

Chương 1

TỔ CHỨC CÔNG TÁC KẾ TOÁN TRONG DOANH NGHIỆP

Theo quy định của Luật Kế toán (điều 48) được Quốc hội Khóa XI, kỳ họp thứ 3 thông qua ngày 17/6/2003, yêu cầu doanh nghiệp phải “Tổ chức bộ máy kế toán, bố trí người làm kế toán hoặc thuê làm kế toán”.

Tổ chức công tác kế toán là một trong những nội dung quan trọng trong tổ chức công tác quản lý ở doanh nghiệp. Với chức năng cung cấp thông tin và kiểm tra các hoạt động kinh tế - tài chính trong doanh nghiệp nên công tác kế toán ảnh hưởng trực tiếp đến chất lượng và hiệu quả của công tác quản lý ở một doanh nghiệp. Mặt khác, nó còn ảnh hưởng đến việc đáp ứng các yêu cầu quản lý khác nhau của các đối tượng có quyền hạn trực tiếp hoặc gián tiếp đến hoạt động của doanh nghiệp, trong đó có các cơ quan chức năng của nhà nước.

Nội dung tổ chức công tác kế toán trong doanh nghiệp được tổ chức như sau:

1.1 TỔ CHỨC BỘ MÁY KẾ TOÁN

Tổ chức bộ máy kế toán là một trong những nội dung quan trọng hàng đầu trong tổ chức công tác kế toán ở doanh nghiệp, bởi suy cho cùng thì chất lượng của công tác kế toán phụ thuộc trực tiếp vào trình độ, khả năng thành thạo, đạo đức nghề nghiệp và sự phân công, phân nhiệm hợp lý của các nhân viên trong bộ máy kế toán.

Tổ chức bộ máy kế toán là tổ chức về nhân sự để thực hiện việc thu nhập, xử lý và cung cấp thông tin kế toán cho các đối tượng khác nhau. Nội dung tổ chức bộ máy kế toán bao gồm: xác định số lượng nhân viên cần phải có; yêu cầu về trình độ nghề nghiệp; bố trí và phân công nhân viên thực hiện các công việc cụ thể; xác lập mối quan hệ giữa các bộ phận kế toán với nhau cũng như giữa bộ phận kế toán với các bộ phận quản lý khác có liên quan, kế hoạch công tác và việc kiểm tra tình hình thực hiện kế hoạch... Nói chung, để tổ chức bộ máy kế toán cần căn cứ vào quy mô của doanh nghiệp, trình độ nghề nghiệp và yêu cầu quản lý, đặc điểm về tổ chức sản xuất, quản lý và điều kiện về cơ sở vật chất kỹ thuật phục vụ cho việc thu thập, xử lý, cung cấp thông tin.

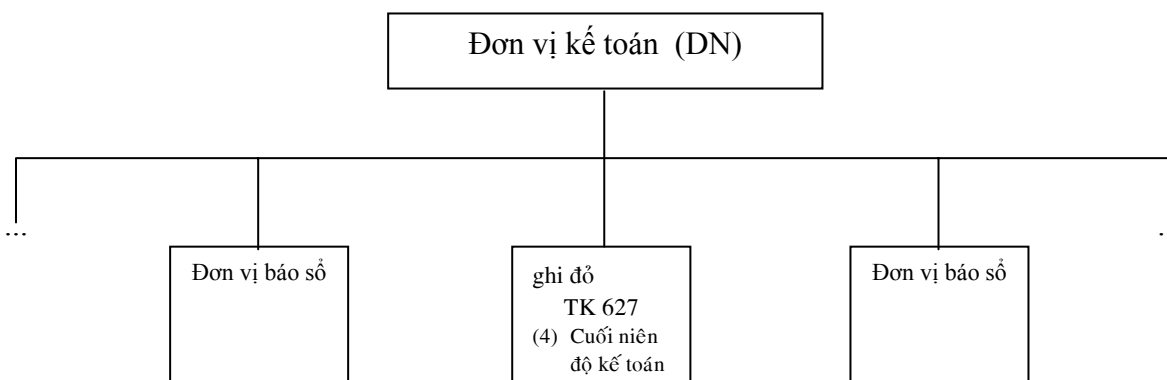
Mô hình tổ chức bộ máy kế toán ở doanh nghiệp được định hướng theo 2 dạng: tổ chức kế toán tập trung và tổ chức kế toán phân tán.

- **Tổ chức kế toán tập trung** là mô hình tổ chức có đặc điểm toàn bộ công việc xử lý thông tin trong toàn doanh nghiệp được thực hiện tập trung ở phòng kế toán, còn ở các bộ phận và đơn vị trực thuộc chỉ thực hiện việc thu nhập, phân loại và chuyển chứng từ cùng các báo cáo nghiệp vụ về phòng kế toán xử lý và tổng hợp thông tin (gọi chung là đơn vị báo số).

Mô hình tổ chức kế toán tập trung có ưu điểm là công việc tổ chức bộ máy gọn nhẹ, tiết kiệm, việc xử lý và cung cấp thông tin nhanh nhạy. Tuy nhiên những ưu điểm này chỉ có thể phát huy được trong điều kiện doanh nghiệp có tổ chức sản xuất và

quản lý mang tính tập trung, cơ sở vật chất - kỹ thuật phục vụ cho việc xử lý thông tin được trang bị hiện đại, đầy đủ, đồng bộ.

Mô hình tổ chức kế toán tập trung



(4) Cuối niên độ kế toán điều chỉnh số chênh lệch tiền lương nghỉ phép thực tế phát sinh lớn hơn chi phí đã trích trước

Đối với công nhân sản xuất khác

(5) Hoàn nhập chênh lệch chi phí trích trước tiền lương nghỉ phép lớn hơn tiền lương nghỉ phép thực tế phát sinh

TK 622, 623

(1) Số trích trước tiền lương nghỉ phép của công nhân sản xuất hàng tháng

Đối với công nhân xây lắp, công nhân điều khiển máy thi công trong doanh nghiệp xây lắp

(2) Tiền lương nghỉ phép phải trả cho công nhân sản xuất

(3) Trích BHXH, BHYT, KPCĐ tính trên tiền lương nghỉ phép phải trả.

TK 622, 623

TK 338

TK 334

TK 338

(3) Nhận khoản hoàn trả của cơ quan BHXH về khoản doanh nghiệp đã chi

(2) Khấu trừ lương tiền nộp hộ BHXH, BHYT cho công nhân viên.

(1) Trích BHXH, BHYT, KPCĐ tính vào chi phí SXKD

(4) Nộp (chi) BHXH, BHYT, KPCĐ theo quy định

(3) BHXH phải trả thay lương cho công nhân viên

TK 111, 112

TK 334

TK 622, 623, 627, 641, 642, 241

TK 338

TK 111, 112

TK 334

(3) Tiền thưởng phải trả từ quỹ khen thưởng

(2) BHXH phải trả thay lương

- (1) Tiền lương, tiền công, phụ cấp ăn giữa ca... tính cho các đối tượng chi phí SXKD
- (6) Tính thuế thu nhập công nhân viên phải nộp Nhà nước
- (5) Ứng trước và thanh toán các khoản cho công nhân viên.
- (4) Các khoản khấu trừ vào lương

TK 431 (4311)

TK 338 (3383)

TK 622, 623, 627, 641, 642, 241

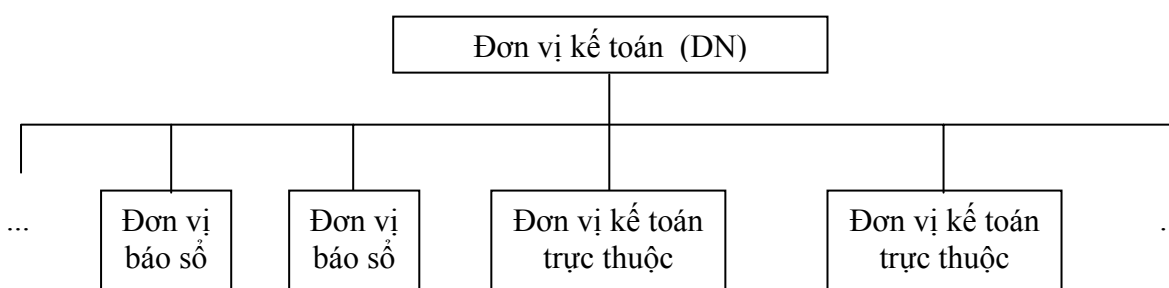
TK 334

TK 338 (3338)

Tổ chức kế toán phân tán là mô hình tổ chức có đặc điểm: công việc kế toán được phân công cho các bộ phận và đơn vị trực thuộc thực hiện một phần hoặc toàn bộ những nội dung phát sinh tại bộ phận và đơn vị mình (cũng có thể có những bộ phận chỉ thực hiện việc thu nhập chứng từ ban đầu). Phòng kế toán đối với những nội dung phát sinh liên quan đến toàn doanh nghiệp (và cho những bộ phận chưa có điều kiện thực hiện công việc kế toán), kết hợp với báo cáo kế toán do các đơn vị trực thuộc gửi lên để tổng hợp và lập ra các báo cáo chung cho toàn doanh nghiệp theo quy định.

Mô hình tổ chức kế toán phân tán có ưu điểm là đáp ứng được yêu cầu về thông tin phục vụ cho quản lý nội bộ ở các bộ phận, đơn vị trực thuộc nhưng nếu không khéo tổ chức thì bộ máy kế toán sẽ trở nên chồng chéo, tốn kém và chông chéo trong công việc chuyên môn. Mô hình này áp dụng phù hợp cho các doanh nghiệp có quy mô lớn mà đặc điểm tổ chức và quản lý trải trên một địa bàn rộng, phân tán trên nhiều địa phương, vùng, lãnh thổ và hoạt động kinh doanh mang tính chất đa ngành, đa lĩnh vực.

Mô hình tổ chức kế toán phân tán



- **Cơ cấu của bộ máy kế toán:** bộ máy kế toán ở doanh nghiệp thu nhận thông tin ban đầu và xử lý thông tin theo định hướng vừa tạo lập được thông tin kế toán tài chính, vừa tạo lập được thông tin kế toán quản trị. Việc xác lập cơ cấu của bộ máy kế toán cần căn cứ vào định hướng này để phân công nhằm đạt được mục tiêu tạo lập và cung cấp thông tin cho nhiều đối tượng. Thông thường, cơ cấu tổ chức bộ máy kế toán bao gồm các bộ phận thực hiện các phần hành:

- + Bộ phận kế toán lao động tiền lương
- + Bộ phận kế toán TSCĐ, công cụ, vật liệu

- + Bộ phận kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm (kiêm nhiệm các nội dung khác thuộc về kế toán quản trị).
- + Bộ phận kế toán tổng hợp
- + Bộ phận kế toán XD/CB (nếu có khối lượng XD/CB lớn)
- + Các nhân viên kế toán ở các phân xưởng hoặc bộ phận sản xuất
- Ngoài ra nếu công tác tài chính chưa được tổ chức riêng thì cơ cấu thành một bộ phận nằm trong bộ máy kế toán thống kê của doanh nghiệp để thực hiện các chức năng tài chính doanh nghiệp như lập kế hoạch tài chính, tổ chức huy động và sử dụng vốn, tổ chức thanh toán công nợ...

Bộ máy kế toán trong doanh nghiệp được đặt dưới sự lãnh đạo và điều khiển của người phụ trách kế toán ở doanh nghiệp, có chức vụ là kế toán trưởng.

Tuy nhiên cũng cần lưu ý việc tổ chức bộ máy kế toán ngoài việc phụ thuộc vào quy mô của doanh nghiệp còn phụ thuộc hình thức sở hữu của doanh nghiệp nên có thể có những doanh nghiệp chỉ có một hoặc hai, ba nhân viên kế toán và không đặt ra chức vụ kế toán trưởng và cũng có những doanh nghiệp chỉ thuê người làm kế toán chứ không tuyển người làm kế toán. Song dù tổ chức bộ máy dưới hình thức nào đi nữa thì vấn đề trình độ nghề nghiệp và đạo đức nghề nghiệp của người làm kế toán vẫn là nhân tố quyết định đến chất lượng của thông tin kế toán, đặc biệt là người phụ trách kế toán của doanh nghiệp.

1.2 TỔ CHỨC TRANG BỊ CƠ SỞ VẬT CHẤT KỸ THUẬT PHỤC VỤ CHO CÔNG TÁC KẾ TOÁN

Tổ chức trang bị những phương tiện kỹ thuật để xử lý thông tin trong điều kiện công nghệ tin học phát triển sẽ tạo ra được bước đột phá quan trọng trong việc bảo đảm tính nhanh nhạy và hữu ích của thông tin kế toán cho nhiều đối tượng khác nhau.

Hiện nay việc ứng dụng tin học vào công tác kế toán đang trở thành xu thế chung của thời đại và kết quả do việc ứng dụng này mang lại là hết sức to lớn. Việc ứng dụng này có kết quả tốt hầu như ở mọi loại hình doanh nghiệp. Vấn đề đặt ra là phải có phương án đầu tư, ứng dụng một cách phù hợp với quy mô và điều kiện quản lý ở doanh nghiệp để khai thác một cách triệt để những ưu điểm vốn có của công nghệ tin học.

Tổ chức trang bị những phương tiện kỹ thuật để ứng dụng công nghệ tin học bao gồm trang bị phần cứng (hệ thống máy tính) và trang bị phần mềm (chương trình kế toán trên máy). Tránh lãng phí phô trương và mạnh dạn trong đầu tư để khai thác thế mạnh của công nghệ tin học cũng là trách nhiệm của kế toán trưởng trong việc nâng cao chất lượng của thông tin kế toán cũng như vai trò của kế toán đối với công tác quản lý.

Sau đây giới thiệu các mô hình tổ chức hệ thống sổ kế toán và hệ thống tài khoản kế toán áp dụng cho các doanh nghiệp Việt Nam (Xem mẫu sổ của các hình thức sổ kế toán ở phần phụ lục).

1.3 TỔ CHỨC VẬN DỤNG CÁC CHẾ ĐỘ KẾ TOÁN

1.3.1 TỔ CHỨC VẬN DỤNG CHẾ ĐỘ CHỨNG TỪ KẾ TOÁN

Chứng từ kế toán là những chứng minh bằng giấy tờ về nghiệp vụ kinh tế đã phát sinh và thực sự hoàn thành.

Chứng từ kế toán phải được lập rõ ràng, đầy đủ, kịp thời, chính xác theo nội dung quy định trên mẫu. Trong trường hợp chứng từ kế toán chưa có quy định mẫu thì đơn vị kế toán được tự lập chứng từ kế toán nhưng phải có đầy đủ các nội dung quy định.

Chế độ chứng từ kế toán được nhà nước quy định trong Luật kế toán có tính chất chung, liên quan đến nhiều lĩnh vực hoạt động cũng như các thành phần kinh tế khác nhau. Do vậy, cần căn cứ vào quy định của chế độ chứng từ kế toán và đặc điểm hoạt động của doanh nghiệp để chọn lựa, xác định các loại chứng từ cần phải sử dụng trong công tác kế toán. Cần lưu ý bên cạnh những chứng từ được quy định bắt buộc trong chế độ, còn có những chứng từ hoàn toàn mang tính chất hướng dẫn liên quan đến kỹ thuật và phương pháp hạch toán mà doanh nghiệp cần phải thiết lập một cách thích ứng với yêu cầu cung cấp và xử lý thông tin.

Chứng từ kế toán được lập ở nhiều bộ phận khác nhau trong doanh nghiệp kể cả bên ngoài doanh nghiệp nên việc xác lập quy trình luân chuyển chứng từ cho các loại chứng từ khác nhau nhằm bảo đảm chứng từ về đến phòng kế toán trong thời hạn ngắn nhất có ý nghĩa hết sức quan trọng trong việc bảo đảm tính kịp thời cho việc kiểm tra, xử lý và cung cấp thông tin.

1.3.2 TỔ CHỨC VẬN DỤNG HỆ THỐNG TÀI KHOẢN KẾ TOÁN

Hệ thống tài khoản kế toán thống nhất áp dụng trong doanh nghiệp là một mô hình phân loại đối tượng kế toán được nhà nước quy định để thực hiện việc xử lý thông tin gắn liền với từng đối tượng kế toán nhằm phục vụ cho việc tổng hợp và kiểm tra, kiểm soát.

Các nội dung cơ bản được quy định trong hệ thống tài khoản bao gồm: loại tài khoản, tên gọi tài khoản, số lượng tài khoản, công dụng và nội dung phản ánh vào từng tài khoản, một số quan hệ đối ứng chủ yếu giữa các tài khoản có liên quan.

Hệ thống tài khoản kế toán được quy định chung cho nhiều loại hình doanh nghiệp khác nhau nên doanh nghiệp cần phải căn cứ vào đặc điểm hoạt động, yêu cầu và khả năng quản lý để lựa chọn các tài khoản phù hợp và sử dụng chúng đúng theo các quy định về ghi chép trong từng tài khoản.

Việc xác định các tài khoản phải sử dụng là cơ sở để tổ chức hệ thống sổ kế toán tổng hợp và chi tiết nhằm xử lý thông tin phù hợp với yêu cầu quản lý của doanh nghiệp.

Hệ thống tài khoản kế toán áp dụng cho các doanh nghiệp bao gồm 10 loại tài khoản trong đó các tài khoản từ loại 1 đến loại 9 thực hiện theo phương pháp ghi kép, còn tài khoản loại 0 thực hiện theo phương pháp ghi đơn.

1.3.3 TỔ CHỨC VẬN DỤNG CHẾ ĐỘ SỔ KẾ TOÁN

Tổ chức hệ thống sổ kế toán tổng hợp và chi tiết để xử lý thông tin từ các chứng từ kế toán nhằm phục vụ cho việc xác lập các báo cáo tài chính và quản trị cũng như phục

vụ cho việc kiểm tra, kiểm soát từng loại tài sản từng loại nguồn vốn cũng như từng quá trình hoạt động của doanh nghiệp có ý nghĩa rất quan trọng trong việc thực hiện các chức năng của kế toán.

Hệ thống sổ kế toán bao gồm nhiều loại sổ khác nhau trong đó có những loại sổ được mở theo yêu cầu và đặc điểm quản lý của doanh nghiệp. Để tổ chức hệ thống sổ kế toán phù hợp cần phải căn cứ vào quy mô của doanh nghiệp, đặc điểm về tổ chức sản xuất và quản lý, tính chất của quy trình sản xuất và đặc điểm về đối tượng kế toán của doanh nghiệp.

Theo hướng dẫn của Bộ tài chính thì doanh nghiệp có thể tổ chức hệ thống sổ kế toán theo 1 trong 4 mô hình khác nhau (gọi là hình thức sổ kế toán).

Hình thức kế toán: Nhật ký - Sổ cái

Hình thức kế toán: Nhật ký chung

Hình thức kế toán: Chứng từ ghi sổ

Hình thức kế toán: Nhật ký - chứng từ

Việc sử dụng hình thức kế toán nào là do doanh nghiệp tự quyết định dựa trên những căn cứ đã nêu trên và phải tuân thủ nguyên tắc nhất quán. Tuy nhiên trong các hình thức kế toán trên thì hình thức kế toán Nhật ký chung có ưu điểm là rất dễ áp dụng, vận dụng phù hợp cho mọi loại hình doanh nghiệp và rất dễ dàng trong ứng dụng tin học vào kế toán.

1.3.4 TỔ CHỨC CUNG CẤP THÔNG TIN QUA HỆ THỐNG BÁO CÁO KẾ TOÁN

Báo cáo kế toán là kết quả của công tác kế toán trong doanh nghiệp, là nguồn thông tin cho các nhà quản trị của doanh nghiệp cũng như cho các đối tượng khác bên ngoài doanh nghiệp trong đó có các cơ quan chức năng của nhà nước.

Báo cáo kế toán bao gồm 2 phân hệ: hệ thống báo cáo tài chính và hệ thống báo cáo quản trị.

- Báo cáo tài chính bao gồm những báo cáo được nhà nước quy định thống nhất mà doanh nghiệp phải có trách nhiệm lập đúng theo mẫu quy định, đúng phương pháp và phải gửi, nộp cho các nơi theo quy định đúng thời hạn. Theo quy định hiện nay thì hệ thống báo cáo tài chính bao gồm:

- + Bảng cân đối kế toán
- + Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh
- + Báo cáo lưu chuyển tiền tệ
- + Bảng thuyết minh báo cáo tài chính

- Báo cáo quản trị bao gồm các báo cáo được lập ra để phục vụ cho yêu cầu quản trị của doanh nghiệp ở các cấp độ khác nhau. Báo cáo quản trị không bắt buộc phải công khai.

1.4 TỔ CHỨC KIỂM TRA KẾ TOÁN

Kiểm tra kế toán nhằm đảm bảo cho công tác kế toán trong doanh nghiệp thực hiện đúng chính sách, chế độ được ban hành, thông tin do kế toán cung cấp có độ tin cậy cao, việc tổ chức công tác kế toán tiết kiệm và đạt hiệu quả cao.

Nội dung kiểm tra bao gồm: kiểm tra việc tính toán, ghi chép, phản ánh trên các chứng từ kế toán, sổ kế toán, báo cáo kế toán; kiểm tra việc chấp hành chế độ, thể lệ về kế toán, việc tổ chức bộ máy kế toán, việc xây dựng và thực hiện kế hoạch công tác, việc thực hiện nhiệm vụ và quyền hạn của kế toán trưởng.

Kiểm tra kế toán phải được thực hiện ngay tại đơn vị kế toán là doanh nghiệp cũng như ở các đơn vị trực thuộc. Kiểm tra kế toán cần được thực hiện thường xuyên, liên tục và có hệ thống. Mỗi thời kỳ hoạt động của doanh nghiệp cần được kiểm tra kế toán.

Kiểm tra kế toán do đơn vị kế toán tự thực hiện, bên cạnh đó còn phải chịu sự kiểm tra của cơ quan chủ quản và cơ quan tài chính theo chế độ kiểm tra kế toán.

Tổ chức kiểm tra kế toán là trách nhiệm của kế toán trưởng tại doanh nghiệp. Cần phải căn cứ vào yêu cầu công tác mà xác định nội dung, phạm vi, thời điểm và phương pháp tiến hành kiểm tra kế toán.

1.5 TỔ CHỨC PHÂN TÍCH HOẠT ĐỘNG KINH TẾ TRONG DOANH NGHIỆP

Phân tích hoạt động kinh tế là công việc rất quan trọng đối với công tác quản lý trong doanh nghiệp. Thông qua việc phân tích sẽ chỉ ra được những ưu, nhược điểm của doanh nghiệp trong tổ chức thực hiện kế hoạch SXKD, nêu ra được những nguyên nhân của những thành công hoặc thất bại khi thực hiện các mục tiêu đã được đề ra, đồng thời còn cho thấy được những khả năng tiềm tàng cần được khai thác, sử dụng để nâng cao hiệu quả SXKD.



Chương 2

KẾ TOÁN VỐN BẰNG TIỀN VÀ CÁC KHOẢN ỨNG TRƯỚC

2.1 ĐẶC ĐIỂM KẾ TOÁN VỐN BẰNG TIỀN, CÁC KHOẢN ỨNG TRƯỚC

2.1.1 Đặc điểm

- Vốn bằng tiền là một bộ phận của tài sản lưu động bao gồm: tiền mặt tại quỹ; tiền gửi ở Ngân hàng và tiền đang chuyển.
- Các khoản ứng trước là các khoản tạm ứng, tạm trả trước ... những khoản này là một bộ phận của tài sản lưu động bao gồm: tạm ứng cho công nhân viên của doanh nghiệp, chi phí trả trước, các khoản thế chấp, ký cược, ký quỹ ngắn hạn.
- 2.1.1 Nhiệm vụ của kế toán
 1. Phản ánh kịp thời các khoản thu, chi, tạm ứng, trả trước, thế chấp, ký cược ký quỹ. Thực hiện việc kiểm tra, đối chiếu số liệu thường xuyên giữa kế toán với thủ quỹ để bảo đảm giám sát chặt chẽ.
 2. Tổ chức thực hiện đầu đủ các quy định về chứng từ, thủ tục hạch toán.
 3. Thông qua việc ghi chép, kế toán có thể thực hiện chức năng kiểm soát và phát hiện các trường hợp chi tiêu lãng phí, sai chế độ, phát hiện các chênh lệch, xác định nguyên nhân và kiến nghị biện pháp xử lý chênh lệch.

2.2 NGUYÊN TẮC HẠCH TOÁN

2.1.1 Nguyên tắc hạch toán vốn bằng tiền:

- (1) Kế toán vốn bằng tiền sử dụng đơn vị tiền tệ thống nhất là VNĐ.
- (2) Các doanh nghiệp có sử dụng ngoại tệ trong hoạt động SXKD phải quy đổi ngoại tệ ra đồng Việt Nam theo tỷ giá thực tế do Ngân hàng Nhà nước Việt Nam công bố tại thời điểm phát sinh nghiệp vụ để ghi sổ kế toán. Đồng thời phải hạch toán chi tiết ngoại tệ theo từng loại nguyên tệ trên TK 007 - Ngoại tệ các loại (Tài khoản ngoài bảng cân đối kế toán).
- (3) Vàng, bạc, đá quý phản ánh ở tài khoản vốn bằng tiền chỉ áp dụng cho các doanh nghiệp không có chức năng kinh doanh vàng, bạc, đá quý.
Khi tính giá xuất của vàng, bạc, đá quý và ngoại tệ có thể áp dụng một trong các phương pháp sau: Bình quân gia quyền, Nhập trước - xuất trước, Nhập sau - xuất trước, Giá thực tế đích danh.

2.1.2 Nguyên tắc hạch toán các khoản ứng trước:

2.1.2.1 Nguyên tắc chi tạm ứng:

- Chi tạm ứng cho cán bộ, công nhân viên chức hoặc người lao động làm việc tại doanh nghiệp.
- Chi tạm ứng theo đúng nội dung quy định.
- Chỉ được giao tạm ứng mới khi đã thanh toán hết số tạm ứng cũ.

- Đối với người nhận tạm ứng, tiền giao tạm ứng cho mục đích nào phải sử dụng đúng mục đích và nội dung công việc đã được phê duyệt. Không được chuyển giao tiền tạm ứng cho người khác.

Sau khi hoàn thành công việc, người nhận tạm ứng phải lập bản thanh toán tạm ứng đính kèm các chứng từ gốc xác minh việc chi tiêu để thanh toán ngay. Số tiền tạm ứng nếu chi không hết phải nộp lại quỹ đúng thời hạn quy định, nếu quá hạn Doanh nghiệp sẽ khấu trừ lương của người nhận tạm ứng. Ngược lại, nếu số chi vượt sẽ được thanh toán bổ sung.

- Kế toán phải mở sổ chi tiết để theo dõi chặt chẽ từng người nhận tạm ứng, theo từng lần tạm ứng và thanh toán tạm ứng.

2.1.2.2 Nguyên tắc hạch toán các khoản chi phí trả trước:

- Hạch toán vào chi phí *trả trước ngắn hạn* những khoản chi phí phát sinh có liên quan đến kết quả hoạt động một năm tài chính.
- Hạch toán vào chi phí *trả trước dài hạn* những khoản chi phí phát sinh có liên quan đến kết quả hoạt động *trên* một năm tài chính.
- Việc tính và phân bổ chi phí trả trước vào chi phí SXKD từng kỳ hạch toán phải căn cứ vào tính chất, mức độ từng loại chi phí mà lựa chọn phương pháp và tiêu thức hợp lý.
- Kế toán phải theo dõi chi tiết từng khoản chi phí trả trước 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.

2.2.1 KẾ TOÁN TIỀN MẶT TẠI QUỸ

Tiền mặt của doanh nghiệp bao gồm tiền Việt Nam, ngoại tệ, vàng bạc, kim khí quý, đá quý.

*** Chứng từ, sổ sách và thủ tục hạch toán:**

Chứng từ sử dụng để hạch toán tiền tại quỹ gồm:

- Chứng từ gốc (chứng từ đính kèm): hóa đơn GTGT hoặc hoá đơn bán hàng, giấy đề nghị tạm ứng, thanh toán tạm ứng, bảng lương, hợp đồng, biên lai thu tiền (05.TT), bảng kê vàng bạc đá quý (06.TT), bảng kiểm kê quỹ (07a.TT dùng cho VNĐ và 07b.TT dùng cho ngoại tệ, VBDQ).
- Chứng từ dùng để ghi sổ: phiếu thu (01.TT), phiếu chi (02.TT)

*** Sổ sách sử dụng**

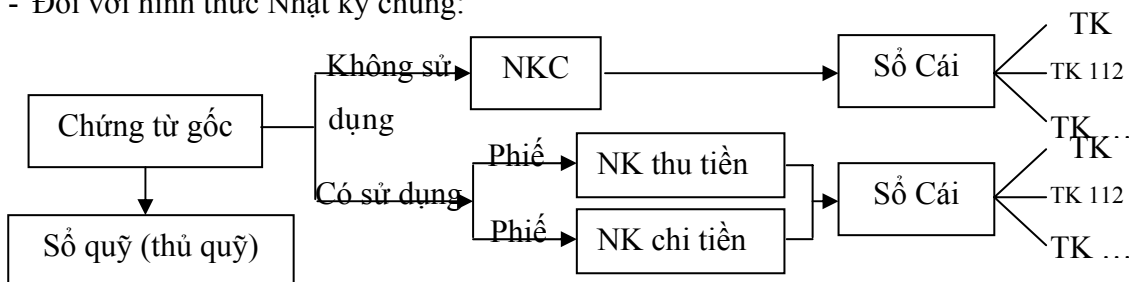
- Đối với hình thức Nhật ký chung gồm các sổ: nhật ký chung, nhật ký đặc biệt, nhật ký thu tiền, nhật ký chi tiền, sổ cái, sổ quỹ.
- Đối với hình thức Chứng từ ghi sổ gồm: sổ chứng từ ghi sổ, sổ cái, sổ quỹ.
- Đối với hình thức Nhật ký sổ cái gồm: sổ Nhật ký sổ cái, sổ quỹ.
- Đối với hình thức Nhật ký chứng từ gồm: sổ nhật ký chứng từ số 1, bảng kê số 1, sổ cái.

Kế toán quỹ tiền mặt chịu trách nhiệm mở sổ kế toán tiền mặt để ghi chép hàng ngày, liên tục theo trình tự phát sinh các khoản thu chi quỹ tiền mặt, ngoại tệ, vàng bạc đá quý và tính ra số tồn quỹ tiền mặt ở mọi thời điểm. Riêng vàng, bạc, đá quý nhận ký cược, ký quỹ phải theo dõi riêng 1 sổ.

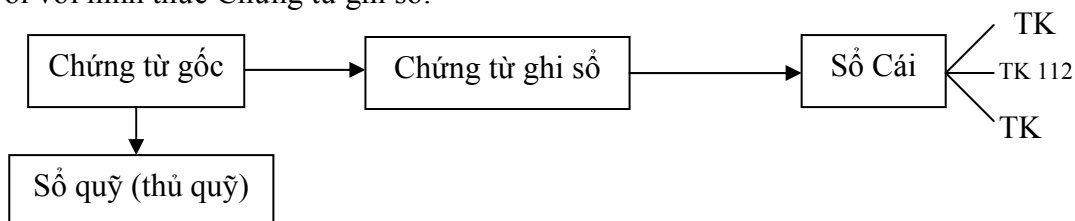
Hàng ngày, thủ quỹ phải kiểm kê số tồn quỹ tiền mặt thực tế và tiến hành đối chiếu với số liệu của sổ quỹ tiền mặt và sổ kế toán tiền mặt. Nếu có chênh lệch, kế toán và thủ quỹ phải kiểm tra lại để xác định nguyên nhân và kiến nghị biện pháp xử lý chênh lệch.

Quy trình chung ghi sổ kế toán vốn bằng tiền

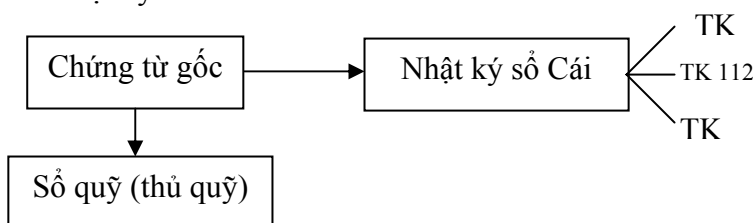
- Đối với hình thức Nhật ký chung:



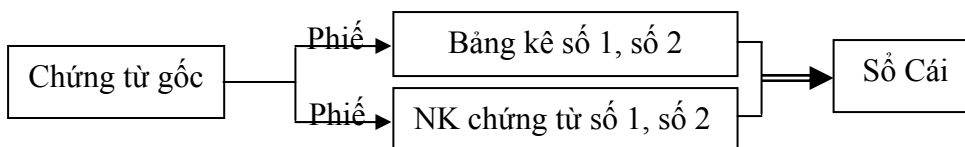
- Đối với hình thức Chứng từ ghi sổ:



- Đối với hình thức Nhật ký Sổ Cái:



- Đối với hình thức Nhật ký chứng từ:



* **Tài khoản sử dụng: tài khoản 111 “Tiền mặt”** dùng để phản ánh số hiện có và tình hình thu, chi tiền mặt tại quỹ:

TK 111 có 3 TK cấp 2 : TK 1111: Tiền Việt Nam

TK 1112: Ngoại tệ

TK 1113: Vàng, bạc, đá quý, kim khí quý

Kết cấu và nội dung phản ánh của TK 111 “Tiền mặt” (tự nghiên cứu)

2.2.1.1 Phương pháp hạch toán tiền mặt tại quỹ là đồng Việt Nam:

- (1) Thu tiền mặt từ việc bán hàng hóa hay cung cấp dịch vụ cho khách hàng và nhập quỹ:
 - Trường hợp doanh nghiệp nộp thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ :
 - Nợ TK 111 (1111) - Tiền mặt (VNĐ)
 - Có TK 511 - Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ
 - Có TK 3331 - Thuế GTGT phải nộp
 - Trường hợp doanh nghiệp nộp thuế GTGT theo phương pháp trực tiếp, doanh thu bán hàng là tổng giá thanh toán :
 - Nợ TK 111 (1111) - Tiền mặt (VNĐ)
 - Có TK 511 - Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ
- (2) Nhập quỹ tiền mặt từ các khoản thu nhập hoạt động khác của doanh nghiệp.
 - Nợ TK 111 (1111) - Tiền mặt (VNĐ)
 - Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính
 - Có TK 711 - Thu nhập khác
 - Có TK 3331 - Thuế GTGT phải nộp (nếu có)
- (3) Thu nợ của khách hàng hoặc tiền ứng trước của khách hàng và nhập quỹ
 - Nợ TK 111 (1111) - Tiền mặt (VNĐ)
 - Có TK 131 - Phải thu khách hàng
- (4) Rút tiền gửi ngân hàng và nhập quỹ tiền mặt
 - Nợ TK 111 (1111) - Tiền mặt (VNĐ)
 - Có TK 112 (1121) - Tiền gửi ngân hàng (VNĐ)
- (5) Nhận tiền ký cược, ký quỹ ngắn hạn hoặc dài hạn và nhập quỹ
 - Nợ TK 111 (1111) - Tiền mặt (VNĐ)
 - Có TK 338 (3388) - Phải trả khác (nếu ký cược, ký quỹ ngắn hạn)
 - hoặc Có TK 344 - Ký cược, ký quỹ dài hạn
- (6) Thu hồi tiền ký cược, ký quỹ ngắn hạn hoặc dài hạn về nhập quỹ
 - Nợ TK 111 (1111) - Tiền mặt (VNĐ)
 - Có TK 144 - Ký cược, ký quỹ ngắn hạn
 - hoặc Có TK 244 - Ký cược, ký quỹ dài hạn
- (7) Thu hồi vốn từ khoản đầu tư ngắn hạn, dài hạn nhập quỹ
 - Nợ TK 111 (1111) - Tiền mặt (VNĐ)
 - Có TK 121 - Đầu tư chứng khoán ngắn hạn

Có TK 128 - Đầu tư ngắn hạn khác

Có TK 221 - Đầu tư chứng khoán dài hạn

Có TK 222 - Góp vốn liên doanh dài hạn

Có TK 288 - Đầu tư dài hạn khác

(8) Chi tiền mặt để mua sắm vật tư, hàng hóa, TSCĐ hoặc chi cho đầu tư XD CB

Nợ TK 152 - Nguyên vật liệu

Nợ TK 153 - Công cụ - dụng cụ

Nợ TK 156 - Hàng hoá

Nợ TK 211 - TSCĐ hữu hình

Nợ TK 213 - TSCĐ vô hình

Nợ TK 241 - Chi phí đầu tư XD CB

Có TK 111 - Tiền mặt (VNĐ)

(9) Các khoản chi phí hoạt động SXKD và hoạt động khác đã được chi bằng tiền mặt

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

Nợ TK 627 - Chi phí sản xuất chung

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính

Nợ TK 641 - Chi phí bán hàng

Nợ TK 642 - Chi phí quản lý doanh nghiệp

Nợ TK 811 - Chi phí khác

Có TK 111 (1111) - Tiền mặt (VNĐ)

(10) Chi bằng tiền mặt để thanh toán các khoản nợ phải trả

Nợ TK 311 - Vay ngắn hạn

Nợ TK 315 - Nợ dài hạn đến hạn phải trả

Nợ TK 331 - Phải trả người bán

Nợ TK 333 - Thuế và các khoản phải nộp NSNN

Nợ TK 334 - Phải trả công nhân viên

Nợ TK 341 - Vay dài hạn

Nợ TK 342 - Nợ dài hạn

Có TK 111 (1111) - Tiền mặt (VNĐ)

(11) Chi bằng tiền mặt để hoàn trả các khoản nhận ký cược, ký quỹ ngắn hạn, hoặc dài hạn

Nợ TK 338 (3388) (Hoàn trả tiền nhận ký cược, ký quỹ ngắn hạn)

Nợ TK 344 (Hoàn trả tiền nhận ký cược, ký quỹ dài hạn)

Có TK 111 (1111) - Tiền mặt (VNĐ)

(12) Chi bằng tiền mặt để ký cược, ký quỹ ngắn hạn, hoặc dài hạn

Nợ TK 144 - Ký cược, ký quỹ ngắn hạn

Nợ TK 244 - Ký cược, ký quỹ dài hạn

Có TK 111 (1111) - Tiền mặt (VNĐ)

(13) Khi kiểm kê quỹ tiền mặt và có sự chênh lệch so với sổ kế toán tiền mặt nhưng chưa xác định được nguyên nhân chờ xử lý

Nếu chênh lệch thừa – căn cứ bảng kiểm kê quỹ, kế toán ghi:

Nợ TK 111 (1111) - Tiền mặt (VNĐ)

Có TK 338 (3381) - Tài sản thừa chờ xử lý

Nếu chênh lệch thiếu – căn cứ bảng kiểm kê quỹ, kế toán ghi:

Nợ TK 138 (1381) - Tài sản thiếu chờ xử lý

Có TK 111 -(1111) Tiền mặt (VNĐ)

2.2.1.2 Phương pháp hạch toán tiền mặt tại quỹ là ngoại tệ:

a/. Một số thuật ngữ: (theo Chuẩn mực kế toán số 10: “Những ảnh hưởng của việc thay đổi tỷ giá hối đoái”).

- Ngoại tệ : Là đơn vị tiền tệ khác với đơn vị tiền tệ kế toán của một doanh nghiệp
- Đơn vị tiền tệ kế toán: là đơn vị tiền tệ được sử dụng chính thức trong việc ghi sổ kế toán và lập báo cáo tài chính.
- Tỷ giá hối đoái : là tỷ giá trao đổi giữa hai đơn vị tiền tệ.
- Chênh lệch tỷ giá hối đoái (gọi tắt là chênh lệch tỷ giá): là chênh lệch phát sinh từ việc trao đổi thực tế hoặc quy đổi của cùng một số lượng ngoại tệ sang đơn vị tiền tệ kế toán theo các tỷ giá hối đoái khác nhau.
- Tỷ giá hối đoái cuối kỳ: là tỷ giá hối đoái sử dụng tại ngày lập bảng cân đối kế toán.
- Tỷ giá thực tế: là tỷ giá mua bán thực tế bình quân liên ngân hàng do Ngân hàng Nhà nước Việt Nam công bố tại thời điểm phát sinh nghiệp vụ.
- Tỷ giá hạch toán: là tỷ giá được sử dụng ổn định trong một kỳ kế toán. Doanh nghiệp có thể sử dụng tỷ giá thực tế ở cuối kỳ trước làm tỷ giá hạch toán cho kỳ này.

Chú ý :

Kế toán các giao dịch bằng ngoại tệ, theo đoạn 08 - chuẩn mực kế toán số 10 quy định:”Một giao dịch bằng ngoại tệ phải được hạch toán và ghi nhận ban đầu theo đơn vị tiền tệ kế toán bằng việc áp dụng tỷ giá hối đoái giữa đơn vị tiền tệ kế toán và ngoại tệ tại ngày giao dịch”.

Doanh nghiệp thông thường áp dụng tỷ giá thực tế để hạch toán ngoại tệ. Tuy nhiên, nếu doanh nghiệp có nhiều nghiệp vụ kinh tế phát sinh liên quan đến ngoại tệ, để đơn giản và thuận tiện cho việc ghi sổ kế toán hàng ngày, kế toán có thể sử dụng tỷ giá hạch toán để ghi sổ.

- Khi áp dụng tỷ giá hạch toán thì các tài khoản phản ánh **vật tư, hàng hóa, tài sản cố định, doanh thu, chi phí khi, các khoản thuế phải nộp** có nghiệp vụ kinh tế phát sinh liên quan đến ngoại tệ thì **luôn luôn được ghi sổ theo tỷ giá thực tế**.
- Đối với doanh nghiệp áp dụng tỷ giá thực tế, khi xuất ngoại tệ để chuyển đổi, chi trả,... phải tính theo tỷ giá thực tế xuất ngoại tệ (áp dụng một trong bốn phương pháp: bình quân gia quyền, nhập trước - xuất trước, nhập sau - xuất trước, thực tế đích danh).
- Chênh lệch giữa tỷ giá hạch toán và tỷ giá thực tế tại thời điểm phát sinh nghiệp vụ được phản ánh vào TK 413 “Chênh lệch tỷ giá”.

b/. Phương pháp hạch toán phản ánh một số nghiệp vụ kinh tế chủ yếu:

- Trường hợp Doanh nghiệp sử dụng tỷ giá thực tế:

(1) Doanh thu bán chịu phải thu bằng ngoại tệ

Nợ TK 131 - Phải thu khách hàng (theo tỷ giá thực tế tại thời điểm ghi nhận nợ phải thu)

Có TK 511 - Doanh thu bán hàng

(2) Khách hàng trả nợ cho doanh nghiệp bằng ngoại tệ

Nợ TK 111 (1112) - Ngoại tệ nhập quỹ (theo tỷ giá thực tế tại thời điểm thu được nợ)

Nợ TK 112 (1122) - Ngoại tệ gửi Ngân hàng (theo tỷ giá thực tế tại thời điểm thu được nợ)

Có TK 131 - Phải thu khách hàng (theo tỷ giá lúc ghi nhận nợ phải thu)

Có TK 413 - Chênh lệch do tỷ giá thực tế ở thời điểm thu được nợ lớn hơn tỷ giá thực tế ở thời điểm ghi nhận nợ phải thu

Trường hợp tỷ giá lúc thu được nợ nhỏ hơn tỷ giá lúc ghi nhận nợ phải thu thì khoản chênh lệch được hạch toán vào bên Nợ TK 413.

