



Accounting

HẠCH TOÁN THEO QUYẾT ĐỊNH 15/2006/QĐ-BTC

LOẠI TÀI KHOẢN 2

TÀI SẢN DÀI HẠN

Tài sản dài hạn của doanh nghiệp gồm: Tài sản cố định (TSCĐ) hữu hình, TSCĐ vô hình, TSCĐ thuê tài chính, bất động sản đầu tư, đầu tư vào công ty con, đầu tư vào công ty liên kết, đầu tư góp vốn liên doanh, đầu tư dài hạn khác và đầu tư XD/CB ở doanh nghiệp, chi phí trả trước dài hạn, tài sản thuế thu nhập hoãn lại.

Nguyên tắc kế toán Tài sản dài hạn:

1. Trong mọi trường hợp, kế toán TSCĐ phải tôn trọng nguyên tắc đánh giá theo nguyên giá (Giá thực tế hình thành TSCĐ) và giá trị còn lại của TSCĐ.

2. Kế toán TSCĐ phải phản ánh được 3 chỉ tiêu giá trị của TSCĐ: Nguyên giá, giá trị hao mòn và giá trị còn lại của TSCĐ.

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

3. Kế toán phải phân loại TSCĐ theo đúng phương pháp phân loại đã được quy định trong các báo cáo kế toán, thống kê và phục vụ cho công tác quản lý, tổng hợp chỉ tiêu của Nhà nước.

4. Đối với các khoản đầu tư tài chính dài hạn như: Đầu tư chứng khoán dài hạn, đầu tư góp vốn liên doanh, đầu tư kinh doanh bất động sản,... kế toán phải phản ánh số hiện có và tình hình tăng, giảm theo giá thực tế (đối với các loại chứng khoán, bất động sản,... các khoản vốn góp liên doanh). Đồng thời phải mở sổ kế toán chi tiết để theo dõi từng khoản đầu tư tài chính dài hạn và các khoản chi phí (nếu có), lãi phát sinh từ hoạt động đầu tư tài chính dài hạn.

Loại Tài khoản Tài sản dài hạn có 14 tài khoản, chia thành 3 nhóm:

Nhóm Tài khoản 21 - Tài sản cố định, có 5 tài khoản:

- Tài khoản 211 - Tài sản cố định hữu hình;
- Tài khoản 212 - Tài sản cố định thuê tài chính;
- Tài khoản 213 - Tài sản cố định vô hình;
- Tài khoản 214 - Hao mòn tài sản cố định;
- Tài khoản 217 - Bất động sản đầu tư.

Nhóm Tài khoản 22 - Đầu tư dài hạn, có 5 tài khoản:

- Tài khoản 221 - Đầu tư vào công ty con;
- Tài khoản 222 - Vốn góp liên doanh;
- Tài khoản 223 - Đầu tư vào công ty liên kết;
- Tài khoản 228 - Đầu tư dài hạn khác;
- Tài khoản 229 - Dự phòng giảm giá đầu tư dài hạn.

Nhóm Tài khoản 24 - Các tài sản dài hạn khác, có 4 tài khoản:

- Tài khoản 241 - Xây dựng cơ bản dở dang;
- Tài khoản 242 - Chi phí trả trước dài hạn;
- Tài khoản 243 – Tài sản thuế thu nhập hoãn lại;
- Tài khoản 244 - Ký quỹ, ký cược dài hạn.

TÀI KHOẢN 211

TÀI SẢN CỐ ĐỊNH HỮU HÌNH

Tài khoản này dùng để phản ánh giá trị hiện có và tình hình biến động tăng, giảm toàn bộ tài sản cố định hữu hình của doanh nghiệp theo nguyên giá.

HẠCH TOÁN TÀI KHOẢN NÀY CẦN TÔN TRỌNG MỘT SỐ QUY ĐỊNH SAU

1. Tài sản cố định hữu hình là những tài sản có hình thái vật chất do doanh nghiệp nắm giữ để sử dụng cho hoạt động sản xuất, kinh doanh phù hợp với tiêu chuẩn ghi nhận TSCĐ hữu hình.

2. Những tài sản hữu hình có kết cấu độc lập, hoặc nhiều bộ phận tài sản riêng lẻ liên kết với nhau thành một hệ thống để cùng thực hiện một hay một số chức năng nhất định, nếu thiếu bất kỳ một bộ phận nào trong đó thì cả hệ thống không thể hoạt động được, nếu thoả mãn đồng thời cả bốn tiêu chuẩn dưới đây thì được coi là tài sản cố định:

- a. Chắc chắn thu được lợi ích kinh tế trong tương lai từ việc sử dụng tài sản đó;
- b. Nguyên giá tài sản phải được xác định một cách tin cậy;
- c. Có thời gian sử dụng từ 1 năm trở lên;
- d. Có giá trị theo quy định hiện hành (từ 10.000.000 đồng trở lên).

Trường hợp một hệ thống gồm nhiều bộ phận tài sản riêng lẻ liên kết với nhau, trong đó mỗi bộ phận cấu thành có thời gian sử dụng khác nhau và nếu thiếu một bộ phận nào đó mà cả hệ thống vẫn thực hiện được chức năng hoạt động chính của nó nhưng do yêu cầu quản lý, sử dụng tài sản cố định đòi hỏi phải quản lý riêng từng bộ phận tài sản và mỗi bộ phận tài sản đó nếu cùng thoả mãn đồng thời bốn tiêu chuẩn của tài sản cố định thì được coi là một tài sản cố định hữu hình độc lập.

Đối với súc vật làm việc hoặc cho sản phẩm, nếu từng con súc vật thoả mãn đồng thời bốn tiêu chuẩn của tài sản cố định đều được coi là một tài sản cố định hữu hình.

Đối với vườn cây lâu năm, nếu từng mảnh vườn cây, hoặc cây thoả mãn đồng thời bốn tiêu chuẩn của tài sản cố định thì cũng được coi là một tài sản cố định hữu hình.

3. Giá trị TSCĐ hữu hình được phản ánh trên TK 211 theo nguyên giá.

Kế toán phải theo dõi chi tiết nguyên giá của từng TSCĐ. Tùy thuộc vào nguồn hình thành, nguyên giá TSCĐ hữu hình được xác định như sau:

a) *TSCĐ hữu hình do mua sắm*: Nguyên giá TSCĐ hữu hình do mua sắm bao gồm giá mua (trừ các khoản được chiết khấu thương mại, giảm giá), các khoản thuế (không bao gồm các khoản thuế được hoàn lại) và các chi phí liên quan trực tiếp đến việc đưa tài sản vào trạng thái sẵn sàng sử dụng như chi phí chuẩn bị mặt bằng, chi phí vận chuyển và bốc xếp ban đầu, chi phí lắp đặt, chạy thử (trừ (-) các khoản thu hồi về sản phẩm, phế liệu do chạy thử), chi phí chuyên gia và các chi phí liên quan trực tiếp khác.

Đối với TSCĐ mua sắm dùng vào sản xuất, kinh doanh hàng hoá, dịch vụ thuộc đối tượng chịu thuế GTGT tính theo phương pháp khấu trừ thì kế toán phản ánh giá trị TSCĐ theo giá mua chưa có thuế GTGT.

Đối với TSCĐ mua sắm dùng vào sản xuất, kinh doanh hàng hoá, dịch vụ thuộc đối tượng không chịu thuế GTGT, hoặc chịu thuế GTGT tính theo phương pháp trực tiếp, hoặc dùng vào hoạt động sự nghiệp, chương trình, dự án hoặc dùng cho hoạt động phúc lợi, kế toán phản ánh giá trị TSCĐ theo tổng giá thanh toán đã có thuế GTGT.

b) Tài sản cố định hữu hình do đầu tư xây dựng cơ bản theo phương thức giao thầu: Nguyên giá TSCĐ hữu hình hình thành do đầu tư xây dựng cơ bản hoàn thành theo phương thức giao thầu là giá quyết toán công trình xây dựng theo quy định tại Quy chế quản lý đầu tư và xây dựng hiện hành, các chi phí khác có liên quan trực tiếp và lệ phí trước bạ (nếu có). Đối với tài sản cố định là con súc vật làm việc 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 cho tới khi đưa vào khai thác, sử dụng theo quy định tại Quy chế quản lý đầu tư và xây dựng hiện hành, các chi phí khác có liên quan.

c) Tài sản cố định hữu hình mua trả chậm: Nguyên giá TSCĐ hữu hình mua sắm được thanh toán theo phương thức trả chậm 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 sản xuất, kinh doanh theo kỳ hạn thanh toán.

d) TSCĐ hữu hình tự xây dựng hoặc tự chế: Nguyên giá TSCĐ hữu hình tự xây dựng hoặc tự chế là giá thành thực tế của TSCĐ tự xây dựng hoặc tự chế cộng (+) Chi phí lắp đặt, chạy thử. Trường hợp doanh nghiệp dùng sản phẩm do mình sản xuất ra để chuyển thành TSCĐ thì nguyên giá là chi phí sản xuất sản phẩm đó cộng (+) Các chi phí trực tiếp liên quan đến việc đưa TSCĐ vào trạng thái sẵn sàng sử dụng. Trong các trường hợp trên, không được tính lãi nội bộ vào nguyên giá của tài sản đó. Các chi phí không hợp lý như nguyên liệu, vật liệu lãng phí, lao động hoặc các khoản chi phí khác sử dụng vượt quá mức bình thường trong quá trình tự xây dựng hoặc tự chế không được tính vào nguyên giá TSCĐ hữu hình.

đ) TSCĐ 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, được xác định theo giá trị hợp lý của TSCĐ hữu hình nhận về, hoặc giá trị hợp lý của tài sản đem trao đổi, sau khi điều chỉnh các khoản tiền hoặc tương đương tiền trả thêm hoặc thu về. Nguyên giá 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 tài sản tương tự (Tài sản tương tự là tài sản có công dụng tương tự, trong cùng lĩnh vực kinh doanh và có giá trị tương đương). Trong cả hai trường hợp không có bất kỳ khoản lãi hay lỗ nào được ghi nhận trong quá trình trao đổi. Nguyên giá TSCĐ nhận về được tính bằng giá trị còn lại của TSCĐ đem trao đổi.

e) Tài sản cố định hữu hình được cấp, được điều chuyển đến: Nguyên giá TSCĐ hữu hình được cấp, được điều chuyển đến... bao gồm: Giá trị còn lại trên sổ kế toán của tài sản cố định ở đơn vị cấp, đơn vị điều chuyển... hoặc giá trị theo đánh giá thực tế của Hội đồng giao nhận và các chi phí vận chuyển, bốc dỡ, chi phí nâng cấp, lắp đặt, chạy thử, lệ phí trước bạ (nếu có)... mà bên nhận tài sản phải chi ra tính đến thời điểm đưa TSCĐ vào trạng thái sẵn sàng sử dụng. 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 tài sản cố định đó. Đơn vị nhận tài sản cố định căn cứ vào nguyên giá, số khấu hao lũy kế, giá trị còn lại trên sổ kế toán và bộ hồ sơ của tài sản cố định đó để phản ánh vào sổ kế toán. Các chi phí có liên quan tới việc điều chuyển tài sản cố định giữa các đơn vị thành viên hạch toán phụ thuộc không hạch toán tăng nguyên giá tài sản cố định mà hạch toán vào chi phí sản xuất, kinh doanh trong kỳ.

g) Tài sản cố định hữu hình nhận góp vốn liên doanh, nhận lại vốn góp, do phát hiện thừa, được tài trợ, biếu, tặng...: Nguyên giá TSCĐ nhận vốn góp liên doanh, nhận lại vốn góp, do phát hiện thừa, được tài trợ, biếu, tặng... là giá trị theo đánh giá thực tế của Hội đồng giao nhận; 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, lắp đặt, chạy thử, lệ phí trước bạ (nếu có)...

4. Chỉ được thay đổi nguyên giá TSCĐ hữu hình trong các trường hợp:

- Đánh giá lại TSCĐ theo quyết định của Nhà nước;
- Xây lắp, trang bị thêm cho TSCĐ;
- Thay đổi bộ phận của TSCĐ hữu hình làm tăng thời gian sử dụng hữu ích, hoặc làm tăng công suất sử dụng của chúng;
- Cải tiến bộ phận của TSCĐ hữu hình làm tăng đáng kể chất lượng sản phẩm sản xuất ra;
- Áp dụng quy trình công nghệ sản xuất mới làm giảm chi phí hoạt động của tài sản so với trước;
- Tháo dỡ một hoặc một số bộ phận của TSCĐ.

5. Mọi trường hợp tăng, giảm TSCĐ hữu hình đều phải lập biên bản giao nhận, biên bản thanh lý TSCĐ và phải thực hiện các thủ tục quy định. Kế toán có nhiệm vụ lập và hoàn chỉnh hồ sơ TSCĐ về mặt kế toán.

6. TSCĐ hữu hình cho thuê hoạt động vẫn phải trích khấu hao theo quy định của chuẩn mực kế toán và chính sách tài chính hiện hành.

7. TSCĐ hữu hình phải được theo dõi chi tiết cho từng đối tượng ghi TSCĐ, theo từng loại TSCĐ và địa điểm bảo quản, sử dụng, quản lý TSCĐ.

KẾT CẤU VÀ NỘI DUNG PHẢN ÁNH CỦA TÀI KHOẢN 211 - TÀI SẢN CỐ ĐỊNH HỮU HÌNH

Bên Nợ:

- Nguyên giá của TSCĐ hữu hình tăng do XDCB hoàn thành bàn giao đưa vào sử dụng, do mua sắm, do nhận vốn góp liên doanh, do được cấp, do được tặng biếu, tài trợ...
- Điều chỉnh tăng nguyên giá của TSCĐ do xây lắp, trang bị thêm hoặc do cải tạo nâng cấp...;
- Điều chỉnh tăng nguyên giá TSCĐ do đánh giá lại.

Bên Có:

- Nguyên giá của TSCĐ hữu hình giảm do điều chuyển cho đơn vị khác, do nhượng bán, thanh lý hoặc đem đi góp vốn liên doanh,...

- Nguyên giá của TSCĐ giảm do tháo bớt một hoặc một số bộ phận;
- Điều chỉnh giảm nguyên giá TSCĐ do đánh giá lại.

Số dư bên Nợ:

Nguyên giá TSCĐ hữu hình hiện có ở doanh nghiệp.

Tài khoản 211 - Tài sản cố định hữu hình có 6 tài khoản cấp 2:

- *Tài khoản 2111 - Nhà cửa, vật kiến trúc:* Phản ánh giá trị các công trình XD/CB 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 sá, cầu cống, đường sắt, cầu tàu, cầu cảng...

- *Tài khoản 2112 - Máy móc thiết bị:* Phản ánh giá trị các loại máy móc, thiết bị dùng trong sản xuất, kinh doanh của doanh nghiệp bao gồm những máy móc chuyên dùng, máy móc, thiết bị công tác, dây chuyền công nghệ và những máy móc đơn lẻ.

- *Tài khoản 2113 - Phương tiện vận tải, truyền dẫn:* Phản ánh giá trị các loại phương tiện vận tải, gồm phương tiện vận tải đường bộ, sắt, thủy, sông, hàng không, đường ống và các thiết bị truyền dẫn (Thông tin, điện nước, băng chuyền tải vật tư, hàng hoá).

- *Tài khoản 2114 - Thiết bị, dụng cụ quản lý:* Phản ánh giá trị các loại thiết bị, dụng cụ sử dụng trong quản lý, kinh doanh, quản lý hành chính (Máy vi tính, quạt trần, quạt bàn, bàn ghế, thiết bị, dụng cụ đo lường, kiểm tra chất lượng hút ẩm, hút bụi, chống mối mọt...).

- *Tài khoản 2115 - 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, chè, cao su, vườn cây ăn quả...) súc vật làm việc (Voi, bò, ngựa cày kéo...) và 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 chưa phản ánh ở các tài khoản nêu trên (Như tác phẩm nghệ thuật, sách chuyên môn kỹ thuật...).

PHƯƠNG PHÁP HẠCH TOÁN KẾ TOÁN MỘT SỐ NGHIỆP VỤ KINH TẾ CHỦ YẾU

I. Kế toán tăng TSCĐ hữu hình

Tài sản cố định của đơn vị tăng do được giao vốn (Đối với DN/NN), nhận góp vốn bằng TSCĐ, do mua sắm, do công tác XD/CB đã hoàn thành đưa vào sử dụng, do được viện trợ hoặc tặng, biếu.

1. Trường hợp nhận vốn góp hoặc nhận vốn cấp bằng TSCĐ hữu hình, ghi:

Nợ TK 211 - TSCĐ hữu hình

Có TK 411 - Nguồn vốn kinh doanh.

2. Trường hợp TSCĐ được mua sắm:

2.1. Trường hợp mua sắm TSCĐ hữu hình (Kể cả mua mới hoặc mua lại TSCĐ đã sử dụng) dùng vào sản xuất, kinh doanh hàng hoá, dịch vụ thuộc đối tượng chịu thuế GTGT tính theo phương pháp khấu trừ, căn cứ các chứng từ có liên quan đến việc mua TSCĐ, kế toán xác định nguyên giá của TSCĐ, lập hồ sơ kế toán, lập Biên bản giao nhận TSCĐ, ghi:

Nợ TK 211 - TSCĐ hữu hình (Giá mua chưa có thuế GTGT)

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

Có các TK 111, 112,...

Có TK 331 - Phải trả cho người bán

Có TK 341 - Vay dài hạn.

2.2. Trường hợp mua TSCĐ 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, ghi:

Nợ TK 211 - TSCĐ hữu hình (Tổng giá thanh toán)

Có các TK 111, 112,...

Có TK 331 - Phải trả cho người bán

Có TK 341 - Vay dài hạn.

2.3. Nếu TSCĐ được mua sắm bằng nguồn vốn đầu tư XDCB hoặc quỹ đầu tư phát triển của doanh nghiệp dùng vào SXKD, kế toán phải ghi tăng nguồn vốn kinh doanh, giảm nguồn vốn XDCB hoặc giảm quỹ đầu tư phát triển khi quyết toán được duyệt, ghi:

Nợ TK 414 - Quỹ đầu tư phát triển

Nợ TK 441 - Nguồn vốn đầu tư XDCB

Có TK 411 - Nguồn vốn kinh doanh.

3. Trường hợp mua TSCĐ hữu hình theo phương thức trả chậm, trả góp:

- Khi mua TSCĐ hữu hình theo phương thức trả chậm, trả góp và đưa về sử dụng ngay cho SXKD, ghi:

Nợ TK 211 - TSCĐ hữu hình (Nguyên giá - ghi theo giá mua trả tiền ngay)

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

Nợ TK 242 - Chi phí trả trước dài hạn [(Phần lãi trả chậm là số chênh lệch giữa tổng số tiền phải thanh toán trừ (-) Giá mua trả tiền ngay trừ (-) Thuế GTGT (nếu có)]

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

- Định kỳ, thanh toán tiền cho người bán, ghi:

Nợ TK 331 - Phải trả cho người bán

Có các TK 111, 112 (Số phải trả định kỳ bao gồm cả giá gốc và lãi trả chậm, trả góp phải trả định kỳ).

- Định kỳ, tính vào chi phí 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.

4. Trường hợp doanh nghiệp được tài trợ, biếu, tặng TSCĐ hữu hình đưa vào sử dụng ngay cho SXKD, ghi:

Nợ TK 211 - TSCĐ hữu hình

Có TK 711 - Thu nhập khác.

Các chi phí khác liên quan trực tiếp đến TSCĐ hữu hình được tài trợ, biểu, tặng tính vào nguyên giá, ghi:

Nợ TK 211 - TSCĐ hữu hình

Có các TK 111, 112, 331,...

5. Trường hợp TSCĐ hữu hình tự chế:

- Khi sử dụng sản phẩm do doanh nghiệp tự chế tạo để chuyển thành TSCĐ hữu hình sử dụng cho SXKD, ghi:

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán

Có TK 155 - Thành phẩm (Nếu xuất kho ra sử dụng)

Có TK 154 - Chi phí SXKD dở dang (Nếu sản xuất xong đưa vào sử dụng ngay, không qua kho).

Đồng thời ghi tăng TSCĐ hữu hình:

Nợ TK 211 - TSCĐ hữu hình

Có TK 512 - Doanh thu bán hàng nội bộ (Doanh thu là chi phí sản xuất thực tế sản phẩm).

- *Chi phí lắp đặt, chạy thử,...* liên quan đến TSCĐ hữu hình, ghi:

Nợ TK 211 - TSCĐ hữu hình

Có các TK 111, 112, 331,...

6. Trường hợp TSCĐ hữu hình mua dưới hình thức trao đổi:

6.1. TSCĐ hữu hình mua dưới hình thức trao đổi với TSCĐ hữu hình tương tự:

Khi nhận TSCĐ hữu hình tương tự do trao đổi và đưa vào sử dụng ngay cho SXKD, ghi:

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

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

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

6.2. TSCĐ hữu hình mua dưới hình thức trao đổi với TSCĐ hữu hình không tương tự:

- Khi giao TSCĐ hữu hình cho bên trao đổi, ghi:

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

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

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

Đồng thời ghi tăng thu nhập do trao đổi TSCĐ:

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 phải nộp (TK 33311) (Nếu có).

- Khi nhận được TSCĐ hữu hình do trao đổi, ghi:

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

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 phải thu thêm tiền do giá trị của TSCĐ đưa đi trao đổi lớn hơn giá trị của TSCĐ nhận được do trao đổi, khi nhận được tiền của bên có TSCĐ trao đổi, ghi:

Nợ các TK 111, 112 (Số tiền đã thu thêm)

Có TK 131 - Phải thu của khách hàng.

- Trường hợp phải trả thêm tiền do giá trị hợp lý của TSCĐ đưa đi trao đổi nhỏ hơn giá trị hợp lý của TSCĐ nhận được do trao đổi, khi trả tiền cho bên có TSCĐ trao đổi, ghi:

Nợ TK 131 - Phải thu của khách hàng

Có các TK 111, 112,...

7. Trường hợp 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, ghi:

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

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

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

Có các TK 111, 112, 331,...

8. Trường hợp TSCĐ hữu hình tăng do đầu tư XD CB hoàn thành:

8.1. Trường hợp quá trình đầu tư XD CB được hạch toán trên cùng hệ thống sổ kế toán của đơn vị:

- Khi công tác XD CB hoàn thành nghiệm thu, bàn giao đưa tài sản vào sử dụng cho sản xuất, kinh doanh, ghi:

Nợ TK 211 - TSCĐ hữu hình (Nguyên giá)

Có TK 241 - Xây dựng cơ bản dở dang.

- Nếu tài sản hình thành qua đầu tư không thoả mãn các tiêu chuẩn ghi nhận TSCĐ hữu hình theo quy định của chuẩn mực kế toán TSCĐ hữu hình, ghi:

Nợ các TK 152, 153 (Nếu là vật liệu, công cụ, dụng cụ nhập kho)

Có TK 241 - XD CB dở dang

- Nếu doanh nghiệp sử dụng nguồn vốn đầu tư xây dựng cơ bản hoặc các quỹ doanh nghiệp để đầu tư XD CB, kế toán ghi tăng nguồn vốn kinh doanh, giảm nguồn vốn đầu tư XD CB và các quỹ doanh nghiệp khi quyết toán được duyệt.

8.2. Trường hợp quá trình đầu tư XD CB không hạch toán trên cùng hệ thống sổ kế toán của đơn vị (Đơn vị chủ đầu tư có tổ chức kế toán riêng để theo dõi quá trình đầu tư

XDCB):

- Khi doanh nghiệp nhận bàn giao TSCĐ là sản phẩm đầu tư XDCB hoàn thành và nguồn vốn hình thành TSCĐ (Kể cả bàn giao khoản vay đầu tư XDCB), ghi:

Nợ TK 211 - Tài sản cố định hữu hình (Nguyên giá)

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

Có TK 411 - Nguồn vốn kinh doanh (Phần vốn chủ sở hữu)

Có TK 341 - Vay dài hạn (Phần vốn vay các tổ chức tín dụng); hoặc

Có TK 343 - Trái phiếu phát hành (Phần vốn vay trực tiếp do phát hành trái phiếu)

Có TK 136 - Phải thu nội bộ (Phần vốn đơn vị cấp trên giao).

- Đối với doanh nghiệp Nhà nước, nếu TSCĐ (Đầu tư qua nhiều năm) được nghiệm thu, bàn giao theo giá trị ở thời điểm bàn giao công trình (Theo giá trị phê duyệt của cấp có thẩm quyền), ghi:

Nợ TK 211 - Tài sản cố định hữu hình (Nguyên giá được duyệt)

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

Có TK 411 - Nguồn vốn kinh doanh (Phần vốn chủ sở hữu)

Có TK 341 - Vay dài hạn

Có TK 136 - Phải thu nội bộ.

Bàn giao TSCĐ hoàn thành qua đầu tư, đồng thời với việc bàn giao các khoản vay dài hạn, hoặc nợ dài hạn để hình thành TSCĐ đó.

