 “Chi phí tài chính”.

Kết cấu và nội dung phản ánh của Tài khoản 413 - Chênh lệch tỷ giá hối đoái

Bên Nợ:

- Chênh lệch tỷ giá hối đoái do đánh giá lại các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ (lũ tỷ giá) cuối năm tài chính của hoạt động kinh doanh, kể cả hoạt động đầu tư XDCB (doanh nghiệp sản xuất, kinh doanh có cả hoạt động đầu tư XDCB);
- Chênh lệch tỷ giá hối đoái phát sinh và đánh giá lại các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ (lũ tỷ giá) của hoạt động đầu tư XDCB (giai đoạn trước hoạt động);
- Chênh lệch tỷ giá hối đoái khi chuyển đổi báo cáo tài chính của cơ sở ở nước ngoài (lũ tỷ giá);
- Kết chuyển chênh lệch tỷ giá hối đoái do đánh giá lại khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ cuối năm tài chính (lãi tỷ giá) của hoạt động kinh doanh vào doanh thu hoạt động tài chính;
- Kết chuyển chênh lệch tỷ giá hối đoái phát sinh và đánh giá lại các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ (lãi tỷ giá) của hoạt động đầu tư XDCB (khi kết thúc giai đoạn đầu tư XDCB) vào doanh thu hoạt động tài chính, hoặc phân bổ dần;
- Kết chuyển chênh lệch tỷ giá hối đoái khi chuyển đổi báo cáo tài chính của cơ sở ở nước ngoài (lãi tỷ giá) vào doanh thu hoạt động tài chính khi thanh lý khoản đầu tư thuần đó ở cơ sở nước ngoài.

Bên Có:

- Chênh lệch tỷ giá hối đoái do đánh giá lại các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ (lãi tỷ giá) cuối năm tài chính của hoạt động kinh doanh, kể cả hoạt động đầu tư XDCB (doanh nghiệp sản xuất, kinh doanh có cả hoạt động đầu tư XDCB);
- Chênh lệch tỷ giá hối đoái phát sinh, hoặc đánh giá lại các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ (lãi tỷ giá) của hoạt động đầu tư XDCB (giai đoạn trước hoạt động);
- Chênh lệch tỷ giá hối đoái khi chuyển đổi báo cáo tài chính của cơ sở ở nước ngoài (lãi tỷ giá);

- Kết chuyển chênh lệch tỷ giá hối đoái do đánh giá lại các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ (lỗ tỷ giá) cuối năm tài chính của hoạt động kinh doanh vào chi phí tài chính;
- Kết chuyển chênh lệch tỷ giá hối đoái phát sinh, hoặc đánh giá lại các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ (lỗ tỷ giá) của hoạt động đầu tư XDCB (khi hoàn thành đầu tư giai đoạn trước hoạt động) vào chi phí hoạt động tài chính hoặc phân bổ dần;
- Kết chuyển chênh lệch tỷ giá hối đoái khi chuyển đổi báo cáo tài chính của cơ sở ở nước ngoài (lỗ tỷ giá) vào chi phí tài chính khi thanh lý khoản đầu tư thuần đó ở cơ sở nước ngoài.

Tài khoản 413 “Chênh lệch tỷ giá hối đoái” có thể có số dư bên Nợ hoặc số dư bên Có.

Số dư bên Nợ:

- Số chênh lệch tỷ giá hối đoái phát sinh, hoặc đánh giá lại các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ (lỗ tỷ giá) của hoạt động đầu tư XDCB (giai đoạn trước hoạt động, chưa hoàn thành đầu tư) ở thời điểm lập Bảng CĐKT cuối năm tài chính;

Số dư bên Có:

- Số chênh lệch tỷ giá hối đoái phát sinh và đánh giá lại các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ (lãi tỷ giá) của hoạt động đầu tư XDCB (giai đoạn trước hoạt động, chưa hoàn thành đầu tư) ở thời điểm lập Bảng CĐKT cuối năm tài chính;