(3) Doanh thu bán hàng thu bằng ngoại tệ

Nợ TK 111 (1112) - Ngoại tệ nhập quỹ (theo tỷ giá thực tế)

Nợ TK 112 (1122) - Ngoại tệ gửi Ngân hàng (theo tỷ giá thực tế)

Có TK 511 – Doanh thu bán hàng (theo tỷ giá thực tế)

(4) Mua sắm vật tư, hàng hóa, TSCĐ phải chi bằng ngoại tệ:

Nợ TK 151 - Hàng mua đi đường

Nợ TK 152 - Nguyên vật liệu

Nợ TK 153 - Công cụ - dụng cụ

Nợ TK 156 - Hàng hóa

Nợ TK 211 - TSCĐ hữu hình

Nợ TK 213 - TSCĐ vô hình

Theo tỷ giá thực tế tại thời điểm phát sinh nghiệp vụ.

- Có TK 111 (1112) | Theo tỷ giá thực
Có TK 112 (1122) | tế xuất ngoại tệ.
Có TK 413 - Chênh lệch do tỷ giá thực tế ở thời điểm phát sinh nghiệp vụ lớn hơn tỷ giá thực tế xuất ngoại tệ.

Trường hợp tỷ giá thực tế tại thời điểm phát sinh nghiệp vụ nhỏ hơn tỷ giá thực tế xuất ngoại tệ thì khoản chênh lệch được hạch toán vào bên Nợ TK 413.

(5) Các khoản chi phí phát sinh phải chi bằng ngoại tệ:

- Nợ TK 627 - Chi phí sản xuất chung
Nợ TK 641 - Chi phí bán hàng
Nợ TK 642 - Chi phí quản lý doanh nghiệp
Nợ TK 635 - Chi phí tài chính
Nợ TK 811 - Chi phí khác
- Có TK 111 (1112) - Ngoại t ệ mặt | Theo tỷ giá thực
Có TK 112 (1122) - Ngoại t ệ gửi ngân hàng | tế xuất ngoại tệ.
Có TK 413 - Chênh lệch do tỷ giá thực tế ở thời điểm phát sinh nghiệp vụ lớn hơn tỷ giá thực tế xuất ngoại t ệ.

Trường hợp tỷ giá thực tế tại thời điểm phát sinh nghiệp vụ nhỏ hơn tỷ giá thực tế xuất ngoại tệ thì khoản chênh lệch được hạch toán vào bên Nợ TK 413.

(6) Phản ánh khoản nợ phải trả bằng ngoại tệ về việc mua chịu vật tư, hàng hóa, TSCĐ hoặc được cung cấp dịch vụ:

- Nợ TK 151, 152, 153, 156
Nợ TK 211, 213, 241
Nợ TK 627, 641, 642
- Có TK 331 - Theo tỷ giá thực tế tại thời điểm ghi nhận nợ phải trả.
- Theo tỷ giá thực tế tại
thời điểm phát sinh
nghiệp vụ.

(7) Chi ngoại tệ để trả nợ người bán

- Nợ TK 331 - Theo tỷ giá thực tế lúc ghi nhận nợ phải trả
- Có TK 111 (1112) - Ngoại t ệ mặt | Theo tỷ giá thực
Có TK 112 (1122) - Ngoại t ệ gửi ngân hàng | tế xuất ngoại t ệ.
Có TK 413 - Chênh lệch do tỷ giá thực tế lúc ghi nhận nợ phải trả lớn hơn tỷ giá thực tế xuất ngoại t ệ.

Trường hợp tỷ giá thực tế lúc ghi nhận nợ phải trả nhỏ hơn tỷ giá thực tế xuất ngoại tệ thì khoản chênh lệch được hạch toán vào bên Nợ TK 413.

Ví dụ:

- Số dư đầu tháng 9/2003 của TK 1112 : 62.000.000 (chi tiết 4.000 USD, tỷ giá 15.500đ/USD)
- Trong tháng 9/2003 đã phát sinh nghiệp vụ kinh tế về ngoại tệ là tiền mặt như sau:

- (1) Ngày 01/9 bán hàng thu bằng tiền mặt là ngoại tệ 3.000USD, tỷ giá thực tế 15.502đ/USD, số ngoại tệ đã nhập quỹ tiền mặt.
- (2) Ngày 01/9 xuất quỹ tiền mặt để mua hàng hóa và đã nhập kho 5.000USD, tỷ giá thực tế 15.504đ/USD.
- (3) Ngày 03/9 bán hàng thu bằng ngoại tệ là tiền mặt 4.000USD, tỷ giá thực tế 15.506đ/USD, số ngoại tệ đã nhập quỹ.
- (4) Ngày 05/9 bán ngoại tệ 3.000USD, tỷ giá thực tế 15.508đ/USD.
- (5) Ngày 06/9 nộp 3.000USD vào Ngân Hàng. TGTT 15.510đ/USD

Cho biết DN áp dụng phương pháp tỷ giá thực tế, TGTT xuất ngoại tệ tính theo phương pháp FIFO.

Yêu cầu: Tính toán và lập định khoản các nghiệp vụ kinh tế phát sinh trên.

Giải

- (1) Phản ánh doanh thu bán hàng thu bằng tiền mặt là ngoại tệ:

Nợ TK 1112 46.506.000 (3.000USD x 15.502đ/USD)

Có TK 511 46.506.000

Sổ chi tiết USD (TK 007): +3.000USD

- (2) Xuất quỹ tiền mặt để mua hàng hóa:

Nợ TK 1561 77.520.000 (5.000x15.504)

Có TK 1112 77.502.000 (4.000x15.500)+(1.000x15.502)

Có TK 413 18.000 (77.520.000-77.502.000)

Sổ chi tiết USD (TK 007):-5.000USD

- (3) Phản ánh doanh thu bán hàng thu bằng tiền mặt là ngoại tệ:

Nợ TK 1112 62.024.000 (4.000USD x 15.506đ/USD)

Có TK 511 62.024.000

Sổ chi tiết USD(TK 007): +4.000USD

- (4) Bán ngoại tệ :

Nợ TK 1111 46.524.000 (3.000USD x 15.508đ/USD)

Có TK 1112 46.510.000 (2.000x15.502)+(1.000x15.506)

Có TK 515 14.000 (46.524.000-46.510.000)

Sổ chi tiết USD(TK 007): -3.000USD

- (5) Nộp ngoại tệ vào NH:

Nợ TK 1122 31.012.000 (2.000USD x 15.506đ/USD)

Có TK 1112 31.012.000

Sổ chi tiết USD(TK 007) : -2.000USD

- Trường hợp doanh nghiệp sử dụng tỷ giá hạch toán:

(1) Phản ánh doanh thu bán hàng thu bằng ngoại tệ

Nợ TK 111 (1112)

Nợ TK 111 (1122)

Theo tỷ giá
hạch toán

Có TK 511 - Theo tỷ giá thực tế tại thời điểm phát sinh nghiệp vụ

Có TK 413 - Chênh lệch do tỷ giá thực tế nhỏ hơn tỷ giá hạch toán.

hoặc Nợ TK 413: Chênh lệch do tỷ giá thực tế lớn hơn tỷ giá hạch toán.

(2) Phản ánh doanh thu bán chịu phải thu bằng ngoại tệ

Nợ TK 131 - theo tỷ giá hạch toán

Có TK 511 - Theo tỷ giá thực tế

Có TK 413 - Chênh lệch do tỷ giá thực tế nhỏ hơn tỷ giá hạch toán.

hoặc Nợ TK 413: Chênh lệch do tỷ giá thực tế lớn hơn tỷ giá hạch toán.

(3) Khách hàng trả nợ cho doanh nghiệp bằng ngoại tệ

Nợ TK 111 (1112)

Nợ TK 111 (1122)

Có TK 131

Theo tỷ
giá hạch
toán

(4) Mua sắm vật tư, hàng hóa, TSCĐ hoặc chi phí phải chi bằng ngoại tệ

Nợ TK 151, 152, 153, 156

Nợ TK 211, 213, 241

Nợ TK 627, 641, 642

Theo tỷ giá thực tế
tại thời điểm phát
sinh nghiệp vụ

Có TK 111 (1112), 112 (1122) - Theo tỷ giá hạch toán

Có TK 413 - Chênh lệch do tỷ giá thực tế lớn hơn tỷ giá hạch toán.

hoặc Nợ TK 413: Chênh lệch do tỷ giá thực tế nhỏ hơn tỷ giá hạch toán.

(5) Phản ánh khoản nợ phải trả bằng ngoại tệ về việc mua sắm vật tư, hàng hóa, TSCĐ hoặc chi phí

Nợ TK 151, 152, 153, 156

Nợ TK 211, 213, 241

Nợ TK 627, 641, 642

Theo tỷ giá thực tế
tại thời điểm phát
sinh nghiệp vụ

Có TK 331 - Theo tỷ giá hạch toán

Có TK 413 - Chênh lệch do tỷ giá thực tế lớn hơn tỷ giá hạch toán.

hoặc Nợ TK 413: Chênh lệch do tỷ giá thực tế nhỏ hơn tỷ giá hạch toán.

(6) Chi tiền ngoại tệ để trả nợ người bán

Nợ TK 331

Có TK 111 (1112)

Có TK 112 (1122)

Theo tỷ
giá hạch
toán

Ví dụ: Lấy lại ví dụ trên, biết DN sử dụng tỷ giá hạch toán tháng 9/2003 15.000 đ/USD, số dư đầu kỳ TK 111.2: 60.000.000(4.000USDx15.000đ/USD):

Giải

(1) Phản ánh doanh thu bán hàng thu bằng tiền mặt là ngoại tệ:

Nợ TK 1112 45.000.000 (3.000USD x 15.000đ/USD)

Nợ TK 413 1.506.000 (46.506.000-45.000.000)

Có TK 511 46.506.000 (3.000USD x 15.502đ/USD)

Sổ chi tiết USD (TK 007): +3.000USD

(2) Xuất quỹ tiền mặt để mua hàng hóa:

Nợ TK 1561 77.520.000 (5.000x15.504)

Có TK 1112 75.000.000 (5.000x15.000)

Có TK 413 2.520.000 (77.520.000-75.000.000)

Sổ chi tiết USD (TK 007):-5.000USD

(3) Phản ánh doanh thu bán hàng thu bằng tiền mặt là ngoại tệ:

Nợ TK 1112 60.000.000 (4.000USD x 15.000đ/USD)

Nợ TK 413 2.024.000

Có TK 511 62.024.000 (4.000USD x 15.506đ/USD)

Sổ chi tiết USD(TK 007): +4.000USD

(4) Bán ngoại tệ :

Nợ TK 1111 46.524.000 (3.000USD x 15.508đ/USD)

Có TK 1112 45.000.000 (3.000x15.000)

Có TK 515 1.524.000

Sổ chi tiết USD(TK 007): -3.000USD

(5) Nộp ngoại tệ vào NH:

Nợ TK 1122 30.000.000 (2.000USD x 15.000đ/USD)

Có TK 1112 30.000.000

Sổ chi tiết USD(TK 007) : -2.000USD

c/. Điều chỉnh tỷ giá vào cuối kỳ:

Cuối kỳ hạch toán, kế toán căn cứ vào tỷ giá thực tế do Ngân hàng Nhà nước Việt Nam công bố ở thời điểm cuối kỳ để đánh giá lại số dư ngoại tệ của tài khoản vốn bằng tiền, nợ phải thu, nợ phải trả.

- Nếu tỷ giá thực tế bình quân liên Ngân hàng > tỷ giá đã hạch toán trên sổ kế toán, thì:

Chênh lệch tăng vốn bằng tiền hoặc nợ phải thu bằng ngoại tệ do tỷ giá tăng, ghi

Nợ TK 111 (1112), 112 (1122), 131

Có TK 413

Chênh lệch tăng nợ phải trả bằng ngoại tệ do tỷ giá tăng, ghi

Nợ TK 413

Có TK 311, 315, 331, 341, 342

- Nếu tỷ giá thực tế bình quân liên Ngân hàng < tỷ giá đã hạch toán trên sổ kế toán, thì:

Chênh lệch giảm vốn bằng tiền hoặc nợ phải thu bằng ngoại tệ do tỷ giá giảm, ghi:

Nợ TK 111 (1112), 112 (1122), 131

Có TK 413

Chênh lệch giảm nợ phải trả bằng ngoại tệ do tỷ giá giảm, ghi:

Nợ TK 311, 315, 331, 341, 342

Có TK 413

2.2.1.3 Kế toán vàng bạc, đá quý

Giá của vàng bạc đá quý khi nhập được ghi sổ theo giá mua thực tế. Khi xuất vàng bạc đá quý có thể tính theo một trong bốn phương pháp: bình quân gia quyền, nhập trước - xuất trước, nhập sau - xuất trước, thực tế đích danh). Tuy nhiên, do vàng bạc đá quý là loại tài sản có giá trị lớn và mang tính riêng biệt nên phương pháp giá thực tế đích danh thường được sử dụng. Nếu có chênh lệch giữa giá xuất và giá thanh toán ở thời điểm phát sinh nghiệp vụ thì được phản ánh vào **TK 515 hoặc TK 635**.

Lưu ý: Khoản chênh lệch giữa giá xuất và giá thanh toán liên quan đến vàng bạc, đá quý có thể phản ánh vào TK 413 trong kỳ kế toán. Cuối kỳ phải kết chuyển khoản chênh lệch này sang TK 515 hoặc TK 635.

Riêng vàng bạc, đá quý nhận ký cược, ký quỹ nhập theo giá nào thì khi xuất hoàn trả lại phải ghi theo giá đó.

- Phương pháp hạch toán một số nghiệp vụ kinh tế phát sinh chủ yếu:

- (1) Mua vàng bạc, đá quý nhập quỹ:

Nợ TK 111 (1113)

Có TK 111 (1111), 112 (1121)

Giá mua thực tế
ghi trên hóa đơn

- (2) Nhận ký cược, ký quỹ bằng vàng bạc, đá quý

Nợ TK 111 (1113) - giá thực tế nhập

Có TK 338 (3388) - nhận ký cược, ký quỹ ngắn hạn

hoặc Có TK 344 - nhận ký cược, ký quỹ dài hạn

- (3) Khách hàng trả nợ cho doanh nghiệp bằng vàng bạc, đá quý

Nợ TK 111 (1113) - giá thực tế được thanh toán

Có TK 131 - giá thực tế lúc ghi nhận nợ phải thu

Có TK 515 - Chênh lệch do giá thực tế lúc được thanh toán lớn hơn giá lúc ghi nhận nợ phải thu.

Trường hợp ngược lại thì hạch toán vào bên Nợ TK 635.

- (4) Hoàn trả tiền ký cược, ký quỹ ngắn hạn, dài hạn bằng vàng bạc, đá quý
Nợ TK 338 (3388), 334
 Có TK 111 (1113) - Theo giá thực tế lúc nhận ký cược, ký quỹ
- (5) Xuất vàng bạc, đá quý đem ký cược, ký quỹ
Nợ TK 144 - Ký cược, ký quỹ ngắn hạn
Nợ TK 244 - Ký cược, ký quỹ dài hạn
 Có TK 111 (1113) - Theo giá thực tế xuất
- (6) Xuất vàng bạc, đá quý để thanh toán nợ cho người bán
Nợ TK 331- theo giá lúc ghi nhận nợ phải trả
 Có TK 111 (1113) - theo giá thực tế xuất
 Có TK 515 - chênh lệch do giá thực tế xuất nhỏ hơn giá thực tế lúc ghi nhận nợ phải trả
- Trường hợp ngược lại thì hạch toán vào bên Nợ TK 635.

2.4 KẾ TOÁN TIỀN GỬI NGÂN HÀNG

- **Chứng từ sử dụng:** để hạch toán các khoản tiền gửi là giấy báo Có, giấy báo Nợ, Phiếu tính lãi, ... của Ngân hàng kèm theo các chứng từ gốc (ủy nhiệm thu, ủy nhiệm chi, séc chuyển khoản, séc bảo chi...)

- **Tài khoản sử dụng:** TK 112 “**Tiền gửi Ngân hàng**” để theo dõi số hiện có và tình hình biến động tăng, giảm tiền gửi Ngân hàng của doanh nghiệp tại Ngân hàng, kho bạc, hay công ty tài chính).

Kết cấu và nội dung phản ánh của TK 112 - Tiền gửi Ngân hàng (Sinh viên tự nghiên cứu)

TK 112 có 3 tài khoản cấp 2:

TK 1121 - Tiền Việt Nam: Phản ánh các khoản tiền Việt Nam đang gửi tại Ngân hàng.

TK 1122 - Ngoại tệ: Phản ánh các khoản ngoại tệ đang gửi tại Ngân hàng đã quy đổi ra đồng Việt Nam.

TK 1123 - Vàng, bạc, kim khí quý, đá quý: Phản ánh giá trị vàng bạc, kim khí quý, đá quý gửi tại Ngân hàng.

Kế toán tiền gửi Ngân hàng là ngoại tệ hoặc vàng, bạc, đá quý, thì nguyên tắc hạch toán tương tự như hạch toán tiền mặt là ngoại tệ hay vàng bạc, đá quý.

- **Sổ sách sử dụng:**

Sổ chi tiết: Sổ tiền gửi ngân hàng.

Sổ tổng hợp: Tùy thuộc vào hình thức kế toán công ty áp dụng (các loại sổ tương tự như kế toán tiền mặt đã trình bày trong phần trên).

- Phương pháp hạch toán một số nghiệp vụ kinh tế phát sinh chủ yếu:

- (1) Xuất quỹ tiền mặt gửi vào Ngân hàng, căn cứ giấy báo Có của Ngân hàng, kế toán ghi sổ:
Nợ TK 112 (1121, 1122)
 Có TK 111 (1111, 1112)
- (2) Nhận được giấy báo Có của Ngân hàng về số tiền đang chuyển đã vào tài khoản của đơn vị, kế toán ghi:
Nợ TK 112 (1121, 1122)
 Có TK 113 (1131, 1132)
- (3) Nhận được giấy báo Có của Ngân hàng về khoản tiền do khách hàng trả nợ bằng chuyển khoản:
Nợ TK 112 (1121, 1122)
 Có TK 131
- (4) Nhận lại tiền đã ký cược, ký quỹ ngắn hạn hoặc dài hạn bằng chuyển khoản:
Nợ TK 112 - Tiền gửi Ngân hàng.
 Có TK 144 - Ký cược, ký quỹ ngắn hạn.
 Có TK 244 - Ký cược, ký quỹ dài hạn.
- (5) Nhận góp vốn liên doanh các đơn vị thành viên chuyển đến bằng tiền gửi Ngân hàng.
Nợ TK 112 - Tiền gửi Ngân hàng.
 Có TK 411 - Nguồn vốn kinh doanh.
- (6) Doanh thu bán hàng hóa, cung cấp lao vụ, dịch vụ cho khách hàng hay thu nhập từ các hoạt động khác của doanh nghiệp thu bằng chuyển khoản:
Nợ TK 112 - Tiền gửi Ngân hàng.
 Có TK 511 - Doanh thu bán hàng.
 Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính.
 Có TK 711 - Thu nhập khác.
- (7) Căn cứ phiếu tính lãi của Ngân hàng và giấy báo Ngân hàng phản ánh lãi tiền gửi định kỳ:
Nợ TK 112 - Tiền gửi Ngân hàng
 Có TK 711 – Thu nhập khác
- (8) Rút tiền gửi Ngân hàng về nhập quỹ tiền mặt:
Nợ TK 111 - Tiền mặt
 Có TK 112 - Tiền gửi ngân hàng
- (9) Trả tiền mua vật tư, hàng hóa, tài sản cố định hoặc chi phí phát sinh đã được chi bằng chuyển khoản:

Nợ TK 151, 152, 153, 156, 211, 213, 241

Nợ TK 621, 627, 641, 642

Có TK 112

(10) Chuyển tiền gửi Ngân hàng để đầu tư tài chính ngắn hạn, dài hạn:

Nợ TK 121- Chứng khoán ngắn hạn.

Nợ TK 128 - Đầu tư ngắn hạn khác.

Nợ TK 221 - Đầu tư chứng khoán dài hạn.

Nợ TK 222 - Góp vốn liên doanh dài hạn.

Nợ TK 228 - Đầu tư dài hạn khác.

Có TK 112 - Tiền gửi Ngân hàng.

(11) Chuyển tiền gửi Ngân hàng để thanh toán các khoản phải trả, phải nộp:

Nợ TK 311 - Vay ngắn hạn.

Nợ TK 315 - Nợ dài hạn đến trả.

Nợ TK 331 - Phải trả người bán.

Nợ TK 333 - Thuế và các khoản phải nộp Ngân sách nhà nước.

Nợ TK 338 - Các khoản phải trả, phải nộp khác.

Nợ TK 341, 342 - Vay dài hạn, nợ dài hạn.

Có TK 112 - Tiền gửi Ngân hàng.

(12) Chuyển tiền gửi Ngân hàng để ký cược, ký quỹ ngắn hạn, dài hạn:

Nợ TK 114, 244

Có TK 112

(13) Khi có sự chênh lệch giữa số liệu trên sổ kế toán với số liệu trên giấy báo hoặc bản sao kê Ngân hàng đến cuối tháng vẫn chưa tìm được nguyên nhân thì kế toán sẽ ghi theo số liệu của Ngân hàng, khoản chênh lệch thiếu thừa chờ giải quyết:

a) Nếu số liệu trên sổ kế toán lớn hơn số liệu trên giấy báo hoặc bản sao kê Ngân hàng:

Nợ TK 138 (1381) - Giá trị tài sản thiếu chờ xử lý.

Có TK 112 - Tiền gửi Ngân hàng.

b) Nếu số liệu trên sổ kế toán nhỏ hơn số liệu trên giấy báo hoặc bản sao kê Ngân hàng:

Nợ TK 112 - Tiền gửi Ngân hàng.

Có TK 338 (3381) - Giá trị tài sản thừa chờ xử lý.

Sang tháng sau, tiếp tục kiểm tra, đối chiếu tìm nguyên nhân chênh lệch để điều chỉnh lại số liệu đã ghi sổ.

2.5 KẾ TOÁN TIỀN ĐANG CHUYỂN:

Tiền đang chuyển bao gồm tiền Việt Nam và ngoại tệ của doanh nghiệp đã nộp vào Ngân hàng, kho bạc nhưng chưa nhận được giấy báo Nợ của Ngân hàng, kho bạc hoặc đã làm thủ tục chuyển tiền qua bưu điện để thanh toán nhưng chưa nhận được giấy báo của đơn vị được thụ hưởng.

- **Chứng từ sử dụng:** phiếu chi, giấy nộp tiền, biên lai thu tiền, phiếu chuyển tiền...

- **Tài khoản sử dụng: TK 113 - Tiền đang chuyển** để phản ánh tiền đang chuyển của doanh nghiệp.

TK 113 có 2 tài khoản cấp 2:

TK 1131 - Tiền Việt Nam: phản ánh số tiền Việt Nam đang chuyển.

TK 1132 - Ngoại tệ: phản ánh số tiền ngoại tệ đang chuyển.

- **Phương pháp hạch toán một số nghiệp vụ kinh tế phát sinh chủ yếu:**

(1) Thu tiền bán hàng, tiền nợ của khách hàng hoặc các khoản thu nhập hoạt động khác bằng tiền mặt hoặc séc nộp thẳng vào ngân hàng, kho bạc không qua nhập quỹ, cuối kỳ chưa nhận được giấy báo của Ngân hàng, kho bạc:

Nợ TK 113 - Tiền đang chuyển.

Có TK 511 - Doanh thu bán hàng.

Có TK 131 - Phải thu khách hàng.

Có TK 512 - Doanh thu bán hàng nội bộ.

Có TK 515 - Thu nhập hoạt động tài chính.

Có TK 711 - Thu nhập khác

(2) Xuất quỹ tiền mặt gửi vào Ngân hàng, nhưng đến cuối kỳ chưa nhận được giấy báo Có của Ngân hàng:

Nợ TK 113 - Tiền đang chuyển.

Có TK 111 - Tiền mặt.

(3) Làm thủ tục chuyển tiền qua Ngân hàng, bưu điện để thanh toán nhưng đến cuối kỳ vẫn chưa nhận được giấy báo Nợ của Ngân hàng

Nợ TK 113 - Tiền đang chuyển.

Có TK 111 - Tiền mặt.

(4) Nhận được giấy báo Có của Ngân hàng về khoản tiền đang chuyển ở kỳ trước:

Nợ TK 112

Có TK 111

(5) Nhận được giấy báo về khoản nợ đã được thanh toán:

Nợ TK 331

Có TK 113

Các nghiệp vụ liên quan đến ngoại tệ được phản ánh tương tự như tiền mặt (thay TK 1112 thành 1132).

2.6 KẾ TOÁN CÁC KHOẢN ỨNG TRƯỚC:

Các khoản ứng trước được phản ánh ở nhóm TK 14, bao gồm:

- TK 141 - Tạm ứng cho công nhân viên của doanh nghiệp.
- TK 142 - Phản ánh chi phí trả trước.
- TK 144 - Thẻ chấp, ký cược, ký quỹ ngắn hạn.

2.6.1 Kế toán tạm ứng cho công nhân viên trong doanh nghiệp

*** Chứng từ sử dụng:**

- Giấy đề nghị tạm ứng (03.TT)
- Phiếu chi (02.TT)
- Báo cáo thanh toán tạm ứng (04.TT)
- Các chứng từ gốc: Hóa đơn mua hàng, biên lai cước phí, vận chuyển...

* **Tài khoản sử dụng:** kế toán sử dụng TK 141 - “Tạm ứng” để theo dõi các khoản tạm ứng cho cán bộ công nhân viên của doanh nghiệp và tình hình thanh toán các khoản tạm ứng đó.

*** Phương pháp hạch toán một số nghiệp vụ kinh tế phát sinh chủ yếu:**

- (1) Khi tạm ứng tiền cho công nhân viên chức của doanh nghiệp, căn cứ vào phiếu chi kèm theo giấy đề nghị tạm ứng đã được duyệt, kế toán ghi:

Nợ TK 141 - Tạm ứng.

Có TK 111- Tiền mặt.

- (2) Khi hoàn thành công việc, người nhận tạm ứng lập bản thanh toán tạm ứng đính kèm các chứng từ gốc có liên quan kế toán kiểm tra chứng từ và đối chiếu với các khoản chi tạm ứng để xác định số chi thừa hoặc thiếu, đồng thời căn cứ vào nội dung kinh tế của từng khoản chi trên các chứng từ gốc để ghi sổ kế toán cho phù hợp.

a) Trường hợp số thực chi đã được duyệt nhỏ hơn số tiền đã tạm ứng - căn cứ số thực chi, kế toán ghi sổ:

Nợ TK 151, 152, 153, 156

Hoặc Nợ TK 211, 213, 241

Hoặc Nợ TK 121, 128, 221, 222

Hoặc Nợ TK 627, 641, 642, 811, 635

Có TK 141

Khoản tiền tạm ứng thừa nhập lại quỹ hoặc khấu trừ lương của người nhận tạm ứng.

Nợ TK 111

Hoặc Nợ TK 334

Có TK 141

b) Trường hợp số thực chi đã được duyệt lớn hơn số tiền đã tạm ứng - căn cứ vào phiếu chi đã được duyệt để thanh toán bổ sung cho người nhận tạm ứng, kế toán ghi sổ:

Nợ TK 151, 152, 153, 156

Hoặc Nợ TK 211, 213, 241

Hoặc Nợ TK 121, 128, 221, 222, 228

Hoặc Nợ TK 627, 641, 642

Có TK 141 - theo số tiền đã tạm ứng

Có TK 111 - số được chi thêm

2.6.2 Kế toán chi phí trả trước ngắn hạn:

Chi phí trả trước ngắn hạn là những khoản chi phí thực tế đã phát sinh, nhưng có liên quan đến hoạt động sản xuất kinh doanh của nhiều kỳ thuộc về một niên độ kế toán. Vì vậy, không thể tính hết toàn bộ một lần vào chi phí ngay trong kỳ phát sinh mà sẽ được phân bổ dần cho nhiều kỳ kế toán. Mục đích là nhằm thể hiện đúng chi phí đã tham gia vào hoạt động SXKD trong kỳ, đảm bảo nguyên tắc phù hợp của kế toán.

- Nội dung của chi phí trả trước gồm có:

- + Chi phí trả trước về thuê nhà xưởng, nhà kho, văn phòng, phục vụ cho hoạt động SXKD.
- + Chi phí mua các loại bảo hiểm (bảo hiểm cháy, nổ, bảo hiểm trách nhiệm dân sự chủ phương tiện vận tải, bảo hiểm thân xe...), các loại lệ phí mua và trả 1 lần trong năm.
- + Công cụ dụng cụ xuất kho một lần với giá trị lớn.
- + Giá trị bao bì luân chuyển, đồ dùng cho thuê.
- + Chi phí trong thời gian ngừng việc (ngoài kế hoạch)
- + Chi phí xây dựng, lắp đặt các công trình tạm phục vụ thi công xây lắp, chi phí ván khuôn, dàn giáo dùng trong xây dựng cơ bản.
- + Chi phí sửa chữa lớn TSCĐ phát sinh một lần có giá trị lớn.
- + Chi phí bán hàng và chi phí quản lý doanh nghiệp thực tế đã phát sinh trong kỳ đối với những hoạt động có chu kỳ kinh doanh dài nhưng trong kỳ báo cáo không có hoặc có ít doanh thu bán hàng thì được phép kết chuyển một phần chi phí, phần còn lại chờ kết chuyển để xác định kết quả kinh doanh ở kỳ sau khi đã có doanh thu.

- Tài khoản sử dụng:

Kế toán tổng hợp sử dụng TK 142 để phản ánh chi phí trả trước và tình hình phân bổ chi phí trả trước vào chi phí SXKD hoặc kết chuyển trừ vào doanh thu bán hàng để xác định kết quả kinh doanh.

Bên Nợ:

- Các khoản chi phí trả trước phát sinh chờ phân bổ.

- Chi phí bán hàng và chi phí quản lý doanh nghiệp chờ kết chuyển để xác định kết quả kinh doanh.

Bên Có:

- Phân bổ chi phí trả trước vào các đối tượng chịu chi phí có liên quan
- Kết chuyển chi phí bán hàng và chi phí quản lý doanh nghiệp vào TK 911 để xác định kết quả kinh doanh.

Số dư bên nợ

Các khoản chi phí trả trước chờ phân bổ hoặc chờ kết chuyển.

TK 142 có 2 tài khoản cấp 2:

TK 1421 - Chi phí trả trước: phản ánh các khoản chi phí thực tế đã phát sinh có ảnh hưởng tới kết quả hoạt động của nhiều kỳ hạch toán phải phân bổ dần vào chi phí của nhiều kỳ hạch toán.

TK 1422 - Chi phí chờ kết chuyển: phản ánh chi phí bán hàng, chi phí quản lý doanh nghiệp chờ kết chuyển vào TK 911 để xác định kết quả kinh doanh ở kỳ sau.

TK 1422 - chỉ áp dụng đối với những doanh nghiệp có chu kỳ hoạt động kinh doanh dài trong kỳ báo cáo không có hoặc có ít doanh thu - nên được phép chờ kết chuyển để tính trừ vào doanh thu bán hàng của kỳ hạch toán sau.

- Phương pháp hạch toán một số nghiệp vụ kinh tế chủ yếu:

+ Kế toán chi phí trả trước:

- (1) Căn cứ vào các chứng từ có liên quan để phản ánh chi phí trả trước thực tế phát sinh:

Nợ TK 142 (1421)

Có TK 111, 112: Trả trước tiền thuê TSCĐ cho nhiều kỳ hạch toán.

Có TK 2413: Giá trị công việc sửa chữa lớn TSCĐ đã hoàn thành bàn giao chờ phân bổ.

Có TK 153: Giá trị công cụ dụng cụ xuất kho chờ phân bổ 2 lần hoặc nhiều lần.

Có TK 111, 112: Tiền mua bảo hiểm tài sản,...

- (2) Hàng tháng hoặc định kỳ xác định mức phân bổ chi phí trả trước để tính vào các đối tượng chịu chi phí có liên quan. Mức phân bổ được xác định như sau:

Mức phân bổ cho từng kỳ
$$= \frac{\text{Tổng số chi phí trả trước thực tế phát sinh}}{\text{số kỳ dự kiến phân bổ}}$$

Nợ TK 627, 641, 642

Có TK 142 (1421)

theo mức phân
bổ định kỳ

+ Kế toán chi phí chờ kết chuyển

- (1) Trường hợp các doanh nghiệp có chu kỳ kinh doanh dài, trong kỳ báo cáo không có doanh thu hoặc doanh thu quá ít sẽ được phép kết chuyển chi phí bán hàng & chi phí quản lý doanh nghiệp vào TK 1422. Cuối kỳ, kế toán ghi:

Nợ TK 1422 - Chi phí chờ kết chuyển.

Có TK 641 - Chi phí bán hàng.

Có TK 642 - Chi phí quản lý doanh nghiệp.

- (2) Cuối kỳ kế toán sau, kế toán tính toán và kết chuyển chi phí bán hàng và chi phí quản lý doanh nghiệp đã chờ kết chuyển ở cuối kỳ trước, ghi:

Nợ TK 911 - Xác định kết quả kinh doanh.

Có TK 1422 - Chi phí chờ kết chuyển.

2.6.2 Kế toán chi phí trả trước dài hạn:

Chi phí trả trước dài hạn là loại chi phí thực tế đã phát sinh nhưng có liên quan đến kết quả hoạt động SXKD của *nhiều* niên độ kế toán và do vậy cần phải phân bổ khoản chi phí này vào chi phí SXKD của các niên độ kế toán có liên quan.

- Nội dung 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 hoạt động kinh doanh nhiều năm tài chính.
- + Tiền thuê cơ sở hạ tầng đã trả trước cho nhiều năm và phục vụ cho kinh doanh nhiều kỳ.
- + Chi phí trả trước phục vụ cho hoạt động kinh doanh của nhiều năm tài chính.
- + Chi phí thành lập doanh nghiệp, chi phí quảng cáo phát sinh trong giai đoạn trước hoạt động.
- + Chi phí nghiên cứu có giá trị lớn.
- + Chi phí cho giai đoạn triển khai không đủ tiêu chuẩn ghi nhận là TSCĐ vô hình.
- + Chi phí đào tạo cán bộ quản lý và công nhân kỹ thuật.
- + Chi phí di chuyển địa điểm kinh doanh, hoặc tổ chức lại doanh nghiệp.
- + Lợi thế thương mại trong trường hợp mua lại doanh nghiệp, sáp nhập doanh nghiệp tính chất mua lại.
- + Chi phí mua các loại bảo hiểm (bảo hiểm cháy, nổ, bảo hiểm trách nhiệm dân sự chủ phương tiện vận tải, bảo hiểm thân xe, bảo hiểm tài sản,...) và các loại lệ phí mà doanh nghiệp mua và trả một lần cho nhiều niên độ kế toán.
- + 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.
- + Lãi mua hàng trả chậm, trả góp, lãi thuê TSCĐ thuê tài chính.
- + Chi phí sửa chữa lớn TSCĐ phát sinh một lần quá lớn phải phân bổ nhiều năm.

+ Các khoản khác.

- Tài khoản sử dụng TK 242 “Chi phí trả trước dài hạn”.

- Kết cấu tài khoản này như sau:

Bên Nợ:

Chi phí trả trước dài hạn phát sinh trong kỳ.

Bên có:

Các khoản chi phí trả trước dài hạn phân bổ vào chi phí hoạt động sản xuất kinh doanh trong kỳ.

Số dư Nợ:

Các khoản chi phí trả trước dài hạn chưa tính vào chi phí hoạt động sản xuất kinh doanh của năm tài chính.

- Phương pháp hạch toán một số nghiệp vụ kinh tế chủ yếu:

(1) Khi phát sinh các khoản 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 chuyển dịch địa điểm.

a/ Nếu chi phí phát sinh không lớn thì ghi nhận toàn bộ vào chi phí SXKD trong kỳ, ghi:

Nợ TK 641- Chi phí bán hàng (Chi phí quảng cáo)

Nợ TK 642- Chi phí quản lý doanh nghiệp (Chi phí thành lập, chi phí đào tạo nhân viên, chi phí nghiên cứu,...).

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

Có các TK 111, 112, 152, 153, 331, 334,....

b/ Nếu chi phí phát sinh lớn phải phân bổ dần vào chi phí SXKD của nhiều năm tài chính thì khi phát sinh chi phí được tập hợp vào TK 242 “Chi phí trả trước dài hạn”, 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,...

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

Nợ các TK 641, 642

Có TK 242- Chi phí trả trước dài hạn.

(2) Khi trả trước tiền thuê TSC Đ, thuê cơ sở hạ tầng theo phương thức thuê hoạt động và phục vụ hoạt động kinh doanh cho nhiều năm, ghi:

Nợ TK 242- Chi phí trả trước dài hạn.

Nợ TK 133- Thuế GTGT được khấu trừ

Có các TK 111, 112.

Định kỳ tiến hành phân theo tiêu thức phân bổ hợp lý chi phí thuê TSC Đ, thuê cơ sở hạ tầng vào chi phí SXKD, ghi:

Nợ các TK 635, 642

Có TK 242- Chi phí trả trước dài hạn.

(3) Đối với công cụ, dụng cụ xuất dùng một lần có giá trị lớn phải phân bổ dần vào chi phí SXKD hoặc chi phí quản lý kinh doanh trong nhiều niên độ có thể thực hiện theo hai phương pháp phân bổ sau:

- Phân bổ hai lần (trong 2 niên độ khác nhau)
- Phân bổ nhiều lần (ít nhất trong 2 niên độ)

a. Trường hợp phân bổ hai lần:

- 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, dụng cụ.

Đồng thời tiến hành phân bổ lần đầu (bằng 50% giá trị công cụ, dụng cụ xuất dùng) vào chi phí SXKD hoặc chi phí quản lý, ghi:

Nợ TK 627, 641, 642

Có TK 242- Chi phí trả trước dài hạn.

Khi báo hỏng, báo mất hoặc hết thời hạn sử dụng theo quy định, kế toán tiến hành phân bổ giá trị còn lại của công cụ, dụng cụ vào chi phí SXKD hoặc chi phí quản lý sau khi trừ giá trị phế liệu thu hồi, khoản bồi thường vật chất (nếu có), theo công thức:

$$\begin{array}{l} \text{Số tiền công} \\ \text{cụ, dụng cụ} \\ \text{phân bổ 2 lần} \end{array} = \frac{\text{Giá trị công cụ bị hỏng}}{2} - \begin{array}{l} \text{Giá trị phế} \\ \text{liệu thu hồi} \\ \text{(nếu có)} \end{array} - \begin{array}{l} \text{Khoản bồi} \\ \text{thường vật chất} \\ \text{(nếu có)} \end{array}$$

Kế toán ghi:

Nợ TK 152- Nguyên liệu, vật liệu (giá trị phế liệu thu hồi nếu có)

Nợ TK 138- Phải thu khác (Số tiền bồi thường vật chất phải thu đối với người làm hỏng làm mất).

Nợ các TK 627, 641, 642 (Số phân bổ lần 2 cho các đối tượng sử dụng).

Có TK 242- Chi phí trả trước dài hạn.

b. Trường hợp phân bổ nhiều lần:

- Khi xuất dùng công cụ, dụng cụ, đồ dùng cho thuê phải căn cứ vào giá trị, thời gian và mức độ tham gia của chúng trong quá trình sử dụng để xác định số lần để phân bổ và mức chi phí phân bổ mỗi lần cho từng loại công cụ, dụng cụ. Căn cứ để xác định mức chi phí phải phân bổ mỗi lần 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.

Phương pháp hạch toán tương tự như trường hợp phân bổ 2 lần.

Trong cả hai trường hợp phân bổ hai lần và phân bổ nhiều lần, kế toán điều phải theo dõi chi tiết cho từng khoản chi phí để đảm bảo tổng số chi phí phân bổ phù hợp với số chi phí đã phát sinh và đúng đối tượng chịu chi phí.



CHƯƠNG 3

KẾ TOÁN CÁC LOẠI VẬT LIỆU VÀ CÔNG CỤ DỤNG CỤ TRONG DOANH NGHIỆP

3.1 KẾ TOÁN NGUYÊN VẬT LIỆU

3.1.1. Khái niệm và nhiệm vụ

3.1.1.1 Khái niệm

Vật liệu là một trong những yếu tố cơ bản của quá trình sản xuất kinh doanh, tham gia thường xuyên và trực tiếp vào quá trình sản xuất sản phẩm, ảnh hưởng trực tiếp đến chất lượng của sản phẩm được sản xuất.

Đặc điểm của vật liệu là tham gia vào một chu kỳ sản xuất, thay đổi hình dáng ban đầu sau quá trình sử dụng và chuyển toàn bộ giá trị vào giá trị của sản phẩm được sản xuất.

3.1.1.1 Nhiệm vụ

Chi phí về nguyên vật liệu chiếm một tỷ trọng khá lớn trong cấu tạo của giá thành, việc quản lý chặt chẽ tình hình cung cấp, bảo quản, dự trữ và sử dụng vật liệu là một trong những nội dung quan trọng trong công tác quản lý hoạt động SXKD ở doanh nghiệp. Để thực hiện tốt công tác đó cần phải đảm bảo các nhiệm vụ sau:

- Phản ánh chính xác, kịp thời và kiểm tra chặt chẽ tình hình cung cấp vật liệu trên các mặt: số lượng, chất lượng, chủng loại, giá trị và thời gian cung cấp.
 - Tính toán và phân bổ chính xác kịp thời giá trị vật liệu xuất dùng cho các đối tượng khác nhau, kiểm tra chặt chẽ việc thực hiện định mức tiêu hao vật liệu, phát hiện, ngăn chặn kịp thời những trường hợp sử dụng vật liệu sai mục đích, lãng phí.
 - Thường xuyên kiểm tra việc thực hiện định mức dự trữ vật liệu, phát hiện kịp thời các loại vật liệu ứ đọng kém phẩm chất, chưa cần dùng và có biện pháp giải phóng để thu hồi vốn nhanh chóng, hạn chế các thiệt hại.
 - Thực hiện việc kiểm kê vật liệu theo yêu cầu quản lý, lập các báo cáo về vật liệu tham gia công tác phân tích việc thực hiện kế hoạch thu mua, dự trữ, sử dụng vật liệu.

3.1.2. Phân loại và tính giá vật liệu

3.1.2.1. Phân loại vật liệu

a. Căn cứ vào công dụng chủ yếu của vật liệu vật liệu được phân thành

- Nguyên vật liệu chính: bao gồm các loại nguyên liệu, vật liệu tham gia trực tiếp vào quá trình sản xuất để cấu tạo nên thực thể bản thân của sản phẩm.
 - Vật liệu phụ: bao gồm các loại vật liệu được sử dụng kết hợp với vật liệu chính để nâng cao chất lượng cũng như tính năng, tác dụng của sản phẩm và các loại vật liệu phục vụ cho quá trình hoạt động và bảo quản các loại tư liệu lao động, phục vụ cho công việc lao động của công nhân.
 - Nhiên liệu: gồm các loại vật liệu được dùng để tạo ra năng lượng phục vụ cho hoạt động của các loại máy móc thiết bị và dùng trực tiếp cho sản xuất.
 - Phụ tùng thay thế: các loại vật liệu được sử dụng cho việc thay thế, sửa chữa các loại tài sản cố định và máy móc thiết bị, phương tiện vận tải, truyền dẫn.

- Các loại vật liệu khác: gồm các loại vật liệu không thuộc những loại vật liệu đã nêu trên như bao bì đóng gói sản phẩm, phế liệu thu hồi được trong quá trình sản xuất thanh lý tài sản.

b. Căn cứ vào nguồn cung cấp vật liệu

- Vật liệu mua ngoài
- Vật liệu tự sản xuất
- Vật liệu có từ nguồn khác (được cấp, nhận góp vốn)

Tuy nhiên, để phục vụ tốt hơn cho công việc quản lý thì việc lập bảng (sổ) danh điểm vật liệu là hết sức cần thiết. Tiên hành xác lập danh điểm theo loại, nhóm thứ vật liệu. Cần phải quy định thống nhất tên gọi, ký hiệu, quy cách, đơn vị tính và giá hạch toán của từng thứ vật liệu.