9. Trường hợp công trình hoặc hạng mục công trình XDCB hoàn thành đã bàn giao đưa vào sử dụng, nhưng chưa được duyệt quyết toán vốn đầu tư, thì doanh nghiệp căn cứ vào chi phí đầu tư XDCB thực tế, tạm tính nguyên giá để hạch toán tăng TSCĐ (Để có cơ sở tính và trích khấu hao TSCĐ đưa vào sử dụng). Sau khi quyết toán vốn đầu tư XDCB được duyệt, nếu có chênh lệch so với giá trị TSCĐ đã tạm tính thì kế toán thực hiện điều chỉnh tăng, giảm số chênh lệch.

10. Trường hợp nhận vốn góp liên doanh của các đơn vị khác bằng TSCĐ hữu hình, căn cứ giá trị TSCĐ được các bên liên doanh chấp thuận, ghi:

Nợ TK 211 - TSCĐ hữu hình

Có TK 411 - Nguồn vốn kinh doanh.

11. TSCĐ nhận được do điều động nội bộ Tổng công ty (Không phải thanh toán tiền), ghi:

Nợ TK 211 - TSCĐ hữu hình (Nguyên giá)

Có TK 214 - Hao mòn TSCĐ (Giá trị hao mòn)

Có TK 411 - Nguồn vốn kinh doanh (Giá trị còn lại).

12. Trường hợp dùng kinh phí sự nghiệp, kinh phí dự án để đầu tư, mua sắm TSCĐ, khi TSCĐ mua sắm, đầu tư hoàn thành đưa vào sử dụng cho hoạt động sự nghiệp, dự án, ghi:

Nợ TK 211 - TSCĐ hữu hình

Có các TK 111, 112

Có TK 241 - XDCB dở dang

Có TK 331 - Phải trả cho người bán
Có TK 461 - Nguồn kinh phí sự nghiệp (4612).

Đồng thời ghi tăng nguồn kinh phí đã hình thành TSCĐ:

Nợ TK 161 - Chi sự nghiệp (1612)

Có TK 466 - Nguồn kinh phí đã hình thành TSCĐ.

Nếu rút dự toán mua TSCĐ, đồng thời ghi đơn bên Có TK 008 - Dự toán chi sự nghiệp, dự án.

13. Trường hợp đầu tư, mua sắm TSCĐ bằng quỹ phúc lợi, khi hoàn thành đưa vào sử dụng cho hoạt động văn hóa, phúc lợi, ghi:

Nợ TK 211 - Tài sản cố định hữu hình (Tổng giá thanh toán)

Có các TK 111, 112, 331, 341,...

- Đồng thời kết chuyển giảm quỹ phúc lợi, ghi:

Nợ TK 4312 - Quỹ phúc lợi

Có TK 4313 - Quỹ phúc lợi đã hình thành TSCĐ.

14. Chi phí phát sinh sau ghi nhận ban đầu liên quan đến TSCĐ hữu hình như sửa chữa, cải tạo, nâng cấp:

- Khi phát sinh chi phí sửa chữa, cải tạo, nâng cấp TSCĐ hữu hình sau khi ghi nhận ban đầu, ghi:

Nợ TK 241 - XDCB dở dang

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

Có các TK 112, 152, 331, 334,...

- Khi công việc sửa chữa, cải tạo, nâng cấp TSCĐ hoàn thành đưa vào sử dụng:

+ Nếu thoả mãn các điều kiện được ghi tăng nguyên giá TSCĐ hữu hình, ghi:

Nợ TK 211 - TSCĐ hữu hình

Có TK 241 - Xây dựng cơ bản dở dang.

+ Nếu không thoả mãn các điều kiện được ghi tăng nguyên giá TSCĐ hữu hình, ghi:

Nợ các TK 623, 627, 641, 642 (Nếu giá trị nhỏ)

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

Có TK 241 - Xây dựng cơ bản dở dang.

II. Kế toán giảm TSCĐ hữu hình

Tài sản cố định hữu hình của đơn vị giảm, do nhượng bán, thanh lý, mất mát, phát hiện thiếu khi kiểm kê, đem góp vốn liên doanh, điều chuyển cho đơn vị khác, tháo dỡ một hoặc một số bộ phận... Trong mọi trường hợp giảm TSCĐ hữu hình, kế toán phải làm đầy đủ thủ tục, xác định đúng những khoản thiệt hại và thu nhập (nếu có).

Căn cứ các chứng từ liên quan, kế toán ghi sổ theo từng trường hợp cụ thể như sau:

1. Trường hợp nhượng bán TSCĐ dùng vào sản xuất, kinh doanh, dùng cho hoạt

động sự nghiệp, dự án:

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 (Lập Hội đồng xác định giá, thông báo công khai và tổ chức đấu giá, có hợp đồng mua bán, biên bản giao nhận TSCĐ...). Căn cứ vào biên bản giao nhận TSCĐ và các chứng từ liên quan đến nhượng bán TSCĐ:

1.1. Trường hợp nhượng bán TSCĐ dùng vào sản xuất, kinh doanh:

- Nếu doanh nghiệp nộp thuế GTGT tính theo phương pháp khấu trừ, số thu về nhượng bán TSCĐ, ghi:

Nợ các TK 111, 112, 131,...

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

Có TK 711 - Thu nhập khác (Giá bán chưa có thuế GTGT).

- Nếu doanh nghiệp nộp thuế GTGT tính theo phương pháp trực tiếp, số tiền thu về nhượng bán TSCĐ, ghi:

Nợ các TK 111, 112, 131,...

Có TK 711 - Thu nhập khác (Tổng giá thanh toán).

- Căn cứ Biên bản giao nhận TSCĐ để ghi giảm TSCĐ đã nhượng bán:

Nợ TK 214 - Hao mòn TSCĐ (2141) (Giá trị đã hao mòn)

Nợ TK 811 - Chi phí khác (Giá trị còn lại)

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

- Các chi phí phát sinh liên quan đến nhượng bán TSCĐ được phản ánh vào bên Nợ TK 811 "Chi phí khác".

1.2. Trường hợp nhượng bán TSCĐ hữu hình dùng vào hoạt động sự nghiệp, dự án:

- Căn cứ Biên bản giao nhận TSCĐ để ghi giảm TSCĐ đã nhượng bán:

Nợ TK 466 - Nguồn kinh phí đã hình thành TSCĐ (Giá trị còn lại)

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

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

- Số tiền thu, chi liên quan đến nhượng bán TSCĐ hữu hình ghi vào các tài khoản liên quan theo quy định của cơ quan có thẩm quyền.

1.3. Trường hợp nhượng bán TSCĐ hữu hình dùng vào hoạt động văn hóa, phúc lợi:

- Căn cứ Biên bản giao nhận TSCĐ để ghi giảm TSCĐ nhượng bán, ghi:

Nợ TK 431 - Quỹ khen thưởng, phúc lợi (4313) (Giá trị còn lại)

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

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

- Đồng thời phản ánh số thu về nhượng bán TSCĐ, ghi:

Nợ các TK 111, 112,...

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

Có TK 333 - Thuế và các khoản phải nộp Nhà nước (3331) (Nếu có)

- Phản ánh số chi về nhượng bán TSCĐ, ghi:

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

Có các TK 111, 112,...

2. Trường hợp thanh lý TSCĐ:

TSCĐ thanh lý là những TSCĐ hư hỏng không thể tiếp tục sử dụng được, những TSCĐ lạc hậu về kỹ thuật hoặc không phù hợp với yêu cầu sản xuất, kinh doanh. Khi có TSCĐ thanh lý, đơn vị phải ra quyết định thanh lý, thành lập Hội đồng thanh lý TSCĐ. Hội đồng thanh lý TSCĐ có nhiệm vụ tổ chức thực hiện việc thanh lý TSCĐ theo đúng trình tự, thủ tục quy định trong chế độ quản lý tài chính và lập "Biên bản thanh lý TSCĐ" theo mẫu quy định. Biên bản được lập thành 2 bản, 1 bản chuyển cho phòng kế toán để theo dõi ghi sổ, 1 bản giao cho đơn vị quản lý, sử dụng TSCĐ.

Căn cứ vào Biên bản thanh lý và các chứng từ có liên quan đến các khoản thu, chi thanh lý TSCĐ,... kế toán ghi sổ như trường hợp nhượng bán TSCĐ.

3. Góp vốn vào cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát bằng TSCĐ hữu hình:

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

Nợ TK 222 - Vốn góp liên doanh (Theo giá trị do các bên liên doanh đánh giá)

Nợ TK 214 - Hao mòn TSCĐ (Số khấu hao đã trích)

Nợ TK 811 - Chi phí khác (Số chênh lệch giữa giá đánh giá lại nhỏ hơn giá trị còn lại của TSCĐ)

Có TK 211 - TSCĐ hữu hình (Nguyên giá)

Có TK 3387 - Doanh thu chưa thực hiện (Số chênh lệch giữa giá đánh giá lại lớn hơn giá trị còn lại của TSCĐ sẽ được hoãn lại phần chênh lệch tương ứng với phần lợi ích của mình trong liên doanh)

Có TK 711 - Thu nhập khác (Số chênh lệch giữa giá đánh giá lại lớn hơn giá trị còn lại của TSCĐ tương ứng với phần lợi ích của các bên khác trong liên doanh).

3.2. Định kỳ, căn cứ vào thời gian sử dụng hữu ích của tài sản cố định mà cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát sử dụng, kế toán phân bổ doanh thu chưa thực hiện vào thu nhập khác trong kỳ, ghi:

Nợ TK 3387 - Doanh thu chưa thực hiện (Chi tiết chênh lệch do đánh giá lại TSCĐ đem đi góp vốn vào cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát);

Có TK 711 - Thu nhập khác (Phần doanh thu chưa thực hiện được phân bổ trong kỳ).

4. Kế toán TSCĐ hữu hình phát hiện thừa, thiếu:

Mọi trường hợp phát hiện thừa hoặc thiếu TSCĐ đều phải truy tìm nguyên nhân. Căn cứ vào "Biên bản kiểm kê TSCĐ" và kết luận của Hội đồng kiểm kê để hạch toán chính xác, kịp thời, theo từng nguyên nhân cụ thể:

4.1. TSCĐ phát hiện thừa:

- Nếu TSCĐ phát hiện thừa do để ngoài sổ sách (chưa ghi sổ), kế toán phải căn cứ vào hồ sơ TSCĐ để ghi tăng TSCĐ theo từng trường hợp cụ thể, ghi:

Nợ TK 211 - TSCĐ hữu hình

Có các TK 241, 331, 338, 411, ...

- Nếu TSCĐ thừa đang sử dụng thì ngoài nghiệp vụ ghi tăng TSCĐ hữu hình, phải 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 hoặc trích bổ sung hao mòn đối với TSCĐ dùng cho hoạt động phúc lợi, sự nghiệp, dự án, ghi:

Nợ các TK Chi phí sản xuất, kinh doanh (TSCĐ dùng cho SXKD)

Nợ TK 4313 - Quỹ phúc lợi đã hình thành TSCĐ (TSCĐ dùng cho mục đích phúc lợi)

Nợ TK 466 - Nguồn kinh phí đã hình thành TSCĐ (TSCĐ dùng cho hoạt động sự nghiệp, dự án)

Có TK 214 - Hao mòn TSCĐ (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 không xác định được đơn vị chủ tài sản thì phải báo ngay cho cơ quan cấp trên và cơ quan tài chính cùng cấp (nếu là DNNN) biết để xử lý. Trong thời gian chờ xử lý, kế toán phải căn cứ vào tài liệu kiểm kê, tạm thời phản ánh vào Tài khoản 002 "Vật tư, hàng hoá nhận giữ hộ, nhận gia công" (Tài khoản ngoài Bảng Cân đối kế toán) để theo dõi giữ hộ.

4.2. TSCĐ phát hiện thiếu phải được truy cứu nguyên nhân, xác định người chịu trách nhiệm và xử lý theo chế độ tài chính hiện hành.

- Trường hợp có quyết định xử lý ngay: Căn cứ "Biên bản xử lý TSCĐ thiếu" đã được duyệt và hồ sơ TSCĐ, kế toán phải xác định chính xác nguyên giá, giá trị hao mòn của TSCĐ đó làm căn cứ ghi giảm TSCĐ và xử lý vật chất phân giá trị còn lại của TSCĐ. Tùy thuộc vào quyết định xử lý, ghi:

+ Đối với TSCĐ thiếu dùng vào sản xuất, kinh doanh, ghi:

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

Nợ các TK 111, 334, 138 (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.

+ Đối với TSCĐ thiếu dùng vào hoạt động sự nghiệp, dự án:

(1) Phản ánh giảm TSCĐ, ghi:

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

Nợ TK 466 - Nguồn kinh phí đã hình thành TSCĐ (Giá trị còn lại)

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

(2) Đối với phần giá trị còn lại của TSCĐ thiếu phải thu hồi theo quyết định xử lý, ghi:

Nợ TK 111 - Tiền mặt (Nếu thu tiền)

Nợ TK 334 - Phải trả người lao động (Nếu trừ vào lương của người lao động)

Có các TK liên quan (Tùy theo quyết định xử lý).

+ Đối với TSCĐ thiếu dùng vào hoạt động văn hóa, phúc lợi:

(1) Phản ánh giảm TSCĐ, ghi:

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

Nợ TK 4313 - Quỹ phúc lợi đã hình thành TSCĐ (Giá trị còn lại)

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

(2) Đối với phần giá trị còn lại của TSCĐ thiếu phải thu hồi theo quyết định xử lý, ghi:

Nợ TK 111 - Tiền mặt (Nếu thu tiền)

Nợ TK 334 - Phải trả người lao động (Nếu trừ vào lương của người lao động)

Có TK 4312 - Quỹ phúc lợi.

- Trường hợp TSCĐ thiếu chưa xác định được nguyên nhân chờ xử lý:

+ Đối với TSCĐ thiếu dùng vào hoạt động sản xuất, kinh doanh:

(1) Phản ánh giảm TSCĐ. Phần giá trị còn lại của TSCĐ thiếu, ghi:

Nợ TK 214 - Hao mòn TSCĐ (2141) (Giá trị hao mòn)

Nợ TK 138 - Phải thu khác (1381) (Giá trị còn lại)

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

(2) Khi có quyết định xử lý giá trị còn lại của TSCĐ thiếu, ghi:

Nợ TK 111 - Tiền mặt (Tiền bồi thường)

Nợ TK 138 - Phải thu khác (1388) (Nếu người có lỗi phải bồi thường)

Nợ TK 334 - Phải trả người lao động (Nếu trừ vào lương của người lao động)

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).

+ Đối với TSCĐ thiếu dùng vào hoạt động sự nghiệp, dự án:

(1) Phản ánh giảm TSCĐ, ghi:

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

Nợ TK 466 - Nguồn kinh phí đã hình thành TSCĐ (Giá trị còn lại)

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

Đồng thời phản ánh phần giá trị còn lại của TSCĐ thiếu vào TK 1381 "Tài sản thiếu chờ xử lý", ghi:

Nợ TK 1381 - Tài sản thiếu chờ xử lý

Có TK 338 - Phải trả, phải nộp khác.

(2) Khi có quyết định xử lý thu bồi thường phần giá trị còn lại của TSCĐ thiếu, ghi:

Nợ các TK 111, 334,...

Có TK 1381 - Tài sản thiếu chờ xử lý.

Đồng thời phản ánh số thu bồi thường phần giá trị còn lại của TSCĐ thiếu vào các tài khoản liên quan theo quyết định của cơ quan có thẩm quyền:

Nợ TK 338 - Phải trả, phải nộp khác

Có các TK liên quan (TK 333, 461,...).

+ Đối với TSCĐ thiếu dùng vào hoạt động văn hóa, phúc lợi:

(1) Phản ánh giảm TSCĐ, ghi:

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

Nợ TK 4313 - Quỹ phúc lợi đã hình thành TSCĐ (Giá trị còn lại)

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

Đồng thời phản ánh phần giá trị còn lại của TSCĐ thiếu vào TK 1381 "Tài sản thiếu chờ xử lý", ghi:

Nợ TK 1381 - Tài sản thiếu chờ xử lý
Có TK 4312 - Quỹ phúc lợi.

(2) Khi có quyết định xử lý thu bồi thường phần giá trị còn lại của TSCĐ thiếu, ghi:
Nợ các TK 111, 334,...
Có TK 1381 - Tài sản thiếu chờ xử lý.

5. Đối với TSCĐ hữu hình dùng cho sản xuất, kinh doanh, nếu không đủ tiêu chuẩn ghi nhận theo quy định phải chuyển thành công cụ, dụng cụ ghi:

Nợ các TK 623, 627, 641, 642 (Nếu giá trị còn lại nhỏ)
Nợ TK 242 - Chi phí trả trước dài hạn (Nếu giá trị còn lại lớn phải phân bổ dần)
Nợ TK 214 - Hao mòn TSCĐ (Giá trị hao mòn)
Có TK 211 - TSCĐ hữu hình (Nguyên giá TSCĐ).

6. Kế toán giao dịch bán và thuê lại TSCĐ hữu hình là thuê hoạt động (Xem quy định ở TK 811 hoặc 711).

TÀI KHOẢN 212

TÀI SẢN CÓ ĐỊNH THUÊ TÀI CHÍNH

Tài khoản này dùng để phản ánh giá trị hiện có và tình hình biến động tăng, giảm của toàn bộ TSCĐ thuê tài chính của doanh nghiệp.

- 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.

- Điều kiện phân loại thuê tài sản là thuê tài chính: Một hợp đồng thuê tài chính phải thoả mãn 1 trong năm (5) điều kiện sau:

- + Bên cho thuê chuyển giao quyền sở hữu tài sản cho bên thuê khi hết thời hạn thuê;
- + 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;
- + 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;
- + Tại thời điểm khởi đầu thuê tài sản, giá trị hiện tại của khoản thanh toán tiền thuê tối thiểu chiếm phần lớn (trương đương) giá trị hợp lý của tài sản thuê;

+ 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 được coi là hợp đồng thuê tài chính nếu thoả mãn ít nhất một trong ba (3) điều kiện sau:

+ Nếu bên thuê huỷ hợp đồng và đền bù tổn thất phát sinh liên quan đến việc huỷ hợp đồng cho bên cho thuê;

+ 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;

+ 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.

Riêng trường hợp thuê tài sản là quyền sử dụng đất thì thường được phân loại là thuê hoạt động.

HẠCH TOÁN TÀI KHOẢN NÀY CẦN TÔN TRỌNG MỘT SỐ QUY ĐỊNH SAU

1. Tài khoản này dùng cho doanh nghiệp thuê hạch toán nguyên giá của TSCĐ 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 thuê tài chính được ghi nhận bằng giá trị hợp lý của tài sản thuê hoặc là giá trị hiện tại của khoản thanh toán tiền thuê tối thiểu (trường hợp giá trị hợp lý cao hơn giá trị hiện tại của khoản thanh toán tiền thuê tối thiểu) cộng với các chi phí trực tiếp phát sinh ban đầu liên quan đến hoạt động thuê tài chính.

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, tỷ lệ lãi suất được ghi trong hợp đồng thuê hoặc tỷ lệ lãi suất biên đi vay của bên thuê.

Nguyên giá của TSCĐ thuê tài chính không bao gồm số thuế GTGT bên cho thuê đã trả khi mua TSCĐ để cho thuê (Số thuế này bên thuê sẽ phải hoàn lại cho bên cho thuê, kể cả trường hợp TSCĐ thuê tài chính dùng vào sản xuất, kinh doanh 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 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).

2. Không phản ánh vào Tài khoản này giá trị của TSCĐ thuê hoạt động.

3. Bên thuê có trách nhiệm tính, trích khấu hao tài sản cố định 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 mình.

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.

4. Số thuế GTGT bên thuê phải trả cho bên cho thuê theo định kỳ nhận được hoá đơn thanh toán tiền thuê tài chính và được hạch toán như sau:

- Trường hợp thuê tài chính dùng vào SXKD hàng hoá, dịch vụ thuộc đối tượng chịu thuế GTGT tính theo phương pháp khấu trừ thuế thì số thuế GTGT phải trả từng kỳ được ghi vào bên Nợ TK 133 "Thuế GTGT được khấu trừ" (1332);

- Trường hợp thuê tài chính dùng vào 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 được ghi vào chi phí SXKD trong kỳ.

5. Tài khoản 212 được mở chi tiết để theo dõi từng loại, từng TSCĐ đi thuê.

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.

PHƯƠNG PHÁP HẠCH TOÁN KẾ TOÁN
MỘT SỐ NGHIỆP VỤ KINH TẾ CHỦ YẾU

1. Khi phát sinh chi phí trực tiếp ban đầu liên quan đến tài sản thuê tài chính trước khi nhận tài sản thuê như: Chi phí đàm phán, ký kết hợp đồng..., ghi:

Nợ TK 142 - Chi phí trả trước ngắn hạn

Có các TK 111, 112,...

2. Khi chi tiền ứng trước khoản tiền thuê tài chính hoặc 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 các TK 111, 112,...

3. 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.

3.1. 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).

3.2. 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 ngắn hạn, 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).

3.3. 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.

3.4. Định kỳ, nhận được hoá đơn thanh toán tiền thuê tài chính:

3.4.1- 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:

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 các TK 111, 112,...

- Khi nhận được hoá đơn thanh toán tiền thuê tài sản nhưng doanh nghiệp chưa trả tiền ngay, căn cứ vào hoá đơn phản ánh số nợ phải trả lãi thuê tài chính và số thuế GTGT vào TK 315 - Nợ dài hạn đến hạn trả, 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.

3.4.2- Trường hợp TSCĐ thuê tài chính dùng vào 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:

- Khi xuất tiền trả nợ gốc, tiền lãi thuê và thuế GTGT cho đơn vị cho thuê, ghi:

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính (Tiền lãi thuê trả kỳ này)

Nợ TK 315 - Nợ dài hạn đến hạn trả (Nợ gốc trả kỳ này)

Nợ các TK 623, 627, 641, 642 (Số thuế GTGT trả kỳ này)

Có các TK 111, 112,...

- 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 nợ phải trả lãi thuê tài chính và số thuế GTGT phải trả vào TK 315 "Nợ dài hạn đến hạn trả", ghi:

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính (Tiền lãi thuê phải trả kỳ này)

Nợ các TK 623, 627, 641, 642 (Số thuế GTGT phải trả kỳ này)

Có TK 315 - Nợ dài hạn đến hạn trả.

4. 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:

4.1. 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 - 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 có cả 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 phải trả kỳ này cộng (+) Số thuế GTGT bên thuê còn phải trả dần trong suốt thời hạn thuê).

4.2- 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 ngắn hạn

Có các TK 111, 112,... (Chi phí trực tiếp phát sinh liên quan đến hoạt động thuê tài chính khi nhận tài sản thuê tài chính).

4.3- 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.

4.4- Định kỳ, phản ánh việc thanh toán tiền thuê tài sản:

- Khi xuất 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 trả kỳ này có cả thuế GTGT)
Có các 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:

+ Trường hợp TSCĐ thuê tài chính dùng vào sản xuất, kinh doanh hàng hóa, dịch vụ thuộc đối tượng chịu thuế GTGT tính theo phương pháp khấu trừ, ghi:

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

Có TK 138 - Phải thu khác.

+ Trường hợp TSCĐ thuê tài chính dùng vào sản xuất, kinh doanh hàng hóa, dịch vụ không thuộc đối tượng chịu thuế GTGT hoặc chịu thuế GTGT tính theo phương pháp trực tiếp, ghi:

Nợ các TK 623, 627, 641, 642,...

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).

- Đồng thời, căn cứ hoá đơn thanh toán tiền thuê phản ánh số thuế GTGT phải hoàn lại cho bên cho thuê trong kỳ giống như trường hợp xuất tiền trả nợ khi nhận được hoá đơn.

5. 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 các TK 111, 112,...

6. 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.

7. 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 của doanh nghiệp, ghi:

Nợ TK 211 - TSCĐ hữu hình

Có TK 212 - TSCĐ thuê tài chính (Giá trị còn lại của TSCĐ thuê tài chính)

Có các TK 111, 112,... (Số tiền phải trả thêm).

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.

8. Kế toán giao dịch bán và thuê lại tài sản là thuê tài chính:

8.1. Trường hợp giao dịch bán và thuê lại với giá bán tài sản cao hơn giá trị còn lại của TSCĐ:

- Kế toán giao dịch bán (Xem nghiệp vụ 7.3 - Tài khoản 711)

- Các bút toán ghi nhận tài sản thuê và nợ phải trả về thuê tài chính, trả tiền thuê từng kỳ thực hiện theo nghiệp vụ 3 và nghiệp vụ 4 của TK 212).

- Định kỳ, kế toán tính, trích khấu hao TSCĐ thuê tài chính vào chi phí sản xuất, kinh doanh, ghi:

Nợ các TK 623, 627, 641, 642,...

Có TK 2142 - Hao mòn TSCĐ thuê tài chính.

- Định kỳ, kết chuyển chênh lệch giữa giá bán lớn hơn giá trị còn lại của TSCĐ bán và thuê lại ghi giảm chi phí sản xuất, kinh doanh trong kỳ phù hợp với thời gian thuê tài sản, ghi:

Nợ TK 3387 - Doanh thu chưa thực hiện

Có các TK 623, 627, 641, 642,...