Tài khoản 413 - Chênh lệch tỷ giá hối đoái, có 2 tài khoản cấp hai:

Tài khoản 4131 - Chênh lệch tỷ giá hối đoái đánh giá lại cuối năm tài chính: Phản ánh khoản chênh lệch tỷ giá hối đoái do đánh giá lại các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ (lãi, lỗ tỷ giá) cuối năm tài chính của hoạt động kinh doanh, kể cả hoạt động đầu tư XDCB (doanh nghiệp kinh doanh có hoạt động đầu tư XDCB).

Tài khoản 4132 - Chênh lệch tỷ giá hối đoái trong giai đoạn đầu tư XDCB: Phản ánh khoản chênh lệch tỷ giá hối đoái phát sinh, và chênh lệch tỷ giá do đánh giá lại các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ của hoạt động đầu tư XDCB (giai đoạn trước hoạt động, chưa hoàn thành đầu tư).

***. Trình tự kế toán**

1. Kế toán chênh lệch tỷ giá hối đoái phát sinh trong kỳ

Kế toán chênh lệch tỷ giá hối đoái phát sinh trong kỳ của hoạt động kinh doanh, kể cả hoạt động đầu tư XDCB của doanh nghiệp đang sản xuất, kinh doanh

86 Khi mua hàng hoá, dịch vụ thanh toán bằng ngoại tệ:

- Nếu phát sinh lỗ tỷ giá hối đoái trong giao dịch mua ngoài vật tư, hàng hoá, TSCĐ, dịch vụ:

Nợ TK 151,152,156,157,211,213,241,641,642, 133,...(Tỷ giá ngày giao dịch)

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

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

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

Nợ TK 151,152,156,157,211,213,241,641,642, 133,...(Tỷ giá ngày giao dịch)

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

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

87 Khi nhận hàng hoá, dịch vụ của nhà cung cấp, hoặc khi vay ngắn hạn, vay dài hạn, nợ dài hạn, hoặc nhận nợ nội bộ... bằng ngoại tệ, căn cứ tỷ giá hối đoái thực tế ngày giao dịch, ghi:

Nợ TK 151, 156, 641, 642... (Theo tỷ giá hối đoái ngày giao dịch)

Có TK 331, 311, 341, 342, 336,.. (Theo tỷ giá hối đoái ngày giao dịch).

88 Khi thanh toán nợ phải trả (Phải trả người bán, nợ vay ngắn hạn, vay dài hạn, nợ dài hạn,...):

- Nếu phát sinh lỗi tỷ giá hối đoái trong giao dịch thanh toán nợ phải trả, ghi:
Nợ TK 311, 315, 331, 336, 341, 342,... (Tỷ giá hối đoái ghi sổ kế toán)
Nợ TK 635 - Chi phí tài chính (Lỗi tỷ giá hối đoái)
Có TK 111 (1112), 112 (1122) (Tỷ giá hối đoái ghi sổ kế toán).
- Nếu phát sinh lãi tỷ giá hối đoái trong giao dịch thanh toán nợ phải trả, ghi:
Nợ TK 311, 315, 331, 336, 341, 342,... (Tỷ giá hối đoái ghi sổ kế toán)
Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính (Lãi tỷ giá hối đoái)
Có TK 111 (1112), 112 (1122) (Tỷ giá hối đoái ghi sổ kế toán).

89 Khi phát sinh doanh thu, thu nhập khác bằng ngoại tệ kế toán, ghi:

- Nợ TK 111(1112), 112(1122), 131,... (Tỷ giá hối đoái BQLNH)
Có TK 511, 711 (Tỷ giá hối đoái giao dịch thực tế hoặc BQLNH).

