TỔNG CỤC DẠY NGHỀ

GIÁO TRÌNH

KẾ TOÁN DOANH NGHIỆP

(DÙNG CHO HỆ TRUNG CẤP)



NHÀ XUẤT BẢN LAO ĐỘNG

TỔNG CỤC DẠY NGHỀ
TRƯỜNG CAO ĐẲNG NGHỀ CƠ ĐIỆN HÀ NỘI - KHOA KINH TẾ
THẠC SĨ ĐỒNG THỊ VÂN HỒNG
(Chủ biên)

GIÁO TRÌNH
KẾ TOÁN DOANH NGHIỆP

(DÙNG CHO HỆ TRUNG CẤP)

NHÀ XUẤT BẢN LAO ĐỘNG
Hà Nội - 2010

Nhóm tác giả:

ThS. Đồng Thị Vân Hồng

CN: Nguyễn Thị Thuỳ Trang

CN: Đặng Thị ánh Nguyệt

CN: Nguyễn Ngọc Tú Anh

CN: Nguyễn Thị Hà

LỜI NÓI ĐẦU

Kế toán là bộ phận cấu thành quan trọng của hệ thống công cụ quản lý kinh tế, tài chính, có vai trò tích cực trong việc quản lý, điều hành và kiểm soát các hoạt động kinh tế, tài chính, tổ chức hệ thống thông tin hữu ích cho các quyết định kinh tế. Vì vậy, kế toán có vai trò đặc biệt quan trọng không chỉ với hoạt động tài chính Nhà nước, mà còn với hoạt động tài chính doanh nghiệp của mọi thành phần kinh tế.

Môn học kế toán doanh nghiệp cung cấp những kiến thức về nghiệp vụ kế toán, là môn chuyên môn chính của nghề kế toán doanh nghiệp. Môn học kế toán doanh nghiệp có vai trò tích cực trong việc quản lý điều hành và kiểm soát các hoạt động kinh tế tại doanh nghiệp.

Nhằm đáp ứng yêu cầu về giáo trình giảng dạy học tập, nghiên cứu của học sinh, sinh viên học nghề kế toán và đáp ứng kịp thời quá trình chuyển đổi của nền kinh tế với những thay đổi về chế độ quản lý kinh tế - tài chính, chế độ kế toán và các chuẩn mực kế toán mà Nhà nước đã ban hành trong thời gian qua, đồng thời đáp ứng chương trình khung của Bộ Lao động - Thương binh và Xã hội, Khoa Kinh tế trường Cao đẳng nghề Cơ điện Hà Nội biên soạn bộ **Giáo trình Kế toán doanh nghệp.**

Bộ Giáo trình gồm 02 cuốn:

- Giáo trình Kế toán doanh nghiệp *(Dùng cho trình độ cao đẳng nghề).*

- Giáo trình Kế toán doanh nghiệp *(Dùng cho trình độ trung cấp nghề).*

Nội dung biên soạn theo hình thức tích hợp giữa lý thuyết và thực hành. Trong quá trình biên soạn, nhóm tác giả đã tham khảo nhiều tài liệu liên quan của các trường Đại học, Cao đẳng, Trung cấp chuyên nghiệp, dạy nghề và cập nhật những kiến thức, văn bản pháp luật mới nhất về tài chính, kế toán, kiểm toán hiện hành.

Mặc dù đã có nhiều cố gắng nhưng không tránh khỏi những thiếu sót. Nhóm tác giả rất mong nhận được sự đóng góp ý kiến của các thầy, cô giáo và các bạn học sinh, sinh viên cùng đông đảo bạn đọc để giáo trình ngày càng hoàn thiện hơn.

Xin trân trọng cảm ơn!

NHÓM TÁC GIẢ

Chương I

TỔ CHỨC CÔNG TÁC KẾ TOÁN TÀI CHÍNH TRONG DOANH NGHIỆP

1. Vai trò, nhiệm vụ của kế toán trong các doanh nghiệp

1.1. Khái niệm

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

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

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

Giáo sư, tiến sĩ Robet Anthony - một nhà nghiên cứu lý luận kinh tế nổi tiếng của Trường đại học Harvard của Mỹ cho rằng: Kế toán là ngôn ngữ kinh doanh.

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

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

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

Theo Uỷ ban thực hành Kiểm toán Quốc tế, một hệ thống kế toán là hàng loạt các nhiệm vụ ở một doanh nghiệp mà nhờ hệ thống này các nghiệp vụ được xử lý như một phương tiện duy trì các ghi chép tài chính.

Khi định nghĩa về kế toán, Liên đoàn Kế toán Quốc tế cho rằng: Kế toán là nghệ thuật ghi chép, phân loại, tổng hợp theo một cách riêng có bằng những khoản tiền, các nghiệp vụ và các sự kiện mà chúng có ít nhất một phần tính chất tài chính và trình bày kết quả của nó.

Trong Điều lệ tổ chức kế toán nhà nước ban hành theo Nghị định số 25-HĐBT ngày 18-3-1989 của Hội đồng Bộ trưởng cũng khẳng định: Kế toán là công cụ quan trọng để tính toán, xây dựng và kiểm tra việc chấp hành ngân sách nhà nước, để điều hành và quản lý nền kinh tế quốc dân; điều hành, quản lý các hoạt động, tính toán kinh tế và kiểm tra việc bảo vệ, sử dụng tài

sản, vật tư tiền vốn nhằm bảo đảm quyền chủ động trong sản xuất kinh doanh và tự chủ tài chính của tổ chức xí nghiệp.

Trong Luật kế toán 2003 có nêu: Kế toán là việc thu thập, xử lý, kiểm tra, phân tích và cung cấp thông tin kinh tế, tài chính dưới hình thức giá trị, hiện vật và thời gian lao động.

Các khái niệm về kế toán nêu trên cho ta thấy được những nhận thức quan niệm về kế toán ở những phạm vi, góc độ khác nhau nhưng đều gắn kế toán với việc phục vụ cho công tác quản lý.

1.2. Vai trò

Để theo dõi và đo lường kết quả hoạt động sản xuất kinh doanh của đơn vị, cung cấp thông tin tài chính cần thiết cho việc đưa ra quyết định của các đối tượng sử dụng thông tin, theo định nghĩa của Luật kế toán, kế toán thực hiện một quá trình gồm có ba hoạt động chủ yếu: thu thập, xử lý và cung cấp thông tin. Ba công việc của kế toán thực hiện như thế nào sẽ có những ảnh hưởng nhất định đến chất lượng của báo cáo tài chính. Thật vậy, chúng ta thử xem xét các nghiệp vụ phát sinh liên quan đến việc trả lương cho công nhân viên, mua nguyên vật liệu dùng cho sản xuất, chi phí vận chuyển, trả cước phí điện thoại, chi phí đăng báo quảng cáo sản phẩm mới,... là những sự kiện đã xảy ra và kế toán chỉ ghi nhận lại những nghiệp vụ này, nếu việc ghi nhận này của kế toán không đúng với bản chất và nội dung của nghiệp vụ thì không thể có một báo cáo tài chính trung thực. Giả sử việc thu thập thông tin là đầy đủ nhưng việc xử lý thông tin thu thập không được chính xác hay nói cách khác là vi phạm các nguyên tắc và chuẩn mực kế toán đã quy định thì kết quả khi trình bày trên báo cáo tài chính có còn thuyết phục người đọc báo cáo tài chính hay không? Dù rằng kế toán chỉ ghi chép lại các sự kiện kinh tế, tài chính có tính chất quá khứ đã phát sinh thu thập được để thực hiện việc ghi nhận trên cơ sở phân loại và tổng hợp các sự kiện. Chẳng hạn như tổng tiền thu được từ việc bán hàng, tổng tiền lương đã thanh toán, tổng giá trị hàng hóa ở trong kho vào thời điểm lên báo cáo tài chính... nhưng nếu vi phạm nguyên tắc thận trọng, vi phạm nguyên tắc phù hợp,... thì thông tin trên báo cáo tài chính có còn giá trị nữa hay không? Khi công việc thu nhận và xử lý thông tin không có những sai sót trọng yếu thì việc cung cấp thông tin cho các đối tượng khác nhau phải phù hợp cho từng đối tượng sử dụng. Thông tin cung cấp cho đối tượng bên ngoài của doanh nghiệp được thể hiện dưới dạng các báo cáo là kết quả của những sự kiện kinh tế tài chính được tổng hợp lại để trình bày trên báo cáo tài chính của công ty. Thông tin cung cấp cho đối tượng bên trong doanh nghiệp được thể hiện dưới dạng các báo cáo chi tiết được gọi là báo cáo quản trị. Như vậy, có thể thấy kế toán chỉ đơn giản là việc tập hợp các sự kiện kinh tế tài chính và trình bày những sự kiện đó trên các báo cáo tài chính hoặc báo cáo quản trị tùy theo đối tượng sử dụng khác nhau một cách dễ hiểu nhằm cung cấp thông tin hữu dụng cho người sử dụng thông tin.

Thông tin kế toán cung cấp không dừng lại đó, ở cấp độ cao hơn, thông tin do kế toán cung cấp được sử dụng trong phân tích hoạt động kinh doanh nói chung và phân tích báo cáo tài chính nói riêng. Việc phân tích các hoạt động kinh doanh thông thường sử dụng các chỉ tiêu ghi nhận trong kế toán cùng với việc sử dụng các tỷ số, phần trăm, đồ thị để cho thấy khuynh hướng về tình hình tài chính và mối liên hệ giữa các thông tin tài chính trong doanh nghiệp mà thông thường được gọi là phân tích xu hướng nhằm giúp cho nhà quản trị đưa ra những quyết định tối ưu nhất nhằm gia tăng hiệu quả hoạt động tại doanh nghiệp.

Về cơ bản, kế toán là một phương thức đo lường và thông tin nhằm đáp ứng yêu cầu thông tin về kinh tế của toàn xã hội. Các yêu cầu thông tin kinh tế hoặc ít hoặc nhiều, thô sơ hay phức tạp đều có chung một thuộc tính là đòi hỏi các thông tin biểu hiện bằng tiền về tình hình sử dụng các tài nguyên này.

1.3. Nhiệm vụ

Nhiệm vụ cơ bản của kế toán là cung cấp thông tin về kinh tế tài chính cho người ra quyết định. Để có thể cung cấp được thông tin này, kế toán viên phải thực hiện một số công việc cụ thể như sau:

- Ghi nhận, phản ánh các nghiệp vụ kinh tế phát sinh trong một tổ chức một đơn vị kinh tế.

Hàng ngày, rất nhiều nghiệp vụ kinh tế phát sinh trong một tổ chức, một đơn vị kinh tế như việc bán hàng, mua hàng, trả lương, thanh toán chi phí. Kế toán viên phản ánh những nghiệp vụ này trên cơ sở chứng từ kế toán theo đúng phương pháp kế toán.

- Phân loại, tập hợp các nghiệp vụ kinh tế phát sinh.

Sau khi đã ghi nhận các nghiệp vụ trên các chứng từ, kế toán viên tiến hành xếp loại và tập hợp các nghiệp vụ cùng loại đã được ghi nhận trước. Như vậy, tập trung các nghiệp vụ về mua hàng, về bán hàng, về lương bổng, về vốn với nhau để có được số liệu tổng hợp của từng loại nghiệp vụ.

- Tổng hợp số liệu thu thập được qua các nghiệp vụ phát sinh.

Sau một thời kỳ kinh doanh, thường là một năm, kế toán sẽ tổng hợp các nghiệp vụ đã được phản ánh và xếp loại trong sổ sách kế toán. Tổng hợp có nghĩa là tính ra tổng số của từng loại nghiệp vụ cần quản lý, sắp xếp trình bày trên các báo cáo thích hợp với yêu cầu phân tích tình hình tài chính của doanh nghiệp.

- Cung cấp số liệu cho các nhà quản lý và những người có liên quan.

Các công việc cụ thể nói trên nhằm giúp cho kế toán hoàn thành nhiệm vụ cơ bản của mình là cung cấp số liệu về tình hình hoạt động kinh doanh, tình hình kinh tế tài chính của một đơn vị kinh tế bằng các báo cáo kế toán. Ba báo cáo cơ bản cần thiết cho mọi người, bên trong cũng như bên ngoài doanh nghiệp trong việc nghiên cứu và phân tích tình hình của doanh nghiệp là Bảng cân đối kế toán, báo cáo kết quả kinh doanh và bảng báo cáo lưu chuyển tiền tệ sau một thời kỳ kinh doanh nhất định.

Theo Luật kế toán 2003, nhiệm vụ kế toán được quy định cụ thể như sau:

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

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

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

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

2. Nội dung của công tác kế toán doanh nghiệp

2.1. Nội dung

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

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

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

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

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

Các nội dung kế toán nêu trên được nhìn nhận trong mối quan hệ chặt

chẽ với quá trình ghi sổ kế toán theo quá trình hoạt động sản xuất kinh doanh và tái sản xuất ở các doanh nghiệp. Chương II của Luật kế toán 2003 lại quy định nội dung công tác kế toán bao gồm:

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

2.2. Yêu cầu

Với vai trò của kế toán và để thực hiện những nhiệm vụ kế toán theo quy định của chuẩn mực chung, ban hành và công bố theo Quyết định số 165/2002/QĐ-BTC ngày 31/12/2002 kế toán cần phải đáp ứng được những yêu cầu cơ bản sau:

- Các thông tin và số liệu kế toán phải được ghi chép và báo cáo trên cơ sở các bằng chứng đầy đủ, khách quan và đúng với thực tế về hiện trạng, bản chất nội dung và giá trị của nghiệp vụ kinh tế phát sinh. Yêu cầu này đòi hỏi kế toán phải phản ánh trung thực hiện trạng, bản chất sự việc, nội dung và giá trị nghiệp vụ kinh tế phát sinh.

- Các thông tin và số liệu kế toán phải được ghi chép và báo cáo đúng với thực tế, không bị xuyên tạc, không bị bóp méo. Yêu cầu này đòi hỏi kế toán phải tuân thủ theo những nguyên tắc và chuẩn mực kế toán một cách khách quan, không làm sai lệch theo chủ quan của người xử lý thông tin và số liệu kế toán.

- Mọi nghiệp vụ kinh tế, tài chính phát sinh liên quan đến kỳ kế toán phải được ghi chép và báo cáo đầy đủ, không bị bỏ sót. Yêu cầu này đòi hỏi kế toán phản ánh đầy đủ nghiệp vụ kinh tế, tài chính phát sinh vào chứng từ kế toán, sổ kế toán và báo cáo tài chính nhằm đảm bảo các thông tin, số liệu phản ánh được toàn bộ các hoạt động của doanh nghiệp, cung cấp thông tin đầy đủ, hữu ích, không sai lệch phục vụ cho việc điều hành, quản lý, bảo vệ tài sản,... kế toán phải ghi nhận và báo cáo đầy đủ, không bỏ sót bất kỳ nghiệp vụ kinh tế phát sinh nào trong kỳ kế toán.

- Các thông tin và số liệu kế toán phải được ghi chép và báo cáo kịp thời, đúng hoặc trước thời hạn quy định, không được chậm trễ. Thông tin kế toán cung cấp luôn là yêu cầu cần thiết đối với người quản lý cũng như các đối tượng khác. Thông tin được cung cấp kịp thời, không chậm trễ giúp cho nhà quản lý và các đối tượng khác nắm bắt thời cơ và xử lý thông tin kịp thời, có những quyết định đúng đắn trong mọi tình huống kinh doanh của đơn vị.

- Các thông tin và số liệu kế toán trình bày trong báo cáo tài chính phải rõ ràng, dễ hiểu đối với người sử dụng. Người sử dụng ở đây được hiểu là

người có hiểu biết về kinh doanh, về kinh tế, tài chính, kế toán ở mức trung bình. Thông tin về những vấn đề phức tạp trong báo cáo tài chính phải được giải trình trong phần thuyết minh.

- Các thông tin và số liệu kế toán giữa các kỳ kế toán trong một doanh nghiệp và giữa các doanh nghiệp chỉ có thể so sánh được khi tính toán và trình bày nhất quán. Trường hợp không nhất quán thì phải giải trình trong phần thuyết minh để người sử dụng báo cáo tài chính có thể so sánh thông tin dự toán, kế hoạch. Yêu cầu này đòi hỏi kế toán phải phản ánh đúng nội dung nghiệp vụ kinh tế phát sinh trên chứng từ và việc ghi chép vào sổ kế toán phải dựa trên cơ sở chứng từ đã được lập một cách chính xác. Đồng thời phải đảm bảo được thông tin, số liệu kế toán phải được phản ánh liên tục từ khi phát sinh đến khi kết thúc hoạt động kinh tế, tài chính, cũng như từ khi thành lập đến khi chấm dứt hoạt động của đơn vị kế toán, số liệu kế toán phản ánh kỳ này phải tiếp theo số liệu kế toán của kỳ trước. Mặt khác, kế toán phải phân loại, sắp xếp thông tin, số liệu kế toán theo trình tự, có hệ thống để có thể so sánh được.

Theo Luật kế toán, yêu cầu của kế toán là:

- Phản ánh đầy đủ nghiệp vụ kinh tế, tài chính phát sinh vào chứng từ kế toán, sổ kế toán và báo cáo tài chính.

- Phản ánh kịp thời, đúng thời gian quy định thông tin, số liệu kế toán.

- Phản ánh rõ ràng, dễ hiểu và chính xác thông tin, số liệu kế toán.

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

- Thông tin số liệu kế toán được phản ánh liên tục từ khi phát sinh đến khi kết thúc hoạt động kinh tế, tài chính; liên tục từ khi thành lập đơn vị kế toán đến khi chấm dứt hoạt động; số liệu kế toán phản ánh kỳ này phải kế tiếp theo số liệu kế toán của kỳ trước.

- Phân loại, sắp xếp thông tin, số liệu kế toán theo trình tự, có hệ thống và có thể so sánh được.

3. Tổ chức công tác kế toán doanh nghiệp

3.1. Nguyên tắc tổ chức công tác kế toán trong doanh nghiệp

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

Đối với Nhà nước, kế toán là công cụ quan trọng để tính toán, xây dựng và kiểm tra việc chấp hành kỷ luật thu chi, thanh toán của Nhà nước, điều hành nền kinh tế quốc dân. Do đó trước hết tổ chức công tác kế toán phải theo đúng những quy định chung về nội dung công tác kế toán, về tổ chức chỉ đạo công tác kế toán ghi trong Luật kế toán và chuẩn mực kế toán.

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

Việc ban hành chế độ, thể lệ kế toán của Nhà nước nhằm mục đích quản lý thống nhất công tác kế toán trong toàn bộ nền kinh tế quốc dân. Vì vậy, tổ chức công tác kế toán phải dựa trên cơ sở chế độ chứng từ kế toán, hệ thống tài khoản kế toán doanh nghiệp, chế độ kế toán, hệ thống báo cáo tài chính mà Nhà nước quy định để vận dụng một cách phù hợp với chính sách, chế độ quản lý kinh tế của Nhà nước trong từng thời kỳ. Có như vậy việc tổ chức công tác kế toán mới không vi phạm những nguyên tắc, chế độ quy định chung của nhà nước, đảm bảo việc thực hiện chức năng, nhiệm vụ của kế toán góp phần tăng cường quản lý kinh tế tài chính của các cấp, các ngành, thực hiện chức năng, nhiệm vụ của kế toán góp phần tăng cường quản lý kinh tế - tài chính của các cấp, các ngành, thực hiện việc kiểm tra, kiểm soát của Nhà nước với hoạt động sản xuất kinh doanh trong doanh nghiệp.

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

Mỗi doanh nghiệp có một đặc điểm và điều kiện hoạt động kinh doanh. Vì vậy, không thể có một mô hình công tác kế toán tối ưu cho tất cả các doanh nghiệp. Để tổ chức tốt công tác kế toán doanh nghiệp, đảm bảo phát huy vai trò tác dụng của kế toán đối với công tác quản lý doanh nghiệp thì việc tổ chức công tác kế toán phải căn cứ vào chức năng, nhiệm vụ tính chất hoạt động sản xuất kinh doanh, hoạt động quản lý, quy mô và địa bàn hoạt động của doanh nghiệp.

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

Người thực hiện trực tiếp mọi công tác kế toán tài chính trong doanh nghiệp là cán bộ kế toán dưới sự chỉ đạo của cán bộ quản lý doanh nghiệp. Vì vậy, để tổ chức tốt công tác kế toán doanh nghiệp đảm bảo phát huy đầy đủ, vai trò tác dụng của kế toán đối với công tác quản lý doanh nghiệp thì việc tổ chức công tác kế toán tài chính phải phù hợp với yêu cầu và trình độ nghiệp vụ chuyên môn của đội ngũ cán bộ quản lý, cán bộ kế toán.

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

Tiết kiệm và hiệu quả là nguyên tắc của công tác tổ chức nói chung và tổ chức công tác kế toán nói riêng.

Thực hiện nguyên tắc này phải đảm bảo tổ chức công tác kế toán khoa học, hợp lý, thực hiện tốt nhất chức năng nhiệm vụ của kế toán, nâng cao chất lượng công tác kế toán, quản lý chi phí chặt chẽ, hiệu quả, tính toán và đo lường chính xác các nghiệp vụ kinh tế phát sinh.

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

3.2. Nội dung tổ chức công tác kế toán trong doanh nghiệp

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

- Tổ chức công tác hạch toán ban đầu ở đơn vị cơ sở.
- Tổ chức vận dụng hệ thống tài khoản kế toán.
- Tổ chức lựa chọn hình thức kế toán.
- Tổ chức công tác lập báo cáo kế toán.
- Tổ chức kiểm kê tài sản.
- Tổ chức kiểm tra kế toán.
- Tổ chức công tác kế toán trong điều kiện sử dụng máy vi tính.

3.2.1. Tổ chức công tác hạch toán ban đầu ở đơn vị cơ sở

- Căn cứ vào hệ thống chứng từ Nhà nước đã ban hành và nội dung kinh tế của hoạt động sản xuất kinh doanh trong doanh nghiệp để lựa chọn các mẫu chứng từ ban đầu phù hợp với từng loại nghiệp vụ kinh tế tài chính phát sinh.

- Hệ thống chứng từ kế toán áp dụng cho các doanh nghiệp do Nhà nước ban hành gồm chứng từ lao động tiền lương, chứng từ hàng tồn kho, chứng từ bán hàng, chứng từ tiền tệ và chứng từ tài sản cố định.

Loại 1: Lao động - tiền lương bao gồm các biểu mẫu: bảng chấm công, bảng thanh toán tiền lương, phiếu nghỉ hưởng bảo hiểm xã hội, bảng thanh toán bảo hiểm xã hội, bảng thanh toán tiền thưởng, phiếu xác nhận sản phẩm hoặc công việc hoàn thành, phiếu báo làm thêm giờ, hợp đồng giao khoán, biên bản điều tra tai nạn lao động.

Loại 2: Hàng tồn kho bao gồm các biểu mẫu: phiếu nhập kho, phiếu xuất kho, phiếu xuất kho kiêm vận chuyển nội bộ, phiếu xuất vật tư theo hạn mức, biên bản kiểm nghiệm, thẻ kho, phiếu báo vật tư còn lại cuối kỳ, biên bản kiểm kê vật tư, sản phẩm, hàng hóa.

Loại 3: Bán hàng bao gồm các biểu mẫu: hóa đơn bán hàng (2 mẫu), hóa đơn kiêm phiếu xuất kho, hóa đơn cước vận chuyển, hóa đơn dịch vụ, hóa đơn giám định hàng xuất nhập khẩu, hóa đơn cảng phí, hóa đơn tiền điện, hóa đơn tiền nước, hóa đơn bán vàng, bạc, đá quý, hoá đơn khối lượng xây dựng cơ bản hoàn thành, hóa đơn thu phí bảo hiểm, hóa đơn cho thuê nhà, phiếu mua hàng, bảng thanh toán hàng đại lý (ký gửi), thẻ quầy hàng.

Loại 4: Tiền tệ bao gồm các biểu mẫu: phiếu thu, phiếu chi, giấy đề nghị

tạm ứng, giấy thanh toán tiền tạm ứng, biên lai thu tiền, bảng kê vàng, bạc, đá quý, bảng kiểm kê quỹ (2 mẫu).

Loại 5: Tài sản cố định bao gồm các biểu mẫu: biên bản giao nhận tài sản cố định, thẻ tài sản cố định, biên bản thanh lý tài sản cố định, biên bản giao nhận tài sản cố định sửa chữa lớn hoàn thành, biên bản đánh giá lại tài sản cố định.

Danh mục chứng từ được quy định trong Quyết định số 15/2006/QĐ-BTC ngày 20/3/2006 cụ thể được tóm lược như sau:

TT	Tên chứng từ	Số hiệu	Tính chất	
			BB*	HD**
A. CHỨNG TỪ KẾ TOÁN BAN HÀNH THEO QUYẾT ĐỊNH SỐ 15				
	I. Lao động tiền lương			
1	Bảng chấm công	01a-LĐTL		x
2	Bảng chấm công làm thêm giờ	01b-LĐTL		x
3	Bảng thanh toán tiền lương	02-LĐTL		x
4	Bảng thanh toán tiền thưởng	03-LĐTL		x
5	Giấy đi đường	04-LĐTL		x
6	Phiếu xác nhận sản phẩm hoặc công việc hoàn thành	05-LĐTL		x
7	Bảng thanh toán tiền làm thêm giờ	06-LĐTL		x
8	Bảng thanh toán tiền thuê ngoài	07-LĐTL		x
9	Hợp đồng giao khoán	08-LĐTL		x
10	Biên bản thanh lý (nghiệm thu) hợp đồng giao khoán	09-LĐTL		x
11	Bảng kê trích nộp các khoản theo lương	10-LĐTL		x
12	Bảng phân bổ tiền lương và bảo hiểm xã hội	11-LĐTL		x
	II. Hàng tồn kho			
1	Phiếu nhập kho	01-VT		x
2	Phiếu xuất kho	02-VT		x
3	Biên bản kiểm nghiệm vật tư, sản phẩm, hàng hóa	03-VT		x
4	Phiếu báo vật tư còn lại cuối kỳ	04-VT		x
5	Biên bản kiểm kê vật tư, công cụ, sản phẩm...	05-VT		x
6	Bảng kê mua hàng	06-VT		x
7	Bảng phân bổ nguyên liệu, vật liệu, công cụ, dụng cụ	07-VT		x
	III. Bán hàng			
1	Bảng thanh toán hàng đại lý, ký gửi	01-BH		x
2	Thẻ quầy hàng	02-BH		x

TT	Tên chứng từ	Số hiệu	Tính chất	
			BB*	HD**
	IV. Tiền tệ			
1	Phiếu thu	01-TT	x	
2	Phiếu chi	02-TT	x	
3	Giấy đề nghị tạm ứng	03-TT		x
4	Giấy thanh toán tiền tạm ứng	04-TT		x
5	Giấy đề nghị thanh toán	05-TT		x
6	Biên lai thu tiền	06-TT	x	
7	Bảng kê vàng, bạc, kim khí quý, đá quý	07-TT		x
8	Bảng kiểm kê quỹ (dùng cho VNĐ)	08a-TT		x
9	Bảng kiểm kê quỹ (dùng cho ngoại tệ, vàng bạc,...)	08b-TT		x
10	Bảng kê chi tiền	09-TT		x
	V. Tài sản cố định			
1	Biên bản giao nhận tài sản cố định	01-TSCĐ		x
2	Biên bản thanh lý tài sản cố định (TSCĐ)	02-TSCĐ		x
3	Biên bản bàn giao TSCĐ sửa chữa lớn hoàn thành	03-TSCĐ		x
4	Biên bản đánh giá lại tài sản cố định	04-TSCĐ		x
5	Biên bản kiểm kê tài sản cố định	05-TSCĐ		x
6	Bảng tính và phân bổ khấu hao tài sản cố định	06-TSCĐ		x
	B. CHỨNG TỪ BAN HÀNH THEO VĂN BẢN PHÁP LUẬT KHÁC			
1	Giấy chứng nhận nghỉ ốm hưởng bảo hiểm xã hội			x
2	Danh sách người hưởng trợ cấp ốm đau, thai sản			x
3	Hóa đơn giá trị gia tăng	01GTGT-3LL	x	
4	Hóa đơn bán hàng thông thường	02GTGT-3LL	x	
5	Phiếu xuất kho kiêm vận chuyển nội bộ	03PXK-3LL	x	
6	Phiếu xuất kho hàng gửi đại lý	04HDL-3LL	x	
7	Hóa đơn dịch vụ cho thuê tài chính	05TTC-LL	x	
8	Bảng kê thu mua hàng hóa mua vào không có hóa đơn	04/GTGT	x	
	.....			

Ghi chú:

* BB: Bắt buộc.

** HD: Hướng dẫn.

Đối với các loại chứng từ bắt buộc, kế toán doanh nghiệp phải tuân thủ về biểu mẫu, nội dung, phương pháp lập. Đối với chứng từ hướng dẫn, kế toán doanh nghiệp có thể vận dụng theo yêu cầu quản lý cụ thể đối với từng hoạt động của doanh nghiệp.

Kế toán trưởng phải quy định trình tự và xử lý chứng từ kế toán gồm: việc ghi chép các nghiệp vụ kinh tế tài chính phát sinh vào các chứng từ nhằm lập đầy đủ kịp thời các chứng từ ban đầu về các nghiệp vụ kinh tế tài chính đã phát sinh, kiểm tra và hoàn thiện chứng từ, tổ chức luân chuyển chứng từ theo từng loại cho các bộ phận liên quan theo trình tự nhất định để theo dõi ghi sổ và lưu trữ chứng từ. Phòng kế toán doanh nghiệp phải tổ chức quản lý và cấp phát chứng từ in sẵn cho các bộ phận có liên quan. Đối với các chứng từ thu chi tiền mặt, mua bán hàng hóa, các quyển séc ngân hàng... phải quản lý chặt chẽ. Công tác hạch toán ban đầu, luân chuyển và xử lý chứng từ kế toán được tổ chức khoa học, đúng với chế độ quy định, phù hợp với hoạt động sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp, đảm bảo cung cấp đầy đủ kịp thời chính xác mọi số liệu thông tin về quá trình hoạt động cho công tác kế toán doanh nghiệp.

3.2.2. Tổ chức vận dụng hệ thống tài khoản kế toán

Hệ thống tài khoản kế toán là bộ phận cấu thành quan trọng nhất trong toàn bộ hệ thống chế độ kế toán doanh nghiệp. Các doanh nghiệp thuộc mọi lĩnh vực, mọi thành phần kinh tế đều phải thực hiện áp dụng thống nhất hệ thống tài khoản kế toán doanh nghiệp ban hành theo Quyết định 15/2006/QĐ-BTC ngày 20/3/2006 của Bộ trưởng Bộ Tài chính.

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

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

- Hệ thống tài khoản kế toán doanh nghiệp được ban hành theo Quyết định số 15-2006/QĐ-BTC ngày 20/3/2006 của Bộ trưởng Bộ Tài chính đã phản ánh khá đầy đủ các hoạt động kinh tế phát sinh trong các doanh nghiệp thuộc các loại hình kinh tế, thuộc mọi thành phần kinh tế phù hợp với yêu cầu của quản lý và đặc điểm của nền kinh tế thị trường ở nước ta hiện nay và trong thời gian tới, cũng như những định hướng thay đổi với cơ chế tài chính. Ngoài ra, hệ thống tài khoản kế toán doanh nghiệp đã thể hiện được sự vận dụng có chọn lọc các chuẩn mực quốc tế và chuẩn mực quốc gia về kế toán, phù hợp với các thông lệ, nguyên tắc, chuẩn mực có tính phổ biến của kế toán các nước có nền kinh tế thị trường phát triển và khả năng xử lý thông tin bằng máy vi tính. Việc sắp xếp, phân loại các tài khoản trong hệ thống kế toán doanh nghiệp được căn cứ vào tính chất cân đối có giữa tài sản và nguồn hình thành

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

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

Số hiệu tài khoản		Tên tài khoản	Ghi chú
Cấp I	Cấp II		
1	2	3	4
		LOẠI TÀI KHOẢN 1 **TÀI SẢN LƯU ĐỘNG**	
111		Tiền mặt	
	1111	Tiền Việt Nam	
	1112	Ngoại tệ	
	1113	Vàng bạc, kim khí quý, đá quý	
112		Tiền gửi ngân hàng	
	1121	Tiền Việt Nam	
	1122	Ngoại tệ	
	1123	Vàng bạc, kim khí quý, đá quý	
121		Đầu tư chứng khoán ngắn hạn	
	1211	Cổ phiếu	
	1212	Trái phiếu, tín phiếu, kỳ phiếu	
128		Đầu tư ngắn hạn khác	
	1281	Tiền gửi có kỳ hạn	
	1282	Đầu tư ngắn hạn khác	
129		Dự phòng giảm giá đầu tư ngắn hạn	
131		Phải thu của khách hàng	
133		Thuế GTGT được khấu trừ	
	1331	Thuế GTGT được khấu trừ của hàng hóa, dịch vụ	
	1332	Thuế GTGT được khấu trừ của TSCĐ	
136		Phải thu nội bộ	
	1361	Vốn kinh doanh ở đơn vị trực thuộc	
	1368	Phải thu nội bộ khác	
138		Phải thu khác	
	1381	Tài sản thiếu chờ xử lý	

Số hiệu tài khoản		Tên tài khoản	Ghi chú
Cấp I	Cấp II		
	1385	Phải thu về cổ phần hóa	
	1388	Phải thu khác	
139		Dự phòng phải thu khó đòi	
141		Tạm ứng	
142		Chi phí trả trước ngắn hạn	
144		Cầm cố, ký cược, ký quỹ ngắn hạn	
151		Hàng mua đang đi trên đường	
152		Nguyên liệu, vật liệu	
153		Công cụ, dụng cụ	
154		Chi phí sản xuất, kinh doanh dở dang	
155		Thành phẩm	
156		Hàng hóa	
	1561	Giá mua hàng hóa	
	1562	Chi phí thu mua hàng hóa	
	1567	Hàng hóa bất động sản	
157		Hàng gửi đi bán	
158		Hàng hóa kho bảo thuế	
159		Dự phòng giảm giá hàng tồn kho	
161		Chi sự nghiệp	
	1611	Chi sự nghiệp năm trước	
	1612	Chi sự nghiệp năm nay	
		LOẠI TÀI KHOẢN 2 **TÀI SẢN CỐ ĐỊNH**	
211		Tài sản cố định hữu hình	
	2111	Nhà cửa, vật kiến trúc	
	2112	Máy móc, thiết bị	
	2113	Phương tiện vận tải, truyền dẫn	
	2114	Thiết bị, dụng cụ quản lý	
	2115	Cây lâu năm, súc vật làm việc cho sản phẩm	
	2118	Tài sản cố định khác	
212		Tài sản cố định thuê tài chính	
213		Tài sản cố định vô hình	
	2131	Quyền sử dụng đất	
	2132	Quyền phát hành	
	2133	Bản quyền, bằng sáng chế	

Số hiệu tài khoản		Tên tài khoản	Ghi chú
Cấp I	Cấp II		
	2134	Nhãn hiệu hàng hóa	
	2135	Phần mềm máy vi tính	
	2136	Giấy phép và giấy phép nhượng quyền	
	2138	Tài sản cố định vô hình khác	
214		Hao mòn tài sản cố định	
	2141	Hao mòn tài sản cố định hữu hình	
	2142	Hao mòn tài sản cố định thuê tài chính	
	2143	Hao mòn tài sản cố định vô hình	
	2147	Hao mòn bất động sản đầu tư	
217		Bất động sản đầu tư	
221		Đầu tư vào công ty con	
222		Vốn góp liên doanh	
223		Đầu tư vào công ty liên kết	
228		Đầu tư dài hạn khác	
	2281	Cổ phiếu	
	2282	Trái phiếu	
	2283	Đầu tư dài hạn khác	
229		Dự phòng giảm giá đầu tư dài hạn	
241		Xây dựng cơ bản dở dang	
	2411	Mua sắm tài sản cố định	
	2412	Xây dựng cơ bản	
	2413	Sửa chữa lớn tài sản cố định	
242		Chi phí trả trước dài hạn	
243		Tài sản thuế thu nhập hoãn lại	
244		Ký quỹ, ký cược dài hạn	
		LOẠI TÀI KHOẢN 3 **NỢ PHẢI TRẢ**	
311		Vay ngắn hạn	
315		Nợ dài hạn đến hạn trả	
331		Phải trả cho người bán	
333		Thuế và các khoản phải nộp Nhà nước	
	3331	Thuế GTGT	
	33311	Thuế GTGT đầu ra	
	33312	Thuế GTGT hàng nhập khẩu	
	3332	Thuế tiêu thụ đặc biệt	

Số hiệu tài khoản		Tên tài khoản	Ghi chú
Cấp I	Cấp II		
	3333	Thuế xuất, nhập khẩu	
	3334	Thuế thu nhập doanh nghiệp	
	3335	Thuế thu nhập cá nhân	
	3336	Thuế tài nguyên	
	3337	Thuế nhà đất, tiền thuê đất	
	3338	Các loại thuế khác	
334		Phí, lệ phí và các khoản phải nộp khác	
	3339	Phải trả người lao động	
	3341	Phải trả công nhân viên	
	3348	Phải trả người lao động khác	
335		Chi phí phải trả	
336		Phải trả nội bộ	
337		Thanh toán theo tiến độ kế hoạch hợp đồng xây dựng	
338		Phải trả, phải nộp khác	
	3381	Tài sản thừa chờ giải quyết	
	3382	Kinh phí công đoàn	
	3383	Bảo hiểm xã hội	
	3384	Bảo hiểm y tế	
	3385	Phải trả về cổ phần hóa	
	3386	Nhận ký quỹ, ký cược ngắn hạn	
	3387	Doanh thu chưa thực hiện	
	3388	Phải trả, phải nộp khác	
341		Vay dài hạn	
342		Nợ dài hạn	
343		Trái phiếu phát hành	
	3431	Mệnh giá trái phiếu	
	3432	Chiết khấu trái phiếu	
	3433	Phụ trội trái phiếu	
344		Nhận ký quỹ, ký cược dài hạn	
347		Thuế thu nhập hoãn lại phải trả	
351		Quỹ dự phòng trợ cấp mất việc làm	
352		Dự phòng phải trả	

Số hiệu tài khoản		Tên tài khoản	Ghi chú
Cấp I	Cấp II		
		LOẠI TÀI KHOẢN 4 **NGUỒN VỐN CHỦ SỞ HỮU**	
411		Nguồn vốn kinh doanh	
	4111	Vốn đầu tư của chủ sở hữu	
	4112	Thặng dư vốn cổ phần	
	4118	Vốn khác	
412		Chênh lệch đánh giá lại tài sản	
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 xây dựng cơ bản	
414		Quỹ đầu tư phát triển	
415		Quỹ dự phòng tài chính	
418		Các quỹ khác thuộc vốn chủ sở hữu	
419		Cổ phiếu quỹ	
421		Lợi nhuận chưa phân phối	
	4211	Lợi nhuận chưa phân phối năm trước	
	4212	Lợi nhuận chưa phân phối năm nay	
431		Quỹ khen thưởng, phúc lợi	
	4311	Quỹ khen thưởng	
	4312	Quỹ phúc lợi	
	4313	Quỹ phúc lợi đã hình thành TSCĐ	
441		Nguồn vốn đầu tư xây dựng cơ bản	
461		Nguồn kinh phí sự nghiệp	
	4611	Nguồn kinh phí sự nghiệp năm trước	
	4612	Nguồn kinh phí sự nghiệp năm nay	
466		Nguồn kinh phí đã hình thành TSCĐ	
		LOẠI TÀI KHOẢN 5 **DOANH THU**	
511		Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ	
	5111	Doanh thu bán hàng hóa	
	5112	Doanh thu bán các thành phẩm	
	5113	Doanh thu cung cấp dịch vụ	
	5114	Doanh thu trợ cấp, trợ giá	
	5117	Doanh thu kinh doanh bất động sản	

Số hiệu tài khoản		Tên tài khoản	Ghi chú
Cấp I	Cấp II		
512		Doanh thu nội bộ	
	5121	Doanh thu bán hàng hóa	
	5122	Doanh thu bán các thành phẩm	
	5123	Doanh thu cung cấp dịch vụ	
515		Doanh thu hoạt động tài chính	
521		Chiết khấu thương mại	
531		Hàng bán bị trả lại	
532		Giảm giá hàng bán	
		LOẠI TÀI KHOẢN 6	
		CHI PHÍ SẢN XUẤT KINH DOANH	
611		Mua hàng	
	6111	Mua nguyên liệu, vật liệu	
	6112	Mua hàng hóa	
621		Chi phí nguyên liệu, vật liệu trực tiếp	
622		Chi phí nhân công trực tiếp	
623		Chi phí sử dụng máy thi công	
	6231	Chi phí nhân công	
	6232	Chi phí vật liệu	
	6233	Chi phí dụng cụ sản xuất	
	6234	Chi phí khấu hao máy thi công	
	6237	Chi phí dịch vụ mua ngoài	
	6238	Chi phí bằng tiền khác	
627		Chi phí sản xuất chung	
	6271	Chi phí nhân viên phân xưởng	
	6272	Chi phí vật liệu	
	6273	Chi phí dụng cụ sản xuất	
	6274	Chi phí khấu hao TSCĐ	
	6277	Chi phí dịch vụ mua ngoài	
	6278	Chi phí bằng tiền khác	
631		Giá thành sản xuất	
632		Giá vốn hàng bán	
635		Chi phí tài chính	
641		Chi phí bán hàng	
	6411	Chi phí nhân viên	
	6412	Chi phí vật liệu, bao bì	

Số hiệu tài khoản		Tên tài khoản	Ghi chú
Cấp I	Cấp II		
	6413	Chi phí dụng cụ, đồ dùng	
	6414	Chi phí khấu hao TSCĐ	
	6415	Chi phí bảo hành	
	6417	Chi phí dịch vụ mua ngoài	
	6418	Chi phí bằng tiền khác	
642		Chi phí quản lý doanh nghiệp	
	6421	Chi phí nhân viên quản lý	
	6422	Chi phí vật liệu quản lý	
	6423	Chi phí đồ dùng văn phòng	
	6424	Chi phí khấu hao TSCĐ	
	6425	Thuế, phí và lệ phí	
	6426	Chi phí dự phòng	
	6427	Chi phí dịch vụ mua ngoài	
	6428	Chi phí bằng tiền khác	
		LOẠI TÀI KHOẢN 7 **THU NHẬP KHÁC**	
711		Thu nhập khác	
		LOẠI TÀI KHOẢN 8 **CHI PHÍ KHÁC**	
811		Chi phí khác	
821		Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp	
	8211	Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành	
	8212	Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại	
		LOẠI TÀI KHOẢN 9 **XÁC ĐỊNH KẾT QUẢ KINH DOANH**	
911		Xác định kết quả kinh doanh	
		LOẠI TÀI KHOẢN 0 **TÀI KHOẢN NGOÀI BẢNG**	
001		Tài sản thuê ngoài	
002		Vật tư, hàng hóa nhận giữ hộ, nhận gia công	
003		Hàng hóa nhận bán hộ, nhận ký gửi, ký cược	
004		Nợ khó đòi đã xử lý	
007		Ngoại tệ các loại	
008		Dự toán chi sự nghiệp, dự án	

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

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

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

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

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

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

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

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

3.2.3. Tổ chức lựa chọn hình thức kế toán

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

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

Hiện nay, trong các doanh nghiệp thường sử dụng một trong các hình thức kế toán sau:

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

- Hình thức kế toán nhật ký - chứng từ (NKCT).
- Hình thức nhật ký chung (NKC).
- Nhật ký sổ cái (NKSC).

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

Sổ kế toán tổng hợp gồm: sổ nhật ký, sổ cái. Sổ chi tiết gồm: sổ, thẻ kế toán chi tiết. Nhà nước quy định bắt buộc về mẫu sổ, nội dung và phương pháp ghi chép đối với các loại sổ cái, sổ nhật ký, quy định mang tính hướng dẫn đối với các loại sổ, thẻ kế toán chi tiết.

a) Sổ kế toán tổng hợp

Sổ nhật ký dùng để ghi chép các nghiệp vụ kinh tế, tài chính phát sinh trong từng kỳ kế toán và trong một niên độ kế toán theo trình tự thời gian và quan hệ đối ứng các tài khoản của các nghiệp vụ đó. Số liệu kế toán trên sổ nhật ký phản ánh tổng số phát sinh bên Nợ và bên Có của tất cả các tài khoản kế toán sử dụng ở doanh nghiệp. Sổ nhật ký phải phản ánh đầy đủ các nội dung sau:

- Ngày, tháng ghi sổ.
- Số hiệu và ngày, tháng của chứng từ kế toán dùng làm căn cứ ghi sổ.
- Tóm tắt nội dung của nghiệp vụ kinh tế, tài chính phát sinh.
- Số tiền của nghiệp vụ kinh tế, tài chính phát sinh.

Sổ Cái dùng để ghi chép các nghiệp vụ kinh tế, tài chính phát sinh trong từng kỳ và trong một niên độ kế toán theo các tài khoản kế toán được quy định trong chế độ tài khoản kế toán áp dụng cho doanh nghiệp. Số liệu kế toán trên sổ cái phản ánh tổng hợp tình hình tài sản, nguồn vốn, tình hình và kết quả hoạt động sản xuất, kinh doanh của doanh nghiệp. Sổ Cái phải phản ánh đầy đủ các nội dung như sau:

- Ngày, tháng ghi sổ.
- Số hiệu và ngày, tháng của chứng từ kế toán dùng làm căn cứ ghi sổ.
- Tóm tắt nội dung của nghiệp vụ kinh tế, tài chính phát sinh.
- Số tiền của nghiệp vụ kinh tế, tài chính phát sinh ghi vào bên Nợ hoặc bên Có của tài khoản.

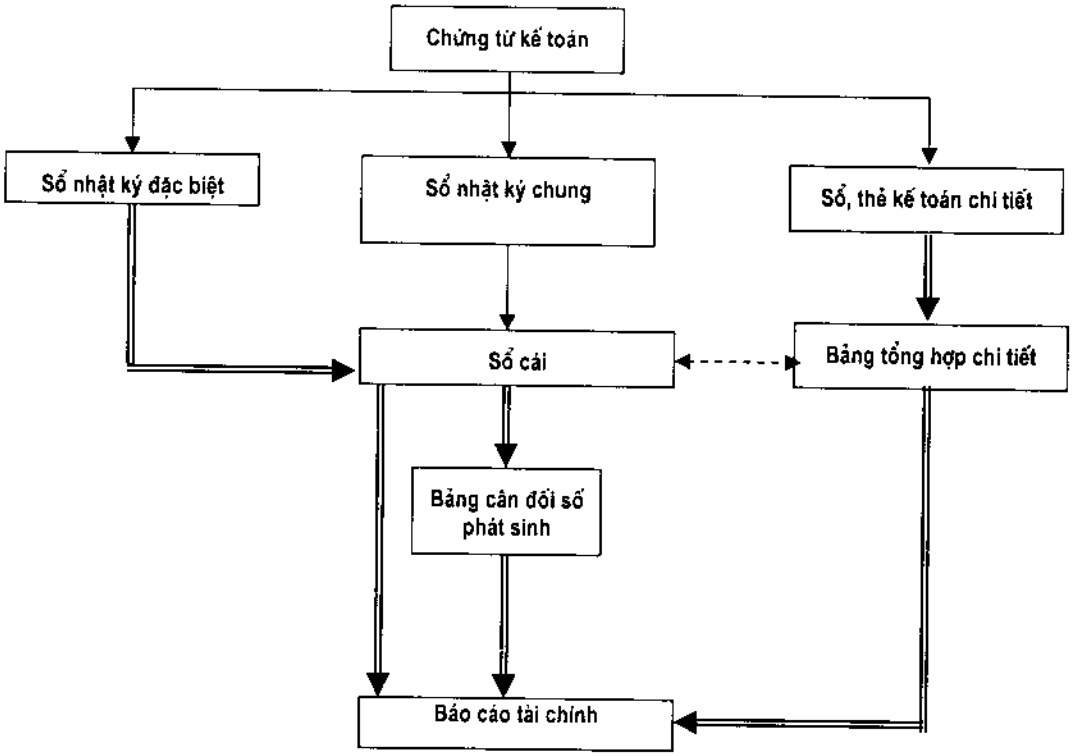
b) Sổ, thẻ kế toán chi tiết

Sổ kế toán chi tiết dùng để ghi chép các nghiệp vụ kinh tế, tài chính phát sinh liên quan đến các đối tượng kế toán cần thiết phải theo dõi chi tiết theo yêu cầu quản lý. Số liệu trên sổ kế toán chi tiết cung cấp các thông tin phục vụ cho việc quản lý từng loại tài sản, nguồn vốn, doanh thu, chi phí chưa được phản ánh trên sổ tổng hợp. Số lượng, kết cấu các sổ kế toán chi tiết không quy định bắt buộc, các doanh nghiệp căn cứ vào quy định mang tính hướng dẫn của Nhà nước về sổ kế toán chi tiết và yêu cầu quản lý của doanh nghiệp để mở các sổ kế toán chi tiết cần thiết, phù hợp.

• *Hình thức kế toán nhật ký chung*

Đặc điểm: Tất cả các nghiệp vụ kinh tế tài chính phát sinh đều phải ghi vào sổ Nhật ký, mà trọng tâm là sổ Nhật ký chung, theo trình tự thời gian phát sinh và theo nội dung kinh tế của nghiệp vụ đó. Sau đó lấy số liệu trên sổ Nhật ký để ghi sổ Cái theo từng nghiệp vụ phát sinh. Hình thức kế toán Nhật ký chung gồm các sổ chủ yếu sau:

- Sổ nhật ký chung, sổ nhật ký đặc biệt.
- Sổ Cái.
- Các sổ, thẻ kế toán chi tiết



Ghi chú:

——→ Ghi hàng ngày.

═══→ Ghi cuối tháng.

←- - - - - - → Quan hệ đối chiếu, kiểm tra.

Trình tự ghi sổ kế toán theo hình thức kế toán Nhật ký chung:

(1) Hàng ngày, căn cứ vào các chứng từ kế toán, trước hết ghi nghiệp vụ phát sinh vào sổ nhật ký chung, sau đó căn cứ số liệu đã ghi trên sổ NKC để ghi vào sổ Cái. Đồng thời các nghiệp vụ phát sinh được ghi vào các sổ, thẻ kế toán chi tiết liên quan.

Đơn vị mở sổ nhật ký đặc biệt thì hàng ngày, căn cứ vào các chứng từ ghi vào sổ nhật ký đặc biệt liên quan. Cuối tháng tổng hợp từng sổ nhật ký đặc biệt, lấy số liệu ghi vào sổ cái.

(2) Cuối kỳ, cộng số liệu trên sổ Cái, lập bảng cân đối số phát sinh. Sau khi đã kiểm tra đối chiếu khớp đúng, số liệu ghi trên sổ Cái và bảng tổng hợp chi tiết được dùng để lập các báo cáo tài chính.

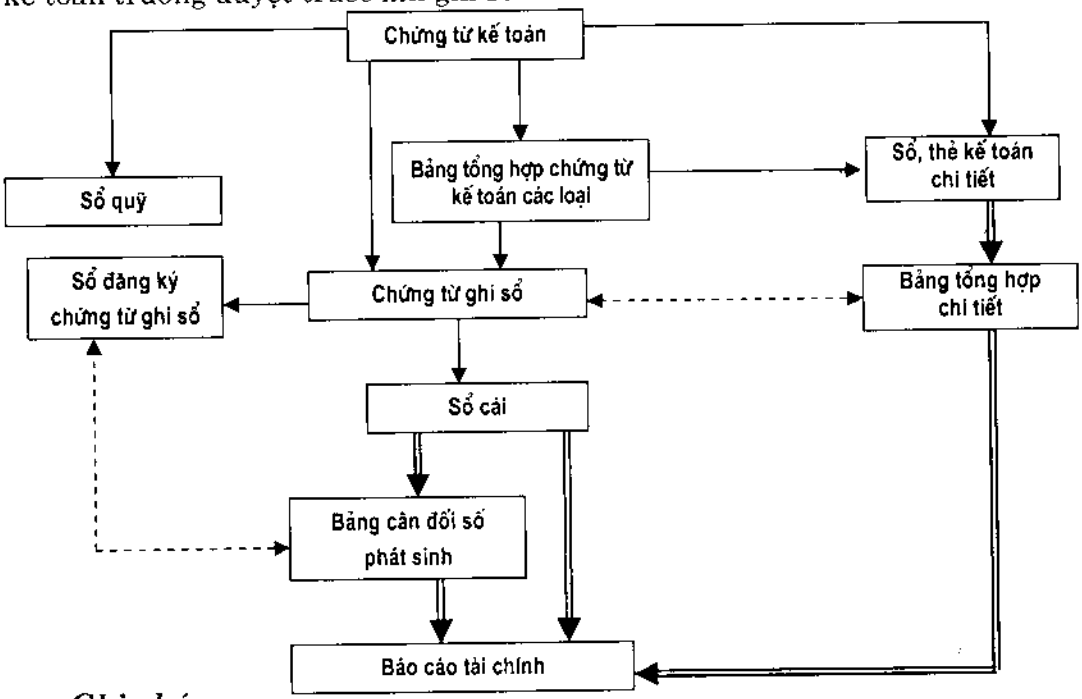
Chú ý: Tổng phát sinh Nợ và tổng số phát sinh Có trên bảng cân đối số phát sinh phải bằng tổng số phát sinh Nợ và tổng số phát sinh Có trên sổ Nhật ký chung (hoặc sổ Nhật ký chung và các sổ Nhật ký đặc biệt sau khi đã loại trừ số trùng lặp trên các sổ Nhật ký đặc biệt) cùng kỳ.

• *Hình thức chứng từ ghi sổ*

Đặc điểm: Căn cứ trực tiếp để ghi sổ kế toán tổng hợp là "Chứng từ ghi sổ". Việc ghi sổ kế toán tổng hợp bao gồm:

- Ghi theo trình tự thời gian trên sổ đăng ký chứng từ ghi sổ.
- Ghi theo nội dung kinh tế trên sổ Cái.

Chứng từ ghi sổ do kế toán lập trên cơ sở từng chứng từ kế toán hoặc bảng tổng hợp chứng từ kế toán cùng loại, có cùng nội dung kinh tế. Chứng từ ghi sổ được đánh số liên tục trong từng tháng hoặc cả năm (theo số thứ tự trong sổ đăng ký chứng từ ghi sổ) và có chứng từ kế toán đính kèm, phải được kế toán trưởng duyệt trước khi ghi sổ kế toán.



Trình tự ghi sổ kế toán theo hình thức kế toán chứng từ ghi sổ:

(1) Hàng ngày, căn cứ vào các chứng từ kế toán hoặc bảng tổng hợp chứng từ kế toán cùng loại đã được kiểm tra, được dùng làm căn cứ ghi sổ, kế toán lập chứng từ ghi sổ. Căn cứ vào chứng từ ghi sổ để ghi vào sổ đăng ký chứng từ ghi sổ, sau đó được dùng để ghi vào sổ Cái. Các chứng từ kế toán sau khi làm căn cứ lập chứng từ ghi sổ được dùng để ghi vào sổ, thẻ kế toán chi tiết có liên quan.

(2) Cuối tháng, phải khóa sổ tính ra tổng số tiền của các nghiệp vụ kinh tế, tài chính phát sinh trong tháng trên sổ đăng ký chứng từ ghi sổ, tính ra tổng số phát sinh Nợ, tổng số phát sinh Có và số dư của từng tài khoản trên sổ cái. Căn cứ vào sổ Cái lập bảng cân đối số phát sinh.

(3) Sau khi đối chiếu khớp đúng, số liệu ghi trên sổ Cái và bảng tổng hợp chi tiết được dùng để lập Báo cáo tài chính.

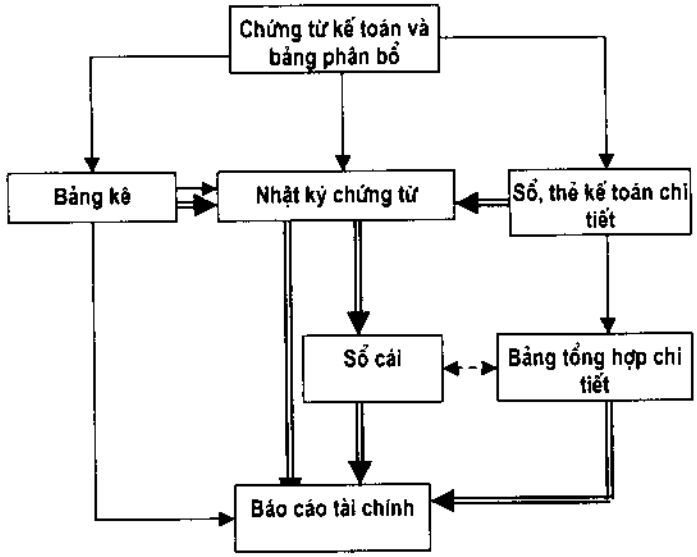
Quan hệ đối chiếu, kiểm tra phải đảm bảo tổng số phát sinh Nợ và tổng số phát sinh Có của tất cả các tài khoản trên bảng cân đối số phát sinh phải bằng nhau và bằng tổng số tiền phát sinh trên sổ đăng ký chứng từ ghi sổ. Tổng số dư Nợ và tổng số dư Có của các tài khoản trên bảng cân đối số phát sinh phải bằng nhau, và số dư của từng tài khoản trên bảng cân đối số phát sinh phải bằng số dư của từng tài khoản tương ứng trên bảng tổng hợp chi tiết.

Hình thức kế toán chứng từ ghi sổ gồm có các loại sổ kế toán sau:

- Chứng từ ghi sổ.
- Sổ đăng ký chứng từ ghi sổ.
- Sổ Cái.
- Các sổ, thẻ kế toán chi tiết.

• *Hình thức sổ kế toán nhật ký - chứng từ*

Đặc điểm: Tập hợp và hệ thống hóa các nghiệp vụ kinh tế phát sinh theo bên Có của các tài khoản kết hợp với việc phân tích các nghiệp vụ kinh tế đó theo các tài khoản đối ứng Nợ. Kết hợp chặt chẽ việc ghi chép các nghiệp vụ kinh tế phát sinh theo trình tự thời gian với việc hệ thống hóa các nghiệp vụ theo nội dung kinh tế (theo tài khoản). Kết hợp rộng rãi việc hạch toán tổng hợp với hạch toán chi tiết trên cùng một sổ kế toán và trong cùng một quá trình ghi chép. Sử dụng các mẫu sổ in sẵn các quan hệ đối ứng tài khoản, chỉ tiêu quản lý kinh tế, tài chính và lập báo cáo tài chính.



Ghi chú:

Ghi hàng ngày

Ghi cuối tháng

Quan hệ đối chiếu, kiểm tra

Trình tự ghi sổ theo hình thức kế toán nhật ký - chứng từ:

(1) Hàng ngày căn cứ vào các chứng từ kế toán đã được kiểm tra lấy số liệu ghi trực tiếp vào các nhật ký chứng từ hoặc bảng kê, sổ chi tiết có liên quan. Đối với các loại chi phí sản xuất, kinh doanh phát sinh nhiều lần hoặc mang tính chất phân bổ, các chứng từ gốc trước hết được tập hợp và phân loại trong các bảng phân bổ, sau đó lấy số liệu kết quả của bảng phân bổ ghi vào các bảng kê và Nhật ký - chứng từ có liên quan. Đối với các Nhật ký chứng từ được ghi căn cứ vào bảng kê, sổ chi tiết thì căn cứ vào số liệu tổng cộng của bảng kê, sổ chi tiết, cuối tháng chuyển số liệu vào Nhật ký - chứng từ.

(2) Cuối tháng khóa sổ, cộng số liệu trên các Nhật ký - chứng từ, kiểm tra, đối chiếu số liệu trên các Nhật ký - chứng từ với các sổ, thẻ kế toán chi tiết, bảng tổng hợp chi tiết có liên quan và lấy số liệu tổng cộng của các Nhật ký - chứng từ ghi trực tiếp vào sổ cái. Đối với các chứng từ có liên quan đến các sổ, thẻ kế toán chi tiết thì được ghi trực tiếp vào các sổ, thẻ có liên quan. Cuối tháng, cộng các sổ hoặc thẻ kế toán chi tiết và căn cứ vào sổ hoặc thẻ kế toán chi tiết để lập các bảng tổng hợp chi tiết theo từng tài khoản để đối chiếu với sổ Cái. Số liệu tổng cộng ở sổ cái và một số chỉ tiêu chi tiết trong Nhật ký chứng từ, bảng kê và các bảng tổng hợp chi tiết được dùng để lập báo cáo tài chính.

Hình thức kế toán nhật ký chứng từ gồm các loại sổ kế toán sau:

- Nhật ký chứng từ.
- Bảng kê.

- Sổ Cái.

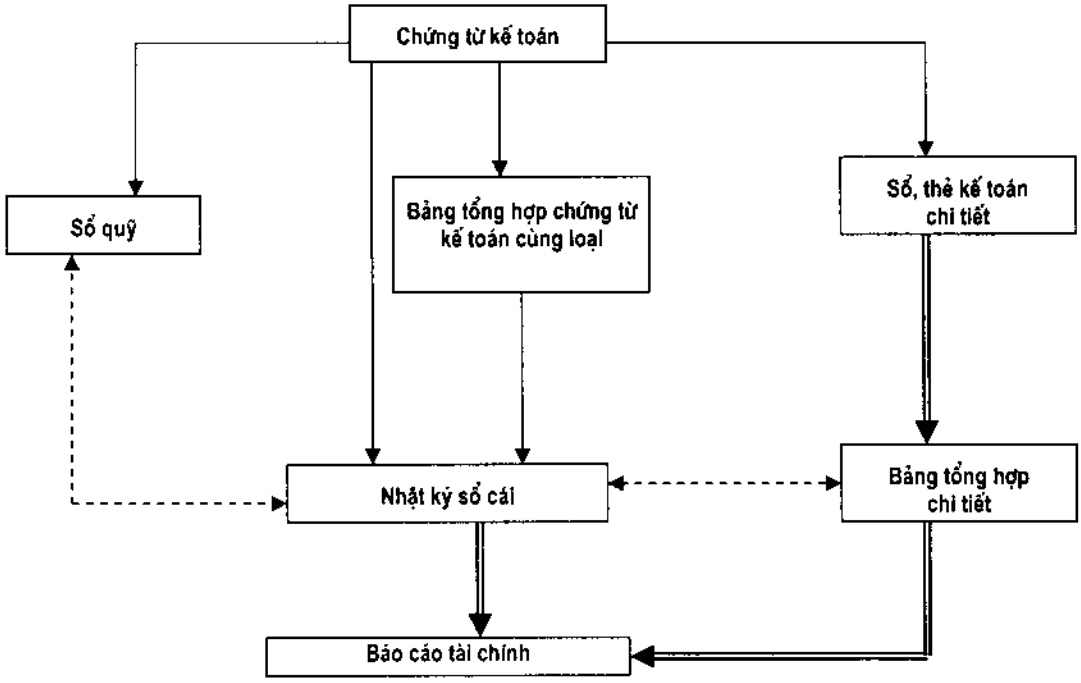
- Sổ hoặc thẻ kế toán chi tiết.

• *Hình thức kế toán Nhật ký sổ cái*

Đặc điểm: Các nghiệp vụ kinh tế, tài chính phát sinh được kết hợp ghi chép theo trình tự thời gian và theo nội dung kinh tế (theo tài khoản kế toán) trên cùng một quyển sổ kế toán tổng hợp duy nhất là sổ Nhật ký - sổ Cái. Căn cứ để ghi vào sổ Nhật ký - sổ Cái là các chứng từ kế toán hoặc Bảng tổng hợp chứng từ kế toán cùng loại. Hình thức kế toán Nhật ký - Sổ Cái gồm có các loại sổ kế toán sau:

- Nhật ký - sổ Cái.

- Các sổ, thẻ kế toán chi tiết.



Ghi chú:

Ghi hàng ngày.

Ghi cuối tháng.

Quan hệ đối chiếu, kiểm tra.

Trình tự ghi sổ kế toán theo hình thức kế toán Nhật ký - sổ Cái:

(1) Hàng ngày, kế toán căn cứ vào các chứng từ kế toán hoặc bảng tổng hợp chứng từ kế toán cùng loại đã được kiểm tra và được dùng làm căn cứ ghi sổ, trước hết xác định tài khoản ghi Nợ, tài khoản ghi Có để ghi vào sổ Nhật ký - sổ Cái. Số liệu của mỗi chứng từ (hoặc bảng tổng hợp chứng từ kế toán

cùng loại) được ghi trên một dòng ở cả 2 phần Nhật ký và phần sổ Cái. Bảng tổng hợp chứng từ kế toán được lập cho những chứng từ cùng loại (Phiếu thu, phiếu chi, phiếu xuất, phiếu nhập,...) phát sinh nhiều lần trong một ngày hoặc định kỳ 1 đến 3 ngày. Chứng từ kế toán và bảng tổng hợp chứng từ kế toán cùng loại sau khi đã ghi sổ Nhật ký - sổ Cái, được dùng để ghi vào sổ, thẻ kế toán chi tiết có liên quan.

(2) Cuối tháng, sau khi đã phản ánh toàn bộ chứng từ kế toán phát sinh trong tháng vào sổ Nhật ký - sổ Cái và các sổ, thẻ kế toán chi tiết, kế toán tiến hành cộng số liệu của cột số phát sinh ở phần nhật ký và các cột Nợ, cột Có của từng tài khoản ở phần sổ Cái để ghi vào dòng cộng phát sinh cuối tháng. Căn cứ vào số phát sinh các tháng trước và số phát sinh tháng này tính ra số phát sinh lũy kế từ đầu quý đến cuối tháng này. Căn cứ vào số dư đầu tháng (đầu quý) và số phát sinh trong tháng kế toán tính ra số dư cuối tháng (cuối quý) của từng tài khoản trên Nhật ký - sổ Cái.

(3) Khi kiểm tra, đối chiếu số cộng cuối tháng (cuối quý) trong sổ Nhật ký - Sổ Cái phải đảm bảo các yêu cầu sau:

Tổng số tiền của cột "Phát sinh" ở phần nhật ký = Tổng số phát sinh Nợ của tất cả các tài khoản = Tổng số phát sinh Có của tất cả các tài khoản.

Tổng số dư Nợ của tài khoản = Tổng số dư Có các tài khoản.

(4) Các sổ, thẻ kế toán chi tiết cũng phải được khóa sổ để cộng số phát sinh Nợ, số phát sinh Có và tính ra số dư cuối tháng của từng đối tượng. Căn cứ vào số liệu khóa sổ của các đối tượng lập "Bảng tổng hợp chi tiết" cho từng tài khoản. Số liệu trên "Bảng tổng hợp chi tiết" được đối chiếu với số phát sinh Nợ, số phát sinh Có và số dư cuối tháng của từng tài khoản trên sổ Nhật ký - Sổ Cái.

Số liệu trên Nhật ký - sổ Cái và trên "Bảng tổng hợp chi tiết" sau khi khóa sổ được kiểm tra, đối chiếu nếu khớp, đúng sẽ được sử dụng để lập báo cáo tài chính.

3.2.4. Tổ chức công tác lập báo cáo kế toán

Lập các báo cáo kế toán theo quy định là công việc cuối cùng của công tác kế toán.

Cuối mỗi kỳ (cuối tháng, cuối quý, cuối năm) kế toán tổng hợp số liệu lập các báo cáo tài chính theo quy định để phản ánh tình hình tài chính tháng, quý, năm đó. Các báo cáo tài chính quý, năm phải được gửi kịp thời theo đúng chế độ quy định cho các nơi nhận báo cáo. Đối với những báo cáo tài chính bắt buộc: Bảng cân đối kế toán, báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh, báo cáo lưu chuyển tiền tệ, bản thuyết minh bổ sung phải tổ chức ghi chép theo đúng mẫu biểu, chỉ tiêu quy định. Những báo cáo hướng dẫn khác phải căn cứ vào quy định và yêu cầu quản lý của ngành, doanh nghiệp để xây dựng mẫu biểu chỉ tiêu phù hợp, nhằm cung cấp số liệu chính xác, kịp thời phục vụ công tác quản lý, điều hành hoạt động của doanh nghiệp.

3.2.5. Tổ chức kiểm kê tài sản

Căn cứ vào chế độ kiểm kê tài sản áp dụng thống nhất cho các lĩnh vực, các ngành kinh tế quốc dân, doanh nghiệp phải tổ chức thực hiện kiểm kê tài sản định kỳ và bất thường như kiểm kê tài sản khi kết thúc kỳ kế toán, khi giải thể, sáp nhập đơn vị, khi bàn giao tài sản... Tổ chức kiểm kê tài sản phải xác định rõ mục đích, yêu cầu và phương pháp kiểm kê, tiến hành kiểm kê theo trình tự các bước công việc hợp lý, đề xuất biện pháp xử lý những tài sản thừa, thiếu, kém phẩm chất phát hiện khi kiểm kê.

Tổ chức kiểm kê tài sản nhằm đảm bảo số liệu kế toán được chính xác, bảo vệ tài sản vật tư, tiền vốn của doanh nghiệp.

3.2.6. Tổ chức kiểm tra kế toán

Tổ chức kiểm tra kế toán là một công việc của kế toán nhằm giúp doanh nghiệp thực hiện công tác kế toán đúng chế độ tài chính kế toán hiện hành của Nhà nước. Tùy phạm vi và quy mô hoạt động của doanh nghiệp mà bố trí một cán bộ kiểm tra kế toán hoặc lập một bộ phận kiểm tra kế toán trong cơ cấu bộ máy kế toán, giúp kế toán trưởng tổ chức thực hiện kiểm tra kế toán trong nội bộ doanh nghiệp.

Kiểm tra kế toán cần tập trung vào những nội dung sau:

- Kiểm tra việc tổ chức hạch toán ban đầu: việc sử dụng biểu chứng từ, lập chứng từ, thu nhận kiểm tra chỉnh lý chứng từ, luân chuyển chứng từ.

- Kiểm tra việc vận dụng hệ thống tài khoản kế toán, việc mở, ghi chép khóa sổ, kiểm tra đối chiếu số liệu kế toán.

- Kiểm tra việc thực hiện chế độ kiểm kê định kỳ đối với tài sản, vật tư tiền vốn ở các bộ phận trong đơn vị.

- Kiểm tra, đánh giá, đánh giá lại tài sản việc tập hợp phân bổ chi phí, tính giá thành, kết quả sản xuất kinh doanh

- Kiểm tra tình hình quản lý, sử dụng tài sản trong doanh nghiệp, việc thực hiện chế độ trách nhiệm vật chất đối với những người liên quan đến quản lý, sử dụng tài sản trong doanh nghiệp.

- Kiểm tra tình hình tổ chức công tác kế toán, việc tổ chức thực hiện kiểm tra kế toán trong nội bộ doanh nghiệp.

Sau khi kiểm tra có kết luận kiểm tra một cách rõ ràng, chính xác. Các vụ việc được phát hiện phải có bằng cớ chứng từ xác minh và dựa vào chế độ thể lệ quản lý kinh tế tài chính, chế độ kế toán. Báo cáo kiểm tra phải nêu được thành tích cũng như tồn tại trong công tác kế toán, công tác quản lý của doanh nghiệp, đề xuất biện pháp hợp lý.

Để kết quả kiểm tra được chính xác, cán bộ kiểm tra kế toán phải có phẩm chất đạo đức và trình độ nghiệp vụ thành thạo, khi kiểm tra phải thận trọng trung thực, nghiêm túc và khách quan. Tài liệu để kiểm tra là các chứng từ kế toán, sổ sách kế toán, báo cáo kế toán trong doanh nghiệp và các chính sách chế độ về kinh tế, tài chính, kế toán.

3.2.7. Tổ chức công tác kế toán trong điều kiện sử dụng máy vi tính

Hiện đại hóa công tác kế toán và bồi dưỡng đào tạo cán bộ kế toán là một công việc cần thiết, lâu dài. Trong điều kiện kỹ thuật tin học phát triển cao và được ứng dụng rộng, kế toán trưởng doanh nghiệp phải có kế hoạch dần dần áp dụng các phương tiện kỹ thuật tính toán thông tin hiện đại vào công tác kế toán, thực hiện áp dụng kế toán trên máy vi tính, đồng thời có kế hoạch bồi dưỡng cán bộ kế toán về trình độ nghiệp vụ cũng như sử dụng thành thạo phương tiện kỹ thuật tính toán hiện đại, từ đó cung cấp kịp thời thông tin cần thiết cho lãnh đạo doanh nghiệp trong quản lý kinh tế, quản lý doanh nghiệp.

3.3. Tổ chức bộ máy kế toán

Tổ chức bộ máy kế toán trong doanh nghiệp phải căn cứ vào: quy mô và địa bàn hoạt động sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp, mô hình tổ chức quản lý và phân cấp quản lý kinh tế tài chính của doanh nghiệp, số lượng và trình độ của đội ngũ cán bộ kế toán trong doanh nghiệp. Việc lựa chọn mô hình tổ chức bộ máy kế toán hợp lý, tạo điều kiện thực hiện tốt nội dung công tác kế toán trong doanh nghiệp, nhằm cung cấp đầy đủ kịp thời, chính xác thông tin kế toán cho các đối tượng sử dụng thông tin, phục vụ hữu hiệu công tác quản lý doanh nghiệp.

Tổ chức bộ máy kế toán gồm các nội dung: xác định số lượng nhân viên kế toán, nhiệm vụ của từng nhân viên kế toán, từng bộ phận kế toán, mối quan hệ giữa các bộ phận kế toán và giữa phòng kế toán với các phòng ban khác trong doanh nghiệp.

Tổ chức bộ máy kế toán phải đảm bảo những nguyên tắc sau:

- Tổ chức bộ máy kế toán phải phù hợp với quy định pháp lý về kế toán của Nhà nước.
- Đảm bảo sự chỉ đạo toàn diện, tập trung, thống nhất công tác kế toán, thống kê thông tin kinh tế trong doanh nghiệp của kế toán trưởng.
- Tổ chức bộ máy kế toán phải gọn nhẹ, hợp lý, đúng năng lực.
- Phù hợp với tổ chức sản xuất kinh doanh và yêu cầu quản lý của doanh nghiệp.
- Tạo điều kiện cơ giới hóa công tác kế toán.

Hiện nay tổ chức bộ máy kế toán có ba hình thức:

- Hình thức tổ chức bộ máy kế toán tập trung.
- Hình thức tổ chức bộ máy kế toán phân tán.
- Hình thức tổ chức bộ máy kế toán hỗn hợp (vừa tập trung vừa phân tán).

3.3.1. Tổ chức bộ máy kế toán theo hình thức tập trung

Theo hình thức này doanh nghiệp có một bộ máy kế toán tập trung, các công việc kế toán của doanh nghiệp: phân loại chứng từ, kiểm tra chứng từ, định khoản kế toán, ghi sổ kế toán chi tiết, ghi sổ kế toán tổng hợp, lập báo cáo kế toán, thông tin kinh tế được thực hiện tại đó. Ở bộ phận, đơn vị phụ thuộc không có bộ máy kế toán riêng, chỉ có nhân viên kế toán thực hiện ghi

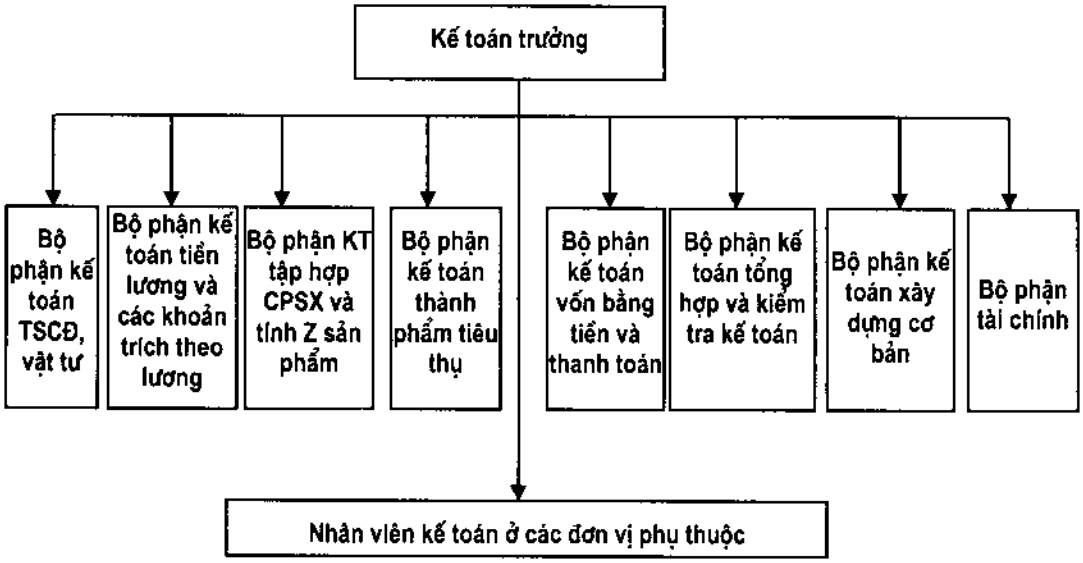
chép ban đầu, thu thập, tổng hợp, kiểm tra xử lý sơ bộ chứng từ, số liệu kế toán rồi gửi về phòng kế toán của doanh nghiệp theo quy định.

Hình thức tổ chức bộ máy kế toán tập trung có ưu điểm đảm bảo sự lãnh đạo thống nhất tập trung đối với công tác kế toán trong doanh nghiệp, cung cấp thông tin kịp thời, thuận lợi cho việc phân công, chuyên môn hóa cán bộ kế toán, cơ giới hóa công tác kế toán.

Nhưng hình thức tổ chức bộ máy kế toán tập trung có nhược điểm hạn chế việc kiểm tra, kiểm soát các hoạt động sản xuất kinh doanh ở đơn vị phụ thuộc luân chuyển chứng từ và ghi sổ kế toán thường bị chậm.

Hình thức tổ chức bộ máy kế toán tập trung được áp dụng đối với doanh nghiệp vừa và nhỏ, địa bàn hoạt động sản xuất kinh doanh tập trung.

Bộ máy kế toán của doanh nghiệp:



3.3.2. Tổ chức bộ máy kế toán theo hình thức phân tán

Theo hình thức này, doanh nghiệp có một bộ máy kế toán tập trung, các đơn vị phụ thuộc cũng tổ chức bộ máy kế toán riêng.

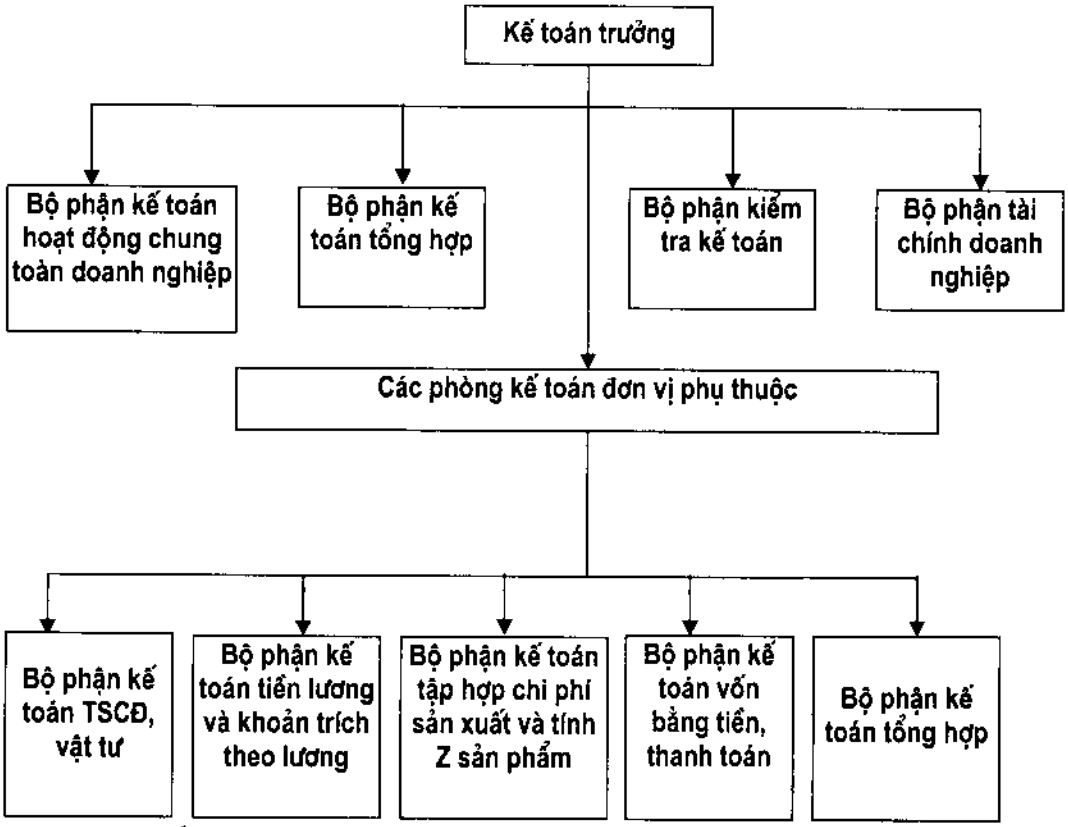
Bộ máy kế toán ở đơn vị phụ thuộc tiến hành lập chứng từ ban đầu, ghi chép sổ sách kế toán, lập các báo cáo kế toán có liên quan đến hoạt động sản xuất kinh doanh ở đơn vị phụ thuộc, gửi các báo cáo kế toán và các tài liệu có liên quan cho bộ máy kế toán tập trung của doanh nghiệp theo quy định.