3.1.2.2. Tính giá vật liệu

Tính giá vật liệu phụ thuộc vào phương pháp quản lý và hạch toán vật liệu: phương pháp kê khai thường xuyên hoặc phương pháp kiểm kê định kỳ.

- Phương pháp kê khai thường xuyên

Theo dõi và phản ánh một cách thường xuyên liên tục tình hình nhập xuất tồn kho của vật tư trên sổ kế toán sau mỗi lần phát sinh nghiệp vụ nhập hoặc xuất. Mối quan hệ giữa nhập xuất tồn kho được thể hiện qua công thức sau:

Trị giá tồn đầu kỳ + trị giá nhập trong kỳ – trị giá xuất trong kỳ = trị giá tồn cuối kỳ

- Phương pháp kiểm kê định kỳ

Trong kỳ kế toán chỉ theo dõi các nghiệp vụ nhập vào, cuối kỳ tiến hành kiểm kê tình hình tồn kho, định giá rồi từ đó mới xác định trị giá hàng đã xuất trong kỳ. Mối quan hệ giữa nhập xuất tồn kho được thể hiện qua công thức sau:

Trị giá tồn đầu kỳ + trị giá nhập trong kỳ – trị giá tồn (hiện có) cuối kỳ = trị giá xuất trong kỳ.

a. Tính giá nhập kho:

➤ **Mua ngoài :**

Giá thực tế nhập = giá mua thực tế (giá ghi trên hóa đơn) và thuế nhập khẩu hoặc thuế khác được quy định tính vào giá vật liệu(nếu có) + chi phí thu mua – khoản chiết khấu thương mại được hưởng, khoản giảm giá hàng mua và hàng mua trả lại.

➤ **Tự chế biến hoặc thuê người gia công chế biến:**

Giá thực tế nhập = giá thực tế nguyên vật liệu xuất chế biến hoặc thuê ngoài gia công chế biến + chi phí chế biến hoặc chi phí thuê ngoài gia công chế biến kể cả chi phí vận chuyển vật liệu đến nơi chế biến và sau khi chế biến xong chuyển về đơn vị.

➤ **Góp vốn kinh doanh hoặc góp vốn cổ phần:**

Giá thực tế là giá được các bên tham gia góp vốn, đại hội cổ đông hoặc hội đồng quản trị thống nhất định giá.

➤ **Được cấp**

Giá nhập kho = Giá do đơn vị cấp thông báo + chi phí vận chuyển, bốc dỡ

b. Phương pháp tính giá xuất kho

Để tính giá xuất kho vật liệu doanh nghiệp có thể sử dụng một trong bốn phương pháp:

- Phương pháp thực tế đích doanh
- Phương pháp nhập trước xuất trước(FIFO)
- Phương pháp nhập sau xuất trước (LIFO)
- Phương pháp đơn giá bình quân

Việc sử dụng phương pháp nào là do doanh nghiệp quyết định nhưng phải tuân thủ nguyên tắc nhất quán.

Ví dụ:

Nguyên liệu tồn đầu tháng 200kg, đơn giá 1000đ/kg

- Ngày 5 nhập 100kg, đơn giá 1100đ/kg
- Ngày 10 xuất 250kg
- Ngày 15 nhập 300kg, đơn giá 1200đ/kg
- Ngày 25 xuất 250kg

Hãy tính giá trị xuất kho nguyên liệu?

➤ **Tính giá với phương pháp kê khai thường xuyên**

- *Theo phương pháp nhập trước, xuất trước:*

Theo phương pháp này, giá của hàng nào nhập kho trước thì được dùng tính giá xuất kho trước, nếu thiếu hàng tiếp tục dùng giá của đợt nhập kho tiếp theo. Như vậy:

Ngày 10 xuất NL trị giá = $(100\text{kg} \times 1000\text{đ}) + (50\text{kg} \times 1100\text{đ}) = 255.000\text{đ}$

Ngày 25 xuất NL trị giá = $(50\text{kg} \times 1100\text{đ}) + (200\text{kg} \times 1200\text{đ}) = 295.000\text{đ}$

- *Theo phương pháp nhập sau, xuất trước:*

theo phương pháp này, giá của hàng nào nhập kho sau và trước đợt trước thì được dùng tính giá xuất kho trước, nếu thiếu hàng tiếp tục dùng giá của đợt nhập kho trước kế tiếp. Như vậy

Ngày 10 xuất NL trị giá = $(100\text{kg} \times 1100\text{đ}) + (150\text{kg} \times 1000\text{đ}) = 260.000\text{đ}$

Ngày 25 xuất NL trị giá = $250\text{kg} \times 1200\text{đ} = 300.000\text{đ}$

- *Phương pháp thực tế đích danh:*

Theo phương pháp này, hàng nào được chỉ định xuất ra thì dùng giá nhập kho của hàng đó để làm giá xuất kho. Như vậy:

Giả sử ngày 10 xuất 80kg nhập ở ngày 5 thì trị giá nguyên liệu là :
 $= 80\text{kg} \times 1100\text{đ} = 88.000\text{đ}$

- *Theo phương pháp bình quân gia quyền:*

Phương pháp này có hai cách tính:

✓ Cách 1: Tính giá bình quân giá quyền liên hoàn

Với cách này kế toán tính lại giá nhập kho bình quân sau mỗi lần nhập kho và từ đó lấy làm giá xuất kho cho đợt xuất đó. Cụ thể:

- Đơn giá bình quân gia quyền tính đến ngày 10 là:

$$[(200\text{kg} \times 1.000\text{đ}) + (100\text{kg} \times 1.100\text{đ})] : 300\text{kg} = 1.033\text{đ/kg}$$

$$\Rightarrow \text{Trị giá NL xuất} = 250\text{kg} \times 1.033\text{đ} = 258.250\text{đ}$$

- Đơn giá bình quân gia quyền tính đến ngày 25 là:

$$[(50\text{kg} \times 1.033\text{đ}) + (300\text{kg} \times 1.200\text{đ})] : 350\text{kg} = 1.176\text{đ/kg}$$

$$\Rightarrow \text{Trị giá NL xuất} = 250\text{kg} \times 1.176\text{đ} = 294.000\text{đ}$$

✓ Cách 2: Tính giá bình quân gia quyền một lần vào cuối kỳ

Với cách này kế toán chỉ tính giá bình quân vào thời điểm cuối kỳ, khi kết thúc nhập hàng và lấy giá bình quân cả kỳ để làm giá xuất cho toàn bộ lượng xuất ra trong kỳ. Cụ thể :

Tính giá bình quân gia quyền cố định cho cả tháng, xuất 1 lần là:

$$[(200\text{kg} \times 1.000\text{đ}) + (100\text{kg} \times 1.100\text{đ}) + (300\text{kg} \times 1.200\text{đ})] : 600\text{kg} = 1.117\text{đ/kg}$$

$$\Rightarrow \text{Trị giá NL xuất trong tháng} = 500\text{kg} \times 1.117\text{đ} = 558.500\text{đ}$$

➤ **Với phương pháp kế toán kiểm kê định kỳ**

Phương pháp này chỉ tính giá trị xuất kho 1 lần vào cuối tháng khi có số liệu kiểm kho thực tế . Vì vậy cần tính giá trị xuất kho 500kg

- Theo phương pháp nhập trước xuất trước:

$$\text{Tồn kho cuối kỳ} 100\text{kg} \times 1200\text{đ} = 120.000\text{đ}$$

$$\rightarrow \text{trị giá xuất kho 500kg là: } [(200\text{kg} \times 1.000\text{đ}) + (100\text{kg} \times 1.100\text{đ}) + (300\text{kg} \times 1.200\text{đ}) - 120.000\text{đ} = 550.000\text{đ}$$

- Theo phương pháp nhập sau, xuất trước:

$$\text{Tồn kho cuối kỳ} 100\text{kg} \times 1000\text{đ} = 100.000\text{đ}$$

$$\rightarrow \text{trị giá xuất kho 500kg là: } [(200\text{kg} \times 1.000\text{đ}) + (100\text{kg} \times 1.100\text{đ}) + (300\text{kg} \times 1.200\text{đ}) - 100.000\text{đ} = 570.000\text{đ}$$

- Phương pháp thực tế đích danh:

Giả sử tồn kho 100kg giá thực tế đích danh lô nguyên liệu nhập ngày 5 trị giá 110.000đ, thì giá trị xuất trong tháng là $670.000 - 110.000 = 560.000\text{đ}$

- Theo phương pháp bình quân gia quyền:

Chỉ áp dụng tính giá bình quân gia quyền cho cả tháng, xuất một lần là $558.500\text{đ} (= 500\text{kg} \times 1.117\text{đ} = 558.500\text{đ})$

Ngoài giá thực tế thì doanh nghiệp có thể sử dụng giá hạch toán để phản ánh sự biến động của vật liệu trong kỳ. Giá hạch toán là giá được xác định ngay từ đầu kỳ kế toán và sử dụng liên tục trong kỳ kế toán. Có thể lấy giá kế hoạch hoặc giá cuối kỳ trước để làm giá hạch toán cho kỳ này.

Giá hạch toán chỉ được sử dụng trong hạch toán chi tiết vật liệu, còn trong hạch toán tổng hợp vẫn phải sử dụng giá thực tế. Giá hạch toán có ưu điểm là phản ánh kịp thời sự biến động về giá trị của các loại vật liệu trong quá trình sxkd. Sử dụng giá hạch toán chỉ được dùng cho phương pháp kê khai thường xuyên.

Khi sử dụng giá hạch toán để phản ánh thì cuối kỳ kế toán phải tính hệ số chênh lệch giữa giá thực tế và giá hạch toán của vật liệu tồn và nhập trong kỳ để xác định giá thực tế của vật liệu xuất trong kỳ.

$$\text{Hệ số chênh lệch} = \frac{\text{Giá thực tế VL tồn ĐK} + \text{Giá thực tế VL nhập TK}}{\text{Giá hạch toán VL tồn ĐK} + \text{Giá hạch toán VL nhập TK}}$$

$$\text{Giá thực tế VL xuất TK} = \text{Giá hạch toán VL xuất TK} * \text{Hệ số chênh lệch}$$

3.1.3. Kế toán tình hình nhập xuất vật liệu

3.1.3.1. Chứng từ kế toán

Kê toán tình hình nhập xuất vật liệu liên quan đến nhiều loại chứng từ kế toán khác nhau, bao gồm những chứng từ có tính chất bắt buộc lẫn những chứng từ hướng dẫn hoặc tự lập. Dù là loại chứng từ gì cũng phải đảm bảo có đầy đủ các yếu tố cơ bản, tuân thủ chặt chẽ trình tự lập, phê duyệt và luân chuyển chứng từ để phục vụ cho yêu cầu quản lý ở các bộ phận có liên quan và yêu cầu ghi sổ, kiểm tra của kế toán.

- Phiếu nhập kho
- Phiếu xuất kho
- Phiếu xuất kho kiêm vận chuyển nội bộ
- Phiếu xuất vật tư theo hạn mức
- Phiếu báo vật tư còn lại cuối kỳ
- Bảng phân bổ vật liệu sử dụng
- ...

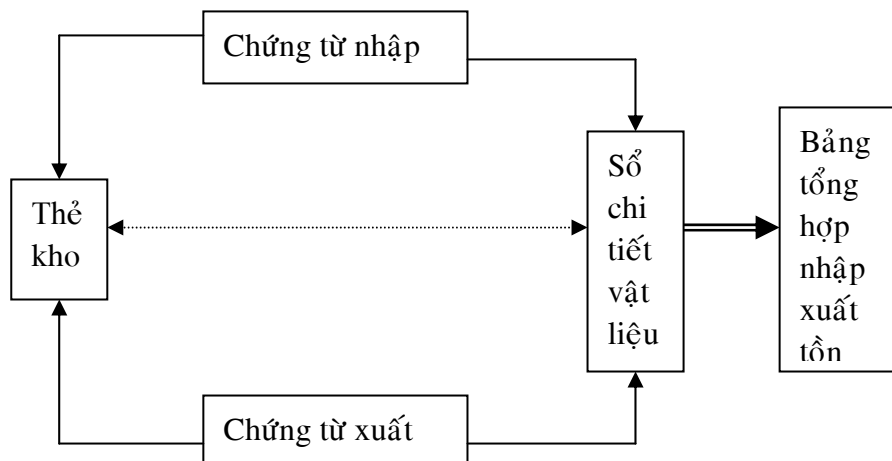
3.1.3.2. Kế toán chi tiết tình hình nhập, xuất vật liệu

Kế toán chi tiết vật liệu vừa được thực hiện ở kho, vừa được thực hiện ở phòng kế toán. Kế toán chi tiết được thực hiện một trong 3 phương pháp sau:

a. Phương pháp thẻ song song

- Ở kho: hàng ngày căn cứ vào các chứng từ nhập, xuất thủ kho ghi chép số lượng vật liệu vào thẻ kho và cuối ngày tính ra số tồn kho của từng loại vật liệu trên thẻ kho.
- Ở phòng kế toán: ghi chép tình hình nhập, xuất, tồn của từng loại vật liệu vào sổ chi tiết vật liệu cả về mặt số lượng lẫn giá trị.

Hàng ngày hoặc định kỳ, khi nhận được các chứng từ nhập xuất vật liệu thủ kho chuyển lên, kế toán phải tiến hành kiểm tra, ghi gải và phản ánh vào các sổ chi tiết. Cuối tháng căn cứ vào các sổ chi tiết để lập bảng tổng hợp chi tiết nhập, xuất, tồn vật liệu. Số tồn trên các sổ chi tiết phải khớp đúng với số tồn trên thẻ kho



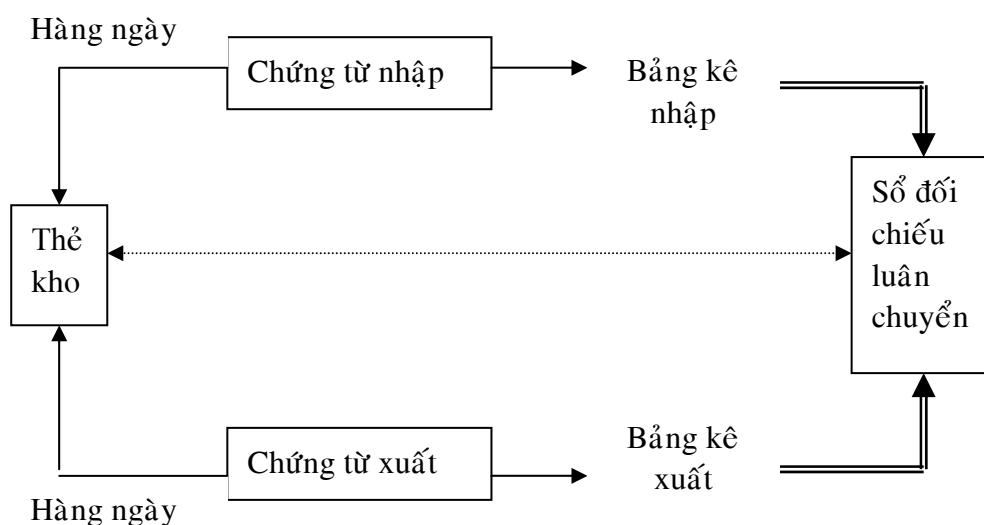
Bảng tổng hợp nhập, xuất, tồn vật liệu
Tháng...năm...

Danh điểm VL	Tên vật liệu	Tồn đầu tháng	Nhập trong tháng	Xuất trong tháng	Tồn cuối tháng	Phương pháp thẻ song song đơn giản, dễ thực hiện và tiện lợi khi được xử lý bằng máy tính.
	NVL chính - VL chính A - VL chính B Cộng Vật liệu phụ - VL phụ A - VL phụ B Cộng ... Tổng cộng					

Hiện nay phương pháp này được áp dụng phổ biến ở các doanh nghiệp.

b. Phương pháp sổ đối chiếu luân chuyển

- Ở kho: thủ kho ghi chép tình hình nhập, xuất, tồn của từng loại vật liệu về mặt số lượng vào thẻ kho.
- Ở phòng kế toán: kế toán theo dõi từng loại vật liệu nhập, xuất về số lượng và giá trị trên sổ đối chiếu luân chuyển và chỉ ghi chép 1 lần vào cuối tháng trên cơ sở tổng hợp các chứng từ nhập, xuất trong tháng. Mỗi loại vật liệu được ghi 1 dòng trên sổ đối chiếu luân chuyển



Sổ đối chiếu luân chuyển

Năm...

Danh điểm vật liệu	Tên vật liệu	Đơn vị tính	Đơn giá	Số dư đầu tháng 1		Luân chuyển trong tháng				Số dư đầu tháng 2	
						1					
						Nhập		Xuất			
				Số lượng	Số tiền	Số lượng	Số tiền	Số lượng	Số tiền	Số lượng	Số tiền

Phương pháp này đơn giản, dễ làm nhưng công việc ghi chép lại dồn vào cuối tháng nhiều nên ảnh hưởng đến tính kịp thời về việc cung cấp thông tin kế toán.

c. Phương pháp sổ số dư

Đối với phương pháp này được sử dụng cho các doanh nghiệp sử dụng giá hạch toán để hạch toán giá trị vật liệu nhập, xuất tồn kho và đặc điểm của phương pháp này là ở kho chỉ theo dõi vật liệu về mặt số lượng, còn ở phòng kế toán theo về mặt giá trị.

- Ở kho: thủ kho dùng thẻ kho ghi chép số lượng vật liệu nhập, xuất, tồn trên cơ sở các chứng từ nhập, xuất. Cuối tháng, thủ kho căn cứ vào số tồn trên thẻ kho để ghi vào sổ số dư. Sổ số dư do phòng kế toán lập và gửi xuống cho thủ kho vào cuối tháng để ghi sổ.

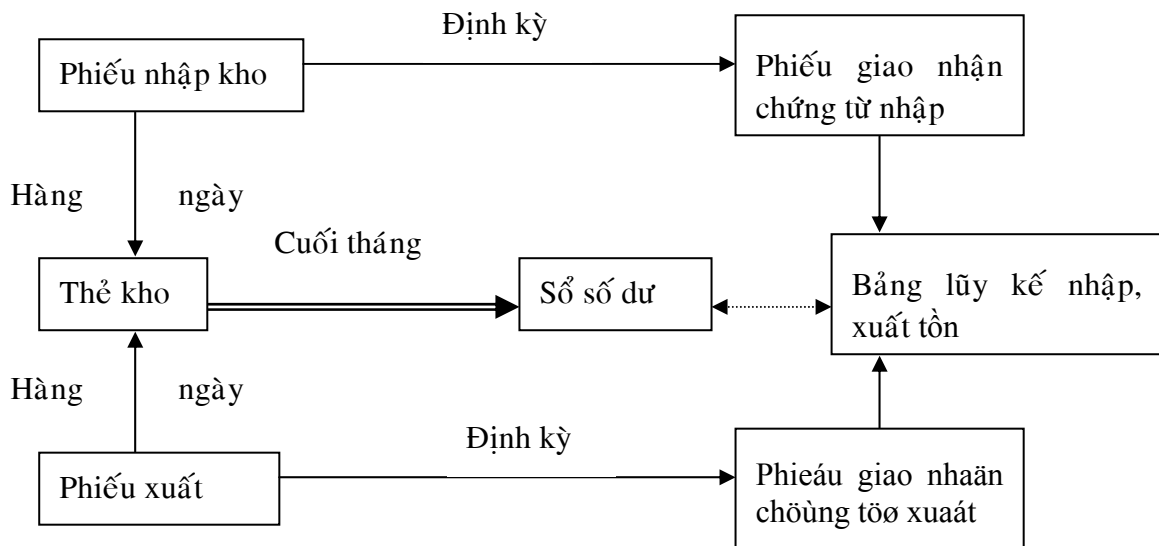
Thủ kho phải phân loại các chứng từ nhập xuất đã ghi vào thẻ kho theo từng loại vật liệu để lập phiếu giao nhận chứng từ và chuyển cho phòng kế toán.

- Ở phòng kế toán:

Định kỳ, nhân viên kế toán vật liệu xuống kho để kiểm tra, hướng dẫn việc ghi chép của thủ kho và xem xét việc phân loại các chứng từ, sau đó ký vào phiếu giao nhận chứng từ và thu nhận phiếu này kèm theo các chứng từ.

Kế toán căn cứ vào các chứng từ tiến hành đối chiếu với các chứng khác có liên quan, sau đó căn cứ vào giá hạch toán để ghi vào các chứng từ và ghi vào cột số tiền của phiếu giao nhận chứng từ. Từ phiếu giao nhận chứng từ kế toán ghi vào bảng lũy kế nhập, xuất, tồn vật liệu.

Bảng lũy kế nhập, xuất tồn được mở riêng cho từng kho và mỗi danh điểm vật liệu được ghi riêng 1 dòng. Cuối tháng, tổng hợp số tiền nhập, xuất trong tháng và tính ra số dư cuối tháng cho từng loại vật liệu trên bảng lũy kế. Số dư trên bảng lũy kế phải khớp số tiền được kế toán xác định trên sổ số dư do thủ kho chuyển về.



Phiếu giao nhận chứng từ nhập (xuất)

Từ ngày ...đến ngày...tháng...năm...

Nhóm vật liệu	Số lượng chứng từ	Số hiệu của chứng từ	Số tiền

Ngày...tháng...năm...

Người nhận

Người giao

Sổ số dư

Năm...

Kho...

Danh điểm VL	Tên vật liệu	Đơn vị tính	Đơn giá hạch toán	Định mức dự trữ	Số dư đầu năm		Số dư cuối tháng 1		...	
					Số lượng	Số tiền	Số lượng	Số tiền	Số lượng	Số tiền

Bảng lũy kế nhập, xuất, tồn vật liệu
Tháng ...năm...

Nhóm vật liệu	Tồn kho đầu tháng	Nhập			Xuất			Tồn cuối tháng
		Từ ngày... đến ngày...	Từ ngày... đến ngày...	Cộng	Từ ngày... đến ngày...	Từ ngày... đến ngày...	Cộng	

Phương pháp này sẽ là ưu điểm đối với phương pháp thủ công: hạn chế trùng lặp giữa kho và phòng kế toán, kiểm tra thường xuyên công việc ghi chép ở kho đảm bảo chính xác, kịp thời.

3.1.3.3. Kế toán tổng hợp tình hình nhập, xuất vật liệu

a. Tài khoản sử dụng

- TK 151 “Hàng mua đang đi đường”: phản ánh vật tư, hàng hóa mà doanh nghiệp đã mua nhưng cuối tháng chưa về đến doanh nghiệp.

Bên Nợ: Trị giá hàng đã mua đang đi trên đường

Bên Có: Trị giá hàng đã mua đã về đến doanh nghiệp

Dư Nợ: Trị giá hàng đã mua hiện còn đang đi trên đường

- TK 152 “Nguyên liệu, vật liệu”: phản ánh trị giá vật liệu nhập, xuất và tồn kho

Bên Nợ: Trị giá VL nhập kho và tăng lên do các nguyên nhân khác

Bên Có: Trị giá VL xuất kho và giảm xuống do các nguyên nhân khác

Dư Nợ: Trị giá VL tồn kho

b. Kế toán vật liệu nhập kho

- Mua vật liệu về nhập kho

(1) Giá mua vật liệu về nhập kho, thuế GTGT nộp khi mua tính theo phương pháp khấu trừ và khoản thanh toán cho người bán:

Nợ TK 152 - trị giá mua

Nợ TK 133 – Thuế GTGT

Có TK 111, 112, 331,... - số tiền thanh toán

(2) Đã mua nguyên vật liệu nhưng cuối tháng vẫn chưa về:

Nợ TK 151 - trị giá mua

Nợ TK 133 – Thuế GTGT

Có TK 111, 112, 331,... - số tiền thanh toán

Đến khi vật liệu về nhập kho:

Nợ TK 152

Có TK 151

(3) Các chi phí phát sinh trong quá trình mua và nhập vật liệu tính vào giá nhập kho:

Nợ TK 152 - giá chưa thuế

Nợ TK 133 – Thuế GTGT

Có TK 111, 112, 331,... - số tiền thanh toán

(4) Khoản giảm giá được hưởng khi mua được ghi giảm giá nhập kho:

Nợ TK 111, 112, 331

Có TK 152

(5) Khoản chiết khấu thanh toán được hưởng do thanh toán sớm tiền mua vật liệu:

Nợ TK 331

Có TK 515

(6) Mua vật liệu nhập khẩu, khoản thuế nhập khẩu phải nộp cho Nhà nước được tính vào giá nhập kho:

Nợ TK 152

Có TK 3333 “Thuế xuất nhập khẩu”

(7) Khoản thuế GTGT tính theo phương pháp khấu trừ phải nộp đối với vật liệu nhập khẩu:

Nợ TK 133

Có TK 33312 “Thuế GTGT hàng nhập khẩu”

Lưu ý: Những doanh nghiệp không nộp thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ thì thuế GTGT nộp khi mua được tính vào giá nhập kho.

- *Nhập vật liệu phát hiện có vật liệu thiếu hoặc thừa*

(1) Vật liệu thiếu do hao hụt trong định mức cho phép, kế toán phản ánh trị giá nhập kho đúng theo trị giá mua ghi trên hóa đơn:

Nợ TK 152 - trị giá mua

Nợ TK 133 – Thuế GTGT khấu trừ

Có TK 111, 112, 331,... - số tiền thanh toán

(2) Vật liệu thiếu không nằm trong định mức cho phép và chưa xác định được nguyên nhân:

Nợ TK 152 - trị giá thực nhập

Nợ TK 1381 “TS thiếu chờ xử lý” – trị giá thiếu

Nợ TK 133 – Thuế GTGT

Có TK 111, 112, 331,... - số tiền thanh toán

Sau đó, căn cứ vào các quyết định xử lý để phản ánh trị giá thiếu vào các Tk có liên quan như bất bồi thường hoặc tính vào giá vốn hàng bán.

(3) Vật liệu thừa chưa xác định được nguyên nhân và được doanh nghiệp nhập kho:

Nợ TK 152 – Trị giá thực nhập

Nợ TK 133 – Thuế GTGT khấu trừ

Có TK 111, 112, 331,... - Số tiền thanh toán

Có TK 3381 “TS thừa chờ xử lý” – Trị giá thừa

(4) Vật liệu thừa được doanh nghiệp giữ hộ cho bên bán, kê toán ghi:

Nợ TK 002 “Vật tư hàng hóa, giữ hộ, nhận gia công”

Khi bên bán nhận lại thì kế toán ghi Có TK 002

- *Nhập vật liệu từ các nguồn khác*

(1) Vật liệu tự sản xuất, giá nhập kho chính là giá thành thực tế của vật liệu:

Nợ TK 152

Có TK 154 “Chi phí SXKD dở dang”

(2) Vật liệu thuê ngoài gia công chế biến hoàn thành

- Trị giá vật liệu đem đi chế biến

Nợ TK 154

Có TK 152

- Khoản thanh toán cho người nhận chế biến và các chi phí có liên quan

Nợ TK 154

Có TK 111, 112, 331,...

- Vật liệu chế biến hoàn thành, nhập kho vật liệu theo giá thực tế đã chế biến

Nợ TK 152

Có TK 154

(3) Vật liệu được cấp, nhận góp vốn:

Nợ TK 152

Có TK 411 “Nguồn vốn kinh doanh”

Có TK 111, 112, 331,...- Chi phí liên quan

c. Kế toán vật liệu xuất kho

• Vật liệu xuất ra dùng cho nhiều hoạt động sản xuất kinh doanh khác nhau trong doanh nghiệp, để có căn cứ ghi sổ và phản ánh đúng chi phí vật liệu sử dụng cho từng đối tượng thì ngoài các chứng từ gốc, kế toán còn dùng thêm bảng phân bổ vật liệu

Bảng phân bổ vật liệu

Tháng... năm...

Đối tượng sử dụng	TK 152					
	Vật liệu chính		Vật liệu phụ		...	
	Giá HT	Giá TT	Giá HT	Giá TT	Giá HT	Giá TT
- 621						
- 627						
- 641						
...						

Căn cứ vào chứng từ:

Nợ TK 621 “Chi phí NVL trực tiếp”

Nợ TK 627 “Chi phí sản xuất chung”

Nợ TK 641 “Chi phí bán hàng”

Nợ TK 642 “Chi phí quản lý doanh nghiệp”

...

Có TK 152 – Trị giá xuất VL

• Xuất vật liệu cấp cho đơn vị trực thuộc hoặc để cho vay, mượn trong nội bộ

Nợ TK 1361 – cấp cho đơn vị trực thuộc

Nợ TK 1368 – cho vay, mượn trong nội bộ

Có TK 152

• Xuất vật liệu kém phẩm chất, ứ đọng để tiêu thụ

(1) Trị giá vật liệu xuất ra để bán

Nợ TK 811 “Chi phí khác”

Có TK 152

(2) Thu được tiền từ việc bán vật liệu

Nợ TK 111, 112, 131, ...

Có TK 711 “Thu nhập khác”

Có TK 3331 – Thuế GTGT

Nếu doanh nghiệp không chịu diện nộp thuế theo phương pháp khấu trừ

Nợ TK 111, 112, 131, ...

Có TK 711 “Thu nhập khác”

3.1.4. Kế toán một số trường hợp khác về vật liệu

3.1.3.1. Kế toán kiểm kê vật liệu

Kiểm kê vật liệu là công việc cần thiết để bảo vệ an toàn cho vật liệu và phát hiện kịp thời những sai sót và vi phạm trong quản lý, sử dụng vật liệu.

• Kiểm kê phát hiện vật liệu bị thiếu

(1) Trị giá thiếu được phép ghi tăng giá vốn hàng bán

Nợ TK 632

Có TK 152

(2) Trị giá thiếu chưa xác định được nguyên nhân

Nợ TK 1381

Có TK 152

Căn cứ quyết định xử lý:

Nợ TK 1388 – bắt bồi thường

Nợ TK 632 – tính vào giá vốn

...

Có TK 1381

• Kiểm kê phát hiện vật liệu thừa nhưng chưa xác định được nguyên nhân, căn cứ vào trị giá thừa ghi:

Nợ TK 152

Có TK 3381 – TS thừa chờ xử lý

Sau đó căn cứ vào quyết định xử lý

Nợ TK 3381

Có TK 632

3.1.3.2. Kế toán đánh giá lại vật liệu

(1) Đánh giá làm tăng giá trị vật liệu, khoản chênh lệch tăng được ghi:

Nợ TK 152

Có TK 412 “Chênh lệch đánh giá lại tài sản”

(2) Đánh giá lại làm giảm giá trị vật liệu, khoản chênh lệch tăng được ghi:

Nợ TK 412

Có TK 152

4.1.3.2. Kế toán dự phòng giảm giá hàng tồn kho

Cuối kỳ kế toán năm, khi giá trị thực thuần có thể thực hiện được của hàng tồn kho nhỏ hơn giá gốc thì phải lập dự phòng giảm giá hàng tồn kho. Số dự phòng giảm giá hàng tồn kho được lập là số chênh lệch giữa giá gốc lớn hơn giá trị thực có thể thực hiện được.

-TK 159 ” Dự phòng giảm giá hàng tồn kho”

Bên Nợ: Khoản dự phòng giảm giá được hoàn nhập

Bên Có: Khoản dự phòng giảm giá được lập

Dự Có: Khoản dự phòng giảm giá hiện có

(1) Cuối niên độ kế toán tiến hành lập dự phòng giảm giá hàng tồn kho

Nợ TK 632 “Giá vốn hàng bán”

Có TK 159

(2) Cuối niên độ sau:

- Nếu khoản dự phòng giảm giá hàng tồn kho phải lập ở cuối kỳ kế toán năm nay lớn hơn khoản dự phòng giảm giá hàng tồn kho phải lập ở cuối kỳ kế toán năm trước thì số chênh lệch lớn hơn được lập thêm:

Nợ TK 632

Có TK 159

- Nếu khoản dự phòng giảm giá hàng tồn kho phải lập ở cuối kỳ kế toán năm nay nhỏ hơn khoản dự phòng giảm giá hàng tồn kho phải lập ở cuối kỳ kế toán năm trước thì số chênh lệch nhỏ hơn được hoàn nhập:

Nợ TK 159

Có TK 632

Phần trên chúng tôi đã trình bày` kế toán vật liệu theo phương pháp kê khai thường xuyên, sau đây chúng tôi xin trình bày tóm tắt thêm về kế toán vật liệu theo phương pháp kiểm kê định kỳ

3.1.5. Kế toán vật liệu theo phương pháp kiểm kê định kỳ

Theo phương pháp này mọi nghiệp vụ nhập, xuất vật liệu đều phản ánh qua TK 611 “Mua hàng” – cụ thể là TK 6111 “Mua nguyên vật liệu”.

TK 151, 152 chỉ sử dụng phản ánh trị giá vật liệu hiện có đầu kỳ và cuối kỳ.

TK 6111 có kết cấu:

Bên Nợ: - Trị giá vật liệu hiện có đầu kỳ từ 151, 152 chuyển sang

- Trị giá vật liệu nhập trong kỳ

Bên Có: - Trị giá vật liệu xuất dùng trong kỳ

- Trị giá vật liệu hiện còn cuối kỳ được chuyển trở lại TK 151, 152

TK 6111 không có số dư

(1) Đầu kỳ, kết chuyển trị giá vật liệu hiện có từ TK 151, 152 sang TK 6111:

Nợ TK 6111

Có TK 151, 152

(2) Trong kỳ, khi nhập vật liệu trong kỳ

Nợ TK 6111

Nợ TK 133

Có TK 111, 112, 331,...

(3) Khoản giảm giá được hưởng

Nợ TK 111, 112, 331,

Có TK 6111

(4) Cuối kỳ căn cứ kết quả kiểm kê chuyển vật liệu hiện còn từ TK 6111 sang TK 151, 152:

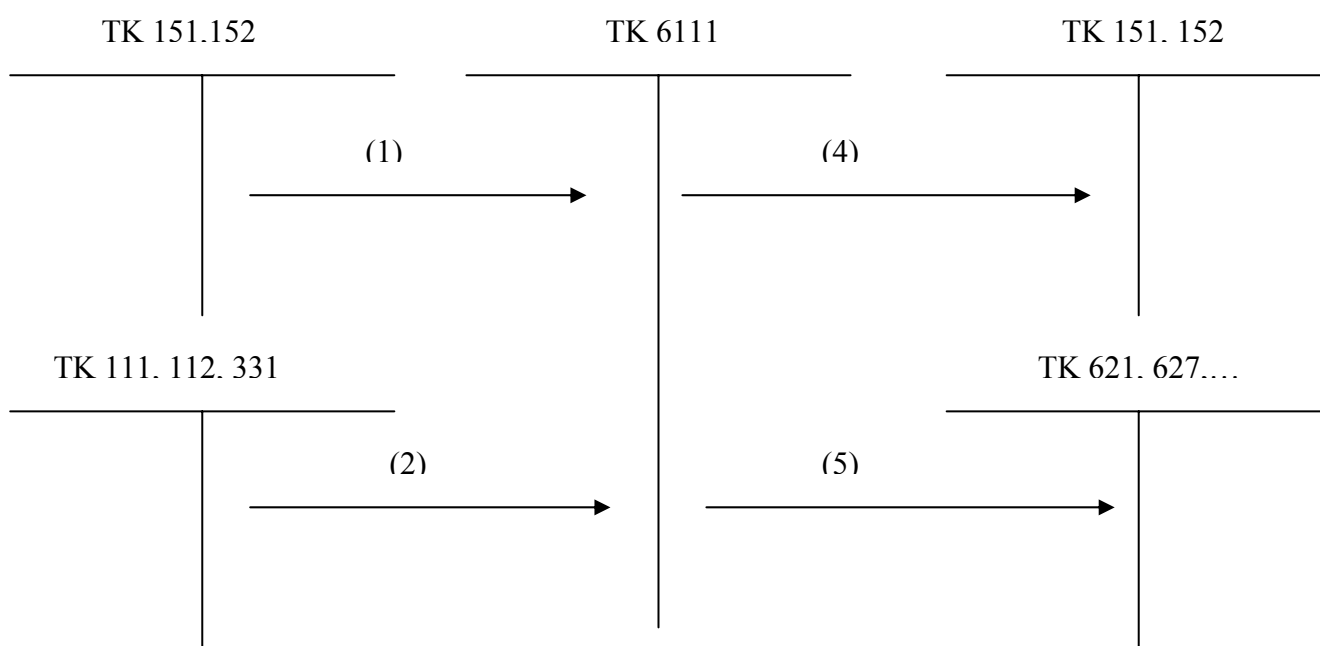
Nợ TK 151, 152

Có TK 6111

(5) Sau đó tính được giá trị vật liệu xuất dùng trong kỳ:

Nợ TK 621, 627...

Có TK 6111



3.1 KẾ TOÁN CÔNG CỤ, DỤNG CỤ

Công cụ dụng cụ bao gồm các loại tư liệu lao động được sử dụng cho các hoạt động SXKD khác nhau nhưng không đủ tiêu chuẩn trở thành TSCĐ.

Công cụ, dụng cụ có thời gian sử dụng khá dài, giá trị được chuyển dần vào chi phí của đối tượng sử dụng hết một lần hoặc được phân bổ dần trong một thời gian nhất định.

Việc tính giá nhập xuất công cụ, dụng cụ tương tự nguyên vật liệu.

TK 153 “Công cụ, dụng cụ”

Bên Nợ: Trị giá công cụ, dụng cụ nhập kho và tăng lên do các nguyên nhân khác.

Bên Có: Trị giá công cụ, dụng cụ xuất kho và giảm xuống do các nguyên nhân khác.

Dư Nợ: Trị giá công cụ, dụng cụ tồn kho

TK 153 có có tài khoản cấp 2:

TK 1531 “Công cụ, dụng cụ”

TK 1532 “Bao bì luân chuyển”

TK 1533 “Đồ dùng cho thuê”

(1) Nhập kho công cụ, dụng cụ, giá nhập kho, thuế GTGT khấu trừ và các khoản thanh toán:

Nợ TK 153 – giá nhập kho

Nợ TK 133 – thuế GTGT

Có TK 111, 112, 331,...

(2) Xuất dùng công cụ dụng cụ

- Công cụ thuộc dạng phân bổ 1 lần hay 100%:

Nợ TK 627

Nợ TK 641

Nợ TK 642

...

Có TK 153

- Công cụ thuộc dạng phân bổ nhiều lần

Nợ TK 142 “Chi phí trả trước”

Nợ TK 242 “Chi phí trả trước dài hạn”

Có TK 153

Hàng tháng hoặc định kỳ, xác định mức phân bổ tính vào chi phí của từng đối tượng sử dụng:

$$\text{Mức phân bổ từng kỳ} = \frac{\text{Giá trị của CCDC xuất dùng}}{\text{Số kỳ dự kiến phân bổ}} - \text{Trị giá phế liệu ước thu}$$

Căn cứ mức phân bổ phản ánh:

Nợ TK 627, 641, 642

Có TK 142 hoặc 242

Nếu doanh nghiệp sử dụng phương pháp kiểm kê định kỳ để hạch toán công cụ, dụng cụ thì kế toán cũng sử dụng TK 611 phản ánh như vật liệu, nhưng giá trị xuất dùng tính vào TK 627, 641, 642.

Chương 4

KẾ TOÁN TIỀN LƯƠNG VÀ CÁC KHOẢN TRÍCH THEO LƯƠNG

4.1 KHÁI NIỆM VÀ NHIỆM VỤ KẾ TOÁN

4.1.1 Khái niệm, ý nghĩa của tiền lương và các khoản trích theo lương

- *Tiền lương* là biểu hiện bằng tiền của bộ phận sản phẩm xã hội mà người lao động được sử dụng để bù đắp hao phí lao động của mình trong quá trình sản xuất nhằm tái tạo sức lao động.
- *Bảo hiểm xã hội* là khoản trợ cấp cho người lao động trong trường hợp người lao động tạm thời hay vĩnh viễn mất sức lao động như khi bị ốm đau, thai sản, tai nạn lao động, hưu trí mất sức hay tử tuất... nhằm giảm bớt khó khăn trong cuộc sống.

-> Quỹ BHXH được hình thành từ việc trích theo tỷ lệ phần trăm trên tiền lương phải thanh toán cho người lao động. Theo quy định hiện nay thì tỷ lệ này là 20% trong đó: tính vào chi phí SXKD 15% và người lao động chịu là 5%.

- *Bảo hiểm y tế* là khoản hỗ trợ chi phí khám chữa bệnh cho người lao động, bao gồm các khoản chi về viện phí, thuốc men trong khi người lao động bị ốm đau.

-> Điều kiện để người lao động được khám chữa bệnh không mất tiền là họ phải có thẻ bảo hiểm y tế. Thẻ bảo hiểm y tế được mua từ tiền trích bảo hiểm y tế, theo qui định hiện nay BHYT được trích theo tỷ lệ 3% trên lương thanh toán cho người lao động, trong đó tính vào chi phí SXKD là 2% và khấu trừ vào lương người lao động là 1%.

- *Kinh phí công đoàn:*

+ Tổ chức công đoàn được thành lập theo luật công đoàn, doanh nghiệp phải thành lập quỹ công đoàn. Đây là tổ chức sinh hoạt của người lao động, cơ quan bảo vệ quyền lợi của người lao động.

+ Kinh phí công đoàn là khoản chi phí để phục vụ cho hoạt động của tổ chức công đoàn. Quỹ kinh phí công đoàn được hình thành bằng cách trích theo tỷ lệ quy định trên tiền lương phải trả và được tính vào chi phí sản xuất kinh doanh trong kỳ. Theo qui định hiện hành, tỷ lệ trích kinh phí công đoàn trên tiền lương phải trả là 2% được đưa vào chi phí SXKD của doanh nghiệp.

4.1.2 Nhiệm vụ kế toán tiền lương và các khoản trích theo lương:

- Tổ chức ghi chép, phản ánh, tổng hợp một cách trung thực, kịp thời, đầy đủ tình hình hiện có và sự biến động về số lượng và chất lượng lao động, tình hình sử dụng thời gian lao động và kết quả lao động.
- Thực hiện việc kiểm tra tình hình sử dụng lao động, tình hình chấp hành các chính sách, chế độ về lao động tiền lương, BHXH, BHYT, KPCĐ. Tình hình sử dụng quỹ tiền lương, quỹ BHXH, BHYT, kinh phí công đoàn.
- Tính toán và phân bổ chính xác, đúng đối tượng các khoản tiền lương, khoản trích BHXH, BHYT, CPCĐ, vào chi phí sản xuất kinh doanh đúng phương pháp kế toán.

- Lập các báo cáo về lao động, tiền lương, BHXH, BHYT, KPCĐ thuộc phạm vi trách nhiệm của kế toán. Tổ chức phân tích tình hình sử dụng lao động, quỹ tiền lương, quỹ BHXH, BHYT, KPCĐ, để xuất các biện pháp nhằm khai thác có hiệu quả tiềm năng lao động, tăng năng suất lao động.

4.2 CÁC HÌNH THỨC TIỀN LƯƠNG, QUỸ TIỀN LƯƠNG

4.2.1 Các hình thức tiền lương

Hiện nay, việc tính trả lương cho người lao động được tiến hành theo hai hình thức chủ yếu: hình thức tiền lương theo thời gian và hình thức tiền lương theo sản phẩm.

a) Hình thức tiền lương theo thời gian:

Tiền lương tính theo thời gian là tiền lương tính trả cho người lao động theo thời gian làm việc, cấp bậc công việc và thang lương của người lao động. Tiền lương tính theo thời gian có thể thực hiện tính theo tháng, ngày hoặc giờ làm việc của người lao động tùy thuộc theo yêu cầu và trình độ quản lý thời gian lao động của doanh nghiệp.