90 Khi phát sinh các khoản nợ phải thu bằng ngoại tệ, ghi:

- Nợ các TK 136, 138 (tỷ giá hối đoái ngày giao dịch)
Nợ TK 635 - Chi phí tài chính (Nếu lỗi tỷ giá hối đoái)
Có TK 111 (1112), 112 (1122) (Tỷ giá hối đoái ghi sổ kế toán)
Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính (Nếu lãi tỷ giá hối đoái).

91 Khi thu được tiền nợ phải thu bằng ngoại tệ (Phải thu khách hàng, phải thu nội bộ...):

- Nếu phát sinh lỗi chênh lệch tỷ giá trong giao dịch thanh toán nợ phải thu, ghi:
Nợ TK 111 (1112), 112 (1122) (Tỷ giá hối đoái ngày giao dịch)
Nợ TK 635 - Chi phí tài chính (Lỗi tỷ giá hối đoái)
Có TK 131, 136, 138 (Tỷ giá hối đoái ghi sổ kế toán).
- Nếu phát sinh lãi chênh lệch tỷ giá hối đoái khi thanh toán nợ phải thu bằng ngoại tệ, ghi:
Nợ TK 111 (1112), 112 (1122) (Tỷ giá hối đoái ngày giao dịch)
Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính (Lãi tỷ giá hối đoái)
Có K 131, 136, 138... (Tỷ giá hối đoái ghi sổ kế toán).

Kế toán chênh lệch tỷ giá phát sinh trong kỳ của hoạt động ĐTXDCB (giai đoạn trước hoạt động)

92 Khi mua TSCĐ, thiết bị, khối lượng xây dựng, lắp đặt do người bán, bên nhận thầu bàn giao:

- Nếu phát sinh lỗi chênh lệch tỷ giá trong giao dịch bằng ngoại tệ thanh toán, ghi:
Nợ TK 151, 152, 211, 213, 241,...(Tỷ giá hối đoái ngày giao dịch)
Nợ TK 413 - Chênh lệch tỷ giá hối đoái(4132) (Lỗi tỷ giá hối đoái)
Có TK 111 (1112), 112 (1122)(Tỷ giá hối đoái ghi sổ kế toán).
- Nếu phát sinh lãi chênh lệch tỷ giá hối đoái trong giao dịch bằng ngoại tệ thanh toán, ghi:
Nợ TK 151, 152, 211, 213, 241,...(Tỷ giá hối đoái ngày giao dịch)
Có TK 111 (1112), 112 (1122)(Tỷ giá hối đoái ghi sổ kế toán)
Có TK 413 - Chênh lệch tỷ giá hối đoái (4132) (Lãi tỷ giá).

93 Khi thanh toán nợ phải trả bằng ngoại tệ (nợ phải trả người bán, nợ vay dài hạn, ngắn hạn,...):

- Nếu phát sinh lỗi chênh lệch tỷ giá hối đoái trong giao dịch thanh toán nợ phải trả, ghi:
Nợ TK 311, 315, 331, 336, 341, 342,... (Tỷ giá hối đoái ghi sổ kế toán)
Nợ TK 413 - Chênh lệch tỷ giá hối đoái (4132) (Lỗi tỷ giá)
Có TK 111 (1112), 112 (1122) (Tỷ giá hối đoái ghi sổ kế toán).
- Nếu phát sinh lãi chênh lệch tỷ giá hối đoái trong giao dịch thanh toán nợ phải trả, ghi:

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

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

Có TK 413 - Chênh lệch tỷ giá hối đoái (4132) (Lãi tỷ giá hối đoái).

94 Hàng năm, chênh lệch tỷ giá đã thực hiện phát sinh trong giai đoạn đầu tư xây dựng (giai đoạn trước hoạt động) được phản ánh lũy kế trên TK 4132 cho đến khi hoàn thành đầu tư XDCB.

