

**Trường Đại học kinh doanh và công nghệ Hà Nội
Khoa kế toán**

**Giáo trình
kế toán thương mại - dịch vụ**

Dành cho SV học 6 ĐVHT

Hà Nội 2011

Mục lục

Chương 1:

	Kế toán lưu chuyển hàng hoá	8
1.1.	Kế toán mua hàng	8
1.1.1.	Tổng quan về mua hàng và kế toán mua hàng	8
1.1.1.1.	Đặc điểm nghiệp vụ mua hàng	8
1.1.1.2.	Thời điểm xác định hàng mua và các phương thức mua hàng	8
1.1.1.3.	Xác định trị giá hàng mua	9
1.1.1.4.	Phương thức thanh toán hàng mua	9
1.1.1.5.	Nhiệm vụ kế toán mua hàng	10
1.1.2.	Kế toán mua hàng theo phương pháp kê khai thường xuyên	10
1.1.2.1.	Chứng từ kế toán sử dụng	10
1.1.2.2.	Tài khoản sử dụng	11
1.1.2.3.	Sổ kế toán sử dụng	12
1.1.2.4.	Phương pháp kế toán một số nghiệp vụ kinh tế chủ yếu (DN tính thuế giá trị gia tăng theo phương pháp khấu trừ)	13
1.1.2.5.	Phương pháp kế toán nghiệp vụ mua hàng đối với các doanh nghiệp tính thuế GTGT theo phương pháp trực tiếp hoặc đối với các mặt hàng không thuộc đối tượng chịu thuế GTGT	18
1.1.3.	Kế toán mua hàng theo phương pháp kiểm kê định kỳ	23
1.1.3.1.	Tài khoản kế toán sử dụng	23
1.1.3.2.	Phương pháp kế toán một số nghiệp vụ kinh tế chủ yếu	25
1.2.	Kế toán bán hàng	28
1.2.1.	Tổng quan về bán hàng và kế toán bán hàng	28
1.2.1.1.	Đặc điểm nghiệp vụ bán hàng	28
1.2.1.2.	Nhiệm vụ của kế toán bán hàng	31
1.2.1.3.	Chứng từ kế toán sử dụng	31
1.2.1.4.	Tài khoản kế toán sử dụng	31
1.2.2.	Phương pháp kế toán một số nghiệp vụ kinh tế chủ yếu theo phương pháp kê khai thường xuyên	35
1.2.2.1.	Kế toán bán buôn qua kho theo hình thức giao hàng trực tiếp	35
1.2.2.2.	Kế toán bán buôn qua kho theo hình thức chuyển hàng	38
1.2.2.3.	Kế toán bán buôn vận chuyển thẳng theo hình thức giao hàng trực tiếp	40
1.2.2.4.	Kế toán bán buôn vận chuyển thẳng có tham gia thanh toán	40
1.2.2.5.	Kế toán bán buôn vận chuyển thẳng không tham gia thanh toán	41
1.2.2.6.	Kế toán bán lẻ hàng hoá	41
1.2.2.7.	Kế toán bán hàng trả góp	43
1.2.2.8.	Kế toán bán hàng đại lý	44
1.2.2.9.	Kế toán bán hàng nội bộ	46
1.2.2.10.	Kế toán các trường hợp bán hàng khác	49
1.2.3.	Phương pháp kế toán bán hàng theo phương pháp kiểm kê định kỳ	51
1.2.3.1.	Kế toán doanh thu bán hàng	51

1.2.3.2.	Kế toán trị giá mua thực tế của hàng hoá đã bán	50
1.2.4.	Kế toán xác định kết quả bán hàng trong các DNTM	52
Chương 2:		
kế toán xuất - nhập khẩu		
		60
2.1.	Tổng quan về xuất - nhập khẩu	60
2.1.1.	Khái niệm và đặc điểm hoạt động kinh doanh xuất - nhập khẩu	60
2.1.2.	Các phương thức xuất - nhập khẩu	61
2.1.3.	Các phương thức thanh toán quốc tế dùng trong hoạt động kinh doanh ngoại thương	61
2.1.4.	Giá cả và tiền tệ áp dụng trong xuất - nhập khẩu	63
2.2.	Kế toán nhập khẩu hàng hoá	64
2.2.1.	Những vấn đề chung về nhập khẩu hàng hoá	64
2.2.1.1.	Nội dung, phạm vi và thời điểm xác định hàng nhập khẩu	64
2.2.1.2.	Phương pháp xác định trị giá thực tế của hàng nhập khẩu	65
2.2.2.	Phương pháp kế toán nhập khẩu hàng hoá trực tiếp theo phương pháp kê khai thường xuyên	66
2.2.2.1.	Hạch toán ban đầu	66
2.2.2.2.	Tài khoản và phương pháp kế toán một số nghiệp vụ chủ yếu	67
2.2.3.	Kế toán nhập khẩu uỷ thác theo phương pháp kê khai thường xuyên	72
2.2.3.1.	Những vấn đề chung về nhập khẩu uỷ thác	72
2.2.3.2.	Phương pháp kế toán một số nghiệp vụ kinh tế chủ yếu	73
2.3.	Kế toán xuất khẩu hàng hoá	81
2.3.1.	Những vấn đề chung về xuất khẩu hàng hoá	81
2.3.1.1.	Thời điểm xác định hàng hoá xuất khẩu	81
2.3.1.2.	Nhiệm vụ kế toán xuất khẩu	82
2.3.2.	Kế toán nghiệp vụ xuất khẩu trực tiếp theo phương pháp kê khai thường xuyên	82
2.3.2.1.	Chúng từ hạch toán ban đầu	82
2.3.2.2.	Tài khoản kế toán sử dụng	83
2.3.2.3.	Phương pháp kế toán một số nghiệp vụ kinh tế chủ yếu	83
2.3.3.	Kế toán nghiệp vụ xuất khẩu uỷ thác theo phương pháp kê khai thường xuyên	85
2.3.3.1.	Những vấn đề chung về xuất khẩu uỷ thác	85
2.3.3.2.	Phương pháp kế toán một số nghiệp vụ chủ yếu	86
Chương 3:		
Đặc điểm kế toán chi phí, giá thành, doanh thu và xác định kết quả của các doanh nghiệp dịch vụ		
		90
3.1.	Đặc điểm kế toán chi phí, giá thành, doanh thu và xác định kết quả của các doanh nghiệp dịch vụ vận tải	90
3.1.1.	Đặc điểm của hoạt động vận tải	90
3.1.2.	Kế toán tập hợp chi phí sản xuất	91
3.1.2.1.	Khái niệm và phân loại chi phí vận tải	91
3.1.2.2.	Đối tượng kế toán tập hợp chi phí sản xuất	91
3.1.2.3.	Phương pháp kế toán tập hợp chi phí sản xuất vận tải	92

3.1.3.	Kế toán tính giá thành dịch vụ vận tải	100
3.1.3.1.	Đối tượng tính giá thành vận tải	100
3.1.3.2.	Phương pháp tính giá thành vận tải	100
3.1.4.	Kế toán doanh thu và xác định kết quả hoạt động vận tải	101
3.1.4.1.	Kế toán doanh thu vận tải	101
3.1.4.2.	Kế toán xác định kết quả hoạt động vận tải	102
3.2.	Đặc điểm kế toán chi phí, giá thành, doanh thu và xác định kết quả của dịch vụ bưu điện	103
3.2.1.	Đặc điểm kinh doanh bưu điện	103
3.2.2.	Kế toán chi phí kinh doanh	104
3.2.2.1.	Nội dung chi phí kinh doanh	104
3.2.2.2.	Đối tượng kế toán tập hợp chi phí và phương pháp tập hợp chi phí	105
3.2.2.3.	Tài khoản kế toán sử dụng	105
3.2.2.4.	Phương pháp kế toán một số nghiệp vụ kinh tế chủ yếu	108
3.2.3.	Kế toán doanh thu và xác định kết quả kinh doanh Bưu điện	111
3.2.3.1.	Tài khoản kế toán sử dụng	112
3.2.3.2.	Phương pháp kế toán một số nghiệp vụ kinh tế chủ yếu	115
3.3.	Đặc điểm kế toán chi phí, giá thành, doanh thu và xác định kết quả kinh doanh dịch vụ du lịch	120
3.3.1.	Đặc điểm hoạt động kinh doanh dịch vụ du lịch	120
3.3.2.	Đặc điểm kế toán chi phí	120
3.3.2.1.	Nội dung, phân loại chi phí kinh doanh du lịch	120
3.3.2.2.	Đối tượng kế toán tập hợp chi phí và phương pháp tập hợp	121
3.3.2.3.	Tài khoản kế toán sử dụng	122
3.3.3.	Kế toán tính giá thành sản phẩm du lịch	123
3.3.3.1.	Đối tượng tính giá thành sản phẩm du lịch	123
3.3.3.2.	Phương pháp tính giá thành	123
3.3.4.	Kế toán doanh thu và xác định kết quả kinh doanh du lịch	124
	Chương 4:	
	đặc điểm kế toán của Công ty quản lý quỹ đầu tư chứng khoán	126
4.1.	Tổng quan về kế toán của Công ty quản lý quỹ đầu tư chứng khoán	126
4.2.	Kế toán chứng khoán kinh doanh và các khoản phải thu	126
4.2.1.	Tài khoản sử dụng	126
4.2.2.	Phương pháp kế toán một số nghiệp vụ kinh tế chủ yếu	129
4.3.	Kế toán đầu tư chứng khoán, dự phòng giảm giá đầu tư chứng khoán	130
4.3.1.	Tài khoản sử dụng	130
4.3.2.	Phương pháp kế toán một số nghiệp vụ kinh tế chủ yếu	131
4.4.	Kế toán các khoản phải trả về giao dịch chứng khoán	131
4.5.	Kế toán quỹ dự trữ, lợi nhuận tích lũy và cổ phiếu quỹ	132
4.5.1.	Tài khoản sử dụng	132
4.5.2.	Phương pháp kế toán một số nghiệp vụ kinh tế chủ yếu	132
4.6.	Kế toán chi phí, doanh thu và xác định kết quả kinh doanh của Công ty quản lý quỹ đầu tư chứng khoán	133

4.6.1.	Kế toán chi phí kinh doanh	133
4.6.1.1.	Tài khoản sử dụng	133
4.6.1.2.	Phương pháp kế toán một số nghiệp vụ kinh tế chủ yếu	135
4.6.2.	Kế toán doanh thu	138
4.6.2.1.	Tài khoản sử dụng	138
4.6.2.2.	Phương pháp kế toán một số nghiệp vụ kinh tế chủ yếu	140
4.6.3.	Kế toán xác định kết quả kinh doanh	145
4.6.3.1.	Tài khoản sử dụng	145
4.6.3.2.	Phương pháp kế toán một số nghiệp vụ chủ yếu	145
4.7.	SỔ KẾ TOÁN VÀ BÁO CÁO TÀI CHÍNH	145
4.7.1.	Sổ kế toán	145
4.7.2.	Báo cáo tài chính	145
	Phụ lục	147

Chương 1

Kế toán lưu chuyển hàng hoá

Chức năng chủ yếu của doanh nghiệp thương mại là tổ chức lưu thông hàng hoá, đưa hàng hoá từ nơi sản xuất đến tiêu dùng thông qua mua và bán, trong đó mua hàng là khâu đầu tiên của quá trình lưu chuyển hàng hoá. Do vậy tổ chức kế toán lưu chuyển hàng hoá phải bắt đầu từ kế toán mua hàng.

1.1. Kế toán mua hàng.

1.1.1. Tổng quan về mua hàng và kế toán mua hàng.

1.1.1.1. Đặc điểm nghiệp vụ mua hàng.

Thông qua mua hàng, quan hệ trao đổi và quan hệ thanh toán tiền hàng giữa người mua và người bán sẽ được thực hiện. Cũng qua quá trình mua hàng, vốn của doanh nghiệp được chuyển hoá từ hình thái tiền tệ sang hình thái hàng hoá - Doanh nghiệp nắm được quyền sở hữu về hàng nhưng mất quyền sở hữu về tiền hoặc có trách nhiệm thanh toán tiền cho người bán.

Đối với các doanh nghiệp thương mại, hàng hoá được coi là hàng mua khi thoả mãn đồng thời 3 điều kiện sau:

- Phải thông qua một phương thức mua - bán và thanh toán tiền hàng nhất định;
- Doanh nghiệp đã nắm được quyền sở hữu về hàng và mất quyền sở hữu về tiền hoặc một loại hoá khác (hàng đổi hàng), hoặc có trách nhiệm thanh toán tiền cho người bán.
- Hàng mua vào nhằm mục đích để bán.

Ngoài ra, hàng mua về vừa dùng vào cho hoạt động kinh doanh, vừa để tiêu dùng trong nội bộ doanh nghiệp... mà chưa phân biệt rõ giữa các mục đích thì vẫn coi là hàng mua.

1.1.1.2. Thời điểm xác định hàng mua và các phương thức mua hàng

Thời điểm được xác định và ghi nhận việc mua hàng đã hoàn thành theo qui định hiện hành là:

- Đơn vị đã nhận được hàng hoá từ nhà cung cấp;
- Đã thanh toán tiền cho nhà cung cấp hoặc chấp nhận thanh toán.

Tuy nhiên, tùy thuộc vào từng phương thức mua hàng mà thời điểm xác định hàng mua có khác nhau:

- Trường hợp mua hàng theo phương thức trực tiếp, thời điểm xác định hàng mua là khi đã hoàn thành thủ tục chứng từ giao nhận thanh toán cho người bán.

- Trường hợp mua hàng theo phương thức chuyển hàng, hàng hoá được xác định là hàng mua khi bên mua đã nhận được hàng, đã thanh toán tiền hoặc chấp nhận thanh toán cho người bán.

Việc xác định đúng thời điểm hàng mua nó bảo đảm cho việc ghi chép chỉ tiêu hàng mua một cách đầy đủ, kịp thời, chính xác, đồng thời quản lý chặt chẽ hàng hoá đã thuộc quyền sở hữu của doanh nghiệp.

1.1.1.3. Xác định trị giá hàng mua

Xác định trị giá hàng mua là việc xác định trị giá ghi sổ của hàng hoá mua vào. Theo quy định, hàng hoá được phản ánh trên sổ kế toán theo trị giá thực tế (giá gốc) và được xác định theo công thức:

$$\begin{array}{l} \text{Trị giá thực tế} \\ \text{(giá gốc) của} \\ \text{hàng mua} \end{array} = \begin{array}{l} \text{Trị giá mua} \\ \text{của hàng} \\ \text{hoá} \end{array} + \begin{array}{l} \text{Các khoản} \\ \text{thuế không} \\ \text{được hoàn lại} \end{array} - \begin{array}{l} \text{Giảm giá hàng mua,} \\ \text{chiết khấu thương} \\ \text{mại được thưởng} \end{array} + \begin{array}{l} \text{Chi phí phát sinh} \\ \text{trong quá trình} \\ \text{mua hàng} \end{array}$$

Ngoài ra trong trường hợp hàng mua vào trước khi bán ra cần phải sơ chế, phân loại, chọn lọc, đóng gói,... thì toàn bộ chi phí phát sinh trong quá trình đó cũng được hạch toán vào trị giá thực tế của hàng mua.

1.1.1.4. Phương thức thanh toán hàng mua.

Việc thanh toán hàng mua được thực hiện theo các phương thức và hình thức khác nhau, tùy thuộc vào mức độ tín nhiệm giữa hai đơn vị. Thông thường việc thanh

toán tiền hàng được thực hiện theo hai phương thức: Phương thức thanh toán trực tiếp và phương thức thanh toán trả chậm.

- Phương thức thanh toán trực tiếp:

Theo phương thức này, sau khi nhận được hàng, doanh nghiệp thương mại thanh toán ngay tiền cho người bán, có thể bằng tiền mặt, bằng chuyển khoản, hay thanh toán bằng hàng (hàng đổi hàng)...

- Phương thức thanh toán trả chậm:

Theo phương thức này, người mua trả ngay một phần tiền hàng, số còn lại sẽ trả dần theo định kì và phải chịu lãi cho số hàng trả chậm.

1.1.1.5. Nhiệm vụ kế toán mua hàng

Để thực hiện tốt chức năng của mình, kế toán mua hàng cần thực hiện những nhiệm vụ chủ yếu sau đây:

- Tính toán, ghi chép và phản ánh kịp thời, đầy đủ, chính xác tình hình mua hàng về số lượng, chủng loại, quy cách, chất lượng, giá cả và thời điểm mua hàng.

- Kiểm tra, giám sát tình hình mua hàng theo từng nguồn hàng và theo từng hợp đồng hoặc đơn đặt hàng, tình hình thanh toán với nhà cung cấp.

- Cung cấp thông tin kịp thời tình hình mua hàng và thanh toán tiền hàng để làm căn cứ cho quyết định cần thiết của quản lý.

1.1.2. Kế toán mua hàng theo phương pháp kê khai thường xuyên.

Phương pháp kê khai thường xuyên là phương pháp theo dõi liên tục, có hệ thống tình hình nhập, xuất, tồn vật tư, hàng hoá theo từng loại vào các tài khoản tương ứng trên sổ kế toán. Theo phương pháp này, tại bất kỳ thời điểm nào, kế toán cũng có thể xác định được lượng hàng hoá nhập, xuất và tồn kho theo từng loại.

1.1.2.1. Chứng từ kế toán sử dụng: Để kế toán hàng mua, kế toán sử dụng các chứng từ sau:

- Hoá đơn giá trị gia tăng (do bên bán lập): Khi doanh nghiệp mua hàng của những doanh nghiệp thuộc đối tượng nộp thuế giá trị gia tăng theo phương pháp

khấu trừ thuế, doanh nghiệp sẽ được người bán cung cấp hoá đơn giá trị gia tăng (liên 2).

- Hoá đơn bán hàng (do bên bán lập): Khi doanh nghiệp mua hàng của những doanh nghiệp thuộc đối tượng nộp thuế giá trị gia tăng theo phương pháp trực tiếp hoặc không thuộc đối tượng chịu thuế giá trị gia tăng, doanh nghiệp sẽ được bên bán cung cấp hoá đơn bán hàng hoặc hoá đơn kiêm phiếu xuất kho (liên 2).

- Hoá đơn thu mua hàng nông, lâm, thuỷ sản (do cán bộ nghiệp vụ - người mua hàng lập): trong trường hợp mua hàng ở thị trường tự do hay mua trực tiếp tại các hộ sản xuất, cán bộ thu mua phải lập Hoá đơn thu mua hàng nông sản, lâm sản, thuỷ, hải sản theo qui định. Khi vận chuyển hàng hoá, phải có lệnh đi điều động nội bộ của cơ sở kinh doanh kèm theo phiếu xuất kho kiêm vận chuyển nội bộ.

- Phiếu nhập kho;
- Biên bản kiểm nhận hàng hoá;
- Phiếu chi, giấy báo nợ, phiếu thanh toán tạm ứng...
- v.v...

1.1.2.2. Tài khoản sử dụng

Để phản ánh tình hình mua hàng theo phương pháp kê khai thường xuyên, kế toán sử dụng các tài khoản chủ yếu như sau:

TK 156 "Hàng hoá"

TK 151 "Hàng mua đang đi trên đường" và các TK khác có liên quan.

*** Tài khoản 156 "Hàng hoá":**

Tài khoản này dùng để phản ánh giá trị hiện có và tình hình biến động của hàng hoá, bao gồm hàng hoá tại các kho hàng, quầy hàng. Tài khoản này có kết cấu cơ bản như sau:

Bên Nợ phản ánh:

- Trị giá mua vào của hàng hoá nhập kho
- Chi phí thu mua hàng hoá thực tế phát sinh.
- Trị giá hàng hoá thuê ngoài gia công, chế biến hoàn thành nhập kho.
- Trị giá hàng hoá bị người mua trả lại nhập kho.

- Trị giá hàng hoá phát hiện thừa qua kiểm kê.

Bên Có phản ánh:

- Trị giá mua thực tế của hàng hoá xuất kho.

- Chi phí thu mua phân bổ cho hàng xuất trong kỳ.

- Các khoản bớt giá, giảm giá...

- Trị giá hàng hoá phát hiện thiếu khi kiểm kê.

Số dư Bên Nợ:

- Trị giá mua thực tế của hàng tồn kho (bao gồm cả chi phí thu mua).

Tài khoản 156 có hai tài khoản cấp 2:

- TK1561 "Giá mua hàng hoá".

- TK 1562 "Chi phí thu mua hàng hoá".

*** Tài khoản 151 "Hàng mua đang đi đường":**

Tài khoản này dùng để phản ánh trị giá của hàng hoá, vật tư mua vào đã xác định là hàng mua nhưng chưa được nhập kho, bàn giao cho các bộ phận khác trong kỳ.

Kết cấu cơ bản của tài khoản 151 "Hàng mua đang đi đường" như sau:

Bên Nợ: phản ánh trị giá hàng hoá, vật tư đang đi đường cuối kỳ

Bên Có: phản ánh trị giá hàng hoá, vật tư đang đi đường các kỳ trước về nhập kho hoặc chuyển bán thẳng đã bàn giao kỳ này...

- Trị giá hàng hoá, vật tư đang đi đường cuối kỳ.

Ngoài các tài khoản nói trên, kế toán mua hàng còn sử dụng các tài khoản có liên quan như TK 111, 112, 331, 133...

1.1.2.3. Sổ kế toán sử dụng

Tùy thuộc vào hình thức kế toán doanh nghiệp đang áp dụng mà kế toán sử dụng hệ thống sổ kế toán để ghi chép tình hình mua hàng:

- Theo hình thức kế toán nhật ký chung:

Nghiệp vụ mua hàng được phản ánh vào sổ nhật ký chung, sau đó ghi vào Sổ Cái các tài khoản 156 "Hàng hoá", 151 "Hàng mua đang đi đường", v.v... , đồng thời ghi vào sổ, thẻ kế toán chi tiết có liên quan.

Trường hợp doanh nghiệp sử dụng các sổ nhật ký chuyên dùng thì nghiệp vụ mua hàng sẽ được phản ánh vào sổ nhật ký chuyên dùng, như nhật ký mua hàng, nhật ký chi tiền. Định kỳ, kế toán tổng hợp số liệu trên sổ nhật ký chuyên dùng để ghi vào Sổ Cái các tài khoản liên quan.

+ Trường hợp doanh nghiệp áp dụng hình thức kế toán Nhật ký chứng từ, nghiệp vụ mua hàng được phản ánh qua các sổ sau đây:

+ Bảng kê số 8 "Bảng tổng hợp nhập, xuất, tồn kho hàng hoá;

+ Nhật ký chứng từ số 6: phản ánh hàng mua đang đi trên đường;

+ Nhật ký chứng từ số 5: phản ánh tình hình thanh toán với người bán;

+ Các nhật ký chứng từ số 1, số 2, số 4...: ghi Có các tài khoản 111, 112, 311..., phản ánh số tiền thanh toán.

+ Các sổ, thẻ kế toán chi tiết có liên quan.v.v...

1.1.2.4. Phương pháp kế toán một số nghiệp vụ kinh tế chủ yếu đối với doanh nghiệp tính thuế giá trị gia tăng theo phương pháp khấu trừ.

* Khi mua hàng về nhập kho, kế toán ghi:

Nợ TK 156 (1561): giá mua hàng hoá (chưa có thuế GTGT)

Nợ TK 133 (1331): thuế GTGT đầu vào được khấu trừ.

Có TK 111, 112, 141, 331...

Trường hợp mua hàng có bao bì đi kèm tính giá riêng, khi nhập kho, kế toán ghi:

Nợ TK 153 (chi tiết bao bì) trị giá bao bì kèm theo có tính giá riêng.

Có TK 111, 112, 311, 331... (ghi giá bao bì kèm theo đã trả hay còn phải trả cho người bán).

Trường hợp bao bì kèm theo phải trả lại cho người bán, trị giá bao bì kèm theo hàng hoá kế toán ghi: Nợ TK 002 (ghi đơn) đồng thời phản ánh số tiền ký cược về trị giá bao bì kèm theo, theo yêu cầu của người bán:

Nợ TK 144: số tiền ký cược ngắn hạn.

Có TK 111,112,311: số tiền đã ký cược.

Khi người bán chuyển hàng đến cho doanh nghiệp, hàng được nhập kho, kế toán ghi:

Nợ TK 156 (1561): giá mua hàng hoá nhập kho.

Nợ TK 153 (chi tiết bao bì): Trị giá bao bì thực nhập

Nợ TK 133 (1331): Thuế GTGT

Có TK 331: tổng giá thanh toán của hàng hoá và bao bì kèm theo đã nhận nhưng chưa trả người bán

Khi mua hàng có phát sinh chi phí như chi phí vận chuyển, bốc dỡ, lưu kho bãi..., kế toán ghi:

Nợ TK 156 (1562): chi phí thu mua (chưa có thuế GTGT).

Nợ TK 133 (1331): thuế giá trị gia tăng được khấu trừ (nếu có).

Có TK 111, 112, 311, 331.

Trường hợp mua hàng nhưng cuối tháng hàng chưa về, căn cứ vào bộ chứng từ mua hàng, kế toán ghi:

Nợ TK 151: Trị giá mua của hàng đang đi đường (chưa có thuế GTGT)

Nợ TK 133 (1331): thuế giá trị gia tăng được khấu trừ.

Có TK 111, 112, 311, 331...: tổng giá thanh toán của hàng mua đang đi đường.

Khi hàng mua đang đi đường đã về nhập kho hay gửi bán thẳng, kế toán ghi:

Nợ TK 156 (1561): giá trị hàng mua đi đường kỳ trước nhập kho.

Nợ TK 157: giá trị hàng mua đi đường kỳ trước gửi bán kỳ này.

Nợ TK 632: giá trị hàng mua đi đường kỳ trước bàn giao trực tiếp cho khách hàng kỳ này.

Có TK: 151: giá trị hàng mua đi đường kỳ trước đã kiểm nhận trong kỳ này.

Trường hợp hàng mua đã nhập kho nhưng cuối tháng chưa có hoá đơn, kế toán ghi sổ theo giá tạm tính (bao gồm thuế GTGT):

Nợ TK 156 (1561): giá tạm tính của hàng hoá nhập kho.

Có TK 331: phải trả người bán.

Khi có hoá đơn sẽ tiến hành điều chỉnh giá tạm tính theo giá thực tế (giá ghi trên hoá đơn):

+ Nếu giá hoá đơn lớn hơn giá tạm tính, kế toán ghi bổ sung phần chênh lệch theo định khoản:

Nợ TK 156 (1561): phần chênh lệch giữa giá tạm tính nhỏ hơn giá mua thực tế của hàng hoá nhập kho (chưa kể thuế GTGT).

Nợ TK 133 (1331): số thuế GTGT được khấu trừ.

Có TK 331: (chi tiết cho người bán)

+ Nếu giá hoá đơn nhỏ hơn giá tạm tính, kế toán ghi đảo phần chênh lệch theo định khoản:

Nợ TK 156 (1561): phần chênh lệch giữa giá tạm tính lớn hơn giá mua thực tế của hàng hoá nhập kho (chưa kể thuế GTGT).

Nợ TK 133 (1331): số thuế GTGT được khấu trừ.

Có TK 331: (chi tiết cho người bán)

Trường hợp mua hàng khi nhập kho phát hiện thiếu hàng, kế toán chỉ ghi hàng hoá theo trị giá hàng thực nhập, số hàng thiếu, tùy thuộc vào từng nguyên nhân cụ thể mà kế toán ghi sổ cho phù hợp:

+ Nếu hàng thiếu do hao hụt tự nhiên, kế toán ghi:

Nợ TK 156 (1562): giá trị hàng thiếu trong định mức hao hụt.

Nợ TK 133 (1331): số thuế GTGT được khấu trừ tương ứng của số hàng thiếu.

Có TK 111, 112, 331...: tổng giá thanh toán của số hàng thiếu trong định mức.

+ Nếu hàng thiếu chưa rõ nguyên nhân, căn cứ vào biên bản kiểm nhận, đơn vị thông báo cho bên bán biết. Trong khi chờ xử lý, kế toán ghi:

Nợ TK 138 (1381): trị giá mua của số hàng thiếu.

Nợ TK 133 (1331): thuế GTGT đầu vào tương ứng với số hàng thiếu.

Có TK 111, 112, 331...: tổng giá thanh toán của số hàng thiếu.

Khi nhận quyết định xử lý số hàng thiếu, kế toán ghi:

Nếu người bán giao tiếp số hàng còn thiếu.

Nợ TK 156 (1561): người bán giao tiếp số thiếu

Có TK 138 (1381): xử lý số thiếu.

Nếu người bán không còn hàng, kế toán ghi giảm số tiền phải trả:

Nợ TK: 331: ghi giảm số tiền phải trả người bán.

Có TK 138 (1381): xử lý số thiếu

Có TK 133 (1331): thuế GTGT của số hàng thiếu.

Nếu cá nhân làm mất phải bồi thường, kế toán ghi:

Nợ TK 138 (1388), 334: cá nhân phải bồi thường.

Có TK 133 (1331): thuế GTGT của số hàng thiếu.

Có TK 138 (1381): xử lý số thiếu.

Nếu thiếu không xác định được nguyên nhân, kế toán ghi.

Nợ TK liên quan (632, 811), số thiếu không rõ nguyên nhân.

Có TK 138 (1381): xử lý số thiếu.

Có TK 133 (1331): thuế GTGT của số hàng thiếu (nếu không được khấu trừ).

Trường hợp hàng thừa so với hoá đơn, về nguyên tắc, khi phát hiện thừa, phải làm văn bản báo cho các bên liên quan biết để cùng xử lý. Về mặt kế toán, ghi như sau:

*** Nếu nhập kho toàn bộ số hàng, kế toán ghi:**

Nợ TK 156 (1561): giá mua toàn bộ số hàng (chưa thuế GTGT).

Nợ TK 133 (1331): thuế giá trị gia tăng tính theo số hoá đơn.

Có TK 331: trị giá thanh toán theo hoá đơn.

Có TK 338 (3381): trị giá số hàng thừa chưa có thuế.

Khi xử lý số thừa, căn cứ vào quyết định xử lý, kế toán ghi:

- Nếu trả lại cho người bán:

Nợ TK 338 (3381): trị giá hàng thừa đã xử lý).

Có TK 156 (1561): xuất kho trả lại số thừa cho người bán.

- Nếu đồng ý mua tiếp số thừa:

Nợ TK 338 (3381): trị giá hàng thừa (giá chưa có thuế GTGT).

Nợ TK 133 (1331): thuế GTGT tương ứng với số hàng thừa.

Có TK 331: tổng giá thanh toán số hàng thừa.

- Nếu thừa không rõ nguyên nhân, kế toán ghi tăng thu nhập khác:

Nợ TK 338 (3381): trị giá hàng thừa (giá chưa có thuế GTGT).

Có TK 711: số thừa không rõ nguyên nhân.

Ngoài cách ghi trên, trị giá hàng thừa ghi ở tài khoản 338 (3381) có thể ghi nhận theo tổng giá thanh toán (Cả thuế GTGT đầu vào). Khi xử lý, kế toán sẽ căn cứ vào quyết định để ghi sổ cho phù hợp.

* Nếu nhập kho theo số hoá đơn, kế toán ghi nhận số thực nhập theo hoá đơn như trường hợp hàng hoá nhập kho ở trên, số thừa coi như giữ hộ người bán và ghi: Nợ TK 002

Khi xử lý số thừa, ghi: Có TK 002.

Đồng thời, căn cứ cách xử lý cụ thể hạch toán như sau:

- Nếu đồng ý mua tiếp số thừa, kế toán ghi:

Nợ TK 156 (1561): trị giá hàng thừa (giá chưa thuế GTGT).

Nợ TK 133 (1331): thuế giá trị gia tăng của số hàng thừa.

Có TK 331: tổng giá thanh toán số hàng thừa.

- Nếu thừa không rõ nguyên nhân, kế toán ghi tăng thu nhập khác:

Nợ TK 156 (1561): trị giá hàng thừa (giá chưa có thuế GTGT).

Có TK 711: số thừa không rõ nguyên nhân.

* Trong trường hợp doanh nghiệp được hưởng chiết khấu thương mại khi mua hàng hay được hưởng khoản giảm giá do hàng hoá kém phẩm chất, sai quy cách, hoặc trả lại cho người bán, kế toán ghi:

Nợ TK 331, 111, 112, 138 (1388): tổng giá thanh toán của hàng mua trả lại hoặc khoản giảm giá hàng mua, chiết khấu thương mại được hưởng trừ vào số tiền còn nợ chủ hàng (nếu chưa thanh toán tiền hàng) hay được người bán trả lại bằng tiền hoặc phải thu (nếu đã thanh toán tiền hàng);

Có TK 156 (1561): giá mua của hàng trả lại hay khoản giảm giá hàng mua, chiết khấu thương mại được hưởng.

Có TK 133 (1331): thuế GTGT tương ứng với số hàng mua trả lại hoặc giảm giá hàng mua, chiết khấu thương mại được hưởng.

* Trường hợp hàng mua chuyển bán thẳng không qua kho, kế toán ghi:

Nợ TK 157: giá mua hàng chuyển thẳng đi bán hay ký gửi, đại lý.

Nợ TK 632: giá mua hàng giao bán trực tiếp cho khách hàng (giao tay ba).

Nợ TK 133 (1331): thuế giá trị gia tăng được khấu trừ.

Có TK 111, 112, 331, 311...: tổng giá thanh toán của hàng chuyển thẳng.

Trị giá bao bì đi kèm hàng hoá tính giá riêng (nếu có), kế toán ghi:

Nợ TK 138 (1388): trị giá bao bì kèm theo hàng hoá.

Có TK 111, 112, 331, 311...: trị giá bao bì kèm theo hàng chuyển thẳng.

* Khi thanh toán tiền mua hàng:

+ Nếu không được hưởng chiết khấu thanh toán, kế toán ghi:

Nợ TK 331: số tiền đã thanh toán cho người bán.

Có TK 111, 112, 311

+ Nếu thanh toán trước thời hạn được hưởng chiết khấu thanh toán, số chiết khấu thanh toán được trừ vào số tiền phải trả và ghi tăng doanh thu hoạt động tài chính, kế toán ghi:

Nợ TK 331: ghi giảm số tiền phải trả cho người bán.

Có TK 515: số chiết khấu thanh toán được hưởng.

* Trường hợp, số chiết khấu thanh toán được hưởng, người bán đã thanh toán hoặc chấp nhận thanh toán, kế toán ghi:

Nợ TK 111, 112

Nợ TK 138 (1381): số chiết khấu thanh toán được người bán chấp nhận nhưng chưa trả.

Có TK 515: số chiết khấu thanh toán được hưởng.

1.1.2.5. Phương pháp kế toán nghiệp vụ mua hàng đối với các doanh nghiệp tính thuế GTGT theo phương pháp trực tiếp hoặc đối với các mặt hàng không thuộc đối tượng chịu thuế GTGT.

Kế toán nghiệp vụ mua hàng trong các doanh nghiệp này về nguyên tắc cũng tương tự như các doanh nghiệp tính thuế giá trị gia tăng theo phương pháp khấu trừ, chỉ khác là trong giá thực tế của hàng hoá mua đã bao gồm cả thuế giá trị gia tăng đầu vào. Cụ thể:

* Khi mua hàng về nhập kho..., kế toán ghi:

Nợ TK 156 (1561): tổng giá thanh toán của hàng nhập kho.

Có TK 111, 112, 311, 331, 141...

* Trường hợp mua hàng có bao bì đi kèm tính giá riêng, khi nhập kho, kế toán ghi:

Nợ TK 153 (chi tiết bao bì): Trị giá bao bì kèm theo có tính giá riêng.

Có TK 111, 112, 112, 311, 331...: trị giá bao bì kèm theo đã trả hay còn phải trả cho người bán.

* Trường hợp bao bì kèm theo phải trả lại cho người bán, trị giá bao bì đi kèm theo hàng hoá, kế toán ghi đơn, đồng thời phản ánh số tiền ký cược về trị giá bao bì theo yêu cầu của người bán:

Nợ TK 144: số tiền ký cược ngắn hạn.

Có TK 111, 112, 311...: số tiền đã đem đi ký cược theo yêu cầu của bên bán.

* Nếu doanh nghiệp trả trước tiền mua hàng cho người bán, kế toán ghi:

Nợ TK 331: số tiền trả trước cho người bán.

Có TK 111, 112, 311

* Khi người bán chuyển hàng đến, hàng được nhập kho, kế toán ghi:

Nợ TK 156 (1561): trị giá mua hàng hoá thực nhập.

Nợ TK 153 (153): trị giá bao bì thực nhập.

Có TK 331: tổng trị giá thanh toán của hàng hoá và bao bì kèm theo đã nhận trong kỳ này.

* Khi mua hàng, phát sinh các chi phí như chi phí vận chuyển, bốc dỡ, lưu kho, lưu bãi..., kế toán ghi:

Nợ TK 156 (1562): ghi phí thu mua.

Có TK 111, 112, 311.

Trường hợp mua hàng nhưng cuối tháng hàng chưa về, căn cứ vào bộ chứng từ mua hàng, kế toán ghi:

Nợ TK 151: giá trị hàng mua đang đi đường.

Có TK 111, 112, 311, 331...: tổng giá thanh toán của hàng mua đang đi đường.

Khi hàng mua đang đi đường đã về nhập kho hay gửi bán thẳng, kế toán ghi:

Nợ TK 156 (1561): giá trị hàng mua đi đường kỳ trước nhập kho.

Nợ TK 157: giá trị hàng mua đi đường kỳ trước gửi bán kỳ này.

Nợ TK 632: giá trị hàng mua đi đường kỳ trước bàn giao trực tiếp cho khách hàng kỳ này.

Có TK 151: giá trị hàng mua đi đường kỳ trước đã kiểm nhận trong kỳ này.

Trường hợp hàng mua đã nhập kho nhưng cuối tháng chưa có hoá đơn, kế toán ghi sổ theo giá tạm tính:

Nợ TK 156 (1561): giá tạm tính của hàng hoá nhập kho.

Có TK 331: phải trả người bán.

Khi có hoá đơn, kế toán phải điều chỉnh giá tạm tính theo giá thực tế (giá ghi trên hoá đơn):

+ Nếu giá hoá đơn lớn hơn giá tạm tính, kế toán ghi bổ sung phần chênh lệch:

Nợ TK 156 (1561): phần chênh lệch giữa tổng giá tạm tính nhỏ hơn tổng giá thanh toán thực tế của hàng hoá thu mua nhập kho.

Có TK 331: ghi bổ sung phần chênh lệch.

+ Nếu giá ghi trên hoá đơn nhỏ hơn giá tạm tính, kế toán ghi đỏ phần chênh lệch:

Nợ TK 156 (1561): phần chênh lệch giữa tổng giá thanh toán tạm tính lớn hơn tổng giá thanh toán thực tế của hàng hoá nhập kho.

Có TK 331: phần chênh lệch giữa tổng giá thanh toán tạm tính lớn hơn tổng giá thanh toán thực tế phải trả người bán.

* Trường hợp khi nhập kho phát hiện thiếu hàng, kế toán chỉ ghi theo trị giá hàng thực nhập, số hàng thiếu, tùy thuộc vào từng nguyên nhân cụ thể mà kế toán ghi sổ cho phù hợp:

+ Nếu hàng thiếu do hao hụt tự nhiên, kế toán ghi:

Nợ TK 156 (1562): tổng giá thanh toán của hàng hoá thiếu trong định mức hao hụt.

Có TK 111,112,311, 331...: tổng giá thanh toán của số hàng thiếu trong định mức.

+ Nếu hàng thiếu chưa rõ nguyên nhân, căn cứ vào biên bản kiểm nhận đơn vị thông số cho bên bán biết. Trong khi chờ xử lý, kế toán ghi sổ như sau:

Nợ TK 138 (1381); tổng giá thanh toán của số hàng thiếu.

Có TK 111, 112, 331...: tổng giá thành thanh toán của số hàng thiếu.

* Khi nhận quyết định xử lý số hàng thiếu, tùy thuộc vào quyết định xử lý, kế toán ghi sổ cho phù hợp.

Nếu người bán giao tiếp số hàng còn thiếu, kế toán ghi:

Nợ TK 156 (1561): người bán giao tiếp số thiếu.

Có TK 138 (1381): xử lý số thiếu.

Nếu cá nhân làm mất phải bồi thường, kế toán ghi:

Nợ TK 138 (1388), 334: cá nhân phải bồi thường.

Có TK 138 (1381): xử lý số thiếu

Nếu thiếu không xác định được nguyên nhân, kế toán ghi:

Nợ TK 632, 811: số thiếu không rõ nguyên nhân

Có TK 138 (1381): xử lý số thiếu

Trường hợp hàng thừa so với hoá đơn, đơn vị phải làm văn bản báo cho các bên liên quan biết để cùng xử lý. Về mặt kế toán, tùy trường hợp cụ thể, kế toán ghi sổ cho phù hợp.

* Nếu nhập toàn bộ số hàng, kế toán ghi:

Nợ TK 156 (1561): tổng giá thanh toán của toàn bộ số hàng.

Có TK 331: trị giá thanh toán theo hoá đơn.

Có TK 338 (3388): trị giá số hàng thừa.

Khi xử lý số thừa, căn cứ vào quyết toán xử lý:

* Nếu trả lại cho người bán, kế toán ghi:

Nợ TK 338 (3381): trị giá hàng thừa đã xử lý.

Có TK 156 (1561): xuất kho trả lại số thừa cho người bán.

- Nếu đồng ý mua tiếp số thừa:

Nợ TK 338 (3381): trị giá hàng thừa

Có TK 331: tổng giá thanh toán số hàng thừa.

- Nếu số thừa không rõ nguyên nhân, kế toán ghi tăng thu nhập khác:

Nợ TK 338 (3381): trị giá hàng thừa

Có TK 711: số thừa không rõ nguyên nhân.