Công thức tính lương theo thời gian:

$$\begin{aligned} \text{Mức lương tháng} &= \text{Mức lương cơ bản (tối thiểu)} \times \left[\text{Hệ số lương} + \text{Tổng hệ số các khoản phụ cấp} \right] \\ \text{Mức lương tuần} &= \frac{\text{Mức lương tháng} \times 12}{52} \\ \text{Mức lương ngày} &= \frac{\text{Mức lương tháng}}{22 \text{ (hoặc 24 hoặc 26)}} \end{aligned}$$

Hạn chế của hình thức tiền lương tính theo thời gian: chưa đảm bảo đầy đủ nguyên tắc phân phối theo lao động vì chưa tính đến một cách đầy đủ chất lượng lao động, dẫn đến chưa phát huy đầy đủ chức năng đòn bẩy kinh tế của tiền lương trong việc kích thích sự phát triển của sản xuất, chưa phát huy hết khả năng sẵn có của người lao động.

b) Hình thức tiền lương tính theo sản phẩm:

Tiền lương tính theo sản phẩm là tiền lương tính trả cho người lao động theo kết quả lao động – khối lượng sản phẩm, công việc và lao vụ đã hoàn thành, bảo đảm đúng tiêu chuẩn, kỹ thuật, chất lượng đã quy định và đơn giá tiền lương tính cho một đơn vị sản phẩm, công việc lao vụ đó.

Tiền lương tính theo sản phẩm có thể được thực hiện theo những cách sau:

- Tiền lương tính theo sản phẩm trực tiếp (không hạn chế)
-

$$\text{Tiền lương được lĩnh trong tháng} = \text{Số lượng (khối lượng) sản phẩm, công việc hoàn thành} \times \text{Đơn giá tiền lương}$$

- Tiền lương tính theo sản phẩm gián tiếp

$$\text{Tiền lương được lĩnh trong tháng} = \text{Tiền lương được lĩnh của bộ phận trực tiếp} \times \text{Tỷ lệ lương gián tiếp}$$

Ưu điểm: Cách tính lương theo sản phẩm có tác dụng làm cho những người phục vụ sản xuất quan tâm đến kết quả hoạt động sản xuất vì nó gắn liền với lợi ích kế toán của bản thân họ.

* **Một số cách tính khác của hình thức tiền lương theo sản phẩm:**

- **Tiền lương tính theo sản phẩm có thưởng** là tiền lương tính theo sản phẩm trực tiếp hay gián tiếp kết hợp với chế độ khen thưởng do doanh nghiệp quy định như thưởng chất lượng sản phẩm – tăng tỷ lệ sản phẩm chất lượng cao, thưởng tăng năng suất lao động, tiết kiệm nguyên vật liệu...

- **Tiền lương tính theo sản phẩm lũy tiến** là tiền lương tính theo sản phẩm trực tiếp kết hợp với suất tiền thưởng lũy tiến theo mức độ hoàn thành vượt mức sản xuất sản phẩm.

Ví dụ: Khi vượt 10% định mức, thì tiền lương tăng thêm cho phần vượt là 20%, vượt từ 11% đến 20% định mức thì tiền thưởng tăng thêm cho phần vượt là 40%... vượt từ 50% trở lên thì tiền thưởng tăng thêm cho phần vượt là 100% v.v...

- **Tiền lương khoán** theo khối lượng công việc hay từng công việc tính cho từng người lao động hay một tập thể người lao động nhận khoán. Tiền lương khoán được áp dụng đối với những khối lượng công việc hoặc từng công việc cần phải được hoàn thành trong một thời gian nhất định.

4.2.2 Xây dựng Quỹ tiền lương và đơn giá tiền lương

4.2.2.1 Xây dựng Quỹ tiền lương:

Quỹ tiền lương là toàn bộ số tiền lương tính theo số công nhân viên của doanh nghiệp do doanh nghiệp trực tiếp quản lý và chi trả lương, bao gồm các khoản sau:

- Tiền lương tính theo thời gian, tiền lương tính theo sản phẩm, tiền lương công nhật, lương khoán, ...
- Phụ cấp làm đêm, thêm giờ, thêm ca, phụ cấp công tác lưu động, phụ cấp khu vực, thâm niên ngành nghề, phụ cấp trách nhiệm, trợ cấp thôi việc, tiền ăn giữa ca của người lao động.
- Ngoài ra, trong quỹ tiền lương còn gồm cả khoản tiền chi trợ cấp BHXH cho công nhân viên trong thời gian ốm đau, thai sản, tai nạn lao động (BHXH trả thay lương).

* **Xây dựng quỹ lương:**

Quỹ tiền lương năm kế hoạch để xây dựng đơn giá tiền lương được xác định theo công thức:

$$\Sigma V_{kh} = [L_{db} \times TL_{mindn} \times (H_{cb} + H_{pc}) + V_{vc}] \times 12 \text{ tháng}$$

Trong đó:

- ΣV_{kh} : Tổng quỹ lương kế hoạch;
- L_{db} : Lao động định biên;
- TL_{mindn} : Mức lương tối thiểu của doanh nghiệp lựa chọn trong khung quy định;
- H_{cb} : Hệ số cấp bậc công việc bình quân;
- H_{pc} : Hệ số các khoản phụ cấp lương bình quân được tính trong đơn giá tiền lương;
- V_{vc} : Quỹ tiền lương của bộ máy gián tiếp mà số lao động này chưa tính trong định mức lao động tổng hợp.

Các thông số L_{db} , TL_{mindn} , H_{cb} , H_{pc} và V_{vc} được xác định như sau:

a) Lao động định biên (L_{db}).

Lao động định biên được tính trên cơ sở định mức lao động tổng hợp của sản phẩm, dịch vụ quy đổi. Định mức lao động tổng hợp được xây dựng theo quy định và hướng dẫn tại Thông tư số 14/LĐTBXH-TT ngày 10/4/1997 của Bộ Lao động – Thương binh và Xã hội.

b) Mức lương tối thiểu của doanh nghiệp để xây dựng đơn giá tiền lương (TL_{mindn}).

Theo quy định hiện nay là 290.000 đồng/tháng.

c) Hệ số lương cấp bậc công việc bình quân (H_{cb}):

Căn cứ vào tổ chức sản xuất, tổ chức lao động, trình độ công nghệ, tiêu chuẩn cấp bậc kỹ thuật, chuyên môn, nghiệp vụ và định mức lao động để xác định hệ số lương cấp bậc công việc bình quân (H_{cb}) của tất cả số lao động định mức để xây dựng đơn giá tiền lương.

d) Hệ số các khoản phụ cấp bình quân được tính trong đơn giá tiền lương (H_{pc}):

Hiện nay, các khoản phụ cấp được tính vào đơn giá tiền lương, gồm: phụ cấp khu vực, phụ cấp độc hại, nguy hiểm; phụ cấp trách nhiệm; phụ cấp làm đêm; phụ cấp thu hút; phụ cấp lưu động; phụ cấp chức vụ lãnh đạo và chế độ thưởng.

e) Quỹ tiền lương của viên chức quản lý chưa tính trong định mức lao động tổng hợp (V_{vc}):

Quỹ tiền lương (V_{vc}) bao gồm quỹ tiền lương của Hội đồng quản trị, của bộ phận giúp việc Hội đồng quản trị, bộ máy Văn phòng Tổng công ty hoặc Công ty, cán bộ chuyên trách Đảng, đoàn thể và một số đối tượng khác (gọi chung là viên chức quản lý)

4.2.2.2 Xây dựng đơn giá tiền lương:

Sau khi xác định được tổng quỹ tiền lương và chỉ tiêu nhiệm vụ năm kế hoạch sản xuất, kinh doanh, đơn giá tiền lương của doanh nghiệp được xây dựng theo 4 phương pháp:

a) Đơn giá tiền lương tính trên đơn vị sản phẩm (hoặc sản phẩm quy đổi):

Công thức để xác định đơn giá là:

$$V_{dg} = V_{giờ} \times T_{sp}$$

Trong đó:

- V_{dg} : Đơn giá tiền lương (đơn vị tính là đồng/đơn vị hiện vật);
- $V_{giờ}$: Tiền lương giờ.
- T_{sp} : Mức lao động của đơn vị sản phẩm hoặc sản phẩm quy đổi (tính bằng số giờ-người).

b) Đơn giá tiền lương tính trên doanh thu:

Công thức để xác định đơn giá là:

$$V_{dg} = \frac{\sum V_{kh}}{\sum T_{kh}}$$

Trong đó:

- V_{dg} : Đơn giá tiền lương (đơn vị tính đồng/1.000 đồng)
- $\sum V_{kh}$: Tổng quỹ tiền lương năm kế hoạch
- $\sum T_{kh}$: Tổng doanh thu (hoặc doanh số) kế hoạch

c) Đơn giá tiền lương tính trên tổng doanh thu trừ (-) tổng chi phí:

Công thức để xác định đơn giá là:

$$V_{dg} = \frac{\sum V_{kh}}{\sum T_{kh} - \sum C_{kh} \text{ (không có lương)}}$$

Trong đó:

- V_{dg} : đơn giá tiền lương (đơn vị tính đồng/1.000 đồng)
- $\sum V_{kh}$: Tổng quỹ tiền lương năm kế hoạch
- $\sum T_{kh}$: Tổng doanh thu (hoặc doanh số) kế hoạch
- $\sum C_{kh}$: Là tổng chi phí kế hoạch (chưa có tiền lương).

d) Đơn giá tiền lương tính trên lợi nhuận:

Công thức để xác định đơn giá là:

$$V_{dg} = \frac{\sum V_{kh}}{\sum P_{kh}}$$

Trong đó:

- V_{dg} : đơn giá tiền lương (đơn vị tính đồng/1.000 đồng);
- ΣV_{kh} : Tổng quỹ tiền lương năm kế hoạch
- ΣP_{kh} : Lợi nhuận kế hoạch

4.3 KẾ TOÁN TỔNG HỢP TIỀN LƯƠNG VÀ CÁC KHOẢN TRÍCH THEO LƯƠNG

4.3.1 Chứng từ:

- Bảng chấm công: (mẫu số 01-LĐTL): Bảng này được lập hàng tháng cho từng tổ, ban, phòng, nhóm... và do người phụ trách bộ phận hoặc người được ủy quyền căn cứ vào tình hình thực tế của bộ phận mình để chấm công cho từng người trong ngày theo các ký hiệu quy định trong chứng từ.
- Phiếu nghỉ hưởng BHXH (mẫu số 03-LĐTL): Phiếu này được lập để xác nhận số ngày được nghỉ do ốm đau, thai sản, tai nạn lao động, nghỉ trông con ốm... của người lao động, làm căn cứ tính trợ cấp BHXH trả thay lương theo chế độ quy định.
- Phiếu báo làm thêm giờ (mẫu số 07-LĐTL): đây là chứng từ xác nhận số giờ công, đơn giá và số tiền làm thêm được hưởng của từng công việc và là cơ sở để tính trả lương cho người lao động
- Biên bản điều tra tai nạn lao động (mẫu số 09-LĐTL)
- Bảng thanh toán tiền lương (mẫu số 02-LĐTL): là chứng từ làm để thanh toán tiền lương, phụ cấp lương cho người lao động. Trong bảng thanh toán lương còn phản ánh các khoản nghỉ việc được hưởng lương, số thuế thu nhập phải nộp và các khoản phải khấu trừ vào lương.

4.3.2 Sổ sách

Sổ chi tiết: **SỔ CHI TIẾT TIỀN LƯƠNG – TIỀN CÔNG**

Sổ Tổng hợp: Tùy thuộc vào hình thức kế toán áp dụng tại doanh nghiệp (SV TNC)

4.3.3 Tài khoản sử dụng

- TK 334: Phải trả công nhân viên
- TK 338: Phải trả, phải nộp khác
- TK 335: Chi phí phải trả

a) TK 334 - Phải trả công nhân viên

Tài khoản này dùng để phản ánh các khoản phải trả và tình hình thanh toán các khoản phải trả cho công nhân viên của doanh nghiệp về tiền lương, tiền công, tiền thưởng, BHXH và các khoản phải trả khác thuộc về thu nhập của công nhân viên.

Trong các doanh nghiệp xây lắp TK này còn được dùng để phản ánh tiền công phải trả cho lao động thuê ngoài.

Kết cấu của TK 334 – Phải trả công nhân viên

Tài khoản 334 có thể có số dư bên Nợ, số dư Nợ TK 334 (nếu có) phản ánh số tiền đã trả quá số phải trả về tiền lương, tiền công, và các khoản khác cho công nhân viên.

TK 334 phải hạch toán chi tiết theo 2 nội dung: thanh toán lương và thanh toán các khoản khác.

Đối với doanh nghiệp xây lắp, TK 334 có 2 TK cấp 2:

- *TK 3341 – Phải trả công nhân viên*: dùng để phản ánh các khoản phải trả và tình hình thanh toán các khoản phải trả cho công nhân viên của doanh nghiệp xây lắp về tiền lương, lương phụ, phụ cấp lưu động, tiền cho lao động nữ, tiền công, các khoản mang tính chất lương, tiền thưởng, BHXH và các khoản phải trả khác thuộc về thu nhập của công nhân viên (thuộc biên chế của doanh nghiệp).

- *TK 3342 – Phải trả lao động thuê ngoài*: dùng để phản ánh các khoản phải trả và tình hình thanh toán các khoản phải trả cho các lao động thuê ngoài không thuộc biên chế của doanh nghiệp xây lắp.

Lưu ý: TK 3341, 3342 không phản ánh tiền công khoán cho các đơn vị nhận khoán xây lắp nội bộ – các khoản chi tạm ứng cho đơn vị nhận khoán và thanh toán khoản chi này thực hiện qua TK 141.

b) TK 338 - Phải trả, phải nộp khác

Tài khoản này dùng để phản ánh tình hình thanh toán về các khoản phải trả, phải nộp ngoài nội dung đã phản ánh ở các TK khác (từ 331 đến 336).

Nội dung và phạm vi phản ánh của tk này gồm các nghiệp vụ chủ yếu sau:

- Giá trị tài sản thừa chưa xác định rõ nguyên nhân, còn chờ quyết định xử lý của cấp có thẩm quyền.

- Giá trị tài sản thừa phải trả cho cá nhân, tập thể (trong và ngoài đơn vị) theo quyết định của cấp có thẩm quyền ghi trong biên bản xử lý, nếu đã xác định được nguyên nhân.

- Tình hình trích và thanh toán BHXH, BHYT và KPCĐ.

- Các khoản khấu trừ vào tiền lương của công nhân viên theo quyết định của tòa án (tiền nuôi con khi ly dị, con ngoài giá thú, lệ phí tòa án, các khoản thu hộ, đền bù...)

- Các khoản lãi phải trả cho các bên tham gia liên quan.
- Các khoản đi vay, đi mượn vật tư, tiền vốn có tính chất tạm thời
- Các khoản tiền nhận từ đơn vị ủy thác hoặc các đại lý của đơn vị nhận ủy thác hàng xuất, nhập khẩu hoặc nhận đại lý bán hàng để nộp các loại thuế xuất, nhập khẩu, thuế GTGT.
- Doanh thu nhận trước về lao vụ, dịch vụ.
- Các khoản phải trả, phải nộp khác.

Kết cấu của TK 338 – Phải trả, phải nộp khác

Bên Nợ:

- Kết chuyển giá trị tài sản thừa vào tài khoản liên quan theo quyết định ghi trong biên bản xử lý.
- BHXH phải trả cho công nhân viên.
- KPCĐ tại đơn vị
- Số BHXH, BHYT, KPCĐ đã nộp cho cơ quan quản lý quỹ BHXH, BHYT và KPCĐ.
- Kết chuyển doanh thu nhận trước sang TK 511, tương ứng với doanh thu của kỳ kế toán.
- Trả lại tiền cho khách hàng (trường hợp chưa kết chuyển sang TK doanh thu bán hàng).

Bên Có:

- Giá trị tài sản thừa chờ giải quyết (chưa xác định rõ nguyên nhân)
- Giá trị tài sản thừa phải trả cho cá nhân, tập thể (trong & ngoài đơn vị) theo quyết định ghi trong biên bản xử lý do xác định ngay được nguyên nhân.
- Trích BHXH, BHYT và KPCĐ vào chi phí sản xuất, kinh doanh
- Các khoản thanh toán với công nhân viên về tiền nhà, điện, nước ở tập thể
- Tính BHXH, BHYT trừ vào lương của công nhân viên
- BHXH và KPCĐ vượt chi được cấp bù
- Doanh thu nhận trước
- Các khoản phải trả khác

Dư Có:

- Số tiền còn phải trả, còn phải nộp
- BHXH, BHYT và KPCĐ đã trích chưa nộp đủ cho cơ quan quản lý hoặc số quỹ để lại cho đơn vị chưa chi hết.

- Giá trị tài sản phát hiện thừa còn chờ giải quyết
- Doanh thu nhận trước hiện có cuối kỳ

Tài khoản này có thể có số dư bên Nợ phản ánh số tiền đã trả, đã nộp nhiều hơn số phải trả, phải nộp hoặc số BHXH và KPCĐ vượt chi chưa được cấp bù.

TK 338 có 2 TK cấp 2:

- *TK 3381 – Tài sản thừa chờ giải quyết*: dùng để phản ánh giá trị tài sản thừa chưa xác định rõ nguyên nhân, còn chờ quyết định xử lý của cấp có thẩm quyền.

Trường hợp giá trị tài sản thừa đã xác định được nguyên nhân và có biên bản xử lý thì được ghi ngay vào các tài khoản liên quan, không hạch toán qua TK 338 (3381).

- *TK 3382 – KPCĐ*: phản ánh tình hình trích và thanh toán KPCĐ ở đơn vị.

- *TK 3383 – BHXH*: phản ánh tình hình trích và thanh toán BHXH ở đơn vị.

- *TK 3384 – BHYT*: phản ánh tình hình trích và thanh toán BHYT ở đơn vị.

- *TK 3387 – Doanh thu chưa thực hiện*

- *TK 3388 – Phải trả, phải nộp khác*: phản ánh các khoản phải trả khác của đơn vị ngoài nội dung các khoản phải trả đã phản ánh trong các TK từ 331 đến 336 và từ TK 3381 đến 3387.

c) TK 335 - Chi phí phải trả.

Tài khoản này dùng để phản ánh các khoản chi phí trích trước về tiền lương nghỉ phép của công nhân sản xuất, sửa chữa lớn TSCĐ và các khoản trích trước khác.

Kết cấu tài khoản này như sau:

Bên Nợ: các khoản chi phí thực tế phát sinh thuộc nội dung chi phí phải trả và khoản điều chỉnh vào cuối niên độ.

Bên Có: khoản trích trước tính vào chi phí của các đối tượng có liên quan và khoản điều chỉnh vào cuối niên độ.

Dư Có: Khoản để trích trước tính vào chi phí hiện có.

4.3.4 Phương pháp hạch toán

4.3.4.1 Kế toán tổng hợp tiền lương, tiền công, tiền thưởng

(1) Hàng tháng, căn cứ vào bảng tổng hợp thanh toán tiền lương, kế toán hạch toán tiền lương phải trả vào các đối tượng chịu chi phí:

Nợ TK 622 – Chi phí nhân công trực tiếp

Nợ TK 623 (6231) – Chi phí sử dụng máy thi công (trong doanh nghiệp xây lắp)

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

Nợ TK 641 (6411) – Chi phí bán hàng

Nợ TK 642 (6421) – Chi phí quản lý doanh nghiệp

Nợ TK 241 – XDCB dở dang

...

Có TK 334 – Phải trả công nhân viên

(2) Khi tính tiền thưởng phải trả cho công nhân viên lấy từ quỹ khen thưởng ghi:

Nợ TK 431 (4311)

Có TK 334

(3) Tính BHXH phải trả thay lương cho công nhân viên khi bị ốm đau, thai sản, tai nạn lao động

Nợ TK 338 (3383) – Phải trả, phải nộp khác

Có TK 334 – Phải trả công nhân viên

(4) Các khoản khấu trừ vào lương và thu nhập của công nhân viên gồm tiền tạm ứng, BHXH, BHYT, tiền bồi thường,...

Nợ TK 334 – Phải trả công nhân viên

Có TK 141 – Tạm ứng

Có TK 138 – Phải thu khác

Có TK 338 – Phải trả, phải nộp khác

(5) Khi tạm ứng trước tiền lương hoặc thực thanh toán các khoản tiền lương, tiền công cho công nhân viên:

Nợ TK 334

Có TK 111, 112

(6) Tính thuế thu nhập của công nhân viên, người lao động phải nộp Nhà nước, ghi:

Nợ TK 334

Có TK 333 (3338) – Thuế và các khoản phải nộp Nhà nước

4.3.4.2 Kế toán các khoản trích theo lương (BHXH, BHYT, KPCĐ)

(1) Hàng tháng, kế toán tính số BHXH, BHYT, KPCĐ tính vào chi phí SXKD cho các đối tượng có liên quan:

Nợ TK 622 – Chi phí nhân công trực tiếp

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

Nợ TK 641 (6411) – Chi phí bán hàng

Nợ TK 642 (6421) – Chi phí quản lý doanh nghiệp

Nợ TK 334 – Phải trả công nhân viên (phần tính trừ vào tiền lương của công nhân viên theo quy định)

Có TK 338 (3382, 3383, 3384) – Phải trả, phải nộp khác

Chú ý: Đối với các doanh nghiệp xây lắp BHHH, BHYT, KPCĐ của công nhân xây lắp không được tính vào TK 622, của công nhân điều khiển xe máy thi công và phục vụ máy thi công không được tính vào TK 623, mà được tính hết vào TK 627 (6271).

(2) Tính BHHH phải trả cho công nhân viên:

Nợ TK 338 (3383)

Có TK 334

(3) Nộp BHHH, BHYT, KPCĐ cho cơ quan quản lý, hoặc chi tiêu BHHH, kinh phí công đoàn tại đơn vị:

Nợ TK 338 (3382, 3383, 3384)

Có TK 111, 112

(4) Khoản BHHH doanh nghiệp đã chi theo chế độ được cơ quan BHHH hoàn trả, khi

(5)

thực nhận được khoản hoàn trả kế toán ghi:

Nợ TK 111, 112

Có TK 338 (3383)

4.3.4.3 Kế toán khoản trích trước tiền lương nghỉ phép của công nhân sản xuất:

Đối với công nhân viên nghỉ phép hàng năm, theo chế độ quy định thì công nhân trong thời gian nghỉ phép đó vẫn được hưởng lương đầy đủ như thời gian đi làm việc. Để đảm bảo cho giá thành không bị đột biến, tiền lương nghỉ phép của công nhân được tính vào chi phí sản xuất thông qua phương pháp trích trước theo kế hoạch. Cuối năm sẽ tiến hành điều chỉnh số trích trước theo kế hoạch cho phù hợp với số thực tế tiền lương nghỉ phép để phản ánh đúng số thực tế chi phí tiền lương vào chi phí sản xuất.

Số trích trước theo kế hoạch tiền lương nghỉ phép của công nhân sản xuất trong tháng	=	Số tiền lương chính phải trả cho công nhân sản xuất trong tháng	x	Tỷ lệ trích trước theo kế hoạch tiền lương nghỉ phép của công nhân sản xuất
--	---	---	---	---

$$\text{Tỷ lệ trích trước theo kế hoạch tiền lương nghỉ phép của công nhân sản xuất} = \frac{\text{Tổng tiền lương nghỉ phép phải trả cho công nhân sản xuất theo kế hoạch trong năm}}{\text{Tổng số tiền lương chính phải trả cho công nhân sản xuất theo kế hoạch trong năm}}$$

(1) Khi tính số trích trước trên lương nghỉ phép của công nhân sản xuất ghi:

Nợ TK 622 – Chi phí nhân công trực tiếp (chi tiết theo từng đối tượng sản phẩm)

Nợ TK 623 (6231) – Chi phí sử dụng máy thi công (đối với doanh nghiệp xây lắp)

Có TK 335 – Chi phí phải trả

(2) Tiền lương nghỉ phép của công nhân sản xuất thực tế phải trả:

Nợ TK 335

Có TK 334

(3) Tính số trích BHXH, BHYT, KPCĐ trên số tiền lương nghỉ phép phải trả của công nhân sản xuất:

Nợ TK 622

Có TK 338

Riêng ngành xây lắp khi trích BHXH, BHYT, KPCĐ trên số tiền lương nghỉ phép phải trả của công nhân xây lắp, công nhân điều khiển máy thi công, ghi:

Nợ TK 627 (6271)

Có TK 338 (3382, 3383, 3384)

(4) Cuối niên độ kế toán, tính toán tổng số tiền lương nghỉ phép đã trích trước trong năm của công nhân sản xuất và tổng số tiền lương nghỉ phép phải trả thực tế phát sinh.

+ Nếu số đã trích trước trên lương nghỉ phép công nhân sản xuất tính vào chi phí sản xuất nhỏ hơn số tiền lương nghỉ phép phải trả thực tế phát sinh:

Nợ TK 622, 623 (chênh lệch số tiền lương nghỉ phép phải trả > số đã trích trước)

Có TK 335

+ Nếu số đã trích trước tiền lương nghỉ phép công nhân sản xuất tính vào chi phí sản xuất lớn hơn số tiền lương nghỉ phép phải trả thực tế phát sinh

Nợ TK 335 (chênh lệch số tiền lương nghỉ phép phải trả < số đã trích trước)

Có TK 622, 623

Ví dụ:

- Số dư đầu tháng 10/2003 của TK 335 : 16.000.000đ
 - Trong tháng 10/2003 đã phát sinh các nghiệp vụ kinh tế sau:(ĐVT: 1000đ)
- (1) Ngày 15/10/2003 đã tạm chi lương kỳ I cho công nhân viên bằng tiền mặt 52.000 (tạm ứng lương).
 - (2) Cuối tháng tính lương phải trả cho công nhân viên 108.000 trong đó:
 - Tiền lương phải trả cho công nhân trực tiếp sản xuất: 60.000, tiền lương phải trả cho nhân viên phân xưởng sản xuất: 10.000
 - Tiền lương phải trả cho công nhân nghỉ phép: 2.000
 - Tiền lương của nhân viên bộ phận bán hàng: 16.000
 - Tiền lương cán bộ quản lý doanh nghiệp: 20.000
 - (3) Trích BHXH, BHYT, KPCĐ theo tỷ lệ 19% trên số tiền lương phải trả và chi phí.
 - (4) Trích trước tiền lương nghỉ phép của công nhân theo tỷ lệ 3% trên số tiền lương phải trả của công nhân trực tiếp sản xuất.
 - (5) Doanh nghiệp đã nhận được khoản BHXH cấp bằng chuyển khoản: 10.000
 - (6) Chi trợ cấp ốm đau thai sản cho CNV bằng tiền mặt: 9.000
 - (7) Thuế thu nhập cá nhân phải nộp cho NSNN (trừ vào lương của CNV) 6.000
 - (8) Tiền lương phải trả CNV (được trích từ quỹ khen thưởng) 20.000.
- Yêu cầu: tính toán và lập định khoản các nghiệp vụ kinh tế phát sinh trên.

Giải

ĐVT: 1.000đ

- (1) Tạm chi lương kỳ I:
 - Nợ TK 334 52.000
 - Có TK 1111 52.000
- (2) Tiền lương phải trả CNV:
 - Nợ TK 622 60.000
 - Nợ TK 627 10.000
 - Nợ TK 335 2.000
 - Nợ TK 641 16.000
 - Nợ TK 642 20.000
 - Có TK 334 108.000
- (3) Trích BHXH, BHYT, KPCĐ
 - Nợ TK 622 11.400
 - Nợ TK 627 1.900
 - Nợ TK 335 380
 - Nợ TK 641 3.040
 - Nợ TK 642 3.800
 - Có TK 338 20.520

- (4) Trích trước tiền lương nghỉ phép của công nhân
Nợ TK 622 1.800 (60.000 x 3%)
Có TK 335 1.800
- (5) Doanh nghiệp nhận được khoản BHXH:
Nợ TK 1121 10.000
Có TK 3383 10.000
- (6) Trợ cấp ốm đau:
Nợ TK 3383 9.000
Có TK 111 9.000
- (7) Thuế thu nhập cá nhân phải nộp cho NSNN
Nợ TK 334 6.000
Có TK 3338 6.000
- (8) Tiền thưởng phải trả cho CNV
Nợ TK 431 20.000
Có TK 334 20.000

❧

CHƯƠNG 5

KẾ TOÁN TÀI SẢN CỐ ĐỊNH TRONG DOANH NGHIỆP

5.1 KHÁI NIỆM VÀ PHÂN LOẠI TÀI SẢN CỐ ĐỊNH

5.1.1 Khái niệm:

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 và phù hợp với tiêu chuẩn ghi nhận tài sản cố định hữu hình.

Tài sản cố định 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 sản xuất kinh doanh, cung cấp dịch vụ hoặc cho các đối tượng khác thuê phù hợp với tiêu chuẩn ghi nhận tài sản cố định vô hình.

Tiêu chuẩn ghi nhận tài sản cố định: (tài sản cố định hữu hình và tài sản cố định vô hình)

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

- a) Chắc chắn thu được lợi ích kinh tế trong tương lai từ việc sử dụng tài sản cố định đó.
- b) Nguyên giá tài sản cố định phải được xác định một cách đáng tin cậy.
- c) Thời gian sử dụng ước tính trên một năm.
- d) Có đủ tiêu chuẩn giá trị theo qui định hiện hành (Theo qui định hiện hành giá trị tài sản cố định phải từ 10.000.000 trở lên).

Tài sản cố định hữu hình trong doanh nghiệp bao gồm: nhà cửa, vật kiến trúc; máy móc, thiết bị; phương tiện vận tải, thiết bị truyền dẫn; thiết bị, dụng cụ quản lý; vườn cây lâu năm, súc vật làm việc và cho sản phẩm; tài sản cố định hữu hình khác.

Tài sản cố định vô hình trong doanh nghiệp bao gồm: Chi phí về đất sử dụng; quyền phát hành; bản quyền, bằng sáng chế; nhãn hiệu hàng hóa; phần mềm máy vi tính; giấy phép và giấy phép nhượng quyền; tài sản cố định vô hình khác.

5.1.2 Nhiệm vụ kế toán

TSCĐ là yếu tố cơ bản sản xuất, có ý nghĩa cơ bản trong việc thực hiện nhiệm vụ sản xuất kinh doanh. Do vậy việc đảm bảo đầy đủ và sử dụng có hiệu quả TSCĐ là yêu cầu bức thiết nhằm tăng cường hiệu quả sản xuất. Để thực hiện tốt yêu cầu quản lý tài sản cố định thì kế toán phải thực hiện những nhiệm vụ sau:

- Phản ánh chính xác, kịp thời và đầy đủ số hiện có và tình hình biến động của TSCĐ trên các mặt số lượng, chất lượng, cơ cấu, giá trị.
- Tính toán chính xác số khấu hao TSCĐ, phân bổ kịp thời, đúng đắn số khấu hao này cho các đối tượng có liên quan.

- Theo dõi chặt chẽ tình hình bảo dưỡng, sửa chữa tài sản cố định, có biện pháp đưa nhanh TSCĐ vào sử dụng kịp thời, thanh lý, nhượng bán những TSCĐ không cần dùng...
- Lập các báo cáo về tài sản cố định, tham gia phân tích tình hình trang bị, sử dụng và bảo quản các loại tài sản cố định

5.1.3 TÍNH GIÁ TÀI SẢN CỐ ĐỊNH:

Theo quy định thống nhất thì mọi trường hợp tăng, giảm TSCĐ đều phải đánh giá theo nguyên giá (NG)

Nguyên giá bao gồm toàn bộ chi phí ban đầu để tạo nên bản thân TSCĐ cũng như những chi phí cho những công việc chuẩn bị cần thiết để đưa TSCĐ vào sử dụng.

Nguyên giá TSCĐ chỉ thay đổi trong các trường hợp:

- Đánh giá lại TSCĐ
- Xây lắp, trang bị thêm cho TSCĐ (nâng cấp TSCĐ)
- Tháo dỡ bớt một bộ phận của TSCĐ

Ngoài việc đánh giá theo nguyên giá, TSCĐ còn được đánh giá theo giá trị còn lại:

Giá trị còn lại = nguyên giá – giá trị đã hao mòn .

5.2 KẾ TOÁN TÌNH HÌNH TĂNG GIẢM TÀI SẢN CỐ ĐỊNH:

Tài khoản sử dụng:

- Để phản ánh tổng hợp tình hình tăng, giảm TSCĐ kế toán sử dụng các tài khoản.
- + Để phản ánh TSCĐ hữu hình kế toán sử dụng TK211 “TSCĐ hữu hình” trong đó được phân ra các tài khoản chi tiết: (cấp 2).

2112: Nhà cửa, vật kiến trúc.

2113: Máy móc, thiết bị.

2114: Phương tiện vận tải, truyền dẫn

2115: Thiết bị và dụng cụ quản lý.

2116: cây lâu năm, súc vật làm việc và cho sản phẩm.

2118: TSCĐ khác.

- + Để phản ánh tài sản cố định đi thuê tài chính kế toán sử dụng tài khoản 212 “TSCĐ thuê tài chính”.

- + Để phản ánh tài sản cố định vô hình kế toán sử dụng tài sản 213 “TSCĐ vô hình” trong đó được phân ra các tài khoản chi tiết (cấp 2).

2131: Quyền sử dụng đất

2132: Chi phí thành lập, chuẩn bị sản xuất

2133: Bằng phát minh sáng chế

2134: Chi phí nghiên cứu phát triển

2135: Chi phí về lợi thế thương mại

2138: TSCĐ vô hình khác.

Các tài khoản tổng hợp và chi tiết này có kết cấu chung như sau:

BÊN NỢ: Giá trị của TSCĐ tăng thêm (NG).

BÊN CÓ: Giá trị của TSCĐ giảm xuống (NG).

DƯ NỢ: Giá trị của TSCĐ hiện có (Ng.G).

5.2.1 Kế toán TSCĐ tăng lên:

Trường hợp mua TSCĐ về sử dụng ngay

Nếu doanh nghiệp nộp thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ:

Nợ TK 211, 213 Giá mua chưa có thuế GTGT

Nợ TK 133 Thuế GTGT

Có các TK 111. 112. 113. 331...

Các khoản chi phí trước khi sử dụng TSCĐ

Nợ TK 211,213

Nợ TK 133

Có TK 111. 112. 331...

Nếu doanh nghiệp nộp thuế GTGT theo phương pháp trực tiếp

Nợ TK 211, 213 Giá mua đã bao gồm thuế GTGT

Có các TK 111. 112. 113. 331...

Các khoản chi phí trước khi sử dụng TSCĐ

Nợ TK 211

Có TK 111. 112. 331...

(1) Tăng do mua sắm (phải trải qua một quá trình lắp đặt lâu dài) sẽ ghi:

(a) Phản ánh các khoản chi trong quá trình mua:

Nợ TK 2411 "Mua sắm TSCĐ"

Có TK 111.112...

Có TK 141 "Tạm ứng"

Có TK 331 "Phải trả người bán"

(b) sau đó, khi việc mua sắm đã hoàn thành thì căn cứ vào nguyên giá để ghi:

Nợ TK 211 "TSCĐ hữu hình"

Có TK 2411 "Mua sắm tài sản cố định"

Trường hợp nhập khẩu TSCĐ

Phản ánh giá mua của TSCĐ nhập khẩu

Nợ TK 211, 213

Có TK 111,112, 331...

(c) Khoản thuế nhập khẩu phải nộp và khoản thuế GTGT phải nộp đối với TSCĐ nhập khẩu nhưng không được khấu trừ được tính vào nguyên giá:

Nợ TK 211

Có TK 3333 "thuế XNK"

Có TK 33312 "Thuế GTGT hàng nhập khẩu"

Còn nếu thuế GTGT phải nộp đối với TSCĐ nhập khẩu nhưng được khấu trừ sẽ ghi:

Nợ TK 133 "Thuế GTGT được khấu trừ"

Có TK 33312

(2) Tăng do xây dựng:

(a) Tập hợp chi phí xây dựng cơ bản sẽ ghi:

Nợ TK 2412 “xây dựng cơ bản”

Có các TK 152. 334. 338. 331...

(b) Sau đó khi công việc xây dựng đã hoàn thành căn cứ vào nguyên giá để ghi:

Nợ TK 211 “TSCĐ hữu hình”

Có TK 2412 “XDCB”

TRường hợp mua TSCĐ theo phương thức trả chậm, trả góp

Nợ Tk 211 Nguyên giá TSCĐ theo giá 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)

Có TK 331 Tổng giá thanh toán

Định kỳ thanh toán cho người bán

Nợ TK 331

Có Tk 111, 112...

Đồng thời tính vào chi phí số lãi trả chậm, trả góp của từng kỳ

Nợ Tk 635

Có 242, 142...

TRường hợp trao đổi TSCĐ với TSCĐ tương tự

Khi nhận TSCĐ hữu hình tương tự do trao đổi và đưa vào sử dụng ngay
cho hoạt động sản xuất kinh doanh

Nợ Tk 211 Nguyên giá TSCĐ nhận về

Nợ Tk 214 Hao mòn TSCĐ

Có TK 211 Nguyên giá TSCĐ đưa đi trao đổi

Trường hợp trao đổi với TSCĐ không tương tự

Nợ 811 Chi phí khác

Nợ 214 Hao mòn TSCĐ

Có 211 Nguyên giá TSCĐ HH

Đồng thời ghi tăng thu nhập do trao đổi

Nợ TK131

Có TK 711

Có 3331

Khi nhận TSCĐ do trao đổi

Nợ TK 211

Nợ TK133

Có TK 131

Nếu phải thu thêm tiền do giá trị của TSCĐ đưa đi trao đổi lớn hơn giá trị của TSCĐ nhận được

Nợ 111,112

Có 131

Trường hợp phải trả thêm tiền do giá trị của TSCĐ đưa đi trao đổi nhỏ hơn giá trị của TSCĐ nhận được

Nợ TK 131

Có TK 111, 112

Phản ánh nguồn hình thành của TSCĐ

việc ghi tăng TSCĐ, kế toán tiến hành kết chuyển tăng nguồn vốn kinh doanh từ các nguồn có liên quan nếu sử dụng các nguồn này để tạo ra TSCĐ.

Nợ TK 414 “Quỹ đầu tư phát triển”

Nợ TK 441 “Nguồn vốn đầu tư XDCB”

Nợ TK 431 “Quỹ khen thưởng, phúc lợi”

Có TK 411 “ Nguồn vốn kinh doanh”

Nếu TSCĐ được đầu tư từ quỹ khấu hao thì phản ánh nguồn hình thành:

Có 009

5.2.2 Kế toán TSCĐ giảm TSCĐ :

a. Nhượng bán TSCĐ hữu hình:

(1) Phản ánh TSCĐ giảm xuống

Nợ TK 214, → số đã khấu hao

Nợ TK 811 → Phần giá trị còn lại

Có TK 211 → Nguyên giá

(2) Phản ánh khoản tiền thu từ việc nhượng bán TSCĐ

Nợ TK 111 hoặc 131, 112

Có TK 711– Giá bán chưa có thuế

Có TK 3331 – Thuế GTGT phải nộp

(3) Nếu khi nhượng bán có phát sinh chi phí liên quan đến việc nhượng bán sẽ ghi:

Nợ TK 811

Có TK 111, 112, 141

b. Kế toán thanh lý TSCĐ hữu hình:

(1) Ghi giảm TSCĐ:

Nợ TK 214 – số đã khấu hao

Có TK 211 – Nguyên giá

(2) Chi phí thanh lý phát sinh sẽ ghi :

Nợ TK 811 “Chi phí bất thường “

Có TK 111. 112. 152.

(3) Số thu được về thanh lý sẽ ghi :

Nợ TK 111. 112. 152

Có TK 711 “Thu nhập bất thường “

Có TK 3331 “thuế GTGT phải nộp “

Kế toán kiểm kê phát hiện thiếu TSCĐ chưa xác định được nguyên nhân

Nợ TK 138.1 Giá trị còn lại

Nợ TK 214 Hao mòn

Có 211 Nguyên giá

5.3 KẾ TOÁN KHẤU HAO TSCĐ

Khấu hao là sự phân bổ một cách có hệ thống giá trị phải khấu hao của TSCĐ hữu hình trong suốt thời gian sử dụng hữu ích của tài sản đó.

Giá trị phải khấu hao: là nguyên giá của TSCĐ hữu hình ghi trên báo cáo tài chính trừ giá trị thanh lý ước tính của tài sản cố định đó.

Phương pháp tính khấu hao TSCĐ: Phương pháp khấu hao theo đường thẳng, phương pháp khấu hao theo số dư giảm dần, phương pháp khấu hao theo sản lượng.

(Mọi qui định về trích khấu hao xem phụ lục quyết định 206/2003/QĐ – BTC ngày 12/12/2003 của bộ trưởng bộ Tài Chính)

- Kế toán khấu hao TSCĐ sử dụng tài khoản 214 “hao mòn TSCĐ” tài khoản này được quy định có các tài khoản chi tiết:

2141: Hao mòn TSCĐ hữu hình.

2142: Hao mòn TSCĐ đi thuê.

2143: Hao mòn TSCĐ vô hình

Kết cấu của tài khoản tổng hợp và các chi tiết điều giống nhau, được thể hiện như sau:

Bên nợ: Số hao mòn TSCĐ giảm

Bên có: Số hao mòn TSCĐ tăng

Dư có: : Số hao mòn TSCĐ hiện có

Để xác định mức khấu hao hàng tháng, kế toán tính toán theo công thức sau:

- (1) Hàng tháng khi tiến hành trích khấu hao TSCĐ để tính vào chi phí của các đối tượng sử dụng sẽ ghi:

Nợ TK 6274. 6414. 6424

Có TK 214

Và ghi đơn bên nợ TK 009 ”nguồn vốn KHCB”

Và ghi có TK 009

(3) Trường hợp doanh nghiệp dùng tiền khấu hao để trả nợ dài hạn, vay dài hạn sẽ ghi:

Nợ TK 315. 341. 342.

Có TK 111. 112.

Và ghi đơn bên có TK 009

5.4 KẾ TOÁN SỬA CHỮA TSCĐ:

Để duy trì năng lực hoạt động của TSCĐ thì doanh nghiệp phải sửa chữa TSCĐ khi nó bị hư hỏng. Sửa chữa TSCĐ được chia thành hai loại: Sửa chữa nhỏ (còn gọi là sửa chữa thường xuyên) và sửa chữa lớn.

- Khi sửa chữa nhỏ TSCĐ thì toàn bộ chi phí sửa chữa thực tế phát sinh hoặc hoàn thành được tính trực tiếp vào chi phí của các đối tượng sử dụng.

Nợ TK 627. 621. 642...

Có các TK 111. 112. 152...

- Khi sửa chữa lớn TSCĐ thì toàn bộ chi phí sửa chữa lớn thực tế phát sinh (dù là tự làm hoặc thuê ngoài) sẽ ghi:

Nợ tài khoản 2413” sửa chữa lớn TSCĐ”

Có các TK 111. 112. 331...

Khi quá trình sửa chữa hoàn thành chi phí sửa chữa lớn có thể chuyển thành chi phí chờ phân bổ, sau đó hàng tháng phân bổ dần vào chi phí của các đối tượng sử dụng TSCĐ.