8.2. Trường hợp giao dịch bán và thuê lại với giá thấp hơn giá trị còn lại của TSCĐ:

- Kế toán giao dịch bán (Xem nghiệp vụ 7.2 - Tài khoản 711)

- Các bút toán ghi nhận tài sản thuê và nợ phải trả về thuê tài chính, trả tiền thuê từng kỳ thực hiện theo nghiệp vụ 3 và nghiệp vụ 4 của TK 212).

- 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.

TÀI KHOẢN 213

TÀI SẢN CÓ ĐỊNH VÔ HÌNH

Tài khoản này dùng để phản ánh giá trị hiện có và tình hình biến động tăng, giảm TSCĐ vô hình của doanh nghiệp.

TSCĐ vô hình là tài sản không có hình thái vật chất, nhưng xác định được giá trị và do doanh nghiệp nắm giữ, sử dụng trong SXKD, cung cấp dịch vụ hoặc cho các đối tượng khác thuê, phù hợp với tiêu chuẩn ghi nhận TSCĐ vô hình.

HẠCH TOÁN TÀI KHOẢN NÀY CẦN TÔN TRỌNG MỘT SỐ QUY ĐỊNH SAU

1. Nguyên giá của TSCĐ vô hình là toàn bộ các chi phí mà doanh nghiệp phải bỏ ra để có được TSCĐ vô hình tính đến thời điểm đưa tài sản đó vào sử dụng theo dự kiến.

- Nguyên giá TSCĐ vô hình mua riêng biệt, bao gồm giá mua (trừ (-) các khoản được chiết khấu thương mại hoặc giảm giá), các khoản thuế (không bao gồm các khoản thuế được hoàn lại) và các chi phí liên quan trực tiếp đến việc đưa tài sản vào sử dụng theo dự tính;

- Trường hợp TSCĐ vô hình mua sắm được thanh toán theo phương thức trả chậm, trả góp, nguyên giá của TSCĐ vô hình 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 SXKD theo kỳ hạn thanh toán, trừ khi số chênh lệch đó được tính vào nguyên giá TSCĐ vô hình (vốn hóa) theo quy định của chuẩn mực kế toán “Chi phí đi vay”;

- TSCĐ vô hình hình thành từ việc trao đổi, thanh toán bằng chứng từ liên quan đến quyền sở hữu vốn của đơn vị, thì nguyên giá của nó là giá trị hợp lý của các chứng từ được phát hành liên quan đến quyền sở hữu vốn của đơn vị;

- Nguyên giá TSCĐ vô hình là quyền sử dụng đất có thời hạn: Là giá trị quyền sử dụng đất khi doanh nghiệp đi thuê đất trả tiền thuê 1 lần cho nhiều năm và được cấp giấy chứng nhận quyền sử dụng đất hoặc số tiền đã trả khi nhận chuyển nhượng quyền sử dụng đất hợp pháp, hoặc giá trị quyền sử dụng đất nhận vốn góp;

- Nguyên giá TSCĐ vô hình là quyền sử dụng đất không có thời hạn là số tiền đã trả khi chuyển nhượng quyền sử dụng đất hợp pháp (gồm chi phí đã trả cho tổ chức, cá nhân chuyển nhượng hoặc chi phí đền bù, giải phóng mặt bằng, san lấp mặt bằng, lệ phí trước bạ...).

- Nguyên giá TSCĐ vô hình được Nhà nước cấp hoặc được tặng, biếu, được xác định theo giá trị hợp lý ban đầu cộng (+) Các chi phí liên quan trực tiếp đến việc đưa tài sản vào sử dụng theo dự tính.

2. Toàn bộ chi phí thực tế phát sinh liên quan đến giai đoạn triển khai được tập hợp vào chi phí SXKD trong kỳ. Từ thời điểm xét thấy kết quả triển khai thoả mãn được định nghĩa và tiêu chuẩn ghi nhận TSCĐ vô hình quy định ở Chuẩn mực kế toán số 04 “TSCĐ vô hình” thì các chi phí giai đoạn triển khai được tập hợp vào TK 241 "Xây dựng cơ bản dở dang" (2412). Khi kết thúc giai đoạn triển khai các chi phí hình thành nguyên giá TSCĐ vô hình trong giai đoạn triển khai phải được kết chuyển vào bên Nợ Tài khoản 213 “TSCĐ vô hình”.

3. Trong quá trình sử dụng phải tiến hành trích khấu hao TSCĐ vô hình vào chi phí SXKD theo quy định của Chuẩn mực kế toán TSCĐ vô hình. Riêng đối với TSCĐ là quyền sử dụng đất thì chỉ tính khấu hao đối với những TSCĐ vô hình là quyền sử dụng có thời hạn.

4. Chi phí liên quan đến TSCĐ vô hình phát sinh sau khi ghi nhận ban đầu phải được ghi nhận là chi phí sản xuất, kinh doanh trong kỳ, trừ khi thoả mãn đồng thời 2 điều kiện sau thì được ghi tăng nguyên giá TSCĐ vô hình:

- Chi phí phát sinh có khả năng làm cho TSCĐ vô hình tạo ra lợi ích kinh tế trong tương lai nhiều hơn mức hoạt động được đánh giá ban đầu;

- Chi phí được xác định một cách chắc chắn và gắn liền với TSCĐ vô hình cụ thể.

5. Chi phí phát sinh đem lại lợi ích kinh tế trong tương lai cho doanh nghiệp gồm: chi phí thành lập doanh nghiệp, chi phí đào tạo nhân viên, chi phí quảng cáo phát sinh trong giai đoạn trước hoạt động của doanh nghiệp mới thành lập, chi phí cho giai đoạn nghiên cứu, chi phí chuyên dịch địa điểm được ghi nhận là chi phí SXKD trong kỳ hoặc được phân bổ dần vào chi phí SXKD trong thời gian tối đa không quá 3 năm.

6. Chi phí liên quan đến tài sản vô hình đã được doanh nghiệp ghi nhận là chi phí để xác định kết quả hoạt động kinh doanh trong kỳ trước đó thì không được tái ghi nhận vào nguyên giá TSCĐ vô hình.

7. Các nhãn hiệu hàng hóa, quyền phát hành, danh sách khách hàng và các khoản mục tương tự được hình thành trong nội bộ doanh nghiệp không được ghi nhận là TSCĐ vô hình.

8. TSCĐ vô hình được theo dõi chi tiết theo từng đối tượng ghi TSCĐ trong “Sổ tài sản cố định”.

KẾT CẤU VÀ NỘI DUNG PHẢN ẢNH CỦA TÀI KHOẢN 213 - TSCĐ VÔ HÌNH

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 ở doanh nghiệp.

Tài khoản 213 - TSCĐ vô hình, có 7 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 (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 (nếu có)... Tài khoản này không bao gồm các chi phí chi ra để xây dựng các công trình trên đất.

Trường hợp doanh nghiệp được Nhà nước giao đất mà không phải trả tiền hoặc phải trả tiền thuê đất hàng năm thì tiền thuê đất hàng năm được tính vào chi phí, không được ghi nhận quyền sử dụng đất đó là TSCĐ vô hình vào TK 2131.

- *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 hoặc 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.

PHƯƠNG PHÁP HẠCH TOÁN KẾ TOÁN
MỘT SỐ NGHIỆP VỤ KINH TẾ CHỦ YẾU

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

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

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

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

Có TK 112 - Tiền gửi Ngân hàng

Có TK 141 - Tạm ứng

Có TK 331 - Phải trả cho người bán.

- Trường hợp mua TSCĐ vô hình dùng vào SXKD hàng hóa, dịch vụ không thuộc đối tượng chịu thuế GTGT, ghi:

Nợ TK 213 - TSCĐ vô hình (Tổng giá thanh toán)

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

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

- Khi mua TSCĐ vô hình dùng vào SXKD hàng hoá, dịch vụ thuộc đối tượng chịu thuế GTGT tính theo phương pháp khấu trừ, ghi:

Nợ TK 213 - TSCĐ vô hình (Nguyên giá - Theo giá mua trả tiền 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 tiền 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 SXKD hàng hoá, dịch vụ không thuộc đối tượng chịu thuế GTGT hoặc thuộc đối tượng chịu thuế GTGT tính theo phương pháp trực tiếp, ghi:

Nợ TK 213 - TSCĐ vô hình (Nguyên giá - Theo giá mua trả tiền ngay đã 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 tiền ngay)

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

- **Hàng kỳ tính số lãi phải trả về mua TSCĐ vô hình 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,...

3. TSCĐ vô hình mua dưới hình thức trao đổi.

3.1. Trường hợp 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 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 đưa đi trao đổi)

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

3.2. Trường hợp 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 phải nộp (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).

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

4.1. Khi phát sinh chi phí trong giai đoạn triển khai xét thấy kết quả triển khai không thoả mãn định nghĩa và tiêu chuẩn ghi nhận TSCĐ vô hình thì tập hợp vào chi phí sản xuất, kinh doanh trong kỳ hoặc tập hợp vào chi phí trả trước dài hạn, ghi:

Nợ TK 242 - Chi phí trả trước dài hạn (trường hợp giá trị lớn) hoặc

Nợ TK 642 - Chi phí quản lý doanh nghiệp

Có các TK 111, 112, 152, 153, 331,...

4.2. Khi xét thấy kết quả triển khai thoả mãn định nghĩa và tiêu chuẩn ghi nhận TSCĐ vô hình thì:

a/ Tập hợp chi phí thực tế phát sinh ở giai đoạn triển khai để hình thành nguyên giá TSCĐ vô hình, 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,...

b/ 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, ghi:

Nợ TK 213 - TSCĐ vô hình

Có TK 241 - Xây dựng cơ bản dở dang.

5. 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, 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,...

6. Khi TSCĐ vô hình hình thành từ việc trao đổi 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, ghi:

Nợ TK 213 - TSCĐ vô hình

Có TK 411 - Nguồn vốn kinh doanh (4111, 4112).

7. Khi doanh nghiệp được tài trợ, biếu, tặng TSCĐ vô hình đưa vào sử dụng ngay cho hoạt động SXKD:

- Khi nhận TSCĐ vô hình được tài trợ, biếu, tặng, 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,...

8. 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 (4111).

9. Khi có quyết định chuyển mục đích sử dụng của BĐS đầu tư là quyền sử dụng đất sang TSCĐ vô hình, ghi:

Nợ TK 213 - TSCĐ vô hình (2131)

Có TK 217 - BĐS đầu tư.

Đồng thời kết chuyển số hao mòn lũy kế của BĐS đầu tư sang số hao mòn lũy kế của TSCĐ vô hình, ghi:

Nợ TK 2147 - Hao mòn BĐS đầu tư

Có TK 2143 - Hao mòn TSCĐ vô hình.

10. Khi đầu tư vào công ty liên kết dưới hình thức góp vốn bằng TSCĐ vô hình, căn cứ vào giá đánh giá lại của TSCĐ vô hình giữa doanh nghiệp và công ty liên kết.

10.1. Trường hợp giá đánh giá lại xác định là vốn góp nhỏ hơn giá trị còn lại của TSCĐ vô hình đưa đi góp vốn, ghi:

Nợ TK 223 - Đầu tư vào công ty liên kết

Nợ TK 214 - Hao mòn TSCĐ (2143)

Nợ TK 811 - Chi phí khác (Số chênh lệch giữa giá đánh giá lại nhỏ hơn giá trị còn lại của TSCĐ vô hình)

Có TK 213 - TSCĐ vô hình.

10.2. Trường hợp giá đánh giá lại xác định là vốn góp lớn hơn giá trị còn lại của TSCĐ vô hình đưa đi góp vốn, ghi:

Nợ TK 223 - Đầu tư vào công ty liên kết

Nợ TK 214 - Hao mòn TSCĐ (2143)

Có TK 213 - TSCĐ vô hình

Có TK 711 - Thu nhập khác (Số chênh lệch giữa giá đánh giá lại và giá trị còn lại của TSCĐ vô hình).

11. Khi góp vốn bằng TSCĐ vô hình vào cơ sở liên doanh đồng kiểm soát

11.1. Trường hợp giá đánh giá lại xác định là vốn góp nhỏ hơn giá trị còn lại của TSCĐ vô hình đem đi góp vốn, ghi:

Nợ TK 222 - Vốn góp liên doanh (Theo giá trị do các bên liên doanh đánh giá)

Nợ TK 214 - Hao mòn TSCĐ (2143) (Số khấu hao đã trích)

Nợ TK 811 - Chi phí khác (Số chênh lệch giữa giá đánh giá lại nhỏ hơn giá trị còn lại của TSCĐ vô hình)

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

11.2. Trường hợp giá đánh giá lại xác định là vốn góp lớn hơn giá trị còn lại của TSCĐ vô hình đem đi góp vốn thì số chênh lệch giữa giá đánh giá lại và giá trị còn lại của TSCĐ đem đi góp vốn được ghi nhận vào TK 711 “Thu nhập khác” là phần chênh lệch tính tương ứng cho phần lợi ích của các bên khác trong liên doanh, phần còn lại tương ứng với phần lợi ích của mình trong liên doanh được ghi nhận vào TK 3387 “Doanh thu chưa thực hiện”, ghi:

Nợ TK 222 - Vốn góp liên doanh (Theo giá trị do các bên liên doanh đánh giá)

Nợ TK 214 - Hao mòn TSCĐ (2143) (Số khấu hao đã trích)

Có TK 213 - TSCĐ vô hình (Nguyên giá)

Có TK 711 - Thu nhập khác (Số chênh lệch giữa giá trị do các bên liên doanh đánh giá lại lớn hơn giá trị còn lại của TSCĐ tương ứng với phần lợi ích của các bên khác trong liên doanh)

Có TK 3387 - Doanh thu chưa thực hiện (Số chênh lệch giữa giá trị do các bên liên doanh đánh giá lại lớn hơn giá trị còn lại của TSCĐ sẽ được hoãn lại phần chênh lệch 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, kế toán phân bổ số doanh thu chưa thực hiện vào thu nhập khác trong kỳ, ghi:

Nợ TK 3387 - Doanh thu chưa thực hiện (Chi tiết chênh lệch do đánh giá lại TSCĐ đem đi góp vốn vào cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát)

Có TK 711 - Thu nhập khác.

12. Hạch toán việc nhượng bán, thanh lý TSCĐ vô hình được quy định như hạch toán nhượng bán, thanh lý TSCĐ hữu hình (Xem hướng dẫn ở TK 211).

TÀI KHOẢN 214

HAO MÒN TÀI SẢN CỐ ĐỊNH

Tài khoản này dùng để phản ánh tình hình tăng, giảm giá trị hao mòn và giá trị hao mòn lũy kế của các loại TSCĐ và bất động sản (BDS) đầu tư trong quá trình sử dụng do trích khấu hao TSCĐ, BDS đầu tư và những khoản tăng, giảm hao mòn khác của TSCĐ, BDS đầu tư.

HẠCH TOÁN TÀI KHOẢN NÀY CẦN TÔN TRỌNG

MỘT SỐ QUY ĐỊNH SAU

1. Về nguyên tắc, mọi TSCĐ, BDS đầu tư hiện có của doanh nghiệp có liên quan đến sản xuất, kinh doanh (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 sản xuất, kinh doanh và khấu hao BDS đầu tư hạch toán vào chi phí sản xuất, kinh doanh trong kỳ; khấu hao TSCĐ chưa dùng, không cần dùng, chờ thanh lý hạch toán vào chi phí khác. Các trường hợp đặc biệt không phải trích khấu hao (như TSCĐ dự trữ, TSCĐ dùng

chung cho xã hội...), doanh nghiệp phải thực hiện theo chính sách tài chính hiện hành. Đối với TSCĐ dùng cho hoạt động sự nghiệp, dự án hoặc dùng vào mục đích phúc lợi thì không phải trích khấu hao tính vào chi phí mà chỉ tính hao mòn TSCĐ.

2. Căn cứ vào chính sách tài chính và chuẩn mực kế toán hiện hành, căn cứ vào yêu cầu quản lý của doanh nghiệp để lựa chọn 1 trong 3 phương pháp tính, trích khấu hao phù hợp cho từng TSCĐ, BĐS đầu tư nhằm kích thích sự phát triển sản xuất, kinh doanh, đảm bảo việc thu hồi vốn nhanh, đầy đủ và phù hợp với khả năng trang trải chi phí của doanh nghiệp.

Phương pháp khấu hao được áp dụng cho từng TSCĐ, BĐS đầu tư phải được thực hiện nhất quán và có thể được thay đổi khi có sự thay đổi đáng kể cách thức thu hồi lợi ích kinh tế của TSCĐ và BĐS đầu tư.

3. Thời gian khấu hao và phương pháp khấu hao TSCĐ phải được xem xét lại ít nhất là vào cuối mỗi năm tài chính. Nếu thời gian sử dụng hữu ích ước tính của tài sản khác biệt lớn so với các ước tính trước đó thì thời gian khấu hao phải được thay đổi tương ứng. Phương pháp khấu hao TSCĐ được thay đổi khi có sự thay đổi đáng kể cách thức ước tính thu hồi lợi ích kinh tế của TSCĐ. Trường hợp này, phải điều chỉnh chi phí khấu hao cho năm hiện hành và các năm tiếp theo, và được thuyết minh trong báo cáo tài chính.

4. Đối với các TSCĐ đã khấu hao hết (Đã thu hồi đủ vốn), nhưng vẫn còn sử dụng vào hoạt động sản xuất, kinh doanh thì không được tiếp tục trích khấu hao.

Các TSCĐ chưa tính đủ khấu hao (Chưa thu hồi đủ vốn) mà đã hư hỏng, cần thanh lý, thì phải xác định nguyên nhân, trách nhiệm của tập thể, cá nhân để xử lý bồi thường và phần giá trị còn lại của TSCĐ chưa thu hồi, không được bồi thường phải được bù đắp bằng số thu do thanh lý của chính TSCĐ đó, số tiền bồi thường do lãnh đạo doanh nghiệp quyết định. Nếu số thu thanh lý và số thu bồi thường không đủ bù đắp phần giá trị còn lại của TSCĐ chưa thu hồi, hoặc giá trị TSCĐ bị mất thì chênh lệch còn lại được coi là lỗ về thanh lý TSCĐ và kế toán vào chi phí khác. Riêng doanh nghiệp Nhà nước được xử lý theo chính sách tài chính hiện hành của Nhà nước.

5. Đối với TSCĐ vô hình, phải tùy thời gian phát huy hiệu quả để trích khấu hao tính từ khi TSCĐ được đưa vào sử dụng (Theo hợp đồng, cam kết hoặc theo quyết định của cấp có thẩm quyền). Riêng đối với TSCĐ vô hình là quyền sử dụng đất thì chỉ trích khấu hao đối với quyền sử dụng đất xác định được thời hạn sử dụng. Nếu không xác định được thời gian sử dụng thì không trích khấu hao.

6. Đối với TSCĐ thuê tài chính, trong quá trình sử dụng bên đi thuê phải trích khấu hao trong thời gian thuê theo hợp đồng tính vào chi phí sản xuất, kinh doanh, đảm bảo thu hồi đủ vốn.

7. Đối với BĐS đầu tư, trong quá trình nắm giữ chờ tăng giá hoặc cho thuê hoạt động phải tiến hành trích khấu hao BĐS đầu tư, khấu hao BĐS đầu tư được ghi nhận vào chi phí sản xuất, kinh doanh trong kỳ. Doanh nghiệp có thể dựa vào các BĐS chủ sở hữu sử dụng (TSCĐ) cùng loại để ước tính thời gian trích khấu hao và xác định phương pháp khấu hao BĐS đầu tư.

KẾT CẤU VÀ NỘI DUNG PHẢN ÁNH CỦA TÀI KHOẢN 214 - HAO MÒN TÀI SẢN CỐ ĐỊNH

Bên Nợ:

Giá trị hao mòn TSCĐ, BĐS đầu tư giảm do TSCĐ, BĐS đầu tư thanh lý, nhượng bán, điều động cho đơn vị khác, góp vốn liên doanh,...

Bên Có:

Giá trị hao mòn TSCĐ, BĐS đầu tư tăng do trích khấu hao TSCĐ, BĐS đầu tư.

Số dư bên Có:

Giá trị hao mòn lũy kế của TSCĐ, BĐS đầu tư hiện có ở đơn vị.

Tài khoản 214 - Hao mòn TSCĐ, có 4 tài khoản cấp 2:

- *Tài khoản 2141 - Hao mòn TSCĐ hữu hình:* Phản ánh giá trị hao mòn của 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.

- *Tài khoản 2142 - Hao mòn TSCĐ thuê tài chính:* Phản ánh giá trị hao mòn của TSCĐ thuê tài chính trong quá trình sử dụng do trích khấu hao TSCĐ thuê tài chính và những khoản tăng, giảm hao mòn khác của TSCĐ thuê tài chính.

- *Tài khoản 2143 - Hao mòn TSCĐ vô hình:* Phản ánh giá trị hao mòn của TSCĐ vô hình trong quá trình sử dụng do trích khấu hao TSCĐ vô hình và những khoản làm tăng, giảm hao mòn khác của TSCĐ vô hình.

- *Tài khoản 2147 – Hao mòn BĐS đầu tư:* Tài khoản này phản ánh giá trị hao mòn BĐS đầu tư trong quá trình nắm giữ chờ tăng giá, cho thuê hoạt động các BĐS đầu tư của doanh nghiệp.

PHƯƠNG PHÁP HẠCH TOÁN KẾ TOÁN

MỘT SỐ NGHIỆP VỤ KINH TẾ CHỦ YẾU

1. Định kỳ tính, trích khấu hao TSCĐ vào chi phí sản xuất, kinh doanh, chi phí khác, ghi:

Nợ TK 623 - Chi phí sử dụng máy thi công (6234)

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

Nợ TK 641 - Chi phí bán hàng

Nợ TK 642 - Chi phí quản lý doanh nghiệp

Nợ TK 811 - Chi phí khác

Có TK 214 - Hao mòn TSCĐ (TK cấp 2 phù hợp).

2. TSCĐ đã sử dụng, nhận được do điều chuyển trong nội bộ Tổng công ty, công ty, ghi:

Nợ TK 211 – TSCĐ hữu hình (Nguyên giá)

Có TK 411 - Nguồn vốn kinh doanh (Giá trị còn lại)

Có TK 214 - Hao mòn TSCĐ (2141) (Giá trị hao mòn).

3. 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 (Chi tiết chi phí kinh doanh BĐS đầu tư)

Có TK 214 - Hao mòn TSCĐ (2147).

4. Trường hợp giảm TSCĐ, BĐS đầu tư thì đồng thời với việc ghi giảm nguyên giá TSCĐ phải ghi giảm giá trị đã hao mòn của TSCĐ, BĐS đầu tư. (Xem hướng dẫn hạch toán các TK 211, 213, 217).

5. Đối với TSCĐ dùng cho hoạt động sự nghiệp, dự án, khi tính hao mòn vào thời điểm cuối năm tài chính, ghi:

Nợ TK 466 - Nguồn kinh phí đã hình thành TSCĐ

Có TK 214 - Hao mòn TSCĐ.

6. Đối với TSCĐ dùng cho hoạt động văn hoá, phúc lợi, khi tính hao mòn vào thời điểm cuối năm tài chính, ghi:

Nợ TK 4313 - Quỹ phúc lợi đã hình thành TSCĐ

Có TK 214 - Hao mòn TSCĐ.

7. Trường hợp vào cuối năm tài chính doanh nghiệp xem xét lại thời gian trích khấu hao và phương pháp khấu hao TSCĐ, nếu có sự thay đổi mức khấu hao cần phải điều chỉnh số khấu hao ghi trên sổ kế toán như sau:

- Nếu do thay đổi phương pháp khấu hao và thời gian trích khấu hao TSCĐ, mà mức khấu hao TSCĐ tăng lên so với số đã trích trong năm, số chênh lệch khấu hao tăng, ghi:

Nợ các TK 623, 627, 641, 642 (Số chênh lệch khấu hao tăng)

Có TK 214 - Hao mòn TSCĐ (TK cấp 2 phù hợp).

- Nếu do thay đổi phương pháp khấu hao và thời gian trích khấu hao TSCĐ, mà mức khấu hao TSCĐ giảm so với số đã trích trong năm, số chênh lệch khấu hao giảm, ghi:

Nợ TK 214 - Hao mòn TSCĐ (TK cấp 2 phù hợp)

Có các TK 623, 627, 641, 642 (Số chênh lệch khấu hao giảm).

TÀI KHOẢN 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 (BDS) đầu tư của doanh nghiệp theo nguyên giá.

Bất động sản đầu tư: Là BDS, gồm: quyền sử dụng đất, nhà, hoặc một phần của nhà hoặc cả nhà và đất, cơ sở hạ tầng do người chủ sở hữu hoặc người đi thuê tài sản theo hợp đồng thuê tài chính nắm giữ nhằm mục đích thu lợi từ việc cho thuê hoặc chờ tăng giá mà không phải để:

- 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 sản xuất, kinh doanh thông thường.