Bộ máy kế toán tập trung của doanh nghiệp thực hiện hạch toán kế toán các hoạt động chung toàn doanh nghiệp, tổng hợp số liệu kế toán của các đơn vị phụ thuộc gửi lên, lập báo cáo kế toán toàn doanh nghiệp, đồng thời hướng dẫn, kiểm tra về mặt chuyên môn cũng như việc thực hiện các chính sách chế độ kinh tế tài chính, chế độ kế toán đối với bộ máy kế toán ở các đơn vị phụ thuộc.

Hình thức tổ chức bộ máy kế toán phân tán có ưu điểm công tác kế toán

gắn liền với hoạt động sản xuất kinh doanh ở đơn vị phụ thuộc, do đó việc kiểm tra kiểm soát tại chỗ thuận lợi và có hiệu quả, cung cấp kịp thời thông tin phục vụ cho quản lý và điều hành hoạt động sản xuất, kinh doanh ở các đơn vị phụ thuộc. Nhưng hình thức này có nhược điểm là số lượng nhân viên kế toán nhiều, khó khăn cho việc chỉ đạo tập trung thống nhất của kế toán trưởng, khó khăn trong việc phân công, chuyên môn hóa cán bộ kế toán và cơ giới hóa công tác kế toán.

Hình thức tổ chức bộ máy kế toán phân tán áp dụng cho doanh nghiệp lớn, địa bàn hoạt động rộng, phân tán có nhiều đơn vị phụ thuộc ở xa và hoạt động tương đối độc lập.



3.3.3. Tổ chức bộ máy kế toán theo hình thức hỗn hợp (vừa tập trung vừa phân tán)

Hình thức này, tổ chức bộ máy kế toán kết hợp đặc điểm của hai hình thức tổ chức bộ máy kế toán trên. Ở doanh nghiệp có tổ chức bộ máy kế toán tập trung, đối với một số đơn vị phụ thuộc và ở xa văn phòng doanh nghiệp được giao phân cấp quản lý bộ máy kế toán, thực hiện hạch toán kế toán các hoạt động sản xuất kinh doanh ở đơn vị phụ thuộc đó, định kỳ tổng hợp số liệu gửi về phòng kế toán doanh nghiệp. Mức độ phân tán phụ thuộc vào mức độ phân cấp quản lý kinh tế, trình độ hạch toán kinh tế của doanh nghiệp.

Chương II
KẾ TOÁN VỐN BẰNG TIỀN VÀ ĐẦU TƯ TÀI CHÍNH NGẮN HẠN

A. KẾ TOÁN VỐN BẰNG TIỀN

1. Khái niệm và nguyên tắc kế toán

1.1. Khái niệm

Vốn bằng tiền là một bộ phận của tài sản lưu động trong doanh nghiệp tồn tại dưới dạng hình thái tiền tệ, có tính thanh khoản cao nhất, bao gồm tiền mặt tại quỹ của doanh nghiệp, tiền gửi ở các ngân hàng, kho bạc nhà nước và các khoản tiền đang chuyển. Với tính lưu hoạt cao, vốn bằng tiền được dùng để đáp ứng nhu cầu thanh toán của doanh nghiệp, thực hiện việc mua sắm hoặc chi phí. Vốn bằng tiền được phản ánh ở tài khoản nhóm 11 gồm:

- Tiền tại quỹ.
- Tiền gửi ngân hàng.
- Tiền đang chuyển.

1.2. Nguyên tắc kế toán vốn bằng tiền

- Hạch toán vốn bằng tiền sử dụng đơn vị tiền tệ thống nhất là Đồng Việt Nam (ký hiệu quốc gia là "đ", ký hiệu quốc tế là "VNĐ").

- Trường hợp các nghiệp vụ kinh tế, tài chính phát sinh là ngoại tệ phải đồng thời theo dõi chi tiết theo nguyên tệ và quy đổi ra Đồng Việt Nam theo tỷ giá giao dịch. Ngoại tệ được hạch toán chi tiết theo từng loại nguyên tệ trên tài khoản 007 "Ngoại tệ các loại". Doanh nghiệp có thể sử dụng ngoại tệ để ghi sổ (phải xin phép) nhưng khi lập báo cáo tài chính sử dụng ở Việt Nam phải quy đổi ra Đồng Việt Nam theo tỷ giá giao dịch.

- Cuối niên độ kế toán, số dư cuối kỳ của các tài khoản vốn bằng tiền có gốc ngoại tệ phải được đánh giá lại theo tỷ giá giao dịch bình quân trên thị trường ngoại tệ liên ngân hàng.

- Đối với vàng, bạc, đá quý phản ánh ở nhóm tài khoản vốn bằng tiền chỉ áp dụng cho các đơn vị không đăng ký kinh doanh vàng, bạc, kim khí quý, đá quý. Khi tính giá xuất của vàng, bạc, đá quý có thể áp dụng một trong các phương pháp tính giá hàng xuất kho như: giá thực tế đích danh, giá bình quân gia quyền, giá nhập trước xuất trước, giá nhập sau xuất trước. Ngoài ra phải theo dõi chi tiết số lượng, trọng lượng, quy cách và phẩm chất của từng loại.

2. Kế toán tiền mặt

2.1. Khái niệm và nguyên tắc kế toán

a. Khái niệm

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

Trong mỗi doanh nghiệp đều có một lượng tiền mặt nhất định tại quỹ để phục vụ cho hoạt động sản xuất kinh doanh hàng ngày của mình. Số tiền thường xuyên tồn quỹ phải được tính toán định mức hợp lý, mức tồn quỹ này tùy thuộc vào quy mô, tính chất hoạt động, ngoài số tiền trên doanh nghiệp phải gửi tiền vào ngân hàng hoặc các tổ chức tài chính khác.

Mọi khoản thu, chi bảo quản tiền mặt đều do thủ quỹ chịu trách nhiệm thực hiện. Thủ quỹ không được trực tiếp mua bán vật tư, hàng hóa, tiếp liệu, hoặc không được kiêm nhiệm công tác kế toán. Tất cả các khoản thu, chi tiền mặt đều phải có chứng từ hợp lệ chứng minh và phải có chữ ký của kế toán trưởng và thủ trưởng đơn vị. Sau khi thực hiện thu chi tiền, thủ quỹ giữ lại các chứng từ để cuối ngày ghi vào sổ quỹ kiêm báo cáo quỹ. Sổ quỹ kiêm báo cáo quỹ kèm theo các chứng từ thu, chi gửi cho kế toán quỹ. Số tồn quỹ cuối ngày phải khớp đúng với số dư cuối ngày trên sổ quỹ.

b. Nguyên tắc kế toán tiền mặt

- Phản ánh vào tài khoản "Tiền mặt" số tiền mặt, ngân phiếu, ngoại tệ, vàng, bạc, đá quý thực tế nhập, xuất quỹ tiền mặt.

- Đối với khoản tiền thu được chuyển ngay vào ngân hàng thì không ghi vào bên Nợ tài khoản "Tiền mặt" mà ghi vào bên Nợ tài khoản "Tiền đang chuyển".

- Các khoản tiền mặt, ngoại tệ, vàng bạc, đá quý do doanh nghiệp khác và cá nhân ký cược, ký quỹ tại doanh nghiệp được quản lý và hạch toán như các loại tài sản bằng tiền của đơn vị.

- Khi tiến hành nhập xuất quỹ phải có đầy đủ các chứng từ theo quy định.

2.2. Chứng từ sổ sách kế toán

Các chứng từ sử dụng trong kế toán tiền mặt:

- Phiếu thu: Mẫu 01-TT(BB)
- Phiếu chi: Mẫu 02-TT (BB)
- Bảng kê vàng bạc, đá quý: Mẫu số 07-TT (HD)
- Bảng kiểm kê quỹ: Mẫu số 08a-TT, 08b-TT (HD)

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

- Sổ quỹ tiền mặt.
- Các sổ kế toán tổng hợp.
- Sổ kế toán chi tiết tiền mặt.

Sau đây là mẫu sổ quỹ kiêm báo cáo quỹ:

SỔ QUỸ TIỀN MẶT

(Kiêm báo cáo quỹ)

Ngày...tháng...năm...

Số hiệu chứng từ		Diễn giải	Số tiền		
Thu	Chi		Thu	Chi	Tồn quỹ
		Cộng số phát sinh			
		Số dư cuối ngày			

Kèm theo... chứng từ thu

Kèm theo... chứng từ chi

Ngày... tháng... năm...

Thủ quỹ ký

Đơn vị:....
Địa chỉ:...

Mẫu số S07a-doanh nghiệp
(Ban hành theo QĐ số 15/2006/QĐ-BTC ngày 20/3/2006 của Bộ trưởng BTC)

SỔ KẾ TOÁN CHI TIẾT QUỸ TIỀN MẶT

Tài khoản:.....

Loại quỹ:.....

Năm:.....

Đơn vị tính

Ngày tháng ghi sổ	Ngày tháng chứng từ	Số hiệu chứng từ		Diễn giải	TK đối ứng	Số phát sinh		Số tồn	Ghi chú
		Thu	Chi			Nợ	Có		
				Số tồn đầu kỳ Số phát sinh trong kỳ					
				Cộng số phát sinh trong kỳ					
				Số tồn cuối kỳ					

- Sổ này có... trang, đánh số từ trang 01 đến trang...
- Ngày mở sổ:...

Ngày...tháng...năm...

Người ghi sổ	**Kế toán trưởng**	**Giám đốc**
(Ký, họ tên)	*(Ký, họ tên)*	*(Ký, họ tên, đóng dấu)*

2.3. Tài khoản sử dụng, nội dung và kết cấu

Tài khoản 111 "Tiền mặt".

Nội dung: Dùng để phản ánh tình hình thu, chi, tồn quỹ tại doanh nghiệp bao gồm: Tiền Việt Nam, ngoại tệ, vàng bạc, kim khí quý, đá quý.

Kết cấu:

Bên Nợ:

- Các khoản tiền mặt, ngoại tệ, vàng bạc... nhập quỹ.
- Số tiền mặt thừa phát hiện khi kiểm kê.
- Chênh lệch tăng tỷ giá hối đoái do đánh giá lại cuối kỳ.

Bên Có:

- Các khoản tiền mặt, ngoại tệ, vàng bạc... xuất quỹ.
- Số tiền mặt phát hiện thiếu khi kiểm kê.
- Chênh lệch tỷ giá hối đoái giảm do đánh giá lại cuối kỳ.

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

Tài khoản 111 có 3 tài khoản cấp 2.

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

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

- Thu tiền bán sản phẩm, hàng hóa, cung cấp lao vụ, dịch vụ nhập quỹ tiền mặt của doanh nghiệp:

+ Trường hợp doanh nghiệp áp dụng thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ:

Nợ TK 111 - Tiền mặt.

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

Có TK 512 - Doanh thu bán hàng nội bộ.

Có TK 3331 - Thuế GTGT phải nộp.

+ Trường hợp doanh nghiệp áp dụng thuế GTGT theo phương pháp trực tiếp:

Nợ TK 111 - Tiền mặt.

Có TK 511 - Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ (tổng giá thanh toán).

- Thu tiền mặt từ hoạt động tài chính, hoạt động bất thường nhập quỹ.

+ Trường hợp doanh nghiệp áp dụng thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ:

Nợ TK 111-Tiền mặt.

Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính.

Có TK 711 - Thu nhập khác.

Có TK 3331 - Thuế GTGT phải nộp.

+ Trường hợp doanh nghiệp áp dụng thuế GTGT theo phương pháp trực tiếp:

Nợ TK 111 - Tiền mặt.

Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính.

Có TK 711 - Thu nhập khác

- Rút tiền gửi ngân hàng về nhập quỹ tiền mặt, vay dài hạn, ngắn hạn, vay khác bằng tiền mặt:

Nợ TK 111 - Tiền mặt

Có TK 112 - Tiền gửi ngân hàng

Có TK 311, 341,...- Vay ngắn hạn, vay dài hạn

- Thu hồi các khoản nợ phải thu và nhập quỹ tiền mặt của doanh nghiệp ghi:

Nợ TK 111 - Tiền mặt

Có TK 131 - Phải thu khách hàng

Có TK 136 - Phải thu nội bộ

Có TK 138 - Phải thu khác

Có TK 141 - Tạm ứng

- Thu hồi các khoản đầu tư ngắn hạn, các khoản ký cược, ký quỹ hoặc thu hồi các khoản cho vay nhập quỹ tiền mặt, ghi:

Nợ TK 111 - Tiền mặt

Có TK 121 - Đầu tư chứng khoán ngắn hạn

Có TK 128 - Đầu tư ngắn hạn khác

Có TK 138 - Phải thu khác

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

Có TK 244 - Ký quỹ, ký cược dài hạn

Có TK 228 - Đầu tư dài hạn khác

- Nhận khoản ký quỹ, ký cược của các đơn vị khác bằng tiền mặt:

Nợ TK 111-Tiền mặt

Có TK 3386 - Nhận ký quỹ, ký cược ngắn hạn

Có TK 344 - Nhận ký quỹ, ký cược dài hạn

- Các khoản thừa quỹ tiền mặt phát hiện khi kiểm kê chưa xác định rõ nguyên nhân, ghi:

Nợ TK 111 - Tiền mặt

Có TK 3381 - Phải trả, phải nộp khác

- Khi nhận được vốn do được giao, nhận vốn góp bằng tiền mặt, ghi:

Nợ TK 111 - Tiền mặt

Có TK 411 - Nguồn vốn kinh doanh

- Xuất quỹ tiền mặt gửi vào ngân hàng:

Nợ TK 112 - Tiền gửi ngân hàng

Có TK 111 - Tiền mặt

- Xuất quỹ tiền mặt mua chứng khoán ngắn hạn, dài hạn hoặc đầu tư vào công ty con, đầu tư vào công ty liên kết, góp vốn liên doanh, ghi:

Nợ TK 121 - Đầu tư chứng khoán ngắn hạn

Nợ TK 221 - Đầu tư vào công ty con

Nợ TK 222 - Vốn góp liên doanh

Nợ TK 223 - Đầu tư vào công ty liên kết

Nợ TK 228 - Đầu tư dài hạn khác

Có TK 111 - Tiền mặt

- Xuất quỹ tiền mặt đem ký quỹ, ký cược ghi:

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

Nợ TK 244 - Ký quỹ, ký cược dài hạn

Có TK 111 - Tiền mặt

- Xuất quỹ tiền mặt mua TSCĐ đưa ngay vào sử dụng:

+ Trường hợp mua TSCĐ về sử dụng cho sản xuất, kinh doanh hàng hóa, dịch vụ thuộc đối tượng chịu thuế GTGT tính theo phương pháp khấu trừ, ghi:

Nợ TK 211 - Tài sản cố định hữu hình

Nợ TK 213 - Tài sản cố định vô hình

Nợ TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ

Có TK 111 - Tiền mặt

+ Trường hợp mua TSCĐ về sử dụng cho sản xuất, kinh doanh hàng hóa, dịch vụ thuộc đối tượng chịu thuế GTGT tính theo phương pháp trực tiếp hoặc không thuộc đối tượng chịu thuế GTGT:

Nợ TK 211 - Tài sản cố định hữu hình

Nợ TK 213 - Tài sản cố định vô hình

Có TK 111 - Tiền mặt (tổng giá thanh toán)

- Xuất quỹ tiền mặt chi cho hoạt động đầu tư xây dựng cơ bản, chi sửa chữa lớn TSCĐ hoặc mua sắm TSCĐ phải qua lắp đặt để dùng vào sản xuất, kinh doanh hàng hóa, dịch vụ:

Nợ TK 241 - Xây dựng cơ bản dở dang

Nợ TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ

Có TK 111 - Tiền mặt

- Mua nguyên liệu, vật liệu, công cụ, dụng cụ hàng hóa về nhập kho:

Nợ TK 152 - Nguyên liệu, vật liệu

Nợ TK 153 - Công cụ, dụng cụ

Nợ TK 156 - Hàng hóa

Nợ TK 157 - Hàng gửi bán

Nợ TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ

Có TK 111 - Tiền mặt

- Xuất quỹ tiền mặt mua vật tư, hàng hóa dùng vào sản xuất, kinh doanh hàng hóa, dịch vụ (theo phương pháp kiểm kê định kỳ), ghi:

Nợ TK 611 - Mua hàng

Nợ TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ

Có TK 111 - Tiền mặt

- Xuất quỹ tiền mặt thanh toán các khoản nợ phải trả, ghi:

Nợ TK 311 - Vay ngắn hạn

Nợ TK 315 - Nợ dài hạn đến hạn trả

Nợ TK 331 - Phải trả cho người bán

Nợ TK 333 - Thuế và các khoản phải nộp Nhà nước

Nợ TK 334 - Phải trả công nhân viên

Nợ TK 336 - Phải trả nội bộ

Nợ TK 338 - Phải trả, phải nộp khác

Có TK 111 - Tiền mặt

- Mua nguyên vật liệu sử dụng ngay vào sản xuất kinh doanh.

Nợ TK 621 - Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp

Nợ TK 623 - Chi phí sử dụng máy thi công

Nợ TK 627 - Chi phí sản xuất chung

Nợ TK 641 - Chi phí bán hàng

Nợ TK 642 - Chi phí quản lý doanh nghiệp

Nợ TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ

Có TK 111 - Tiền mặt

- Xuất quỹ tiền mặt sử dụng cho hoạt động tài chính, hoạt động khác, ghi:

Nợ TK 635 - Chi phí hoạt động tài chính

Nợ TK 811 - Chi phí khác

Nợ TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ

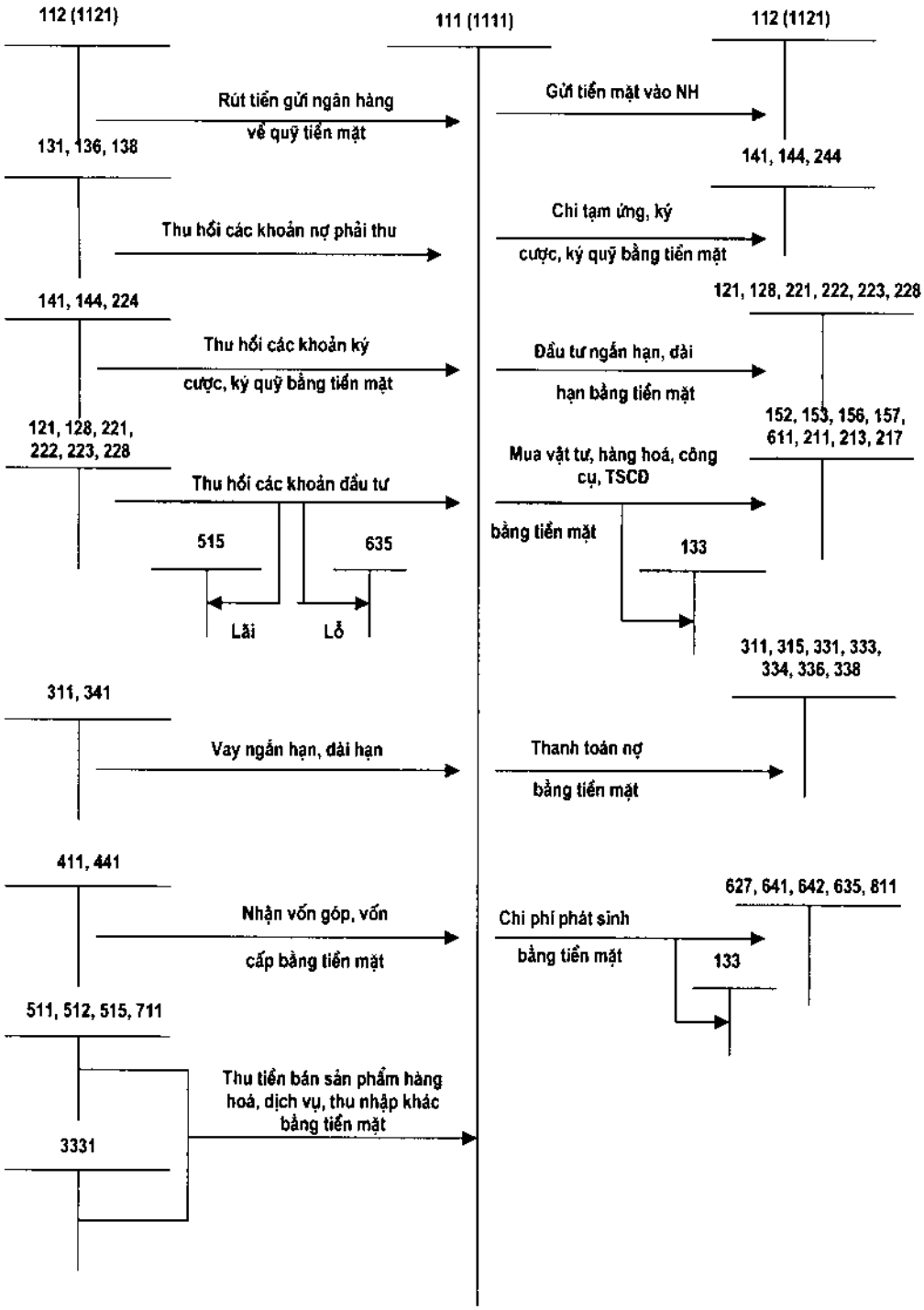
Có TK 111 - Tiền mặt

- Các khoản thiếu quỹ tiền mặt phát hiện khi kiểm kê chưa xác định rõ nguyên nhân, ghi:

Nợ TK 138 - Phải thu khác

Có TK 111 - Tiền mặt

SƠ ĐỒ KẾ TOÁN TIỀN MẶT (VNĐ)



Các nghiệp vụ kinh tế liên quan đến ngoại tệ

a. Kế toán các nghiệp vụ kinh tế phát sinh liên quan đến ngoại tệ là tiền mặt trong giai đoạn sản xuất, kinh doanh (kể cả của hoạt động đầu tư xây dựng cơ bản của doanh nghiệp sản xuất, kinh doanh vừa có hoạt động đầu tư xây dựng cơ bản).

** Khi mua hàng hóa, dịch vụ thanh toán bằng tiền mặt là ngoại tệ:*

- Nếu phát sinh lỗ tỷ giá hối đoái trong giao dịch mua ngoài vật tư, hàng hóa, TSCĐ, dịch vụ, ghi:

Nợ các TK 151, 152, 153, 156, 157, 211, 213, 241, 623, 627, 641, 642, 133,... (theo tỷ giá hối đoái tại ngày giao dịch).

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

Có TK 111 - Theo tỷ giá ghi sổ kế toán

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

- Nếu phát sinh lãi tỷ giá hối đoái trong giao dịch mua ngoài vật tư, hàng hóa dịch vụ, TSCĐ, ghi:

Nợ các TK 151, 152, 153, 156, 157, 211, 213, 241, 623, 627, 641, 642, 133,... (theo tỷ giá hối đoái tại ngày giao dịch)

Có TK 111 - Theo tỷ giá ghi sổ kế toán

Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính (lãi tỷ giá hối đoái)

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

- Khi vay ngắn hạn, vay dài hạn, nợ dài hạn, hoặc nhận nợ nội bộ,... bằng ngoại tệ căn cứ tỷ giá hối đoái tại ngày giao dịch, ghi:

Nợ TK 111 - Theo tỷ giá hối đoái tại ngày giao dịch

Có TK 311, 341, 342, 336,... - Theo tỷ giá hối đoái tại ngày giao dịch.

** Khi thanh toán nợ phải trả (Nợ phải trả người bán, nợ vay ngắn hạn, vay dài hạn, nợ dài hạn, nợ nội bộ...)*

- Nếu phát sinh lỗ tỷ giá hối đoái trong giao dịch thanh toán nợ phải trả, ghi:

Nợ các TK 311, 315, 331, 336, 341, 342,... (theo tỷ giá ghi sổ kế toán)

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

Có TK 111 - Tỷ giá ghi sổ kế toán

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

- Nếu phát sinh lãi tỷ giá hối đoái trong giao dịch thanh toán nợ phải trả, ghi:

Nợ các TK 311, 315, 331, 336, 341, 342,... (tỷ giá ghi sổ kế toán).

Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính (lãi tỷ giá hối đoái).

Có TK 111 - Tỷ giá ghi sổ kế toán

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

** Khi phát sinh doanh thu, thu nhập khác bằng ngoại tệ là tiền mặt, ghi:*

Nợ TK 111 - Tỷ giá giao dịch thực tế hoặc tỷ giá giao dịch BQLNH

Có các TK 511, 515, 711,... Tỷ giá giao dịch thực tế hoặc tỷ giá giao dịch BQLNH

Đồng thời ghi Nợ TK 007 - Ngoại tệ các loại.

** Khi thu được tiền nợ phải thu bằng ngoại tệ (Phải thu của khách hàng, phải thu nội bộ,...):*

- Nếu phát sinh lỗ tỷ giá hối đoái trong giao dịch thanh toán nợ phải thu bằng ngoại tệ, ghi:

Nợ TK 111 - Tỷ giá hối đoái tại ngày giao dịch.

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

Có các TK 131, 136, 138 (tỷ giá ghi sổ kế toán)

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

- Nếu phát sinh lãi tỷ giá hối đoái trong giao dịch thanh toán nợ phải thu bằng ngoại tệ, ghi:

Nợ TK 111 - Tỷ giá hối đoái tại ngày giao dịch

Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính (lãi tỷ giá hối đoái)

Có các TK 131, 136, 138,... (tỷ giá ghi sổ kế toán)

Đồng thời ghi đơn Nợ TK 007 - Ngoại tệ các loại.

b. Kế toán các nghiệp vụ kinh tế phát sinh trong kỳ liên quan đến ngoại tệ là tiền mặt của hoạt động đầu tư xây dựng cơ bản (giai đoạn trước hoạt động).

** Khi mua ngoài vật tư, dịch vụ, TSCĐ, thiết bị, khối lượng xây dựng lắp đặt do người bán hoặc bên nhận thầu bàn giao:*

- Nếu phát sinh lỗ chênh lệch tỷ giá trong giao dịch bằng ngoại tệ thanh toán mua vật tư, dịch vụ, TSCĐ, thiết bị, khối lượng xây dựng, lắp đặt do người bán hoặc bên nhận thầu bàn giao, ghi:

Nợ các TK 151, 152, 211, 213, 241,... Tỷ giá hối đoái tại ngày giao dịch

Nợ TK 413 - Chênh lệch tỷ giá hối đoái

Có TK 111 - Tỷ giá ghi sổ kế toán

Đồng thời ghi Có TK 007 - Ngoại tệ các loại.

- Nếu phát sinh lãi chênh lệch tỷ giá hối đoái trong giao dịch bằng ngoại tệ thanh toán mua vật tư, dịch vụ, TSCĐ, thiết bị. Khối lượng xây dựng, lắp đặt do bên nhận thầu bàn giao:

Nợ các TK 151, 152, 211, 213, 241,... Tỷ giá hối đoái tại ngày giao dịch.

Có TK 111 - Tỷ giá ghi sổ

Có TK 413 - Chênh lệch tỷ giá hối đoái

Đồng thời ghi Có TK 007 - Ngoại tệ các loại.

** Khi thanh toán nợ bằng ngoại tệ:*

- Nếu phát sinh lỗ chênh lệch tỷ giá hối đoái trong giao dịch thanh toán nợ phải trả, ghi:

Nợ các TK 311, 315, 331, 336, 341, 342,... Tỷ giá ghi sổ kế toán

Nợ TK 413 - Chênh lệch tỷ giá hối đoái (lỗ tỷ giá)

Có TK 111 - Tỷ giá ghi sổ kế toán

Đồng thời ghi đơn Có TK 007 - Ngoại tệ các loại.

- Nếu phát sinh lãi chênh lệch tỷ giá hối đoái trong giao dịch thanh toán nợ phải trả, ghi:

Nợ các TK 311, 315, 331, 336, 341, 342,... Tỷ giá ghi sổ kế toán.

Có TK 111 - Tỷ giá ghi sổ kế toán

Có TK 413 - Chênh lệch tỷ giá hối đoái (lãi tỷ giá hối đoái)

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

c. Khi kết thúc hoạt động đầu tư xây dựng cơ bản (giai đoạn trước hoạt động), kết chuyển chênh lệch tỷ giá hối đoái đã thực hiện (theo số thuần sau khi bù trừ số phát sinh bên Nợ và bên Có TK 4132) của hoạt động đầu tư xây dựng cơ bản (giai đoạn trước hoạt động) trên TK 413 "Chênh lệch tỷ giá hối đoái" tính ngay (nếu nhỏ) vào chi phí tài chính, hoặc kết chuyển (nếu lớn) sang TK 242 "Chi phí trả trước dài hạn" (nếu lỗ tỷ giá) hoặc tính ngay (nếu nhỏ) vào doanh thu hoạt động tài chính, hoặc kết chuyển (nếu lớn) sang TK 3387 "Doanh thu chưa thực hiện" (nếu lãi tỷ giá) để phân bổ trong thời gian tối đa là 5 năm.

- Trường hợp phát sinh lãi tỷ giá hối đoái, ghi:

Nợ TK 413 - Chênh lệch tỷ giá hối đoái

Có TK 3387 - Doanh thu chưa thực hiện (lãi tỷ giá hối đoái) (nếu lãi lớn); hoặc

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

- Trường hợp phát sinh lỗ tỷ giá hối đoái, ghi:

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính (nếu lỗ nhỏ)

Nợ TK 242 - Chi phí trả trước dài hạn (nếu lãi lớn)

Có TK 413 - Chênh lệch tỷ giá hối đoái

d. Kế toán chênh lệch tỷ giá hối đoái của các khoản ngoại tệ là tiền mặt khi đánh giá lại cuối năm.

Ở thời điểm cuối năm tài chính, doanh nghiệp phải đánh giá lại số dư TK 111 "Tiền mặt" có gốc ngoại tệ theo tỷ giá hối đoái ở thời điểm cuối năm tài chính (tỷ giá giao dịch bình quân liên ngân hàng do Ngân hàng Nhà nước Việt Nam công bố tại thời điểm khóa sổ lập báo cáo tài chính), có thể phát sinh chênh lệch tỷ giá hối đoái (lãi hoặc lỗ). Doanh nghiệp phải chi tiết khoản chênh lệch tỷ giá hối đoái phát sinh do đánh giá lại của hoạt động đầu tư xây dựng cơ bản (giai đoạn trước hoạt động) (TK 4132) và của hoạt động sản xuất, kinh doanh (TK 4131).

- Nếu phát sinh lãi tỷ giá hối đoái, ghi:

Nợ TK 111

Có TK 413 - Chênh lệch tỷ giá hối đoái (4131, 4132)

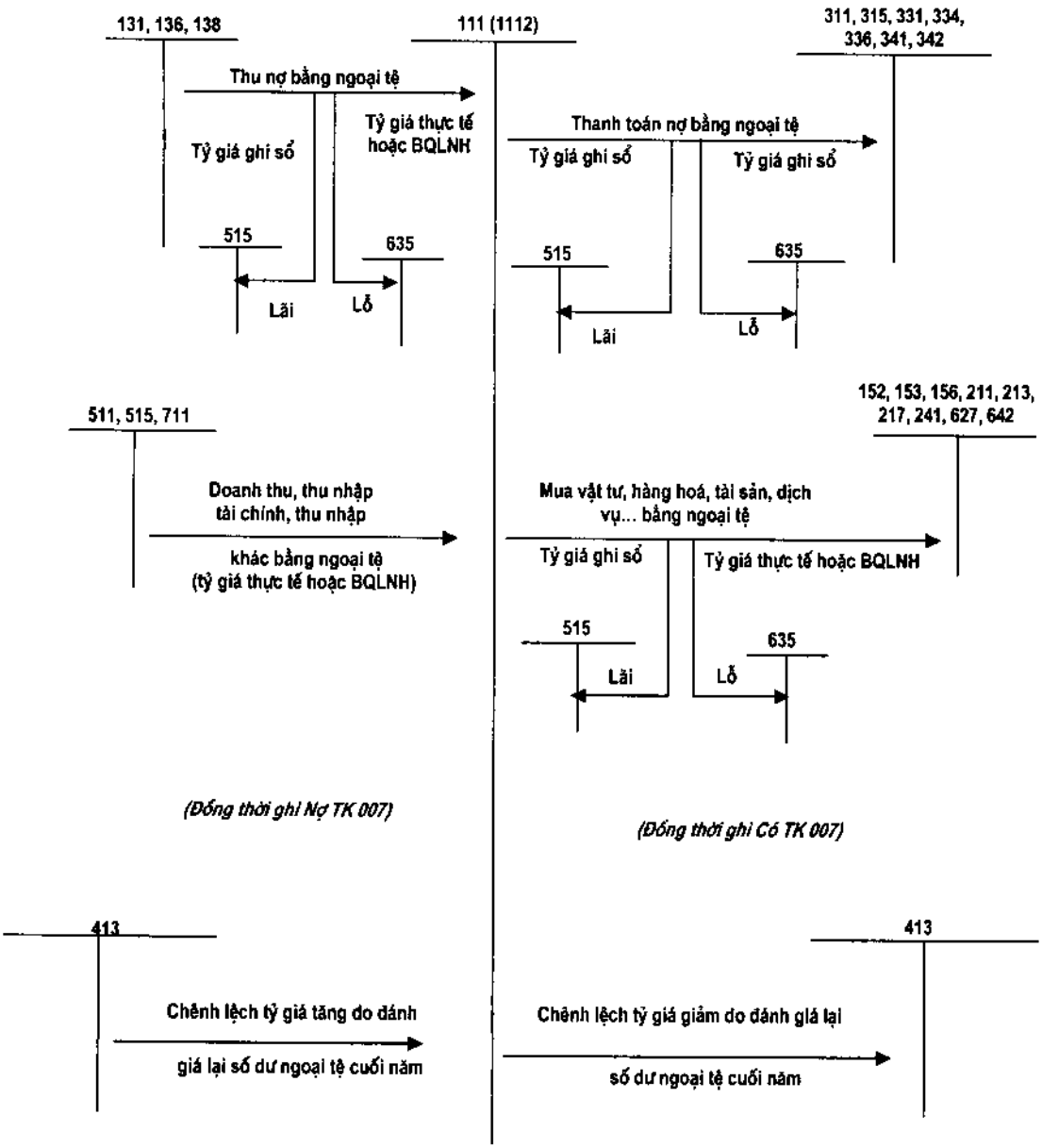
- Nếu phát sinh lỗ tỷ giá hối đoái, ghi:

Nợ TK 413 - Chênh lệch tỷ giá hối đoái (4131, 4132)

Có TK 111 - Tiền mặt.

SƠ ĐỒ KẾ TOÁN TIỀN MẶT - NGOẠI TỆ

(Giai đoạn doanh nghiệp đang sản xuất kinh doanh)



3. Kế toán tiền gửi ngân hàng

3.1. Khái niệm và nguyên tắc kế toán

a. Khái niệm

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

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

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

b. Nguyên tắc kế toán

- Trường hợp gửi tiền vào ngân hàng bằng ngoại tệ phải được quy đổi ra đồng Việt Nam theo tỷ giá giao dịch bình quân trên thị trường ngoại tệ liên ngân hàng do Ngân hàng Nhà nước Việt Nam công bố tại thời điểm phát sinh.

- Trường hợp mua ngoại tệ gửi vào ngân hàng thì được phản ánh theo tỷ giá mua thực tế phải trả.

- Trường hợp rút tiền gửi từ ngân hàng bằng ngoại tệ phải được quy đổi ra đồng Việt Nam theo tỷ giá đang phản ánh trên sổ kế toán theo một trong các phương pháp tính giá xuất: bình quân gia quyền; nhập trước, xuất trước; nhập sau xuất trước.

- Kế toán phải mở sổ theo dõi chi tiết từng loại tiền gửi theo từng ngân hàng để thuận lợi cho việc kiểm tra, đối chiếu khi cần thiết.

3.2. Chứng từ sổ sách kế toán

Chứng từ sử dụng để hạch toán các khoản tiền gửi là giấy báo Có, giấy báo Nợ hoặc bản sao kê của ngân hàng kèm theo các chứng từ gốc (uỷ nhiệm thu, uỷ nhiệm chi, séc chuyển khoản, séc bảo chi...).

3.3. Tài khoản sử dụng, nội dung và kết cấu

Tài khoản 112 "Tiền gửi ngân hàng"

Nội dung: dùng để theo dõi số hiện có và tình hình biến động tăng, giảm của tiền gửi ngân hàng (kho bạc nhà nước hay công ty tài chính).

Kết cấu:

Bên Nợ:

- Các khoản tiền gửi vào ngân hàng (kho bạc nhà nước, công ty tài chính).
- Chênh lệch tăng tỷ giá hối đoái do đánh giá lại cuối kỳ.

Bên Có:

- Các khoản tiền gửi được rút ra.
- Chênh lệch tỷ giá hối đoái giảm do đánh giá lại cuối kỳ.

Số dư bên Nợ: Số tiền hiện gửi tại ngân hàng (kho bạc nhà nước, công ty tài chính)

Tài khoản 112 có 3 tài khoản cấp 2:

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

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

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

Nợ TK 112 - Tiền gửi ngân hàng

Có TK 111 - Tiền mặt

- Nhận được giấy báo Có của Ngân hàng về số tiền đang chuyển đã vào tài khoản của doanh nghiệp, ghi:

Nợ TK 112 - Tiền gửi ngân hàng

Có TK 113 - Tiền đang chuyển

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

Nợ TK 112 - Tiền gửi ngân hàng

Có TK 131 - Phải thu của khách hàng

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

Nợ TK 112 - Tiền gửi ngân hàng

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

Có TK 244 - Ký quỹ, ký cược dài hạn

- Nhận vốn góp liên doanh, vốn góp cổ phần do các thành viên góp vốn chuyển đến bằng chuyển khoản, ghi:

Nợ TK 112 - Tiền gửi ngân hàng

Có TK 411 - Nguồn vốn kinh doanh

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

Nợ TK 112 - Tiền gửi ngân hàng

Có TK 344 - Nhận ký quỹ, ký cược dài hạn

Có TK 338 - Phải trả, phải nộp khác (3386)

- Thu hồi các khoản đầu tư ngắn hạn bằng chuyển khoản, ghi:

Nợ TK 112 - Tiền gửi ngân hàng

Có TK 121 - Đầu tư chứng khoán ngắn hạn (giá vốn)

Có TK 128 - Đầu tư ngắn hạn khác

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

Có TK 3331 - Thuế GTGT phải nộp

- Thu tiền bán sản phẩm, hàng hóa, cung cấp dịch vụ hoặc thu từ hoạt động tài chính, hoạt động khác bằng chuyển khoản:

+ Đối với doanh nghiệp nộp thuế GTGT tính theo phương pháp khấu trừ thuế, thu bằng tiền gửi ngân hàng, ghi:

Nợ TK 112 - Tiền gửi ngân hàng (tổng giá thanh toán)

Có TK 511 - Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ (giá bán chưa có thuế GTGT)

Có TK 512 - Doanh thu bán hàng nội bộ (giá bán chưa có thuế GTGT)

Có TK 711 - Thu nhập khác (thu nhập chưa có thuế GTGT)

Có TK 3331 - Thuế GTGT phải nộp

+ Đối với doanh nghiệp nộp thuế GTGT theo phương pháp trực tiếp hoặc không thuộc diện nộp thuế GTGT, thu bằng tiền gửi ngân hàng, ghi:

Nợ TK 112 - Tiền gửi ngân hàng

Có TK 511 - Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ (tổng giá thanh toán)

Có TK 512 - Doanh thu bán hàng nội bộ (tổng giá thanh toán)

Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính

Có TK 711 - Thu nhập khác

- Thu lãi tiền gửi ngân hàng, ghi:

Nợ TK 112 - Tiền gửi ngân hàng

Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính

- Rút tiền gửi ngân hàng về nhập quỹ tiền mặt, ghi:

Nợ TK 111 - Tiền mặt

Có TK 112 - Tiền gửi ngân hàng

- Chuyển tiền gửi ngân hàng đi ký quỹ, ký cược (dài hạn, ngắn hạn).

Nợ TK 244 - Ký quỹ, ký cược dài hạn

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

Có TK 112 - Tiền gửi ngân hàng

- Chuyển tiền gửi ngân hàng đi đầu tư tài chính ngắn hạn, ghi:

Nợ TK 121 - Đầu tư chứng khoán ngắn hạn

Nợ TK 128 - Đầu tư ngắn hạn khác

Có TK 112 - Tiền gửi ngân hàng

- Trả tiền mua vật tư, công cụ, hàng hóa về dùng vào hoạt động sản xuất, kinh doanh hàng hóa, dịch vụ thuộc đối tượng chịu thuế GTGT tính theo phương pháp khấu trừ bằng chuyển khoản, uỷ nhiệm chi hoặc séc:

+ Trường hợp kế toán hàng tồn kho theo phương pháp kê khai thường xuyên, khi phát sinh, ghi:

Nợ TK 152 - Nguyên liệu, vật liệu

Nợ TK 153 - Công cụ, dụng cụ

Nợ TK 156 - Hàng hóa

Nợ TK 157 - Hàng gửi đi bán

Nợ TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ

Có TK 112 - Tiền gửi ngân hàng

+ Trường hợp kế toán hàng tồn kho theo phương pháp kiểm kê định kỳ, khi phát sinh, ghi:

Nợ TK 611 - Mua hàng

Nợ TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ

Có TK 112 - Tiền gửi ngân hàng

- Trả tiền mua TSCĐ, bất động sản đầu tư, đầu tư dài hạn, chi phí đầu tư xây dựng cơ bản phục vụ cho sản xuất, kinh doanh hàng hóa, dịch vụ thuộc đối tượng chịu thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ bằng chuyển khoản, ghi:

Nợ TK 211 - TSCĐ hữu hình

Nợ TK 213 - TSCĐ vô hình

Nợ TK 217 - Bất động sản đầu tư

Nợ TK 221 - Đầu tư vào công ty con

Nợ TK 222 - Vốn góp liên doanh

Nợ TK 223 - Đầu tư vào công ty liên kết

Nợ TK 228 - Đầu tư dài hạn khác

Nợ TK 241 - Xây dựng cơ bản dở dang

Nợ TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ

Có TK 112 - Tiền gửi ngân hàng

- Thanh toán các khoản nợ phải trả bằng chuyển khoản, ghi:

Nợ TK 311 - Vay ngắn hạn

Nợ TK 315 - Nợ dài hạn đến hạn trả

Nợ TK 331 - Phải trả cho người bán

Nợ TK 333 - Thuế và các khoản phải nộp Nhà nước

Nợ TK 336 - Phải trả nội bộ

Nợ TK 338 - Phải trả, phải nộp khác

Nợ TK 341 - Vay dài hạn

Nợ TK 342 - Nợ dài hạn,...

Có TK 112 - Tiền gửi ngân hàng

- Trả vốn góp hoặc trả cổ tức, lợi nhuận cho các bên góp vốn, chi các quỹ doanh nghiệp,... bằng tiền gửi ngân hàng, ghi:

Nợ TK 411 - Nguồn vốn kinh doanh

Nợ TK 421 - Lợi nhuận chưa phân phối

Nợ các TK 414, 415, 418,...

Có TK 112 - Tiền gửi ngân hàng

- Thanh toán các khoản chiết khấu thương mại, giảm giá hàng bán, hàng bán bị trả lại thuộc đối tượng chịu thuế GTGT tính theo phương pháp khấu trừ cho người mua bằng chuyển khoản, ghi:

Nợ TK 521- Chiết khấu thương mại

Nợ TK 531 - Hàng bán bị trả lại

Nợ TK 532 - Giảm giá hàng bán

Nợ TK 3331 - Thuế GTGT phải nộp

Có TK 112 - Tiền gửi ngân hàng

- Chi bằng tiền gửi ngân hàng liên quan đến các khoản chi phí sử dụng máy thi công, chi phí sản xuất chung, chi phí bán hàng, chi phí quản lý doanh nghiệp, chi phí hoạt động tài chính, chi phí khác thuộc đối tượng chịu thuế GTGT tính theo phương pháp khấu trừ, ghi:

Nợ TK 623 - Chi phí sử dụng máy thi công

Nợ TK 627 - Chi phí sản xuất chung

Nợ TK 641 - Chi phí bán hàng

Nợ TK 642 - Chi phí quản lý doanh nghiệp

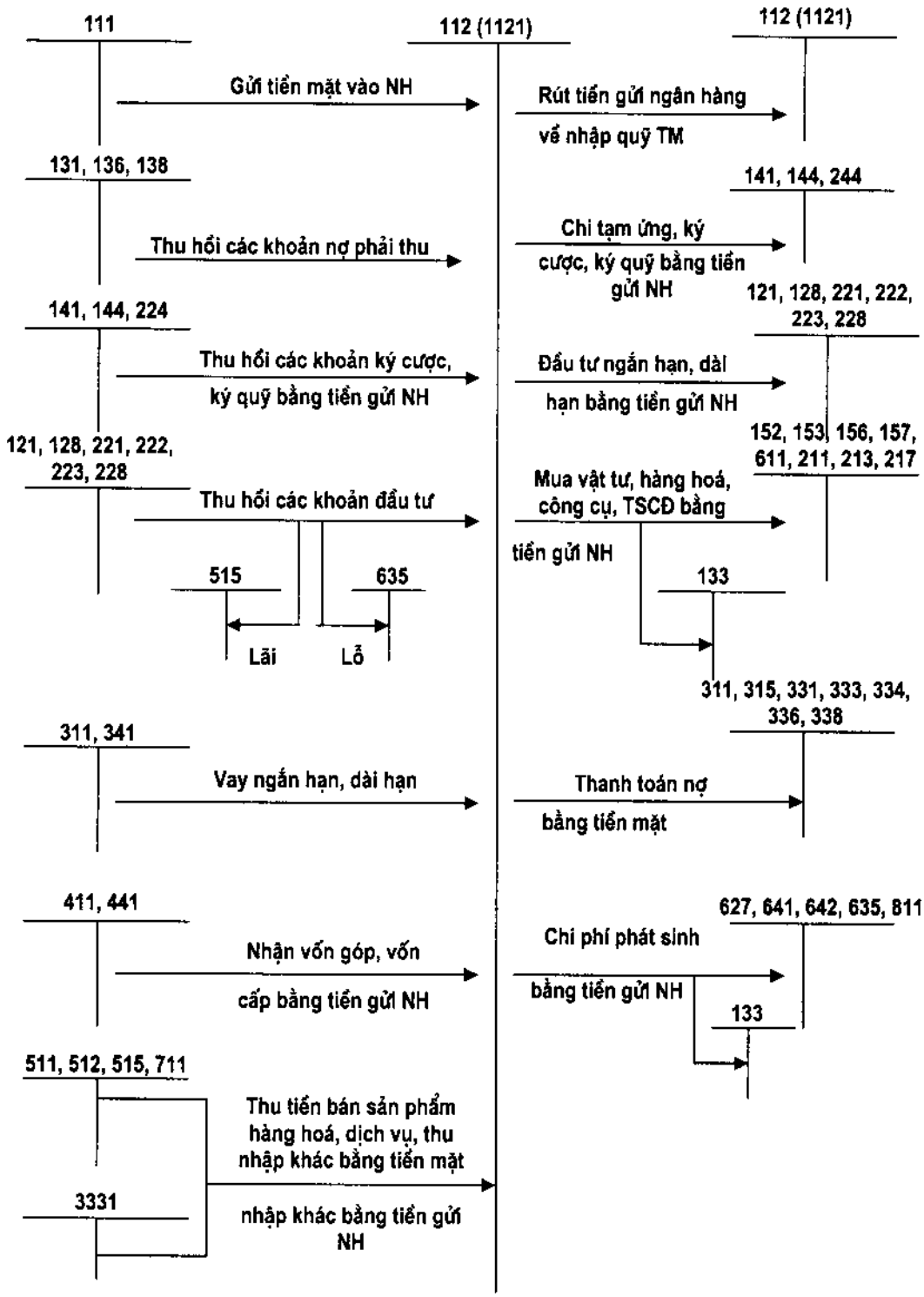
Nợ TK 635 - Chi phí tài chính

Nợ TK 811 - Chi phí khác

Nợ TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ

Có TK 112 - Tiền gửi ngân hàng

SƠ ĐỒ KẾ TOÁN TIỀN GỬI NGÂN HÀNG



Các nghiệp vụ liên quan đến ngoại tệ

a. Kế toán các nghiệp vụ kinh tế phát sinh trong kỳ liên quan đến ngoại tệ của hoạt động kinh doanh, kể cả hoạt động đầu tư xây dựng cơ bản của doanh nghiệp sản xuất, kinh doanh.

** Khi mua vật tư, hàng hóa, TSCĐ, dịch vụ thanh toán bằng tiền gửi ngoại tệ:*

- Nếu phát sinh lỗ tỷ giá hối đoái trong giao dịch mua ngoài vật tư, hàng hóa, TSCĐ, dịch vụ, ghi:

Nợ các TK 151, 152, 153, 156, 211, 213, 241, 623, 627, 641, 642, 133,... (tỷ giá hối đoái tại ngày giao dịch).

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

Có TK 112 (theo tỷ giá ghi sổ kế toán).

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

- Nếu phát sinh lãi tỷ giá hối đoái trong giao dịch mua ngoài vật tư, hàng hóa, dịch vụ, TSCĐ, ghi:

Nợ các TK 151, 152, 153, 156, 211, 213, 241, 623, 627, 641, 642, 133,... (theo tỷ giá hối đoái tại ngày giao dịch)

Có TK 112 - Theo tỷ giá ghi sổ kế toán.

Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính (lãi tỷ giá hối đoái).

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

** Khi thanh toán nợ phải trả (nợ phải trả người bán, nợ vay ngắn hạn, vay dài hạn, nợ dài hạn, nợ nội bộ,...):*

- Nếu phát sinh lỗ tỷ giá hối đoái trong giao dịch thanh toán nợ phải trả bằng ngoại tệ, ghi:

Nợ các TK 311, 315, 331, 336, 341, 342,... (tỷ giá ghi sổ kế toán).

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

Có TK 112 (tỷ giá ghi sổ kế toán).

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

- Nếu phát sinh lãi tỷ giá hối đoái trong giao dịch thanh toán nợ phải trả bằng ngoại tệ, ghi:

Nợ các TK 311, 315, 331, 336, 341, 342,... (tỷ giá ghi sổ kế toán).

Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính (lãi tỷ giá hối đoái).

Có TK 112 (tỷ giá ghi sổ kế toán).

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

** Khi phát sinh doanh thu, thu nhập khác bằng ngoại tệ, ghi:*

Nợ TK 112 (Tỷ giá giao dịch thực tế hoặc tỷ giá giao dịch BQLNH).

Có các TK 511, 515, 711,... (tỷ giá giao dịch thực tế hoặc tỷ giá giao dịch BQLNH)

Đồng thời ghi Nợ TK 007 - Ngoại tệ các loại

** Khi thu được tiền nợ phải thu bằng ngoại tệ (phải thu của khách hàng, phải thu nội bộ...):*

- Nếu phát sinh lỗ tỷ giá hối đoái trong giao dịch thanh toán nợ phải thu bằng ngoại tệ, ghi:

Nợ TK 112 (tỷ giá hối đoái ngày giao dịch)

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

Có các TK 131, 136, 138,... (tỷ giá ghi sổ kế toán)

Đồng thời ghi Nợ TK 007 - Ngoại tệ các loại.

- Nếu phát sinh lãi tỷ giá hối đoái trong giao dịch thanh toán nợ phải thu bằng ngoại tệ, ghi:

Nợ TK 112 - Tỷ giá hối đoái tại ngày giao dịch

Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính (lãi tỷ giá hối đoái)

Có các TK 131, 136, 138,... (tỷ giá ghi sổ kế toán)

Đồng thời ghi đơn Nợ TK 007 - Ngoại tệ các loại.

b. Kế toán các nghiệp vụ kinh tế phát sinh trong kỳ liên quan đến ngoại tệ của hoạt động đầu tư xây dựng cơ bản (giai đoạn trước hoạt động).

** Khi mua ngoài hàng hóa, dịch vụ, TSCĐ, thiết bị, khối lượng xây dựng, lắp đặt do người bán hoặc bên nhận thầu bàn giao:*

- Nếu phát sinh lỗ tỷ giá hối đoái trong giao dịch bằng ngoại tệ thanh toán mua vật tư, dịch vụ, TSCĐ, thiết bị, khối lượng xây dựng, lắp đặt do bên nhận thầu bàn giao, ghi:

Nợ các TK 151, 152, 211, 213, 241,... (tỷ giá hối đoái tại ngày giao dịch)

Nợ TK 413 - Chênh lệch tỷ giá hối đoái (4132) (lỗ tỷ giá hối đoái)

Có TK 112 (1122) (tỷ giá ghi sổ kế toán

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

- Nếu phát sinh lãi tỷ giá hối đoái trong giao dịch bằng ngoại tệ thanh toán mua hàng hóa, dịch vụ, TSCĐ, thiết bị khối lượng xây dựng, lắp đặt do bên nhận thầu bàn giao, ghi:

Nợ các TK 151, 152, 211, 213, 241,... (tỷ giá hối đoái tại ngày giao dịch).

Có TK 112 (Tỷ giá ghi sổ kế toán)

Có TK 413 - Chênh lệch tỷ giá hối đoái (lãi tỷ giá)

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

** Khi thanh toán nợ phải trả bằng ngoại tệ (nợ phải trả người bán, nợ vay dài hạn, ngắn hạn, nợ nội bộ (nếu có)...*

- Nếu phát sinh lỗ tỷ giá hối đoái trong giao dịch thanh toán nợ phải trả bằng ngoại tệ, ghi:

Nợ các TK 311, 315, 331, 336, 342,... (tỷ giá hối đoái ghi sổ kế toán)

Nợ TK 413 - Chênh lệch tỷ giá hối đoái (4132) (lỗ tỷ giá)

Có TK 112 (tỷ giá ghi sổ kế toán)

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

- Nếu phát sinh lãi tỷ giá hối đoái trong giao dịch thanh toán nợ phải trả bằng ngoại tệ, ghi:

Nợ các TK 311, 315, 331, 336, 341, 342,... (tỷ giá ghi sổ kế toán).

Có TK 112 (1122) Tỷ giá ghi sổ kế toán

Có TK 413 - Chênh lệch tỷ giá hối đoái (4132) (lãi tỷ giá)

Đồng thời ghi đơn Có TK 007 - Ngoại tệ các loại.

c. Khi kết thúc hoạt động đầu tư xây dựng cơ bản (giai đoạn trước hoạt động), kết chuyển chênh lệch tỷ giá hối đoái đã thực hiện (theo số thuần sau khi bù trừ số phát sinh bên Nợ và bên Có TK 4132) của hoạt động đầu tư xây dựng cơ bản (giai đoạn trước hoạt động) trên TK 413 "Chênh lệch tỷ giá hối đoái" tính ngay (nếu nhỏ) vào chi phí tài chính, hoặc kết chuyển (nếu lớn) sang TK 242 "Chi phí trả trước dài hạn" (nếu lỗ tỷ giá) hoặc tính ngay (nếu nhỏ) vào doanh thu hoạt động tài chính, hoặc kết chuyển (nếu lớn) sang TK 3387 "Doanh thu chưa thực hiện" (nếu lãi tỷ giá) để phân bổ trong thời gian tối đa là 5 năm.

- Trường hợp phát sinh lãi tỷ giá hối đoái, ghi:

Nợ TK 413 - Chênh lệch tỷ giá hối đoái

Có TK 3387 - Doanh thu chưa thực hiện (lãi tỷ giá hối đoái) (nếu lãi lớn); hoặc

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

- Trường hợp phát sinh lỗ tỷ giá hối đoái, ghi:

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính (nếu lỗ nhỏ)

Nợ TK 242 - Chi phí trả trước dài hạn (nếu lãi lớn)

Có TK 413 - Chênh lệch tỷ giá hối đoái.

d. Kế toán đánh giá lại cuối năm các khoản tiền gửi ngoại tệ

Ở thời điểm cuối năm tài chính, doanh nghiệp phải đánh giá lại các khoản tiền gửi ngoại tệ theo tỷ giá hối đoái ở thời điểm cuối năm tài chính là tỷ giá giao dịch bình quân liên ngân hàng do Ngân hàng Nhà nước Việt Nam công bố tại thời điểm cuối năm tài chính. Doanh nghiệp phải hạch toán chi tiết khoản chênh lệch tỷ giá hối đoái phát sinh do đánh giá lại của hoạt động đầu tư xây dựng cơ bản (giai đoạn trước hoạt động) (TK 4132) và của hoạt động sản xuất, kinh doanh (TK 4131).

- Nếu phát sinh lãi tỷ giá hối đoái, ghi:

Nợ TK 112

Có TK 413 - Chênh lệch tỷ giá hối đoái (4131, 4132)

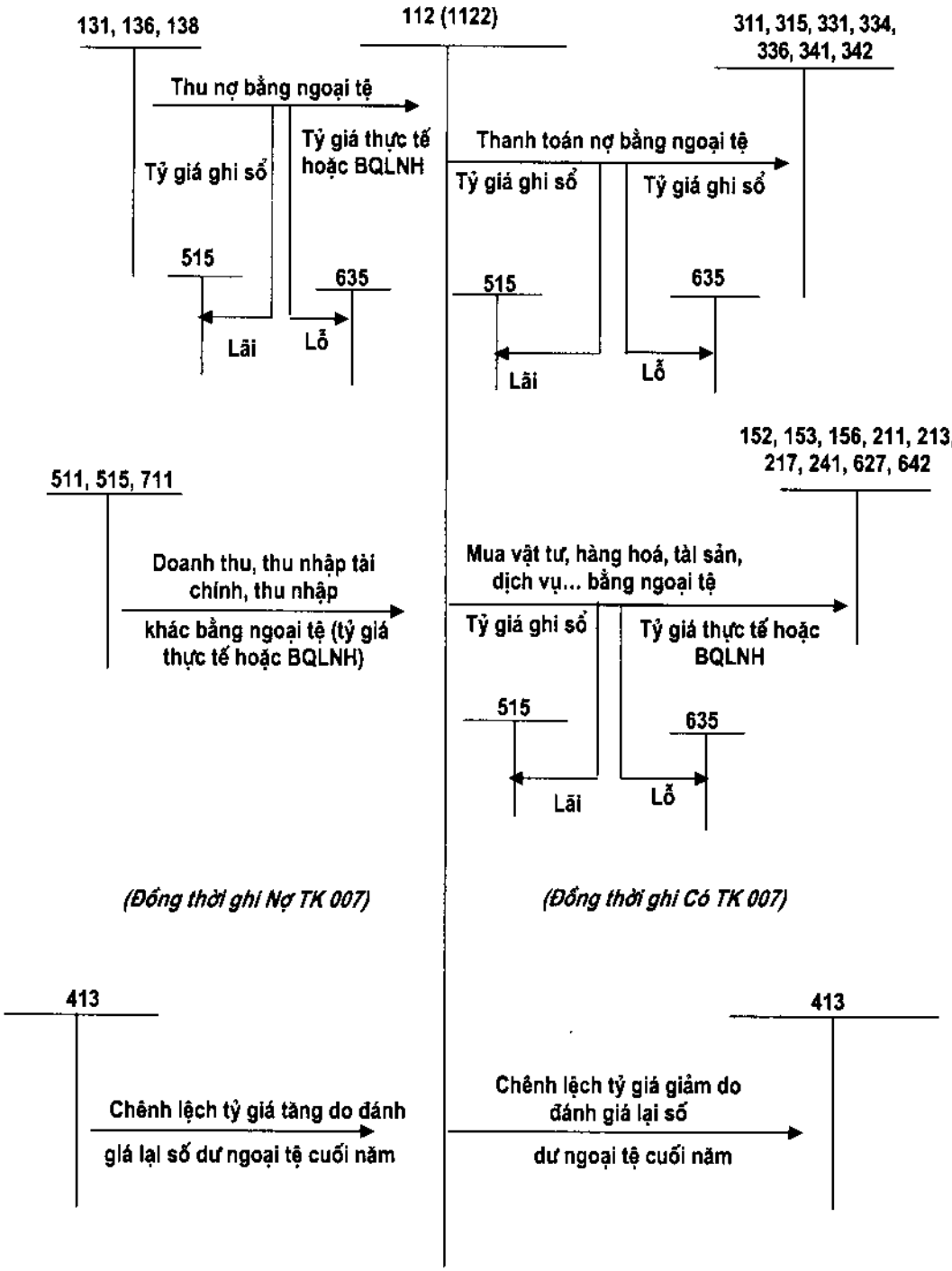
- Nếu phát sinh lỗ tỷ giá hối đoái, ghi:

Nợ TK 413 - Chênh lệch tỷ giá hối đoái (4131, 4132)

Có TK 112 - Tiền gửi ngân hàng.

SƠ ĐỒ KẾ TOÁN TIỀN GỬI NGÂN HÀNG (NGOẠI TỆ)

(Giai đoạn doanh nghiệp đang sản xuất kinh doanh)



Ví dụ minh họa:

Tại doanh nghiệp thương mại Quang An chuyên kinh doanh hàng xuất nhập khẩu có các nghiệp vụ kinh tế phát sinh liên quan đến hoạt động của doanh nghiệp được kế toán tập hợp và ghi nhận như sau:

I. Số dư đầu kỳ:

TK 1112: 12.000 USD, tỷ giá 16.000 đồng/USD

TK 1122: 15.000 USD, tỷ giá 16.000 đồng/USD

TK 131: 5.000 USD, tỷ giá 16.500 đồng/USD

TK 331: 4.000 USD, tỷ giá 16.450 đồng/USD

II. Các nghiệp vụ kinh tế phát sinh trong kỳ

1. Bán hàng thu bằng ngoại tệ 20.000 USD, tỷ giá thực tế tại thời điểm phát sinh nghiệp vụ là 16.250 đồng/USD.

2. Nộp ngoại tệ vào tài khoản tiền gửi ngân hàng 8.000 USD, tỷ giá thực tế lúc phát sinh nghiệp vụ là 16.550 đồng/USD.

3. Khách hàng thanh toán nợ cho doanh nghiệp bằng ngoại tệ mặt là 5.000 USD, tỷ giá thực tế phát sinh là 16.350 đồng/USD.

4. Chuyển khoản trả nợ người bán 4.000 USD.

5. Chi phí công tác nước ngoài cho cán bộ phòng kinh doanh xuất nhập khẩu trả bằng ngoại tệ mặt là 2.000 USD, tỷ giá thực tế tại thời điểm nghiệp vụ phát sinh là 16.350 đồng/USD.

Yêu cầu:

1/ Định khoản các nghiệp vụ kinh tế phát sinh.

2/ Cuối kỳ đánh giá lại và xử lý số dư ngoại tệ theo tỷ giá thực tế liên ngân hàng là 16.500 đồng/USD.

Biết rằng doanh nghiệp xuất ngoại tệ theo phương pháp nhập trước xuất trước.

Bài giải

1. Định khoản các nghiệp vụ kinh tế phát sinh.

NV1: Doanh thu bán hàng thu bằng ngoại tệ

Nợ TK 111(2) 325.000.000

Có TK 511 325.000.000

Đồng thời ghi Nợ TK 007 20.000 USD

NV2: Nộp ngoại tệ vào tài khoản tiền gửi ngân hàng

Nợ TK 112(2) 132.400.000

Có TK 111(2) 128.000.000

Có TK 515 4.400.000

NV3: Khách hàng thanh toán nợ cho doanh nghiệp

Nợ TK 111(2)	81.750.000
Nợ TK 635	750.000
Có TK 131	82.500.000
Đồng thời ghi Nợ TK 007	5.000 USD

NV 4: Trả nợ người bán bằng chuyển khoản

Nợ TK 331	65.800.000
Có TK 112(2)	64.000.000
Có TK 515	1.800.000
Đồng thời ghi Có TK 007	4.000 USD

NV5: Chi phí công tác nước ngoài trả bằng ngoại tệ mặt

Nợ TK 642	32.700.000
Có TK 111(2)	32.000.000
Có TK 635	700.000
Đồng thời ghi Có TK 007	2.000 USD

2. a. Đánh giá lại số dư ngoại tệ cuối năm

Nợ TK 111 (2)	6.750.000
Nợ TK 112 (2)	5.100.000
Có TK 413 (1)	11.850.000

b. Xử lý chênh lệch tỷ giá ngoại tệ cuối năm

Nợ TK 413 (1)	11.850.000
Có TK 515	11.850.000

4. Kế toán tiền đang chuyển

4.1. Khái niệm và nguyên tắc kế toán

a. Khái niệm

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

b. Nguyên tắc kế toán

Kế toán phản ánh các khoản tiền của doanh nghiệp đã nộp vào ngân hàng, kho bạc nhà nước, đã gửi bưu điện chuyển trả cho các đơn vị khác, hay đã làm thủ tục chuyển tiền từ tài khoản tại ngân hàng để chuyển trả cho các đơn vị khác nhưng chưa nhận được giấy báo Nợ, giấy báo Có hay bản sao kê của ngân hàng.

Tiền đang chuyển xảy ra trong các trường hợp cụ thể sau:

- Thu tiền mặt hoặc nộp séc thẳng vào ngân hàng
- Chuyển tiền qua bưu điện để trả cho đơn vị khác.
- Thu tiền hàng nộp thuế ngay cho kho bạc nhà nước,...

4.2. Chứng từ sổ sách kế toán

Chứng từ sử dụng làm căn cứ hạch toán tiền đang chuyển gồm: phiếu chi, giấy nộp tiền, biên lai thu tiền, phiếu chuyển tiền,...

4.3. Tài khoản sử dụng, nội dung và kết cấu

Tài khoản 113 "Tiền đang chuyển"

Nội dung: dùng để phản ánh các khoản tiền của doanh nghiệp đã nộp vào ngân hàng, kho bạc nhà nước, đã gửi bưu điện để chuyển cho ngân hàng nhưng chưa nhận được giấy báo Có, trả cho đơn vị khác hay đã làm thủ tục chuyển tiền từ tài khoản tại ngân hàng để trả cho đơn vị khác nhưng chưa nhận được giấy báo Nợ hay bản sao kê của ngân hàng.

Kết cấu:

Bên Nợ:

- Các khoản tiền Việt Nam, ngoại tệ, séc đã nộp vào ngân hàng, gửi qua bưu điện và số chênh lệch tăng tỷ giá ngoại tệ cuối kỳ do đánh giá lại.

Bên Có:

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

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

Tài khoản 113 - Tiền đang chuyển được mở 2 tài khoản cấp 2.

- Tài khoản 1131 - Tiền Việt Nam.
- Tài khoản 1132 - Ngoại tệ.

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

- Thu tiền bán hàng, tiền nợ của khách hàng hoặc các khoản thu nhập khác bằng tiền mặt hoặc séc nộp thẳng vào ngân hàng (không qua quỹ) nhưng chưa nhận được giấy báo Có của ngân hàng, ghi:

Nợ TK 113 - Tiền đang chuyển

Có TK 131 - Phải thu khách hàng (thu nợ của khách hàng)

Có TK 3331 - Thuế GTGT phải nộp (33331)

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

Có TK 512 - Doanh thu bán hàng nội bộ

Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính

Có TK 711 - Thu nhập khác

- Xuất quỹ tiền mặt gửi vào ngân hàng nhưng chưa nhận được giấy báo Có của ngân hàng, ghi:

Nợ TK 113 - Tiền đang chuyển

Có TK 111 - Tiền mặt

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

Nợ TK 113 - Tiền đang chuyển

Có TK 112 - Tiền gửi ngân hàng

- Khách hàng trả trước tiền mua hàng bằng séc, đơn vị đã nộp séc vào ngân hàng nhưng chưa nhận được giấy báo Có của ngân hàng, ghi:

Nợ TK 113 - Tiền đang chuyển

Có TK 131 - Phải thu của khách hàng

- Ngân hàng báo Có các khoản tiền đang chuyển đã vào tài khoản tiền gửi của đơn vị, ghi:

Nợ TK 112 - Tiền gửi ngân hàng

Có TK 113 - Tiền đang chuyển

- Ngân hàng báo Nợ các khoản tiền đang chuyển đã chuyển cho người bán, người cung cấp dịch vụ, ghi:

Nợ TK 331- Phải trả cho người bán

Có TK 113 - Tiền đang chuyển

- Cuối niên độ kế toán, căn cứ vào tỷ giá giao dịch bình quân trên thị trường ngoại tệ liên ngân hàng do ngân hàng nhà nước Việt Nam công bố, đánh giá lại số dư ngoại tệ trên TK 113 "Tiền đang chuyển".

+ Nếu chênh lệch tỷ giá tăng, ghi:

Nợ TK 113 - Tiền đang chuyển

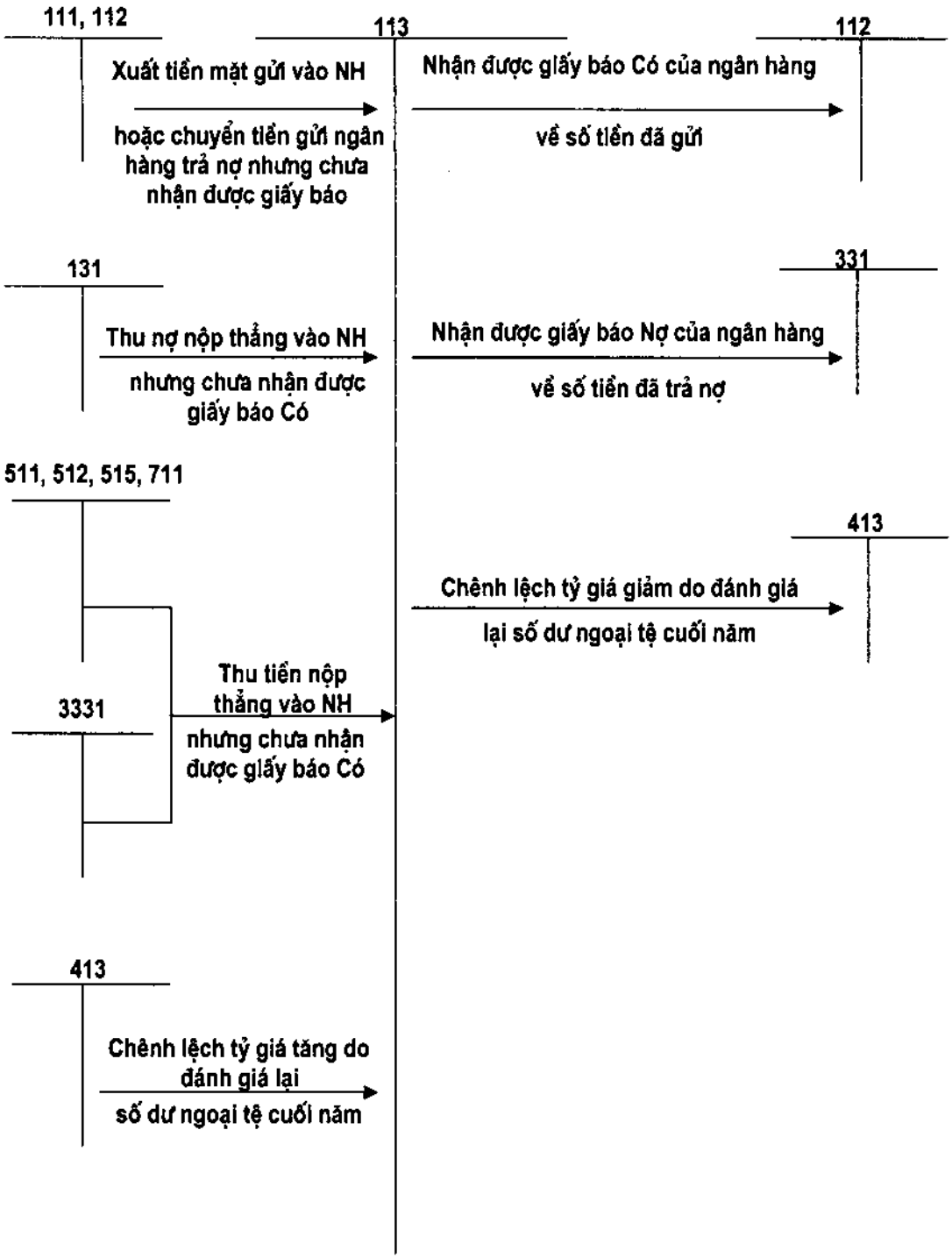
Có TK 413 - Chênh lệch tỷ giá hối đoái

+ Nếu chênh lệch tỷ giá giảm, ghi:

Nợ TK 413 - Chênh lệch tỷ giá hối đoái

Có TK 113 - Tiền đang chuyển

SƠ ĐỒ KẾ TOÁN TIỀN ĐANG CHUYỂN



B. KẾ TOÁN CÁC KHOẢN ĐẦU TƯ TÀI CHÍNH

1. Khái niệm và nguyên tắc kế toán

1.1. Khái niệm

Đầu tư là mọi hoạt động bỏ vốn ở hiện tại nhằm mục đích sinh lợi ở tương lai. Hoạt động bỏ vốn có thể thực hiện trong một thời gian ngắn (đầu tư ngắn hạn) và cũng có thể được thực hiện trong một thời gian dài (đầu tư dài hạn). Các hoạt động đầu tư ngắn hạn không tác động nhiều đến quá trình hoạt động của doanh nghiệp, ngược lại những hoạt động đầu tư dài hạn ảnh hưởng lớn đến sự thay đổi trong hoạt động sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp nói riêng và thay đổi cơ cấu của nền kinh tế nói chung.

Đầu tư tài chính là hoạt động khai thác, sử dụng nguồn lực, tiền nhàn rỗi của doanh nghiệp để đầu tư ra ngoài doanh nghiệp nhằm tăng thu nhập và nâng cao hiệu quả hoạt động kinh doanh của doanh nghiệp.

1.2. Nguyên tắc kế toán

- Vốn đầu tư được hạnh toán theo giá gốc bao gồm giá mua cộng các chi phí mua
- Kế toán phải mở sổ chi tiết theo dõi từng khoản đầu tư
- Phải hạch toán đầy đủ, kịp thời các khoản thu nhập từ hoạt động đầu tư

2. Kế toán đầu tư tài chính ngắn hạn

2.1. Kế toán đầu tư chứng khoán ngắn hạn

2.1.1. Khái niệm và nguyên tắc kế toán

a. Khái niệm

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

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

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

+ Trái phiếu chính phủ

+ Trái phiếu địa phương

+ Trái phiếu công ty

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

b. Nguyên tắc kế toán

- Giá trị các loại chứng khoán phải được ghi sổ theo giá gốc bao gồm giá mua, chi phí môi giới, thuế, lệ phí và phí ngân hàng.
- Kế toán phải mở sổ chi tiết theo dõi từng loại chứng khoán theo mục đích đầu tư, theo từng đối tác đầu tư, theo mệnh giá và giá mua thực tế.
- Đối với chứng khoán đầu tư ngắn hạn bao gồm cả những chứng khoán dài hạn mua vào để bán có thời hạn thu hồi vốn không quá 1 năm.
- Cuối niên độ kế toán, nếu giá thị trường của chứng khoán bị giảm xuống thấp hơn giá gốc thì phải lập dự phòng giảm giá đầu tư chứng khoán.
- Lãi định kỳ của cổ phiếu, trái phiếu và lãi thu được do việc bán chuyển nhượng chứng khoán được hạch toán vào doanh thu hoạt động tài chính.

2.1.2. Chứng từ sổ sách kế toán

Các chứng từ sử dụng:

- Phiếu thu, phiếu chi
- Giấy báo nợ, giấy báo có
- Các chứng từ khác có liên quan.

Sau đây là mẫu sổ chi tiết đầu tư chứng khoán:

SỔ CHI TIẾT ĐẦU TƯ CHỨNG KHOÁN

Tài khoản:

Loại chứng khoán: .....

Đơn vị phát hành: .....

Mệnh giá: .....Lãi suất: .....

Thời hạn thanh toán: .....

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

2.1.3. Tài khoản sử dụng, nội dung và kết cấu

Tài khoản 121 "Đầu tư chứng khoán ngắn hạn".

Nội dung: dùng để phản ánh tình hình mua bán và thanh toán chứng khoán có thời hạn thu hồi vốn trong vòng 12 tháng tới kể từ ngày kết thúc kỳ kế toán năm (đối với doanh nghiệp có chu kỳ kinh doanh bình thường trong vòng 12 tháng), hoặc có thời hạn thu hồi vốn trong vòng một chu kỳ kinh doanh bình thường (đối với doanh nghiệp có chu kỳ kinh doanh bình thường dài hơn 12 tháng), hoặc mua vào, bán ra chứng khoán để kiếm lời.

Kết cấu

Bên Nợ:

- Phản ánh trị giá thực tế chứng khoán đầu tư ngắn hạn mua vào hoặc chuyển đổi từ chứng khoán đầu tư dài hạn.

Bên Có:

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

Số dư bên Nợ: Trị giá thực tế chứng khoán đầu tư ngắn hạn do doanh nghiệp đang nắm giữ.

Tài khoản 121 "Đầu tư chứng khoán ngắn hạn" có 2 tài khoản cấp 2.

Tài khoản 1211 - Cổ phiếu.

Tài khoản 1212 - Trái phiếu, tín phiếu, kỳ phiếu.

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

- Khi doanh nghiệp mua chứng khoán, căn cứ vào chi phí thực tế mua (giá mua + chi phí môi giới, giao dịch, chi phí thông tin, lệ phí, phí ngân hàng...), ghi:

Nợ TK 121 - Đầu tư chứng khoán ngắn hạn

Có TK 331 - Phải trả cho người bán

Có TK 111 - Tiền mặt

Có TK 112 - Tiền gửi ngân hàng

Có TK 141 - Tạm ứng

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

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

Nợ TK 121 - Đầu tư chứng khoán ngắn hạn

Có TK 228 - Đầu tư chứng khoán dài hạn

- Nếu nhận lãi định kỳ, khi nhận được lãi hoặc xác nhận số lãi phải thu, ghi:

Nợ TK 111 - Tiền mặt

Nợ TK 112 - Tiền gửi ngân hàng

Nợ TK 138 - Phải thu khác

Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính

- Trường hợp lãi định kỳ được sử dụng để tiếp tục đầu tư, ghi:

Nợ TK 121 - Đầu tư chứng khoán ngắn hạn

Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính

- Khi bán, chuyển nhượng chứng khoán với giá cao hơn giá gốc, ghi:

Nợ TK 111 - Tiền mặt

Nợ TK 112 - Tiền gửi ngân hàng

Nợ TK 131 - Phải thu khách hàng

Có TK 121 - Đầu tư chứng khoán ngắn hạn (giá gốc)

Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính (chênh lệch số tiền thanh toán cao hơn giá gốc)

- Khi bán, chuyển nhượng chứng khoán với giá bán nhỏ hơn giá gốc:

Nợ TK 111 - Tiền mặt

Nợ TK 112 - Tiền gửi ngân hàng

Nợ TK 131 - Phải thu khách hàng

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính (chênh lệch số tiền thanh toán nhỏ hơn giá gốc)

Có TK 121 - Đầu tư chứng khoán ngắn hạn (theo giá gốc)

- Chi phí về bán chứng khoán:

Nợ TK 635 - Chi phí hoạt động tài chính

Có TK 111 - Tiền mặt

Có TK 112 - Tiền gửi ngân hàng

Có TK 338 - Phải trả, phải nộp khác

- Khi thanh toán chứng khoán đến hạn:

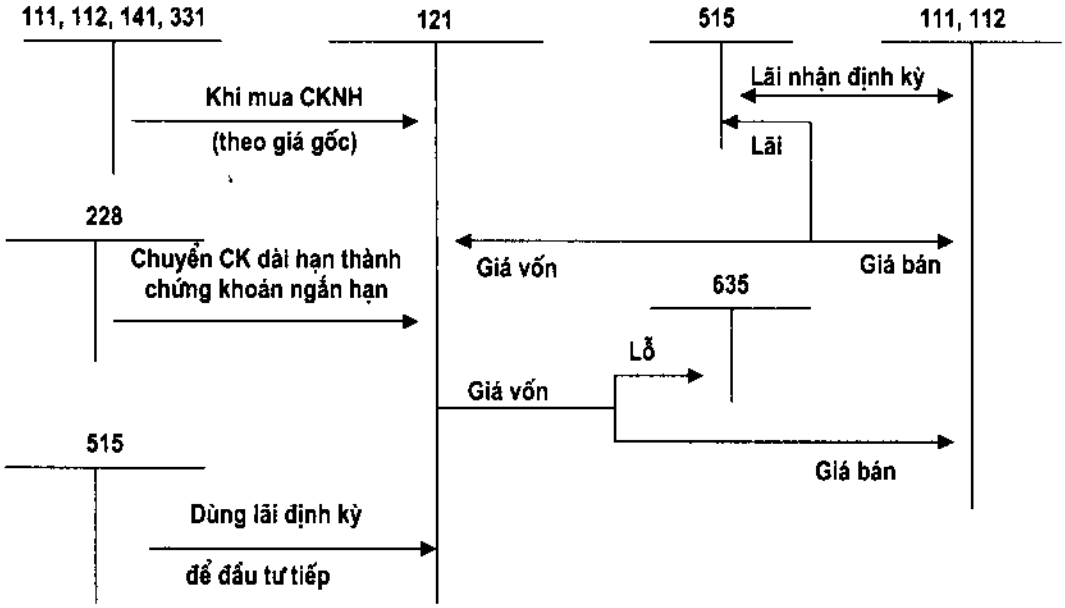
Nợ TK 111 - Tiền mặt (tổng giá thanh toán)

Nợ TK 112 - Tiền gửi ngân hàng (tổng giá thanh toán)

Có TK 121 - Đầu tư chứng khoán ngắn hạn (giá gốc)

Có TK 515 - Doanh thu tài chính (phần lãi)

SƠ ĐỒ KẾ TOÁN ĐẦU TƯ CHỨNG KHOÁN NGẮN HẠN



2.2. Kế toán đầu tư ngắn hạn khác

2.2.1. Khái niệm và nguyên tắc kế toán

a. Khái niệm

Đầu tư ngắn hạn khác là những khoản đầu tư tài chính ngoài các khoản đầu tư chứng khoán: cho vay lấy lãi, tiền gửi có kỳ hạn...

b. Nguyên tắc kế toán

- Khi cho vay vốn phải theo dõi chi tiết từng khoản tiền cho vay theo đối tượng vay, phương thức vay, thời hạn và lãi suất cho vay.