* Nếu nhập theo số hoá đơn:

Ghi nhận số thực nhập theo hoá đơn như trường hợp hàng hoá nhập kho ở trên, số thừa coi như giữ hộ người bán và kế toán ghi:

Nợ TK 002

Khi xử lý số thừa, kế toán ghi: Có TK 002 đồng thời căn cứ vào cách xử lý cụ thể mà ghi sổ cho phù hợp:

- Nếu đồng ý mua tiếp số thừa, kế toán ghi:

Nợ TK 156 (1561): trị giá hàng thừa.

Có TK 331: tổng giá thanh toán số hàng thừa.

- Nếu thừa không rõ nguyên nhân, kế toán ghi tăng thu nhập khác:

Nợ TK 156 (1561): trị giá hàng thừa.

Có TK 711: số thừa không rõ nguyên nhân.

Trong trường hợp doanh nghiệp được hưởng chiết khấu thương mại khi mua hàng hay được hưởng khoản giảm giá do hàng hoá kém phẩm chất, sai quy cách, không đảm bảo như hợp đồng hoặc xuất trả lại cho người bán, kế toán ghi:

Nợ TK 331, 111, 112, 138(8)...: tổng giá thanh toán của hàng mua trả được lại hoặc được khoản giảm giá hoặc chiết khấu thương mại được hưởng trừ vào số tiền còn nợ chủ hàng (nếu chưa thanh toán tiền hàng) hay được người bán trả lại bằng tiền hoặc phải thu (nếu đã thanh toán tiền hàng).

Có TK 156 (1561): giá mua của hàng trả lại hay khoản giảm giá hàng mua, chiết khấu thương mại được hưởng.

* Trường hợp hàng mua được chuyển bán thẳng không qua kho, kế toán ghi:

Nợ TK 157: giá mua hàng chuyển thẳng đi bán hay ký gửi, đại lý.

Nợ TK 632: giá mua hàng giao bán trực tiếp cho khách hàng (giao tay ba).

Có TK 111, 112, 331, 311...: tổng giá thanh toán của hàng chuyển thẳng.

* Trị giá bao bì đi kèm hàng hoá tính giá riêng (nếu có), kế toán ghi:

Nợ TK 138 (1388): trị giá bao bì kèm theo hàng hoá.

Có TK 111, 112, 331, 311...: trị giá bao bì kèm theo hàng chuyển thẳng.

Khi thanh toán tiền mua hàng:

+ Nếu không được hưởng chiết khấu thanh toán, kế toán ghi:

Nợ TK 331: số tiền đã thanh toán cho người bán.

Có TK 111, 112, 113, 311): số tiền đã trả.

+ Nếu thanh toán công nợ trong thời hạn được hưởng chiết khấu, số chiết khấu thanh toán được hưởng được trừ vào số tiền phải trả và ghi tăng doanh thu hoạt động tài chính, kế toán ghi:

Nợ TK 331: ghi giảm số tiền phải trả cho người bán.

Có TK 515: số chiết khấu thanh toán được hưởng

Có TK 111, 112, 113, 311: số tiền đã trả.

* Trường hợp sau khi đã thanh toán tiền hàng, số chiết khấu thanh toán được hưởng:

Nợ TK liên quan TK 111, 112, 138(8): số chiết khấu đã nhận hay còn phải thu.

Có TK 515: số chiết khấu thanh toán được hưởng.

+ Nếu thanh toán bằng hàng, trước hết kế toán phản ánh tổng giá thanh toán của hàng trao đổi:

Nợ TK 331: tổng giá thanh toán của hàng đem đi trao đổi.

Có TK 511: doanh thu của số hàng đem đi trao đổi theo giá bán của hàng tương đương (tổng giá thanh toán).

* Đồng thời phản ánh trị giá mua hàng của hàng hoá xuất kho trao đổi:

Nợ TK 632: trị giá mua của hàng hoá xuất kho trao đổi.

Có TK 156 (1561): trị giá mua của hàng xuất kho.

Và cuối cùng kế toán phản ánh tổng giá thanh toán của hàng hoá nhận về:

Nợ TK 156 (1561): trị giá toàn bộ số hàng nhận về.

Có TK 331: tổng giá thanh toán của hàng nhận về.

1.1.3. Kế toán mua hàng theo phương pháp kiểm kê định kỳ

Phương pháp kiểm kê định kỳ là phương pháp kế toán căn cứ vào kết quả kiểm kê thực tế để phản ánh trị giá gốc (giá thực tế) tồn kho cuối kỳ của vật tư, hàng hoá trên sổ kế toán tổng hợp và từ đó tính trị giá gốc (giá thực tế) của hàng hoá, vật tư đã xuất trong kỳ theo công thức:

$$\begin{array}{l} \text{Trị giá vốn thực tế} \\ \text{của vật tư, hàng} \\ \text{hoá xuất trong kỳ} \end{array} = \begin{array}{l} \text{Trị giá vốn thực} \\ \text{tế của hàng hoá} \\ \text{vật tư còn lại đầu} \\ \text{kỳ} \end{array} + \begin{array}{l} \text{Trị giá vốn thực tế của} \\ \text{hàng hoá, vật tư tăng} \\ \text{thêm trong kỳ} \end{array} - \begin{array}{l} \text{Trị giá vốn thực tế} \\ \text{của hàng hoá, vật} \\ \text{tư còn lại cuối kỳ} \end{array}$$

1.1.3.1. Tài khoản kế toán sử dụng:

Theo phương pháp này, kế toán sử dụng các tài khoản sau đây:

* Tài khoản 611 "mua hàng" (tài khoản cấp 2: 6112 - Mua hàng hoá): Tài khoản này dùng để phản ánh trị giá thực tế (giá gốc) hàng hoá vật tư mua vào và tăng thêm do các nguyên nhân khác trong kỳ. Tài khoản 611 (6112) "Mua hàng hoá" có kết cấu như sau:

Bên Nợ:

Phản ánh: - Trị giá hàng hoá còn lại chưa tiêu thụ đầu kỳ (tồn kho, tồn quầy, gửi bán, ký gửi, đại lý, hàng mua đang đi đường).

- Trị giá hàng hoá thu mua và các khoản tăng trong kỳ.

Bên Có:

Phản ánh: - Trị giá hàng hoá còn lại chưa tiêu thụ cuối kỳ (tồn kho, tồn quầy, ký gửi, đại lý, gửi bán, hàng mua đang đi đường).

- Trị giá hàng mua trả lại hay giảm giá hàng mua, chiết khấu thương mại khi mua hàng được hưởng trong kỳ.

- Trị giá hàng hoá xuất trong kỳ.

TK 611 (6112) được mở chi tiết theo từng chủng loại hàng hoá, từng lô hàng... tại từng kho, từng quầy tùy theo trình độ cán bộ kế toán và yêu cầu cung cấp thông tin cho quản lý và cuối kì không có số dư.

* Tài khoản 156 "Hàng hoá": phản ánh trị giá thực tế (giá gốc) hàng hoá tồn kho, tồn quầy và có kết cấu như sau:

Bên Nợ: Phản ánh trị giá thực tế hàng hoá tồn kho, tồn quầy cuối kỳ.

Bên Có: Kết chuyển trị giá thực tế hàng hoá tồn kho, tồn quầy đầu kỳ.

Dư Nợ: Phản ánh trị giá thực tế hàng hoá tồn kho, tồn quầy.

Tài khoản 156 có thể mở chi tiết theo từng chủng loại hàng hoá, từng lô hàng hoá... tại từng kho, từng quầy.

* Tài khoản 151 "Hàng mua đang đi đường": phản ánh trị giá thực tế (giá gốc) hàng hoá mà doanh nghiệp đã mua hay chấp nhận mua đang đi đường và có kết cấu như sau:

Bên Nợ: Phản ánh trị giá thực tế hàng mua đang đi đường cuối kỳ.

Bên Có: Kết chuyển trị giá thực tế hàng mua đang đi đường đầu kỳ.

Dư Nợ: Phản ánh trị giá thực tế hàng mua đang đi đường.

Tài khoản 151 có thể mở chi tiết theo từng chủng loại hàng hoá, từng lô hàng hoá,...

* Tài khoản 157 "Hàng gửi bán": phản ánh trị giá thực tế (giá vốn) hàng hoá đang gửi bán, ký gửi, đại lý. Nội dung phản ánh và kết cấu của TK 157 như sau:

Bên Nợ: Phản ánh trị giá thực tế (giá gốc) hàng hoá đang gửi bán, ký gửi, đại lý cuối kỳ.

Bên Có: Kết chuyển trị giá thực tế (giá gốc) hàng hoá đang gửi bán, ký gửi, đại lý đầu kỳ.

Dư Nợ: Phản ánh trị giá thực tế (giá gốc) hàng hoá đang gửi bán, ký gửi, đại lý.

Tài khoản 157 có thể mở chi tiết theo từng chủng loại hàng hoá, từng lô hàng hoá,...

Ngoài các tài khoản nói trên, kế toán còn sử dụng một số các tài khoản có liên quan, như 111, 112, 331, 311, 138... Các tài khoản này có nội dung phản ánh tương tự như trong các doanh nghiệp vận dụng phương pháp kê khai thường xuyên.

1.1.3.2. Phương pháp kế toán một số nghiệp vụ kinh tế chủ yếu.

* Đầu kỳ, kế toán kết chuyển trị giá hàng hoá còn lại, chưa tiêu thụ, hàng mua đang đi trên đường:

- Kết chuyển trị giá thực tế (giá gốc) hàng hoá tồn kho, tồn quầy:

Nợ TK 611 (6112 - Chi tiết đối tượng...).

Có TK 156 (chi tiết đối tượng...)

- Kết chuyển trị giá thực tế (giá gốc) hàng đang gửi bán, ký gửi, đại lý:

Nợ TK 611 (6112 - Chi tiết đối tượng...).

Có TK 157 (chi tiết đối tượng).

- Kết chuyển trị giá thực tế (giá gốc) hàng mua đang đi đường:

Nợ TK 611 (6112 - Chi tiết đối tượng...).

Có TK 151 (chi tiết đối tượng)

* Trong kỳ, căn cứ vào các nghiệp vụ phát sinh liên quan đến tình hình nhập, xuất, tăng, giảm hàng hoá, kế toán ghi như sau:

+ Phản ánh trị giá thực tế (giá gốc) hàng hoá tăng thêm trong kỳ:

Nợ TK 611 (6112 - Chi tiết đối tượng) trị giá mua (chưa kể thuế giá trị gia tăng - nếu mua ngoài) hoặc giá thoả thuận (nếu nhận cấp phát, tặng thưởng, nhận vốn góp liên doanh...).

Nợ TK 133 (1331): thuế giá trị gia tăng được khấu trừ (nếu mua ngoài).

Có TK 111, 112, 331, 311, 711,...: tổng giá thanh toán của hàng hoá (nếu mua ngoài) hay giá thoả thuận (nếu tăng do các nguyên nhân khác).

+ Chi phí phát sinh trong quá trình mua hàng, kế toán ghi:

Nợ TK 611 (6112 - Chi tiết đối tượng): Chi phí thu mua.

Nợ TK 133 (1331): thuế giá trị gia tăng được khấu trừ (nếu mua ngoài).

Có TK 111, 112, 331, 311, 338,...: tổng chi phí thu mua thực tế phát sinh.

+ Trường hợp hàng mua trả lại hoặc được giảm giá hàng mua hay chiết khấu thương mại được hưởng, kế toán ghi:

Nợ TK 111, 112, 331, 138(8)...: tổng giá thanh toán của hàng mua trả lại, giảm giá hàng mua được hưởng.

Có TK 611 (6112 - Chi tiết đối tượng): giá mua của hàng trả lại hay giảm giá hàng mua, chiết khấu thương mại.

Có TK 133 (1331): thuế giá trị gia tăng tương ứng.

+ Trị giá mua của hàng bán bị trả lại trong kỳ, kế toán ghi:

Nợ TK 611 (6112): nếu kiểm nhận, nhập kho hay đang gửi tại kho người mua.

Nợ TK 111, 112, 138(1)...: nếu chờ xử lý, đã thu bằng tiền,...

Có TK 632: trị giá mua thực tế của hàng bán bị trả lại.

* Cuối kỳ, căn cứ vào kết quả kiểm kê, xác định trị giá hàng hoá còn lại chưa tiêu thụ, kế toán ghi:

- Kết chuyển trị giá hàng hoá tồn kho, tồn quầy:

Nợ TK 156 (chi tiết đối tượng...).

Có TK 611 (6112 - Chi tiết đối tượng...).

- Kết chuyển trị giá hàng đang gửi bán, ký gửi, đại lý:

Nợ TK 157 (chi tiết đối tượng...).

Có TK 611 (6112 - Chi tiết đối tượng).

- Kết chuyển trị giá hàng mua đang đi đường:

Nợ TK 151 (chi tiết đối tượng...).

Có TK 611 (6112 - Chi tiết đối tượng).

- Kết chuyển trị giá hàng xuất trong kỳ:

Nợ TK 632: giá thực tế (giá gốc) hàng hoá xuất trong kỳ.

Có TK 611 (6112 - Chi tiết đối tượng): giá thực tế

Ví dụ:

Giả định tại Công ty thương mại X kế toán hàng tồn kho theo phương pháp kê khai thường xuyên và tính thuế giá trị gia tăng theo phương pháp khấu trừ, trong quý II/N có số liệu tài liệu như sau (ĐV: 1000đ).

1. Ngày 2/4, mua 1 lô hàng của Công ty Y theo giá mua chưa thuế: 400.000; thuế GTGT 10%. Tiền mua hàng chưa trả cho người bán. Số hàng mua đơn vị đã: bán ngay cho Công ty A tại địa điểm nhận hàng 1/8 lô hàng, theo tổng giá thanh toán (cả thuế GTGT 10%) là 66.000. Tiền mua hàng chưa trả cho người bán.

- Gửi bán thẳng cho Công ty B 1/8 lô hàng theo giá chưa thuế: 60.000; thuế suất thuế giá trị gia tăng là 10%.

- Công ty X chuyển về nhập kho 1/2 lô hàng, trị giá thực tế nhập kho theo giá chưa kể thuế giá trị gia tăng là 195.000; số hàng thiếu chưa xác định rõ nguyên nhân.

- Số hàng còn lại, Công ty X đang nhờ bên bán giữ hộ (cuối tháng chưa chuyển về nhập kho).

2. Ngày 10/4, Công ty X phát hiện nguyên nhân lô hàng thiếu của lô hàng nhập kho ngày 2/4 là do lỗi của cán bộ nghiệp vụ nên quyết định bắt bồi thường theo giá thanh toán của số hàng thiếu đó.

3. Ngày 20/4, khi xuất hàng để bán, Công ty X phát hiện trong lô hàng nhập kho ngày 2/4 có một số hàng trị giá 25.000 (chưa kể thuế GTGT 10%) kém chất lượng. Tùy thuộc vào mức độ kém chất lượng của lô hàng, Công ty X quyết định:

- Trả lại cho người bán số hàng trị giá 15.000 (số hàng này đơn vị đang bảo quản hộ người bán).

- Số hàng kém chất lượng còn lại, Công ty X yêu cầu bên bán giảm giá 50%, bên bán đã đồng ý.

4. Ngày 4/5, Công ty X chuyển số hàng nhờ bên bán giữ hộ về nhập kho đủ. Chi phí vận chuyển đã trả bằng tiền mặt là 550 (gồm cả thuế GTGT 10%).

5. Ngày 10/5, Công ty X thanh toán tiền mua hàng cho người bán qua tài khoản tiền gửi ngân hàng (đã nhận giấy báo Nợ) sau khi trừ chiết khấu thanh toán được hưởng 1%. Các nghiệp vụ trên được định khoản như sau (1.000 đồng):

- | | |
|---|---|
| 1a) Nợ TK 131 (CT A): 66.000
Có TK 511: 60.000
Có TK 333(1) (33311): 6.000 | 3a) Nợ TK 331 (CT Y): 16.500
Có TK 156 (1561): 15.000
Có TK 133 (1331): 1.500 |
| 1b) Nợ TK 632: 50.000
Nợ TK 133 (1331): 5.000
Có TK 331 (CT Y): 55.000 | 3c) Nợ TK 331 (CT Y): 5.500
Có TK 156 (1561): 5.000
Có TK 133 (1331): 500 |
| 1c) Nợ TK 157: 50.000
Nợ TK 133 (1331): 5.000
Có TK 331 (CT Y): 55.000 | 3d) Kế toán phản ánh hàng mua đang đi trên đường
Nợ TK 151: 100.000
Nợ TK 133 (1331): 10.000
Có TK 331 (CT Y): 110.000 |
| 1d) Nợ TK 156 (1561): 195.000
Nợ TK 138 (1381): 5.000
Nợ TK 133 (1331): 20.000
Có TK 331 (CT Y): 220.000 | 4a) Nợ TK 156 (1561): 100.000
Có TK 151: 100.000 |
| Hàng nhờ giữ hộ (ngày 2/4 kế toán chưa phản ánh mà lưu chứng từ vào lập hồ sơ riêng - chứng từ chưa ghi số). | 4b) Nợ TK 156 (1562): 500
Nợ TK 133 (1331): 50
Có TK 111: 550 |
| 2) Nợ TK 138 (1388): 5.500
Có TK 138 (1381): 5.000
Có TK 133 (1331): 500 | 5) Nợ TK 331 (CT Y): 428.000
Có TK 112: 413.820
Có TK 515: 4.180 |
| 3a) Nợ TK 002: 16.500 | |

1.2. Kế toán bán hàng

1.2.1 Tổng quan về bán hàng và kế toán bán hàng

1.2.1.1 Đặc điểm nghiệp vụ bán hàng

Nghiệp vụ bán hàng của doanh nghiệp thương mại có những đặc điểm cơ bản như sau:

- Về đối tượng phục vụ: đối tượng phục vụ của các doanh nghiệp thương mại là người tiêu dùng, bao gồm các cá nhân, tập thể, các đơn vị sản xuất kinh doanh.

- Về phương thức bán: Doanh nghiệp thương mại có thể bán hàng theo nhiều phương thức khác nhau, như bán buôn, bán lẻ hàng hoá. Trong mỗi phương thức bán hàng lại có thể thực hiện dưới nhiều hình thức khác nhau: trực tiếp; chuyển hàng...

Bán buôn hàng hoá là phương thức bán hàng với số lượng lớn (hàng hoá thường được bán theo lô hàng hoặc bán với số lượng lớn). Trong bán buôn thường bao gồm hai phương thức: Bán buôn qua kho và bán buôn vận chuyển thẳng.

* *Phương thức bán buôn qua kho*: bán buôn qua kho là phương thức bán mà trong đó, hàng bán phải được xuất từ kho của doanh nghiệp. Bán buôn qua kho có thể thực hiện dưới hai hình thức: Bán buôn qua kho theo hình thức giao hàng trực tiếp và theo hình thức chuyển hàng.

+ Bán buôn qua kho theo hình thức giao hàng trực tiếp: Theo hình thức này, doanh nghiệp xuất kho hàng hoá và giao trực tiếp cho đại diện bên mua.

+ Bán buôn hàng hoá qua kho theo hình thức chuyển hàng: theo hình thức này, căn cứ vào hợp đồng hoặc theo đơn đặt hàng, doanh nghiệp thương mại xuất kho hàng hoá, dùng phương tiện vận tải của mình hoặc đi thuê ngoài, chuyển hàng đến kho của bên mua hoặc một địa điểm nào đó bên mua quy định trong hợp đồng.

* *Phương thức bán buôn hàng hoá vận chuyển thẳng*: theo phương thức này, doanh nghiệp thương mại sau khi mua hàng không đưa về nhập kho mà bán thẳng cho bên mua. Phương thức này có thể thực hiện theo hai hình thức:

Bán buôn vận chuyển thẳng theo hình thức giao hàng trực tiếp và theo hình thức chuyển hàng.

+ Bán buôn hàng hoá vận chuyển thẳng theo hình thức giao hàng trực tiếp (còn gọi là hình thức giao tay ba): theo hình thức này, sau khi mua hàng, doanh nghiệp giao trực tiếp cho đại diện của bên mua tại kho người bán.

+ Bán buôn hàng hoá vận chuyển thẳng theo hình thức chuyển hàng: Theo hình thức này nó lại chia ra: Có tham gia thanh toán và không tham gia thanh toán.

Trường hợp có tham gia thanh toán: Theo hình thức này, doanh nghiệp thương mại sau khi mua hàng, dùng phương tiện vận tải của mình hoặc thuê ngoài vận chuyển hàng đến giao cho bên mua ở địa điểm đã được hoà thuận.

- Bán buôn vận chuyển thẳng theo hình thức chuyển hàng không tham gia thanh toán: Trong trường hợp này, doanh nghiệp chỉ là người trung gian và được hưởng hoa hồng.

* *Phương thức bán lẻ hàng hoá*: đây là phương thức bán hàng trực tiếp cho người tiêu dùng hoặc cho các tổ chức kinh tế v.v... Phương thức bán lẻ có thể thực hiện dưới các hình thức sau:

+ *Hình thức bán lẻ thu tiền tập trung*: Theo hình thức này, mỗi quầy hàng có một nhân viên làm nhiệm vụ giao hàng cho người mua và mỗi quầy hàng có một nhân viên viết hoá đơn và thu tiền của khách.

+ *Hình thức bán lẻ thu tiền trực tiếp*: theo hình thức này, nhân viên bán hàng trực tiếp thu tiền của khách và giao hàng cho khách.

+ *Hình thức bán lẻ tự phục vụ* (tự chọn): theo hình thức này, khách hàng tự chọn lấy hàng hoá và mang đến nơi thanh toán tiền hàng;

+ *Hình thức bán trả góp*: theo hình thức này, người mua được trả tiền mua hàng thành nhiều lần. Doanh nghiệp thương mại, ngoài số tiền thu theo giá bán thông thường còn thu thêm một khoản lãi do trả chậm.

+ *Hình thức bán hàng tự động*: bán hàng tự động là hình thức bán lẻ hàng hoá mà trong đó, các doanh nghiệp thương mại sử dụng các máy bán hàng tự động chuyên dùng cho một hoặc một vài loại hàng hoá nào đó đặt ở nơi công cộng. Khách hàng sau khi bỏ tiền vào máy, máy sẽ tự động đẩy hàng ra cho người mua.

* *Phương thức bán hàng qua đại lý bán hay ký gửi hàng hoá*. Đây là phương thức bán hàng mà trong đó, doanh nghiệp thương mại giao hàng cho cơ sở đại lý, ký gửi để các cơ sở này trực tiếp bán hàng. Bên nhận làm đại lý, ký gửi sẽ trực tiếp bán hàng, thanh toán tiền hàng và được hưởng hoa hồng đại lý.

Về thời điểm ghi nhận doanh thu: Trong doanh nghiệp thương mại, thời điểm ghi nhận doanh thu bán hàng là thời điểm hàng hoá được xác định là tiêu thụ. Cụ thể:

- Bán buôn qua kho, bán buôn vận chuyển thẳng theo hình thức giao hàng trực tiếp: thời điểm ghi nhận doanh thu là thời điểm đại diện bên mua ký nhận đủ hàng, thanh toán tiền hàng hoặc chấp nhận nợ.

- Bán buôn qua kho, bán buôn vận chuyển thẳng theo hình thức chuyển hàng: thời điểm ghi nhận doanh thu là thời điểm thu được tiền hoặc người mua chấp nhận thanh toán.

- Bán lẻ hàng hoá: thời điểm ghi nhận doanh thu là thời điểm nhận được báo cáo bán hàng của nhân viên bán hàng.

- Bán hàng đại lý, ký gửi: thời điểm ghi nhận doanh thu là thời điểm cơ sở đại lý, ký gửi thanh toán tiền hàng hay chấp nhận thanh toán hoặc thông báo hàng đã bán được.

1.2.1.2. Nhiệm vụ của kế toán bán hàng

Kế toán bán hàng có các nhiệm vụ cơ bản sau đây:

- Tính toán, phản ánh kịp thời, đầy đủ và chính xác tình hình bán hàng của doanh nghiệp trong kỳ.

- Kiểm tra giám sát việc thanh toán và quản lý tiền hàng, theo dõi chi tiết số nợ theo từng khách hàng, lô hàng.

- Cung cấp thông tin cần thiết về tình hình bán hàng theo các chỉ tiêu nêu trên để phục vụ việc chỉ đạo, điều hành hoạt động kinh doanh của doanh nghiệp.

1.2.1.3. Chứng từ kế toán sử dụng

Tùy theo phương thức và hình thức bán hàng, kế toán bán hàng sử dụng các chứng từ sau đây:

- Hoá đơn GTGT hay Hoá đơn bán hàng;
- Phiếu xuất kho kiêm vận chuyển nội bộ;
- Phiếu xuất kho hàng gửi đại lý;
- Báo cáo bán hàng; Bảng kê bán lẻ hàng hoá, dịch vụ; Bảng thanh toán hàng đại lý (kí gửi);
- Thẻ quầy hàng; Giấy nộp tiền; Bảng kê nhận hàng và thanh toán hàng ngày;

- Hoá đơn bán lẻ (sử dụng cho máy tính tiền).
- Các chứng từ khác có liên quan.

1.2.1.4. Tài khoản kế toán sử dụng

Để phản ánh doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ, các khoản giảm trừ doanh thu, kế toán sử dụng các tài khoản sau đây:

+ Tài khoản 511 "Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ": tài khoản này dùng để phản ánh tổng doanh thu bán hàng thực tế cùng các khoản giảm trừ doanh thu.

- Kết cấu cơ bản của tài khoản như sau:

Bên Nợ phản ánh:

- Khoản giảm giá hàng bán, chiết khấu thương mại và hàng bán bị trả lại.
- Số thuế tiêu thụ đặc biệt, thuế xuất khẩu, thuế GTGT tính theo phương pháp trực tiếp phải nộp.

- Kết chuyển doanh thu thuần để xác định kết quả bán hàng.

Bên Có: Phản ánh tổng số doanh thu phát sinh trong kỳ.

- Tài khoản 511 cuối kỳ không có số dư và có 4 tài khoản cấp 2:

- Tài khoản 5111 "Doanh thu bán hàng hoá": tài khoản này được sử dụng chủ yếu trong các DN kinh doanh thương mại.

- Tài khoản 5112 "Doanh thu bán các thành phẩm": tài khoản này được sử dụng chủ yếu trong các doanh nghiệp sản xuất, như công nghiệp, nông nghiệp, xây lắp, v.v...

- Tài khoản 5113 "Doanh thu cung cấp dịch vụ": tài khoản này được sử dụng chủ yếu trong các doanh nghiệp kinh doanh dịch vụ như du lịch, vận tải, bưu điện, dịch vụ văn hoá, dịch vụ khoa học kỹ thuật, dịch vụ may đo, dịch vụ sửa chữa v.v...

Tài khoản 5114 "Doanh thu trợ cấp, trợ giá": tài khoản này được sử dụng để phản ánh khoản mà Nhà nước trợ cấp, trợ giá cho doanh nghiệp trong trường hợp doanh nghiệp thực hiện nhiệm vụ cung cấp hàng hoá, dịch vụ theo yêu cầu của Nhà nước.

Khi phản ánh doanh thu bán hàng ở Bên Có tài khoản 511, cần phân biệt theo từng trường hợp sau:

- Hàng hoá, dịch vụ thuộc đối tượng chịu thuế giá trị gia tăng theo phương pháp khấu trừ thuế, doanh thu bán hàng ghi theo giá bán chưa có thuế.

- Hàng hoá, dịch vụ thuộc đối tượng không chịu thuế giá trị gia tăng hoặc theo phương pháp trực tiếp và hàng hoá, dịch vụ thuộc đối tượng chịu thuế tiêu thụ đặc biệt, thuế xuất khẩu, doanh thu bán hàng ghi theo giá thanh toán với người mua, gồm cả thuế.

+ Tài khoản 512 "Doanh thu nội bộ": tài khoản này dùng để phản ánh doanh thu do bán hàng hoá, dịch vụ trong nội bộ, giữa các đơn vị trực thuộc trong cùng một công ty hoặc Tổng Công ty...

Nội dung phản ánh của tài khoản 512 tương tự như tài khoản 511 đã được đề cập đến ở trên. Tài khoản 512 cuối kỳ không có số dư và gồm 3 tài khoản cấp 2:

- Tài khoản 5121 "Doanh thu bán hàng hoá".
- Tài khoản 5122 "Doanh thu bán hàng các thành phẩm".
- Tài khoản 5123 "Doanh thu cung cấp dịch vụ".

+ Tài khoản 531 "Hàng hoá bị trả lại": tài khoản này dùng để phản ánh doanh thu của số hàng hoá, dịch vụ đã tiêu thụ, bị khách hàng trả lại do không đúng quy cách, phẩm chất hoặc do vi phạm hợp đồng kinh tế... Kết cấu cơ bản của tài khoản 531 như sau:

Bên Nợ: phản ánh doanh thu của hàng bán bị trả lại.

Bên Có: kết chuyển số doanh thu của hàng bán bị trả lại để giảm trừ doanh thu bán hàng.

Tài khoản 531 cuối kỳ không có dư.

+ Tài khoản 532 "Giảm giá hàng bán": tài khoản này dùng để phản ánh khoản giảm giá cho khách hàng do hàng bị kém phẩm chất, không phù hợp về thị hiếu, quy cách. Kết cấu cơ bản của tài khoản 532 như sau:

Bên Nợ: Phản ánh khoản giảm giá cho người mua.

Bên Có: Kết chuyển khoản giảm giá để xác định doanh thu thuần.

Tài khoản 532 không có số dư.

+ Tài khoản 521 "Chiết khấu thương mại": Tài khoản này được sử dụng để phản ánh khoản chiết khấu thương mại cho khách hàng theo thoả thuận do họ mua với số lượng lớn.

- Kết cấu của tài khoản này như sau:

Bên Nợ: Phản ánh các khoản chiết khấu thương mại cho người mua.

Bên Có: Kết chuyển số chiết khấu thương mại để xác định doanh thu thuần.

Tài khoản 521 cuối kỳ không có số dư và có 3 kiểu tài khoản cấp 2.

- 5211 "Chiết khấu hàng hoá;

- 5212 "Chiết khấu thành phẩm";

- 5213 "Chiết khấu dịch vụ";

+ Tài khoản 157 "Hàng gửi bán": tài khoản này dùng để phản ánh trị giá mua của hàng hoá chuyển bán, gửi bán đại lý, ký gửi, dịch vụ đã hoàn thành nhưng chưa xác định là tiêu thụ. Tài khoản 157 được mở chi tiết theo từng loại hàng hoá, từng lần gửi hàng từ khi gửi đi. Tài khoản này có kết cấu cơ bản như sau.

* Đối với doanh nghiệp kế toán hàng tồn kho theo phương pháp kê khai thường xuyên:

Bên Nợ:

- Phản ánh trị giá mua thực tế của hàng hoá đã chuyển bán hoặc giao cho bên thuê nhận đại lý, ký gửi.

- Giá thành thực tế dịch vụ đã hoàn thành nhưng chưa được chấp nhận thanh toán.

Bên Có:

- Kết chuyển trị giá thực tế hàng hoá chuyển bán, gửi đại lý, ký gửi và giá thành dịch vụ được xác nhận là tiêu thụ để xác định giá vốn...

- Trị giá mua thực tế hàng bán bị trả lại.

Số dư Bên Nợ: Phản ánh trị giá mua thực tế hàng hoá đã gửi đi chưa được xác định là tiêu thụ.

* Đối với doanh nghiệp kế toán hàng tồn kho theo phương pháp kiểm kê định kỳ:

Bên Nợ: Phản ánh trị giá mua thực tế của hàng gửi đi chưa tiêu thụ đầu kỳ.

Bên Có: Kết chuyển trị giá mua thực tế của hàng gửi đi chưa tiêu thụ đầu kỳ.

Dư Nợ: phản ánh trị giá mua của hàng gửi bán chưa tiêu thụ.

+ Tài khoản 632 "Giá vốn hàng bán": dùng để xác định trị giá vốn của hàng hoá, dịch vụ đã tiêu thụ trong kỳ. Tài khoản 632 có kết cấu cơ bản như sau:

Bên Nợ phản ánh:

- Trị giá mua của hàng hoá, giá thành thực tế của dịch vụ đã được xác định là tiêu thụ.

- Chi phí mua phân bổ cho hàng tiêu thụ trong kỳ.

Bên Có phản ánh:

- Trị giá mua của hàng hoá đã bán bị người mua trả lại.

- Kết chuyển trị giá vốn của hàng đã bán trong kỳ.

- Cuối kì TK 632 không có số dư và có thể mở chi tiết cho từng mặt hàng dịch vụ.

* Đối với doanh nghiệp kế toán hàng tồn kho theo phương pháp kiểm kê định kỳ:

Bên Nợ: phản ánh trị giá vốn của hàng hoá xuất bán trong kỳ.

Bên Có: Kết chuyển trị giá vốn của hàng hoá bán trong kỳ.

Ngoài các tài khoản trên, kế toán bán hàng còn sử dụng một số các tài khoản khác có liên quan, như tài khoản 131,111,112,156,138,333,v.v...

1.2.2. Phương pháp kế toán một số nghiệp vụ kinh tế chủ yếu theo phương pháp kê khai thường xuyên.

1.2.2.1. Kế toán bán buôn qua kho theo hình thức giao hàng trực tiếp.

Khi xuất kho hàng hoá giao cho bên mua, đại diện bên mua ký nhận đủ hàng hoá và thanh toán tiền mua hàng hoặc chấp nhận nợ, kế toán hạch toán như sau:

* Kế toán phản ánh tổng giá thanh toán của hàng bán và ghi:

Nợ TK 111,112, 131: Chi tiết cho từng người mua (theo tổng giá thanh toán).

Có TK 511 (5111): doanh thu bán hàng theo giá bán chưa có thuế giá trị gia tăng.

Có TK 333 (33311): thuế giá trị gia tăng phải nộp.

* Đồng thời kế toán phản ánh trị giá mua thực tế của hàng xuất bán và ghi:

Nợ TK 632: Trị giá mua thực tế của hàng bán.

Có TK 156 (1561): trị giá mua thực tế của hàng bán.

Đối với số thuế xuất khẩu, thuế tiêu thụ đặc biệt phải nộp về hàng đã bán (nếu có), kế toán ghi.

Nợ TK 511 (5111): ghi giảm doanh thu bán hàng.

Có TK 333 (3332, 3333): số thuế xuất khẩu, thuế tiêu thụ đặc biệt phải nộp.

- Trong trường hợp bên mua được hưởng chiết khấu thanh toán do thanh toán tiền hàng trước hạn, kế toán ghi:

Nợ TK 635: chi phí hoạt động tài chính

Có TK 111,112: Thanh toán chiết khấu.

Có TK 131 (chi tiết đối tượng): số chiết khấu thanh toán được ghi giảm số nợ phải thu của khách hàng.

Có TK 338 (3388): số chiết khấu thanh toán chấp nhận cho người mua nhưng chưa trả.

Trong quá trình bán hàng, để khuyến khích người mua, doanh nghiệp có thể áp dụng chính sách chiết khấu thương mại. Theo chế độ hiện hành, chiết khấu thương mại là số tiền bớt giá cho người mua do mua với khối lượng lớn.

Khi phát sinh chiết khấu thương mại, kế toán ghi:

Nợ TK 521: Chiết khấu thương mại.

Nợ TK 333 (33311): thuế GTGT tương ứng.

Có TK 111,112,311,131,...: tổng số tiền đã trả hoặc khấu trừ vào số phải thu ở người mua.

Trường hợp phát sinh khoản giảm giá do hàng bán ra không bảo đảm chất lượng, quy cách..., kế toán ghi:

Nợ TK 532 khoản giảm giá hàng bán thực tế phát sinh.

Nợ TK 333 (33311): thuế GTGT tương ứng với số giảm giá.

Có TK 111, 112, 311, 131...

Cũng trong quá trình bán hàng, có thể phát sinh trường hợp bán hàng bị người mua trả lại do hàng hoá không đúng quy cách, phẩm chất hoặc do vi phạm các cam kết theo hợp đồng.

* Khi phát sinh hàng bán bị trả lại, kế toán ghi:

Nợ TK 531: Số tiền của hàng đã bán bị trả lại.

Nợ TK 333 (33311): thuế GTGT của hàng bán bị trả lại

Có TK 111, 112, 311, 131...: tổng giá thanh toán của hàng đã bán bị trả lại.

Có TK 338 (3388): tổng giá thanh toán của hàng bán bị trả lại chấp nhận trả cho khách hàng nhưng chưa trả.

* Số thuế xuất khẩu và thuế tiêu thụ đặc biệt của số hàng bán bị trả lại (nếu có) sẽ được hoàn lại và ghi như sau:

Nợ TK 111, 112: số thuế được hoàn lại đã nhận.

Nợ TK 333 (3332, 3333): số thuế được hoàn trừ vào số thuế phải nộp.

Có TK 511 (5111): số thuế xuất khẩu, thuế tiêu thụ đặc biệt của hàng bán bị trả lại.

Đồng thời kế toán phản ánh trị giá mua thực tế của hàng đã bán bị trả lại nhập kho:

Nợ TK 156 (1561): nhập kho hàng hoá

Nợ TK 157: đang gửi tại kho người mua.

Có TK 632: ghi giảm giá vốn hàng bán cho bị trả lại.

* Đối với chi phí bán hàng thực tế phát sinh trong kỳ, kế toán ghi:

Nợ TK 641 (chi tiết từng loại): chi phí bán hàng.

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

Có TK 111, 112, 334, 338, 214, 331...

* Đối với các khoản chi hộ người mua như chi phí vận chuyển, bốc dỡ,... (nếu có), kế toán ghi:

Nợ TK 138 (1388. Chi tiết người mua).

Có TK 111, 112, 331...

* Khi chuyển các chứng từ liên quan đến các khoản chi bộ cho người mua và được người mua chấp nhận, kế toán ghi:

Nợ TK 131, 111, 112...

Có TK 138 (1388. Chi tiết người mua).

* Cuối kỳ kinh doanh, kế toán phân bổ chi phí thu mua cho hàng đã bán và ghi

Nợ TK 632: giá vốn hàng bán.

Có TK 156 (1562): phí thu mua phân bổ cho hàng bán ra

+ Kết chuyển giảm giá hàng bán:

Nợ TK 511 (5111): ghi giảm doanh thu bán hàng.

- Có TK 532: kết chuyển giảm giá hàng bán.

+ Kết chuyển chiết khấu thương mại:

Nợ TK 511 (5111): ghi giảm doanh thu bán hàng.

Có TK 521: kết chuyển chiết khấu thương mại.

+ Kết chuyển doanh thu hàng bán bị trả lại:

Nợ TK 511 (5111): ghi giảm doanh thu bán hàng.

Có TK 531: kết chuyển doanh thu hàng bán bị trả lại.

1.2.2.2. Kế toán bán buôn qua kho theo hình thức chuyển hàng

Khi xuất kho hàng hoá chuyển cho bên mua, căn cứ vào Phiếu xuất kho kiêm vận chuyển nội bộ, kế toán ghi:

Nợ TK 157: trị giá mua thực tế của hàng gửi bán.

Có TK 156 (1561): Trị giá mua của hàng xuất bán.

+ Đối với giá trị bao bì đi kèm hàng hoá có tính giá riêng, kế toán ghi:

Nợ Tk 138 (1388) Trị giá bao bì kèm theo hàng hoá.

Có TK 153 (chi tiết bao bì): Trị giá bao bì kèm theo.

+ Khi hàng hoá chuyển đi được bên mua chấp nhận thanh toán hoặc đã thanh toán, căn cứ vào Hoá đơn giá trị gia tăng, kế toán ghi.

Nợ TK 131 (chi tiết từng người mua)

* Nợ TK 111, 112: tổng giá thanh toán của hàng bán đã thu bằng tiền mặt, tiền gửi ngân hàng.

Có TK 511 (5111): doanh thu bán hàng.

Có TK 333 (1) (33311): thuế giá trị gia tăng phải nộp.

Đồng thời kế toán phản ánh trị giá mua thực tế của hàng gửi bán được khách hàng chấp nhận (một phần hay toàn bộ):

Nợ TK 632: Trị giá mua thực tế của hàng bán.

Có TK 157: trị giá mua thực tế của hàng bán được chấp nhận.

Số thuế xuất khẩu, thuế tiêu thụ đặc biệt phải nộp về hàng đã bán (nếu có), kế toán ghi:

Nợ TK 511 (5111): ghi giảm doanh thu bán hàng.

Có TK 333 (3332, 3333): số thuế phải nộp.

+ Đối với giá trị bao bì kèm theo hàng hoá, nếu bên mua chấp nhận thanh toán hoặc đã thanh toán, kế toán ghi:

Nợ TK 111, 112, 131...

Có TK138 (1388): giá trị bao bì kèm theo.

* Trường hợp hàng chuyển bán bị bên mua trả lại, khi nhập lại kho, kế toán ghi.

Nợ TK 156 (1561): trị giá mua của hàng bị trả lại.

Có Tk 157: trị giá mua của hàng chuyển bán đã thu hồi.

* Trường hợp hàng hoá chuyển đi bị hỏng, thiếu hụt, chưa xác định được nguyên nhân chờ xử lý, kế toán ghi:

Nợ TK 138 (1381): trị giá mua của hàng bị thiếu hụt, hư hỏng chờ xử lý

Có TK 157: trị giá của hàng hoá chờ xử lý.

* Trường hợp hàng hoá chuyển bán được xác định là tiêu thụ phát sinh thiếu, tổn thất chưa rõ nguyên nhân nhưng hợp đồng bên bán chịu, kế toán ghi nhận trị giá mua thực tế của hàng thiếu hụt và ghi:

Nợ TK 138 (1381): giá trị hàng hoá thiếu hụt, mất mát chờ xử lý

Có TK 632: kết chuyển trị giá mua của hàng thiếu hụt.

* Khi có quyết định xử lý, kế toán ghi:

Nợ TK 138 (1388): quyết định phải thu người chịu trách nhiệm

Nợ TK 334: cá nhân bồi thường trừ vào lương

Nợ TK 641: giá trị hàng hoá hao hụt trong định mức

Nợ TK 632: ghi tăng giá vốn bán hàng.