95 Kết thúc giai đoạn đầu tư xây dựng (giai đoạn trước hoạt động), kết chuyển chênh lệch tỷ giá hối đoái đã thực hiện (theo số thuần sau khi bù trừ số dư bên Nợ và bên Có Tài khoản 4132) tính ngay vào chi phí tài chính, hoặc doanh thu hoạt động tài chính, hoặc kết chuyển sang TK 242 - Chi phí trả trước dài hạn (nếu lỗ tỷ giá); hoặc TK 3387 - Doanh thu chưa thực hiện (nếu lãi tỷ giá) để phân bổ trong thời gian tối đa là 5 năm, ghi:

Nợ TK 413 - Chênh lệch tỷ giá hối đoái (4132)

Có TK 3387 - Doanh thu chưa thực hiện (Lãi tỷ giá hối đoái).

Hoặc

Nợ TK 242 - Chi phí trả trước dài hạn (Lỗ tỷ giá hối đoái)

Có TK 413 - Chênh lệch tỷ giá hối đoái (4132).

96 Xử lý chênh lệch tỷ giá hối đoái (Lỗ hoặc lãi) đã thực hiện trong giai đoạn đầu tư được lũy kế trong giai đoạn đầu tư đến thời điểm quyết toán bàn giao đưa công trình vào hoạt động sẽ kết chuyển ngay toàn bộ, hoặc phân bổ trong thời gian tối đa là 5 năm (phản ánh trên TK 242, hoặc TK 3387) vào chi phí tài chính, hoặc doanh thu hoạt động tài chính.

- Phân bổ chênh lệch lỗ tỷ giá hối đoái đã thực hiện phát sinh trong giai đoạn đầu tư xây dựng vào chi phí tài chính của năm tài chính khi kết thúc giai đoạn đầu tư, xây dựng đưa TSCĐ vào sử dụng, ghi:

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

Có TK 242 - Chi phí trả trước dài hạn.

- Phân bổ chênh lệch lãi tỷ giá ngoại tệ đã thực hiện phát sinh trong giai đoạn đầu tư xây dựng vào doanh thu hoạt động tài chính của năm tài chính khi kết thúc giai đoạn đầu tư, xây dựng đưa TSCĐ vào sử dụng, ghi:

Nợ TK 3387 - Doanh thu chưa thực hiện

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

2. Kế toán chênh lệch tỷ giá hối đoái đánh giá lại cuối năm

Kế toán chênh lệch tỷ giá hối đoái đánh giá lại cuối năm

Thời điểm cuối năm tài chính, doanh nghiệp phải đánh giá lại các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ (đơn vị tiền tệ khác với đơn vị tiền tệ chính thức sử dụng trong kế toán) theo tỷ giá hối đoái ở thời điểm cuối năm tài chính theo tỷ giá hối đoái bình quân liên ngân hàng do Ngân hàng Nhà nước công bố tại thời điểm cuối năm tài chính, có thể phát sinh chênh lệch tỷ giá hối đoái (lãi hoặc lỗ). Doanh nghiệp phải chi tiết khoản chênh lệch tỷ giá hối đoái phát sinh do đánh giá lại các khoản mục tiền tệ của hoạt động ĐTXDCB (giai đoạn trước hoạt động) và của hoạt động SXKD

- Nếu phát sinh lãi tỷ giá hối đoái, ghi:

Nợ các TK 111 (1112), 112 (1122), 131, 136, 138, 311, 315, 331, 341, 342,...

Có TK 413 - Chênh lệch tỷ giá hối đoái (4131, 4132).

- Nếu phát sinh lỗ tỷ giá hối đoái, ghi:

Nợ TK 413 - Chênh lệch tỷ giá hối đoái (4131, 4132)

Có các TK 111(1112), 112(1122), 131, 136, 138, 311, 315, 331, 341, 342,...