- Tiền gửi có kỳ hạn gửi ở các ngân hàng, tổ chức tín dụng phải theo dõi chi tiết theo từng đối tượng, thời hạn và lãi suất...

2.2.2. Chứng từ sổ sách kế toán

- Phiếu thu, phiếu chi.
- Giấy báo nợ, giấy báo có.
- Các chứng từ khác có liên quan,...

2.2.3. Tài khoản sử dụng, nội dung và kết cấu

Tài khoản 128 "Đầu tư ngắn hạn khác"

Nội dung: dùng để phản ánh số hiện có và tình hình biến động các khoản đầu tư ngắn hạn khác hoặc cho vay mà thời hạn thu hồi không quá một năm.

Kết cấu:

Bên Nợ:

- Giá trị các khoản đầu tư ngắn hạn khác tăng.

Bên Có:

- Giá trị các khoản đầu tư ngắn hạn khác giảm.

Số dư bên Nợ: Giá trị khoản đầu tư ngắn hạn khác hiện có.

Tài khoản 128 "Đầu tư ngắn hạn khác" có 2 tài khoản cấp 2.

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

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

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

Nợ TK 128 - Đầu tư ngắn hạn khác

Có TK 111 - Tiền mặt

Có TK 112 - Tiền gửi ngân hàng.

- Định kỳ tính và thu lãi về cho vay hoặc gửi tiền, ghi:

Nợ TK 111 - Tiền mặt

Nợ TK 112 - Tiền gửi ngân hàng

Nợ TK 138 - Phải thu khác

Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính.

- Khi thu hồi vốn cho vay, tiền gửi, ghi:

Nợ TK 111 - Tiền mặt (số tiền lãi và gốc cho vay)

Nợ TK 112 - Tiền gửi ngân hàng (số tiền lãi và gốc cho vay)

Có TK 128 - Đầu tư ngắn hạn khác (số tiền gốc)

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

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

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

Nợ TK 128 - Đầu tư ngắn hạn (1288)

Có TK 152 - Nguyên liệu, vật liệu

Có TK 153 - Công cụ, dụng cụ

Có TK 155 - Thành phẩm

Có TK 156 - Hàng hóa

Có TK 711 - Thu nhập khác (chênh lệch giữa giá đánh giá lại và giá trị ghi sổ)

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

Nợ TK 128 - Đầu tư ngắn hạn khác (1288)

Nợ TK 811 - Chi phí khác (chênh lệch giữa giá trị ghi sổ và giá đánh giá lại)

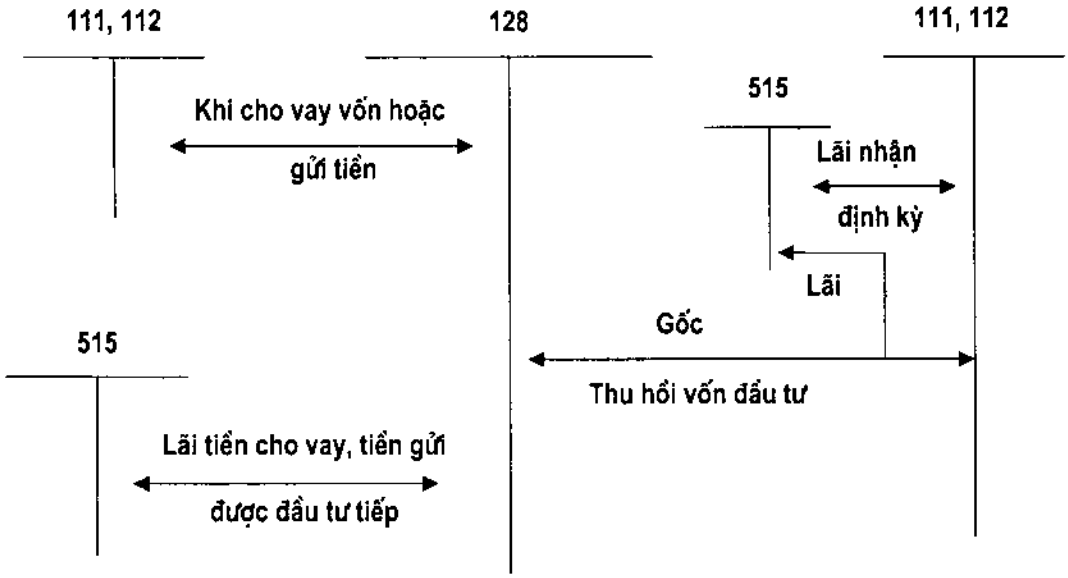
Có TK 152 - Nguyên liệu, vật liệu

Có TK 153 - Công cụ, dụng cụ

Có TK 155 - Thành phẩm

Có TK 156 - Hàng hóa

SƠ ĐỒ KẾ TOÁN ĐẦU TƯ NGẮN HẠN KHÁC



3. Kế toán đầu tư tài chính dài hạn

3.1. Kế toán đầu tư vào công ty con

3.1.1. Khái niệm và nguyên tắc kế toán

a. Khái niệm

Khoản đầu tư vào công ty con bao gồm:

Cổ phiếu doanh nghiệp là chứng chỉ xác nhận vốn góp của công ty mẹ vào công ty con hoạt động theo loại hình công ty cổ phần. Cổ phiếu có thể gồm cổ phiếu thường, cổ phiếu ưu đãi.

Công ty mẹ là chủ sở hữu cổ phiếu thường tại công ty con có quyền tham gia đại hội cổ đông, có thể ứng cử và bầu cử vào hội đồng quản trị, có quyền biểu quyết các vấn đề quan trọng về sửa đổi, bổ sung điều lệ, phương án kinh doanh, phân chia lợi nhuận theo quy định trong điều lệ hoạt động của doanh nghiệp. Công ty mẹ là chủ sở hữu cổ phiếu được hưởng cổ tức trên kết quả hoạt động kinh doanh của công ty con, nhưng đồng thời chủ sở hữu cổ phiếu cũng phải chịu rủi ro khi công ty con thua lỗ, giải thể (hoặc phá sản) theo điều lệ của doanh nghiệp và Luật phá sản.

Khoản đầu tư vốn vào công ty con hoạt động theo loại hình công ty nhà nước, công ty trách nhiệm hữu hạn một thành viên, công ty cổ phần nhà nước và các loại hình doanh nghiệp khác.

(1) Xác định quyền kiểm soát của công ty mẹ đối với công ty con

• Quyền kiểm soát của công ty mẹ đối với công ty con được xác định khi

công ty mẹ nắm giữ trên 50% quyền biểu quyết ở công ty con (công ty mẹ có thể sở hữu trực tiếp công ty con, hoặc sở hữu gián tiếp công ty con qua một công ty con khác).

- Xác định quyền kiểm soát trực tiếp của công ty mẹ đối với công ty con khi công ty mẹ đầu tư vốn trực tiếp vào công ty con và công ty mẹ nắm giữ trên 50% quyền biểu quyết ở công ty con đầu tư trực tiếp.

Quyền kiểm soát của công ty mẹ được xác định tương ứng với quyền biểu quyết của công ty mẹ ở công ty con.

Ví dụ 1: Công ty A đầu tư vốn vào công ty cổ phần B 1.300 cổ phiếu/2.500 cổ phiếu đã phát hành của công ty B với mệnh giá của cổ phiếu là 100.000 đồng/1 cổ phiếu, tỷ lệ góp vốn tương ứng với tỷ lệ quyền biểu quyết. Như vậy công ty A nắm giữ quyền biểu quyết tại công ty con B là 1.300 cổ phiếu/2.500 cổ phiếu = 52% (hoặc 1.300 CP x 100.000 đồng/2.500 CP x 100.000 đồng = 52%).

Quyền kiểm soát của công ty A đối với công ty B là 52% (>50%) nên công ty B là công ty con của công ty A.

- Xác định quyền kiểm soát gián tiếp của công ty mẹ thông qua quyền sở hữu gián tiếp công ty con qua một công ty con khác.

Công ty mẹ sở hữu gián tiếp công ty con khi công ty mẹ đầu tư vốn gián tiếp (kể cả trực tiếp) vào công ty con qua một công ty con khác và công ty mẹ nắm giữ trên 50% quyền biểu quyết ở công ty con đầu tư gián tiếp.

Quyền kiểm soát của công ty mẹ được xác định bằng tổng cộng quyền biểu quyết của công ty mẹ ở công ty con đầu tư trực tiếp và ở công ty con đầu tư gián tiếp qua công ty con khác.

Ví dụ 2: Công ty cổ phần X đầu tư vào công ty cổ phần Y 6.000 cổ phiếu/10.000 cổ phiếu phát hành của công ty Y với giá trị của cổ phiếu là 100.000 đồng/1 cổ phiếu. Như vậy công ty cổ phần X nắm giữ quyền biểu quyết tại công ty cổ phần Y là: 6.000 cổ phiếu/10.000 cổ phiếu = 60% (hoặc 6.000 CP x 100.000 đồng /10.000 x 100.000 đồng = 60%.

Công ty cổ phần Y đầu tư vào công ty trách nhiệm hữu hạn Z tổng số vốn là 400.000.000 đồng/1.000.000.000 đồng (tổng vốn điều lệ). Công ty cổ phần X đầu tư trực tiếp vào công ty trách nhiệm hữu hạn Z 200.000.000 đồng/1.000.000.000 đồng (tổng vốn điều lệ).

Như vậy, xác định quyền kiểm soát của công ty cổ phần X với công ty trách nhiệm hữu hạn Z như sau:

- Quyền kiểm soát trực tiếp của công ty cổ phần X đối với công ty trách nhiệm hữu hạn Z là: 200.000.000 đồng/1.000.000.000 đồng = 20%.

- Quyền kiểm soát trực tiếp của công ty cổ phần Y đối với công ty trách nhiệm hữu hạn Z là: 400.000.000 đồng/1.000.000.000 đồng = 40%.

- Quyền kiểm soát của công ty cổ phần X đối với công ty trách nhiệm hữu hạn Z là 400.000.000 đồng/1.000.000.000 đồng = 40%.

- Quyền kiểm soát của công ty cổ phần X đối với công ty trách nhiệm hữu hạn Z là: 20% + 40% = 60%; (tỷ lệ lợi ích của X trong Z = 20% + (60% x 40%) = 44%).

- Quyền kiểm soát của công ty X đối với công ty Z là: 60% (>50%) công ty Z là công ty con của công ty X.

• Trường hợp đặc biệt, quyền kiểm soát còn được thực hiện ngay cả khi công ty mẹ nắm giữ ít hơn 50% quyền biểu quyết tại công ty con trong các trường hợp sau đây:

- Các nhà đầu tư khác thỏa thuận dành cho công ty mẹ hơn 50% quyền biểu quyết.

- Công ty mẹ có quyền chi phối các chính sách tài chính và hoạt động theo quy chế thỏa thuận.

Các trường hợp này thường xảy ra khi công ty mẹ có thế mạnh về khách hàng, về quản lý điều hành công ty nên cổ đông khác thỏa thuận giao quyền kiểm soát cho họ theo nghị quyết của hội đồng quản trị.

(2) Xác định phần lợi ích của công ty mẹ đối với công ty con

• Xác định phần lợi ích của công ty mẹ thông qua quyền sở hữu trực tiếp đối với công ty con.

Trường hợp công ty mẹ sở hữu trực tiếp công ty con thì tỷ lệ lợi ích của công ty mẹ ở công ty con được xác định tương ứng với quyền kiểm soát của công ty mẹ.

Tỷ lệ (%) lợi ích của công ty mẹ ở công ty con đầu tư trực tiếp = Tỷ lệ (%) quyền kiểm soát tại công ty con đầu tư trực tiếp

Ví dụ 3: Theo số liệu tại ví dụ 1: Quyền kiểm soát của công ty A đối với công ty B là 52% và tỷ lệ lợi ích của công ty A đối với công ty B tương ứng với quyền kiểm soát là 52%.

• Xác định phần lợi ích của công ty mẹ thông qua quyền sở hữu gián tiếp công ty con qua một công ty con khác.

- Trường hợp công ty mẹ sở hữu gián tiếp công ty con khi công ty mẹ đầu tư vốn gián tiếp vào công ty con qua một công ty con khác thì tỷ lệ lợi ích của công ty mẹ ở công ty con đầu tư gián tiếp được xác định:

Tỷ lệ (%) lợi ích của công ty mẹ ở công ty con đầu tư gián tiếp = Tỷ lệ (%) lợi ích tại công ty con đầu tư trực tiếp x Tỷ lệ (%) lợi ích tại công ty con đầu tư gián tiếp

Theo số liệu tại ví dụ 2, nếu công ty X không đầu tư trực tiếp vào công ty Z mà chỉ đầu tư gián tiếp vào công ty Z thông qua công ty Y thì:

Công ty Z là công ty con của công ty X và tỷ lệ lợi ích đầu tư gián tiếp của công ty X tại công ty Z là 24%.

b. Nguyên tắc kế toán

- Vốn đầu tư vào công ty con phải được phản ánh theo giá gốc. Giá gốc của khoản đầu tư vào công ty con bao gồm giá mua cộng với các chi phí mua hàng (nếu có) như: chi phí môi giới, chi phí giao dịch, lệ phí, thuế và phí ngân hàng.

- Kế toán phải mở sổ chi tiết theo dõi khoản đầu tư vào từng công ty con theo mệnh giá, giá thực tế mua cổ phiếu, chi phí thực tế đầu tư vào các công ty con.

- Phải hạch toán đầy đủ, kịp thời các khoản thu nhập từ công ty con (lãi cổ phiếu, lãi kinh doanh, lợi nhuận được chia) vào thu nhập hoạt động tài chính của năm tài chính vào báo cáo tài chính riêng của công ty mẹ.

3.1.2. Chứng từ sổ sách kế toán

- Phiếu thu, phiếu chi
- Giấy báo nợ, giấy báo có
- Các chứng từ gốc khác có liên quan,...

3.1.3. Tài khoản sử dụng, nội dung và kết cấu

Tài khoản 221 "Đầu tư vào công ty con"

Nội dung: dùng để phản ánh giá trị hiện có và tình hình biến động tăng, giảm khoản vốn đầu tư trực tiếp vào công ty con.

Kết cấu:

Bên Nợ:

- Giá trị thực tế các khoản đầu tư vào công ty con tăng.

Bên Có:

- Giá trị thực tế các khoản đầu tư vào công ty con giảm

Số dư bên Nợ: giá trị thực tế các khoản đầu tư vào công ty con hiện có của công ty mẹ.

Tài khoản 221 "Đầu tư vào công ty con" có 2 tài khoản cấp 2:

- Tài khoản 2211 "Đầu tư cổ phiếu"
- Tài khoản 2212 "Đầu tư khác"

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

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

Nợ TK 221- Đầu tư vào công ty con

Có TK 111- Tiền mặt

Có TK 112- Tiền gửi ngân hàng

Có TK 341- Vay dài hạn

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

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

Nợ TK 221- Đầu tư vào công ty con

Có TK 111- Tiền mặt

Có TK 112- Tiền gửi ngân hàng

- Trường hợp chuyển khoản đầu tư vào công ty liên kết, liên doanh, công cụ tài chính thành khoản đầu tư vào công ty con, ghi:

Nợ TK 221- Đầu tư vào công ty con

Có TK 222- Vốn góp liên doanh

Có TK 223- Đầu tư vào công ty liên kết

Có TK 228- Đầu tư dài hạn khác

Có TK 221- Đầu tư chứng khoán ngắn hạn

- Cuối năm tài chính nhận được thông báo chia cổ tức, lãi kinh doanh hoặc nhận được tiền về các khoản lãi được chia từ công ty con, ghi:

Nợ TK 111- Tiền mặt

Nợ TK 112- Tiền gửi ngân hàng

Nợ TK 131- Phải thu khách hàng

Nợ TK 221- Đầu tư vào công ty con (trường hợp lãi được chia để lại tăng vốn đầu tư vào công ty con)

Có TK 515- Doanh thu hoạt động tài chính

- Khi chuyển đổi khoản đầu tư vào công ty con thành khoản đầu tư vào công ty liên kết, hoặc trở thành khoản đầu tư là công cụ tài chính, ghi:

Nợ TK 121- Đầu tư chứng khoán ngắn hạn

Nợ TK 223- Đầu tư vào công ty liên kết

Nợ TK 228- Đầu tư dài hạn khác

Có TK 221- Đầu tư vào công ty con

- Khi thu hồi, thanh lý vốn đầu tư vào công ty con, phát sinh lỗ về thu hồi vốn đầu tư, ghi:

Nợ TK 111- Tiền mặt

Nợ TK 112- Tiền gửi ngân hàng

Nợ TK 131- Phải thu khách hàng

Nợ TK 635- Chi phí tài chính (khoản lỗ đầu tư không thể thu hồi)

Có TK 221- Đầu tư vào công ty con

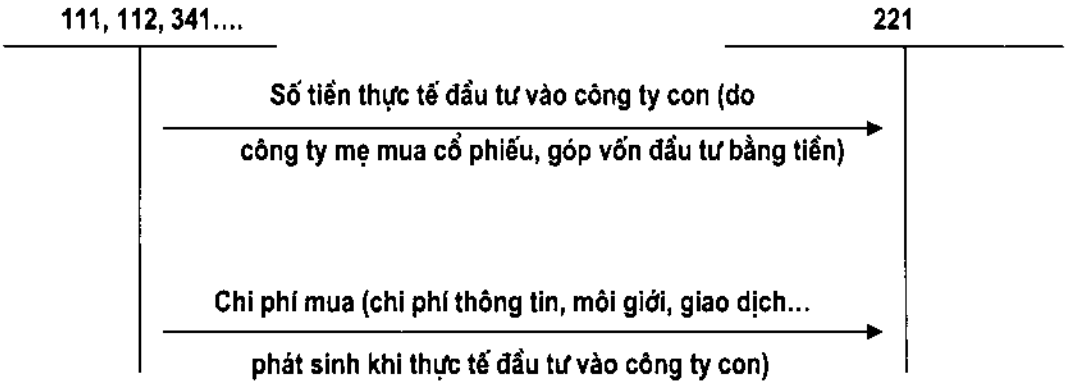
- Khi thu hồi, thanh lý vốn đầu tư vào công ty con, phát sinh lãi về thu hồi vốn đầu tư, ghi:

Nợ TK 111- Tiền mặt

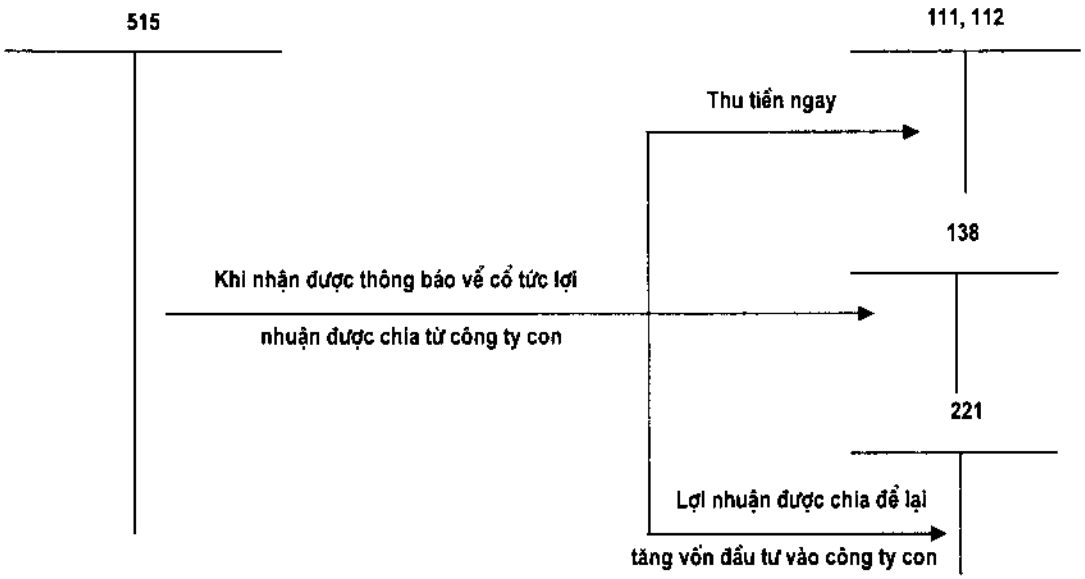
Nợ TK 112- Tiền gửi ngân hàng
Nợ TK 131- Phải thu khách hàng
Có TK 221- Đầu tư vào công ty con
Có TK 515- Doanh thu hoạt động tài chính (lãi đầu tư thu hồi)

SƠ ĐỒ KẾ TOÁN ĐẦU TƯ VÀO CÔNG TY CON

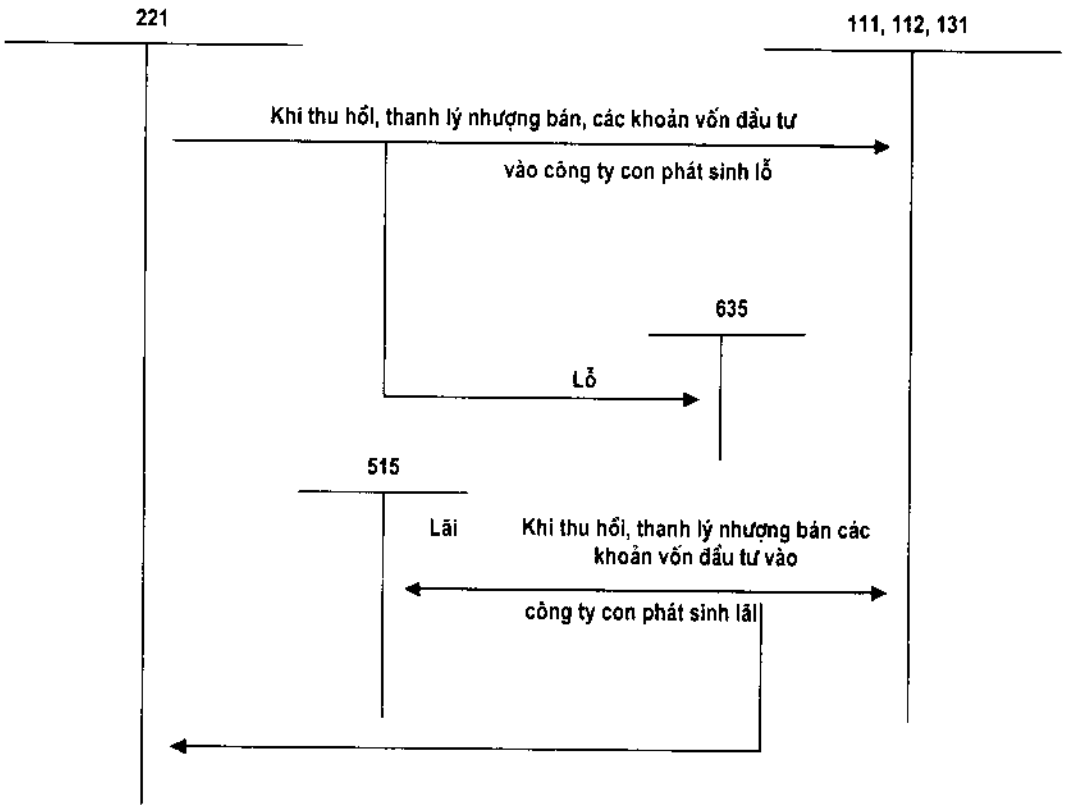
a. Kế toán mua cổ phiếu, góp bằng tiền hoặc mua khoản đầu tư tại công ty con



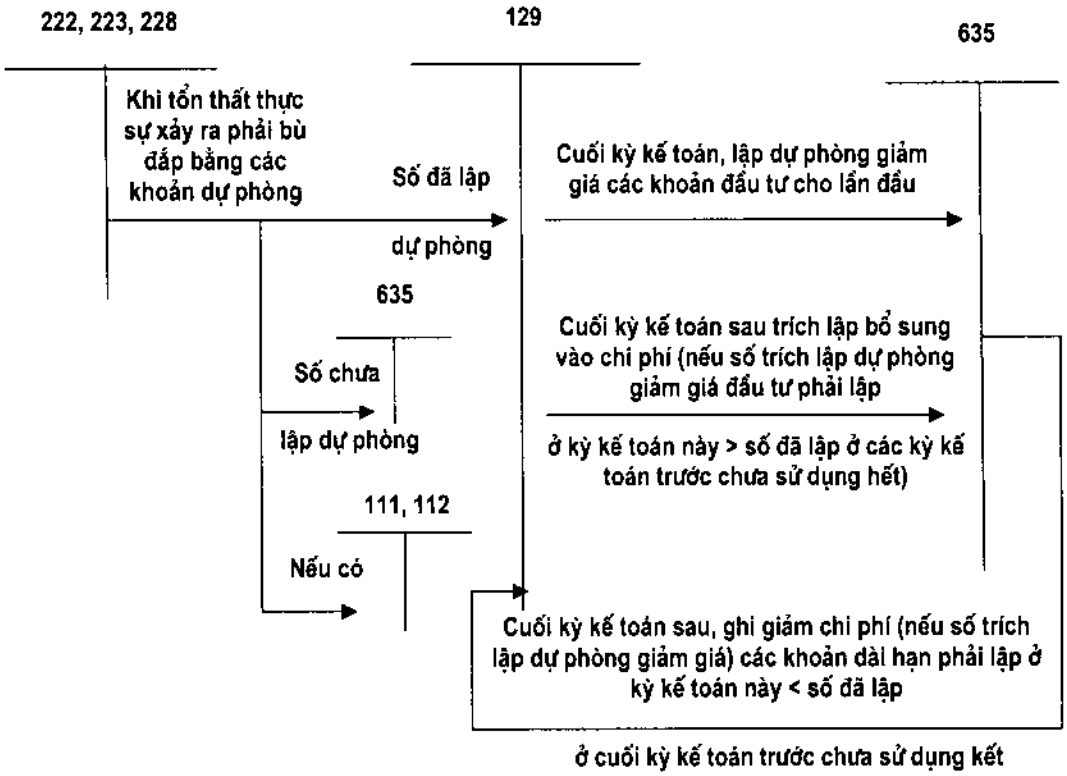
b. Kế toán cổ tức, lợi nhuận được chia từ công ty con



c. Kế toán thu hồi, thanh lý, nhượng bán các khoản vốn đầu tư vào công ty con



SƠ ĐỒ KẾ TOÁN DỰ PHÒNG GIẢM GIÁ ĐẦU TƯ NGẮN HẠN



3.2. Kế toán đầu tư vào công ty liên kết

3.2.1. Khái niệm và nguyên tắc kế toán

a. Khái niệm:

Công ty liên kết là công ty, trong đó nhà đầu tư có ảnh hưởng đáng kể nhưng không phải là công ty con hoặc công ty liên doanh của nhà đầu tư.

Nhà đầu tư được coi là ảnh hưởng đáng kể trong các trường hợp sau:

- Nhà đầu tư trực tiếp: Nhà đầu tư nắm giữ trực tiếp từ 20% đến dưới 50% quyền biểu quyết trong vốn chủ sở hữu của bên nhận đầu tư mà không có thỏa thuận khác thì được coi là có ảnh hưởng đáng kể đối với bên nhận đầu tư. Trường hợp nhà đầu tư nắm giữ dưới 20% quyền biểu quyết trong vốn chủ sở hữu của bên nhận đầu tư nhưng có thỏa thuận giữa bên nhận đầu tư và nhà đầu tư về việc nhà đầu tư có ảnh hưởng đáng kể thì vẫn được kế toán khoản đầu tư đó theo quy định của chuẩn mực kế toán số 07. Trường hợp nhà đầu tư nắm giữ trên 50% quyền biểu quyết trong vốn chủ sở hữu của bên nhận đầu tư nhưng có thỏa thuận về việc nhà đầu tư đó không nắm giữ quyền kiểm soát đối với bên nhận đầu tư thì nhà đầu tư phải kế toán khoản đầu tư theo quy định của Chuẩn mực kế toán số 07 "Kế toán các khoản đầu tư vào công ty liên kết".

- Nhà đầu tư gián tiếp: Nhà đầu tư nắm giữ gián tiếp thông qua các công ty con từ 20% đến dưới 50% quyền biểu quyết của bên nhận đầu tư thì không phải trình bày khoản đầu tư đó trên báo cáo tài chính riêng của mình, mà chỉ trình bày khoản đầu tư đó trên báo cáo tài chính hợp nhất của nhà đầu tư theo phương pháp vốn chủ sở hữu.

Xác định tỷ lệ quyền biểu quyết của nhà đầu tư trong vốn chủ sở hữu của bên nhận đầu tư (công ty liên kết).

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

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

$$\text{Tỷ lệ quyền biểu quyết của nhà đầu tư gián tiếp trong công ty liên kết} = \frac{\text{Tổng vốn góp của công ty con của nhà đầu tư trong công ty liên kết}}{\text{Tổng vốn chủ sở hữu công ty liên kết}} \times 100\%$$

Trường hợp tỷ lệ quyền biểu quyết khác với tỷ lệ vốn góp do có thỏa thuận khác giữa nhà đầu tư và công ty liên kết, quyền biểu quyết của nhà đầu tư được xác định căn cứ vào biên bản thỏa thuận giữa nhà đầu tư và công ty liên kết.

b. Nguyên tắc kế toán

- Việc kế toán khoản đầu tư vào công ty liên kết để lập và trình bày báo cáo tài chính riêng của nhà đầu tư được thực hiện theo phương pháp giá gốc.

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

- Trường hợp góp vốn vào công ty liên kết bằng TSCĐ, vật tư, hàng hóa thì giá gốc khoản đầu tư được ghi nhận theo giá trị được các bên góp vốn thống nhất định giá. Khoản chênh lệch giữa giá trị ghi sổ của TSCĐ, vật tư, hàng hóa và giá trị đánh giá lại được ghi nhận và xử lý như sau:

+ Khoản chênh lệch lớn hơn giữa giá đánh giá lại và giá trị ghi sổ của vật tư, hàng hóa được hạch toán vào thu nhập khác, khoản chênh lệch nhỏ hơn giữa giá đánh giá lại và giá trị ghi sổ của vật tư, hàng hóa được hạch toán vào chi phí khác.

+ Khoản chênh lệch lớn hơn giữa giá đánh giá lại và giá trị còn lại của TSCĐ được hạch toán toàn bộ vào thu nhập khác, khoản chênh lệch nhỏ hơn giữa giá đánh giá lại và giá trị còn lại của TSCĐ được hạch toán toàn bộ vào chi phí khác.

- Khi kế toán khoản đầu tư vào công ty liên kết theo phương pháp giá gốc, giá trị khoản đầu tư không được thay đổi trong suốt quá trình đầu tư, trừ trường hợp nhà đầu tư mua thêm hoặc thanh lý (toàn bộ hoặc một phần) khoản đầu tư đó hoặc nhận được các khoản lợi ích ngoài lợi nhuận được chia.

- Kế toán phải mở sổ kế toán chi tiết theo dõi giá trị khoản đầu tư vào từng công ty liên kết.

- Từ thời điểm nhà đầu tư không còn được coi là có ảnh hưởng đáng kể đối với công ty liên kết, nhà đầu tư phải kết chuyển giá trị ghi sổ của khoản đầu tư vào công ty liên kết sang các tài khoản khác có liên quan.

3.2.2. Tài khoản sử dụng, nội dung và kết cấu:

Tài khoản 223 "Đầu tư vào công ty liên kết"

Nội dung: để phản ánh số hiện có và tình hình biến động (tăng, giảm) giá trị khoản đầu tư trực tiếp vào công ty liên kết.

Kết cấu:

Bên Nợ:

Giá trị thực tế các khoản đầu tư vào công ty liên kết tăng.

Bên Có:

Giá trị thực tế các khoản đầu tư vào công ty liên kết giảm do:

- Thu được các khoản lợi ích ngoài lợi nhuận được chia.

- Bán, thanh lý toàn bộ hoặc một phần khoản đầu tư.

Số dư bên Nợ: Giá trị thực tế các khoản đầu tư vào công ty liên kết hiện đang nắm giữ.

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

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

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

Có TK 111 - Tiền mặt

Có TK 112 - Tiền gửi ngân hàng

- Trường hợp nhà đầu tư đã nắm giữ một khoản đầu tư dưới 20% quyền biểu quyết vào một công ty xác định, khi nhà đầu tư mua thêm cổ phiếu hoặc góp thêm vốn vào công ty đó để đạt được điều kiện có ảnh hưởng đáng kể đối với bên nhận đầu tư, ghi:

Nợ TK 223 - Đầu tư vào công ty liên kết

Có TK 228 - Đầu tư dài hạn khác (toàn bộ khoản đầu tư dưới 20%)

Có TK 111 - Tiền mặt

Có TK 112 - Tiền gửi ngân hàng,...

- Khi đầu tư vào công ty liên kết dưới hình thức chuyển nợ thành vốn cổ phần (chuyển trái phiếu có thể chuyển đổi hoặc khoản cho vay thành vốn cổ phần), căn cứ vào thỏa thuận giữa nhà đầu tư và công ty liên kết về giá trị thực tế của khoản nợ được chuyển thành vốn cổ phần, ghi:

Nợ TK 223 - Đầu tư vào công ty liên kết (giá trị khoản nợ được chuyển thành vốn cổ phần).

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính (nếu giá trị khoản nợ lớn hơn giá trị vốn cổ phần).

Có TK 128 - Đầu tư ngắn hạn khác

Có TK 228 - Đầu tư dài hạn khác

Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính (nếu giá trị khoản nợ nhỏ hơn vốn cổ phần).

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

Nợ TK 223 - Đầu tư vào công ty liên kết

Nợ TK 214 - Hao mòn TSCĐ

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

Có TK 152 - Nguyên liệu, vật liệu

Có TK 153 - Công cụ, dụng cụ

Có TK 156 - Hàng hóa

Có TK 211 - Tài sản cố định hữu hình

Có TK 213 - Tài sản cố định vô hình

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

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

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

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

Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính

- Khi thực nhận tiền, ghi:

Nợ TK 111 - Tiền mặt

Nợ TK 112 - Tiền gửi ngân hàng

Có TK 138 - Phải thu khác

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

Nợ TK 111 - Tiền mặt

Nợ TK 112 - Tiền gửi ngân hàng

Nợ TK 152 - Nguyên liệu, vật liệu

Có TK 223 - Đầu tư vào công ty liên kết

- Khi nhà đầu tư thanh lý một phần khoản đầu tư hoặc mua thêm khoản đầu tư vào công ty liên kết dẫn đến không còn được coi là có ảnh hưởng đáng kể đối với công ty liên kết, nhà đầu tư kết chuyển giá gốc của khoản đầu tư sang các tài khoản có liên quan khác, ghi:

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

Nợ TK 228 - Đầu tư dài hạn khác (nếu nhà đầu tư chỉ còn nắm giữ dưới 20% quyền biểu quyết ở công ty liên kết)

Nợ TK 111, 112 (nếu thanh lý một phần khoản đầu tư)

Có TK 223 - Đầu tư vào công ty liên kết

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

- Khi thanh lý, nhượng bán khoản đầu tư trong công ty liên kết, nhà đầu tư ghi giảm khoản đầu tư và ghi nhận thu nhập từ việc thanh lý, nhượng bán khoản đầu tư:

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

Nợ TK 111, 112, 131,...

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính (chênh lệch giá gốc khoản đầu tư lớn hơn giá bán khoản đầu tư)

Có TK 223 - Đầu tư vào công ty liên kết

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

Nợ TK 111, 112, 131,...

Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính (chênh lệch giá bán khoản đầu tư lớn hơn giá gốc khoản đầu tư)

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

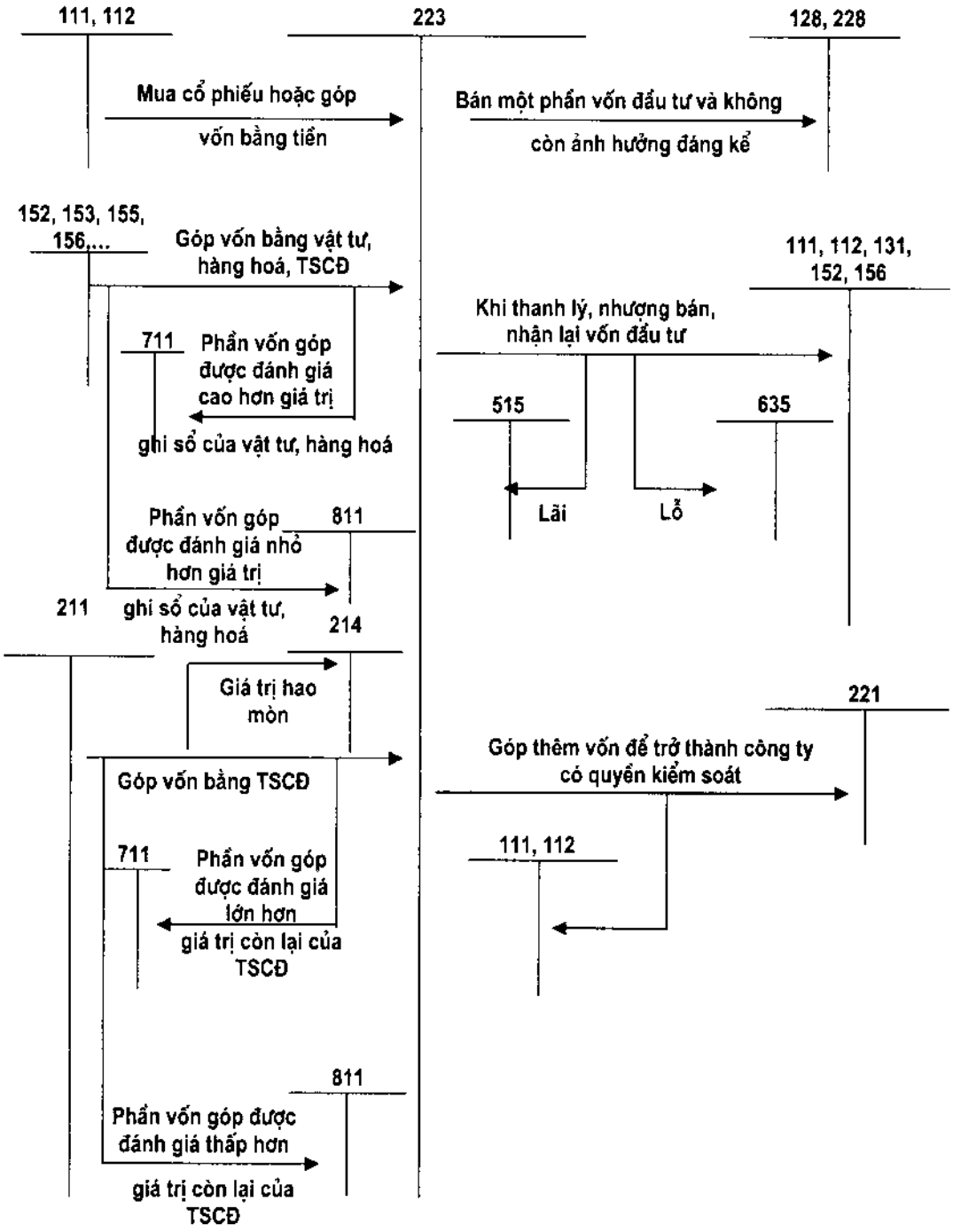
+ Chi phí thanh lý, nhượng bán khoản đầu tư, ghi:

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính

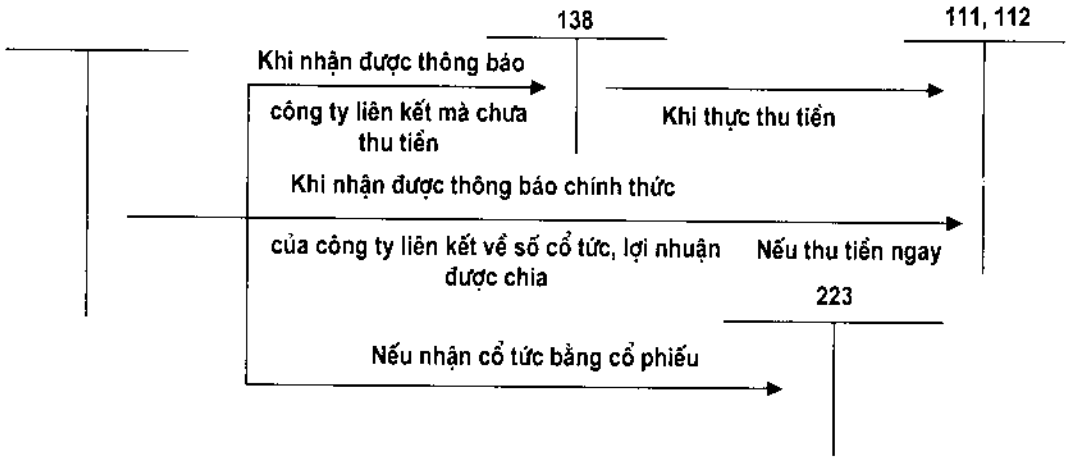
Nợ TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ

Có TK 111, 112,...

SƠ ĐỒ KẾ TOÁN CÁC KHOẢN ĐẦU TƯ VÀO CÔNG TY LIÊN KẾT



SƠ ĐỒ KẾ TOÁN VỀ DOANH THU, LỢI NHUẬN ĐƯỢC CHIA VỀ ĐẦU TƯ VÀO CÔNG TY LIÊN KẾT



3.3. Kế toán đầu tư liên doanh dài hạn

3.3.1. Khái niệm và nguyên tắc kế toán

a. Khái niệm

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

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

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

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

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

Vốn góp vào cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát bao gồm tất cả các loại tài

sản, vật tư, tiền vốn thuộc quyền sở hữu của doanh nghiệp kể cả tiền vay dài hạn dùng vào việc góp vốn.

b. Nguyên tắc kế toán

- Khoản đầu tư góp vốn vào cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát được hạch toán vào TK 222 khi nhà đầu tư không còn quyền đồng kiểm soát thì phải ghi giảm khoản đầu tư vào cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát.

- Tài khoản 222 "Vốn góp liên doanh" chỉ sử dụng đối với doanh nghiệp có hoạt động đầu tư góp vốn vào cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát mà không phản ánh khoản đầu tư góp vốn vào cơ sở kinh doanh dưới hình thức hoạt động kinh doanh đồng kiểm soát và tài sản đồng kiểm soát.

- Giá trị vốn góp vào cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát phản ánh trên tài khoản này phải là giá trị vốn góp được các bên tham gia liên doanh thống nhất đánh giá và chấp thuận trong biên bản góp vốn.

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

- Khi thu hồi vốn góp liên doanh, căn cứ vào giá trị vật tư, tài sản và tiền do cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát trả lại để ghi giảm số vốn đã góp. Nếu bị thiệt hại do không thu hồi đủ vốn góp thì khoản thiệt hại này được ghi nhận là một khoản chi phí tài chính. Nếu giá trị thu hồi cao hơn số vốn đã góp thì khoản lãi này được ghi nhận là doanh thu hoạt động tài chính.

- Lợi nhuận từ kết quả đầu tư góp vốn liên doanh vào cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát là khoản doanh thu hoạt động tài chính và được phản ánh vào bên Có tài khoản 515 "Doanh thu hoạt động tài chính". Số lợi nhuận chia cho các bên tham gia liên doanh có thể được thanh toán toàn bộ hoặc thanh toán từng phần theo mỗi kỳ kế toán và cũng có thể giữ lại để bổ sung vốn góp liên doanh nếu các bên tham gia liên doanh chấp thuận.

Các khoản chi phí về hoạt động liên doanh phát sinh tại các bên góp vốn được phản ánh vào bên Nợ TK 635 "Chi phí phát sinh".

- Các bên góp vốn liên doanh vào cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát có quyền chuyển nhượng giá trị phần vốn góp của mình trong liên doanh. Trường hợp giá trị chuyển nhượng cao hơn số vốn đã góp vào cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát thì chênh lệch lãi do chuyển nhượng vốn được phản ánh vào bên Có TK 515 "Doanh thu hoạt động tài chính". Ngược lại, nếu giá trị chuyển nhượng thấp hơn số vốn đã góp thì số chênh lệch là lỗ do chuyển nhượng vốn được phản ánh vào bên Nợ TK 635 "Chi phí tài chính".

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

- Các bên tham gia liên doanh hoặc đối tác khác mua lại phần vốn góp của các bên khác trong liên doanh, thì phản ánh phần vốn góp vào liên doanh theo giá thực tế mua (giá mua phần vốn góp này có thể cao hơn hoặc thấp hơn giá trị ghi sổ của phần vốn góp được chuyển nhượng tại thời điểm thực hiện việc chuyển nhượng).

- Kế toán phải mở sổ kế toán chi tiết theo dõi các khoản vốn góp liên doanh vào cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát theo từng đối tác, từng lần góp và từng khoản vốn đã thu hồi, chuyển nhượng.

3.3.2. Chứng từ sổ sách kế toán

- Phiếu thu, phiếu chi
- Phiếu xuất kho, phiếu nhập kho
- Các chứng từ khác có liên quan,...

3.3.3. Tài khoản sử dụng, nội dung và kết cấu

Tài khoản 222 "Vốn góp liên doanh"

Nội dung: Để phản ánh toàn bộ vốn góp liên doanh dưới hình thức thành lập cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát và tình hình thu hồi lại vốn góp liên doanh khi kết thúc hợp đồng liên doanh.

Kết cấu:

Bên Nợ:

Số vốn góp liên doanh đã góp vào cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát tăng.

Bên Có:

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

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

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

a) Kế toán hoạt động góp vốn liên doanh dưới hình thức thành lập cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát

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

Nợ TK 222 - Vốn góp liên doanh

Có TK 111 - Tiền mặt

Có TK 112 - Tiền gửi ngân hàng.

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

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

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

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

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

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

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

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

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

Có TK 3387- Doanh thu chưa thực hiện (số chênh lệch giữa giá đánh giá lại lớn hơn giá trị ghi sổ kế toán tương ứng với phần lợi ích của mình trong liên doanh).

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

- Khi cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát đã bán số vật tư, hàng hóa đó cho bên thứ 3 độc lập, bên góp vốn liên doanh kết chuyển số doanh thu chưa thực hiện vào thu nhập khác trong kỳ, ghi:

Nợ TK 3387 - Doanh thu chưa thực hiện

Có TK 711 - Thu nhập khác

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

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

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

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

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

Có TK 211 - TSCĐ hữu hình (nguyên giá)

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

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

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

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

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

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

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

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

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

Nợ TK 3387 - Doanh thu chưa thực hiện

Có TK 711 - Thu nhập khác

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

Nợ TK 3387 - Doanh thu chưa thực hiện

Có TK 711 - Thu nhập khác

- Khi doanh nghiệp Việt Nam được Nhà nước giao đất để góp vốn liên doanh với công ty nước ngoài bằng giá trị quyền sử dụng đất, mặt nước, mặt biển, thì sau khi có quyết định của Nhà nước giao đất và làm xong thủ tục giao cho liên doanh, ghi:

Nợ TK 222 - Vốn góp liên doanh

Có TK 411 - Nguồn vốn kinh doanh

- Khi bên góp vốn liên doanh được chia lợi nhuận nhưng sử dụng số lợi nhuận được chia để góp thêm vốn vào liên doanh, ghi:

Nợ TK 222 - Vốn góp liên doanh

Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính.

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

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính

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

Có TK 111, 112, 152,...

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

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

Nợ TK 138 - Phải thu khác

Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính

+ Khi nhận được tiền, ghi:

Nợ TK 111, 112 (số tiền nhận được)

Có TK 138 - Phải thu khác

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

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

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

Có TK 222 - Vốn góp liên doanh

+ Số vốn không thu hồi được do liên doanh làm ăn thua lỗ được coi là một khoản thiệt hại và phải tính vào chi phí tài chính, ghi:

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính

Có TK 222 - Vốn góp liên doanh

+ Giá trị thu hồi vượt quá số vốn góp vào cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát được coi là thu nhập và phải tính vào doanh thu hoạt động tài chính, ghi:

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

Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính

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

+ Đối với doanh nghiệp chuyển nhượng quyền sở hữu vốn góp vào cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát, ghi:

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

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính (số chênh lệch giữa giá trị được thanh toán thấp hơn số vốn đã góp).

Có TK 222 - Vốn góp liên doanh

Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính (số chênh lệch giữa giá trị được thanh toán cao hơn số vốn đã góp).

+ Đối với doanh nghiệp nhận chuyển nhượng vốn góp, nếu đang là đối tác tham gia góp vốn liên doanh thì sau khi tăng thêm quyền sở hữu vốn góp vào cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát phải tổng hợp số vốn đã góp và căn cứ vào tỷ lệ quyền biểu quyết để xác định khoản đầu tư vào cơ sở này là khoản đầu tư vào công ty con hay khoản đầu tư vào công ty liên kết, ghi:

Nợ TK 221 - Đầu tư vào công ty con

Nợ TK 223 - Đầu tư vào công ty liên kết

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

Có TK 222 - Vốn góp liên doanh.

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

Nợ TK 222 - Vốn góp liên doanh

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

b) Kế toán hoạt động liên doanh dưới hình thức hoạt động kinh doanh đồng kiểm soát

• Quy định chung

- Hợp đồng hợp tác kinh doanh dưới hình thức hoạt động kinh doanh

đồng kiểm soát là hoạt động liên doanh không thành lập một cơ sở kinh doanh mới. Các bên liên doanh có nghĩa vụ và được hưởng quyền lợi theo thỏa thuận trong hợp đồng. Hoạt động của hợp đồng liên doanh được các bên góp vốn thực hiện cùng với các hoạt động kinh doanh thông thường khác của từng bên.

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

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

+ Tài sản góp vốn liên doanh và chịu sự kiểm soát của bên góp vốn liên doanh.

+ Các khoản nợ phải trả phải gánh chịu.

+ Doanh thu được chia từ việc bán hàng hoặc cung cấp dịch vụ của liên doanh.

+ Chi phí phải gánh chịu.

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

Trường hợp hợp đồng liên doanh quy định chia sản phẩm, định kỳ theo thỏa thuận trong hợp đồng liên doanh, các bên liên doanh phải lập bảng phân chia sản phẩm cho các bên góp vốn và được các bên xác nhận số lượng, quy cách sản phẩm được chia từ hợp đồng, giao cho mỗi bên giữ một bản. Mỗi khi thực giao sản phẩm, các bên liên doanh phải lập Phiếu giao nhận sản phẩm làm 2 bản, giao cho mỗi bên giữ một bản. Phiếu giao nhận sản phẩm là căn cứ để các bên liên doanh ghi sổ kế toán, theo dõi và là căn cứ thanh lý hợp đồng.

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

- Kế toán chi phí phát sinh riêng tại mỗi bên liên doanh

+ Căn cứ vào các hóa đơn, chứng từ liên quan, tập hợp chi phí phát sinh riêng mà bên liên doanh phải gánh chịu khi tham gia hoạt động kinh doanh đồng kiểm soát, ghi:

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

Nợ TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ

Có các TK 111, 112, 331,...

+ Cuối kỳ, kết chuyển chi phí phát sinh riêng để tổng hợp chi phí sản xuất kinh doanh của hợp đồng liên doanh, ghi:

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

Có các TK 621, 622, 627

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

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

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

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

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

Có các TK 111, 112, 331,...

+ Nếu hợp đồng liên doanh quy định phải phân chia chi phí chung, cuối kỳ căn cứ vào quy định của hợp đồng, kế toán lập Bảng phân bổ chi phí chung cho các bên góp vốn liên doanh và sau khi được các bên liên doanh chấp nhận, căn cứ vào chi phí được phân bổ cho các bên góp vốn liên doanh khác, ghi:

Nợ TK 138 - Phải thu khác (chi tiết cho từng đối tác)

Có TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ

Có các TK 621, 622, 627, 641, 642

♦ Kế toán tại bên liên doanh không hạch toán chi phí chung cho hợp đồng liên doanh

Căn cứ vào bảng phân bổ chi phí chung của hợp đồng liên doanh đã được các bên góp vốn liên doanh chấp nhận (do bên tham gia liên doanh có phát sinh chi phí chung thông báo), ghi:

Nợ các TK 621, 622, 623, 627, 641, 642 (chi tiết cho hợp đồng liên doanh).

Nợ TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ

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

- Kế toán trong trường hợp hợp đồng chia sản phẩm:

+ Khi nhận sản phẩm được chia từ hợp đồng liên doanh nhập kho, căn cứ vào phiếu giao nhận sản phẩm từ hợp đồng, phiếu nhập kho và các chứng từ có liên quan, ghi:

Nợ TK 152 - Nguyên liệu, vật liệu (nếu sản phẩm được chia chưa phải là thành phẩm cuối cùng)

Nợ TK 155 - Thành phẩm (nếu sản phẩm được chia là thành phẩm)

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

Có TK 154 - Chi phí sản xuất kinh doanh dở dang (gồm chi phí phát sinh riêng và chi phí chung mà mỗi bên tham gia liên doanh phải gánh chịu) (chi tiết cho hợp đồng liên doanh).

+ Khi nhận sản phẩm được chia từ hợp đồng và đưa vào sử dụng ngay cho sản xuất sản phẩm khác, căn cứ vào phiếu giao nhận sản phẩm từ hợp đồng và các chứng từ liên quan, ghi:

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

Có TK 154 - Chi phí sản xuất kinh doanh dở dang (gồm chi phí phát sinh riêng và chi phí chung mà mỗi bên tham gia liên doanh phải gánh chịu) (chi tiết cho hợp đồng liên doanh).

+ Trường hợp hợp đồng liên doanh quy định không chia sản phẩm mà giao cho một bên bán ra ngoài, sau khi phát hành hóa đơn cho bên bán sản phẩm, kết chuyển chi phí phát sinh riêng và chi phí chung mà mỗi bên tham gia liên doanh phải gánh chịu vào giá vốn hàng bán, ghi:

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán

Có TK 154 - Chi phí sản xuất kinh doanh dở dang (gồm chi phí phát sinh riêng và chi phí chung mà mỗi bên tham gia liên doanh phải gánh chịu) (chi tiết cho hợp đồng liên doanh).

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

- Kế toán ở bên bán sản phẩm.

+ Khi bán sản phẩm theo quy định của hợp đồng, bên bán phải phát hành hóa đơn cho toàn bộ sản phẩm bán ra, đồng thời phản ánh tổng số tiền bán sản phẩm của hoạt động liên doanh, ghi:

Nợ các TK 111, 112, 131,...

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

Có TK 3331 - Thuế GTGT phải nộp.

+ Căn cứ vào quy định của hợp đồng liên doanh và bảng phân bổ doanh thu, phản ánh doanh thu tương ứng với lợi ích của bên tham gia liên doanh được hưởng, ghi:

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

Có TK 511 - Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ (lợi ích mà bên bán được hưởng theo thỏa thuận trong hợp đồng).

+ Khi nhận được hóa đơn do bên đối tác tham gia liên doanh không bán sản phẩm phát hành theo số doanh thu mà bên đối tác đó được hưởng từ hợp đồng, ghi:

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

Nợ TK 3331 - Thuế GTGT phải nộp

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

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

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

Có các TK 111, 112

- Kế toán ở bên không bán sản phẩm:

+ Bên liên doanh không tham gia bán sản phẩm của liên doanh, căn cứ vào bảng phân bổ doanh thu đã được các bên tham gia liên doanh xác nhận và chứng từ có liên quan do bên bán sản phẩm cung cấp, lập hóa đơn cho bên bán sản phẩm theo số doanh thu mà mình được hưởng, ghi:

Nợ TK 138 - Phải thu khác

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

Có TK 3331 - Thuế GTGT phải nộp.

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

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

Có TK 138 - Phải thu khác

c) Kế toán hoạt động liên doanh theo hình thức tài sản đồng kiểm soát

• Quy định chung

- Tài sản đồng kiểm soát bởi các bên tham gia góp vốn liên doanh là tài sản được góp hoặc do các bên tham gia liên doanh mua, được sử dụng cho mục đích của liên doanh và mang lại lợi ích cho các bên tham gia liên doanh theo quy định của Hợp đồng liên doanh.

- Mỗi bên tham gia liên doanh được nhận sản phẩm từ việc sử dụng tài

sản đồng kiểm soát và chịu một phần chi phí phát sinh theo thỏa thuận trong hợp đồng.

- Các bên tham gia liên doanh phải mở sổ kế toán trên cùng hệ thống sổ kế toán của mình để ghi chép và phản ánh trong báo cáo tài chính của mình những nội dung sau đây:

+ Phần vốn góp vào tài sản đồng kiểm soát, được phân loại theo tính chất của tài sản.

+ Các khoản nợ phải trả phát sinh riêng của mỗi bên tham gia góp vốn liên doanh.

+ Phần nợ phải trả phát sinh chung phải gánh chịu cùng với các bên tham gia góp vốn liên doanh khác từ hoạt động của liên doanh.

+ Các khoản thu nhập từ việc bán hoặc sử dụng phần sản phẩm được chia từ liên doanh cùng với phần chi phí phát sinh được phân chia từ hoạt động của liên doanh.

+ Các khoản chi phí phát sinh liên quan đến việc góp vốn liên doanh.

- Trường hợp phát sinh các chi phí, doanh thu chung mà các bên tham gia hợp đồng phải gánh chịu hoặc được hưởng thì các bên tham gia liên doanh phải thực hiện các quy định về kế toán như đối với trường hợp hoạt động kinh doanh đồng kiểm soát.

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

- Trường hợp bên tham gia liên doanh đem tài sản cố định của mình đi góp vốn vào hợp đồng hợp tác kinh doanh theo hình thức tài sản đồng kiểm soát, kế toán vẫn tiếp tục theo dõi TSCĐ đó trên TK 211 và chỉ phản ánh sự thay đổi mục đích, nơi sử dụng của tài sản cố định.

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

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

Nợ TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ

Có các TK 111, 112,...

Có TK 331 - Phải trả cho người bán

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

+ Căn cứ vào chi phí thực tế bỏ ra của bên tham gia liên doanh, ghi:

Nợ TK 241 - Xây dựng cơ bản dở dang (chi tiết hợp đồng hợp tác kinh doanh tài sản đồng kiểm soát)

Nợ TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ

Có các TK 111, 112, 152, 153, 155, 156,...

Có các TK 331, 341,...

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

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

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

Nợ TK 1388 - Phải thu khác (phần chi phí không được duyệt chi phải thu hồi).

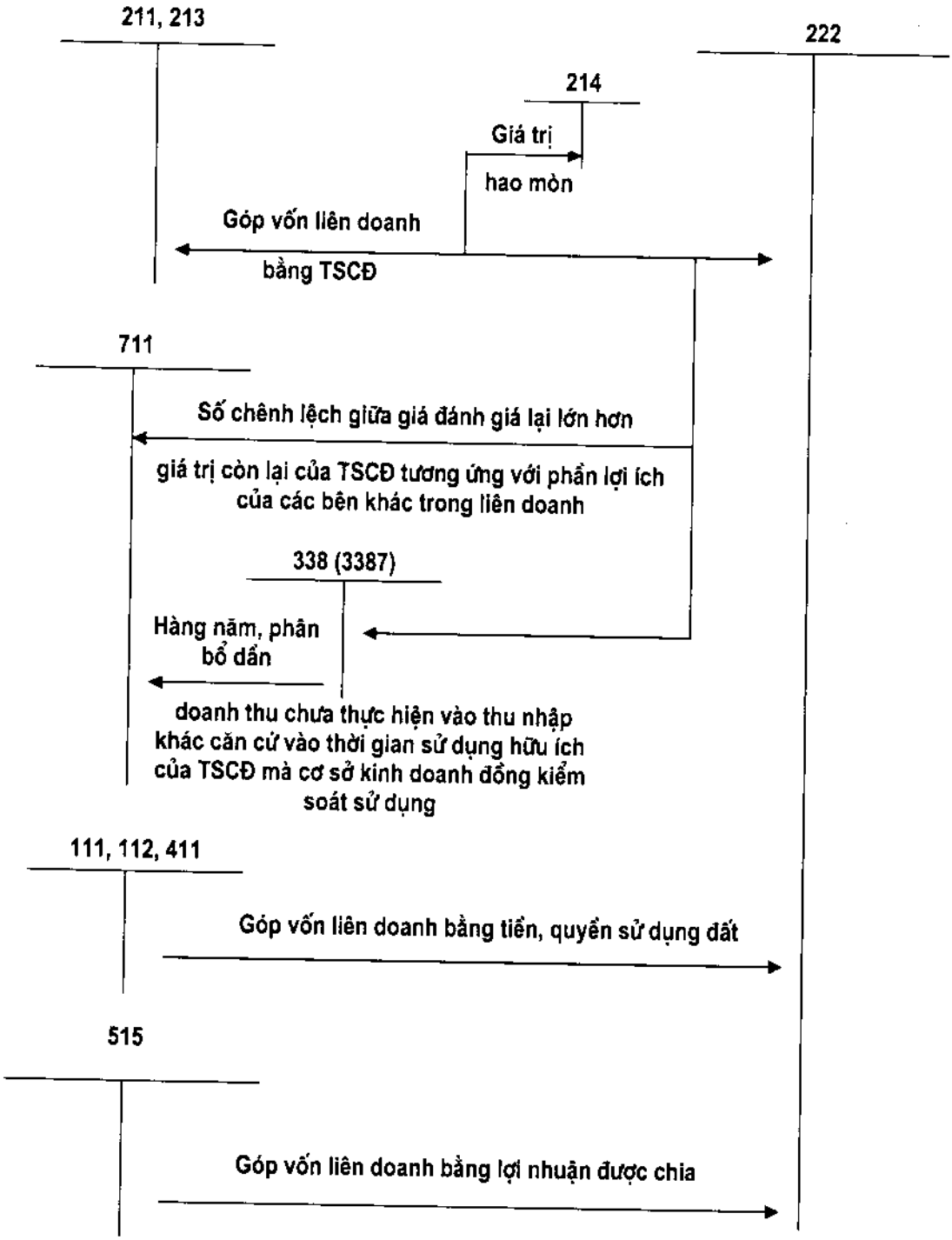
Nợ TK 152 - Nguyên liệu, vật liệu

Có TK 241 - Xây dựng cơ bản dở dang.

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

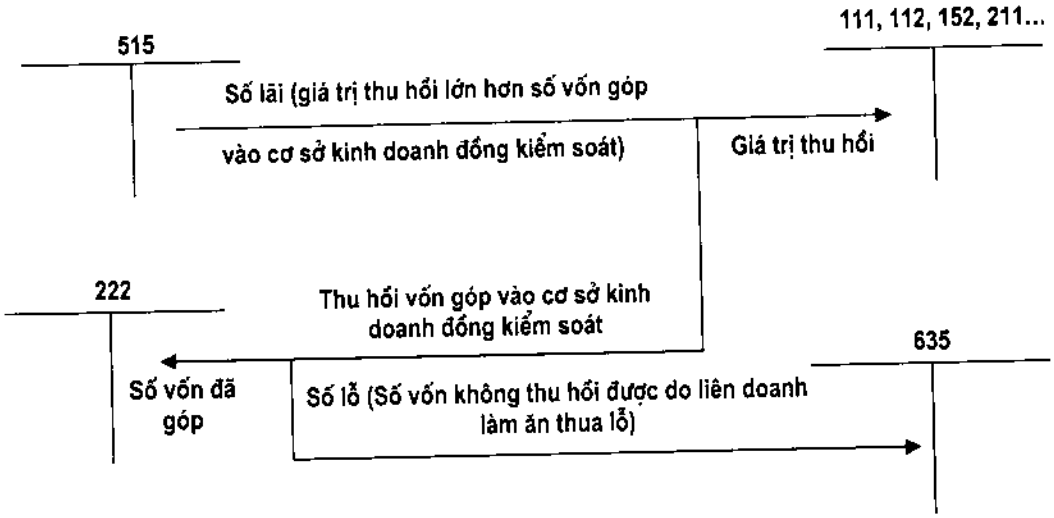
- Phương pháp ghi chép các nghiệp vụ kinh tế liên quan đến kế toán chi phí, doanh thu mà các bên tham gia liên doanh tài sản đồng kiểm soát phải gánh chịu hoặc được hưởng, thực hiện như quy định đối với trường hợp hoạt động kinh doanh đồng kiểm soát.

SƠ ĐỒ KẾ TOÁN GÓP VỐN VÀO CƠ SỞ KINH DOANH ĐỒNG KIỂM SOÁT

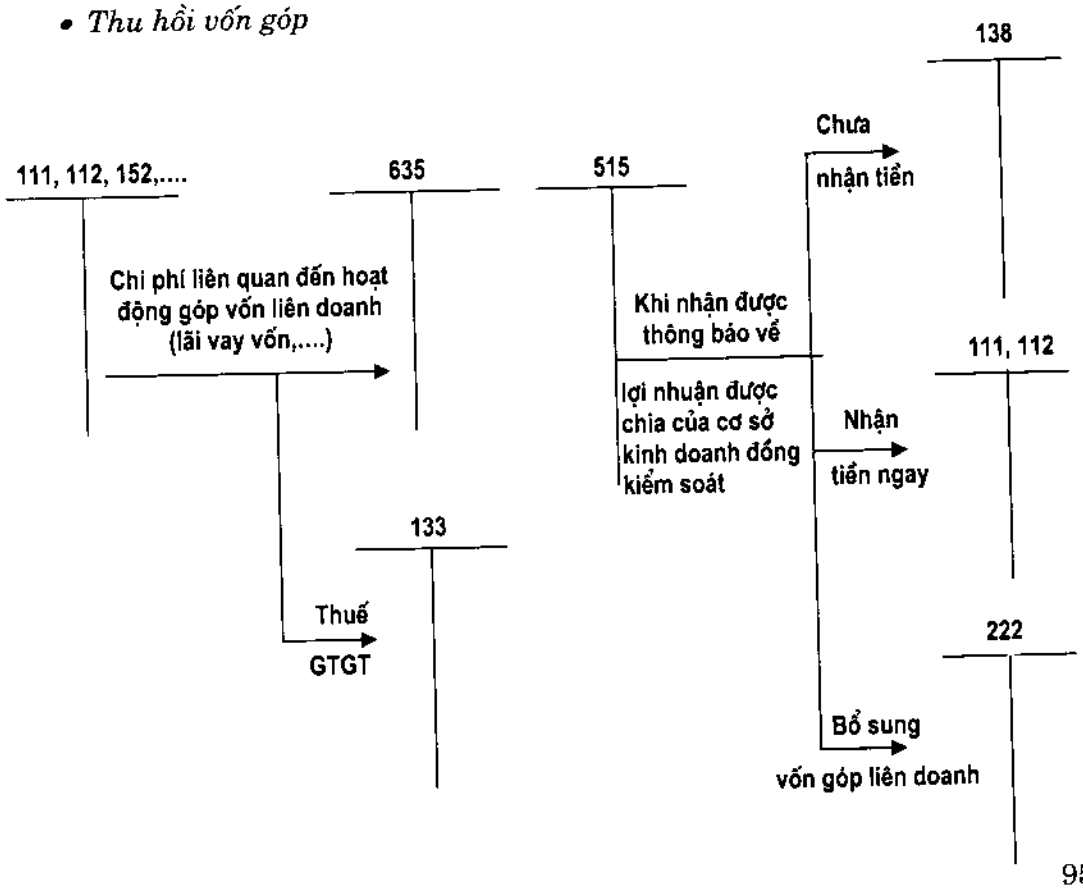


SƠ ĐỒ KẾ TOÁN CHI PHÍ, LỢI NHUẬN VÀ THU HỒI VỐN GÓP VÀO CƠ SỞ KINH DOANH ĐỒNG KIỂM SOÁT

- *Chi phí liên doanh và lợi nhuận được chia*



- *Thu hồi vốn góp*



3.4. Kế toán đầu tư dài hạn khác

3.4.1. Khái niệm và nguyên tắc kế toán

a. Khái niệm

Các khoản đầu tư dài hạn khác bao gồm: các khoản đầu tư vốn vào đơn vị khác mà doanh nghiệp nắm giữ ít hơn 20% quyền biểu quyết, đầu tư trái phiếu, cho vay vốn, các khoản đầu tư khác... mà thời hạn nắm giữ, thu hồi hoặc thanh toán trên 1 năm.

Đầu tư dài hạn khác được phân chia thành đầu tư chứng khoán dài hạn và đầu tư dài hạn khác. Chứng khoán là công cụ tài chính và là hàng hóa của thị trường chứng khoán. Thị trường chứng khoán thực hiện chức năng dẫn vốn đầu tư của những người có vốn nhưng không có cơ hội hoặc năng lực đầu tư tới những người có cơ hội đầu tư nhưng thiếu vốn. Chứng khoán dài hạn là công cụ huy động vốn với kỳ hạn trên 1 năm.

Chứng khoán dài hạn bao gồm:

- Cổ phiếu doanh nghiệp là chứng chỉ xác nhận vốn góp của chủ sở hữu vào doanh nghiệp đang hoạt động hoặc bắt đầu thành lập. Cổ phiếu có thể là cổ phiếu thường, cổ phiếu ưu đãi.

- Trái phiếu là chứng chỉ vay nợ có kỳ hạn và có lãi do Nhà nước hoặc doanh nghiệp phát hành nhằm huy động vốn cho đầu tư phát triển. Trái phiếu gồm có: trái phiếu chính phủ, trái phiếu được Chính phủ bảo lãnh, trái phiếu chính quyền địa phương, trái phiếu công ty.

- Lãi suất của trái phiếu có thể là lãi suất cố định cho cả thời hạn của trái phiếu, có thể là lãi suất cố định áp dụng hàng năm, có thể là lãi suất hình thành qua đấu giá.

b. Nguyên tắc kế toán

- Chứng khoán đầu tư dài hạn phải được ghi sổ theo giá gốc (giá thực tế mua chứng khoán) gồm: giá mua cộng (+) các chi phí mua (nếu có), như: chi phí môi giới, giao dịch, lệ phí, thuế và phí ngân hàng...

- Cuối niên độ kế toán, nếu giá trị thị trường của chứng khoán đầu tư dài hạn bị giảm xuống thấp hơn giá gốc, kế toán được lập dự phòng giảm giá đầu tư dài hạn. Việc lập dự phòng giảm giá đầu tư dài hạn phải theo quy định của chuẩn mực kế toán và cơ chế quản lý tài chính.

- Kế toán phải mở sổ chi tiết theo dõi từng loại trái phiếu, cổ phiếu đã mua theo thời hạn và đối tác đầu tư, hạch toán theo mệnh giá, giá thực tế mua của cổ phiếu, trái phiếu. Nắm chắc mỗi thông tin của thị trường chứng khoán và có quyết định đúng khi đầu tư.

- Phải tính toán và thanh toán kịp thời mỗi khoản lãi về cổ phiếu, trái phiếu khi đến kỳ hạn. Lãi cổ phiếu, trái phiếu được hạch toán vào thu nhập hoạt động tài chính hàng năm của doanh nghiệp.

- Khi cho vay vốn phải theo dõi chi tiết từng khoản tiền cho vay theo đối tượng vay, phương thức vay, thời hạn và lãi suất cho vay.

3.4.2. Chứng từ sổ sách kế toán

- Phiếu thu, phiếu chi
- Giấy báo nợ, giấy báo có
- Các chứng từ khác có liên quan

3.4.3. Tài khoản sử dụng, nội dung và kết cấu

Tài khoản 228 "Đầu tư dài hạn khác"

Nội dung: dùng để phản ánh giá trị hiện có và tình hình biến động tăng giảm các loại đầu tư dài hạn khác.

Kết cấu:

Bên Nợ:

Giá trị các khoản đầu tư dài hạn khác tăng.

Bên Có:

Giá trị các khoản đầu tư dài hạn khác giảm.

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

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

- Tài khoản 2281 - Cổ phiếu
- Tài khoản 2282 - Trái phiếu
- Tài khoản 2288 - Đầu tư dài hạn khác

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

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

Nợ TK 228 - Đầu tư dài hạn khác

Có các TK 111, 112,...

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

Nợ TK 111,112,... (nếu thu tiền ngay)

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

Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính

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

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

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

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

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

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

Có TK 111, 112,...

- Trường hợp mua trái phiếu nhận lãi trước:

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

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

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

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

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

Nợ TK 3387 - Doanh thu chưa thực hiện

Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính

- Trường hợp mua trái phiếu nhận lãi định kỳ

+ Khi trả tiền mua trái phiếu, ghi:

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

Có các TK 111, 112,...

+ Định kỳ ghi doanh thu tiền lãi:

Nợ các TK 111, 112 (nếu đã thu tiền)

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

Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính

- Trường hợp mua trái phiếu nhận lãi sau:

+ Khi trả tiền mua trái phiếu, ghi:

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

Có các TK 111, 112,...

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

Nợ TK 138 - Phải thu khác (1388).

Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính.

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

Nợ các TK 111, 112,...

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

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

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

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

Nợ các TK 111, 112,...

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

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

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

Nợ TK 214 - Hao mòn TSCĐ

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

Có các TK 152, 153, 156, 211, 213

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

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

Nợ TK 228 - Đầu tư dài hạn khác

Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính

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

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

Có TK 221 - Đầu tư vào công ty con

Có TK 222 - Vốn góp liên doanh

Có TK 223 - Đầu tư vào công ty liên kết

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

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

Nợ các TK 111, 112,...

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

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

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

Nợ các TK 111, 112,...