Nợ TK 811: tính vào chi phí khác

Có TK 138 (1381): xử lý giá trị hàng hoá mất mát, thiếu hụt, hư hỏng.

* Trường hợp hàng chuyển bán, khi bàn giao cho bên mua phát hiện thừa chưa rõ nguyên nhân chờ xử lý, kế toán ghi:

Nợ TK 157: trị giá mua thực tế của hàng thừa

Có TK 338 (3381): Trị giá hàng thừa chờ xử lý

* Khi xác định được nguyên nhân thừa hàng, kế toán ghi:

Nợ TK 338 (3381): xử lý giá trị thừa.

Có TK 641: trị giá hàng thừa trong định mức.

Có TK 156 (1561): nếu bỏ sót chưa ghi sổ.

Có TK 711: thừa không rõ nguyên nhân.

Trị giá hàng thừa nếu được bên mua chấp nhận thì ghi vào giá vốn hàng bán, còn nếu thu về nhập kho thì ghi tăng hàng nhập kho:

Nợ TK 632: ghi tăng giá vốn hàng (nếu bên mua chấp nhận).

Nợ Tk 156 (1561): ghi tăng giá vốn hàng nhập kho.

Có Tk 157: trị giá mua thực tế số hàng thừa.

1.2.2.3. Kế toán bán buôn vận chuyển thẳng theo hình thức giao hàng trực tiếp

Theo hình thức này, căn cứ vào Hoá đơn giá trị gia tăng (hoặc hoá đơn bán hàng) do bên bán chuyển giao, kế toán phân tích tổng giá thanh toán của hàng mua chuyển thẳng và ghi

Nợ TK 632: trị giá mua thực tế của hàng mua chuyển thẳng.

Nợ TK 133 (1331): thuế giá trị gia tăng được khấu trừ.

Có TK 331, 111, 112, 311... tổng giá thanh toán của hàng mua chuyển thẳng.

Đồng thời, doanh nghiệp phải lập hoá đơn GTGT (hoặc hoá đơn bán hàng) về lượng hàng chuyển thẳng. Căn cứ vào hoá đơn, kế toán tiến hành ghi nhận giá bán của hàng chuyển thẳng và ghi:

Nợ TK 111, 112, 131: tổng giá thanh toán của hàng bán.

Có Tk 511 (5111): doanh thu bán hàng.

Có TK 333 (33311): thuế giá trị gia tăng phải nộp.

1.2.2.4. Kế toán bán buôn vận chuyển thẳng có tham gia thanh toán

Theo hình thức này, căn cứ vào Hoá đơn giá trị gia tăng (hoặc hoá đơn bán hàng) do bên bán chuyển giao, kế toán phân tích tổng giá thanh toán của hàng mua chuyển thẳng và ghi.

Nợ TK 157: trị giá mua thực tế của hàng mua chuyển thẳng (theo giá mua chưa có thuế).

Nợ TK 133 (1331): thuế giá trị gia tăng được khấu trừ.

Có TK 331, 111, 112, 311... tổng giá thanh toán của hàng mua chuyển thẳng.

+ Khi bên mua kiểm nhận hàng hoá và chấp nhận mua, doanh nghiệp phải lập Hoá đơn giá trị gia tăng (hoặc hoá đơn bán hàng) về lượng hàng chuyển thẳng; Căn cứ vào hoá đơn, kế toán phản ánh trị giá mua của hàng đã chuyển thẳng:

Nợ TK 632

Nợ TK 133 (1331)

Có TK TK 111, 112, 311, 331...

* Đồng thời phản ánh trị giá bán của hàng chuyển thẳng:

Nợ TK 111, 112, 131...: tổng giá thanh toán của hàng chuyển thẳng đã bán.

Có TK 511 (5111): doanh thu bán hàng.

Có TK 333 (33311): thuế giá trị gia tăng phải nộp.

1.2.2.5. Kế toán bán buôn vận chuyển thẳng không tham gia thanh toán.

Thực chất theo hình thức này, doanh nghiệp thương mại chỉ là đơn vị môi giới giữa bên bán và bên mua để hưởng hoa hồng và phải lập hoá đơn giá trị gia tăng (hay hoá đơn bán hàng) phản ánh số hoa hồng được hưởng.

Căn cứ vào hoá đơn, kế toán ghi.

Nợ TK 111, 112, 131,...

Có TK 333 (33311) thuế GTGT phải nộp.

Có TK 511: hoa hồng được hưởng.

Các chi phí liên quan đến môi giới được hạch toán vào chi phí bán hàng, ví dụ các chi phí môi giới trong doanh nghiệp tính thuế theo phương pháp trực tiếp, kế toán ghi:

Nợ TK 641: chi phí bán hàng

Có TK liên quan (111, 112)

1.2.2.6. Kế toán bán lẻ hàng hoá

Theo quy định, người bán hàng hoá, dịch vụ phải lập Bảng kê cho bộ phận kế toán làm căn cứ tính doanh thu và thuế giá trị gia tăng. Bộ phận kế toán phải phân loại doanh thu hàng hoá, dịch vụ bán lẻ theo loại hàng hoá, dịch vụ và theo nhóm thuế suất thuế giá trị gia tăng; xác định doanh thu và thuế giá trị gia tăng phải nộp của hàng hoá, dịch vụ bán ra. Bảng kê bán lẻ hàng hoá có mẫu sau:

Bảng kê bán lẻ hàng hoá, dịch vụ

Ngày.....tháng.....năm

Tên cơ sở kinh doanh.....

Địa chỉ:.....

Họ tên người bán hàng:.....

Số thứ tự	Tên hàng hoá, dịch vụ	Đơn vị tính	Số lượng	Đơn giá	Thành tiền
A	B	C	1	2	3
Tổng cộng tiền thanh toán:.....					

Tổng số tiền (bằng chữ):.....

Người bán

(Ký, ghi rõ họ tên)

Trên có sổ bảng kê bán lẻ hàng hoá, kế toán phản ánh doanh thu và thuế giá trị gia tăng đầu ra phải nộp của hàng bán lẻ và ghi:

Nợ TK 111: tổng giá bán lẻ thu bằng tiền mặt.

Nợ TK 112, 113: tổng giá bán lẻ nộp vào ngân hàng đã nhận hoặc chưa nhận được giấy báo Có.

Có TK 511 (5111): doanh thu bán hàng

Có TK 333 (33311): thuế giá trị gia tăng phải nộp.

Trong thực tế có thể phát sinh các trường hợp nhân viên bán hàng nộp thiếu hoặc thừa tiền hàng so với lượng hàng đã bán.

Khi thu tiền hàng, nếu thiếu, kế toán ghi:

Nợ TK 111, 112, 113: tổng số tiền nhân viên bán hàng đã nộp.

Nợ Tk 138 (1388): số thiếu nhân viên bán hàng phải bồi thường.

Nợ TK 138 (1381): số tiền chưa rõ nguyên nhân, chờ xử lý.

Có Tk 511 (5111): doanh thu bán hàng.

Có TK 333 (33311): thuế giá trị gia tăng phải nộp.

Khi thu tiền hàng, nếu thừa, kế toán ghi:

Nợ TK 111, 112, 113: tổng số tiền nhân viên bán hàng đã nộp.

Có TK 511 (5111): doanh thu bán hàng.

Có TK 333 (1) (33311): thuế giá trị gia tăng phải nộp

Có TK 338 (3381): số tiền thừa chờ xử lý.

Trên cơ sở báo cáo bán hàng, cuối kỳ, kế toán xác định trị giá mua thực tế của hàng hoá đã bán lẻ và ghi:

Nợ TK 632: trị giá mua thực tế của hàng đã bán lẻ.

Có TK 156 (1561 - Chi tiết quầy hàng): trị giá mua.

1.2.2.7. Kế toán bán hàng trả góp.

Khi bán hàng trả góp, kế toán phản ánh trị giá mua thực tế của hàng đã bán và ghi:

Nợ TK 632: trị giá mua thực tế của hàng bán trả góp.

Có TK 156 (1561 - Chi tiết quầy hàng): trị giá mua.

Đồng thời phản ánh giá bán của hàng bán trả góp:

Căn cứ vào hoá đơn giá trị gia tăng, kế toán phải phản ánh các chỉ tiêu như doanh thu theo giá bán thông thường chưa thuế, thuế giá trị gia tăng đầu ra tính trên giá bán thông thường, lãi bán trả góp, số tiền thu lần đầu tại thời điểm giao hàng và số tiền còn phải thu ở người mua và ghi:

Nợ TK 111, 112, 113: số tiền người mua thanh toán lần đầu tại thời điểm bán hàng.

Nợ TK 131: số tiền còn phải thu ở người mua.

Có TK 511 (5111): doanh thu bán hàng theo giá bán thông thường chưa có thuế (giá bán hàng thanh toán một lần).

Có TK 333(1) (33311): thuế giá trị gia tăng phải nộp.

Có TK 338 (3387): lợi tức thu từ bán trả góp được ghi tăng số doanh thu chưa thực hiện.

Đối với số tiền người mua thanh toán ở các kỳ tiếp theo, kế toán ghi:

Nợ TK 111, 112

Có TK 131: số tiền người mua đã thanh toán.

Đồng thời, kết chuyển doanh thu tương ứng (số tiền lãi bán hàng trả góp trả chậm)

Nợ TK 338 (3387): doanh thu chưa thực hiện.

Có TK 515: doanh thu hoạt động tài chính.

1.2.2.8. Kế toán bán hàng đại lý

Theo chế độ quy định, khi xuất hàng giao cho các cơ sở nhận làm đại lý bán, có thể lựa chọn một trong hai cách sử dụng hoá đơn chứng từ sau:

+ Sử dụng hoá đơn giá trị gia tăng hoặc hoá đơn bán hàng để làm căn cứ thanh toán và kê khai nộp thuế giá trị gia tăng ở từng đơn vị và từng khâu độc lập với nhau.

Theo cách này, bên giao đại lý hạch toán giống như trường hợp bán hàng trực tiếp đã trình bày ở trên.

+ Sử dụng Phiếu xuất hàng gửi bán đại lý kèm theo Lệnh điều động nội bộ.

Theo cách này, cơ sở bán hàng đại lý, ký gửi khi bán hàng phải lập hoá đơn theo quy định, đồng thời lập bảng kê hàng hoá bán ra (mẫu số 02/ GTGT) gửi về cơ sở có hàng hoá gửi bán đại lý để cơ sở này lập hoá đơn giá trị gia tăng (hoặc hoá đơn bán hàng) cho hàng hoá thực tế bán ra. Bảng kê hàng hoá bán ra có mẫu như sau:

Bảng kê hoá đơn, chứng từ hàng hoá, dịch vụ bán ra

(Kèm theo tờ khai thuế giá trị gia tăng)

(Tháng....năm.....)

Tên cơ sở kinh doanh:.....

Địa chỉ:.....

Hoá đơn, chứng từ bán	Tên người mua	Mã số thuế người mua	Doanh thu bán chưa có thuế	Thuế GTGT	Ghi chú
-----------------------	---------------	----------------------	----------------------------	-----------	---------

1	2	3	4	5	6	7	8
		Tổng cộng					

Ngày ...tháng.....năm

Người lập biểu
(ký, ghi rõ họ tên)

Kế toán trưởng
(ký, ghi rõ họ tên)

Với doanh nghiệp tính thuế theo phương pháp trực tiếp hoặc với các đối tượng không chịu thuế GTGT thì cột 6 ghi theo tổng giá thanh toán. Bảng kê này là căn cứ để bên giao hàng lập hoá đơn giá trị gia tăng (hoặc hoá đơn bán hàng) chuyển cho bên bán hàng (bên nhận bán hàng đại lý, ký gửi hay đơn vị phụ thuộc). Ngoài ra, bảng kê này còn được sử dụng ở các cơ sở kinh doanh để cơ sở tổng hợp, lập tờ khai thuế giá trị gia tăng hàng tháng nộp cho cơ quan thuế.

* Phương pháp kế toán ở từng bên như sau:

* Kế toán tại bên giao đại lý

Khi xuất kho hàng hoá chuyển cho bên nhận đại lý, kế toán ghi:

Nợ TK 157

Có TK 156(1)

- Trường hợp hàng mua chuyển thẳng cho đại lý:

Nợ TK 157: trị giá mua thực tế của hàng giao cho bên đại lý.

Nợ TK 133 (1331): thuế giá trị gia tăng được khấu trừ.

Có TK 331, 111, 112...: tổng giá thanh toán của hàng mua chuyển thẳng đã trả hay phải trả.

- Khi hàng đại lý được xác định là bán, kế toán phản ánh trị giá mua thực tế của hàng đã bán và ghi:

Nợ TK 632: giá vốn hàng bán.

Có TK 157: kết chuyển trị giá mua thực tế của hàng ký gửi, đại lý đã bán được.

Đồng thời kế toán phản ánh tổng giá thanh toán của hàng đại lý đã bán phải thu ở các cơ sở đại lý, ký gửi cùng với doanh thu bán hàng và thuế GTGT:

Nợ TK 131: số tiền hàng phải thu ở cơ sở đại lý, ký gửi.

Có TK 511 (5111): doanh thu bán hàng đại lý gửi.

Có TK 333(1) (33311): thuế giá trị gia tăng phải nộp.

Cuối cùng kế toán phản ánh số hoa hồng của hàng ký gửi, đại lý:

Nợ TK 641: hoa hồng ký gửi, đại lý.

Có TK 131: hoa hồng đại lý trừ vào số phải thu ở cơ sở đại lý, ký gửi.

- Khi đại lý thanh toán tiền hàng, kế toán ghi:

Nợ TK 111, 112, 113

Có TK131 (số tiền đại lý trả sau khi đã trừ đi hoa hồng dành cho đại lý)

* Kế toán tại bên nhận làm đại lý

Khi nhận được hàng do bên giao đại lý chuyển đến, kế toán phản ánh trị giá hàng đã nhận theo tổng giá thanh toán và ghi.

Nợ TK 003: tổng giá thanh toán của hàng nhận bán.

Khi hàng nhận đại lý đã bán được theo giá quy định, kế toán phản ánh tổng số tiền bán hàng đại lý phải trả cho bên giao đại lý:

Nợ TK 111, 112, 131: tổng giá thanh toán của hàng nhận đại lý, ký gửi đã bán).

Có Tk 331 (chi tiết chủ hàng): số tiền phải trả bên giao đại lý (bên chủ hàng).

Đồng thời ghi:

Có TK 003: trị giá thanh toán của hàng đã bán được.

Mặt khác, kế toán phản ánh hoa hồng đại lý được hưởng trừ vào số nợ phải trả chủ hàng và ghi:

Nợ Tk 331 (chi tiết chủ hàng): ghi giảm số tiền phải trả chủ hàng.

Có TK 511: hoa hồng đại lý được hưởng.

Khi trả tiền cho bên giao đại lý, kế toán ghi:

Nợ TK 331 (chi tiết chủ hàng): thanh toán số tiền còn lại cho chủ hàng.

Có TK 111, 112...: số tiền hàng đại lý đã trả.

Trường hợp hàng nhận bán đại lý, ký gửi không bán được trả lại bên giao đại lý, khi trả, kế toán ghi:

Có TK 003: tổng giá thanh toán của hàng trả lại.

1.2.2.9. Kế toán bán hàng nội bộ

Theo chế độ hiện hành, các cơ sở sản xuất kinh doanh khi xuất hàng hoá điều chuyển cho các cơ sở hạch toán phụ thuộc, như các chi nhánh, các cửa hàng... ở khác địa phương để bán hoặc xuất điều chuyển giữa các chi nhánh, các đơn vị phụ thuộc với nhau; từ các đơn vị hạch toán phụ thuộc về cơ sở kinh doanh, căn cứ vào phương thức tổ chức kinh doanh và tổ chức công tác hạch toán, có thể lựa chọn một trong hai cách sử dụng hoá đơn, chúng từ sau:

+ Sử dụng hoá đơn giá trị gia tăng (hoặc hoá đơn bán hàng) để làm căn cứ thanh toán và kê khai nộp thuế giá trị gia tăng ở từng đơn vị và từng khâu độc lập với nhau.

Theo cách này, việc giao hàng được kế toán hạch toán giống như trường hợp bán hàng trực tiếp đã trình bày ở trên.

+ Sử dụng phiếu xuất kho kiêm vận chuyển nội bộ kèm theo Lệnh điều động nội bộ.

Theo cách này, cơ sở giao hàng căn cứ vào Bảng kê hàng hoá bán ra (mẫu số 2/ GTGT) do cơ sở phụ thuộc gửi về để lập hoá đơn GTGT (hoặc hoá đơn bán hàng) cho hàng hoá thực tế đã bán.

Phương pháp kế toán cụ thể ở từng bên như sau:

* Kế toán tại đơn vị giao hàng

Khi xuất hàng chuyển đi cho đơn vị nội bộ, nếu sử dụng hoá đơn GTGT (hoặc hoá đơn bán hàng).

Kế toán phản ánh trị giá mua của hàng bán ra và ghi :

Nợ TK 632: giá vốn hàng bán.

Có TK 156(1), 151....

Đồng thời kế toán phản ánh tổng giá thanh toán của hàng bán nội bộ và ghi:

Nợ TK 1111, 112, 136(8)...: tổng giá thanh toán của hàng bán nội bộ.

Có TK 512 (5121):doanh thu bán hàng nội bộ.

Có TK 333(1) (33311) ; thuế giá trị gia tăng phải nộp.

Trường hợp không sử dụng hoá đơn GTGT hay hoá đơn bán hàng. kế toán ghi trị giá mua thực tế của hàng bán (tương tự như xuất hàng giao cho cơ sở nhận bán hàng đại lý). Khi hàng đã bán được (căn cứ vào Bảng kê hàng hoá bán ra do cơ sở nhận hàng chuyển đến), kế toán lập hoá đơn GTGT (hay hoá đơn bán hàng) về số hàng đã bán và phản ánh trị giá mua của hàng đã bán và ghi:

Nợ TK 632: giá vốn hàng bán.

Có TK 157: kết chuyển trị giá của hàng đã bán.

Mặt khác, kế toán phản ánh tổng giá thanh toán của hàng bán nội bộ tương tự như trường hợp sử dụng hoá đơn GTGT hay hoá đơn bán hàng nói trên.

Trường hợp phát sinh các khoản chiết khấu thanh toán, giảm giá hàng bán, hàng bán bị trả lại, chi phí bán hàng..., kế toán phản ánh tương tự như bán ra bên ngoài.

Cuối kỳ, kết chuyển các khoản giảm giá hàng bán, hàng bán bị trả lại, chiết khấu thương mại phát sinh trong kỳ (nếu có) và ghi:

Nợ TK 512 (5121): ghi giảm doanh thu bán hàng nội bộ.

Có TK 521, 531, 532.

Đồng thời xác định và kết chuyển doanh thu thuần bán hàng nội bộ.

Nợ TK 512 (5121)

Có TK 911: doanh thu bán ra nội bộ.

* Kế toán tại các cơ sở phụ thuộc

Khi nhận được hàng hoá do Công ty, đơn vị cấp trên chuyển đến, căn cứ vào hoá đơn GTGT hay hoá đơn bán hàng do cấp trên chuyển đến, kế toán ghi

Nợ TK 156 (1561): giá mua nội bộ chưa có thuế GTGT.

Nợ TK 133 (1331): thuế GTGT được khấu trừ.

Có TK 336, 111, 112...: tổng giá thanh toán của hàng mua nội bộ đã trả hay phải trả.

Khi bán số hàng này, tùy theo phương thức bán, kế toán tại cơ sở phụ thuộc hạch toán giống như các trường hợp bán hàng đã trình bày (bán buôn trực tiếp, bán chuyển hàng; bán lẻ,...).

Trường hợp cấp trên không sử dụng hoá đơn GTGT hay hoá đơn bán hàng, căn cứ vào Phiếu xuất kho kiêm vận chuyển nội bộ, kế toán ghi:

Nợ TK 156 (1561: giá mua nội bộ).

Có TK 336, 111, 112...: giá mua nội bộ phải trả hoặc đã trả.

Khi bán được hàng, kế toán đơn vị phụ thuộc phản ánh tổng giá thanh toán của hàng đã bán:

Nợ TK 111, 112, 136 (8)...: tổng giá thanh toán.

Có TK 511 (5111): doanh thu bán hàng.

Có TK 333 (1) (33311): thuế giá trị gia tăng phải nộp.

Khi nhận được hoá đơn GTGT hoặc hoá đơn bán hàng của cấp trên chuyển đến, kế toán phản ánh số thuế GTGT được khấu trừ của hàng đã bán cùng với giá vốn của hàng bán và ghi:

Nợ TK 133 (1331): thuế giá trị gia tăng được khấu trừ.

Nợ TK 632: giá vốn hàng bán.

Có TK 156 (1561): trị giá mua nội bộ của hàng đã bán.

Trường hợp doanh nghiệp khi bán được hàng đã kết chuyển giá vốn hàng bán thì khi nhận hoá đơn GTGT, kế toán ghi bổ sung số thuế GTGT được khấu trừ:

Nợ TK 133 (1331): thuế giá trị gia tăng được khấu trừ.

Có TK 632: kết chuyển thuế giá trị gia tăng được khấu trừ.

1.2.2.10. Kế toán các trường hợp bán hàng khác.

*** Trường hợp hàng đổi hàng (hàng đổi lưu)**

Hàng hoá mà doanh nghiệp đem đi để trao đổi, về thực chất, chính là hàng xuất bán nên kế toán phải lập hoá đơn GTGT hay hoá đơn bán hàng (hoặc Phiếu xuất kho kiêm vận chuyển nội bộ - nếu chuyển đi trao đổi) giống như xuất bán hàng hoá cho khách hàng. Trước hết kế toán phải phản ánh trị giá mua của hàng xuất để trao đổi và ghi:

Nợ TK 632: tập hợp giá vốn hàng bán.

Có TK 156 (1561): trị giá mua của hàng xuất kho.

(Trường hợp xuất hàng chuyển đi để trao đổi, trị giá mua của hàng xuất đem đi trao đổi được theo dõi qua tài khoản 157. Khi người mua kiểm nhận, trị giá mua của hàng đem đi trao đổi được kiểm nhận sẽ được kết chuyển vào tài khoản 632 giống như bán hàng theo phương thức chuyển hàng).

Mặt khác, kế toán phản ánh tổng giá thanh toán của hàng đem đi trao đổi và ghi:

Nợ TK 131: tổng giá thanh toán của hàng đem đi trao đổi.

Có TK 511 (5111): doanh thu tiêu thụ của hàng trao đổi.

Có TK 333(1) (33311): thuế GTGT phải nộp của hàng đem đi trao đổi.

Hàng hoá mà doanh nghiệp nhận về thông qua trao đổi, về thực chất, chính là hàng mua về. Vì thế, khi kiểm nhận hàng, căn cứ vào hoá đơn GTGT hay hoá đơn bán hàng do bên bán chuyển giao, kế toán ghi:

Nợ TK 156 (1561): trị giá mua của hàng nhập kho.

Nợ TK 151: trị giá mua của hàng nhận về đang đi đường.

Nợ TK 157: trị giá mua hàng nhận về, gửi bán.

Nợ TK 632: trị giá mua của hàng nhận về tiêu thụ ngay.

Nợ TK 133 (1331): thuế giá trị gia tăng được khấu trừ.

Có TK 131: tổng giá thanh toán của hàng nhận về.

*** Trường hợp dùng hàng hoá để trả lương, trả thưởng cho người lao động.**

Theo chế độ hiện hành, khi doanh nghiệp xuất hàng hoá để thanh toán lương, thưởng và các khoản khác cho người lao động, kế toán phải lập hoá đơn GTGT hay hoá đơn bán hàng giống như các trường hợp xuất bán hàng hoá khác cho khách hàng.

Trước hết kế toán phản ánh trị giá mua của hàng dùng để trả lương, thưởng cho người lao động:

Nợ TK 632: giá vốn hàng bán.

Có TK 156 (1561): trị giá mua của hàng xuất kho.

Đồng thời kế toán phản ánh tổng giá thanh toán của hàng dùng trả lương, thưởng và các khoản khác cho người lao động và ghi:

Nợ TK 334: tổng giá thanh toán của hàng dùng thanh toán.

Có TK 512 (5121): doanh thu nội bộ của hàng dùng thanh toán.

Có TK 333(1) (33311): thuế giá trị gia tăng phải nộp.

*** Trường hợp xuất hàng hoá để tiêu dùng nội bộ, khuyến mại, quảng cáo.**

Theo chế độ hiện hành, trong trường hợp này, kế toán phải lập hoá đơn GTGT hay hoá đơn bán hàng, trên hoá đơn ghi rõ là hàng tiêu dùng nội bộ, phục vụ cho hoạt động kinh doanh hay khuyến mại, quảng cáo không thu tiền. Đối với hoá đơn GTGT, gạch bỏ dòng thuế suất và tiền thuế GTGT, chỉ ghi dòng giá thanh toán là giá thành hoặc giá vốn của hàng hoá.

Trước hết kế toán phản ánh trị giá mua của hàng xuất dùng tương tự như hạch toán trị giá mua của hàng bán ra.

Đồng thời phản ánh doanh thu của hàng xuất dùng theo giá thành hoặc giá vốn (trị giá mua của hàng xuất dùng) theo định khoản:

Nợ TK 641, 642:

Có TK 512 (5121): doanh thu bán hàng nội bộ.

*** Trường hợp xuất hàng hoá tiêu dùng nội bộ không phục vụ cho hoạt động kinh doanh hoặc phục vụ cho việc kinh doanh các đối tượng không chịu thuế GTGT hoặc được trang trải bằng quỹ khen thưởng, quỹ phúc lợi.**

Theo chế độ hiện hành, trong trường hợp này, doanh nghiệp phải lập hoá đơn GTGT hoặc hoá đơn bán hàng, trên hoá đơn ghi đủ các chỉ tiêu và tính thuế GTGT như hoá đơn xuất bán hàng hoá cho khách hàng.

Trước hết kế toán phản ánh trị giá mua của hàng xuất dùng tương tự như hạch toán trị giá mua của hàng bán ra, đồng thời phản ánh tổng giá thanh toán của hàng xuất dùng theo định khoản:

Nợ TK liên quan (641, 642): ghi tăng chi phí tương ứng theo tổng giá thanh toán (nếu phục vụ cho hoạt động kinh doanh).

Nợ TK 431: ghi giảm quỹ khen thưởng, quỹ phúc lợi theo tổng giá thanh toán.

Có TK 512 (5121): doanh thu bán hàng nội bộ.

Có TK 3331 (33311): thuế GTGT phải nộp (nếu có).

1.2.3. Phương pháp kế toán bán hàng theo phương pháp kiểm kê định kỳ

1.2.3.1. Kế toán doanh thu bán hàng.

Kế toán doanh thu bán hàng và xác định doanh thu thuần ở các doanh nghiệp thương mại hạch toán hàng tồn kho theo phương pháp kiểm kê định kỳ được phản ánh trên tài khoản 511 "Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ" (5111) và tài khoản 512 "Doanh thu nội bộ" (5121). Trình tự và phương pháp hạch toán tương tự như hạch toán bán hàng ở các doanh nghiệp thương mại hạch toán hàng tồn kho theo phương pháp kê khai thường xuyên.

1.2.3.2. Kế toán trị giá mua thực tế của hàng hoá đã bán.

Theo phương pháp kiểm kê định kỳ, để xác định trị giá mua thực tế của hàng hoá đã bán, kế toán phải tiến hành theo trình tự sau:

+ Đầu kỳ kinh doanh, kế toán kết chuyển trị giá vốn thực tế của hàng tồn kho, tồn quầy, hàng gửi bán, hàng mua đang đi đường chưa bán và ghi.

Nợ TK 611 (6112): trị giá hàng chưa bán đầu kỳ.

Có TK 151, 156, 157: kết chuyển trị giá vốn hàng chưa bán đầu kỳ.

+ Trong kỳ kinh doanh, các nghiệp vụ liên quan đến việc mua hàng hoá được phản ánh vào Bên Nợ tài khoản 611 (6112 - Mua hàng hoá).

+ Cuối kỳ kinh doanh, căn cứ vào kết quả kiểm kê hàng hoá còn lại, kế toán lần lượt kết chuyển trị giá vốn hàng hoá tồn kho, tồn quầy, hàng gửi bán, ký gửi, hàng mua đang đi đường chưa bán:

Nợ TK liên quan (151, 156, 157): trị giá hàng chưa bán).

Có TK 611 (6112): kết chuyển giá vốn hàng chưa bán.

Đồng thời kế toán xác định và kết chuyển trị giá vốn thực tế của hàng hoá đã bán trong kỳ:

Nợ TK 632: giá vốn hàng bán trong kỳ.

Có TK 611 (6112): trị giá vốn hàng bán trong kỳ.

1.2.4. Kế toán xác định kết quả bán hàng trong các DNTM

Về cơ bản, kế toán xác định kết quả bán hàng trong các DNTM cũng giống như kế toán xác định kết quả bán hàng trong các doanh nghiệp sản xuất. Tuy vậy, do hoạt động trong lĩnh vực lưu thông phân phối nên cần lưu ý đến một số đặc điểm như sau:

* Trước hết là việc xác định trị giá vốn thực tế của hàng xuất bán:

Trị giá vốn thực tế của hàng xuất bán trong các DNTM bao gồm:

- Trị giá mua thực tế của hàng xuất bán và
- Chi phí thu mua phân bổ cho hàng xuất bán.

+ Trị giá mua thực tế của hàng xuất bán tùy thuộc vào trị giá mua thực tế của hàng mua vào và phương pháp tính trị giá mua thực tế của hàng xuất bán.

Cũng giống như doanh nghiệp sản xuất, để tính được trị giá mua thực tế của hàng xuất bán, kế toán có thể áp dụng một trong các phương pháp sau đây:

- Phương pháp nhập trước - xuất trước;
- Phương pháp nhập sau - xuất trước;
- Phương pháp giá đích danh;
- Phương pháp bình quân gia quyền sau mỗi lần nhập.

- Phương pháp bình quân gia quyền cả kỳ luân chuyển.

Việc áp dụng phương pháp nào là do doanh nghiệp lựa chọn, nhưng phải tuân theo nguyên tắc nhất quán của kế toán.

+ Chi phí thu mua phân bổ cho hàng xuất bán được xác định như sau:

$$\text{Chi phí thu mua phân bổ cho hàng xuất bán} = \frac{\text{Chi phí thu mua của hàng tồn đầu kỳ} + \text{Chi phí thu mua phát sinh trong kỳ}}{\text{Trị giá mua của hàng tồn đầu kỳ} + \text{Trị giá mua của hàng nhập trong kỳ}} \times \text{Trị giá mua của hàng xuất bán trong kỳ}$$

+ Sau khi xác định được trị giá mua thực tế của hàng xuất bán và chi phí thu mua phân bổ cho hàng bán ra, kế toán xác định trị giá vốn thực tế của hàng xuất bán như sau:

$$\text{Trị giá vốn thực tế của hàng xuất bán} = \text{Trị giá mua thực tế của hàng xuất bán} + \text{Chi phí thu mua phân bổ cho hàng xuất bán}$$

* Thứ hai là đối với chi phí bán hàng và chi phí quản lý doanh nghiệp.

- Đối với doanh nghiệp sản xuất, chi phí bán hàng và chi phí quản lý doanh nghiệp thường được tính hết cho hàng hoá, thành phẩm bán ra trong kỳ.

- Đối với các doanh nghiệp thương mại có qui mô hoạt động lớn, do vậy lượng hàng tồn kho cuối kỳ thường tương đối nhiều, trong trường hợp này, để xác định tương đối chính xác kết quả bán hàng trong kỳ, kế toán có thể phân bổ chi phí bán hàng và chi phí QLDN cho hàng tồn cuối kỳ, sau đó sẽ xác định được chi phí bán hàng và chi phí QLDN phân bổ cho hàng bán ra theo các công thức sau đây:

$$\text{CPBH, CPQLDN phân bổ cho hàng tồn cuối kỳ} = \frac{\text{CPBH, CPQLDN của hàng tồn đầu kỳ} + \text{CPBH, CPQLDN cần phân bổ phát sinh trong kỳ}}{\text{Trị giá thực tế hàng tồn đầu kỳ} + \text{Trị giá thực tế của hàng nhập trong kỳ}} \times \text{Trị giá thực tế của hàng tồn cuối kỳ}$$

$$\text{CPBH, CPQLDN phân bổ cho hàng bán trong kì} = \text{CPBH, CPQLDN của hàng tồn đầu kì} + \text{CPBH, CPQLDN phát sinh trong kì} - \text{CPBH, CPQLDN phân bổ cho hàng tồn cuối kì}$$

* Cuối cùng, lợi nhuận bán hàng được xác định như sau:

$$\text{Lợi nhuận bán hàng} = \text{Doanh thu thuần} - \text{Giá vốn của hàng xuất bán} - \text{CP bán hàng phân bổ cho hàng bán ra} - \text{CPQLDN phân bổ cho hàng bán ra}$$

Về tài khoản và phương pháp kế toán cũng áp dụng giống với các DNSX kinh doanh khác. (Kết chuyển doanh thu thuần, kết chuyển giá vốn, chi phí bán hàng, chi phí quản lý doanh nghiệp và kết chuyển lãi, lỗ về bán hàng...)

Ví dụ 1:

Công ty X, kế toán hàng tồn kho theo phương pháp kê khai thường xuyên, tính thuế giá trị gia tăng theo phương pháp khấu trừ trong tháng 4/N phát sinh một số nghiệp vụ kinh tế sau đây: (1.000đ):

1. Ngày 1/4, xuất kho bán trực tiếp một lô hàng, trị giá mua của hàng xuất kho 100.000; giá bán chưa có thuế: 120.000; thuế suất thuế giá trị gia tăng là 10%. Toàn bộ tiền hàng đã thu bằng tiền mặt.

2. Ngày 5/4, nhận được giấy báo của Công ty A cho biết đã nhận được lô hàng gửi bán kỳ trước, trị giá bán chưa có thuế: 264.000, thuế suất thuế GTGT 10%; trị giá mua thực tế của lô hàng 240.000.

3. Ngày 10/4, xuất kho bán trực tiếp một lô hàng cho Công ty B, trị giá mua của hàng xuất kho: 140.000; giá bán chưa có thuế: 160.000; thuế suất thuế giá trị gia tăng 10%. Tiền hàng mới thu bằng tiền mặt: 44.000.

4. Ngày 11/4, Công ty A trả tiền cho đơn vị qua tài khoản tiền gửi ngân hàng sau khi trừ chiết khấu thanh toán được hưởng 1%.

5. Ngày 12/4, xuất kho giao cho cơ sở đại lý S một lô hàng, trị giá xuất kho: 260.000; giá bán chưa có thuế: 360.000, thuế suất thuế GTGT 10%; hoa hồng đại lý 5%.

6. Ngày 15/4, nhận được bảng kê hoá đơn bán lẻ của quầy số 5; doanh số bán chưa có thuế: 70.000; thuế suất thuế giá trị gia tăng 10%. Tiền bán hàng thu bằng đủ bằng tiền mặt. Trị giá xuất kho 56.000.

7. Ngày 20/4, nhận được báo Có của ngân hàng về nghiệp vụ cơ sở đại lý S thanh toán toàn bộ tiền hàng (đã trừ hoa hồng) ở nghiệp vụ 5.

8. Ngày 24/4, Công ty D đặt trước tiền hàng bằng tiền mặt 100.000.

9. Ngày 24/4, xuất kho bán cho Công ty C một lô hàng theo giá xuất kho 220.000; trị giá bán chưa có thuế: 280.000; thuế suất thuế GTGT 10%. Công ty C mới thanh toán một phần bằng tiền mặt: 200.000, còn lại được trả chậm vào tháng sau.

10. Ngày 25/4, xuất kho hàng cho Công ty D để trả cho số tiền đặt trước ngày 24/3, giá bán chưa có thuế: 120.000; thuế giá trị gia tăng 10%: 12.000; tổng giá thanh toán: 132.000. Giá xuất kho 90.000, phần còn lại Công ty D nhận nợ.

11. Ngày 27/4, Công ty C trả đơn vị số tiền còn lại ở nghiệp vụ ngày 24/3 qua ngân hàng sau khi trừ chiết khấu thanh toán 1%.

12. Ngày 30/4, khấu trừ thuế giá trị gia tăng đầu vào là 80.000, phần còn lại đơn vị đã nộp ngân sách bằng tiền gửi ngân hàng.

Các nghiệp vụ trên được định khoản như sau (1.000 đồng)

- | | |
|---|---|
| 1a) Nợ TK 632: 100.000
Có TK 156(1561-Kho): 100.000 | 7a) Nợ TK 632: 260.000
Có TK 157: 260.000 |
| 1b) Nợ TK 111: 132.000
Có TK 511(5111): 120.000
Có TK 333 (33311): 12.000 | 7b) Nợ TK 131 (S) :396.000
Có TK 511 (5111): 360.000
Có TK 333 (33311): 36.000 |
| 2a) Nợ TK 632: 240.000
Có TK 157: 24.000 | 7c) Nợ TK 112: 376.200
Nợ TK 641: 19.800
Có TK 131 (S): 396.000 |
| 2b) Nợ TK 131(A): 290.400
Có TK 511(5111): 264.000
Có TK 333(33311): 26.400 | 8) Nợ TK 111: 100.000
Có TK 131(D): 110.000 |
| 3a) Nợ TK 632: 140.000
Có TK 156(1561-Kho): 140.000 | 9a) Nợ TK 632: 220.000
Có TK 156 (1): 220.000 |
| 3b) Nợ TK 111: 44.000
Nợ TK 131(B): 132.000
Có TK 511(5111): 160.000
Có TK 333 (33311): 16.000 | 9b) Nợ TK 111: 200.000
Nợ TK 131 (C): 108.000
Có TK 511 (5111): 280.000
Có TK 333(33311): 28.000 |
| 4) Nợ TK 112: 287.496
Nợ TK 635: 2.904
Có TK 131(A): 290.400 | 10a) Nợ TK632: 90.000
Có TK 156(1561 - Kho): 90.000; |
| 5) Nợ TK 157: 260.000
Có TK 156(1561- Kho): 260.000 | 10b) Nợ TK 131 (D): 132.000
Có TK 511 (5111): 120.000
Có TK 333 (33311): 12.000 |
| 6a) Nợ TK 632: 56.000
Có TK 156(1561-Quầy 5): 56.000 | 11) Nợ TK 112: 106.920
Nợ TK 635: 1.080
Có TK 131 (C): 108.000 |
| 6b) Nợ TK 111: 77.000
Có TK 511(5111): 70.000
Có TK 333 (33311): 7.000 | 12a) Nợ TK 333 (33311): 80.000
Có TK 133: 80.000 |
| | 12b) Nợ TK333 (33311): 57.400
Có TK 112: 57.400 |

Ví dụ 2: Công ty X kế toán hàng tồn kho theo phương pháp kê khai thường xuyên, tính thuế giá trị gia tăng theo phương pháp khấu trừ, trong quý 4/N có số liệu, tài liệu như sau (Đơn vị tính 1000đ).

- Tài liệu 1: Số dư đầu quý của hàng hoá A trên TK 156(1) được xác định là 200.000. Đơn giá bình quân là 100; trên TK 156(2) là 2500.

- Tài liệu 2: Trong quý có các nghiệp vụ kinh tế phát sinh như sau:

1. Ngày 25/10, Công ty mua của Công ty Y 5000 hàng hoá A, giá cả thuế GTGT là 115,5/1 chiếc, thuế suất thuế GTGT là 10%. Hàng đã kiểm nhận đủ và nhập kho nhưng chưa trả tiền.

2. Công ty dùng tiền mặt để trả chi phí vận chuyển cho số hàng nói trên, số tiền là 5.500.

3. Ngày 2/11, Công ty mua của Công ty Z 5000 hàng hoá A, giá cả thuế GTGT là 113,3/1 chiếc, thuế suất GTGT là 10%. Hàng đã được kiểm nhận nhập kho đủ, Công ty đã thanh toán bằng tiền gửi ngân hàng.

4. Chi phí vận chuyển của lô hàng nói trên là 7500, Công ty đã trả bằng tiền mặt.

5. Ngày 10/11, Công ty xuất bán 5000 chiếc hàng hoá A cho Công ty N, giá bán không kể thuế GTGT là 125/1 chiếc; thuế GTGT 10%. Công ty N đã trả qua TK. Tiền gửi Ngân hàng. Trị giá mua thực tế của hàng xuất bán tính theo phương pháp nhập trước - xuất trước.

6. Chi phí bán hàng tổng hợp được trong kì là 16900, trong đó chi phí nhân viên (chi phí tiền lương) là 10000, các khoản trích theo lương: 1900, chi phí bằng tiền khác là 5000; tất cả đều được tính cho hàng bán ra.

7. Chi phí quản lý doanh nghiệp tổng hợp được và tính cho hàng bán ra là 37250, trong đó: chi phí nhân viên là 25000, các khoản trích theo lương là 4750, chi phí bằng tiền khác là 7500.

Yêu cầu:

Định khoản kế toán các nghiệp vụ kinh tế và xác định kết quả bán hàng

Dựa vào tài liệu đã cho, ta tính toán và định khoản như sau:

1. Giá nhập kho ngày 25/10 chưa có thuế là: $x \cdot 100 = 105$

- Trị giá nhập kho chưa thuế là: $5000 \cdot 105 = 525.000$;

- Trị giá cả thuế là: $5000 \cdot 115,5 = 577.500$.

Dựa vào kết quả tính được kế toán định khoản như sau:

Nợ TK 156(1): 525.000

Nợ TK 133(1): 52.500/ Có TK 331(Công ty Y): 577.500.