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

97 Xử lý chênh lệch tỷ giá hối đoái đánh giá lại cuối năm của các khoản mục tiền tệ của hoạt động sản xuất, kinh doanh, kể cả hoạt động đầu tư xây dựng (của doanh nghiệp đang sản xuất, kinh doanh). Kết chuyển toàn bộ khoản chênh lệch tỷ giá hối đoái đánh giá lại cuối năm tài chính của hoạt động kinh doanh (theo số thuần sau khi bù trừ số dư bên Nợ và bên Có của TK 4132) vào chi phí tài chính (nếu lỗ tỷ giá hối đoái), hoặc doanh thu hoạt động tài chính (nếu lãi tỷ giá hối đoái) để xác định kết quả hoạt động kinh doanh:

- Kết chuyển lãi chênh lệch tỷ giá hối đoái đánh giá lại cuối năm tài chính vào doanh thu hoạt động tài chính, ghi:

Nợ TK 413 - Chênh lệch tỷ giá hối đoái (4131)

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

- Kết chuyển lỗ chênh lệch tỷ giá hối đoái đánh giá lại cuối năm tài chính vào chi phí tài chính

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

Có TK 413 - Chênh lệch tỷ giá hối đoái (4131).

98 Xử lý chênh lệch tỷ giá hối đoái đánh giá lại cuối năm của các khoản mục tiền tệ của hoạt động đầu tư xây dựng cơ bản:

- Ở giai đoạn đang đầu tư xây dựng, doanh nghiệp chưa đi vào hoạt động thì chênh lệch tỷ giá hối đoái đánh giá lại cuối năm được phản ánh lũy kế trên TK 413 - Chênh lệch tỷ giá hối đoái, số dư Nợ, hoặc Có phản ánh trên Bảng Cân đối kế toán.

- Khi kết thúc giai đoạn đầu tư, xây dựng chuyển sang hoạt động sản xuất, kinh doanh số dư Nợ, hoặc số dư Có TK 413 - Chênh lệch tỷ giá hối đoái phản ánh chênh lệch tỷ giá hối đoái đánh giá lại các khoản mục tiền tệ cuối mỗi năm tài chính (không bao gồm khoản đánh giá lại các khoản mục tiền tệ liên quan đến hoạt động đầu tư xây dựng ở thời điểm bàn giao tài sản để đưa vào sử dụng) sẽ được xử lý như sau:

- Kết chuyển số dư Nợ TK 413 - Chênh lệch tỷ giá hối đoái (4132) về TK 242 - Chi phí trả trước dài hạn để phân bổ dần số lỗ tỷ giá hối đoái của giai đoạn đầu tư xây dựng trong các năm tài chính tiếp theo trong thời gian tối đa 5 năm (kể từ khi kết thúc giai đoạn đầu tư) vào chi phí tài chính, ghi:

Nợ TK 242 - Chi phí trả trước dài hạn

Có TK 413 - Chênh lệch tỷ giá hối đoái (4132).

- Phân bổ dần số lãi tỷ giá hối đoái của giai đoạn đầu tư xây dựng trong các năm tài chính tiếp theo trong thời gian tối đa 5 năm (kể từ khi kết thúc giai đoạn đầu tư) vào doanh thu hoạt động tài chính, ghi:

Nợ TK 413 - Chênh lệch tỷ giá hối đoái (4132)

Có TK 3387 - Doanh thu chưa thực hiện.

8.2.2.3.3. Kế toán nguồn kinh phí sự nghiệp.

a. Nội dung - Tài khoản hạch toán:

Trong quá trình hoạt động sản xuất, kinh doanh, doanh nghiệp có thể được Nhà nước, chính phủ, cấp trên cấp kinh phí, hoặc các tổ chức cá nhân trong và ngoài nước viện trợ, tài trợ để thực hiện các chương trình dự án nhằm thực hiện các nhiệm vụ kinh tế chính trị xã hội không vì mục đích lợi nhuận.

Bên cạnh nguồn kinh phí do Nhà nước cấp, kinh phí sự nghiệp còn có thể được hình thành từ các khoản thu sự nghiệp phát sinh tại đơn vị như lệ phí, hội phí, học phí...