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

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

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

Nợ TK 222 - Vốn góp liên doanh

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

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

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

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

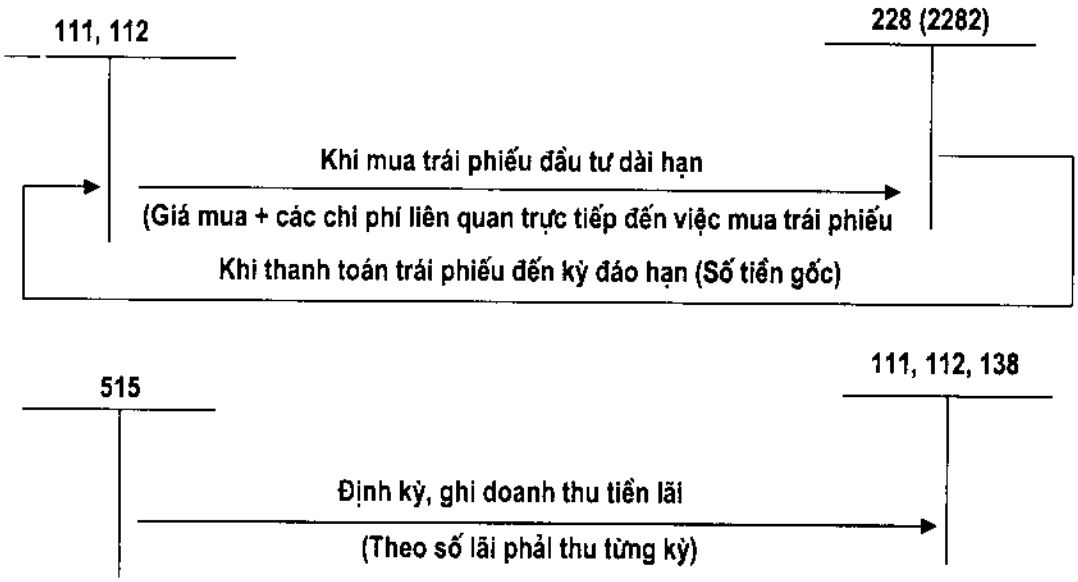
Nợ TK 223 - Đầu tư vào công ty liên kết

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

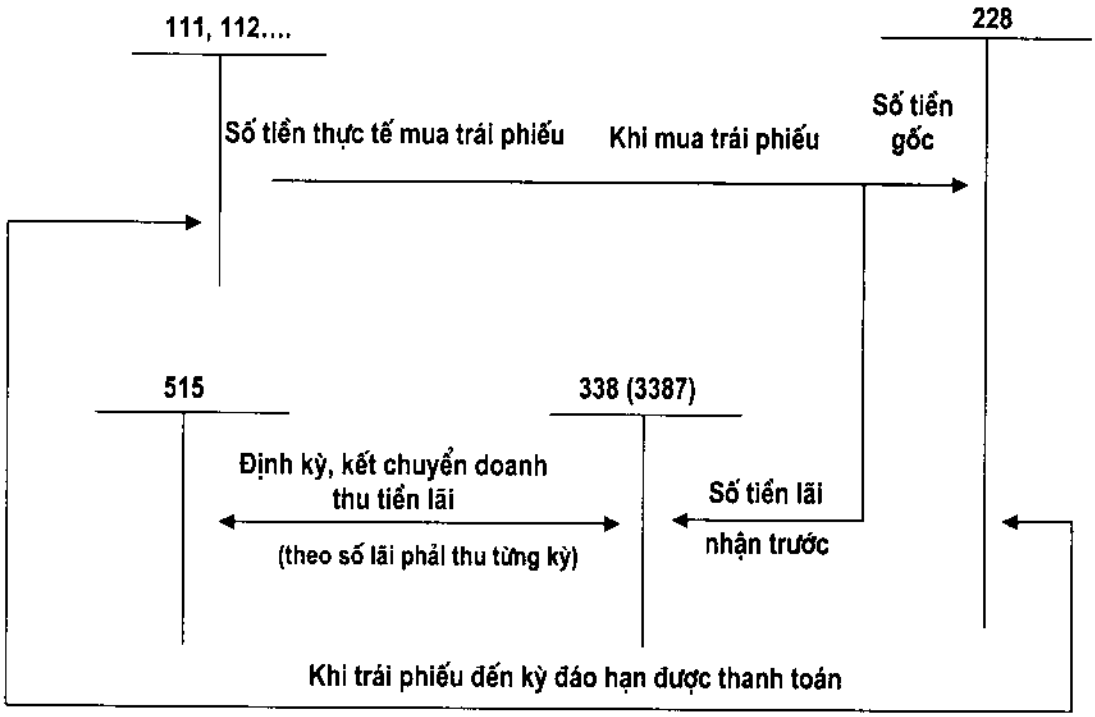
Có TK 228 - Đầu tư dài hạn khác (2281, 2288)

KẾ TOÁN MUA TRÁI PHIẾU DÀI HẠN

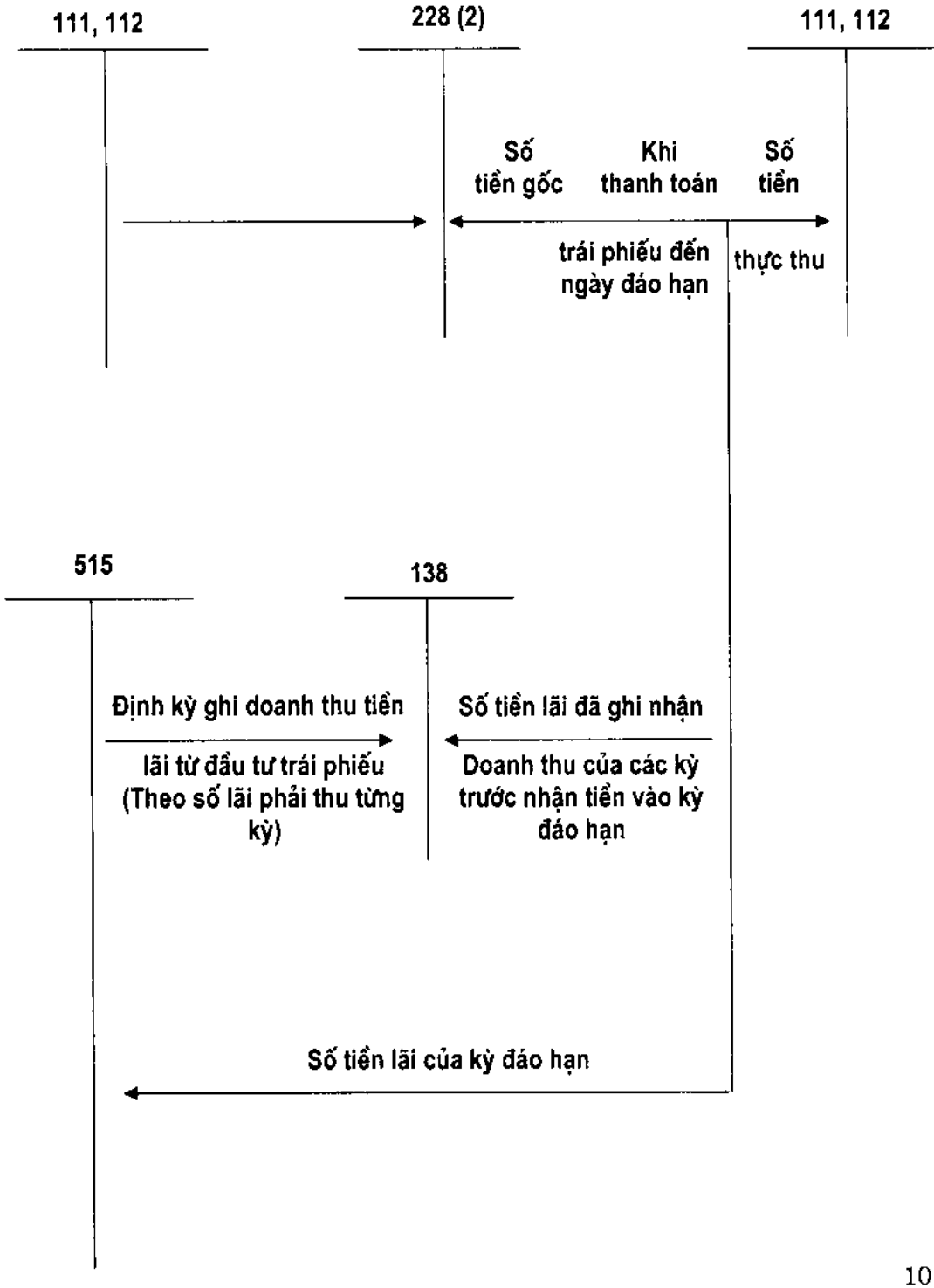
• *Trường hợp mua trái phiếu nhận lãi định kỳ*



• *Trường hợp mua trái phiếu nhận lãi trước*

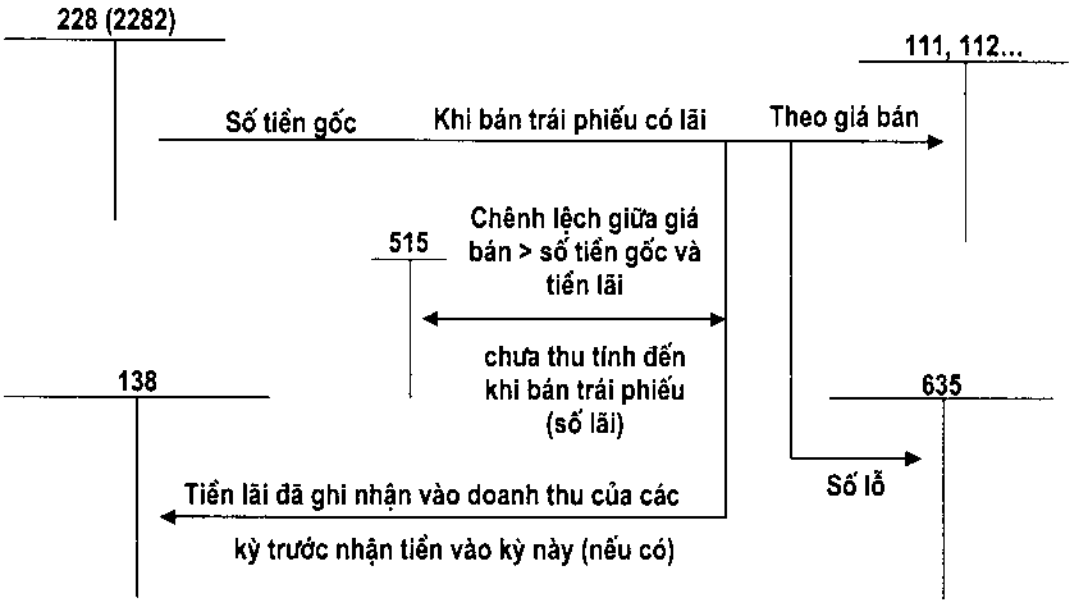


• *Trường hợp mua trái phiếu nhận lãi sau (nhận lãi một lần vào ngày đáo hạn)*

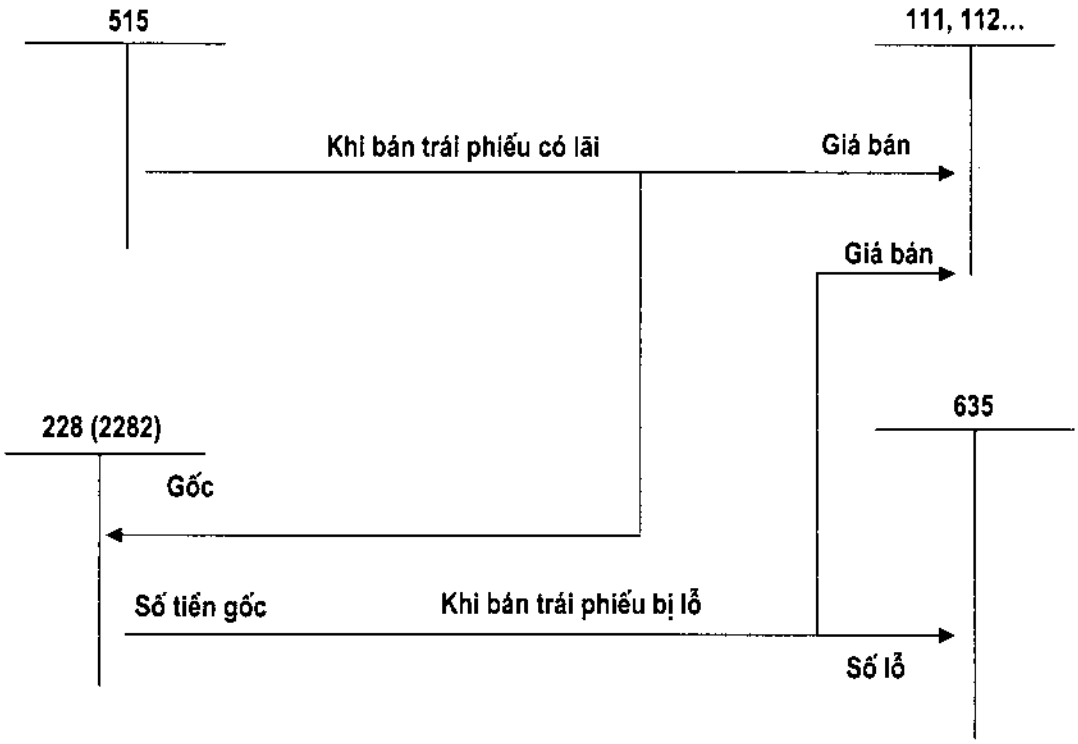


SƠ ĐỒ KẾ TOÁN BÁN TRÁI PHIẾU DÀI HẠN

• *Trường hợp bán trái phiếu nhận lãi sau*

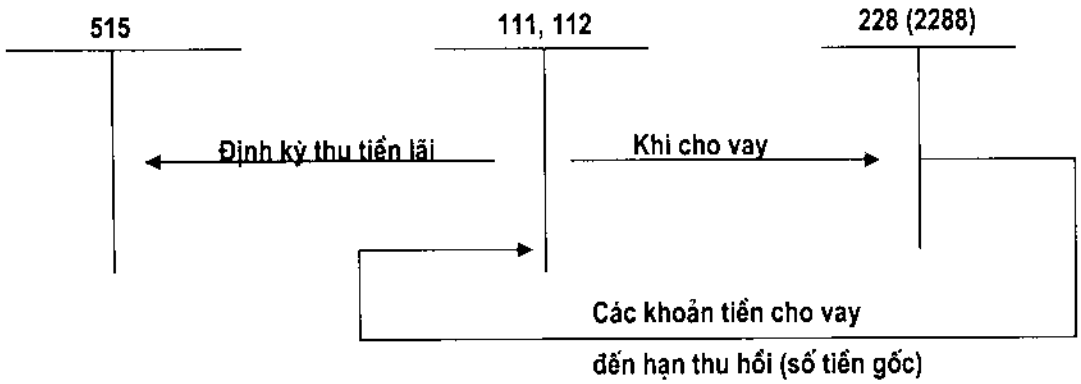


• *Trường hợp bán trái phiếu nhận lãi trước hoặc nhận lãi định kỳ*

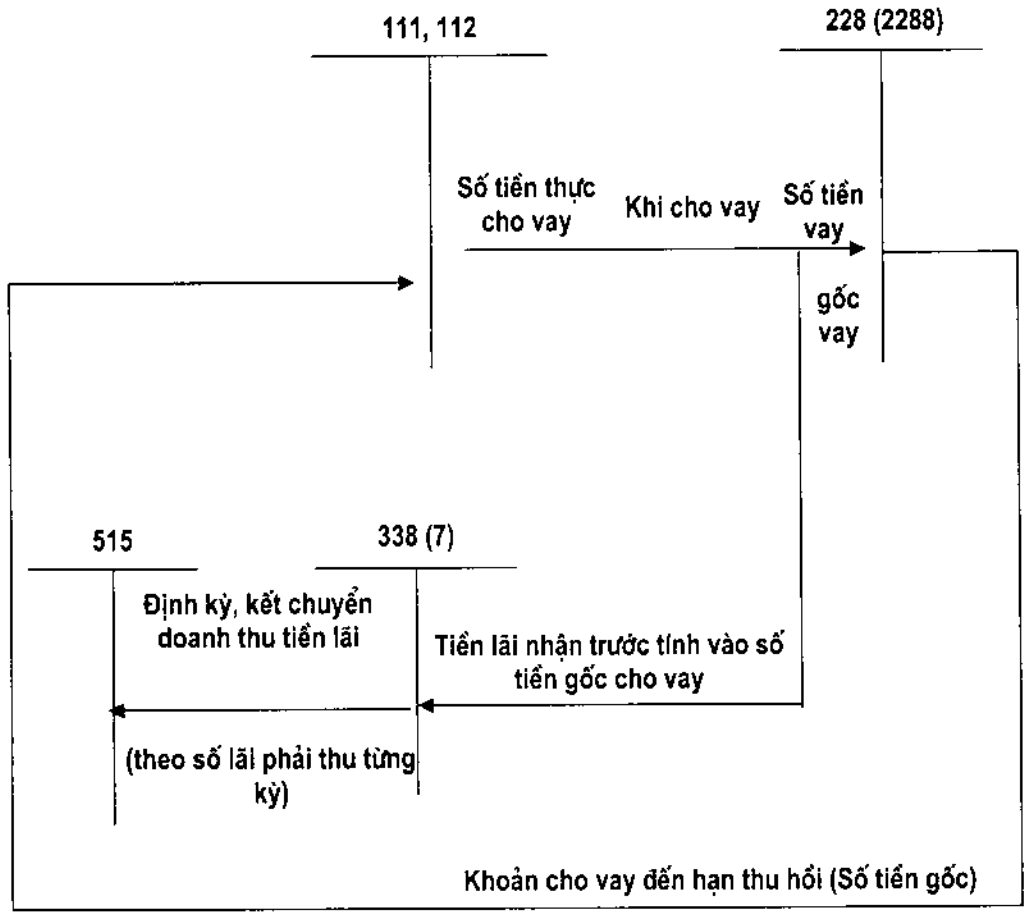


SƠ ĐỒ KẾ TOÁN CHO VAY DÀI HẠN

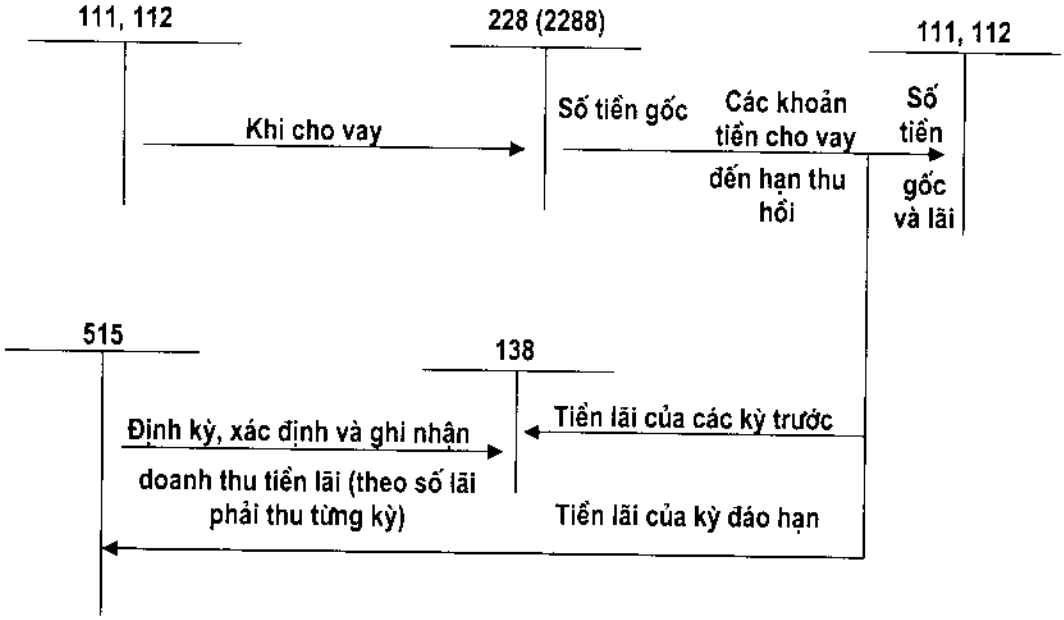
• *Trường hợp cho vay nhận lãi định kỳ*



• *Trường hợp cho vay nhận lãi trước*



• *Trường hợp cho vay nhận lãi sau*



4. Kế toán dự phòng giảm giá đầu tư tài chính ngắn và dài hạn

4.1. Khái niệm và nguyên tắc kế toán

a. Khái niệm

Dự phòng giảm giá đầu tư tài chính dài hạn là dự phòng phần giá trị bị tổn thất do các loại chứng khoán đầu tư dài hạn của doanh nghiệp bị giảm giá, giá trị các khoản đầu tư tài chính dài hạn bị tổn thất do tổ chức kinh tế mà doanh nghiệp đang đầu tư bị lỗ.

b. Nguyên tắc kế toán

- Dự phòng giảm giá các khoản đầu tư dài hạn được lập để ghi nhận các khoản lỗ có thể phát sinh (tuy chưa xảy ra nhưng đã có những bằng chứng tin cậy) của các hoạt động đầu tư dài hạn và phản ánh giá trị thực hiện thuần của các khoản đầu tư dài hạn trên báo cáo tài chính.

- Việc lập dự phòng giảm giá đầu tư dài hạn được lập cho từng loại chứng khoán (không bù trừ giữa chênh lệch tăng của loại chứng khoán này với chênh lệch giảm của loại chứng khoán khác) nếu có bằng chứng tin cậy về sự giảm giá có thể xảy ra.

- Mức lập dự phòng được xác định bằng chênh lệch giảm giữa giá gốc chứng khoán và giá trị thực hiện thuần của các khoản đầu tư dài hạn. Giá trị thực hiện thuần của các khoản đầu tư dài hạn là giá trị dự tính có thể chuyển hóa thành tiền của các khoản đầu tư tại thời điểm khóa sổ kế toán.

4.2. Chứng từ sổ sách kế toán

- Báo cáo tài chính của năm trước
- Các chứng từ gốc có liên quan.....

4.3. Tài khoản sử dụng, nội dung và kết cấu

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

Nội dung: Dùng để phản ánh số hiện có và tình hình biến động các khoản dự phòng giảm giá đầu tư ngắn hạn

Kết cấu:

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

Bên Có: Số dự phòng giảm giá đầu tư ngắn hạn được lập (kể cả trích lập lần đầu và trích lập bổ sung)

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

Tài khoản 229 "Dự phòng giảm giá đầu tư dài hạn".

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

Kết cấu:

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

Bên Có: Số dự phòng giảm giá đầu tư ngắn hạn được lập (kể cả trích lập lần đầu và trích lập bổ sung).

Số dư bên Có: Giá trị dự phòng giảm giá đầu tư dài hạn hiện có cuối kỳ.

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

- Cuối kỳ kế toán, căn cứ vào biến động giảm giá của các khoản đầu tư hiện có, tính toán mức dự phòng cần lập lần đầu, ghi:

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính

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

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

- Cuối kỳ kế toán sau:

+ Nếu khoản dự phòng giảm giá đầu tư phải lập ở kỳ kế toán này nhỏ hơn khoản dự phòng giảm giá đầu tư đã lập cuối kỳ kế toán trước thì số chênh lệch nhỏ hơn phải được hoàn nhập, ghi:

Nợ TK 229 - Dự phòng giảm giá đầu tư dài hạn

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

Có TK 635 - Chi phí tài chính

+ Nếu khoản dự phòng giảm giá đầu tư phải lập ở kỳ kế toán này lớn hơn khoản dự phòng giảm giá đầu tư đã lập cuối kỳ kế toán trước thì phải trích lập thêm số chênh lệch lớn hơn, ghi:

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính

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

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

- Khi tổn thất thực sự xảy ra (như doanh nghiệp nhận vốn góp bị phá sản, bị thiên tai, hoả hoạn,...) các khoản đầu tư thực sự không có khả năng thu hồi hoặc thu hồi thấp hơn giá gốc ban đầu, doanh nghiệp có quyết định dùng khoản dự phòng giảm giá đầu tư dài hạn để bù đắp tổn thất khoản đầu tư dài hạn, ghi:

Nợ các TK 111, 112,...

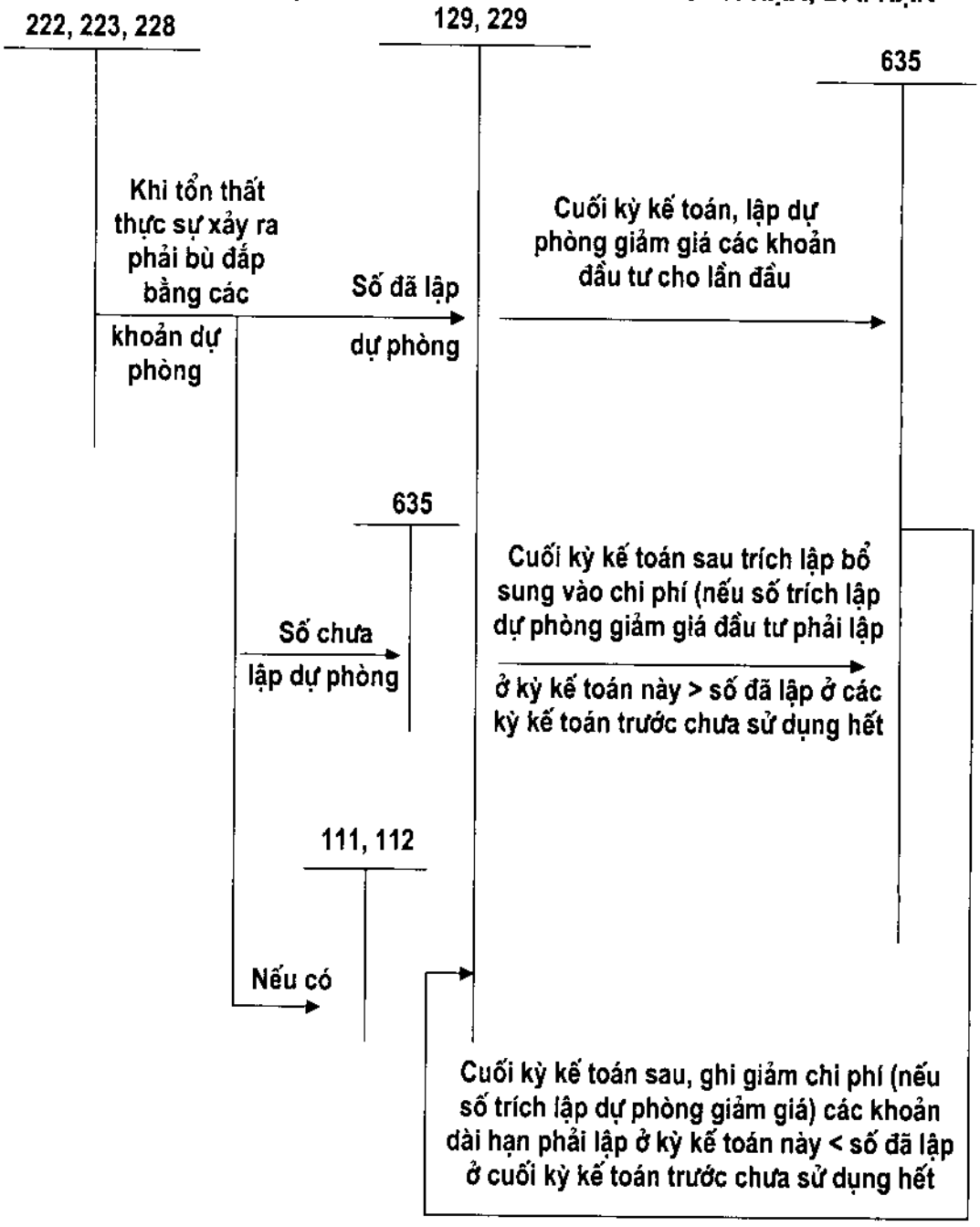
Nợ TK 229 - Dự phòng giảm giá đầu tư dài hạn (số đã lập dự phòng)

Nợ TK 129- Dự phòng giảm giá đầu tư ngắn hạn (số đã lập dự phòng)

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính (số chưa lập dự phòng)

Có các TK 222, 223, 228 (giá gốc khoản đầu tư bị tổn thất).

SƠ ĐỒ KẾ TOÁN DỰ PHÒNG GIẢM GIÁ ĐẦU TƯ NGẮN HẠN, DÀI HẠN



Chương III
KẾ TOÁN CÁC KHOẢN PHẢI THU VÀ CÁC KHOẢN ỨNG TRƯỚC

A. KẾ TOÁN CÁC KHOẢN PHẢI THU

1. Khái niệm và nguyên tắc kế toán

1.1. Khái niệm

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

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

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

1.2. Nguyên tắc kế toán

- Nợ phải thu cần được hạch toán chi tiết cho từng đối tượng phải thu, từng khoản nợ và từng lần thanh toán. Kế toán phải theo dõi từng khoản nợ và thường xuyên kiểm tra đôn đốc thu hồi nợ, tránh tình trạng bị chiếm dụng vốn hoặc nợ dây dưa. Những đối tượng có quan hệ giao dịch thường xuyên hoặc có số dư nợ lớn thì định kỳ hoặc cuối tháng kế toán cần tiến hành kiểm tra, đối chiếu từng khoản nợ, có thể yêu cầu đối tượng xác nhận số nợ phải thu bằng văn bản.

- Trường hợp hàng đổi hàng hoặc bù trừ giữa nợ phải thu và nợ phải trả, hoặc phải xử lý khoản nợ khó dòi cần có đủ các chứng từ hợp pháp, hợp lệ liên quan như biên bản đối chiếu công nợ, biên bản bù trừ công nợ, biên bản xóa nợ...

- Các khoản nợ phải thu phải được trình bày riêng biệt thành ngắn hạn và dài hạn tùy theo thời hạn của chu kỳ kinh doanh bình thường của doanh nghiệp.

Đối với các doanh nghiệp có chu kỳ kinh doanh bình thường trong vòng 12 tháng, các khoản nợ phải thu được phân thành ngắn hạn (trong vòng 12 tháng) và dài hạn (sau 12 tháng). Ngược lại, nếu chu kỳ kinh doanh bình thường dài hơn 12 tháng, các khoản nợ phải thu được phân thành ngắn hạn (trong vòng một chu kỳ kinh doanh bình thường) và dài hạn (trong thời gian dài hơn một chu kỳ kinh doanh bình thường).

2. Kế toán phải thu của khách hàng

2.1. Khái niệm và nguyên tắc kế toán

a. Khái niệm

Phải thu khách hàng là khoản phải thu do khách hàng mua sản phẩm, hàng hóa, dịch vụ của doanh nghiệp nhưng chưa thanh toán.

b. Nguyên tắc kế toán

- Kế toán phản ánh các khoản nợ phải thu của khách hàng theo chi tiết từng khách hàng riêng biệt.

- Không phản ánh các nghiệp vụ bán sản phẩm, hàng hóa cung cấp dịch vụ thu tiền ngay (thu tiền mặt, thu bằng séc, thu qua ngân hàng).

2.2. Chứng từ sổ sách

- Hoá đơn GTGT (Hoá đơn bán hàng); Hoá đơn thông thường
- Phiếu thu, phiếu chi
- Giấy báo có ngân hàng
- Biên bản bù trừ công nợ
- Sổ chi tiết theo dõi khách hàng....

2.3. Tài khoản sử dụng, nội dung và kết cấu

Tài khoản 131 "Phải thu khách hàng"

Nội dung: dùng để phản ánh các khoản nợ phải thu và tình hình thanh toán các khoản nợ phải thu của doanh nghiệp với khách hàng về tiền bán sản phẩm hàng hóa, bất động sản đầu tư, TSCĐ, cung cấp dịch vụ. Tài khoản này còn dùng để phản ánh các khoản phải thu của người nhận thầu xây dựng cơ bản với người giao thầu về khối lượng công tác xây dựng cơ bản đã hoàn thành.

Kết cấu:

Bên Nợ:

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

- Số tiền thừa trả lại cho khách hàng.

Bên Có:

- Số tiền khách hàng đã trả nợ.

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

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

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

Số dư Bên Nợ: Số tiền còn phải thu của khách hàng.

Số dư Bên Có: Phản ánh số tiền nhận trước, hoặc số đã thu nhiều hơn số phải thu của khách hàng.

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

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

Nợ TK 131 - Phải thu khách hàng

Có TK 511 - Doanh thu bán hàng

Có TK 3331 - Thuế GTGT phải nộp

- Số tiền nhượng bán, thanh lý TSCĐ chưa thu được, ghi:

Nợ TK 131 - Phải thu khách hàng

Có TK 711 - Thu nhập khác

Có TK 3331 - Thuế GTGT phải nộp

- Doanh thu của khối lượng hàng hóa bị khách hàng trả lại trừ vào số tiền phải thu, ghi:

Nợ TK 531 - Hàng bán bị trả lại

Nợ TK 3331 - Thuế GTGT phải nộp

Có TK 131 - Phải thu khách hàng

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

Nợ TK 532 - Giảm giá hàng bán

Nợ TK 3331 - Thuế GTGT phải nộp

Có TK 131 - Phải thu khách hàng

Có TK 111 - Tiền mặt

Có TK 112 - Tiền gửi ngân hàng.

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

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

Có TK 131 - Phải thu khách hàng

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

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

Nợ TK 111, 112 - Số tiền đã trả

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

Có TK 131 - Phải thu khách hàng

- Trường hợp khách hàng thanh toán theo phương thức hàng đổi hàng:

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

Nợ TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ

Có TK 131 - Phải thu khách hàng

- Nhận tiền ứng trước trả trước của khách hàng theo hợp đồng, ghi:

Nợ TK 111, 112 - Số tiền ứng trước của khách hàng

Có TK 131 - Phải thu của khách hàng

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

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

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

Có TK 131 - Phải thu khách hàng

Đồng thời ghi đơn bên Nợ TK 004 "Nợ khó đòi đã xử lý"

- Các khoản chi hộ khách hàng như (phí ngân hàng, phí giám định hải quan, chi thuê kho, thuê bãi bốc xếp,...).

Nợ TK 131 - Phải thu khách hàng

Có TK 111, 112

- Cuối niên độ kế toán, số dư nợ phải thu của khách hàng có gốc ngoại tệ được đánh giá theo tỷ giá giao dịch bình quân trên thị trường ngoại tệ liên ngân hàng do Ngân hàng Nhà nước Việt Nam công bố tại thời điểm lập báo cáo tài chính:

+ Nếu tỷ giá giao dịch bình quân trên thị trường ngoại tệ liên ngân hàng do Ngân hàng Nhà nước công bố tại thời điểm lập báo cáo tài chính lớn hơn tỷ giá đang phản ánh trên sổ kế toán TK 131 có gốc ngoại tệ thì số chênh lệch tỷ giá hối đoái, ghi:

Nợ TK 131 - Phải thu khách hàng

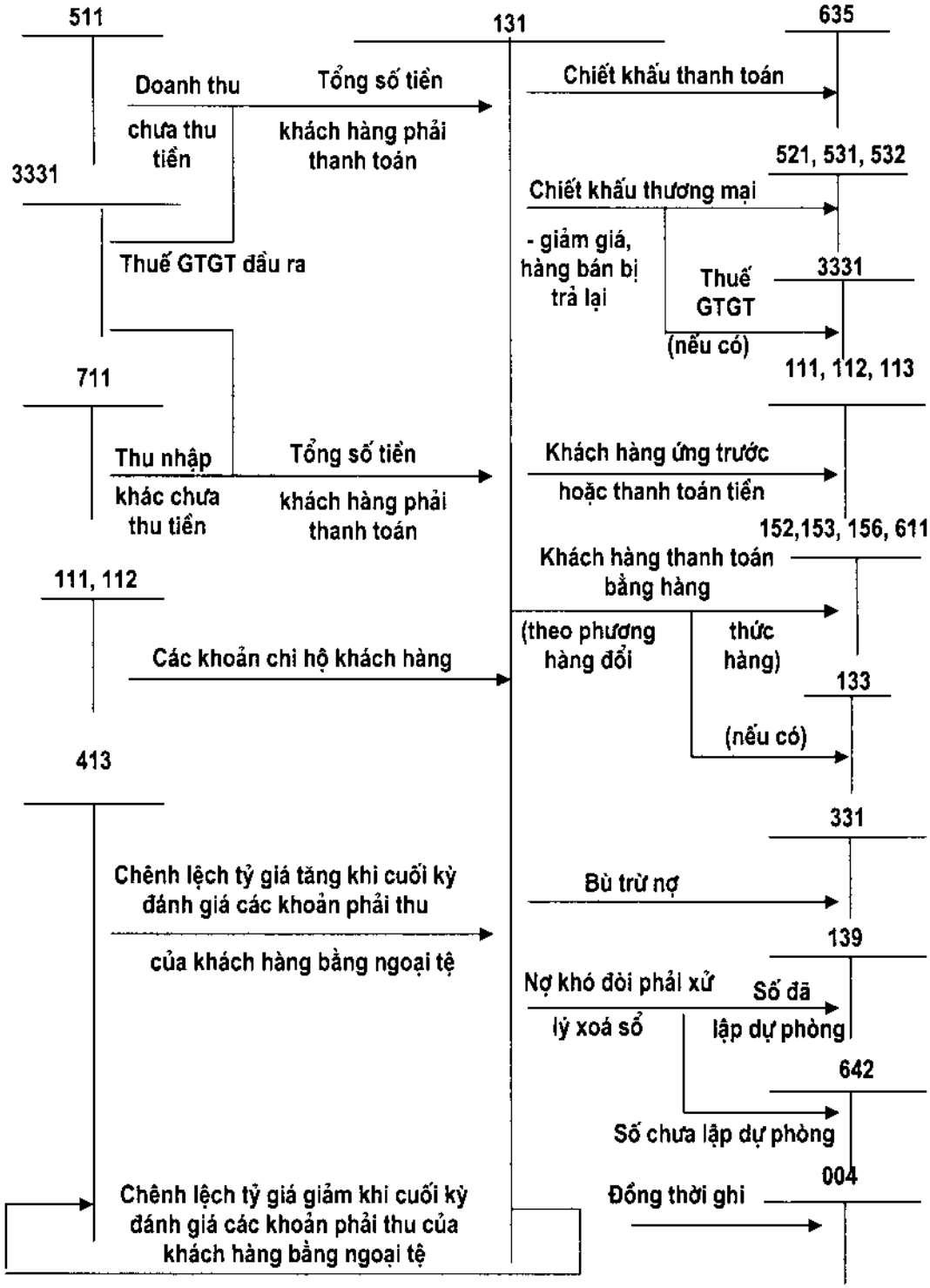
Có TK 413 - Chênh lệch tỷ giá hối đoái

+ Nếu tỷ giá giao dịch bình quân trên thị trường ngoại tệ liên ngân hàng do Ngân hàng Nhà nước công bố tại thời điểm lập báo cáo tài chính nhỏ hơn tỷ giá đang phản ánh trên sổ kế toán TK 131 có gốc ngoại tệ thì số chênh lệch tỷ giá hối đoái, ghi:

Nợ TK 413 - Chênh lệch tỷ giá hối đoái

Có TK 131 - Phải thu khách hàng

SƠ ĐỒ KẾ TOÁN PHẢI THU KHÁCH HÀNG



3. Kế toán thuế GTGT được khấu trừ

3.1. Khái niệm và phương pháp tính thuế

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

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

Khi hạch toán thuế GTGT được khấu trừ cần chú ý những điểm sau:

- Áp dụng đối với các cơ sở kinh doanh thuộc đối tượng nộp thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ.

- Đối với hàng hóa, dịch vụ mua vào sử dụng đồng thời cho hoạt động sản xuất kinh doanh hàng hóa, dịch vụ chịu thuế GTGT và không chịu thuế GTGT thì doanh nghiệp phải hạch toán riêng thuế GTGT đầu vào được khấu trừ và thuế GTGT đầu vào không được khấu trừ. Trường hợp không thể hạch toán riêng được thì số thuế GTGT đầu vào được hạch toán vào tài khoản 133. Cuối kỳ kế toán phải xác định số thuế GTGT được khấu trừ theo tỷ lệ phần trăm (%) giữa doanh thu chịu thuế GTGT so với tổng doanh thu bán ra. Số thuế GTGT đầu vào không được khấu trừ được tính vào giá vốn của hàng bán ra hoặc chi phí sản xuất, kinh doanh tùy theo từng trường hợp cụ thể. Trường hợp số thuế GTGT đầu vào không được khấu trừ có giá trị lớn thì tính vào giá vốn của hàng bán ra trong kỳ tương ứng với doanh thu trong kỳ, số còn lại được tính vào giá vốn của hàng bán ra các kỳ kế toán sau.

- Trường hợp doanh nghiệp mua tài sản, hàng hóa, dịch vụ sử dụng vào hoạt động sản xuất, kinh doanh hàng hóa, dịch vụ thuộc đối tượng chịu thuế GTGT theo phương pháp trực tiếp hoặc hàng hóa, dịch vụ không thuộc đối tượng chịu thuế GTGT, sử dụng cho hoạt động sự nghiệp, hoặc thực hiện dự án được trang trải bằng nguồn kinh phí khác, hoặc dùng vào hoạt động phúc lợi, khen thưởng được trang trải bằng quỹ khen thưởng, phúc lợi của doanh nghiệp thì số thuế GTGT đầu vào không được khấu trừ và không được hạch toán vào tài khoản 133. Số thuế GTGT đầu vào không được khấu trừ được tính vào trị giá tài sản, hàng hóa, dịch vụ mua vào. Trường hợp hàng hóa, dịch vụ mua vào được dùng chứng từ đặc thù như tem bưu điện, vé cước vận tải các loại... ghi giá thanh toán là giá đã có thuế GTGT thì doanh nghiệp phải xác định giá chưa có thuế và thuế GTGT đầu vào để hạch toán.

- Căn cứ để xác định số thuế GTGT đầu vào được khấu trừ là số thuế GTGT ghi trên hóa đơn GTGT khi mua tài sản, hàng hóa, dịch vụ hoặc chứng từ nộp thuế GTGT đối với tài sản, hàng hóa nhập khẩu. Trường hợp tài sản, hàng hóa, dịch vụ mua vào không có hóa đơn GTGT hoặc có hóa đơn GTGT nhưng không đúng quy định của pháp luật thì cơ sở kinh doanh không được khấu trừ thuế.

3.2. Chứng từ sổ sách kế toán

- Hoá đơn thuế GTGT
- Phiếu thu, phiếu chi
- Giấy báo nợ, giấy báo có
- Các chứng từ khác có liên quan....

3.3. Tài khoản sử dụng, nội dung và kết cấu

Tài khoản 133 "Thuế GTGT được khấu trừ".

Nội dung: dùng để phản ánh số thuế GTGT đầu vào được khấu trừ, đã khấu trừ và còn được khấu trừ của doanh nghiệp.

Kết cấu:

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

Bên Có: Số thuế GTGT đã được khấu trừ, được hoàn trả.

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

Tài khoản 133 "Thuế GTGT được khấu trừ" có 2 tài khoản cấp 2:

- TK 1331 - Thuế GTGT được khấu trừ của hàng hóa, dịch vụ.
- TK 1332 - Thuế GTGT được khấu trừ của TSCĐ.

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

- Khi mua vật tư, hàng hóa, TSCĐ, dịch vụ thuộc diện chịu thuế GTGT:

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

Nợ TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ

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

- Khi mua vật tư, dịch vụ dùng ngay (không nhập kho) vào quá trình sản xuất kinh doanh hàng hóa, dịch vụ có chịu thuế GTGT, ghi:

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

Nợ TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ

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

- Khi mua hàng hóa bán ngay (không nhập kho), ghi:

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán

Nợ TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ

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

- Khi nhập khẩu hàng hóa dùng vào sản xuất kinh doanh ra các loại sản phẩm chịu thuế GTGT.

+ Phản ánh trị giá hàng nhập khẩu, ghi:

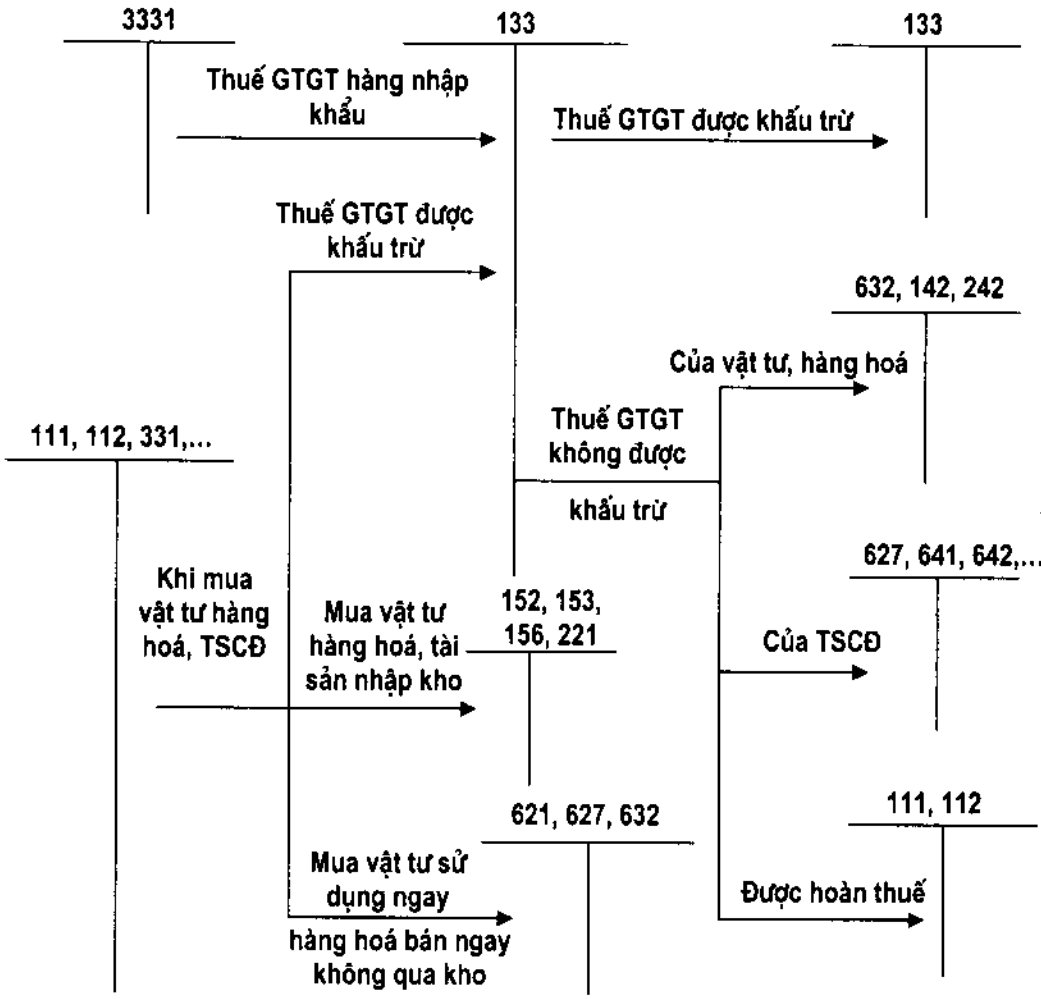
Nợ TK 152, 153, 156, 211 (giá mua + thuế nhập khẩu)

Có TK 3333 - Thuế nhập khẩu phải nộp

Có TK 331, 111, 112,...

+ Phản ánh thuế GTGT được khấu trừ của hàng nhập khẩu phải nộp, ghi:
Nợ TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ
Có TK 3331 - Thuế GTGT phải nộp
- Cuối kỳ kế toán xác định số thuế GTGT được khấu trừ, ghi:
Nợ TK 3331 - Thuế GTGT phải nộp
Có TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ
- Nếu số thuế GTGT đã được hoàn lại, ghi:
Nợ TK 111, 112
Có TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ (phần hoàn thuế)
- Nếu số thuế GTGT không được khấu trừ, ghi:
Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán (đối với vật tư hàng hóa)
Nợ TK 142 - Chi phí trả trước
Nợ TK 627, 641, 642 - Nếu không được khấu trừ của TSCĐ
Có TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ (phần không được khấu trừ).

SƠ ĐỒ KẾ TOÁN THUẾ GTGT ĐƯỢC KHẤU TRỪ



4. Kế toán phải thu nội bộ

4.1. Khái niệm và nguyên tắc kế toán

a. Khái niệm

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

Nội dung các khoản phải thu nội bộ gồm:

- Ở đơn vị cấp trên (doanh nghiệp độc lập, tổng công ty).

+ Vốn, quỹ hoặc kinh phí đã cấp chưa thu hồi hoặc chưa được quyết toán.

+ Vốn khấu hao cho cấp dưới vay.

+ Các khoản cấp dưới phải nộp lên cấp trên theo quy định.

+ Các khoản nhờ cấp dưới thu hộ.

+ Các khoản đã chi, đã trả hộ cấp dưới.

+ Các khoản đã cấp cho đơn vị trực thuộc để thực hiện khối lượng giao khoán nội bộ và nhận lại giá trị giao khoán nội bộ.

+ Các khoản phải thu vãng lai khác.

- Ở đơn vị cấp dưới.

+ Các khoản được cấp trên cấp nhưng chưa nhận được (trừ vốn kinh doanh).

+ Khoản cho vay về vốn khấu hao.

+ Các khoản nhờ cấp trên hoặc đơn vị nội bộ khác thu hộ.

+ Các khoản đã chi, đã trả hộ cấp trên và đơn vị nội bộ khác.

+ Các khoản phải thu vãng lai khác.

b. Nguyên tắc kế toán

- Phải hạch toán chi tiết theo từng đơn vị có quan hệ thanh toán và theo dõi riêng từng khoản phải thu nội bộ.

- Tài khoản này không phản ánh số vốn đầu tư mà công ty mẹ đầu tư vốn vào các công ty con và các khoản thanh toán giữa công ty mẹ và công ty con.

- Cuối niên độ, kế toán phải kiểm tra, đối chiếu và xác nhận số phát sinh, số dư tài khoản "Phải thu nội bộ" và "Phải trả nội bộ" với các đơn vị có quan hệ theo từng nội dung thanh toán. Tiến hành thanh toán bù trừ theo từng khoản của từng đơn vị có quan hệ, đồng thời hạch toán bù trừ trên 2 tài khoản 136 và tài khoản 336, nếu có chênh lệch, phải tìm nguyên nhân và điều chỉnh kịp thời.

4.2. Chứng từ sổ sách kế toán

- Hoá đơn thuế GTGT (Hoá đơn bán hàng); Hoá đơn thông thường

- Hoá đơn vận chuyển kiêm phiếu xuất kho nội bộ

- Phiếu thu, phiếu chi
- Hoá đơn kiêm phiếu xuất kho nội bộ
- Biên bản bù trừ công nợ nội bộ
- Sổ chi tiết theo dõi các khoản nợ nội bộ....

4.3. Tài khoản sử dụng, nội dung và kết cấu

Tài khoản 136 "Phải thu nội bộ".

Nội dung: dùng để phản ánh các khoản nợ và tình hình thanh toán các khoản nợ phải thu của doanh nghiệp với đơn vị cấp trên, giữa các đơn vị trực thuộc, hoặc các đơn vị phụ thuộc trong một doanh nghiệp độc lập, các doanh nghiệp độc lập trong Tổng công ty về các khoản vay mượn, chi hộ, trả hộ, thu hộ, hoặc các khoản mà doanh nghiệp cấp dưới có nghĩa vụ nộp lên đơn vị cấp trên hoặc cấp trên phải cấp cho cấp dưới.

Kết cấu:

Bên Nợ:

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

Bên Có:

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

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

Tài khoản 136 có 2 tài khoản cấp 2:

- Tài khoản 1361 - Vốn kinh doanh ở đơn vị trực thuộc.
- Tài khoản 1368 - Phải thu nội bộ khác.

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

*** Kế toán ở đơn vị cấp dưới:**

- Khi chi hộ, trả hộ cho đơn vị cấp trên và các đơn vị nội bộ khác, ghi:

Nợ TK 136 - Phải thu nội bộ (1368)

Có TK 111, 112

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

Nợ TK 136 - Phải thu nội bộ (1368)

Có các TK 414, 415, 431, 421...

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

Nợ TK 136 - Phải thu nội bộ (1368)

Có TK 512 - Doanh thu bán hàng nội bộ

Có TK 3331 - Thuế GTGT phải nộp

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

Nợ TK 111, 112

Nợ TK 152, 153...

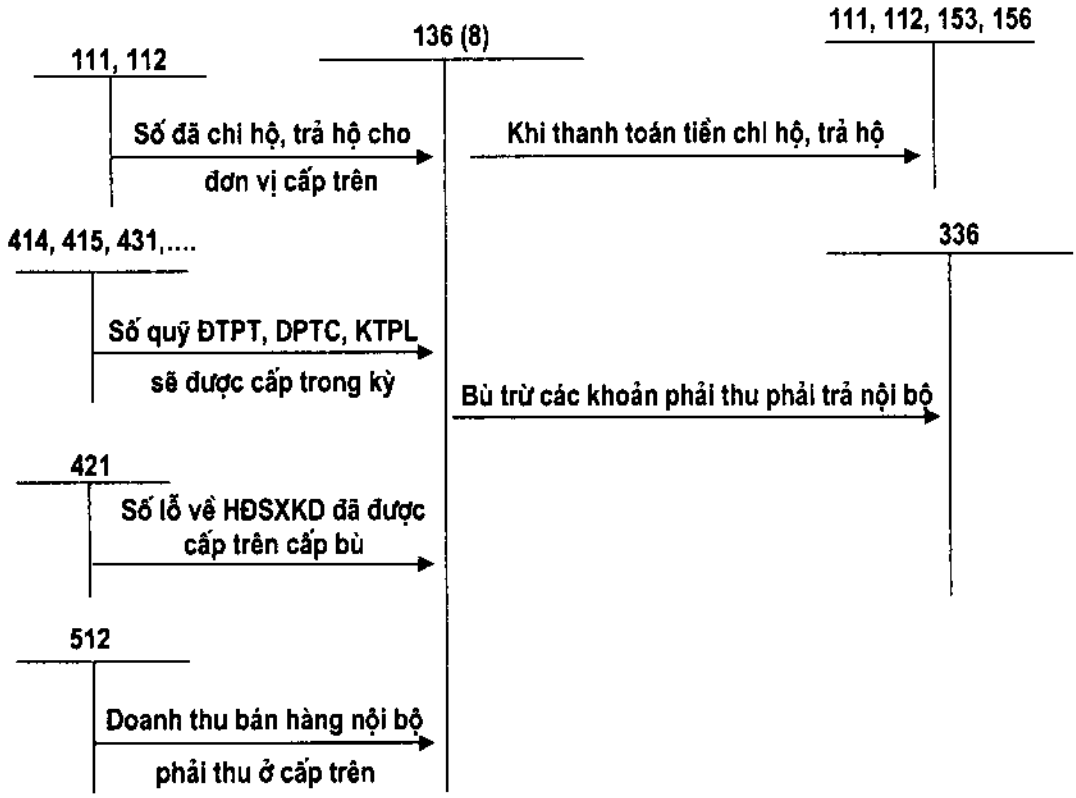
Có TK 136 - Phải thu nội bộ (1368)

- Khi bù trừ các khoản phải thu và phải trả, ghi:

Nợ TK 336 - Phải trả nội bộ

Có TK 136 - Phải thu nội bộ (1368)

SƠ ĐỒ KẾ TOÁN ĐƠN VỊ CẤP DƯỚI



*** Kế toán ở đơn vị cấp trên:**

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

Nợ TK 136 - Phải thu nội bộ (1361)

Có TK 111, 112, 152, 153,...

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

Nợ TK 136 - Phải thu nội bộ (1361)

Nợ TK 214 - Hao mòn TSCĐ

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

- Khi đơn vị cấp trên uỷ quyền cho đơn vị cấp dưới nhận vốn hoặc kinh phí trực tiếp từ ngân sách. Khi đơn vị trực thuộc thực nhận vốn, đơn vị cấp trên ghi:

Nợ TK 136 - Phải thu nội bộ (1361)

Có TK 411 - Nguồn vốn kinh doanh

- Căn cứ vào báo cáo đơn vị trực thuộc nộp lên về số vốn kinh doanh tăng do nhận hàng viện trợ không hoàn lại, mua TSCĐ bằng vốn đầu tư xây dựng cơ bản hoặc quỹ đầu tư phát triển, ghi:

Nợ TK 136 - Phải thu nội bộ (1361)

Có TK 411 - Nguồn vốn kinh doanh

- Cuối kỳ, căn cứ phê duyệt của đơn vị cấp trên về báo cáo tài chính của đơn vị trực thuộc, kế toán đơn vị cấp trên ghi số vốn kinh doanh được bổ sung từ lợi nhuận hoạt động kinh doanh trong kỳ của đơn vị trực thuộc, ghi:

Nợ TK 136 - Phải thu nội bộ (1361)

Có TK 411 - Nguồn vốn kinh doanh

- Khi đơn vị cấp trên cấp kinh phí sự nghiệp, dự án cho đơn vị cấp dưới, ghi:

Nợ TK 136 - Phải thu nội bộ (1361)

Có các TK 111, 112, 461,...

Trường hợp rút dự toán chi sự nghiệp, dự án để cấp kinh phí cho đơn vị cấp dưới, đồng thời ghi Có TK 008 - "Dự toán chi sự nghiệp, dự án".

- Trường hợp đơn vị trực thuộc phải hoàn lại vốn kinh doanh cho đơn vị cấp trên, khi nhận được tiền do đơn vị trực thuộc nộp lên, ghi:

Nợ các TK 111, 112,...

Có TK 136 - Phải thu nội bộ (1361)

- Căn cứ vào báo cáo của đơn vị trực thuộc về số vốn kinh doanh đơn vị trực thuộc đã nộp ngân sách nhà nước theo sự uỷ quyền của cấp trên, ghi:

Nợ TK 411 - Nguồn vốn kinh doanh

Có TK 136 - Phải thu nội bộ (1361)

- Khoản phải thu về lãi của hoạt động sản xuất, kinh doanh, hoạt động khác ở các đơn vị cấp dưới, ghi:

Nợ TK 136 - Phải thu nội bộ (1368)

Có TK 421 - Lợi nhuận chưa phân phối

- Khoản phải thu của đơn vị cấp dưới phải nộp cho đơn vị cấp trên về quỹ đầu tư phát triển, quỹ dự phòng tài chính, quỹ khen thưởng, phúc lợi, các quỹ khác thuộc vốn chủ sở hữu, ghi:

Nợ TK 136 - Phải thu nội bộ (1368)

Có TK 414 - Quỹ đầu tư phát triển

Có TK 415 - Quỹ dự phòng tài chính

Có TK 418 - Các quỹ khác thuộc vốn chủ sở hữu

Có TK 431 - Quỹ khen thưởng, phúc lợi.

- Khi nhận được tiền do đơn vị cấp dưới nộp lên về tiền lãi kinh doanh, nộp về quỹ đầu tư phát triển, quỹ dự phòng tài chính, quỹ khen thưởng phúc lợi, các quỹ khác thuộc vốn chủ sở hữu, ghi:

Nợ các TK 111, 112,...

Có TK 136 - Phải thu nội bộ (1368)

- Khi chi hộ, trả hộ các khoản nợ của đơn vị cấp dưới, ghi:

Nợ TK 136 - Phải thu nội bộ (1368)

Có các TK 111, 112,...

- Khi thực nhận được tiền của đơn vị cấp dưới chuyển trả về các khoản đã chi hộ, trả hộ, ghi:

Nợ các TK 111, 112,...

Có TK 136 - Phải thu nội bộ (1368)

- Bù trừ các khoản phải thu nội bộ với các khoản phải trả nội bộ của cùng một đối tượng, ghi:

Nợ TK 336 - Phải trả nội bộ

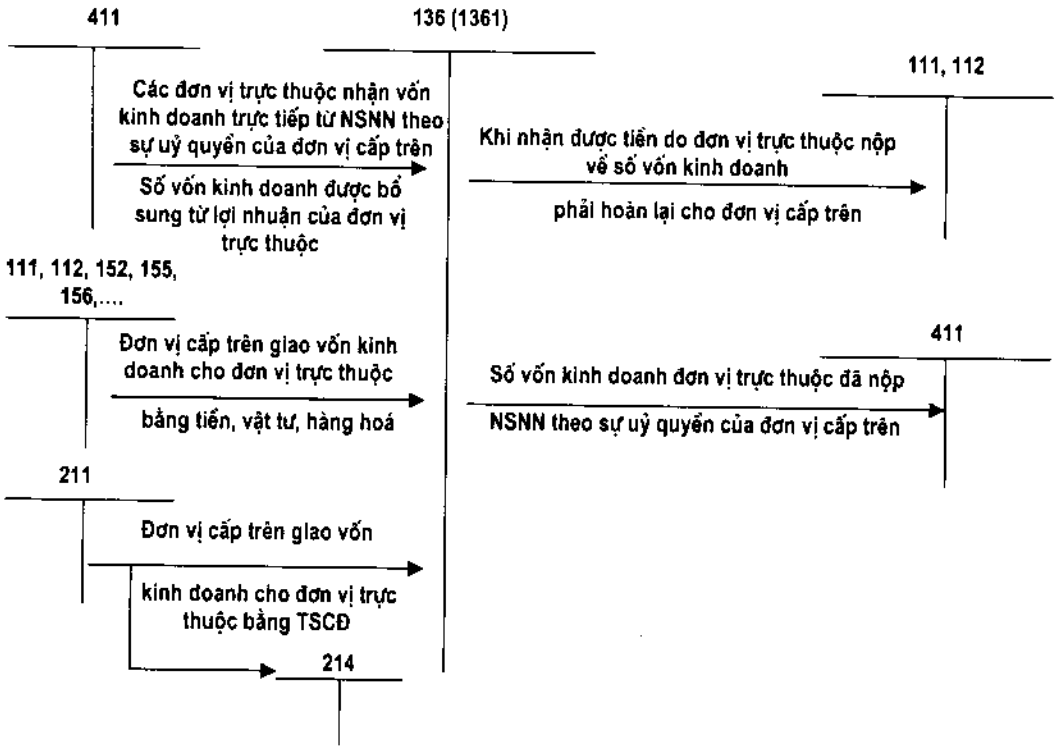
Có TK 136 - Phải thu nội bộ (1368)

- Phải thu đơn vị cấp dưới về kinh phí quản lý phải nộp cấp trên, ghi:

Nợ TK 136 - Phải thu nội bộ

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

SƠ ĐỒ KẾ TOÁN PHẢI THU NỘI BỘ VỀ VỐN KINH DOANH Ở ĐƠN VỊ CẤP DƯỚI



5. Kế toán các khoản phải thu khác

5.1. Khái niệm và nguyên tắc kế toán

a. Khái niệm

Phải thu khác là các khoản phải thu ngoài phạm vi phải thu của khách hàng và phải thu nội bộ

b. Nguyên tắc kế toán

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

- Giá trị tài sản thiếu đã được phát hiện nhưng chưa xác định được nguyên nhân, phải chờ xử lý.

- Các khoản phải thu về bồi thường vật chất do cá nhân, tập thể (trong và ngoài đơn vị) gây ra như mất mát, hư hỏng vật tư, hàng hóa, tiền vốn... đã được xử lý bắt bồi thường.

- Các khoản cho vay, cho mượn vật tư, vốn có tính chất tạm thời không lấy lãi.

- Các khoản đã chi cho hoạt động sự nghiệp, chi dự án, chi đầu tư xây dựng cơ bản, chi phí sản xuất, kinh doanh nhưng không được cấp có thẩm quyền phê duyệt phải thu hồi.

- Các khoản đơn vị nhận uỷ thác xuất khẩu chi hộ cho đơn vị uỷ thác xuất khẩu về phí ngân hàng, phí giám định hải quan, phí vận chuyển, bốc vác...

- Các khoản phải thu phát sinh khi cổ phần hóa công ty nhà nước, như: Chi phí cổ phần hóa, trợ cấp cho lao động thôi việc, mất việc, hỗ trợ đào tạo lại lao động trong doanh nghiệp cổ phần hóa.

- Tiền lãi, cổ tức, lợi nhuận phải thu từ các hoạt động đầu tư tài chính.

- Các khoản phải thu khác ngoài các khoản trên.

5.2. Chứng từ sổ sách kế toán

- Phiếu thu, phiếu chi

- Giấy báo nợ, giấy báo có

- Biên bản kiểm nghiệm vật tư, hàng hoá

- Biên bán kiểm kê quỹ

- Biên bản xử lý tài sản thiếu,....

5.3. Tài khoản sử dụng, nội dung và kết cấu

Tài khoản 138 "Phải thu khác".

Nội dung: Dùng để phản ánh các khoản nợ phải thu ngoài phạm vi đã phản ánh ở các tài khoản phải thu (TK 131, 133, 136) và tình hình thanh toán các khoản nợ phải thu này.

Kết cấu:

Bên Nợ:

- Giá trị tài sản thiếu chờ giải quyết.

- Phải thu của cá nhân, tập thể (trong và ngoài đơn vị) đối với tài sản thiếu đã xác định rõ nguyên nhân và có biên bản xử lý ngay.

- Số tiền phải thu về các khoản phát sinh khi cổ phần hóa công ty nhà nước.

- Phải thu về tiền lãi, cổ tức, lợi nhuận được chia từ các hoạt động đầu tư tài chính.

- Các khoản nợ phải thu khác.

Bên Có:

- Kết chuyển giá trị tài sản thiếu vào các tài khoản liên quan theo quyết định ghi trong biên bản xử lý.

- Kết chuyển các khoản phải thu về cổ phần hóa công ty nhà nước.

- Số tiền đã thu được về các khoản nợ phải thu khác

Số dư bên Nợ: Các khoản nợ phải thu khác chưa thu được.

Số dư bên Có: Số đã thu nhiều hơn số phải thu.

Tài khoản 138 - Phải thu khác, có 3 tài khoản cấp 2:

- TK 1381 - Tài sản thiếu chờ xử lý.

- TK 1385 - Phải thu về cổ phần hóa.

- TK 1388 - Phải thu khác.

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

- Tài sản cố định hữu hình dùng cho hoạt động sản xuất, kinh doanh phát hiện thiếu, chưa xác định rõ nguyên nhân, chờ xử lý, ghi:

Nợ TK 138 - Phải thu khác (giá trị còn lại của TSCĐ)

Nợ TK 214 - Hao mòn TSCĐ

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

- Trường hợp tiền mặt tồn quỹ, vật tư, hàng hóa... phát hiện thiếu khi kiểm kê, chưa xác định rõ nguyên nhân, chờ xử lý, ghi:

Nợ TK 138 - Phải thu khác (1381)

Có TK 111 - Tiền mặt

Có TK 152 - Nguyên liệu, vật liệu

Có TK 153 - Công cụ, dụng cụ

Có TK 155 - Thành phẩm

Có TK 156 - Hàng hóa

- Khi có biên bản xử lý của cấp có thẩm quyền đối với tài sản thiếu, căn cứ vào quyết định xử lý, ghi:

Nợ TK 334 - Phải trả người lao động (số bồi thường trừ vào lương).

Nợ TK 138 - Phải thu khác (1388) (phần bắt bồi thường).

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán (giá trị hao hụt mất mát của hàng tồn kho sau khi trừ số thu bồi thường theo quyết định xử lý).

Có TK 138 - Phải thu khác (1381).

- Trường hợp tài sản phát hiện thiếu đã xác định được nguyên nhân và người chịu trách nhiệm thì căn cứ nguyên nhân hoặc người chịu trách nhiệm bồi thường, ghi:

Nợ TK 138 - Phải thu khác (1388) (số phải bồi thường).

Nợ TK 334 - Phải trả người lao động (số bồi thường trừ vào lương).

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán (giá trị hao hụt, mất mát của hàng tồn kho sau khi trừ số thu bồi thường theo quyết định xử lý).

Có TK 621 - Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp.

Có TK 627 - Chi phí sản xuất chung

Có TK 152 - Nguyên liệu, vật liệu

Có TK 153 - Công cụ, dụng cụ

Có TK 156 - Hàng hóa

Có TK 111 - Tiền mặt

- Các khoản cho vay, cho mượn vật tư, tiền vốn tạm thời và các khoản phải thu khác, ghi:

Nợ TK 138 - Phải thu khác (1388)

Có TK 111 - Tiền mặt

Có TK 112 - Tiền gửi ngân hàng

Có TK 152 - Nguyên liệu, vật liệu

Có TK 153 - Công cụ, dụng cụ

- Khi đơn vị nhận uỷ thác xuất khẩu chi hộ cho bên uỷ thác xuất khẩu các khoản phí ngân hàng, phí giám định hải quan, phí vận chuyển, bốc vác, ghi:

Nợ TK 138 - Phải thu khác (1388) (tổng giá thanh toán)

Có các TK 111, 112,...

- Định kỳ khi xác định tiền lãi phải thu và số cổ tức, lợi nhuận được chia, ghi:

Nợ các TK 111, 112,... (số đã thu được tiền)

Nợ TK 138 - Phải thu khác (1388)

Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính

- Khi thu được tiền của các khoản nợ phải thu khác, ghi:

Nợ TK 111 - Tiền mặt

Nợ TK 112 - Tiền gửi ngân hàng

Có TK 138 - Phải thu khác (1388)

- Khi phát sinh chi phí cổ phần hóa doanh nghiệp nhà nước, ghi:

Nợ TK 1385 - Phải thu về cổ phần hóa

Có TK 111, 112, 152, 331,...

- Khi thanh toán trợ cấp cho người lao động thôi việc, mất việc do chuyển doanh nghiệp nhà nước thành công ty cổ phần, ghi:

Nợ TK 1385 - Phải thu về cổ phần hóa

Có các TK 111, 112,...

- Khi chi trả các khoản về hỗ trợ đào tạo lại người lao động trong doanh nghiệp nhà nước cổ phần hóa để bố trí việc làm mới trong công ty cổ phần, ghi:

Nợ TK 1385 - Phải thu về cổ phần hóa

Có các TK 111, 112, 331,...

- Khi kết thúc quá trình cổ phần hóa, doanh nghiệp phải báo cáo và thực hiện quyết toán các khoản chi về cổ phần hóa với cơ quan quyết định cổ phần hóa. Tổng số chi phí cổ phần hóa, chi trợ cấp cho lao động thôi việc, mất việc, chi hỗ trợ đào tạo lại lao động... được trừ vào số tiền thu bán cổ phần thuộc vốn nhà nước thu được từ cổ phần hóa doanh nghiệp nhà nước, ghi:

Nợ TK 3385 - Phải trả về cổ phần hóa (chi tiết phần tiền thu bán cổ phần thuộc vốn nhà nước)

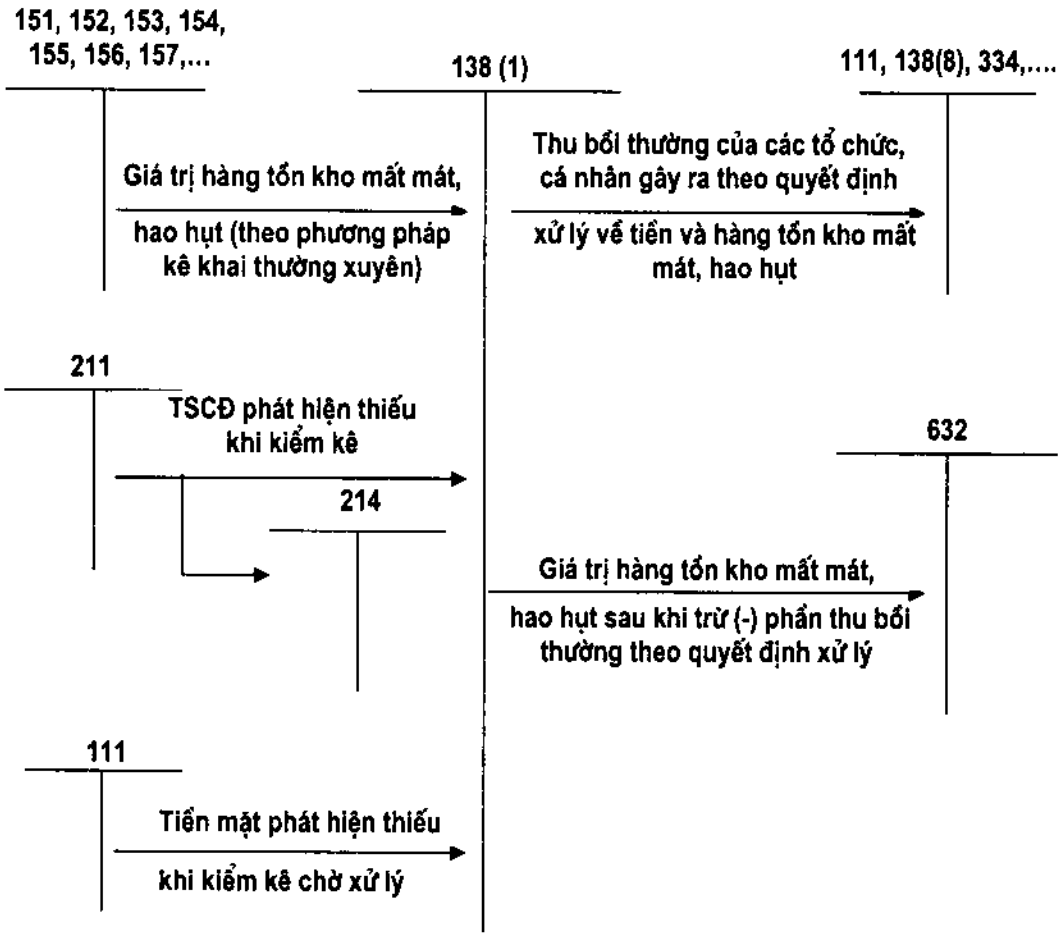
Có TK 1385 - Phải thu về cổ phần hóa

- Các khoản chi cho hoạt động sự nghiệp, dự án, chi đầu tư xây dựng cơ bản, chi phí sản xuất kinh doanh nhưng không được cấp có thẩm quyền phê duyệt phải thu hồi, ghi:

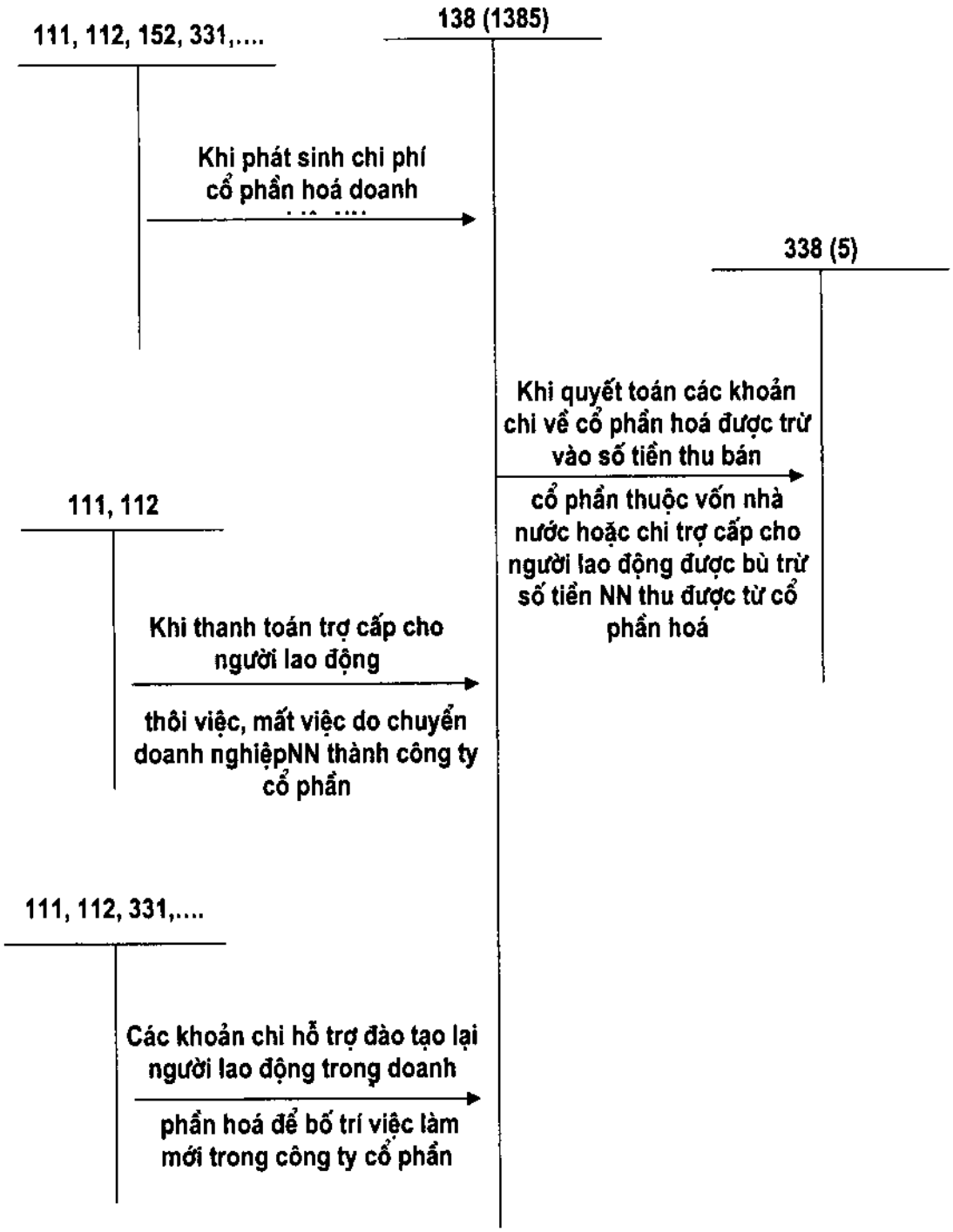
Nợ TK 138 - Phải thu khác

Có TK 161, 241, 641, 642,...

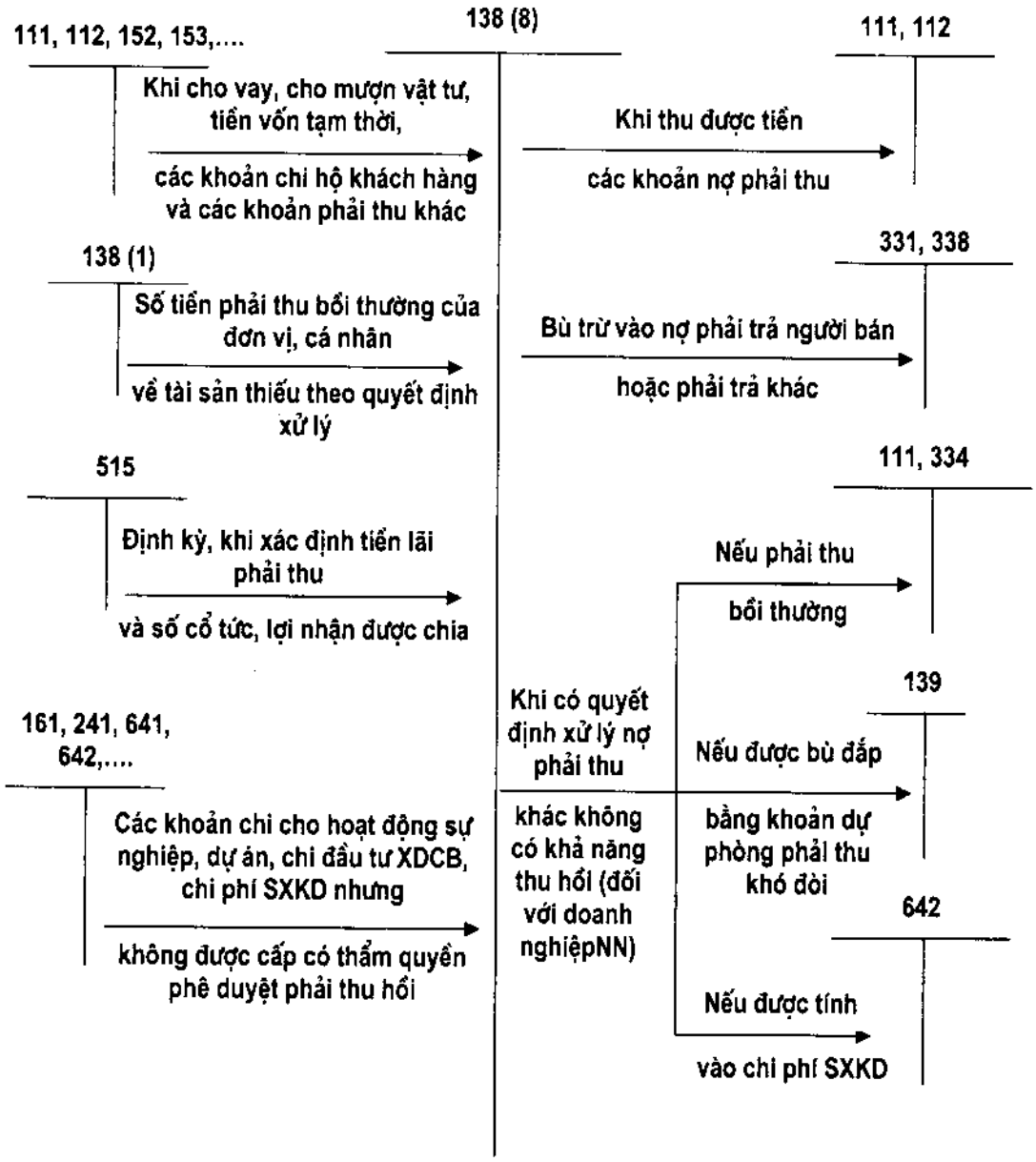
SƠ ĐỒ KẾ TOÁN TÀI SẢN THIẾU CHỜ XỬ LÝ



SƠ ĐỒ KẾ TOÁN PHẢI THU VỀ CỔ PHẦN HÓA



SƠ ĐỒ KẾ TOÁN CÁC KHOẢN PHẢI THU KHÁC



6. Kế toán dự phòng phải thu khó đòi

6.1. Khái niệm và nguyên tắc kế toán

a. Khái niệm

Dự phòng nợ phải thu khó đòi là dự phòng phần giá trị bị tổn thất của các khoản nợ phải thu quá hạn thanh toán, nợ phải thu chưa quá hạn nhưng có thể không đòi được do khách nợ không có khả năng thanh toán.

b. Nguyên tắc kế toán

- Cuối niên độ kế toán doanh nghiệp xác định các khoản nợ phải thu khó đòi hoặc có khả năng không đòi được để trích lập hoặc hoàn nhập khoản dự phòng phải thu khó đòi tính vào hoặc ghi giảm chi phí quản lý doanh nghiệp của kỳ báo cáo.

- Về nguyên tắc, căn cứ lập dự phòng là phải có những bằng chứng đáng tin cậy về các khoản nợ phải thu khó đòi (khách hàng bị phá sản hoặc bị tổn thất, thiệt hại lớn về tài sản,... nếu không hoặc khó có khả năng thanh toán, đơn vị đã làm thủ tục đòi nợ nhiều lần vẫn không thu được nợ). Theo quy định hiện hành thì các khoản phải thu được coi là phải thu khó đòi phải có các bằng chứng chủ yếu dưới đây:

+ Số tiền phải thu phải theo dõi được cho từng đối tượng, theo từng nội dung, từng khoản nợ, trong đó ghi rõ số nợ phải thu khó đòi.

+ Phải có chứng từ gốc hoặc giấy xác nhận của khách nợ về số tiền còn nợ chưa trả bao gồm: hợp đồng kinh tế, khế ước vay nợ, bản thanh lý hợp đồng, cam kết nợ, đối chiếu nợ...

- Căn cứ để được ghi nhận là một khoản nợ phải thu khó đòi là:

+ Nợ phải thu quá hạn thanh toán ghi trong hợp đồng kinh tế, các khế ước vay nợ, bản cam kết hợp đồng hoặc cam kết nợ, doanh nghiệp đã đòi nhiều lần nhưng vẫn chưa thu được.

+ Nợ phải thu chưa đến thời hạn thanh toán nhưng khách nợ đã lâm vào tình trạng phá sản hoặc đang làm thủ tục giải thể, mất tích, bỏ trốn.

- Mức lập dự phòng các khoản nợ phải thu khó đòi theo quy định của chế độ tài chính doanh nghiệp hiện hành.

- Đối với những khoản phải thu khó đòi kéo dài trong nhiều năm, doanh nghiệp đã cố gắng dùng mọi biện pháp để thu nợ nhưng vẫn không thu được nợ và xác định khách nợ thực sự không có khả năng thanh toán thì doanh nghiệp có thể phải làm các thủ tục bán nợ cho công ty mua, bán nợ và tài sản tồn đọng hoặc xóa những khoản nợ phải thu khó đòi trên sổ kế toán. Nếu làm thủ tục xóa nợ thì đồng thời phải theo dõi chi tiết ở tài khoản 004 "Nợ khó đòi đã xử lý". Việc xóa các khoản nợ phải thu khó đòi phải được sự đồng ý của hội đồng quản trị doanh nghiệp và cơ quan quản lý tài chính hoặc cấp có thẩm quyền theo quy định trong điều lệ doanh nghiệp. Số nợ này được theo dõi trong thời hạn quy định của chính sách tài chính, chờ khả năng có điều kiện thanh toán số tiền thu được về nợ khó đòi đã xử lý. Nếu sau khi đã xóa nợ, khách hàng có khả năng thanh toán và doanh nghiệp đã đòi được nợ đã xử lý thì số nợ thu được sẽ hạch toán vào tài khoản 711 "Thu nhập khác".

6.2. Chứng từ sổ sách kế toán

- Hợp đồng kinh tế

- Khế ước vay nợ

- Bản thanh lý hợp đồng
- Cam kết nợ
- Đối chiếu công nợ.

6.3. Tài khoản sử dụng, nội dung và kết cấu

Tài khoản 139 "Dự phòng phải thu khó đòi".

Nội dung: Tài khoản này dùng để phản ánh tình hình trích lập, sử dụng và hoàn nhập khoản dự phòng các khoản phải thu khó đòi hoặc có khả năng không đòi được vào cuối niên độ kế toán.

Kết cấu:

Bên Nợ:

- Hoàn nhập dự phòng nợ phải thu khó đòi.
- Xóa các khoản nợ phải thu khó đòi.

Bên Có: Số dự phòng nợ phải thu khó đòi được lập tính vào chi phí quản lý doanh nghiệp.