HẠCH TOÁN TÀI KHOẢN NÀY CẦN TÔN TRỌNG

MỘT SỐ QUY ĐỊNH SAU

1- Tài khoản này dùng để phản ánh giá trị BDS đủ tiêu chuẩn ghi nhận là BDS đầu tư. Không phản ánh vào tài khoản này giá trị BDS mua về để bán trong kỳ hoạt động kinh doanh bình thường hoặc xây dựng để bán trong tương lai gần, BDS chủ sở hữu sử dụng, BDS trong quá trình xây dựng chưa hoàn thành với mục đích để sử dụng trong tương lai dưới dạng BDS đầu tư.

Một BDS đầu tư được ghi nhận là tài sản phải thỏa mãn đồng thời hai điều kiện sau:

- a) Chắc chắn thu được lợi ích kinh tế trong tương lai; và
- b) Nguyên giá của BDS đầu tư phải được xác định một cách đáng tin cậy.

2- BDS đầu tư được ghi nhận trên tài khoản này theo nguyên giá. Nguyên giá của BDS đầu tư: Là toàn bộ các chi phí (tiền 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 BDS đầu tư tính đến thời điểm mua hoặc xây dựng hoàn thành BDS đầu tư đó.

a) Tùy thuộc vào từng trường hợp, nguyên giá của BDS đầu tư được xác định như sau:

- Nguyên giá của BDS 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, lệ phí trước bạ và chi phí giao dịch liên quan khác,...

- Trường hợp mua BĐS đầu tư thanh toán theo phương thức trả chậm, nguyên giá của BĐS 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 BĐS đầu tư theo quy định của Chuẩn mực kế toán số 16 "Chi phí đi vay";

- Nguyên giá của BĐS đầu tư tự xây dựng là giá thành thực tế và các chi phí liên quan trực tiếp của BĐS đầu tư tính đến ngày hoàn thành công việc xây dựng;

- Trường hợp BĐS thuê tài chính với mục đích để cho thuê hoạt động thoả mãn tiêu chuẩn ghi nhận là BĐS đầu tư thì nguyên giá của BĐS đầu tư đó tại thời điểm khởi đầu thuê được thực hiện theo quy định của Chuẩn mực kế toán số 06 "Thuê tài sản".

b) Các chi phí sau không được tính vào nguyên giá của BĐS đầu tư:

- Chi phí phát sinh ban đầu (Trừ trường hợp các chi phí này là cần thiết để đưa BĐS đầu tư vào trạng thái sẵn sàng sử dụng);
- Các chi phí khi mới đưa BĐS đầu tư vào hoạt động lần đầu trước khi BĐS đầu tư đạt tới trạng thái hoạt động bình thường theo dự kiến;
- Các chi phí không bình thường về nguyên liệu, vật liệu, lao động hoặc các nguồn lực khác trong quá trình xây dựng BĐS đầu tư.

3- Các chi phí liên quan đến BĐS 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 BĐS 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 BĐS đầu tư.

4- Trong quá trình nắm giữ chờ tăng giá, hoặc cho thuê hoạt động phải tiến hành trích khấu hao BĐS đầu tư. Khấu hao BĐS đầu tư được ghi nhận vào chi phí kinh doanh trong kỳ. Doanh nghiệp có thể dựa vào các BĐS chủ sở hữu sử dụng cùng loại để ước tính thời gian trích khấu hao và xác định phương pháp khấu hao của BĐS đầu tư.

5- Đối với những BĐS 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 BĐS 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 BĐS đầu tư hoàn thành để kết chuyển vào TK 217 "BĐS đầu tư".

6- Việc chuyển từ BĐS chủ sở hữu sử dụng thành BĐS đầu tư hoặc từ BĐS đầu tư sang BĐS chủ sở hữu sử dụng hay hàng tồn kho chỉ khi có sự thay đổi về mục đích sử dụng như các trường hợp sau:

- a. BĐS đầu tư chuyển thành BĐS chủ sở hữu sử dụng khi chủ sở hữu bắt đầu sử dụng tài sản này;

- b. BĐS đầu tư chuyển thành hàng tồn kho khi chủ sở hữu bắt đầu triển khai cho mục đích bán;**
- c. BĐS chủ sở hữu sử dụng chuyển thành BĐS đầu tư khi chủ sở hữu kết thúc sử dụng tài sản đó và khi bên khác thuê hoạt động;**
- d. Hàng tồn kho chuyển thành BĐS đầu tư khi chủ sở hữu bắt đầu cho bên khác thuê hoạt động;**
- e. BĐS xây dựng chuyển thành BĐS đầu tư khi kết thúc giai đoạn xây dựng, bàn giao đưa vào đầu tư (Trong giai đoạn xây dựng phải kế toán theo Chuẩn mực kế toán số 03 “ Tài sản cố định hữu hình”).**

Việc chuyển đổi mục đích sử dụng giữa BĐS đầu tư với BĐS chủ sở hữu sử dụng hoặc hàng tồn kho không làm thay đổi giá trị ghi sổ của tài sản được chuyển đổi và không làm thay đổi nguyên giá của BĐS trong việc xác định giá trị hay để lập báo cáo tài chính.

7- Khi một doanh nghiệp quyết định bán một BĐS đầu tư mà không có giai đoạn sửa chữa, cải tạo nâng cấp thì doanh nghiệp vẫn tiếp tục ghi nhận là BĐS đầu tư trên TK 217 "BĐS đầu tư" cho đến khi BĐS đầu tư đó được bán mà không chuyển thành hàng tồn kho.

8- Doanh thu từ việc bán BĐS đầu tư được ghi nhận là toàn bộ giá bán (Giá bán chưa có thuế GTGT đối với trường hợp doanh nghiệp nộp thuế GTGT tính theo phương pháp khấu trừ thuế).

Trường hợp bán theo phương thức trả chậm, thì doanh thu được xác định ban đầu theo giá bán trả tiền ngay (Giá bán chưa có thuế GTGT đối với doanh nghiệp nộp thuế GTGT tính theo phương pháp khấu trừ thuế). Khoản chênh lệch giữa tổng số tiền phải thanh toán và giá bán trả tiền ngay được ghi nhận là doanh thu tiền lãi chưa thực hiện theo quy định của Chuẩn mực kế toán số 14 “Doanh thu và thu nhập khác”.

9- Ghi giảm BĐS đầu tư trong các trường hợp:

- Chuyển đổi mục đích sử dụng từ BĐS đầu tư sang hàng tồn kho hoặc BĐS chủ sở hữu sử dụng;**
 - Bán BĐS đầu tư ;**
 - Thanh lý BĐS đầu tư ;**
- Hết thời hạn thuê tài chính trả lại BĐS đầu tư cho người cho thuê.**

10- BĐS đầu tư được theo dõi chi tiết theo từng đối tượng ghi BĐS đầu tư trong “Sổ theo dõi BĐS đầu tư” tương tự như TSCĐ.

**KẾT CẤU VÀ NỘI DUNG PHẢN ÁNH CỦA
TÀI KHOẢN 217 - BẤT ĐỘNG SẢN ĐẦU TƯ**

Bên Nợ:

Nguyên giá BĐS đầu tư tăng trong kỳ.

Bên Có:

Nguyên giá BĐS đầu tư giảm trong kỳ.

Số dư bên Nợ:

Nguyên giá BĐS đầu tư hiện có.

**PHƯƠNG PHÁP HẠCH TOÁN KẾ TOÁN
MỘT SỐ NGHIỆP VỤ KINH TẾ CHỦ YẾU**

- 1- Hạch toán các nghiệp vụ mua BĐS đầu tư theo phương thức trả tiền ngay:**
- Trường hợp doanh nghiệp nộp thuế GTGT tính theo phương pháp khấu trừ thuế, ghi:

Nợ TK 217 - BĐS đầu tư

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

Có các TK 111, 112, 331,...

- Trường hợp doanh nghiệp nộp thuế GTGT tính theo phương pháp trực tiếp, ghi:**

Nợ TK 217 - BĐS đầu tư

Có các TK 111, 112, 331,...

- 2- Hạch toán nghiệp vụ mua BĐS đầu tư theo phương thức trả chậm:**

- 2.1- Trường hợp doanh nghiệp nộp thuế GTGT tính theo phương pháp khấu trừ, ghi:**

Nợ TK 217 - BĐS đầu tư (Nguyên giá - theo giá mua trả tiền ngay chưa có thuế GTGT)

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

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

Có TK 331 - Phải trả cho người bán.

- 2.2- Trường hợp doanh nghiệp nộp thuế GTGT tính theo phương pháp trực tiếp, ghi:**

Nợ TK 217 - BĐS đầu tư (Nguyên giá - theo giá mua trả tiền ngay đã có thuế GTGT)

Nợ TK 242 - Chi phí trả trước dài hạn (Phần lãi trả chậm tính bằng số

chênh lệch giữa Tổng số tiền phải thanh toán trừ (-) Giá mua trả tiền ngay đã có thuế GTGT)

Có TK 331 - Phải trả cho người bán.

2.3- Hàng kỳ, tính và phân bổ số lãi phải trả về việc mua BĐS đầu tư theo phương thức trả chậm, ghi:

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính

Có TK 242 - Chi phí trả trước dài hạn.

2.4- Khi thanh toán tiền cho người bán, ghi:

Nợ TK 331 - Phải trả cho người bán

Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính (Phần chiết khấu thanh toán được hưởng do thanh toán trước thời hạn - Nếu có)

Có các TK 111, 112,...

3- Trường hợp BĐS đầu tư hình thành do xây dựng cơ bản hoàn thành bàn giao:

3.1- Khi phát sinh chi phí xây dựng BĐS đầu tư, căn cứ vào các tài liệu và chứng từ có liên quan, kế toán tập hợp chi phí vào bên Nợ TK 241 “XDCB dở dang” (Tương tự như xây dựng TSCĐ hữu hình, xem giải thích Tài khoản 211 “TSCĐ hữu hình”).

3.2- Khi giai đoạn đầu tư XDCB hoàn thành bàn giao chuyển tài sản đầu tư thành BĐS đầu tư, kế toán căn cứ vào hồ sơ bàn giao, ghi:

Nợ TK 217 - BĐS đầu tư

Có TK 241 - XDCB dở dang.

4- Khi chuyển từ BĐS chủ sở hữu sử dụng thành BĐS đầu tư, căn cứ vào hồ sơ chuyển đổi mục đích sử dụng, ghi:

Nợ TK 217 - BĐS đầu tư

Có TK 211 - TSCĐ hữu hình, hoặc

Có TK 213 - TSCĐ vô hình.

Đồng thời kết chuyển số hao mòn lũy kế, ghi:

Nợ TK 2141, hoặc 2143

Có TK 2147 - Hao mòn BĐS đầu tư.

5- Khi chuyển từ hàng tồn kho thành BĐS đầu tư, căn cứ vào hồ sơ chuyển đổi mục đích sử dụng, ghi:

Nợ TK 217 - BĐS đầu tư

Có TK 156 - Hàng hoá (1567 - Hàng hoá BĐS).

6- Khi đi thuê tài chính với mục đích để cho thuê theo một hoặc nhiều hợp đồng thuê hoạt động, nếu tài sản thuê đó thoả mãn tiêu chuẩn là BĐS đầu tư, căn cứ vào hợp đồng thuê tài chính và các chứng từ liên quan, ghi:

Nợ TK 217 - BĐS đầu tư

Có các TK 111, 112, 315, 342.

(Kế toán thanh toán tiền thuê khi nhận Hoá đơn thuê tài chính được thực hiện theo quy định tại Tài khoản 212 “TSCĐ thuê tài chính”).

7- Khi phát sinh chi phí sau ghi nhận ban đầu của BĐS đầu tư, nếu thoả mãn các điều kiện được vốn hoá hoặc bao gồm trong nghĩa vụ của doanh nghiệp phải chịu các chi phí cần thiết sẽ phát sinh để đưa BĐS đầu tư tới trạng thái sẵn sàng hoạt động thì được ghi tăng nguyên giá BĐS đầu tư:

7.1- Tập hợp chi phí phát sinh sau ghi nhận ban đầu (Nâng cấp, cải tạo BĐS đầu tư) thực tế phát sinh, ghi:

Nợ TK 241 - XDCB dở dang

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

Có các TK 111, 112, 152, 331,...

7.2. Khi kết thúc hoạt động nâng cấp, cải tạo,... BĐS đầu tư, bàn giao ghi tăng nguyên giá BĐS đầu tư, ghi:

Nợ TK 217 - BĐS đầu tư

Có TK 241 - XDCB dở dang.

8. Khi hết hạn thuê tài sản tài chính

8.1- Nếu trả lại BĐS đầu tư thuê tài chính đang phân loại là BĐS đầu tư, ghi:

Nợ TK 2147 - Hao mòn BĐS đầu tư

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán (Số chênh lệch giữa nguyên giá BĐS đầu tư thuê và giá trị hao mòn lũy kế)

Có TK 217 - BĐS đầu tư (Nguyên giá).

8.2- Nếu mua lại BĐS đầu tư thuê tài chính đang phân loại là BĐS đầu tư để tiếp tục đầu tư, ghi tăng nguyên giá BĐS đầu tư số tiền phải trả thêm, ghi:

Nợ TK 217 - BĐS đầu tư

Có các TK 111, 112,...

8.3- Nếu mua lại BĐS thuê tài chính đang phân loại là BĐS đầu tư để sử dụng cho hoạt động sản xuất, kinh doanh hoặc quản lý của doanh nghiệp thì phải phân loại lại thành BĐS chủ sở hữu sử dụng, ghi:

Nợ TK 211 - TSCĐ hữu hình, hoặc

Nợ TK 213 - TSCĐ vô hình

Có TK 217 - BĐS đầu tư

Có các TK 111, 112 (Số tiền phải trả thêm).

Đồng thời kết chuyển số hao mòn lũy kế, ghi:

Nợ TK 2147 - Hao mòn BĐS đầu tư

Có TK 2141 hoặc 2143.

9- Kế toán bán, thanh lý BĐS đầu tư

9.1- Ghi nhận doanh thu bán, thanh lý BĐS đầu tư:

- Đối với doanh nghiệp nộp thuế GTGT tính theo phương pháp khấu trừ thuế, ghi:

Nợ các TK 111, 112, 131 (Tổng giá thanh toán)
Có TK 511 - Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ (5117 - Doanh thu kinh doanh BĐS đầu tư) (Giá bán, thanh lý chưa có thuế GTGT)

Có TK 3331 - Thuế GTGT phải nộp (33311).

- Đối với doanh nghiệp nộp thuế GTGT tính theo phương pháp trực tiếp, ghi:

Nợ các TK 111, 112, 131 (Tổng giá thanh toán)

Có TK 511 - Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ (5117 - Doanh thu kinh doanh BĐS đầu tư) (Tổng giá thanh toán).

9.2- Kế toán ghi giảm nguyên giá và giá trị còn lại của BĐS đầu tư đã được 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).

10- Kế toán chuyển BĐS đầu tư thành hàng tồn kho hoặc thành BĐS chủ sở hữu sử dụng:

10.1- Trường hợp BĐS đầu tư chuyển thành hàng tồn kho khi chủ sở hữu có quyết định sửa chữa, cải tạo nâng cấp để bán:

- Khi có quyết định sửa chữa, cải tạo, nâng cấp BĐS đầu tư để bán, kế toán tiến hành kết chuyển giá trị còn lại của BĐS đầu tư vào TK 156 “Hàng hoá”, ghi:

Nợ TK 156 - Hàng hoá (TK 1567 - 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 (Nguyên giá).

- Khi phát sinh các chi phí sửa chữa, cải tạo, nâng cấp triển khai cho mục đích bán, ghi:

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

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

Có các TK 111, 112, 152, 334, 331,...

- Khi kết thúc giai đoạn sửa chữa, cải tạo, nâng cấp triển khai cho mục đích bán, kết chuyển toàn bộ chi phí ghi tăng giá gốc hàng hoá BĐS chờ bán, ghi:

Nợ TK 156 - Hàng hoá (1567)

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

10.2- Trường hợp chuyển BĐS đầu tư thành BĐS chủ sở hữu sử dụng, ghi:

Nợ các TK 211, 213

Có TK 217 - BĐS đầu tư.

Đồng thời, ghi:

Nợ TK 2147 - Hao mòn BĐS đầu tư

Có các TK 2141, 2143.

TÀI KHOẢN 221

ĐẦU TƯ VÀO CÔNG TY CON

Tài khoản này dùng để phản ánh giá trị hiện có và tình hình biến động tăng, giảm khoản đầu tư vốn trực tiếp vào công ty con. Công ty con là doanh nghiệp chịu sự kiểm soát của một doanh nghiệp khác (gọi là công ty mẹ). Khoản đầu tư vào công ty con bao gồm:

1. Đầu tư cổ phiếu: Cổ phiếu là chứng chỉ hoặc bút toán ghi sổ hoặc dữ liệu điện tử xác nhận các quyền và lợi ích hợp pháp của công ty mẹ trong công ty con. Cổ phiếu có thể gồm cổ phiếu phổ thông, cổ phiếu ưu đãi.

Công ty mẹ là chủ sở hữu cổ phiếu phổ thông 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 pháp sản doanh nghiệp.

2. Khoản đầu tư vốn dưới hình thức góp vốn bằng tiền, tài sản khác 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 NÀY CẦN TÔN TRỌNG

MỘT SỐ QUY ĐỊNH SAU

1. Chỉ hạch toán vào TK 221 "Đầu tư vào công ty con" khi nhà đầu tư nắm giữ trên 50 % vốn chủ sở hữu (nắm giữ trên 50% quyền biểu quyết) và có quyền chi phối các chính sách tài chính và hoạt động

của doanh nghiệp nhằm thu được lợi ích kinh tế từ các hoạt động của doanh nghiệp đó. Khi doanh nghiệp đầu tư không còn quyền kiểm soát doanh nghiệp con thì ghi giảm khoản đầu tư vào công ty con.

2. Các trường hợp sau khoản đầu tư vẫn được hạch toán vào TK 221 "Đầu tư vào công ty con" khi doanh nghiệp đầu tư nắm giữ ít hơn 50% vốn chủ sở hữu (ít hơn 50% quyền biểu quyết) tại công ty con, nhưng có thỏa thuận khác:

a/ Các nhà đầu tư khác thỏa thuận dành cho công ty mẹ hơn 50% quyền biểu quyết;

b/ Công ty mẹ có quyền chi phối các chính sách tài chính và hoạt động theo quy chế thỏa thuận;

c/ 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;

d/ Công ty mẹ có quyền bỏ đa số phiếu tại các cuộc họp của Hội đồng quản trị hoặc cấp quản lý tương đương.

3. 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...

4. Kế toán các nghiệp vụ kinh tế phát sinh trong quá trình hợp nhất kinh doanh của doanh nghiệp được xác định là bên mua trong trường hợp hợp nhất kinh doanh dẫn đến quan hệ công ty mẹ - công ty con được thực hiện theo Thông tư hướng dẫn kế toán thực hiện Chuẩn mực kế toán số 11 "Hợp nhất kinh doanh".

5. 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...

6. 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.

**PHƯƠNG PHÁP HẠCH TOÁN KẾ TOÁN
MỘT SỐ NGHIỆP VỤ KINH TẾ CHỦ YẾU**

1. Khi công ty mẹ mua cổ phiếu hoặc đầu tư vào công ty con bằng tiền theo cam kết góp vốn đầu tư, hoặc mua khoản đầu tư tại công ty con, căn cứ vào khoản tiền thực tế đầu tư vào công ty con, ghi:

Nợ TK 221 - Đầu tư vào công ty con

Có các TK 111, 112, 341,...

Đồng thời mở sổ chi tiết để theo dõi từng loại cổ phiếu theo mệnh giá (Nếu đầu tư vào công ty con bằng mua cổ phiếu của công ty con).

2. Nếu có chi phí phát sinh về thông tin, môi giới, giao dịch mua, bán trong quá trình mua cổ phiếu, hoặc thực hiện đầu tư vào công ty con, ghi:

Nợ TK 221 - Đầu tư vào công ty con

Có các TK 111, 112,...

3. Trường hợp chuyển các khoản đầu tư vào công ty liên kết, liên doanh, công cụ tài chính thành khoản đầu tư vào công ty con khi đầu tư bổ sung để trở thành có quyền kiểm soát, ghi:

Nợ TK 221 - Đầu tư vào công ty con

Có TK 222 - Vốn góp liên doanh

Có TK 223 - Đầu tư vào công ty liên kết

Có TK 228 - Đầu tư dài hạn khác

Có TK 121 - Đầu tư chứng khoán ngắn hạn

Có các TK 111, 112 (Số phải đầu tư bổ sung bằng tiền).

4. Khi nhận được thông báo về cổ tức, lợi nhuận được chia, hoặc nhận được tiền về các khoản cổ tức, lợi nhuận được chia từ công ty con, ghi:

Nợ TK 111, 112 (Nếu nhận được tiền)

Nợ TK 138 - Phải thu khác (1388)

Nợ TK 221 - Đầu tư vào công ty con (Trường hợp cổ tức, lợi nhuận được chia để lại tăng vốn đầu tư vào công ty con - nếu có)

Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính.

5. Khi chuyển khoản đầu tư vào công ty con thành các khoản đầu tư vào công ty liên kết, hoặc đầu tư vào cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát, hoặc thành khoản đầu tư là công cụ tài chính do bán 1 phần khoản đầu tư vào công ty con và không còn quyền kiểm soát:

5.1. Trường hợp có lãi, ghi:

Nợ TK 111, 112 (Số tiền nhận về)

Nợ TK 222 - Vốn góp liên doanh

Nợ TK 223 - Đầu tư vào công ty liên kết

Nợ TK 228 - Đầu tư dài hạn khác

Có TK 221 - Đầu tư vào công ty con

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

5.2. Trường hợp bị lỗ, ghi:

Nợ các TK 111, 112,... (Số tiền nhận về)

Nợ TK 222 - Vốn góp liên doanh

Nợ TK 223 - Đầu tư vào công ty liên kết

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính (Số lỗ)

Có TK 221 - Đầu tư vào công ty con.

6. Khi thu hồi, thanh lý, nhượng bán các khoản vốn đầu tư vào công ty con mà có phát sinh lỗ, ghi:

Nợ các 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, nhượng bán các khoản vốn đầu tư vào công ty con mà có phát sinh lãi về thu hồi vốn đầu tư, ghi:

Nợ các TK 111, 112, 131,...

Có TK 221 - Đầu tư vào công ty con

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

8. Kế toán giá phí hợp nhất kinh doanh ở bên mua trong trường hợp hợp nhất kinh doanh dẫn đến quan hệ công ty mẹ - công ty con.

Tại ngày mua, bên mua sẽ xác định và phản ánh giá phí hợp nhất kinh doanh bao gồm: Giá trị hợp lý tại ngày diễn ra trao đổi của các tài sản đem trao đổi, các khoản nợ phải trả đã phát sinh hoặc đã thừa nhận và các công cụ vốn do bên mua phát hành để đổi lấy quyền kiểm soát bên bị mua, cộng (+) Các chi phí liên quan trực tiếp đến việc hợp nhất kinh doanh. Đồng thời bên mua là công ty mẹ sẽ ghi nhận phần sở hữu của mình trong công ty con như một khoản đầu tư vào công ty con.

- Nếu việc mua, bán khi hợp nhất kinh doanh được bên mua thanh toán bằng tiền, hoặc các khoản tương đương tiền, ghi:

Nợ TK 221 - Đầu tư vào công ty con

Có các TK 111, 112, 121,...

- Nếu việc mua, bán khi hợp nhất kinh doanh được thực hiện bằng việc bên mua phát hành cổ phiếu, nếu giá phát hành (Theo giá trị hợp lý) của cổ phiếu tại ngày diễn ra trao đổi lớn hơn mệnh giá cổ phiếu, ghi:

Nợ TK 221 - Đầu tư vào công ty con (Theo giá trị hợp lý)

Có TK 4111 - Vốn đầu tư của chủ sở hữu (Theo mệnh giá)

Có TK 4112 - Thặng dư vốn cổ phần (Số chênh lệch giữa giá trị

hợp lý lớn hơn mệnh giá cổ phiếu).

- Nếu giá phát hành (Theo giá trị hợp lý) của cổ phiếu tại ngày diễn ra trao đổi nhỏ hơn mệnh giá cổ phiếu, ghi:

Nợ TK 221 - Đầu tư vào công ty con (Theo giá trị hợp lý)

Nợ TK 4112 - Thặng dư vốn cổ phần (Số chênh lệch giữa giá trị hợp lý

nhỏ hơn mệnh giá cổ phiếu)

Có TK 4111 - Vốn đầu tư của chủ sở hữu (theo mệnh giá).

- Chi phí phát hành cổ phiếu thực tế phát sinh, ghi:

Nợ TK 4112- Thặng dư vốn cổ phần

Có các TK 111, 112,...

- Nếu việc mua, bán khi hợp nhất kinh doanh được bên mua thanh toán bằng cách trao đổi các tài sản của mình với bên bị mua:

+ Trường hợp trao đổi bằng TSCĐ, khi đưa TSCĐ đem trao đổi, kế toán ghi giảm TSCĐ:

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

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

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

Đồng thời ghi tăng thu nhập khác và tăng khoản đầu tư vào công ty con do trao đổi TSCĐ:

Nợ TK 221 - Đầu tư vào công ty con (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 phải nộp (TK 33311) (nếu có).