2. Nợ TK 156(1562): 5500/ Có TK 111:5500

3. Giá nhập kho không kể thuế của ngày 2/11 là: $x \cdot 100 = 103$

- Trị giá mua chưa kể thuế là: $5000 \cdot 103 = 515.000$

- Trị giá mua có cả thuế là: $5000 \cdot 113,3 = 566.500$

Dựa vào kết quả tính được, kế toán định khoản như sau:

Nợ TK 156(1561): 515.000

Nợ TK 133(1): 51.500

Có TK 112: 566.500

4. Nợ TK 156(1562): 7500/ Có TK 111: 7500.

5. Trị giá mua hàng xuất bán trong kỳ được xác định như sau:

Số lượng tồn đầu kỳ là: = 2000 chiếc, do vậy trị giá mua thực tế tính theo phương pháp nhập trước xuất trước sẽ là:

$$(2000c \cdot 100) + (3000c \cdot 105) = 515.000$$

Trị giá bán chưa thuế là: $5000 \cdot 125 = 625.000$

Dựa vào kết quả tính được, kế toán định khoản như sau:

5a. Nợ TK 112: 687.500

Có TK 511: 625.000

Có TK 333(1): 62.500

5b. Nợ TK 632: 515.000/ Có TK 156(1): 515.000.

6. Nợ TK 641: 16.900

Có TK 334: 10.000

Có TK 338: 1.900

Có TK 111: 5.000

7. Nợ TK 642: 37.250

Có TK 334: 25.000

Có TK 338: 4.750

Có TK 111: 7.500

8. Xác định chi phí thu mua phân bố cho hàng xuất bán:

$$\text{Chi phí thu mua phân bố cho hàng xuất bán} = \frac{2.500 + 5.500 + 7.500}{200.000 + 525.000 + 515.000} \times 515.000 = 6.437,5$$

Dựa vào kết quả tính được, kế toán định khoản như sau:

Nợ TK 632: 6.437,5/ Có TK 156 (1562): 6.437,5

9. Kết chuyển doanh thu bán hàng để xác định kết quả:

Nợ TK 511: 625.000/ Có TK 911: 625.000

10. Kết chuyển giá vốn của hàng xuất bán để xác định kết quả.

Nợ TK 911: 521.437,5/ Có TK 632: 521.437,5.

11. Kết chuyển CPBH và CPQLDN:

Nợ TK 911: 54.150

Có TK 641: 16.900

Có TK 642: 37.250

12. Xác định kết quả bán hàng:

$$625.000 - (521.437,5 + 16.900 + 37.250) = 49.412,5$$

Kế toán định khoản như sau:

Nợ TK 911: 49.412,5/ Có TK 421: 49.412,5

Chương 2:

Kế toán xuất - nhập khẩu

2.1. Tổng quan về xuất - nhập khẩu

2.1.1. Khái niệm và đặc điểm hoạt động kinh doanh xuất - nhập khẩu.

Hoạt động kinh doanh xuất - nhập khẩu hàng hoá là hoạt động mua - bán hàng hoá của thương nhân Việt Nam với thương nhân nước ngoài theo các hợp đồng mua - bán hàng hoá, bao gồm cả hoạt động tạm nhập tái xuất, tạm xuất tái nhập và chuyển khẩu hàng hoá. Hoạt động kinh doanh xuất - nhập khẩu có các đặc điểm chủ yếu sau:

- *Thời gian lưu chuyển hàng hoá xuất - nhập khẩu:* thời gian lưu chuyển hàng hoá trong hoạt động kinh doanh xuất - nhập khẩu bao giờ cũng dài hơn so với thời gian lưu chuyển hàng hoá trong hoạt động kinh doanh nội địa do phải thực hiện 2 giai đoạn mua hàng và 2 giai đoạn bán hàng: mua ở thị trường trong nước, bán cho thị trường nước ngoài; mua hàng hóa của nước ngoài và bán cho thị trường nội địa.

- *Hàng hoá kinh doanh xuất - nhập khẩu:* hàng hoá trong kinh doanh xuất - nhập khẩu bao gồm nhiều loại như: xuất khẩu những mặt hàng thuộc thế mạnh trong nước (gạo, cà phê, hải sản, thủ công mỹ nghệ...) và nhập khẩu những mặt hàng mà trong nước chưa sản xuất được hoặc sản xuất chưa đáp ứng được nhu cầu cả về số lượng chất lượng, thị hiếu (hàng tư liệu sản xuất, hàng tiêu dùng...).

- *Thời điểm giao, nhận hàng và thời điểm thanh toán:* thời điểm xuất - nhập khẩu hàng hoá và thời điểm thanh toán tiền hàng thường không trùng nhau.

- *Phương thức thanh toán:* Trong hoạt động kinh doanh xuất - nhập khẩu, phương thức thanh toán chủ yếu được sử dụng là phương thức thanh toán bằng thư tín dụng.

- *Tập quán, pháp luật trong kinh doanh xuất - nhập khẩu:* hai bên mua, bán thuộc hai nước khác nhau, pháp luật và tập quán kinh doanh khác nhau, do vậy phải

tuân thủ luật kinh doanh cũng như tập quán kinh doanh của từng nước và luật thương mại quốc tế.

2.1.2. Các phương thức xuất - nhập khẩu

* Có hai phương thức xuất - nhập khẩu: xuất nhập khẩu trực tiếp và xuất nhập khẩu uỷ thác.

*** Phương thức xuất - nhập khẩu trực tiếp**

Xuất - nhập khẩu trực tiếp là phương thức kinh doanh mà trong đó, đơn vị tham gia hoạt động xuất - nhập khẩu có thể trực tiếp đàm phán, ký kết hợp đồng với nước ngoài; trực tiếp giao, nhận hàng và thanh toán tiền hàng.

*** Phương thức xuất - nhập khẩu uỷ thác**

Xuất - nhập khẩu uỷ thác là phương thức kinh doanh mà trong đó, đơn vị tham gia hoạt động kinh doanh xuất - nhập khẩu không đứng ra trực tiếp đàm phán với nước ngoài mà phải nhờ qua một đơn vị xuất - nhập khẩu khác thực hiện hoạt động nhập khẩu hoặc xuất khẩu cho mình.

Đặc biệt hoạt động xuất - nhập khẩu uỷ thác là có hai bên cùng tham gia hoạt động xuất - nhập khẩu:

+ Bên giao uỷ thác xuất - nhập khẩu (bên uỷ thác): bên uỷ thác là bên có đủ hàng xuất - nhập khẩu.

+ Bên nhận uỷ thác xuất - nhập khẩu (bên nhận uỷ thác): bên nhận uỷ thác xuất - nhập khẩu là bên đứng ra thay mặt bên uỷ thác ký kết hợp đồng với bên nước ngoài.

Do vậy, bên nhận uỷ thác sẽ phải chịu sự điều chỉnh về mặt pháp lý của Luật kinh doanh trong nước, Luật kinh doanh của bên đối tác và Luật thương mại quốc tế.

2.1.3. Các phương thức thanh toán quốc tế dùng trong hoạt động kinh doanh ngoại thương.

Hoạt động kinh doanh ngoại thương có thể sử dụng các phương thức thanh toán như: Phương thức chuyển tiền, phương thức ghi sổ hay mở tài khoản, phương thức thanh toán nhờ thu, phương thức thanh toán bằng thư tín dụng".

Việc lựa chọn phương thức thanh toán phải xuất phát từ yêu cầu của người bán là thu tiền nhanh, đầy đủ, đúng hạn và từ yêu cầu của người mua là nhập hàng đúng số lượng, chất lượng và đúng hạn.

*** Phương thức chuyển tiền**

Phương thức chuyển tiền là phương thức khách hàng (người trả tiền) yêu cầu ngân hàng của mình chuyển một số tiền nhất định cho một người khác ở một địa điểm nhất định bằng phương tiện chuyển tiền do khách hàng yêu cầu. Các bên tham gia trong phương thức thanh toán này bao gồm:

- Người trả tiền (người mua) hoặc người chuyển tiền (người đầu tư, kiều bào chuyển tiền về nước).

- Người bán.

- Ngân hàng chuyển tiền (ngân hàng ở nước người chuyển tiền).

- Ngân hàng đại lý của ngân hàng chuyển tiền (ngân hàng ở nước người bán).

*** Phương thức ghi sổ hay mở tài khoản**

Theo phương thức này, người bán mở một tài khoản để ghi nợ cho người mua sau khi người bán đã hoàn thành giao hàng hay dịch vụ. Định kỳ (tháng, quý, nửa năm,...), người mua trả tiền cho người bán. Phương thức thanh toán này có các đặc điểm sau:

- Là một phương thức thanh toán không có sự tham gia của các ngân hàng với chức năng là mở tài khoản và thực hiện thanh toán.

- Chỉ mở tài khoản đơn bên, không mở tài khoản song bên. Nếu người mua mở tài khoản để ghi thì tài khoản ấy, không có giá trị thanh quyết toán giữa hai bên.

*** Phương thức thanh toán nhờ thu**

- Theo phương thức này, người bán sau khi đã giao hàng hoặc cung ứng dịch vụ cho người mua sẽ tiến hành uỷ thác cho ngân hàng của mình thu tiền ở người mua trên cơ sở hối phiếu của người bán lập ra.

*** Các bên tham gia trong phương thức thanh toán nhờ thu gồm:**

- Người bán, người mua;
- Ngân hàng bên bán (Ngân hàng nhận sự uỷ thác của người bán).
- Ngân hàng đại lý của ngân hàng bên bán (ngân hàng ở nước người mua).

*** Phương thức thanh toán nhờ thu gồm có các loại sau:**

*** Nhờ thu phiếu trơn**

Theo phương thức này, người bán uỷ thác cho ngân hàng thu hộ tiền ở người mua căn cứ vào hối phiếu do mình lập ra, còn chứng từ hàng hoá thì gửi thẳng cho người mua không qua ngân hàng.

*** Phương thức nhờ thu kèm chứng từ**

Nhờ thu phiếu trơn kèm chứng từ là phương thức thanh toán mà trong đó, người bán uỷ thác cho ngân hàng thu hộ tiền ở người mua căn cứ vào hối phiếu và bộ chứng từ hàng hoá gửi kèm theo với điều kiện là nếu người mua trả tiền hoặc chấp nhận trả tiền hối phiếu thì ngân hàng mới trao bộ chứng từ hàng hoá cho người mua để nhận hàng.

*** Phương thức thanh toán bằng thư tín dụng (Letter of credit - L/C)**

Theo phương thức thanh toán này, ngân hàng mở thư tín dụng theo yêu cầu của khách hàng; người mở thư tín dụng sẽ trả một số tiền nhất định cho người bán số tiền của thư tín dụng hoặc chấp nhận hối phiếu do người bán ký phát khi người bán xuất trình cho Ngân hàng một bộ chứng từ thanh toán phù hợp với những quy định để nhập khẩu trong thư tín dụng.

- Thanh toán theo phương thức này nó đảm bảo quyền lợi cho cả người mua và người bán.

2.1.4. Giá cả và tiền tệ áp dụng trong xuất - nhập khẩu

Trong thanh toán quốc tế, trong các hiệp định và hợp đồng đều có quy định điều kiện tiền tệ dùng để thanh toán. Điều kiện tiền tệ cho biết việc sử dụng các loại tiền nào để thanh toán trong các hợp đồng ngoại thương, đồng thời quy định xử lý khi giá trị đồng tiền đó biến động.

Việc sử dụng đồng tiền nào để thanh toán là do hợp đồng mua bán ngoại thương qui định theo thoả thuận của hai bên.

Giá cả trong hợp đồng mua bán ngoại thương sẽ là điều kiện để xác định địa điểm giao hàng trong hợp đồng. Điều kiện về địa điểm giao hàng chính là sự phân chia trách nhiệm giữa người bán và người mua về các khoản chi phí, về rủi ro được quy định trong luật buôn bán quốc tế.

Căn cứ vào điều kiện về địa điểm giao hàng, giá cả trong hợp đồng mua bán ngoại thương có thể có 4 nhóm C, D, E, F:

- Nhóm C: người bán trả cước phí vận chuyển quốc tế (CER, CIF, CPT, CIP); Trong đó giá CIF (Cost Insurance and Freight) có nghĩa là giá cả hàng hoá bao gồm: Giá bản thân hàng hoá, chi phí bảo hiểm và cước phí vận chuyển đến cảng qui định. Giá này thường áp dụng trong vận tải biển, vận tải thuỷ nội địa.

- Nhóm D: người bán chịu mọi phí tổn và rủi ro cho đến khi giao hàng tại địa điểm đã thoả thuận (DAF, DES, DEQ, DDU, DDP).

- Nhóm E: hàng hoá thuộc quyền của người mua tại địa điểm hoặc nhà máy của người bán (EXW).

- Nhóm F: người mua chịu chi phí và rủi ro về vận chuyển quốc tế (FCA, FAS, FOB); Trong đó giá FOB (Free On Board) có nghĩa là người bán chịu trách nhiệm thủ tục thông quan xuất khẩu và chịu mọi chi phí tới khi hàng đã qua lan can tàu tại cảng bốc quy định do người mua chỉ định. Giá này thường được áp dụng trong vận tải biển hoặc vận tải thuỷ nội địa

2.2. Kế toán nhập khẩu hàng hoá

2.2.1. Những vấn đề chung về nhập khẩu hàng hoá

2.2.1.1. Nội dung, phạm vi và thời điểm xác định hàng nhập khẩu

Theo quy định, những hàng hoá sau được coi là hàng nhập khẩu:

- Hàng mua của nước ngoài.

- Hàng đưa vào Việt Nam tham gia hội chợ, triển lãm, sau đó Việt Nam mua lại và thanh toán bằng ngoại tệ.

- Hàng hoá tại các khu chế xuất (phần chia thu nhập của bên đối tác không mang về nước) bán tại thị trường Việt Nam thu ngoại tệ.

Những hàng hoá sau đây không được coi là hàng nhập khẩu:

- Hàng tạm nhập để tái xuất.

- Hàng tạm xuất, nay nhập về.

- Hàng viện trợ nhân đạo.

- Hàng quá cảnh.

Thời điểm ghi chép hàng nhập khẩu là thời điểm khi mà người nhập khẩu nắm được quyền sở hữu về hàng hoá và mất quyền sở hữu về tiền hoặc có nghĩa vụ phải thanh toán tiền cho người xuất khẩu. Thời điểm này phụ thuộc vào điều kiện giao hàng và vận chuyển.

Ví dụ:

+ Vận chuyển bằng đường biển: thời điểm ghi hàng nhập khẩu tính từ ngày hải quan cảng kí nào tờ khai hàng hoá nhập khẩu.

+ Vận chuyển đường hàng không: tính từ ngày hàng hoá được chuyển đến sân bay đầu tiên của nước ta theo xác nhận của hải quan sân bay.

2.2.1.2 Phương pháp xác định trị giá thực tế của hàng nhập khẩu:

Tương tự như hàng hoá thu mua trong nước, trị giá thực tế (giá gốc) của hàng nhập khẩu cũng bao gồm trị giá mua thực tế và chi phí thu mua phát sinh trong quá trình nhập khẩu hàng hoá:

$$\begin{array}{l} \text{Trị giá thực} \\ \text{tế (giá gốc)} \\ \text{của hàng} \\ \text{nhập khẩu} \end{array} = \begin{array}{l} \text{Trị giá mua của} \\ \text{hàng nhập} \\ \text{khẩu} \end{array} + \begin{array}{l} \text{Các khoản thuế} \\ \text{không được} \\ \text{hoàn} \end{array} - \begin{array}{l} \text{Giảm giá, chiết} \\ \text{khấu thương} \\ \text{mại của hàng} \\ \text{nhập khẩu} \end{array} + \begin{array}{l} \text{Chi phí thu mua} \\ \text{của hàng nhập} \\ \text{khẩu} \end{array}$$

Các khoản thuế không được hoàn lại bao gồm thuế nhập khẩu, thuế tiêu thụ đặc biệt của hàng nhập khẩu hay thuế GTGT của hàng nhập khẩu (tính theo phương pháp trực tiếp), trong đó, thuế nhập khẩu được tính như sau:

$$\begin{array}{l} \text{Thuế nhập khẩu} \\ \text{phải nộp} \end{array} = \begin{array}{l} \text{Số lượng hàng hoá nhập khẩu} \\ \text{ghi trên tờ khai hải quan} \end{array} \times \begin{array}{l} \text{Giá tính thuế} \\ \text{(CIF)} \end{array} \times \begin{array}{l} \text{Thuế} \\ \text{suất} \\ \text{thuế NK} \end{array}$$

Chi phí trực tiếp phát sinh trong khâu nhập khẩu bao gồm: lệ phí thanh toán, lệ phí chuyển tiền, lệ phí sửa đổi L/C, phí thuê kho bến bãi, lưu kho, chi phí vận chuyển, hoa hồng trả cho bên uỷ thác nhập khẩu (trường hợp uỷ thác nhập khẩu).

Số thuế GTGT phải nộp của hàng nhập khẩu tính như sau:

$$\begin{array}{l} \text{Thuế GTGT} \\ \text{của hàng nhập} \\ \text{khẩu} \end{array} = \begin{array}{l} \text{Trị giá hàng hoá nhập} \\ \text{khẩu (theo giá CIF)} \end{array} + \begin{array}{l} \text{Thuế nhập khẩu} \\ \text{phải nộp} \end{array} \times \begin{array}{l} \text{Thuế suất thuế} \\ \text{GTGT} \end{array}$$

Trường hợp doanh nghiệp nhập khẩu những mặt hàng chịu thuế tiêu thụ đặc biệt, số thuế tiêu thụ đặc biệt phải nộp tính như sau:

$$\begin{array}{l} \text{Thuế TTĐB của} \\ \text{hàng nhập khẩu} \end{array} = \begin{array}{l} \text{Trị giá hàng hoá nhập} \\ \text{khẩu (theo giá CIF)} \end{array} + \begin{array}{l} \text{Thuế nhập khẩu} \\ \text{phải nộp} \end{array} \times \begin{array}{l} \text{Thuế suất thuế} \\ \text{TTĐB} \end{array}$$

Ví dụ: Đơn vị X nhập khẩu một lô hàng theo giá FOB 100.000 USD, phí bảo hiểm là 6% theo trị giá FOB. Chi phí vận tải ngoài nước là 10.000 USD. Biết tỷ giá

thực tế là 1 USD = 16.060 VND. Thuế nhập khẩu 50%, thuế GTGT của hàng nhập khẩu 10%.

Trị giá mua thực tế của lô hàng nhập khẩu trên được xác định như sau (1.000 VND):

- Giá FOB = 100.000 USD x 16.060 = 1.606.000.

- Phí bảo hiểm = 6% x 100.000 USD x 16.060 = 96.360

- Phí vận chuyển ngoài nước = 10.000 USD x 16.060 = 160.600.

(Cộng (CIF) = 1.862.960)

- Thuế nhập khẩu = 1.862.960 x 50% = 931.480

- Thuế GTGT của hàng nhập khẩu = (1.862.960 + 931.480) x 10% = 279.444

* Nếu doanh nghiệp tính thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ thì trị giá mua của hàng nhập khẩu sẽ là 1.862.960 + 931.480 = 2.794.440

* Nếu doanh nghiệp tính thuế GTGT theo phương pháp trực tiếp hoặc hoặc lô hàng nhập khẩu trên dùng vào hoạt động sự nghiệp, dự án văn hoá xã hội hoặc phúc lợi,... được trang trải bằng các nguồn kinh phí khác thì trị giá mua của hàng nhập khẩu sẽ là: 1.862.960 + 931.480 + 279.444 = 3.073.884.

2.2.2. Phương pháp kế toán nhập khẩu hàng hoá trực tiếp theo phương pháp kê khai thường xuyên

2.2.2.1. Hạch toán ban đầu.

Để tiến hành hạch toán ban đầu, khi nhập khẩu, doanh nghiệp cần có đủ Bộ chứng từ thanh toán sau đây:

- Hoá đơn thương mại
- Vận tải đơn
- Một bộ vận tải đơn đường biển hoàn toàn, đã xếp hàng lên tàu.
- Chứng từ bảo hiểm
- Giấy chứng nhận phẩm chất do Vinacontrol cấp hoặc giấy chứng nhận kiểm dịch (đối hàng nông sản thực phẩm).
- Bảng kê đóng gói bao bì.
- Giấy chứng nhận xuất sứ hàng hoá.

Bên cạnh bộ chứng từ thanh toán, còn có các chứng từ sau:

- Biên lai thu thuế, tờ khai hải quan, biên bản tổn thất (nếu có) và các chứng từ khác có liên quan.;

2.2.2.2. Tài khoản và phương pháp kế toán một số nghiệp vụ chủ yếu.

Để phản ánh cửa hàng nhập khẩu, kế toán sử dụng các tài khoản chủ yếu sau đây:

Tài khoản 151 "Hàng mua đang đi đường", tài khoản 156 "Hàng hoá",... nội dung phản ánh, kết cấu cơ bản của các tài khoản này đã được giới thiệu trong kế toán doanh nghiệp.

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

Căn cứ vào số tiền ký quỹ, kế toán ghi:

Nợ TK 144: số tiền ký quỹ (tỷ giá ghi sổ).

Có TK 112 (1122): số ngoại tệ dùng ký quỹ tại ngân hàng.

Đồng thời ghi Có TK 007.

- Trường hợp doanh nghiệp vay ngân hàng để ký quỹ, kế toán ghi.

Nợ TK 144: số tiền ký quỹ (tỷ giá ghi sổ)

Có TK 311: số ngoại tệ vay dùng ký quỹ tại ngân hàng.

- Khi doanh nghiệp nhận được bộ chứng từ thanh toán và các chứng từ ngân hàng có liên quan, kế toán sẽ lưu bộ chứng từ vào tập hồ sơ "Hàng mua đang đi đường". Nếu cuối tháng hàng nhập khẩu vẫn chưa về, kế toán ghi:

Nợ TK 151: trị giá mua của hàng nhập khẩu đang đi đường (theo tỷ giá thực tế).

Nợ TK 635: phần chênh lệch về tỷ giá (nếu tỷ giá ghi sổ > tỷ giá thực tế), hoặc:

Có TK 515: phần chênh lệch lãi tỷ giá (tỷ giá ghi sổ < tỷ giá thực tế).

Có TK 144: số tiền ký quỹ

Có TK liên quan: TK 111(2), 112(2)...: (theo tỷ giá ghi sổ)

Có TK 331: số tiền hàng nhập khẩu còn nợ người bán (theo tỷ giá ghi sổ).

Trường hợp trong tháng hàng nhập khẩu về, doanh nghiệp tiến hành kiểm nhận hàng hoá và căn cứ vào các chứng từ có liên quan, kế toán ghi:

* Nợ TK 156 (1561): trị giá mua của hàng nhập khẩu nhập kho (theo tỷ giá thực tế).

Nợ TK 157: trị giá mua của hàng nhập khẩu gửi bán thẳng (theo tỷ giá thực tế).

Nợ TK 632: trị giá mua của hàng nhập khẩu nếu gửi bán thẳng.

Nợ TK 635: (nếu lỗ tỉ giá).

Có TK 151: trị giá mua của hàng nhập khẩu (tỉ giá thực tế).

Có TK 515: (nếu lãi tỉ giá).

Có TK 144, 111(2), 112(2), 331: (tỷ giá ghi sổ).

* Kế toán phản ánh số thuế nhập khẩu phải nộp:

Nợ TK liên quan 151, 156(1), 157, 632: thuế nhập khẩu phải nộp tính vào trị giá mua thực tế của hàng nhập khẩu.

Có TK 333 (3333): thuế nhập khẩu phải nộp về hàng nhập khẩu.

* Kế toán phản ánh số thuế GTGT của hàng nhập khẩu phải nộp:

+ Nếu doanh nghiệp tính thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ đối với hàng nhập khẩu dùng vào hoạt động kinh doanh chịu thuế GTGT, kế toán ghi:

Nợ TK 133 (1331): thuế GTGT của hàng nhập khẩu được khấu trừ.

Có TK 333(1) (33312): thuế GTGT của hàng nhập khẩu.

+ Nếu doanh nghiệp tính thuế GTGT theo phương pháp trực tiếp hoặc nhập khẩu dùng vào hoạt động kinh doanh không thuộc diện chịu thuế GTGT hay dùng vào hoạt động sự nghiệp, văn hoá, phúc lợi,... được trang trải bằng nguồn kinh phí khác thì thuế GTGT của hàng nhập khẩu được tính vào trị giá hàng hoá nhập khẩu, kế toán ghi:

Nợ TK 151, 156(1), 157, 632: thuế giá trị gia tăng phải nộp tính vào trị giá mua thực tế của hàng nhập khẩu.

Có TK 333 (33312): số thuế giá trị gia tăng phải nộp về hàng nhập khẩu.

Trường hợp hàng hoá nhập khẩu thuộc đối tượng chịu thuế tiêu thụ đặc biệt mà không thuộc diện chịu thuế giá trị gia tăng, số thuế tiêu thụ đặc biệt phải nộp, kế toán ghi:

Nợ TK 151, 156(1), 157, 632: thuế tiêu thụ đặc biệt phải nộp tính vào trị giá mua thực tế của hàng nhập khẩu.

Có TK 333 (3332): số thuế tiêu thụ đặc biệt phải nộp về hàng nhập khẩu.

Khi nộp thuế nhập khẩu, thuế GTGT hoặc thuế tiêu thụ đặc biệt của hàng nhập khẩu, căn cứ vào các chứng từ nộp thuế, kế toán ghi:

Nợ TK 333 (chi tiết từng loại số thuế đã nộp).

Có TK 111, 112...: số tiền thuế đã nộp.

Đối với các khoản chi phí phát sinh trong khâu nhập khẩu, kế toán ghi:

+ Nếu chi bằng tiền Việt Nam:

Nợ TK 156 (1562): ghi tăng chi phí thu mua hàng nhập khẩu.

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

Có TK 111(1), 112(1), 331...: tổng giá thanh toán.

+ Nếu chi bằng ngoại tệ:

Nợ TK 156 (1562): ghi tăng chi phí thuế mua hàng nhập khẩu theo tỷ giá thực tế.

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

Nợ TK 635: (Lỗi tỷ giá).

Có TK 111(2), 112(2), 331...: tổng giá thanh toán (theo tỷ giá ghi sổ) Có TK 515: (lãi tỷ giá).

Trường hợp hàng đã nhập khẩu nhưng vì một lý do nào đó phải trả lại hay tái xuất sang nước thứ ba, DN được hoàn lại thuế nhập khẩu, thuế GTGT đã nộp và không phải nộp thuế xuất khẩu:

Đối với trị giá hàng nhập khẩu trả lại, kế toán ghi.

Nợ TK 331: trị giá hàng trả lại giá mua không thuế (theo tỷ giá thị sở)

Nợ TK 635: (lỗi tỷ giá).

Có TK 151, 156, 157...: trị giá mua thực tế của hàng nhập khẩu trả lại (theo tỷ giá thực tế): có TK 515 (lãi tỉ giá).

Đối với số thuế nhập khẩu được hoàn lại, kế toán ghi.

Nợ TK 333 (3333) - Thuế nhập khẩu: được hoàn lại trừ vào số thuế còn phải nộp.

Nợ TK 111, 112...: số thuế nhập khẩu được hoàn lại.

Có TK 151, 152, 156, 157...: số thuế đã nộp được hoàn lại.

Đối với thuế GTGT của hàng nhập khẩu được hoàn lại, kế toán ghi:

Nợ TK 111, 112, 333(1): số thuế GTGT được hoàn lại bằng tiền hay trừ vào số phải nộp.

Có TK 133(1): số thuế GTGT hàng nhập khẩu được hoàn lại.

Trường hợp nhầm lẫn trong việc kê khai, số thuế bị truy thu, kế toán ghi:

Nợ TK 151, 152, 153, 156, 157...

Có TK 333 (3333): số thuế nhập khẩu bị truy thu.

Trường hợp bị truy thu thuế nhập khẩu do gian lận:

Nợ TK 811: chi phí khác.

Nợ TK 151, 152, 153, 156,... Tính vào trị giá hàng nhập.

Có TK 333 (3333): Số thuế nhập khẩu bị truy thu.

Ví dụ: Tại Công ty xuất nhập khẩu X có tài liệu, số liệu sau đây (đơn vị tính 1000đ)

(1) Ngày 1/3/N Công ty X nhập lô hàng của Công ty Y Hàn Quốc, có giá CIF Hải phòng là 50.000USD, thuế nhập khẩu 20%, thuế GTGT hàng nhập khẩu là 10% - Hàng đã được kiểm nhận và nhập kho, Công ty chưa thanh toán tiền. Tỷ giá giao dịch bình quân liên ngân hàng do NHNN công bố là 16.000VNĐ/USD.

(2) Ngày 10/3/N, công ty đã dùng TGNH để nộp thuế nhập khẩu và thuế GTGT.

(3) Chi phí vận chuyển của lô hàng nói trên là 10.000VNĐ, Công ty đã thanh toán bằng tiền mặt.

(4) Ngày 20/3/N, Công ty đã dùng TGNH bằng ngoại tệ để trả cho Công ty Y Hàn Quốc. Tỷ giá giao dịch liên bình quân ngân hàng là 16.100VND/USD; Tỷ giá ghi sổ của TK. TGNH ngoại tệ là 16.050VND/USD.

(5) Do thanh toán sớm tiền hàng, Công ty đã được hưởng chiết khấu thanh toán 2% trên tổng giá thanh toán; Công ty đã nhận được bằng tiền gửi NH (VNĐ).

(6) Ngày 2/4/N, Công ty xuất gửi bán 1 lô hàng cho Công ty C Trung Quốc, trị giá xuất kho là 700.000;

(7) Ngày 10/4/N, Công ty nhận được thông báo, hàng đã làm xong thủ tục Hải quan, trị giá bán 60.000USD, thuế xuất khẩu 10%, thuế GTGT 0%, tỉ giá giao dịch liên bình quân ngân hàng là 16.000VND/USD.

(8) Ngày 15/4/N, Công ty đã dùng TGNH (VND) để nộp số thuế nói trên.

(9) Ngày 20/4/N, Công ty nhận được giấy báo có của NH về số tiền Công ty C đã thanh toán cho số hàng xuất khẩu. Tỷ giá giao dịch liên bình quân các ngân hàng là 16.000 VND/USD.

Dựa vào số liệu, tài liệu đã cho, kế toán định khoản như sau:

(1a) Phản ánh nhập kho lô hàng

Nợ TK 156 (1561): 960.000

Có TK 331 Y: 800.000

Có TK 333 (3): 160.000

(1b) Phản ánh thuế GTGT hàng nhập khẩu:

Nợ TK 133 (1): 96.000

Có TK 333 (33312): 96.000

(2) Phản ánh nộp thuế

Nợ TK 333 (3): 160.000

Nợ TK 333 (33312): 96.000

Có TK 112: 256.000

(3) Phản ánh chi phí vận chuyển:

Nợ TK 156(2): 10.000

Có TK 111: 10.000

(4) Phản ánh số tiền trả cho khách hàng

Nợ TK 331 Y: 800.000

Nợ TK 635: 2.500

Có TK 112 (2): 802.500

Đồng thời ghi có TK 007: 50.000USD

(5) Phản ánh chiết khấu thanh toán được hưởng

Nợ TK 112: 16.000

Có TK 515: 16.000

(6) Phản ánh hàng xuất gửi bán

Nợ TK 157: 700.000

Có TK 156 (1): 700.000

(7a) Kế toán phản ánh doanh thu:

Nợ TK 131 C: 960.000

Có TK 511: 960.000

(7b) Kế toán phản ánh thuế xuất khẩu phải nộp:

Nợ TK 511: 96.000

Có TK 333 (3): 96.000

(8) Nợ TK 333(3): 96.000

Có TK 112: 96.000

(9) Phản ánh số tiền Công ty C thanh toán:

Nợ TK 112 (2): 966.000

Có TK 131 C: 960.000

Có TK515: 6.000

* Đồng thời ghi nợ TK 007: 60.000USD

2.2.3. Kế toán nhập khẩu uỷ thác theo phương pháp kê khai thường xuyên.

2.2.3.1. Những vấn đề chung về nhập khẩu uỷ thác

Việc thực hiện nhập khẩu uỷ thác phải thực hiện 2 hợp đồng:

- Hợp đồng uỷ thác nhập khẩu được ký kết giữa bên giao uỷ thác và bên nhận uỷ thác. Hợp đồng này chịu sự điều chỉnh của luật kinh doanh trong nước.

- Hợp đồng mua - bán ngoại thương được thực hiện giữa bên nhận uỷ thác và bên nước ngoài. Hợp đồng này chịu sự điều chỉnh của luật kinh doanh trong nước, luật kinh doanh quốc tế và luật của nước xuất khẩu.

Bên giao uỷ thác nhập khẩu có trách nhiệm và quyền lợi:

+ Chuyển vốn cho bên nhận uỷ thác nhập khẩu theo hợp đồng uỷ thác và nộp các khoản thuế có liên quan.

+ Tổ chức tiếp nhận hàng nhập khẩu.

+ Thanh toán hoa hồng uỷ thác nhập khẩu theo tỷ lệ % hoa hồng đã quy định trong hợp đồng cùng các chi phí khác (nếu có).

Bên nhận uỷ thác có trách nhiệm:

+ Ký kết hợp đồng mua bán ngoại thương.

+ Nhận tiền của bên giao uỷ thác để thanh toán cho người xuất khẩu và nộp các khoản thuế liên quan đến nhập khẩu theo thỏa thuận.

+ Nhập khẩu hàng hoá, thanh toán các khoản phí theo hợp đồng và tham gia các khiếu nại tranh chấp nếu xảy ra.

+ Chịu trách nhiệm kê khai và nộp thuế nhập khẩu hàng hoá, thuế giá trị gia tăng hay thuế tiêu thụ đặc biệt của từng lần hàng hoá nhập khẩu với cơ quan Hải quan.

+ Được hưởng hoa hồng theo tỷ lệ % quy định trong hợp đồng.

Khi xuất trả hàng nhập khẩu cho chủ hàng, bên nhận uỷ thác nhập khẩu phải lập Hoá đơn GTGT (ngoài hoá đơn GTGT đối với hoa hồng uỷ thác). Hoá đơn này làm cơ sở tính thuế đầu vào được khấu trừ của bên giao uỷ thác.

Trường hợp bên nhận uỷ thác chưa nộp thuế GTGT ở khâu nhập khẩu, khi xuất trả hàng nhập uỷ thác, bên nhận uỷ thác phải lập Phiếu xuất kho kiêm vận chuyển nội bộ kèm theo Lệnh điều động nội bộ làm chứng từ lưu thông hàng hoá trên thị trường. Sau khi đã nộp thuế GTGT ở khâu nhập khẩu, bên nhận uỷ thác mới lập hoá đơn GTGT giao cho bên uỷ thác.

2.2.3.2. Phương pháp kế toán một số nghiệp vụ kinh tế chủ yếu.

* Kế toán tại đơn vị giao uỷ thác nhập khẩu

1. Khi trả trước một khoản tiền uỷ thác mua hàng theo hợp đồng uỷ thác nhập khẩu cho đơn vị nhận uỷ thác..., căn cứ các chứng từ liên quan, kế toán ghi:

Nợ TK 331 - Phải trả cho người bán (Chi tiết cho từng đơn vị nhận uỷ thác).

Có TK 111,112.

- Khi nhận hàng uỷ thác nhập khẩu do đơn vị nhận uỷ thác giao trả, căn cứ các chứng từ liên quan, kế toán phản ánh trị giá hàng nhập khẩu uỷ thác, thuế nhập khẩu, thuế GTGT hàng nhập khẩu hoặc thuế tiêu thụ đặc biệt nếu có, căn cứ vào hoá đơn xuất trả hàng của bên nhận uỷ thác nhập khẩu và các chứng từ liên quan để ghi sổ.

+ Trường hợp hàng hoá nhập khẩu dùng vào sản xuất, kinh doanh hàng hoá, dịch vụ chịu thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ thì thuế GTGT của hàng nhập khẩu sẽ được khấu trừ:

* Nếu đơn vị nhận uỷ thác nhập khẩu nộp hộ các khoản thuế vào NSNN, kế toán ghi:

Nợ TK 151, 152, 156, 211 (Giá trị hàng nhập khẩu không bao gồm thuế GTGT hàng nhập khẩu).

Nợ TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ

Có TK 331 - Phải trả cho người bán (chi tiết cho từng đơn vị nhận uỷ thác nhập khẩu).

- Nếu đơn vị nhận uỷ thác nhập khẩu làm thủ tục kê khai thuế nhưng đơn vị uỷ thác tự nộp thuế vào NSNN thì giá trị hàng nhập khẩu được phản ánh như trên (*) và khi nộp các khoản thuế vào NSNN, kế toán ghi:

Nợ TK 331 - Phải trả cho người bán (Chi tiết cho từng đơn vị nhận uỷ thác nhập khẩu).

Có TK 111, 112.

+ Trường hợp hàng hoá nhập khẩu dùng vào hoạt động kinh doanh hàng hoá, dịch vụ không chịu thuế GTGT hoặc chịu thuế GTGT theo phương pháp trực tiếp hoặc dùng vào hoạt động được trang trải bằng nguồn vốn kinh phí khác thì thuế GTGT hàng nhập khẩu không được khấu trừ.

* Nếu đơn vị nhận uỷ thác nhập khẩu nộp hộ các khoản thuế vào NSNN, kế toán ghi:

Nợ TK 152, 156, 211 (Giá trị hàng nhập khẩu bao gồm cả các khoản thuế phải nộp).

Có TK 331 - Phải trả cho người bán (Chi phí cho từng đơn vị nhận uỷ thác nhập khẩu).

- Nếu đơn vị nhận uỷ thác làm thủ tục kê khai thuế, nhưng đơn vị uỷ thác tự nộp các khoản thuế vào NSNN, thì giá trị hàng nhập khẩu được kế toán như trên (*) và khi nộp thuế vào NSNN, kế toán ghi:

Nợ TK 331 - Phải trả cho người bán (Chi tiết cho từng đơn vị uỷ thác nhập khẩu).

Có TK111,112

- Phí uỷ thác nhập khẩu phải trả đơn vị nhận uỷ thác, căn cứ các chứng từ liên quan, kế toán ghi:

Nợ TK 151, 152, 156, 211

Nợ TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ

Có TK 331 - Phải trả cho người bán (Chi tiết cho từng đơn vị nhận uỷ thác nhập khẩu).

- Khi trả tiền cho đơn vị nhận uỷ thác nhập khẩu về số tiền hàng còn lại tiền thuế nhập khẩu, tiền thế GTGT, thuế tiêu thụ đặc biệt (nếu nhờ đơn vị nhận uỷ thác nộp hộ vào NSNN), phí uỷ thác nhập khẩu và các khoản chi hộ, căn cứ các chứng từ liên quan, kế toán ghi:

Nợ TK 331 - Phải trả cho người bán (Chi tiết cho từng đơn vị nhận Ủy thác nhập khẩu)

Có TK 111,112.

- Trường hợp đơn vị nhận uỷ thác nhập khẩu chuyển trả hàng uỷ thác nhập khẩu chưa nộp thuế GTGT, khi nhận hàng, căn cứ phiếu xuất kho kiểm vận chuyển nội bộ của đơn vị nhận uỷ thác nhập khẩu, kế toán phản ánh trị giá hàng nhập khẩu uỷ thác theo giá đã có thuế GTGT hàng nhập khẩu và ghi:

Nợ TK 152, 156, 211 (Giá trị hàng nhập khẩu bao gồm các khoản thuế phải nộp).

Có TK 331 - Phải trả cho người bán. (Chi tiết cho từng đơn vị nhận uỷ thác nhập khẩu).

- Khi nhận hoá đơn GTGT hàng uỷ thác nhập khẩu của đơn vị nhận uỷ thác, kế toán phản ánh thuế GTGT đầu vào được khấu trừ, đối với:

Hàng hoá uỷ thác nhập khẩu còn tồn kho, kế toán ghi:

Nợ TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ

Có TK 152, 156, 211

Trường hợp hàng hoá uỷ thác nhập khẩu đã xuất bán, kế toán ghi:

Nợ TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ

Có TK 632 - Giá vốn hàng bán

Kế toán tại đơn vị nhận uỷ thác nhập khẩu

(1) Khi nhận của đơn vị uỷ thác nhập khẩu một khoản tiền mua hàng trả trước để mở LC,..., căn cứ các chứng từ liên quan, kế toán ghi:

Nợ TK 111, 112

Có TK 131 - Phải thu của khách hàng (Chi tiết cho từng đơn vị giao uỷ thác nhập khẩu).

(2) Khi chuyển tiền hoặc vay ngân hàng để ký quỹ mở LC (nếu thanh toán bằng thư tín dụng), căn cứ các chứng từ liên quan, kế toán ghi:

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

Có TK 111, 112, 311.

(3.1) Khi nhập khẩu vật tư, thiết bị, hàng hoá, số tiền hàng uỷ thác nhập khẩu phải thanh toán hộ với người bán cho bên giao uỷ thác, căn cứ các chứng từ liên quan, kế toán ghi:

Nợ TK 151 - Hàng mua đang đi trên đường (Nếu hàng đang đi đường)

Nợ TK 156 - Hàng hoá (nếu hàng về nhập kho)

Có TK 331 - Phải trả cho người bán (Chi tiết cho từng người bán).

- Trường hợp nhận hàng của nước ngoài không nhập kho chuyển giao thẳng cho đơn vị uỷ thác nhập khẩu, kế toán ghi:

Nợ TK 331 - Phải trả cho người bán (Chi tiết đơn vị uỷ thác nhập khẩu)

Có TK 331 - Phải trả cho người bán (Chi tiết người bán nước ngoài).

(3.2) Thuế nhập khẩu phải nộp hộ cho đơn vị uỷ thác nhập khẩu, căn cứ các chứng từ liên quan, kế toán ghi:

Nợ TK 151 - Hàng mua đang đi trên đường

Nợ TK 156 - Hàng hoá

Có TK 333(3) - Thuế xuất, nhập khẩu (Chi tiết thuế nhập khẩu).

- Trường hợp nhận hàng của nước ngoài không nhập kho chuyển giao thẳng cho đơn vị uỷ thác nhập khẩu, thuế nhập khẩu phải nộp kế toán ghi:

Nợ TK 331 - Phải trả cho người bán (Chi tiết đơn vị uỷ thác nhập khẩu)

Có TK 333(3) - Thuế xuất, nhập khẩu (Chi tiết thuế nhập khẩu).