Số dư bên Có: Số dự phòng các khoản nợ phải thu khó đòi hiện có cuối kỳ.

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

- Cuối kỳ kế toán, doanh nghiệp căn cứ vào khoản nợ phải thu được xác định là không chắc chắn thu được, kế toán tính, xác định số dự phòng nợ phải thu khó đòi cần trích lập hoặc hoàn nhập. Nếu số dự phòng phải thu khó đòi cần trích lập ở kỳ kế toán này lớn hơn số dự phòng nợ phải thu khó đòi đã trích lập ở kỳ kế toán trước chưa sử dụng hết, thì số chênh lệch lớn hơn được hạch toán vào chi phí, ghi:

Nợ TK 642 - Chi phí quản lý doanh nghiệp

Có TK 139 - Dự phòng phải thu khó đòi

- Nếu số dự phòng nợ phải thu khó đòi cần trích lập ở kỳ kế toán này nhỏ hơn số dự phòng nợ phải thu khó đòi đã trích lập ở kỳ kế toán trước chưa sử dụng hết, thì số chênh lệch được hoàn nhập ghi giảm chi phí, ghi:

Nợ TK 139 - Dự phòng phải thu khó đòi

Có TK 642 - Chi phí quản lý doanh nghiệp

- Các khoản nợ phải thu khó đòi khi xác định thực sự là không đòi được được phép xóa nợ. Việc xóa nợ các khoản nợ phải thu khó đòi phải theo chính sách tài chính hiện hành. Căn cứ vào quyết định xóa nợ về các khoản nợ phải thu khó đòi, ghi:

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

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

Có TK 131 - Phải thu khách hàng.

Có TK 138 - Phải thu khác.

Đồng thời ghi vào bên Nợ TK 004 "Nợ khó đòi đã xử lý".

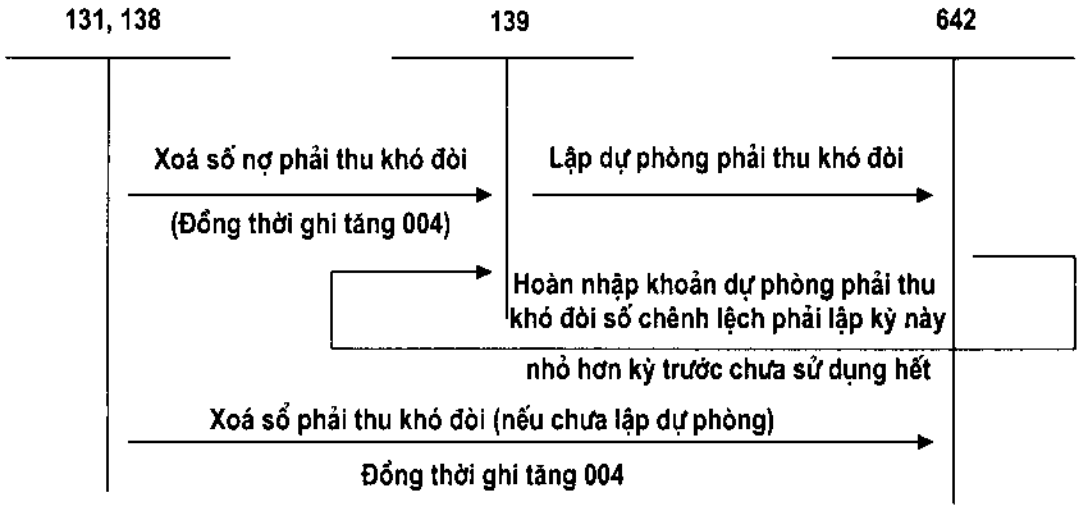
- Đối với những khoản nợ phải thu khó đòi đã được xử lý xóa nợ, nếu sau đó lại thu hồi được nợ, kế toán căn cứ vào giá trị thực tế của khoản nợ đã thu hồi được, ghi:

Nợ TK 111, 112,...

Có TK 711 - Thu nhập khác

Đồng thời ghi vào bên Có TK 004 "Nợ khó đòi đã xử lý".

SƠ ĐỒ KẾ TOÁN DỰ PHÒNG PHẢI THU KHÓ ĐÒI



B. KẾ TOÁN CÁC KHOẢN ỨNG TRƯỚC

1. Kế toán tạm ứng

1.1. Khái niệm và nguyên tắc kế toán

a. Khái niệm

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

b. Nguyên tắc kế toán

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

- Người nhận tạm ứng (cá nhân hay tập thể) phải chịu trách nhiệm với doanh nghiệp về số đã nhận tạm ứng và chỉ được sử dụng tạm ứng theo đúng mục đích và nội dung công việc đã được phê duyệt. Số tiền tạm ứng dùng

không hết phải nộp lại quỹ, nghiêm cấm chuyển tiền tạm ứng cho người khác sử dụng.

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

1.2. Chứng từ sổ sách kế toán

- Giấy đề nghị tạm ứng
- Phiếu thu, phiếu chi
- Báo cáo thanh toán tạm ứng
- Các chứng từ gốc: hoá đơn mua hàng, biên lai cước phí, vận chuyển....

1.3. Tài khoản sử dụng, nội dung và kết cấu

Tài khoản 141 "Tạm ứng".

Nội dung: dùng để phản ánh các khoản tạm ứng của doanh nghiệp cho người lao động trong đơn vị và tình hình thanh toán các khoản tạm ứng đó.

Kết cấu:

Bên Nợ:

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

Bên Có:

- Số tạm ứng đã thanh toán.
- Số tạm ứng chi không hết nhập lại quỹ hoặc trừ vào lương.
- Khoản vật tư sử dụng không hết nhập lại kho.

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

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

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

Nợ TK 141 - Tạm ứng

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

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

Nợ TK 142 - Chi phí trả trước

Nợ TK 151, 152, 153, 156

Nợ TK 211, 213, 241

Nợ TK 331

Nợ TK 611, 623, 627, 641, 642

Nợ TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ

Có TK 141 - Tạm ứng

- Các khoản tạm ứng chi không hết, phải nhập quỹ hoặc trừ vào lương của người nhận tạm ứng hoặc vật tư nhập lại, ghi:

Nợ TK 111 - Tiền mặt

Nợ TK 334 - Phải trả người lao động

Nợ TK 152 - Nguyên liệu, vật liệu

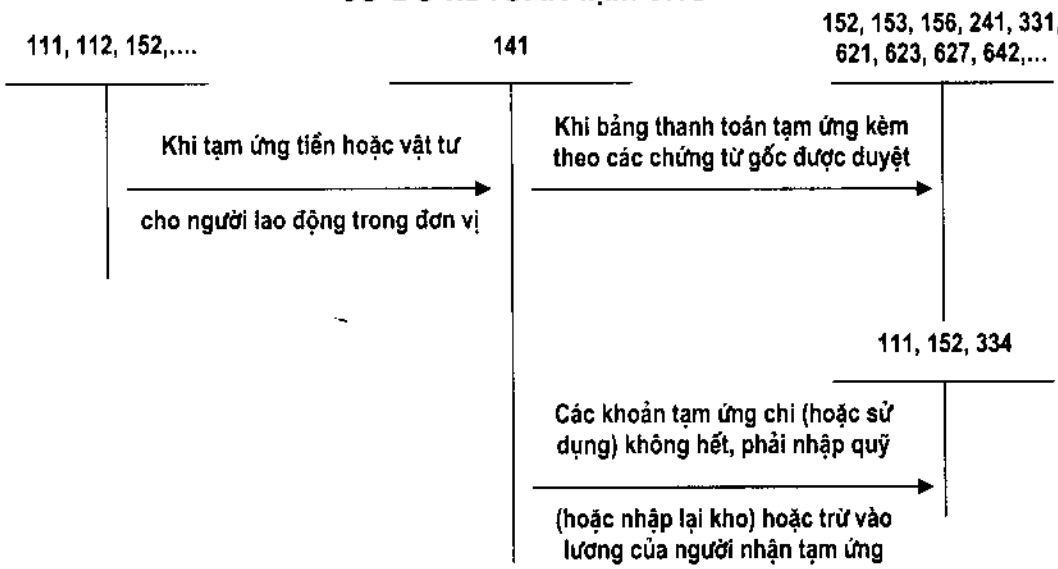
Có TK 141 - Tạm ứng

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

Nợ TK 152, 153, 156, 241, 621, 622, 627,...

Có TK 111 - Tiền mặt

SƠ ĐỒ KẾ TOÁN TẠM ỨNG



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

2.1. Khái niệm và nguyên tắc kế toán

a. Khái niệm

* Cầm cố tài sản:

Cầm cố là hình thức bảo đảm nợ mà theo đó con nợ giao cho chủ nợ cả tài sản hiện vật cùng giấy tờ chứng nhận quyền sở hữu tài sản. Tài sản đem cầm cố thường là các động sản như hàng hóa, máy móc, xe cộ... các loại tài sản có thể di chuyển dễ dàng.

* Ký cược:

Ký cược là khoản tiền doanh nghiệp đặt cược khi thuê, mượn tài sản theo yêu cầu của bên cho thuê nhằm mục đích ràng buộc và nâng cao trách nhiệm

của doanh nghiệp trong việc quản lý, sử dụng tốt tài sản đi thuê và hoàn trả tài sản thuê đúng thời hạn.

* Ký quỹ:

Ký quỹ là số tiền hoặc tài sản gửi trước để làm tin trong quan hệ mua bán, nhận làm đại lý bán hàng, hoặc tham gia đấu thầu... nhằm đảm bảo được sự tin cậy giữa đôi bên và ràng buộc trách nhiệm của các bên có liên quan trong việc thực hiện đúng hợp đồng đã ký. Số tiền hoặc tài sản gửi làm tin gọi là tiền ký quỹ. Tiền ký quỹ thông thường do người có hàng bán yêu cầu bên mua hàng hoặc nhận làm đại lý phải ký quỹ trước khi nhận hàng. Trong trường hợp bên ký quỹ không thực hiện đúng hợp đồng sẽ bị phạt trừ vào tiền ký quỹ.

b. Nguyên tắc kế toán

- Đối với tài sản đưa đi cầm cố, ký quỹ, ký cược, nếu thời hạn dưới một năm được phản ánh vào tài khoản "Cầm cố, ký quỹ, ký cược ngắn hạn", nếu thời hạn trên một năm được phản ánh vào tài khoản "Cầm cố, ký quỹ, ký cược dài hạn" theo giá ghi sổ kế toán của doanh nghiệp. Khi xuất tài sản mang đi cầm cố, ký quỹ, ký cược theo giá nào thì khi thu về ghi theo giá đó.

- Tài khoản "Cầm cố, ký quỹ, ký cược ngắn hạn" và "Ký quỹ, ký cược dài hạn" dùng để phản ánh các khoản tài sản, tiền vốn của doanh nghiệp mang đi cầm cố, ký quỹ, ký cược ngắn hạn và dài hạn tại ngân hàng, công ty tài chính, kho bạc nhà nước, các tổ chức tín dụng, các đơn vị có quan hệ kinh tế,...

2.2. Chứng từ sổ sách kế toán

- Phiếu thu, phiếu chi
- Giấy báo nợ, giấy báo có
- Giấy biên nhận tài sản
- Các chứng từ gốc khác có liên quan.....

2.3. Tài khoản sử dụng, nội dung và kết cấu

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

Nội dung: dùng để phản ánh các khoản tài sản, tiền vốn của doanh nghiệp mang đi cầm cố, ký quỹ, ký cược ngắn hạn (thời gian dưới một năm hoặc dưới một chu kỳ sản xuất, kinh doanh bình thường) tại ngân hàng, công ty tài chính, kho bạc nhà nước, các tổ chức tín dụng trong các quan hệ kinh tế.

Kết cấu:

Bên Nợ:

- Giá trị tài sản mang đi cầm cố và giá trị tài sản hoặc số tiền đã ký quỹ, ký cược ngắn hạn.

Bên Có:

- Giá trị tài sản cầm cố và giá trị tài sản hoặc số tiền ký quỹ, ký cược ngắn hạn đã nhận lại hoặc đã thanh toán.

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

- Tài khoản 244 "Ký quỹ, ký cược dài hạn".

Nội dung: dùng để phản ánh số tiền hoặc giá trị tài sản mà doanh nghiệp đem đi ký quỹ, ký cược dài hạn tại các doanh nghiệp, tổ chức kinh tế khác có thời hạn trên một năm hoặc trên một chu kỳ sản xuất, kinh doanh bình thường.

Kết cấu:

TK 244 "Ký quỹ, ký cược dài hạn"

- Số tiền hoặc giá trị tài sản mang đi ký quỹ, ký cược dài hạn	- Khoản khấu trừ (phạt) vào tiền ký quỹ, ký cược dài hạn tính vào chi phí khác - Số tiền hoặc giá trị tài sản ký quỹ, ký cược dài hạn giảm do rút về
Số dư: Số tiền hoặc giá trị tài sản đang ký quỹ, ký cược dài hạn	

Bên Nợ: Số tiền hoặc giá trị tài sản mang đi ký quỹ, ký cược dài hạn.

Bên Có:

- Khoản khấu trừ (phạt) vào tiền ký quỹ, ký cược dài hạn tính vào chi phí khác.
- Số tiền hoặc giá trị tài sản ký quỹ, ký cược dài hạn giảm do rút về.

Số dư bên Nợ: Số tiền hoặc giá trị tài sản đang ký quỹ, ký cược dài hạn.

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

- Khi doanh nghiệp xuất tiền hoặc tài sản cố định của mình đi cầm cố, ký quỹ, ký cược, nếu doanh nghiệp dùng tiền mặt hoặc tiền gửi ngân hàng để ký quỹ, ký cược:

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

Nợ TK 244 - Ký cược, ký quỹ dài hạn.

Có TK 111, 112 - Số tiền mang đi ký quỹ, ký cược.

- Nếu doanh nghiệp dùng tài sản cố định để cầm cố, ghi:

Nợ TK 144 - Cầm cố, ký quỹ, ký cược ngắn hạn (giá trị còn lại)

Nợ TK 244 - Ký cược, ký quỹ dài hạn (giá trị còn lại)

Nợ TK 214 - Hao mòn TSCĐ

Có TK 211 - Nguyên giá TSCĐ hữu hình.

- Nếu doanh nghiệp không thực hiện đúng những điều khoản đã cam kết trong hợp đồng, bị phạt vi phạm hợp đồng và bị trừ vào tiền ký quỹ, ký cược:

Nợ TK 811 - Chi phí khác (số tiền bị phạt)

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

Có TK 244 - Ký cược, ký quỹ dài hạn

- Nếu doanh nghiệp không thanh toán tiền bán hàng cho người có hàng gửi bán, người gửi bán sẽ trừ vào số tiền đã ký quỹ:

Nợ TK 331 - Phải trả người bán,

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

Có TK 244 - Ký cược, ký quỹ dài hạn.

- Khi nhận lại tài sản cầm cố hoặc tiền ký quỹ, ký cược, nếu nhận lại số tiền đã ký quỹ, ký cược, kế toán ghi:

Nợ TK 111, 112 - Số tiền nhận về sau khi trừ các khoản phạt, bị trừ.

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

Có TK 244 - Ký cược, ký quỹ dài hạn

- Nhận lại tài sản cố định đã cầm cố, ghi:

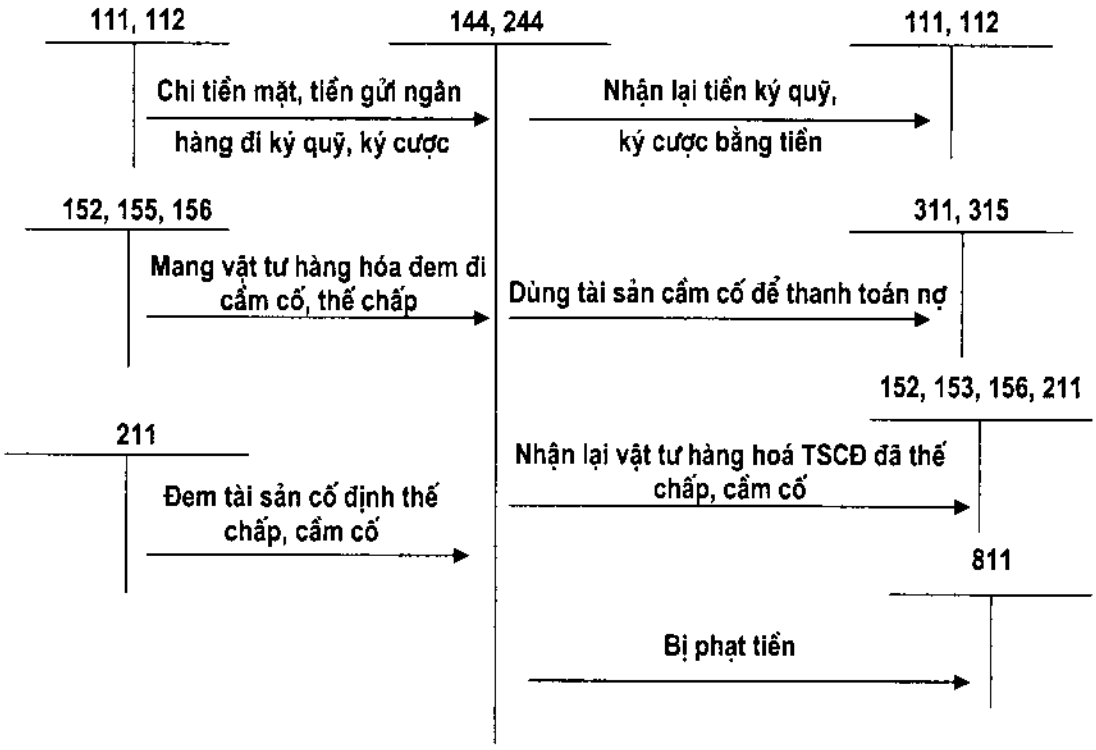
Nợ TK 211 - Nguyên giá tài sản cố định hữu hình

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

Có TK 244 - Ký cược, ký quỹ dài hạn

Có TK 214 - Hao mòn tài sản cố định

SƠ ĐỒ KẾ TOÁN CẦM CỐ, KÝ QUỸ, KÝ CƯỢC



3. Kế toán chi phí trả trước

3.1. Khái niệm và nguyên tắc kế toán

a. Khái niệm

Chi phí trả trước là những khoản chi phí thực tế đã phát sinh nhưng có liên quan tới kết quả hoạt động sản xuất, kinh doanh của nhiều kỳ hạch toán, nhiều niên độ kế toán, nên chưa thể tính hết vào chi phí sản xuất, kinh doanh trong kỳ này mà được tính vào hai hay nhiều kỳ kế toán tiếp theo.

Chi phí trả trước có hai loại: chi phí trả trước ngắn hạn và chi phí trả trước dài hạn. Chi phí trả trước ngắn hạn là những chi phí chỉ liên quan đến các kỳ hạch toán của năm tài chính hiện tại mà không liên quan đến các năm tài chính khác. Chi phí trả trước dài hạn không những liên quan đến năm tài chính hiện tại mà còn liên quan đến các năm tài chính khác.

Theo quy định hiện hành, chi phí trả trước bao gồm:

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

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

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

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

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

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

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

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

b. Nguyên tắc kế toán

- Kế toán hạch toán vào tài khoản "Chi phí trả trước" những khoản chi phí phát sinh có liên quan đến hoạt động của nhiều kỳ hạch toán trong năm tài chính hiện tại, hoặc những khoản chi phí phát sinh một lần có giá trị lớn, không thể tính hết cho một kỳ hạch toán.

- Kế toán phải theo dõi chi tiết từng khoản chi phí trả trước đã phát sinh, đã phân bổ vào chi phí chế biến, kinh doanh, vào các đối tượng chịu chi phí của từng kỳ hạch toán, và số chi phí trả trước còn lại chưa tính vào chi phí. Kế toán phải theo dõi chi tiết từng khoản chi phí trả trước dài hạn đã phát sinh, đã phân bổ vào các đối tượng chịu chi phí của từng kỳ hạch toán và số còn lại chưa phân bổ vào chi phí. Việc tính và phân bổ chi phí trả trước ngắn hạn, dài hạn vào chi phí sản xuất kinh doanh từng kỳ hạch toán phải căn cứ vào tính chất, mức độ từng loại chi phí mà lựa chọn phương pháp và tiêu thức hợp lý.

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

$$\text{Mức phân bổ cho từng kỳ} = \frac{\text{Chi phí trả trước thực tế phát sinh theo từng loại}}{\text{Số kỳ dự kiến phân bổ}}$$

3.2. Chứng từ sổ sách kế toán

- Hoá đơn GTGT, hoá đơn bán hàng thông thường
- Giấy báo Nợ, giấy báo Có
- Phiếu thu, phiếu chi
- Các chứng từ gốc có liên quan,...

3.3. Tài khoản sử dụng, nội dung và kết cấu

- Tài khoản 142 "Chi phí trả trước ngắn hạn".

Nội dung: dùng để phản ánh các khoản chi phí thực tế đã phát sinh nhưng chưa được tính vào chi phí sản xuất, kinh doanh của kỳ phát sinh và việc kết chuyển các khoản chi phí này vào chi phí sản xuất, kinh doanh của các kỳ kế toán sau trong một năm tài chính hoặc một chu kỳ kinh doanh.

Kết cấu:

Bên Nợ:

Các khoản chi phí trả trước ngắn hạn thực tế phát sinh.

Bên Có:

Các khoản chi phí trả trước ngắn hạn đã tính vào chi phí sản xuất, kinh doanh trong kỳ.

Số dư bên Nợ: Các khoản chi phí trả trước ngắn hạn chưa tính vào chi phí sản xuất, kinh doanh.

- Tài khoản 242 "Chi phí trả trước dài hạn"

Nội dung: dùng để phản ánh các chi phí thực tế đã phát sinh nhưng có liên quan đến kết quả hoạt động sản xuất kinh doanh của nhiều niên độ kế toán và việc kết chuyển các khoản chi phí này vào chi phí sản xuất kinh doanh của các niên độ kế toán sau.

Kết cấu:

Bên Nợ:

Các khoản chi phí trả trước dài hạn phát sinh trong kỳ.

Bên Có:

Các khoản chi phí trả trước dài hạn đã tính vào chi phí sản xuất, kinh doanh trong kỳ.

Số dư bên Nợ: Các khoản chi phí trả trước dài hạn chưa tính vào chi phí sản xuất, kinh doanh trong kỳ.

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

- Khi phát sinh chi phí trả trước như chi phí thành lập doanh nghiệp, chi phí đào tạo nhân viên, chi phí quảng cáo phát sinh trong giai đoạn trước hoạt động của doanh nghiệp mới thành lập, chi phí nghiên cứu, chi phí chuyển dịch địa điểm, lợi thế thương mại trong trường hợp mua lại doanh nghiệp, sáp nhập doanh nghiệp có tính chất mua lại, các chi phí khác phát sinh trong giai đoạn triển khai nhưng không đủ tiêu chuẩn ghi nhận là tài sản cố định vô hình, ghi:

Nợ TK 142 - Chi phí trả trước ngắn hạn (nếu thời hạn phân bổ không vượt quá một niên độ kế toán

Nợ TK 242 - Chi phí trả trước dài hạn (nếu thời hạn phân bổ vượt quá một niên độ kế toán)

Nợ TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ

Có TK 111, 112 - Tổng số tiền thực tế đã chi

Có TK 152, 153 - Trị giá nguyên liệu và công cụ xuất kho

Có TK 331 - Phải trả người bán

Có TK 334, 338 - Các khoản lương và trích theo lương phải trả.

- Định kỳ tiến hành phân bổ các chi phí trả trước này vào chi phí sản xuất kinh doanh trong kỳ, ghi:

Nợ TK 641 - Chi phí bán hàng

Nợ TK 642 - Chi phí quản lý doanh nghiệp

Có TK 142, 242 - Chi phí trả trước ngắn hạn và dài hạn

- Khi trả trước tiền thuê TSCĐ, thuê cơ sở hạ tầng theo phương thức thuê hoạt động và phục vụ hoạt động kinh doanh cho nhiều năm. Khi trả tiền thuê, căn cứ vào tổng số tiền thanh toán, ghi:

Nợ TK 242 - Chi phí trả trước dài hạn

Nợ TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ

Có TK 111 - Tiền mặt

Có TK 112 - Tiền gửi ngân hàng.

- Định kỳ tiến hành phân bổ các chi phí trả trước này vào chi phí sản xuất, kinh doanh trong kỳ, ghi:

Nợ TK 642 - Chi phí quản lý doanh nghiệp

Có TK 242 - Chi phí trả trước dài hạn.

- Đối với công cụ, dụng cụ xuất dùng một lần có giá trị lớn, phải phân bổ dần vào chi phí sản xuất, kinh doanh trong các kỳ khác nhau. Khi xuất công cụ, dụng cụ dạng phân bổ nhiều lần, kế toán ghi:

Nợ TK 142, 242 - Chi phí trả trước ngắn hạn, dài hạn

Có TK 153 - Trị giá công cụ dụng cụ xuất dùng.

- Đồng thời tiến hành phân bổ vào chi phí sản xuất, kinh doanh trong kỳ:

Nợ TK 641 - Chi phí bán hàng

Nợ TK 642 - Chi phí quản lý doanh nghiệp

Có TK 142, 242 - Chi phí trả trước ngắn hạn, dài hạn.

- Khi báo hỏng, báo mất công cụ, dụng cụ hoặc hết thời hạn sử dụng theo quy định, kế toán tiến hành phân bổ giá trị còn lại của công cụ, dụng cụ vào chi phí sản xuất, kinh doanh sau khi trừ phế liệu thu hồi và khoản bồi thường vật chất nếu có.

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

Nợ TK 1388 - Phải thu khác (khoản bồi thường vật chất)

Nợ TK 627 - Chi phí sản xuất chung

Nợ TK 641 - Chi phí bán hàng

Nợ TK 642 - Chi phí quản lý doanh nghiệp

Có TK 142, 242 - Chi phí trả trước ngắn hạn, dài hạn.

- Mua TSCĐ theo phương thức trả chậm, trả góp, kế toán ghi:

Nợ TK 211 - TSCĐ hữu hình (giá mua trả ngay)

Nợ TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ

Nợ TK 242 - Chi phí trả trước dài hạn (phần lãi trả chậm là chênh lệch giữa tổng số tiền phải thanh toán trừ giá mua trả tiền ngay và thuế GTGT).

Có TK 331 - Phải trả người bán (tổng số tiền phải trả).

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

Nợ TK 331 - Phải trả người bán

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

- Đồng thời phản ánh số tiền lãi trả chậm, trả góp từng kỳ tính vào chi phí tài chính trong kỳ, ghi:

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính

Có TK 242 - Chi phí trả trước dài hạn.

- Chi phí sửa chữa lớn TSCĐ phát sinh một lần quá lớn phải phân bổ cho nhiều kỳ hạch toán khác nhau. Khi phát sinh chi phí sửa chữa lớn tài sản cố định, quá trình tập hợp chi phí, kế toán ghi:

Nợ TK 2413 - Sửa chữa lớn tài sản cố định

Nợ TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ

Có TK 111, 112 - Thanh toán bằng tiền mặt, tiền gửi ngân hàng.

Có TK 152, 153 - Xuất kho vật tư, công cụ, dụng cụ.

Có TK 331 - Chi phí phát sinh chưa thanh toán

Có TK 334, 338 - Lương và các khoản trích theo lương.

- Khi công việc sửa chữa lớn hoàn thành, tiến hành nghiệm thu và bàn giao công trình sửa chữa lớn tài sản cố định hoàn thành, kết chuyển chi phí sửa chữa lớn tài sản cố định phát sinh, ghi:

Nợ TK 142 - Chi phí trả trước ngắn hạn

Nợ TK 242 - Chi phí trả trước dài hạn

Có TK 2413 - Sửa chữa lớn tài sản cố định

- Định kỳ tiến hành phân bổ các chi phí sửa chữa lớn TSCĐ này vào chi phí sản xuất, kinh doanh trong kỳ, ghi:

Nợ TK 627 - Chi phí sản xuất chung

Nợ TK 641 - Chi phí bán hàng

Nợ TK 642 - Chi phí quản lý doanh nghiệp

Có TK 142, 242 - Chi phí trả trước ngắn hạn, dài hạn.

- Chi phí mua các loại bảo hiểm, các loại lệ phí mà doanh nghiệp mua và thanh toán một lần cho nhiều kỳ hạch toán. Khi trả tiền mua bảo hiểm, mua các loại lệ phí sử dụng cho nhiều kỳ, kế toán ghi:

Nợ TK 142, 242 - Chi phí trả trước ngắn hạn, dài hạn

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

- Định kỳ, tiến hành phân bổ các chi phí bảo hiểm trả trước, chi phí mua lệ phí trả trước này vào chi phí sản xuất, kinh doanh trong kỳ, ghi:

Nợ TK 641 - Chi phí bán hàng

Nợ TK 642 - Chi phí quản lý doanh nghiệp

Có TK 142 - Chi phí trả trước ngắn hạn

Có TK 242 - Chi phí trả trước dài hạn.

- Cuối kỳ kế toán, một phần chi phí bán hàng, chi phí quản lý doanh nghiệp thực tế đã phát sinh trong kỳ đối với những doanh nghiệp hoạt động có chu kỳ kinh doanh dài, nhưng trong kỳ không có hoặc có ít doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ (hoặc doanh thu hoạt động tài chính) được kết chuyển một phần vào tài khoản "Chi phí chờ kết chuyển" để phân bổ cho các kỳ sau như một khoản chi phí trả trước. Cuối kỳ kết chuyển chi phí bán hàng, chi phí quản lý doanh nghiệp, ghi:

Nợ TK 142(2) - Chi phí chờ kết chuyển

Có TK 641 - Chi phí bán hàng

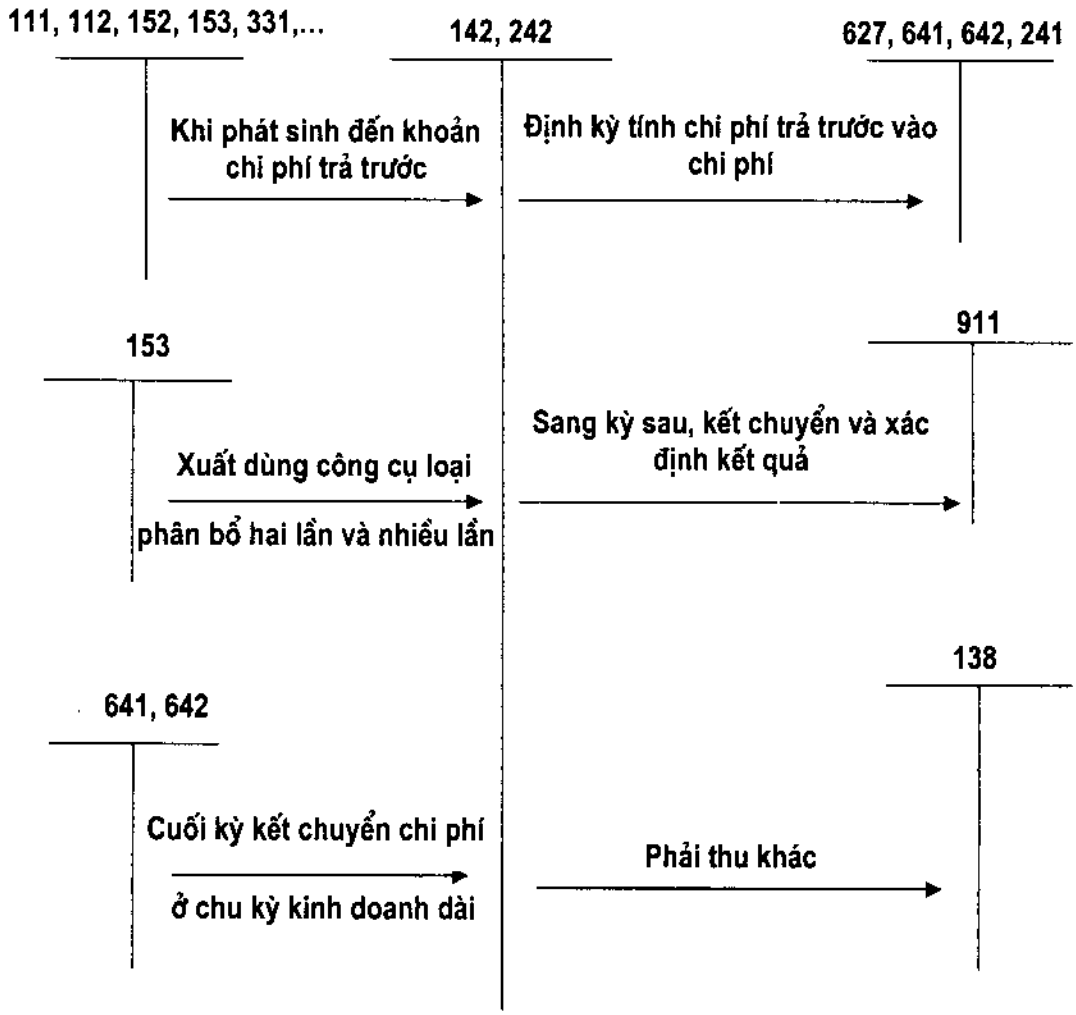
Có TK 642 - Chi phí quản lý doanh nghiệp

- Sang kỳ kế toán sau, căn cứ vào khối lượng doanh thu thực hiện, kế toán tính và kết chuyển chi phí bán hàng, chi phí quản lý doanh nghiệp từ tài khoản "Chi phí chờ kết chuyển" vào tài khoản "Xác định kết quả kinh doanh"

Nợ TK 911 - Xác định kết quả kinh doanh

Có TK 1422 - Chi phí chờ kết chuyển

SƠ ĐỒ KẾ TOÁN CHI PHÍ TRẢ TRƯỚC



Chương IV
KẾ TOÁN VẬT LIỆU CÔNG CỤ DỤNG CỤ

1. Khái niệm, nhiệm vụ của kế toán vật liệu, công cụ dụng cụ

1.1. Khái niệm

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

Nguyên vật liệu là những đối tượng lao động doanh nghiệp mua ngoài hoặc tự chế dùng cho sản xuất, kinh doanh, cung cấp dịch vụ. Nguyên vật liệu chỉ tham gia vào một chu kỳ sản xuất kinh doanh nhất định. Khi tham gia vào quá trình sản xuất kinh doanh, dưới tác động của lao động nguyên vật liệu bị tiêu hao toàn bộ hoặc thay đổi hình thay đổi hình thái vật chất ban đầu để tạo thành thực thể của sản phẩm.

Công cụ, dụng cụ là những tư liệu lao động không đủ tiêu chuẩn giá trị và thời gian sử dụng quy định để được coi là TSCĐ. Theo quy định hiện hành, những tư liệu lao động sau đây nếu không đủ tiêu chuẩn ghi nhận TSCĐ thì được ghi là công cụ, dụng cụ.

- Các loại đà giáo, ván khuôn, công cụ, dụng cụ gá lắp chuyên dùng cho xây lắp.
- Các loại bao bì kèm theo hàng hóa có tính tiền riêng nhưng trong quá trình bảo quản hàng hóa, vận chuyển trên đường và dự trữ trong kho có tính giá trị hao mòn để trừ vào giá trị của bao bì.
- Những dụng cụ, đồ nghề bằng thủy tinh, sành sứ.
- Phương tiện quản lý, đồ dùng văn phòng.
- Quần áo, giày dép chuyên dùng để làm việc...

1.2. Nhiệm vụ

Chi phí nguyên vật liệu thường chiếm tỷ trọng lớn trong chi phí sản xuất kinh doanh của mỗi doanh nghiệp. Quản lý tốt khâu thu mua, dự trữ và sử dụng vật tư nói chung, nguyên vật liệu nói riêng là điều kiện cần thiết để đảm bảo chất lượng sản phẩm, tiết kiệm chi phí, hạ giá thành sản phẩm, tăng lợi nhuận cho doanh nghiệp. Nhằm quản lý tốt nguyên vật liệu, công cụ, dụng cụ cần phải đảm bảo các yêu cầu cơ bản sau:

- Để tránh nhầm lẫn trong công tác quản lý và hạch toán, đối với doanh nghiệp có nhiều loại nguyên vật liệu, công cụ, dụng cụ cần xây dựng hệ thống danh điểm nguyên vật liệu, công cụ dụng cụ nhằm thống nhất tên gọi, quy cách, ký hiệu, đơn vị tính, giá hạch toán của từng danh điểm nguyên vật liệu, công cụ dụng cụ. Hệ thống danh điểm nguyên vật liệu, công cụ dụng cụ phải

rõ ràng, dễ nhớ, tương ứng với quy cách, chủng loại nguyên vật liệu, công cụ dụng cụ.

- Quản lý tốt quá trình bảo quản, vận chuyển nguyên vật liệu, công cụ dụng cụ về đơn vị, chống hao hụt, mất mát, giảm chất lượng trong quá trình vận chuyển.

- Để quá trình sản xuất, kinh doanh được thực hiện liên tục, sử dụng vốn có hiệu quả, doanh nghiệp cần phải xây dựng định mức dự trữ hợp lý cho từng danh điểm nguyên vật liệu, công cụ dụng cụ, tránh trường hợp dự trữ quá nhiều hoặc quá ít. Định mức tồn kho nguyên vật liệu, công cụ dụng cụ còn là cơ sở để xây dựng kế hoạch thu mua, kế hoạch tài chính của doanh nghiệp.

- Để quản lý tốt việc dự trữ nguyên vật liệu, công cụ dụng cụ, giảm thiểu việc hao hụt, mất mát, doanh nghiệp phải xây dựng hệ thống kho tàng đảm bảo tiêu chuẩn kỹ thuật, nhân viên thủ kho phải có trình độ chuyên môn và phẩm chất đạo đức tốt. Các quy trình nhập, xuất kho nguyên vật liệu, công cụ dụng cụ cần được thực hiện đầy đủ, chặt chẽ. Không bố trí thủ kho kiêm nhiệm việc tiếp liệu và kế toán nguyên vật liệu, công cụ dụng cụ.

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

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

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

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

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

2. Phân loại, nguyên tắc và phương pháp tính giá vật liệu, công cụ dụng cụ

Phân loại vật tư là việc sắp xếp các loại vật tư thành từng nhóm, từng loại, từng thứ vật tư theo những tiêu thức nhất định phục vụ cho yêu cầu quản lý. Mỗi loại hình doanh nghiệp, do tính đặc thù trong sản xuất kinh doanh nên sử dụng các loại vật tư cũng khác nhau cả về tỷ trọng cũng như danh điểm của từng loại.

2.1. Phân loại vật liệu, công cụ dụng cụ

Hàng tồn kho trong doanh nghiệp bao gồm nhiều loại, đa dạng về chủng loại, khác nhau về đặc điểm, tính chất thương phẩm, điều kiện bảo quản,

nguồn hình thành và có vai trò công dụng khác nhau trong quá trình sản xuất kinh doanh. Để quản lý tốt hàng tồn kho, tính đúng và tính đủ giá gốc hàng tồn kho cần phân loại và sắp xếp hàng tồn kho theo những tiêu thức nhất định.

a) Phân loại hàng tồn kho theo mục đích sử dụng và công dụng của hàng tồn kho

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

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

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

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

b) Phân loại hàng tồn kho theo nguồn hình thành

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

- Hàng tồn kho được mua vào: bao gồm

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

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

- Hàng tồn kho tự gia công: là toàn bộ hàng tồn kho được doanh nghiệp sản xuất, gia công tạo thành.

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

Cách phân loại này giúp cho việc xác định các yếu tố cấu thành trong giá gốc hàng tồn kho, nhằm tính đúng, tính đủ giá gốc hàng tồn kho theo từng nguồn hình thành. Qua đó, giúp doanh nghiệp đánh giá được mức độ ổn định của nguồn hàng trong quá trình xây dựng kế hoạch, dự toán về hàng tồn kho.

Đồng thời, việc phân loại chi tiết hàng tồn kho được mua từ bên ngoài và hàng mua nội bộ giúp cho việc xác định chính xác giá trị hàng tồn kho của doanh nghiệp khi lập báo cáo tài chính hợp nhất.

c) Phân loại hàng tồn kho theo yêu cầu sử dụng

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

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

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

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

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

d) Phân loại hàng tồn kho theo kế hoạch dự trữ, sản xuất và tiêu thụ:

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

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

- Hàng tồn trữ thực tế.

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

e) Phân loại hàng tồn kho theo phẩm chất:

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

- Hàng tồn kho chất lượng tốt

- Hàng tồn kho kém phẩm chất

- Hàng tồn kho mất phẩm chất

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

f) Phân loại hàng tồn kho theo địa điểm bảo quản:

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

- Hàng tồn kho trong doanh nghiệp: phản ánh toàn bộ hàng tồn kho đang được bảo quản tại doanh nghiệp như hàng trong kho, trong quầy, công cụ dụng cụ, nguyên vật liệu trong kho và đang sử dụng,...

- Hàng tồn kho bên ngoài doanh nghiệp: phản ánh toàn bộ hàng tồn kho

đang được bảo quản tại các đơn vị, tổ chức, cá nhân ngoài doanh nghiệp như hàng gửi bán, hàng đang đi đường,...

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

g) Theo chuẩn mực 02 - hàng tồn kho được phân thành:

- Hàng hóa mua để bán: hàng hóa tồn kho, hàng mua đang đi trên đường, hàng gửi đi bán, hàng hóa gửi đi gia công chế biến...

- Thành phẩm tồn kho và thành phẩm gửi đi bán

- Sản phẩm dở dang và chi phí dịch vụ chưa hoàn thành: là những sản phẩm chưa hoàn thành và sản phẩm đã hoàn thành nhưng chưa làm thủ tục nhập kho thành phẩm.

- Nguyên liệu, vật liệu, công cụ dụng cụ: gồm hàng tồn kho, hàng gửi đi gia công chế biến, hàng đã mua đang đi trên đường.

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

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

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

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

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

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

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

* *Công cụ, dụng cụ*:

Công cụ dụng cụ là những tư liệu lao động không đủ tiêu chuẩn của TSCĐ về giá trị và thời gian sử dụng. Công cụ, dụng cụ cũng có nhiều tiêu chuẩn phân loại. Mỗi tiêu chuẩn phân loại có tác dụng riêng trong quản lý:

(1) Căn cứ vào phương pháp phân bổ, công cụ dụng cụ được chia thành:

+ Loại phân bổ 1 lần (100% giá trị): là những công cụ, dụng cụ có giá trị nhỏ và thời gian sử dụng ngắn.

+ Loại phân bổ nhiều lần: là những công cụ, dụng cụ có giá trị lớn hơn, thời gian sử dụng dài hơn và là những công cụ dụng cụ chuyên dùng.

(2) Căn cứ vào nội dung, công cụ dụng cụ được chia thành:

+ Lán trại tạm thời, đà giáo, cốp pha dùng trong xây dựng cơ bản, dụng cụ gá lắp chuyên dùng cho sản xuất, vận chuyển hàng hóa.

+ Dụng cụ, đồ dùng bằng thủy tinh, sành sứ.

+ Quần áo bảo hộ lao động.

+ Công cụ, dụng cụ khác.

(3) Căn cứ vào yêu cầu quản lý và công việc ghi chép kế toán, công cụ dụng cụ được chia thành:

+ Công cụ, dụng cụ.

+ Bao bì luân chuyển.

+ Đồ dùng cho thuê.

(4) Căn cứ vào mục đích sử dụng, công cụ dụng cụ được chia thành:

+ Công cụ dụng cụ dùng cho sản xuất kinh doanh.

+ Công cụ dụng cụ dùng cho quản lý.

+ Công cụ dụng cụ dùng cho các mục đích khác.

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

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

2.2. Nguyên tắc tính giá và phương pháp tính giá

2.2.1. Nguyên tắc tính giá

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

Giá trị thuần có thể thực hiện được của vật tư là giá ước tính của vật tư

trong kỳ sản xuất kinh doanh bình thường trừ đi chi phí ước tính để hoàn chỉnh sản phẩm và chi phí ước tính phục vụ cho việc tiêu thụ sản phẩm.

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

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

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

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

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

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

a) Tính giá nguyên vật liệu, công cụ dụng cụ nhập kho

Giá thực tế của nguyên vật liệu, công cụ dụng cụ nhập kho được xác định tùy theo từng nguồn nhập, cụ thể:

** Trường hợp mua ngoài:*

Giá thực tế của nguyên vật liệu, công cụ dụng cụ mua ngoài bao gồm:

- Giá mua ghi trên hóa đơn.

- Các loại thuế không được hoàn lại (thuế nhập khẩu phải nộp, thuế tiêu thụ đặc biệt...).

- Hao hụt trong định mức nếu có.

- Các chi phí khác có liên quan trực tiếp đến việc thu mua nguyên vật liệu, công cụ dụng cụ (chi phí vận chuyển, bốc xếp, bảo quản, bảo hiểm,...).

Trong giá thực tế đó không bao gồm các khoản: chiết khấu thương mại, giảm giá hàng mua, giá trị hàng mua trả lại.

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

+ Nếu vật tư mua ngoài dùng vào sản xuất kinh doanh hàng hóa, dịch vụ chịu thuế GTGT theo phương pháp trực tiếp hoặc không chịu thuế GTGT hoặc

dùng cho hoạt động sự nghiệp, phúc lợi, dự án thì giá trị vật tư được phản ánh ở tài khoản vật tư theo tổng giá thanh toán.

** Trường hợp tự chế biến:*

Giá thực tế của NVL, công cụ, dụng cụ tự chế = giá thực tế NVL, công cụ, dụng cụ xuất chế biến + các chi phí khác liên quan trực tiếp đến việc chế biến.

** Trường hợp thuê ngoài gia công, chế biến:*

Giá thực tế của NVL thuê ngoài gia công chế biến = giá thực tế NVL, công cụ, dụng cụ xuất thuê ngoài gia công chế biến + các chi phí khác liên quan trực tiếp đến thuê gia công, chế biến.

** Trường hợp nhận góp vốn liên doanh, vốn cổ phần:*

Giá thực tế = giá trị được các bên tham gia góp vốn liên doanh thống nhất đánh giá chấp thuận + các chi phí liên quan đến việc tiếp nhận.

** Trường hợp được biếu tặng, viện trợ:*

Giá thực tế = giá ghi trong biên bản bàn giao (hoặc giá do Hội đồng định giá đơn vị xác định) + các chi phí liên quan đến việc tiếp nhận (nếu có).

b) Tính giá nguyên vật liệu, công cụ dụng cụ xuất kho

Tính giá nguyên vật liệu, công cụ dụng cụ là việc sử dụng thước đo tiền tệ để tính toán, xác định giá trị ghi sổ của chúng.

Việc tính giá nguyên vật liệu, công cụ dụng cụ xuất kho được thực hiện theo một trong các phương pháp: nhập trước - xuất trước, nhập sau - xuất trước, bình quân gia quyền, giá thực tế đích danh, giá hạch toán.

Căn cứ vào đặc điểm của từng doanh nghiệp, số lượng danh mục nguyên vật liệu, công cụ dụng cụ, tần xuất nhập - xuất kho, trình độ của nhân viên kế toán, thủ kho... để lựa chọn phương pháp tính giá xuất kho phù hợp theo nguyên tắc nhất quán trong hạch toán.

2.2.2. Phương pháp tính giá

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

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

a) Phương pháp tính theo giá đích danh

Theo phương pháp này khi xuất kho vật tư, hàng hóa căn cứ vào số lượng

xuất kho thuộc lô nào và đơn giá thực tế của lô đó để tính trị giá vốn thực tế của vật tư, hàng hóa xuất kho.

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

b) Phương pháp bình quân gia quyền

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

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

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

$$\text{Trị giá vốn thực tế vật tư, hàng hóa xuất kho (tồn kho)} = \text{Số lượng vật tư, hàng hóa xuất kho (tồn kho)} \times \text{Đơn giá bình quân gia quyền}$$

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

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

c) Phương pháp nhập trước, xuất trước

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

d) Phương pháp nhập sau, xuất trước

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

3. Chứng từ sử dụng

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

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

Theo Quyết định số 15/2006/QĐ-BTC ngày 20/3/2006 của Bộ trưởng Bộ Tài chính về chứng từ về kế toán hàng tồn kho bao gồm:

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

Bảng này dùng để phản ánh tổng giá trị nguyên vật liệu, công cụ dụng cụ xuất dùng cho các đối tượng sử dụng. Bảng này còn dùng để phân bổ giá trị công cụ dụng cụ xuất dùng một lần có giá trị lớn, thời gian sử dụng dưới một năm hoặc trên một năm đang được phản ánh trên TK 142 hoặc TK 242.

- Bảng phân bổ nguyên liệu, vật liệu, công cụ dụng cụ gồm các cột dọc phản ánh các loại nguyên vật liệu, công cụ dụng cụ xuất dùng trong kỳ theo giá hạch toán và giá thực tế, các dòng ngang phản ánh các đối tượng sử dụng nguyên vật liệu, công cụ dụng cụ.

- Căn cứ vào các chứng từ xuất kho và hệ số chênh lệch giữa giá thực tế và giá hạch toán của từng loại nguyên vật liệu, công cụ dụng cụ tính tính giá trị thực tế xuất kho.

- Giá trị nguyên vật liệu, công cụ dụng cụ xuất kho trong tháng theo giá thực tế phản ánh trong bảng này theo từng đối tượng sử dụng, được dùng làm căn cứ để ghi vào bên Có các TK 152, 153, 142, 242 của bảng kê (bảng kê số 4, bảng kê số 5), nhật ký chứng từ số 7 và các sổ kế toán liên quan theo hình thức kế toán đơn vị đang áp dụng. Số liệu trên bảng phân bổ này đồng thời được sử dụng để tập hợp chi phí tính giá thành sản phẩm, dịch vụ.

4. Kế toán chi tiết nguyên vật liệu, công cụ dụng cụ

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

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

Hiện nay, các doanh nghiệp thường hạch toán chi tiết vật tư theo một trong ba phương pháp chủ yếu, đó là phương pháp mở thẻ song song, phương pháp sổ số dư và phương pháp ghi sổ đối chiếu luân chuyển.

4.1. Phương pháp ghi thẻ song song

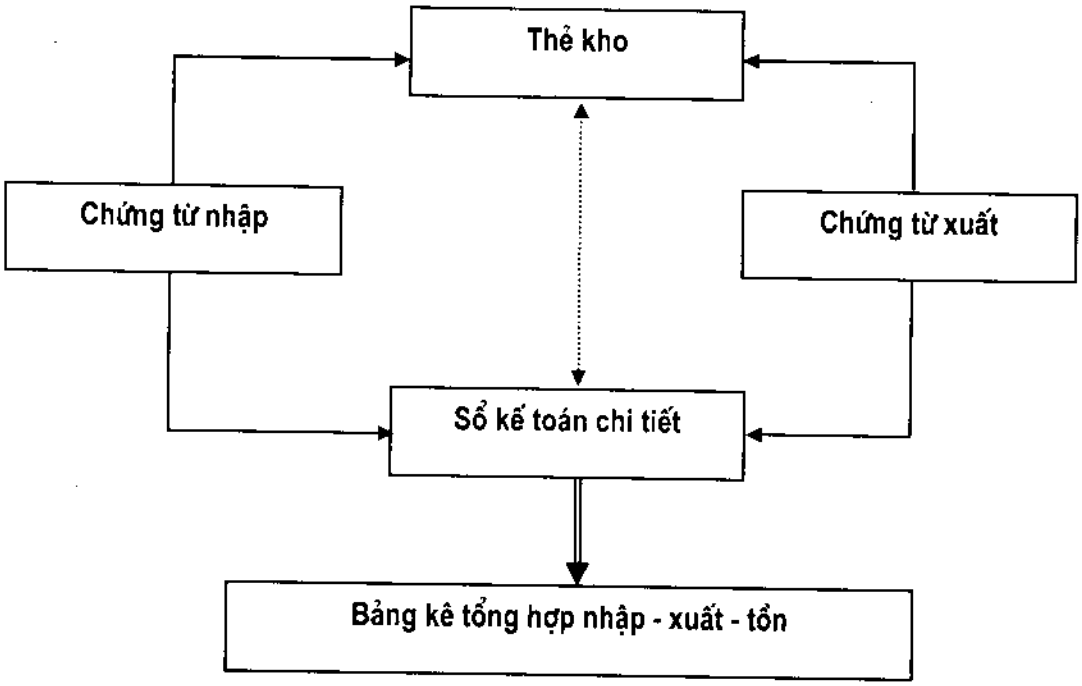
Phương pháp này áp dụng trong trường hợp doanh nghiệp dùng giá mua thực tế để ghi chép kế toán vật tư tồn kho. Theo phương pháp này thì quy trình hạch toán như sau:

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

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

Phương pháp thẻ song song đơn giản, dễ làm tuy nhiên việc ghi chép còn nhiều trùng lặp. Phương pháp này chỉ phù hợp với những doanh nghiệp có ít chủng loại vật tư, hàng hóa, khối lượng các nghiệp vụ nhập, xuất ít diễn ra không thường xuyên, trình độ của nhân viên kế toán chưa cao.

SƠ ĐỒ KẾ TOÁN CHI TIẾT HÀNG TỒN KHO THEO PHƯƠNG PHÁP GHI THẺ SONG SONG



Ghi chú: ——→ Ghi ngày tháng

⟹ Ghi cuối tháng

←·····→ Đối chiếu số liệu

Doanh nghiệp:.....
Địa chỉ:.....

Mẫu số S12-DN
(Ban hành theo QĐ số 15/2006/QĐ-BTC ngày 20/03/2006 của Bộ Tài chính)

THẺ KHO

Người lập thẻ.....
Tờ số.....
Tên nhãn hiệu, quy cách vật tư, sản phẩm, hàng hóa
Đơn vị tính..... Mã số.....

Ngày nhập xuất	Chứng từ			Diễn giải	Số lượng			Ký xác nhận của kế toán
	Số phiếu		Ngày tháng		Nhập	Xuất	Tồn	
	Nhập	Xuất						
				Cộng cuối kỳ				

"Thẻ kho" dùng để theo dõi số lượng nhập, xuất, tồn kho của từng loại nguyên vật liệu, công cụ dụng cụ ở từng kho. "Thẻ kho" là sổ tờ rời, nếu đóng thành quyển gọi là "Sổ kho". Thẻ tờ rời sau khi dùng xong phải đóng thành quyển. "Sổ kho" hoặc "Thẻ kho" sau khi đóng thành quyển phải có chữ ký của giám đốc.

Mỗi một loại nguyên vật liệu, công cụ dụng cụ ở mỗi kho mở một "Thẻ kho". Phòng kế toán lập thẻ và ghi các chỉ tiêu: tên, nhãn hiệu, quy cách, đơn vị tính, mã số nguyên vật liệu, công cụ dụng cụ sau đó giao cho thủ kho để ghi chép hàng ngày.

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

THẺ CHI TIẾT VẬT TƯ

Tên vật tư:..... Mã hiệu:.....
Đơn vị tính:.....
Tháng..... năm.....

Chứng từ		Nhập			Xuất			Tồn		
Số	Ngày	Số lượng	Đơn giá	Thành tiền	Số lượng	Đơn giá	Thành tiền	Số lượng	Đơn giá	Thành tiền

4.2. Phương pháp ghi sổ số dư

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

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

- Tại kho: thủ kho vẫn mở thẻ kho và ghi chép như phương pháp thẻ song song để ghi chép, phản ánh sự hiện có và biến động của vật tư về số lượng trên cơ sở các chứng từ nhập, xuất kho. Định kỳ, sau khi ghi thẻ kho xong, thủ kho tập hợp toàn bộ chứng từ nhập kho, xuất kho phát sinh theo từng loại nguyên vật liệu, công cụ dụng cụ, lập "Phiếu giao nhận chứng từ" kèm theo các chứng từ nhập, xuất kho gửi cho kế toán. Cuối kỳ, căn cứ vào thẻ kho ghi số lượng nguyên vật liệu, công cụ dụng cụ tồn kho vào "Sổ số dư".

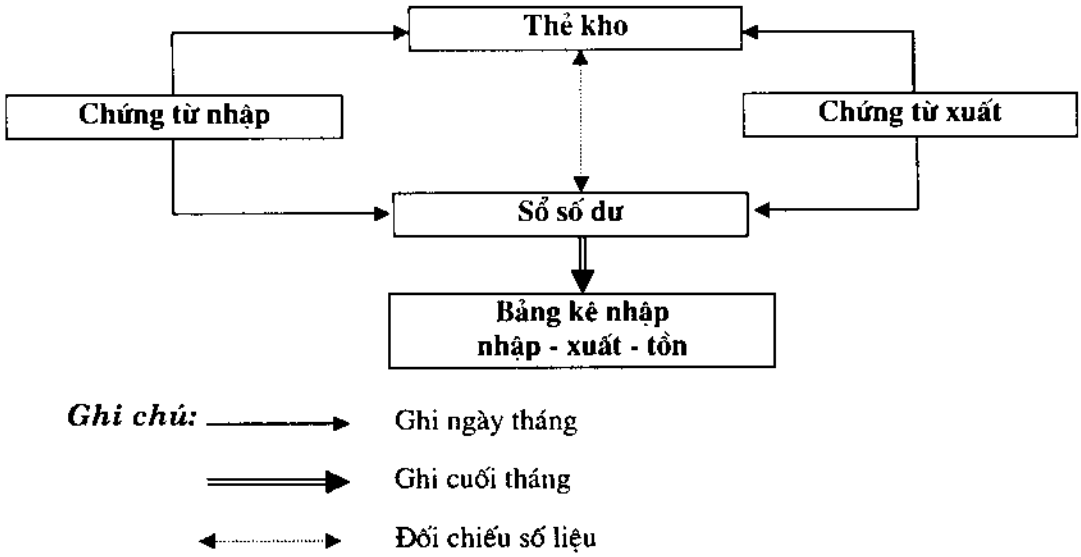
- Tại phòng kế toán: khi nhận được chứng từ do thủ kho gửi đến, kế toán kiểm tra, tính giá theo từng chứng từ, tổng cộng số tiền trên "Phiếu giao nhận chứng từ", đồng thời ghi số tiền vừa tính được vào "Bảng luỹ kế nhập, xuất, tồn kho". Cuối tháng, tính ra giá trị tồn kho của từng loại nguyên vật liệu, công cụ dụng cụ trên "Sổ số dư", trên "Bảng luỹ kế nhập, xuất, tồn kho", số liệu trên hai sổ này được đối chiếu với nhau.

Thực hiện phương pháp sổ số dư hàng ngày hoặc định kỳ ngắn, kế toán phụ trách phần hành kế toán vật tư phải kiểm tra việc ghi chép nghiệp vụ trên các thẻ kho ở các kho bảo quản và tính số dư vật tư hiện còn tại thời điểm kiểm tra ngay trên các thẻ kho.

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

Phương pháp này tránh được việc ghi chép trùng lắp và dàn đều công việc ghi sổ trong kỳ, nhưng việc kiểm tra đối chiếu, phát hiện sai sót gặp nhiều khó khăn. Phương pháp này đòi hỏi nhân viên kế toán và thủ kho phải có trình độ chuyên môn cao và đơn vị đã xây dựng được hệ thông danh điểm vật tư, hàng hoá. Đồng thời phương pháp này cũng thích hợp với những đơn vị có nhiều chủng loại vật tư, hàng hóa, cường độ nhập xuất kho khá lớn.

SƠ ĐỒ KẾ TOÁN CHI TIẾT HÀNG TỒN KHO THEO PHƯƠNG PHÁP SỔ SỐ DƯ



SỔ SỐ DƯ

Năm:.....

Kho:.....

Số danh điểm	Tên, quy cách vật liệu, dụng cụ, sản phẩm, hàng hóa	Đơn vị tính	Đơn giá	Định mức dự trữ	Số dư đầu năm		Tồn kho cuối tháng 1		Tồn kho cuối tháng 2	
					Số lượng	Số tiền	Số lượng	Số tiền	Số lượng	Số tiền
A	B	C	1	D	2	3=1x2	4	5=4x1	6	7=1x6

Sổ số dư do kế toán mở, dùng cho cả năm, giao cho thủ kho trước ngày cuối tháng để ghi số lượng nguyên vật liệu, công cụ dụng cụ tồn kho theo từng danh điểm. Cuối tháng, ghi "Sổ số dư" xong, thủ kho chuyển cho kế toán để kiểm tra, căn cứ vào giá hạch toán tính ra giá trị tồn kho cho từng loại nguyên vật liệu, công cụ dụng cụ.

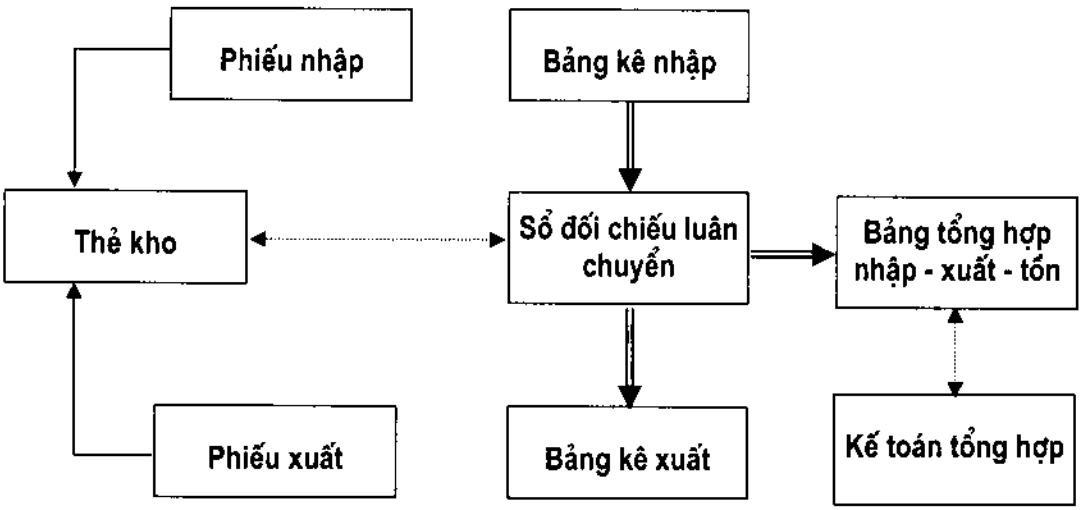
4.3. Phương pháp đối chiếu luân chuyển

- Tại kho: thủ kho sử dụng "Thẻ kho" để ghi chép giống như phương pháp ghi thẻ song song.

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

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

SƠ ĐỒ KẾ TOÁN CHI TIẾT HÀNG TỒN KHO
THEO PHƯƠNG PHÁP ĐỐI CHIẾU LUÂN CHUYỂN



Ghi chú: ⟶ Ghi ngày tháng

⟹ Ghi cuối tháng

⟷ Đối chiếu số liệu

SỔ ĐỐI CHIẾU LUÂN CHUYỂN

Năm:.....
Kho:.....

Số danh điểm	Tên, quy cách vật liệu, dụng cụ, sản phẩm, hàng hóa	Đơn vị tính	Đơn giá	Số dư đầu tháng 1		Luân chuyển tháng 1				Số dư cuối tháng 2		...
						Nhập		Xuất				
				Số lượng	Số tiền	Số lượng	Số tiền	Số lượng	Số tiền	Số lượng	Số tiền	
A	B	C	1	2	3=1x2	4	5=1x4	6	7=1x6	8	9=1x8	...

Sổ đối chiếu luân chuyển sử dụng để ghi chép số lượng, giá trị của từng danh điểm nguyên vật liệu, công cụ dụng cụ theo từng kho. Sổ này mỗi tháng một lần vào cuối tháng trên cơ sở các "Bảng kê nhập", "Bảng kê xuất" từng loại, mỗi loại nguyên vật liệu, công cụ dụng cụ ghi một dòng.

Sổ chi tiết vật liệu, dụng cụ, sản phẩm, hàng hóa dùng để theo dõi chi tiết tình hình nhập, xuất, tồn kho cả về số lượng và giá của từng loại nguyên vật liệu, công cụ dụng cụ ở từng kho, làm căn cứ đối chiếu với việc ghi chép của thủ kho.

Hàng ngày căn cứ vào "Phiếu nhập kho", "Phiếu xuất kho" kế toán ghi vào các chỉ tiêu tương ứng trên "Sổ chi tiết vật liệu, dụng cụ, sản phẩm, hàng hóa", mỗi chứng từ ghi một dòng.

Đơn vị:.....
Địa chỉ:.....

Mẫu số S10 - DN
(Ban hành theo QĐ số 15/2006/QĐ-BTC ngày 20/03/2006 của Bộ Tài chính)

SỔ CHI TIẾT VẬT LIỆU, DỤNG CỤ, SẢN PHẨM, HÀNG HÓA

Năm:.....
Tài khoản:..... Tên kho:.....

Tên, quy cách nguyên liệu, vật liệu, công cụ, dụng cụ, sản phẩm, hàng hóa:

Đơn vị tính:.....

Chứng từ		Diễn giải	TK đối ứng	Đơn giá	Nhập		Xuất		Tồn		Ghi chú
Số hiệu	Ngày, tháng				Số lượng	Thành tiền	Số lượng	Thành tiền	Số lượng	Thành tiền	
A	B	C	D	1	2	3=1x2	4	5=1x4	6	7=1x6	8

- Sổ này có..... trang, đánh số trang từ 01 đến trang.....
- Ngày mở sổ:.....

Ngày... tháng... năm...

Người ghi sổ	Kế toán trưởng	Giám đốc
(Ký, họ tên)	*(Ký, họ tên)*	*(Ký, họ tên, đóng dấu)*

Đơn vị:.....
Địa chỉ:.....

Mẫu số 07 - VT
(Ban hành theo QĐ số 15/2006/QĐ-BTC ngày 20/03/2006 của Bộ Tài chính)

BẢNG PHÂN BỔ NGUYÊN LIỆU, VẬT LIỆU, CÔNG CỤ DỤNG CỤ

Tháng... năm...

Số:....

STT	Ghi Nợ các TK / Ghi Có các TK	TK 152		TK 153		TK 142	TK 242
		Giá HT	Giá TT	Giá HT	Giá TT		
A	B	1	2	3	4	5	6
1	TK 621: Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp						
	- Phân xưởng (sản phẩm)...						
	.....						
2	TK 623: Chi phí sử dụng máy thi công						
3	TK 627: Chi phí sản xuất chung						
	- Phân xưởng (sản phẩm)....						
4	TK 641: Chi phí bán hàng						
5	TK 642: Chi phí quản lý doanh nghiệp						
6	TK 142: Chi phí trả trước ngắn hạn						
7	TK 242: Chi phí trả trước dài hạn						
	.....						
	Cộng						

Ngày....tháng....năm.....

Người ghi sổ
(Ký, họ tên)

Kế toán trưởng
(Ký, họ tên)

5. Kế toán tổng hợp nguyên vật liệu, công cụ dụng cụ theo phương pháp kê khai thường xuyên

5.1. Khái niệm và nguyên tắc kế toán

Phương pháp kê khai thường xuyên theo dõi và phản ánh thường xuyên liên tục có hệ thống tình hình nhập - xuất - tồn kho hàng tồn kho căn cứ vào các chứng từ nhập, xuất kho để ghi vào tài khoản vật tư (TK 152, 153).

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

Ưu điểm của phương pháp kê khai thường xuyên:

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

Nhược điểm của phương pháp kê khai thường xuyên:

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

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

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

5.2. Kết cấu tài khoản sử dụng

5.2.1. Tài khoản sử dụng

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

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

a) TK 151 - Hàng mua đang đi đường:

Tài khoản này dùng để phản ánh trị giá hàng hóa, vật tư mua vào đã xác định là hàng mua thuộc quyền sở hữu của doanh nghiệp còn đang đi trên đường hoặc đã về đến doanh nghiệp nhưng đang chờ kiểm nhận nhập kho.

Kết cấu và nội dung phản ánh của TK 151 - Hàng mua đang đi đường.

Bên Nợ:

- Trị giá hàng hóa, vật tư đang đi đường.
- Kết chuyển giá trị vật tư, hàng hóa đang đi đường cuối tháng từ TK 611 (phương pháp kiểm kê định kỳ).

Bên Có:

- Trị giá hàng hóa, vật tư đang đi đường về nhập kho hoặc chuyển bán thẳng...
- Kết chuyển giá trị vật tư, hàng hóa đang đi đường đầu kỳ sang TK 611 (phương pháp kiểm kê định kỳ).

Số dư bên Nợ: Trị giá hàng hóa, vật tư đang đi đường cuối kỳ.

b) TK 152 - Nguyên vật liệu:

Tài khoản này dùng để phản ánh giá trị hiện có và tình hình biến động của các loại nguyên vật liệu của doanh nghiệp theo giá gốc.

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

Bên Nợ:

- Trị giá mua của nguyên vật liệu nhập kho trong kỳ.
- Chi phí thu mua nguyên vật liệu nhập kho.
- Trị giá nguyên vật liệu thuê ngoài gia công, chế biến.
- Trị giá nguyên vật liệu sử dụng không hết nhập kho.
- Trị giá nguyên vật liệu phát hiện thừa trong mua và kiểm kê.
- Số tiền điều chỉnh tăng giá trị khi đánh giá lại nguyên vật liệu.
- Kết chuyển giá gốc của nguyên vật liệu tồn kho cuối kỳ từ TK 611 (phương pháp kiểm kê định kỳ).

Bên Có:

- Trị giá thực tế nguyên vật liệu xuất kho trong kỳ.
- Các khoản giảm giá hàng mua, chiết khấu thương mại.
- Trị giá nguyên vật liệu thiếu, hư hỏng, mất phẩm chất trong kho.
- Số điều chỉnh giảm do đánh giá lại nguyên vật liệu.
- Kết chuyển trị giá gốc của vật liệu tồn đầu kỳ sang tài khoản 611 (phương pháp kiểm kê định kỳ).

Số dư bên Nợ:

- Trị giá nguyên vật liệu tồn kho cuối kỳ.

c) TK 153 - Công cụ, dụng cụ:

Tài khoản này dùng để phản ánh giá trị hiện có và tình hình biến động của công cụ dụng cụ trong kỳ.

Kết cấu và nội dung phản ánh của TK 153 tương tự tài khoản 152 - Nguyên vật liệu.

Bên Nợ:

- Trị giá thực tế của công cụ dụng cụ nhập kho trong kỳ (do mua ngoài, tự chế, thuê ngoài gia công, chế biến, nhận góp vốn hoặc từ các nguồn khác...).
- Chi phí thu mua công cụ dụng cụ nhập kho.
- Trị giá công cụ dụng cụ phát hiện thừa trong mua và kiểm kê.
- Số tiền điều chỉnh tăng giá trị khi đánh giá lại công cụ dụng cụ.
- Kết chuyển giá gốc của công cụ dụng cụ tồn kho cuối kỳ từ TK 611 (phương pháp kiểm kê định kỳ).

Bên Có:

- Trị giá thực tế công cụ dụng cụ xuất kho trong kỳ (dùng vào sản xuất, kinh doanh, để bán, thuê ngoài gia công chế biến, đưa đi góp vốn...).
- Các khoản giảm giá hàng mua, chiết khấu thương mại.
- Trị giá công cụ dụng cụ hao hụt, mất mát phát hiện khi kiểm kê.
- Số điều chỉnh giảm do đánh giá lại công cụ dụng cụ.
- Kết chuyển trị giá gốc của công cụ dụng cụ tồn đầu kỳ sang tài khoản 611 (phương pháp kiểm kê định kỳ).

Số dư bên Nợ:

- Trị giá công cụ dụng cụ tồn kho cuối kỳ.

Tài khoản 153 có 3 tài khoản cấp 2:

- TK 1531 - Công cụ, dụng cụ: dùng để phản ánh giá trị hiện có và tình hình biến động của các loại công cụ, dụng cụ sử dụng cho mục đích sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp.
- TK 1532 - Bao bì luân chuyển: dùng để phản ánh giá trị hiện có và tình hình biến động của bao bì luân chuyển sử dụng cho sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp.
- TK 1533 - Đồ dùng cho thuê: dùng để phản ánh giá trị hiện có và tình hình biến động về đồ dùng cho thuê của doanh nghiệp.

5.3. Phương pháp kế toán các nghiệp vụ chủ yếu

5.3.1. Phương pháp kế toán nguyên vật liệu, công cụ dụng cụ nhập kho

5.3.1.1. Kế toán tổng hợp các trường hợp tăng NVL

a) Trường hợp nộp thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ:

- Nếu hàng và hóa đơn cùng về:

Nợ TK 152 - Giá mua không có thuế GTGT của NVL nhập kho.

Nợ TK 621, 627, 641, 642 - Giá mua không có thuế của NVL mua đưa vào sử dụng ngay không qua nhập kho.

Nợ TK 133 - Thuế GTGT đầu vào được khấu trừ.

Có TK 111, 112, 141, 311 - Tổng giá thanh toán

Có TK 331 - Tổng giá thanh toán (nếu mua chịu)

- Nếu trong tháng hàng về nhập kho nhưng cuối tháng vẫn chưa nhận được hóa đơn kế toán ghi giá nhập kho theo giá tạm tính.

Nợ TK 152 - Nguyên liệu, vật liệu

Có TK 331 - Phải trả cho người bán

Khi nhận được hóa đơn sẽ tiến hành điều chỉnh giá tạm tính theo giá ghi trên hóa đơn (nếu có sự chênh lệch):

+ Nếu giá ghi trên hóa đơn lớn hơn giá tạm tính thì kế toán ghi bổ sung số chênh lệch, ghi:

Nợ TK 152 - Nguyên liệu, vật liệu

Có TK 331 - Phải trả cho người bán

+ Nếu giá ghi trên hóa đơn nhỏ hơn giá tạm tính thì kế toán điều chỉnh giảm bằng bút toán đảo:

Nợ TK 331 - Phải trả người bán

Có TK 152 - Nguyên liệu, vật liệu

Đồng thời phản ánh số thuế GTGT đầu vào được khấu trừ, ghi:

Nợ 133 - Thuế GTGT được khấu trừ

Có TK 331 - Phải trả cho người bán

- Nếu trong tháng nhận được hóa đơn nhưng cuối tháng hàng vẫn chưa về nhập kho, ghi:

Nợ TK 151 - Giá mua không có thuế GTGT

Nợ TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ

Có TK 111, 112, 141, 331 - Tổng giá thanh toán

Khi hàng đang đi đường về nhập kho hoặc đưa thẳng vào sử dụng không qua nhập kho, ghi:

Nợ TK 152, 621, 627, 641, 642...

Có TK 151 - Hàng mua đang đi đường

- Các chi phí phát sinh liên quan đến mua nguyên vật liệu, kế toán ghi:

Nợ TK 152, 151, 621, 622, 627, 641, 642

Nợ TK 133 (nếu có)

Có TK 111, 112, 331, 333 (3333).

- Khi thanh toán cho người bán nếu có phát sinh giảm giá hoặc trả lại hàng mua do hàng mua không đảm bảo chất lượng, quy cách ghi trong hợp đồng, kế toán ghi:

Nợ TK 331 - Phải trả người bán

Có TK 152, 621, 627, 641, 642 - Số giảm giá tính, giá mua của hàng trả lại

Có TK 133 - Thuế GTGT của khoản giảm giá, hàng trả lại

- Khi thanh toán nếu có phát sinh chiết khấu tín dụng được hưởng, ghi:

Nợ TK 331 - Phải trả người bán

Có TK 515 - Số chiết khấu tín dụng được hưởng

Có TK 133 - Số thuế GTGT tương ứng.

b) Trường hợp doanh nghiệp không thuộc đối tượng nộp thuế GTGT hoặc nộp thuế GTGT theo phương pháp trực tiếp

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

- Nếu mua nguyên vật liệu đưa về nhập kho hoặc đưa ngay vào sử dụng, kế toán ghi:

Nợ TK 152 (nếu nhập kho)

Nợ TK 621, 627, 641, 642 (nếu sử dụng ngay)

Có TK 111, 112, 141, 311 (nếu trả tiền ngay)

Có TK 331 (nếu mua chịu)

- Nếu phát sinh hàng mua đang đi đường, cuối tháng kế toán ghi:

Nợ TK 151 - Hàng mua đang đi đường

Có TK 111, 112, 311, 331

- Nếu phát sinh hàng nhập kho theo giá tạm tính, kế toán ghi:

Nợ TK 152 - Nguyên liệu, vật liệu

Có TK 331 - Phải trả người bán

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

+ Nếu giá hóa đơn lớn hơn giá tạm tính kế toán ghi bổ sung số chênh lệch:

Nợ TK 152 - Nguyên liệu, vật liệu

Có TK 331 - Phải trả người bán

+ Nếu giá hóa đơn nhỏ hơn giá tạm tính kế toán điều chỉnh giảm số chênh lệch bằng bút toán:

Nợ TK 331 - Phải trả người bán

Có TK 152 - Nguyên liệu, vật liệu

- Các chi phí phát sinh liên quan đến quá trình mua nguyên vật liệu, kế toán ghi:

Nợ TK 152, 621, 627, 641, 642

Có TK 111, 112, 331

- Khi thanh toán cho người bán nếu phát sinh giảm giá, trả lại hàng mua, kế toán ghi:

Nợ TK 331

Có TK 152, 621, 627, 641, 642

Có TK 111, 112, 311 - Số tiền thực tế trả

- Khi thanh toán nếu có phát sinh chiết khấu được hưởng, kế toán ghi:

Nợ TK 331 - Tổng giá thanh toán.

Có TK 515 - Số chiết khấu tín dụng được hưởng.

Có TK 111, 112 - Số tiền thực tế trả.

- Tăng do được Nhà nước, cấp trên cấp, nhận vốn góp liên doanh, kế toán ghi:

Nợ TK 152 - Nguyên liệu, vật liệu

Có TK 411 - Nguồn vốn kinh doanh

- Tăng do nhập kho nguyên vật liệu tự chế hoặc thuê ngoài gia công, kế toán ghi:

Nợ TK 152 - Nguyên liệu, vật liệu

Có TK 154 (Chi tiết tự gia công chế biến)

Có TK 154 (Chi tiết thuê ngoài gia công chế biến)

- Tăng do phát hiện thừa khi kiểm kê, ghi:

Nợ TK 152 - Nguyên liệu, vật liệu

Có TK 338 (3381) - TS thừa chờ giải quyết

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

Nợ TK 338 (3381) - TS thừa chờ giải quyết

Có TK 711,...

- Tăng do đánh giá lại theo quyết định của cấp có thẩm quyền:

Nợ TK 152 - Số chênh lệch tăng

Có TK 411 - Số chênh lệch tăng

- Nhập kho phế liệu thu hồi:

Nợ TK 152 – Nguyên vật liệu

Có TK 711 – Thu nhập khác

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

a) Tăng công cụ, dụng cụ do mua ngoài

- Nếu đơn vị nộp thuế giá trị gia tăng theo phương pháp khấu trừ thuế

Nợ TK 153 - Công cụ, dụng cụ

Nợ TK 133 - Thuế giá trị gia tăng đầu vào

Có TK 111, 112, 141, 331, 311

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

Nợ TK 153 - Công cụ, dụng cụ

Có TK 111, 112, 141, 331, 311

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

Nợ TK 153 - Công cụ, dụng cụ

Nợ TK 133 - Thuế giá trị gia tăng đầu vào

Có TK 111, 112, 141, 331, 311

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

Nợ TK 331, 111, 112

Có TK 153 - Công cụ, dụng cụ

Có TK 133 - Thuế giá trị gia tăng đầu vào

- Nếu doanh nghiệp tính thuế GTGT theo phương pháp trực tiếp khoản giảm giá mua, trả lại công cụ, dụng cụ, ghi:

Nợ TK 331, 111, 112

Có TK 153 - Công cụ, dụng cụ

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

Nợ TK 331 - Số tiền phải trả người bán

Có TK 515 - Khoản chiết khấu thanh toán

Có TK 111, 112 - Số tiền thực tế thanh toán

- Trường hợp mua công cụ, dụng cụ chuyển thẳng xuống bộ phận sử dụng không qua nhập kho:

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

Nợ TK 641 - Chi phí bán hàng

Nợ TK 642 - Chi phí quản lý doanh nghiệp

Có TK 111, 112, 141, 331,...

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

Nợ TK 641, 642

Nợ TK 133 - Thuế giá trị gia tăng đầu vào

Có TK 111, 112, 141, 331

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

Nợ TK 1421, 242

Có TK 111, 112, 141, 331,...

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

Nợ TK 1421, 242 - Giá trị thực tế công cụ, dụng cụ

Nợ TK 133 - Thuế giá trị gia tăng đầu vào

Có TK 111, 112, 141, 331,...