+ Trường hợp trao đổi bằng sản phẩm, hàng hoá, khi xuất kho sản phẩm, hàng hoá đưa đi trao đổi, ghi:

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán

Có các TK 155, 156,...

Đồng thời phản ánh doanh thu bán hàng và ghi tăng khoản đầu tư vào công ty con:

Nợ TK 221 - Đầu tư vào công ty con

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

Có TK 333 - Thuế và các khoản phải nộp Nhà nước (33311) (nếu có).

- Nếu việc mua, bán khi hợp nhất kinh doanh được bên mua thanh toán bằng việc phát hành trái phiếu:

+ Trường hợp thanh toán bằng trái phiếu theo mệnh giá, ghi:

Nợ TK 221 - Đầu tư vào công ty con (Theo giá trị hợp lý)

Có TK 343 - Trái phiếu phát hành (3431 - Mệnh giá trái phiếu).

+ Trường hợp thanh toán bằng trái phiếu có phụ trội, ghi:

Nợ TK 221 - Đầu tư vào công ty con (Theo giá trị hợp lý)

Có TK 3431 - Mệnh giá trái phiếu (Theo mệnh giá trái phiếu)

Có TK 3433 - Phụ trội trái phiếu (Phần phụ trội).

+ Trường hợp thanh toán bằng trái phiếu có chiết khấu, ghi:

Nợ TK 221 - Đầu tư vào công ty con (Theo giá trị hợp lý)

Nợ TK 3432 - Chiết khấu trái phiếu (Phần chiết khấu)

Có TK 3431 - Mệnh giá trái phiếu (Theo mệnh giá trái phiếu).

- Các chi phí liên quan trực tiếp đến việc hợp nhất kinh doanh như chi phí tư vấn pháp lý, thẩm định giá..., kế toán bên mua ghi:

Nợ TK 221 - Đầu tư vào công ty con

Có các TK 111, 112, 331,...

TÀI KHOẢN 222

VỐN GÓP LIÊN DOANH

Tài khoản này 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.

Liên doanh là thỏa thuận bằng hợp đồng của hai hoặc nhiều bên để cùng thực hiện hoạt động kinh tế, mà hoạt động này được đồng kiểm soát bởi các bên góp vốn liên doanh. Có 3 hình thức liên doanh chủ yếu sau:

- Hợp đồng hợp tác kinh doanh dưới hình thức liên doanh hoạt động kinh doanh được đồng kiểm soát (hay còn gọi là hoạt động kinh doanh đồng kiểm soát);

- Hợp đồng hợp tác kinh doanh dưới hình thức liên doanh tài sản được đồng kiểm soát (hay còn gọi là tài sản đồng kiểm soát);

- Hợp đồng liên doanh dưới hình thức thành lập cơ sở kinh doanh được đồng kiểm soát (hay còn gọi là cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát).

Cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát được thành lập bởi các bên góp vốn liên doanh. Cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát là cơ sở kinh doanh mới được thành lập có hoạt động độc lập giống như hoạt động của một doanh nghiệp, tuy nhiên vẫn chịu sự kiểm soát của các bên góp vốn liên doanh theo hợp đồng liên doanh. Cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát phải tổ chức thực hiện công tác kế toán riêng theo quy định của pháp luật hiện hành về kế toán như các doanh nghiệp khác. Cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát chịu trách nhiệm kiểm soát tài sản, các khoản nợ phải trả, doanh thu, thu nhập khác và chi phí phát sinh tại đơn vị mình. Mỗi bên góp vốn liên doanh được hưởng một phần kết quả hoạt động của cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát theo thỏa thuận của hợp đồng liên doanh.

Vốn góp vào cơ sở kinh doanh 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 TÀI KHOẢN NÀY CẦN TÔN TRỌNG MỘT SỐ QUY ĐỊNH SAU

1. Khoản đầu tư góp vốn vào cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát được hạch toán vào TK 222 khi nhà đầu tư có quyền đồng kiểm soát các chính sách tài chính và hoạt động của đơn vị nhận đầu tư. Khi nhà đầu tư không còn quyền đồng kiểm soát thì phải ghi giảm khoản đầu tư vào cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát.

2. Về nguyên tắc và phương pháp kế toán các khoản vốn góp liên doanh theo 3 hình thức: Hoạt động kinh doanh đồng kiểm soát; Tài sản đồng kiểm soát; Cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát, doanh nghiệp phải thực hiện theo quy định tại Chuẩn mực kế toán số 08 "Thông tin tài chính về những khoản vốn góp liên doanh" (Quyết định số 234/2003/QĐ-BTC ngày 30/12/2003). Tài khoản 222 "Vốn góp liên doanh" chỉ sử dụng đối với các doanh nghiệp có hoạt động đầu tư góp vốn vào cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát mà không phản ánh khoản đầu tư góp vốn vào cơ sở kinh doanh dưới hình thức: hoạt động kinh doanh đồng kiểm soát và tài sản đồng kiểm soát.

3. 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 chấp thuận trong biên bản góp vốn.

4. Trường hợp góp vốn liên doanh bằng vật tư, hàng hóa:

- Nếu giá đánh giá lại của vật tư, hàng hóa cao hơn giá trị ghi trên sổ kế toán ở thời điểm góp vốn, thì khoản chênh lệch này được xử lý như sau:

+ Số chênh lệch giữa giá đánh giá lại vật tư, hàng hóa xác định là vốn góp cao hơn giá trị ghi sổ kế toán thì được hạch toán ngay vào thu nhập khác trong kỳ tương ứng với phần lợi ích của các bên khác trong liên doanh.

+ Phần chênh lệch giữa giá đánh giá lại vật tư, hàng hóa xác định là vốn góp cao hơn giá trị ghi sổ kế toán tương ứng với phần lợi ích của mình trong liên doanh được ghi nhận là doanh thu chưa thực hiện. Khi cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát bán số vật tư, hàng hóa cho bên thứ ba độc lập, khoản doanh thu chưa thực hiện này được kết chuyển vào thu nhập khác.

- Nếu giá đánh giá lại của vật tư, hàng hóa thấp hơn giá trị ghi trên sổ kế toán ở thời điểm góp vốn, thì khoản chênh lệch này được ghi nhận ngay vào chi phí khác trong kỳ.

5. Trường hợp góp vốn liên doanh bằng tài sản cố định:

- Nếu giá đánh giá lại của TSCĐ cao hơn giá trị còn lại ghi trên sổ kế toán ở thời điểm góp vốn, thì khoản chênh lệch này được xử lý như sau:

+ Số chênh lệch giữa giá đánh giá lại lớn hơn giá trị còn lại của TSCĐ tương ứng với phần lợi ích của các bên khác trong liên doanh thì được hạch toán ngay vào thu nhập khác

+ Số chênh lệch giữa giá đánh giá lại lớn hơn giá trị còn lại của TSCĐ tương ứng với phần lợi ích của mình trong liên doanh sẽ được hoãn lại và ghi nhận là doanh thu chưa thực hiện. Hàng năm, khoản doanh thu chưa thực hiện này (Lãi do đánh giá lại TSCĐ đưa đi góp vốn liên doanh) được phân bổ dần vào thu nhập khác căn cứ vào thời gian sử dụng hữu ích của tài sản cố định mà cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát sử dụng.

- Nếu giá đánh giá lại của TSCĐ thấp hơn giá trị còn lại 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.

6. Khi thu hồi vốn góp liên doanh, căn cứ vào giá trị vật tư, tài sản và tiền do cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát 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.

7. Lợi nhuận từ kết quả đầu tư góp vốn liên doanh vào cơ sở kinh doanh 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 tại các bên góp vốn (Nếu có) được phản ánh

vào bên Nợ TK 635 “Chi phí tài chính”.

8. 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 cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát 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 số chênh lệch là lỗ do chuyển nhượng vốn được phản ánh vào bên Nợ TK 635 “Chi phí tài chính”.

9. Đối với cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát, khi chuyển nhượng phần vốn giữa các bên tham gia liên doanh thì các chi phí liên quan đến hoạt động chuyển nhượng của các bên không hạch toán trên sổ kế toán của cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát mà chỉ theo dõi chi tiết nguồn vốn góp và làm thủ tục chuyển đổi tên chủ sở hữu trên Giấy chứng nhận đăng ký kinh doanh hoặc Giấy phép đầu tư.

10. Các bên tham gia 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 ghi sổ sách của phần vốn góp được chuyển nhượng tại thời điểm thực hiện việc chuyển nhượng).

11. 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 liên doanh vào cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát giảm do đã thu hồi, chuyển nhượng, do không còn quyền đồng kiểm soát.

Số dư bên Nợ:

Số vốn góp liên doanh vào cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát hiện còn cuối kỳ.

PHƯƠNG PHÁP HẠCH TOÁN KẾ TOÁN MỘT SỐ NGHIỆP VỤ KINH TẾ CHỦ YẾU

I. Kế toán hoạt động góp vốn liên doanh dưới hình thức thành lập cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát:

1. Khi góp vốn liên doanh bằng tiền vào cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát, ghi:

Nợ TK 222 - Vốn góp liên doanh

Có các TK 111, 112,...

2. Khi góp vốn liên doanh vào cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát bằng vật tư, hàng hóa thì các bên liên doanh phải thống nhất đánh giá giá trị vật tư, hàng hoá góp vốn.

2.1. Trường hợp giá đánh giá lại nhỏ hơn giá trị ghi sổ kế toán của vật tư, hàng hóa, ghi:

Nợ TK 222 - Vốn góp liên doanh (Theo giá đánh giá lại)

Nợ TK 811 - Chi phí khác (Số chênh lệch giữa giá trị ghi sổ kế toán lớn hơn giá đánh giá lại)

Có các TK 152, 153, 155, 156, 611 (Giá trị ghi sổ kế toán).

2.2. Trường hợp giá đánh giá lại lớn hơn giá trị ghi trên sổ kế toán của vật tư, hàng hóa, ghi:

- Khi đem vật tư, hàng hóa góp vốn vào cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát, ghi:

Nợ TK 222 - Vốn góp liên doanh (Theo giá đánh giá lại)

Có các TK 152, 153, 155, 156, 611 (Giá trị ghi sổ kế toán)

Có TK 3387 - Doanh thu chưa thực hiện (số chênh lệch giữa giá đánh giá lại lớn hơn giá trị ghi sổ kế toán tương ứng với phần lợi ích của mình trong liên doanh) (Chi tiết chênh lệch do đánh giá lại vật tư, hàng hoá đem đi góp vốn vào cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát)

Có TK 711 - Thu nhập khác (Số chênh lệch giữa giá đánh giá lại lớn hơn giá trị ghi sổ kế toán tương ứng với phần lợi ích của các bên khác trong liên doanh).

- Khi cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát đã bán số vật tư, hàng hóa đó cho bên thứ ba độc lập, bên góp vốn liên doanh kết chuyển số doanh thu chưa thực hiện vào thu nhập khác trong kỳ, ghi:

Nợ TK 3387 - Doanh thu chưa thực hiện

Có TK 711 - Thu nhập khác.

3. Trường hợp góp vốn liên doanh vào cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát bằng tài sản cố định thì các bên liên doanh cùng phải thống nhất đánh giá lại TSCĐ góp vốn:

3.1. Trường hợp giá đánh giá lại nhỏ hơn giá trị còn lại ghi trên sổ kế toán của TSCĐ, ghi:

Nợ TK 222 - Vốn góp liên doanh (Theo giá đánh giá lại)

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

Nợ TK 811 - Chi phí khác (Số chênh lệch giữa giá trị còn lại của TSCĐ
lớn hơn giá đánh giá lại)

Có TK 211 - TSCĐ hữu hình (Nguyên giá)

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

3.2. Trường hợp giá đánh giá lại lớn hơn giá trị còn lại của TSCĐ, ghi:

Nợ TK 222 - Vốn góp liên doanh (Theo giá đánh giá lại)

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

Có TK 3387 - Doanh thu chưa thực hiện (Số chênh lệch giữa giá đánh giá lại lớn hơn giá trị còn lại của TSCĐ tương ứng với phần lợi ích của mình trong liên doanh)

Có TK 711 - Thu nhập khác (Số chênh lệch giữa giá đánh giá lại lớn hơn giá trị còn lại của TSCĐ tương ứng với phần lợi ích của các bên khác trong liên doanh)

Có TK 211 - TSCĐ hữu hình (Nguyên giá)

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

- Hàng năm, căn cứ vào thời gian sử dụng hữu ích của tài sản cố định mà cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát sử dụng, kế toán phân bổ dần số doanh thu chưa thực hiện vào thu nhập khác trong kỳ, ghi:

Nợ TK 3387 - Doanh thu chưa thực hiện (Chi tiết chênh lệch do đánh giá lại TSCĐ đem đi góp vốn)

Có TK 711 - Thu nhập khác (Phần doanh thu chưa thực hiện được phân bổ cho 1 năm).

- Trường hợp hợp đồng liên doanh kết thúc hoạt động, hoặc bên góp vốn chuyển nhượng phần vốn góp liên doanh cho đối tác khác, kết chuyển toàn bộ khoản chênh lệch do đánh giá lại TSCĐ khi góp vốn còn lại chưa phân bổ sang thu nhập khác, ghi:

Nợ TK 3387 - Doanh thu chưa thực hiện (Chi tiết chênh lệch do đánh giá lại TSCĐ đem đi góp vốn)

Có TK 711 - Thu nhập khác.

4. Khi 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 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).

5. Khi 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.

6. Các khoản chi phí liên quan đến hoạt động góp vốn liên doanh phát sinh trong kỳ như lãi tiền vay để góp vốn, các chi phí khác, ghi:

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính

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

Có TK 111, 112, 152,...

7. Phản ánh các khoản lợi nhuận từ hoạt động góp vốn liên doanh phát sinh trong kỳ:

7.1. Khi nhận được thông báo về số lợi nhuận được chia của cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát, ghi:

Nợ TK 138 - Phải thu khác (1388)

Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính.

7.2. Khi nhận được tiền, ghi:

Nợ TK 111, 112 (Số tiền nhận được)

Có TK 138 - Phải thu khác (1388).

8. Kế toán thu hồi vốn góp vào cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát khi kết thúc hợp đồng liên doanh hoặc cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát chấm dứt hoạt động:

8.1. Khi thu hồi vốn góp vào cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát, căn cứ vào chứng từ giao nhận của các bên tham gia liên doanh, ghi:

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

Có TK 222 - Vốn góp liên doanh.

8.2. 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 tài chính, ghi:

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính

Có TK 222 - Vốn góp liên doanh.

8.3. Giá trị thu hồi vượt quá số vốn góp vào cơ sở kinh doanh 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.

9. Kế toán chuyển nhượng vốn góp vào cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát:

9.1. Đối với doanh nghiệp chuyển nhượng quyền sở hữu vốn góp vào cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát, căn cứ vào giá trị hợp lý của tài sản nhận về do bên nhận chuyển nhượng thanh toán, ghi:

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

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính (Số chênh lệch giữa giá trị hợp lý của tài sản nhận về thấp hơn số vốn đã góp)

Có TK 222 - Vốn góp liên doanh

Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính (Số chênh lệch giữa giá trị hợp lý của tài sản nhận về cao hơn số vốn đã góp).

9.2. 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 các TK 111, 112,...

Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính.

9.3. 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 vốn góp vào 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 các TK 111, 112 (Số tiền thanh toán cho bên góp vốn liên doanh trước đó để có quyền sở hữu vốn góp)

Có TK 222 - Vốn góp liên doanh.

9.4. Đối với doanh nghiệp nhận chuyển nhượng, nếu mới tham gia vào liên doanh để trở thành bên góp vốn liên doanh thì ghi nhận khoản vốn góp liên doanh trên cơ sở giá gốc, ghi:

Nợ TK 222 - Vốn góp liên doanh

Có các TK 111, 112 (Số tiền đã thanh toán để có quyền đồng kiểm soát)

Có các TK liên quan khác.

9.5. Trường hợp bên Việt Nam chuyển nhượng phần vốn góp cho bên nước ngoài trong cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát và trả lại quyền sử dụng đất và chuyển sang hình thức thuê đất. Cơ sở kinh doanh 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.

10. Khi bên góp vốn liên doanh góp bổ sung vốn vào cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát bằng tài sản thì hạch toán tương tự như khi góp vốn lần đầu nêu trên.

11. Kế toán nghiệp vụ giao dịch giữa bên góp vốn liên doanh và cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát:

11.1. Trường hợp 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 hóa để bán, ghi:

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán

Có TK 155 - Thành phẩm; hoặc

Có TK 156 - Hàng hóa.

Đồng thời căn cứ vào giá thực tế bán sản phẩm, hàng hóa 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 (Thuế GTGT).

- Trường hợp bán TSCĐ cho cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát, kế toán ghi giảm 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 hóa đã bán cho cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát có lãi nhưng trong kỳ cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát chưa bán tài sản cho bên thứ 3 độc lập, bên góp vốn liên doanh phải phản ánh hoãn lại và ghi nhận là doanh thu chưa thực hiện phần lãi do bán TSCĐ, thành phẩm, hàng hóa tương ứng với phần lợi ích của mình trong liên doanh:

+ Trường hợp bán thành phẩm, hàng hóa, ghi:

Nợ TK 511 - Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ (Phần lãi hoãn lại do bán thành phẩm, hàng hóa tương ứng với phần lợi ích của mình trong 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 hóa 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 kết chuyển dần phần lãi hoãn lại tương ứng với phần lợi ích của mình trong liên doanh vào thu nhập khác căn cứ vào thời gian sử dụng hữu ích của TSCĐ mà cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát sử dụng, ghi:

Nợ TK 3387 - Doanh thu chưa thực hiện

Có TK 711 - Thu nhập khác.

- Khi cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát bán tài sản mua từ bên góp vốn liên doanh cho bên thứ ba

độc lập, bên góp vốn liên doanh ghi:

Nợ TK 3387 - Doanh thu chưa thực hiện (Phần lãi tương ứng với phần lợi ích của mình trong liên doanh còn lại chưa kết chuyển vào thu nhập khác)

Có TK 711 - Thu nhập khác.

11.2. 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 hóa đơn chứng từ liên quan kế toán ghi nhận tài sản, hàng hóa mua về như mua của các nhà cung cấp khác.

II. Kế toán hoạt động liên doanh dưới hình thức hoạt động kinh doanh đồng kiểm soát

A. Quy định chung

1. Hợp đồng hợp tác kinh doanh dưới hình thức 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.

2. Hợp đồng hợp tác kinh doanh quy định các khoản chi phí phát sinh riêng cho hoạt động kinh doanh đồng kiểm soát do mỗi bên liên doanh bỏ ra thì bên đó phải gánh chịu. Đối với các khoản chi phí chung (nếu có) thì căn cứ vào các thỏa thuận trong hợp đồng để phân chia cho các bên góp vốn.

3. Các bên tham gia liên doanh phải mở sổ kế toán để ghi chép và phản ánh trong báo cáo tài chính của mình các nội dung sau đây:

- + Tài sản góp vốn liên doanh và chịu sự kiểm soát của bên góp vốn liên doanh;
- + Các khoản nợ phải trả phải gánh chịu;
- + Doanh thu được chia từ việc bán hàng hoặc cung cấp dịch vụ của liên doanh;
- + Chi phí phải gánh chịu.

4. Khi bên liên doanh có phát sinh chi phí chung phải mở sổ kế toán để ghi chép, tập hợp toàn bộ các chi phí chung đó. Định kỳ căn cứ vào các thỏa thuận trong hợp đồng liên doanh về việc phân bổ các chi phí chung, kế toán lập Bảng phân bổ chi phí chung, được các bên liên doanh xác nhận, giao cho mỗi bên giữ một bản (bản chính). Bảng phân bổ chi phí chung kèm theo các chứng từ gốc hợp pháp là căn cứ để mỗi bên liên doanh kế toán chi phí chung được phân bổ từ hợp đồng.

5. Trường hợp hợp đồng liên doanh quy định chia sản phẩm, định kỳ theo thỏa thuận trong hợp đồng liên doanh, các bên liên doanh phải lập Bảng phân chia sản phẩm cho các bên góp vốn và được các bên xác nhận số lượng, quy cách sản phẩm được chia từ hợp đồng, giao cho mỗi bên giữ một bản (bản chính). Mỗi khi thực giao sản phẩm, các bên liên doanh phải lập Phiếu giao nhận sản phẩm (hoặc phiếu xuất kho) làm 2 bản, giao cho mỗi bên giữ một bản. Phiếu giao nhận sản phẩm là căn cứ để các bên liên

doanh ghi sổ kế toán, theo dõi và là căn cứ thanh lý hợp đồng.

B. 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

1.1. 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:

Nợ các TK 621, 622, 627, 641, 642 (Chi tiết cho hợp đồng liên doanh)

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

Có các TK 111, 112, 331,...

1.2. Cuối kỳ, kết chuyển chi phí phát sinh riêng để tổng hợp chi phí SXKD của hợp đồng liên doanh, ghi:

Nợ TK 154 - Chi phí SXKD dở dang (Chi tiết cho hợp đồng liên doanh)

Có các TK 621, 622, 627 (Chi tiết cho hợp đồng liên doanh).

2. Kế toán chi phí phát sinh chung do mỗi bên tham gia liên doanh gánh chịu:

2.1. Kế toán tại bên tham gia liên doanh có phát sinh chi phí chung:

a) Khi phát sinh chi phí chung do mỗi bên liên doanh phải gánh chịu, căn cứ vào các hóa đơn, chứng từ liên quan, ghi:

Nợ các TK 621, 622, 627, 641, 642 (Chi tiết cho hợp đồng liên doanh)

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

Có các TK 111, 112, 331,...

b) 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 chung cho các bên góp vốn liên doanh và sau khi được các bên liên doanh chấp nhận, căn cứ vào chi 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 các TK 621, 622, 627, 641, 642.

2.2. 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 tham gia liên doanh có phát sinh chi phí chung thông báo), ghi:

Nợ các TK 621, 622, 623, 641, 642 (Chi tiết cho hợp đồng liên doanh)

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

Có TK 338 - Phải trả khác (Chi tiết cho bên tham gia liên doanh có phát sinh chi phí chung).

3. Kế toán trong trường hợp hợp đồng chia sản phẩm:

3.1. 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 (Nếu sản phẩm được chia là thành phẩm)

Nợ TK 157 - Hàng gửi đi bán (Nếu gửi sản phẩm được chia đem đi bán ngay không qua kho)

Có TK 154 - Chi phí SXKD dở dang (Gồm chi phí phát sinh riêng

và chi phí chung mà mỗi bên tham gia liên doanh phải gánh chịu) (Chi tiết cho hợp đồng liên doanh).

3.2. Khi nhận sản phẩm được chia từ hợp đồng và đưa vào sử dụng ngay cho sản xuất sản phẩm khác, 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 (Gồm chi phí phát sinh riêng

và chi phí chung mà mỗi bên tham gia liên doanh phải gánh chịu) (Chi tiết cho hợp đồng liên doanh).

3.3. 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 phát sinh riêng và chi phí chung mà mỗi bên tham gia liên doanh phải gánh chịu vào giá vốn hàng bán, ghi:

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán

Có TK 154 - Chi phí SXKD dở dang (Gồm chi phí phát sinh riêng

và chi phí chung mà mỗi bên tham gia liên doanh phải gánh chịu) (Chi tiết cho hợp đồng liên doanh).

4. Kế toán doanh thu bán sản phẩm trong trường hợp một bên tham gia liên doanh bán hộ hàng hóa và chia doanh thu cho các đối tác khác:

4.1. 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 các TK 111, 112, 131,...

Có TK 338 - Phải trả, phải nộp khác (Chi tiết cho hợp đồng liên doanh)

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 tham gia liên doanh được hưởng, ghi:

Nợ TK 338 - Phải trả, phải nộp khác (Chi tiết cho hợp đồng liên doanh)

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 tham gia liên doanh 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, phải nộp khác (Chi tiết cho hợp đồng liên doanh)

Nợ TK 3331 - Thuế GTGT phải nộp (33311) (Nếu chia cả thuế GTGT đầu ra)

Có TK 338 - Phải trả, phải nộp khác (Chi tiết cho từng đối tác tham gia liên doanh)

- Khi thanh toán tiền bán sản phẩm do bên đối tác tham gia liên doanh không bán sản phẩm được hưởng, ghi:

Nợ TK 338 - Phải trả, phải nộp khác (Chi tiết cho từng đối tác tham gia liên doanh)

Có các TK 111, 112,...

4.2. 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 tham gia liên doanh 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 cả thuế GTGT nếu chia cả thuế GTGT đầu ra, chi tiết cho đối tác tham gia liên doanh bán sản phẩm)

Có TK 511 - Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ (Chi tiết cho
hợp đồng liên doanh và theo số tiền được chia)

Có TK 3331 - Thuế GTGT phải nộp (Nếu được chia cả thuế GTGT đầu ra).

- Khi bên đối tác tham gia liên doanh thanh toán tiền bán sản phẩm, căn cứ vào số tiền thực nhận, ghi:

Nợ các TK 111, 112,... (Số tiền do đối tác trong hợp đồng chuyển trả)

Có TK 138 - Phải thu khác (Chi tiết cho đối tác tham gia liên doanh bán sản phẩm).