(3.3) Thuế giá trị gia tăng hàng nhập khẩu phải nộp hộ cho đơn vị uỷ thác nhập khẩu, căn cứ các chứng từ liên quan, kế toán ghi:

Nợ TK 151 - Hàng mua đang đi trên đường

Nợ TK 156 - Hàng hoá

Có TK 333(1) - Thuế GTGT phải nộp (33312)

- Trường hợp nhận hàng của nước ngoài không nhập kho chuyển giao thẳng cho đơn vị uỷ thác nhập khẩu, kế toán ghi:

Nợ TK 331 - Phải trả cho người bán (Chi tiết đơn vị uỷ thác nhập khẩu)

Có TK 333(1) - Thuế GTGT phải nộp (33312).

(3.4) Thuế tiêu thụ đặc biệt phải nộp hộ cho đơn vị uỷ thác nhập khẩu, căn cứ các chứng từ liên quan, kế toán ghi:

Nợ TK 151 - Hàng mua đang đi trên đường

Nợ TK 156 - Hàng hoá

Có TK 333(2) - Thuế tiêu thụ đặc biệt.

Trường hợp nhận hàng của nước ngoài không qua kho chuyển giao thẳng cho đơn vị uỷ thác nhập khẩu, kế toán ghi:

Nợ TK 331 - Phải trả cho người bán (Chi tiết đơn vị uỷ thác nhập khẩu)

Có TK 333(2) - Thuế tiêu thụ đặc biệt.

(3.5) Khi trả hàng cho đơn vị uỷ thác nhập khẩu, căn cứ vào hoá đơn GTGT xuất trả hàng và các chứng từ liên quan, kế toán ghi:

Nợ TK 131 - Phải thu của khách hàng (Chi tiết cho từng đơn vị uỷ thác nhập khẩu)

Có TK156 - Hàng hoá (Giá trị hàng nhập khẩu đã bao gồm các khoản thuế phải nộp)

Có TK 151 - Hàng mua đang đi trên đường.

(3.6) Trường hợp trả hàng cho đơn vị uỷ thác nhập khẩu chưa nộp thuế GTGT, căn cứ phiếu xuất kho kiêm vận chuyển nội bộ, kế toán ghi như bút toán (3.5). Sau khi đã nộp thuế GTGT ở khâu nhập khẩu cho hàng hoá nhập khẩu uỷ thác, phải lập hoá đơn GTGT gửi cho đơn vị giao uỷ thác.

(4) Đối với phí uỷ thác nhập khẩu và thuế GTGT tính trên phí uỷ thác nhập khẩu, căn cứ vào hoá đơn GTGT và các chứng từ liên quan, kế toán phản ánh doanh thu phí uỷ nhập khẩu và ghi:

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

Có TK511 - Doanh thu bán hàng (5113)

Có TK 333(1) - Thuế GTGT phải nộp.

(5) Đối với các khoản chi hộ cho đơn vị uỷ thác nhập khẩu liên quan đến hoạt động nhận uỷ thác nhập khẩu (Phí ngân hàng, phí giám định hải quan, chi thuê kho, thuê bãi chi bốc xếp vận chuyển hàng...), căn cứ các chứng từ liên quan, kế toán ghi:

Nợ TK 131 - Phải thu của khách hàng (Chi tiết cho từng đơn vị uỷ thác nhập khẩu)

Có TK 111,112.

(6) Khi đơn vị uỷ thác nhập khẩu chuyển trả nốt số tiền hàng nhập khẩu, tiền thuế nhập khẩu, thuế GTGT hàng nhập khẩu, thuế tiêu thụ đặc biệt, thuế tiêu thụ đặc biệt (nếu đơn vị uỷ thác nhờ nộp hộ vào NSNN các khoản thuế này), các khoản chi hộ cho hoạt động nhập khẩu uỷ thác, phí uỷ thác nhập khẩu, căn cứ vào các chứng từ liên quan, kế toán ghi:

Nợ TK 111, 112

Có TK 131 - Phải thu của khách hàng (Chi tiết cho từng đơn vị uỷ thác nhập khẩu).

(7) Khi thanh toán hộ tiền hàng nhập khẩu với người bán cho đơn vị uỷ thác nhập khẩu, căn cứ các chứng từ liên quan, kế toán ghi:

Nợ 331 - Phải trả cho người bán (Chi tiết từng người bán hàng)

Có TK 112, 144

(8) Khi nộp hộ thuế nhập khẩu, thuế GTGT hàng nhập khẩu, thuế tiêu thụ đặc biệt vào NSNN, căn cứ các chứng từ liên quan, kế toán ghi:

Nợ TK 333(1), 333(2), 333(3)

Có TK 111,112

9. Trường hợp đơn vị nhập uỷ thác nhập khẩu làm thủ tục nộp thuế nhập khẩu, đơn vị uỷ thác nhập khẩu tự nộp các khoản thuế này vào NSNN, căn cứ chứng từ liên quan, kế toán phản ánh số tiền đơn vị uỷ thác nhập khẩu đã nộp vào NSNN, kế toán ghi:

Nợ TK 333(1), 333(2), 333(3)

Có TK 131 - Phải thu của khách hàng (Chi tiết cho từng đơn vị uỷ thác nhập khẩu).

Ví dụ: Ngày 10/5/N, Công ty A và Công ty B ký hợp đồng như sau:

- Công ty B uỷ thác cho Công ty A nhập khẩu 1 lô hàng, tỉ lệ hoa hồng là 2% trên tổng trị giá lô hàng nhập khẩu và thanh toán bằng VNĐ.

- Công ty chịu trách nhiệm ký hợp đồng với nước ngoài để nhập hàng theo yêu cầu của Công ty B, chịu trách nhiệm nộp hộ thuế nhập khẩu, chi phí vận chuyển và giao hàng tại cảng cho Công ty B. Việc thanh lý hợp đồng được thực hiện sau khi việc nhập khẩu hoàn tất.

(Đơn vị tính 1000đ)

(1) Ngày 15/5/N Công ty A nhận được giấy báo có của ngân hàng: Công ty B đã chuyển vào TK của Công ty A 80.000USD - tỉ giá giao dịch liên bình quân các ngân hàng là 16.050 VND/USD.

(2) Ngày 20/5/N, Công ty A dùng TGNH ngoại tệ để ký quỹ tại NHNT, số tiền là 24.000USD; tỉ giá giao dịch là 16.000VND/USD, tỉ giá ghi sổ là 16.050VND/USD.

(3) Ngày 30/5/N, Công ty A nhận được thông báo hàng đã về đến cảng Hải Phòng và đã hoàn tất thủ tục hải quan, trị giá lô hàng là 96.000USD, thuế nhập khẩu là 10%, tỉ giá giao dịch là 16.000VND/USD.

(4) Ngày 25/6/N, Công ty A làm thủ tục giao hàng và hai bên thanh lý hợp đồng, Công ty B đã thanh toán số còn thiếu bằng TGNH ngoại tệ, Tỷ giá ghi sổ (nhận nợ) 16.040VND/USD, tỉ giá giao dịch 16.050 VND/USD.

(5) Ngày 5/6/N, Công ty A nhận được Hoa hồng bằng tiền mặt.

(6) Ngày 10/6/N, Công ty nhận được giấy báo nợ của ngân hàng về số tiền hàng đã thanh toán cho chủ hàng - Tỷ giá giao dịch là 16.060 VND/USD; Tỷ giá ghi sổ của TK 112 (2) là 160.050VND/USD.

* Kế toán ở Công ty A

(1) Nợ TK 112 (2): 1.284.000

Có TK 338 (B): 1.284.000

Đồng thời ghi nợ TK 007: 80.000USD

(2) Nợ TK 144: 385.200

Có TK 112 (2): 385.200

+ Đồng thời ghi có TK 007: 24.000 USD

(3) Nợ TK. 131 (Công ty B): 1.694.880

Có TK. 331 (chi tiết NBNN): 1540.800

Có TK. 333 (3) : 154.080

(4) Hai bên thanh lý hợp đồng:

- Tổng số tiền nhập khẩu: 96.000 USD

- Thuế nhập khẩu: 9.600 USD

- Số tiền đã ứng trước: 80.000.USD

- Số còn thiếu: 25.600.USD

Kế toán định khoản:

Nợ TK 112 (2): 410.880

Có TK. 131 (Công ty B): 410.880

Đồng thời ghi nợ TK. 007: 25.600 USD

(5) Nợ TK. 111: 30.816

Có TK. 515: 30.816

(6) Nợ TK 331 (nước ngoài): 1.540.800

Có TK. 112 (2): 1.155.600

Có TK. 144: 385.200

Đồng thời ghi có TK.007: 72.000 USD.

* Kế toán ở Công ty B

(1) Khi dùng TGNH ngoại tệ để ứng trước cho Công ty A, kế toán ghi:

Nợ TK. 331. (Công ty A): 1.284.000

Có TK. 112 (2) 1.284.000

Đồng thời ghi có TK. 007: 80.000 USD

(2) Khi nhận hàng tại cảng Hải Phòng;

Nợ TK. 151. 1.694.880

Có TK. 331. (Công ty A): 1.694.880

(3) Khi thanh toán cho Công ty A số tiền còn thiếu:

Nợ TK. 331 (Công ty A) : 410.880

Có TK. 112 (2) 410.880

Đồng thời ghi có TK. 007: 25.600.USD.

(4). Chi trả hoa hồng:

Nợ TK. 635: 30.816

Có TK. 111: 30.816

2.3. Kế toán xuất khẩu hàng hoá

2.3.1. Những vấn đề chung về xuất khẩu hàng hoá

2.3.1.1. Thời điểm xác định hàng hoá xuất khẩu

Thời điểm xác định hàng hoá xuất khẩu là thời điểm khi người mua xuất khẩu mất quyền sở hữu về hàng hoá và nắm quyền sở hữu về tiền tệ hoặc người nhập khẩu chấp nhận nợ. Do đặc điểm của hoạt động kinh doanh xuất - nhập khẩu nên thời điểm hàng được coi là xuất khẩu là thời điểm hàng hoá đã hoàn thành thủ tục hải quan, được xếp lên phương tiện vận chuyển và đã rời sân ga, cầu cảng...

Cũng tương tự như nhập khẩu, xuất khẩu hàng hoá có thể thực hiện theo những phương thức khác nhau, như xuất khẩu trực tiếp, xuất khẩu uỷ thác. Xuất

khẩu trừ nợ theo nghị định thư của Nhà nước. Hàng hoá được coi là hàng xuất khẩu trong những trường hợp sau:

- Hàng xuất bán cho nước ngoài theo hợp đồng đã ký kết.
- Hàng gửi đi triển lãm sau đó bán thu bằng ngoại tệ.
- Hàng bán cho khách nước ngoài, cho Việt Kiều, thu bằng ngoại tệ.
- Các dịch vụ sửa chữa, bảo hiểm tàu biển, máy bay cho nước ngoài thanh toán bằng ngoại tệ.

- Hàng viên trợ cho nước ngoài thông qua các hiệp định, nghị định thư do nhà nước ký kết với nước ngoài nhưng được thực hiện qua doanh nghiệp xuất nhập khẩu.

Theo phương thức giao hàng nhận hàng hoá, thời điểm xác định hàng hàng xuất khẩu được xác định cụ thể như sau:

- Nếu hàng vận chuyển bằng đường biển, hàng được coi là xuất khẩu tính từ thời điểm thuyền trưởng ký vào vận đơn, hải quan đã ký xác nhận.

- Nếu hàng vận chuyển bằng đường sắt, hàng xuất khẩu tính từ thời điểm hàng được giao tại ga cửa khẩu theo xác nhận của hải quan cửa khẩu.

- Nếu hàng xuất khẩu vận chuyển bằng đường hàng không, hàng xuất khẩu được xác nhận khi cơ trưởng máy bay ký vào vận đơn và hải quan sân bay ký xác nhận hoàn thành các thủ tục hải quan.

- Hàng đưa đi hội chợ triển lãm, hàng xuất khẩu được tính khi hoàn thành thủ tục bán hàng thu ngoại tệ. Việc xác định đúng thời điểm xuất khẩu có ý nghĩa quan trọng trong việc ghi chép doanh thu, giải quyết các tranh chấp, khiếu nại trong kinh doanh xuất khẩu.

2.3.1.2. Nhiệm vụ kế toán hàng xuất khẩu

- Kế toán hàng xuất khẩu cần thực hiện những nhiệm vụ sau đây:

- Theo dõi, ghi chép, tính toán và phản ánh kịp thời, đầy đủ các nghiệp vụ kinh doanh xuất khẩu.

- Kiểm tra, giám sát tình hình thực hiện đối với từng hợp đồng xuất khẩu từ khi đàm phán, ký kết, thực hiện thanh toán và quyết toán hợp đồng.

- Cung cấp các thông tin cần thiết về quá trình và kết quả của hoạt động xuất khẩu theo yêu cầu của quản lý.

2.3.2. Kế toán nghiệp vụ xuất khẩu trực tiếp theo phương pháp kê khai thường xuyên

2.3.2.1. Chứng từ hạch toán ban đầu

Để hạch toán ban đầu hàng xuất khẩu, kế toán cần đủ sử dụng chứng từ, đến việc mua hàng trong nước, như phiếu xuất kho, hoá đơn, vật đơn; Chứng từ thanh toán hàng mua trong nước, như phiếu chi, giấy báo Nợ, các chứng từ liên quan đến xuất khẩu hàng hoá, chứng từ thanh toán, các chứng từ ngân hàng...

2.3.2.2. Tài khoản kế toán sử dụng

Để phản ánh tình hình xuất khẩu, kế toán sử dụng các tài khoản chủ yếu, như tài khoản 157 "Hàng gửi bán", tài khoản 156 "Hàng hoá", tài khoản 632 "Giá vốn hàng bán", tài khoản 511 "Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ", tài khoản 131 "phải thu của khách hàng", tài khoản 331 "Phải trả cho người bán", v.v... nội dung phản ánh và kết cấu các tài khoản này đã được giới thiệu trong kế toán doanh nghiệp.

2.3.2.3. Phương pháp kế toán một số nghiệp vụ kinh tế chủ yếu.

* Khi thu mua hàng hoá để xuất khẩu; kế toán ghi:

Nợ TK 156 (1561): giá mua của hàng hoá nhập kho

Nợ TK 157: Giá mua của hàng hoá chuyển thẳng đi xuất khẩu.

Nợ TK 133 (1331): thuế GTGT đầu vào được khấu trừ.

Có TK 111, 112, 331,... tổng giá thanh toán của hàng thu mua để xuất khẩu.

* Trường hợp hàng hoá cần phải hoàn thiện trước khi xuất khẩu, kế toán phản ánh trị giá mua của hàng xuất gia công, chi phí hoàn thiện và chi phí gia công và ghi:

Nợ TK 154: tập hợp giá mua và chi phí gia công, hoàn thiện.

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

Có TK 156 (1561): giá mua của hàng xuất gia công.

Có TK 111, 112, 331, 338, 214... chi phí gia công, hoàn thiện hàng hoá tự làm hoặc thuê ngoài.

- Khi hàng hoá gia công, hoàn thiện hoàn thành, chi phí gia công, hoàn thiện được tính vào trị giá mua của hàng nhập kho hay chuyển đi xuất khẩu, kế toán ghi:

Nợ TK 156 (1561): trị giá mua thực tế hàng gia công, hoàn thiện.

Nợ TK 157: trị giá mua thực tế hàng chuyển đi xuất khẩu.

Có TK 154: giá thành thực tế gia công, hoàn thiện.

- Khi xuất kho hàng chuyên đi xuất khẩu, căn cứ vào Phiếu xuất kho kiêm vận chuyển nội bộ, kế toán ghi:

Nợ TK 157: trị giá thực tế hàng gửi đi xuất khẩu.

Có TK 156 (1561): trị giá thực tế hàng xuất kho để xuất khẩu.

- Khi hàng xuất khẩu đã hoàn thành các thủ tục xuất khẩu, căn cứ vào các chứng từ đối chiếu, xác nhận về số lượng, giá trị hàng hoá thực tế xuất khẩu, DN lập hoá đơn GTGT, kế toán phản ánh trị giá mua của hàng xuất khẩu và ghi:

Nợ TK 632: giá vốn hàng bán.

Có TK 157: kết chuyển giá vốn hàng đã xuất khẩu.

- Đối với Doanh thu hàng xuất khẩu, kế toán ghi:

Nợ TK: 111(2), 112(2), 131 tổng số tiền hàng xuất khẩu (theo tỷ giá ghi sổ)

Nợ TK 635: (lỗ tỷ giá)

Có TK 515: (lãi tỷ giá)

Có TK 511: doanh thu hàng xuất khẩu tính (theo tỷ giá thực tế)

- Đối với số thuế xuất khẩu phải nộp, kế toán ghi:

Nợ TK 511: ghi giảm doanh thu hàng xuất khẩu.

Nợ TK 333 (3333) số thuế phải nộp.

- Khi nộp thuế xuất khẩu, kế toán ghi:

Nợ TK 333 (3333 - Thuế xuất khẩu):

Có TK 111(1), 112(1), 311...

- Trường hợp phát sinh các chi phí trong quá trình xuất khẩu:

Nếu chi phí bằng ngoại tệ, kế toán ghi:

Nợ TK 641 (theo tỷ giá thực tế)

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

Nợ TK 635: (lỗi tỷ giá)

Có TK 515: (lãi tỷ giá)

Có TK 111 (1), 112 (2), 333(1)...: (theo tỷ giá ghi sổ)

Đồng thời kế toán ghi có TK 007

- Nếu chi bằng tiền Việt Nam, kế toán ghi

Nợ TK 641: ghi tăng chi phí bán hàng

Nợ TK 133 (1331) thuế GTGT được khấu trừ (nếu có).

Có TK 111(1) 112(1), 331....,

2.3.3. Kế toán nghiệp vụ xuất khẩu uỷ thác theo phương pháp kê khai thường xuyên.

2.3.3.1. Những vấn đề chung về xuất khẩu uỷ thác

Theo chế độ hiện hành, bên uỷ thác xuất khẩu khi giao hàng cho bên nhận uỷ thác phải lập phiếu xuất kho kiêm vận chuyển nội bộ kèm theo Lệnh điều động nội bộ. Khi hàng hoá đã thực xuất có xác nhận của Hải quan, căn cứ vào các chứng từ đối chiếu, xác nhận về số lượng, giá trị hàng hoá thực tế xuất khẩu của cơ sở nhận uỷ thác xuất khẩu, bên uỷ thác xuất khẩu lập hoá đơn GTGT với thuế suất 0% giao cho bên nhận uỷ thác. Bên nhận uỷ thác xuất khẩu phải xuất hoá đơn GTGT đối với hoa hồng uỷ thác xuất khẩu với thuế suất qui định. Bên uỷ thác được ghi nhận số thuế tính trên hoa hồng uỷ thác vào số thuế GTGT đầu vào được khấu trừ, bên nhận uỷ thác sẽ ghi vào số thuế GTGT đầu ra phải nộp. Giá tính thuế GTGT của dịch vụ uỷ thác là toàn bộ tiền hoa hồng uỷ thác và các khoản chi hộ (nếu có) (trừ khoản chi hộ có ghi rõ tên, địa chỉ, mã số thuế của bên uỷ thác thì bên nhận uỷ thác không phải

tính vào doanh thu của mình). Trường hợp hợp đồng quy định trong giá dịch vụ có thuế GTGT thì phải quy ngược lại để xác định giá chưa có thuế GTGT:

$$\text{Giá chưa có thuế} = \frac{\text{Tổng số hoa hồng uỷ thác và các khoản chi hộ (nếu có)}}{1 + 10\%}$$

Theo quy định, số thuế xuất khẩu, thuế tiêu thụ đặc biệt về hàng xuất khẩu do bên nhận uỷ thác chịu trách nhiệm thanh toán cho Ngân sách. Khi thực hiện xong dịch vụ xuất khẩu, bên nhận uỷ thác phải chuyển cho bên uỷ thác các chứng từ sau:

- Bản thanh lý hợp đồng uỷ thác xuất khẩu (1 bản chính).
- Hoá đơn thương mại xuất cho nước ngoài (1 bản sao)
- Tờ khai hàng hoá xuất khẩu có xác nhận thực xuất và đóng dấu của Cơ quan Hải quan cửa khẩu (1 bản sao)
- Hoá đơn GTGT về hoa hồng uỷ thác.

2.3.3.2. Phương pháp kế toán một số nghiệp vụ chủ yếu

*** Kế toán tại đơn vị giao uỷ thác xuất khẩu**

- Khi giao hàng cho đơn vị nhận uỷ thác, dựa vào chứng từ có liên quan, kế toán ghi:

Nợ TK 157 hàng gửi bán

Có TK 156 "Hàng hoá" hoặc có TK 155 "thành phẩm"

- Khi đơn vị nhận uỷ thác xuất khẩu cho người mua, căn cứ chứng từ liên quan, kế toán phản ánh giá vốn hàng xuất khẩu và ghi:

Nợ TK 632- Giá vốn hàng bán

Có TK 157- Hàng gửi đi bán.

- Đối với doanh thu hàng xuất khẩu uỷ thác, kế toán ghi:

Nợ TK 131- phải thu của khách hàng (Chi tiết cho từng đơn vị nhận uỷ thác xuất khẩu)

Có TK 511-Doanh thu bán hàng.

Thuế xuất khẩu, thuế tiêu thụ đặc biệt phải nộp, bên nhận uỷ thác xuất khẩu nộp hộ vào NSNN, kế toán phản ánh số thuế xuất khẩu, thuế tiêu thụ đặc biệt của hàng xuất khẩu uỷ thác phải nộp và ghi:

Nợ TK511-Doanh thu bán hàng

Có TK 333(2), 333(3).

- Khi đơn vị nhận uỷ thác xuất khẩu đã nộp thuế xuất khẩu, thuế tiêu thụ đặc biệt vào NSNN, căn cứ các chứng từ liên quan, kế toán ghi:

Nợ TK 333(2), 333(3)

Có TK338-phải trả, phải nộp khác. (Chi tiết cho từng đơn vị nhận uỷ thác xuất khẩu)

Có TK 111, 112.

- Số tiền phải trả cho đơn vị nhận uỷ thác xuất khẩu về các khoản đã chi hộ liên quan đến hàng uỷ thác xuất khẩu, kế toán ghi:

Nợ TK 641- Chi phí bán hàng Nợ TK 133- Thuế GTGT được khấu trừ

Có TK 338- Phải trả, phải nộp khác (3388) (Chi tiết cho từng đơn vị nhận uỷ thác xuất khẩu).

- Phí uỷ thác xuất khẩu phải trả cho đơn vị nhận uỷ thác xuất khẩu, căn cứ các chứng từ liên quan, kế toán ghi:

Nợ TK 641 - Chi phí bán hàng

Nợ TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ

Có TK 338 - Phải trả, phải nộp khác (3388). (Chi tiết cho từng đơn vị nhận uỷ thác xuất khẩu)

Có TK131- Phải thu của khách hàng (Chi tiết cho từng đơn vị nhận uỷ thác xuất khẩu).

Khi nhận số tiền bán hàng uỷ thác xuất khẩu còn lại sau khi đã trừ phí uỷ thác xuất khẩu và các khoản do đơn vị nhận uỷ thác chi hộ, căn cứ chứng từ liên quan, kế toán ghi:

Nợ TK 111,112

Có TK 131- Phải thu khách hàng (Chi tiết cho từng đơn vị nhận uỷ thác xuất khẩu).

*** Kế toán tại đơn vị nhận uỷ thác xuất khẩu**

Khi nhận hàng của đơn vị uỷ thác xuất khẩu, căn cứ các chứng từ liên quan, kế toán ghi:

Nợ TK 003- Hàng hoá nhận bán hộ, nhận ký gửi.

Khi đã xuất khẩu hàng, căn cứ các chứng từ liên quan, kế toán phản ánh số tiền hàng uỷ thác xuất khẩu phải thu hộ cho bên giao uỷ thác xuất khẩu và ghi:

Nợ TK 131 - Phải thu của khách hàng (Chi tiết cho từng người mua nước ngoài)

Có TK 331 - Phải trả cho người bán (Chi tiết cho từng đơn vị giao uỷ thác xuất khẩu).

- Đồng thời ghi trị giá hàng đã xuất khẩu:

Có TK 003 - Hàng hoá nhận bán hộ, nhận ký gửi.

- Thuế xuất khẩu phải nộp hộ cho bên giao uỷ thác xuất khẩu, kế toán ghi:

Nợ TK 331 - Phải trả cho người bán (Kế toán chi tiết cho từng đơn vị giao uỷ thác)

Có TK 338 - Phải trả, phải nộp khác (3388 chi tiết phải nộp vào NSNN).

- Đối với phí uỷ thác xuất khẩu và thuế GTGT tính trên phí uỷ thác xuất khẩu, căn cứ các chứng từ liên quan, kế toán phản ánh doanh thu phí uỷ thác xuất khẩu và ghi:

Nợ TK 131 - Phải thu của khách hàng (Chi tiết cho từng đơn vị giao uỷ thác xuất khẩu)

Có TK 511 - Doanh thu bán hàng (5113)

Có TK 333(1) - Thuế GTGT phải nộp.

- Đối với các khoản chi hộ cho bên uỷ thác xuất khẩu (Phí ngân hàng, phí giám định hải quan, chi vận chuyển bốc xếp hàng...), căn cứ các chứng từ liên quan, ghi:

Nợ TK 138 - Phải thu khác (1388 chi tiết từng đơn vị uỷ thác xuất khẩu)

Có TK 111, 112.

- Khi thu hộ tiền hàng cho bên uỷ thác xuất khẩu, căn cứ các chứng từ liên quan, ghi:

Nợ TK 112 - Tiền gửi ngân hàng

Có TK 131 - Phải thu của khách hàng (Chi tiết cho từng người mua nước ngoài).

- Khi nộp hồ thuế xuất khẩu, thuế tiêu thụ đặc biệt cho đơn vị uỷ thác xuất khẩu, căn cứ các chứng từ liên quan, ghi:

Nợ TK 338 - Phải trả, phải nộp khác (3388 chi tiết phải nộp vào NSNN).

Có TK 111, 112.

- Khi đơn vị uỷ thác xuất khẩu thanh toán bù trừ phí uỷ thác xuất khẩu, và các khoản chi hộ, căn cứ các chứng từ liên quan, ghi:

Nợ TK 331 - Phải trả cho người bán (Chi tiết cho từng đơn vị giao uỷ thác xuất khẩu)

Có TK 131 - Phải thu của khách hàng (Chi tiết cho từng đơn vị giao uỷ thác xuất khẩu)

Có TK 138 - Phải thu khác (Chi tiết cho từng đơn vị giao uỷ thác xuất khẩu).

- Khi chuyển trả cho đơn vị uỷ thác xuất khẩu số tiền hàng còn lại sau ghi đã trừ phí uỷ thác xuất khẩu và các khoản chi hộ, căn cứ chứng từ liên quan, ghi:

Nợ TK 331 - Phải trả cho người bán (Chi tiết cho từng đơn vị giao uỷ thác xuất khẩu)

Có TK 111, 112.

Ví dụ : Tại Công ty XNK. Có số liệu, tài liệu sau đây (ĐV 1.000đ)

(1) Ngày 10/2/N ký hợp đồng uỷ thác cho Công ty B xuất khẩu 1 lô hàng

Trị giá mua của hàng xuất khẩu là 400.000;

Trị giá xuất khẩu (giá FOB) : 50.000 USD

Hoa hồng uỷ thác 5% tính trên giá FOB (giá chưa của thuế - Thuế xuất thuế GTGT là 10%)

(2) Ngày 20 / 2 / N. Công ty B thông báo, hàng đã xuất - Thuế xuất khẩu Công ty B đã nộp hộ, thuế xuất 5%.

(3) ngày 22 / 2 / N, Công ty A đã trả số tiền thuế cho Công ty B nộp hộ bằng tiền mặt

(4) Ngày 25 / 2 / Công ty B đã trả tiền hàng xuất khẩu cho Công ty qua TK.

TGNH sau khi đã trừ đi hoa hồng được hưởng

(tài liệu bổ xung: tỷ giá giao dịch 16.400 VND/USD.

Tỷ giá ghi sổ: 16.000 VND/USD

Dựa vào tài liệu đã cho, kế toán định khoản như sau:

(1) Phản ánh số hàng xuất nhờ Công ty B xuất khẩu.

Nợ TK. 157: 400.000

Có TK. 156 (1) : 400.000

(2a) Kế toán phản ánh doanh thu

Nợ TK. 131 (B) : 800.000

Nợ TK. 635: 20.000

Có TK. 511: 820.000

(2b) Kế toán phản ánh thuế xuất khẩu do Công ty B nộp hộ.

Nợ TK. 511 : 41.000

Có TK. 338 (3388 - B) : 41.000

(2c) Kế toán phản ánh trị giá mua của hàng xuất kho:

Nợ TK. 632 : 400.000

Có TK. 157 : 400.000

(3) Nợ TK. 338 (3388 - B) : 41.000

Có TK. 111: 41.000

(4) Kế toán phản ánh hoa hồng uỷ thác

Nợ TK. 641: 41.000

Nợ TK. 133 (1): 4.100

Có TK. 331 B: 44.000

Có TK. 515 : 1.100

(5) Tính toán và phản ánh số tiền Công ty B thanh toán

Tổng số tiền hàng xuất khẩu: 800.000

Số hoa hồng Công ty B được hưởng: 44.000

Số tiền Công ty B phải thanh toán: 756.000. khi nhận được tiền (qua TK.

TGNH), kế toán ghi.

Nợ TK. 112 (2) 756.000

Có TK. 131 B: 756.000

Đồng thời ghi nợ TK. 007: 47.250.USD

Chương 3:

Đặc điểm kế toán chi phí, giá thành, doanh thu và xác định kết quả của các doanh nghiệp dịch vụ

3.1. Đặc điểm kế toán chi phí, giá thành, doanh thu và xác định kết quả kinh doanh của doanh nghiệp vận tải.

3.1.1. Đặc điểm của hoạt động vận tải

- Trước hết, như người ta biết, vận tải là ngành sản xuất đặc biệt. Tính đặc biệt của sản xuất vận tải được thể hiện ở chỗ: quá trình sản xuất thường được tiến hành sau quá trình bán hàng - nghĩa là khi các đơn vị vận tải bán vé thu tiền, hoặc người mua (người thuê phương tiện vận tải, hành khách đi lại) chấp nhận trả tiền cho đơn vị vận tải thì các đơn vị vận tải mới đưa phương tiện ra để phục vụ khách hàng.

- Thứ hai, Quá trình sản xuất của vận tải là quá trình liên tục, do vậy không có sản phẩm dở dang, không có nhập kho sản phẩm.

- Thứ ba, Hoạt động vận tải bao gồm nhiều loại hình: vận tải đường bộ, vận tải thủy và vận tải hàng không. Mỗi loại hình vận tải nói trên lại bao gồm vận tải hành khách, vận tải hàng hoá, do vậy các loại phương tiện vận tải cũng rất khác nhau. Để hoạt động được, các phương tiện vận tải lại sử dụng nhiên liệu khác nhau, mức độ hao mòn cũng khác nhau và khi hoạt động, các phương tiện đó chủ yếu hoạt động ở bên ngoài doanh nghiệp.

- Cuối cùng, hoạt động vận tải là sự kết hợp hoạt động của nhiều bộ phận cấu thành: Nhà ga, bến bãi, sửa chữa, phục vụ.v.v..., có những bộ phận mà ở đó chỉ phát sinh chi phí nhưng không phát sinh doanh thu, ví dụ xí nghiệp sửa chữa, duy tu,

xí nghiệp vận dụng toa xe, tín hiệu (thuộc đường sắt), ngược lại có những bộ phận phát sinh doanh thu rất lớn, nhưng chi phí thì rất nhỏ (nhà ga, bến xe...). Tất cả các đặc điểm nói trên của hoạt động vận tải đã ảnh hưởng và chi phối đến công tác kế toán chi phí, giá thành và xác định kết quả của doanh nghiệp vận tải.

3.1.2. Kế toán tập hợp chi phí sản xuất

3.1.2.1. Khái niệm và phân loại chi phí vận tải

- Chi phí vận tải là biểu hiện bằng tiền của toàn bộ các chi phí mà doanh nghiệp vận tải phải chi ra để thực hiện dịch vụ vận tải, bao gồm cả chi phí về lao động sống và lao động vật hoá, chi phí các loại dịch vụ khác và chi phí bằng tiền khác.

- Chi phí vận tải có thể được phân thành nhiều loại, tùy theo tiêu thức phân loại khác nhau:

* Từ quan điểm của kế toán tính giá thành, chi phí vận tải có thể được phân loại tùy thuộc vào công dụng, mục đích của chi phí và tùy thuộc vào phương pháp tập hợp chi phí.

- Tùy thuộc vào mục đích, công dụng của chi phí, chi phí vận tải, cũng được phân loại thành 3 khoản mục:

- + Chi phí nguyên liệu, vật liệu trực tiếp;
- + Chi phí nhân công trực tiếp;
- + Chi phí sản xuất chung.

- Tùy thuộc vào phương pháp tập hợp chi phí, chi phí vận tải được phân thành: chi phí trực tiếp và chi phí gián tiếp.

3.1.2.2. Đối tượng kế toán tập hợp chi phí sản xuất

* Về đối tượng kế toán tập hợp chi phí: Vì có nhiều loại hình vận tải khác nhau như đã đề cập ở phần đặc điểm hoạt động vận tải, do vậy tùy theo từng loại hình hoạt động mà đối tượng kế toán tập hợp chi phí sản xuất vận tải được xác định cho phù hợp.

* Với loại hình vận tải đường bộ (vận tải ô tô), đường thủy, đối tượng kế toán tập hợp chi phí có thể là từng đoàn tàu (đoàn xe), đội tàu (xe), hoặc là từng tàu, xe vận tải.

* Với vận tải đường sắt: Hoạt động của ngành đường sắt là hoạt động của rất nhiều bộ phận cấu thành, như đoàn tàu, nhà ga, xí nghiệp đầu máy toa xe, sửa chữa, duy tu, phục vụ v.v..., do vậy đối tượng kế toán tập hợp chi phí có thể là từng loại hoạt động, từng bộ phận.

+ Với vận tải đường không: Hoạt động của ngành hàng không cũng rất phức tạp, bao gồm nhiều hoạt động của nhiều bộ phận cấu thành, như nhà ga, sân bay, đoàn bay, sửa chữa, dịch vụ mặt đất v.v..., do vậy đối tượng kế toán tập hợp chi phí sản xuất cũng được tập hợp theo từng bộ phận hoạt động.

3.1.2.3. Phương pháp kế toán tập hợp chi phí sản xuất vận tải

Tùy thuộc vào chi phí phát sinh và mối liên quan của nó với đối tượng kế toán tập hợp chi phí mà kế toán có thể áp dụng phương pháp cho phù hợp.

- Phương pháp kế toán tập hợp trực tiếp được áp dụng đối với chi phí phát sinh trực tiếp liên quan đến một đối tượng kế toán;

- Phương pháp tập hợp và phân bổ gián tiếp: Phương pháp này được áp dụng đối với các chi phí sản xuất phát sinh liên quan đến nhiều đối tượng chịu chi phí. Trong trường hợp này cần lựa chọn tiêu thức phân bổ thích hợp để đảm bảo việc phân bổ chi phí hợp lý cho các đối tượng chịu chi phí. Phương pháp phân bổ được áp dụng giống với phương pháp phân bổ đã được trình bày trong kế toán doanh nghiệp và kế toán sản xuất.

3.1.2.3.1. Phương pháp kế toán tập hợp và phân bổ chi phí nguyên liệu, vật liệu trực tiếp.

Đối với doanh nghiệp vận tải, chi phí nguyên vật liệu trực tiếp chủ yếu là chi phí nhiên liệu (xăng, dầu).

Trong giá thành vận tải, chi phí nhiên liệu thường chiếm tỷ trọng rất lớn, do vậy để hạ được giá thành vận tải, trước hết phải tiết kiệm được chi phí nhiên liệu.

Chi phí nhiên liệu trong kì tăng hay giảm, cao hay thấp là tùy thuộc vào rất nhiều các yếu tố:

- Tùy thuộc vào loại phương tiện vận tải và tình trạng kĩ thuật của phương tiện vận tải (ví dụ: loại ô tô 5 tấn, 10 tấn, ô tô 15 chỗ ngồi, 40 chỗ ngồi, xe cũ, xe mới .v.v...).

- Tùy thuộc vào loại đường vận tải: đường cấp 1, cấp 2, cấp 3 v.v...

- Tùy thuộc vào phương thức quản lý nhiên liệu của doanh nghiệp: ứng trước tiền, khoán chi phí hay cấp phát tại kho của đơn vị....

* Về chứng từ kế toán: Để phản ánh chính xác, đầy đủ, kịp thời chi phí nhiên liệu, kế toán sử dụng các chứng từ chủ yếu sau đây:

- Hoá đơn giá trị gia tăng

- Phiếu xuất kho

- Giấy đi đường

- Bảng theo dõi, tổng hợp nhiên liệu tiêu hao...

* Tài khoản kế toán sử dụng:

Để phản ánh, tập hợp chi phí nhiên liệu, kế toán sử dụng các tài khoản:

Tài khoản 621 "Chi phí NVL trực tiếp", TK 152 (chi tiết nhiên liệu); TK 611 (trường hợp kế toán hàng tồn kho theo phương pháp kiểm kê định kỳ); TK 141, 111, 112, v.v... kết cấu của các tài khoản nói trên đã được trình bày cụ thể ở kế toán doanh nghiệp, kế toán sản xuất.

* Phương pháp kế toán một số nghiệp vụ kinh tế chủ yếu:

(1) Trường hợp nhiên liệu xuất dùng từ kho của đơn vị, căn cứ phiếu xuất kho, kế toán ghi:

Nợ TK 621 (chi tiết cho từng đội xe, đầu xe)

Có TK 152

Có TK 611 (kế toán hàng tồn kho theo phương pháp kiểm kê định kỳ)

(2) Trường hợp doanh nghiệp ứng trước tiền cho lái xe tự mua xăng, dầu, khi ứng trước, kế toán ghi:

Nợ TK 141 (chi tiết cho lái xe)

Có TK 111

Sau khi dịch vụ vận tải hoàn thành căn cứ vào hoá đơn, đối chiếu với định mức tiêu hao cho từng loại xe, kế toán ghi:

Nợ TK 621 (chi tiết cho từng loại xe)

Có TK 141 (chi tiết cho từng lái xe)

(Nếu số chi thực tế là hợp lý lớn hơn số đã ứng trước, đơn vị sẽ chi trả phần chênh lệch bằng tiền mặt; nếu số chi thực hiện nhỏ hơn số tạm ứng, lái xe phải có trách nhiệm hoàn trả số chênh lệch đó).

(3) Trường hợp đơn vị thực hiện khoán chi phí nhiên liệu cho lái xe hoặc đội xe, kế toán sẽ xác định chi phí nhiên liệu theo định mức tiêu hao về nhiên liệu cho từng loại phương tiện và dựa vào khối lượng vận tải đã hoàn thành trong kỳ:

$$\begin{array}{l} \text{Chi phí} \\ \text{nhiên liệu} \end{array} = \begin{array}{l} \text{Khối lượng vận} \\ \text{tải hoàn thành} \\ \text{thực tế (T/km)} \end{array} \times \begin{array}{l} \text{Định mức chi phí tiêu hao nhiên liệu} \\ \text{cho một khối lượng vận tải} \\ \text{(đ- T/km)} \end{array}$$

3.1.2.3.2. Kế toán tập hợp chi phí nhân công trực tiếp

Đối với các doanh nghiệp vận tải, chi phí nhân công trực tiếp chỉ bao gồm lương chính, lương phụ và các khoản trích theo lương của lái chính, phụ lái; Còn lương chính, lương phụ và các khoản trích theo lương của nhân viên đội xe, bến xe, đội sửa chữa thì được hạch toán vào chi phí sản xuất chung.

* *Chứng từ kế toán:* Để hạch toán chi phí nhân công trực tiếp, kế toán dựa vào bảng chấm công, bảng tính lương và các khoản trích theo lương, bảng phân bổ tiền lương và bảo hiểm xã hội.

* *Tài khoản kế toán sử dụng:* Để phản ánh, tập hợp chi phí nhân công trực tiếp, kế toán sử dụng tài khoản 622, 334, 338..., nội dung, kết cấu của các tài khoản nói trên đã được trình bày trong kế toán doanh nghiệp, kế toán sản xuất.

* *Phương pháp kế toán một số nghiệp vụ kinh tế chủ yếu:*

(1) Khi tính lương phải trả cho lái chính, lái phụ, kế toán ghi:

Nợ TK 622

Có TK 334

(2) Các khoản trích theo lương:

Nợ TK 622

Có TK 338 (chi tiết cho từng loại)

3.1.2.3.3. *Kế toán tập hợp và phân bổ chi phí sản xuất chung:*

Đối với doanh nghiệp vận tải ô tô, chi phí sản xuất chung bao gồm:

- Chi phí sắm lốp;
- Chi phí nguyên vật liệu;
- Chi phí nhân viên đội xe, bến xe;
- Chi phí khấu hao phương tiện;
- Chi phí sửa chữa phương tiện;
- Chi phí dịch vụ mua ngoài và chi phí bằng tiền khác.

Trong các khoản chi phí nói trên, chi phí chiếm tỷ trọng lớn trong chi phí sản xuất chung là chi phí sắm lốp, chi phí nhân viên, chi phí sửa chữa, chi phí khấu hao.