Kế toán nguồn kinh phí sự nghiệp được hạch toán theo từng nguồn hình thành và phải sử dụng đúng mục đích, nội dung hoạt động. Cuối năm tài chính phải quyết toán nguồn kinh phí sự nghiệp. Số kinh phí chưa sử dụng hết phải quyết toán và xử lý theo quyết định của cấp có thẩm quyền.

Để phản ánh tình hình tiếp nhận, sử dụng và quyết toán số kinh phí sự nghiệp kế toán sử dụng TK 461 “Nguồn kinh phí sự nghiệp” .

Kết cấu và nội dung phản ánh của TK 461 như sau:

Bên Nợ:

- Số chi tiêu bằng nguồn kinh phí sự nghiệp đã được quyết toán.
- Số kinh phí sử dụng không hết hoàn lại

Bên Có:

- Số kinh phí sự nghiệp, kinh phí dự án thực nhận của ngân sách , của cấp trên hoặc hình thành từ các nguồn khác.
- Các khoản thu sự nghiệp phát sinh tại đơn vị được bổ sung bằng nguồn kinh phí sự nghiệp

Số dư bên Nợ:

- Nguồn kinh phí sự nghiệp hiện còn chưa sử dụng hoặc đã sử dụng nhưng chưa quyết toán.

TK 461 được chi tiết làm 2 tài khoản cấp II:

- TK 4611 - Nguồn kinh phí sự nghiệp năm trước
- TK 4612 - Nguồn kinh phí sự nghiệp năm nay.

d. Trình tự kế toán:

- Khi nhận được kinh phí sự nghiệp bằng lệnh chi tiền, kế toán ghi :
 - Nợ TK 111 - Tiền mặt
 - Nợ TK 112 - Tiền gửi Ngân hàng
 - Có TK 461 - Nguồn kinh phí sự nghiệp (4612).
- Khi cơ quan có thẩm quyền giao dự toán chi hoạt động, chi dự án. Khi nhận thông báo về hạn mức kinh phí được cấp, ghi:
 - Nợ TK 008 - Hạn mức kinh phí
- Khi rút dự toán chi sự nghiệp về nhập quỹ hoặc mua vật tư hàng hóa, thanh toán cho người bán hoặc chi tiêu trực tiếp, ghi:
 - Nợ TK 111 - Tiền mặt
 - Nợ TK 112 - Tiền gửi Ngân hàng
 - Nợ TK 152 - Nguyên liệu, vật liệu
 - Nợ TK153 - Công cụ, dụng cụ
 - Nợ TK 161 - Chi sự nghiệp (1612).
 - Nợ TK 331 - Phải trả cho người bán
 - Có TK 461 - Nguồn kinh phí sự nghiệp (4612).
- Đồng thời ghi: Có TK 008 - Hạn mức kinh phí
- Các khoản thu khác (học phí, lệ phí, thu dịch vụ...) được phép ghi tăng nguồn kinh phí:
 - Nợ TK 111, 112
 - Nợ TK 138 - Phải thu khác (1388)
 - Có TK 461 - Nguồn kinh phí sự nghiệp (4612).
- Nhận kinh phí sự nghiệp bằng TSCĐ do Nhà nước, chính phủ, cấp trên cấp kinh phí, hoặc các tổ chức cá nhân trong và ngoài nước viện trợ, tài trợ bằng TSCĐ dùng cho hoạt động sự nghiệp, dự án, ghi:
 - Nợ TK 211 - TSCĐ hữu hình
 - Nợ TK 213 - TSCĐ vô hình

Có TK 461 - Nguồn kinh phí sự nghiệp

Đồng thời ghi:

Nợ TK 161 - Chi sự nghiệp

Có TK 466 - Nguồn kinh phí đã hình thành TSCĐ

- Khi phát sinh các khoản chi tiêu thuộc nguồn kinh phí:

Nợ TK 161 - Chi sự nghiệp (1612).