III. Kế toán hoạt động liên doanh theo hình thức tài sản đồng kiểm soát

A. Quy định chung

1. Tài sản đồng kiểm soát bởi các bên tham gia 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.

2. Mỗi bên tham gia 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.

3. Các bên tham gia 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 tham gia góp vốn liên doanh;
- + Phần nợ phải trả phát sinh chung phải gánh chịu cùng với các bên tham gia 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.

4. 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 tham gia liên doanh phải thực hiện các quy định về kế toán như đối với trường hợp hoạt động kinh doanh đồng kiểm soát.

B. Kế toán một số nội dung liên quan đến hoạt động liên doanh theo hình thức tài sản đồng kiểm soát

1. Trường hợp bên tham gia liên doanh đem tài sản cố định của mình đi góp vốn vào hợp đồng hợp tác kinh doanh theo 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.

2. Trường hợp bên tham gia liên doanh mua hoặc đem các tài sản khác đi góp vốn vào hợp đồng hợp tác kinh doanh theo hình thức tài sản đồng kiểm soát, căn cứ vào các chi phí thực tế bỏ ra để có được tài sản đồng kiểm soát, ghi:

Nợ TK 211, 213 (Chi tiết tài sản đồng kiểm soát trong hợp đồng hợp tác kinh doanh)

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

Có các TK 111, 112,...

Có TK 331 - Phải trả cho người bán.

3. Trường hợp bên tham gia liên doanh tự thực hiện hoặc phối hợp cùng với đối tác khác tiến hành đầu tư xây dựng để có được tài sản đồng kiểm soát:

- Căn cứ vào chi phí thực tế bỏ ra của bên tham gia 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 các TK 111, 112, 152, 153, 155, 156,...

Có các TK 331, 341,...

- Khi công trình đầu tư XDCB hoàn thành, đưa vào sử dụng, quyết toán được duyệt, kế toán xác định giá trị tài sản đồng kiểm soát hình thành qua đầu tư XDCB và các khoản chi phí không được duyệt chi (nếu có), ghi:

Nợ TK 211 - TSCĐ hữu hình (Chi tiết tài sản đồng kiểm soát)

Nợ TK 213 - TSCĐ vô hình (Chi tiết tài sản đồng kiểm soát)

Nợ TK 138 - Phải thu khác (1388) (Phần chi phí không được duyệt chi phải thu hồi - nếu có)

Nợ TK 152 - Nguyên liệu, vật liệu

Có TK 241 - XDCB dở dang.

- Căn cứ vào nguồn vốn, quỹ dùng vào việc đầu tư, xây dựng tài sản đồng kiểm soát, kế toán kết chuyển ghi tăng nguồn vốn kinh doanh và ghi giảm nguồn vốn, quỹ theo quy định hiện hành.

- Phương pháp ghi chép các nghiệp vụ kinh tế liên quan đến kế toán chi phí, doanh thu mà các bên tham gia 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.

TÀI KHOẢN 223

ĐẦU TƯ VÀO CÔNG TY LIÊN KẾT

Tài khoản này dùng để phản ánh giá trị khoản đầu tư trực tiếp của nhà đầu tư vào công ty liên kết và tình hình biến động tăng, giảm giá trị khoản đầu tư vào công ty liên kết.

HẠCH TOÁN TÀI KHOẢN NÀY CẦN TÔN TRỌNG

MỘT SỐ QUY ĐỊNH SAU

1 - Khoản đầu tư được xác định là đầu tư vào công ty liên kết khi nhà đầu tư nắm giữ trực tiếp từ 20% đến dưới 50% vốn chủ sở hữu (từ 20% đến dưới 50% quyền biểu quyết) của bên nhận đầu tư mà không có thoả thuận khác.

- Trường hợp tỷ lệ quyền biểu quyết của nhà đầu tư trong công ty liên kết đúng bằng tỷ lệ vốn góp của nhà đầu tư trong công ty liên kết:

$$\begin{array}{l} \text{Tỷ lệ quyền biểu quyết} \\ \text{của nhà đầu tư trực tiếp} \\ \text{trong công ty liên kết} \end{array} = \frac{\begin{array}{l} \text{Tổng số vốn góp của nhà đầu tư} \\ \text{trong công ty liên kết} \end{array}}{\text{Tổng số vốn chủ sở hữu của công ty liên kết}} \times 100\%$$

- Trường hợp tỷ lệ quyền biểu quyết khác với tỷ lệ vốn góp do có thoả 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 thoả thuận giữa nhà đầu tư và công ty liên kết.

2 - 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. 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.

3 - Giá gốc khoản đầu tư được xác định như sau:

- Giá gốc của khoản đầu tư vào công ty liên kết bao gồm Phần vốn góp hoặc giá thực tế mua khoản đầu tư cộng (+) Các chi phí mua (nếu có), như chi phí môi giới, giao dịch...

- Trường hợp góp vốn vào công ty liên kết bằng TSCĐ, vật tư, hàng hoá thì giá gốc khoản đầu tư được ghi nhận theo giá trị được các bên góp vốn thống nhất đánh 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 giữa giá đánh giá lại lớn hơn giá trị ghi sổ của vật tư, hàng hoá được hạch toán vào thu nhập khác; Khoản chênh lệch giữa giá đánh giá lại nhỏ hơn 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;

4 - Kế toán phải mở sổ kế toán chi tiết theo dõi giá trị khoản đầu tư vào từng công ty liên kết. Căn cứ để ghi sổ kế toán giá trị khoản đầu tư vào công ty liên kết như sau:

- Đối với khoản đầu tư vào công ty cổ phần niêm yết trên thị trường chứng khoán, việc ghi sổ của nhà đầu tư được căn cứ vào số tiền thực trả khi mua cổ phiếu bao gồm cả các chi phí liên quan trực tiếp đến việc mua cổ phiếu và thông báo chính thức của Trung tâm giao dịch chứng khoán về việc cổ phiếu của công ty niêm yết đã thuộc phần sở hữu của nhà đầu tư;

- Đối với khoản đầu tư vào các công ty cổ phần chưa niêm yết trên thị trường chứng khoán, việc ghi sổ được căn cứ vào giấy xác nhận sở hữu cổ phiếu và giấy thu tiền bán cổ phiếu của công ty được đầu tư hoặc chứng từ mua khoản đầu tư đó;

- Đối với khoản đầu tư vào các loại hình doanh nghiệp khác việc ghi sổ được căn cứ vào biên bản góp vốn, chia lãi (hoặc lỗ) do các bên thoả thuận hoặc các chứng từ mua, bán khoản đầu tư đó;

- Nhà đầu tư chỉ được ghi nhận khoản cổ tức, lợi nhuận được chia từ công ty liên kết khi nhận được thông báo chính thức của công ty liên kết về số cổ tức được hưởng hoặc số lợi nhuận được chia trong kỳ theo nguyên tắc dồn tích.

**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 tăng.

Bên Có:

- Giá gốc khoản đầu tư giảm do nhận lại vốn đầu tư hoặc 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.

**PHƯƠNG PHÁP HẠCH TOÁN KẾ TOÁN
MỘT SỐ NGHIỆP VỤ KINH TẾ CHỦ YẾU**

1- Khi đầu tư vào công ty liên kết dưới hình thức mua cổ phiếu hoặc góp vốn bằng tiền, căn cứ vào số tiền thực tế chi, nhà đầu tư ghi:

Nợ TK 223 - Đầu tư vào công ty liên kết

Có các TK 111, 112,...

2- Trường hợp nhà đầu tư đã nắm giữ một khoản đầu tư dưới 20% quyền biểu quyết vào một công ty xác định, khi nhà đầu tư mua thêm cổ phiếu hoặc góp thêm vốn vào công ty đó để trở thành nhà đầu tư 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,... (Số tiền đầu tư thêm).

3- Khi đầu tư vào công ty liên kết dưới hình thức góp vốn bằng vật tư, hàng hóa, TSCĐ, căn cứ vào giá trị đánh giá lại vật tư, hàng hoá, TSCĐ được thoả thuận giữa nhà đầu tư và công ty liên kết, ghi:

Nợ TK 223 - Đầu tư vào công ty liên kết

Nợ TK 214 - Hao mòn TSCĐ

Nợ TK 811 - Chi phí khác (Nếu giá đánh giá lại của vật tư, hàng hoá, TSCĐ nhỏ hơn giá trị ghi sổ của vật tư, hàng hoá, giá trị còn lại của TSCĐ)

Có các TK 152, 153, 156, 211, 213,...

Có TK 711 - Thu nhập khác (Nếu giá đánh giá lại của vật tư, hàng hoá, TSCĐ lớn hơn giá trị ghi sổ của vật tư, hàng hoá, giá trị còn lại của TSCĐ).

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

Nợ TK 138 - Phải thu khác (Khi nhận được thông báo của công ty liên kết)

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

Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính.

Khi thực nhận tiền, ghi:

Nợ các TK 111, 112,...

Có TK 138 - Phải thu khác.

5- Trường hợp nhận được các khoản khác từ công ty liên kết ngoài cổ tức, lợi nhuận được chia, nhà đầu tư hạch toán giảm trừ giá gốc đầu tư, ghi:

Nợ các TK 111, 112, 152,...

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

6- Khi nhà đầu tư mua thêm vốn của công ty liên kết và có quyền kiểm soát đối với công ty liên kết, nhà đầu tư kết chuyển giá gốc của khoản đầu tư sang Tài khoản 221 "Đầu tư vào công ty con", ghi:

Nợ TK 221 - Đầu tư vào công ty con (Nếu nhà đầu tư trở thành công ty mẹ)

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

Có các TK 111, 112,... (Nếu mua thêm phần vốn để trở thành công ty mẹ).

7- 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 bên nhận đầu tư, nhà đầu tư kết chuyển giá gốc của khoản đầu tư sang các tài khoản có liên quan khác:

+ Trường hợp thanh lý, nhượng bán khoản đầu tư có lãi, ghi:

Nợ TK 228 - Đầu tư dài hạn khác

Nợ các TK 111, 112,... (Tiền thu do thanh lý, nhượng bán một phần
khoản đầu tư)

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

Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính (Chênh lệch giữa giá
bán khoản đầu tư lớn hơn giá trị ghi sổ khoản đầu tư).

+ Trường hợp thanh lý, nhượng bán một phần khoản đầu tư mà bị lỗ, ghi:

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính (Chênh lệch giữa giá trị ghi sổ khoản đầu tư lớn hơn giá bán khoản
đầu tư)

Nợ TK 228 - Đầu tư dài hạn khác

Nợ các TK 111, 112,... (Tiền thu do thanh lý, nhượng bán một phần
khoản đầu tư)

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

8- Khi thanh lý, nhượng bán toàn bộ khoản đầu tư trong công ty liên kết, nhà đầu tư ghi giảm khoản đầu tư và ghi nhận thu nhập (lãi hoặc lỗ) từ việc thanh lý, nhượng bán khoản đầu tư:

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

Nợ các TK 111, 112, 131,...

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính (Chênh lệch giữa giá trị ghi sổ khoản đầu tư lớn hơn giá bán khoản đầu tư)

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

+ Trường hợp thanh lý, nhượng bán khoản đầu tư có lãi, ghi:

Nợ các TK 111, 112, 131,...

Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính (Chênh lệch giữa giá bán khoản đầu tư lớn hơn giá trị ghi sổ khoản đầu tư)

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

+ Chi phí thanh lý, nhượng bán khoản đầu tư, ghi:

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính

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

Có các TK 111, 112,...

TÀI KHOẢN 228

ĐẦU TƯ DÀI HẠN KHÁC

Tài khoản này dùng để phản ánh giá trị hiện có và tình hình biến động tăng, giảm các loại đầu tư dài hạn khác (ngoài các khoản đầu tư vào công ty con, vốn góp vào cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát, đầu tư vào công ty liên kết), như: Đầu tư trái phiếu, đầu tư cổ phiếu, hoặc đầu tư vào đơn vị khác mà chỉ nắm giữ dưới 20% vốn chủ sở hữu (dưới 20% quyền biểu quyết)... và thời hạn thu hồi hoặc thanh toán vốn trên 1 năm.

HẠCH TOÁN TÀI KHOẢN NÀY CẦN TÔN TRỌNG

MỘT SỐ QUY ĐỊNH SAU

1. Khi cho vay vốn, kế toán phải theo dõi chi tiết từng khoản tiền cho vay theo đối tượng vay, phương thức vay, thời hạn và lãi suất vay.
2. Khi doanh nghiệp đầu tư bằng hình thức mua trái phiếu thì kế toán phải theo dõi chi tiết theo từng đối tượng phát hành trái phiếu, thời hạn và lãi suất trái phiếu.
3. Trường hợp nhà đầu tư mua cổ phiếu của một doanh nghiệp mà nhà đầu tư chỉ nắm giữ dưới 20% quyền biểu quyết thì kế toán phải phản ánh khoản đầu tư vào tài khoản này và phải theo dõi chi tiết theo từng loại mệnh giá cổ phiếu, từng đối tượng phát hành cổ phiếu.
4. Trường hợp nhà đầu tư góp vốn vào cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát nhưng không có quyền đồng kiểm soát mà nắm giữ dưới 20% quyền biểu quyết trong liên doanh thì hạch toán phần vốn góp vào TK 228 “Đầu tư dài hạn khác” theo giá gốc.

KẾT CẤU VÀ NỘI DUNG PHẢN ẢNH CỦA

TÀI KHOẢN 228 - ĐẦU TƯ DÀI HẠN KHÁC

Bên Nợ:

Giá trị các khoản đầu tư dài hạn khác tăng.

Bên Có:

Giá trị các khoản đầu tư dài hạn khác giảm.

Số dư bên Nợ:

Giá trị khoản đầu tư dài hạn khác hiện có.

Tài khoản 228 "Đầu tư dài hạn khác" có 3 tài khoản cấp 2:

- *Tài khoản 2281 - Cổ phiếu:* Phản ánh khoản đầu tư dài hạn bằng cổ phiếu của nhà đầu tư.
- *Tài khoản 2282- Trái phiếu:* Phản ánh khoản đầu tư dài hạn bằng trái phiếu của nhà đầu tư.
- *Tài khoản 2288 - Đầu tư dài hạn khác:* Phản ánh các khoản đầu tư dài hạn khác như cho vay vốn, góp vốn bằng tiền hoặc tài sản,...

**PHƯƠNG PHÁP HẠCH TOÁN KẾ TOÁN
MỘT SỐ NGHIỆP VỤ KINH TẾ CHỦ YẾU**

1. Khi cho đơn vị khác vay vốn có thời hạn thu hồi trên một năm, ghi:

Nợ TK 228 - Đầu tư dài hạn khác (2288)

Có các TK 111, 112, ...

2. Định kỳ, tính toán, xác định số lãi cho vay được nhận trong kỳ theo khế ước vay, ghi:

Nợ các TK 111, 112,... (Nếu thu tiền ngay)

Nợ TK 138 - Phải thu khác (Nếu chưa nhận được tiền ngay)

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

3. Các khoản thu lãi tiền gửi phát sinh trong kỳ, ghi:

Nợ các TK 111, 112,... (Nếu thu tiền ngay)

Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính.

4. Thu hồi số vốn gốc và lãi cho vay, ghi:

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

Có TK 228 - Đầu tư dài hạn khác (Số tiền gốc) (2288)

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

5. Khi mua trái phiếu của một đơn vị khác với thời hạn trái phiếu trên một năm, ghi:

Nợ TK 228 - Đầu tư dài hạn khác (2282)

Có các TK 111, 112,...

6. Trường hợp mua trái phiếu nhận lãi trước:

6.1. Khi trả tiền mua trái phiếu nhận lãi trước, ghi:

Nợ TK 228 - Đầu tư dài hạn khác (2282)

Có các TK 111, 112,... (Số tiền thực chi)

Có TK 3387 - Doanh thu chưa thực hiện (Phần lãi nhận trước).

6.2. Định kỳ, tính và kết chuyển lãi của kỳ kế toán theo số lãi phải thu từng kỳ, ghi:

Nợ TK 3387 - Doanh thu chưa thực hiện

Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính.

7. Trường hợp mua trái phiếu nhận lãi định kỳ:

7.1. Khi trả tiền mua trái phiếu, ghi:

Nợ TK 228 - Đầu tư dài hạn khác (2282)

Có các TK 111, 112,...

7.2. Định kỳ ghi doanh thu tiền lãi:

Nợ các TK 111, 112 (Nếu đã thu tiền)

Nợ TK 138- Phải thu khác (Nếu chưa thu tiền)

Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính.

8. Trường hợp mua trái phiếu nhận lãi sau:

- Khi trả tiền mua trái phiếu ghi như nghiệp vụ 7.1.

- Định kỳ tính lãi trái phiếu và ghi nhận doanh thu theo số lãi phải thu từng kỳ, ghi:

Nợ TK 138 - Phải thu khác (1388)

Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính.

- Khi đến hạn thanh toán trái phiếu, thu hồi gốc và lãi trái phiếu, ghi:

Nợ các TK 111, 112,...

Có TK 228 - Đầu tư dài hạn khác (2282)

Có TK 138 - Phải thu khác (1388) (Số lãi của các kỳ trước)

Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính (Lãi kỳ đáo hạn).

9. Thu hồi giá gốc trái phiếu khi đến hạn thanh toán, ghi:

Nợ các TK 111, 112,...

Có TK 228 - Đầu tư dài hạn khác (2282).

10. Khi doanh nghiệp đầu tư mua cổ phiếu hoặc góp vốn nhưng chỉ nắm giữ dưới 20% quyền biểu quyết, ghi:

Nợ TK 228 - Đầu tư dài hạn khác (Ghi theo giá gốc khoản đầu tư + Chi phí trực tiếp liên quan đến hoạt động đầu tư, như chi phí môi giới,...) (2281, 2288)

Có các TK 111, 112, 331,...

11. Khi doanh nghiệp góp vốn bằng tài sản vào một doanh nghiệp khác nhưng chỉ nắm giữ dưới 20% quyền biểu quyết và không có quyền đồng kiểm soát, thì căn cứ vào giá đánh giá lại vật tư, hàng hoá, TSCĐ, ghi:

Nợ TK 228 - Đầu tư dài hạn khác (2288)

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

Nợ TK 811 - Chi phí khác (Số chênh lệch giữa giá đánh giá lại của vật tư, hàng hoá, TSCĐ nhỏ hơn giá trị ghi sổ của vật tư, hàng hoá, giá trị còn lại của TSCĐ)

Có các TK 152, 153, 156, 211, 213,...

Có TK 711 - Thu nhập khác (Số chênh lệch giữa giá đánh giá lại của vật tư, hàng hoá, TSCĐ lớn hơn giá trị ghi sổ của vật tư, hàng hoá, giá trị còn lại của TSCĐ).

12. Khi doanh nghiệp quyết định bổ sung vốn đầu tư từ cổ tức hoặc lợi nhuận được chia, ghi:

Nợ TK 228 - Đầu tư dài hạn khác (2281, 2288)

Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính.

13. Khi nhà đầu tư bán một phần khoản đầu tư vào công ty con, công ty liên doanh, công ty liên kết dẫn đến không còn quyền kiểm soát hoặc không còn quyền đồng kiểm soát hoặc không còn ảnh hưởng đáng kể, ghi:

Nợ TK 228 - Đầu tư dài hạn khác (2281, 2288)

Có TK 221 - Đầu tư vào công ty con

Có TK 222 - Vốn góp liên doanh

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

14. Bán cổ phiếu, hoặc thanh lý phần vốn góp đầu tư dài hạn khác:

- Trường hợp bán, thanh lý có lãi, ghi:

Nợ các TK 111, 112,...

Có TK 228 - Đầu tư dài hạn khác (2281, 2288)

Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính (Số chênh lệch giá bán lớn hơn giá gốc).

- Trường hợp bán, thanh lý bị lỗ, ghi:

Nợ các TK 111, 112,...

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính (Số chênh lệch giá bán nhỏ hơn giá gốc)

Có TK 228 - Đầu tư dài hạn khác (2281, 2288).

15. Khi nhà đầu tư góp thêm vốn vào liên doanh và trở thành một bên góp vốn có quyền đồng kiểm soát trong cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát, ghi:

Nợ TK 222 - Vốn góp liên doanh

Có các TK 111, 112,... (Số tiền đầu tư thêm)

Có TK 228 - Đầu tư dài hạn khác (2288).

16. Khi nhà đầu tư góp thêm vốn và trở thành công ty mẹ hoặc có ảnh hưởng đáng kể, ghi:

Nợ TK 221- Đầu tư vào công ty con, hoặc

Nợ TK 223 - Đầu tư vào công ty liên kết

Có các TK 111, 112,... (Số tiền đầu tư thêm)

Có TK 228 - Đầu tư dài hạn khác (2281, 2288).

TÀI KHOẢN 229

ĐỰ PHÒNG GIẢM GIÁ ĐẦU TƯ DÀI HẠN

Tài khoản này dùng để phản ánh số hiện có và tình hình biến động tăng, giảm các khoản dự phòng giảm giá chứng khoán đầu tư dài hạn và các khoản tổn thất đầu tư dài hạn khác. Dự phòng giảm giá đầu tư dài hạn, gồm:

- Dự phòng giảm giá chứng khoán đầu tư trong hoạt động đầu tư tài chính: Là dự phòng phần giá trị bị tổn thất do giảm giá các loại chứng khoán doanh nghiệp đang nắm giữ có thể xảy ra;

- Dự phòng tổn thất do giảm giá các khoản đầu tư dài hạn hoặc do doanh nghiệp nhận vốn góp đầu tư bị lỗ phải gọi thêm vốn.

HẠCH TOÁN TÀI KHOẢN NÀY CẦN TÔN TRỌNG

MỘT SỐ QUY ĐỊNH SAU

1. Việc trích lập và hoàn nhập khoản dự phòng giảm giá đầu tư dài hạn được thực hiện ở thời điểm cuối kỳ kế toán năm. Trường hợp doanh nghiệp được Bộ Tài chính chấp thuận áp dụng năm tài chính khác với năm dương lịch (không phải năm tài chính bắt đầu từ ngày 1/1 và kết thúc ngày 31/12 hàng năm) thì thời điểm lập dự phòng là ngày cuối cùng của năm tài chính.

Đối với các doanh nghiệp có lập báo cáo tài chính giữa niên độ nếu có biến động lớn về dự phòng thì có thể điều chỉnh trích thêm hoặc hoàn nhập vào cuối kỳ kế toán giữa niên độ (kỳ kế toán quý).

2. Việc lập dự phòng giảm giá đầu tư dài hạn phải được thực hiện theo quy định của từng loại đầu tư dài hạn. Mức lập dự phòng được xác định bằng chênh lệch giữa giá trị thuần có thể thực hiện được (giá thị trường) hoặc khoản đầu tư có thể thu hồi được và giá gốc ghi trên sổ kế toán. Nếu số dự phòng phải lập năm nay cao hơn số dự phòng đang ghi trên sổ kế toán thì số chênh lệch đó được ghi nhận vào chi phí SXKD trong kỳ. Nếu số dự phòng phải lập năm nay thấp hơn số dự phòng đã lập năm trước chưa sử dụng hết thì số chênh lệch đó được ghi giảm chi phí SXKD.

3. Việc lập và xử lý dự phòng giảm giá các chứng khoán đầu tư dài hạn được thực hiện vào cuối năm tài chính nếu giá thị trường của các chứng khoán đầu tư dài hạn của doanh nghiệp hiện có thường xuyên bị giảm so với giá gốc ghi trên sổ kế toán. Điều kiện để trích lập các khoản dự phòng giảm giá chứng khoán dài hạn là:

- Chứng khoán của doanh nghiệp được doanh nghiệp đầu tư đúng quy định của pháp luật;

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

4. Doanh nghiệp phải lập dự phòng cho từng loại chứng khoán dài hạn khi có biến động giảm giá tại thời điểm cuối năm tài chính theo công thức:

Mức dự phòng

Số lượng chứng

Giá gốc

Giá thị trường

giảm giá đầu tư

khoán bị giảm

Chứng khoán

của chứng

$$\begin{array}{ccccccc} \text{chứng khoán} & = & \text{giá tại thời} & \times & \text{ghi trên} & - & \text{khoán} \\ \text{dài hạn cho} & & \text{điểm lập báo cáo} & & \text{sổ} & & \text{đầu tư} \\ \text{năm sau} & & \text{tài chính năm} & & \text{kế toán} & & \text{dài hạn} \end{array}$$

Doanh nghiệp phải xác định số dự phòng cần lập cho từng loại chứng khoán đầu tư dài hạn bị giảm giá và được tổng hợp vào bảng kê chi tiết dự phòng giảm giá chứng khoán đầu tư so sánh với số đã lập cuối năm trước chưa sử dụng hết để xác định số phải lập thêm hoặc hoàn nhập giảm chi phí tài chính.