(a) Khi chi phí sửa chữa hoàn thành chuyển thành chi phí chờ phân bổ sẽ ghi:

Nợ TK 1421, 242 “chi phí trả trước “

Có TK 2413 “XDCB dở dang

(b) Sau đó, hàng tháng khi phân bổ dần vào chi phí của các đối tượng sẽ ghi:

Nợ TK 627. 641. 642. 642

Có TK 1421, 242

(1) Nếu doanh nghiệp sử dụng phương pháp trích trước chi phí sửa chữa để bù đắp cho chi phí sửa chữa thực tế, kế toán phải phản ánh các nội dung:

a. Khi trích trước chi phí sửa chữa TSCĐ để tính vào chi phí của các đối tượng sử dụng sẽ ghi:

Nợ TK 627. 641. 642...

Có TK 335 “ Chi phí phải trả ”

b. Khi công việc sửa chữa hoàn thành sẽ kết chuyển chi phí sửa chữa để trừ vào số đã trích trước được:

Nợ TK 335

Có TK 2413

c. Cuối năm phải điều chỉnh số trích trước theo số chi phí sửa chữa thực tế phát sinh trong năm:

+ Nếu số thực tế sửa chữa > số trích trước thì trích bổ sung tính vào chi phí:

Nợ TK 627. 641. 642...

Có TK 335

+ Nếu số thực tế sửa chữa < số trích trước thì khoản chênh lệch trích thừa kết chuyển vào khoản thu nhập bất thường:

Nợ TK 335

Có TK 627, 641, 642...

5.5. KẾ TOÁN ĐÁNH GIÁ LẠI TSCĐ

Việc đánh giá lại TSCĐ phải tuân thủ quy định của nhà Nước về thời điểm đánh giá lại phạm vi và đối tượng được đánh giá lại, mức độ (hoặc hệ số) đánh giá lại và phương pháp xử lý chênh lệch.

Đánh giá lại tài sản bắt nguồn từ sự biến động lớn của mặt bằng giá mà chủ yếu là do tình hình lạm phát gây ra. Ngoài ra cuộc đánh giá lại còn xảy ra khi đem TSCĐ làm vốn góp liên doanh.

Kế toán đánh giá lại tài sản nói chung và TSCĐ nói riêng sử dụng TK 412 “chênh lệch đánh giá lại tài sản” kết cấu của TK này như sau:

Bên nợ: - Chênh lệch giảm do đánh giá lại

- Kết chuyển khoản chênh lệch tăng khi quyết định xử lý

Bên có: - Chênh lệch tăng do đánh giá lại

- Kết chuyển khoản chênh lệch giảm khi quyết định xử lý

Dư có: - khoảng chênh lệch tăng chưa được xử lý

Dư nợ: - khoảng chênh lệch giảm chưa được xử lý

Phương pháp phản ánh:

(1) Khi đánh giá lại làm tăng nguyên giá TSCĐ sẽ ghi

Nợ TK 211 (213) – chênh lệch tăng NG

Có TK 412

(2) Khi đánh giá lại làm giảm nguyên giá TSCĐ kế toán ghi ngược lại

(3) Khi đánh giá lại TSCĐ và có điều chỉnh lại giá trị hao mòn, nếu:

- Điều chỉnh tăng sẽ ghi:

Nợ TK 412

Có TK 214

Điều chỉnh giảm sẽ ghi:

Nợ TK 214

Có TK 412

(4) Khi có quyết định kết chuyển khoản chênh lệch tăng do đánh giá lại làm tăng nguồn vốn kinh doanh sẽ ghi:

Nợ TK 412

Có TK 411

Riêng khoảng chênh lệch giảm đi tùy theo quyết định xử lý kết chuyển vào các TK phù hợp.

Phần chênh lệch đánh giá lại ghi góp vốn liên doanh bằng TSCĐ xem ở chương kế toán của hoạt động đầu tư trong doanh nghiệp.



Chương 6

KẾ TOÁN CHI PHÍ SẢN XUẤT VÀ TÍNH GIÁ THÀNH SẢN PHẨM TRONG DOANH NGHIỆP

6.1 MỘT SỐ VẤN ĐỀ CHUNG VỀ KẾ TOÁN CPSX VÀ TÍNH GIÁ THÀNH SP

6.1.1 Khái niệm

- Chi phí sản xuất là toàn bộ các khoản hao phí vật chất mà doanh nghiệp đã bỏ ra để thực hiện quá trình sản xuất sản phẩm.

- Giá thành sản phẩm là những chi phí sản xuất gắn liền với một kết quả sản xuất nhất định. Như vậy, giá thành sản phẩm là một đại lượng xác định, biểu hiện mối quan hệ tương quan giữa hai đại lượng: chi phí sản xuất đã bỏ ra và kết quả sản xuất đã đạt được. Tuy nhiên, cần lưu ý không phải ai có chi phí sản xuất phát sinh là đã xác định ngay được giá thành, mà cần thấy rằng, giá thành là chi phí đã kết tinh trong một kết quả sản xuất được xác định theo những tiêu chuẩn nhất định.

Công thức chung để tính giá thành (Z):

$$Z \text{ đơn vị sản phẩm} = \frac{\text{Chi phí sản xuất}}{\text{Kết quả sản xuất}}$$

Để phục vụ cho công tác quản lý ở doanh nghiệp thì người tài khoản thường sử dụng các loại giá thành như sau:

- (1) Giá thành kế hoạch: là loại giá thành được xác định trước khi bắt đầu sản xuất của kỳ kế hoạch dựa trên các định mức và dự toán của kỳ kế hoạch. Giá thành kế hoạch được coi là mục tiêu mà doanh nghiệp phải cố gắng thực hiện hoàn thành nhằm để thực hiện hoàn thành mục tiêu chung của toàn doanh nghiệp.
- (2) Giá thành định mức: là giá thành được xác định trên cơ sở các định mức chi phí hiện hành tại từng thời điểm nhất định trong kỳ kế hoạch. Giá thành định mức được xem là căn cứ để kiểm soát tình hình thực hiện các định mức tiêu hao các yếu tố vật chất khác nhau phát sinh trong quá trình sản xuất. Giá thành định mức cũng được xây dựng trước khi bắt đầu quá trình sản xuất.
- (3) Giá thành thực tế: là giá thành được xác định trên cơ sở các khoản hao phí thực tế trong kỳ để thực hiện quá trình sản xuất sản phẩm. Giá thành thực tế được xác định sau khi đã xác định được kết quả sản xuất trong kỳ. Giá thành thực tế là căn cứ để kiểm tra, đánh giá tình hình tiết kiệm chi phí, hạ thấp giá thành và xác định kết quả kinh doanh.

6.1.2 Nhiệm vụ kế toán

Quản lý chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm là nội dung quan trọng hàng đầu trong các doanh nghiệp sản xuất, để đạt được mục tiêu tiết kiệm và tăng cường

được lợi nhuận. Để phục vụ tốt các công tác quản lý chi phí và giá thành sản phẩm, kế toán cần thực hiện tốt các nhiệm vụ:

- (1) Tính toán và phản ánh một cách chính xác, đầy đủ, kịp thời tình hình phát sinh chi phí sản xuất ở các bộ phận sản xuất, cũng như trong phạm vi toàn doanh nghiệp gắn liền với các loại chi phí sản xuất khác nhau cũng như theo từng loại sản phẩm được sản xuất.
- (2) Tính toán chính xác, kịp thời giá thành của từng loại sản phẩm được sản xuất.
- (3) Kiểm tra chặt chẽ tình hình thực hiện các định mức tiêu hao và các dự toán chi phí nhằm phát hiện kịp thời các hiện tượng lãng phí, sử dụng chi phí không đúng kế hoạch, sai mục đích.
- (4) Lập các báo cáo về chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm; tham gia phân tích tình hình thực hiện kế hoạch giá thành, đề xuất biện pháp để tiết kiệm chi phí sản xuất và hạ thấp giá thành sản phẩm.

6.1.3 Phân loại chi phí sản xuất

a) Phân loại chi phí sản xuất theo yếu tố:

Theo cách phân loại này thì chi phí sản xuất được phân thành 5 yếu tố:

- (1) Chi phí nguyên vật liệu
- (2) Chi phí nhân công
- (3) Chi phí khấu hao TSCĐ
- (4) Chi phí dịch vụ mua ngoài
- (5) Chi phí bằng tiền khác

b) Phân loại chi phí sản xuất theo khoản mục:

Theo cách phân loại này thì chi phí sản xuất được phân thành 3 khoản mục:

- (1) Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp
- (2) Chi phí nhân công trực tiếp
- (3) Chi phí sản xuất chung

c) Ngoài 2 cách phân loại trên, chi phí sản xuất còn được phân loại theo một số tiêu thức khác:

- Chi phí ban đầu và chi phí chuyển đổi
- Chi phí trực tiếp và chi phí gián tiếp
- Chi phí bất biến và chi phí khả biến
- Chi phí năm trước và chi phí năm nay
- Chi phí chờ phân bổ và chi phí trích trước

...

6.1.4 Xác định đối tượng hạch toán chi phí sản xuất và đối tượng tính Z sản phẩm:

6.1.4.1 Xác định đối tượng hạch toán và chi phí sản xuất:

Là xác định giới hạn về mặt phạm vi mà chi phí cần được tập hợp để phục vụ cho việc kiểm soát chi phí và tính giá thành sản phẩm. Tùy theo đặc điểm về tổ chức sản xuất, về quy trình sản xuất cũng như đặc điểm sản xuất sản phẩm mà đối tượng hạch toán chi phí sản xuất có thể là: loại sản phẩm, nhóm sản phẩm, đơn đặt hàng, giai đoạn sản xuất, phân xưởng sản xuất,...

6.1.4.2 Xác định đối tượng tính giá thành:

Là xác định đối tượng mà hao phí vật chất được doanh nghiệp bỏ ra để sản xuất đã được kết tinh trong đó nhằm định lượng hao phí cần được bù đắp cũng như tính toán được kết quả kinh doanh. Tùy theo địa điểm sản xuất sản phẩm mà đối tượng tính giá thành có thể là: chi tiết sản phẩm, bán thành phẩm, sản phẩm hoàn chỉnh, đơn đặt hàng, hạng mục công trình,...

6.1.5 Kỳ tính giá thành

Tùy theo chu kỳ sản xuất dài hoặc ngắn cũng như đặc điểm sản xuất sản phẩm mà xác định kỳ từng giá thành cho phù hợp. Như vậy kỳ tính giá thành có thể là cuối mỗi tháng, cuối mỗi năm hoặc khi đã thực hiện hoàn thành đơn đặt hàng, hoàn thành hạng mục công trình...

6.1.6 Quy trình kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm trong doanh nghiệp

Doanh nghiệp sản xuất bao gồm nhiều loại hình khác nhau, có đặc điểm riêng về tổ chức sản xuất quản lý cũng như quy trình công nghệ sản xuất, sản phẩm làm ra rất đa dạng. Tuy nhiên, nếu xét một cách tổng quát thì quy trình kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm của các doanh nghiệp sản xuất có những điểm chung, có tính chất căn bản bao gồm:

Bước 1: Tập hợp chi phí sản xuất phát sinh theo 3 khoản mục: chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, chi phí nhân công trực tiếp và chi phí sản xuất chung.

Bước 2: Tổng hợp các khoản chi phí sản xuất đã phát sinh, sau đó:

- Tính và phân bổ lao vụ sản xuất phụ (nếu DN có bộ phận SX phụ)
- Phân bổ những chi phí chung cho các đối tượng có liên quan (nếu có)
- Xử lý các khoản làm tăng hay giảm chi phí sản xuất (nếu có)
- Kết chuyển các khoản chi phí này về tài khoản tính giá thành.

Bước 3: Đánh giá sản phẩm dở dang cuối kỳ.

Bước 4: Tính giá thành sản phẩm hoàn thành trong kỳ.

6.2 KẾ TOÁN TẬP HỢP CHI PHÍ SẢN XUẤT PHÁT SINH TRONG KỲ

6.2.1 Kế toán chi phí nguyên vật liệu trực tiếp

6.2.1.1 Khái niệm

Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp bao gồm tất cả các khoản chi phí về vật liệu chính, vật liệu phụ và nhiên liệu được sử dụng để trực tiếp sản xuất sản phẩm. Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp được tổ chức theo dõi riêng cho từng đối tượng hạch toán chi phí sản xuất hoặc đối tượng tính giá thành.

6.2.1.2 Phương pháp phân bổ chi phí nguyên vật liệu:

Nguyên liệu, vật liệu chính sử dụng để sản xuất ra nhiều loại sản phẩm nhưng không thể xác định trực tiếp mức tiêu hao thực tế cho từng loại sản phẩm (hoặc đối tượng chịu chi phí) thì kế toán phải tiến hành phân bổ theo tiêu thức phù hợp. Các tiêu thức có thể sử dụng: định mức tiêu hao cho từng loại sản phẩm, hệ số phân bổ được quy định, tỷ lệ với trọng lượng sản phẩm được sản xuất..

Mức phân bổ chi phí về nguyên liệu, vật liệu chính dùng cho từng loại sản phẩm được xác định theo công thức tổng quát sau:

$$\begin{array}{l} \text{Mức phân bổ chi phí} \\ \text{nguyên vật liệu} \\ \text{chính cho từng đối} \\ \text{tượng} \end{array} = \frac{\text{Tổng trị giá nguyên vật liệu} \\ \text{chính thực tế xuất sử dụng}}{\text{Tổng số khối lượng của các} \\ \text{đối tượng được xác định theo} \\ \text{một tiêu thức nhất định}} \times \begin{array}{l} \text{Khối lượng của từng} \\ \text{đối tượng được xác} \\ \text{định theo một tiêu} \\ \text{thức nhất định} \end{array}$$

Ví dụ: Tổng trị giá nguyên vật liệu chính xuất sử dụng để sản xuất 1000 sản phẩm A và 700 sản phẩm B là 2.500.000đ. Cho biết hệ số phân bổ được quy định: sản phẩm A: hệ số 1,05, sản phẩm B: hệ số 1,4.

Giải:

$$\begin{array}{l} \text{Mức phân bổ chi phí} \\ \text{nguyên vật liệu chính cho} \\ \text{sản phẩm A} \end{array} = \frac{2.500.000}{(1000 \times 1,05) + (700 \times 1,4)} \times (1000 \times 1,05) = 1.293.103\text{đ}$$

$$\begin{array}{l} \text{Mức phân bổ chi phí} \\ \text{nguyên vật liệu chính} \\ \text{cho sản phẩm B} \end{array} = \frac{2.500.000}{(1000 \times 1,05) + (700 \times 1,4)} \times (700 \times 1) = 1.206.897\text{đ}$$

- Vật liệu phụ và nhiên liệu xuất sử dụng cũng có thể liên quan đến nhiều đối tượng chịu chi phí và không thể xác định trực tiếp mức sử dụng cho từng đối tượng. Để phân bổ chi phí vật liệu phụ và nhiên liệu cho từng đối tượng cũng có thể sử dụng các tiêu thức: định mức tiêu hao, tỷ lệ với trọng lượng hoặc trị giá vật liệu

chính sử dụng, tỷ lệ với giờ máy hoạt động... Mức phân bổ cũng tính theo công thức tổng quát như đối với nguyên vật liệu chính như đã nêu trên.

6.2.1.3 Chứng từ:

Lệnh sản xuất, phiếu xuất kho, bảng phân bổ chi phí NVL...

6.2.1.4 Sổ sách:

- Sổ Chi tiết:

+ Sổ chi phí sản xuất kinh doanh TK 621

+ Các sổ kế toán chi tiết liên quan khác (Sổ chi tiết VT, SP, HH), ..

- Sổ Tổng hợp: (Tương tự như các chương trước, kế toán mở sổ tổng hợp tùy thuộc hình thức kế toán DN áp dụng).

6.2.1.5 Tài khoản sử dụng:

TK 621 “Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp”. Tài khoản này được sử dụng để tập hợp tất cả các khoản chi phí về nguyên, nhiên, vật liệu được sử dụng trực tiếp cho quá trình sản xuất sản phẩm, được mở chi tiết theo từng đối tượng hạch toán chi phí hoặc đối tượng tính giá thành (nếu có).

6.2.1.6 Phương pháp hạch toán:

(1) Khi xuất kho vật liệu để trực tiếp sản xuất sản phẩm:

Nợ TK 621

Có TK 152

(2) Khi vật liệu mua về được đưa vào sử dụng ngay cho quá trình sản xuất sản phẩm mà không qua kho:

Nợ TK 621

Nợ TK 133 (nếu có)

Có TK 111, 112, 141...

(3) Vật liệu do doanh nghiệp tự sản xuất ra được đưa ngay vào quá trình sản xuất sản phẩm:

Nợ TK 621

Có TK 154 (sản xuất phụ)

(4) Vật liệu sử dụng để sản xuất sản phẩm còn thừa được trả lại kho sẽ ghi:

Nợ TK 152

Có TK 621

(5) Vật liệu dùng để sản xuất sản phẩm của kỳ còn thừa nhưng để lại ở phân xưởng sản xuất để tiếp tục sử dụng, kế toán dùng bút toán đảo để điều chỉnh:

Nợ TK 621

}

Có TK 152

Qua đầu kỳ sau sẽ ghi đen để chuyển thành chi phí của kỳ sau:

Nợ TK 621
Có TK 152 } ghi đen

(6) Cuối kỳ, tổng hợp chi phí nguyên vật liệu trực tiếp thực tế sử dụng trong kỳ để kết chuyển vào tài khoản tính giá thành:

Nợ TK 154

Có TK 621

6.2.2 Kế toán chi phí nhân công trực tiếp:

6.2.2.1 Khái niệm:

Chi phí nhân công trực tiếp bao gồm tất cả các khoản chi phí liên quan đến người lao động trực tiếp sản xuất sản phẩm như tiền lương phải thanh toán, khoản trích theo tiền lương tính vào chi phí theo quy định. Chi phí nhân công trực tiếp cũng được tổ chức theo dõi riêng cho từng đối tượng hạch toán chi phí sản xuất hoặc đối tượng tính giá thành.

6.2.2.2 Phương pháp phân bổ chi phí nhân công trực tiếp:

Nếu tiền lương công nhân trực tiếp liên quan đến nhiều đối tượng chịu chi phí và không xác định một cách trực tiếp cho từng đối tượng thì phải tiến hành phân bổ theo những tiêu thức phù hợp. Các tiêu thức phân bổ bao gồm: định mức tiền lương của các đối tượng, hệ số phân bổ được quy định, số giờ hoặc ngày công tiêu chuẩn... mức phân bổ được xác định như sau:

$$\text{Mức phân bổ chi phí tiền lương của công nhân trực tiếp cho từng đối tượng} = \frac{\text{Tổng số tiền lương công nhân trực tiếp của các đối tượng}}{\text{Tổng khối lượng phân bổ theo tiêu thức sử dụng}} \times \text{Khối lượng phân bổ của từng đối tượng}$$

Trên cơ sở tiền lương được phân bổ sẽ tiến hành trích BHXH, BHYT và KPCĐ theo tỷ lệ quy định để tính vào chi phí.

Ví dụ: Tổng số tiền lương phải thanh toán cho công nhân sản xuất sản phẩm A và B là 385.000. Cho biết số lượng sản phẩm được sản xuất: sản phẩm A là 1000sp, sản phẩm B là 500sp. Định mức đơn giá lương của 1 sản phẩm A: 200đ, 1 sản phẩm B: 300đ.

Xác định tiền lương công nhân trực tiếp của từng loại sản phẩm.

$$\begin{array}{l} \text{Tiền lương công} \\ \text{nhân trực tiếp} \\ \text{phân bổ cho sản} \\ \text{phẩm A} \end{array} = \frac{385.000}{(1000 \times 200) + (500 \times 300)} \times (1000 \times 200) = 220.000đ$$

$$\begin{array}{l} \text{Tiền lương công} \\ \text{nhân trực tiếp} \\ \text{phân bổ cho sản} \\ \text{phẩm B} \end{array} = \frac{385.000}{(1000 \times 200) + (500 \times 300)} \times (500 \times 300) = 165.000đ$$

Số BHXH và KPCĐ tính vào sản phẩm A là:

$$220.000 \times 19\% = 41.800$$

Số BHXH và KPCĐ tính vào sản phẩm B là:

$$165.000 \times 19\% = 31.350$$

6.2.2.3 Chứng từ:

Bảng chấm công, Bảng lương, Bảng phân bổ chi phí tiền lương, ...

6.2.2.4 Sổ sách:

- Sổ Chi tiết:

+ Sổ chi phí sản xuất kinh doanh TK 622

+ Các sổ kế toán chi tiết liên quan khác (Sổ tiền lương, tiền công, ...)

- Sổ Tổng hợp: (Tương tự như các chương trước, kế toán mở sổ tổng hợp tùy thuộc hình thức kế toán DN áp dụng).

6.2.2.5 Tài khoản sử dụng:

TK 622 “Chi phí nhân công trực tiếp”

Tài khoản này được sử dụng để tập hợp tất cả các khoản chi phí liên quan đến bộ phận lao động trực tiếp sản xuất sản phẩm lao vụ (tiền lương, tiền công tác khoản phụ cấp, các khoản trích theo tiền lương). Và được mở chi tiết cho từng đối tượng hạch toán chi phí hoặc đối tượng tính giá thành (nếu có).

6.2.2.6 Phương pháp hạch toán:

(1) Tiền lương phải thanh toán cho công nhân trực tiếp sản xuất sản phẩm:

Nợ TK 622

Có TK 334

(2) Trích trước lương nghỉ phép của công nhân trực tiếp sản xuất:

Nợ TK 622

Có TK 335

(3) Trích BHXH, BHYT và KPCĐ của công nhân trực tiếp sản xuất:

Nợ TK 622

Có TK 338 (3382,3383,3384)

- (4) Các khoản chi phí nhân công trực tiếp được thanh toán trực tiếp bằng tiền (thanh toán cho lao động thời vụ):

Nợ TK 622

Có TK 111, 141

- (5) Tiền ăn giữa ca phải thanh toán cho công nhân trực tiếp sản xuất:

Nợ TK 622

Có TK 334

- (6) Cuối kỳ, kế toán tổng hợp chi phí nhân công trực tiếp thực tế phát sinh trong kỳ để kết chuyển về tài khoản tính giá thành

Nợ TK 154

Có TK 622

6.2.3 Kế toán chi phí sản xuất chung

6.2.3.1 Khái niệm

Chi phí sản xuất chung là chi phí phục vụ và quản lý sản xuất gắn liền với từng phân xưởng sản xuất.

Chi phí sản xuất chung là loại chi phí tổng hợp gồm các khoản: chi phí nhân viên phân xưởng, chi phí vật liệu và dụng cụ sản xuất dùng ở phân xưởng, chi phí khấu hao TSCĐ dùng ở phân xưởng, chi phí dịch vụ mua ngoài và các khoản chi phí khác bằng tiền dùng ở phân xưởng...

6.2.3.2 Phương pháp phân bổ chi phí sản xuất chung:

Chi phí sản xuất chung được tập hợp theo từng phân xưởng sản xuất hoặc bộ phận sản xuất kinh doanh.

Nếu phân xưởng chỉ sản xuất ra một loại sản phẩm duy nhất thì toàn bộ chi phí chung phát sinh ở phân xưởng được kết chuyển toàn bộ vào chi phí sản xuất sản phẩm.

Nếu phân xưởng sản xuất ra hai loại sản phẩm trở lên và tổ chức theo dõi riêng chi phí sản xuất cho từng loại sản phẩm (đối tượng hạch toán chi phí sản xuất là từng loại sản phẩm) thì chi phí sản xuất chung phải được phân bổ cho từng loại sản phẩm để kết chuyển vào chi phí sản xuất sản phẩm.

Để tiến hành phân bổ, có thể sử dụng các tiêu thức: tỷ lệ tiền lương công nhân sản xuất, tỷ lệ với chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, tỷ lệ với chi phí trực tiếp (gồm chi phí nguyên vật liệu trực tiếp), tỷ lệ với số giờ máy chạy, tỷ lệ với giờ máy chạy, tỷ lệ với đơn vị nhiên liệu tiêu hao...

Công thức:

Mức phân bổ chi phí sản xuất chung cho từng đối tượng	=	Chi phí sản xuất chung thực tế phát sinh trong tháng	X	Số đơn vị của từng đối tượng tính theo tiêu thức được lựa chọn
		Tổng số đơn vị của các đối tượng được phân bổ tính theo tiêu thức được lựa chọn		

6.2.3.3 Chứng từ :

Bảng lương của bộ phận quản lý phân xưởng, lệnh sản xuất hay phiếu xuất kho nguyên vật liệu, phiếu xuất kho công cụ dụng cụ, bảng phân bổ khấu hao,...

6.2.3.4 Sổ sách:

- Sổ Chi tiết:

+ Sổ chi phí sản xuất kinh doanh TK 627

+ Các sổ kế toán chi tiết liên quan khác (Sổ chi tiết VT, SP, HH, Sổ tiền lương),

..

- Sổ Tổng hợp: (Tương tự như các chương trước, kế toán mở sổ tổng hợp tùy thuộc hình thức kế toán DN áp dụng).

6.2.3.5 Tài khoản sử dụng:

TK 627 “Chi phí sản xuất chung”.

Tài khoản này được sử dụng để tập hợp chi phí quản lý, phục vụ ở phân xưởng, bộ phận sản xuất kinh doanh và phân bổ chi phí này vào các đối tượng hạch toán chi phí hoặc đối tượng tính giá thành. Tài khoản này phải mở chi tiết theo từng phân xưởng hoặc bộ phận sản xuất kinh doanh.

6.2.3.6 Phương pháp hạch toán:

(1) Khi tập hợp chi phí sản xuất chung phát sinh trong kỳ:

+ Chi phí về tiền lương nhân viên phân xưởng:

Nợ TK 627

Có TK 334

+ Khoản trích theo tiền lương tính vào chi phí theo quy định:

Nợ TK 627

Có TK 338 (3382, 3383, 3384)

+ Khấu hao TSCĐ dùng ở phân xưởng:

Nợ TK 627

Có TK 214

+ Chi phí về vật liệu dùng ở phân xưởng:

Nợ TK 627

Có TK 152

+ Chi phí về dụng cụ sản xuất dùng ở phân xưởng:

Nợ TK 627

Có TK 153 – Phân bổ 1 lần

Có TK 1421/242 – Phân bổ nhiều lần

+ Chi phí được thanh toán bằng tiền:

Nợ TK 627

Có TK 111, 112

...

- (2) Cuối kỳ khi phân bổ và kết chuyển chi phí sản xuất chung vào đối tượng hạch toán chi phí sản xuất hoặc đối tượng tính giá thành:

Nợ TK 154

Có TK 627

- (3) Phần chi phí sản xuất chung cố định không được tính vào giá thành sản phẩm mà được ghi nhận vào giá vốn hàng bán:

Nợ TK 632

Có TK 627

Ví dụ: Tại 1 phân xưởng sản xuất 2 loại sản phẩm A, B có các tài liệu như sau:

- Chi phí sản xuất chung phát sinh trong tháng ở phân xưởng sản xuất bao gồm:

1/. Tiền lương phải thanh toán cho nhân viên: 300.000

2/. Trích BHXH, BHYT và KPCĐ theo tỷ lệ quy định tính chi phí

3/. Khấu hao TSCĐ là 400.000

4/. Dụng cụ sản xuất dùng có trị giá 100.000 và phân bổ 1 lần

5/. Chi khác được trả trực tiếp bằng tiền mặt là 43.000

- Cuối tháng, kế toán đã phân bổ chi phí sản xuất theo tỷ lệ với tiền lương công nhân sản xuất cho biết: tiền lương công nhân sản xuất sản phẩm A: 600.000, tiền lương công nhân sản xuất sản phẩm B: 400.000. Giả sử không phát sinh khoản chênh lệch CPSX chung cố định tính vào giá vốn hàng bán.

Giải

1/. Nợ TK 627	300.000
Có TK 334	300.000

2/.Nợ TK 627	57.000	
Có TK 338		57.000
3/.Nợ TK 627	400.000	
Có TK 214		400.000
Đồng thời ghi đơn Nợ TK 009 : 400.000		
4/.Nợ TK 627	100.000	
Có TK 153		100.000
5/.Nợ TK 627	43.000	
Có TK 111		43.000

Chi phí sản xuất chung phát sinh trong tháng là : 900.000, phân bổ cho:

$$\begin{array}{l} \text{Chi phí sản xuất} \\ \text{chung phân bổ cho} \\ \text{sản phẩm A} \end{array} = \frac{900.000}{600.000 + 400.000} \times 600.000 = 540.000$$

$$\begin{array}{l} \text{Chi phí sản xuất} \\ \text{chung phân bổ cho} \\ \text{sản phẩm B} \end{array} = \frac{900.000}{600.000 + 400.000} \times 400.000 = 360.000$$

Nợ TK 154(SPA)	540.000
Nợ TK 154(SPB)	360.000
Có TK 627	900.000

6.3 KẾ TOÁN CHI PHÍ SẢN XUẤT VÀ TÍNH GIÁ THÀNH SẢN PHẨM, LAO VỤ SẢN XUẤT PHỤ

(Ghi chú: Phần này dành cho hệ cao đẳng/ đại học)

Sản xuất phụ trong một doanh nghiệp có thể bao gồm nhiều loại khác nhau được tổ chức thực hiện ở các bộ phận hoặc phân xưởng sản xuất khác nhau như: bộ phận cung cấp điện, bộ phận vận chuyển, bộ phận sửa chữa, ...

Việc theo dõi và phân bổ lao vụ sản xuất phụ tùy thuộc và tình hình cụ thể về tổ chức sản xuất, mối liên hệ giữa các đơn vị sản xuất phụ. Vì vậy việc hạch toán sẽ khác nhau thông qua các trường hợp sau đây:

6.3.1. Trường hợp giữa các bộ phận sản xuất phụ không có nghiệp vụ cung cấp sản phẩm lao vụ cho nhau:

Nếu sản xuất phụ được tổ chức ra chỉ để phục vụ cho các hoạt động khác nhau trong doanh nghiệp thì các đối tượng sử dụng sản phẩm, lao vụ của sản phẩm phụ đều phải chịu chi phí theo giá thành thực tế. Khi xác định được mức phân bổ chi phí của sản xuất phụ cho các đối tượng sử dụng kế toán hạch toán:

Nợ TK 627 (phân xưởng sản xuất chính)

Nợ TK 641

Nợ TK 642

...

Có TK 154 (sản xuất phụ) - Z thực tế sản phẩm, lao vụ hoàn thành

Ví dụ: Doanh nghiệp tổ chức một phân xưởng điện để cung cấp điện cho nội bộ. Chi phí sản xuất phát sinh ở phân xưởng điện được xác định để kết chuyển vào cuối tháng:

- Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp: 1.000.000

- Chi phí nhân công trực tiếp: 476.000

- Chi phí sản xuất chung: 324.000

Trong tháng phân xưởng điện sản xuất được 10.000Kwh và cung cấp cho:

- Phân xưởng sản xuất chính: 7.000Kwh

- Bộ phận bán hàng: 1.000Kwh

- Bộ phận quản lý doanh nghiệp: 2.000Kwh

Giải

(1) Tổng hợp chi phí sản xuất phát sinh ở phân xưởng điện:

Nợ TK 154 (điện)	1.800.000
Có TK 621 (điện)	1.000.000
Có TK 622 (điện)	476.000
Có TK 627 (điện)	324.000

(2) Z thực tế:

$$1\text{Kwh} = \frac{1.800.000}{10.000} = 180 \text{ đ}$$

Phân bổ cho các đối tượng sử dụng:

- Phân xưởng sản xuất chính: 7.000Kwh x 180 đ = 1.260.000

- Bộ phận bán hàng: 1.000Kwh x 180 đ = 180.000

- Bộ phận quản lý doanh nghiệp: 2.000Kwh x 180 đ = 360.000

Cộng 1.800.000

Nợ TK 627 (PX SXC)	1.260.000
Nợ TK 641	180.000
Nợ TK 642	360.000
Có TK 154 (điện)	1.800.000

6.3.2 Trường hợp giữa các bộ phận sản xuất phụ có nghiệp vụ cung cấp sản phẩm lao vụ cho nhau:

6.3.2.1 Nếu doanh nghiệp hạch toán các nghiệp vụ cung cấp sản phẩm lao vụ cho nhau theo giá thành kế hoạch và cho các đối tượng khác theo giá thành thực tế:

Có hai phương pháp tính:

a). *Phương pháp 1: Nếu trị giá sản phẩm, lao vụ nhận được do sản xuất phụ khác cung cấp được xem là một khoản chi phí nằm ngoài chi phí sản xuất phát sinh trong kỳ, thì công thức tính như sau:*

$$Z \text{ thực tế đơn vị sản phẩm, lao vụ} = \frac{\text{CPSX dở dang trong kỳ} + \text{CPSX phát sinh trong kỳ} + \text{CPSX dở dang cuối kỳ} + \text{Trị giá sản phẩm, lao vụ do sản xuất phụ khác cung cấp}}{\text{Khối lượng sản phẩm, lao vụ hoàn thành}} - \frac{\text{Trị giá sản phẩm, lao vụ cung cấp cho sản xuất phụ khác}}{\text{Khối lượng sản phẩm, lao vụ cung cấp cho sản xuất phụ khác (kể cả tự dùng)}}$$

Hạch toán:

Nợ TK 154 (PX phụ “A”) : trị giá lao vụ của PX phụ “B” phân bổ
 Có TK 154 (PX phụ “B”)

Ví dụ: Có 2 phân xưởng điện và vận chuyển:

- Chi phí sản xuất phát sinh được xác định kết chuyển:

Đơn vị: đồng

Khoản mục chi phí	Điện	Vận chuyển
- Chi phí NVL trực tiếp	1.000.000	600.000
- Chi phí NC trực tiếp	476.000	357.000
- Chi phí sản xuất chung	324.000	463.000
Cộng	1.800.000	1.420.000

- Kết quả sản xuất trong tháng:

* Phân xưởng điện sản xuất được 11.000 kwh cung cấp cho:

+ Phân xưởng vận chuyển: 1.000 kwh

+ Phân xưởng sản xuất chính: 8.000 kwh

+ Bộ phận QLDN: 2.000 kwh

* Phân xưởng chuyển thực hiện được khối lượng vận chuyển 1.050 tấn, km cung cấp cho:

- + Phân xưởng điện: 50 tấn km
- + Phân xưởng sản xuất chính: 900 tấn km
- + Bộ phận QLDN: 100 tấn km

Cho biết Zkh 1 kwh là 150đ; Z 1 tấn km là 1.400đ

Giải

Tài liệu này được tính toán, định khoản như sau:

(1) Tổng hợp chi phí sản xuất phát sinh ở phân xưởng điện:

Nợ TK 154 (điện)	1.800.000
Có TK 621 (điện)	1.000.000
Có TK 622 (điện)	476.000
Có TK 627 (điện)	324.000

(2) Tổng hợp chi phí sản xuất phát sinh ở phân xưởng vận chuyển:

Nợ TK 154 (VC)	1.420.000
Có TK 621 (VC)	600.000
Có TK 622 (VC)	357.000
Có TK 627 (VC)	463.000

(3) Trị giá sản phẩm cung cấp lẫn nhau:

a. Nợ TK 154 (điện)	70.000
Có TK 154 (VC)	70.000
b. Nợ TK 154 (VC)	150.000
Có TK 154 (điện)	150.000

(4) Z thực tế 1kwh = $(1.800.000 + 70.000 - 150.000) / (1.100 - 1.000) = 172đ$

Phân bổ: PXSXC: $8.000 \times 172 = 1.376.000$
Bộ phận QLDN: $2.000 \times 172 = 344.000$ } 1.720.000

Nợ TK 627 (PXSXC)	1.376.000
Nợ TK 642	344.000
Có TK 154 (điện)	1.720.000

(5) Z thực tế 1tấn, km = $(1.420.000 + 150.000 - 70.000) / (1.050 - 50) = 1.500$

Phân bổ: PXSXC: $900 \times 1.500 = 1.350.000$
Bộ phận QLDN: $100 \times 1.500 = 150.000$ } 1.500.000

Nợ TK 627 (PXSXC)	1.350.000
Nợ TK 642	150.000
Có TK 154 (VC)	1.500.000

b/. Phương pháp 2: Nếu trị giá sản phẩm, lao vụ nhận được do sản xuất phụ khác cung cấp được xem là 1 phần nằm trong chi phí sản xuất phát sinh trong kỳ, thì công thức tính như sau:

$$\begin{array}{l}
 \text{Z thực tế} \\
 \text{đơn vị sản} \\
 \text{phẩm, lao vụ}
 \end{array}
 = \frac{
 \begin{array}{l}
 \text{CPSX} \\
 \text{dở dang} \\
 \text{trong kỳ}
 \end{array}
 + \begin{array}{l}
 \text{CPSX} \\
 \text{phát sinh} \\
 \text{trong kỳ}
 \end{array}
 - \begin{array}{l}
 \text{CPSX} \\
 \text{dở dang} \\
 \text{cuối kỳ}
 \end{array}
 }{
 \begin{array}{l}
 \text{Trị giá sản phẩm, lao vụ} \\
 \text{cung cấp cho sản phẩm} \\
 \text{phụ khác}
 \end{array}
 }
 \begin{array}{l}
 - \\
 \text{Khối lượng sản phẩm,} \\
 \text{lao vụ hoàn thành}
 \end{array}
 - \begin{array}{l}
 \text{Khối lượng sản phẩm, lao vụ cung cấp} \\
 \text{cho sản xuất phụ khác (kể cả tự dùng)}
 \end{array}$$

Trị giá sản phẩm, lao vụ do sản xuất phụ cung cấp lẫn nhau sẽ ghi:

Nợ TK 627 (PX SX phụ “A”) - trị giá lao vụ của PX phụ “B” phân bổ
 Có TK 154 (PX SX phụ “B”)

Ví dụ: Lấy lại nội dung của ví dụ trên:

Giải

(1) Trị số sản phẩm, lao vụ cho sản xuất phụ cung cấp lẫn nhau:

Điện cung cấp cho vận chuyển: $1.000 \times 150 = 150.000$

Nợ TK 627 (VC) 150.000
 Có TK 154 (điện) 150.000

Vận chuyển cung cấp cho điện: $50 \times 1.400 = 70.000$

Nợ TK 627 (điện) 70.000
 Có TK 154 (VC) 70.000

(2) Tổng hợp chi phí sản xuất phát sinh ở phân xưởng điện:

Nợ TK 154 (điện) 1.870.000
 Có TK 621 (điện) 1.000.000
 Có TK 622 (điện) 476.000
 Có TK 627 (điện) 394.000

(3) Tổng hợp chi phí sản xuất phát sinh ở phân xưởng vận chuyển:

Nợ TK 154 (VC) 1.570.000
 Có TK 621 (VC) 600.000
 Có TK 622 (VC) 357.000
 Có TK 627 (VC) 613.000

(4) Z thực tế 1kwh = $(1.870.000 - 150.000) / (1.100 - 1.000) = 172đ$

Phân bổ và phản ánh tương tự ví dụ trên

$$(5) \quad Z \text{ thực tế 1 tấn, km} = (1.570.000 - 70.000) / (1.050 - 50) = 1.500$$

Phân bổ và phản ánh tương tự ví dụ trên

6.3.2.2 Nếu doanh nghiệp hạch toán các nghiệp vụ cung cấp sản phẩm lao vụ cho nhau và các đối tượng khác đều theo giá thành thực tế:

Có 2 phương pháp tính:

a/. Phương pháp đại số:

Để xác định được giá thành thực tế của từng sản phẩm, lao vụ của từng loại sản xuất phụ ta đặt hệ phương trình mà giá thành thực tế đơn vị của từng loại sản phẩm, lao vụ là ẩn số cần phải tìm.

Lấy ví dụ ở trên:

- Đặt x là Z thực tế 1 kwh
- Đặt y là Z thực tế 1 tấn km

Ta có hệ phương trình:

$$1.800.000 + 50y = 11.000x \quad (1)$$

$$1.420.000 + 1.000x = 1.050y \quad (2)$$

Từ (1) và (2) suy ra:

$$11.000x = 50y + 1.800.000$$

$$11(1.000x) = 11(50y + 1.800.000)$$

$$(11 \times 1.420.000) + 1.800.000 = (11 \times 1.050y) - 50y$$

$$\Rightarrow 11.500y = 17.420.000$$

$$\Rightarrow y = 17.420.000 / 11.500 = 1.514,78$$

$$\Rightarrow x = (1.800.000 + 50 \times 1.514,78) / 11.000 = 170,52$$

Căn cứ vào Z thực tế của từng loại sản phẩm, lao vụ để phân bổ cho các đối tượng sử dụng và phản ánh tương tự như trên.

b/. Phương pháp phân bổ 2 lần:

+ Lần đầu tính Z thực tế trên cơ sở chưa hạch toán phần trị giá sản phẩm lao vụ cung cấp lẫn nhau để qua đó xác định trị giá sản phẩm, lao vụ cung cấp lẫn nhau.

+ Lần sau tính Z thực tế trên cơ sở đã hạch toán phần trị giá sản phẩm, lao vụ cung cấp lẫn nhau để phân bổ cho các đối tượng khác không phải trong nội bộ sản xuất phụ.

Lấy ví dụ trên:

$$\text{Bước 1: } Z \text{ thực tế 1 kwh} = 1.800.000 / 11.000 = 1.636,4$$

Trị giá điện cung cấp cho phân xưởng vận chuyển:

$$1.000 \times 1.636,4 = 163.640$$

$$Z \text{ thực tế } 1 \text{ tấn km} = 1.420.000 / 1.050 = 1.352,4$$

Trị giá khối lượng vận chuyển cung cấp cho phân xưởng điện:

$$50 \times 1.352,4 = 77.620$$

$$\text{Bước 2: } Z \text{ thực tế } 1 \text{ kwh} = (1.800.000 + 77.620 - 163.640) / (11.000 - 1.000) = 171.398$$

$$\begin{aligned} \text{Phân bổ + PXSXC: } & 8.000 \times 171.398 = 1.371.184 \\ & + \text{Quản lý doanh nghiệp: } 2.000 \times 171.398 = 342.796 \end{aligned} \quad \left. \vphantom{\begin{aligned} \text{Phân bổ + PXSXC: } \\ & + \text{Quản lý doanh nghiệp: } \end{aligned}} \right\} 1.713.980$$

$$Z \text{ thực tế } 1 \text{ tấn km} = (1.420.000 + 163.640 - 77.620) / (1.050 - 50) = 1.506,02$$

$$\begin{aligned} \text{Phân bổ + PXSXC: } & 900 \times 1.506,02 = 1.355.418 \\ & + \text{Quản lý doanh nghiệp: } 100 \times 1.506,02 = 150.602 \end{aligned} \quad \left. \vphantom{\begin{aligned} \text{Phân bổ + PXSXC: } \\ & + \text{Quản lý doanh nghiệp: } \end{aligned}} \right\} 1.506.020$$

6.4 PHƯƠNG PHÁP ĐÁNH GIÁ SẢN PHẨM DỞ DANG

6.4.1 Đánh giá chi phí sản xuất dở dang theo chi phí nguyên vật liệu chính (hoặc chi phí NL trực tiếp)

Đánh giá sản phẩm dở dang theo chi phí NVL chính hoặc NVL trực tiếp, thực tế phát sinh sử dụng phù hợp với những doanh nghiệp mà chi phí NVL chính hoặc NVL trực tiếp chiếm tỷ trọng lớn trong Zsp, thông thường là >70%.