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

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

Nợ TK 153 - Công cụ, dụng cụ

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

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

Nợ TK 153 - Công cụ, dụng cụ

Có TK 411 - Nguồn vốn kinh doanh

5.3.2. Kế toán xuất nguyên vật liệu, công cụ dụng cụ

5.3.2.1. Kế toán xuất nguyên vật liệu

- Xuất kho nguyên vật liệu dùng cho sản xuất kinh doanh, căn cứ giá thực tế xuất kho, ghi:

Nợ TK 621 - Nếu dùng trực tiếp cho sản xuất, chế tạo sản phẩm

Nợ TK 627 (6272) - Nếu dùng cho công tác quản lý chung ở bộ phận sản xuất

Nợ TK 641 (6412) - Nếu dùng phục vụ cho hoạt động bán hàng

Nợ TK 642 (6422) - Nếu dùng cho quản lý chung toàn doanh nghiệp

Nợ TK 241 (2412, 2413) - Nếu dùng cho xây dựng cơ bản, sửa chữa TSCĐ

Có TK 152 - Nguyên liệu, vật liệu

- Xuất kho nguyên vật liệu để tự chế biến hoặc thuê ngoài gia công chế biến, ghi:

Nợ TK 154 (chi tiết gia công)

Có TK 152 - Nguyên liệu, vật liệu

- Khi đầu tư vào công ty liên kết dưới hình thức góp vốn bằng NVL, vật tư căn cứ vào giá trị đánh giá lại NVL, vật tư được thỏa thuận giữa nhà đầu tư và công ty liên kết, ghi:

Nợ TK 223 - Đầu tư vào công ty liên kết

Nợ TK 811 - Nếu giá đánh giá lại nhỏ hơn giá trị ghi sổ của NVL

Có TK 152 - Giá trị ghi sổ của NVL

Có TK 711 - Nếu giá đánh giá lại nhỏ hơn giá trị ghi sổ NVL

- Khi góp vốn vào cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát bằng NVL, vật tư, ghi:

+ Trường hợp giá trị ghi sổ lớn hơn giá đánh giá lại của các bên trong liên doanh, ghi:

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

Nợ TK 811 (số chênh lệch giá trị ghi sổ lớn hơn giá đánh giá lại)

Có TK 152 (giá trị ghi sổ kế toán)

+ Trường hợp giá trị ghi sổ nhỏ hơn giá đánh giá lại của các bên trong liên doanh, ghi:

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

Có TK 152 (giá trị ghi sổ kế toán)

Có TK 711 - Số chênh lệch tương ứng lợi ích bên góp vốn

Có TK 3387 - Số chênh lệch tương ứng với lợi ích góp vốn vào cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát

- Khi cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát bán số vật tư cho bên thứ ba độc lập, bên góp vốn liên doanh kết chuyển số chênh lệch tương ứng với lợi ích góp vốn vào thu nhập khác trong kỳ, ghi:

Nợ TK 3387 - Doanh thu chưa thực hiện

Có TK 711 - Thu nhập khác

- Phát hiện thiếu NVL khi kiểm kê nếu chưa rõ nguyên nhân, ghi:

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

Có TK 152 - Nguyên liệu, vật liệu

- Khi có quyết định xử lý, tùy nguyên nhân thiếu để ghi:

+ Nếu thiếu trong định mức được tính vào chi phí quản lý doanh nghiệp, ghi:

Nợ TK 642 - Chi phí quản lý doanh nghiệp

Có TK 138 (1381)

+ Nếu thiếu ngoài định mức, người chịu trách nhiệm vật chất phải bồi thường, ghi:

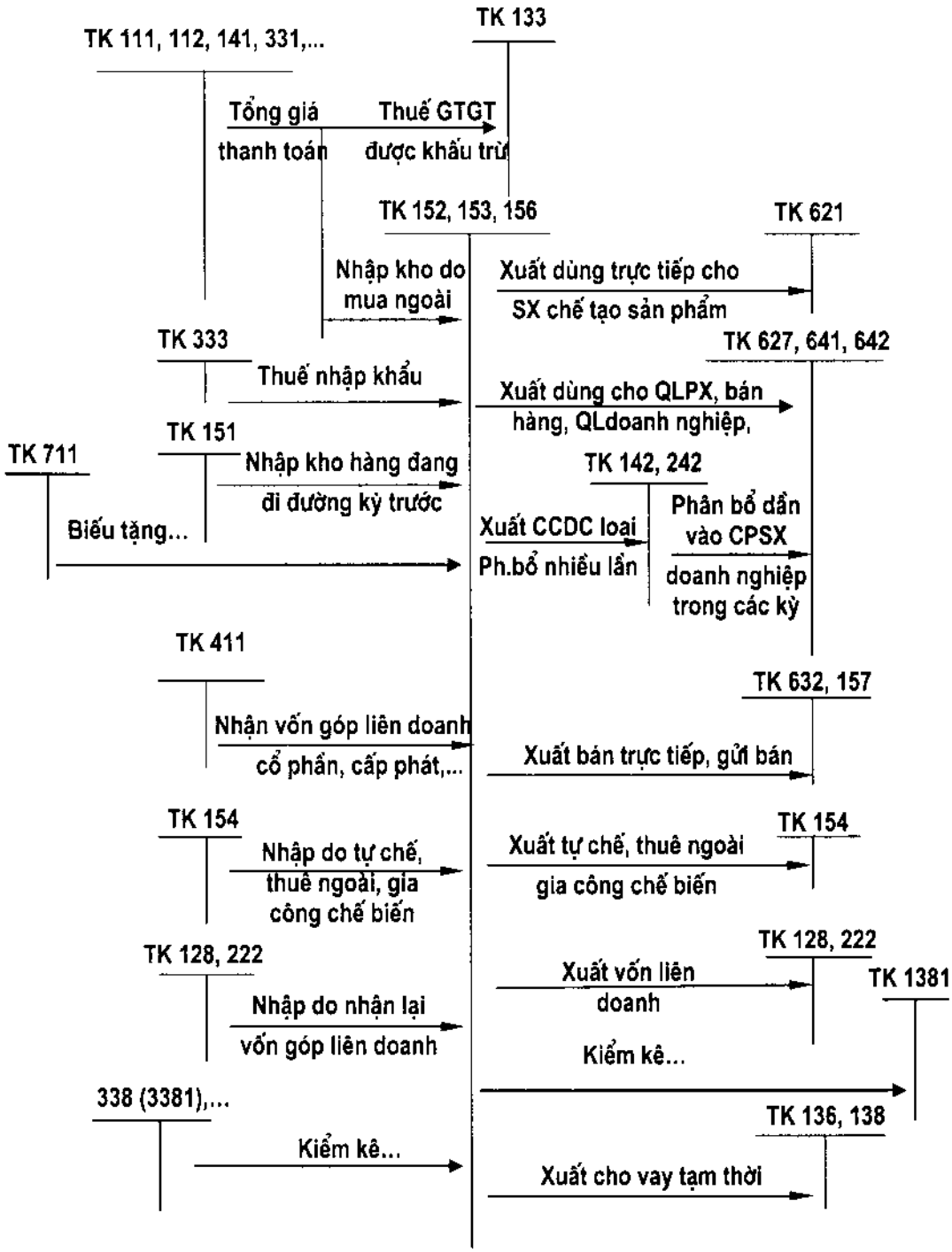
Nợ TK 111 - Số bồi thường vật chất đã thu

Nợ TK 138 (1388) - Số bồi thường vật chất phải thu

Có TK 138 (1381)

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

SƠ ĐỒ HẠCH TOÁN TỔNG HỢP TĂNG, GIẢM NGUYÊN VẬT LIỆU, CÔNG CỤ DỤNG CỤ



5.3.2.2. Kế toán xuất kho công cụ dụng cụ

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

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

a) Phương pháp phân bổ 1 lần (phân bổ ngay 100% giá trị)

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

Nợ TK 641 (6413), 642 (6423)

Có TK 153 - Công cụ, dụng cụ

b) Phương pháp phân bổ nhiều lần (phân bổ nhiều kỳ):

Căn cứ vào giá thực tế xuất dùng phân bổ dần vào chi phí sản xuất kinh doanh từng kỳ hạch toán.

Theo phương pháp này, căn cứ vào giá trị của công cụ dụng cụ và thời gian sử dụng hoặc số lần sử dụng dự kiến để kế toán tính toán mức phân bổ cho một kỳ hạch toán như sau:

$$\text{Mức phân bổ giá trị công cụ dụng cụ trong một kỳ hạch toán} = \frac{\text{Giá trị công cụ dụng cụ xuất dùng}}{\text{Số lần phân bổ}}$$

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

Nợ TK 1421, 242 - Toàn bộ giá trị công cụ dụng cụ xuất dùng

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

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

Nợ TK 641 (6413), 642 (6423) - Giá trị công cụ dụng cụ phân bổ một kỳ

Có TK 1421, 242

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

c) Phương pháp phân bổ hai lần (phân bổ 50%):

Theo phương pháp này, khi xuất dùng công cụ dụng cụ, kế toán phân bổ 50% giá trị của nó vào chi phí sản xuất kinh doanh của kỳ xuất dùng. Khi các bộ phận sử dụng công cụ dụng cụ báo hỏng, mất hoặc hết thời hạn sử dụng, kế toán tiến hành phân bổ giá trị còn lại của công cụ dụng cụ vào chi phí sản xuất kinh doanh của kỳ báo hỏng.

$$\text{Giá trị công cụ dụng cụ phân bổ lần cuối} = \frac{\text{Giá trị công cụ dụng cụ hỏng}}{2} - \text{Giá trị phế liệu thu hồi} - \text{Bồi thường vật chất}$$

- Khi xuất dùng, căn cứ vào giá trị thực tế ghi:

Nợ TK 1421, 242 - Toàn bộ giá trị công cụ, dụng cụ xuất dùng

Có TK 153 - Công cụ, dụng cụ.

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

Nợ TK 641 (6413), 642 (6423) - 50% giá trị công cụ dụng cụ xuất dùng

Có TK 1421, 242

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

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

Nợ TK 138 - Phải thu khác (1388)

Nợ TK 641 (6413), 642 (6423) - Phần chưa phân bổ hết tính vào chi phí

Có TK 1421, 242

6. Phương pháp hạch toán nguyên vật liệu, công cụ dụng cụ theo phương pháp kiểm kê định kỳ

6.1. Khái niệm và nguyên tắc kế toán

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

$$\text{Trị giá hàng tồn kho xuất trong kỳ} = \text{Tổng trị giá hàng tồn kho đầu kỳ} + \text{Trị giá hàng tồn kho nhập trong kỳ} - \text{Trị giá hàng tồn kho tồn cuối kỳ}$$

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

Công tác kiểm kê hàng hóa vật tư được tiến hành cuối mỗi kỳ kế toán để

xác định trị giá hàng tồn kho thực tế làm căn cứ ghi sổ kế toán các tài khoản hàng tồn kho. Đồng thời căn cứ và trị giá vật tư hàng hóa tồn kho để xác định trị giá hàng hóa vật tư xuất kho trong kỳ.

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

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

6.2. Tài khoản sử dụng, nội dung và kết cấu

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

Bên Nợ:

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

Bên Có:

- Phản ánh giá thực tế của hàng xuất dùng, xuất bán... trong kỳ.
- Kết chuyển giá thực tế hàng tồn cuối kỳ

+ TK 6111 - Mua nguyên vật liệu

+ TK 6112 - Mua hàng hóa

TK 611 không có số dư cuối kỳ.

b) Tài khoản 631 - Giá thành sản xuất: dùng để tổng hợp chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm.

Bên Nợ:

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

Bên Có:

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

TK 631 cuối kỳ không có số dư.

Ngoài ra, trong quá trình hạch toán, kế toán còn sử dụng một số tài khoản khác liên quan như: 111, 112, 133, 311, 331, 621...

6.3. Phương pháp kế toán các nghiệp vụ chủ yếu:

6.3.1. Hạch toán vật liệu, công cụ dụng cụ

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

Nợ TK 611 (6111)

Có TK 151 - Hàng mua đang đi đường

Có TK 152 - Nguyên liệu và vật liệu

Có TK 153 - Công cụ dụng cụ.

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

Nợ TK 611 (6111) - Trị giá hàng mua và chi phí thu mua

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

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

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

Nợ TK 111, 112, 331...

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

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

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

Nợ TK 151 - Hàng mua đang đi đường

Nợ TK 152 - Nguyên liệu và vật liệu

Nợ TK 153 - Công cụ dụng cụ

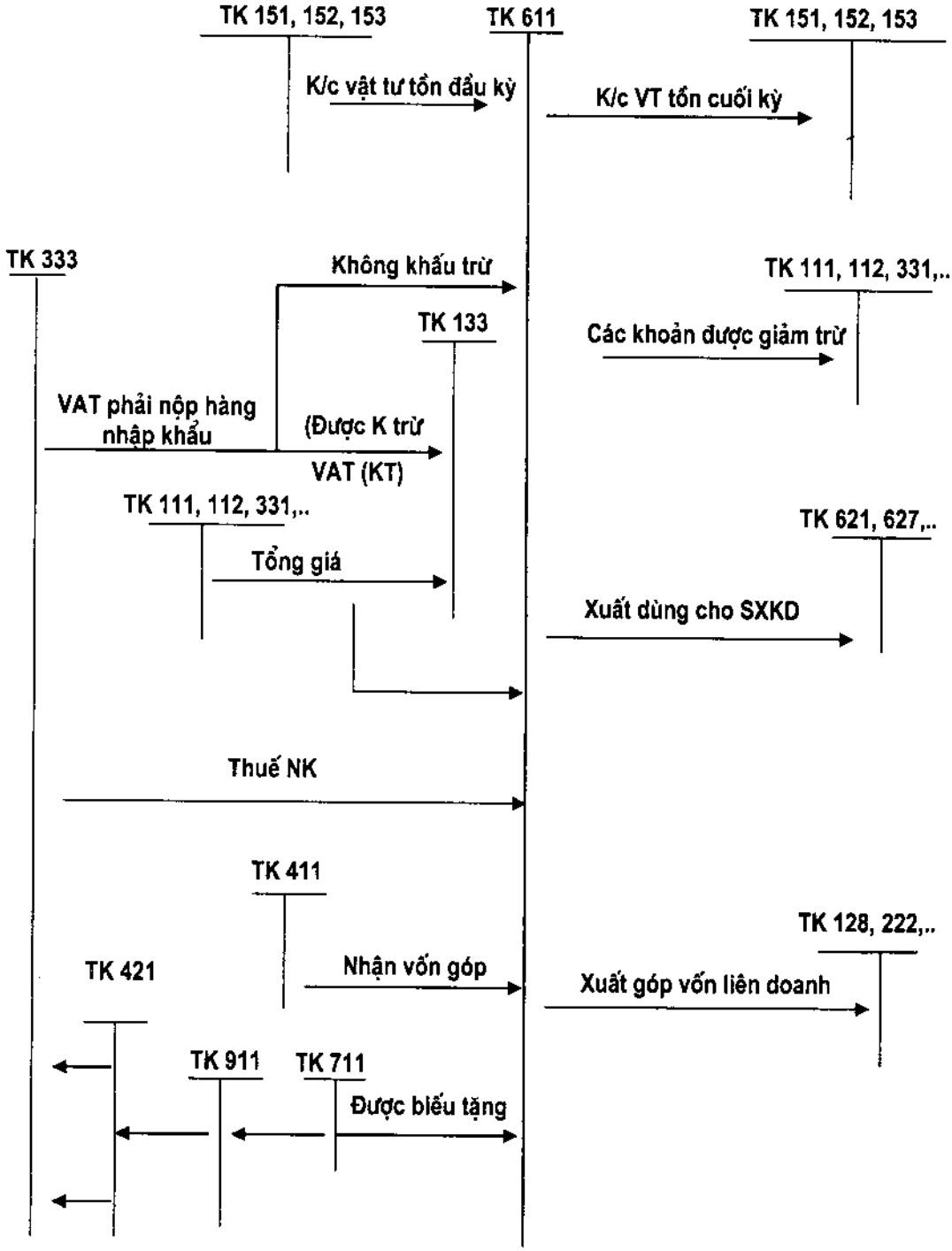
Có TK 611 (6111)

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

Nợ TK 621, 627, 641, 642,...

Có TK 611 (6111)

SƠ ĐỒ HẠCH TOÁN TỔNG HỢP NHẬP XUẤT NGUYÊN VẬT LIỆU, CÔNG CỤ DỤNG CỤ



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

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

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

Nợ TK 631

Có TK 154

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

Nợ TK 631

Có TK 621, 622, 627

Căn cứ kết quả kiểm kê đánh giá sản phẩm dở dang, kết chuyển về TK 154, ghi:

Nợ TK 154

Có TK 631

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

Nợ TK 632

Có TK 631

5.3.3. Hạch toán thành phẩm

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

Nợ TK 632

Có TK 155, 157

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

+ Phản ánh giá vốn hàng bán bị trả lại:

Nợ TK 631

Có TK 632

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

Nợ TK 632

Có TK 631

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

Nợ TK 155

Nợ TK 157

Có TK 632

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

Giá vốn hàng tiêu thụ trong kỳ	=	Giá vốn hàng chưa tiêu thụ đầu kỳ	+	Tổng giá thành sản phẩm, dịch vụ sản xuất trong kỳ	-	Giá vốn hàng chưa tiêu thụ cuối kỳ

Ghi:

Nợ TK 911

Có TK 632

7. Kế toán dự phòng giảm giá hàng tồn kho

7.1. Khái niệm và nguyên tắc kế toán

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

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

Dự phòng giảm giá vật tư tồn kho là việc ước tính một khoản tiền tính vào chi phí (giá vốn hàng bán) vào thời điểm cuối niên độ kế toán khi giá trị thuần có thể thực hiện được của vật tư tồn kho nhỏ hơn giá gốc.

Theo chuẩn mực 02 - hàng tồn kho quy định:

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

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

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

- Nguyên liệu, vật liệu và công cụ dụng cụ dự trữ để sử dụng cho mục đích sản xuất sản phẩm không được đánh giá thấp hơn giá gốc nếu sản phẩm do chúng góp phần cấu tạo nên sẽ được bán bằng hoặc cao hơn giá thành sản

xuất của sản phẩm. Khi có sự giảm giá của nguyên liệu, vật liệu và công cụ dụng cụ mà giá thành sản xuất sản phẩm cao hơn giá trị thuần có thể thực hiện được thì nguyên liệu, vật liệu và công cụ dụng cụ tồn kho được đánh giá giảm xuống bằng với giá trị thuần có thể thực hiện được của chúng.

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

- Việc lập dự phòng giảm giá vật tư tồn kho được tính cho từng loại, từng thứ vật tư, hàng hoá bị giảm giá và tổng hợp toàn bộ khoản dự phòng giảm giá vật tư, hàng hoá tồn kho của doanh nghiệp vào bảng kê chi tiết. Bảng kê là căn cứ để hạch toán vào chi phí quản lý của doanh nghiệp.

- Doanh nghiệp phải thành lập hội đồng thẩm định mức độ giảm giá vật tư, hàng hoá tồn kho. Hội đồng do giám đốc thành lập với các thành phần bắt buộc là: giám đốc, kế toán trưởng, trưởng phòng vật tư hoặc phòng kinh doanh.

* *Mức lập dự phòng giảm giá hàng tồn kho*

$$\text{Số dự phòng cần trích lập cho vật tư, hàng hóa} = \text{Số lượng hàng tồn kho tại thời điểm lập BCTC} \times \left[\text{Đơn giá gốc hàng tồn kho} - \text{Đơn giá thuần có thể thực hiện được}\right]$$

7.2. Tài khoản sử dụng, nội dung và kết cấu

a) Chứng từ sử dụng

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

b) Tài khoản sử dụng

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

Bên Nợ: Số hoàn nhập dự phòng giảm giá hàng tồn kho ghi giảm giá vốn hàng bán, xử lý tổn thất giảm giá thực tế xảy ra.

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

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

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

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

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán

Có TK 159 - Dự phòng giảm giá hàng tồn kho

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

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

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán

Có TK 159 - Dự phòng giảm giá hàng tồn kho

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

Nợ TK 159 - Dự phòng giảm giá hàng tồn kho

Có 632 - Giá vốn hàng bán

+ Xử lý tổn thất thực tế xảy ra:

Nợ TK 159 - Dự phòng giảm giá hàng tồn kho

Nợ TK 632 (nếu chưa trích lập dự phòng hoặc dự phòng không đủ)

Có TK 152, 153...

Ví dụ: Công ty H ngày 31/12/N tồn kho 17.000 kg vật liệu X, giá ghi sổ kế toán 5.000 đ/kg, dự kiến giá trị thuần có thể thực hiện được sang năm (N+1) là 4.500 đ/kg. Kế toán tiến hành tính toán mức cần trích lập dự phòng.

Mức trích lập dự phòng năm (N+1) = 17.000 (5.000 - 4.500) = 8.500.000 đ

- Kế toán ghi:

Nợ TK 632: 8.500.000

Có TK 159: 8.500.000

- Đến ngày 31/12/(N+1) lượng vật liệu X tồn kho là: 15.000 kg, giá ghi sổ 4.600 đ/kg, dự kiến giá trị thuần có thể thực hiện được trong năm (N+2) là 4.300 đ/kg. Kế toán tính toán mức cần trích lập dự phòng như sau:

Mức trích lập dự phòng năm (N+2)= 15.000 (4.600 - 4.300) = 4.500.000

So sánh với mức dự phòng cuối năm N đã giảm 4.000.000đ kế toán ghi hoàn nhập dự phòng:

Nợ TK 159: 4.000.000

Có TK 632: 4.000.000

Chương V
KẾ TOÁN TÀI SẢN CỐ ĐỊNH VÀ BẤT ĐỘNG SẢN ĐẦU TƯ

1. Tổng quan về tài sản cố định và bất động sản đầu tư

1.1. Tổng quan về tài sản cố định

1.1.1. Khái niệm, tiêu chuẩn và đặc điểm của TSCĐ

1.1.1.1. Khái niệm

Để tiến hành hoạt động sản xuất kinh doanh, các doanh nghiệp cần thiết phải có đầy đủ các yếu tố đầu vào của quá trình sản xuất bao gồm: tư liệu lao động, đối tượng lao động và sức lao động. Tài sản cố định là một bộ phận chủ yếu của tư liệu lao động và đóng vai trò quan trọng trong hoạt động kinh doanh của doanh nghiệp.

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

Tài sản cố định trong các doanh nghiệp là những tư liệu lao động chủ yếu và các tài sản khác có giá trị lớn, tham gia vào nhiều chu kỳ sản xuất kinh doanh và giá trị của nó được chuyển dịch dần dần, từng phần vào giá trị sản phẩm, dịch vụ được sản xuất ra trong các chu kỳ sản xuất.

Tài sản cố định là các tư liệu lao động chủ yếu như nhà xưởng, máy móc, thiết bị, dụng cụ quản lý. Đây là những tài sản cố định có hình thái vật chất cụ thể, đa dạng về kiểu dáng, phong phú về chủng loại, người ta có thể định dạng, mô phỏng chúng theo các chỉ tiêu cụ thể như chất liệu, kích thước. Ngoài ra còn có những tài sản không có hình thái hiện vật nhưng cũng tham gia vào nhiều chu kỳ sản xuất kinh doanh như quyền sử dụng đất, bằng phát minh sáng chế... Song không phải mọi tư liệu lao động đều là TSCĐ mà chỉ có những tài sản thỏa mãn các điều kiện quy định của chuẩn mực kế toán và chế độ tài chính - kế toán của Nhà nước quy định cụ thể phù hợp trong từng thời kỳ.

1.1.1.2. Tiêu chuẩn ghi nhận tài sản cố định

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

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

- Theo Chuẩn mực kế toán Việt Nam (số 03 - TSCĐ hữu hình) quy định: *TSCĐ hữu hình là những tài sản có hình thái vật chất cụ thể do doanh nghiệp*

nắm giữ để sử dụng cho hoạt động sản xuất kinh doanh phù hợp với tiêu chuẩn ghi nhận tài sản cố định.

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

+ Chắc chắn thu được lợi ích kinh tế trong tương lai từ việc sử dụng TSCĐ đó.

+ Nguyên giá tài sản phải được xác định một cách đáng tin cậy.

+ Thời gian sử dụng tài sản từ một năm trở lên.

+ Có giá trị từ 10.000.000 đồng trở lên.

Tiêu chuẩn giá trị tài sản cố định luôn thay đổi tùy thuộc vào yêu cầu quản lý của mỗi quốc gia trong thời kỳ nhất định; tiêu chuẩn thời gian hầu như không thay đổi.

- Theo Chuẩn mực kế toán Việt Nam số 04 - TSCĐ vô hình đã quy định: *TSCĐ vô hình là những tài sản không có hình thái vật chất nhưng xác định được giá trị và do doanh nghiệp nắm giữ, sử dụng trong sản xuất kinh doanh, cung cấp dịch vụ hoặc cho các đối tượng khác thuê phù hợp với tiêu chuẩn ghi nhận TSCĐ.*

TSCĐ vô hình không có hình thái vật chất cụ thể mà chỉ thể hiện một lượng giá trị đã đầu tư. Do đó, TSCĐ vô hình rất khó khăn nhận biết một cách riêng biệt nên khi xem xét một nguồn lực vô hình có thỏa mãn định nghĩa trên hay không thì phải xét đến các khía cạnh sau:

+ *Tính có thể xác định được:* tức là TSCĐ vô hình phải có thể xác định được một cách riêng biệt để có thể đem cho thuê, đem bán một cách độc lập.

+ *Khả năng kiểm soát:* tức là doanh nghiệp phải có khả năng kiểm soát tài sản, kiểm soát lợi ích thu được, gánh chịu rủi ro liên quan đến tài sản và có khả năng ngăn chặn sự tiếp cận của các đối tượng khác đối với tài sản.

+ *Lợi ích kinh tế tương lai:* doanh nghiệp có thể thu được các lợi ích kinh tế tương lai từ TSCĐ vô hình dưới nhiều hình thức khác nhau.

Tiêu chuẩn giá trị và thời gian sử dụng của TSCĐ vô hình cũng được quy định tương tự như TSCĐ hữu hình.

1.1.1.3. Đặc điểm của tài sản cố định

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

- Tham gia vào nhiều chu kỳ sản xuất kinh doanh, TSCĐ hữu hình không thay đổi hình thái hiện vật ban đầu.

- Trong quá trình sử dụng bị hao mòn dần (tính hữu ích là có hạn, trừ đất đai) phần giá trị hao mòn được chuyển dần vào chi phí sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp dưới hình thức khấu hao.

1.1.2. Nhiệm vụ kế toán TSCĐ

TSCĐ thường có giá trị lớn, là cơ sở vật chất quan trọng của doanh nghiệp vì vậy cần được quản lý tốt và sử dụng có hiệu quả để có được những thông thông tin hữu ích nhằm phục vụ tốt cho công tác quản lý và sử dụng TSCĐ.

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

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

- Tổ chức ghi chép, phản ánh, tổng hợp số liệu một cách chính xác, đầy đủ, kịp thời về số lượng, hiện trạng và giá trị TSCĐ hiện có, tình hình tăng giảm và di chuyển TSCĐ trong nội bộ doanh nghiệp nhằm giám sát chặt chẽ việc mua sắm, đầu tư, bảo quản và sử dụng TSCĐ ở doanh nghiệp.

- Phản ánh kịp thời giá trị hao mòn TSCĐ trong quá trình sử dụng. Tính toán phân bổ hoặc kết chuyển chính xác số khấu hao TSCĐ vào chi phí sản xuất kinh doanh trong kỳ.

- Tham gia lập kế hoạch sửa chữa và dự toán chi phí sửa chữa TSCĐ, phản ánh chính xác chi phí thực tế sửa chữa TSCĐ, kiểm tra việc thực hiện kế hoạch và chi phí sửa chữa TSCĐ.

- Tham gia kiểm kê, kiểm tra TSCĐ trong doanh nghiệp, tham gia đánh giá lại TSCĐ khi cần thiết. Tổ chức phân tích tình hình bảo quản và sử dụng TSCĐ ở doanh nghiệp.

1.1.3. Phân loại và đánh giá TSCĐ

1.1.3.1. Phân loại TSCĐ

Tài sản trong doanh nghiệp có các công dụng khác nhau trong hoạt động kinh doanh, để quản lý tốt cần phải phân loại tài sản cố định.

Phân loại tài sản cố định là việc sắp xếp các TSCĐ trong doanh nghiệp thành các loại, các nhóm tài sản cố định có cùng tính chất, đặc điểm theo những tiêu thức nhất định. Trong doanh nghiệp thường phân loại TSCĐ theo một số tiêu thức sau:

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

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

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

- *Nhà cửa vật kiến trúc:* gồm nhà làm việc, nhà ở, nhà kho, xưởng sản xuất, cửa hàng, nhà để xe, chuồng trại chăn nuôi, giếng khoan, bể chứa, sân phơi, cầu cống, đường sá...

- *Máy móc thiết bị:* máy móc thiết bị động lực, máy móc thiết bị công tác và các loại máy móc thiết bị khác dùng trong sản xuất kinh doanh.

- *Phương tiện vận tải truyền dẫn:* ôtô, máy kéo, tàu thuyền, canô dùng trong vận chuyển, hệ thống đường ống dẫn nước, dẫn hơi, ôxy, khí nén, hệ thống đường dây dẫn điện, hệ thống truyền thanh... thuộc tài sản của doanh nghiệp.

- *Thiết bị dụng cụ quản lý:* gồm các thiết bị, dụng cụ sử dụng trong quản lý kinh doanh, quản lý hành chính, dụng cụ đo lường, thí nghiệm...

- *Cây lâu năm, gia súc cơ bản...*

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

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

- *Quyền sử dụng đất đai:* là giá trị đất, mặt nước, mặt biển được hình thành do bỏ chi phí ra mua, đền bù san lấp, cải tạo nhằm mục đích có được mặt bằng sản xuất kinh doanh.

- *Quyền phát hành:* là toàn bộ các chi phí thực tế đã chi ra để có quyền phát hành.

- *Bản quyền, bằng sáng chế:* là các chi phí doanh nghiệp phải trả cho các công trình nghiên cứu, sản xuất thử được Nhà nước cấp bằng sáng chế hoặc doanh nghiệp mua lại bản quyền bằng sáng chế, bản quyền tác giả (bản quyền tác giả là chi phí tiền thù lao cho tác giả và được Nhà nước công nhận cho tác giả độc quyền phát hành và bán các tác phẩm của mình).

- *Nhãn hiệu hàng hóa:* là toàn bộ các chi phí thực tế doanh nghiệp đã chi ra liên quan trực tiếp tới việc mua nhãn hiệu hàng hóa để gắn vào sản phẩm của doanh nghiệp.

- *Phần mềm máy vi tính:* là toàn bộ các chi phí thực tế doanh nghiệp đã chi ra để có phần mềm máy vi tính.

- *Giấy phép và giấy phép nhượng quyền:* là toàn bộ các chi phí thực tế doanh nghiệp đã chi ra để có giấy phép và giấy phép nhượng quyền thực hiện công việc đó như giấy phép khai thác, giấy phép sản xuất một loại sản phẩm mới...

- *TSCĐ vô hình khác:* là những TSCĐ vô hình khác chưa được phản ánh ở các loại trên như quyền sử dụng hợp đồng, quyền thuê nhà...

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

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

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

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

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

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

Thuê tài sản là sự thỏa thuận giữa bên cho thuê và bên thuê về việc chuyển quyền sử dụng tài sản cho bên thuê trong khoảng thời gian nhất định để được nhận tiền cho thuê một lần hoặc nhiều lần.

Phân loại thuê tài sản được căn cứ vào mức độ chuyển giao các rủi ro và lợi ích gắn liền với quyền sở hữu tài sản thuê từ bên cho thuê, bao gồm thuê tài chính và thuê hoạt động.

- *Thuê tài chính:* là thuê tài sản mà bên cho thuê có sự chuyển giao phần lớn rủi ro và lợi ích gắn liền với quyền sở hữu tài sản cho bên thuê. Quyền sở hữu tài sản có thể chuyển giao vào cuối thời hạn thuê. Các trường hợp thuê tài sản dưới đây thường dẫn đến hợp đồng thuê tài chính:

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

+ Tại thời điểm khởi đầu thuê tài sản, bên thuê có quyền lựa chọn mua lại tài sản thuê với mức giá ước tính thấp hơn giá trị hợp lý vào cuối thời hạn thuê.

+ Thời hạn thuê tài sản tối thiểu phải chiếm phần lớn thời gian sử dụng kinh tế của tài sản cho dù không có sự chuyển giao quyền sở hữu.

+ Tại thời điểm khởi đầu thuê tài sản, giá trị hiện tại của khoản thanh toán tiền thuê tối thiểu chiếm phần lớn (tương đương) giá trị hợp lý của tài sản thuê.

+ Tài sản thuê thuộc loại chuyên dùng mà chỉ có bên thuê có khả năng sử dụng không cần có sự thay đổi, sửa chữa lớn nào.

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

- Nếu bên thuê hủy hợp đồng và đền bù tổn thất phát sinh liên quan đến việc hủy hợp đồng cho bên cho thuê.

- Thu nhập hoặc tổn thất do sự thay đổi giá trị hợp lý của giá trị còn lại của tài sản thuê gắn với bên thuê.

- Bên thuê có khả năng tiếp tục thuê lại tài sản sau khi hết hạn hợp đồng thuê với tiền thuê thấp hơn giá thuê trên thị trường.

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

- *Thuê hoạt động:* là TSCĐ không thỏa mãn bất cứ điều kiện nào của hợp đồng thuê tài chính. Bên thuê chỉ được quản lý và sử dụng tài sản trong thời gian quy định trong hợp đồng thuê và phải hoàn trả khi hết hạn thuê nếu nội dung của hợp đồng thuê tài sản không có sự chuyển giao phần lớn rủi ro và lợi ích gắn liền với quyền sở hữu tài sản.

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

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

c) Các cách phân loại khác

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

- *Phân loại TSCĐ theo công dụng kinh tế:*

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

+ TSCĐ dùng cho sản xuất kinh doanh.

+ TSCĐ dùng ngoài sản xuất kinh doanh (không mang tính chất sản xuất).

- *Phân loại TSCĐ theo tình hình sử dụng:*

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

+ TSCĐ đang dùng.

+ TSCĐ chưa cần dùng.

+ TSCĐ không cần dùng và chờ thanh lý.

1.1.3.2. Đánh giá tài sản cố định

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

a) Nguyên giá tài sản cố định

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

Nguyên giá TSCĐ được xác định theo nguyên tắc giá phí (rõ nhất là trong trường hợp mua hay tự sản xuất TSCĐ). Như vậy theo nguyên tắc này, nguyên giá TSCĐ là toàn bộ các chi phí liên quan đến việc xây dựng hoặc mua sắm TSCĐ, kể các chi phí vận chuyển lắp đặt, chạy thử và các chi phí hợp lý cần thiết trước khi sử dụng.

Nguyên giá TSCĐ được xác định cho từng đối tượng ghi TSCĐ là từng đơn vị có kết cấu độc lập hoặc là một hệ thống gồm nhiều bộ phận tài sản liên kết với nhau để thực hiện một hay một số chức năng nhất định.

Tài sản của doanh nghiệp bao gồm nhiều loại, được hình thành từ nhiều nguồn khác nhau. Với mỗi nguồn hình thành, các yếu tố cấu thành cũng như đặc điểm cấu thành nguyên giá của TSCĐ không giống nhau. Tuy nhiên, các doanh nghiệp có thể xác định nguyên giá của TSCĐ trong một số trường hợp phổ biến sau:

** Đối với TSCĐ hữu hình*

- Tài sản cố định hữu hình mua sắm:

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

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

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

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

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

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

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

- Tài sản cố định hữu hình do đầu tư xây dựng cơ bản theo phương thức giao thầu:

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

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

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

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

Riêng nguyên giá TSCĐ hữu hình điều chuyển giữa các đơn vị thành viên hạch toán phụ thuộc trong doanh nghiệp là nguyên giá phản ánh ở đơn vị bị điều chuyển phù hợp với bộ hồ sơ của TSCĐ đó. Đơn vị nhận TSCĐ căn cứ vào nguyên giá, số khấu hao lũy kế, giá trị còn lại trên sổ kế toán và bộ hồ sơ của TSCĐ đó để phản ánh vào sổ kế toán. Các chi phí có liên quan tới việc điều chuyển TSCĐ giữa các đơn vị thành viên hạch toán phụ thuộc không hạch toán tăng nguyên giá TSCĐ mà hạch toán vào chi phí kinh doanh trong kỳ.

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

Nguyên giá TSCĐ hữu hình loại được cho, được biếu, được tặng, nhận vốn góp liên doanh, nhận lại vốn góp, do phát hiện thừa... là giá trị theo đánh giá thực tế của Hội đồng giao nhận cộng (+) các chi phí mà bên nhận phải chi ra tính đến thời điểm đưa TSCĐ vào trạng thái sẵn sàng sử dụng như: chi phí vận chuyển, bốc dỡ, chi phí nâng cấp, lắp đặt, chạy thử, lệ phí trước bạ...

** Đối với tài sản cố định vô hình:*

- Tài sản cố định vô hình loại mua sắm:

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

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

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

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

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

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

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

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

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

- Quyền sử dụng đất:

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

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

- Quyền phát hành, bản quyền, bằng sáng chế:

Nguyên giá của TSCĐ là quyền phát hành, bản quyền, bằng sáng chế: là toàn bộ các chi phí thực tế doanh nghiệp đã chi ra để có quyền phát hành, bản quyền, bằng sáng chế.

- Nhãn hiệu hàng hóa:

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

- Phần mềm máy vi tính:

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

** Đối với TSCĐ thuê tài chính*

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

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

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

Trong đó:

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

F: Số tiền thuê phải trả hàng năm

n: Số năm của hợp đồng thuê

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

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

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

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

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

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

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

Nguyên giá TSCĐ trong doanh nghiệp chỉ được thay đổi khi có quyết định đánh giá lại giá trị TSCĐ, nâng cấp TSCĐ, tháo dỡ một hay một số bộ phận

của TSCĐ. Khi thay đổi nguyên giá TSCĐ, doanh nghiệp phải lập biên bản ghi rõ các căn cứ thay đổi và xác định lại các chỉ tiêu nguyên giá, giá trị còn lại trên sổ kế toán, số khấu hao lũy kế của TSCĐ và tiến hành hạch toán theo các quy định hiện hành.

b) Xác định giá trị TSCĐ trong quá trình nắm giữ, sử dụng

Trong quá trình sử dụng, TSCĐ bị hao mòn dần về vật chất và giá trị cũng giảm dần, doanh nghiệp cần nắm được nguyên giá, số khấu hao lũy kế và giá trị còn lại, những chi phí phát sinh sau khi ghi nhận nguyên giá ban đầu.

Sau khi ghi nhận nguyên giá ban đầu, trong quá trình sử dụng nguyên giá TSCĐ được theo dõi trên sổ kế toán không thay đổi nếu không có quy định khác. Trong trường hợp có phát sinh các khoản chi phí liên quan đến TSCĐ như sửa chữa, bảo dưỡng, nâng cấp thì các chi phí này được xử lý như sau:

+ Các chi phí phát sinh sau ghi nhận ban đầu được ghi tăng nguyên giá của TSCĐ nếu chúng được xác định một cách đáng tin cậy và chắc chắn làm tăng lợi ích kinh tế trong tương lai do sử dụng tài sản đó như: tăng thời gian sử dụng, tăng công suất sử dụng, tăng đáng kể chất lượng sản phẩm sản xuất ra, giảm chi phí hoạt động của tài sản.

+ Các chi phí khác không làm tăng lợi ích kinh tế tương lai của TSCĐ thì không được ghi tăng nguyên giá, tính vào chi phí sản xuất kinh doanh trong kỳ.

** Giá trị còn lại của TSCĐ*

Giá trị còn lại của TSCĐ là phần giá trị của TSCĐ chưa chuyển dịch vào giá trị của sản phẩm sản xuất ra. Giá trị còn lại của TSCĐ được tính như sau:

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

Trong quá trình sử dụng TSCĐ, giá trị hao mòn lũy kế ngày càng tăng lên và giá trị còn lại được phản ánh trên sổ kế toán và trên báo cáo tài chính ngày càng giảm dần. Điều đó phản ánh rõ giá trị của TSCĐ chuyển dịch dần từng phần vào giá trị của sản phẩm được sản xuất ra. Kế toán theo dõi, ghi chép giá trị còn lại nhằm cung cấp số liệu cho doanh nghiệp xác định phần vốn đầu tư còn lại ở TSCĐ cần phải được thu hồi. Đồng thời thông qua chỉ tiêu giá trị còn lại của TSCĐ có thể đánh giá tình hình hiện trạng TSCĐ của đơn vị cũ hay mới để có cơ sở đề ra các quyết định về đầu tư bổ sung, sửa chữa, đổi mới TSCĐ...

** Đánh giá lại TSCĐ*

Trong quá trình sử dụng do nhiều nguyên nhân khác nhau, giá trị ghi sổ ban đầu của TSCĐ và giá trị còn lại của TSCĐ trên sổ kế toán không phù hợp với giá trị thị trường của TSCĐ. Số liệu kế toán về giá trị TSCĐ sẽ không đủ tin cậy cho việc xác định các chỉ tiêu có liên quan đến TSCĐ nữa. Do vậy, cần thiết phải đánh giá lại TSCĐ theo mặt bằng giá ở một số thời điểm nhất định.

Đánh giá lại TSCĐ phải thực hiện đúng theo quy định của Nhà nước và chỉ đánh giá lại trong các trường hợp sau:

- Nhà nước có quyết định đánh giá lại TSCĐ.
- Cổ phần hóa doanh nghiệp.
- Chia, tách, giải thể doanh nghiệp.
- Góp vốn liên doanh...

Khi đánh giá lại TSCĐ, phải xác định lại cả chỉ tiêu nguyên giá và giá trị còn lại của TSCĐ. Thông thường, giá trị còn lại của TSCĐ sau khi đánh giá lại được điều chỉnh theo công thức sau:

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

1.2. Tổng quan về bất động sản đầu tư

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

- Sử dụng trong sản xuất, cung cấp hàng hóa, dịch vụ hoặc sử dụng cho các mục đích quản lý, hoặc
- Bán trong kỳ hoạt động kinh doanh thông thường.

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

- Chắc chắn thu được lợi ích kinh tế trong tương lai;
- Nguyên giá của bất động sản đầu tư phải được xác định một cách đáng tin cậy.

Các trường hợp được ghi nhận là bất động sản đầu tư:

a) Quyền sử dụng đất (do doanh nghiệp bỏ tiền ra mua) nắm giữ trong thời gian dài để chờ tăng giá;

b) Quyền sử dụng đất (do doanh nghiệp bỏ tiền ra mua lại) nắm giữ mà chưa xác định rõ mục đích sử dụng trong tương lai;

c) Nhà do doanh nghiệp sở hữu (hoặc do doanh nghiệp thuê tài chính) và cho thuê theo một hoặc nhiều hợp đồng thuê hoạt động;

d) Nhà đang được giữ để cho thuê theo một hoặc nhiều hợp đồng thuê hoạt động;

e) Kết cấu hạ tầng đang được giữ để cho thuê theo một hoặc nhiều hợp đồng thuê hoạt động.

Các trường hợp đặc biệt được ghi nhận là bất động sản đầu tư:

a) Đối với những bất động sản mà một phần doanh nghiệp nắm giữ nhằm mục đích thu lợi từ việc cho thuê hoạt động hoặc chờ tăng giá và một phần sử dụng cho sản xuất, cung cấp hàng hóa, dịch vụ hoặc cho quản lý thì nếu

những phần tài sản này được bán riêng rẽ (hoặc cho thuê riêng rẽ theo một hoặc nhiều hợp đồng thuê hoạt động), doanh nghiệp sẽ hạch toán phần tài sản dùng để cho thuê hoặc chờ tăng giá là bất động sản đầu tư còn phần tài sản dùng cho sản xuất và quản lý được hạch toán là TSCĐ hữu hình hoặc TSCĐ vô hình.

Trường hợp bất động sản không bán được riêng rẽ và phần sử dụng cho kinh doanh hoặc cho quản lý là không đáng kể thì hạch toán là bất động sản đầu tư. Ví dụ: doanh nghiệp có một toà nhà có 80% diện tích chuyên cho thuê hoạt động và 20% diện tích sử dụng làm văn phòng công ty thì toà nhà đó được hạch toán là bất động sản đầu tư.

b) Trường hợp doanh nghiệp cung cấp các dịch vụ liên quan cho những người sử dụng bất động sản do doanh nghiệp sở hữu là một phần tương đối nhỏ trong toàn bộ thỏa thuận, thì doanh nghiệp sẽ hạch toán tài sản này là bất động sản đầu tư. Ví dụ: doanh nghiệp sở hữu toà nhà cho các đơn vị khác thuê làm văn phòng (cho thuê hoạt động) đồng thời cung cấp dịch vụ bảo dưỡng và an ninh đối với toà nhà cho thuê này.

c) Trường hợp, một công ty con cho công ty mẹ hoặc công ty con khác trong cùng một công ty mẹ thuê hoặc sử dụng và nắm giữ một bất động sản, thì bất động sản đó được hạch toán là bất động sản đầu tư trên báo cáo tài chính riêng của công ty con có bất động sản đó, hoặc báo cáo tài chính riêng của công ty mẹ nếu công ty mẹ cho các công ty con thuê (nếu nó thỏa mãn định nghĩa bất động sản đầu tư), nhưng không được phản ánh là bất động sản đầu tư trong báo cáo tài chính hợp nhất.

1.3. Chứng từ và sổ sách sử dụng

Chứng từ ban đầu phản ánh mọi biến động của TSCĐ trong doanh nghiệp và là căn cứ kế toán để ghi sổ kế toán. Những chứng từ chủ yếu được sử dụng là:

- Biên bản giáo nhận TSCĐ (Mẫu số 01 – TSCĐ)
- Biên bản thanh lý TSCĐ (Mẫu số 02 – TSCĐ)
- Biên bản giao nhận TSCĐ sửa chữa lớn đã hoàn thành (Mẫu số 03 - TSCĐ)
- Biên bản kiểm kê TSCĐ (Mẫu số 04 – TSCĐ)
- Biên bản đánh giá lại TSCĐ (Mẫu số 05 – TSCĐ)
- Bảng tính và phân bổ khấu hao TSCĐ (Mẫu số 06 – TSCĐ)
- Các tài liệu kỹ thuật có liên quan

TSCĐ của doanh nghiệp được sử dụng và bảo quản ở nhiều bộ phân khác nhau của doanh nghiệp. Bởi vậy kế toán chi tiết TSCĐ phải phản ánh và kiểm tra tình hình tăng giảm, hao mòn TSCĐ trên phạm vi toàn doanh nghiệp và theo từng nơi bảo quản, sử dụng.

2. Kế toán chi tiết tài sản cố định và bất động sản đầu tư

Kế toán chi tiết TSCĐ gồm:

- Lập và thu thập các chứng từ ban đầu có liên quan đến TSCĐ ở doanh nghiệp để làm căn cứ ghi sổ kế toán.

- Tổ chức kế toán chi tiết ở phòng kế toán và ở các đơn vị sử dụng.

2.1. Tại phòng kế toán

Kế toán sử dụng Thẻ TSCĐ và Sổ TSCĐ toàn doanh nghiệp để theo dõi tình hình tăng, giảm, hao mòn TSCĐ.

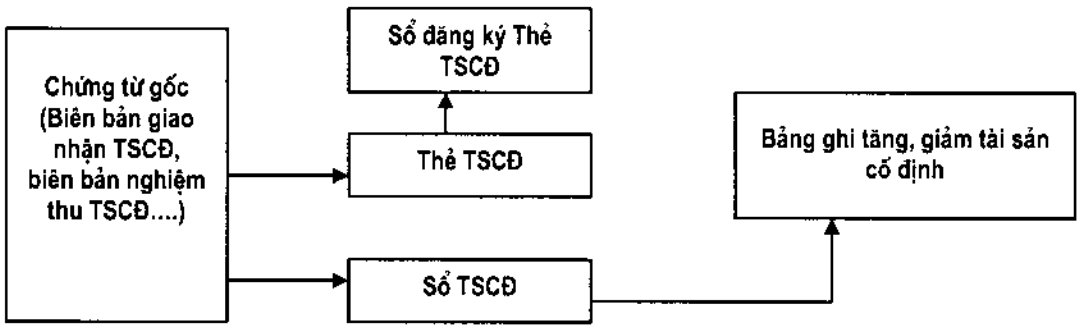
- Thẻ TSCĐ: do kế toán lập cho từng đối tượng ghi TSCĐ của doanh nghiệp. Thẻ được thiết kế thành các phần để phản ánh các chỉ tiêu chung về TSCĐ, các chỉ tiêu về giá trị: nguyên giá, giá đánh giá lại, giá trị hao mòn.

Thẻ TSCĐ cũng được thiết kế để theo dõi tình hình ghi giảm TSCĐ.

- Sổ TSCĐ: được mở để theo dõi tình hình tăng giảm, tình hình khấu hao TSCĐ của toàn doanh nghiệp. Mỗi loại TSCĐ có thể được dùng riêng một sổ hoặc một trang sổ.

Căn cứ để ghi Sổ TSCĐ là các chứng từ tăng giảm TSCĐ và các chứng từ gốc liên quan.

Trình tự ghi sổ chi tiết:



2.2. Tại nơi sử dụng

Việc theo dõi TSCĐ tại nơi sử dụng, bảo quản nhằm xác định trách nhiệm sử dụng và bảo quản tài sản với từng bộ phận, góp phần nâng cao trách nhiệm hiệu quả sử dụng tài sản.

Tại nơi sử dụng, bảo quản TSCĐ sử dụng Sổ "TSCĐ theo đơn vị sử dụng" để theo dõi tình hình tăng giảm TSCĐ trong phạm vi bộ phận quản lý.

Đơn vị:.....
Địa chỉ:.....

BIÊN BẢN GIAO NHẬN TSCĐ

Ngày.....tháng.....năm.....

Số:.....
Nợ:.....
Có:.....

Căn cứ quyết định số..... ngày... tháng.... năm... của..... về việc bàn giao TSCĐ.

Ban giao nhận TSCĐ:

- Ông (bà)..... chức vụ ..... Đại diện bên giao
- Ông (bà)..... chức vụ ..... Đại diện bên giao

Địa điểm giao nhận TSCĐ:.....

Xác nhận việc giao nhận TSCĐ như sau:

STT	Tên, ký mã hiệu, quy cách (cấp hạng) TSCĐ	Số hiệu TSCĐ	Nước sản xuất (xây dựng)	Năm sản xuất	Năm đưa vào sử dụng	Công suất (diện tích) thiết kế	Tính nguyên giá TSCĐ				Tỷ lệ hao mòn %	Tài liệu kỹ thuật kèm theo
							Giá mua (giá thành sản xuất)	Cước phí chạy thử	Chi phí vận chuyển	Nguyên giá TSCĐ		
A	B	C	D	1	2	3	4	5	6	7	8	E
	Cộng	x	x	x	x	x					x	x

DỤNG CỤ, PHỤ TÙNG KÈM THEO

STT	Tên quy cách dụng cụ, phụ tùng	Đơn vị tính	Số lượng	Giá trị
A	B	C	1	2

Đơn vị:.....
Địa chỉ:.....

THẺ TÀI SẢN CỐ ĐỊNH

Số:.....

Ngày.....tháng.....năm..... lập thẻ.....

Kế toán trưởng (ký, họ tên):.....

Căn cứ vào biên bản giao nhận TSCĐ số..... ngày.....tháng.... năm....

Tên, ký mã hiệu, quy cách (cấp hạng) TSCĐ..... Số hiệu TSCĐ

Nước sản xuất (xây dựng)..... Năm sản xuất

Bộ phận quản lý, sử dụng..... Năm đưa vào sử dụng

Công suất (diện tích) thiết kế

Đình chỉ sử dụng TSCĐ ngày..... tháng..... năm...

Lý do đình chỉ:

Số hiệu chứng từ	Nguyên giá tài sản cố định			Giá trị hao mòn tài sản cố định		
	Ngày, tháng, năm	Diễn giải	Nguyên giá	Năm	Giá trị hao mòn	Cộng dồn
A	B	C	1	2	3	4

STT	Tên, quy cách dụng cụ, phụ tùng	Đơn vị tính	Số lượng	Giá trị
A	B	C	1	2

Ghi giảm TSCĐ chứng từ số..... ngày... tháng... năm...

Lý do giảm:.....

Ngày.... tháng..... năm.....

Người ghi sổ	Kế toán trưởng	Giám đốc
(Ký, họ tên)	*(Ký, họ tên)*	*(Ký, họ tên, đóng dấu)*

Đơn vị:.....
Địa chỉ:.....

Mẫu số S21-DN
(Ban hành theo QĐ số 15/2006/QĐ-BTC ngày 20/03/2006 của Bộ Tài chính)

SỔ TÀI SẢN CỐ ĐỊNH

Năm:
Loại tài sản:

Số TT	Ghi tăng TSCĐ							Khấu hao TSCĐ			Ghi giảm TSCĐ		
	Chứng từ		Tên, đặc điểm, kí hiệu TSCĐ	Nước sản xuất	Tháng, năm đưa vào sử dụng	Số hiệu TSCĐ	Nguyên giá TSCĐ	Khấu hao		Khấu hao đã tính đến khi ghi giảm TSCĐ	Chứng từ		Lý do giảm TSCĐ
	Số hiệu	Ngày, tháng						Tỷ lệ (%) khấu hao	Mức khấu hao		Số hiệu	Ngày, tháng, năm	
A	B	C	D	E	G	H	1	2	3	4	I	K	L

- Sổ này có.....trang, đánh số từ trang 01 đến trang.....
- Ngày mở sổ:.....

Ngày..... tháng..... năm.....

Người ghi sổ	Kế toán trưởng	Giám đốc
(Ký, họ tên)	*(Ký, họ tên)*	*(Ký, họ tên, đóng dấu)*

Đơn vị:.....
Địa chỉ:.....

Mẫu số S21-DN
(Ban hành theo QĐ số 15/2006/QĐ-BTC ngày 20/03/2006 của Bộ Tài chính)

SỔ THEO DÕI TÀI SẢN CỐ ĐỊNH VÀ CÔNG CỤ, DỤNG CỤ TẠI NƠI SỬ DỤNG

Năm:.....

Tên đơn vị (phòng, ban hoặc người sử dụng):.....

Ghi tăng tài sản cố định và công cụ, dụng cụ							Ghi giảm tài sản cố định và công cụ, dụng cụ					Ghi chú
Chứng từ		Tên, nhãn hiệu, quy cách tài sản cố định và công cụ, dụng cụ	Đơn vị tính	Số lượng	Đơn giá	Số tiền	Chứng từ		Lý do	Số lượng	Số tiền	
Số hiệu	Ngày, tháng						Số hiệu	Ngày, tháng				
A	B	C	D	1	2	3=1x2	E	G	H	4	5	I

- Sổ này có.....trang, đánh số từ trang 01 đến trang.....
- Ngày mở sổ:.....

Ngày... tháng... năm...

Kế toán trưởng
(Ký, họ tên)

Giám đốc
(Ký, họ tên, đóng dấu)

3. Kế toán tổng hợp TSCĐ

3.1. Nội dung kết cấu tài khoản

3.1.1. Tài khoản 211 - TSCĐ hữu hình

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

Bên Nợ:

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

Bên Có:

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

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

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

• Tài khoản 2112 - Nhà cửa, vật kiến trúc. Phản ánh các công trình xây dựng cơ bản như: nhà cửa, vật kiến trúc, hàng rào, bể, tháp nước, sân, bãi, các công trình trang trí thiết kế cho nhà cửa, các công trình cơ sở hạ tầng như đường sá, cầu cống...

• Tài khoản 2113 - Máy móc thiết bị phản ánh giá trị các loại máy móc thiết bị dùng trong kinh doanh của doanh nghiệp: máy móc chuyên dùng, máy móc thiết bị và những máy móc đơn lẻ khác...

• Tài khoản 2114 - Phương tiện vận tải truyền dẫn: phản ánh giá trị các loại phương tiện vận tải truyền dẫn như: ôtô, xe máy, ống dẫn khí (ngành dầu khí), các thiết bị phục vụ thông tin liên lạc, thiết bị điện nước...

• Tài khoản 2115 - Thiết bị dụng cụ quản lý: phản ánh các loại thiết bị và dụng cụ có giá trị lớn và thời gian sử dụng lâu dài dùng trong quản lý kinh doanh, quản lý hành chính, quản lý chung khác (máy vi tính, các thiết bị văn phòng...).

• Tài khoản 2116 - Cây lâu năm, súc vật làm việc và cho sản phẩm: phản ánh giá trị các loại TSCĐ là các loại cây lâu năm (cà phê, cây cao su, vườn cây

ăn trái...), súc vật làm việc (trâu bò, ngựa kéo), súc vật nuôi để lấy sản phẩm (bò sữa, súc vật sinh sản...).

• Tài khoản 2118 - TSCĐ khác: phản ánh giá trị các loại TSCĐ khác ngoài các loại TSCĐ kể trên.

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

3.1.2. Tài khoản 213 - Tài sản cố định vô hình

Để kế toán các nghiệp vụ tăng, giảm TSCĐ vô hình trong doanh nghiệp, kế toán sử dụng tài khoản 213 - TSCĐ vô hình. Kết cấu của tài khoản 213 như sau:

Bên Nợ: Nguyên giá TSCĐ vô hình tăng

Bên Có: Nguyên giá TSCĐ vô hình giảm

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

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

• Tài khoản 2131 - Quyền sử dụng đất: phản ánh giá trị TSCĐ vô hình là toàn bộ các chi phí thực tế đã chi ra có liên quan trực tiếp tới đất sử dụng, bao gồm: tiền chi ra để có quyền sử dụng đất, chi phí cho đền bù, giải phóng mặt bằng, san lấp mặt bằng (đối với trường hợp quyền sử dụng đất riêng biệt đối với giai đoạn đầu tư nhà cửa, vật kiến trúc trên đất), lệ phí trước bạ... không bao gồm các chi phí chi ra để xây dựng các công trình trên đất.

• Tài khoản 2132 - Quyền phát hành: phản ánh giá trị TSCĐ vô hình là toàn bộ các chi phí thực tế doanh nghiệp đã chi ra để có quyền phát hành.

• Tài khoản 2133 - Bản quyền, bằng sáng chế: phản ánh giá trị TSCĐ vô hình là các chi phí thực tế chi ra để có bản quyền tác giả, bằng sáng chế.

• Tài khoản 2134 - Nhãn hiệu hàng hóa: phản ánh giá trị TSCĐ vô hình là các chi phí thực tế liên quan trực tiếp tới việc mua nhãn hiệu hàng hóa.

• Tài khoản 2135 - Phần mềm máy vi tính: phản ánh giá trị TSCĐ vô hình là toàn bộ các chi phí thực tế doanh nghiệp đã chi ra để có phần mềm máy vi tính.

• Tài khoản 2136 - Giấy phép và giấy phép nhượng quyền: phản ánh giá trị TSCĐ vô hình là các khoản chi ra để doanh nghiệp có được giấy phép và giấy phép nhượng quyền thực hiện công việc đó, như giấy phép khai thác, giấy phép sản xuất loại sản phẩm mới...

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

3.2. Kế toán tăng tài sản cố định:

3.2.1. Kế toán tăng tài sản cố định hữu hình

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

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

Nợ TK 211 - TSCĐ hữu hình

Có TK 411 - Nguồn vốn kinh doanh

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

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

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

Có TK 111, 112, 331, 341...

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

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

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

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

Có TK 111, 112, 331, 341...

- Mua TSCĐ hữu hình theo phương thức trả chậm, trả góp đưa vào sử dụng ngay cho hoạt động sản xuất kinh doanh, kế toán ghi:

+ Tại thời điểm mua:

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

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

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

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

Có TK 331 - Số tiền trả góp, trả chậm

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

Nợ TK 331 - Phải trả người bán

Có TK 111, 112

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

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính

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

Mua TSCĐ hữu hình dưới hình thức trao đổi:

- Trao đổi với một TSCĐ khác không tương tự:

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

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

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

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

Đồng thời ghi tăng thu nhập do trao đổi.

Nợ TK 131 - Phải thu khách hàng (tổng giá thanh toán).

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

Có TK 333 (3331) - Thuế GTGT phải nộp.

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

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

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

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

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

Nợ TK 112 - Tiền gửi ngân hàng

Nợ TK 111 - Tiền mặt

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

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

Nợ TK 131 - Phải thu khách hàng

Có TK 112 - Tiền gửi ngân hàng

Có TK 111 - Tiền mặt

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

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

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

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

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

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

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

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

Có TK 111, 112...

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

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

Nợ TK 211 - TSCĐ hữu hình

Có TK 3333 - Thuế nhập khẩu

Có TK 111, 112...

Có TK 331 - Phải trả người bán

+ Đối với thuế GTGT của hàng nhập khẩu:

Nợ TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ

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

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

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

Có TK 112 - Tiền gửi ngân hàng

- Khi mua TSCĐ dùng vào hoạt động sản xuất kinh doanh không thuộc đối tượng chịu thuế GTGT, kế toán ghi:

Nợ TK 211 - TSCĐ hữu hình

Có TK 111, 112, 331

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

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

Nợ TK 414 - Quỹ đầu tư phát triển

Có TK 411 - Nguồn vốn kinh doanh

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

Nợ TK 441 - Nguồn vốn xây dựng cơ bản

Có TK 411 - Nguồn vốn kinh doanh

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

Nợ TK 4312 - Quỹ phúc lợi

Có TK 411 - Nguồn vốn kinh doanh

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

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

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

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

Nợ TK 211 - TSCĐ hữu hình

Có TK 241 - Xây dựng cơ bản dở dang.

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

Nếu công trình xây dựng cơ bản được đầu tư bằng nguồn vốn xây dựng cơ bản hoặc quỹ đầu tư phát triển, quỹ phúc lợi dùng vào sản xuất kinh doanh phải ghi:

Nợ TK 414 - Quỹ đầu tư phát triển

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

Nợ TK 4312 - Quỹ phúc lợi

Có TK 411 - Nguồn vốn kinh doanh

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

Nếu mua lại bất động sản thuê tài chính đang phân loại là bất động sản đầu tư chuyển thành bất động sản chủ sở hữu sử dụng, ghi:

Nợ TK 211 - TSCĐ hữu hình, hoặc

Có TK 217 - Bất động sản đầu tư

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

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

Nợ TK 2147 - Hao mòn bất động sản đầu tư

Có TK 2141

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

Nợ TK 211 - TSCĐ hữu hình

Có TK 217 - Bất động sản đầu tư;

Đồng thời, ghi:

Nợ TK 2147 - Hao mòn bất động sản đầu tư

Có TK 2141 – Hao mòn TSCĐ hữu hình

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

Nợ TK 211 - Nguyên giá TSCĐ nhận về

Nợ TK 635 - Nếu giá trị hợp lý của tài sản nhận về thấp hơn số vốn đã góp.

Có TK 222 - Vốn góp liên doanh

Có TK 515 - Giá trị hợp lý của tài sản nhận về cao hơn số vốn đã góp

TSCĐ tăng do được tặng, biếu, tài trợ đưa vào sử dụng ngay cho hoạt động sản xuất kinh doanh:

Nợ TK 211 - TSCĐ hữu hình

Có TK 711 - Thu nhập khác

Chuyển TSCĐ thuê tài chính thành TSCĐ của doanh nghiệp.

- Trường hợp trong hợp đồng thuê tài sản quy định bên đi thuê chỉ thuê hết một phần giá trị tài sản, sau đó mua lại thì khi nhận chuyển giao quyền sở hữu tài sản, kế toán ghi giảm TSCĐ thuê tài chính và ghi tăng TSCĐ hữu hình thuộc sở hữu của doanh nghiệp:

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

Nợ TK 211 - TSCĐ hữu hình

Có TK 212 - TSCĐ thuê tài chính.

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

Nợ TK 211- TSCĐ hữu hình

Có TK 111, 112.

Đồng thời chuyển giá trị hao mòn, ghi:

Nợ TK 2142 - Hao mòn TSCĐ thuê tài chính

Có TK 2141 - Hao mòn TSCĐ hữu hình.

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

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

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

Nợ TK 211 - TSCĐ hữu hình

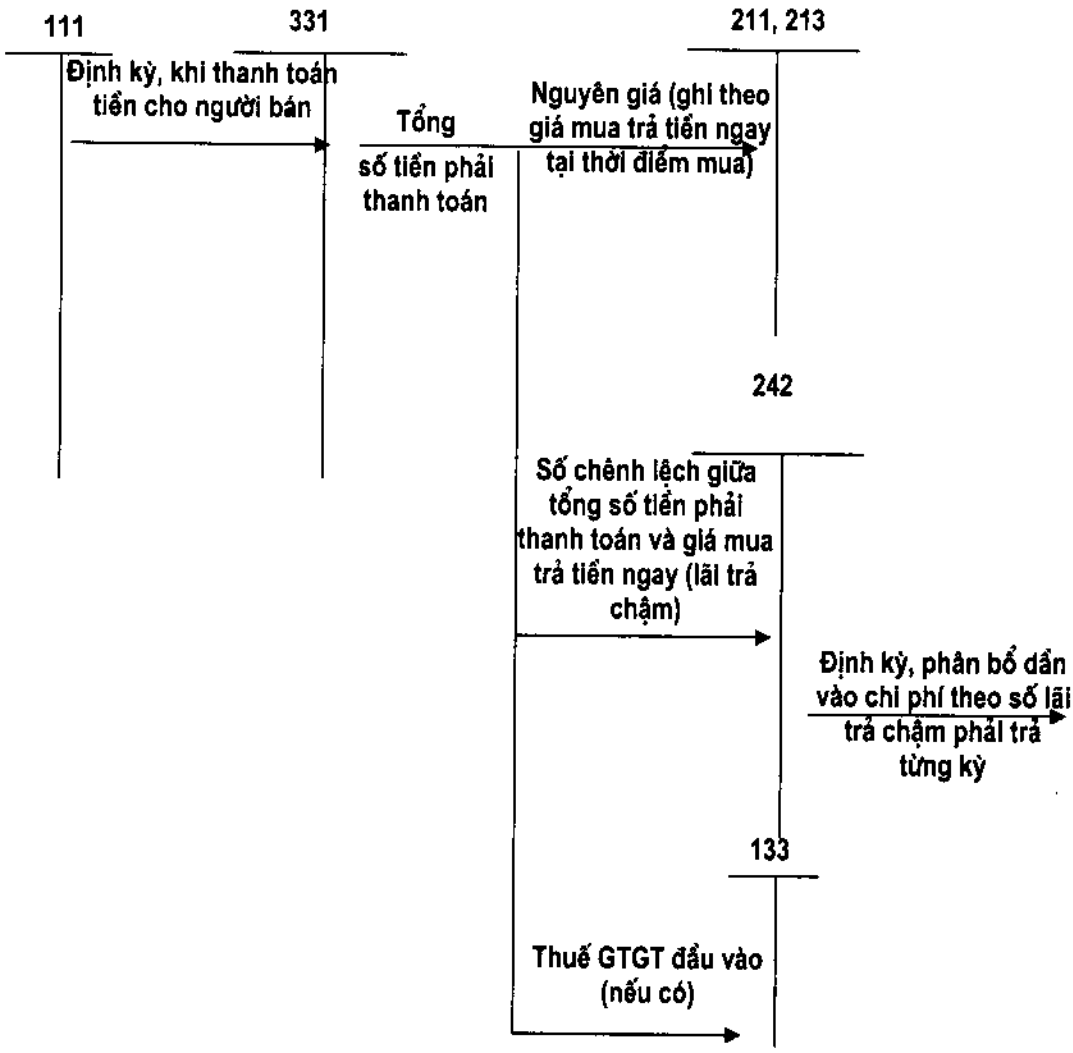
Có TK 111, 112

Đồng thời ghi:

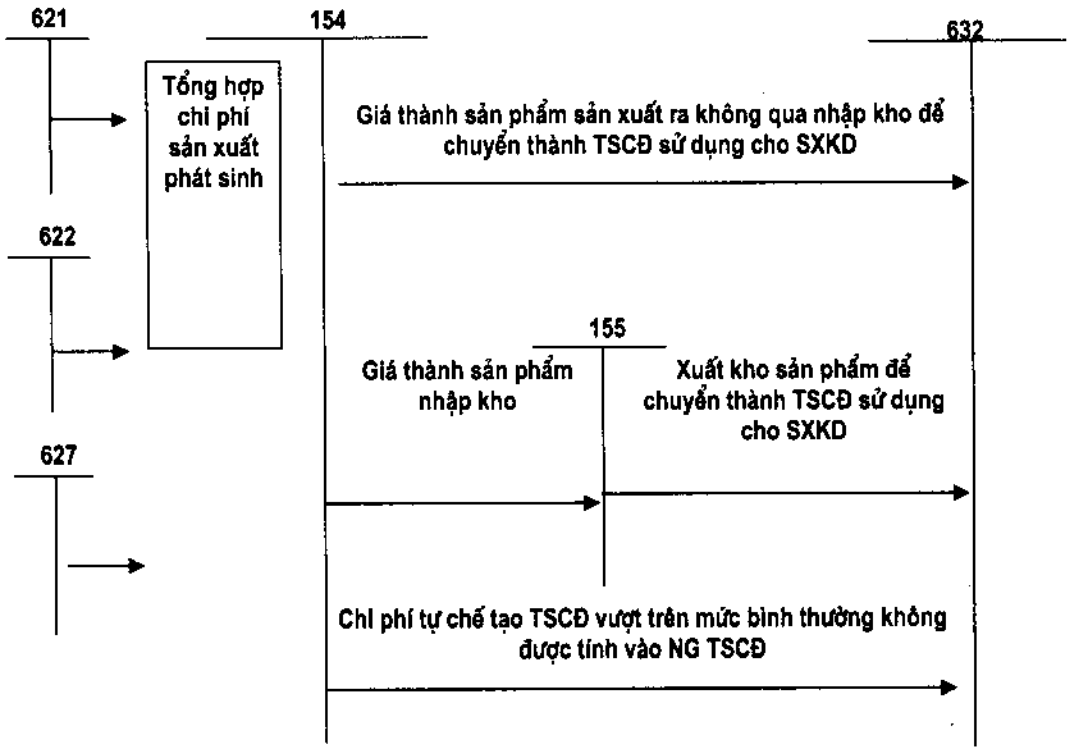
Nợ TK 4312 - Quỹ phúc lợi

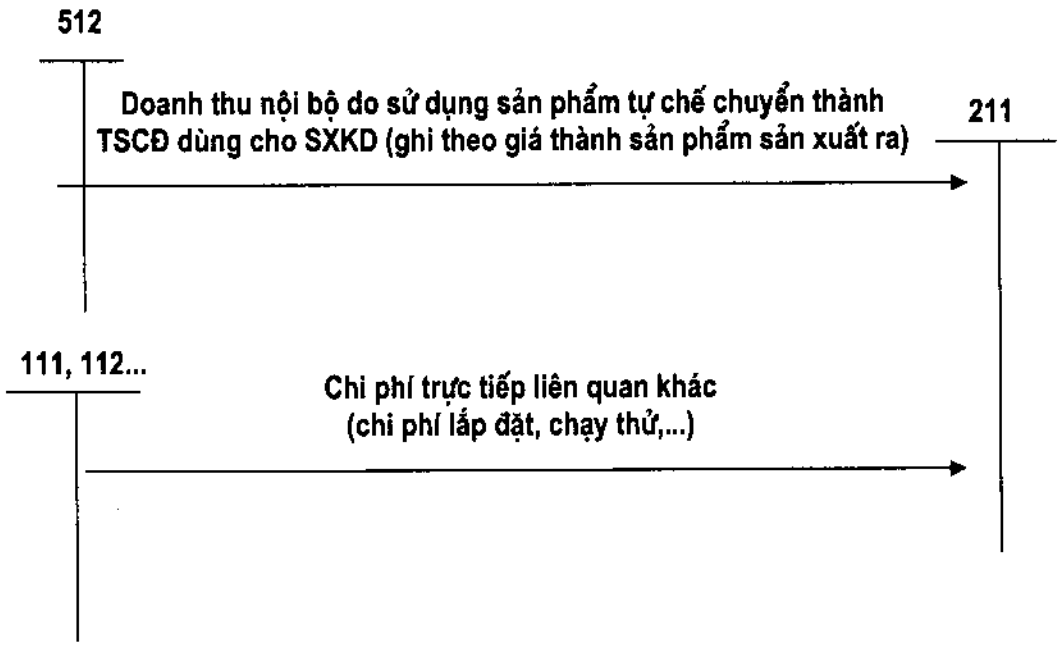
Có TK 4313 - Quỹ phúc lợi đã hình thành TSCĐ

SƠ ĐỒ HẠCH TOÁN TSCĐ MUA NGOÀI THEO PHƯƠNG THỨC TRẢ CHẬM, TRẢ GÓP

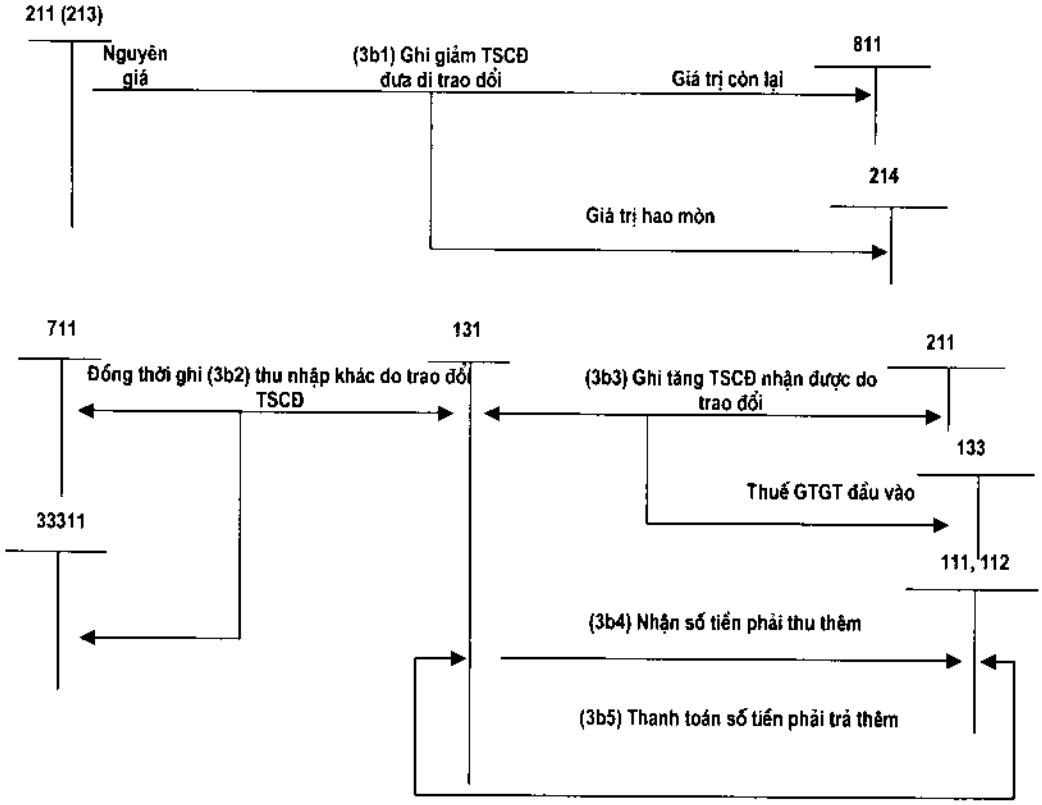


SƠ ĐỒ HẠCH TOÁN: KẾ TOÁN TSCĐ HỮU HÌNH TỰ CHẾ





SƠ ĐỒ KẾ TOÁN TRƯỜNG HỢP MUA TSCĐ DƯỚI HÌNH THỨC TRAO ĐỔI KHÔNG TƯƠNG TỰ



3.2.2. Kế toán tăng tài sản cố định vô hình

a) Hạch toán các nghiệp vụ mua TSCĐ vô hình

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

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

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

Có TK 111, 112, 341, 331...

Mua TSCĐ vô hình dùng vào hoạt động sản xuất kinh doanh không thuộc diện chịu thuế GTGT, ghi:

Nợ TK 213 - TSCĐ vô hình

Có TK 111, 112, 341, 331...

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

- Khi mua TSCĐ vô hình dùng vào hoạt động sản xuất kinh doanh, ghi:

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

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

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

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

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

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

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

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

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

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính

Có TK 242 - Chi phí trả trước dài hạn.

- Khi thanh toán tiền cho người bán, ghi:

Nợ TK 331 - Phải trả cho người bán

Có các TK 111, 112.

TSCĐ vô hình mua dưới hình thức trao đổi

- Trao đổi hai TSCĐ vô hình tương tự: khi nhận TSCĐ vô hình tương tự do trao đổi với một TSCĐ vô hình tương tự và đưa vào sử dụng ngay cho hoạt động sản xuất kinh doanh, ghi:

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

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

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

- Trao đổi hai TSCĐ vô hình không tương tự:

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

Nợ TK 241 - Xây dựng cơ bản dở dang

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

Có các TK 111, 112, 152, 153, 331...

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

Nợ TK 213 - TSCĐ vô hình

Có TK 241 - Xây dựng cơ bản dở dang.

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

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

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

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

Có các TK 111, 112, 331...

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

Nợ TK 213 - TSCĐ vô hình

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

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

g) Khi doanh nghiệp được tài trợ, biếu, tặng TSCĐ vô hình đưa vào sử dụng ngay cho hoạt động sản xuất kinh doanh, kế toán ghi:

Nợ TK 213 - TSCĐ vô hình

Có TK 711 - Thu nhập khác.

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

Nợ TK 213 - TSCĐ vô hình

Có TK 111, 112,...

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

Nợ TK 213 - TSCĐ vô hình

Có TK 411 - Nguồn vốn kinh doanh.

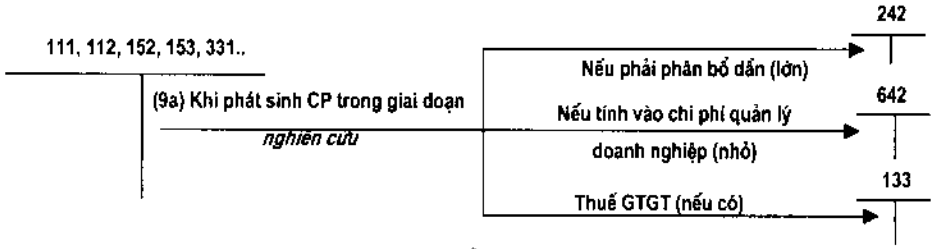
i) Trường hợp doanh nghiệp Việt Nam được Nhà nước giao đất để góp vốn liên doanh với các công ty nước ngoài bằng giá trị quyền sử dụng đất, mặt nước, mặt biển, thì sau khi có quyết định của Nhà nước giao đất để góp vào liên doanh và làm xong thủ tục giao cho liên doanh, ghi:

Nợ TK 222 - Vốn góp liên doanh

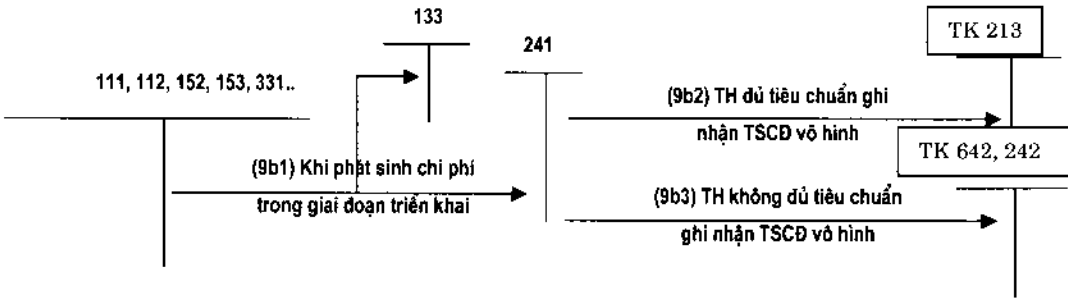
Có TK 411 - Nguồn vốn kinh doanh (chi tiết nguồn vốn nhà nước)

SƠ ĐỒ GHI NHẬN TSCĐ VÔ HÌNH ĐƯỢC TẠO RA TỪ NỘI BỘ DOANH NGHIỆP TRONG GIAI ĐOẠN TRIỂN KHAI

a. Phát sinh chi phí trong giai đoạn nghiên cứu (tính vào chi phí sản xuất kinh doanh



b. Chi phí phát sinh giai đoạn triển khai



3.3. Kế toán giảm tài sản cố định

3.3.1. Kế toán giảm TSCĐ hữu hình

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

a) Kế toán nhượng bán tài sản cố định hữu hình

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

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

- Khi thu tiền nhượng bán TSCĐ:

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

Nợ TK 112, 111, 131

Có TK 711 - Thu nhập khác

Có TK 333 (3331) - Thuế GTGT phải nộp

Nếu doanh nghiệp thuộc đối tượng tính thuế GTGT theo phương pháp trực tiếp:

Nợ TK 111, 112, 131

Có TK 711 - Thu nhập khác

- Căn cứ vào chứng từ giảm TSCĐ phản ánh phần giá trị còn lại vào chi phí và ghi giảm nguyên giá giá trị đã hao mòn, ghi:

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

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

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

- Khi phát sinh các chi phí liên quan đến nhượng bán TSCĐ, kế toán ghi:

Nợ TK 811 - Chi phí khác

Có TK 111, 112, 331...