5. Đối với các khoản vốn của Tổng công ty đầu tư vào công ty thành viên hoặc của Tổng công ty, công ty đầu tư vào công ty trách nhiệm hữu hạn nhà nước một thành viên, công ty trách nhiệm hữu hạn hai thành viên trở lên, công ty cổ phần, hợp danh, liên doanh, liên kết và các khoản đầu tư dài hạn khác phải trích lập dự phòng, nếu doanh nghiệp nhận vốn góp đầu tư bị lỗ phải gọi thêm vốn (Trừ trường hợp lỗ theo kế hoạch được xác định trong phương án kinh doanh trước khi đầu tư), mức trích lập dự phòng cho mỗi khoản đầu tư tài chính tính theo công thức sau:

$$\begin{array}{l} \text{Mức dự phòng tổn} \\ \text{thất các khoản đầu tư} \\ \text{tài chính dài hạn} \end{array} \left\{ \begin{array}{l} \text{Tổng vốn góp thực tế} \\ \text{của các bên tại doanh} \\ \text{ng nghiệp} \end{array} \right. - \begin{array}{l} \text{Vốn chủ sở} \\ \text{hữu thực có} \end{array} \times \frac{\begin{array}{l} \text{Vốn đầu tư} \\ \text{của doanh nghiệp} \end{array}}{\begin{array}{l} \text{Tổng vốn góp thực tế của các bên} \\ \text{tại doanh nghiệp} \end{array}}$$

Mức trích tối đa cho mỗi khoản đầu tư dài hạn bằng số vốn đã đầu tư.

Đến thời điểm khoá sổ kế toán của năm sau, nếu công ty đầu tư vốn có lãi hoặc giảm lỗ thì công ty phải hoàn nhập một phần hoặc toàn bộ số đã trích dự phòng và ghi giảm chi phí tài chính.

6. Khoản dự phòng giảm giá đầu tư tài chính được dùng để bù đắp số tổn thất của các khoản đầu tư dài hạn thực tế xảy ra do các nguyên nhân như bên nhận đầu tư bị phá sản, thiên tai,... dẫn đến khoản đầu tư không có khả năng thu hồi hoặc thu hồi thấp hơn giá gốc của khoản đầu tư. Khoản dự phòng này không dùng để bù đắp các khoản lỗ do bán thanh lý các khoản đầu tư.

KẾT CẤU VÀ NỘI DUNG PHẦN ẢNH CỬA

TÀI KHOẢN 229 - DỰ PHÒNG GIẢM GIÁ ĐẦU TƯ DÀI HẠN

Bên Nợ:

- Hoàn nhập chênh lệch giữa số dự phòng giảm giá chứng khoán đầu tư dài hạn năm nay phải lập nhỏ hơn số dự phòng đã trích lập năm trước chưa sử dụng hết;
- Bù đắp giá trị khoản đầu tư dài hạn bị tổn thất khi có quyết định dùng số dự phòng đã lập để bù đắp số tổn thất xảy ra.

Bên Có:

Trích lập dự phòng giảm giá chứng khoán đầu tư dài hạn (Tính lần đầu và tính số chênh lệch dự phòng tăng).

Số dư bên Có:

Số dự phòng giảm giá chứng khoán đầu tư dài hạn hiện có cuối kỳ.

PHƯƠNG PHÁP HẠCH TOÁN KẾ TOÁN

MỘT SỐ NGHIỆP VỤ KINH TẾ CHỦ YẾU

1. Cuối niên độ kế toán, căn cứ vào biến động giảm giá của các khoản đầu tư dài hạn hiện có, tính toán mức dự phòng cần lập lần đầu, ghi:

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính

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

2. Cuối niên độ kế toán năm sau:

- Nếu khoản dự phòng giảm giá khoản đầu tư dài hạn phải lập năm sau lớn hơn khoản dự phòng giảm giá khoản đầu tư dài hạn đã trích lập năm trước chưa sử dụng hết, thì phải trích lập thêm theo số chênh lệch lớn hơn, ghi:

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính

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

- ***Nếu khoản dự phòng giảm giá khoản đầu tư dài hạn phải lập năm sau nhỏ hơn khoản dự phòng giảm giá khoản đầu tư dài hạn đã trích lập năm trước chưa sử dụng hết, thì số chênh lệch nhỏ hơn phải được hoàn nhập, ghi:***

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

Có TK 635 - Chi phí tài chính.

3. Khi tổn thất thực sự xảy ra (như các doanh nghiệp nhận vốn góp bị phá sản, bị thiên tai, hỏa hoạn,...) các khoản đầu tư thực sự không có khả năng thu hồi hoặc thu hồi thấp hơn giá gốc ban đầu, doanh nghiệp có quyết định dùng khoản dự phòng giảm giá đầu tư dài hạn đã lập để bù đắp tổn thất khoản đầu tư dài hạn, ghi:

Nợ các TK 111, 112,... (Nếu có)

Nợ TK 229 - Dự phòng giảm giá đầu tư dài hạn (Số đã lập dự phòng)

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính (Số chưa lập dự phòng)

Có các TK 222, 223, 228 (Giá gốc khoản đầu tư bị tổn thất).

TÀI KHOẢN 241 XÂY DỰNG CƠ BẢN DỠ DANG

Tài khoản này dùng để phản ánh chi phí thực hiện các dự án đầu tư XD CB (Bao gồm chi phí mua sắm mới TSCĐ, xây dựng mới hoặc sửa chữa, cải tạo, mở rộng hay trang bị lại kỹ thuật công trình) và tình hình quyết toán dự án đầu tư XD CB ở các doanh nghiệp có tiến hành công tác mua sắm TSCĐ, đầu tư XD CB, sửa chữa lớn TSCĐ.

Công tác đầu tư XD CB và sửa chữa lớn TSCĐ của doanh nghiệp có thể được thực hiện theo phương thức giao thầu hoặc tự làm. Ở các doanh nghiệp tiến hành đầu tư XD CB theo phương thức tự làm thì tài khoản này phản ánh cả chi phí phát sinh trong quá trình xây lắp, sửa chữa.

HẠCH TOÁN TÀI KHOẢN NÀY CẦN TÔN TRỌNG MỘT SỐ QUY ĐỊNH SAU

1- Chi phí thực hiện các dự án đầu tư XD CB là toàn bộ chi phí cần thiết để xây dựng mới hoặc sửa chữa, cải tạo, mở rộng hay trang bị lại kỹ thuật công trình. Chi phí đầu tư XD CB được xác định trên cơ sở khối lượng công việc, hệ thống định mức, chỉ tiêu kinh tế - kỹ thuật và các chế độ chính sách của Nhà nước, đồng thời phải phù hợp những yếu tố khách quan của thị trường trong từng thời kỳ và được thực hiện theo quy chế về quản lý đầu tư XD CB. Chi phí đầu tư XD CB, bao gồm:

- Chi phí xây lắp;
- Chi phí thiết bị;
- Chi phí khác.

Tài khoản 241 được mở chi tiết theo từng công trình, hạng mục công trình và ở mỗi hạng mục công trình phải được hạch toán chi tiết từng nội dung chi phí đầu tư

XDCB và được theo dõi lũy kế kể từ khi khởi công đến khi công trình, hạng mục công trình hoàn thành bàn giao đưa vào sử dụng.

2- Khi đầu tư XDCB các chi phí xây lắp, chi phí thiết bị thường tính trực tiếp cho từng đối tượng tài sản, các chi phí quản lý dự án và chi phí khác thường được chi chung. Chủ đầu tư phải tiến hành tính toán, phân bổ chi phí quản lý dự án và chi phí khác cho từng đối tượng tài sản theo nguyên tắc:

- Các chi phí quản lý dự án và chi phí khác liên quan trực tiếp đến đối tượng tài sản nào thì tính trực tiếp cho đối tượng tài sản đó;

- Các chi phí quản lý dự án và chi phí khác chi chung có liên quan đến nhiều đối tượng tài sản thì phải phân bổ theo những tiêu thức thích hợp.

3- Trường hợp dự án đã hoàn thành đưa vào sử dụng nhưng quyết toán dự án chưa được duyệt thì doanh nghiệp ghi tăng nguyên giá TSCĐ theo giá tạm tính (Giá tạm tính phải căn cứ vào chi phí thực tế đã bỏ ra để có được TSCĐ) để trích khấu hao, nhưng sau đó phải điều chỉnh theo giá quyết toán được phê duyệt.

4- Chi phí sửa chữa lớn TSCĐ phát sinh thực tế có thể được hạch toán trực tiếp vào chi phí sản xuất, kinh doanh trong kỳ của doanh nghiệp. Nếu chi phí sửa chữa lớn TSCĐ trong kỳ phát sinh có giá trị lớn và liên quan đến nhiều kỳ sản xuất, kinh doanh thì có thể phân bổ dần vào chi phí sản xuất, kinh doanh.

Tài khoản 241 - Xây dựng cơ bản dở dang, có 3 tài khoản cấp 2:

- *Tài khoản 2411 - Mua sắm TSCĐ*: Phản ánh chi phí mua sắm TSCĐ và tình hình quyết toán chi phí mua sắm TSCĐ trong trường hợp phải qua lắp đặt, chạy thử trước khi đưa vào sử dụng (Kể cả mua TSCĐ mới hoặc đã qua sử dụng). Nếu mua sắm TSCĐ về phải đầu tư, trang bị thêm mới sử dụng được thì mọi chi phí mua sắm, trang bị thêm cũng được phản ánh vào tài khoản này.

- *Tài khoản 2412 - Xây dựng cơ bản*: Phản ánh chi phí đầu tư XDCB và tình hình quyết toán vốn đầu tư XDCB. Tài khoản này được mở chi tiết cho từng công trình, hạng mục công trình (Theo từng đối tượng tài sản hình thành qua đầu tư) và ở mỗi đối tượng tài sản phải theo dõi chi tiết từng nội dung chi phí đầu tư XDCB.

- *Tài khoản 2413 - Sửa chữa lớn TSCĐ*: Phản ánh chi phí sửa chữa lớn TSCĐ và tình hình quyết toán chi phí sửa chữa lớn TSCĐ. Trường hợp sửa chữa thường xuyên TSCĐ thì không hạch toán vào tài khoản này mà tính thẳng vào chi phí sản xuất, kinh doanh trong kỳ.

KẾT CẤU VÀ NỘI DUNG PHẢN ÁNH CỦA TÀI KHOẢN 241 - XÂY DỰNG CƠ BẢN DỒ DANG

Bên Nợ:

- Chi phí đầu tư XDCB, mua sắm, sửa chữa lớn TSCĐ phát sinh (TSCĐ hữu hình và TSCĐ vô hình);

- Chi phí cải tạo, nâng cấp TSCĐ;

- Chi phí mua sắm bất động sản đầu tư (Trường hợp cần có giai đoạn đầu tư xây dựng);
- Chi phí đầu tư XD/CB bất động sản đầu tư;
- Chi phí phát sinh sau ghi nhận ban đầu TSCĐ, bất động sản đầu tư.

Bên Có:

- Giá trị TSCĐ hình thành qua đầu tư XD/CB, mua sắm đã hoàn thành đưa vào sử dụng;
- Giá trị công trình bị loại bỏ và các khoản chi phí duyệt bỏ khác kết chuyển khi quyết toán được duyệt;
- Giá trị công trình sửa chữa lớn TSCĐ hoàn thành, kết chuyển khi quyết toán được duyệt;
- Giá trị bất động sản đầu tư hình thành qua đầu tư XD/CB đã hoàn thành;
- Kết chuyển chi phí phát sinh sau ghi nhận ban đầu TSCĐ, bất động sản đầu tư vào các tài khoản có liên quan.

Số dư Nợ:

- Chi phí dự án đầu tư xây dựng và sửa chữa lớn TSCĐ dở dang;
- Giá trị công trình xây dựng và sửa chữa lớn TSCĐ đã hoàn thành nhưng chưa bàn giao đưa vào sử dụng hoặc quyết toán chưa được duyệt;
- Giá trị bất động sản đầu tư đang đầu tư xây dựng dở dang.

**PHƯƠNG PHÁP HẠCH TOÁN KẾ TOÁN
MỘT SỐ NGHIỆP VỤ KINH TẾ CHỦ YẾU**

A- Kế toán chi phí đầu tư XD/CB theo phương thức giao thầu

I- Kế toán quá trình đầu tư XD/CB

1- Nhận khối lượng XD/CB, khối lượng sửa chữa lớn TSCĐ hoàn thành do bên nhận thầu bàn giao dùng vào sản xuất, kinh doanh hàng hóa, dịch vụ thuộc đối tượng chịu thuế GTGT tính theo phương pháp khấu trừ, căn cứ hợp đồng giao thầu, biên bản nghiệm thu khối lượng XD/CB hoàn thành, hóa đơn bán hàng, ghi:

Nợ TK 241 - XD/CB dở dang (2412, 2413)

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

Có TK 331 - Phải trả cho người bán.

2- Khi mua thiết bị đầu tư XD/CB, nếu TSCĐ hình thành để dùng vào sản xuất, kinh doanh hàng hóa, dịch vụ thuộc đối tượng chịu thuế GTGT tính theo phương pháp khấu trừ, căn cứ hóa đơn, phiếu nhập kho, ghi:

Nợ TK 152 - Nguyên liệu, vật liệu (Giá mua 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).

Trường hợp chuyển thẳng thiết bị không cần lắp đến địa điểm thi công giao cho bên nhận thầu, ghi:

Nợ TK 241 - XDCB dở dang
Nợ TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ (1332)
 Có TK 331 - Phải trả cho người bán
 Có TK 151 - Hàng mua đang đi đường.

3- Trả tiền cho người nhận thầu, người cung cấp vật tư, hàng hóa, dịch vụ có liên quan đến đầu tư XDCB, ghi:

Nợ TK 331 - Phải trả cho người bán
 Có các TK 111, 112,...

4- Xuất thiết bị đầu tư XDCB giao cho bên nhận thầu:

a) Đối với thiết bị không cần lắp, ghi:

Nợ TK 241 - XDCB dở dang
 Có TK 152 - Nguyên liệu, vật liệu (Chi tiết thiết bị trong kho).

b) Đối với thiết bị cần lắp:

- Khi xuất thiết bị giao cho bên nhận thầu, ghi:

Nợ TK 152 - Nguyên liệu, vật liệu (Chi tiết thiết bị đưa đi lắp)
 Có TK 152 - Nguyên liệu, vật liệu (Chi tiết thiết bị trong kho).

- Khi có khối lượng lắp đặt hoàn thành của bên B bàn giao, được nghiệm thu và chấp nhận thanh toán, thì giá trị thiết bị đưa đi lắp mới được tính vào chi phí đầu tư XDCB, ghi:

Nợ TK 241 - XDCB dở dang (2412)
 Có TK 152 - Nguyên liệu, vật liệu (Chi tiết thiết bị đưa đi lắp).

5- Khi phát sinh chi phí khác, ghi:

Nợ TK 241 - XDCB dở dang (2412)
Nợ TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ (1332) (Nếu có)
 Có các TK 111, 112, 331, 341,...

6- Đối với chủ đầu tư có sử dụng ngoại tệ trong hoạt động đầu tư xây dựng thì căn cứ vào hoạt động đầu tư xây dựng đó thực hiện ở giai đoạn trước hoạt động (Chưa tiến hành sản xuất, kinh doanh) hay thực hiện ở giai đoạn đã tiến hành sản xuất, kinh doanh để hạch toán, như sau:

6.1- Trường hợp phát sinh trong hoạt động XDCB của giai đoạn trước hoạt động (Doanh nghiệp chưa tiến hành SXKD):

- Khi phát sinh các chi phí đầu tư XDCB bằng ngoại tệ, ghi:

Nợ TK 241 - Xây dựng cơ bản dở dang (Theo tỷ giá hối đoái tại ngày giao dịch)
 Có các TK 111, 112 (Theo tỷ giá ghi sổ kế toán)

 Có TK 331 - Phải trả cho người bán (Theo tỷ giá hối đoái tại ngày giao dịch)

 Có các TK 152, 153,...

 Có TK 413 - Chênh lệch tỷ giá hối đoái (4132) (Chênh lệch giữa tỷ giá ghi sổ kế toán nhỏ hơn tỷ giá hối đoái tại ngày giao dịch - Lãi tỷ giá hối đoái).

Trường hợp chênh lệch giữa tỷ giá ghi sổ kế toán lớn hơn tỷ giá hối đoái tại ngày giao dịch ghi Nợ TK 413 - Chênh lệch tỷ giá hối đoái (Lỗi tỷ giá hối đoái).

- Khi công trình hoàn thành bàn giao đưa vào sử dụng, quyết toán vốn đầu tư được phê duyệt, kế toán kết chuyển chênh lệch tỷ giá hối đoái phát sinh trong quá trình đầu tư XDCB theo số dư TK 413 (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 lỗi tỷ giá hối đoái lớn), hoặc TK 3387 "Doanh thu chưa thực hiện" (Nếu lãi tỷ giá hối đoái lớn) để phân bổ trong thời gian tối đa là 5 năm (các bút toán xem ở phần hướng dẫn TK 413 "Chênh lệch tỷ giá hối đoái").

6.2- Trường hợp phát sinh trong hoạt động XDCB của giai đoạn sản xuất, kinh doanh:

Khi phát sinh các chi phí đầu tư XDCB bằng ngoại tệ, ghi:

Nợ TK 241- Xây dựng cơ bản dở dang (Theo tỷ giá hối đoái tại ngày giao dịch)

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

Có TK 331 - Phải trả cho người bán (Theo tỷ giá hối đoái tại ngày giao dịch)

Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính (Chênh lệch giữa tỷ giá ghi sổ kế toán nhỏ hơn tỷ giá hối đoái tại ngày giao dịch - Lãi tỷ giá hối đoái).

Trường hợp chênh lệch giữa tỷ giá ghi sổ kế toán lớn hơn tỷ giá hối đoái tại ngày giao dịch thì ghi Nợ TK 635 "Chi phí tài chính" (Lỗi tỷ giá hối đoái).

II- Kế toán khi công trình hoàn thành bàn giao đưa vào sử dụng

1- Khi công trình hoàn thành, việc nghiệm thu tổng thể đã được thực hiện xong, tài sản được bàn giao và đưa vào sử dụng: Nếu quyết toán được duyệt ngay thì căn cứ vào giá trị tài sản hình thành qua đầu tư được duyệt để ghi sổ. Nếu quyết toán chưa được phê duyệt thì ghi tăng giá trị của tài sản hình thành qua đầu tư theo giá tạm tính (Giá tạm tính là chi phí thực tế đã bỏ ra để có được tài sản, căn cứ vào TK 241 để xác định giá tạm tính). Cả 2 trường hợp đều ghi như sau:

Nợ TK 211 - TSCĐ hữu hình

Nợ TK 213 - TSCĐ vô hình

Nợ các TK 152, 153,...

Có TK 241 - XDCB dở dang (Giá được duyệt hoặc giá tạm tính).

2. Khi quyết toán vốn đầu tư XDCB hoàn thành được duyệt thì kế toán điều chỉnh lại giá tạm tính theo giá trị tài sản được duyệt, ghi;

- Nếu giá trị tài sản hình thành qua đầu tư XDCB được duyệt có giá trị lớn hơn giá tạm tính, ghi:

Nợ TK 211- TSCĐ hữu hình

Nợ TK 213- TSCĐ vô hình

Nợ các TK 152, 153

Nợ TK 138- Phải thu khác (Phần chi phí xin duyệt bỏ không được duyệt phải thu hồi)

Có TK 241- XDCB dở dang (Chênh lệch giá được duyệt lớn hơn giá tạm tính).

- Nếu giá trị tài sản hình thành qua đầu tư XDCB được duyệt có giá trị thấp hơn giá tạm tính, ghi ngược lại bút toán trên.

- Nếu TSCĐ đầu tư bằng nguồn vốn đầu tư XDCB hoặc quỹ đầu tư phát triển thì đồng thời ghi:

Nợ TK 441- Nguồn vốn đầu tư XDCB

Nợ TK 414- Quỹ đầu tư phát triển

Có TK 241- XDCB dở dang (Các khoản thiệt hại được duyệt bỏ) (nếu có)

Có TK 411- Nguồn vốn kinh doanh (Theo giá trị tài sản hình thành qua đầu tư XDCB được duyệt).

(Nếu đầu tư XDCB bằng chính nguồn vốn kinh doanh thì không ghi bút toán đồng thời này).

3. Trường hợp công trình đã hoàn thành, nhưng chưa làm thủ tục bàn giao tài sản để đưa vào sử dụng, đang chờ lập hoặc duyệt quyết toán thì kế toán phải mở sổ chi tiết Tài khoản 241 "XDCB dở dang" theo dõi riêng công trình hoàn thành chờ bàn giao và duyệt quyết toán.

III- Kế toán xây dựng cơ bản bất động sản đầu tư

1- Khi mua bất động sản về cần phải tiếp tục đầu tư thêm để đưa bất động sản tới trạng thái sẵn sàng sử dụng, ghi:

Nợ TK 241 - XDCB dở dang

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

Có các TK 111, 112, 331,...

2- Khi phát sinh các chi phí đầu tư xây dựng bất động sản, ghi:

Nợ TK 241 - XDCB dở dang

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

Có các TK 111, 112, 152, 153, 142, 141, 242, 331,...

3- Khi quá trình xây dựng cơ bản bất động sản hoàn thành bàn giao, ghi:

Nợ TK 217 - Bất động sản đầu tư (Nếu đủ điều kiện là bất động sản đầu tư)

Nợ TK 156 - Hàng hóa (1567 - Hàng hóa BĐS) (Nếu BĐS nắm giữ để bán)

Có TK 241 - XDCB dở dang.

4- 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 các TK 111, 112, 152, 153, 331,...

- Khi kết thúc hoạt động nâng cấp, cải tạo bất động sản đầu tư, bàn giao ghi tăng nguyên giá bất động sản đầu tư, ghi:
Nợ TK 217 - Bất động sản đầu tư
Có TK 241 - XDCB dở dang.

B. Kế toán chi phí đầu tư XDCB theo phương thức tự làm

1- Trường hợp kế toán đầu tư XDCB được tiến hành trong cùng một hệ thống sổ kế toán của doanh nghiệp:

1.1- Phản ánh chi phí đầu tư XDCB thực tế phát sinh:

- Trường hợp công trình xây dựng hoàn thành phục vụ cho sản xuất, kinh doanh hàng hóa, dịch vụ thuộc đối tượng chịu thuế GTGT tính theo phương pháp khấu trừ, khi phát sinh chi phí, ghi:

Nợ TK 241 - XDCB dở dang (Giá mua không có thuế GTGT)

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

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

- Trường hợp công trình xây dựng hoàn thành phục vụ cho sản xuất, kinh doanh hàng hóa, dịch vụ thuộc đối tượng chịu thuế GTGT tính theo phương pháp trực tiếp hoặc thuộc đối tượng không chịu thuế GTGT, khi phát sinh chi phí, ghi:

Nợ TK 241 - XDCB dở dang (Tổng giá thanh toán)

Có các TK 111, 112, 152,... (Tổng giá thanh toán).

1.2- Khi công trình xây dựng hoàn thành và quyết toán vốn đầu tư được phê duyệt, kế toán hạch toán các bút toán như hướng dẫn tại Mục II và Mục III.

1.3- Kế toán cần chú ý khi quyết toán vốn đầu tư được duyệt, căn cứ vào nguồn để đầu tư và mục đích đầu tư để ghi:

a- Trường hợp TSCĐ hình thành dùng vào sản xuất, kinh doanh bằng nguồn vốn đầu tư XDCB (Ngân sách cấp) hoặc bằng nguồn Quỹ đầu tư phát triển, khi quyết toán vốn đầu tư được duyệt, ghi:

Nợ TK 441 - Nguồn vốn đầu tư XDCB

Nợ TK 414 - Quỹ đầu tư phát triển

Có TK 411 - Nguồn vốn kinh doanh.

b) Đối với TSCĐ hình thành bằng quỹ phúc lợi và dùng vào mục đích phúc lợi, khi chủ đầu tư duyệt quyết toán vốn đầu tư, kế toán ghi tăng quỹ phúc lợi đã hình thành TSCĐ:

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

Có TK 431 - Quỹ khen thưởng, phúc lợi (4313 - Quỹ phúc lợi đã hình thành TSCĐ).

C- Kế toán sửa chữa lớn TSCĐ

Công tác sửa chữa lớn TSCĐ của doanh nghiệp cũng có thể tiến hành theo phương thức tự làm hoặc giao thầu.

1-Theo phương thức tự làm:

1.1- Khi chi phí sửa chữa lớn phát sinh được tập hợp vào bên Nợ TK 241 "XDCB dở dang" (2413) và được chi tiết cho từng công trình, công việc sửa chữa lớn TSCĐ. Căn cứ chứng từ phát sinh chi phí để hạch toán:

- Nếu sửa chữa lớn TSCĐ phục vụ cho sản xuất, kinh doanh hàng hóa, dịch vụ thuộc đối tượng chịu thuế GTGT tính theo phương pháp khấu trừ, ghi:

Nợ TK 241 - XDCB dở dang (2413) (Giá mua chưa có thuế GTGT)

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

Có các TK 111, 112, 152, 214,... (Tổng giá thanh toán).