Sản phẩm dở dang chỉ tính phần chi phí nguyên vật liệu chính hoặc NVL trực tiếp, các chi phí khác được tính hết cho sản phẩm hoàn thành. Nguyên vật liệu chính được xuất dùng toàn bộ ngay từ đầu quá trình sản xuất và mức tiêu hao về nguyên vật liệu chính tính cho sản phẩm hoàn thành và sản phẩm dở dang là như nhau.

$$\begin{array}{l} \text{Chi phí sản} \\ \text{xuất dở dang} \\ \text{cuối kỳ} \end{array} = \frac{\begin{array}{l} \text{Chi phí sản xuất dở} \\ \text{dang đầu kỳ} \end{array} + \begin{array}{l} \text{Chi phí nguyên vật} \\ \text{liệu chính/ trực tiếp} \\ \text{thực tế phát sinh} \end{array}}{\begin{array}{l} \text{Số lượng sản phẩm} \\ \text{hoàn thành trong kỳ} \end{array} + \begin{array}{l} \text{Số lượng sản phẩm} \\ \text{dở dang cuối kỳ} \end{array}} \times \begin{array}{l} \text{Số lượng sản} \\ \text{phẩm dở} \\ \text{dang cuối kỳ} \end{array}$$

Ví dụ:

- Chi phí sản xuất dở dang đầu tháng là : 500.000
- Chi phí sản xuất phát sinh trong tháng là: 8.000.000, trong đó chi phí nguyên vật liệu chính chiếm là 6.000.000

$$\begin{array}{l} \text{Chi phí sản xuất dở} \\ \text{dang cuối tháng} \end{array} = \frac{500.000 + 6.000.000}{800 + 200} \times 200 = 1.300.000$$

6.4.2 Đánh giá chi phí sản xuất dở dang theo phương pháp ước lượng sản phẩm hoàn thành tương đương:

Số lượng sản phẩm dở dang cuối kỳ quy đổi theo sản phẩm tương đương có thể được tính bằng một trong hai phương pháp: phương pháp trung bình và phương pháp FIFO.

6.4.2.1 Phương pháp trung bình

Sản phẩm dở dang cuối kỳ quy đổi thành SP hoàn thành tương đương = Số lượng sản phẩm dở dang cuối kỳ X Tỷ lệ hoàn thành

$$\text{Chi phí sản xuất dở dang cuối kỳ} = \frac{\text{Chi phí sản xuất dở dang đầu kỳ} + \text{Chi phí sản xuất phát sinh trong kỳ}}{\text{Số lượng sản phẩm hoàn thành trong kỳ} + \text{Số lượng SP dở dang cuối kỳ quy đổi thành SP hoàn thành tương đương}} \times \text{Số lượng SP dở dang cuối kỳ quy đổi thành SP hoàn thành tương đương}$$

Theo phương pháp này, có 2 trường hợp tính:

- *Trường hợp 1:* Trong chi phí sản xuất dở dang bao gồm đầy đủ các khoản mục chi phí; từng khoản mục được xác định trên cơ sở quy đổi, sản phẩm dở dang thành sản phẩm hoàn thành theo mức độ hoàn thành thực tế.

Ví dụ 1: Một doanh nghiệp SX:

- Chi phí sản xuất dở dang đầu tháng: 500.000

- Chi phí sản xuất phát sinh trong tháng: 8.000.000

Yêu cầu: Tính CPSX dở dang cuối tháng, biết: sản phẩm hoàn thành trong tháng 800 sản phẩm; sản phẩm dở dang cuối tháng 200 sản phẩm với tỷ lệ hoàn thành 40%.

$$\text{Chi phí sản xuất dở dang cuối tháng} = \frac{500.000 + 8.000.000}{800 + (200 \times 40\%)} \times (200 \times 40\%) = 772.727đ$$

- *Trường hợp 2:* Trong chi phí sản xuất dở dang chỉ có nguyên vật liệu chính là đầy đủ do nguyên vật liệu chính được đưa vào sử dụng ngay trong giai đoạn đầu của quá trình sản xuất và được xác định có mức tiêu hao cho đơn vị sản phẩm dở dang và sản phẩm hoàn thành là như nhau. Các khoản mục chi phí khác (chi phí vật liệu phụ, chi phí nhân công, chi phí sản xuất chung, ...) được xác định trên cơ sở quy đổi sản phẩm dở dang thành sản phẩm hoàn thành tương đương.

Ví dụ 2: - Chi phí sản xuất dở dang đầu tháng là 500.000, trong đó:

+ Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp 206.000

+ Chi phí nhân công trực tiếp 100.000

+ Chi phí sản xuất chung 194.000

- Chi phí sản xuất phát sinh trong tháng là 8.000.000, trong đó:

+ Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp	3.190.000
+ Chi phí nhân công trực tiếp	2.100.000
+ Chi phí sản xuất chung	2.710.000

Yêu cầu: Tính chi phí sản xuất dở dang cuối tháng biết: Sản phẩm hoàn thành trong tháng 800 sản phẩm, sản phẩm dở dang cuối tháng 200 sản phẩm có mức độ hoàn thành 40%, chi phí vật liệu trực tiếp bỏ vào một lần từ đầu quy trình sản xuất.

Giải

Chi phí sản xuất dở dang cuối tháng:

$$\text{Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp trong sản phẩm dở dang} = \frac{206.000 + 3.190.000}{800 + 200} \times 200 = 679.200$$

$$\text{Chi phí nhân công trực tiếp trong sản phẩm dở dang} = \frac{100.000 + 2.100.000}{800 + (200 \times 40\%)} \times 80 = 200.000$$

$$\text{Chi phí sản xuất chung trong sản phẩm dở dang} = \frac{194.000 + 2.710.000}{800 + (200 \times 40\%)} \times 80 = 264.000$$

$$\text{Chi phí sản xuất dở dang cuối tháng} = 679.200 + 200.000 + 264.000 = 1.143.200$$

6.4.2.2 Phương pháp FIFO

$$\text{Sản phẩm dở dang đầu kỳ quy đổi thành SP hoàn thành tương đương} = \text{Số lượng sản phẩm dở dang cuối kỳ} \times \text{Tỷ lệ hoàn thành}$$

$$\text{Sản phẩm bắt đầu sản xuất và hoàn thành trong kỳ} = \text{Số lượng sản phẩm hoàn thành trong kỳ} - \text{Sản phẩm dở dang đầu kỳ}$$

$$\text{Sản phẩm dở dang cuối kỳ quy đổi thành SP hoàn thành tương đương} = \text{Số lượng sản phẩm dở dang cuối kỳ} \times \text{Tỷ lệ hoàn thành}$$

$$\text{Sản phẩm hoàn thành tương đương} = \text{Sản phẩm dở dang đầu kỳ quy đổi thành SP hoàn thành tương đương} + \text{Sản phẩm bắt đầu sản xuất và hoàn thành trong kỳ} + \text{Sản phẩm dở dang cuối kỳ quy đổi thành SP hoàn thành tương đương}$$

$$\text{Chi phí sản xuất dở dang cuối kỳ} = \frac{\text{Chi phí sản xuất dở dang đầu kỳ} + \text{Chi phí sản xuất phát sinh trong kỳ}}{\text{Số lượng sản phẩm hoàn thành tương đương} + \text{Số lượng SP dở dang cuối kỳ quy đổi thành SP hoàn thành tương đương}} \times \text{Số lượng SP dở dang cuối kỳ quy đổi thành SP hoàn thành tương đương}$$

Ví dụ 3: Một doanh nghiệp SX:

- Chi phí sản xuất dở dang đầu tháng: 500.000đ
- Chi phí sản xuất phát sinh trong tháng: 8.000.000đ

Yêu cầu: Tính CPSX dở dang cuối tháng, biết: sản phẩm dở dang đầu tháng: 100sp mức độ hoàn thành 70%, sản phẩm hoàn thành trong tháng 800 sản phẩm; sản phẩm dở dang cuối tháng 200 sản phẩm với tỷ lệ hoàn thành 40%.

Giải:

- Sản phẩm bắt đầu sản xuất và hoàn thành trong tháng = 800 – 100 = 700sp

$$\text{CPSX dở dang cuối tháng} = \frac{500.000 + 8.000.000}{(100 \times 70\%) + 700 + (200 \times 40\%)} \times (200 \times 40\%) = 800.000\text{đ}$$

(Tương tự như ví dụ 2, ta cũng dễ dàng tính CPSX dở dang cuối tháng cho ví dụ 2)

6.4.3 Đánh giá chi phí sản xuất dở dang theo phương pháp 50% chi phí chế biến

Phương pháp này tương tự phương pháp ước lượng sản phẩm hoàn thành tương đương, nhưng để đơn giản người ta không tính chi phí dở dang cho chi phí nguyên vật liệu chính mà chỉ tính chi phí dở dang cho chi phí chế biến (chi phí nhân công trực tiếp, chi phí sản xuất chung).

Ví dụ: Lấy lại số liệu của ví dụ trên nhưng sản phẩm cuối kỳ xem như hoàn thành với mức độ là 50%

$$\text{Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp trong sản phẩm dở dang} = \frac{206.000 + 3.190.000}{800 + 200} \times 200 = 679.200$$

$$\text{Chi phí chế biến trong Sản phẩm dở dang} = \frac{294.000 + 4.810.000}{800 + (200 \times 50\%)} \times 100 = 567.111$$

6.4.4 Đánh giá chi phí sản xuất dở dang theo chi phí định mức hoặc chi phí kế hoạch:

Chi phí sản xuất dở dang được đánh giá dựa vào định mức chi phí (hoặc chi phí kế hoạch) theo từng khoản mục chi phí và tỷ lệ hoàn thành của sản phẩm.

Ví dụ 1: Z định mức (hoặc Z kế hoạch) của đơn vị sản phẩm hoàn thành bao gồm:

- Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp: 3.000
- Chi phí chế biến: 1.600, trong đó chi phí nhân công trực tiếp: 1.000, chi phí sản xuất chung: 600

Sản phẩm dở dang cuối tháng 200 sản phẩm, tỷ lệ hoàn thành 40%, các loại vật liệu trực tiếp được sử dụng hầu hết trong giai đoạn đầu của quá trình sản xuất.

Giải:

Chi phí sản xuất dở dang cuối tháng = $(100 \times 3.000) + (200 \times 1.00 \times 40\%) + (200 \times 600 \times 40\%) = 728.000$

Ví dụ 2: Sản phẩm sản xuất qua 2 giai đoạn

Định mức chi phí cho đơn vị sản phẩm của từng giai đoạn như sau:

Giai đoạn 1:

- Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp: 1.000
- Chi phí chế biến: 800, trong đó chi phí nhân công trực tiếp: 500, chi phí sản xuất chung: 300

Giai đoạn 2:

- Trị giá bán thành phẩm giai đoạn 1 chuyển sang: 1.800
- Chi phí chế biến: 500, trong đó chi phí nhân công trực tiếp: 300, chi phí sản xuất chung: 200

Sản phẩm dở dang cuối tháng ở giai đoạn 1 là 100 sản phẩm, mức độ hoàn thành 40%, sản phẩm dở dang cuối tháng ở giai đoạn 2 là 200 sản phẩm, mức độ hoàn thành 60%.

Như vậy:

Chi phí sản xuất dở dang ở GD1 = $100 \times [1.000 + (800 \times 40\%)] = 132.000$

Chi phí sản xuất dở dang ở GD2 = $200 \times [1.800 + (500 \times 60\%)] = 420.000$

Chi phí sản xuất dở dang cuối tháng = $132.00 + 420.000 = 552.000$

Ví dụ 3: Nội dung như ví dụ 2 nhưng sản phẩm dở dang được đánh giá theo chi phí nguyên vật liệu trực tiếp (hoặc trị giá bán thành phẩm)

Như vậy:

Chi phí sản xuất dở dang ở GD1 = $100 \times 1.000 = 100.000$

Chi phí sản xuất dở dang ở GD2 = $200 \times 1.800 = 360.000$

Chi phí sản xuất dở dang cuối tháng = $100.00 + 360.000 = 460.000$

6.5 TÍNH GIÁ THÀNH SẢN PHẨM CỦA HOẠT ĐỘNG SXKD CHÍNH

Đối với hoạt động sản xuất kinh doanh chính, căn cứ vào đặc điểm sản xuất, đặc điểm sản phẩm, yêu cầu quản lý về giá thành, kế toán có thể lựa chọn các hệ thống tính giá thành như sau:

- Tính giá thành sản phẩm theo chi phí thực tế.
- Tính giá thành sản phẩm theo chi phí thực tế kết hợp với chi phí ước tính.
- Tính giá thành sản phẩm theo chi phí định mức.

Trong phạm vi chương trình này, chúng tôi chỉ trình bày hệ thống tính giá thành sản phẩm theo chi phí thực tế, hai phương pháp còn lại sẽ được trình bày trong môn kế toán chi phí (hoặc kế toán quản trị).

Tính giá thành sản phẩm theo chi phí thực tế có các phương pháp sau:

6.5.1 Tính giá thành theo phương pháp giản đơn (phương pháp trực tiếp):

$$\begin{array}{rcccl} \text{Tổng} & & \text{Chi phí sản} & & \text{Chi phí sản} & & \text{Chi phí sản} & & \text{Các khoản} \\ \text{Z sản phẩm} & = & \text{xuất dở} & + & \text{xuất phát} & - & \text{xuất dở} & + & \text{làm giảm} \\ \text{hoàn thành} & & \text{dang đầu} & & \text{sinh trong} & & \text{dang cuối} & & \text{chi phí} \\ & & \text{kỳ} & & \text{kỳ} & & \text{kỳ} & & \end{array}$$

$$\text{Z đơn vị sản phẩm} = \frac{\text{Tổng Z sản phẩm hoàn thành trong kỳ}}{\text{Số lượng sản phẩm hoàn thành trong kỳ}}$$

Ghi chú: Nếu phân xưởng sản xuất ra 2 loại sản phẩm, trước khi kết chuyển để tổng hợp chi phí sản xuất phát sinh và tính Z sản phẩm hoàn thành cần phải phân bổ chi phí sản xuất chung theo tiêu thức phù hợp.

Ví dụ:

Phân xưởng sản xuất ra 2 loại sản phẩm A, B. Chi phí sản xuất phát sinh trong kỳ được xác định như sau:

- Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp 5.000.000 (SPA: 3.200.000, SPB: 1.800.000)
- Chi phí nhân công trực tiếp 1.500.000 (SPA: 900.000, SPB: 600.000)
- Chi phí sản xuất chung 1.200.000
- Sản phẩm sản xuất hoàn thành trong tháng được nhập kho thành phẩm: SPA: 900 sản phẩm, SPB: 400 sản phẩm.
- Sản phẩm dở dang cuối tháng bao gồm: 100 SPA và 100 SPB được đánh giá theo chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, cho biết: chi phí sản xuất dở dang đầu tháng của SPA: 400.000, SPB: 200.000.
- Chi phí sản xuất chung phân bổ theo tỷ lệ với chi phí nhân công trực tiếp

Giải

Chi phí sản xuất chung phân bổ cho từng loại sản phẩm theo tỷ lệ với chi phí nhân công trực tiếp.

Phân bổ chi phí sản xuất chung:

$$\text{SPA} = \frac{1.200.000}{1.500.000} \times 900.000 = 720.000$$

$$\text{SPB} = \frac{1.200.000}{1.500.000} \times 600.000 = 480.000$$

(1) Tổng hợp chi phí sản xuất của SPA:

- Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp	3.200.000
- Chi phí nhân công trực tiếp	900.000
- Chi phí sản xuất chung	<u>720.000</u>
Cộng	4.800.000

Nợ TK 154 (A)	4.820.000
Có TK 621 (A)	3.200.000
Có TK 622 (A)	900.000
Có TK 627	720.000

(2) Tổng hợp chi phí sản xuất của SPB:

- Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp	1.800.000
- Chi phí nhân công trực tiếp	600.000
- Chi phí sản xuất chung	<u>480.000</u>
Cộng	2.880.000

Nợ TK 154 (B)	2.880.000
Có TK 621 (B)	1.800.000
Có TK 622 (B)	600.000
Có TK 627	480.000

Đánh giá sản phẩm dở dang cuối tháng:

$$\text{SPA} = \frac{400.000 + 3.200.000}{900 + 100} \times 100 = 360.000$$

$$\text{SPB} = \frac{200.000 + 1.800.000}{400 + 100} \times 100 = 400.000$$

(3) Tổng Z SPA hoàn thành = 400.000 + 4.820.000 - 360.000 = 4.860.000

Nợ TK 155 (A)	4.860.000
Có TK 154 (A)	4.860.000

$$Z\ 1SPA = 4.860.000 / 900 = 5.400 \text{ đ}$$

$$(4) \text{ Tổng } Z\ SPB \text{ hoàn thành} = 200.000 + 2.880.000 - 400.000 = 2.680.000$$

$$\text{Nợ TK 155 (B)} \quad 2.680.000$$

$$\text{Có TK 154 (B)} \quad 2.680.000$$

$$Z\ 1SPB = 2.680.000 / 400 = 6.700 \text{ đ}$$

PHIẾU TÍNH Z SẢN PHẨM

TÊN SẢN PHẨM: A

Đơn vị: đồng

Khoản mục	Chi phí sản xuất dở dang đầu tháng	Chi phí sản xuất phát sinh trong tháng	Chi phí sản xuất dở dang cuối tháng	Tổng Zsp hoàn thành	Z đơn vị sản phẩm
- Chi phí NVL trực tiếp	400.000	3.200.000	360.000	3.240.000	3.600
- Chi phí NC trực tiếp	-	900.000	-	900.000	1.000
- Chi phí sản xuất chung	-	720.000	-	720.000	800
Cộng	400.000	4.820.000	360.000	4.860.000	5.400

PHIẾU TÍNH Z SẢN PHẨM

TÊN SẢN PHẨM: B

Đơn vị: đồng

Khoản mục	Chi phí sản xuất dở dang đầu tháng	Chi phí sản xuất phát sinh trong tháng	Chi phí sản xuất dở dang cuối tháng	Tổng Zsp hoàn thành	Z đơn vị sản phẩm
- Chi phí NVL trực tiếp	200.000	1.800.000	400.000	1.600.000	4.000
- Chi phí NC trực tiếp	-	600.000	-	600.000	1.500
- Chi phí sản xuất chung	-	480.000	-	480.000	1.200
Cộng	200.000	2.880.000	400.000	2.680.000	6.700

6.5.2 Tính giá thành theo phương pháp loại trừ chi phí

Phương pháp này được áp dụng khi trong cùng 1 quy trình sản xuất bên cạnh sản phẩm chính còn thu được sản phẩm phụ. Sản phẩm phụ không phải là đối tượng tính Z và được đánh giá theo giá do doanh nghiệp quy định trước.

$$\begin{array}{r} \text{Tổng Zsp} \\ \text{chính hoàn} \\ \text{thành trong kỳ} \end{array} = \begin{array}{r} \text{Chi phí sản} \\ \text{xuất dở} \\ \text{dang đầu kỳ} \end{array} + \begin{array}{r} \text{Chi phí sản} \\ \text{xuất phát sinh} \\ \text{trong kỳ} \end{array} - \begin{array}{r} \text{Chi phí sản} \\ \text{xuất dở dang} \\ \text{cuối kỳ} \end{array} - \begin{array}{r} \text{Giá trị} \\ \text{sản phẩm phụ} \\ \text{thu hồi được} \end{array}$$

- Khi thu hồi sản phẩm phụ và nhập kho thành phẩm hoặc nhập kho vật liệu sẽ ghi:

Nợ TK 155 SP phụ
hoặc Nợ TK 152

Có TK 154 – Trị giá sản phẩm phụ

- Khi thu hồi sản phẩm phụ và bán thẳng cho khách hàng sẽ ghi:

+ Trị giá vốn sản phẩm phụ thu được:

Nợ TK 632

Có TK 154

+ Số tiền sản phẩm phụ thu được:

Nợ TK 111, 112, 131

Có TK 511 -> giá bán chưa có thuế

Có TK 3331 -> Thuế GTGT

Ví dụ:

Chi phí sản xuất phát sinh được kết chuyển vào cuối kỳ:

- Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp 4.000.000
- Chi phí nhân công trực tiếp 1.000.000
- Chi phí sản xuất chung 600.000
- Sản phẩm thu được trong kỳ:
 - o Sản phẩm chính được nhập kho thành phẩm: 800sp
 - o Sản phẩm phụ chuyển bán ngay cho khách hàng:
 - Trị giá thu hồi được xác định: 200.000
 - Trị giá bán chưa có thuế 250.000. Thuế GTGT: 10% và thu toàn bộ bằng tiền mặt.
- Chi phí sản phẩm dở dang đầu kỳ: 300.000đ; chi phí sản xuất dở dang cuối kỳ: 500.000.

Giải

(1) Nợ TK 154	5.600.000
Có TK 621	4.000.000
Có TK 622	1.000.000
Có TK 627	600.000

(2a) Nợ TK 632	200.000
Có TK 154	200.000

(2b) Nợ TK 111	275.000
Có TK 511	250.000
Có TK 3331	25.000

(3) Tổng Z SP chính hoàn thành = 300.000+5.600.000–500.000 – 200.000 = 5.200.000

Nợ TK 155 5.200.000
 Có TK 154 5.200.000

Z 1SP chính = 5.200.000 / 800 = 6.500 đ

Ghi chú: Nếu sản phẩm phụ cho biết giá bán 250.000, lãi định mức 10% trên giá bán thì giá vốn sẽ là: 250.000 x 90% = 225.000. Còn nếu giá bán 250.000, lãi định mức là 10% trên giá vốn, thì giá vốn sẽ là 250.000/(1+0.1)

6.5.3 Tính giá thành theo phương pháp hệ số:

Phương pháp này được áp dụng khi trong cùng một quy trình sản xuất tạo ra nhiều loại sản phẩm chính, giữa chúng có hệ số quy đổi. Để xây dựng hệ số quy đổi người ta chọn một sản phẩm nào đó làm sản phẩm chuẩn, và sản phẩm chuẩn này có hệ số 1.

Đặc điểm tổ chức kế toán: đối tượng hạch toán chi phí sản xuất là nhóm sản phẩm, đối tượng tính Z là từng loại sản phẩm.

$$Z \text{ đơn vị sản phẩm chuẩn} = \frac{\text{Tổng Z của các loại sản phẩm chính hoàn thành trong kỳ}}{\text{Tổng sản phẩm chuẩn hoàn thành trong kỳ}}$$

$$\text{Tổng SP chuẩn hoàn thành trong kỳ} = \sum \left(\begin{array}{l} \text{Số lượng từng loại} \\ \text{sản phẩm chính hoàn} \\ \text{thành trong kỳ} \end{array} \times \text{Hệ số quy đổi} \right)$$

Ví dụ:

Tại một phân xưởng sản xuất ra 2 loại sản phẩm A, B có các tài liệu:

- Chi phí sản xuất dở dang đầu tháng 400.000
- Chi phí sản xuất phát sinh trong tháng được xác định để kết chuyển:
 - o Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp 3.000.000
 - o Chi phí nhân công trực tiếp 500.000
 - o Chi phí sản xuất chung 700.000
- Sản phẩm hoàn thành trong tháng được nhập kho thành phẩm: 1.000spA và 500spB
- Sản phẩm dở dang cuối tháng gồm: 220 spA và 150spB được đánh giá theo chi phí nguyên vật liệu trực tiếp.
- Hệ số sản phẩm: SPA là 1; SPB là 1,2.

Giải

Tài liệu này được tính toán và định khoản:

(1) Nợ TK 154 4.200.000

Có TK 621	3.000.000
Có TK 622	500.000
Có TK 627	700.000

Đánh giá sản phẩm làm dở cuối tháng:

Quy đổi sản phẩm chuẩn:

Sản phẩm hoàn thành :	SPA: 1.000 x 1 =	1.000
	SPA: 500 x 1,2 =	<u>600</u>
	Cộng	1.600

Sản phẩm dở dang cuối tháng:	SPA: 220 x 1 =	220
	SPA: 150 x 1,2 =	<u>180</u>
	Cộng	400

$$\text{Chi phí sản xuất dở dang cuối tháng} = \frac{400.000 + 3.000.000}{1.600 + 400} \times 400 = 680.000$$

(2) Tổng Z SP hoàn thành trong tháng = 400.000 + 4.200.000 - 680.000 = 3.920.000

$$Z \text{ 1SP chuẩn} = 3.920.000 / 1.600 = 2.450 \text{ đ}$$

$$\text{Tổng Z SPA hoàn thành: } 1.000 \times 2.450 = 2.450.000$$

$$Z \text{ 1 SPA} = 2.450 \times 1 = 2.450$$

$$\text{Tổng Z SPB hoàn thành: } 600 \times 2.450 = 1.470.000$$

$$Z \text{ 1SPB} = 2.450 \times 1,2 = 1.470.000 / 500 = 2.940$$

$$\text{Nợ TK 155 (A)} \quad 2.450.000$$

$$\text{Nợ TK 155 (B)} \quad 1.470.000$$

$$\text{Có TK 154} \quad 3.920.000$$

PHIẾU TÍNH Z SẢN PHẨM

Tháng ... năm

Đơn vị: 1.000đ

Khoản mục	CPSX dở dang đầu tháng	CPSX phát sinh trong tháng	CPSX dở dang cuối tháng	Sản phẩm chuẩn		Loại sản phẩm			
				Tổng Z	Z đơn vị	SPA		SPB	
						Tổng Z	Z đơn vị	Tổng Z	Z đơn vị
- CPNVL trực tiếp	400	3.000	680	2.720	1,700	1.700	1,700	1.020	2,040
- CPNC trực tiếp	-	500	-	500	0,3125	312,5	0,3125	187,5	0,375
- CPSX chung	-	700	-	700	0,4375	437,5	0,4375	262,5	0,525
Cộng	400	4.200		3.920	2,450	2.450	2,450	1.470	2,940

6.5.4 Tính giá thành theo phương pháp tỷ lệ

Phương pháp này được áp dụng khi trong cùng một quy trình sản xuất tạo ra nhiều loại sản phẩm chính nhưng giữa chúng không có hệ số quy đổi, do vậy phải xác định tỷ lệ giữa tổng giá thành thực tế và tổng Z kế hoạch (hoặc định mức) để qua đó xác định giá thành cho từng loại sản phẩm.

Đặc điểm tổ chức kế toán: đối tượng hạch toán chi phí sản xuất là nhóm sản phẩm, đối tượng tính Z là từng loại sản phẩm.

$$\text{Tỷ lệ} = \frac{\text{Tổng Z thực tế của các loại sản phẩm hoàn thành trong kỳ}}{\text{Tổng Z kế hoạch (hoặc định mức) của các loại SP}}$$

$$\text{Tổng Z thực tế của từng loại SP} = \text{Tổng Z kế hoạch (hoặc định mức) của từng loại SP} \times \text{Tỷ lệ}$$

Ví dụ 1 :

Phân xưởng sản xuất

- Chi phí sản xuất dở dang đầu tháng 800.000đ. Trong đó:
 - o Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp 550.000
 - o Chi phí nhân công trực tiếp 110.000
 - o Chi phí sản xuất chung 140.000
- Chi phí sản xuất phát sinh trong tháng được xác định và kết chuyển:
 - o Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp 5.000.000
 - o Chi phí nhân công trực tiếp 1.600.000
 - o Chi phí sản xuất chung 2.000.000
- Sản phẩm hoàn thành trong tháng được nhập kho: 1.000spA và 500spB
- Sản phẩm dở dang cuối tháng gồm: 220 spA và 100spB có mức độ hoàn thành 40% và đánh giá theo chi phí kế hoạch.
- Z kế hoạch đơn vị SPA, SPB cho ở bảng.

Đơn vị: đồng

Khoản mục chi phí	SPA	SPB
- Chi phí NVL trực tiếp	2.800	3.300
- Chi phí NC trực tiếp	1.000	1.200
- Chi phí sản xuất chung	1.200	1.500
Cộng	5.000	6.000

Cho biết: Các loại vật liệu trực tiếp hầu hết được sử dụng ngay từ đầu của quá trình sản xuất.

Giải

Tài liệu này được tính toán và định khoản:

(1) Nợ TK 154	8.600.000
Có TK 621	5.000.000
Có TK 622	1.600.000
Có TK 627	2.000.000

Đánh giá sản phẩm làm dở cuối tháng:

- Chi phí NVL trực tiếp

$$(200 \times 2.800) + (100 \times 3.300) = 890.000$$

- Chi phí NC trực tiếp

$$(200 \times 40\% \times 1.000) + (100 \times 40\% \times 1.200) = 128.000$$

- Chi phí sản xuất chung

$$(200 \times 40\% \times 1.200) + (100 \times 40\% \times 1.500) = 156.000$$

Như vậy:

Chi phí sản xuất

$$\begin{array}{l} \text{dở dang cuối} \\ \text{tháng} \end{array} = 890.000 + 128.000 + 156.000 = 1.174.000$$

(2)

Tổng Z thực tế của sản phẩm

$$\begin{array}{l} \text{A - B hoàn thành trong} \\ \text{tháng} \end{array} = \frac{800.000 + 8.600.000 - 1.174.000}{1.174.000} = 8.226.000$$

$$\text{Tỷ lệ} = \frac{8.226.000}{(1.000 \times 5.000) + (500 \times 6.000)} = 1,02825 \text{ (102,825\%)}$$

$$\text{Tổng Z thực tế của SPA} = (1.000 \times 5.000) \times 1,02825 = 5.141.250$$

$$\text{Tổng Z thực tế của SPB} = (500 \times 6.000) \times 1,02825 = 3.084.750$$

Nợ TK 155 (A)	5.141.250
Nợ TK 155 (B)	3.084.750
Có TK 154	8.226.000

$$Z \text{ 1 SPA} = 5.141.250 / 1.000 = 5.141,25 \text{ đ}$$

$$Z \text{ 1 SPB} = 3.084.750 / 500 = 6.169,5 \text{ đ}$$

6.5.5 Tính giá thành theo phương pháp liên hợp

Phương pháp này được áp dụng khi trong cùng một quy trình sản xuất bên cạnh những sản phẩm chính còn thu được sản phẩm phụ. Để tính được Z của sản phẩm chính phải loại trừ giá trị của sản phẩm phụ, sau đó sử dụng phương pháp tỷ lệ hoặc phương pháp hệ số để xác định Z cho từng loại sản phẩm chính.

Ví dụ: Tại một phân xưởng sản xuất có tài liệu sau:

- Chi phí sản xuất dở dang đầu tháng 300.000đ
- Chi phí sản xuất phát sinh trong tháng được xác định và kết chuyển:
 - o Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp 4.000.000
 - o Chi phí nhân công trực tiếp 2.100.000
 - o Chi phí sản xuất chung 1.900.000
- Sản phẩm hoàn thành trong tháng được nhập kho:
 - o SPA 600spA, hệ số sản phẩm: 1
 - o SPB 400spB, hệ số sản phẩm: 1,3
- Sản phẩm dở dang cuối tháng được xác định có trị giá: 450.000

Giải

Tài liệu này được tính toán và định khoản:

(1) Nợ TK 154	7.000.000	
Có TK 621		4.000.000
Có TK 622		2.100.000
Có TK 627		1.900.000

(2) Trị giá sản phẩm phụ thu được nhập kho thành phẩm:

Nợ TK 155 (c)	130.000	
Có TK 154		130.000

(3) Tổng Z sản phẩm A, B hoàn thành = 300.000 + 7.000.000 – 450.000 – 130.000 = 6.720.000

Tổng số sản phẩm chuẩn = (600 x 1) + (400 x 1,3) = 1.120

Z đơn vị sản phẩm chuẩn = 6.720.000 / 1.120 = 6.000

-> Tổng Z SPA : 600 x 6.000 = 3.600.000

 Z SPA = 6.000 x 1 = 6.000 = 3.600.000 / 600

-> Tổng Z SPB : 400 x 6.000 = 2.400.000

 Z SPA = 6.000 x 1,3 = 7.800 = 3.120.000 / 400

Nợ TK 155 (A)	3.600.000	
Nợ TK 155 (B)	3.120.000	
Có TK 154		6.720.000

6.5.6 Phương pháp đơn đặt hàng

Phương pháp này được áp dụng cho những doanh nghiệp sản xuất sản phẩm, lao vụ theo đơn đặt hàng của khách hàng. Từng đơn đặt hàng là đối tượng hạch toán chi phí sản xuất và cũng là đối tượng tính Z.

Z của từng đơn đặt hàng là toàn bộ cho chi phí sản xuất phát sinh kể từ lúc bắt đầu thực hiện cho đến lúc hoàn thành, hay giao hàng cho khách hàng.

Ví dụ:

Tại một phân xưởng thực hiện 2 đơn đặt hàng A & B:

- Chi phí sản xuất dở dang đầu tháng : đơn đặt hàng A: 500.000; đơn đặt hàng B: 250.000
- Chi phí sản xuất phát sinh trong tháng được xác định và kết chuyển:
 - o Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp: đơn hàng A: 2.500.000; đơn hàng B: 1.800.000
 - o Chi phí nhân công trực tiếp: đơn hàng A: 800.000; đơn hàng B: 600.000
 - o Chi phí sản xuất chung: 1.290.000
- Đơn hàng A đã hoàn thành và bàn giao cho khách: giá chưa có thuế là 5.000.000, thuế GTGT 10%. Khách hàng thanh toán toàn bộ bằng tiền gửi ngân hàng.
- Đơn hàng B vẫn còn đang trong quá trình thực hiện.
- Chi phí sản xuất chung phân bổ cho từng đơn hàng theo tỷ lệ với chi phí NVL trực tiếp.

Giải

Tài liệu này được tính toán và định khoản:

Phân bổ chi phí sản xuất chung:

$$\text{Đơn hàng A} = \frac{1.290.000}{2.500.000 + 1.800.000} \times 2.500.000 = 750.000$$

$$\text{Đơn hàng B} = \frac{1.290.000}{2.500.000 + 1.800.000} \times 1.800.000 = 540.000$$

(1) Tổng hợp Chi phí sản xuất của đơn hàng A

Nợ TK 154 (ĐDH A)	4.050.000
Có TK 621 (ĐDH A)	2.500.000
Có TK 622 (ĐDH A)	800.000
Có TK 627	750.000

(2)a. Tổng Z của đơn hàng A: $500.000 + 4.050.000 = 4.550.000$

Nợ TK 632	4.550.000	
Có TK 154 (ĐĐH A)		4.550.000
b. Doanh thu đơn hàng kỳ A 5.000.000		
Thuế GTGT	500.000	
Số tiền thu của khách hàng		5.500.000
Nợ TK 112	5.500.000	
Có TK 511		5.000.000
Có TK 3331		500.000

(3) Tổng hợp chi phí của đơn hàng B

Chi phí NVL trực tiếp 1.800.000

Chi phí NC trực tiếp 600.000

Chi phí sản xuất chung 540.000

Cộng 2.940.000

Nợ TK 154 (ĐĐH B)	2.940.000	
Có TK 621 (ĐĐH B)		1.800.000
Có TK 622 (ĐĐH B)		600.000
Có TK 627		540.000

Do đơn hàng B chưa thực hiện xong nên chi phí sản xuất dở dang cuối tháng là:

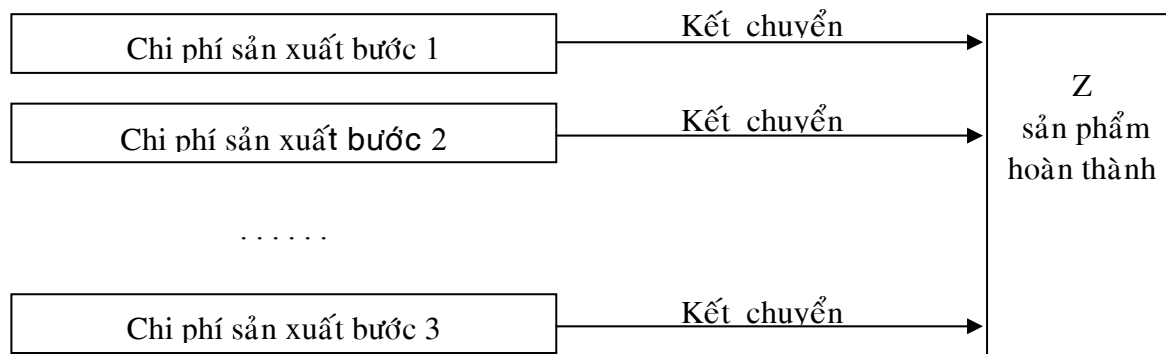
$$2.500 + 2.940.000 = 3.190.000 \text{ (Số dư của TK 154 ĐĐH B)}$$

6.5.7 Phương pháp phân bước

6.5.7.1 Phương pháp kết chuyển song song (Phương pháp phân bước không tính giá thành bán thành phẩm):

Phương pháp này áp dụng phù hợp cho doanh nghiệp có quy trình sản xuất qua nhiều giai đoạn chế biến liên tục để tạo ra sản phẩm hoàn chỉnh. Việc tính giá thành sản phẩm theo phương pháp này kế toán không tính giá thành bán thành phẩm mà chỉ tính Z sản phẩm hoàn chỉnh.

Sơ đồ tóm tắt



Đặc điểm tổ chức kế toán: đối tượng hạch toán chi phí sản xuất là từng giai đoạn sản xuất; đối tượng tính Z là sản phẩm hoàn chỉnh ở giai đoạn cuối cùng.

Công thức tính Z

$$Z \text{ hoàn chỉnh} = \begin{matrix} \text{Chi phí NVL} \\ \text{trực tiếp} \end{matrix} + \begin{matrix} \text{Chi phí chế} \\ \text{biến bước 1} \end{matrix} + \begin{matrix} \text{Chi phí chế} \\ \text{biến bước 2} \end{matrix} + \dots + \begin{matrix} \text{Chi phí chế} \\ \text{biến bước n} \end{matrix}$$

Vi dụ:

Doanh nghiệp sản xuất sản phẩm qua 3 giai đoạn liên tục để có sản phẩm hoàn chỉnh

- Chi phí phát sinh ở từng giai đoạn cho ở bảng

Đơn vị: 1.000đ

Khoản mục chi phí	GĐ1	GĐ2	GĐ3
- Chi phí NVL trực tiếp	4.000		
- Chi phí NC trực tiếp	600	500	400
- Chi phí sản xuất chung	500	400	300

- Các giai đoạn chế biến đều không có sản phẩm dở dang đầu tháng, sản phẩm dở dang cuối tháng được đánh giá theo chi phí NVL trực tiếp
- GĐ1: sản xuất 100 bán thành phẩm, đã hoàn thành và chuyển sang GĐ2 90 bán thành phẩm
- GĐ2: nhận 90 bán thành phẩm, đã hoàn thành và chuyển sang GĐ3 80 bán thành phẩm
- GĐ3: nhận 80 bán thành phẩm, đã hoàn thành và nhập kho thành phẩm 70 sản phẩm.

Giải

Tài liệu này được tính toán và định khoản:

(1a) Nợ TK 154 (GĐ1)	5.100.000
Có TK 621	4.000.000
Có TK 622	600.000
Có TK 627	500.000
(1b) Nợ TK 154 (GĐ2)	900.000
Có TK 622	500.000
Có TK 627	400.000
(1c) Nợ TK 154 (GĐ3)	700.000
Có TK 622	400.000
Có TK 627	300.000

- (2) Xác định chi phí của từng giai đoạn chuyển vào Z sản phẩm hoàn thành

$$\begin{aligned} \text{GD1: Chi phí NVL trực tiếp} &= \frac{4.000.000}{100} \times 70 = 2.800.000 \\ \text{Chi phí NC trực tiếp} &= \frac{600.000}{90} \times 70 = 466.667 \\ \text{Chi phí sản xuất chung} &= \frac{500.000}{90} \times 70 = 388.889 \\ \text{Cộng} & \qquad \qquad \qquad 3.655.556 \end{aligned}$$

$$\begin{aligned} \text{GD2: Chi phí NC trực tiếp} &= \frac{500.000}{80} \times 70 = 437.500 \\ \text{Chi phí sản xuất chung} &= \frac{400.000}{80} \times 70 = 350.000 \\ \text{Cộng} & \qquad \qquad \qquad 787.500 \end{aligned}$$

$$\begin{aligned} \text{GD3: Chi phí NC trực tiếp} & \qquad \qquad \qquad 400.000 \\ \text{Chi phí sản xuất chung} & \qquad \qquad \qquad 300.000 \\ \text{Cộng} & \qquad \qquad \qquad 700.000 \end{aligned}$$

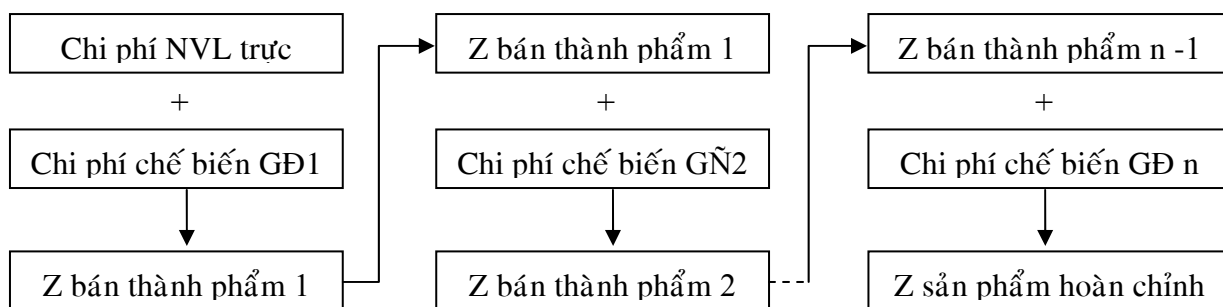
$$\begin{aligned} \text{Nợ TK 155} & \qquad \qquad \qquad 5.143.056 \\ \text{Có TK 154 (GD1)} & \qquad \qquad 3.655.556 \\ \text{Có TK 154 (GD2)} & \qquad \qquad 787.500 \\ \text{Có TK 154 (GD3)} & \qquad \qquad 700.000 \\ \text{Z 1sp} &= \frac{5.143.056}{70} = 73.472,2 \end{aligned}$$

6.5.7.2 Phương pháp kết chuyển tuần tự song (Phương pháp phân bước có tính giá thành bán thành phẩm):

Phương pháp này áp dụng cho những doanh nghiệp có quy trình sản xuất phức tạp, qua nhiều giai đoạn chế biến và ở mỗi giai đoạn có yêu cầu tính Z bán thành phẩm.

Đặc điểm tổ chức kế toán: đối tượng hạch toán chi phí sản xuất là từng giai đoạn sản xuất; đối tượng tính Z là các bán thành phẩm ở từng giai đoạn và sản phẩm hoàn chỉnh ở giai đoạn cuối cùng.

Công thức tính Z được biểu diễn như sau:



Ví dụ:

Doanh nghiệp sản xuất sản phẩm qua 3 giai đoạn chế biến

- Số dư đầu tháng của GD1: 380.000, GD2: 1.000.000, GD3: 583.000
- Chi phí sản xuất phát sinh trong tháng được xác định để kết chuyển cho ở bảng

Đơn vị: đồng

Khoản mục chi phí	GD1	GD2	GD3
- Chi phí NVL trực tiếp	6.000.000	-	-
- Chi phí NC trực tiếp	1.800.000	900.000	700.000
- Chi phí sản xuất chung	2.400.000	1.300.000	1.000.000

- Tình hình kết quả sản xuất ở từng giai đoạn:
 - o GD1: sản xuất hoàn thành 180 bán thành phẩm chuyển cho GD2, sản phẩm dở dang cuối tháng là 40 bán thành phẩm.
 - o GD2: sản xuất hoàn thành 170 bán thành phẩm chuyển cho GD3, sản phẩm dở dang cuối tháng là 30 bán thành phẩm
 - o GD3: sản xuất hoàn thành 150 sản phẩm hoàn chỉnh, sản phẩm dở dang cuối tháng là 30 bán thành phẩm.