- Nếu doanh nghiệp thuộc đối tượng tính thuế GTGT theo PP khấu trừ, chi phí nhượng bán TSCĐ, ghi:

Nợ TK 811 - Chi phí khác

Nợ TK 133 - Thuế GTGT đầu vào

Có TK 111, 112, 331

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

Nợ TK 4313 - Quỹ phúc lợi đã hình thành TSCĐ

Nợ TK 214 - Hao mòn tài sản cố định

Có TK 211 - TSCĐ hữu hình

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

TSCĐ hữu hình thanh lý là những TSCĐ hư hỏng không thể tiếp tục sử dụng được, những TSCĐ lạc hậu về mặt kỹ thuật không phù hợp với yêu cầu KD mà không thể nhượng bán được. Khi có TSCĐ thanh lý, doanh nghiệp phải ra quyết định thanh lý, thành lập ban thanh lý thực hiện việc thanh lý

TSCĐ và lập "Biên bản thanh lý TSCĐ". Căn cứ vào biên bản thanh lý, các chứng từ liên quan, ghi:

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

- Ghi giảm TSCĐ đã thanh lý

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

Nợ TK 811 - Chi phí khác (phần còn lại)

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

- Phản ánh số thu về thanh lý ghi:

Nợ TK 111, 112, 152, 153

Có TK 711 - Thu nhập khác

- Tập hợp chi phí về thanh lý TSCĐ, ghi:

Nợ TK 811 - Chi phí khác

Có TK 111, 112, 152, 153

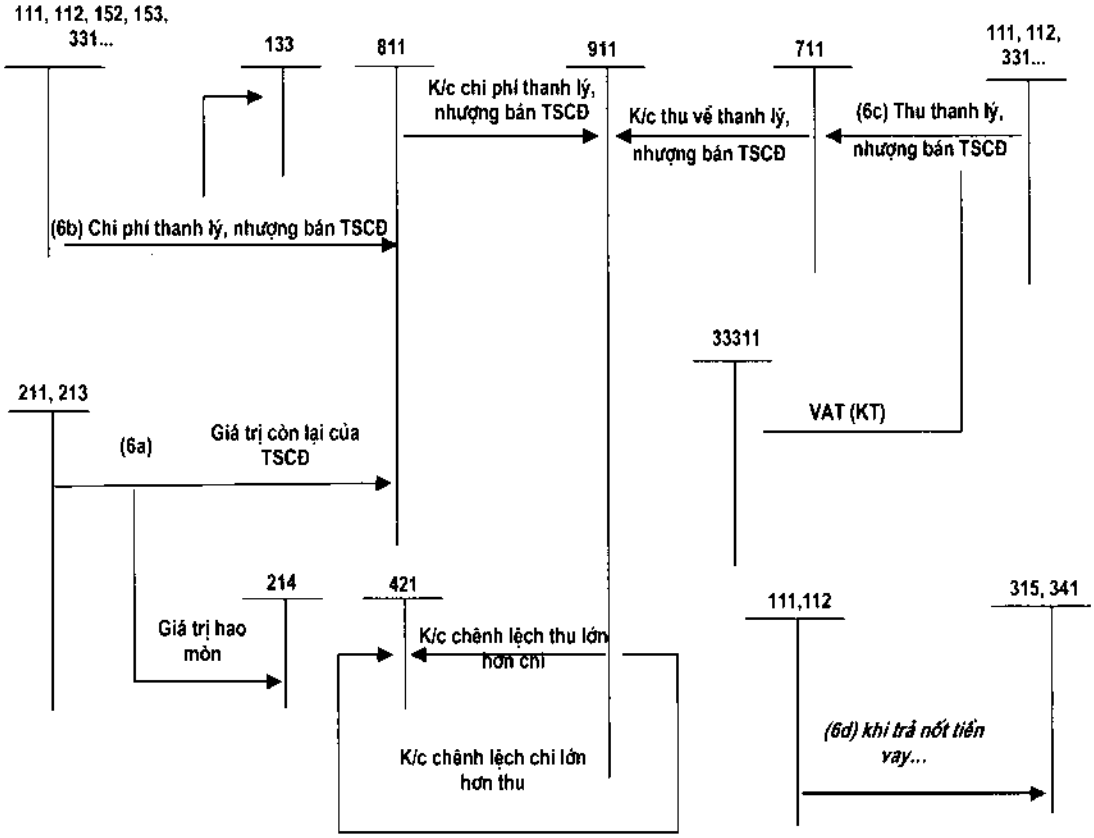
Trường hợp TSCĐ thanh lý dùng vào hoạt động văn hóa phúc lợi, kế toán ghi:

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

Nợ TK 214 - Hao mòn tài sản cố định

Có TK 211 - TSCĐ hữu hình

SƠ ĐỒ HẠCH TOÁN THANH LÝ, (NHƯỢNG BÁN) TSCĐ DÙNG VÀO HOẠT ĐỘNG SẢN XUẤT KINH DOANH



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

Khi đầu tư vào công ty liên kết dưới hình thức góp vốn bằng TSCĐ, căn cứ vào giá trị TSCĐ được thỏa thuận giữa nhà đầu tư và công ty liên kết, ghi:

Nợ TK 223 - Đầu tư vào công ty liên kết

Nợ TK 214 - Hao mòn TSCĐ

Nợ TK 811 - Nếu giá đánh giá lại của TSCĐ nhỏ hơn giá trị còn lại của TSCĐ

Có TK 211 - Nguyên giá TSCĐ

Có TK 711 - Nếu giá đánh giá lại của TSCĐ lớn hơn giá trị còn lại của TSCĐ.

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

• Trường hợp bên liên doanh đem tài sản cố định của mình đi góp vốn vào hợp đồng hợp tác kinh doanh dưới hình thức tài sản đồng kiểm soát, kế toán vẫn tiếp tục theo dõi TSCĐ đó trên TK 211 và chỉ phản ánh sự thay đổi mục đích, nơi sử dụng của tài sản cố định.

• Trường hợp bên liên doanh đem tài sản cố định của mình đi góp vốn vào cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát.

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

Nợ TK 222 - Giá trị thực tế của TSCĐ do các bên thống nhất đánh giá

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

Nợ TK 811 - Số chênh lệch đánh giá lại nhỏ hơn giá trị còn lại của TSCĐ

Có TK 211 - Nguyên giá TSCĐ hữu hình

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

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

* Hàng năm căn cứ vào thời gian sử dụng hữu ích của tài sản cố định đem góp vốn, kế toán phân bổ trở lại số doanh thu chưa thực hiện vào thu nhập khác trong kỳ, ghi:

Nợ TK 3387 - Chênh lệch do đánh giá lại TSCĐ đem đi góp vốn.

Có TK 711 - Phần doanh thu chưa thực hiện được phân bổ cho 1 năm

* Trường hợp hợp đồng liên doanh kết thúc hoạt động, hoặc bên góp vốn chuyển nhượng phần vốn góp liên doanh cho đối tác khác, kết chuyển toàn bộ khoản chênh lệch do đánh giá lại TSCĐ khi góp vốn còn lại (đang phản ánh ở bên Có TK 3387 - Doanh thu chưa thực hiện) sang thu nhập khác, kế toán ghi:

Nợ TK 3387 - Chênh lệch do đánh giá lại TSCĐ đem đi góp vốn

Có TK 711 - Thu nhập khác.

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

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

Nợ TK 411 - Nguồn vốn kinh doanh

Nợ TK 214 - Hao mòn TSCĐ

Có TK 211 - TSCĐ hữu hình

g) Cấp vốn kinh doanh cho cấp dưới bằng TSCĐ hữu hình

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

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

Nợ TK 214 - Hao mòn tài sản cố định

Có TK 211 - Tài sản cố định hữu hình

h) Khi mang TSCĐ ra khỏi doanh nghiệp để thế chấp ký quỹ, ký cược

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

Nợ TK 144, 244 - Giá trị còn lại

Nợ TK 214 - Hao mòn TSCĐ

Có TK 211 - TSCĐ hữu hình

Trường hợp thế chấp mà không đưa TSCĐ ra khỏi doanh nghiệp thì không ghi giảm TSCĐ.

i) Chuyển TSCĐ thành công cụ dụng cụ

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

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

Nợ TK 153 - Công cụ dụng cụ

Có TK 211 - NGTSCĐ hữu hình

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

Nợ TK 641, 642 - Giá trị còn lại của TSCĐ

Nợ TK 214 - Hao mòn tài sản cố định

Có TK 211 - NGTSCĐ hữu hình

Nếu giá trị còn lại của TSCĐ lớn cần phải phân bổ dần vào chi phí sản xuất kinh doanh nhiều kỳ, ghi:

Nợ TK 142, 244 - Giá trị còn lại của TSCĐ

Nợ TK 214 - Hao mòn TSCĐ hữu hình

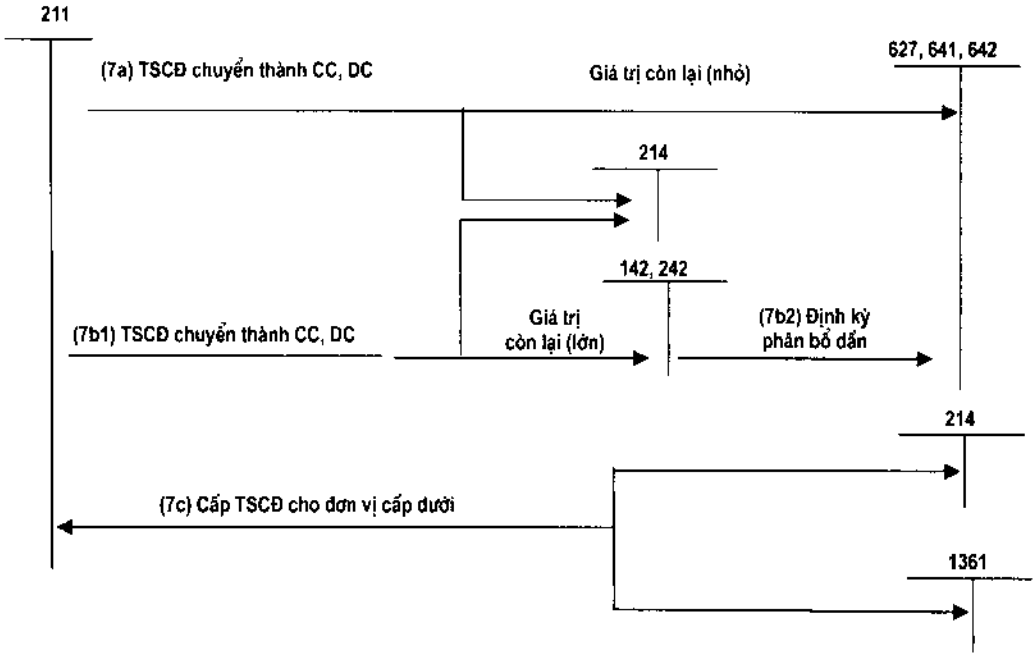
Có TK 211 - NGTSCĐ hữu hình

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

Nợ TK 641, 642

Có TK 142, 242

SƠ ĐỒ KẾ TOÁN GHI GIẢM TSCĐ HỮU HÌNH CHUYỂN THÀNH CÔNG CỤ, DỤNG CỤ; CẤP TSCĐ CHO ĐƠN VỊ CẤP DƯỚI



3.3.2. Kế toán giảm TSCĐ vô hình

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

Trường hợp bên Việt Nam được Nhà nước giao đất để tham gia liên doanh, khi chuyển nhượng vốn góp vào cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát cho bên nước ngoài và trả lại quyền sử dụng đất cho Nhà nước, ghi:

Nợ TK 411 - Nguồn vốn kinh doanh

Có TK 222 - Vốn góp liên doanh

Nếu bên đối tác thanh toán cho bên Việt Nam một khoản tiền như là một khoản đền bù cho việc chuyển nhượng (trong trường hợp này cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát chuyển sang thuê đất), ghi:

Nợ TK 111, 112,...

Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính

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

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

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

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

Nợ TK 642 - Chi phí quản lý doanh nghiệp

Có TK 214 - Hao mòn tài sản cố định (2141)

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

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

Nợ TK 214 - Hao mòn tài sản cố định (phần giá trị hao mòn)

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

Nợ TK 411 - Nguồn vốn kinh doanh (nếu được phép ghi giảm vốn)

Nợ TK 811 - Chi phí khác (nếu doanh nghiệp chịu tổn thất)

Có TK 211 - TSCĐ hữu hình

Trường hợp phải chờ quyết định xử lý:

Nợ TK 214 - Hao mòn tài sản cố định (2141) (phần giá trị hao mòn)

Nợ TK 138 - Phải thu khác (1381 - TS thiếu chờ xử lý) (phần giá trị còn lại)

Có TK 211 - Tài sản cố định hữu hình

Khi có quyết định xử lý, ghi:

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

Nợ TK 411 - Nguồn vốn kinh doanh (nếu được phép ghi giảm vốn)

Nợ TK 811 - Chi phí khác (nếu doanh nghiệp chịu tổn thất)

Có TK 138 - Phải thu khác (1381)

4. Kế toán TSCĐ đi thuê và cho thuê

4.1. Kế toán TSCĐ đi thuê tài chính

4.1.1. Phương pháp ghi nhận TSCĐ thuê tài chính đối với bên thuê

Tại thời điểm nhận tài sản thuê, bên thuê ghi nhận giá trị TSCĐ thuê tài chính và nợ gốc phải trả về thuê tài chính với cùng một giá trị bằng với giá trị hợp lý của tài sản thuê (nếu giá trị hợp lý của tài sản thuê nhỏ hơn giá trị hiện tại của khoản thanh toán tiền thuê tối thiểu). Nếu giá trị hợp lý của tài

sản thuê lớn hơn giá trị hiện tại của khoản thanh toán tiền thuê tối thiểu thì ghi theo giá trị hiện tại của khoản thanh toán tiền thuê tối thiểu. Khi tính giá trị hiện tại của khoản thanh toán tiền thuê tối thiểu cho việc thuê tài sản, doanh nghiệp có thể sử dụng tỷ lệ lãi suất ngầm định hoặc tỷ lệ lãi suất được ghi trong hợp đồng thuê hoặc tỷ lệ lãi suất biên đi vay của bên thuê.

Trường hợp trong hợp đồng thuê tài chính đã ghi rõ số nợ gốc phải trả bằng giá trị hợp lý tài sản thuê thì tài sản thuê và nợ phải trả về thuê tài chính được ghi theo cùng giá trị này.

Giá trị hợp lý hoặc giá trị hiện tại của khoản thanh toán tiền thuê tối thiểu ghi nhận giá trị TSCĐ thuê tài chính là giá chưa có thuế GTGT (kể cả trường hợp TSCĐ thuê tài chính dùng vào hoạt động sản xuất kinh doanh hàng hóa, dịch vụ thuộc đối tượng chịu thuế GTGT tính theo phương pháp khấu trừ thuế và trường hợp TSCĐ thuê tài chính dùng vào hoạt động sản xuất kinh doanh hàng hóa, dịch vụ thuộc đối tượng không chịu thuế GTGT hoặc chịu thuế GTGT tính theo phương pháp trực tiếp).

Các chi phí trực tiếp phát sinh ban đầu liên quan đến hoạt động thuê tài chính được tính vào nguyên giá của tài sản thuê. Khoản thanh toán tiền thuê tài sản thuê tài chính phải được chia ra thành chi phí tài chính (số tiền lãi thuê tài chính) và khoản phải trả nợ gốc từng kỳ. Số tiền lãi thuê tài chính phải trả được hạch toán vào chi phí tài chính trong suốt thời hạn thuê. Số tiền lãi thuê tài chính ghi nhận vào chi phí tài chính từng kỳ được xác định bằng số dư nợ gốc còn lại nhân (x) với tỷ lệ lãi suất định kỳ cố định.

Trường hợp số thuế GTGT do bên cho thuê đã trả khi mua TSCĐ để cho thuê mà bên thuê phải hoàn lại thì số tiền lãi thuê tài chính phải trả bao gồm cả số lãi tính trên số thuế GTGT mà bên thuê chưa trả cho bên cho thuê.

Bên thuê có trách nhiệm tính trích khấu hao TSCĐ thuê tài chính vào chi phí sản xuất, kinh doanh theo định kỳ trên cơ sở áp dụng chính sách khấu hao nhất quán với chính sách khấu hao của tài sản cùng loại thuộc sở hữu của doanh nghiệp đi thuê.

Nếu không chắc chắn là bên thuê sẽ có quyền sở hữu tài sản thuê khi hết hạn hợp đồng thuê thì tài sản thuê sẽ được khấu hao theo thời hạn thuê nếu thời hạn thuê ngắn hơn thời gian sử dụng hữu ích của tài sản thuê.

Trường hợp lãi thuê tài chính đủ điều kiện được vốn hóa vào giá trị tài sản dở dang thì thực hiện theo quy định của chuẩn mực "Chi phí đi vay".

4.1.2. Phương pháp kế toán TSCĐ thuê tài chính

a) Chứng từ ban đầu

- Hợp đồng thuê tài chính
- Hóa đơn GTGT về mua TSCĐ của bên cho thuê
- Hóa đơn dịch vụ cho thuê tài sản của bên cho thuê

- Các chứng từ phản ánh chi phí liên quan đến tài sản thuê

- Các chứng từ thanh toán: phiếu chi, giấy báo nợ...

b. Tài khoản sử dụng:

Kế toán TSCĐ thuê tài chính sử dụng TK 212 - TSCĐ thuê tài chính. Tài khoản này phản ánh giá trị hiện có và tình hình biến động của toàn bộ TSCĐ thuê tài chính của doanh nghiệp.

Hạch toán TK 212 - TSCĐ thuê tài chính cần tôn trọng các quy định sau:

- TK này dùng cho doanh nghiệp thuê hạch toán nguyên giá của TSCĐ đi thuê tài chính. Đây là những TSCĐ chưa thuộc quyền sở hữu của doanh nghiệp nhưng doanh nghiệp có nghĩa vụ và trách nhiệm pháp lý quản lý và sử dụng như tài sản của doanh nghiệp.

- Nguyên giá của TSCĐ đi thuê tài chính không bao gồm số thuế GTGT bên cho thuê đã trả khi mua TSCĐ để cho thuê (kể cả trường hợp TSCĐ thuê tài chính dùng vào hoạt động sản xuất kinh doanh hàng hóa, dịch vụ thuộc đối tượng chịu thuế GTGT tính theo phương pháp khấu trừ và trường hợp TSCĐ thuê tài chính dùng vào hoạt động sản xuất kinh doanh hàng hóa, dịch vụ thuộc đối tượng không chịu thuế GTGT hoặc chịu thuế GTGT tính theo phương pháp trực tiếp).

- Không phản ánh vào tài khoản này giá trị của các TSCĐ đi thuê hoạt động.

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

- Việc ghi nhận nguyên giá của TSCĐ thuê tài chính tại thời điểm khởi đầu thuê được thực hiện theo quy định của CMKT số 06 "Thuê tài sản". Sau thời điểm đó, kế toán TSCĐ thuê tài chính trên TK 212 được thực hiện theo quy định của CMKT số 03 "TSCĐ hữu hình".

- Số thuế GTGT bên thuê phải trả cho bên cho thuê theo định kỳ nhận được hóa đơn thanh toán tiền thuê tài chính được hạch toán như sau:

Trường hợp TSCĐ thuê tài chính dùng vào hoạt động sản xuất kinh doanh hàng hóa, dịch vụ thuộc đối tượng chịu thuế GTGT tính theo phương pháp khấu trừ thì số thuế GTGT phải trả từng kỳ được ghi vào bên Nợ TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ (1332).

Trường hợp TSCĐ thuê tài chính dùng vào hoạt động sản xuất kinh doanh hàng hóa, dịch vụ thuộc đối tượng không chịu thuế GTGT hoặc chịu thuế GTGT tính theo phương pháp trực tiếp thì số thuế GTGT phải trả từng kỳ ghi vào chi phí sản xuất kinh doanh trong kỳ.

Kết cấu và nội dung phản ánh của Tài khoản 212 - TSCĐ thuê tài chính.

Bên Nợ: Nguyên giá của TSCĐ thuê tài chính tăng.

Bên Có: Nguyên giá của TSCĐ thuê tài chính giảm do chuyển trả lại cho bên cho thuê khi hết hạn hợp đồng hoặc mua lại thành TSCĐ của doanh nghiệp.

Số dư bên Nợ: Nguyên giá của TSCĐ thuê tài chính hiện có.

c) Phương pháp kế toán các hoạt động kinh tế liên quan đến thuê tài sản là thuê tài chính

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

Nợ TK 142 - Chi phí trả trước

Có các TK 111, 112...

* Khi chi tiền ứng trước khoản tiền thuê tài chính, ký quỹ đảm bảo việc thuê tài sản, ghi:

Nợ TK 342 - Nợ dài hạn (số tiền thuê trả trước - nếu có)

Nợ TK 244 - Ký quỹ, ký cược dài hạn

Có TK 111, 112...

* Trường hợp nợ gốc phải trả về thuê tài chính xác định theo giá mua chưa có thuế GTGT mà bên cho thuê đã trả khi mua TSCĐ để cho thuê.

- Khi nhận TSCĐ thuê tài chính, căn cứ vào hợp đồng thuê tài sản và các chứng từ có liên quan phản ánh giá trị TSCĐ thuê tài chính theo giá chưa có thuế GTGT đầu vào, ghi:

Nợ TK 212 - TSCĐ thuê tài chính (giá chưa có thuế GTGT).

Có TK 342 - Nợ dài hạn (GTHT của khoản thanh toán tiền thuê tối thiểu hoặc GTHL của tài sản thuê trừ (-) Nợ gốc phải trả kỳ này)

Có TK 315 - Nợ dài hạn đến hạn trả (số nợ gốc phải trả kỳ này).

- Chi phí trực tiếp ban đầu liên quan đến hoạt động thuê tài chính được ghi nhận vào nguyên giá TSCĐ thuê tài chính, ghi:

Nợ TK 212 - TSCĐ thuê tài chính

Có TK 142 - Chi phí trả trước, hoặc

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

- Cuối niên độ, xác định số nợ gốc thuê đến hạn phải trả trong niên độ kế toán tiếp theo, ghi:

Nợ TK 342 - Nợ dài hạn

Có TK 315 - Nợ dài hạn đến hạn trả

- Định kỳ, nhận được hóa đơn thanh toán tiền thuê tài chính:

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

Trả nợ gốc, tiền lãi thuê và thuế GTGT cho đơn vị cho thuê, ghi:

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

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

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

Có TK 111, 112.

Khi nhận được hóa đơn tiền thuê tài sản nhưng chưa trả tiền ngay, ghi:

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính (tiền lãi thuê)

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

Có TK 315 - Nợ dài hạn đến hạn trả.

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

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

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

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

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

Có TK 111, 112.

Khi nhận được hóa đơn thanh toán tiền thuê tài chính nhưng chưa trả tiền ngay, căn cứ vào hóa đơn phản ánh số nợ phải trả lãi thuê tài chính và số thuế GTGT phải trả, ghi:

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính (tiền lãi thuê)

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

Có TK 315 - Nợ dài hạn đến hạn trả.

* Trường hợp nợ gốc phải trả về thuê tài chính xác định theo giá mua có thuế GTGT mà bên cho thuê đã trả khi mua TSCĐ để cho thuê:

- Khi nhận TSCĐ thuê tài chính, bên đi thuê nhận nợ cả số thuế GTGT do bên cho thuê đã trả khi mua TSCĐ để cho thuê mà bên thuê phải hoàn lại cho bên cho thuê, căn cứ vào hợp đồng thuê tài chính và các chứng từ liên quan phản ánh giá trị TSCĐ thuê tài chính theo giá chưa có thuế GTGT phải hoàn lại cho bên cho thuê:

Nợ TK 212 - TSCĐ thuê tài chính (giá chưa có thuế GTGT)

Nợ TK 138 - Phải thu khác (số thuế GTGT đầu vào của TSCĐ thuê tài chính)

Có TK 315 - Nợ dài hạn đến hạn trả (số nợ phải trả kỳ này cả thuế GTGT)

Có TK 342 - Nợ dài hạn (GTHT của khoản thanh toán tiền thuê tối thiểu hoặc GTHL của tài sản thuê (-) Nợ phải trả kỳ này (+) thuế GTGT bên thuê còn phải trả dần trong suốt thời hạn thuê).

- Chi phí trực tiếp ban đầu được ghi nhận vào nguyên giá TSCĐ thuê tài chính, ghi:

Nợ TK 212 - TSCĐ thuê tài chính

Có TK 142 - Chi phí trả trước

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

- Cuối niên độ kế toán, căn cứ vào hợp đồng thuê tài chính xác định số nợ gốc thuê tài chính đến hạn trả trong niên độ kế toán tiếp theo, ghi:

Nợ TK 342 - Nợ dài hạn

Có TK 315 - Nợ dài hạn đến hạn trả.

+ Định kỳ, nhận được hóa đơn thanh toán tiền thuê tài chính: khi chi tiền trả nợ gốc và tiền lãi thuê tài sản cho đơn vị cho thuê, ghi:

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

Nợ TK 315 - Nợ dài hạn đến hạn trả (nợ gốc phải trả kỳ này cả thuế GTGT)

Có TK 111, 112...

+ Căn cứ vào hóa đơn thanh toán tiền thuê phản ánh số thuế GTGT phải thanh toán cho bên cho thuê trong kỳ, ghi:

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

Nợ TK 623, 627, 641, 642 (Số thuế GTGT trả kỳ này theo phương pháp trực tiếp)

Có TK 138 - Phải thu khác.

+ Khi nhận được hóa đơn thanh toán tiền thuê tài chính nhưng doanh nghiệp chưa trả tiền ngay, căn cứ vào hóa đơn phản ánh số lãi thuê tài chính phải trả kỳ này vào TK 315 - Nợ dài hạn đến hạn trả, ghi:

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính

Có TK 315 - Nợ dài hạn đến hạn trả (tiền lãi thuê phải trả kỳ này).

- Căn cứ hóa đơn thanh toán tiền thuê phản ánh số thuế GTGT được khấu trừ hoặc tính vào chi phí trong kỳ giống như trường hợp chi tiền trả nợ khi nhận được hóa đơn.

- Khi trả phí cam kết sử dụng vốn phải trả cho bên cho thuê tài sản, ghi:

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính

Có TK 111, 112...

- Định kỳ, kế toán tính, trích khấu hao TSCĐ thuê tài chính vào chi phí sản xuất, kinh doanh hoặc vốn hóa vào giá trị tài sản dở dang, ghi:

Nợ TK 623, 627, 641, 642, 241...

Có TK 214 - Hao mòn TSCĐ thuê tài chính (2142).

Đồng thời ghi đơn bên Nợ TK 009 - Nguồn vốn khấu hao TSCĐ.

- Khi trả lại TSCĐ thuê tài chính theo quy định của hợp đồng thuê cho bên cho thuê, kế toán ghi giảm giá trị TSCĐ thuê tài chính, ghi:

Nợ TK 214 - Hao mòn TSCĐ (2142)

Có TK 212 - TSCĐ thuê tài chính.

* Trường hợp kết thúc hợp đồng thuê, bên đi thuê mua lại, hoặc kết thúc hợp đồng thuê TSCĐ thuộc bên thuê thì khi nhận chuyển giao quyền sở hữu tài sản, kế toán ghi:

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

Nợ TK 211, 213 - NGTSCĐ

Có TK 212 - NGTSCĐ

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

Nợ TK 211, 213

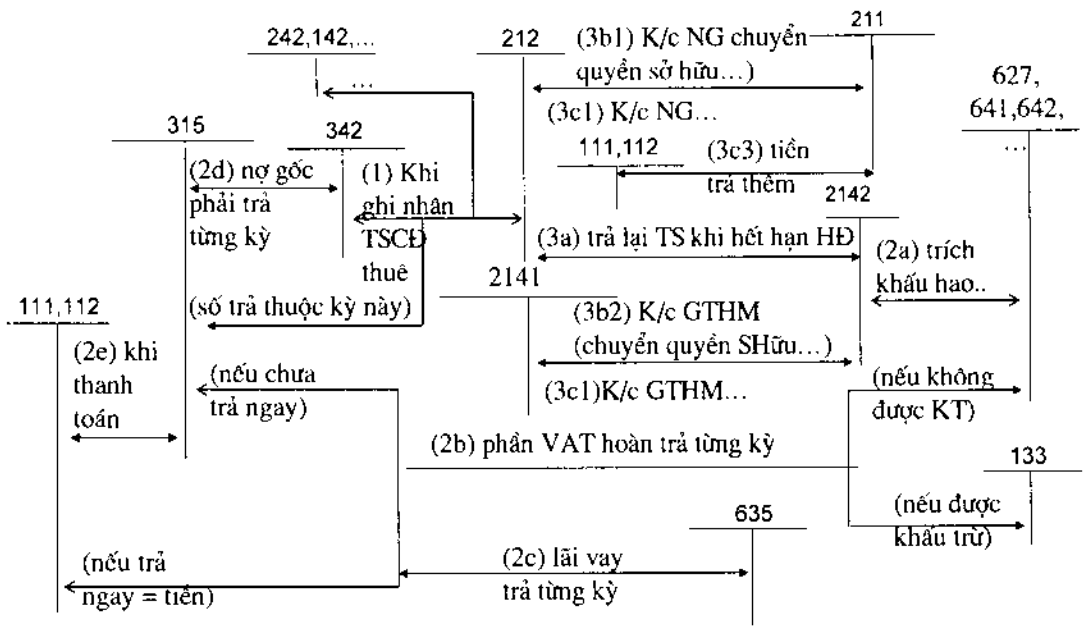
Có TK 111, 112

+ Đồng thời chuyển giá trị hao mòn, ghi:

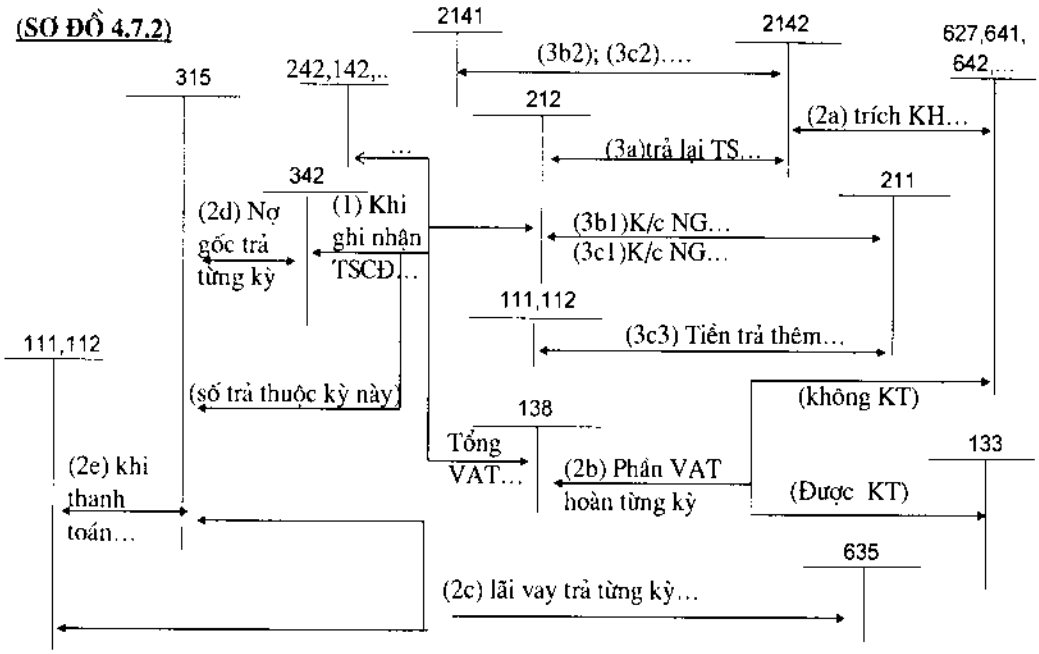
Nợ TK 2142 - Hao mòn TSCĐ thuê tài chính

Có TK 2141, 2143 - Hao mòn TSCĐ của doanh nghiệp

Sơ đồ: Trường hợp nợ gốc phải trả về thuê tài chính xác định theo giá mua chưa có số thuế GTGT mà bên cho thuê đã trả khi mua TSCĐ để cho thuê:



Sơ đồ: Trường hợp nợ gốc phải trả về thuê tài chính xác định theo giá mua có thuế GTGT mà bên cho thuê đã trả khi mua TSCĐ để cho thuê:



Ví dụ:

Công ty A thuê một TSCĐ HH dùng vào hoạt động sản xuất kinh doanh thuộc đối tượng được khấu trừ thuế GTGT. Thời gian thuê 3 năm, tiền thuê chưa thuế GTGT phải trả theo hợp đồng vào cuối mỗi năm là 50 trđ. Giá mua chưa thuế GTGT mà bên cho thuê đã trả khi mua TSCĐ là 135 trđ, thuế GTGT 10%: 13,5 trđ, được hoàn lại trong 3 năm, tổng giá thanh toán 148,5 trđ. Thời gian sử dụng kinh tế của TSCĐ là 5 năm. Lãi suất ghi trong hợp đồng 10%/năm.

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

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

Vậy, nguyên giá TSCĐ thuê tài chính được ghi theo giá trị hiện tại của khoản thanh toán tiền thuê tối thiểu. Kế toán lập bảng tính lãi, nợ gốc phải trả hàng năm như sau:

Năm	Nợ gốc đầu năm			Lãi phải trả hàng năm			Nợ gốc phải trả hàng năm			Nợ gốc được trả			Nợ gốc cuối năm		
	Ko VAT	VAT	Σ	Ko VAT	VAT	Σ	Ko VAT	VAT	Σ	Ko VAT	VAT	Σ	Ko VAT	VAT	Σ
1	2	3	4=2+3	5=2xr	6=3xr	7=5+6	8	9=VAT/n+6	10=8+9	11=8-5	12=VAT/n	13=11+12	14=2-11	15=3-12	16=14+15
1	124,3426	13,5	137,8426	12,4343	1,35	13,7843	50	5,85	55,85	37,5657	4,5	42,0657	86,7769	9,0	95,7769
2	86,7769	9,0	95,7769	8,6777	0,90	9,5777	50	5,40	55,40	41,3223	4,5	45,8223	45,4545	4,5	49,9545
3	45,4545	4,5	49,9545	4,5455	0,45	4,9955	50	4,95	54,95	45,4545	4,5	49,9545	0,0000	0,0	0,0000
Tổng cộng				25,6574	2,7	28,3574	150	16,2	166,2	124,3426	13,5	137,8426			

Trường hợp nợ gốc phải trả về thuê tài chính xác định theo giá mua chưa có thuế GTGT mà bên cho thuê đã trả khi mua TSCĐ để cho thuê.

- Khi nhận TSCĐ thuê tài chính, kế toán căn cứ vào hợp đồng thuê tài sản và các chứng từ có liên quan phản ánh giá trị TSCĐ thuê tài chính theo giá chưa có thuế GTGT đầu vào, ghi:

Nợ TK 212: 124,3426

Có TK 342: 86,7769

Có TK 315: 37,5657

+ Cuối năm thứ nhất, căn cứ vào hợp đồng thuê tài sản xác định số nợ gốc thuê tài chính đến hạn trả năm thứ hai, ghi:

Nợ TK 342: 41,3223

Có TK 315: 41,3223

+ Cuối năm thứ hai, căn cứ vào hợp đồng thuê tài sản xác định số nợ gốc thuê tài chính đến hạn trả năm thứ ba, ghi:

Nợ TK 342: 45,4545

Có TK 315: 45,4545

- Định kỳ, nhận được hóa đơn thanh toán tiền thuê tài chính:

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

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

	Năm I	Năm II	Năm III
Nợ TK 635	13,7843	9,5777	4,9955
Nợ TK 315	37,5657	41,3223	45,4545
Nợ TK 133	4,5	4,5	4,5
Có TK 112	55,85	55,4	54,95

Trường hợp nợ gốc phải trả về thuê tài chính xác định theo giá mua có thuế GTGT mà bên cho thuê đã trả khi mua TSCĐ để cho thuê:

- Khi nhận TSCĐ thuê tài chính bên đi thuê nhận nợ cả số thuế GTGT do bên cho thuê đã trả khi mua TSCĐ để cho thuê mà bên thuê phải hoàn lại cho

bên cho thuê, kế toán căn cứ vào hợp đồng thuê tài chính và các chứng từ liên quan phản ánh giá trị TSCĐ thuê tài chính theo giá chưa có thuế GTGT phải hoàn lại cho bên cho thuê, ghi:

Nợ TK 212: 124,3426

Nợ TK 138: 13,5

Có TK 315: 42,0657

Có TK 342: 95,7769

+ Cuối năm thứ nhất, căn cứ vào hợp đồng thuê tài chính xác định số nợ gốc thuê tài chính đến hạn trả năm thứ hai, ghi:

Nợ TK 342: 45,8223

Có TK 315: 45,8223

+ Cuối năm thứ hai, căn cứ vào hợp đồng thuê tài chính xác định số nợ gốc thuê tài chính đến hạn trả năm thứ ba, ghi:

Nợ TK 342: 49,9545

Có TK 315: 49,9545

- Định kỳ, nhận được hóa đơn thanh toán tiền thuê tài chính:

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

• Căn cứ vào hóa đơn thanh toán tiền thuê phản ánh số thuế GTGT, ghi:

Nợ TK 133: 4,5

Có TK 138: 4,5

4.2. Kế toán TSCĐ đi thuê và cho thuê hoạt động

4.2.1. Phương pháp ghi nhận thuê tài sản thuê hoạt động đối với doanh nghiệp thuê

Thuê tài sản là thuê hoạt động thì doanh nghiệp thuê không phản ánh giá trị tài sản đi thuê trên Bảng cân đối kế toán của doanh nghiệp, mà chỉ phản ánh chi phí tiền thuê hoạt động vào chi phí sản xuất, kinh doanh theo phương pháp đường thẳng cho suốt thời hạn thuê tài sản, không phụ thuộc vào phương thức thanh toán tiền thuê (trả tiền thuê từng kỳ hay trả trước, trả sau).

4.2.2. Phương pháp kế toán TSCĐ thuê hoạt động

Khi nhận TSCĐ thuê hoạt động, kế toán ghi:

Nợ TK 001: Giá trị TSCĐ thuê hoạt động

Khi xác định chi phí tiền thuê tài sản là thuê hoạt động phải trả trong kỳ, ghi:

Nợ TK 623, 627, 641, 642

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

Có TK 111, 112, 331

Trường hợp doanh nghiệp phải trả trước tiền thuê tài sản là thuê hoạt động cho nhiều kỳ.

Khi xuất tiền trả trước tiền thuê cho nhiều kỳ, ghi:

Nợ TK 623, 627, 641, 642 (Số trả cho kỳ này)

Nợ TK 142, 242

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

Có TK 111, 112...

Định kỳ, phân bổ tiền thuê tài sản là thuê hoạt động đã trả trước vào chi phí SXKD, ghi:

Nợ các TK 623, 627, 641, 642

Có TK 142, 242

Khi trả lại TSCĐ thuê hoạt động cho bên cho thuê, kế toán ghi:

Có TK 001: Giá trị TSCĐ thuê hoạt động

4.3. Kế toán giao dịch bán và thuê lại TSCĐ

4.3.1. Kế toán giao dịch bán và thuê lại TSCĐ là thuê tài chính

4.3.1.1. Phương pháp ghi nhận giao dịch bán và thuê lại tài sản là thuê tài chính

Giao dịch bán và thuê lại tài sản được thực hiện khi tài sản được bán và được thuê lại bởi chính người bán. Khoản chênh lệch giữa thu nhập bán tài sản với giá trị còn lại trên sổ kế toán không được ghi nhận ngay là một khoản lãi hoặc lỗ từ việc bán tài sản mà phải ghi nhận là thu nhập chưa thực hiện hoặc chi phí trả trước dài hạn và phân bổ cho suốt thời gian thuê tài sản. Trong giao dịch bán và thuê lại, nếu có chi phí phát sinh ngoài chi phí khấu hao thì được hạch toán vào chi phí sản xuất, kinh doanh trong kỳ.

4.3.1.2. Phương pháp kế toán giao dịch bán và thuê lại tài sản là thuê tài chính

a) Trường hợp giao dịch bán và thuê lại với giá bán cao hơn giá trị còn lại của TSCĐ.

Khi hoàn tất thủ tục bán tài sản, căn cứ vào hóa đơn và các chứng từ liên quan:

Nợ TK 111, 112, 131 (tổng giá thanh toán)

Có TK 711- (theo giá trị còn lại của TSCĐ bán và thuê lại)

Có TK 3387 - (chênh lệch giữa giá bán lớn hơn giá trị còn lại của TSCĐ)

Có TK 3331 - Thuế GTGT phải nộp.

Đồng thời, ghi giảm TSCĐ:

Nợ TK 811 - Chi phí khác (giá trị còn lại của TSCĐ bán và thuê lại)

Nợ TK 214 - Hao mòn TSCĐ (nếu có)

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

Các bút toán ghi nhận tài sản thuê và nợ phải trả về thuê tài chính, trả tiền thuê từng kỳ thực hiện theo bút toán phần "Kế toán thuê tài sản là thuê tài chính".

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

Nợ TK 623, 627, 641, 642

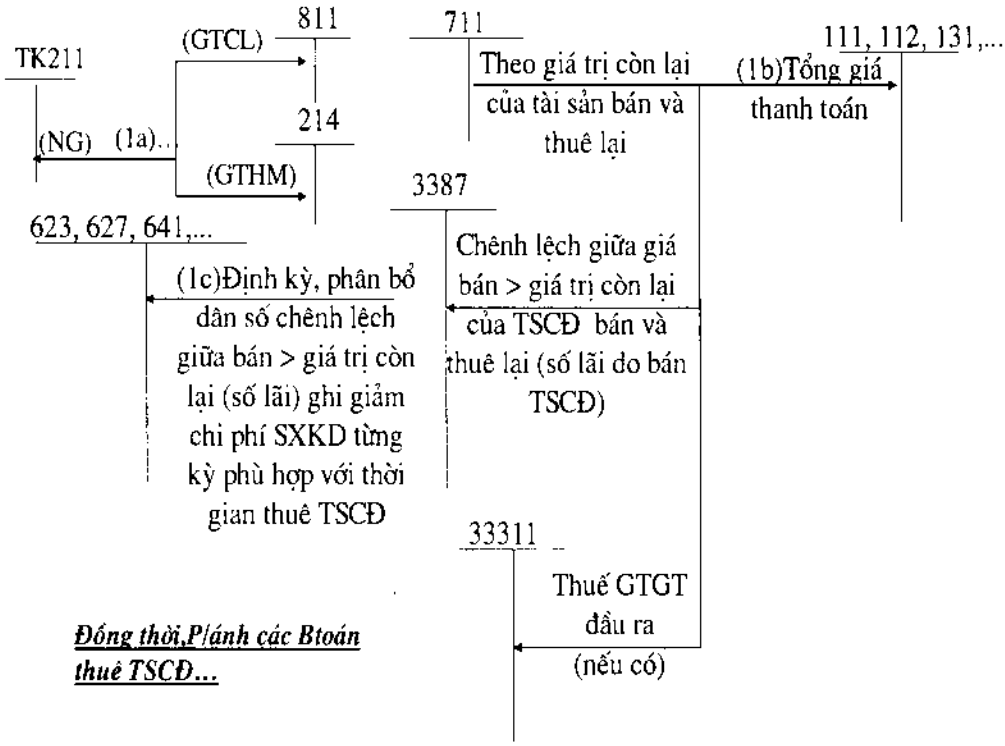
Có TK 2142 - Hao mòn TSCĐ thuê tài chính.

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

Nợ TK 3387 - Doanh thu chưa thực hiện

Có TK 623, 627, 641, 642,...

Sơ đồ: Kế toán giao dịch bán và thuê lại tài sản là thuê tài chính với giá bán TSCĐ cao hơn giá trị còn lại của TSCĐ khi bán TSCĐ



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

- Khi hoàn tất thủ tục bán tài sản, căn cứ vào hoá đơn và các chứng từ liên quan, ghi:

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

Có TK 711 - Thu nhập khác (Giá bán TSCĐ)

Có TK 3331 - Thuế GTGT phải nộp (Nếu có).

Đồng thời, ghi giảm TSCĐ:

Nợ TK 811 - Chi phí khác (Tính bằng giá bán TSCĐ)

Nợ TK 242 - Chi phí trả trước dài hạn (CL giá bán nhỏ hơn giá trị còn lại của TSCĐ)

Nợ TK 214 - Hao mòn TSCĐ (Nếu có)

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

Các bút toán ghi nhận tài sản, nợ phải trả về thuê tài chính, trả tiền thuê từng kỳ và tính, trích khấu hao TSCĐ thuê tài chính thực hiện theo bút toán phần "Kế toán TSCĐ thuê tài chính".

Định kỳ, kết chuyển số chênh lệch nhỏ hơn (lỗ) giữa giá bán và giá trị còn lại của TSCĐ bán và thuê lại ghi tăng chi phí sản xuất, kinh doanh trong kỳ, ghi:

Nợ các TK 623, 627, 641, 642...

Có TK 242 - Chi phí trả trước dài hạn.

4.3.1.2. Kế toán giao dịch bán và thuê lại TSCĐ là thuê hoạt động

a) Phương pháp ghi nhận giao dịch bán và thuê lại TSCĐ là thuê hoạt động

Nếu giá bán được thỏa thuận ở mức giá trị hợp lý thì các khoản lỗ hoặc lãi phải được ghi nhận ngay vào Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh trong kỳ phát sinh;

Nếu giá bán được thoả thuận thấp hơn giá trị hợp lý thì các khoản lãi hoặc lỗ cũng phải được ghi nhận ngay trong kỳ phát sinh, trừ trường hợp khoản lỗ được bù đắp bằng khoản tiền thuê trong tương lai ở một mức giá thuê thấp hơn giá thuê thị trường, thì khoản lỗ này không được ghi nhận ngay mà phải phân bổ dần phù hợp với khoản thanh toán tiền thuê trong suốt thời gian mà tài sản đó được dự kiến sử dụng;

Nếu giá bán cao hơn giá trị hợp lý thì khoản chênh lệch cao hơn giá trị hợp lý không được ghi nhận ngay là một khoản lãi trong kỳ mà phải được phân bổ dần trong suốt thời gian mà tài sản đó được dự kiến sử dụng;

Đối với thuê hoạt động, nếu giá trị hợp lý tại thời điểm bán và thuê lại tài sản thấp hơn giá trị còn lại của tài sản, khoản lỗ bằng số chênh lệch giữa giá trị còn lại và giá trị hợp lý phải được ghi nhận ngay trong kỳ phát sinh.

b) Phương pháp kế toán giao dịch bán và thuê lại TSCĐ là thuê hoạt động

Tài khoản sử dụng: Tài khoản 242 - Chi phí trả trước dài hạn

Bên Nợ:

- Chi phí trả trước dài hạn phát sinh trong kỳ

- Số chênh lệch giá bán nhỏ hơn giá trị còn lại của TSCĐ bán và thuê lại là thuê hoạt động.

Bên Có:

- Các khoản chi phí trả trước dài hạn phân bổ vào chi phí hoạt động SXKD trong kỳ.

- Phân bổ số chênh lệch giá bán nhỏ hơn giá trị còn lại của TSCĐ bán và thuê lại vào chi phí SXKD trong suốt thời hạn thuê lại tài sản.

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

Phương pháp kế toán giao dịch bán và thuê lại TSCĐ là thuê hoạt động

Khi bán TSCĐ và thuê lại, căn cứ vào hóa đơn GTGT và các chứng từ liên quan đến việc bán TSCĐ, kế toán phản ánh giao dịch bán theo các trường hợp sau:

- Nếu giá bán được thỏa thuận ở mức giá trị hợp lý thì các khoản lỗ hay lãi phải được ghi nhận ngay trong kỳ phát sinh, căn cứ vào hoá đơn chứng từ:

• Phản ánh số thu nhập bán TSCĐ, ghi:

Nợ TK 111, 112, 131,...

Có TK 711 - Thu nhập khác (Giá bán TSCĐ)

Có TK 3331 - Thuế GTGT phải nộp (Nếu có).

• Đồng thời, ghi giảm TSCĐ:

Nợ TK 811 - Chi phí khác (Giá trị còn lại của TSCĐ bán và thuê lại)

Nợ TK 214 - Hao mòn TSCĐ (Số đã hao mòn - Nếu có)

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

- Nếu giá bán được thoả thuận ở mức thấp hơn giá trị hợp lý thì các khoản lãi hoặc lỗ cũng phải được ghi nhận ngay, kế toán ghi sổ các bút toán như ở điểm trên.

- Trường hợp giá bán và thuê lại TSCĐ thấp hơn giá trị hợp lý nhưng mức giá thuê thấp hơn giá thuê thị trường thì khoản lỗ này không được ghi nhận ngay mà phải phân bổ dần phù hợp với khoản thanh toán tiền thuê trong thời gian thuê tài sản, ghi:

Nợ TK 111, 112,...

Có TK 711 - Thu nhập khác (Giá bán TSCĐ)

Có TK 3331 - Thuế GTGT phải nộp.

• Đồng thời, ghi giảm TSCĐ:

Nợ TK 811 - Chi phí khác (Tính bằng giá bán của TSCĐ)

Nợ TK 242 - Chi phí trả trước dài hạn (CL giá trị còn lại của TSCĐ lớn hơn giá bán)

Nợ TK 214 - Hao mòn TSCĐ

Có TK 211 - TSCĐ hữu hình.

• Trong các kỳ tiếp theo phân bổ số lỗ về giao dịch bán và thuê lại tài sản là thuê hoạt động vào chi phí sản xuất, kinh doanh trong kỳ phù hợp với khoản thanh toán tiền thuê trong suốt thời gian mà tài sản đó dự kiến sử dụng, ghi:

Nợ TK 623, 627, 641, 642

Có TK 242 - Chi phí trả trước dài hạn.

• Nếu giá bán và thuê lại tài sản cao hơn giá trị hợp lý thì khoản chênh lệch cao hơn giá trị hợp lý không được ghi nhận ngay là một khoản lãi trong kỳ mà được phân bổ dần trong suốt thời gian mà tài sản đó được dự kiến sử dụng còn số chênh lệch giữa giá trị hợp lý và giá trị còn lại được ghi nhận ngay là một khoản lãi hay lỗ trong kỳ.

Nợ TK 111, 112, 131

Có TK 711 - (Tính bằng giá trị hợp lý của TSCĐ)

Có TK 3387 - (Chênh lệch giá bán cao hơn giá trị hợp lý của TSCĐ)

Có TK 3331 - Thuế GTGT phải nộp (Nếu có).

Đồng thời, ghi giảm giá trị TSCĐ bán và thuê lại:

Nợ TK 811 - Chi phí khác (Giá trị còn lại của TSCĐ bán và thuê lại)

Nợ TK 214 - Hao mòn TSCĐ (Nếu có)

Có TK 211 - TSCĐ hữu hình.

Định kỳ, phân bổ số lãi về giao dịch bán và thuê lại tài sản là thuê hoạt động ghi giảm chi phí sản xuất, kinh doanh trong kỳ phù hợp với khoản thanh toán tiền thuê trong suốt thời gian mà tài sản đó dự kiến sử dụng, ghi:

Nợ TK 3387 - Doanh thu chưa thực hiện

Có TK 623, 627, 641, 642.

Định kỳ, xác định tiền thuê TSCĐ phải trả, ghi:

Nợ TK 623, 627, 641, 642

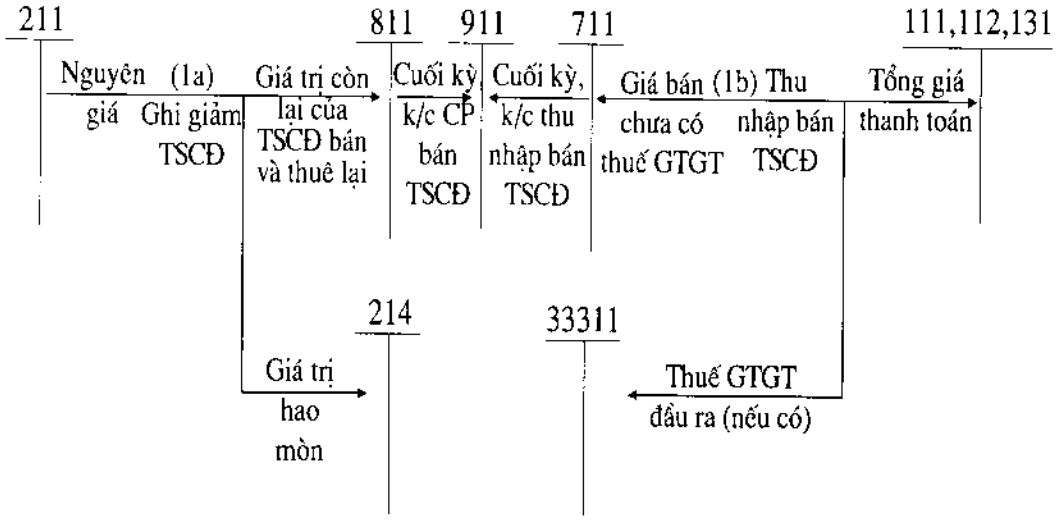
Nợ TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ (nếu có)

Có TK 111, 112, 331.

Sơ đồ

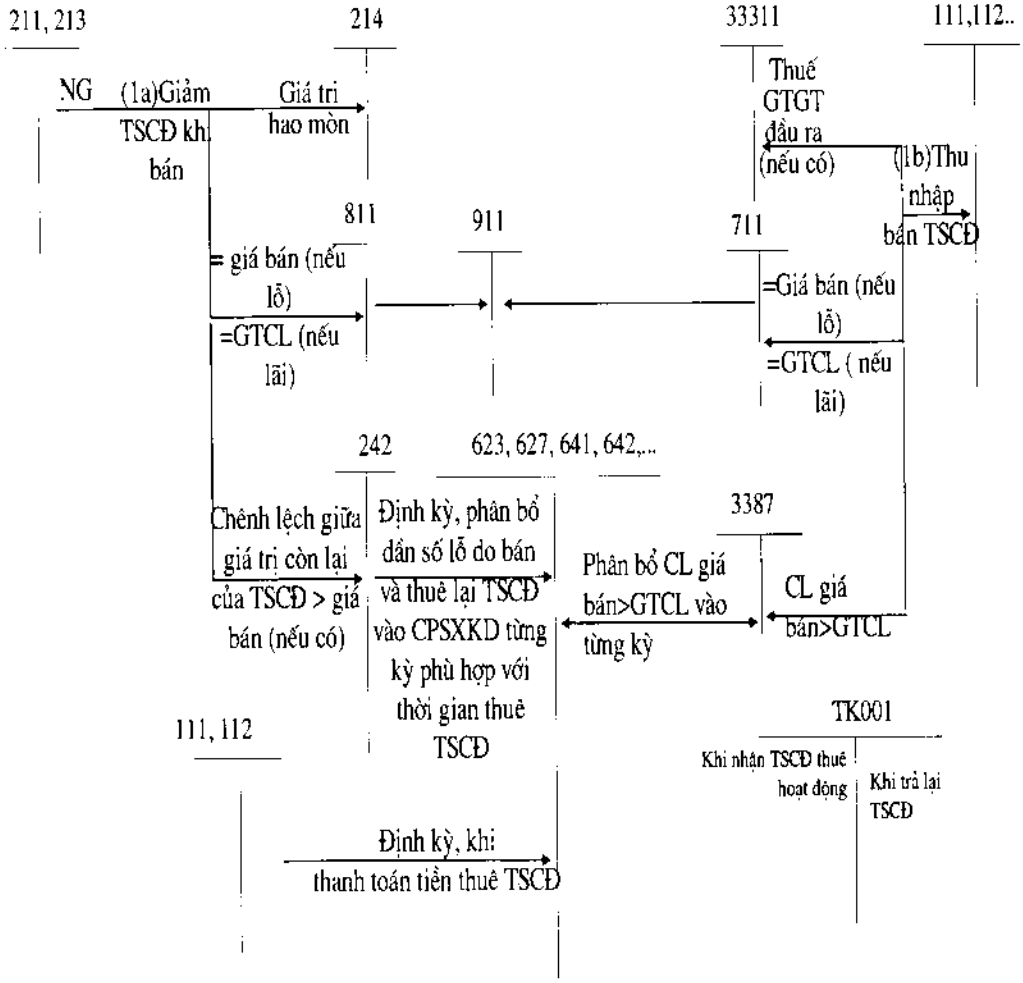
KẾ TOÁN GIAO DỊCH BÁN VÀ THUÊ LẠI TÀI SẢN LÀ THUÊ HOẠT ĐỘNG

1. Nếu giá bán được thoả thuận ở mức giá trị hợp lý thì các khoản lỗ hay lãi phải được ghi nhận ngay trong kỳ khi phát sinh, ghi:

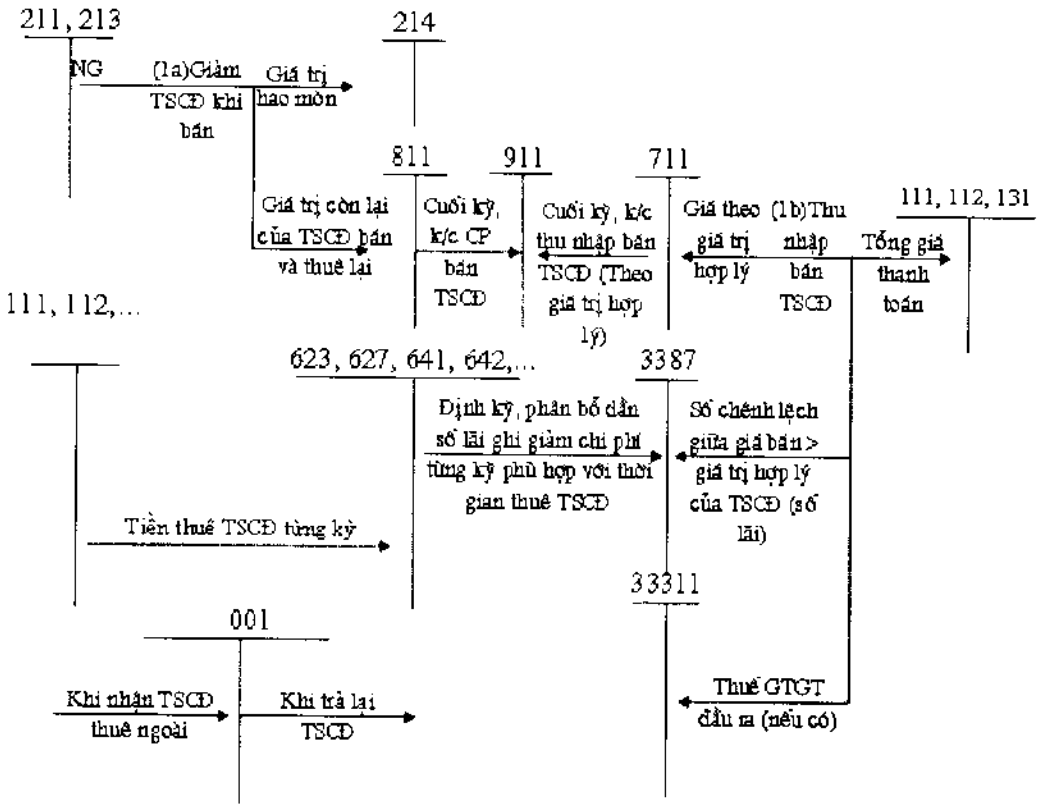


Đồng thời, phản ánh các bút toán thuê TSCĐ...

2) Sơ đồ: Nếu giá bán và thuê lại TSCĐ thấp hơn giá trị hợp lý, nhng khoản lỗ được bù đắp bằng khoản thuê trong tương lai ở mức giá thuê thấp hơn giá thuê thị trường



3) Sơ đồ: Nếu giá bán và thuê lại TSCĐ cao hơn giá trị hợp lý



5. Kế toán bất động sản đầu tư

5.1. Khái niệm và nguyên tắc kế toán

5.1.1. Khái niệm

Tiền thuê TSCĐ từng kỳ

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

- Sử dụng trong sản xuất, cung cấp hàng hóa, dịch vụ hoặc sử dụng cho các mục đích quản lý, hoặc

- Bán trong kỳ hoạt động kinh doanh thông thường.

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

- Chắc chắn thu được lợi ích kinh tế trong tương lai;

- Nguyên giá của bất động sản đầu tư phải được xác định một cách đáng tin cậy.

Các trường hợp được ghi nhận là bất động sản đầu tư:

a) Quyền sử dụng đất (do doanh nghiệp bỏ tiền ra mua) nắm giữ trong thời gian dài để chờ tăng giá;

b) Quyền sử dụng đất (do doanh nghiệp bỏ tiền ra mua lại) nắm giữ mà chưa xác định rõ mục đích sử dụng trong tương lai;

c) Nhà do doanh nghiệp sở hữu (hoặc do doanh nghiệp thuê tài chính) và cho thuê theo một hoặc nhiều hợp đồng thuê hoạt động;

d) Nhà đang được giữ để cho thuê theo một hoặc nhiều hợp đồng thuê hoạt động;

e) Kết cấu hạ tầng đang được giữ để cho thuê theo một hoặc nhiều hợp đồng thuê hoạt động.

5.1.2. Đánh giá bất động sản đầu tư

Sau ghi nhận ban đầu, trong thời gian nắm giữ, cho thuê hoạt động bất động sản đầu tư được xác định theo nguyên giá, số khấu hao lũy kế và giá trị còn lại.

Nguyên giá bất động sản đầu tư:

* Nguyên giá của bất động sản đầu tư: là toàn bộ chi phí (tiền mặt hoặc tương đương tiền) mà doanh nghiệp bỏ ra, hoặc giá trị hợp lý của các khoản khác đưa ra trao đổi để có được bất động sản đầu tư tính đến thời điểm mua hoặc xây dựng hoàn thành bất động sản đầu tư đó.

Tùy vào từng trường hợp, nguyên giá của bất động sản đầu tư được xác định như sau:

- Nguyên giá của bất động sản đầu tư được mua bao gồm giá mua và các chi phí liên quan trực tiếp đến việc mua, như: phí dịch vụ tư vấn về luật pháp liên quan, thuế trước bạ và chi phí giao dịch liên quan khác,...

- Trường hợp mua bất động sản đầu tư thanh toán theo phương thức trả chậm, nguyên giá của bất động sản đầu tư được phản ánh theo giá mua trả tiền ngay tại thời điểm mua. Khoản chênh lệch giữa giá mua trả chậm và giá mua trả tiền ngay được hạch toán vào chi phí tài chính theo kỳ hạn thanh toán, trừ khi số chênh lệch đó được tính vào nguyên giá bất động sản đầu tư theo quy định của Chuẩn mực kế toán số 16 - Chi phí đi vay;

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

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

Các chi phí liên quan đến bất động sản đầu tư phát sinh sau ghi nhận ban đầu phải được ghi nhận là chi phí sản xuất, kinh doanh trong kỳ, trừ khi chi phí này có khả năng chắc chắn làm cho bất động sản đầu tư tạo ra lợi ích

kinh tế trong tương lai nhiều hơn mức hoạt động được đánh giá ban đầu thì được ghi tăng nguyên giá bất động sản đầu tư.

Các chi phí sau không được tính vào nguyên giá của bất động sản đầu tư:

- Chi phí phát sinh ban đầu (trừ trường hợp các chi phí này là cần thiết để đưa bất động sản đầu tư vào trạng thái sẵn sàng sử dụng);

- Các chi phí khi mới đưa bất động sản đầu tư vào hoạt động lần đầu trước khi bất động sản đầu tư đạt tới trạng thái hoạt động bình thường theo dự kiến;

- Các chi phí không bình thường về nguyên vật liệu, lao động hoặc các nguồn lực khác trong quá trình xây dựng bất động sản đầu tư.

* Sau khi ghi nhận ban đầu, trong thời gian nắm giữ, cho thuê hoạt động, bất động sản đầu tư được xác định theo nguyên giá, số khấu hao lũy kế và giá trị còn lại.

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

$$\text{Giá trị còn lại của bất động sản đầu tư} = \text{Nguyên giá bất động sản đầu tư} - \text{Hao mòn bất động sản đầu tư}$$

Đối với những bất động sản đầu tư được mua vào nhưng phải tiến hành xây dựng, cải tạo, nâng cấp trước khi sử dụng cho mục đích đầu tư thì giá trị bất động sản, chi phí mua sắm và chi phí cho quá trình xây dựng, cải tạo, nâng cấp bất động sản đầu tư được phản ánh trên TK 241 "Xây dựng cơ bản dở dang". Các chi phí phát sinh sau ghi nhận ban đầu đủ điều kiện ghi tăng nguyên giá bất động sản đầu tư cũng được hạch toán vào TK 241 "Xây dựng cơ bản dở dang". Khi quá trình xây dựng, cải tạo, nâng cấp hoàn thành phải xác định nguyên giá bất động sản đầu tư hoàn thành số ghi tăng nguyên giá bất động sản đầu tư để kết chuyển vào TK 217 "Bất động sản đầu tư".

Bất động sản đầu tư được theo dõi chi tiết theo từng đối tượng ghi bất động sản đầu tư trong "Sổ theo dõi bất động sản đầu tư" tương tự như TSCĐ.

* Ghi giảm bất động sản đầu tư trong các trường hợp sau đây:

- Chuyển đổi mục đích sử dụng từ bất động sản đầu tư sang hàng tồn kho hoặc bất động sản chủ sở hữu.

- Bán bất động sản đầu tư.

- Thanh lý bất động sản đầu tư.

- Hết thời hạn thuê tài chính trả lại bất động sản đầu tư cho người cho thuê.

* Việc chuyển từ bất động sản đầu tư sang bất động sản chủ sở hữu sử dụng hay hàng tồn kho và ngược lại chỉ được thực hiện khi có sự thay đổi về mục đích sử dụng như các trường hợp sau:

- Bất động sản đầu tư chuyển sang bất động sản chủ sở hữu sử dụng khi chủ sở hữu bắt đầu sử dụng tài sản này.

- Bất động sản đầu tư chuyển sang hàng tồn kho khi chủ sở hữu bắt đầu triển khai các công việc sửa chữa, cải tạo nâng cấp cần thiết cho mục đích bán bất động sản chủ sở hữu sử dụng chuyển sang bất động sản đầu tư khi chủ sở hữu kết thúc sử dụng tài sản đó.

- Hàng tồn kho chuyển sang bất động sản đầu tư khi chủ sở hữu bắt đầu cho bên khác thuê hoạt động.

- Bất động sản xây dựng chuyển sang bất động sản đầu tư khi kết thúc giai đoạn xây dựng, bàn giao đưa vào đầu tư.

* Khi một doanh nghiệp quyết định bán một bất động sản đầu tư mà không có giai đoạn sửa chữa, cải tạo nâng cấp thì doanh nghiệp vẫn tiếp tục ghi nhận là bất động sản đầu tư cho đến khi bất động sản đầu tư đã được bán mà không chuyển thành hàng tồn kho.

* Doanh thu từ việc bán bất động sản đầu tư được ghi nhận là toàn bộ giá bán (giá bán chưa có thuế GTGT đối với trường hợp doanh nghiệp áo dụng phương pháp tính thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ thuế).

- Trường hợp bán Bất động sản đầu tư theo phương thức trả chậm thì doanh thu được xác định theo giá bán trả ngay (giá bán chưa có thuế GTGT đối với trường hợp doanh nghiệp áo dụng phương pháp tính thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ thuế). Khoản chênh lệch giữa giá bán trả chậm và giá bán trả ngay và thuế GTGT được ghi nhân là doanh thu tiền lãi chưa thực hiện theo quy định Chuẩn mực kế toán số 14 - Doanh thu và thu nhập khác.

* Đối với các đơn vị chuyên kinh doanh bất động sản đầu tư thì được kế toán theo các trường hợp sau:

- Đối với các bất động sản khi mua về đã xác định rõ mục đích để bán trong kỳ được kế toán tuân theo Chuẩn mực kế toán số 2 "Hàng tồn kho".

- Đối với bất động sản khi mua về chưa xác định rõ được mục đích sử dụng trong tương lai hoặc mua về để chuyên cho thuê hoạt động (thỏa mãn điều kiện ghi nhận bất động sản đầu tư) thì được kế toán tuân theo Chuẩn mực kế toán số 05 "Bất động sản đầu tư".

5.2. Tài khoản sử dụng, nội dung và kết cấu

5.2.1. TK 217 - Bất động sản đầu tư

Tài khoản này dùng để phản ánh số hiện có và tình hình biến động tăng, giảm bất động sản đầu tư của doanh nghiệp theo nguyên giá.

Không phản ánh vào tài khoản này giá trị bất động sản mua về để bán trong kỳ hoạt động kinh doanh bình thường, hoặc xây dựng để bán trong tương lai gần, bất động sản chủ sở hữu sử dụng, bất động sản trong quá trình xây dựng chưa hoàn thành với mục đích để sử dụng trong tương lai dưới dạng bất động sản đầu tư.

Đối với những bất động sản đầu tư được mua vào nhưng phải tiến hành

xây dựng, cải tạo, nâng cấp trước khi sử dụng cho mục đích đầu tư thì giá trị bất động sản, chi phí mua sắm và chi phí cho quá trình xây dựng, cải tạo, nâng cấp bất động sản đầu tư được phản ánh trên TK 241 "Xây dựng cơ bản dở dang". Khi quá trình xây dựng, cải tạo, nâng cấp hoàn thành phải xác định nguyên giá bất động sản đầu tư hoàn thành để kết chuyển vào TK 217 "Bất động sản đầu tư".

Kết cấu và nội dung phản ánh của TK 217 - Bất động sản đầu tư:

Bên Nợ: Nguyên giá bất động sản đầu tư tăng trong kỳ.

Bên Có: Nguyên giá bất động sản đầu tư giảm trong kỳ.

Số dư bên Nợ: Nguyên giá bất động sản đầu tư của doanh nghiệp cuối kỳ.

5.2.2. TK 2147 - Hao mòn bất động sản đầu tư

Tài khoản này phản ánh giá trị hao mòn bất động sản đầu tư trong quá trình nắm giữ chờ tăng giá, cho thuê hoạt động của doanh nghiệp.

Kết cấu và nội dung phản ánh của TK 2147 - Hao mòn bất động sản đầu tư:

Bên Nợ: Giá trị hao mòn bất động sản đầu tư giảm.

Bên Có: Giá trị hao mòn bất động sản đầu tư tăng do trích khấu hao hoặc do chuyển số khấu hao lũy kế của bất động sản chủ sở hữu sử dụng thành bất động sản đầu tư.

Số dư bên Có: Giá trị hao mòn của bất động sản đầu tư hiện có của doanh nghiệp.

5.2.3. TK 5117 - Doanh thu kinh doanh bất động sản đầu tư

Tài khoản này dùng để phản ánh doanh thu kinh doanh bất động sản đầu tư của doanh nghiệp. Doanh thu kinh doanh bất động sản đầu tư được phản ánh vào tài khoản này bao gồm:

- Doanh thu cho thuê hoạt động bất động sản đầu tư là số tiền cho thuê tính theo kỳ báo cáo;

- Doanh thu bán bất động sản đầu tư là giá bán của bất động sản đầu tư.

Kết cấu và nội dung phản ánh của TK 5117 - Doanh thu kinh doanh bất động sản đầu tư

Bên Nợ:

- Số thuế GTGT phải nộp tính theo phương pháp trực tiếp (nếu có);

- Kết chuyển doanh thu kinh doanh bất động sản đầu tư sang TK "Xác định kết quả KD".

Bên Có: Doanh thu kinh doanh bất động sản đầu tư phát sinh trong kỳ.

Tài khoản này không có số dư cuối kỳ.

5.2.4. TK 1567- Hàng hóa bất động sản

Tài khoản này dùng để phản ánh giá trị hiện có và tình hình biến động của các loại hàng hóa bất động sản của các doanh nghiệp không chuyên kinh doanh bất động sản.

Hàng hóa bất động sản gồm:

- Quyền sử dụng đất, nhà hoặc kết cấu hạ tầng mua để bán trong kỳ hoạt động kinh doanh thông thường;

- Bất động sản đầu tư chuyển thành hàng tồn kho khi chủ sở hữu bắt đầu triển khai cho mục đích bán.

Kết cấu và nội dung phản ánh của TK 1567 - Hàng hóa bất động sản

Bên Nợ:

- Trị giá thực tế hàng hóa bất động sản mua về để bán;

- Giá trị còn lại của bất động sản đầu tư chuyển thành hàng tồn kho;

- Chi phí sửa chữa, cải tạo, nâng cấp triển khai cho mục đích bán ghi tăng giá gốc hàng hóa bất động sản chờ bán;

- Trị giá thực tế của hàng hóa bất động sản thừa phát hiện khi kiểm kê.

Bên Có:

- Trị giá thực tế hàng hóa bất động sản bán trong kỳ, hoặc chuyển thành bất động sản đầu tư;

- Trị giá thực tế của hàng hóa bất động sản thiếu phát hiện khi kiểm kê.

Số dư bên Nợ: Trị giá thực tế hàng hóa bất động sản còn lại cuối kỳ.

Bổ sung nội dung phản ánh của TK 241 - Xây dựng cơ bản dở dang:

Bên Nợ:

- Chi phí mua sắm bất động sản đầu tư (cần có giai đoạn đầu tư xây dựng);

- Chi phí đầu tư xây dựng bất động sản đầu tư;

- Chi phí sửa chữa, nâng cấp, cải tạo ghi tăng nguyên giá bất động sản đầu tư.

Bên Có:

- Phản ánh giá trị bất động sản dầu tư hình thành qua đầu tư xây dựng hoàn thành;

- Kết chuyển chi phí nâng cấp, cải tạo ghi tăng nguyên giá bất động sản đầu tư.

Số dư bên Nợ:

- Giá trị bất động sản đầu tư đang đầu tư xây dựng dở dang.

- Chi phí sửa chữa, nâng cấp, cải tạo dở dang cuối kỳ.

5.3. Phương pháp kế toán bất động sản đầu tư

5.3.1. Kế toán tăng bất động sản đầu tư

- Kế toán mua bất động sản đầu tư theo phương thức trả tiền ngay:

+ Trường hợp doanh nghiệp tính thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ thuế, ghi:

Nợ TK 217 - Bất động sản đầu tư

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

Có TK 111, 112, 331.

+ Trường hợp doanh nghiệp tính thuế GTGT theo phương pháp tính trực tiếp trên GTGT, ghi:

Nợ TK 217 - Bất động sản đầu tư

Có TK 111, 112, 131, 331.

- Kế toán mua bất động sản đầu tư theo phương thức trả chậm:

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

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

Nợ TK 242 - (Phần lãi trả chậm)

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

Có TK 331 - Phải trả cho người bán

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

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

Nợ TK 242 - (Phần lãi trả chậm)

Có TK 331 - Phải trả cho người bán

- Hàng kỳ, tính số lãi phải trả về việc mua bất động sản đầu tư theo phương thức trả chậm, ghi:

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính

Có TK 242 - Chi phí trả trước dài hạn

- Khi thanh toán tiền cho người bán, ghi:

Nợ TK 331 - Phải trả cho người bán

Có TK 111, 112,...

- Trường hợp bất động sản đầu tư hình thành do xây dựng cơ bản hoàn thành bàn giao:

+ Khi phát sinh chi phí xây dựng bất động sản đầu tư, căn cứ vào các tài liệu và chứng từ có liên quan, kế toán tập hợp chi phí:

* Khi mua bất động sản về đưa vào xây dựng cơ bản, ghi:

Nợ TK 241 - xây dựng cơ bản dở dang

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

Có TK 111, 112, 331,...

* Khi phát sinh các chi phí đầu tư xây dựng bất động sản đầu tư, ghi:

Nợ TK 241 - xây dựng cơ bản dở dang

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

Có TK 111, 112, 152, 153, 142, 141, 242, 331,...

+ Khi quá trình xây dựng cơ bản bất động sản đầu tư hoàn thành bàn giao, ghi:

Nợ TK 217 - (Nếu đủ điều kiện là bất động sản đầu tư)

Nợ TK 1567 - (Nếu không đủ điều kiện để hình thành bất động sản đầu tư).

Có TK 241 - xây dựng cơ bản dở dang.

- Chuyển bất động sản chủ sở hữu sử dụng thành bất động sản đầu tư, ghi:

Nợ TK 217 - Bất động sản đầu tư

Có TK 211, 213

Đồng thời kết chuyển số hao mòn lũy kế (Đối với những bất động sản chủ sở hữu sử dụng đã trích khấu hao), ghi:

Nợ TK 2141, 2143

Có TK 2147 - Hao mòn bất động sản đầu tư.

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

Nợ TK 217 - Bất động sản đầu tư

Có TK 156 - Hàng hóa (1567 - Hàng hóa bất động sản).

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

Nợ TK 217 - Bất động sản đầu tư

Có TK 111, 112, 315, 342.

- Khi phát sinh chi phí nâng cấp, cải tạo mà xét thấy chi phí đó có khả năng chắc chắn làm cho bất động sản đầu tư tạo ra lợi ích kinh tế trong tương lai nhiều hơn mức hoạt động được đánh giá ban đầu, hoặc bao gồm trong nghĩa vụ của doanh nghiệp phải chịu các chi phí cần thiết sẽ phát sinh để đưa bất động sản đầu tư tới trạng thái sẵn sàng hoạt động thì được ghi tăng nguyên giá bất động sản đầu tư:

- Tập hợp chi phí nâng cấp, cải tạo bất động sản đầu tư thực tế phát sinh, ghi:

Nợ TK 241 - xây dựng cơ bản dở dang

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

Có TK 111, 112, 152, 153, 331,...

- Khi kết thúc hoạt động nâng cấp, cải tạo bàn giao ghi tăng nguyên giá bất động sản đầu tư, ghi:

Nợ TK 217 - Bất động sản đầu tư

Có TK 241 - xây dựng cơ bản dở dang.

5.3.2. Kế toán giảm bất động sản đầu tư

- Kế toán bán bất động sản đầu tư

+ Ghi nhận doanh thu bán bất động sản đầu tư:

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

Nợ TK 111, 112, 131 (tổng giá thanh toán)

Có TK 5117 - (giá bán chưa có thuế GTGT)

Có TK 3331 - thuế GTGT phải nộp

• Đối với doanh nghiệp tính thuế GTGT theo phương pháp trực tiếp trên GTGT, ghi:

Nợ TK 111, 112, 131 (tổng giá thanh toán)

Có TK 5117 - (giá bán có thuế GTGT)

+ Kế toán ghi giảm nguyên giá và giá trị còn lại của bất động sản đầu tư đã được bán, ghi:

Nợ TK 214 - Hao mòn TSCĐ (2147 - Hao mòn bất động sản đầu tư)

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán (giá trị còn lại của bất động sản đầu tư)

Có TK 217- Bất động sản đầu tư (nguyên giá của bất động sản đầu tư)

- Trường hợp bán bất động sản đầu tư theo phương thức trả chậm, trả góp:

+ Đối với doanh nghiệp tính thuế GTGT phải nộp theo phương pháp khấu trừ:

Nợ TK 111, 112, 131

Có TK 5117 - (giá bán trả ngay chưa có thuế GTGT)

Có TK 3387 - Phần lãi trả chậm

Có TK 3331 - Thuế GTGT phải nộp

+ Đối với doanh nghiệp tính thuế GTGT phải nộp theo phương pháp trực tiếp:

• Ghi nhận doanh thu kinh doanh bất động sản đầu tư:

Nợ TK 111, 112, 131

Có TK 5117 - (giá bán trả ngay chưa có thuế GTGT)

Có TK 3387 - Phần lãi trả chậm

• Cuối kỳ, xác định số thuế GTGT phải nộp tính theo phương pháp trực tiếp, ghi:

Nợ TK 5117 - Doanh thu kinh doanh bất động sản đầu tư

Có TK 3331 - Thuế GTGT phải nộp

+ Định kỳ tính, xác định và kết chuyển doanh thu tiền lãi bán hàng trả chậm, trả góp, ghi:

Nợ TK 3387 - Doanh thu chưa thực hiện

Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính.

+ Khi thực thu tiền bán hàng trả chậm, trả góp gồm cả lãi bán hàng trả chậm, trả góp, ghi:

Nợ TK 111, 112

Có TK 131 - Phải thu của khách hàng.