** Kế toán tập hợp và phân bổ chi phí sắm lốp:*

Sắm lốp là bộ phận cấu thành của ô tô, tuy vậy thời gian sử dụng lại không trùng hợp với thời gian sử dụng của ô tô. Tùy theo từng loại, mỗi ô tô có thể có 4 bộ sắm lốp, 6 bộ, 8 bộ, 10 bộ..., mỗi bộ có thể có thời gian sử dụng không giống nhau, tùy theo mức độ hoạt động của phương tiện. Thời gian sử dụng của một chiếc ô tô có thể là 10 năm, 20 năm, song một bộ sắm lốp thường chỉ được sử dụng khoảng thời gian ít hơn nhiều: 3 hoặc 5 năm gì đó. Trị giá của các bộ sắm lốp thường không nhỏ, mỗi bộ lại được sử dụng trong thời gian tương đối dài, do vậy để giá thành vận tải hàng tháng không bị biến động lớn, các đơn vị vận tải thường thực hiện việc trích trước chi phí sắm lốp.

Mức trích trước chi phí sắm lốp có thể được xác định theo các phương pháp sau:

- Dựa vào tổng số tiền ước tính (dự kiến) về chi phí sảm lốp và số tháng sử dụng, mức trích hàng tháng chi phí sảm lốp tính vào giá thành vận tải được xác định theo công thức:

$$\text{Mức trích trước chi phí sảm lốp hàng tháng} = \frac{\text{Tổng số tiền ước tính về chi phí sảm lốp}}{\text{Số tháng sử dụng}}$$

- Dựa vào số ki lô mét (km) xe chạy thực tế trong tháng, định mức chi phí sảm lốp cho 100, 1000km xe chạy trên đường loại I (cấp 1) và hệ số quy đổi các loại đường cấp 2, cấp 3 về đường loại I (cấp 1), mức trích trước chi phí sảm lốp vào giá thành vận tải hàng tháng được xác định như sau:

$$\begin{array}{l} \text{Mức trích trước} \\ \text{chi phí sảm lốp} \\ \text{hàng tháng} \end{array} = \begin{array}{l} \text{Số km xe} \\ \text{chạy trong} \\ \text{tháng} \end{array} \times \begin{array}{l} \text{Định mức CPSL cho} \\ 100\text{km xe chạy trên} \\ \text{đường cấp 1} \end{array} \times \begin{array}{l} \text{Hệ số quy đổi} \\ \text{về đường cấp} \\ 1 \end{array}$$

- Khi trích trước chi phí sảm lốp, kế toán ghi:

Nợ TK 627 (chi tiết cho từng loại vận chuyển)

Có TK 335

- Khi thực tế chi phí sảm lốp phát sinh, kế toán ghi:

Nợ TK 335

Có TK 111, 112, 331...

- Cuối kỳ, nếu số thực tế phát sinh lớn hơn số trích trước thì đơn vị trích tiếp (trích bổ xung), ngược lại thì phải ghi giảm chi phí:

Nợ TK 335

Có TK 627

* *Kế toán chi phí nguyên vật liệu*: Đối với đơn vị vận tải ô tô, chi phí nguyên liệu thường chiếm tỷ trọng không lớn, bao gồm chi phí về dầu, mỡ.v..., khi chúng phát sinh cũng được tập hợp và phản ánh vào tài khoản 627 và phương pháp kế toán cũng được thực hiện giống kế toán nguyên, vật liệu trong các doanh nghiệp sản xuất khác.

- Khi xuất từ kho của đơn vị, kế toán ghi:

Nợ TK 627

Có TK 152

- Trường hợp mua ngoài rồi đưa ngay vào sử dụng, kế toán ghi:

Nợ TK 627

Nợ TK 133 (nếu có)

Có TK 111, 112, 141, 331...

* *Kế toán khấu hao phương tiện*: Đối với đơn vị vận tải, phương tiện vận tải hoạt động không giống nhau, do vậy để xác định mức khấu hao hợp lý hàng tháng, kế toán có thể áp dụng phương pháp tính khấu hao theo sản lượng - Tấn/km nghĩa là phương tiện nào càng hoạt động nhiều thì mức khấu hao càng tăng và ngược lại (với vận tải hành khách, có thể quy đổi hành khách/km thành tấn/km theo hệ số qui đổi phù hợp) theo phương pháp này, mức trích khấu hao hàng tháng được xác định như sau:

$$\text{Mức trích khấu hao hàng tháng} = \frac{\text{Số tấn/km xe chạy trong tháng}}{\text{tấn/km}} \times \text{Mức khấu hao cho 1 tấn/km}$$

Trường hợp đơn vị vận tải sử dụng ít loại phương tiện vận tải (ví dụ chỉ sử dụng loại xe 5 tấn, hoặc xe ca 50 chỗ ngồi...) và mức độ hoạt động trong kỳ là tương đối đồng đều, để đơn giản cách tính, kế toán có thể áp dụng phương pháp khấu hao theo đường thẳng. Theo phương pháp này, kế toán dựa vào nguyên giá của từng loại phương tiện và tỷ lệ khấu hao do ngành qui định để xác định mức tính khấu hao hàng năm, hàng tháng cho phù hợp:

$$\text{Trích trong tháng} = \frac{\text{Phương tiện vận tải đã trích tháng trước}}{\text{Phương tiện vận tải tăng trong tháng}} + \frac{\text{Khấu hao phương tiện vận tải tăng trong tháng}}{\text{Khấu hao phương tiện vận tải giảm trong tháng}}$$

Hàng tháng, căn cứ vào mức khấu hao đã được xác định và phân bổ cho từng loại hoạt động vận tải, kế toán ghi:

Nợ TK 627 (6274) - chi tiết cho từng hoạt động

Có TK 214(2141)

** Kế toán chi phí sửa chữa phương tiện vận tải.*

Chi phí sửa chữa phương tiện vận tải bao gồm cả chi phí sửa chữa lớn và sửa chữa thường xuyên và được hạch toán riêng cho từng đội xe. Đối với chi phí sửa chữa thường xuyên nó phát sinh không lớn, những chi phí sửa chữa lớn thì lại phát sinh lớn, khi sửa chữa (trung, đại tu) phải dùng phương tiện vận tải và có thể được thực hiện theo hai phương thức: Tự làm và thuê ngoài, thực tế khi tiến hành sửa chữa thường xuyên thì đơn vị tự làm, còn sửa chữa lớn thường thuê ngoài thông qua hình thức giao thầu hoặc đấu thầu, hoặc sửa chữa theo bảo hiểm phương tiện qui định.

- Trường hợp sửa chữa thường xuyên:

+ Nếu đơn vị tự sửa chữa, khi phát sinh, kế toán ghi:

Nợ TK 627

Nợ TK 142 (nếu cần phân bổ dần)

Có TK 111, 112, 334, 152, 153...

+ Cuối kỳ, phân bổ chi phí vào CPSX trong kỳ, kế toán ghi:

Nợ TK 627

Có TK 142 (đối với trường hợp cần phân bổ dần)

- Trường hợp sửa chữa thường xuyên do bộ phận (phân xưởng) sản xuất phụ tiến hành, kế toán tập hợp chi phí riêng cho bộ phận sản xuất phụ để xác định giá thành sửa chữa, sau đó phân bổ giá thành dịch vụ sửa chữa cho từng loại phương tiện hoạt động.

+ Khi chi phí sửa chữa thực tế phát sinh, kế toán ghi:

Nợ TK 621, 622, 627

Có TK 111, 112, 152, 153, 334...

+ Cuối kỳ kết chuyển chi phí của bộ phận sản xuất phụ, kế toán ghi:

Nợ TK 154 (chi tiết sản xuất phụ)

Có TK 621, 622, 627

+ Khi công việc sửa chữa hoàn thành, bộ phận sản xuất phụ bàn giao phương tiện vận tải, kế toán ghi:

Nợ TK 627

Có TK 154 (chi tiết sản xuất phụ)

- Trường hợp thuê ngoài, kế toán phản ánh số tiền thanh toán cho đơn vị nhận sửa chữa và ghi:

Nợ TK 627

Nợ TK 133 (nếu có)

Có TK 111, 112, 331.

- Đối với sửa chữa lớn: chi phí sửa chữa lớn thường phát sinh lớn, do vậy để giá thành trong tháng không biến động vào kì sửa chữa đơn vị thường trích trước chi phí sửa chữa hàng tháng theo công thức sau đây:

$$\begin{array}{l} \text{Mức trích trước chi phí} \\ \text{sửa chữa hàng tháng} \\ \text{Hoặc} \end{array} = \frac{\text{Số tiền dự kiến (ước tính) sửa chữa cả năm}}{12}$$

$$\begin{array}{l} \text{Mức trích trước} \\ \text{CPSC hàng tháng} \end{array} = \begin{array}{l} \text{Khối lượng vận tải} \\ \text{hàng tháng (T/km)} \end{array} \times \begin{array}{l} \text{Định mức chi phí sửa} \\ \text{chữa cho một đơn vị} \\ \text{khối lượng vận tải} \end{array}$$

+ Khi trích trước chi phí sửa chữa, kế toán ghi:

Nợ TK 627

Có TK 335

+ Khi chi phí SCL phát sinh, kế toán ghi:

Nợ TK 241 (2413)

Có TK 111, 112, 152, 153, 214, 334, 338...

+ Khi công việc SCL hoàn thành, kế toán ghi:

Nợ TK 335

Có TK 241 (2413)

+ Chênh lệch giữa chi phí trích trước với chi phí thực tế phát sinh, kế toán xử lý giống với trường hợp trước.

- Trường hợp đơn vị không thực hiện trích trước chi phí SCL, CPSCl sẽ được phân bổ dần cho đối tượng có liên quan:

+ Khi CPSCl phát sinh, kế toán ghi:

Nợ TK 241 (2413)

Có TK 111, 112, 331...

+ Khi sửa chữa lớn hoàn thành, kế toán kết chuyển chi phí SCL để phân bổ dần và ghi:

Nợ TK. 142, 242

Có TK. 241 (2413)

+ Định kỳ hàng tháng phân bổ vào chi phí SXKD, kế toán ghi:

Nợ TK. 627

Có TK. 142, 242

Đối với các chi phí nhân viên, chi phí dịch vụ mua ngoài, chi phí bằng tiền khác, phương pháp kế toán cũng được thực hiện giống như phương pháp kế toán đã được trình bày trong kế toán DN, kế toán SX.

3.1.2.3.4. Kế toán tập hợp chi phí SX toàn doanh nghiệp.

* Tài khoản kế toán sử dụng: Để tập hợp CPSX toàn doanh nghiệp, kế toán sử dụng tài khoản 154 hoặc TK.631.

Nội dung, kết cấu của các tài khoản nói trên đã được trình bày cụ thể ở kế toán doanh nghiệp và kế toán sản xuất.

* Phương pháp kế toán một số nghiệp vụ kinh tế chủ yếu :

- Cuối kì, kế toán kết chuyển chi phí NVL trực tiếp:

Nợ TK. 154 (631)

Có. TK.621

- Khi kết chuyển chi phí nhân công trực tiếp, kế toán ghi:

Nợ TK. 154 (631)

Có TK. 622

- Cuối cùng, kế toán kết chuyển chi phí sản xuất chung:

Nợ TK. 154 (631)

Có TK.627

Do đặc điểm hoạt động SXKD, kế toán không phải xác định (đánh giá), sản phẩm dở dang.

3.1.3. Kế toán tính giá thành dịch vụ vận tải.

3.1.3.1. Đối tượng tính giá thành vận tải:

Các đơn vị vận tải có nhiệm vụ vận chuyển để đưa hàng hoá, hành khách đi đến nơi theo yêu cầu của khách hàng, do vậy sản phẩm của đơn vị vận tải có thể là tấn/km (hàng hoá luân chuyên) hoặc người/km (hành khách luân chuyên). Do vậy đối tượng tính giá thành của dịch vụ vận tải là hàng hoá luân chuyên hoặc hành khách luân chuyên.

3.1.3.2. Phương pháp tính giá thành vận tải

Để tính được giá thành vận tải, kế toán có thể áp dụng các phương pháp sau đây:

- Phương pháp tính giá thành giản đơn;
- Phương pháp tính giá thành theo đơn đặt hàng;
- Phương pháp tính giá thành định mức;

+ Khi áp dụng phương pháp tính giá thành giản đơn, giá thành thực tế của dịch vụ vận tải được xác định như sau:

$$\begin{array}{rcccl} \text{- Giá thành} & & \text{Chi phí nhiên liệu} & & \text{Toàn bộ chi} & & \text{Chi phí nhiên liệu} \\ \text{thực tế của} & & \text{còn lại trong} & & \text{phí sản xuất} & & \text{còn lại trên} \\ \text{DVVT} & = & \text{phương tiện vận} & + & \text{phát sinh} & - & \text{phương tiện vận} \\ & & \text{tải đầu kỳ} & & \text{trong kỳ} & & \text{tải cuối kỳ} \end{array}$$

$$\text{- Giá thành đơn vị vận tải} = \frac{\text{Giá thành thực tế của DVVT}}{\text{Khối lượng hàng hoá, hành khách luân chuyên}}$$

* Đối với phương pháp tính giá thành theo đơn đặt hàng:

Trong hoạt động vận tải, đơn đặt hàng có thể là hợp đồng vận tải chọn gói cho lô hàng, do hành khách (trường hợp hành khách đi thăm quan, du lịch). Trong trường hợp này, kế toán phải mở sổ (thẻ) tính giá thành cho từng hợp đồng để tập hợp chi phí sản xuất. Khi hợp đồng được hoàn thành, kế toán tổng hợp chi phí đã phát sinh để xác định giá thành theo từng chuyến hàng, lô hàng...

* Đối với phương pháp tính giá thành định mức, việc xác định giá thành thực tế cũng giống như các DNSX khác:

$$\begin{array}{ccccccc} \text{Giá thành vận} & & \text{Giá thành vận} & & \text{Chênh lệch do} & & \text{Chênh lệch} \\ \text{tải thực tế} & = & \text{tải theo định} & \pm & \text{thay đổi định} & \pm & \text{do thoát ly} \\ & & \text{mức} & & \text{mức} & & \text{định mức} \end{array}$$

3.1.4. Kế toán doanh thu và xác định kết quả hoạt động vận tải.

3.1.4.1. Kế toán doanh thu vận tải.

* Tài khoản kế toán sử dụng:

Doanh thu vận tải là số tiền đơn vị vận tải thu được khi thực hiện khối lượng hàng hoá hoặc hành khách vận chuyển. Do đặc điểm hoạt động của ngành vận tải, có trường hợp doanh thu vận tải phát sinh trước khi tiến hành vận tải hàng hoá, hành khách - Nghĩa là hành khách trả tiền trước (mua vé), đơn vị vận tải thực hiện quá trình vận tải sau.

Để phản ánh doanh thu vận tải, kế toán sử dụng tài khoản 511 - tài khoản cấp 2: 5113: doanh thu cung cấp dịch vụ.

Đối với ngành vận tải, kế toán sử dụng TK: 51131, tài khoản này lại có 3 tài khoản cấp 4:

TK. 511311: Vận tải biển

TK. 511312: Vận tải sông

TK. 511313: Vận tải bộ

Nội dung, kết cấu cơ bản của TK.511 cũng như của các TK cấp 2 đã được trình bày cụ thể trong kế toán DN, là kế toán thương mại. Các tài khoản cấp 3 cấp 4 cũng có kết cấu cơ bản giống kết cấu của TK. cấp 2.

** Phương pháp kế toán một số nghiệp vụ kinh tế chủ yếu.*

(1) Khi phát sinh doanh thu vận tải (thực hiện xong việc vận chuyển hàng hoá, khách hàng, đã thu được tiền hoặc khách hàng chấp nhận trả), kế toán ghi:

Nợ TK. 111, 112, 131.

Có TK. 511 (51131) - chi tiết cho từng hoạt động.

Có TK. 333 (3331): Thuế GTGT đầu ra.

* Đồng thời kế toán kết chuyển giá vốn của dịch vụ vận tải hoàn thành:

Nợ TK. 632

Có TK. 154 (631)

(2) Trường hợp nhận tiền ứng trước của khách hàng, kế toán ghi:

Nợ TK. 111, 112

Có TK. 131

(3) Nếu đơn vị phát hành hoá đơn, khách hàng đồng ý trả tiền ngay nhưng chuyển hàng vận chuyển lại liên quan đến nhiều kỳ hạch toán, kế toán ghi:

Nợ TK. 111, 112

Có TK. 338, (3387: Doanh thu nhận trước)

Có TK. 333 (3331)

(4) Khi tính và xác định doanh thu cho từng kì, kế toán ghi:

Nợ TK. 338 (3387)

Có TK 511 (51131) - chi tiết cho từng hoạt động.

(5) Trường hợp phát sinh giảm giá cước cho khách hàng, kế toán ghi:

Nợ TK. 532

Có TK. 111, 112, 131...

(6) Cuối kỳ kết chuyển phần giảm giá cước để giảm doanh thu, kế toán ghi:

Nợ TK. 511 (51131) - chi tiết cho từng hoạt động

Có TK. 532

3.1.4.2: Kế toán xác định kết quả hoạt động vận tải

- Cũng giống với các hoạt động của doanh nghiệp SXKD khác, kết quả của hoạt động vận tải được xác định như sau:

$$\begin{array}{ccccccc} \text{Kết quả hoạt} & & \text{Doanh thu} & & \text{Giá thành vận tải} & & \text{Chi phí quản} \\ \text{động vận tải} & = & \text{thuần} & - & \text{thực tế} & - & \text{lý DN} \end{array}$$

- Về tài khoản sử dụng: Để phản ánh kết quả vận tải, kế toán sử dụng tài khoản 911, 421. Nội dung phản ánh, kết cấu cơ bản các tài khoản trên đã được giới thiệu ở kế toán doanh nghiệp.

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

(1) Cuối kỳ, kế toán kết chuyển doanh thu thuần.

Nợ TK. 511 (51131) chi tiết từng hoạt động

Có TK. 911

(2) Kế toán kết chuyển giá vốn, CPQLDN.

Nợ TK.911

Có TK. 632

Có TK. 642

(3) Nếu có lãi, kế toán ghi:

Nợ TK. 911

Có TK. 421

- Trường hợp bị lỗ, kế toán ghi ngược lại:

Nợ TK 421

Có TK. 911

3.2. Đặc điểm kế toán chi phí, giá thành, doanh thu và xác định kết quả của dịch vụ bưu điện.

3.2.1. Đặc điểm kinh doanh bưu điện:

Kinh doanh bưu điện là loại hình kinh doanh đặc biệt, bao gồm rất nhiều hoạt động khác nhau:

- Kinh doanh bưu chính (BC);
- Kinh doanh viễn thông (VT);
- Phát hành báo chí (PHBC);
- Hoà mạng, chuyển dịch máy;
- Tiết kiệm bưu điện;
- Tư vấn, thiết kế;
- Xây dựng công trình (giống doanh nghiệp xây lắp, do vậy sẽ không được đề cập ở nội dung trên).

Kinh doanh bưu điện có những đặc điểm riêng biệt, do vậy việc tổ chức kế toán chi phí, giá thành, doanh thu và xác định kết quả cần phải tính đến các đặc điểm riêng biệt này:

- Đặc điểm về tổ chức quản lý: Hiện tại, ngành bưu điện tổ chức hạch toán toàn ngành. Để thực hiện một số nghiệp vụ kinh tế nào đó, cần phải có sự tham gia của nhiều bộ phận, nhiều đơn vị ở nhiều cấp khác nhau: Quận (Huyện), Thành phố (Tỉnh) và ở Trung ương. Như vậy chi phí sẽ phát sinh ở tất cả các bộ phận, các đơn vị, nhưng doanh thu lại chỉ phát sinh ở một số bộ phận, đơn vị nhất định, do vậy việc xác định kết quả kinh doanh phải tổ chức theo toàn ngành. Theo cơ cấu tổ chức hiện tại, Bộ Bưu chính Viễn thông là cơ quan quản lý Nhà nước về Bưu chính Viễn thông. Về kinh doanh BCVT, Bưu điện Huyện (Quận) là đơn vị trực thuộc Bưu điện Tỉnh (Thành phố), còn Bưu điện Tỉnh (Thành phố) là đơn vị thành viên trực thuộc Tổng Công ty Bưu chính Viễn thông.

- Đặc điểm về quy trình sản xuất kinh doanh: Quy trình sản xuất kinh doanh của bưu điện đồng thời cũng là quy trình cung cấp sản phẩm, dịch vụ, lao vụ cho khách hàng, do vậy không phát sinh sản phẩm dở dang, không có nhập kho sản phẩm (loại trừ các xí nghiệp sản xuất, các đơn vị lắp ráp, xây dựng không được đề cập ở nội dung này).

- Đặc điểm về sản phẩm: Sản phẩm của dịch vụ bưu điện thường không may hình thái vật chất cụ thể. Việc đánh giá kết quả có thể thông qua khối lượng

sản phẩm, lao vụ đã được thực hiện của từng nghiệp vụ kinh doanh bưu điện, ví dụ khối lượng bưu phẩm, thư, báo đã chuyển, số gọi đàm thoại v.v...

3.2.2. Kế toán chi phí kinh doanh:

3.2.2.1. Nội dung chi phí kinh doanh:

Chi phí kinh doanh bưu điện bao gồm các chi phí sau đây:

- Chi phí nhân công: lương chính, lương phụ, các khoản trích theo lương của nhân viên kinh doanh bưu điện;

- Chi phí vật liệu;

- Chi phí công cụ, dụng cụ;

- Chi phí khấu hao TSCĐ;

- Chi phí dịch vụ mua ngoài: Tiền điện, nước, cước phí vận chuyển, bốc dỡ, hoa hồng v.v...

- Chi phí bằng tiền khác.

3.2.2.2. Đối tượng kế toán tập hợp chi phí và phương pháp tập hợp chi phí:

- Đối tượng kế toán tập hợp chi phí kinh doanh bưu điện là từng loại dịch vụ bưu điện: bưu chính, viễn thông, phát hành báo chí...

- Phương pháp tập hợp: những chi phí phát sinh chỉ liên quan đến một đối tượng chịu chi phí thì áp dụng phương pháp trực tiếp, còn các chi phí phát sinh liên quan đến nhiều đối tượng chịu chi phí thì áp dụng phương pháp tập hợp gián tiếp, sau đó phân bổ chi phí cho các đối tượng chịu chi phí dựa vào tiêu thức phân bổ thích hợp.

3.2.2.3. Tài khoản kế toán sử dụng:

Để phản ánh chi phí kinh doanh bưu điện, kế toán sử dụng các tài khoản kế toán chủ yếu sau đây:

• Tài khoản 154, 136, 334, 338, 627.

- Tài khoản 154: chi phí SXKD dở dang: Do đặc điểm riêng của ngành bưu điện, TK154 có 7 tài khoản cấp 2:

- + TK. 1541: Chi phí kinh doanh bưu chính;
- + TK. 1542: Chi phí kinh doanh viễn thông;
- + TK. 1543: Chi phí kinh doanh phát hành báo chí;
- + TK. 1544: Chi phí dịch vụ hoà mạng, chuyển dịch máy;
- + TK. 1545: Chi phí dịch vụ tiết kiệm bưu điện;
- + TK. 1546: Chi phí kinh doanh khác trong hoạt động BCVT;
- + TK. 1548: Chi phí SXKD khác hạch toán riêng.

Tài khoản 1548 lại có 4 tài khoản cấp 3:

- + TK. 15481: Chi phí kinh doanh dịch vụ tư vấn, thiết kế;
- + TK. 15482: Chi phí kinh doanh dịch vụ xây lắp công trình;
- + TK. 15483: Chi phí kinh doanh phần mềm tin học;
- + TK. 15484: Chi phí kinh doanh dịch vụ khác.

Các tài khoản cấp 1, cấp 2, cấp 3 của TK.154 lại được chi tiết theo từng khoản mục chi phí, tùy theo yêu cầu của quản lý.

Ví dụ: TK. 15401: Chi phí nhân công;

TK. 15402: Chi phí vật liệu;

TK. 15403: Chi phí công cụ, dụng cụ;

TK. 15404: Chi phí khấu hao TSCĐ;

TK. 15407: Chi phí dịch vụ mua ngoài;

TK. 15408: Chi phí bằng tiền khác.

- Kết cấu cơ bản của TK154, (1541, 1542, 1543)

Do đặc điểm tổ chức quản lý của ngành bưu điện, kết cấu cơ bản của TK 154 ở từng cấp là không giống nhau.

* Tại Bưu điện Huyện (Quận), TK 154 có kết cấu cơ bản như sau:

- Bên Nợ: Phản ánh chi phí trực tiếp của các khoản dịch vụ viễn thông, phát hành báo chí;

* Chi phí chung được phân bổ:

- Bên Có: + Phản ánh các khoản giảm chi phí
+ Kết chuyển chi phí thực tế của các dịch vụ viễn thông phát hành báo chí vào tài khoản 136 (13631) để thanh toán với Bưu điện Tỉnh.

- Cuối kỳ tài khoản này không có số dư vì đã kết chuyển để thanh toán với Bưu điện Tỉnh (Thành phố).

* Tại Bưu điện Tỉnh (thành phố trực thuộc Trung ương)

- Bên Nợ: + Phản ánh chi phí kinh doanh phát sinh tại Bưu Điện Tỉnh (Thành phố).

+ Kết chuyển chi phí được quyết toán về kinh doanh dịch vụ BC-VT, PHBC, kinh doanh khác ở Bưu điện Tỉnh (Thành phố).

+ Phân bổ chi phí sản xuất chung của Bưu điện Tỉnh (Thành phố)

- Bên Có: Kết chuyển giá thành thực tế của các sản phẩm, dịch vụ bưu điện đã hoàn thành.

- Cuối kỳ tài khoản này không có số dư.

* *Tại Tổng Công ty Bưu chính Viễn thông:*

- Bên Nợ: Phản ánh chi phí kinh doanh phát sinh tại Tổng Công ty.

- Bên Có: Kết chuyển chi phí thực tế phát sinh tại Tổng Công ty.

- Cuối kỳ tài khoản này không có số dư

* *Tài khoản 136:* Tài khoản này được dùng để phản ánh tình hình thanh toán giữa Bưu điện Huyện (Quận) với Bưu điện Tỉnh (Thành phố) cả về chi phí, doanh thu và các khoản khác. Các quan hệ thanh toán giữa Bưu điện Huyện (Quận) với Bưu điện Tỉnh (Thành phố), giữa các đơn vị phụ thuộc với Bưu điện Huyện (Quận) được phản ánh trong TK cấp 2: TK 1363 "Phải thu giữa các đơn vị thành viên với đơn vị trực thuộc".

Tài khoản 1363 có 8 tài khoản cấp 3:

- TK 13631: Phải thu về kinh doanh dịch vụ Bưu chính - Viễn thông;

- TK 13632: Phải thu về kinh doanh khác hạch toán riêng;

- TK 13633: Phải thu về dịch vụ tiết kiệm bưu điện;
- TK 13634: Phải thu về cấp vốn đầu tư;
- TK 13635: Phải thu về thuế GTGT;
- TK 13636: Phải thu về phát hành báo chí;
- TK 13637: Phải thu về chuyển tiền;
- TK 13638: Phải thu về các khoản khác.

Tài khoản nói trên có kết cấu cơ bản như sau:

+ Bên Nợ: Phản ánh khoản phải thu từ Bưu điện Tỉnh (Thành phố) và các đơn vị phụ thuộc về cước Bưu chính Viễn thông phân chia.

+ Bên Có: Phản ánh số đã thu về cước BC-VT phân chia từ Bưu điện Tỉnh (Thành phố) và đơn vị phụ thuộc.

Dư Nợ: Phản ánh số còn phải thu về cước BC-VT phân chia từ Bưu điện Tỉnh (Thành phố), đơn vị phụ thuộc.

* *Tài khoản 627*: Tài khoản này được dùng ở Bưu điện Huyện (Quận), Tỉnh (Thành phố) để tập hợp và phân bổ chi phí sản xuất chung. Cũng như các doanh nghiệp khác, TK 627 có 6 TK cấp 2, mỗi tài khoản cấp 2 lại được mở các chi tiết theo từng khoản mục chi phí tương ứng với các khoản mục chi phí của TK 154 như đã trình bày ở trên.

- Tài khoản 627 có kết cấu cơ bản như sau:

* *Tại Bưu điện Huyện (Quận), Tỉnh (Thành phố)*:

- Bên Nợ: Phản ánh chi phí sản xuất chung phát sinh trong kỳ;

- Bên Có: + Phản ánh số giảm chi phí sản xuất chung;
+ Phân bổ, kết chuyển chi phí sản xuất chung vào TK 154.

+ Cuối kỳ tài khoản này không có số dư.

* *Tại Bưu điện Tỉnh (Thành phố)*:

- Bên Nợ: Phản ánh chi phí sản xuất chung phát sinh tại Bưu điện Tỉnh (Thành phố)

- Bên Có: + Phản ánh số giảm CPSX chung;
- + Phân bổ, kết chuyển CPSX chung vào TK 154

- Cuối kỳ tài khoản này không có số dư

Đối với các tài khoản khác, như TK 334, TK 338..., về nội dung, kết cấu của chúng đã được giới thiệu cụ thể ở kế toán doanh nghiệp.

3.2.2.4. Phương pháp kế toán một số nghiệp vụ kinh tế chủ yếu.

Tại Bưu điện Huyện (Quận):

(1) Khi xuất vật liệu dùng cho sản xuất kinh doanh, tùy theo đối tượng sử dụng, kế toán ghi:

Nợ TK 154 (1541, 1542, 1543,...)

Nợ TK 627 (6272)

Có TK 152

(2) Trường hợp vật liệu mua về không nhập kho mà xuất thẳng cho SXKD, kế toán ghi:

Nợ TK 154 (1541, 1542, 1543,...)

Nợ TK 627 (6272)

Nợ TK 136 (13635) Phải thu về thuế GTGT (nếu có)

Có TK 111, 112, 331...

(3) Tiền lương và các khoản trích theo lương phải trả cho nhân viên sản xuất kinh doanh, tùy theo từng đối tượng, kế toán ghi:

Nợ TK 154 (chi tiết TK cấp 2)

Nợ TK 627 (6271)

Có TK 334, TK 338

(4) Đối với các khoản dịch vụ mua ngoài, chi phí bằng tiền khác phát sinh, kế toán ghi:

Nợ TK 627 (6277, 6278)

Nợ TK 136 (13635) (nếu có)

Có TK 111,112, 331...

(5) Đối với chi phí khấu hao TSCĐ, kế toán ghi:

Nợ TK 627 (6274)

Có TK 214

(6) Cuối kỳ, chi phí sản xuất chung được phân bổ dựa vào tiêu chuẩn thích hợp cho từng loại sản phẩm, dịch vụ, kế toán ghi:

Nợ TK 154 (chi tiết TK cấp 2)

Có TK 627

(7) Khi kết chuyển chi phí thực tế phát sinh thanh toán với Bưu điện Tỉnh (Thành phố), kế toán ghi:

Nợ TK 136 (13631)

Có TK 154

* Tại Bưu điện Tỉnh (Thành phố):

(1) Khi xuất vật liệu dùng cho sản xuất kinh doanh, tùy đối tượng sử dụng, kế toán ghi:

Nợ TK 154 (chi tiết TK cấp 2)

Nợ TK 627 (6272)

Có TK 152

(2) Trường hợp vật liệu mua ngoài không nhập kho mà dùng ngay cho sản xuất kinh doanh, tùy đối tượng sử dụng, kế toán ghi:

Nợ TK 154 (chi tiết TK cấp 2)

Nợ TK 627 (6272)

Nợ TK 133 (1331) (nếu có)

Có TK 111,112, 331...

(3) Chi phí nhận công (lương, các khoản trích theo lương), tùy đối tượng mà kế toán ghi:

Nợ TK 154 (chi tiết TK cấp 2)

Nợ TK 627 (6271)

Có TK 334, 338 (chi tiết...)

(4) Trích khấu hao TSCĐ, kế toán ghi:

Nợ TK 627 (6274)

Có TK 214

(5) Chi phí dịch vụ mua ngoài, chi phí bằng tiền khác phát sinh, kế toán ghi:

Nợ TK 627 (6277, 6278)

Nợ TK 133 (1331 - nếu có)

Có TK 111, 112, 331...

(6) Cuối kỳ phân bổ chi phí sản xuất chung cho từng loại dịch vụ, kế toán ghi:

Nợ TK 154 (chi tiết TK cấp 2)

Có TK 627

(7) Căn cứ vào chi phí sản xuất kinh doanh đã được tập hợp và phản ánh Bên Nợ TK 154 (tổng chi phí thực tế), dựa vào khối lượng sản phẩm, dịch vụ, lao vụ thực hiện đã quy đổi theo khối lượng sản phẩm, lao vụ tiêu chuẩn, kế toán phân bổ chi phí để xác định giá thành thực tế của từng loại sản phẩm, lao vụ quy chuẩn theo công thức sau:

$$\begin{array}{l} \text{Giá thành thực tế} \\ \text{của sản phẩm, lao} \\ \text{vụ quy chuẩn i} \end{array} = \frac{\text{Tổng chi phí thực tế}}{\text{Tổng khối lượng sản phẩm,} \\ \text{lao vụ quy chuẩn}} \times \begin{array}{l} \text{Khối lượng quy} \\ \text{chuẩn của sản} \\ \text{phẩm i} \end{array}$$

Giá thành thực tế ở Bưu điện Tỉnh (Thành phố) là giá thành không đầy đủ, căn cứ vào giá thành tính được, kế toán ghi:

Nợ TK 632

Có TK 154

(8) Khi thanh toán chi phí với các Bưu điện Huyện (Quận), kế toán ghi:

Nợ TK 632

Có TK 336 (33631)

* Tại Tổng Công ty:

(1) Chi phí SXKD phát sinh tại Tổng Công ty, kế toán ghi:

Nợ TK 154 (chi tiết TK cấp 2)

Có các TK liên quan: TK 152, 334, 338, 627...

(2) Tổng hợp chi phí phát sinh trên TK 154, kế toán xác định giá thành cho từng loại sản phẩm, lao vụ giống với phương pháp tính giá thành ở Tỉnh (Thành phố) và ghi:

Nợ TK 632

Có TK 154 (chi tiết TK cấp 2)

3.2.3. Kế toán doanh thu và xác định kết quả kinh doanh Bưu điện

Doanh thu dịch vụ bưu điện là doanh thu cung cấp dịch vụ về Bưu chính - Viễn thông, phát hành báo chí, hòa mạng.v... Cũng như các doanh nghiệp khác, doanh thu bưu điện chỉ được ghi nhận khi thoả mãn các điều kiện:

- Doanh thu được xác định là tương đối chắc chắn;
- Doanh nghiệp có khả năng thu được lợi ích kinh tế từ dịch vụ đã cung cấp;
- Đơn vị xác định được phần công việc đã hoàn thành vào ngày lập báo cáo tài chính;
- Xác định được chi phí phát sinh cho giao dịch và chi phí để hoàn thành việc giao dịch.

Như đã đề cập ở phần trước, đặc điểm về tổ chức quản lý của ngành bưu điện đã ảnh hưởng đến kế toán doanh thu và xác định kết quả kinh doanh cụ thể như sau:

+ Bưu điện Huyện (Quận) là đơn vị trực thuộc Bưu điện Tỉnh (Thành phố), tại đó kế toán không xác định kết quả kinh doanh, do vậy toàn bộ chi phí, doanh thu phát sinh được chuyển để thanh toán với Bưu điện Tỉnh (Thành phố).

+ Doanh thu của Bưu điện Tỉnh (Thành phố) bao gồm cả doanh thu phát sinh tại Bưu điện Tỉnh (Thành phố) và doanh thu phát sinh tại các Bưu điện Huyện (Quận).

+ Bưu điện Tỉnh (Thành phố) là đơn vị hạch toán có xác định kết quả kinh doanh, theo qui định của ngành, được Tổng Công ty phân chia doanh thu và doanh thu được phân chia này gọi là doanh thu được hưởng. Trường hợp phát sinh chênh lệch

giữa doanh thu được hưởng với doanh thu thực hiện, Bưu điện Tỉnh (Thành phố) sẽ thanh toán với Tổng Công ty, nếu doanh thu được hưởng lớn hơn, Tổng Công ty thanh toán cho Bưu điện Tỉnh (Thành phố), ngược lại thì Bưu điện Tỉnh (Thành phố) phải thanh toán cho Tổng Công ty. Chênh lệch giữa doanh thu được hưởng với chi phí của Bưu điện Tỉnh (Thành phố) phản ánh kết quả kinh doanh dịch vụ bưu điện của Bưu điện Tỉnh (Thành phố).

3.2.3.1. Tài khoản kế toán sử dụng:

Để phản ánh doanh thu và xác định kết quả kinh doanh, kế toán sử dụng các tài khoản chủ yếu sau đây:

TK 511-tài khoản cấp 2: 5113 và 5115, TK 336 (33631, 33635, 33638), TK 632 (6323), 641, 642, TK 911(9113)v.v...

- Nội dung phản ánh, kết cấu cơ bản của một số tài khoản chủ yếu:

- Tài khoản 5113: TK 5113 có 2 TK cấp 3:

+ TK 51131 doanh thu cung cấp dịch vụ BC-VT.

+ TK 51132 doanh thu cung cấp dịch vụ khác hạch toán riêng; TK này lại có 2 TK cấp 4:

+ TK.511321: Doanh thu tư vấn thiết kế

+ TK.511323: Doanh thu phát triển phần mềm tin học.

* *Tại Bưu điện Huyện (Quận):*

+ Bên Nợ: Phản ánh các khoản giảm doanh thu (chiết khấu TM, hàng bán bị trả lại, giảm giá hàng bán v.v..).

- Kết chuyển sang TK.5115 để xác định doanh thu được hưởng.

+ Bên Có: Phản ánh doanh thu phát sinh.

+ Cuối kì tài khoản này không có số dư.

* *Tại Bưu điện Tỉnh (Thành phố):*

+ Bên Nợ: - Phản ánh các khoản giảm doanh thu;

- Kết chuyển sang TK. 5115 để xác định doanh thu được hưởng (doanh thu thuần).

+ Bên Có: - Phản ánh doanh thu phát sinh tại Bưu điện Tỉnh (Thành phố).

- + Cuối kì tài khoản này không có số dư.
- Tại Tổng Công ty: Nội dung phản ánh, kết cấu cơ bản giống với Bưu điện Tỉnh (Thành phố).
 - * Tài khoản 5115 xác định doanh thu đơn vị được hưởng (doanh thu thuần).
- Tại Bưu điện Huyện (quận):
 - + Bên Nợ: - Phản ánh doanh thu phải chia cho các đơn vị phụ thuộc.
 - Kết chuyển vào TK 336 (33631) để thanh toán với Bưu điện Tỉnh (Thành phố).
 - + Bên Có: - Phản ánh doanh thu thuần được hưởng phát sinh...
 - Phản ánh doanh thu nhận được từ việc phân chia của đơn vị trực thuộc.
- + Cuối kì tài khoản này không có số dư.
- * *Tại Bưu điện Tỉnh (Thành phố)*
 - + Bên Nợ: - Phản ánh doanh thu mà Bưu điện Tỉnh (Thành phố) phải phân chia cho các đối tác (đơn vị thành viên).
 - Phản ánh số doanh thu phải nộp về Tổng Công ty (do doanh thu thực hiện lớn hơn doanh thu được hưởng).
 - Kết chuyển doanh thu được hưởng (doanh thu thuần) vào TK911 (9113) để xác định kết quả.
 - + Bên Có: Phản ánh doanh thu thuần phát sinh (kết chuyển từ TK.51131);
 - Phản ánh doanh thu Bưu điện Tỉnh (Thành phố) được phân chia, được cấp bổ xung từ Tổng Công ty và nhận từ Bưu điện Huyện (quận).
- + Cuối kỳ tài khoản này không có số dư.
- * *Tại Tổng Công ty:*
 - + Bên Nợ: - Phản ánh doanh thu thuần phải phân chia cho Bưu điện Tỉnh (Thành phố).
 - Kết chuyển doanh thu thuần để xác định kết quả.
 - + Bên Có: - Phản ánh doanh thu thuần phát sinh (kết chuyển từ TK.51131);

- Doanh thu nhận từ Bưu điện Tỉnh (Thành phố).

+ Cuối kỳ tài khoản này không có số dư.

* *Tài khoản 336*: Để phản ánh quan hệ thanh toán trong nội bộ ngành bưu điện; tài khoản 336 có 4 TK cấp 2:

- TK. 3362: Phải trả giữa Tổng Công ty với đơn vị hạch toán phụ thuộc.

- TK. 3363: Phải trả giữa các đơn vị thành viên và trực thuộc.

- TK. 3364: Phải trả giữa Công ty dịch vụ tiết kiệm Bưu điện và Bưu điện Tỉnh (Thành phố).

- TK. 3368: Phải trả nội bộ khác.

Trong đó, tài khoản 3363 lại có 8 TK cấp 3:

+ TK 33631: Phải trả về kinh doanh dịch vụ BC-VT;

+ TK 33632: Phải trả về kinh doanh khác hạch toán riêng

+ TK 33633: Phải trả về dịch vụ tiết kiệm Bưu điện giữa Bưu điện Huyện (quận) với Bưu điện - Tỉnh (Thành phố).

+ TK 33634: Phải trả về vốn đầu tư

+ TK 33635: Phải trả về thuế GTGT

+ TK 33636: Phải trả về phát hành báo chí

+ TK 33637: Phải trả về chuyển tiền

+ TK 33638: Phải trả về các khoản khác.

- Tại Bưu điện Huyện (quận), TK 3363 có kết cấu cơ bản như sau:

+ Bên Nợ: Phản ánh các khoản đã trả, các khoản bù trừ với đơn vị trực thuộc và Bưu điện Tỉnh (Thành phố).

+ Bên Có: Phản ánh các khoản phải trả các đơn vị trực thuộc và Bưu điện Tỉnh (Thành phố).

+ Dư Có: Phản ánh các khoản còn phải trả đơn vị trực thuộc, Bưu điện Tỉnh (Thành phố)

* *Tại Bưu điện Tỉnh (Thành phố)*

+ Bên Nợ: Phản ánh các khoản đã trả đơn vị thành viên, Tổng Công ty, Bưu điện huyện (quận)

+ Bên Có: Phản ánh các khoản phải trả các đơn vị thành viên, Tổng Công ty, Bưu điện huyện, quận.