Có TK 111 - Tiền mặt

Có TK 112 - Tiền gửi Ngân hàng

Có TK 331 - Phải trả cho người bán

Có TK 334 - Phải trả CNV

- Các khoản thu hồi ghi giảm chi phí (kể cả khoản chi không được duyệt bằng nguồn kinh phí):

Nợ TK 152 - Nguyên liệu, vật liệu

Nợ TK 111 - Tiền mặt

Nợ TK 138 - Phải thu khác

Có TK 161 - Chi sự nghiệp (1612).

Cuối năm tài chính, nếu còn số dư tiền mặt, tiền gửi ngân hàng thuộc nguồn kinh phí sự nghiệp, kinh phí dự án chưa sử dụng hết. Nếu phải nộp lại cho ngân sách Nhà nước, kế toán ghi:

Nợ TK 461 - Nguồn kinh phí sự nghiệp

Có TK 111 - Tiền mặt

Có TK 112 - Tiền gửi Ngân hàng

- Khi báo cáo quyết toán chi sự nghiệp được duyệt ngay trong năm, kế toán kết chuyển số chi tiêu được duyệt, ghi:

Nợ TK 461 - Nguồn kinh phí sự nghiệp (4612)

Có TK 161 - Chi sự nghiệp (1612).

- Trường hợp cuối năm tài chính báo cáo quyết toán chi sự nghiệp chưa duyệt hoặc chi tiêu chưa hoàn thành, cuối năm chuyển số chi tiêu kinh phí năm nay sang chi tiêu năm trước:

Nợ TK 161 - Chi sự nghiệp (1611).

Có TK 161 - Chi sự nghiệp (1612).

Đồng thời, kết chuyển nguồn kinh phí sự nghiệp năm nay thành nguồn kinh phí sự nghiệp năm trước và ghi :

Nợ TK 461 - Nguồn kinh phí sự nghiệp (4612)

Có TK 461 - Nguồn kinh phí sự nghiệp (4611)

- Khi quyết toán báo cáo quyết toán chi sự nghiệp năm trước được duyệt, kế toán ghi:

Nợ TK 461 - Nguồn kinh phí sự nghiệp (4611)

Có TK 161 - Chi sự nghiệp (1611).

- Nguồn kinh phí sự nghiệp năm trước còn lại khi duyệt quyết toán được phép chuyển thành nguồn kinh phí sự nghiệp năm nay, kế toán ghi :

Nợ TK 461 - Nguồn kinh phí sự nghiệp (4611)

Có TK 461 - Nguồn kinh phí sự nghiệp (4612)

8.2.2.3.4. Kế toán nguồn kinh phí đã hình thành tài sản cố định.

a. Tài khoản sử dụng:

Để theo dõi nguồn kinh phí Ngân sách cấp đã hoàn thành việc đầu tư, mua sắm TSCĐ dùng cho HĐ sự nghiệp, hoạt động dự án, kế toán sử dụng TK 466 - Nguồn kinh phí đã hình thành TSCĐ.

Nguyên tắc hạch toán tài khoản 466:

- Chỉ ghi tăng nguồn kinh phí đã hình thành TSCĐ khi doanh nghiệp đầu tư, mua sắm TSCĐ hoàn thành đưa vào sử dụng cho hoạt động sự nghiệp, hoạt động dự án bằng nguồn kinh phí sự nghiệp, kinh phí dự án được cấp từ Ngân sách Nhà nước hoặc từ Ngân quỹ Công (cấp theo phương thức không hoàn lại)
- Ghi giảm nguồn kinh phí đã hình thành TSCĐ khi tính hao mòn TSCĐ hoặc nhượng bán, thanh lý, nộp trả Nhà nước hoặc điều chuyển TSCĐ dùng vào hoạt động sự nghiệp, dự án cho đơn vị khác theo lệnh của cấp trên, của Nhà nước.
- TSCĐ đầu tư mua sắm bằng kinh phí dự án (phải hoàn lại) khi hoàn thành đưa vào SXKD thì không ghi tăng nguồn kinh phí đã hình thành TSCĐ.