Giải

Tài liệu này được tính toán và định khoản:

(1) Tổng hợp chi phí sản xuất phát sinh từng giai đoạn

a. Nợ TK 154 (GD1)	10.200.000
Có TK 621	6.000.000
Có TK 622	1.800.000
Có TK 627	2.400.000
b. Nợ TK 154 (GD2)	2.200.000
Có TK 622	900.000
Có TK 627	1.300.000
c. Nợ TK 154 (GD3)	1.700.000
Có TK 622	700.000
Có TK 627	1.000.000

(2) Đánh giá sản phẩm làm dở và tính Z sản phẩm cho GD1

$$\begin{aligned} \text{Chi phí sản xuất dở dang cuối tháng} &= \frac{380.000 + 6.000.000}{180 + 40} \times 40 = 1.160.000 \\ \text{Tổng Z bán thành phẩm của GD1} &= 380.000 + 10.200.000 - 1.160.000 = 9.420.000 \\ \text{Z 1 bán thành phẩm} &= \frac{9.420.000}{180} = 52.333,33đ \end{aligned}$$

Kết chuyển trị giá bán thành phẩm GD1 sang GD2:

Nợ TK 154 (GD2)	9.420.000
Có TK 154 (GD1)	9.420.000

(3) Đánh giá sản phẩm làm dở và tính Z sản phẩm cho GD2

$$\text{Chi phí sản xuất dở dang cuối tháng} = \frac{1.000.000 + 9.420.000}{170 + 30} \times 30 = 1.563.000$$

$$\begin{aligned} \text{Tổng Z bán thành phẩm của GD2} &= 1.000.000 + (9.420.000 + 2.200.000) - 1.563.000 \\ &= 11.057.000 \end{aligned}$$

$$\text{Z 1 bán thành phẩm} = \frac{11.057.000}{170} = 65.041,17đ$$

Kết chuyển trị giá bán thành phẩm GD2 sang GD3:

Nợ TK 154 (GD3)	11.057.000
Có TK 154 (GD2)	11.057.000

(4) Đánh giá sản phẩm làm dở và tính Z sản phẩm cho GD3

$$\text{Chi phí sản xuất dở dang cuối tháng} = \frac{583.000 + 11.057.000}{150 + 30} \times 30 = 1.940.000$$

$$\begin{aligned} \text{Tổng Z sản phẩm hoàn thành} &= 583.000 + (11.057.000 + 1.700.000) - 1.940.000 \\ &= 11.400.000 \end{aligned}$$

Nợ TK155	11.400.000
Có TK 154 (GD3)	11.400.000

$$\text{Z 1 sản phẩm hoàn thành} = \frac{11.400.000}{150} = 76.000đ$$

6.6 KẾ TOÁN CÁC KHOẢN THIẾT HẠI TRONG SẢN XUẤT

(Ghi chú: Phần này dành cho chương trình cao đẳng/đại học)

6.6.1 Kế toán sản phẩm hỏng

Sản phẩm hỏng là những sản phẩm đang trong quá trình sản xuất hoặc đã sản xuất xong nhưng có những sai phạm về mặt tiêu chuẩn kỹ thuật liên quan chất lượng, mẫu mã, quy cách.

Có hai trường hợp về sản phẩm hỏng: sản phẩm hỏng trong định mức cho phép và sản phẩm hỏng ngoài định mức.

6.6.6.1 Sản phẩm hỏng trong định mức:

- Là những sản phẩm hỏng nằm trong giới hạn cho phép xảy ra do đặc điểm và điều kiện sản xuất cũng như đặc điểm của bản thân sản phẩm được sản xuất.

- Các khoản thiệt hại liên quan đến sản phẩm hỏng trong định mức như chi phí sửa chữa, trị giá sản phẩm hỏng không sửa chữa, ... sau khi trừ phần phế liệu tận thu... được tính vào giá thành của sản phẩm hoàn thành.

a/. Tổ chức hạch toán đối với sản phẩm hỏng sửa chữa được:

(1) Kết chuyển trị giá sản phẩm hỏng:

Nợ TK 154 (SP Hỏng)

Có TK 154 (SP đang chế tạo)

(2) Tập hợp chi phí sửa chữa sản phẩm hỏng phát sinh:

Nợ TK 621 (SP Hỏng)

Nợ TK 622 (SP Hỏng)

Nợ TK 627 (SP Hỏng)

Có các TK liên quan

(3) Tổng hợp kết chuyển chi phí sửa chữa sản phẩm hỏng phát sinh:

Nợ TK 154 (SP Hỏng)

Có TK 621, 622, 627 (SP hỏng)

(4) Kết chuyển chi phí sửa chữa sản phẩm hỏng vào sp hoàn thành:

Nợ TK 154 (SP đang chế tạo)

Có TK 154 (SP Hỏng)

b/. Tổ chức hạch toán đối với sản phẩm hỏng không sửa chữa được:

- Nếu không tổ chức theo dõi riêng mà coi như nằm trong giá thành sản phẩm hoàn thành, chỉ ghi giảm chi phí của sản phẩm hoàn thành về khoản phế liệu tận thu:

Nợ TK 152 (phế liệu)

Có TK 154 (SP đang chế tạo)

- Nếu tổ chức theo dõi riêng chi phí sản phẩm hỏng và sau đó kết chuyển khoản thiệt hại vào giá thành sản phẩm hoàn thành:

(1) Phản ánh trị giá sản phẩm hỏng không sửa chữa được:

Nợ TK 154 (sp hỏng)

Có TK 154 (SP đang chế tạo)

(2) Khoản phế liệu tận thu nhập kho:

Nợ TK 152 (Phế liệu)

Có TK 154 (SP Hỏng)

(3) Khoản chi phí sản phẩm hoàn thành phải chịu do sản phẩm hỏng sau khi trừ khoản phế liệu tận thu:

Nợ TK 154 (SP đang chế tạo)

Có TK 154 (SP Hỏng)

6.6.6.2 Sản phẩm hỏng ngoài định mức

- Là những sản phẩm hỏng vượt qua giới hạn cho phép do những nguyên nhân khách quan hoặc chủ quan gây ra.

- Đối với sản phẩm hỏng ngoài định mức thì các khoản thiệt hại liên quan đến sản phẩm hỏng không được tính vào giá thành sản phẩm hoàn thành mà xử lý tương ứng với những nguyên nhân gây ra.

a/. Đối với sản phẩm hỏng sửa chữa được:

(1) Kết chuyển trị giá sản phẩm hỏng:

Nợ TK 154 (SP Hỏng)

Có TK 154 (SP đang chế tạo)

(2) Tập hợp chi phí sửa chữa phát sinh:

Nợ TK 621, 622, 627 (SP hỏng)

Có các TK liên quan

(3) Kết chuyển để tổng hợp chi phí sửa chữa thực tế phát sinh:

Nợ TK 154 (sản phẩm hỏng)

Có TK 621, 622, 627 (SP hỏng)

(4) Căn cứ vào kết quả xử lý để phản ánh:

Nợ TK 154 (sản phẩm đang chế tạo) -> tính vào Z sản phẩm

Nợ TK 1388 -> bắt bồi thường

Nợ TK 811 -> tính vào chi phí khác, coi như khoản tổn thất

Có TK 154 (sản phẩm hỏng)

b/. Đối với sản phẩm hỏng không sửa chữa được:

(1) Căn cứ vào giá của sản phẩm hỏng không sửa chữa được để ghi:

Nợ TK 154 (sản phẩm hỏng)

Có TK 154 (sản phẩm đang chế tạo) -> phát hiện trong quá trình sản xuất

Có TK 155 -> phát hiện trong kho thành phẩm

Có TK 157 -> hàng gửi bán bị trả lại

Có TK 632 -> hàng đã bán bị trả lại

(2) Căn cứ trị giá phế liệu thu hồi được để ghi:

Nợ TK 152 (phế liệu)

Có TK 154 (sản phẩm hỏng)

(3) Căn cứ vào kết quả xử lý khoản thiệt hại để ghi:

Nợ TK 154 (sản phẩm đang chế tạo) -> tính vào Z sản phẩm

Nợ TK 1388 -> bắt bồi thường

Nợ TK 811 -> tính vào chi phí khác, coi như khoản tổn thất

Có TK 154 (sản phẩm hỏng) -> khoản thiệt hại về sản phẩm hỏng

6.6.2 Kế toán thiệt hại ngừng sản xuất

Trong quá trình hoạt động của doanh nghiệp có thể xảy ra những khoản thời gian phải ngừng sản xuất do các nguyên nhân khách quan hoặc chủ quan gây ra: thiết bị sản xuất bị hư hỏng, thiếu nguyên vật liệu, thiếu năng lượng, thiên tai, hỏa hoạn... Thời gian ngừng sản xuất là thời gian không tạo ra sản phẩm nhưng vẫn phát sinh nhiều loại chi phí để bảo vệ tài sản, bảo đảm đời sống cho người lao động, duy trì các hoạt động quản lý...

Các khoản chi phí phát sinh trong thời gian ngừng sản xuất được hạch toán như sau:

a) Trường hợp ngừng sản xuất theo kế hoạch có tính chất tạm thời (do tính thời vụ, do để bảo dưỡng, sửa chữa máy móc...) và doanh nghiệp có lập dự toán chi phí của thời gian ngừng sản xuất thì kế toán căn cứ vào dự toán để trích trước tính vào chi phí sản xuất kinh doanh.

Nợ TK 622, 627

Có TK 335

Khi phát sinh thực tế sẽ ghi:

Nợ TK 335

Có TK 334, 338, 152, ...

Cuối niên độ phải điều chỉnh số trích trước theo sổ thực tế phát sinh

- Nếu số trích trước > số thực tế thì khoản chênh lệch sẽ ghi:

Nợ TK 335

Có TK 711

- Nếu số trích trước < số thực tế thì khoản chênh lệch sẽ ghi:

Nợ TK 622, 627

Có TK 335

b) Trường hợp ngừng sản xuất phát sinh bất thường ngoài dự kiến

Các khoản chi phí phát sinh trong thời gian ngừng sản xuất sẽ ghi:

Nợ TK 811

Có TK 334, 338, 152...

Các khoản thu được do bắt bồi thường thiệt hại sẽ ghi:

Nợ TK 111, 112, 1388

Có TK 711

6.7 KẾ TOÁN CHI PHÍ SẢN XUẤT VÀ TÍNH GIÁ THÀNH SẢN PHẨM THEO PHƯƠNG PHÁP KIỂM KÊ ĐỊNH KỲ

(1) Đầu kỳ, kế toán căn cứ vào chi phí sản xuất dở dang đầu kỳ kết chuyển

Nợ TK 631

Có TK 154

(2) Trong kỳ các khoản chi phí sản xuất phát sinh cũng được tập hợp trên các tài khoản TK 621, TK 622 và TK 627

- Đối với chi phí nguyên vật liệu trực tiếp:

Nợ TK 621

Có TK 6111 “Mua nguyên vật liệu”

- Đối với chi phí nhân công trực tiếp:.

Nợ TK 622

Có TK 334, 338...

- Đối với chi phí sản xuất chung:

Nợ TK 627

Có TK 334, 338, 214, 111, ...

(3) Cuối kỳ tiến hành kết chuyển các khoản chi phí phát vào TK tính giá thành

Nợ TK 631

Có TK 621, 622, 627

(4) Căn cứ vào kết quả kiểm kê và đánh giá sản phẩm dở dang cuối kỳ để kết chuyển chi phí sản xuất dở dang cuối kỳ:

Nợ TK 154

Có TK 631

(5) Căn cứ vào giá thành thực tế của sản phẩm sản xuất hoàn thành trong kỳ để nhập kho thành phẩm:

Nợ TK 632

Có TK 631

(6) Căn cứ vào kết quả kiểm kê thành phẩm cuối kỳ kết chuyển thành phẩm tồn kho cuối kỳ:

Nợ TK 155

Có TK 632

Chương 7

KẾ TOÁN THÀNH PHẨM - TIÊU THỤ VÀ XÁC ĐỊNH KẾT QUẢ KINH DOANH

7.1 KẾ TOÁN THÀNH PHẨM

7.1.1 Khái niệm thành phẩm, bán thành phẩm

Thành phẩm là những sản phẩm đã kết thúc giai đoạn chế biến cuối cùng trong quy trình công nghệ sản xuất ra sản phẩm đó của doanh nghiệp, đã qua kiểm tra kỹ thuật và được xác nhận là phù hợp với tiêu chuẩn kỹ thuật quy định, đã được nhập kho hoặc giao trực tiếp cho khách hàng.

Bán thành phẩm là những sản phẩm mới hoàn thành một công đoạn chế biến nhất định nào đó (trừ công đoạn chế biến cuối cùng) trong quy trình công nghệ sản xuất sản phẩm của doanh nghiệp đạt tiêu chuẩn chất lượng quy định được nhập kho để

chở tiếp tục chế biến hoặc được chuyển giao để tiếp tục chế biến, hoặc một bộ phận nhỏ có thể bán ra bên ngoài.

7.1.2 Nhiệm vụ kế toán thành phẩm

Kế toán thành phẩm cần thực hiện những nhiệm vụ chủ yếu sau:

(5) Phản ánh và kiểm tra tình hình thực hiện kế hoạch sản xuất sản phẩm về các mặt số lượng, chất lượng và chủng loại mặt hàng sản phẩm, qua đó cung cấp thông tin kịp thời cho việc chỉ đạo, kiểm tra quá trình sản xuất ở từng khâu, từng bộ phận sản xuất.

(6) Phản ánh và giám sát tình hình nhập, xuất tồn kho thành phẩm về mặt số lượng và giá trị, tình hình chấp hành định mức dự trữ và tình hình bảo quản thành phẩm trong kho

7.1.3 Đánh giá thành phẩm

7.1.3.1 *Đánh giá thành phẩm nhập kho:*

Thành phẩm do các phân xưởng sản xuất chính và phụ của doanh nghiệp sản xuất ra khi nhập kho được tính theo giá thành thực tế thành phẩm hoàn thành trong kỳ bao gồm: chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, chi phí nhân công trực tiếp và chi phí sản xuất chung.

Thành phẩm do thuê ngoài gia công hoàn thành khi nhập kho được tính theo giá thực tế gia công bao gồm: chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, phí thuê gia công và các chi phí khác có liên quan trực tiếp đến quá trình gia công như chi phí vận chuyển, bốc dỡ, hao hụt trong quá trình gia công.

Trong một số trường hợp, nếu doanh nghiệp có kỳ tính giá thành dài, kế toán dùng giá thành định mức hoặc giá thành kế hoạch để nhập kho, thì đến kỳ tính giá thành hoặc cuối năm phải điều chỉnh giá nhập kho theo giá thành thực tế.

7.1.3.2 *Đánh giá giá thành phẩm xuất kho*

Giá thực tế thành phẩm xuất kho có thể xác định theo một trong các phương pháp sau đây:

- Phương pháp bình quân gia quyền
- Phương pháp nhập trước – xuất trước
- Phương pháp nhập sau – xuất trước
- Tính theo giá thực tế đích danh

Phương pháp tính tương tự như phương pháp xuất kho nguyên vật liệu.

7.1.4 Phương pháp hạch toán thành phẩm

7.1.4.1 Chứng từ:

Phiếu nhập kho (01.VT); Phiếu xuất kho (02.VT); Thẻ kho (06.VT). Việc ghi chép, luân chuyển chứng từ và đối chiếu số liệu giữa kế toán và thủ kho cũng

được thực hiện giống các phương pháp kế toán chi tiết vật liệu đã trình bày ở chương Kế toán vật liệu và công cụ dụng cụ.

7.1.4.2Sổ sách:

a/. *Sổ chi tiết*: Sổ chi tiết vật tư- thành phẩm- hàng hoá; sổ kế toán chi tiết (mở cho TK 155, 157,...)

b/. *Tổng hợp*:

- Hình thức Nhật ký chung: Sổ nhật ký chung, Sổ Cái TK 155, 157,...
- Hình thức Chứng từ ghi sổ: Sổ chứng từ ghi sổ, Sổ Cái TK 155, 157,...
- Hình thức Nhật ký sổ Cái: Sổ Nhật ký – Sổ cái.
- Hình thức Nhật ký chứng từ: Nhật ký chứng từ số 8

7.1.4.3Tài khoản sử dụng:

Tài khoản sử dụng: TK 155 “Thành phẩm”, TK 157 “Hàng gửi đi bán”

7.1.4.4Một số nghiệp vụ kinh tế phát sinh chủ yếu

a/. *Theo phương pháp kê khai thường xuyên*

(1) Cuối tháng khi tính được giá thực tế thành phẩm nhập kho:

Nợ TK 155 – Thành phẩm

Có TK 154 – Chi phí SXKD dở dang

(2) Trường hợp thành phẩm gửi bán bị đem về nhập kho:

Nợ TK 155 – Thành phẩm (theo giá thực tế lúc xuất kho)

Có TK 157 – Hàng gửi đi bán (theo giá thực tế lúc xuất kho)

(3) Phản ánh giá vốn khi xuất kho thành phẩm đã xác định là tiêu thụ:

Nợ TK 632 – Giá vốn hàng bán

Có TK 155 – Thành phẩm

(4) Xuất kho để tiêu thụ theo phương thức chuyển hàng, hoặc xuất ký gửi:

Nợ TK 157 – Hàng gửi đi bán

Có TK 155 – Thành phẩm

(5) Phản ánh giá vốn khi xuất kho thành phẩm để trao đổi, biếu tặng, dùng để thanh toán lương hoặc thưởng cho cán bộ công nhân viên của doanh nghiệp:

Nợ TK 632 – Giá vốn hàng bán

Có TK 155 – Thành phẩm

(6) Trường hợp phát hiện thừa, thiếu thành phẩm khi kiểm kê:

Trường hợp chưa xác định được nguyên nhân, căn cứ vào biên bản kiểm kê ghi:

- Nếu thiếu chưa xác định được nguyên nhân

Nợ TK 1381 – Giá trị tài sản thiếu chờ xử lý
 Có TK 155 – Thành phẩm } Theo giá thực tế xuất kho
 - Nếu thừa chưa xác định được nguyên nhân

Nợ TK 155 – Thành phẩm
 Có TK 3381 – Giá trị tài sản thừa chờ xử lý } Theo giá thực tế xuất kho

Khi có quyết định của cấp có thẩm quyền, căn cứ vào biên bản xử lý kế toán sẽ ghi sổ cho phù hợp.

b/. Theo phương pháp kiểm kê định kỳ

- (1) Đầu kỳ Kết chuyển giá trị thành phẩm tồn kho đầu kỳ hoặc gửi bán nhưng chưa xác định tiêu thụ:

Nợ TK 632 – Giá vốn hàng bán
 Có TK 155 – Thành phẩm

Hoặc Có TK 157 – Hàng gửi bán

- (2) Cuối kỳ, tính Z thực tế sản phẩm hoàn thành nhập kho:

Nợ TK 632 – Giá vốn hàng bán
 Có TK 631 – Giá thành sản xuất

- (3) Cuối kỳ, kiểm kê thực tế về mặt hiện vật thành phẩm tồn kho để xác định giá trị thành phẩm tồn kho cuối kỳ:

Nợ TK 155
 Có TK 632

- (4) Cuối kỳ, xác định giá thành phẩm gửi bán nhưng chưa xác định là tiêu thụ ghi:

Nợ TK 157
 Có TK 632

- (5) Xác định giá trị thành phẩm xuất bán trong kỳ

Giá trị thành phẩm xuất kho xác định tiêu thụ trong kỳ	=	Giá trị thành phẩm tồn kho đầu kỳ	+	Giá trị thành phẩm gửi bán chưa xác định tiêu thụ đầu kỳ	+	Giá trị thành phẩm nhập kho trong kỳ	-	Giá trị thành phẩm tồn kho cuối kỳ	-	Giá trị thành phẩm gửi bán chưa xác định tiêu thụ cuối kỳ
--	---	-----------------------------------	---	--	---	--------------------------------------	---	------------------------------------	---	---

Trên cơ sở đó kế toán phản ánh giá vốn hàng bán ra trong kỳ và kết chuyển vào TK 911 để xác định kết quả kinh doanh

Nợ TK 911 – Xác định kết quả kinh doanh
 Có TK 632 – Giá vốn hàng bán

7.2 KẾ TOÁN DOANH THU

7.2.1 Kế toán doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ:

7.2.1.1 Khái niệm về doanh thu:

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

7.2.1.2 Nguyên tắc kế toán:

- + Doanh thu và chi phí liên quan đến cùng một giao dịch phải được ghi nhận đồng thời theo nguyên tắc phù hợp và phải theo năm tài chính.
- + Chỉ ghi nhận doanh thu trong kỳ kế toán khi thỏa mãn đồng thời các điều kiện ghi nhận doanh thu bán hàng, doanh thu cung cấp dịch vụ, doanh thu tiền lãi, tiền bản quyền, tiền cổ tức và lợi nhuận được chia quy định tại điểm 10, 16, 24 của Chuẩn mực kế toán số 02 “Doanh thu và thu nhập khác” và quy định của Chế độ kế toán hiện hành. Khi không thỏa mãn các điều kiện ghi nhận doanh thu không hạch toán vào tài khoản doanh thu.
- + Khi hàng hóa hoặc dịch vụ được trao đổi để lấy hàng hóa hoặc dịch vụ tương tự về bản chất và giá trị thì việc trao đổi đó không được coi là một giao dịch tạo ra doanh thu và không được ghi nhận là doanh thu.
- + Doanh thu (kể cả doanh thu nội bộ) phải theo dõi riêng biệt theo từng loại doanh thu: Doanh thu bán hàng, doanh thu cung cấp dịch vụ, doanh thu tiền lãi, tiền bản quyền, cổ tức và lợi nhuận được chia. Trong từng loại doanh thu lại được chi tiết theo từng thứ doanh thu, như doanh thu bán hàng có thể được chi tiết thành doanh thu bán sản phẩm, hàng hóa... nhằm phục vụ cho việc xác định đầy đủ, chính xác kết quả kinh doanh theo yêu cầu quản lý hoạt động sản xuất kinh doanh và lập báo cáo kết quả kinh doanh của doanh nghiệp.
- + Nếu trong kỳ kế toán phát sinh các khoản giảm trừ doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ, như chiết khấu thương mại, giảm giá hàng bán, hàng bán bị trả lại thì phải được hạch toán riêng biệt. Các khoản giảm trừ doanh thu được tính trừ vào doanh thu ghi nhận ban đầu để xác định doanh thu thuần làm căn cứ xác định kết quả kinh doanh của kỳ kế toán.
- + Về nguyên tắc, cuối kỳ kế toán, doanh nghiệp phải xác định kết quả hoạt động SXKD. Toàn bộ doanh thu thuần thực hiện trong kỳ kế toán được kết chuyển vào TK 911 – “Xác định kết quả kinh doanh”. Các tài khoản thuộc loại tài khoản doanh thu không có số dư cuối kỳ.

7.2.1.3 Điều kiện ghi nhận doanh thu:

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

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

+ Doanh thu cung cấp dịch vụ được ghi nhận khi thỏa mãn tất cả bốn (4) điều kiện sau:

- (1) Doanh thu được xác định tương đối chắc chắn;
- (2) Có khả năng thu được lợi ích kinh tế từ giao dịch cung cấp dịch vụ đó;
- (3) Xác định được phần công việc đã hoàn thành vào ngày lập Bảng Cân đối kế toán;
- (4) Xác định được chi phí phát sinh cho giao dịch và chi phí để hoàn thành giao dịch cung cấp dịch vụ đó.

7.2.1.4 Chứng từ:

- (1) Hóa đơn GTGT, hóa đơn bán hàng
- (2) Bảng kê hàng gửi bán đã tiêu thụ
- (3) Các chứng từ thanh toán: phiếu thu, giấy báo Ngân hàng...

7.2.1.5 Sổ sách:

+ *Sổ chi tiết*: Sổ chi tiết bán hàng, hoặc Sổ Nhật Ký bán hàng. Kế toán mở chi tiết cho từng loại hoạt động: bán hàng hóa, bán thành phẩm, cung cấp dịch vụ và nếu cần sẽ mở chi tiết theo từng loại hàng hóa, thành phẩm, dịch vụ mà doanh nghiệp đã thực hiện.

+ *Sổ tổng hợp*: (Tuỳ thuộc vào hình thức kế toán sử dụng – Tương tự như những chương trước).

7.2.1.6 Tài khoản sử dụng:

(1) Tài khoản 511 “Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ”

Kết cấu và nội dung phản ánh của TK 511 (SV tự nghiên cứu)

TK 511 có 4 TK cấp 2

+ TK 5111: Doanh thu bán hàng hóa: được sử dụng chủ yếu cho các doanh nghiệp kinh doanh hàng hóa, vật tư.

+ TK 5112: Doanh thu bán thành phẩm: được sử dụng ở các doanh nghiệp sản xuất vật chất như: công nghiệp, nông nghiệp, xây lắp, ngư nghiệp, lâm nghiệp.

+ TK 5113: Doanh thu cung cấp dịch vụ: được sử dụng cho các ngành kinh doanh dịch vụ như: giao thông vận tải, bưu điện, du lịch, dịch vụ công cộng, dịch vụ khoa học kỹ thuật.

+ TK 5114: Doanh thu trợ cấp, trợ giá: được dùng để phản ánh các khoản phải thu từ trợ cấp, trợ giá của Nhà nước khi doanh nghiệp thực hiện các nhiệm vụ cung cấp hàng hóa, dịch vụ theo yêu cầu của Nhà nước.

Ghi chú:

- Đối với đơn vị tính thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ thuế thì doanh thu phản ánh vào TK 511 được tính theo giá bán chưa có thuế GTGT, bao gồm cả phụ thu và phí thu thêm bên ngoài giá bán (nếu có) mà doanh nghiệp được hưởng.

- Đối với đơn vị tính thuế GTGT theo phương pháp trực tiếp, hoặc các đơn vị kinh doanh sản phẩm, hàng hoá, dịch vụ không thuộc đối tượng chịu thuế GTGT thì doanh thu phản ánh vào TK 511 tổng giá thanh toán bao gồm thuế và các khoản phụ thu, phí thu thêm ngoài giá bán (nếu có) mà cơ sở kinh doanh được hưởng.

(2) Tài khoản 512 “Doanh thu nội bộ”

Tài khoản này dùng để phản ánh doanh thu của một số sản phẩm, hàng hóa, dịch vụ, lao vụ tiêu thụ trong nội bộ giữa các đơn vị trực thuộc trong cùng một công ty, tổng công ty, ... hạch toán ngành.

TK 512 có 3 TK cấp 2

+ TK 5121: Doanh thu bán hàng hóa

+ TK 5122: Doanh thu bán thành phẩm

+ TK 5123: Doanh thu cung cấp dịch vụ

7.2.1.7 Một số nghiệp vụ kinh tế phát sinh chủ yếu:

(1) Căn cứ vào hóa đơn GTGT phản ánh doanh thu bán hàng phát sinh

Nợ TK 111, 112, 113, 131 : Tổng giá thanh toán

Có TK 511: Doanh thu bán hàng

Có TK 33311: Thuế GTGT đầu ra

Nếu doanh nghiệp nộp thuế GTGT theo phương pháp trực tiếp hoặc không thuộc diện nộp thuế GTGT, thì căn cứ vào hóa đơn bán hàng, kế toán ghi sổ:

Nợ TK 111, 112, 113, 131 | Tổng giá thanh toán bao gồm cả thuế
Có TK 511

(2) Phản ánh trị giá vốn thành phẩm xuất bán đã xác định tiêu thụ

Nợ TK 632 – Giá vốn hàng bán

Có TK 155 – theo giá thực tế xuất kho

hoặc Có TK 154 – theo giá thành thực tế sản phẩm hoàn thành (nếu giao hàng tại xưởng, không nhập kho)

(7) Doanh thu tiêu thụ qua các đại lý (ký gửi hàng):

(3a) Tại đơn vị có hàng ký gửi (chủ hàng)

Khi xuất hàng cho các đại lý hoặc các đơn vị nhận bán hàng ký gửi thì số hàng này vẫn thuộc quyền sở hữu của doanh nghiệp cho đến khi được tiêu thụ. Khi bán được hàng ký gửi, doanh nghiệp sẽ trả cho đại lý hoặc bên nhận ký gửi một khoản hoa hồng tính theo tỷ lệ phần trăm trên giá ký gửi của số hàng ký gửi thực tế đã bán được. Khoản hoa hồng phải trả này được doanh nghiệp hạch toán vào chi phí bán hàng.

- Phản ánh trị giá thực tế xuất kho hàng ký gửi

Nợ TK 157

Có TK 155

- Căn cứ vào Bảng kê hóa đơn bán ra của sản phẩm bán qua đại lý đã tiêu thụ trong tháng. Doanh nghiệp lập hóa đơn GTGT phản ánh doanh thu của sản phẩm đã tiêu thụ để giao cho đơn vị đại lý và xác định khoản hoa hồng phải trả:

Nợ TK 641 – Hoa hồng cho đại lý

Nợ TK 111, 112, 131: Số tiền được nhận sau khi trừ khoản hoa hồng

Có TK 511 – Doanh thu bán hàng qua đại lý

Có TK 33311 – Thuế GTGT đầu ra

- Phản ánh trị giá vốn của hàng ký gửi thực tế đã bán được

Nợ TK 632 – giá vốn hàng bán

Có TK 157 – Hàng gửi bán

(3b) Tại đại lý hoặc đơn vị nhận bán hàng ký gửi

Số sản phẩm, hàng hóa nhận bán ký gửi không thuộc quyền sở hữu của đơn vị này. Doanh thu của các đại lý chính là khoản hoa hồng được hưởng. Trong trường hợp đại lý bán đúng giá ký gửi của chủ hàng và hưởng hoa hồng thì không phải tính và nộp thuế GTGT đối với hàng hóa bán đại lý và tiền thu về hoa hồng.

Trình tự hạch toán:

- Khi nhận hàng ký gửi, căn cứ vào giá trị trong hợp đồng ký gửi ghi:

Nợ TK 003 - giá trị hàng hóa nhận bán hộ, ký gửi

- Khi bán được nhận ký gửi:

+ Kế toán ghi giảm giá trị hàng nhận ký gửi: Có TK 003

+ Căn cứ vào hóa đơn bán hàng, đại ký hạch toán:

Nợ TK 111, 112, 131 Tổng số tiền phải thanh toán cho chủ hàng gồm
Có TK 3388 giá ký gửi theo quy định và cả số thuế GTGT

- Cuối kỳ, căn cứ bảng kê hàng hoá bán ra, xác định số hoa hồng được hưởng:

Nợ TK 3388: Tổng số tiền phải thanh toán cho chủ hàng

Có TK 511: Hoa hồng được hưởng

Có TK 111, 112: Số tiền thực trả cho chủ hàng sau khi đã trừ lại
khoản hoa hồng được hưởng

(8) Kế toán doanh thu chưa thực hiện:

Doanh thu chưa thực hiện gồm:

- Số tiền nhận trước nhiều năm về cho thuê tài sản (cho thuê hoạt động);

- Khoản chênh lệch giữa bán hàng trả chậm, trả góp theo cam kết với giá bán trả ngay;

- Khoản lãi nhận trước khi cho vay vốn hoặc mua các công cụ nợ (trái phiếu, tín phiếu, kỳ phiếu...).

Kế toán doanh thu chưa thực hiện sử dụng TK3387 - Doanh thu chưa thực hiện
(Kết cấu và nội dung phản ánh của TK 3387, sinh viên tự nghiên cứu)

Trình tự hạch toán:

(4a) Trường hợp bán hàng theo phương pháp trả chậm, trả góp:

- Khi bán hàng bán trả chậm, trả góp ghi:

Nợ TK 131 – Phải thu khách hàng (Tổng trị giá theo hợp đồng hoặc theo hoá đơn)

Có TK 511 - Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ (theo giá bán trả ngay chưa có thuế GTGT)

Có TK 3387 - Doanh thu chưa thực hiện (Chênh lệch giữa tổng số tiền theo giá bán trả chậm, trả góp với giá bán trả tiền ngay chưa có thuế GTGT)

Có TK 3331 - Thuế GTGT phải nộp (tính theo giá bán trả ngay chưa có thuế GTGT)

- Định kỳ, căn cứ hợp đồng trả góp, xác định và kết chuyển doanh thu tiền lãi bán hàng trả chậm, trả góp trong kỳ, ghi:

Nợ TK 3387 - Doanh thu chưa thực hiện

Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính

- Khi thực thu tiền bán hàng trả chậm, trả góp (bao gồm cả lãi trả góp), ghi:

Nợ TK 111, 112

Có TK 131 – Phải thu khách hàng

* Đối với đơn vị nộp thuế GTGT theo phương pháp trực tiếp thì giá bán trả ngay là giá gồm thuế GTGT.

(4b) Đối với hoạt động cho thuê tài sản thu tiền trước cho thuê của nhiều năm:

- Khi nhận tiền của khách hàng trả trước về hoạt động cho thuê tài sản cho nhiều năm, ghi:

Nợ TK 111, 112... (tổng số tiền nhận trước)

Có TK 3387 – Doanh thu chưa thực hiện (theo giá bán chưa có thuế GTGT)

Có TK 3331 – Thuế GTGT đầu ra phải nộp.

- Đồng thời tính và kết chuyển doanh thu của kỳ kế toán, ghi:

Nợ TK 3387 – Doanh thu chưa thực hiện

Có TK 511 – Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ (doanh thu của kỳ kế toán)

- Sang kỳ kế toán tiếp sau, tính và kết chuyển doanh thu của kỳ kế toán sau, ghi:

Nợ TK 3387 – Doanh thu chưa thực hiện

Có TK 511 – Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ (doanh thu của kỳ kế toán)

- Số tiền phải trả lại cho khách hàng vì hợp đồng cung cấp dịch vụ cho thuê tài sản không thực hiện được (nếu có), ghi:

Nợ TK 3387 – Doanh thu chưa thực hiện (giá chưa có thuế GTGT)

Nợ TK 531 – Hàng bán bị trả lại (Trường hợp đã ghi doanh thu trong kỳ theo giá chưa có thuế GTGT)

Nợ TK 3331 – Thuế GTGT phải nộp (số tiền trả lại cho người đi thuê về thuế GTGT của hoạt động cho thuê tài sản không thực hiện)

Có TK 111, 112, 3388... (tổng số tiền trả lại)

(5) Các trường hợp tiêu thụ khác:

(5a) Trao đổi hàng:

- Trao đổi tương tự:

Khi hàng hóa hoặc dịch vụ được trao đổi để lấy hàng hóa hoặc dịch vụ tương tự về bản chất và giá trị thì việc trao đổi đó không được coi là một giao dịch tạo ra doanh thu và không được ghi nhận là doanh thu (đoạn 08 Chuẩn mực kế toán VN số 14).

Nợ TK 156

Có TK 155

- Trao đổi không tương tự:

Bước 1: Phản ánh doanh thu khi xuất hàng đi trao đổi:

Nợ TK 131 – (tổng giá thanh toán)

Có TK 511 – (giá bán chưa thuế GTGT)

Có TK 3331 – (Thuế GTGT)

Bước 2: Khi nhận hàng hoá trao đổi:

Nợ TK 155,156 (giá mua chưa thuế GTGT)

Nợ TK 133 – (thuế GTGT được khấu trừ)

Có TK 131 – Phải thu của khách hàng (tổng giá thanh toán)

Bước 3: Xử lý chênh lệch do trao đổi không tương tự:

- Trường hợp giá trị đi trao đổi lớn hơn giá nhận được do trao đổi, ghi:

Nợ TK 111, 112 (số tiền thu thêm)

Có TK 131 – Phải thu của khách hàng

- Trường hợp giá trị đi trao đổi nhỏ hơn giá trị nhận được do trao đổi, ghi:

Nợ TK 131 – Phải thu của khách hàng

Có TK 111, 112 (số tiền đã trả thêm)

Bước 4: Phản ánh trị giá vốn thành phẩm đã xác định tiêu thụ

Nợ TK 632

Có TK 155

* Trường hợp bán sản phẩm, thuộc đối tượng chịu thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ đổi lấy vật tư để sử dụng cho hoạt động sản xuất, kinh doanh hàng hóa, dịch vụ không chịu thuế GTGT hoặc chịu thuế GTGT theo phương pháp trực tiếp, thì thuế GTGT đầu vào không được khấu trừ.

(5b) Trường hợp sử dụng sản phẩm do doanh nghiệp sản xuất ra để phục vụ lại cho hoạt động sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp (khuyến mãi, xuất mẫu trưng bày, kiểm nghiệm, ...)

- Phản ánh doanh thu phát sinh:

Nợ TK 627, 641, 642
Có TK 512 } Doanh thu bán hàng tính theo giá thành sản xuất (hoặc giá vốn)

- Phản ánh trị giá vốn

Nợ TK 632 – Theo giá thực tế xuất kho

Có TK 155, (156)... hoặc

Có TK 154 – tính theo giá thành sản xuất

(5c) Trường hợp sử dụng sản phẩm do doanh nghiệp sản xuất ra để khen thưởng hoặc dùng để biếu tặng ...

- Phản ánh doanh thu phát sinh:

Nợ TK 641, 642, 431
Có TK 512 } Doanh thu bán hàng tính theo bán

Có TK 3331

- Phản ánh trị giá vốn

Nợ TK 632 – Theo giá thực tế xuất kho

Có TK 155, (156)... hoặc

Có TK 154 – tính theo giá thành sản xuất

7.2.2 Kế toán doanh thu hoạt động tài chính

7.2.2.1 Khái niệm:

Doanh thu hoạt động tài chính là doanh thu bao gồm doanh thu tiền lãi, tiền bản quyền, cổ tức, lợi nhuận được chia và doanh thu hoạt động tài chính khác của doanh nghiệp.

Nội dung doanh thu hoạt động tài chính:

- Tiền lãi: Lãi cho vay; lãi tiền gửi; lãi bán hàng trả chậm, trả góp; lãi đầu tư trái phiếu, tín phiếu, chiết khấu thanh toán được hưởng do mua hàng hóa, dịch vụ; Lãi cho thuê tài chính;...
- Thu nhập từ cho thuê tài sản, cho người khác sử dụng tài sản (Bằng sáng chế, nhãn hiệu thương mại, bản quyền tác giả, phần mềm vi tính...);
- Cổ tức, lợi nhuận được chia;
- Thu nhập về hoạt động đầu tư mua, bán chứng khoán ngắn hạn, dài hạn;
- Thu nhập chuyển nhượng, cho thuê cơ sở hạ tầng;
- Thu nhập về các hoạt động đầu tư khác;
- Chênh lệch lãi do bán ngoại tệ; khoản lãi chênh lệch tỷ giá ngoại tệ;
- Chênh lệch lãi chuyển nhượng vốn;

- ...

7.2.2.2 Chứng từ:

- Phiếu tính lãi
- Hoá đơn bán hàng/Hoá đơn GTGT

7.2.2.3 Sổ sách:

- **Sổ chi tiết:** Mở sổ chi tiết doanh thu hoặc mở Sổ kế toán chi tiết tài khoản 515.
- **Sổ Tổng hợp:** Tùy thuộc vào hình thức kế toán (mở tương tự như những chương trước).

7.2.2.4 Tài khoản sử dụng: Tài khoản 515 không có số dư cuối kỳ. (Kết cấu tự nghiên cứu)

7.2.2.5 Một số nghiệp vụ kinh tế phát sinh chủ yếu:

(1) Phản ánh doanh thu cổ tức, lợi nhuận được chia phát sinh trong kỳ từ hoạt động góp vốn cổ phần, liên doanh, ghi:

Nợ các TK 111, 112, 138, 152, 156, 133...

Nợ TK 221 - Đầu tư chứng khoán dài hạn (Nhận cổ tức bằng cổ phiếu)

Nợ TK 222 - Góp vốn liên doanh (thu nhập bổ sung vốn góp liên doanh)

Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính.

(2) Phương pháp hạch toán hoạt động đầu tư chứng khoán:

- Khi mua chứng khoán đầu tư ngắn hạn, dài hạn, căn cứ vào chi phí thực tế mua, ghi:

Nợ các TK 121, 221,...

Có các TK 111, 112, 141,...

- Định kỳ tính lãi và thu lãi tín phiếu, trái phiếu hoặc nhận được thông báo về cổ tức được hưởng:

. Trường hợp không nhận tiền lãi về, mà tiếp tục bổ sung mua trái phiếu, tín phiếu, cổ phiếu, ghi:

Nợ TK 121 - Đầu tư chứng khoán ngắn hạn

Nợ TK 221 - Đầu tư chứng khoán dài hạn

Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính.

. Trường hợp nhận lãi bằng tiền, ghi:

Nợ các TK 111, 112...

Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính.

. Trường hợp nếu nhận lãi đầu tư bao gồm cả khoản lãi đầu tư dồn tích trước khi doanh nghiệp mua lại khoản đầu tư đó thì doanh nghiệp phải phân bổ số tiền lãi này, chỉ có phần tiền lãi của các kỳ mà doanh nghiệp mua khoản đầu tư này mới được ghi nhận là

doanh thu hoạt động tài chính, còn khoản tiền lãi dồn tích trước khi doanh nghiệp mua lại khoản đầu tư đó thì ghi giảm giá trị của chính khoản đầu tư trái phiếu, cổ phiếu đó, ghi:

Nợ các TK 111, 112 (Tổng tiền lãi thu được)

Có TK 121 - Đầu tư chứng khoán ngắn hạn (Phần tiền lãi đầu tư dồn tích trước khi doanh nghiệp mua lại khoản đầu tư)

Có TK 221 - Đầu tư chứng khoán dài hạn (Lãi đầu tư dồn tích trước khi doanh nghiệp mua lại khoản đầu tư)

Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính (Phần tiền lãi của các kỳ mà doanh nghiệp mua khoản đầu tư này).

. Định kỳ nhận lãi cổ phiếu, trái phiếu (nếu có), ghi:

Nợ TK 111, 112; hoặc

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

Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính.

- Khi chuyển nhượng chứng khoán đầu tư ngắn hạn, dài hạn, căn cứ vào giá bán chứng khoán:

. Trường hợp có lãi, ghi:

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

Có TK 121 - Đầu tư chứng khoán ngắn hạn (Trị giá vốn)

Có TK 221 - Đầu tư chứng khoán dài hạn (Trị giá vốn)

Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính (Lãi bán chứng khoán).

. Trường hợp lỗ, ghi:

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

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính (Lỗ bán chứng khoán)

Có TK 121 - Đầu tư chứng khoán ngắn hạn (Trị giá vốn);

Có TK 221 - Đầu tư chứng khoán dài hạn (Trị giá vốn).

- Thu hồi hoặc thanh toán chứng khoán đầu tư ngắn hạn, ghi:

Nợ các TK 111, 112 (Giá thanh toán)

Có TK 121 - Đầu tư chứng khoán ngắn hạn (Giá vốn)

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

(3) Kế toán bán ngoại tệ:

- Trường hợp có lãi, ghi:

Nợ các TK 111(1111), 112(1121) (Tổng giá thanh toán - tỷ giá thực tế bán)

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

Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính (Số chênh lệch tỷ giá thực tế bán lớn hơn tỷ giá trên sổ kế toán).

- Trường hợp bị lỗ, ghi:

Nợ các TK 111 (1111), 112 (1121) (Tổng giá thanh toán - tỷ giá thực tế bán)

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính (Số lỗ) (Số chênh lệch tỷ giá trên sổ kế toán lớn hơn tỷ giá thực tế bán)

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

(4) Kế toán hoạt động đầu tư kinh doanh bất động sản:

- **Khi mua bất động sản, ghi:**
Nợ TK 228 - Đầu tư dài hạn khác; hoặc
Nợ TK 241 - XDCB dở dang (Nếu mua thông qua đầu tư XDCB)
Nợ TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ (Nếu có) (Doanh nghiệp nộp thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ)
Có các TK 111, 112, 331,...
- **Các chi phí có liên quan trực tiếp đến hoạt động đầu tư bất động sản, ghi:**
Nợ TK 241 - Xây dựng cơ bản dở dang
Nợ TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ (Nếu có)
Có các TK 111, 112,...
- **Kết chuyển chi phí khi đầu tư bất động sản hoàn thành, ghi:**
Nợ TK 228 - Đầu tư dài hạn khác
Có TK 241 - XDCB dở dang.
- **Khi bán bất động sản:**
- . **Tổng số tiền thu về bán bất động sản, ghi:**
Nợ các TK 111, 112, 131 (Tổng số tiền thanh toán)
Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính
Có TK 3331 - Thuế GTGT phải nộp (33311) (Nếu có).
- . **Trị giá đầu tư bất động sản đã bán, ghi:**
Nợ TK 635 - Chi phí tài chính
Có TK 228 - Đầu tư dài hạn khác.
- . **Các chi phí có liên quan trực tiếp đến hoạt động bán bất động sản, ghi:**
Nợ TK 635 - Chi phí tài chính
Nợ TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ (nếu có)
Có các TK 111, 112,...