+ Dư có: Phản ánh số còn phải trả các đơn vị thành viên, Tổng Công ty, Bưu điện huyện (quận).

* *Tại Tổng Công ty.*

+ Bên Nợ: Phản ánh các khoản đã trả cho Bưu điện Tỉnh (Thành phố)

+ Bên Có: Phản ánh khoản phải thanh toán cho Bưu điện Tỉnh (Thành phố).

Dư có: Phản ánh số tiền còn phải thanh toán cho Bưu điện Tỉnh (Thành phố)

3.2.3.2. Phương pháp kế toán một số nghiệp vụ kinh tế chủ yếu.

* *Tại Bưu điện Huyện (quận)*

(1) Khi phát sinh doanh thu, căn cứ hoá đơn, bảng kê nộp tiền, kế toán ghi:

Nợ TK 111,112,131

Có TK 511 (51131) doanh thu cung cấp dịch vụ BC - VT

Có TK 336 (33635): Phải trả về thuế GTGT.

(2) Nếu phát sinh chiết khấu thương mại, giảm giá hàng bán, doanh thu bị khách hàng từ chối, kế toán ghi:

Nợ TK 521,531,532

Nợ TK 336 (33635)

Có TK 111,112,131

(3) Cuối kỳ kết chuyển các khoản làm giảm doanh thu, kế toán ghi:

Nợ TK 511 (51131)

Có TK 521,531,532

(4) Khi xác định doanh thu được hưởng, kế toán ghi:

Nợ TK 511 (51131)

Có TK 511(5115)

(5) Trường hợp nhận doanh thu của đơn vị trực thuộc, kế toán ghi:

Nợ TK 136 (13638)

Có TK 511 (5115)

(6) Trường hợp phải chia doanh thu cho các đơn vị trực thuộc, kế toán ghi:

Nợ TK 511 (5115)

Có TK 336 (33638)

(7) Cuối kỳ kết chuyển doanh thu thanh toán với Bưu điện Tỉnh (Thành phố):

Nợ TK 511 (5115)

Có TK 336 (33631)

(8) Khi thanh toán bù trừ doanh thu và chi phí với Bưu điện Tỉnh (Thành phố), kế toán ghi:

Nợ TK 336 (33631)

Có TK 136 (13631)

(9) Thanh toán thuế GTGT phải thu và thuế GTGT phải trả với Bưu điện Tỉnh (Thành phố), kế toán ghi:

Nợ TK 336 (33635)

Có TK 136 (13635)

** Tại bưu điện Tỉnh (Thành phố)*

(1) Khi phát sinh doanh thu tại Bưu điện Tỉnh (Thành phố), kế toán ghi:

Nợ TK 111,112,131

Có TK 511 (51131)

Có TK 333 (3331)

(2) Trường hợp phát sinh các khoản làm giảm doanh thu, kế toán ghi:

Nợ TK 521, 531, 532

Nợ TK 333 (3331)

Có TK 111,112,131...

(3) Cuối kỳ kế toán kết chuyển các khoản làm giảm doanh thu:

Nợ TK 511 (51131)

Có TK 521,531,532

(4) Kế toán kết chuyển để xác định doanh thu thuần:

Nợ TK 511 (51131)

Có TK 511 (5115)

(5) Xác định doanh thu thuần phải phân chia cho các đơn vị thành viên, cho Bưu điện huyện (quận), kế toán ghi:

Nợ TK 511 (5115)

Nợ TK 333 (3331)

Có TK 336 (33638)

(6) Xác định doanh thu thuần được phân chia, kế toán ghi:

Nợ TK 136 (13638)

Có TK 511 (5115)

(7) Xác định doanh thu thuần phải thu từ Bưu điện Huyện (quận):

Nợ TK 136 (13631)

Có TK 511 (5115)

(8) Xác định thuế GTGT đầu vào phải thanh toán với Bưu điện Huyện (quận):

Nợ TK 133 (1331)

Có TK 336 (33635)

(9) Xác định thuế GTGT đầu ra ở Bưu điện Huyện (quận):

Nợ TK 136 (13635)

Có TK 333 (3331)

(10) Khi thanh toán thuế GTGT đầu vào với thuế GTGT đầu ra ở Bưu điện Huyện (quận), kế toán ghi:

Nợ TK 336 (33635)

Có TK 136 (13635)

(11) Khi thanh toán doanh thu với tổng Công ty:

- Trường hợp doanh thu được hưởng lớn hơn doanh thu thực hiện, Bưu điện Tỉnh (Thành phố) được Tổng Công ty cấp bổ xung, kế toán ghi:

Nợ TK 136 (13631)

Có TK 511 (5115)

- Trường hợp ngược lại, kế toán ghi:

Nợ TK 511 (5115)

Có TK 336 (33631)

(12) Cuối kỳ, kết chuyển doanh thu thuần để xác định kết quả:

Nợ TK 511 (5115)

Có TK 911 (9113)

(13) Kết chuyển giá vốn để xác định kết quả kinh doanh BC - VT:

Nợ TK 911 (9113)

Có TK 632 (6323)

(14) Kết chuyển chi phí bán hàng, chi phí QLDN:

Nợ TK 911 (9113)

Có TK 641,642

(15) Xác định kết quả nếu lãi, kế toán ghi:

Nợ TK 911 (9113)

Có TK 421

- Trường hợp lỗ, kế toán ghi ngược lại:

Nợ TK 421

Có TK 911 (9113)

** Tại Tổng Công ty.*

(1) Khi doanh thu phát sinh, kế toán ghi:

Nợ TK 111,112,131

Có TK 511 (51131)

Có TK 333 (3331)

(2) Trường hợp phát sinh các khoản làm giảm doanh thu, kế toán ghi:

Nợ TK 521,531,532

Nợ TK 333 (3331)

Có TK 111,112,131

(3) Cuối kỳ kế toán kết chuyển các khoản giảm trừ:

Nợ TK 511 (51131)

Có TK 521, 531,532

(4) Kết chuyển doanh thu thuần (doanh thu tổng Công ty được hưởng):

Nợ TK 511 (51131)

Có TK 511 (5115)

(5) Đối với doanh thu do Bưu điện Tỉnh (Thành phố) phải nộp cho Tổng Công ty:

Nợ TK 136 (13631)

Có TK 511 (5115)

(6) Trường hợp doanh thu Tổng Công ty phân chia cho Bưu điện Tỉnh (Thành phố), kế toán ghi:

Nợ TK 511 (5115)

Có TK 336 (33631)

(7) Cuối kỳ kết chuyển doanh thu thuần để xác định kết quả:

Nợ TK 511 (5115)

Có TK 911 (9113)

(8) Kế toán kết chuyển giá vốn, chi phí bán hàng, chi phí QLDN:

Nợ TK 632 (6323)

Nợ TK 641, 642

Có TK 911 (9113)

(9) Xác định kết quả nếu lãi, kế toán ghi:

Nợ TK 911 (9113)

Có TK 421

- Trường hợp lỗi, kế toán ghi ngược lại:

Nợ TK 421

Có TK 911 (9113)

3.3. Đặc điểm kế toán chi phí, giá thành, doanh thu và xác định kết quả kinh doanh dịch vụ du lịch.

3.3.1. Đặc điểm hoạt động kinh doanh dịch vụ du lịch;

Du lịch là ngành kinh tế tổng hợp, phục vụ chủ yếu nhu cầu hưởng thụ văn hoá, nghỉ ngơi, vui chơi, giải trí của con người, do vậy các đặc điểm của hoạt động kinh doanh du lịch đã ảnh hưởng rất lớn đến công tác kế toán chi phí, giá thành, doanh thu và xác định kết quả của kinh doanh du lịch:

- Đặc điểm hoạt động: Hoạt động kinh doanh du lịch rất đa dạng, bao gồm cả hoạt động mang tính thuần túy du lịch (như hướng dẫn, vận tải, khách sạn, nhà hàng, lữ hành, vui chơi...), hoạt động mang tính kinh doanh hàng hoá (như vật phẩm, hàng lưu niệm), hoạt động mang tính sản xuất (như sản xuất bánh kẹo, hàng lưu niệm, đồ uống...). Với đặc điểm hoạt động nói trên thì nội dung chi phí, phương pháp kế toán chi phí, doanh thu và xác định kết quả cần phải tách riêng đối với từng hoạt động.

- Đặc điểm về điều kiện hoạt động: Hoạt động kinh doanh du lịch chịu tác động rất lớn bởi môi trường thiên nhiên, đặc điểm về địa lý, dân cư, văn hoá xã hội, trình độ phát triển kinh tế của từng vùng...

- Đặc điểm về sản phẩm: Sản phẩm du lịch thường không mang hình thái vật chất cụ thể, có sản phẩm mang tính ước lệ, tinh thần; quá trình sản xuất kinh doanh và quá trình tiêu thụ thường không tách rời... Tất cả những đặc điểm nói trên cần phải được tính đến khi tổ chức kế toán chi phí, giá thành, doanh thu và xác định kết quả của kinh doanh du lịch.

3.3.2. Đặc điểm kế toán chi phí

3.3.2.1. Nội dung, phân loại chi phí kinh doanh du lịch

Như đã đề cập ở trên, do hoạt động kinh doanh du lịch đa dạng phức tạp, mỗi loại hoạt động du lịch có tính chất khác nhau, do đó nội dung chi phí, phân loại chi phí của từng loại hoạt động là không giống nhau.

** Đối với hoạt động hướng dẫn du lịch*

Chi phí của hoạt động hướng dẫn du lịch bao gồm:

- Chi phí nhân viên hướng dẫn du lịch, như lương, các khoản trích theo lương...

- Chi phí cho khách du lịch, như tiền ăn, đi lại, vé tham quan, cầu phà...

- Chi phí quản lý phục vụ: đây là chi phí chung được phân bổ cho hoạt động hướng dẫn du lịch...

** Đối với hoạt động vận chuyển du lịch, chi phí gồm:*

- Chi phí nhiên liệu, vật liệu phụ;

- Chi phí nhân công: lương, các khoản trích theo lương của lái chính, lái phụ,...

- Chi phí sắm lớp khấu hao phương tiện, công cụ, dụng cụ;

- Chi phí dịch vụ mua ngoài, chi phí bằng tiền khác .v.v...

** Đối với hoạt động kinh doanh ăn uống, chi phí gồm:*

- Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp

- Chi phí nhân công trực tiếp

- Chi phí công cụ, dụng cụ

- Chi phí khấu hao TSCĐ

- Chi phí dịch vụ mua ngoài, chi phí bằng tiền khác...

** Đối với hoạt động kinh doanh hàng hoá, chi phí gồm:*

- Chi phí nhân viên bán hàng

- Chi phí vật liệu, công cụ, dụng cụ

- Chi phí khấu hao TSCĐ

- Chi phí bảo hành, dịch vụ mua ngoài, chi phí bằng tiền khác

* Đối với hoạt động sản xuất, chi phí SXKD giống như đối với các DNSX khác.

3.3.2.2. Đối tượng kế toán tập hợp chi phí và phương pháp tập hợp.

- Đối với kinh doanh du lịch, do đặc điểm hoạt động của nó, đối tượng kế toán tập hợp chi phí có thể là từng loại hoạt động, có thể là từng loại sản phẩm của từng hoạt động kinh doanh du lịch, có thể là từng đơn vị phụ thuộc (địa điểm hoạt động, bộ phận kinh doanh).

- Về phương pháp tập hợp: Cũng như các loại hình kinh doanh khác, để tập hợp chi phí, kế toán có thể áp dụng phương pháp trực tiếp (đối với chi phí chỉ liên quan đến một đối tượng chịu chi phí) hoặc phương pháp phân bổ gián tiếp (đối với chi phí liên quan đến nhiều đối tượng chịu chi phí).

3.3.2.3. Tài khoản kế toán sử dụng: Để tập hợp chi phí và tính được giá thành sản phẩm du lịch, kế toán sử dụng các tài khoản chủ yếu sau đây:

- Tài khoản 621, 622, 627, 154 (631) .v.v... Nội dung phản ánh, kết cấu của các tài khoản nói trên đã được trình bày ở kế toán DN.

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

(1) Khi xuất nguyên vật liệu dùng cho sản xuất kinh doanh, tùy đối tượng sử dụng, kế toán ghi:

Nợ TK. 627

Có TK. 152

(2a) Khi xuất công cụ, dụng cụ cho sản xuất kinh doanh, nếu phân bổ một lần, kế toán ghi:

Nợ TK. 627

Có TK. 153

(2b) - Trường hợp phân bổ nhiều lần, kế toán ghi:

Nợ TK. 142, 242

Có TK. 153

(2c)- Định kỳ phân bổ, kế toán ghi:

Nợ TK. 627

Có TK. 142, 242

(3) Đối với vật liệu mua ngoài không nhập kho, xuất thẳng cho sản xuất, kế toán ghi:

Nợ TK. 621, 627

Nợ TK. 133 (1331) nếu có

Có TK. 111, 112, 331...

(4) Tiền lương và các khoản trích theo lương phải trả cho người lao động, kế toán ghi:

Nợ TK. 622

Nợ TK. 627

Có TK. 334, 338 (chi tiết...)

(5) Các chi phí khác phát sinh, kế toán ghi:

Nợ TK. 627

Nợ TK. 133 (1)

Có TK. 111, 112, 331...

(6) Cuối kỳ, để tính giá thành, kế toán kết chuyển chi phí

Nợ TK. 154 (631) *

Có TK. 621, 622, 627

* Trường hợp kế toán hàng tồn kho theo phương pháp kiểm kê định kỳ, kế toán kết chuyển CPSXKD dở dang như sau:

- Đầu kỳ: Nợ TK. 631

Có TK. 154

- Cuối kỳ: Nợ TK. 154

Có TK. 631.

3.3.3. Kế toán tính giá thành sản phẩm du lịch.

3.3.3.1. Đối tượng tính giá thành sản phẩm du lịch.

Do đặc điểm hoạt động kinh doanh du lịch, đối tượng tính giá thành sản phẩm du lịch cần được xác định phù hợp với mỗi loại hoạt động.

- Đối với hoạt động hướng dẫn du lịch, đối tượng tính giá thành có thể là chuyến du lịch, chuyến thăm quan...

- Đối với hoạt động vận tải du lịch, đối tượng tính giá thành có thể là hành khách luân chuyển (hành khách /km), có thể theo chuyến du lịch.

- Đối với hoạt động kinh doanh buồng ngủ có thể là lượt phòng, loại phòng...

- Đối với hoạt động dịch vụ khác, đối tượng tính giá thành có thể là 1000đ doanh thu...

3.3.3.2. Phương pháp tính giá thành

Để tính được giá thành sản phẩm du lịch, kế toán có thể áp dụng một trong các phương pháp sau đây:

- Phương pháp tính giá thành giản đơn;
- Phương pháp tính giá thành theo đơn đặt hàng;
- Phương pháp tính giá thành theo hệ số, theo tỷ lệ;
- Phương pháp tính giá thành theo định mức.

Tất cả các phương pháp nói trên đã được trình bày cụ thể trong kế toán sản xuất.

Áp dụng phương pháp nào trong các phương pháp nói trên là tùy thuộc vào đặc điểm sản xuất, qui trình sản xuất của từng loại hoạt động tùy thuộc vào đối tượng tập hợp CPSX, đối tượng tính giá thành.

Sau khi tính được giá thành, kế toán ghi:

Nợ TK. 632

Có TK. 154 (631)

3.3.4. Kế toán doanh thu và xác định kết quả kinh doanh du lịch

- Kế toán doanh thu và xác định kết quả kinh doanh du lịch về cơ bản giống như kế toán của doanh nghiệp sản xuất kinh doanh khác:

Kết quả kinh doanh = Doanh thu thuần - Giá vốn - Chi phí bán hàng - Chi phí QLDN

- Về tài khoản sử dụng: Để phản ánh kết quả kinh doanh, kế toán cũng sử dụng các TK. 511 (5113), 521, 531, 532, 632, 641, 642, 911, 421 và các tài khoản có liên quan khác.

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

(1) Phát sinh doanh thu, kế toán ghi:

Nợ TK. 111, 112, 131.

Có TK. 511 (5113)

Có TK. 333 (3331)

(2) Trường hợp giảm sinh các khoản giảm trừ doanh thu kế toán ghi:

Nợ TK. 521, 531, 532...

Có TK. 111, 112, 131.

(3) Cuối kỳ kế toán kết chuyển các khoản giảm trừ doanh thu:

Nợ TK. 511 (5113)

Có TK. 521, 531, 532

(4) Kết chuyển doanh thu thuần để xác định kết quả:

Nợ TK. 511 (5113)

Có TK. 911 (9113)

(5) Kết chuyển giá vốn, chi phí bán hàng, chi phí QLDN.

Nợ TK. 911 (9113)

Có TK. 632, 641, 642.

(6) Xác định kết quả, nếu lãi, kế toán ghi:

Nợ TK. 911(9113)

Có TK. 421

- Trường hợp lỗ, kế toán ghi ngược lại:

Nợ TK. 421

Có TK.911 (9113).

Chương 4:

Đặc điểm kế toán của Công ty quản lý quỹ đầu tư chứng khoán

4.1. Tổng quan về kế toán của Công ty quản lý quỹ đầu tư chứng khoán.

Ngày 14/9/2005, Bộ Tài chính đã ban hành qui định chế độ kế toán áp dụng cho Công ty quản lý quỹ đầu tư chứng khoán. Các qui định cụ thể được vận dụng từ chế độ kế toán Công ty chứng khoán (ban hành theo Quyết định số 99/2000/QĐ-BTC ngày 13/6/2000 của Bộ Tài chính). Theo quy định này, các Công ty quản lý quỹ đầu tư chứng khoán hoạt động tại Việt Nam đều phải thực hiện và những nội dung không qui định theo qui định này thì thực hiện theo qui định tại luật kế toán Việt Nam, Nghị định số 129/2004/NĐ - CP ngày 31/5/2004 của chính phủ và chế độ kế toán áp dụng đối với Công ty chứng khoán.

*** Về chứng từ kế toán:** Công ty quản lý quỹ đầu tư chứng khoán vẫn áp dụng các qui định pháp lí về chứng từ kế toán theo qui định của luật kế toán, các văn bản hướng dẫn thi hành luật kế toán và vận dụng các qui định cụ thể về chứng từ kế toán: mẫu chứng từ, phương pháp chứng từ, việc luân chuyển chứng từ... theo qui định của chế độ kế toán Công ty chứng khoán - QĐ 99/2000 của Bộ Tài chính ban hành ngày 13/6/2000.

*** Về tài khoản kế toán - sổ kế toán:**

Các Công ty quản lý quỹ đầu tư chứng khoán áp dụng các tài khoản kế toán theo hệ thống tài khoản kế toán áp dụng cho Công ty quản lý quỹ (có phụ lục đính kèm).

- Các Công ty quản lý quỹ phải mở sổ kế toán để phản ánh tài sản và các giao dịch của bản thân Công ty và phải tách biệt với tài sản của các quỹ đầu tư chứng khoán.

4.2. Kế toán chứng khoán kinh doanh và các khoản phải thu.

4.2.1 Tài khoản sử dụng: Để phản ánh kế toán chứng khoán kinh doanh, các khoản phải thu, kế toán sử dụng các tài khoản chủ yếu sau đây: TK 121 "Chứng khoán kinh doanh", TK 131 "Phải thu của khách hàng", TK 132 "Phải thu từ hoạt động quản lý quỹ".

Tài khoản 121 "Chứng khoán kinh doanh"

Tài khoản này phản ánh giá trị các chứng khoán mua, bán trong hoạt động kinh doanh thông thường của Công ty quản lý Quỹ.

Hạch toán tài khoản này cần tôn trọng một số quy định sau:

1. Chỉ hạch toán vào tài khoản này các chứng khoán nắm giữ bởi mục đích kinh doanh mua bán thông thường của Công ty quản lý quỹ.

2. Tài khoản này không phản ánh các khoản chứng khoán đầu tư với mục đích nắm giữ tới ngày đáo hạn hoặc nắm giữ với mục đích sẵn sàng để bán.

Kết cấu và nội dung phản ánh của

Tài khoản 121 - Chứng khoán kinh doanh

Bên Nợ:

Trị giá chứng khoán mua vào.

Bên Có:

Trị giá chứng khoán bán ra.

Số dư bên Nợ:

Trị giá chứng khoán hiện còn cuối kỳ.

*** TK 131 "Phải thu của khách hàng":**

Nội dung, kết cấu cơ bản của TK này đã được trình bày trong kế toán doanh nghiệp.

TK 131 "Phải thu của khách hàng" có 4 tài khoản cấp 2:

- TK 1311 - Phải thu về giao dịch chứng khoán
- TK 1312 - Phải thu từ hoạt động tư vấn
- TK 1313 - Ứng trước cho người bán

- TK 1318 - Phải thu của khách hàng khác

*** TK 132 - "Phải thu từ hoạt động quản lý quỹ"**

Tài khoản này dùng để phản ánh các khoản nợ phải thu và tình hình thanh toán các khoản nợ phải thu của Công ty quản lý quỹ với các quỹ đầu tư chứng khoán và người đầu tư của quỹ về các khoản tiền thu phí quản lý, các khoản tiền thưởng... Tài khoản này cũng được dùng để phản ánh các khoản phải thu về các khoản Công ty quản lý quỹ đã chi hộ các Quỹ Đầu tư chứng khoán.

Hạch toán tài khoản này cần tôn trọng một số quy định sau:

1. Các khoản phải thu cần được hạch toán chi tiết cho từng Quỹ đầu tư chứng khoán, theo từng nội dung phải thu và ghi chép theo từng lần thanh toán.

2. Không phản ánh vào tài khoản này các khoản thu từ các Quỹ đầu tư chứng khoán mà đã thu được tiền qua Ngân hàng.

Kết cấu và nội dung phản ánh của

Tài khoản 132 - Phải thu từ hoạt động quản lý Quỹ

Bên Nợ:

Số tiền phải thu từ các Quỹ Đầu tư chứng khoán về các khoản thu phí quản lý, các khoản thưởng của khách,...

Bên Có:

- Số tiền đã thu được từ các Quỹ Đầu tư chứng khoán.

Số dư bên Nợ:

Số tiền còn phải thu của các Quỹ Đầu tư chứng khoán.

Tài khoản này có 2 tài khoản cấp 2:

- Tài khoản 1321 - Phải thu từ các quỹ đầu tư: Phản ánh số phải thu và tình hình thanh toán số phải thu các quỹ đầu tư chứng khoán.

- Tài khoản 1322 - Phải thu từ người đầu tư: Phản ánh số phải thu và tình hình thanh toán số phải thu từ người đầu tư.

4.2.2. Phương pháp kế toán một số nghiệp vụ kinh tế chủ yếu:

(1). Khi mua chứng khoán kinh doanh, kế toán căn cứ vào chi phí thực tế mua (Giá mua cộng (+) chi phí môi giới, giao dịch,...) và ghi:

Nợ TK 121 - Chứng khoán kinh doanh

Có TK 111, 112

(2). Khi bán chứng khoán kinh doanh, căn cứ vào giá bán chứng khoán:

(2a) Trường hợp có lãi, kế toán ghi:

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

Có TK 121 - Chứng khoán kinh doanh (Giá vốn)

Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính (Chênh lệch số tiền thanh toán lớn hơn giá vốn).

(2b) Trường hợp bị lỗ, kế toán ghi:

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính (Chênh lệch số tiền thanh toán nhỏ hơn giá vốn)

Nợ TK 111, 112

Có TK 121 - Chứng khoán kinh doanh (Giá vốn).

(3) Khi phát sinh doanh thu thu phí quản lý nhưng chưa thu được tiền, kế toán căn cứ vào chứng từ liên quan để ghi:

Nợ TK 132 - Phải thu từ hoạt động quản lý Quỹ (1321)

Có TK 511 - Doanh thu hoạt động kinh doanh

(4) Khi nhận được thông báo về các khoản tiền thưởng mà các nhà đầu tư thưởng cho Công ty quản lý quỹ, kế toán căn cứ vào chứng từ liên quan và ghi:

Nợ TK 132 - Phải thu từ hoạt động quản lý Quỹ (1322)

Có TK 511 - Doanh thu hoạt động kinh doanh

(5) Khi phát sinh các khoản chi phí mà Công ty quản lý quỹ đã chi hộ các quỹ đầu tư mà trách nhiệm chi trả thuộc về các Quỹ đầu tư chứng khoán như: Chi phí giao dịch, đàm phán, ký kết hợp đồng mua bán chứng khoán cho các quỹ đầu tư, kế toán căn cứ vào chứng từ liên quan và ghi:

Nợ TK 132 - Phải thu từ hoạt động quản lý quỹ (1321)

Có TK 111, 112 - Tiền mặt; Tiền gửi Ngân hàng

(6) Khi nhận được tiền do các Quỹ đầu tư chứng khoán trả về các khoản thu phí dịch vụ quản lý, khoản thưởng (nếu có)..., kế toán căn cứ vào chứng từ liên quan và ghi:

Nợ TK 112 - Tiền gửi Ngân hàng

Có TK 132 - Phải thu từ hoạt động quản lý quỹ

(7) Khi thu hồi được các khoản tiền chi hộ các quỹ đầu tư chứng khoán, kế toán ghi:

Nợ TK 112 - Tiền gửi Ngân hàng

Có TK 132 - Phải thu từ hoạt động quản lý quỹ

4.3. Kế toán đầu tư chứng khoán, dự phòng giảm giá đầu tư chứng khoán.

4.3.1. Tài khoản sử dụng: Để phản ánh đầu tư chứng khoán và dự phòng giảm giá đầu tư chứng khoán, kế toán sử dụng các tài khoản chủ yếu sau đây: TK 221 "Đầu tư chứng khoán", TK 229 "Dự phòng giảm giá đầu tư chứng khoán".

*** TK 221 "Đầu tư chứng khoán"**

Tài khoản này dùng để phản ánh giá trị hiện có và tình hình biến động các loại chứng khoán đầu tư với mục đích nắm giữ đến ngày đáo hạn và chứng khoán đầu tư sẵn sàng để bán.

Hạch toán tài khoản này cần tôn trọng một số quy định sau:

1. Chỉ hạch toán vào tài khoản này các chứng khoán đầu tư với mục đích nắm giữ đến ngày đáo hạn và các chứng khoán đầu tư với mục đích sẵn sàng để bán.

2. Không hạch toán vào tài khoản này các chứng khoán mua vào bán ra với mục đích thương mại.

Kết cấu và nội dung phản ánh của

Tài khoản 221 - Đầu tư chứng khoán

Bên Nợ:

Giá trị các loại chứng khoán đầu tư tăng.

Bên Có:

Giá trị các loại chứng khoán đầu tư giảm.

Số dư bên Nợ:

Giá trị các loại chứng khoán đầu tư hiện có cuối kỳ.

Tài khoản 221 có 2 tài khoản cấp 2:

+ TK 2211 - Chứng khoán sẵn sàng để bán: TK này dùng để phản ánh các khoản đầu tư chứng khoán nắm giữ với mục đích sẵn sàng để bán.

+ TK 2212 - Chứng khoán chờ đến ngày đáo hạn: TK này dùng để phản ánh các khoản đầu tư chứng khoán với mục đích nắm giữ đến ngày đáo hạn.

4.3.2. Phương pháp kế toán một số nghiệp vụ kinh tế chủ yếu:

(1) Khi Công ty đầu tư chứng khoán với mục đích nắm giữ tới ngày đáo hạn hoặc nắm giữ với mục đích sẵn sàng để bán, căn cứ chứng từ liên quan, kế toán ghi:

Nợ TK 221 - Đầu tư chứng khoán

Có các TK 111, 112...

Đồng thời mở sổ chi tiết theo dõi chi tiết theo mục đích đầu tư và chi tiết từng loại chứng khoán.

(2) Khi được thanh toán trái phiếu đến hạn, kế toán ghi:

Nợ TK 111, 112,...

Có TK 221 - Đầu tư chứng khoán (Giá vốn)

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

(3) Khi thanh lý các khoản chứng khoán đầu tư:

* Trường hợp có lãi, kế toán ghi:

Nợ TK 111, 112,.... (Tổng giá thanh toán)

Có TK 221 - Đầu tư chứng khoán (Giá vốn)

Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính (Chênh lệch số tiền thanh toán lớn hơn giá vốn).

* Trường hợp lỗ, kế toán ghi:

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính (Chênh lệch số tiền thanh toán nhỏ hơn giá vốn)

Nợ TK 111, 112

Có TK 221 - Đầu tư chứng khoán (Giá vốn)

4.4. Kế toán các khoản phải trả về giao dịch chứng khoán

* **Tài khoản sử dụng:** Để phản ánh các khoản phải trả về giao dịch chứng khoán, chủ yếu kế toán sử dụng TK 331 "Phải trả cho người bán". TK 331 có 3 TK cấp 2:

TK 3311: "Phải trả về giao dịch chứng khoán"

TK 3312: "Phải trả người bán"

TK 3313: "Người mua ứng trước"

Nội dung kết cấu, phương pháp kế toán về cơ bản giống với nội dung kết cấu, phương pháp kế toán của TK 331 "Phải trả cho người bán" đã được trình bày ở kế toán DN.

4.5. Kế toán quỹ dự trữ, lợi nhuận tích lũy và cổ phiếu quỹ

4.5.1. Tài khoản sử dụng: Để phản ánh quỹ dự trữ, lợi nhuận tích lũy, cổ phiếu quỹ, kế toán sử dụng các TK: TK 415, 417, 419

* **TK 415 - "Quỹ dự trữ".**

Kết cấu và phương pháp hạch toán tài khoản này tương tự như TK 415 - "Quỹ dự phòng tài chính" trong Chế độ kế toán Công ty chứng khoán.

* **TK 417 - "Lợi nhuận tích lũy"**

Tài khoản này dùng để phản ánh số hiện có và tình hình tăng, giảm lợi nhuận tích lũy của Công ty quản lý quỹ.

Kết cấu và nội dung phản ánh của

Tài khoản 417 - Lợi nhuận tích lũy

Bên Nợ:

Tình hình chi tiêu, sử dụng lợi nhuận tích lũy của Công ty.

Bên Có:

Lợi nhuận tích lũy tăng do được bổ sung từ lợi nhuận chưa phân phối.

Số dư bên Có:

Lợi nhuận tích lũy hiện có:

4.5.2. Phương pháp kế toán một số nghiệp vụ kinh tế chủ yếu:

(1) Khi có quyết định phân chia lợi nhuận và bổ sung lợi nhuận tích lũy của Công ty, kế toán ghi:

Nợ TK 421 - Lợi nhuận chưa phân phối

Có TK 417 - Lợi nhuận tích lũy.

(2) Khi chi dùng lợi nhuận tích lũy, hoặc dùng để bổ sung các nguồn vốn khác của Công ty, kế toán ghi:

Nợ TK 417 - Lợi nhuận tích lũy.

Có TK liên quan.

4.6. Kế toán chi phí, doanh thu và xác định kết quả kinh doanh của Công ty quản lý quỹ ĐTCK**4.6.1. Kế toán chi phí kinh doanh****4.6.1.1. Tài khoản sử dụng:**

Để phản ánh chi phí kinh doanh, kế toán sử dụng các tài khoản chủ yếu như sau: Tài khoản 631 "Chi phí hoạt động kinh doanh"; TK.635 "Chi phí Tài chính"; TK 638 "Chi phí khác".

*** Tài khoản 631 "Chi phí hoạt động kinh doanh".**

Tài khoản 631 được dùng để tập hợp và phản ánh chi phí kinh doanh của Công ty quản lý quỹ đầu tư chứng khoán.

Hạch toán Tài khoản này cần tôn trọng một số quy định sau:

1. Chỉ hạch toán vào tài khoản này các chi phí phát sinh liên quan trực tiếp đến hoạt động kinh doanh của bản thân Công ty quản lý Quỹ mà Công ty có trách nhiệm phải chi trả, gồm: Các chi phí cho hoạt động quản lý Quỹ Đầu tư chứng khoán, chi phí cho hoạt động phát hành chứng chỉ quỹ, các chi phí khác cho hoạt động kinh doanh mà Công ty quản lý Quỹ phải có trách nhiệm chi trả.

Tài khoản này cũng phản ánh các khoản chi phí phát sinh mà Công ty quản lý Quỹ phải bồi thường về các giao dịch do Công ty quản lý quỹ thực hiện không phù hợp với quy định của pháp luật hay vượt thẩm quyền của Công ty quản lý Quỹ, bao gồm cả các chi phí phục hồi tài sản của Quỹ.

2. Không hạch toán vào tài khoản này chi phí phát sinh liên quan đến các Quỹ Đầu tư chứng khoán, chi phí khác và chi phí quản lý Công ty.

Kết cấu và nội dung phản ánh của

Tài khoản 631 - Chi phí hoạt động kinh doanh

Bên Nợ:

Phản ánh các chi phí phát sinh liên quan trực tiếp đến hoạt động kinh doanh của Công ty Quản lý Quỹ hoặc những khoản chi phí khác của hoạt động kinh doanh mà Công ty quản lý Quỹ có trách nhiệm phải chi trả.

Bên Có:

Kết chuyển chi phí kinh doanh vào TK 911 - "Xác định kết quả kinh doanh"

Tài khoản này không có số dư cuối kỳ và được mở chi tiết theo yêu cầu quản lý

Tài khoản 635 - "Chi phí tài chính"

Tài khoản này phản ánh những khoản chi phí hoạt động tài chính bao gồm các khoản chi phí hoặc các khoản lỗ liên quan đến các hoạt động đầu tư tài chính, chi phí

đi vay vốn, khoản lập và hoàn nhập dự phòng giảm giá đầu tư chứng khoán và các khoản lỗ về chênh lệch tỷ giá ngoại tệ...

Kết cấu và nội dung phản ánh của

Tài khoản 635 - Chi phí tài chính

Bên Nợ phản ánh:

- Các khoản chi phí của hoạt động tài chính;
- Các khoản lỗ do thanh lý các khoản đầu tư;
- Các khoản lỗ về chênh lệch tỷ giá ngoại tệ;
- Dự phòng giảm giá đầu tư chứng khoán;

Bên Có phản ánh:

- Hoàn nhập dự phòng giảm giá đầu tư chứng khoán;
- Cuối kỳ kế toán kết chuyển toàn bộ chi phí tài chính và các khoản lỗ phát sinh trong kỳ để xác định kết quả hoạt động kinh doanh.

Tài khoản 635 không có số dư cuối kỳ

TK 638 - "Chi phí khác":

Tài khoản này dùng để phản ánh các khoản chi phí khác của Công ty quản lý Quỹ như: Chi phí thanh lý, nhượng bán TSCĐ và giá trị còn lại của TSCĐ thanh lý, nhượng bán TSCĐ (nếu có); Tiền phạt do vi phạm hợp đồng kinh tế;

Các khoản chi phí do kế toán bị nhầm, hoặc bỏ sót khi ghi sổ kế toán; Các khoản chi phí khác.

Kết cấu và nội dung phản ánh của

Tài khoản 638 - Chi phí khác

Bên Nợ:

Các khoản chi phí khác phát sinh

Bên Có:

Cuối kỳ kế toán kết chuyển toàn bộ các khoản chi phí khác phát sinh trong kỳ vào Tài khoản 911 "Xác định kết quả kinh doanh".

Tài khoản 638 không có số dư cuối kỳ.

4.6.1.2. Phương pháp kế toán một số nghiệp vụ kinh tế chủ yếu:

(1) Khi phát sinh các khoản chi phí liên quan đến hoạt động kinh doanh của Công ty quản lý Quỹ như chi phí cho hoạt động quản lý quỹ, các chi phí giao dịch mà Công ty quản lý Quỹ có trách nhiệm chi trả, kế toán ghi:

Nợ TK 631 - Chi phí hoạt động kinh doanh

Có các TK 111, 112, 152, 153, 331, 335...

(2) Đối với các giao dịch do Công ty quản lý quỹ thực hiện không phù hợp với quy định của pháp luật hay vượt thẩm quyền của mình theo quy định mà công ty quản lý quỹ có trách nhiệm chi trả, hoặc các chi phí phục hồi tài sản của quỹ đầu tư chứng khoán, căn cứ vào chứng từ liên quan, kế toán ghi:

Nợ TK. 631 - Chi phí hoạt động kinh doanh

Có các TK. 111, 112

(3) Phản ánh chi phí về hoạt động đầu tư của tài chính phát sinh, kế toán ghi:

Nợ TK. 635 - Chi phí tài chính

Có các TK. 111, 112

(4) Lãi tiền vay đã trả phải trả, kế toán ghi:

Nợ TK. 635 - Chi phí tài chính

Có các TK. 111, 112, 335...

(5) Khi phát sinh chi phí liên quan đến hoạt động bán chứng khoán, kế toán ghi:

Nợ TK. 635 - Chi phí tài chính

Có các TK. 111, 112...

(6) Các chi phí phát sinh cho hoạt động mua bán ngoại tệ, kế toán ghi:

Nợ TK. 635- Chi phí tài chính

Có các TK. 111, 112,...

(7) Cuối năm tài chính, Công ty căn cứ vào tình hình giảm giá đầu tư của các loại chứng khoán hiện có tính đến 31/ 12 mà tính toán khoản phải lập dự phòng giảm giá cho các khoản đầu tư chứng khoán này, so sánh 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):

(7a) - Trường hợp số dự phòng giảm giá đầu tư chứng khoán phải lập năm nay lớn hơn số dự phòng giảm giá đầu tư chứng khoán đã lập cuối kỳ kế toán trước, kế toán ghi:

Nợ TK. 635 - Chi phí tài chính.

Có TK. 229 - Dự phòng giảm giá đầu tư chứng khoán.

(7b) - Trường hợp số dự phòng giảm giá chứng khoán đầu tư phải lập năm nay nhỏ hơn số dự phòng giảm giá chứng khoán đầu tư đã được lập ở cuối kỳ kế toán trước, kế toán ghi:

Nợ TK. 229 - Dự phòng giảm giá đầu tư chứng khoán

Có TK. 635 - chi phí tài chính.

(8) Khoản chiết khấu thanh toán cho người mua hàng hoá, dịch vụ được hưởng, kế toán ghi:

Nợ TK.635 - Chi phí tài chính

Có TK, 111, 112,131...

(9a) Cuối kỳ kế toán, kết chuyển chênh lệch tỷ giá đánh giá cuối kỳ số dư của tài khoản tiền, phải thu, phải trả có gốc ngoại tệ vào doanh thu hoặc chi phí hoạt động tài chính (sau khi bù trừ giữa số chênh lệch tăng chênh lệch giảm thì đánh giá cuối kỳ):

+ Khi Tài khoản 413 có số dư bên có, kế toán ghi:

Nợ TK. 413 - Chênh lệch tỷ giá hối đoái

Có TK. 515 - Doanh thu hoạt động tài chính.

(9b) + Khi Tài khoản 413 có số dư bên nợ, kế toán ghi:

Nợ TK. 635 - chi phí tài chính

Có TK. 413- Chênh lệch tỷ giá hối đoái

(10) Khoản lỗ phát sinh khi bán ngoại tệ, kế toán ghi:

Nợ các TK. 111, 112 (Tiền Việt Nam) (theo tỷ giá giao dịch)

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

Có các TK. 111, 112 (có gốc ngoại tệ - theo tỷ giá ghi sổ kế toán).

(11) Khoản lỗ phát sinh khi bán chứng khoán, kế toán ghi:

Nợ TK. 111, 112, 131

Nợ TK. 635- Chi phí tài chính.

Có các TK 121, 221

(12) Khi các khoản chi phí khác phát sinh, như chi khắc phục tổn thất do gặp rủi ro trong hoạt động kinh doanh (bão lụt, hỏa hoạn, cháy, nổ...) kế toán ghi:

Nợ TK 638 -Chi phí khác

Có các TK 111,112...

(13) Khi thu tiền nhượng bán, thanh lý TSCĐ, kế toán ghi:

Nợ các khoản 111,112

Có TK 518 - Thu nhập khác

(14) Khi phản ánh phần giá trị còn lại của TSCĐ và ghi giảm TSCĐ đã nhượng bán, thanh lý, kế toán ghi:

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

Nợ TK 638 - Chi phí khác (Phần giá trị còn lại)

Có TK 211 -TSCĐ hữu hình (Nguyên giá)

Có TK 213 - TSCĐ vô hình (Nguyên giá)

(15) Các chi phí phát sinh cho hoạt động nhượng bán, thanh lý TSCĐ, kế toán ghi:

Nợ TK 638 - Chi phí khác

Có các TK 111,112,...

(16) Khi các khoản tiền bị phạt do vi phạm hợp đồng kinh tế phát sinh, kế toán ghi:

Nợ TK 638- chi phí khác

Có các TK 111,112; hoặc

Có TK 338 - Phải trả, phải nộp khác

4.6.2. Kế toán doanh thu

4.6.2.1. Tài khoản sử dụng: Để phản ánh doanh thu, kế toán sử dụng các tài khoản chủ yếu, như TK 511 "doanh thu hoạt động kinh doanh", TK 515 "Doanh thu hoạt động tài chính" và TK 518 "thu nhập khác"

*** TK 511 "Doanh thu hoạt động kinh doanh"**

Tài khoản này dùng để phản ánh doanh thu từ các hoạt động kinh doanh của Công ty quản lý quỹ đầu tư chứng khoán, bao gồm: Doanh thu phí quản lý quỹ; Doanh thu phí tư vấn; Doanh thu từ phí phát hành và các khoản doanh thu khác của hoạt động kinh doanh.

Kết cấu và nội dung phản ánh của

Tài khoản 511 - Doanh thu hoạt động kinh doanh

Bên Nợ:

- Phản ánh các khoản giảm trừ doanh thu hoạt động kinh doanh.
- Kết chuyển doanh thu thuần của hoạt động kinh doanh vào TK 911 - "Xác định kết quả kinh doanh".

Bên Có:

Phản ánh các khoản doanh thu từ hoạt động kinh doanh của Công ty quản lý Quỹ.