- Nếu sửa chữa lớn TSCĐ phục vụ cho hoạt động sản xuất, kinh doanh hàng hóa, dịch vụ không thuộc đối tượng chịu thuế GTGT hoặc thuộc đối tượng chịu thuế GTGT tính theo phương pháp trực tiếp, ghi:

Nợ TK 241 - XDCB dở dang (2413) (Tổng giá thanh toán)

Có các 111, 112, 152, 214, 334,... (Tổng giá thanh toán).

1.2- Khi công trình sửa chữa lớn đã hoàn thành, kế toán phải tính giá thành thực tế của từng công trình sửa chữa lớn để quyết toán số chi phí này theo các trường hợp sau:

- Trường hợp chi phí sửa chữa lớn TSCĐ có giá trị nhỏ, kết chuyển toàn bộ vào chi phí sản xuất, kinh doanh trong kỳ có hoạt động sửa chữa lớn TSCĐ, 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 241 - XDCB dở dang (2413).

- Trường hợp chi phí sửa chữa lớn TSCĐ có giá trị lớn và liên quan đến nhiều kỳ sản xuất, kinh doanh, khi công việc sửa chữa lớn TSCĐ hoàn thành, tiến hành kết chuyển vào tài khoản chi phí trả trước (Phân bổ dần) hoặc chi phí phải trả (Trường hợp đã trích trước chi phí sửa chữa lớn) về sửa chữa lớn TSCĐ, ghi:

Nợ TK 142 - Chi phí trả trước ngắn hạn

Nợ TK 242 - Chi phí trả trước dài hạn

Nợ TK 335 - Chi phí phải trả

Có TK 241 - XDCB dở dang (2413).

- Trường hợp sửa chữa lớn hoặc cải tạo, nâng cấp thỏa mãn điều kiện ghi tăng nguyên giá TSCĐ, ghi:

Nợ TK 211- TSCĐ hữu hình

Có TK 241 - XDCB dở dang (2413).

2- Theo phương thức giao thầu:

- Khi nhận khối lượng sửa chữa lớn do bên nhận thầu bàn giao, ghi:

Nợ TK 241 - XDCB dở dang (2413)

Có TK 331- phải trả cho người bán.

- Các bút toán kết chuyển chi phí sửa chữa lớn giống như phương thức tự làm.

TÀI KHOẢN 242

CHI PHÍ TRẢ TRƯỚC DÀI HẠN

Tài khoản này 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.

HẠCH TOÁN TÀI KHOẢN NÀY CẦN TÔN TRỌNG

MỘT SỐ QUY ĐỊNH SAU

1. Thuộc loại chi phí trả trước dài hạn, gồm:

- 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 sản xuất, kinh doanh nhiều năm tài chính. Trường hợp trả trước tiền thuê đất có thời hạn nhiều năm và được cấp giấy chứng nhận quyền sử dụng đất thì số tiền trả trước về thuê đất có thời hạn không được hạch toán vào Tài khoản 242 mà hạch toán vào Tài khoản 213;
- Tiền thuê cơ sở hạ tầng đã trả trước cho nhiều năm và phục vụ cho kinh doanh nhiều kỳ nhưng không được cấp giấy chứng nhận quyền sử dụng;
- Chi phí trả trước phục vụ cho hoạt động kinh doanh của nhiều năm tài chính;
- Chi phí thành lập doanh nghiệp, chi phí đào tạo, quảng cáo phát sinh trong giai đoạn trước hoạt động được phân bổ tối đa không quá 3 năm;
- Chi phí nghiên cứu có giá trị lớn được phép phân bổ cho nhiều năm;
- 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 phát sinh lớn được phân bổ cho nhiều năm - Nếu chưa lập dự phòng tái cơ cấu doanh nghiệp;
- Chi phí mua 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 năm tài chính;
- Công cụ, dụng cụ xuất dùng một lần với giá trị lớn và bản thân công cụ, dụng cụ tham gia vào hoạt động kinh doanh trên một năm tài chính phải phân bổ dần vào các đối tượng chịu chi phí trong nhiều năm;
- Chi phí đi vay trả trước dài hạn như lãi tiền vay trả trước, hoặc trả trước lãi trái phiếu ngay khi phát hành;
- Lãi mua hàng trả chậm, trả góp;
- Chi phí phát hành trái phiếu có giá trị lớn phải phân bổ dần;
- Chi phí sửa chữa lớn TSCĐ phát sinh một lần có giá trị lớn doanh nghiệp không thực hiện trích trước chi phí sửa chữa lớn TSCĐ, phải phân bổ nhiều năm;

- Số kết chuyển chênh lệch tỷ giá hối đoái phát sinh và chênh lệch tỷ giá hối đoái do đánh giá lại của các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ (Trường hợp lỗ tỷ giá) của hoạt động đầu tư XDCB (Giai đoạn trước hoạt động) khi hoàn thành đầu tư;

- Số chênh lệch giá bán nhỏ hơn giá trị còn lại của TSCĐ bán và thuê lại là thuê tài chính;

- Số chênh lệch giá bán nhỏ hơn giá trị còn lại của TSCĐ bán và thuê lại là thuê hoạt động;

- Chi phí liên quan đến BĐS đầu tư sau ghi nhận ban đầu không thỏa mãn điều kiện ghi tăng nguyên giá BĐS đầu tư nhưng có giá trị lớn phải phân bổ dần;

- Trường hợp hợp nhất kinh doanh không dẫn đến quan hệ công ty mẹ - công ty con có phát sinh lợi thế thương mại hoặc khi cổ phần hoá doanh nghiệp nhà nước có phát sinh lợi thế kinh doanh;

- Các khoản khác.

2. Chỉ hạch toán vào Tài khoản 242 những khoản chi phí phát sinh có liên quan đến sản xuất, kinh doanh trên một năm tài chính;

3. Việc tính và phân bổ chi phí trả trước dài hạn vào chi phí SXKD từng niên độ kế toán phải căn cứ vào tính chất, mức độ từng loại chi phí mà lựa chọn phương pháp và tiêu thức hợp lý;

4. Kế toán phải theo dõi chi tiết từng khoản chi phí trả trước dài hạn đã phát sinh, đã phân bổ vào các đối tượng chịu chi phí của từng kỳ hạch toán và số còn lại chưa phân bổ vào chi phí;

5. Doanh nghiệp phải mở sổ chi tiết theo dõi riêng biệt chênh lệch tỷ giá hối đoái (lỗ tỷ giá) của hoạt động đầu tư XDCB phát sinh trong giai đoạn trước hoạt động chưa phân bổ vào chi phí.

KẾT CẤU VÀ NỘI DUNG PHẢN ẢNH CỦA TÀI KHOẢN 242 - CHI PHÍ TRẢ TRƯỚC DÀI HẠN

Bên Nợ:

- Các khoản chi phí trả trước dài hạn phát sinh trong kỳ;

- Phản ánh số kết chuyển chênh lệch tỷ giá hối đoái phát sinh và chênh lệch tỷ giá hối đoái do đánh giá lại các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ (Trường hợp lỗ tỷ giá) của hoạt động đầu tư XDCB (Giai đoạn trước hoạt động) khi hoàn thành đầu tư để phân bổ dần vào chi phí tài chính.

Bên Có:

- Các khoản chi phí trả trước dài hạn đã tính vào chi phí sản xuất, kinh doanh trong kỳ;

- Phản ánh số phân bổ chênh lệch tỷ giá hối đoái phát sinh và đánh giá lại các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ (Lỗ tỷ giá) của hoạt động đầu tư XDCB (Giai đoạn trước hoạt động, khi hoàn thành đầu tư) vào chi phí tài chính trong kỳ.

Số dư bên Nợ:

- Các khoản chi phí trả trước dài hạn chưa tính vào chi phí sản xuất, kinh doanh trong kỳ;
- Chênh lệch tỷ giá hối đoái phát sinh và đánh giá lại các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ (lỗ tỷ giá) của hoạt động đầu tư XDCCB (Giai đoạn trước hoạt động) khi hoàn thành đầu tư chưa xử lý tại thời điểm cuối năm tài chính.

PHƯƠNG PHÁP HẠCH TOÁN KẾ TOÁN MỘT SỐ NGHIỆP VỤ KINH TẾ CHỦ YẾU

1. Khi phát sinh các khoản chi phí trả trước dài hạn lớn phải phân bổ dần vào chi phí SXKD của nhiều năm tài chính như: Chi phí thành lập doanh nghiệp, chi phí đào tạo nhân viên, chi phí quảng cáo phát sinh trong giai đoạn trước hoạt động của doanh nghiệp mới thành lập, chi phí cho giai đoạn nghiên cứu, chi phí di chuyển địa điểm kinh doanh,..., 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 các TK 623, 627, 635, 641, 642

Có TK 242 - Chi phí trả trước dài hạn.

2. 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:

- Nếu TSCĐ thuê sử dụng vào sản xuất, kinh doanh hàng hoá, dịch vụ chịu thuế GTGT tính theo phương pháp khấu trừ, 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,...

- Nếu TSCĐ thuê sử dụng vào sản xuất, kinh doanh hàng hoá, dịch vụ thuộc đối tượng chịu thuế GTGT tính theo phương pháp trực tiếp hoặc không thuộc đối tượng chịu thuế GTGT, ghi:

Nợ TK 242 - Chi phí trả trước dài hạn

Có các TK 111, 112,...

3. Đối với công cụ, dụng cụ xuất dùng một lần có giá trị lớn và bản thân công cụ, dụng cụ tham gia vào sản xuất, kinh doanh trên một năm tài chính phải phân bổ nhiều năm:

- 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.

- Định kỳ tiến hành phân bổ giá trị công cụ, dụng cụ đã xuất dùng theo tiêu thức hợp lý. Căn cứ để xác định mức chi phí phải phân bổ mỗi năm có thể là thời gian sử dụng hoặc khối lượng sản phẩm, dịch vụ mà công cụ tham gia kinh doanh trong từng kỳ hạch toán. Khi phân bổ, ghi:

Nợ các TK 623, 627, 641, 642,...

Có TK 242 - Chi phí trả trước dài hạn.

4. Trường hợp mua TSCĐ và bất động sản đầu tư theo phương thức trả chậm, trả góp:

- Khi mua TSCĐ hữu hình, TSCĐ vô hình hoặc mua bất động sản đầu tư theo phương thức trả chậm, trả góp và đưa về sử dụng ngay cho SXKD, hoặc để nắm giữ chờ tăng giá hoặc cho thuê hoạt động, ghi:

Nợ các TK 211, 213, 217 (Nguyên giá - ghi theo giá mua trả tiền ngay)

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

Nợ TK 242 - Chi phí trả trước dài hạn (Phần lãi trả chậm là số chênh lệch giữa Tổng số tiền phải thanh toán trừ (-) Giá mua trả tiền ngay trừ (-) Thuế GTGT (nếu có))

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

- Định kỳ, thanh toán tiền cho người bán, kế toán ghi:

Nợ TK 331 - Phải trả cho người bán

Có các TK 111, 112 (Số phải trả định kỳ bao gồm cả giá gốc và lãi trả chậm, trả góp phải trả định kỳ).

- Định kỳ, tính vào chi phí theo số lãi trả chậm, trả góp phải trả, ghi:

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính

Có TK 242 - Chi phí trả trước dài hạn.

5. Trường hợp chi phí sửa chữa lớn TSCĐ phát sinh lớn, doanh nghiệp không thực hiện trích trước chi phí sửa chữa lớn TSCĐ, phải phân bổ chi phí vào nhiều năm tài chính khi công việc sửa chữa lớn hoàn thành:

5.1. Kết chuyển chi phí sửa chữa lớn vào tài khoản chi phí trả trước dài hạn, ghi:

Nợ TK 242 - Chi phí trả trước dài hạn.

Có TK 241 - XDCB dở dang (2413).

5.2. Định kỳ, tính và phân bổ chi phí sửa chữa lớn TSCĐ vào chi phí sản xuất, kinh doanh trong năm tài chính, ghi:

Nợ các TK 623, 627, 641, 642,...

Có TK 242 - Chi phí trả trước dài hạn.

6. Khi phát sinh các chi phí trực tiếp ban đầu liên quan đến cho thuê hoạt động TSCĐ, nếu phát sinh lớn phải phân bổ dần nhiều năm, ghi:

Nợ TK 242 - Chi phí trả trước dài hạn

Có các TK 111, 112, 331,...

Định kỳ, phân bổ số chi phí trực tiếp ban đầu liên quan đến cho thuê hoạt động TSCĐ phù hợp với việc ghi nhận doanh thu cho thuê hoạt động, ghi:

Nợ TK 627 - Chi phí sản xuất chung

Có TK 242 - Chi phí trả trước dài hạn.

7. Khi kết chuyển 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 (Trường hợp lỗ tỷ giá phát sinh lớn) của hoạt động đầu tư XD CB (Giai đoạn trước hoạt động) khi hoàn thành đầu tư, bàn giao TSCĐ đưa vào sử dụng để phân bổ dần 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).

8. Định kỳ, khi phân bổ dần số lỗ 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) vào chi phí tài chính, ghi:

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

Có TK 242 - Chi phí trả trước dài hạn.

9. Trường hợp doanh nghiệp trả trước dài hạn lãi tiền vay cho bên cho vay, ghi:

Nợ TK 242 - Chi phí trả trước dài hạn

Có TK 111, 112,...

- Định kỳ, khi phân bổ lãi tiền vay theo số phải trả từng kỳ vào chi phí tài chính hoặc vốn hoá tính vào giá trị tài sản dở dang, ghi:

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính (Nếu chi phí đi vay ghi vào chi phí SXKD trong kỳ)

Nợ TK 241 - XD CB dở dang (Nếu chi phí đi vay được vốn hoá vào giá trị tài sản đầu tư xây dựng dở dang)

Nợ TK 627 - Chi phí sản xuất chung (Nếu chi phí đi vay được vốn hoá vào giá trị tài sản sản xuất dở dang)

Có TK 242 - Chi phí trả trước dài hạn.

10. Khi doanh nghiệp phát hành trái phiếu theo mệnh giá để huy động vốn vay, nếu doanh nghiệp trả trước lãi trái phiếu ngay khi phát hành, chi phí lãi vay được phản ánh vào bên Nợ 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 các TK 111, 112 (Tổng số tiền thực thu)

Nợ TK 242 - Chi phí trả trước dài hạn (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 - Chi phí tài chính (Nếu tính vào chi phí tài chính trong kỳ)

Nợ TK 241 - Xây dựng cơ bản dở dang (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 sản xuất dở dang)

Có TK 242 - Chi phí trả trước dài hạn (Chi tiết lãi trái phiếu trả trước) (Số lãi trái phiếu phân bổ trong kỳ).

11. Chi phí phát sinh khi doanh nghiệp 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 các 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 các TK 111, 112,...

- Định kỳ, phân bổ chi phí phát hành trái phiếu, ghi:

Nợ các 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).

12. Kế toán các chi phí liên quan đến bất động sản đầu tư sau ghi nhận ban đầu:

- Khi phát sinh chi phí liên quan đến BĐS đầu tư sau ghi nhận ban đầu, nếu không thoả mãn điều kiện vốn hoá ghi tăng nguyên giá BĐS đầu tư và phát sinh lớn phải phân bổ dần, 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 chi phí có giá trị lớn)

Có các TK 111, 112, 152, 153, 334,...

- Định kỳ, phân bổ chi phí liên quan đến bất động sản đầu tư sau ghi nhận ban đầu vào chi phí kinh doanh trong kỳ, ghi:

Nợ các TK 632 (Phân phân bổ chi phí liên quan đến bất động sản đầu tư sau ghi nhận ban đầu vào trong kỳ)

Có TK 242 - Chi phí trả trước dài hạn.

13. Trường hợp hợp nhất kinh doanh không dẫn đến quan hệ công ty mẹ - công ty con (mua tài sản thuần), tại ngày mua nếu phát sinh lợi thế thương mại:

+ Nếu việc mua, bán khi hợp nhất kinh doanh được bên mua thanh toán bằng tiền, hoặc các khoản tương đương tiền, ghi:

Nợ các TK 131, 138, 152, 153, 155, 156, 211, 213, 217.... (Theo giá trị hợp lý của các tài sản đã mua)

Nợ TK 242 - Chi phí trả trước dài hạn (Chi tiết lợi thế thương mại)

Có các TK 311, 331, 341, 342,... (Theo giá trị hợp lý của các khoản nợ phải trả và nợ tiềm tàng phải gánh chịu)

Có các TK 111, 112, 121 (Số tiền hoặc các khoản tương đương tiền bên mua đã thanh toán).

+ Nếu việc mua, bán khi hợp nhất kinh doanh được thực hiện bằng việc bên mua phát hành cổ phiếu, ghi:

Nợ các TK 131, 138, 152, 153, 155, 156, 211, 213, 217,... (Theo giá trị hợp lý của các tài sản đã mua)

Nợ TK 242 - Chi phí trả trước dài hạn (Chi tiết lợi thế thương mại)

Nợ TK 4112 - Thặng dư vốn cổ phần (Số chênh lệch giữa giá trị hợp lý nhỏ hơn mệnh giá cổ phiếu - nếu giá phát hành cổ phiếu theo giá trị hợp lý nhỏ hơn mệnh giá cổ phiếu)

Có TK 4111 - Vốn đầu tư của chủ sở hữu (theo mệnh giá)

Có các TK 311, 315, 331, 341, 342,... (Theo giá trị hợp lý của các khoản nợ phải trả và nợ tiềm tàng phải gánh chịu)

Có TK 4112 - Thặng dư vốn cổ phần (Số chênh lệch giữa giá trị hợp lý lớn hơn mệnh giá cổ phiếu - nếu giá phát hành cổ phiếu theo giá trị hợp lý lớn hơn mệnh giá).

TÀI KHOẢN 243

TÀI SẢN THUẾ THU NHẬP HOÃN LẠI

Tài khoản này dùng để phản ánh giá trị hiện có và tình hình biến động tăng, giảm của tài sản thuế thu nhập hoãn lại.

Tài sản thuế thu nhập hoãn lại được xác định theo công thức sau:

Tài sản thuế thu nhập hoãn lại	Chênh lệch tạm thời được khấu trừ	Giá trị được khấu trừ chuyển sang năm sau của các khoản lỗ tính thuế và ưu đãi thuế chưa sử dụng	Thuế suất thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành (%)
--------------------------------	-----------------------------------	--	--

HẠCH TOÁN TÀI KHOẢN NÀY CẦN TÔN TRỌNG MỘT SỐ QUY ĐỊNH SAU

1. Doanh nghiệp chỉ được ghi nhận là tài sản thuế thu nhập hoãn lại đối với các khoản chênh lệch tạm thời được khấu trừ, giá trị được khấu trừ của khoản lỗ tính thuế và ưu đãi về thuế chưa sử dụng từ các năm trước chuyển sang năm hiện tại trong trường hợp doanh nghiệp dự tính chắc chắn có được lợi nhuận tính thuế thu nhập trong tương lai để sử dụng các khoản chênh lệch tạm thời được khấu trừ, các khoản lỗ tính thuế và ưu đãi thuế chưa sử dụng.

2. Cuối năm, doanh nghiệp phải lập “Bảng xác định chênh lệch tạm thời được khấu trừ”, “Bảng theo dõi chênh lệch tạm thời được khấu trừ chưa sử dụng”, giá trị được khấu trừ chuyển sang năm sau của các khoản lỗ tính thuế và ưu đãi thuế chưa sử dụng làm căn cứ lập “Bảng xác định tài sản thuế thu nhập hoãn lại” để xác định giá trị tài sản thuế thu nhập hoãn lại được ghi nhận hoặc hoàn nhập trong năm.

3. Việc ghi nhận tài sản thuế thu nhập hoãn lại trong năm được thực hiện theo nguyên tắc bù trừ giữa tài sản thuế thu nhập hoãn lại phát sinh trong năm nay với tài sản thuế thu nhập doanh nghiệp đã ghi nhận từ các năm trước nhưng năm nay được hoàn nhập lại, theo nguyên tắc:

- 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, thì số chênh lệch được ghi nhận là tài sản thuế thu nhập hoãn lại và ghi giảm chi phí thuế thu nhập hoãn lại.

- 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, thì số chênh lệch được ghi giảm tài sản thuế thu nhập hoãn lại và ghi tăng chi phí thuế thu nhập hoãn lại.

4. Kế toán phải hoàn nhập tài sản thuế thu nhập hoãn lại khi các khoản chênh lệch tạm thời được khấu trừ không còn ảnh hưởng tới lợi nhuận tính thuế (khi tài sản được thu hồi hoặc nợ phải trả được thanh toán một phần hoặc toàn bộ).

5. Kết thúc năm tài chính, doanh nghiệp phải đánh giá lại các tài sản thuế thu nhập hoãn lại chưa được ghi nhận từ các năm trước khi dự tính chắc chắn có được lợi nhuận tính thuế thu nhập trong tương lai để ghi nhận bổ sung vào năm hiện tại.

6. Một số trường hợp chủ yếu phát sinh tài sản thuế thu nhập hoãn lại:

- Tài sản thuế thu nhập hoãn lại phát sinh từ các khoản chênh lệch tạm thời được khấu trừ do khấu hao TSCĐ theo mục đích kế toán nhanh hơn khấu hao TSCĐ cho mục đích tính thuế thu nhập trong năm.

- Tài sản thuế thu nhập hoãn lại phát sinh từ các khoản chênh lệch tạm thời được khấu trừ do ghi nhận một khoản chi phí trong năm hiện tại nhưng chỉ được khấu trừ vào thu nhập chịu thuế trong năm sau. Ví dụ: Chi phí trích trước về sửa lớn TSCĐ được ghi nhận trong năm hiện tại nhưng chỉ được khấu trừ vào thu nhập chịu thuế khi các khoản chi phí này thực tế phát sinh trong các năm sau;

- Tài sản thuế thu nhập hoãn lại được tính trên giá trị được khấu trừ của khoản lỗ tính thuế và ưu đãi về thuế chưa sử dụng từ các năm trước chuyển sang năm hiện tại.

KẾT CẤU VÀ NỘI DUNG PHẢN ẢNH CỦA TÀI KHOẢN 243 - TÀI SẢN THUẾ THU NHẬP HOÃN LẠI

Bên Nợ:

Giá trị tài sản thuế thu nhập hoãn lại tăng.

Bên Có:

Giá trị tài sản thuế thu nhập hoãn lại giảm .

Số dư bên Nợ:

Giá trị tài sản thuế thu nhập hoãn lại còn lại cuối kỳ.

PHƯƠNG PHÁP HẠCH TOÁN KẾ TOÁN MỘT SỐ NGHIỆP VỤ KINH TẾ CHỦ YẾU

Cuối năm, 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:

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, ghi:

Nợ TK 243 - Tài sản thuế thu nhập hoãn lại

Có TK 8212 - Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại.

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.

TÀI KHOẢN 244
KÝ QUỸ, KÝ CƯỢC DÀI HẠN

Tài khoản này dùng để phản ánh số tiền hoặc giá trị tài sản mà doanh nghiệp đem đi ký quỹ, ký cược dài hạn tại các doanh nghiệp, tổ chức kinh tế khác có thời hạn trên 1 năm hoặc trên một chu kỳ sản xuất, kinh doanh bình thường.

Các khoản tiền, tài sản đem ký quỹ, ký cược dài hạn phải được theo dõi chặt chẽ và kịp thời thu hồi khi hết thời hạn ký quỹ, ký cược...

KẾT CẤU VÀ NỘI DUNG PHẢN ÁNH CỦA
TÀI KHOẢN 244 - KÝ QUỸ, KÝ CƯỢC DÀI HẠN

Bên Nợ:

Số tiền hoặc giá trị tài sản mang đi ký quỹ, ký cược dài hạn.

Bên Có:

- Khoản khấu trừ (phạt) vào tiền ký quỹ, ký cược dài hạn tính vào chi phí khác;
- Số tiền hoặc giá trị tài sản ký quỹ, ký cược dài hạn giảm do rút về.

Số dư bên Nợ:

Số tiền hoặc giá trị tài sản đang ký quỹ, ký cược dài hạn.

PHƯƠNG PHÁP HẠCH TOÁN KẾ TOÁN
MỘT SỐ NGHIỆP VỤ KINH TẾ CHỦ YẾU

1. Khi chuyển tiền, vàng, bạc, kim khí quý, đá quý để ký quỹ, ký cược dài hạn, ghi:

Nợ TK 244 - Ký quỹ, ký cược dài hạn (Chi tiết theo từng khoản)

Có TK 111 - Tiền mặt (1111, 1112, 1113)

Có TK 112 - Tiền gửi Ngân hàng (1121, 1122, 1123).

2. Khi nhận lại số tiền hoặc giá trị tài sản ký quỹ, ký cược, ghi:

Nợ TK 111 - Tiền mặt (1111, 1112, 1113)

Nợ TK 112 - Tiền gửi Ngân hàng (1121, 1122, 1123)

Có TK 244 - Ký quỹ, ký cược dài hạn.

3. Trường hợp doanh nghiệp bị phạt, khấu trừ vào tiền ký quỹ, ký cược, ghi:

Nợ TK 811 - Chi phí khác

Có TK 244 - Ký quỹ, ký cược dài hạn.