(5) Kế toán hoạt động cho vay lấy lãi:

- **Khi cho vay lấy lãi, ghi:**
Nợ TK 128 - Đầu tư ngắn hạn khác (Nếu cho vay ngắn hạn); hoặc
Nợ TK 228 - Đầu tư dài hạn khác (Nếu cho vay dài hạn)
Có các TK 111, 112,...
- **Định kỳ, tính toán, xác định số lãi cho vay phải thu trong kỳ theo kế ước vay, ghi:**
Nợ các TK 111, 112 (Nếu thu tiền ngay);
Nợ TK 131 - Phải thu khách hàng (Nếu chưa nhận được tiền ngay)
Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính.
- **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.

(6) Kế toán chiết khấu thanh toán:

Số tiền chiết khấu thanh toán được hưởng do thanh toán tiền mua hàng trước thời hạn được người bán chấp thuận, ghi:

Nợ TK 331 - Phải trả cho người bán

Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính.

(7) Kế toán doanh thu cho thuê cơ sở hạ tầng:

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

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

Nợ các TK 111, 112, 131...

Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính (Nếu thu theo từng kỳ hạn cho thuê)(Giá bán chưa có thuế GTGT)

Có TK 3331 - Thuế GTGT phải nộp

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

Nợ các TK 111, 112,...

Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính (Tổng giá thanh toán theo từng kỳ hạn cho thuê)

(8) Kế toán chênh lệch tỷ giá:

. Cuối kỳ kế toán, kết chuyển chênh lệch tỷ giá phát sinh trong kỳ hạch toán vào Doanh thu hoạt động tài chính (Sau khi bù trừ giữa số chênh lệch tăng tỷ giá và số chênh lệch giảm tỷ giá phát sinh trong kỳ), ghi:

Nợ TK 413 - Chênh lệch tỷ giá

Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính.

(9) Cuối kỳ, kết chuyển Doanh thu hoạt động tài chính thuần phát sinh trong kỳ sang Tài khoản 911 Xác định kết quả kinh doanh, ghi:

Nợ TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính

Có TK 911 - Xác định kết quả kinh doanh.

7.2.3 Kế toán các khoản làm giảm doanh thu

Các khoản làm giảm doanh thu bao gồm: Chiết khấu thương mại, Giảm giá hàng bán, hàng bán bị trả lại, Thuế tiêu thụ đặc biệt, thuế xuất khẩu, thuế GTGT theo phương pháp trực tiếp phải nộp.

7.2.3.1 Kế toán chiết khấu thương mại

a/. Khái niệm: *Chiết khấu thương mại* là khoản doanh nghiệp bán giảm giá niêm yết cho khách hàng mua hàng với số lượng lớn.

b/. Chứng từ sử dụng:

- Hoá đơn giá trị gia tăng hoặc hoá đơn bán hàng (chi tiết phần chiết khấu)
- Chính sách bán hàng của doanh nghiệp

c/. Sổ sách:

- + *Sổ chi tiết*: Sổ kế toán chi tiết TK 521
- + *Sổ tổng hợp*: (Tuỳ thuộc vào hình thức kế toán sử dụng – Tương tự như những chương trước).

d/. Tài khoản sử dụng: TK 521 “Chiết khấu thương mại”, không có số dư cuối kỳ

TK 521 – Có 3 tài khoản cấp 2:

- + TK 5211: Chiết khấu hàng hóa
- + TK 5212: Chiết khấu thành phẩm
- + TK 5213: Chiết khấu dịch vụ:

Hạch toán vào TK 521 cần tôn trọng một số quy định sau:

- Chỉ hạch toán vào tài khoản này khoản chiết khấu thương mại người mua được hưởng đã thực hiện trong kỳ theo đúng chính sách chiết khấu thương mại của doanh nghiệp đã quy định.

- Trường hợp người mua hàng nhiều lần mới đạt được lượng hàng mua được hưởng chiết khấu thì khoản chiết khấu thương mại này được ghi giảm trừ vào giá bán trên “Hóa đơn (GTGT)” hoặc “Hóa đơn bán hàng” lần cuối cùng. Trường hợp khách hàng không tiếp tục mua hàng, hoặc ghi sổ chiết khấu thương mại người mua được hưởng lớn hơn số tiền bán hàng được ghi trên hóa đơn lần cuối cùng thì phải chi tiền chiết khấu thương mại cho người mua. Khoản chiết khấu thương mại trong các trường hợp này được hạch toán vào TK 521.

- Trường hợp người mua hàng với khối lượng lớn được hưởng chiết khấu thương mại, giá bán phản ánh trên hóa đơn là giá đã giảm giá (đã trừ chiết khấu thương mại) thì khoản chiết khấu thương mại này không được hạch toán vào TK 521. Doanh thu bán hàng phản ánh theo giá đã trừ chiết khấu thương mại.

- Phải theo dõi chi tiết chiết khấu thương mại đã thực hiện cho từng khách hàng và từng loại hàng bán, như: bán hàng (sản phẩm, hàng hóa), dịch vụ.

- Trong kỳ chiết khấu thương mại phát sinh thực tế được phản ánh vào bên Nợ TK 521 – “Chiết khấu thương mại”. Cuối kỳ, khoản chiết khấu thương mại được kết chuyển sang TK 511 – “Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ” để xác định doanh thu thuần của khối lượng sản phẩm, hàng hóa, dịch vụ thực tế thực hiện trong kỳ hạch toán.

e./ Một số nghiệp vụ kinh tế phát sinh chủ yếu:

(1) Phản ánh số chiết khấu thương mại thực tế phát sinh trong kỳ:

Nợ TK 521 – Chiết khấu thương mại

Nợ TK 3331 – thuế GTGT được khấu trừ

Có TK 111, 112, 131, ...

(2) Cuối kỳ, kết chuyển số tiền chiết khấu thương mại để tính doanh thu thuần:

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

Có TK 521 – Chiết khấu thương mại

7.2.3.2 Kế toán hàng bán bị trả lại

a/. Khái niệm: *Giá trị hàng bán bị trả lại:* là giá trị khối lượng hàng bán đã xác định là tiêu thụ bị khách hàng trả lại và từ chối thanh toán.

b/. Chứng từ:

- Biên bản thỏa thuận của người mua và người bán về việc trả lại hàng, ghi rõ lý do trả lại hàng, số lượng hàng bị trả lại, giá trị hàng bị trả lại.
- Xuất hóa đơn GTGT hoặc hoá đơn bán hàng kèm theo Biên bản thỏa thuận về việc trả hàng.

c/. Sổ sách:

+ *Sổ chi tiết:* Sổ kế toán chi tiết TK 531

+ *Sổ tổng hợp:* (Tuỳ thuộc vào hình thức kế toán sử dụng – Tương tự như những chương trước).

d/. Tài khoản sử dụng: TK 531 “Hàng bán bị trả lại”, TK này không có số dư cuối kỳ.

e./ Một số nghiệp vụ kinh tế phát sinh chủ yếu:

(1) Phản ánh doanh thu hàng bị trả lại:

Nợ TK 531 – theo giá bán chưa có thuế GTGT

Nợ TK 3331 – Số thuế GTGT của hàng bán bị trả lại

Có TK 111, 112, 131

(2) Các khoản chi phí phát sinh liên quan đến hàng bị trả lại (nếu có):

Nợ TK 641 – Chi phí bán hàng

Có TK 111 – Tiền mặt

Có TK 112 – Tiền gửi ngân hàng

Có TK 141 – Chi bằng tạm ứng

(4) Phản ánh trị giá vốn thành phẩm bị trả lại nhập kho:

Nợ TK 155 – theo giá thực tế đã xuất kho

Có TK 632

(5) Cuối kỳ, kết chuyển toàn bộ trị giá của hàng bán bị trả lại để tính doanh thu thuần:

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

Có TK 531 – hàng bán bị trả lại

7.2.3.3 Kế toán giảm giá hàng bán

a/. Khái niệm: *Giảm giá hàng bán* là khoản giảm trừ cho người mua do hàng hoá kém phẩm chất, sai quy cách hoặc lạc hậu thị hiếu.

b/. Chứng từ sử dụng:

- Hoá đơn giá trị gia tăng (thể hiện dòng chi tiết phần giảm giá)
- Biên bản thỏa thuận giảm giá (nếu có)

c/. Sổ sách:

- + *Sổ chi tiết*: Sổ kế toán chi tiết TK 532
- + *Sổ tổng hợp*: (Tuỳ thuộc vào hình thức kế toán sử dụng – Tương tự như những chương trước).

d/. Tài khoản sử dụng: TK 532 “Giảm giá hàng bán”

e./ Một số nghiệp vụ kinh tế phát sinh chủ yếu:

- (1) Căn cứ vào chứng từ chấp thuận giảm giá cho khách hàng về số lượng hàng đã bán, kế toán phản ánh:
Nợ TK 532 (Theo giá bán chưa thuế GTGT)
Nợ TK 3331 (Số thuế GTGT giảm giá hàng bán)
 Có TK 111, 112, 131, ...
- (2) Cuối kỳ, kết chuyển toàn bộ khoản giảm giá hàng bán đã phát sinh để tính doanh thu thuần:
Nợ TK 511
 Có TK 532

7.2.3.4 Kế toán thuế GTGT, thuế tiêu thụ đặc biệt, thuế xuất khẩu phải nộp

a. Kế toán thuế GTGT

Thuế GTGT là một loại thuế gián thu, được tính trên khoản giá trị tăng thêm của hàng hóa, dịch vụ phát sinh trong quá trình từ sản xuất, lưu thông đến tiêu dùng.

Thuế GTGT phải nộp có thể được xác định theo 1 trong 2 phương pháp: khấu trừ thuế hoặc tính trực tiếp trên giá trị gia tăng. Nếu doanh nghiệp nộp thuế GTGT theo phương pháp trực tiếp thì thuế GTGT là khoản làm giảm doanh thu.

** Phương pháp tính trực tiếp trên giá trị gia tăng*

$$\text{Số thuế GTGT phải nộp} = \text{Giá trị gia tăng của hàng hóa, dịch vụ} \times \text{Thuế suất thuế GTGT (\%)}$$

Trong đó: GTGT bằng giá thanh toán của hàng hóa dịch vụ bán ra trừ giá thanh toán của hàng hóa, dịch vụ mua vào tương ứng.

Phương pháp tính trực tiếp trên GTGT được áp dụng trong phạm vi rất hạn hẹp. Đó là:

- Cá nhân sản xuất, kinh doanh và các tổ chức, cá nhân nước ngoài kinh doanh tại Việt Nam không theo luật đầu tư nước ngoài tại Việt Nam, chưa thực hiện đầy đủ các điều kiện về kế toán, hóa đơn chứng từ để làm căn cứ tính thuế theo phương pháp khấu trừ thuế, các hộ gia đình và cá nhân kinh doanh có mức doanh thu và mức thu nhập thấp.
- Các cơ sở kinh doanh mua bán vàng, bạc, đá quý.

* Phương pháp hạch toán:

(1) Cuối kỳ, kế toán căn cứ số thuế GTGT phải nộp để ghi sổ:

Nợ TK 511 (515)
 Có TK 3331

(2) Khi nộp thuế GTGT vào Ngân sách Nhà nước trong kỳ, kế toán ghi sổ:

Nợ TK 3331
 Có TK 111, 112,...

b/. Kế toán thuế tiêu thụ đặc biệt, thuế xuất khẩu

* **Thuế tiêu thụ đặc biệt** được đánh vào doanh thu của các doanh nghiệp sản xuất một số mặt hàng đặc biệt mà Nhà nước không khuyến khích sản xuất, cần hạn chế mức tiêu thụ vì không phục vụ thiết thực cho nhu cầu đời sống nhân dân trong xã hội như: rượu, bia, thuốc lá, vàng mã, bài lá,...

$$\text{Số thuế TTĐB phải nộp} = \frac{\text{Giá bán đã có thuế TTĐB}}{1 + (\%) \text{ thuế suất}} \times \text{Thuế suất } (\%)$$

* **Thuế xuất khẩu**

Đối tượng chịu thuế xuất khẩu: Tất cả hàng hóa, dịch vụ mua bán, trao đổi với nước ngoài khi xuất khẩu ra khỏi biên giới nước Việt Nam.

Thuế xuất khẩu phải nộp do Hải quan tính trên cơ sở trị giá bán tại cửa khẩu ghi trong Hợp đồng của lô hàng xuất (thường là giá FOB) và thuế suất thuế xuất khẩu của mặt hàng xuất và được quy đổi về tiền đồng Việt Nam theo tỷ giá hiện hành. Tuy nhiên, cũng có khi Hải quan không tính theo trị giá bán tại cửa khẩu ghi trong Hợp đồng mà có điều chỉnh do tham khảo Biểu giá tối thiểu khi tính thuế xuất (nhập) khẩu.

Kế toán sử dụng TK 3332 “Thuế tiêu thụ đặc biệt”

TK 3333 “Thuế xuất, nhập khẩu”

* Phương pháp hạch toán:

(1) Khi bán sản phẩm, hàng hóa dịch vụ chịu thuế tiêu thụ đặc biệt, hoặc thuế xuất khẩu thì doanh thu bán hàng là tổng giá thanh toán bao gồm cả thuế TTĐB, thuế xuất khẩu, kế toán ghi:

Nợ TK 111, 112, 131
 Có TK 511

(2) Phản ánh số thuế tiêu thụ đặc biệt, hoặc thuế xuất khẩu phải nộp:

Nợ TK 511
 Có TK 3332 - Thuế tiêu thụ đặc biệt phải nộp
 Có TK 3333 - Thuế xuất khẩu phải nộp

(3) Khi nộp thuế

Nợ TK 3332 - Thuế tiêu thụ đặc biệt phải nộp

Nợ TK 3333 - Thuế xuất khẩu phải nộp

Có TK 111, 112

7.3 KẾ TOÁN GIÁ VỐN HÀNG BÁN

7.3.1 Khái niệm:

Giá vốn hàng bán là giá thực tế xuất kho của số sản phẩm (hoặc gồm cả chi phí mua hàng phân bổ cho hàng hóa đã bán ra trong kỳ – đối với doanh nghiệp thương mại), hoặc là giá thành thực tế lao vụ, dịch vụ hoàn thành và đã được xác định là tiêu thụ và các khoản khác được tính vào giá vốn để xác định kết quả kinh doanh trong kỳ.

7.3.2 Chứng từ:

- Phiếu xuất kho
- Bảng Tổng hợp nhập xuất tồn
- Bảng phân bổ giá vốn, ...

7.3.3 Sổ sách:

- + *Sổ chi tiết*: Sổ kế toán chi tiết TK 632 và Sổ Chi tiết vật tư – hàng hoá – thành phẩm có liên quan.
- + *Sổ tổng hợp*: (Tuỳ thuộc vào hình thức kế toán sử dụng – Tương tự như những chương trước).

7.3.4 Tài khoản sử dụng: TK 632 “Giá vốn hàng bán”

Kết cấu tài khoản này SV tự nghiên cứu, tuy nhiên cần phân biệt cách sử dụng tài khoản này đối với đơn vị hạch toán hàng tồn kho theo phương pháp kê khai thường xuyên hay phương pháp kiểm kê định kỳ.

7.3.5 Một số nghiệp vụ kinh tế phát sinh chủ yếu:

** Theo phương pháp kê khai thường xuyên*

- (1) Xuất kho bán trực tiếp cho khách hàng:

Nợ TK 632

Có TK 154, 155

- (2) Sản phẩm gửi bán đã xác định tiêu thụ:

Nợ TK 632

Có TK 157

- (3) Nhập lại kho số sản phẩm đã bán bị khách hàng trả lại:

Nợ TK 155 – Nhập lại kho

Có TK 632

- (4) Kế toán một số nội dung khác có liên quan:

a. Trường hợp mức sản xuất thực tế sản xuất ra thấp hơn công suất bình thường thì kế toán phải tính và xác định chi phí sản xuất chung cố định phân bổ vào chi phí chế

biến cho mỗi đơn vị sản phẩm theo mức công suất bình thường. Khoản chi phí sản xuất chung cố định không phân bổ (không tính vào giá thành sản phẩm số chênh lệch giữa tổng số chi phí sản xuất chung cố định thực tế phát sinh lớn hơn chi phí sản xuất chung cố định tính vào giá thành sản phẩm) được ghi nhận vào giá vốn hàng bán trong kỳ, ghi:

Nợ TK 632 – giá vốn hàng bán

Có TK 154 – chi phí sản xuất kinh doanh dở dang

b. Khoản hao hụt, mất mát của hàng tồn kho sau khi trừ (-) phần bồi thường do trách nhiệm cá nhân gây ra:

Nợ TK 632 – giá vốn hàng bán

Có TK 152, 153, 156, 138 (1381) ...

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

Nợ TK 632 – giá vốn hàng bán

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

Có TK 154 – Chi phí sản xuất kinh doanh dở dang (nếu tự chế)

d. Hạch toán khoản trích lập, hoặc hoàn nhập dự phòng giảm giá hàng tồn kho cuối năm tài chính (31/12) (Do lập dự phòng năm nay lớn, hoặc nhỏ hơn khoản dự phòng năm trước)

Cuối năm tài chính, doanh nghiệp căn cứ vào tình hình giảm giá hàng tồn kho ở thời điểm 31/12 tính toán khoản phải lập dự phòng giảm giá cho hàng tồn kho so sánh với số đã lập dự phòng giảm giá cho hàng tồn kho năm trước, xác định số chênh lệch phải lập thêm, hoặc giảm đi (nếu có):

- Trường hợp số dự phòng giảm giá hàng tồn kho phải lập năm nay lớn hơn số dự phòng giảm giá hàng tồn kho đã lập ở cuối niên độ kế toán năm trước, thì số chênh lệch lớn hơn được lập thêm, ghi:

Nợ TK 632 – giá vốn hàng bán

Có TK 159 – Dự phòng giảm giá hàng tồn kho

- Trường hợp số dự phòng giảm giá hàng tồn kho phải lập năm nay nhỏ hơn số dự phòng giảm giá hàng tồn kho đã lập ở cuối niên độ kế toán năm trước, thì số chênh lệch lớn hơn được lập thêm, ghi:

Nợ TK 159 – Dự phòng giảm giá hàng tồn kho

Có TK 632 – Giá vốn hàng bán

(5) Cuối kỳ, xác định giá vốn của sản phẩm đã bán được trong kỳ để kết chuyển sang TK 911 nhằm xác định kết quả kinh doanh

Nợ TK 911 – Xác định kết quả kinh doanh

Có TK 632

* Theo phương pháp kiểm kê định kỳ

- (1) Đầu kỳ kết chuyển sản phẩm hiện còn sang TK 632
 - Kết chuyển sản phẩm tồn kho đầu kỳNợ TK 632
 - Có TK 155
 - Kết chuyển sản phẩm đã gửi bán chưa xác định tiêu thụ đầu kỳNợ TK 632
 - Có TK 157
- (2) Sản phẩm sản xuất hoàn thành nhập kho trong kỳ:
 - Nợ TK 632Có TK 631
- (3) Cuối kỳ căn cứ kết quả kiểm kê xác định trị giá sản phẩm hiện còn cuối kỳ và kết chuyển
 - Kết chuyển sản phẩm tồn kho cuối kỳNợ TK 155
 - Có TK 632
 - Kết chuyển sản phẩm đã gửi bán chưa xác định tiêu thụ cuối kỳNợ TK 157
 - Có TK 632
- (4) Kết chuyển giá vốn của sản phẩm bán được trong kỳ để xác định kết quả kinh doanh
 - Nợ TK 911 – Xác định kết quả kinh doanhCó TK 632

7.4 Kế Toán chi phí tài chính

7.4.1 Khái niệm:

Chi phí tài chính là những chi phí gồm các khoản chi phí hoặc các khoản lỗ liên quan đến các hoạt động đầu tư tài chính, chi phí cho vay và đi vay vốn, chi phí góp vốn liên doanh, lỗ chuyển nhượng chứng khoán ngắn hạn, chi phí giao dịch bán chứng khoán,...; khoản lập và hoàn nhập dự phòng giảm giá đầu tư chứng khoán, đầu tư khác, khoản lỗ về chênh lệch tỷ giá ngoại tệ và bán ngoại tệ,...

7.4.2 Chứng từ:

- Phiếu tính lãi
- Hoá đơn bán hàng/Hoá đơn GTGT

7.4.3 Sổ sách:

- **Sổ chi tiết: Mở Sổ kế toán chi tiết tài khoản 635.**

- **Sổ Tổng hợp:** Tùy thuộc vào hình thức kế toán (mở tương tự như những chương trước).

7.4.4 Tài khoản sử dụng: Tài khoản 635, không có số dư cuối kỳ.
(Kết cấu tự nghiên cứu)

7.4.5 Một số nghiệp vụ kinh tế phát sinh chủ yếu:

(1). Phản ánh chi phí hoặc khoản lỗ về hoạt động đầu tư tài chính phát sinh, ghi:

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính
 Có các TK 111,112; hoặc
 Có TK 141 - Tạm ứng
 Có các TK 121, 128, 221, 222,...

(2). Lãi tiền vay đã trả và phải trả, ghi:

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính
 Có các TK 111, 112, 341, 311,335...

(3). Khi phát sinh chi phí liên quan đến hoạt động bán chứng khoán, ghi:

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính
 Có các TK 111, 112, 141,...

(4). Các chi phí phát sinh cho hoạt động kinh doanh bất động sản, ghi:

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính
 Có các TK 111, 112, 141,...

(5). Trị giá vốn đầu tư bất động sản đã bán, ghi:

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính
 Có TK 228 - Đầu tư dài hạn khác.

(6). Các chi phí phát sinh cho hoạt động cho vay vốn, mua bán ngoại tệ, ghi:

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính
 Có các TK 111, 112, 141,...

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

- Trường hợp số dự phòng giảm giá đầu tư chứng khoán ngắn hạn, dài hạn phải lập năm nay lớn hơn số dự phòng giảm giá đầu tư chứng khoán ngắn hạn, dài hạn đã lập ở cuối niên độ kế toán năm trước, thì số chênh lệch lớn hơn, ghi:

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính
 Có TK 129 - Dự phòng giảm giá đầu tư ngắn hạn
 Có TK 229 - Dự phòng giảm giá đầu tư dài hạn.

- Trường hợp số dự phòng giảm giá chứng khoán đầu tư ngắn hạn, dài hạn phải lập năm nay nhỏ hơn số dự phòng giảm giá chứng khoán đầu tư ngắn hạn, dài hạn đã lập ở cuối niên độ kế toán năm trước, thì số chênh lệch phải được hoàn nhập, ghi:

Nợ TK 229 - Dự phòng giảm giá đầu tư dài hạn
Nợ TK 129 - Dự phòng giảm giá đầu tư ngắn hạn
Có TK 635 - Chi phí tài chính.

(8). Khoản chiết khấu thanh toán cho người mua hàng hóa, dịch vụ được hưởng, ghi:

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính
Có các TK 131, 111, 112,...

(9). Cuối kỳ kế toán sau khi bù trừ giữa số tăng và số giảm chênh lệch tỷ giá phát sinh trong kỳ, nếu chênh lệch tỷ giá giảm (dư Nợ Tài khoản 413) được kết chuyển vào chi phí tài chính trong kỳ, ghi:

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính
Có TK 413 - Chênh lệch tỷ giá.

(10). Số chênh lệch tỷ giá do đánh giá lại số dư cuối kỳ của các khoản phải thu dài hạn và phải trả dài hạn có gốc ngoại tệ:

- Đối với các khoản phải thu dài hạn, nếu tỷ giá giao dịch bình quân trên thị trường ngoại tệ liên ngân hàng do Ngân hàng Nhà nước công bố tại thời điểm lập báo cáo tài chính nhỏ hơn tỷ giá đang phản ánh trên sổ kế toán các tài khoản phải thu dài hạn có gốc ngoại tệ thì số chênh lệch tỷ giá, ghi:

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính
Có TK 131 - Phải thu của khách hàng (Phải thu dài hạn có gốc ngoại tệ).

- Đối với các khoản phải trả dài hạn, nếu tỷ giá giao dịch bình quân liên ngân hàng do Ngân hàng Nhà nước công bố ở thời điểm lập báo cáo tài chính lớn hơn tỷ giá trên sổ kế toán của số dư ngoại tệ cuối kỳ của các tài khoản phải trả dài hạn, thì số chênh lệch tỷ giá, ghi:

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính
Có TK 341 - Vay dài hạn (Có gốc ngoại tệ)
Có TK 342 - Nợ dài hạn (Có gốc ngoại tệ).

(11). Khoản lỗ phát sinh khi bán ngoại tệ, ghi:

Nợ các TK 111, 112 (Tiền Việt Nam) (Theo tỷ giá bán).
Nợ TK 635 - Chi phí tài chính (khoản lỗ Nếu có)
Có các TK 111, 112 (Có gốc ngoại tệ) (Theo tỷ giá trên sổ kế toán).

(12). Chi phí đất chuyển nhượng, cho thuê cơ sở hạ tầng được xác định là tiêu thụ, ghi:

Nợ TK 635 Chi phí tài chính
Có TK 228 - Chi phí đầu tư dài hạn khác.

(13). Cuối kỳ, kết chuyển toàn bộ chi phí tài chính phát sinh trong kỳ sang Tài khoản 911 Xác định kết quả kinh doanh , ghi:

Nợ TK 911 - Xác định kết quả kinh doanh
Có TK 635 - Chi phí tài chính.

7.5 KẾ TOÁN CHI PHÍ BÁN HÀNG:

7.5.1 Khái niệm:

Chi phí bán hàng là toàn bộ chi phí phát sinh trong quá trình tiêu thụ sản phẩm, hàng hóa, dịch vụ. Bao gồm:

- Chi phí nhân viên bán hàng: gồm các khoản tiền lương phải trả cho nhân viên bán hàng, nhân viên đóng gói, bảo quản sản phẩm hàng hóa, vận chuyển hàng hóa đi tiêu thụ và các khoản trích bảo hiểm xã hội, bảo hiểm y tế, kinh phí công đoàn.
- Chi phí vật liệu bao bì phục vụ cho việc đóng gói sản phẩm, bảo quản sản phẩm, nhiên liệu để vận chuyển sản phẩm đi tiêu thụ; phụ tùng thay thế dùng cho việc sửa chữa bảo dưỡng TSCĐ của bộ phận bán hàng.
- Chi phí dụng cụ, đồ dùng phục vụ cho hoạt động bán hàng như các dụng cụ đo lường, bàn ghế, máy tính cầm tay...
- Chi phí khấu hao TSCĐ ở bộ phận bảo quản sản phẩm, hàng hóa, bộ phận bán hàng như: khấu hao nhà kho, cửa hàng, phương tiện vận chuyển.
- Chi phí dịch vụ mua ngoài phục vụ cho hoạt động bán hàng như: chi phí thuê ngoài sửa chữa TSCĐ; tiền thuê kho bãi; tiền thuê bốc vác vận chuyển hàng hóa đi tiêu thụ; hoa hồng phải trả cho các đại lý và các đơn vị nhận ủy thác xuất khẩu...
- Chi phí khác bằng tiền đã chi ra để phục vụ cho hoạt động bán hàng gồm chi phí giới thiệu sản phẩm hàng hóa; chi phí chào hàng, quảng cáo, chi tiếp khách ở bộ phận bán hàng; chi phí tổ chức hội nghị khách hàng; chi phí bảo hành sản phẩm...

7.5.2 Tài khoản sử dụng: TK 641 “Chi phí bán hàng”

Bên Nợ:

- Tập hợp chi phí bán hàng thực tế phát sinh trong kỳ.

Bên Có:

- Các khoản ghi giảm chi phí bán hàng (nếu có)
- Kết chuyển chi phí bán hàng trong kỳ vào bên Nợ TK 911 để xác định kết quả kd hoặc vào bên Nợ TK 1422 – Chi phí chờ kết chuyển.

TK 641 không có số dư cuối kỳ.

TK 641 được mở chi tiết cho từng nội dung chi phí kể trên tương ứng với các tài khoản cấp 2:

- TK 6411: Chi phí nhân viên bán hàng
- TK 6412: Chi phí vật liệu, bao bì

- TK 6413: Chi phí dụng cụ, đồ dùng
- TK 6414: Chi phí khấu hao TSCĐ
- TK 6415: Chi phí bảo hành sản phẩm
- TK 6417: Chi phí dịch vụ mua ngoài
- TK 6418: Chi phí bằng tiền

7.5.3 Một số nghiệp vụ kinh tế phát sinh chủ yếu

- (1) *Căn cứ vào các bảng phân bổ (bảng phân bổ tiền lương, bảng phân bổ vật liệu và công cụ, dụng cụ, bảng phân bổ khấu hao TSCĐ) và các chứng từ gốc có liên quan*

Kế toán phản ánh chi phí bán hàng phát sinh trong kỳ

- a. Tiền lương và các khoản phụ cấp phải trả cho nhân viên bộ phận bán hàng, đóng gói, bảo quản, vận chuyển sản phẩm đi tiêu thụ.

Nợ TK 641 (6411)

Có TK 334

- b. Trích KPCĐ, BHXH, BHYT với tỷ lệ quy định hiện hành theo tiền lương nhân viên phục vụ quá trình tiêu thụ để tính vào chi phí.

Nợ TK 641 (6411)

Có TK 338 (3382, 3383, 3384)

- c. Trị giá thực tế vật liệu phụ, bao bì xuất dùng phục vụ cho hoạt động bán hàng.

Nợ TK 641 (6412)

Có TK 152

- d. Chi phí về công cụ, dụng cụ phục vụ cho hoạt động bán hàng

Nợ TK 641 (6413)

Có TK 153: giá thực tế xuất kho công cụ, dụng cụ loại phân bổ một lần

Có TK 1421 (242): phân bổ chi phí công cụ, dụng cụ đã xuất dùng thuộc loại phân bổ nhiều lần

- e. Chi phí khấu hao TSCĐ phục vụ cho hoạt động bán hàng

Nợ TK 641 (6414)

Có TK 214

f. Chi phí dịch vụ mua ngoài phục vụ cho bộ phận bán hàng như chi phí điện, nước mua ngoài, cước phí điện thoại, fax, chi phí bảo dưỡng TSCĐ thuê ngoài, hoa hồng trả đại lý...

Nợ TK 641 (6417)

Có TK 111, 112, 331

g. Trích trước chi phí bảo hành sản phẩm

Nợ TK 641 (6415)

Có TK 335

- Khi phát sinh chi phí bảo hành sản phẩm gồm chi phí vật liệu trực tiếp, chi phí nhân công trực tiếp, chi phí sản xuất chung đã bỏ ra để sửa chữa, bảo hành sản phẩm, kế toán ghi:

Nợ TK 621, 622, 627

Có TK 111, 112, 152, 153, 334, 338...

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

Nợ TK 154 (chi tiết chi phí bảo hành)

Có TK 621, 622, 627

- Khi sửa chữa bảo hành sản phẩm hoàn thành bàn giao cho khách hàng

Nợ TK 335

Có TK 154

- Trường hợp sản phẩm bảo hành không thể sửa chữa được, doanh nghiệp phải xuất sản phẩm khác giao cho khách hàng

Nợ TK 335

Có TK 155

Trường hợp không trích trước chi phí bảo hành sản phẩm, thì khi chi phí bảo hành thực tế phát sinh được phản ánh trực tiếp vào TK 641 (6415). Nếu chi phí bảo hành phát sinh 1 lần tương đối lớn thì có thể phản ánh vào TK 142 (1421), sau đó sẽ phân bổ dần vào TK 641 (6415)

(2) *Cuối kỳ, kết chuyển chi phí bán hàng sang TK 911 để xác định kết quả kinh doanh, kế toán ghi:*

Nợ TK 911 – Xác định kết quả kinh doanh

Có TK 641 – Chi phí bán hàng

7.6 CHI PHÍ QUẢN LÝ DOANH NGHIỆP

7.6.1 Khái niệm

Là toàn bộ chi phí có liên quan đến hoạt động quản lý kinh doanh, quản lý hành chính và quản lý điều hành chung của toàn doanh nghiệp. Bao gồm:

- Chi phí nhân viên quản lý hành chính: gồm tiền lương và các khoản phụ cấp, ăn ca phải trả cho ban giám đốc, nhân viên ở các phòng ban, và các khoản trích bảo hiểm xã hội, bảo hiểm y tế, kinh phí công đoàn.
- Chi phí vật liệu phục vụ cho hoạt động quản lý doanh nghiệp
- Chi phí đồ dùng văn phòng phục vụ công tác quản lý doanh nghiệp
- Chi phí khấu hao TSCĐ phục vụ chung cho toàn doanh nghiệp: nhà văn phòng làm việc của doanh nghiệp, vật kiến trúc, phương tiện vận tải, thiết bị truyền dẫn, thiết bị văn phòng,...
- Thuế, phí, lệ phí: thuế môn bài, thuế nhà đất, và các khoản phí, lệ phí khác.
- Chi phí dự phòng gồm dự phòng giảm giá hàng tồn kho, dự phòng phải thu khó đòi.
- Chi phí dịch vụ mua ngoài phục vụ cho quản lý doanh nghiệp như tiền điện, nước, điện thoại, fax, thuê nhà làm văn phòng, thuê ngoài sửa chữa TSCĐ phục vụ khối văn phòng doanh nghiệp.
- Chi phí khác bằng tiền đã chi ra để phục vụ cho việc điều hành quản lý chung của toàn doanh nghiệp: chi phí tiếp khách, hội nghị, công tác phí, chi phí kiểm toán.

7.6.2 Tài khoản sử dụng: TK 642 “Chi phí quản lý doanh nghiệp”

Bên Nợ:

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

Bên Có:

- Các khoản được phép ghi giảm chi phí quản lý (nếu có)
- Kết chuyển chi phí quản lý doanh nghiệp trong kỳ vào bên Nợ TK 911 để xác định kết quả kinh doanh hoặc vào bên Nợ TK 1422 – Chi phí chờ kết chuyển.

TK 642 không có số dư cuối kỳ.

TK 642 được mở chi tiết cho từng nội dung chi phí kể trên tương ứng với các tài khoản cấp 2:

- TK 6421: Chi phí nhân viên quản lý doanh nghiệp
- TK 6422: Chi phí vật liệu quản lý
- TK 6423: Chi phí đồ dùng văn phòng

- TK 6424: Chi phí khấu hao TSCĐ
- TK 6425: Thuế, phí, lệ phí
- TK 6426: Chi phí dự phòng
- TK 6427: Chi phí dịch vụ mua ngoài
- TK 6418: Chi phí khác bằng tiền

7.6.3. Một số nghiệp vụ kinh tế phát sinh chủ yếu

(1) Căn cứ vào các bảng phân bổ và các chứng từ gốc có liên quan, kế toán phản ánh chi phí quản lý doanh nghiệp phát sinh trong kỳ:

a. Tiền lương và các khoản phụ cấp phải trả cho ban giám đốc, nhân viên các phòng ban:

Nợ TK 642 (6421)

Có TK 334

b. Trích KPCĐ, BHXH, BHYT với tỷ lệ quy định theo tiền lương thực tế phải trả cho nhân viên bộ máy quản lý và khối văn phòng của doanh nghiệp

Nợ TK 642 (6421)

Có TK 338 (3382, 3383, 3384)

c. Giá trị vật liệu xuất dùng cho quản lý doanh nghiệp như: xăng, dầu, mỡ để chạy xe, phụ tùng thay thế để sửa chữa bảo dưỡng TSCĐ dùng chung cho toàn doanh nghiệp:

Nợ TK 642 (6422)

Có TK 152

d. Chi phí về công cụ, dụng cụ xuất dùng cho hoạt động quản lý điều hành chung toàn bộ doanh nghiệp

Nợ TK 642 (6423)

Có TK 153: giá thực tế xuất kho công cụ, dụng cụ loại phân bổ một lần

Có TK 1421 (242): phân bổ chi phí công cụ, dụng cụ đã xuất dùng thuộc loại phân bổ nhiều lần

e. Trích khấu hao TSCĐ phục vụ chung cho doanh nghiệp

Nợ TK 642 (6424)

Có TK 214

f. Lệ phí giao thông, lệ phí qua cầu phà, lệ phí vệ sinh đô thị...

Nợ TK 642 (6425)

Có TK 111, 112,...

g. Tiền điện, nước, điện thoại, fax, tiền thuê nhà, thuê ngoài bảo dưỡng sửa chữa TSCĐ dùng chung cho doanh nghiệp...

Nợ TK 642 (6427)

Có TK 111, 112, 331: trả định kỳ

Có TK 142 (242): phân bổ chi phí trả trước về tiền thuê nhà, chi phí sửa chữa lớn TSCĐ...

h. Các chi phí đã chi bằng tiền ngoài các chi phí kể trên để phục vụ cho hoạt động quản lý, điều hành chung toàn doanh nghiệp: chi phí tiếp tân, khánh tiết, công tác phí, in ấn tài liệu...

Nợ TK 642 (6428)

Có TK 111, 112, 141, 331,...

(2) Căn cứ vào biên bản kiểm kê phản ánh giá trị vật liệu thừa trong định mức được phép ghi giảm chi phí quản lý doanh nghiệp

Nợ TK 152

Có TK 642

(2) Cuối kỳ, kết chuyển chi phí quản lý doanh nghiệp sang TK 911 để xác định kết quả kinh doanh, kế toán ghi:

Nợ TK 911 – Xác định kết quả kinh doanh

Có TK 642 – Chi phí quản lý doanh nghiệp

Ghi chú: Chi phí bán hàng và quản lý doanh nghiệp là chi phí thời kỳ. Vì vậy về nguyên tắc nó sẽ được kết chuyển hết cho sản phẩm, dịch vụ đã tiêu thụ trong kỳ để xác định kết quả kinh doanh. Tuy nhiên, trong trường hợp đặc biệt một số doanh nghiệp có chu kỳ sản xuất kinh doanh dài, trong kỳ không có doanh thu hoặc doanh thu quá ít không tương xứng với chi phí bán hàng và chi phí quản lý doanh nghiệp, thì cuối kỳ có thể kết chuyển toàn bộ hoặc một phần chi phí bán hàng hoặc một phần chi phí quản lý doanh nghiệp sang TK 1422 để chờ kết chuyển ở kỳ sau khi đã có doanh thu hoặc doanh thu tương xứng. Phương pháp hạch toán như sau:

(1) Cuối kỳ, kế toán phản ánh chi phí bán hàng và chi phí quản lý doanh nghiệp chờ kết chuyển:

Nợ TK 1422

Có TK 641

Có TK 642

- (2) Ở kỳ kế toán sau, căn cứ vào khối lượng doanh thu thực hiện, kế toán tính toán và kết chuyển chi phí bán hàng và chi phí quản lý doanh nghiệp sang TK 911 để xác định kết quả kinh doanh

Nợ TK 911

Có TK 1422

7.7 KẾ TOÁN XÁC ĐỊNH KẾT QUẢ KINH DOANH

Để xác định kết quả tiêu thụ, kế toán sử dụng TK 911 “Xác định kết quả kinh doanh”

Tài khoản 911 được mở chi tiết cho từng loại hoạt động (hoạt động sản xuất chế biến, hoạt động kinh doanh thương mại, dịch vụ, hoạt động tài chính, hoạt động bất thường...). Trong từng loại hoạt động có thể mở chi tiết cho từng loại sản phẩm, từng ngành kinh doanh, từng loại hình dịch vụ...

Lưu ý rằng, các khoản doanh thu và thu nhập được kết chuyển vào TK 911 phải là doanh thu thuần hoặc thu nhập thuần.

*** Kết cấu và nội dung phản ánh của TK 911**

Bên Nợ:

- Trị giá vốn của sản phẩm, hàng hóa, lao vụ, dịch vụ đã tiêu thụ
- Chi phí bán hàng và chi phí quản lý doanh nghiệp
- Chi phí tài chính
- Chi phí khác
- Lãi trước thuế về hoạt động trong kỳ.

Bên Có:

- Doanh thu thuần về số sản phẩm hàng hóa, lao vụ, dịch vụ tiêu thụ trong kỳ
- Doanh thu hoạt động tài chính
- Thu nhập khác
- Lỗ về các hoạt động trong kỳ.

Tài khoản này không có số dư cuối kỳ.

*** Một số nghiệp vụ kinh tế phát sinh chủ yếu:**

Trong phần này chỉ trình bày phương pháp hạch toán xác định kết quả về quá trình tiêu thụ sản phẩm thuộc hoạt động sử dụng của doanh nghiệp, còn việc xác định kết quả hoạt động tài chính, hoạt động khác sẽ được trình bày ở chương “Kế toán hoạt động tài chính và các khoản thu nhập khác, chi phí khác”

(1) Cuối kỳ, kế toán kết chuyển doanh thu thuần sang TK 911, ghi:

Nợ TK 511, 515

Có TK 911

(2) Cuối kỳ kế toán:

- Kết chuyển giá vốn của sản phẩm, hàng hóa, lao vụ, dịch vụ đã tiêu thụ

Nợ TK 911

Có TK 632

- Kết chuyển chi phí tài chính

Nợ TK 911

Có TK 635

- Kết chuyển chi phí bán hàng

Nợ TK 911

Có TK 641

- Kết chuyển chi phí quản lý doanh nghiệp

Nợ TK 911

Có TK 642

- Trong trường hợp đặc biệt đối với các doanh nghiệp có chu kỳ hoạt động kinh doanh dài, trong kỳ trước không có doanh thu hoặc doanh thu quá ít, thì kỳ này kế toán tính và kết chuyển chi phí bán hàng và chi phí quản lý doanh nghiệp còn lại kỳ trước trừ vào doanh thu thuần kỳ này để xác định kết quả kinh doanh

Nợ TK 911

Có TK 1422

Đồng thời kết hợp với việc kết chuyển doanh thu hoạt động tài chính và kết chuyển chi phí tài chính để xác định lợi nhuận thuần về hoạt động kinh doanh phục vụ cho việc lập ra báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh. Tuy nhiên trong phạm vi chương này chỉ đề cập đến việc xác định đến kết quả kinh doanh của hoạt động SXKD nên chưa đề cập đến việc kết chuyển từ TK 515 và TK 635 sang TK 911. Trong kế toán từng hoạt động cụ thể trước khi lập báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh có thể tính lãi, lỗ riêng biệt để làm căn cứ đánh giá kết quả hoạt động.

(3) Xác định kết quả kinh doanh

a. Nếu doanh thu bán hàng thuần > giá vốn hàng bán + chi phí bán hàng + chi phí quản lý doanh nghiệp thì doanh nghiệp có lãi và khoản lãi được kết chuyển sẽ ghi:

Nợ TK 911

Có TK 421 (4212)

b. Nếu doanh thu bán hàng thuần < giá vốn hàng bán + chi phí bán hàng + chi phí quản lý doanh nghiệp thì doanh nghiệp có lãi và khoản lãi được kết chuyển sẽ ghi:

Nợ TK 421 (4212)

Có TK 911