Nội dung kết cấu của tài khoản 466 như sau:

Bên Nợ:

Nguồn kinh phí đã hình thành TSCĐ giảm do:

- Nộp trả hoặc điều chuyển TSCĐ dùng cho hoạt động sự nghiệp, dự án theo quyết định
- Tính hao mòn TSCĐ dùng cho hoạt động sự nghiệp, dự án.
- Nhượng bán, thanh lý TSCĐ dùng cho hoạt động sự nghiệp, dự án.
- Giá trị còn lại của TSCĐ giảm do đánh giá lại TSCĐ

Bên Có:

Nguồn kinh phí đã hình thành TSCĐ tăng do:

- Đầu tư mua sắm TSCĐ hoàn thành đưa vào sử dụng hoạt động sự nghiệp, dự án:
- Được cấp kinh phí sự nghiệp, kinh phí dự án, viện trợ không hoàn lại bằng TSCĐ
- Giá trị còn lại của TSCĐ tăng do đánh giá lại TSCĐ

Số dư bên Có: Nguồn kinh phí đã hình thành TSCĐ hiện có của doanh nghiệp.

b. Trình tự hạch toán.

- Khi được cấp kinh phí sự nghiệp, kinh phí dự án, viện trợ không hoàn lại bằng TSCĐ; hoặc dùng kinh phí sự nghiệp mua sắm TSCĐ, đầu tư XDCB hoàn thành và tài sản đã đưa vào sử dụng cho hoạt động sự nghiệp, dự án, kế toán ghi:

Nợ TK 211 - TSCĐ hữu hình

Có TK 111 - Tiền mặt

Có TK 112 - Tiền gửi Ngân hàng

Có TK 241 - Xây dựng cơ bản dở dang

Có TK 331 - Phải trả cho người bán

Có TK 461 - Nguồn kinh phí sự nghiệp

Đồng thời ghi:

Nợ TK 161 - Chi sự nghiệp

Có TK 466 - Nguồn kinh phí đã hình thành TSCĐ

- Trường hợp dùng kinh phí dự án (kinh phí không hoàn lại) để đầu tư mua sắm TSCĐ, khi TSCĐ hoàn thành đưa vào sử dụng hoạt động dự án, ghi:

Nợ TK 211 - TSCĐ hữu hình

Có TK 111, 112

Có TK 241 - Xây dựng cơ bản dở dang

Có TK 331 - Phải trả cho người bán

Có TK 461 - Nguồn kinh phí sự nghiệp

Đồng thời ghi:

Nợ TK 161 - Chi sự nghiệp

Có TK 466 - Nguồn kinh phí đã hình thành TSCĐ

Nếu rút dự toán chi sự nghiệp để mua sắm TSCĐ, kế toán đồng thời ghi:

Có TK 008 - Hạn mức kinh phí

- Cuối niên độ kế toán, tính hao mòn TSCĐ đầu tư, mua sắm bằng nguồn kinh phí sự nghiệp, kinh phí dự án, dùng cho hoạt động hành chính sự nghiệp, dự án, ghi:

Nợ TK 466 - Nguồn kinh phí đã hình thành TSCĐ

Có TK 214 - Hao mòn TSCĐ

- Khi nhượng bán, thanh lý TSCĐ đầu tư bằng nguồn kinh phí sự nghiệp, kinh phí dự án:

Nợ TK 466 - Nguồn kinh phí đã hình thành TSCĐ

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

Có TK 211 - TSCĐ hữu hình

Có TK 213 - TSCĐ vô hình

Số thu, các khoản chi và chênh lệch thu chi về nhượng bán, thanh lý TSCĐ đầu tư, mua sắm bằng nguồn kinh phí sự nghiệp, kinh phí dự án, được xử lý và hạch toán theo quyết định thanh lý và nhượng bán TSCĐ của cấp có thẩm quyền.