Tài khoản này cuối kỳ không có số dư.

Tài khoản 511 có 4 tài khoản cấp 2:

- TK 5111 - Doanh thu từ phí quản lý quỹ;
- TK 5112 - Doanh thu từ phí tư vấn;

- TK 5113 - Doanh thu từ phí phát hành;
- TK 5118 - Doanh thu khác của hoạt động kinh doanh.

*** TK 515- "Doanh thu hoạt động tài chính".**

Tài khoản này dùng để phản ánh doanh thu hoạt động tài chính của Công ty quản lý Quỹ phát sinh trong kỳ.

Doanh thu hoạt động tài chính gồm: Lãi tiền gửi; Lãi đầu tư trái phiếu, tín phiếu; Cổ tức, lợi nhuận được chia; Thu nhập về hoạt động đầu tư mua, bán chứng khoán; Thu nhập về các hoạt động đầu tư khác; Khoản lãi chênh lệch tỷ giá hối đoái;...

Hạch toán tài khoản này cần tôn trọng một số quy định sau:

1. Doanh thu hoạt động tài chính được phản ánh trên Tài khoản 515 là các khoản doanh thu hoạt động tài chính được coi là thực hiện trong kỳ, không phân biệt các khoản doanh thu đó thực tế đã thu được tiền hay sẽ thu được tiền.

2. Khoản thu nhập bán chứng khoán được phản ánh vào TK 515 - "Doanh thu hoạt động tài chính" là số chênh lệch giữa giá bán lớn hơn giá gốc của chứng khoán xuất bán.

Kết cấu và nội dung phản ánh của tài khoản 515 - Doanh thu hoạt động tài chính.

Bên Nợ:

Kết chuyển doanh thu hoạt động tài chính sang Tài khoản 911 - "Xác định kết quả kinh doanh".

Bên có:

Doanh thu hoạt động tài chính phát sinh trong kỳ.

Tài Khoản 515 không có số dư cuối kỳ.

*** TK 518- "Thu nhập khác"**

Tài khoản này dùng để phản ánh các khoản thu nhập khác của Công ty quản lý Quỹ, như: Thu nhập từ nhượng bán, thanh lý TSCĐ; Thu tiền phạt do khách hàng

vi phạm hợp đồng; Thu các khoản nợ khó đòi đã xử lý xoá sổ; Thu nhập quà biếu, quà tặng bằng tiền, hiện vật...

Kết cấu và nội dung phản ánh của Tài khoản 518 - Thu nhập khác

Bên Nợ:

Cuối kỳ kế toán kết chuyển các khoản thu nhập khác trong kỳ sang tài khoản 911 "Xác định kết quả kinh doanh"

Bên Có:

Các khoản thu nhập khác phát sinh trong kỳ.

Tài khoản này không có số dư cuối kỳ

4.6.2.2. Phương pháp kế toán một số nghiệp vụ chủ yếu.

(1) Khi phát sinh các khoản doanh thu từ hoạt động kinh doanh của Công ty quản lý quỹ như thu phí quản lý, thu phí tư vấn, thu phí phát hành... kế toán căn cứ vào hoá đơn thu phí và các chứng từ liên quan và ghi:

Nợ TK 111,112,132...

Có TK 511 - Doanh thu hoạt động kinh doanh

(2) Khi nhận được tiền hoặc thông báo về các khoản tiền thưởng mà các Quỹ Đầu tư chứng khoán thưởng cho Công ty quản lý Quỹ, kế toán căn cứ vào chứng từ liên quan và ghi:

Nợ TK 111,112,132...

Có TK 511 - Doanh thu hoạt động kinh doanh (5118)

(3) Khi nhận được tiền thưởng của các Quỹ đầu tư, kế toán ghi:

Nợ TK 112 - Tiền gửi Ngân hàng

Có TK 132 - Phải thu từ hoạt động quản lý quỹ

(4) Cuối kỳ kế toán kết chuyển số được giảm trừ doanh thu (nếu có) vào doanh thu hoạt động kinh doanh và ghi:

Nợ TK 511 - Doanh thu hoạt động kinh doanh

Có TK 532 - Các khoản giảm trừ doanh thu

(5) Cuối kỳ kế toán kết chuyển doanh thu thuần của hoạt động kinh doanh vào TK 911 - Xác định kết quả kinh doanh:

Nợ TK 511 - Doanh thu hoạt động kinh doanh

Có TK 911 - Xác định kết quả kinh doanh

(6) Khi phản ánh cổ tức, lợi nhuận được thu phát sinh trong kỳ từ hoạt động góp vốn đầu tư vào đơn vị khác, kế toán ghi:

Nợ các TK 111,112,...

Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính

(7) Khi mua chứng khoán, căn cứ vào chi phí thực tế mua, kế toán ghi:

Nợ các TK 121,221,...

Có các TK 111,112,...

Định kỳ kế toán tính lãi và thu lãi tín phiếu, trái phiếu hoặc nhận được thông báo về cổ tức được hưởng:

(8a) Trường hợp không nhận tiền lãi về mà tiếp tục bổ sung mua trái phiếu, tín phiếu, cổ phiếu, kế toán ghi:

Nợ TK 121 - Chứng khoán kinh doanh

Nợ TK 221 - Đầu tư chứng khoán

Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính

(8b) Trường hợp nhận lãi bằng tiền, kế toán ghi:

Nợ các TK 111,112,...

Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính

(9) Trường hợp nhận lãi đầu tư bao gồm cả khoản lãi đầu tư dồn tích trước khi Công ty mua lại khoản đầu tư đó thì Công ty chỉ được ghi nhận vào doanh thu phần tiền lãi của các kỳ mà Công ty mua khoản đầu tư này, còn khoản tiền lãi dồn tích trước khi Công ty mua lại khoản đầu tư đó thì ghi giảm giá trị của chính khoản đầu tư đó, kế toán ghi:

Nợ các TK 111,112 (Tổng tiền lãi thu được)

Có TK 121 - Chứng khoán kinh doanh

Có TK 221 - Đầu tư chứng khoán (Lãi đầu tư dồn tích trước khi Công ty mua lại khoản đầu tư)

Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính (Phần tiền lãi của các kỳ mà Công ty mua khoản đầu tư này).

(10) + Định kỳ nhận lãi cổ phiếu, trái phiếu (nếu có), kế toán 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, căn cứ vào giá bán chứng khoán:

(11a) Trường hợp có lãi, kế toán ghi:

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

Có TK 121 - Chứng khoán kinh doanh (giá vốn)

Có TK 221 - Đầu tư chứng khoán (giá vốn)

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

(11b) + Trường hợp lỗ, kế toán ghi:

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

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính (Số chênh lệch giữa giá bán chứng khoán lớn nhỏ hơn giá vốn).

Có TK 121 - Chứng khoán kinh doanh (giá vốn)

Có TK 221 - Đầu tư chứng khoán (giá vốn)

(12a) Khi bán ngoại tệ, trường hợp có lãi, kế toán ghi:

Nợ TK 111(1111), 112(1121) (Tổng giá thanh toán - tỷ giá thực tế)

Có TK 111(1112), 112(1122) (Theo tỷ giá ghi sổ kế toán)

Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính (Lãi tỷ giá)

(12b) Trường hợp bị lỗ, kế toán ghi:

Nợ TK 111(1111), 112(1121) (Tổng giá thanh toán - tỷ giá thực tế)

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

Có TK 111(1112), 112(1122) (Theo tỷ giá ghi sổ kế toán)

*** Kế toán chênh lệch tỷ giá:**

- Cuối kỳ, kế toán kết chuyển chênh lệch tỷ giá đánh giá cuối kỳ số dư của các tài khoản tiền, phải thu, phải trả có gốc ngoại tệ vào Doanh thu hoạt động tài chính hoặc chi phí tài chính:

(13a) Trường hợp Tài khoản 413 có số dư bên Có, kế toán ghi:

Nợ TK 413 - Chênh lệch tỷ giá hối đoái

Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính

(13b) Trường hợp Tài khoản 413 có số dư bên Nợ, kế toán ghi:

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính

Có TK 413 - Chênh lệch tỷ giá hối đoái

(14) Khi thanh lý nhượng bán TSCĐ:

- Ghi giảm thanh lý, nhượng bán, kế toán ghi:

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

Nợ TK 638 - Chi phí khác (Phần giá trị còn lại)

Có TK 211 - TSCĐ hữu hình (Nguyên giá)

Có TK 213 - TSCĐ vô hình (Nguyên giá)

(15) - Các chi phí phát sinh cho hoạt động thanh lý, nhượng bán TSCĐ (nếu có), kế toán ghi:

Nợ TK 638 - Chi phí khác

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

(16) Phản ánh số thu nhập về thanh lý, nhượng bán TSCĐ, kế toán ghi:

Nợ các TK 111,112,131

Có TK 518 - Thu nhập khác

(17) Khi thu phạt khách hàng do vi phạm hợp đồng kinh tế, kế toán ghi:

Nợ các TK 111,112,...

Có TK 518 - Thu nhập khác

(18) Đối với khoản tiền phạt khấu trừ vào tiền ký cược, ký quỹ của người ký cược, ký quỹ, kế toán ghi:

Nợ TK 344 - Nhận ký cược, ký quỹ

Có TK 518 - Thu nhập khác

(19) Khi thực trả khoản ký quỹ, ký cược cho người ký quỹ, ký cược, kế toán ghi:

Nợ TK. 334 (Đã trừ khoản tiền phạt) (Nếu có)

Có các TK. 111, 112.

(20) Số tiền bảo hiểm được các tổ chức bảo hiểm bồi thường, kế toán ghi:

Nợ TK. 111, 112, ...

Có TK. 518 - Thu nhập khác.

(21) Các khoản chi phí liên quan đến xử lý các thiệt hại đối với những trường hợp đã mua bảo hiểm, kế toán ghi:

Nợ TK 638 - Chi phí khác

Có các TK 111,112...

(22) Khi có quyết định cho phép xóa khoản nợ phải thu khó đòi không có khả năng đòi được, kế toán ghi:

Nợ TK 139 - Dự phòng phải thu khó đòi

Nợ TK 642 - Chi phí quản lý doanh nghiệp (Phần chênh lệch giữa số nợ phải thu khó đòi xóa sổ lớn hơn số lập dự phòng)

Có TK 131 - Phải thu của khách hàng.

Đồng thời ghi vào bên nợ Tài khoản 004 "Nợ khó đòi đã xử lý".

(23) Đối với các khoản thu khó đòi đã xử lý cho xóa nợ, nếu sau đó lại thu hồi được nợ, kế toán căn cứ vào giá trị thực tế của khoản nợ thu hồi được và ghi:

Nợ TK. 111, 112...

Có TK. 518 - Thu nhập khác.

Đồng thời ghi vào bên Có Tài Khoản 004 "Nợ khó đòi đã xử lý".

(24) Các khoản nợ phải trả mà chủ nợ không đòi được tính vào thu nhập khác, kế toán ghi:

Nợ TK. 331 - Phải trả cho người bán; hoặc

Nợ TK. 338 - Phải trả, phải nộp khác

Có TK. 518 - thu nhập khác

(25). Các khoản thu nhập kinh doanh của những năm trước bị bỏ sót hay quên ghi sổ kế toán, năm nay mới phát hiện ra, kế toán ghi:

Nợ TK. 111, 131...

Có TK. 518 - Thu nhập khác.

4.6.3. Kế toán xác định kết quả kinh doanh:

4.6.3.1. Tài khoản sử dụng:

- Để phản ánh kết quả kinh doanh, kế toán sử dụng tài khoản 911, Tài khoản 421. Nội dung, kết cấu của các tài khoản nói trên đã được giới thiệu ở kế ở kế toán doanh nghiệp.

4.6.3.2. Phương pháp kế toán một số nghiệp vụ chủ yếu

(1). Cuối kỳ, kế toán kết chuyển các loại doanh thu để xác định kết quả:

Nợ TK. 511, 515, 518.

Có TK. 911

(2) Kế toán kết chuyển các loại chi phí đã tập hợp được để xác định kết quả:

Nợ TK. 911

Có TK. 631, 635, 638

(3). Trường hợp lãi, kế toán ghi:

Nợ TK. 911

Có TK. 421.

(4) Trường hợp lỗ, kế toán ghi ngược lại:

Nợ TK. 421

Có TK. 911

4.7. Sổ kế toán và báo cáo tài chính

4.7.1. Sổ kế toán:

Công ty quản lý quỹ phải tuân thủ các quy định của Luật kế toán, nghị định số 129/ 2004/ NĐ -và áp dụng chế độ sổ kế toán như quy định trong chế độ kế toán Công ty chứng khoán.

Hình thức sổ kế toán: Công ty quản lý quỹ áp dụng hình thức kế toán Nhật ký chung.

- Nội dung, biểu mẫu, phương pháp ghi chép và sổ kế toán được vận dụng theo quy định của chế độ kế toán Công ty chứng khoán.

4.7.2 Báo cáo tài chính

*** Nội dung báo cáo tài chính:**

Hệ thống báo cáo tài chính áp dụng cho các Công ty quản lý Quỹ bao gồm 4 biểu mẫu báo cáo sau:

- | | |
|--|------------------|
| - Bảng cân đối kế toán | Mẫu số B01 - CQT |
| - Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh | Mẫu số B02 - CTQ |
| - Báo cáo lưu chuyển tiền tệ (phương pháp trực tiếp) | Mẫu số B03 - CTQ |
| - Bản thuyết minh báo cáo Tài chính | Mẫu số B09 - CTQ |

*** Trách nhiệm, thời hạn lập và gửi Báo cáo Tài chính:**

Kết thúc mỗi quý và cuối năm của Công ty quản lý Quỹ phải lập và nộp các báo cáo Tài chính để phản ánh tình hình Tài chính của mỗi quý, mỗi năm tài chính, bao gồm: Bảng cân đối kế toán, báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh, báo cáo lưu chuyển tiền tệ và Bản thuyết minh báo cáo Tài chính. Ngoài ra Công ty có thể lập

báo cáo tài chính theo tháng và các Báo cáo tài chính khác theo yêu cầu của Giám đốc để phục vụ yêu cầu quản lý điều hành kinh doanh của đơn vị.

2. Báo cáo Tài chính quý của Công ty quản lý quỹ phải nộp cho các cơ quan quản lý chậm nhất là 20 ngày kể từ ngày kết thúc quý. Báo cáo tài chính năm của Công ty quản lý quỹ phải nộp chậm nhất là 30 ngày kể từ ngày kết thúc năm Tài chính.

3. Các Công ty quản lý quỹ phải nộp báo cáo tài chính quý, năm đến các cơ quan sau:

- Bộ tài chính (vụ Tài chính các ngân hàng và tổ chức tài chính, Ủy ban chứng khoán Nhà nước) và sở tài chính tỉnh, thành phố trực thuộc TW.

- Cục thuế tỉnh, thành phố trực thuộc Trung Ương.

(Ghi chú: Công ty chỉ gửi báo cáo tài chính cho Sở Tài chính, Cục Thuế - nơi đặt trụ sở Công ty)

- Trong trường hợp có các văn bản pháp lý quy định về lập và gửi Báo cáo tài chính của các cơ quan quản lý Nhà nước có liên quan thì Công ty quản lý Quỹ bổ sung báo cáo tài chính cho các cơ quan chức năng.

4. Công khai báo cáo tài chính: Báo cáo tài chính của Công ty quản lý Quỹ phải được công khai theo quy định của pháp luật về công khai báo cáo tài chính hiện hành.

Phụ lục

Phụ lục 01

Danh mục hệ thống tài khoản kế toán

áp dụng cho công ty quản lý quỹ

			Số hiệu TK	Tên tài khoản	
Số TT					
Cấp 1	Cấp 2				
1	2	3	4		5

			Loại 1 - Tài sản lưu động	
1	111		Tiền mặt	
		1111	Tiền Việt Nam	
		1112	Ngoại tệ	
		1113	Vàng bạc, kim khí quý, đá quý	
2	112		Tiền gửi Ngân hàng	
		1121	Tiền Việt Nam	
		1122	Ngoại tệ	
3	113		Tiền đang chuyển	
		1131	Tiền Việt Nam	
		1132	Ngoại tệ	
4	121		Chứng khoán kinh doanh	
5	128		Đầu tư ngắn hạn khác	
6	131		Phải thu của khách hàng	
		1311	Phải thu về giao dịch chứng khoán	
		1312	Phải thu từ hoạt động tư vấn	
		1313	Ứng trước cho người bán	
		1318	Phải thu của khách hàng khác	
7	132		Phải thu từ hoạt động quản lý quỹ	
		1321	Phải thu từ các quỹ đầu tư	
		1322	Phải thu từ người đầu tư	
8	136		Phải thu nội bộ	
9	138		Phải thu khác	
		1381	Tài sản thiếu chờ xử lý	
		1388	Các khoản phải thu khác	
10	139		Dự phòng phải thu khó đòi	
11	141		Tạm ứng	

12	152		Vật liệu	
13	153		Công cụ dụng cụ	
			Loại 2 - Tài sản cố định	
14	211		Tài sản cố định hữu hình	
		2112	Nhà cửa, vật kiến trúc	
		2113	Máy móc, thiết bị	
		2114	Phương tiện vận tải, truyền dẫn	
		2115	Phương tiện quản lý	
		2118	Tài sản cố định khác	
15	212		Tài sản cố định thuê tài chính	
16	213		Tài sản cố định vô hình	
		2131	Quyền sử dụng đất	
		2132	Quyền phát hành	
		2133	Bản quyền, bằng sáng chế	
		2134	Nhãn hiệu hàng hoá	
		2135	Phần mềm máy vi tính	
		2136	Giấy phép và giấy phép nhượng quyền	
		2138	TSCĐ vô hình khác	
17	214		Hao mòn TSCĐ	
		2141	Hao mòn TSCĐ hữu hình	
		2142	Hao mòn TSCĐ thuê tài chính	
		2143	Hao mòn TSCĐ vô hình	
18	221		Đầu tư chứng khoán	
		2211	Chứng khoán sẵn sàng để bán	
		2212	Chứng khoán chờ đến ngày đáo hạn	
19	228		Đầu tư dài hạn khác	
20	229		Dự phòng giảm giá đầu tư chứng khoán	

21	241		Xây dựng cơ bản dở dang	
		2411	Mua sắm TSCĐ	
		2412	Xây dựng cơ bản	
		2413	Sửa chữa lớn TSCĐ	
22	242		Chi phí trả trước	
23	244		Ký quỹ, ký cược	
			Loại 3 - Nợ phải trả	
24	311		Vay ngắn hạn	
25	331		Phải trả cho người bán	
		3311	Phải trả về giao dịch chứng khoán	
		3312	Phải trả người bán	
		3313	Người mua ứng trước	
26	333		Thuế và các khoản phải nộp Nhà nước	
		3332	Thuế tiêu thụ đặc biệt	
		3333	Thuế xuất, nhập khẩu	
		3334	Thuế thu nhập doanh nghiệp	
		3337	Thuế nhà, đất, tiền thuê đất	
		3338	Các loại thuế khác	
		3339	Phí, lệ phí và các khoản phải nộp khác	
27	334		Phải trả công nhân viên	
		3341	Phải trả nhân viên	
		3342	Phải trả nhân viên thuê ngoài	
28	335		Chi trả phải trả	
29	336		Phải trả nội bộ	
30	338		Phải trả, phải nộp khác	
		3381	Tài sản thừa chờ giải quyết	
		3382	Kinh phí công đoàn	

		3383	Bảo hiểm xã hội, bảo hiểm y tế	
		3387	Doanh thu chưa thực hiện	
		3388	Phải trả, phải nộp khác	
31	339		Quỹ dự phòng trợ cấp mất việc làm	
32	344		Nhật ký quỹ, ký cược	
			Loại 4 - Nguồn vốn chủ sở hữu	
33	411		Nguồn vốn kinh doanh	
		4111	Vốn đầu tư của chủ sở hữu	
		4112	Thặng dư vốn cổ phần	
		4118	Vốn khác	CTy cổ phần
34	412		Chênh lệch đánh giá lại tài sản	
35	413		Chênh lệch tỷ giá hối đoái	
		4131	Chênh lệch tỷ giá hối đoái đánh giá lại cuối năm tài chính	
		4132	Chênh lệch tỷ giá hối đoái trong giai đoạn đầu tư XD CB	
		4133	Chênh lệch tỷ giá hối đoái từ chuyển đổi báo cáo tài chính	
36	415		Quỹ dự trữ	
37	417		Lợi nhuận tích lũy	
38	419		Cổ phiếu quỹ	CTy cổ phần
39	421		Lợi nhuận chưa phân phối	
		4211	Lợi nhuận năm trước	
		4212	Lợi nhuận năm nay	
40	431		Quỹ khen thưởng, phúc lợi	
		4311	Quỹ khen thưởng	
		4312	Quỹ phúc lợi	
		4313	Quỹ phúc lợi hình thành TSCĐ	
			Loại 5 - Doanh thu	
41	511		Doanh thu hoạt động kinh doanh	

		5111	Doanh thu từ phí quản lý quỹ	
		5112	Doanh thu từ phí tư vấn	
		5113	Doanh thu từ phí phát hành	
		5118	Doanh thu khác của hoạt động kinh doanh	
42	515		Doanh thu hoạt động tài chính	
43	518		Thu nhập khác	
44	532		Các khoản giảm trừ doanh thu	
			Loại 6 - Chi phí	
45	631		Chi phí hoạt động kinh doanh	
46	635		Chi phí tài chính	
47	638		Chi phí khác	
48	642		Chi phí quản lý doanh nghiệp	
		6421	Chi phí nhân viên	
		6422	Chi phí vật liệu, dụng cụ	
		6423	Chi phí khấu hao TSCĐ	
		6424	Thuế, phí và lệ phí	
		6425	Chi phí dịch vụ mua ngoài	
		6428	Chi phí khác	
			Loại 9 - xác định kết quả kinh doanh	
49	911		Xác định kết quả kinh doanh	
			Loại 0 - Tài khoản ngoài bảng	
1	001		Tài sản cố định thuê ngoài	
2	002		Vật tư nhận giữ hộ	
3	004		Nợ khó đòi đã xử lý	
4	007		Ngoại tệ các loại	
5	010		Chứng khoán theo mệnh giá	

Phụ lục 02

Công ty quản lý Quỹ ĐTCK

Mẫu số: 01-CTQ

.....

*Ban hành kèm theo QĐ số 62/QĐ-BTC
ngày 14/9/2005 của Bộ Tài chính***Bảng cân đối kế toán**

Ngày..... tháng..... năm 200....

Đơn vị tính.....

Tài sản	Mã số	Thuyết minh	Số cuối năm (*)	Số đầu năm
A	B	C	1	2
A - Tài sản lưu động	110			
I. Tiền và tương đương tiền	110			
1. Tiền mặt tại quỹ	111			
2. Tiền gửi Ngân hàng	112			
3. Tiền đang chuyển	113			
4. Tương đương tiền	114	III/1		
II. Đầu tư ngắn hạn	120	III/2.1		
1. Chứng khoán kinh doanh	121			
2. Đầu tư ngắn hạn khác	122			
III. Các khoản phải thu	130			
1. Phải thu của khách hàng	131			
2. Phải thu từ hoạt động quản lý quỹ	132			
3. Phải thu nội bộ	133			

4. Phải thu khác	134			
5. Dự phòng phải thu khó đòi (*)	135	III/3.2	(...)	(...)
IV. Tài sản lưu động khác	150			
1. Vật liệu, công cụ, dụng cụ	151			
2. Tài sản lưu động khác	152			
B - Tài sản cố định và đầu tư dài hạn	200			
I. Tài sản cố định	210	III/4		
1. Tài sản cố định hữu hình	211			
- Nguyên giá	212			
- Giá trị hao mòn lũy kế (*)	213		(...)	(...)
2. Tài sản cố định thuê tài chính	214			
- Nguyên giá	215			
- Giá trị hao mòn lũy kế (*)	216		(...)	(...)
3. Tài sản cố định vô hình	217			
- Nguyên giá	218			
- Giá trị hao mòn lũy kế (*)	219		(...)	(...)
II. Các khoản đầu tư chứng khoán và đầu tư dài hạn khác	230			
1. Đầu tư chứng khoán	231	III/2.1		
2. Đầu tư dài hạn khác	232	III/2.3		
3. Dự phòng giảm giá đầu tư chứng khoán (*)	233	III/3.1	(...)	(...)
III. Chi phí xây dựng cơ bản dở dang	250			
IV. Tài sản dài hạn khác	260			
1. Chi phí trả trước	261			
2. Các khoản ký quỹ, ký cược	262			
3. Tài sản dài hạn khác	263			

Tổng cộng tài sản	270			
Nguồn vốn	Mã số			
A - Nợ phải trả	300			
I. Nợ ngắn hạn	310	III/6		
1. Vay ngắn hạn	311			
2. Phải trả người bán	312			
3. Thuế và các khoản phải nộp Nhà nước	313	III/8		
4. Phải trả công nhân viên	314			
5. Chi trả phải trả	315			
6. Phải trả nội bộ	316			
7. Phải trả, phải nộp khác	317			
II. Nợ dài hạn	340	III/6		
1. Quỹ dự phòng trợ cấp mất việc làm	341			
2. Nhận ký quỹ, ký cược dài hạn	342			
B - Nguồn vốn chủ sở hữu	400			
I. Nguồn vốn	410	III/7		
1. Nguồn vốn kinh doanh	411			
2. Cổ phiếu quỹ (*)	412	III/2.2	(...)	(...)
3. Lợi nhuận tích lũy	413			
4. Chênh lệch đánh giá lại hối đoái	414			
5. Chênh lệch tỷ giá hối đoái	415			
6. Quỹ Dự trữ	416			
7. Lợi nhuận chưa phân phối	417			
II. Quỹ	420	III/7		
- Quỹ khen thưởng, phúc lợi	421			

Tổng cộng nguồn vốn	430			
----------------------------	------------	--	--	--

Các chỉ tiêu ngoài bảng cân đối kế toán

Chỉ tiêu	Mã số	Số cuối năm (*)	Số đầu năm
A	B	1	2
1. Tài sản cố định thuê ngoài	001		
2. Vật tư nhận giữ hộ	002		
3. Nợ khó đòi đã xử lý	003		
4. Ngoại tệ các loại	004		
5. Chứng khoán theo mệnh giá	005		

Ghi chú:

- Những chỉ tiêu không có số liệu thì không phải báo cáo.
- (*) Nếu là báo cáo tài chính quý thì sửa cột "Số cuối năm" thành "Số cuối quý".

Lập, ngày..... tháng..... năm 200.....

Người lập biểu

(Ký, họ tên)

Kế toán trưởng

(Ký, họ tên)

Giám đốc

(Ký, họ tên, đóng dấu)

.....

Ban hành kèm theo QĐ số 62/QĐ-BTC
ngày 14/9/2005 của Bộ Tài chính

báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh

Quý..... năm 200....

Chỉ tiêu	Mã số	Thuyết minh	Năm nay	Năm trước				
				Quý báo cáo	Lũy kế đến cuối quý báo cáo	Quý này năm trước	Lũy kế đến cuối quý này năm trước	
	A		B	C	1	2	3	4
1. Doanh thu hoạt động kinh doanh			01	III/5				
2. Các khoản giảm trừ doanh thu			02					
3. Doanh thu thuần (01-02)			10					
4. Chi phí hoạt động kinh doanh			11					
5. Lợi nhuận gộp từ hoạt động kinh doanh (10-11)			12					
6. Doanh thu hoạt động tài chính			13					
7. Chi phí tài chính			14					
8. Chi phí quản lý doanh nghiệp			15					
9. Lợi nhuận thuần từ hoạt động kinh doanh (12 + 13 - 14 - 15)			16					
10. Thu nhập khác			17					
11. Chi phí khác			18					
12. Lợi nhuận khác (17 - 18)			19					
13. Tổng lợi nhuận kế toán trước thuế (16+19)			20					
14. Thuế TNDN phải nộp			21					
15. Lợi nhuận sau thuế TNDN (20 - 21)			22					

Lập, ngày..... tháng..... năm 200.....

Người lập biểu

(Ký, họ tên)

Kế toán trưởng

(Ký, họ tên)

Giám đốc

(Ký, họ tên, đóng dấu)

Công ty quản lý Quỹ ĐTCK

Mẫu số: 03-CTQ

.....

Ban hành kèm theo QĐ số 62/QĐ-BTC
ngày 14/9/2005 của Bộ Tài chính

Báo cáo lưu chuyển tiền tệ

(Phương pháp trực tiếp)

Quý...năm 200...

Đơn vị tính.....

Chỉ tiêu	Mã số	Thuyết minh	Kỳ này	Kỳ này năm trước
A	B	C	1	2
I. Lưu chuyển tiền từ hoạt động kinh doanh				
- Tiền thu từ phí quản lý quỹ	01			
- Tiền thu từ phí tư vấn	02			
- Tiền thu từ phí phát hành	03			
- Nhận và trả tiền ký cược, ký quỹ của khách hàng	04			
- Tiền thu khác từ hoạt động kinh doanh	05			
- Trả tiền cho người cung cấp	06			

- Trả lãi tiền vay	07			
- Tiền nộp thuế và các khoản nộp phạt cho Nhà nước	08			
- Tiền trả cho cán bộ công nhân viên	09			
- Tiền chi mua vật liệu, công cụ, dụng cụ	10			
- Tiền chi khác cho hoạt động kinh doanh	11			
Lưu chuyển tiền thuần từ hoạt động kinh doanh	30			
II. Lưu chuyển từ tiền hoạt động đầu tư				
- Tiền chi mua sắm, xây dựng tài sản cố định	31			
- Tiền thu từ thanh lý, nhượng bán TSCĐ	32			
- Tiền đầu tư chứng khoán	33			
- thu từ thanh lý các khoản đầu tư chứng khoán	34			
- Tiền góp vào đầu tư chứng khoán	35			
- Tiền góp vốn vào đơn vị khác	36			
- Tiền thu hồi vốn góp đầu tư vào đơn vị khác	37			

- Tiền thu lãi trái phiếu, lãi đầu tư khác	38			
- Tiền thu khác từ hoạt động đầu tư	39			
Tiền chi khác cho hoạt động đầu tư	40			
Lưu chuyển tiền thuần từ hoạt động đầu tư				
III. Lưu chuyển từ hoạt động tài chính				
- Tiền thu từ phát hành cổ phiếu, nhận góp vốn của sở chủ hữu	41			
- Tiền trả lại vốn cho chủ sở hữu, mua lại cổ phiếu	42			
- Tiền đi vay	43			
- Tiền trả nợ vay	44			
- Tiền trả nợ thuê tài chính	45			
- tiền tra cổ tức cho cổ đông	46			
- Tiền thu khác từ hoạt động tài chính	47			
-Tiền chi khác cho hoạt động tài chính	48			
- Lưu chuyển tiền thuần từ hoạt động tài chính	50			

LƯU chuyển tiền thuần trong kỳ (30 + 40 + 50)	60			
Tiền và các khoản tương đương tiền đầu kỳ	70			
ảnh hưởng của thay đổi giá ngoại tệ	80			
Tiền và các khoản tương đương cuối kỳ (60 + 70+/- 80)	90			

Lập, ngày..... tháng..... năm 200.....

Người lập biểu

Kế toán trưởng

Giám đốc

(Ký, họ tên)

(Ký, họ tên)

(Ký, họ tên, đóng dấu)

Công ty quản lý Quỹ ĐTCK

Mẫu số: 09-CTQ

.....

Ban hành kèm theo QĐ số 62/QĐ-BTC
ngày 14/9/2005 của Bộ Tài chính

Thuyết minh báo cáo Tài Chính (*)

Quý.....năm 200...

I. Đặc điểm hoạt động của doanh nghiệp

1. Hình thức sở hữu vốn:
2. Lĩnh vực hoạt động:
3. Tổng số nhân viên:

Trong đó

- Nhân viên quản lý
- Tuyển dụng mới:
- Chuyển công tác:
- Kỷ luật..

Chú ý: Đối với những trường hợp đã được cấp chứng chỉ hành nghề, Công ty phải liệt kê đầy đủ (họ tên, số giấy phép, cấp ngày, vị trí công tác...)

4. Những ảnh hưởng quan trọng đến tình hình kinh doanh trong năm báo cáo:

.....
.....

II. Chính sách kế toán áp dụng tại đơn vị

1. Chế độ kế toán áp dụng:
2. Niên độ kế toán bắt đầu từ...kết thúc vào ngày...hàng năm.
3. Đơn vị tiền tệ sử dụng trong ghi chép kế toán và nguyên tắc, phương pháp chuyển đổi các đồng tiền khác:
4. Hình thức sổ kế toán áp dụng:
5. Tuyên bố việc tuân thủ chuẩn mực kế toán và chế độ kế toán do Bộ Tài chính ban hành.
6. Chính sách kế toán áp dụng
 - Nguyên tắc xác định các khoản tương đương tiền.
 - Nguyên tắc trích lập các khoản dự phòng giảm giá chứng khoán.
 - Phương pháp ghi nhận TSCĐ và khấu hao TSCĐ:
 - Phương pháp kế toán các khoản đầu tư chứng khoán
 - ...

III. Thông tin bổ sung cho các khoản mục trên báo cáo tài chính

1. Các khoản tương đương tiền

Nội dung	Số đầu kỳ	Số tăng trong kỳ	Số giảm trong kỳ	Số cuối kỳ
-----------------	------------------	-------------------------	-------------------------	-------------------

A	1	2	3	4

2. Tình hình tăng giảm các khoản đầu tư

2.1. Tình hình đầu tư chứng khoán:

Đơn vị tính...

Chỉ tiêu	Mua	Bán	Giá trị tồn cuối kỳ			
		Số lượng	Giá trị	Số lượng	Giá trị	
A		1	2	3	4	5
1. Chứng khoán kinh doanh						
- Cổ phiếu						
- Trái phiếu						
- Chứng khoán khác						
2. Chứng khoán đầu tư sẵn sàng để bán						
- Cổ phiếu						
- Trái phiếu						
- Chứng khoán khác						
3. Chứng khoán chờ đến ngày đáo hạn						

Tổng cộng					
------------------	--	--	--	--	--

2.2. Tình hình cổ phiếu quỹ:

Tên cổ phiếu	Mã cổ phiếu	Số lượng	Mệnh giá	Tổng giá trị
A	B	1	2	3
Tổng cộng	X		X	

2.3. Đầu tư khác

Chỉ tiêu	Số đầu kỳ	Tăng trong kỳ	Giảm trong kỳ	Số cuối kỳ
A	1	2	3	4
1.				
2.				
3.				
Tổng cộng				

3. Tình hình trích lập và hoàn nhập các khoản dự phòng:

3.1. Lập và hoàn nhập dự phòng giảm giá đầu tư chứng khoán:

Chứng khoán	Số dư đầu kỳ	Số lập dự phòng kỳ này	Số hoàn nhập kỳ này	Số dư cuối kỳ		
		Số lượng	Trị giá chứng khoán	Số lập dự phòng kỳ nay		
A	1	2	3	4	5	6
1. Chứng khoán đầu tư sẵn sàng để bán...						
2. Chứng khoán chờ đến ngày đáo hạn ...						
<i>Cộng</i>						

3.2. Lập và hoàn nhận dự phòng nợ phải thu khó đòi:

STT	Các khoản nợ phải thu khó đòi	Số dư đầu kỳ	Số lập dự phòng kỳ này	Số hoàn nhập dự phòng kỳ này	Số dư cuối kỳ	
			Số dư nợ phải thu khó đòi	Số lập dự phòng kỳ này	4	5
A	B	1	2	3	4	5
	Tổng cộng					

4. Tình hình tăng, giảm Tài sản cố định:

Đơn vị tính:.....

Chỉ tiêu	Nhóm TSCĐ	Máy móc thiết bị	Nhà cửa, vật kiến trúc	Tổng
A		1	2	3	10
I. Nguyên giá TSCĐ					
1. Số dư đầu kỳ					
2. Số tăng trong kỳ					
Trong đó:					
- Mua sắm mới					
- Xây dựng mới					
3. Số giảm trong kỳ					
Trong đó:					
- Thanh lý					
- Nhượng bán					
4. Số cuối kỳ					
Trong đó:					
- Chưa sử dụng					
- Đã khấu hao hết					
- Chờ thanh lý					
II. Giá trị đã hao mòn					
1. Đầu kỳ					

2. Tăng trong kỳ				
3. Giảm trong kỳ				
4. Số cuối kỳ				
III. Giá trị còn lại				
1. Đầu kỳ				
2. Cuối kỳ				

Lý do tăng giảm:

5. Chi tiết các khoản doanh thu:

Chỉ tiêu	Kỳ này	Kỳ này năm trước
A	1	2
- Doanh thu từ phí quản lý		
- Doanh thu từ phí tư vấn		
- Doanh thu từ phí phát hành		
- Doanh thu khác		

6. Tình hình nợ phải trả:

Chỉ tiêu	Số đầu kỳ	Số phát sinh trong kỳ	Số cuối kỳ	Tổng số tiền tranh chấp, mất khả thanh toán			
	Tổng số	Trong đó số quá hạn	Tăng	Giảm	Tổng số	Trong đó số quá hạn	
A	1	2	3	4	5	6	7
I Nợ ngắn hạn							
1. Vay ngắn hạn							
2. Phải trả cho người bán							
3. Thuế và các khoản phải nộp Nhà nước							
4. Phải trả nhân viên							
5. Phải trả nội bộ							
6. Chi phí phải trả							
7. Phải trả, phải nộp khác							
II. Nợ dài hạn khác							

1. Quỹ dự phòng trợ cấp mất việc làm							
2. Nhận ký quỹ, ký cược							
3. Phải trả người uỷ thác đầu tư							
Tổng cộng							

Trong đó:

- Số phải thu bằng ngoại tệ (qui ra USD):

.....

- Số phải trả bằng ngoại tệ (qui ra USD):

.....

- Lý do tranh chấp, mất khả năng thanh toán:

.....

7. Tình hình tăng, giảm nguồn vốn chủ sở hữu:

Chỉ tiêu	Số đầu kỳ	Tăng trong kỳ	Giảm trong kỳ	Số cuối kỳ
A	1	2	3	4
I. Nguồn vốn				
1. Vốn kinh doanh				
2. Cổ phiếu quỹ (*)				
3. Lợi nhuận tích lũy				
4. Chênh lệch đánh giá lại tài sản				
5. Chênh lệch tỷ giá hối đoái				
6. Nguồn vốn khác				
7. Quỹ dự trữ				
8. Lợi nhuận chưa phân phối				
II. Quỹ				
- Quỹ khen thưởng, phúc lợi				
Tổng cộng				

Lý do tăng giảm:

.....

8. Tình hình thực hiện nghĩa vụ với Nhà nước

Đơn vị tính:.....

Chỉ tiêu	Mã số	Số còn phải nộp đầu kỳ	Số phát sinh trong kỳ		Luỹ kế từ đầu năm		Số còn phải nộp cuối kỳ		
					Số phải nộp	Số đã nộp	Số phải nộp	Số đã nộp	
A			B	1	2	3	4	5	6=1+2-3
I. Thuế (10=11+12+13+14+15+16)			10						
1. Thuế tiêu thụ đặc biệt			11						
2. Thuế xuất, nhập khẩu			12						
3. Thuế TNDN			13						
4. Thuế Nhà đất			14						
5. Tiền thuê đất			15						
6. Các loại thuế khác			16						
II. Các khoản phải nộp khác (20 = 21 + 22)			20						
1. Các khoản phí, lệ phí			21						
2. Các khoản phải nộp khác			22						
Tổng cộng (30=10 + 20)			30						

9. Giải thích và thuyết minh một số tình hình và kết quả hoạt động kinh doanh:

9.1. Hoạt động quản lý quỹ.

- Tổng số Quỹ đang thực hiện quản lý:
- Tổng số vốn của các Quỹ đang thực hiện quản lý:
- Số lượng Quỹ lập, đóng trong tháng/quý/năm:
- Phí thu được trong tháng/quý/năm (nếu có):

Trong đó:

- + Phí quản lý quỹ:
- + Thưởng (nếu có):

9.2. Hoạt động tư vấn tài chính và đầu tư chứng khoán

- * Tổng số hợp đồng đã ký còn hiệu lực thực hiện:
- * Số hợp đồng ký trong tháng/quý/năm:
- * Nội dung tư vấn:

- Tư vấn đầu tư chứng khoán trực tiếp cho khách hàng: Đối tượng (trong nước, nước ngoài).

- Tư vấn tài chính: Đối tượng (trong nước, nước ngoài).

* Phí thu được tháng/quý/năm (nếu có):

* Tổng phí thu được trong tháng của Công ty quản lý quỹ từ các hoạt động quản lý quỹ và tư vấn:

9.3. Các hoạt động khác của Công ty quản lý quỹ.

.....

10. Một số chỉ tiêu đánh giá khái quát tình hình hoạt động của doanh nghiệp.

Chỉ tiêu	Kỳ này	Kỳ này năm trước
A	1	2
1. Bố trí cơ cấu tài sản: - Tài sản cố định/ Tổng tài sản (%) - Tài sản lưu động/ Tổng tài sản (%) 2. Tỷ suất sinh lợi: - Tỷ suất lợi nhuận sau thuế trên doanh thu (%) - Tỷ suất lợi nhuận sau thuế trên nguồn vốn chủ sở hữu (%) 3. Tình hình tài chính: - Tỷ lệ nợ phải trả/Tổng tài sản (%) - Tiền và đầu tư tài chính ngắn hạn/Tổng nợ ngắn hạn (%) - Tỷ lệ đầu tư tài sản cố định trên vốn chủ sở hữu (Tổng giá trị còn lại của TSCĐ/Tổng vốn chủ sở hữu)		

Đánh giá tổng quát các chỉ tiêu:.....

11. Phương hướng kinh doanh trong kỳ tới:.....

12. Các kiến nghị:.....

Ngày..... tháng..... năm....

Người lập biểu

Kế toán trưởng

Giám đốc

(Ký, họ tên)

(Ký, họ tên)

(Ký, họ tên, đóng dấu)