+ Kế toán giảm nguyên giá và giá trị còn lại của bất động sản đầu tư bán, thanh lý, ghi:

Nợ TK 214 - Hao mòn TSCĐ (2147 - Hao mòn bất động sản đầu tư)

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán (giá trị còn lại của bất động sản đầu tư)

Có TK 217 - Bất động sản đầu tư (nguyên giá của bất động sản đầu tư)

+ Các chi phí bán (thanh lý) bất động sản đầu tư phát sinh, ghi:

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán (chi phí kinh doanh bất động sản đầu tư)

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

Có TK 111, 112, 331.

- Chuyển bất động sản đầu tư thành hàng tồn kho hoặc thành bất động sản chủ sở hữu sử dụng.

+ Trường hợp chuyển thành hàng tồn kho khi có quyết định sửa chữa, cải tạo nâng cấp để bán:

• Khi có quyết định sửa chữa, cải tạo, nâng cấp bất động sản đầu tư để bán kế toán, ghi:

Nợ TK 1567 - Hàng hóa bất động sản - Giá trị còn lại của bất động sản đầu tư

Nợ TK 214 - Hao mòn TSCĐ (2147) (số khấu hao lũy kế)

Có TK 217 - Bất động sản đầu tư (nguyên giá).

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

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

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

Có TK 111, 112, 152, 334, 331,...

• Khi kết thúc giai đoạn sửa chữa, cải tạo, nâng cấp triển khai cho mục đích bán, kết chuyển toàn bộ chi phí ghi tăng giá gốc hàng hóa bất động sản chờ bán, ghi:

Nợ TK 156 - Hàng hóa (1567)

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

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

Nợ TK 211, 213

Có TK 217 - Bất động sản đầu tư

Đồng thời, ghi:

Nợ TK 2147 - Hao mòn bất động sản đầu tư

Có TK 2141, 2143

- Khi đi thuê tài chính với mục đích để cho thuê theo một hoặc nhiều hợp đồng thuê hoạt động, nếu tài sản thuê đó thỏa mãn tiêu chuẩn là bất động sản đầu tư. Khi hết hạn thuê tài sản tài chính.

+ Nếu trả lại bất động sản đầu tư thuê tài chính đang phân loại là bất động sản đầu tư, ghi:

Nợ TK 2147 - Hao mòn bất động sản đầu tư

Nợ TK 632 - Giá trị còn lại của bất động sản đầu tư thuê

Có TK 217 - Nguyên giá của bất động sản đầu tư thuê

+ Nếu mua lại bất động sản đầu tư thuê tài chính đang phân loại là bất động sản đầu tư để tiếp tục đầu tư, ghi tăng nguyên giá bất động sản đầu tư số phải trả thêm, ghi:

Nợ TK 217 - Bất động sản đầu tư

Có TK 111, 112,...

+ Nếu mua lại bất động sản thuê tài chính đang phân loại là bất động sản đầu tư chuyển thành bất động sản chủ sở hữu sử dụng, ghi:

Nợ TK 211, 213

Có TK 217 - Nguyên giá của bất động sản đầu tư thuê

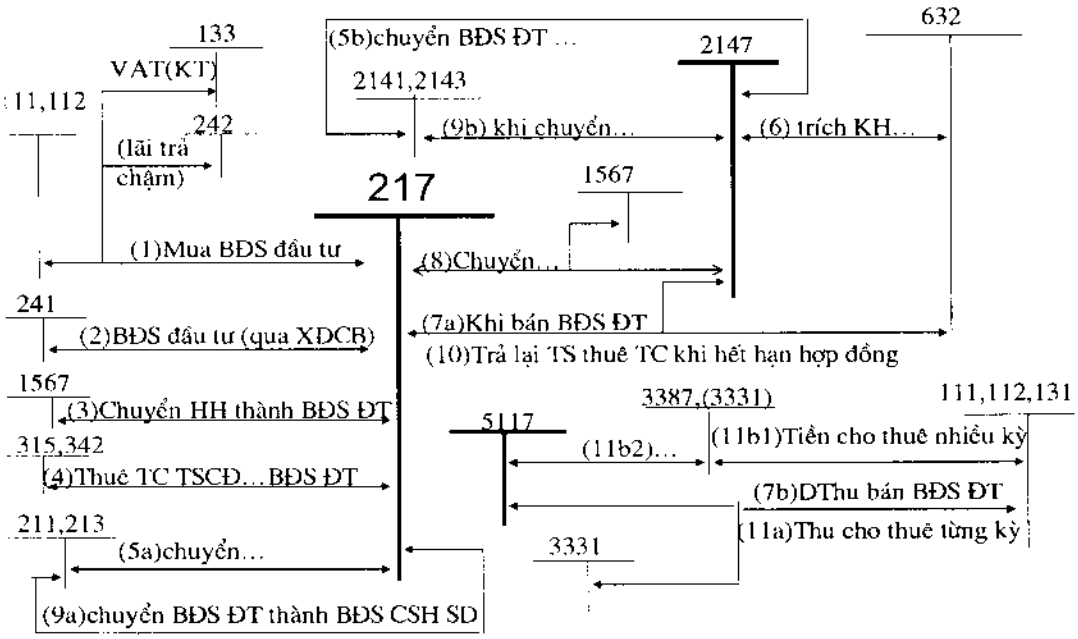
Có TK 111, 112 (Số tiền phải trả thêm).

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

Nợ TK 2147 - Hao mòn bất động sản đầu tư

Có TK 2141, 2143.

Sơ đồ hạch toán tổng hợp tăng giảm Bất động sản đầu tư



5.3.3. Kế toán trích khấu hao bất động sản đầu tư

- Định kỳ tính, trích khấu hao bất động sản đầu tư đang nắm giữ chờ tăng giá, đang cho thuê hoạt động, ghi:

Nợ TK 632 - (Chi tiết chi phí kinh doanh bất động sản đầu tư)

Có TK 2147 - Hao mòn bất động sản đầu tư.

- Trường hợp giảm giá bất động sản đầu tư thì đồng thời với việc ghi giảm nguyên giá bất động sản đầu tư phải ghi giảm giá trị hao mòn lũy kế của bất động sản đầu tư:

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

Nợ TK 2147 - Hao mòn bất động sản đầu tư

Có TK 2141, 2143.

+ Trường hợp bất động sản đầu tư chuyển thành hàng tồn kho khi chủ sở hữu có quyết định sửa chữa, cải tạo nâng cấp để bán, ghi:

Nợ TK 1567 - Hàng hóa bất động sản - Giá trị còn lại của bất động sản đầu tư

Nợ TK 214 - Hao mòn TSCĐ (2147) (số khấu hao lũy kế)

Có TK 217 - Bất động sản đầu tư (nguyên giá)

+ Kế toán giảm nguyên giá và giá trị còn lại của bất động sản đầu tư bán, thanh lý, ghi:

Nợ TK 214 - Hao mòn TSCĐ (2147 - Hao mòn bất động sản đầu tư)

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán (giá trị còn lại của bất động sản đầu tư)

Có TK 217 - Bất động sản đầu tư (nguyên giá của bất động sản đầu tư)

- Khi phát sinh chi phí liên quan đến bất động sản đầu tư sau ghi nhận ban đầu, nếu chi phí đó không chắc chắn làm cho bất động sản đầu tư tạo ra lợi ích kinh tế trong tương lai, ghi:

Nợ TK 632 - (Chi tiết chi phí kinh doanh bất động sản đầu tư), hoặc

Nợ TK 242 - Chi phí trả trước dài hạn (nếu chi phí có giá trị lớn)

Có TK 111, 112, 152, 153, 334,...

6.3.4. Kế toán cho thuê hoạt động bất động sản đầu tư

(1) Phản ánh doanh thu cho thuê hoạt động bất động sản đầu tư

Trường hợp cho thuê hoạt động bất động sản đầu tư thu tiền trước cho thuê nhiều kỳ:

Doanh thu của kỳ kế toán được xác định bằng tổng số tiền cho thuê hoạt động bất động sản đầu tư đã thu chia cho số kỳ thu tiền trước cho thuê hoạt động bất động sản đầu tư.

a) Đối với đơn vị tính thuế GTGT phải nộp theo phương pháp khấu trừ thuế

- Khi nhận tiền trả trước về hoạt động cho thuê hoạt động bất động sản đầu tư cho nhiều kỳ, ghi:

Nợ TK 111, 112 (Tổng số tiền nhận được)

Có TK 3387 - Doanh thu chưa thực hiện theo giá chưa có thuế

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

- Đồng thời, tính và kết chuyển doanh thu của kỳ kế toán thực hiện, ghi:

Nợ TK 3387 - Doanh thu chưa thực hiện

Có TK 5117 - Doanh thu kinh doanh bất động sản đầu tư.

- Sang kỳ kế toán tiếp sau, tính và kết chuyển doanh thu của kỳ kế toán sau, ghi:

Nợ TK 3387 - Doanh thu chưa thực hiện

Có TK 5117 - Doanh thu KD bất động sản đầu tư của kỳ kế toán).

- Số tiền phải trả lại cho khách hàng vì hợp đồng cung cấp dịch vụ cho thuê hoạt động bất động sản đầu tư không được thực hiện (nếu có), ghi:

Nợ TK 3387 - Doanh thu chưa thực hiện (Giá chưa có thuế GTGT).

Nợ TK 531 - Trường hợp đã ghi doanh thu trong kỳ theo giá chưa có thuế.

Nợ TK 3331 - Giảm thuế GTGT phải nộp

Có TK 111, 112, 331... (Tổng số tiền trả lại).

b) Đối với đơn vị tính thuế GTGT phải nộp theo phương pháp trực tiếp

- Khi nhận tiền trả trước về cho thuê hoạt động bất động sản đầu tư cho nhiều năm, ghi:

Nợ TK 111, 112... (Tổng số tiền nhận được)

Có TK 3387 - Doanh thu chưa thực hiện (tổng số tiền nhận được).

Đồng thời, tính và kết chuyển doanh thu của kỳ kế toán thu tiền, ghi:

Nợ TK 3387 - Doanh thu chưa thực hiện

Có TK 5117 - Doanh thu kinh doanh bất động sản đầu tư

- Sang kỳ kế toán sau, tính và kết chuyển doanh thu của kỳ kế toán sau, ghi:

Nợ TK 3387 - Doanh thu chưa thực hiện

Có TK 5117 - Doanh thu KD bất động sản đầu tư của kỳ kế toán

- Cuối mỗi kỳ kế toán, tính số thuế GTGT phải nộp theo phương pháp trực tiếp, ghi:

Nợ TK 5117 - Doanh thu kinh doanh bất động sản đầu tư

Có TK 3331 - Thuế GTGT phải nộp.

- Số tiền phải trả lại cho khách hàng vì hợp đồng cung cấp dịch vụ về cho thuê hoạt động bất động sản đầu tư không được thực hiện (nếu có), ghi:

Nợ TK 3387 - Doanh thu chưa thực hiện

Nợ TK 531 - Hàng bán bị trả lại (trường hợp đã ghi doanh thu trong kỳ)

Có TK 111, 112.... (Tổng số tiền trả lại)

Trường hợp cho thuê hoạt động bất động sản đầu tư và thu tiền cho thuê theo từng kỳ:

a) Đối với đơn vị tính thuế GTGT phải nộp theo phương pháp khấu trừ thuế

- Khi phát hành hóa đơn thanh toán tiền cho thuê hoạt động bất động sản đầu tư, ghi:

Nợ TK 131 - Phải thu của khách hàng

Có TK 5117 - Doanh thu kinh doanh bất động sản đầu tư

Có TK 3331 - Thuế GTGT phải nộp.

- Khi thu được tiền, ghi:

Nợ TK 111, 112

Có TK 131 - Phải thu của khách hàng.

b) Đối với đơn vị tính thuế GTGT phải nộp theo phương pháp trực tiếp

- Khi phát hành hóa đơn dịch vụ cho thuê bất động sản đầu tư (cho thuê hoạt động), ghi:

Nợ TK 131 - Phải thu của khách hàng

Có TK 5117 - Doanh thu kinh doanh bất động sản đầu tư.

- Khi thu được tiền, ghi:

Nợ TK 111, 112

Có TK 131 - Phải thu của khách hàng.

- Cuối kỳ kế toán tính số thuế GTGT phải nộp theo phương pháp trực tiếp, ghi:

Nợ TK 5117 - Doanh thu kinh doanh bất động sản đầu tư

Có TK 3331 - Thuế GTGT phải nộp.

(2) Định kỳ tính, trích khấu hao TSCĐ là bất động sản đầu tư cho thuê hoạt động, ghi:

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán (chi tiết chi phí kinh doanh bất động sản đầu tư)

Có TK 2147 - Hao mòn bất động sản đầu tư.

(3) Chi phí phát sinh liên quan đến cho thuê hoạt động bất động sản đầu tư nếu không lớn, ghi:

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán (chi tiết chi phí kinh doanh bất động sản đầu tư)

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

Có TK 111, 112, 331, 334,...

6. Kế toán khấu hao TSCĐ

6.1. Khái niệm và nguyên tắc kế toán

Hao mòn tài sản cố định - Khấu hao tài sản cố định

Vì sao phải tính hao mòn TSCĐ và tính khấu hao TSCĐ?

Như chúng ta đều biết: TSCĐ trong quá trình sử dụng, trừ trường hợp đặc biệt là đất vẫn giữ được tính hữu ích của nó vô hạn, còn lại tất cả các TSCĐ đều bị giảm dần về giá trị, chúng có thời gian hoạt động là hữu hạn. Các trang thiết bị, máy móc sẽ trở thành hoàn toàn vô ích trong tương lai lúc đó không còn được coi là TSCĐ nữa. Quá trình này diễn ra một cách từ từ. Nghĩa là trong quá trình sử dụng TSCĐ, một phần giá trị của TSCĐ bị tiêu dùng (bị hao mòn), cho đến khi nó bị hao mòn hoàn toàn. Có rất nhiều nguyên nhân dẫn tới giá trị của TSCĐ bị giảm dần trong quá trình sử dụng hay nói một cách khác là bị hao mòn. Đó là:

- Sự hao mòn vật chất: sau nhiều năm sử dụng, nhà cửa, máy móc thiết bị... đều hư hỏng và đến lúc không còn sử dụng được nữa và phải sửa chữa, thay thế chúng. Điều này tương đối dễ hiểu, bởi vì những trang thiết bị, máy móc này luôn chịu sự tác động của các nhân tố tự nhiên mà con người không thể khắc phục được như nắng, mưa, độ ẩm, nhiệt độ... hàng ngày luôn cọ sát tác động đến chúng làm cho tính năng động sử dụng của nó bị giảm dần.

- Tác nhân kinh tế: với tốc độ phát triển như vũ bão của khoa học, kỹ thuật, công nghệ. Kỹ thuật mới làm cho TSCĐ bị lỗi thời, lạc hậu rất nhanh chóng. Một thiết bị của xí nghiệp là hiện đại nhất trong thời gian đó nhưng chỉ sau độ một vài năm, thiết bị đã trở nên lạc hậu so với những cái mới sản xuất ra. Điều này làm cho những máy móc thiết bị cũ bị giảm giá trị so với những máy móc thiết bị mới được sản xuất, hơn nữa gia tăng và luôn được đổi mới về quy mô của xí nghiệp làm cho những TSCĐ cũ trở nên không tương xứng với quy mô của doanh nghiệp dẫn đến giá trị của TSCĐ này bị giảm đi.

- Tác nhân thời gian: thời gian là thước đo chính xác nhất đối với tất cả sự tồn tại trên trái đất. Thời gian trôi đi, giá trị của TSCĐ bị giảm dần và đến một lúc nào đó nó không còn ý nghĩa.

- Sự hao mòn cạn: với tài nguyên thiên nhiên, trong quá trình khai thác nguồn sản lượng của chúng bị giảm dần và dẫn đến một lúc nào đó sẽ không còn nữa.

Như vậy, hao mòn TSCĐ là tất yếu khách quan trong quá trình sử dụng TSCĐ, hao mòn TSCĐ gồm 2 loại:

(1) Hao mòn hữu hình: là hao mòn do các nguyên nhân cơ, lý, hóa học, do cường độ lao động, do trình độ thành thạo sử dụng tài sản cố định... dẫn tới làm giảm giá trị TSCĐ.

(2) Hao mòn vô hình: là sự giảm giá trị của TSCĐ do tiến bộ khoa học, kỹ thuật. Sự mất tính hữu ích do việc tăng thiết bị để cải tiến, thay đổi chủng loại hoặc do những nguyên nhân khác không liên quan đến tình trạng vật chất của TSCĐ.

Phần giá trị giảm dần của TSCĐ trong mỗi năm sử dụng được tính như một khoản chi phí và ghi nhận vào giá thành sản phẩm, chi phí kinh doanh để thu hồi lại vốn đầu tư ban đầu.

Quá trình ghi nhận giá trị giảm dần đó của TSCĐ trong mỗi năm sử dụng được gọi là khấu hao TSCĐ. Thực chất khấu hao TSCĐ là quá trình chuyển hoàn vốn dưới hình thức hiện vật thành hình thái tiền tệ hay là sự biểu hiện bằng tiền phần giá trị TSCĐ đã hao mòn. Mục đích của việc trích khấu hao TSCĐ là thu hồi vốn đầu tư TSCĐ sau một thời gian nhất định để tái sản xuất và sửa chữa khi hư hỏng.

Nhiều khi hình thức bên ngoài đánh giá sai lệch nội dung bên trong, về bản chất mà xét thì khấu hao là những biểu hiện bên ngoài, còn hao mòn là nội dung bên trong. Hao mòn là một phạm trù, một khái niệm tượng trưng mà ta chỉ có thể hiểu mà không thể tính toán, nghiên cứu nó một cách cụ thể.

Nhưng việc phản ánh hao mòn lại là một điều hết sức quan trọng trong việc quản lý TSCĐ, vì vậy mà người ta khái quát chúng bằng việc tính khấu hao. Tức biểu hiện phần giá trị hao mòn bằng tiền tệ và tính toán nghiên cứu.

Như vậy về nguyên tắc thì việc tính khấu hao phải phù hợp hoàn toàn với hao mòn thực tế. Tuy nhiên trong thực tế thì điều này chỉ phù hợp một cách tương đối bởi thời gian sử dụng của TSCĐ chỉ có thể ước tính một cách tương đối vì còn nguyên nhân khách quan mà không thể tính toán chính xác được.

Hao mòn và khấu hao TSCĐ là 2 phạm trù hoàn toàn khác nhau song liên quan rất chặt chẽ với nhau. Người ta không chỉ nhắc đến hao mòn mà không tính khấu hao và cũng như không thể tính khấu hao khi không có hao mòn. Như vậy, hao mòn là một hiện tượng khách quan làm giảm giá trị, giá trị sử dụng của TSCĐ. Còn khấu hao là một biện pháp điều chỉnh quan trọng trong quản lý nhằm thu hồi lại phần giá trị đã hao mòn của TSCĐ.

Về mặt ý nghĩa kinh tế, khấu hao TSCĐ nó nhiều chức năng, trong đó có 2 chức năng cơ bản được coi là quan trọng nhất là:

(1) Chức năng chi phí: biểu hiện sự chuyển dịch giá trị TSCĐ sản xuất vào giá trị sản phẩm mới. Nhờ chức năng này mà chi phí để xây dựng và mua sắm TSCĐ được phản ánh vào chi phí sản xuất, tạo điều kiện quan sát được chức năng với đầu tư cơ bản.

Đặc biệt khi vốn đầu tư được thực hiện thay thế thì chức năng chi phí của khấu hao TSCĐ cho ta thấy rõ, mức tiết kiệm lao động xã hội phần tăng giá của đơn vị sản xuất kinh doanh là bao nhiêu. Vì vậy với chức năng chi phí, khấu hao là nhân tố quan trọng để đánh giá lợi ích sản xuất kinh doanh và lợi ích đầu tư xây dựng cơ bản. Chỉ trên cơ sở lựa chọn hợp lý phương pháp tính khấu hao và thời gian tính khấu hao hợp lý thì chức năng chi phí của khấu hao mới được thực hiện tốt.

(2) Chức năng phân phối của khấu hao: biểu hiện ở chỗ cùng với việc khấu hao nhằm chuyển dần phần giá trị TSCĐ vào giá trị sản phẩm mới tạo ra thì số khấu hao thu được từ doanh thu cũng được tích lũy dần và hình thành vốn khấu hao. Vốn này được sử dụng làm nguồn tài chính cấp phát cho tái sản xuất, hiện đại hóa TSCĐ ở đơn vị.

Với chức năng chi phí và chức năng phân phối, không nhất thiết phải sử dụng TSCĐ theo tuổi thọ thực tế mà có thể dựa vào tuổi thọ định mức của TSCĐ.

Từ chức năng phân phối và chức năng chi phí của khấu hao có mối quan hệ chặt chẽ với nhau, mối quan hệ này quyết định quan hệ biện chứng mang tính chất 2 mặt của tiền khấu hao là tính chi phí và tính sinh lời. Tiền khấu hao biểu hiện tính chi phí thì nó được coi là chi phí xã hội cần thiết được người sản xuất với lý do hao mòn TSCĐ sử dụng tính vào chi phí sản xuất kinh doanh. Tính sinh lời của tiền khấu hao thể hiện ở chỗ từ doanh thu bán hàng, tiền doanh thu bán hàng được trích lại thành quỹ khấu hao và được dùng làm nguồn tài chính cấp phát đầu tư xây dựng cơ bản.

Như vậy:

Xét về phương diện kinh tế, khấu hao cho phép doanh nghiệp phản ánh được giá trị thực tế của TSCĐ, đồng thời làm giảm lãi ròng (lợi nhuận thuần) của doanh nghiệp.

Về phương diện tài chính, khấu hao TSCĐ là một phương tiện tài trợ giúp cho doanh nghiệp thu hồi lại phần giá trị đã hao mòn của TSCĐ.

Về phương diện thuế khóa, khấu hao là một khoản chi phí được trừ vào lợi tức chịu thuế, tức là khấu hao là một khoản được tính vào chi phí kinh doanh hợp lệ.

Về phương diện kế toán, khấu hao là sự ghi nhận giảm giá của TSCĐ.

Hao mòn TSCĐ	Khấu hao TSCĐ
Khái niệm: Hao mòn TSCĐ là sự giảm sút về mặt giá trị và giá trị sử dụng của TSCĐ do TSCĐ tham gia vào các hoạt động của doanh nghiệp và do các nguyên nhân khác.	Khấu hao TSCĐ là sự phân bổ một cách có hệ thống giá trị phải khấu hao của TSCĐ trong suốt thời gian sử dụng hữu ích của tài sản đó vào giá trị sản phẩm, hàng hóa, dịch vụ được sáng tạo ra.
Bản chất: Là một hiện tượng khách quan mà trong quá trình sử dụng, TSCĐ bị hao mòn do các nguyên nhân khác nhau: tham gia vào hoạt động sản xuất kinh doanh (sản xuất kinh doanh), các nguyên nhân tự nhiên (hao mòn hữu hình: giảm sút giá trị và giá trị sử dụng), do tiến bộ khoa học - kỹ thuật gây ra (hao mòn vô hình: giảm sút thuần túy về mặt giá trị).	Là một biện pháp chủ quan của con người nhằm thu hồi số vốn đã đầu tư vào TSCĐ. Vì TSCĐ được đầu tư mua sắm để sử dụng nên được hiểu như một lượng giá trị hữu dụng được phân phối cho sản xuất kinh doanh trong suốt thời gian sử dụng hữu ích. Do đó, việc trích khấu hao là việc phân phối giá trị TSCĐ, đồng thời là biện pháp thu hồi vốn.
Phạm vi: Tính hao mòn cho tất cả các TSCĐ thuộc sở hữu của doanh nghiệp kể cả TSCĐ tham gia vào sản xuất kinh doanh hay không tham gia vào sản xuất kinh doanh (sử dụng cho hoạt động khác).	Chỉ tính và trích khấu hao đối với những TSCĐ tham gia vào hoạt động sản xuất kinh doanh.
Mối quan hệ Hao mòn TSCĐ là cơ sở để tính khấu hao TSCĐ	Trích khấu hao phải phù hợp mức độ hao mòn của TSCĐ và phải phù hợp với quy định hiện hành về chế độ trích khấu hao TSCĐ do Nhà nước quy định.

Tóm lại, hao mòn và khấu hao TSCĐ là tất yếu trong việc sử dụng và quản lý TSCĐ của một doanh nghiệp. Nó có ý nghĩa kinh tế rất lớn trong việc tính toán chi phí và giá thành sản phẩm để đảm bảo việc tái sản xuất và đổi

mới TSCĐ cũng như bảo toàn vốn cố định của doanh nghiệp. Vì vậy, việc ghi chép và hạch toán chính xác, đầy đủ, kịp thời giá trị hao mòn TSCĐ là một công việc quan trọng và cần thiết cho mọi doanh nghiệp. Kế toán có nhiệm vụ thực hiện đầy đủ chức năng trên.

6.2. Cách tính khấu hao

6.2.1. Tính khấu hao TSCĐ

- Giá trị phải tính khấu hao của TSCĐ: là nguyên giá của TSCĐ ghi trên Báo cáo tài chính trừ giá trị thanh lý ước tính của tài sản đó.

- Giá trị thanh lý ước tính: là giá trị ước tính thu hồi được khi hết thời hạn sử dụng hữu ích của tài sản sau khi trừ đi chi phí thanh lý ước tính.

Để quá trình tính và trích khấu hao tuân theo đúng quy định của chế độ hiện hành cũng như phát huy tốt nhất vai trò của TSCĐ trong hoạt động sản xuất kinh doanh, kế toán doanh nghiệp cần nắm vững những vấn đề sau:

6.2.2. Những TSCĐ phải trích khấu hao:

Việc tính khấu hao TSCĐ hiện nay trong các doanh nghiệp được thực hiện theo Quyết định số 206/2003/QĐ-BTC ngày 12/12/2003 của Bộ trưởng Bộ Tài chính. Về nguyên tắc, mọi TSCĐ trong doanh nghiệp có liên quan đến hoạt động kinh doanh đều phải được huy động sử dụng tối đa và phải tính khấu hao, thu hồi đủ vốn trên cơ sở tính đúng, tính đủ nguyên giá theo quy định hiện hành.

Theo Thông tư số 33/2005/TT-BTC ngày 29/4/2005 của Bộ Tài chính quy định: "Mọi TSCĐ của công ty (gồm cả tài sản chưa dùng, không cần dùng, chờ thanh lý) đều phải trích khấu hao theo quy định hiện hành. Khấu hao TSCĐ dùng trong sản xuất kinh doanh hạch toán vào CPKD; khấu hao tài sản chưa dùng, không cần dùng, chờ thanh lý hạch toán vào chi phí khác."

TSCĐ trong các doanh nghiệp được trích khấu hao chủ yếu theo phương pháp chia đều theo thời gian. Đối với những tài sản đã khấu hao để bù đắp nguyên giá mà vẫn tiếp tục sử dụng thì doanh nghiệp không phải tính KHCB, nhưng vẫn phải quản lý và sử dụng theo chế độ hiện hành.

Theo chế độ hiện hành, toàn bộ khấu hao lũy kế của tài sản được để lại cho doanh nghiệp đầu tư, thay thế, đổi mới TSCĐ. Việc đầu tư xây dựng bằng nguồn vốn khấu hao được thực hiện theo điều lệ quản lý đầu tư và xây dựng hiện hành.

Theo Quyết định số 206/2003/QĐ-BTC, các doanh nghiệp hoạt động có hiệu quả kinh tế cao được khấu hao nhanh nhưng tối đa không quá 2 lần mức khấu hao xác định theo phương pháp đường thẳng để nhanh chóng đổi mới công nghệ. Tài sản cố định tham gia vào hoạt động kinh doanh được trích khấu hao nhanh là máy móc, thiết bị; dụng cụ làm việc đo lường, thí nghiệm; thiết bị và phương tiện vận tải; dụng cụ quản lý; súc vật, vườn cây lâu năm. Khi thực hiện trích khấu hao nhanh, doanh nghiệp phải đảm bảo kinh doanh có lãi.

6.2.3. Xác định thời gian sử dụng hữu ích của tài sản

a) Xác định thời gian sử dụng hữu dụng của TSCĐ hữu hình

- Đối với TSCĐ còn mới (chưa qua sử dụng) doanh nghiệp phải căn cứ vào khung thời gian sử dụng tài sản cố định quy định tại Quyết định số 206/2003/QĐ-BTC ngày 12/12/2003 của Bộ trưởng Bộ Tài chính để xác định thời gian sử dụng của TSCĐ.

- Đối với TSCĐ đã qua sử dụng, thời gian sử dụng của tài sản được xác định như sau:

$$\text{Thời gian sử dụng} = \frac{\text{Giá trị hợp lý của TSCĐ}}{\text{Giá bán TSCĐ tương đương}} \times \text{Thời gian sử dụng của TSCĐ mới cùng TSCĐ xác định theo QĐ 206}$$

Trong đó: Giá trị hợp lý của TSCĐ là giá mua hoặc trao đổi thực tế (trong trường hợp mua bán, trao đổi), giá trị còn lại của tài sản cố định (trường hợp được cấp, được điều chuyển), giá trị theo đánh giá của Hội đồng giao nhận (trong trường hợp được cho, biếu tặng, nhận vốn góp...).

- Trường hợp doanh nghiệp muốn xác định thời gian sử dụng TSCĐ khác với khung thời gian sử dụng quy định tại Quyết định số 206 thì phải giải trình rõ các căn cứ xác định thời gian sử dụng của TSCĐ đó để cơ quan chức năng xem xét, quyết định theo ba tiêu chuẩn sau:

+ Tuổi thọ kỹ thuật của TSCĐ theo thiết kế

+ Hiện trạng TSCĐ

+ Tuổi thọ kinh tế của TSCĐ

b) Xác định thời gian sử dụng TSCĐ vô hình

Doanh nghiệp tự xác định thời gian sử dụng TSCĐ vô hình nhưng tối đa không quá 20 năm. Thời gian này cũng có thể trên 20 năm khi có những căn cứ đáng tin cậy và phải trình bày các lý do ước tính trên báo cáo tài chính. Riêng thời gian sử dụng quyền sử dụng đất có thời hạn là thời gian được phép sử dụng đất theo quy định.

6.2.4. Phương pháp tính khấu hao:

Để tính khấu hao TSCĐ, người ta dựa trên cơ sở 2 nhân tố cơ bản là nguyên giá TSCĐ và tỷ lệ khấu hao. Việc tính khấu hao TSCĐ có thể tiến hành bằng nhiều phương pháp. Việc lựa chọn phương pháp khấu hao nào là tùy thuộc vào quy định của Nhà nước và chế độ quản lý tài chính đối với doanh nghiệp và yêu cầu quản lý kinh tế tài chính của doanh nghiệp. Phương pháp khấu hao được lựa chọn phải đảm bảo thu hồi vốn nhanh, đầy đủ và phù hợp với khả năng trang trải chi phí của doanh nghiệp.

a) Phương pháp khấu hao đều theo thời gian

Trong thực tế hiện nay, phương pháp khấu hao đều theo thời gian được áp dụng phổ biến. Phương pháp này cố định mức khấu hao theo thời gian nên có tác dụng thúc đẩy doanh nghiệp nâng cao năng suất lao động, tăng số

lượng sản phẩm làm ra để hạ giá thành, và tăng lợi nhuận trong những năm đầu. Tuy nhiên, việc thu hồi vốn khấu hao chậm không theo kịp mức hao mòn thực tế nhất là hao mòn vô hình (do tiến bộ khoa học - kỹ thuật) nên doanh nghiệp không có điều kiện để đầu tư, trang bị TSCĐ mới.

Cách tính khấu hao theo phương pháp này như sau:

$$\text{Mức khấu hao bình quân năm} = \text{Nguyên giá TSCĐ} \times \text{Tỷ lệ khấu hao bình quân năm}$$

$$\text{Tỷ lệ khấu hao bình quân năm} = \frac{1}{\text{Thời gian hữu dụng của TSCĐ}} \times 100\%$$

- Thời gian hữu dụng của TSCĐ (số năm hữu dụng của TSCĐ) là độ dài thời gian mà TSCĐ sẽ được sử dụng trong các hoạt động của doanh nghiệp.

- Thời gian khả dụng của TSCĐ là độ dài thời gian mà TSCĐ có thể sử dụng được.

b) Phương pháp khấu hao theo sản lượng

Ngoài cách tính khấu hao theo thời gian, ở nước ta một số doanh nghiệp còn sử dụng phương pháp khấu hao theo sản lượng. Theo phương pháp này mức khấu hao sẽ được cố định trên 1 đơn vị sản lượng, nên muốn thu hồi vốn đầu tư nhanh, khắc phục hao mòn vô hình, doanh nghiệp buộc phải tăng ca, tăng kíp, tăng năng suất lao động để tạo ra nhiều sản phẩm.

Công thức tính như sau:

$$\text{Mức khấu hao phải trích trong tháng} = \text{Sản lượng thực tế trong tháng} \times \text{Mức khấu hao bình quân trên một đơn vị sản lượng}$$

Trong đó

$$\text{Mức khấu hao bình quân trên một đơn vị sản lượng} = \frac{\text{Tổng khấu hao phải trích trong thời gian sử dụng}}{\text{Sản lượng tính theo công suất thiết kế}}$$

c) Phương pháp khấu hao nhanh

Tuy nhiên, trong nền kinh tế thị trường, xu hướng của các doanh nghiệp là thu hồi vốn nhanh, vừa tránh được hao mòn vô hình và sự lạc hậu của kỹ thuật, vừa có nguồn vốn để đầu tư vào công nghệ mới. Vì thế, các doanh nghiệp thường áp dụng một số phương pháp khấu hao có mức khấu hao rất lớn trong những năm đầu sử dụng TSCĐ và càng về những năm sau mức khấu hao càng giảm dần. Các phương pháp này được gọi là phương pháp khấu hao nhanh.

(1) Phương pháp khấu hao nhanh theo số dư giảm dần:

Theo phương pháp này, giá trị tận dụng không được tính đến, tỷ lệ khấu hao được tính bằng cách nhân đôi tỷ lệ khấu hao trung bình. Tỷ lệ này được áp dụng hàng năm cho các giá trị ghi sổ giảm dần của TSCĐ.

$$\text{Mức khấu hao TSCĐ trích hàng năm} = \text{Tỷ lệ khấu hao nhanh} \times \text{Giá trị ghi sổ còn lại của TSCĐ}$$

(2) Phương pháp khấu hao theo tổng số năm:

Theo phương pháp này số năm của thời gian hữu dụng của TSCĐ được cộng lại với nhau, tổng của chúng trở thành mẫu số của dãy các tỷ số được dùng để phân bổ tổng mức khấu hao cho các năm trong thời gian hữu dụng của TSCĐ. Tử số của các tỷ số này là tỷ số thứ tự của năm hữu dụng của TSCĐ theo thứ tự ngược lại.

Thí dụ: Sử dụng số liệu đã cho ở Thí dụ 1.

Tổng các số năm hữu dụng của TSCĐ = 1 + 2 + 3 + 4 + 5 = 15

Nếu năm hữu dụng dài, ta có thể tính theo công thức tổng quát sau:

$$\frac{n\,(n+1)}{2}$$

Thí dụ: TSCĐ có thời gian hữu dụng là 5 năm thì tổng số năm hữu dụng của TSCĐ được tính:

$$\frac{5\,(5+1)}{2} = 15$$

TSCĐ có thời gian hữu dụng là 30 năm thì tổng các số năm hữu dụng của TSCĐ được tính:

$$\frac{30\,(30+1)}{2} = 465$$

6.2.5. Nguyên tắc trích khấu hao

Việc trích hoặc thôi không trích khấu hao được thực hiện bắt đầu từ ngày (theo số, ngày của tháng) mà TSCĐ tăng, giảm hoặc ngừng tham gia vào hoạt động sản xuất kinh doanh.

Khấu hao TSCĐ là một yếu tố của chi phí sản xuất kinh doanh. Do vậy, hàng tháng hoặc hàng quý kế toán phải tính toán xác định số khấu hao TSCĐ cho các bộ phận sử dụng TSCĐ. Việc tính toán và phân bổ khấu hao TSCĐ được thực hiện theo bảng tính và phân bổ khấu hao TSCĐ. Phương pháp tính khấu hao hàng tháng được thực hiện như sau:

$$\text{Số khấu hao TSCĐ phải trích tháng này} = \text{Số khấu hao TSCĐ đã trích tháng trước} + \text{Số khấu hao TSCĐ tăng trong tháng này} - \text{Số khấu hao TSCĐ giảm trong tháng này}$$

Tuy nhiên, khi doanh nghiệp áp dụng phương pháp khấu hao theo sản lượng hoặc khấu hao nhanh thì việc lập bảng tính và phân bổ khấu hao TSCĐ không thực hiện theo nguyên tắc trên, mà phải tính khấu hao từng tài sản sau đó tổng hợp chung toàn doanh nghiệp

6.3. Phương pháp kế toán khấu hao

6.3.1. Kết cấu tài khoản 214

Để kế toán khấu hao cơ bản TSCĐ xác định giá trị hao mòn của TSCĐ, kế toán doanh nghiệp sử dụng các TK 214, 627, 009, 641, 642.

- TK 214: TK này dùng để phản ánh giá trị hao mòn của TSCĐ trong quá trình sử dụng do trích khấu hao TSCĐ và những khoản tăng giảm hao mòn khác của TSCĐ.

- Kết cấu của TK 214 như sau:

Bên Nợ: Giá trị hao mòn của TSCĐ giảm do thanh lý, nhượng bán, bàn giao, điều đi nơi khác.

Bên Có:

+ Giá trị hao mòn của TSCĐ tăng do trích khấu hao TSCĐ, do đánh giá lại TSCĐ hoặc do điều chuyển TSCĐ đã sử dụng giữa các đơn vị thành viên của tổng công ty hoặc công ty...

+ Giá trị hao mòn của TSCĐ tăng do tính hao mòn TSCĐ dùng vào hoạt động phúc lợi, hoạt động sự nghiệp hoặc hoạt động dự án.

Số dư bên Có: Giá trị hao mòn TSCĐ hiện có của đơn vị.

TK 214 - Hao mòn TSCĐ, được chi tiết thành 4 TK cấp 2:

- TK 2141 - Hao mòn TSCĐ hữu hình: phản ánh giá trị hao mòn TSCĐ hữu hình trong quá trình sử dụng do trích khấu hao TSCĐ và những khoản tăng giảm hao mòn khác của TSCĐ hữu hình.

- TK 2142 - Hao mòn TSCĐ đi thuê: phản ánh giá trị hao mòn của TSCĐ đi thuê tài chính.

- TK 2143 - Hao mòn TSCĐ vô hình: phản ánh giá trị hao mòn của TSCĐ vô hình.

- TK 2147 - Hao mòn bất động sản đầu tư.

6.3.2. Hạch toán một số nghiệp vụ kinh tế chủ yếu

Định kỳ căn cứ vào bảng tính và phân bổ khấu hao TSCĐ, kế toán trích khấu hao TSCĐ vào chi phí sản xuất, chi phí kinh doanh... đồng thời phản ánh giá trị hao mòn TSCĐ, kế toán ghi:

Nợ TK 627 - Khấu hao những TSCĐ phục vụ sản xuất, kinh doanh dịch vụ (6274).

Nợ TK 641 - Khấu hao những TSCĐ phục vụ bán hàng (6414)

Nợ TK 642 - Khấu hao những TSCĐ phục vụ quản lý (6424)

Nợ TK 241 - Khấu hao những TSCĐ phục vụ xây dựng cơ bản (2412)

Có TK 214 - Ghi tăng giá trị hao mòn TSCĐ (2141, 2142, 2143)

Đối với TSCĐ đầu tư, mua sắm bằng quỹ phúc lợi, khi hoàn thành đưa vào sử dụng phục vụ hoạt động phúc lợi công cộng thì không trích khấu hao

TSCĐ vào chi phí sản xuất, chi phí kinh doanh. Một năm một lần vào thời điểm cuối niên độ kế toán tính và phản ánh giá trị hao mòn, ghi:

Nợ TK 4313 - Quỹ phúc lợi đã hình thành TSCĐ

Có TK 214 - Ghi tăng giá trị hao mòn TSCĐ

Khi nhận TSCĐ đã sử dụng từ đơn chính hoặc điều chuyển từ các đơn vị nội bộ có tổ chức kế toán riêng, kế toán đơn vị nhận TSCĐ ghi tăng hao mòn TSCĐ nhận:

Nợ TK 211, 213 - Nguyên giá TSCĐ

Có TK 1361 - Giá trị còn lại

Có TK 214 - Ghi tăng giá trị hao mòn TSCĐ nhận

Khi thanh lý, nhượng bán, bàn giao, điều chuyển TSCĐ... đồng thời với bút toán ghi giảm TSCĐ, kế toán phải ghi giảm hao mòn TSCĐ

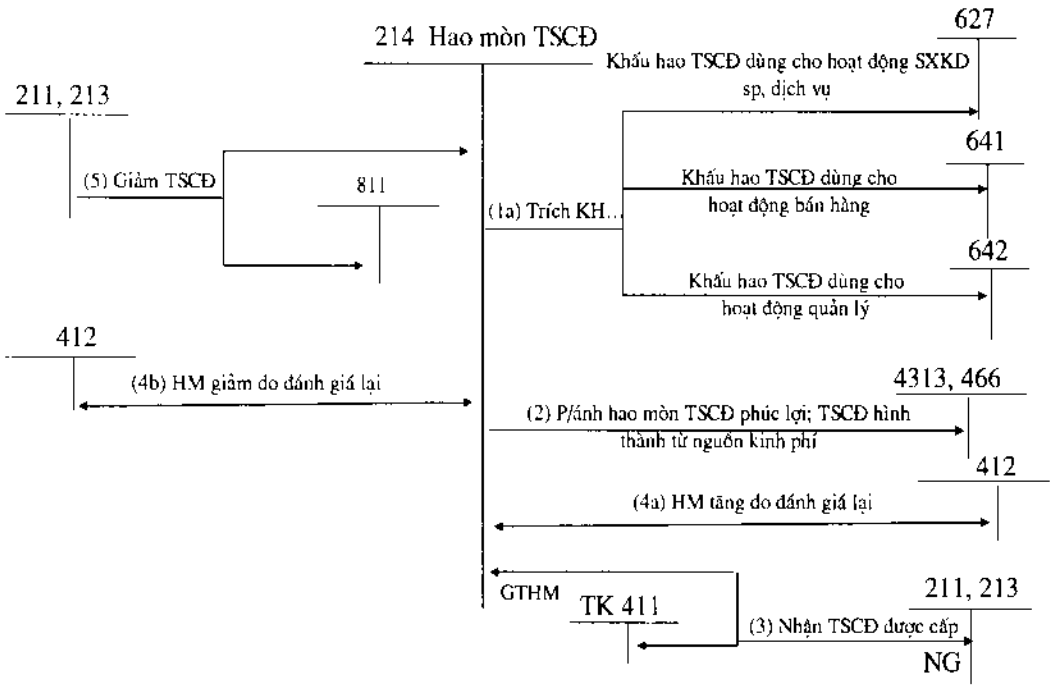
Nợ TK 811, 1361,... Phần giá trị còn lại

Nợ TK 214 - Phần giá trị hao mòn TSCĐ giảm

Có TK 211, 213 - Nguyên giá TSCĐ

Sơ đồ: SƠ ĐỒ HẠCH TOÁN TĂNG GIẢM KHẤU HAO VÀ HAO MÒN TSCĐ

TSCĐ dùng vào hoạt động sản xuất kinh doanh



7. Kế toán sửa chữa và nâng cấp TSCĐ

7.1. Khái niệm và nguyên tắc kế toán

Trong quá trình sử dụng, TSCĐ bị hao mòn và hư hỏng từng bộ phận. Để TSCĐ hoạt động bình thường, trong thời gian sử dụng phải tiến hành bảo dưỡng và sửa chữa TSCĐ khi bị hư hỏng.

Sửa chữa TSCĐ là việc duy tu, bảo dưỡng, sửa chữa những hư hỏng phát sinh trong quá trình hoạt động nhằm khôi phục lại năng lực hoạt động của TSCĐ.

Chi phí về sửa chữa và bảo dưỡng TSCĐ nhằm mục đích khôi phục hoặc duy trì khả năng đem lại lợi ích kinh tế của tài sản theo trạng thái hoạt động tiêu chuẩn ban đầu được tính vào chi phí sản xuất kinh doanh trong kỳ. Các chi phí sửa chữa TSCĐ được coi như khoản phí tổn và được hạch toán trực tiếp hoặc phân bổ dần vào chi phí sản xuất kinh doanh trong kỳ.

Nhiệm vụ của kế toán sửa chữa TSCĐ là phải xác định chi phí sửa chữa và tính giá thành các công việc sửa chữa lớn hoàn thành, phân bổ đúng chi phí sửa chữa TSCĐ vào các đối tượng liên quan.

Trong doanh nghiệp, tùy theo quy mô, tính chất của công việc sửa chữa thì công việc sửa chữa TSCĐ được chia thành 2 loại:

- Sửa chữa thường xuyên, bảo dưỡng: là hoạt động sửa chữa nhỏ, hoạt động bảo trì, bảo dưỡng theo yêu cầu kỹ thuật nhằm đảm bảo cho TSCĐ hoạt động bình thường. Công việc sửa chữa được tiến hành thường xuyên, thời gian sửa chữa ngắn, chi phí sửa chữa thường xuyên phát sinh không lớn do vậy không phải lập dự toán.

- Sửa chữa lớn: mang tính chất khôi phục hoặc nâng cấp, cải tạo khi TSCĐ bị hư hỏng hoặc theo yêu cầu kỹ thuật đảm bảo nâng cao năng lực sản xuất và hoạt động của TSCĐ. Thời gian tiến hành sửa chữa lớn thường dài, chi phí sửa chữa phát sinh nhiều, do vậy doanh nghiệp phải lập kế hoạch, dự toán theo từng công trình sửa chữa lớn.

Nếu căn cứ vào phương thức tiến hành sửa chữa TSCĐ thì doanh nghiệp có thể tiến hành sửa chữa TSCĐ theo 2 phương thức:

- Phương thức tự làm: doanh nghiệp phải chi ra các chi phí sửa chữa TSCĐ như: Chi phí vật liệu, phụ tùng, nhân công... Công việc sửa chữa TSCĐ có thể do bộ phận quản lý, sử dụng TSCĐ hay bộ phận sản xuất, kinh doanh phụ của doanh nghiệp thực hiện.

- Phương thức thuê ngoài: Doanh nghiệp tổ chức cho các đơn vị bên ngoài đấu thầu hoặc giao thầu sửa chữa và ký hợp đồng sửa chữa với đơn vị trúng thầu hoặc nhận thầu. Hợp đồng phải quy định rõ giá giao thầu sửa chữa TSCĐ, thời gian giao nhận TSCĐ, nội dung công việc sửa chữa... Hợp đồng giao thầu sửa chữa TSCĐ là cơ sở để doanh nghiệp quản lý, kiểm tra công tác sửa chữa TSCĐ.

7.2. Kế toán sửa chữa thường xuyên TSCĐ:

Các chi phí sửa chữa thường nhỏ nên chi phí sửa chữa được phản ánh trực tiếp vào chi phí sản xuất kinh doanh của từng bộ phận có TSCĐ sửa chữa.

- Nếu do bộ phận có tài sản tự tiến hành sửa chữa, kế toán ghi:

Nợ TK 627, 641, 642 - Nếu chi phí sửa chữa nhỏ

Nợ TK 142 - Nếu chi phí sửa chữa lớn cần phân bổ dần

Có TK 152, 153, 214, 334, 338, 111, 112...

Đồng thời xác định mức phân bổ tính vào chi phí sản xuất kinh doanh từng kỳ, ghi:

Nợ TK 627, 641, 642

Có TK 142

- Nếu do bộ phận sản xuất phụ tiến hành sửa chữa mà không tập hợp riêng chi phí của bộ phận sản xuất phụ thì hạch toán như nghiệp vụ trên.

- Nếu do bộ phận sản xuất phụ tiến hành sửa chữa mà doanh nghiệp có tập hợp riêng chi phí cho từng bộ phận sản xuất phụ thì tập hợp chi phí để tính giá thành công trình sửa chữa, sau đó phân bổ giá thành dịch vụ sửa chữa cho bộ phận sử dụng tài sản:

+ Khi chi phí sửa chữa thực tế phát sinh, kế toán ghi:

Nợ TK 621, 622, 627

Có TK 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 PXSX phụ)

Có TK 621, 622, 627

+ Khi bàn giao TSCĐ sửa chữa hoàn thành cho bộ phận sử dụng TSCĐ, căn cứ giá trị lao vụ sửa chữa hoàn thành, kế toán ghi:

Nợ TK 627, 641, 642 - Nếu chi phí sửa chữa nhỏ

Nợ TK 142 - Nếu chi phí cần được phân bổ dần

Có TK 154 (Chi tiết PXSX phụ)

Đồng thời xác định mức phân bổ tính vào chi phí sản xuất kinh doanh của bộ phận sử dụng TSCĐ từng kỳ:

Nợ TK 627, 641, 642

Có TK 142

- Nếu thuê ngoài sửa chữa, ghi:

Nợ TK 627, 641, 642, 142

Nợ TK 133

Có TK 111, 331

7.3. Kế toán sửa chữa lớn TSCĐ

7.3.1. Nếu doanh nghiệp tiến hành trích trước chi phí sửa chữa lớn TSCĐ theo kế hoạch

- Hàng kỳ, trích trước chi phí sửa chữa lớn TSCĐ theo kế hoạch, ghi:

Nợ TK 627, 641, 642

Có TK 335 - Chi phí trả trước

- Chi phí sửa chữa lớn thực tế phát sinh:

Căn cứ chứng từ tập hợp chi phí, kế toán ghi:

Nợ TK 241 - xây dựng cơ bản dở dang (2413)

Có TK 152, 153, 214, 334, 338, 111, 112...

- Khi công trình sửa chữa lớn hoàn thành, giá trị thực tế công trình được kết chuyển:

Nợ TK 335 - Chi phí trả trước (chi tiết trích trước sửa chữa lớn TSCĐ).

Có TK 241 - Xây dựng cơ bản dở dang (2413).

- Cuối niên độ xử lý chênh lệch giữa khoản trích trước và chi phí sửa chữa lớn thực tế phát sinh:

+ Nếu số trích trước sửa chữa lớn TSCĐ lớn hơn chi phí thực tế phát sinh thì số chênh lệch được ghi:

Nợ TK 335 - Chi phí phải trả

Có TK 627, 641, 642

Hoặc Có TK 711 - Thu nhập khác

+ Nếu số trích trước sửa chữa lớn TSCĐ nhỏ hơn chi phí thực tế phát sinh thì số chênh lệch được trích bổ sung ghi:

Nợ TK 627, 641, 642

Có TK 335 - Chi phí phải trả

7.3.2. Nếu doanh nghiệp không tiến hành trích trước chi phí sửa chữa lớn TSCĐ theo kế hoạch

- Chi phí sửa chữa lớn thực tế phát sinh:

Căn cứ chứng từ tập hợp chi phí, kế toán ghi:

Nợ TK 241 - xây dựng cơ bản dở dang (2413)

Có TK 152, 153, 214, 334, 338, 111, 112...

- Kết chuyển giá trị thực tế của công trình sửa chữa lớn hoàn thành, ghi:

Nợ TK 142 - Chi phí sản xuất chung (1421)

Có TK 241 - Xây dựng cơ bản dở dang (2413)

- Số chi phí sửa chữa lớn phân bổ dần hàng kỳ vào chi phí sản xuất kinh doanh:

Nợ TK 627, 641, 642

Có TK 142 - Chi phí trả trước (1421)

7.3.3. Nếu sửa chữa lớn mang tính chất nâng cấp, cải tạo làm tăng lợi ích kinh tế trong tương lai từ việc sử dụng tài sản đó

- Khi phát sinh chi phí sửa chữa lớn mang tính chất nâng cấp, cải tạo TSCĐ, ghi:

Nợ TK 241 - xây dựng cơ bản dở dang (2413)

Có TK 152, 153, 214, 334, 338, 111, 112...

- Khi công trình sửa chữa lớn hoàn thành đưa TSCĐ vào sử dụng:

+ Những chi phí phát sinh không thỏa mãn tiêu chuẩn ghi tăng nguyên giá TSCĐ, kế toán ghi:

Nợ TK 627, 641, 642 - Nếu chi phí sửa chữa nhỏ

Nợ TK 142 - Nếu chi phí cần được phân bổ dần

Có TK 241 - Xây dựng cơ bản dở dang (2413)

+ Nếu trong quá trình sửa chữa lớn, TSCĐ không những phục hồi năng lực hoạt động mà còn được nâng cấp, cải tạo nhằm kéo dài tuổi thọ; phần chi phí chi ra để nâng cấp, cải tạo ghi:

Nợ TK 211 - Tài sản cố định hữu hình

Có TK 241: Xây dựng cơ bản dở dang (2413)

8. Kế toán tài sản thuế thu nhập hoãn lại liên quan đến tài sản cố định và bất động sản đầu tư

8.1. Phương pháp xác định

Cuối năm tài chính, doanh nghiệp phải xác định và ghi nhận "Tài sản thuế thu nhập hoãn lại" (nếu có) theo quy định Chuẩn mực kế toán số 17 "Thuế thu nhập doanh nghiệp" và hướng dẫn tại Thông tư số 20/2006/TT-BTC ngày 20/03/2006 của Bộ Tài chính.

Tài sản thuế thu nhập hoãn lại được xác định theo công thức:

Tài sản thuế thu nhập hoãn lại	=	Tổng chênh lệch tạm thời được khấu trừ phát sinh trong năm	+	Giá trị được khấu trừ chuyển sang năm sau của các khoản lỗ tính thuế và ưu đãi thuế chưa sử dụng	x	Thuế suất thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành

8.2. Nguyên tắc hạch toán

1. Doanh nghiệp chỉ được ghi nhận tài sản thuế thu nhập hoãn lại đối với các khoản chênh lệch tạm thời được khấu trừ của khoản lỗ tính thuế và ưu đãi về thuế chưa sử dụng từ năm trước chuyển sang năm hiện tại trong trường hợp doanh nghiệp dự tính chắc chắn có được lợi nhuận tính thuế thu nhập trong tương lai để sử dụng các khoản chênh lệch tạm thời được khấu trừ, các khoản lỗ tính thuế và ưu đãi thuế chưa sử dụng.

2. Cuối năm tài chính, doanh nghiệp phải lập "Bảng chênh lệch tạm thời được khấu trừ", "Bảng theo dõi chênh lệch tạm thời được khấu trừ chưa sử dụng", giá trị được khấu trừ chuyển sang năm sau của các khoản lỗ tính thuế và ưu đãi thuế chưa sử dụng làm căn cứ lập "Bảng xác định tài sản thuế thu

nhập hoãn lại" để xác định giá trị tài sản thuế thu nhập hoãn lại được ghi nhận hoặc hoàn nhập trong năm.

3. Việc ghi nhận tài sản thuế thu nhập hoãn lại trong năm được thực hiện theo nguyên tắc bù trừ giữa tài sản thuế thu nhập hoãn lại phát sinh trong năm nay với tài sản thuế thu nhập doanh nghiệp đã ghi nhận từ các năm trước nhưng năm nay được hoàn nhập lại, cụ thể là:

- Nếu tài sản thu nhập hoãn lại phát sinh trong năm lớn hơn tài sản thuế thu nhập hoãn lại được hoàn nhập trong năm, kế toán ghi nhận giá trị bổ sung là giá trị chênh lệch giữa số tài sản thuế thu nhập hoãn lại phát sinh lớn hơn số đã hoàn nhập trong năm, nếu chắc chắn rằng trong tương lai doanh nghiệp có đủ lợi nhuận tính thuế để thu hồi tài sản thuế thu nhập hoãn lại được ghi nhận trong năm hiện tại. Trường hợp doanh nghiệp không chắc chắn sẽ có được lợi nhuận chịu thuế trong tương lai, kế toán không được ghi nhận tài sản thuế thu nhập hoãn lại tính trên các khoản chênh lệch tạm thời được khấu trừ phát sinh trong năm.

- Nếu tài sản thuế thu nhập hoãn lại được ghi nhận trong năm nhỏ hơn tài sản thuế thu nhập hoãn lại được hoàn nhập trong năm, kế toán ghi giảm là số chênh lệch giữa số tài sản thuế thu nhập hoãn lại phát sinh nhỏ hơn số được hoàn nhập trong năm. Việc ghi giảm tài sản thuế thu nhập hoãn lại phải được thực hiện phù hợp với thời gian mà các khoản chênh lệch tạm thời được khấu trừ (phát sinh từ các năm trước) được hoàn nhập kể cả khi doanh nghiệp không có lợi nhuận.

4. Trường hợp việc áp dụng hồi tố thay đổi chính sách kế toán hoặc điều chỉnh hồi tố các sai sót trọng yếu phát sinh từ các năm trước làm phát sinh khoản chênh lệch tạm thời được khấu trừ, kế toán phải ghi nhận bổ sung tài sản thuế thu nhập hoãn lại của các năm trước bằng cách điều chỉnh tăng số dư Có (hoặc giảm số dư Nợ) đầu năm TK 421 và điều chỉnh tăng số dư Nợ đầu năm 243 - Tài sản thuế thu nhập hoãn lại.

5. Kết thúc năm tài chính, doanh nghiệp phải đánh giá các tài sản thuế thu nhập hoãn lại chưa được ghi nhận từ các năm trước khi dự tính chắc chắn có được lợi nhuận tính thuế thu nhập trong tương lai để cho phép tài sản thu nhập hoãn lại được thu hồi.

8.3. Tài khoản sử dụng

Tài khoản 243 - Tài sản thuế thu nhập hoãn lại: dùng để phản ánh giá trị hiện có và tình hình biến động của tài sản thuế thu nhập hoãn lại.

Kết cấu:

- Bên Nợ: Giá trị tài sản thuế thu nhập hoãn lại tăng
- Bên Có: Giá trị tài sản thuế thu nhập hoãn lại giảm
- Số dư bên Nợ: Giá trị tài sản thuế thu nhập hoãn lại còn lại cuối kỳ

8.4. Phương pháp hạch toán

1. Trường hợp tài sản thuế thu nhập hoãn lại phát sinh từ các giao dịch được ghi nhận vào chi phí thuế thu nhập hoãn lại. Cuối năm tài chính, kế toán căn cứ "Bảng xác định tài sản thuế thu nhập hoãn lại" đã lập làm căn cứ ghi nhận hoặc hoàn nhập tài sản thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại phát sinh từ các giao dịch được ghi nhận vào chi phí thuế thu nhập hoãn lại.

a) Nếu tài sản thu nhập hoãn lại phát sinh trong năm lớn hơn tài sản thuế thu nhập hoãn lại được hoàn nhập trong năm, ghi:

Nợ TK 243 - Tài sản thuế thu nhập hoãn lại

Có TK 8212 - Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại

b) Nếu tài sản thuế thu nhập hoãn lại được ghi nhận trong năm nhỏ hơn tài sản thuế thu nhập hoãn lại được hoàn nhập trong năm:

Nợ TK 8212 - Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại

Có TK 243 - Tài sản thuế thu nhập hoãn lại.

2. Trường hợp tài sản thuế thu nhập hoãn lại phát sinh từ việc áp dụng hồi tố chính sách kế toán hoặc điều chỉnh hồi tố sai sót trọng yếu của các năm trước.

a) Trường hợp phải điều chỉnh tăng tài sản thuế thu nhập hoãn lại, ghi:

Tăng số dư Nợ đầu năm TK 243 - Tài sản thuế thu nhập hoãn lại.

Tăng số dư Có đầu năm TK 421 - Lợi nhuận chưa phân phối năm trước (nếu có dư Có) hoặc:

Giảm số dư Nợ đầu năm TK 421 - Lợi nhuận chưa phân phối năm trước (nếu có dư Nợ).

b) Trường hợp phải điều chỉnh giảm tài sản thuế thu nhập hoãn lại, ghi:

Tăng số dư Nợ đầu năm TK 4211 - Lợi nhuận chưa phân phối năm trước (nếu có số dư Nợ) hoặc:

Giảm số dư Có đầu năm TK 4211 - Lợi nhuận chưa phân phối năm trước (nếu có số dư Có).

Giảm số dư Nợ đầu năm TK 243 - Tài sản thuế thu nhập hoãn lại.

Chương VI
KẾ TOÁN TIỀN LƯƠNG VÀ CÁC KHOẢN TRÍCH THEO LƯƠNG

1. Ý nghĩa, nhiệm vụ của kế toán tiền lương và các khoản trích theo lương

1.1. Ý nghĩa

Lao động là sự hoạt động chân tay và trí óc của con người nhằm biến đổi các vật tự nhiên thành những vật phẩm thỏa mãn nhu cầu sinh hoạt của con người. Để duy trì đời sống, loài người phải luôn lao động để thu lấy tất cả những thứ trong tự nhiên cần thiết cho sự tồn tại và phát triển của xã hội loài người.

Lao động của con người cùng với đối tượng lao động và tư liệu lao động hợp thành ba yếu tố của quá trình sản xuất. Trong ba yếu tố đó thì lao động của con người là yếu tố quan trọng nhất, vì không có lao động của con người thì tư liệu lao động và đối tượng lao động chỉ là những vật vô dụng.

Quản lý tốt lao động là cơ sở cho việc đánh giá trả thù lao cho từng lao động đúng; việc trả thù lao đúng sẽ kích thích được toàn bộ lao động trong doanh nghiệp lao động sáng tạo, nâng cao kỹ năng - kỹ xảo, tiết kiệm nguyên vật liệu, tăng năng suất lao động góp phần tăng lợi nhuận (nếu đánh giá sai, việc trả thù lao không đúng thì kết quả ngược lại).

Tiền lương (tiền công) là số tiền thù lao mà doanh nghiệp trả cho người lao động theo số lượng và chất lượng lao động mà họ đóng góp cho doanh nghiệp, để tái sản xuất sức lao động, bù đắp hao phí lao động của họ trong quá trình sản xuất kinh doanh.

Tiền lương và các khoản trích theo lương trong doanh nghiệp là đòn bẩy kinh tế để khuyến khích người lao động, do đó có ý nghĩa quan trọng đối với người lao động:

- Tiền lương trả cho người lao động trong doanh nghiệp nhằm đảm bảo cho người lao động để tái sản xuất sức lao động, bồi dưỡng sức lao động và nâng cao trình độ.

- Tiền lương trả cho người lao động trong doanh nghiệp phải đảm bảo đúng chế độ tiền lương của Nhà nước, gắn với yêu cầu quản lý lao động có tác dụng nâng cao kỷ luật và tăng cường thi đua lao động sản xuất, kích thích người lao động nâng cao tay nghề và hiệu suất công tác.

Ngoài tiền lương, người lao động còn được hưởng các khoản phụ cấp, trợ cấp BHXH, BHYT... các khoản này cũng góp phần trợ giúp người lao động và tăng thêm thu nhập cho họ trong trường hợp khó khăn, tạm thời hay vĩnh viễn mất sức lao động.

1.2. Nhiệm vụ

Hạch toán lao động, kế toán tiền lương và các khoản trích theo lương không chỉ liên quan đến quyền lợi của người lao động, mà còn liên quan đến các chi phí hoạt động sản xuất kinh doanh, giá thành sản phẩm của doanh nghiệp, liên quan đến tình hình chấp hành các chính sách về lao động tiền lương của Nhà nước.

Để phục vụ yêu cầu quản lý chặt chẽ, có hiệu quả, kế toán tiền lương và các khoản trích theo lương ở doanh nghiệp phải thực hiện các nhiệm vụ sau:

- Tổ chức hạch toán đúng thời gian, số lượng, chất lượng và kết quả lao động của người lao động; tính đúng và thanh toán kịp thời tiền lương và các khoản liên quan khác cho người lao động.

- Tính toán và phân bổ hợp lý, chính xác tiền lương và các khoản trích theo lương cho các đối tượng sử dụng liên quan.

- Hướng dẫn, kiểm tra các nghiệp vụ kinh tế phân xưởng và các phòng ban lương thực hiện đầy đủ theo quyết định.

- Lập báo cáo về lao động, tiền lương kịp thời và chính xác.

- Tham gia và phân tích tình hình quản lý, sử dụng lao động cả về số lượng, thời gian, năng suất.

- Phân tích tình hình quản lý, sử dụng quỹ tiền lương, xây dựng phản ánh trả lương hợp lý.

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

2.1. Các hình thức tiền lương

Việc tính trả lương có thể thực hiện theo nhiều hình thức khác nhau, tùy theo đặc điểm hoạt động kinh doanh, tính chất công việc và trình độ quản lý. Khi thanh toán tiền lương cho người lao động, các doanh nghiệp có các hình thức trả lương phù hợp.

Hình thức trả lương là cách thức tính lương dựa trên thời gian hoặc kết quả lao động. Mỗi hình thức trả lương đều có những ưu nhược điểm và những hạn chế nhất định, việc trả lương theo hình thức nào cần căn cứ vào đặc điểm, điều kiện sản xuất kinh doanh của từng đơn vị mà lựa chọn hình thức trả lương cho phù hợp, để tiền lương thực sự là đòn bẩy kinh tế thúc đẩy sản xuất, tăng năng suất lao động, khuyến khích người lao động học tập và nâng cao trình độ.

Hiện nay, các doanh nghiệp thường áp dụng 2 hình thức trả lương cơ bản là: Hình thức trả lương theo thời gian và hình thức trả lương theo kết quả lao động.

2.1.1. Hình thức tiền lương thời gian

Hình thức tiền lương theo thời gian là hình thức tiền lương theo thời gian làm việc, cấp bậc kỹ thuật và thang lương của người lao động.

Theo hình thức này, tiền lương phải trả được tính bằng: thời gian làm việc thực tế nhân với mức lương thời gian.

- Tiền lương thời gian với đơn giá tiền lương cố định gọi là tiền lương thời gian giản đơn:

+ Mức lương tháng được xác định:

$$\text{Mức lương tháng} = \text{Mức lương cấp bậc, chức vụ} + \text{Các khoản phụ cấp (nếu có)} = \text{Hệ số lương} \times \text{Tiền lương tối thiểu} + \text{Các khoản phụ cấp (nếu có)}$$

+ Mức lương tuần được xác định

$$\text{Mức lương tuần} = \frac{\text{Mức lương tháng x 12 (tháng)}}{\text{52 (tuần)}}$$

+ Mức lương ngày:

$$\text{Mức lương ngày} = \frac{\text{Mức lương tháng}}{\text{Số ngày chế độ của tháng}}$$

+ Mức lương giờ:

$$\text{Mức lương giờ} = \frac{\text{Mức lương ngày}}{\text{Số giờ chế độ/ngày}}$$

- Hình thức trả lương theo thời gian có thưởng: là hình thức trả lương thời gian giản đơn kết hợp thêm tiền thưởng căn cứ vào thời gian, chất lượng và hiệu quả công việc (do đảm bảo có hiệu quả).

Hình thức tiền lương thời gian thường áp dụng cho những công việc chưa xây dựng được định mức lao động, chưa có đơn giá tiền lương sản phẩm; thường áp dụng cho lao động làm công tác văn phòng như hành chính, quản trị, thống kê, kế toán, tài vụ...

Tuy nhiên, hình thức trả lương theo thời gian chưa gắn được tiền lương với kết quả và chất lượng lao động.

2.1.2. Hình thức tiền lương theo sản phẩm

Hình thức trả lương theo sản phẩm là hình thức tiền lương tính theo số lượng, chất lượng sản phẩm, công việc đã hoàn thành đảm bảo yêu cầu chất lượng và đơn giá tiền lương tính cho một đơn vị sản phẩm, công việc đó.

Tiền lương theo sản phẩm được tính bằng công thức:

$$\text{Tiền lương sản phẩm} = \text{Khối lượng (số lượng) sản phẩm, công việc hoàn thành đủ tiêu chuẩn chất lượng} \times \text{Đơn giá tiền lương sản phẩm}$$

Hình thức trả lương theo sản phẩm dựa trên các tài liệu về hạch toán kết quả lao động.

Tiền lương sản phẩm có thể áp dụng đối với lao động trực tiếp sản xuất sản phẩm, gọi là tiền lương sản phẩm trực tiếp, hoặc có thể áp dụng đối với người gián tiếp phục vụ sản xuất sản phẩm gọi là tiền lương sản phẩm gián tiếp.

Để khuyến khích người lao động nâng cao năng suất, chất lượng sản phẩm, doanh nghiệp có thể áp dụng đơn giá tiền lương sản phẩm khác nhau.

- Tiền lương sản phẩm tính theo đơn giá tiền lương cố định, gọi là tiền lương sản phẩm giản đơn.

- Tiền lương sản phẩm giản đơn kết hợp với tiền thưởng về năng suất chất lượng sản phẩm, gọi là tiền lương sản phẩm có thưởng.

- Tiền lương sản phẩm tính theo đơn giá lương sản phẩm tăng dần áp dụng theo mức độ hoàn thành vượt mức khối lượng sản phẩm, gọi là tiền lương sản phẩm lũy tiến.

- Tiền lương sản phẩm khoán: hình thức này có thể khoán việc, khoán khối lượng, khoán sản phẩm cuối cùng, khoán quỹ lương.

Hình thức tiền lương theo sản phẩm có ưu điểm là đảm bảo nguyên tắc phân phối theo số lượng, chất lượng lao động; khuyến khích người lao động quan tâm đến kết quả và chất lượng sản phẩm.

2.2. Quỹ tiền lương, quỹ BHXH, BHYT, KPCĐ

2.2.1. Quỹ tiền lương

a) Khái niệm

Quỹ tiền lương của doanh nghiệp là toàn bộ tiền lương tính theo người lao động của doanh nghiệp do doanh nghiệp quản lý và chi trả.

Quỹ tiền lương bao gồm:

- Tiền lương trả theo thời gian, trả theo sản phẩm, lương khoán.

- Các loại phụ cấp làm đêm, thêm giờ, phụ cấp độc hại...

- Tiền lương trả cho thời gian người lao động ngừng sản xuất do nguyên nhân khách quan như: đi học, tập quân sự, hội nghị, nghỉ phép năm..

- Các khoản tiền thưởng có tính chất thường xuyên như lương.

b) Phân loại tiền lương

Để phục vụ cho công tác hạch toán và phân tích tiền lương có thể chia ra thành tiền lương chính và tiền lương phụ

- Tiền lương chính: là tiền lương trả cho thời gian người lao động làm nhiệm vụ chính của họ, gồm tiền lương trả theo cấp bậc và các khoản phụ cấp kèm theo.

- Tiền lương phụ: là tiền lương trả cho người lao động trong thời gian họ thực hiện các nhiệm vụ khác do doanh nghiệp điều động như: hội họp, tập quân sự, nghỉ phép năm theo chế độ...

Ý nghĩa: Tiền lương chính của người lao động trực tiếp sản xuất gắn liền với quá trình sản xuất ra sản phẩm; tiền lương phụ của người lao động trực tiếp sản xuất không gắn với quá trình sản xuất ra sản phẩm. Vì vậy, việc phân chia tiền lương chính và tiền lương phụ có ý nghĩa nhất định đối với công tác hạch toán và phân tích giá thành sản phẩm.

2.2.2. Quỹ BHXH, BHYT, KPCĐ

a) Quỹ BHXH

- Nguồn hình thành: được hình thành bằng cách trích theo tỷ lệ quy định trên tổng số quỹ lương cơ bản và các khoản phụ cấp của người lao động thực tế phát sinh trong tháng.

- Nội dung: quỹ BHXH được chi tiêu cho các trường hợp người lao động ốm đau, thai sản, tai nạn lao động, bệnh nghề nghiệp, hưu trí, tử tuất.

- Tỷ lệ trích lập: tỷ lệ trích BHXH là 20%, trong đó 15% do đơn vị hoặc chủ sử dụng lao động nộp được tính vào chi phí kinh doanh, 5% còn lại do người lao động đóng góp và được trừ vào thu nhập của họ.

- Cơ quan quản lý quỹ: do cơ quan BHXH quản lý.

b) Quỹ BHYT

- Nguồn hình thành: bằng cách trích theo tỷ lệ quy định trên tổng số tiền lương cơ bản và các khoản phụ cấp của người lao động thực tế phát sinh trong tháng.

- Nội dung: được sử dụng để thanh toán các khoản tiền khám chữa bệnh, thuốc chữa bệnh, viện phí... cho người lao động trong thời gian ốm đau, thai sản...

- Tỷ lệ trích lập: tỷ lệ trích lập BHYT hiện hành là 3%, trong đó 2% tính vào chi phí sản xuất kinh doanh do người sử dụng lao động nộp và 1% trừ vào thu nhập của người lao động.

c) Kinh phí công đoàn

- Nguồn hình thành: bằng cách trích lập theo tỷ lệ quy định trên tổng tiền lương thực tế phải trả cho người lao động thực tế phát sinh trong tháng, tính vào chi phí sản xuất kinh doanh.

- Nội dung: dùng để chi tiêu cho các hoạt động công đoàn tại đơn vị.

- Tỷ lệ trích lập: tỷ lệ trích lập theo quy định hiện hành là 2% do đơn vị sử dụng lao động đóng góp và tính vào chi phí của doanh nghiệp.

- Cơ quan quản lý quỹ: số kinh phí được trích lập, một phần nộp lên cơ quan quản lý công đoàn cấp trên, một phần để lại doanh nghiệp chi tiêu cho hoạt động công đoàn tại doanh nghiệp.

2.3. Trích trước tiền lương nghỉ phép theo kế hoạch của công nhân trực tiếp sản xuất

Đối với những doanh nghiệp sản xuất, để đảm bảo sự ổn định của giá thành sản phẩm, doanh nghiệp có thể trích trước tiền lương nghỉ phép của công nhân trực tiếp sản xuất tính vào chi phí sản xuất sản phẩm, coi như một khoản chi phí phải trả.

Mức trích được tính như sau:

$$\text{Mức trích trước hàng tháng theo kế hoạch} = \text{Tiền lương chính thực tế phải trả cho công nhân trực tiếp trong tháng} \times \text{Tỷ lệ trích trước}$$

$$\text{Tỷ lệ trích trước} = \frac{\text{Tổng số tiền lương nghỉ phép theo kế hoạch năm của CNSX}}{\text{Tổng số tiền lương chính phải trả theo kế hoạch năm của CNSX}} \times 100\%$$

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

3.1. Nguyên tắc kế toán

Kế toán tiền lương cần phải tổ chức hạch toán đúng thời gian, số lượng, chất lượng người lao động, tính đúng và thanh toán kịp thời tiền lương và các khoản liên quan khác cho người lao động.

Tính toán, phân bổ hợp lý chính xác chi phí về tiền lương, tiền công và các khoản trích bảo hiểm xã hội, bảo hiểm y tế, kinh phí công đoàn cho từng đối tượng sử dụng liên quan.

3.2. Tài khoản sử dụng

Để tiến hành kế toán tiền lương và các khoản trích theo lương, kế toán sử dụng một số tài khoản sau:

3.2.1. Tài khoản 334 - Phải trả người lao động

a) Nội dung

Dùng để phản ánh tiền lương, các khoản thanh toán trợ cấp BHXH, tiền thưởng... và các khoản thanh toán khác có liên quan đến thu nhập của người lao động.

b) Kết cấu

Bên Nợ:

- Các khoản tiền lương và khoản khác đã trả người lao động.
- Các khoản khấu trừ vào tiền lương và thu nhập của người lao động.
- Các khoản tiền lương và thu nhập của người lao động chưa lĩnh, chuyển sang các tài khoản thanh toán khác.

Bên Có:

Các khoản tiền lương, tiền công, tiền thưởng có tính chất lương, bảo hiểm xã hội và các khoản khác còn phải trả, phải chi cho người lao động.

Dư Nợ (nếu có): Số tiền trả thừa cho người lao động.

Dư Có: Tiền lương, tiền công, tiền thưởng có tính chất như lương và các khoản khác còn phải trả cho người lao động.

Tài khoản này được mở chi tiết theo 2 tài khoản cấp 2:

- TK 3341 - Phải trả công nhân viên: phản ánh các khoản phải trả và tình hình thanh toán các khoản phải trả công nhân viên của doanh nghiệp về tiền lương, tiền thưởng có tính chất lương, bảo hiểm xã hội và các khoản phải trả khác thuộc về thu nhập của nhân viên.

- TK 3348 - Phải trả người lao động khác: phản ánh các khoản phải trả và tình hình thanh toán các khoản phải trả cho người lao động khác ngoài công nhân viên của doanh nghiệp về tiền lương, tiền thưởng (nếu có) có tính chất về tiền công và các khoản khác thuộc về thu nhập của người lao động.

3.2.2. Tài khoản 338 - Phải trả, phải nộp khác

a) Nội dung

Dùng để phản ánh các khoản phải trả, phải nộp cho cơ quan pháp luật; cho các tổ chức đoàn thể xã hội; cho cấp trên về kinh phí công đoàn; Bảo hiểm xã hội, bảo hiểm y tế, các khoản cho vay cho mượn tạm thời, giá trị tài sản thừa chờ xử lý. Phạm vi phản ánh trên tài khoản này bao gồm:

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

- Số tiền trích và thanh toán BHXH, BHYT, KPCĐ.

- Các khoản khấu trừ vào lương của công nhân viên khi có quyết định của toà án (tiền nuôi con sau ly dị, lệ phí toà án, đền bù...).

- Các khoản phải trả cho các đơn vị bên ngoài do nhận ký quỹ, ký cược ngắn hạn.

- Các khoản lãi phải trả cho bên tham gia liên doanh, cổ tức phải trả cho các cổ đông.

- Các khoản đi vay, đi mượn vật tư, tiền vốn có tính chất tạm thời không tính lãi.

- Các khoản tiền nhận từ đơn vị uỷ thác xuất, nhập khẩu hoặc nhận đại lý bán hàng để nộp các loại thuế xuất nhập khẩu, thuế GTGT hàng nhập khẩu.

- Số tiền thu trước của khách hàng trong nhiều kỳ kế toán về cho thuê tài sản, cơ sở hạ tầng (gọi là doanh thu nhận trước).

- Khoản chênh lệch giữa giá bán trả chậm, trả góp theo cam kết với giá bán trả ngay.

- Phần lãi hoãn lại do đánh giá lại tài sản đưa đi góp vốn vào cơ sở liên doanh đồng kiểm soát tương ứng với phần lợi ích của bên liên doanh.

- Số phải trả về tiền thu bán cổ phần thuộc vốn Nhà nước, tiền thu hộ nợ phải thu và tiền thu về nhượng bán tài sản được loại trừ không tính vào giá trị doanh nghiệp.

- Khoản chênh lệch giá bán cao hơn giá trị còn lại của TSCĐ bán và thuê lại là thuê tài chính.

- Khoản chênh lệch giá bán cao hơn giá trị còn lại của TSCĐ bán và thuê lại là thuê hoạt động.

- Các khoản phải trả, phải nộp khác.

b) Kết cấu

Bên Nợ:

- Các khoản đã nộp cho cơ quan quản lý.

- Khoản bảo hiểm xã hội phải trả cho người lao động.

- Các khoản đã chi về kinh phí công đoàn.

- Xử lý giá trị tài sản thừa, các khoản đã trả, đã nộp khác.

Bên Có:

- Trích BHXH, BHYT, KPCĐ tính vào chi phí kinh doanh, khấu trừ vào lương công nhân viên.

- Giá trị tài sản thừa chờ xử lý.

- Số đã nộp, đã trả lớn hơn số phải nộp, phải trả được cấp bù.

- Các khoản phải trả khác.

Dư Nợ (nếu có): Số trả thừa, nộp thừa, vượt chi chưa được thanh toán.

Dư Có: số tiền còn phải trả, phải nộp; giá trị tài sản thừa chờ xử lý.

Tài khoản 338 có các tài khoản cấp 2:

- 3381: Tài sản thừa chờ xử lý

- 3382: Kinh phí công đoàn

- 3383: Bảo hiểm xã hội

- 3384: Bảo hiểm y tế

- 3385: Phải trả về cổ phần hóa

- 3386: Nhận ký quỹ, ký cược ngắn hạn

- 3387: Doanh thu chưa thực hiện

- 3388: Phải trả, phải nộp khác

Ngoài ra còn sử dụng một số tài khoản khác như: TK 335, TK 622, TK 627...

3.3. Chứng từ kế toán sử dụng

3.3.1. Chứng từ hạch toán lao động

Các chứng từ ban đầu gồm:

a) Mẫu số 01a-LĐTL - Bảng chấm công: để theo dõi ngày công làm việc thực tế, ngừng việc, nghỉ hưởng BHXH,... để có căn cứ tính trả lương, BHXH trả thay lương cho từng người và quản lý lao động trong đơn vị.

Phương pháp ghi:

Hàng ngày tổ trưởng hoặc người được uỷ quyền căn cứ vào tình hình thực tế của bộ phận mình để chấm cho từng người trong ngày, ghi vào ngày tương ứng trong các cột, từ cột 1 đến cột 31 theo các ký hiệu quy định trong chứng từ.

Cuối tháng, người chấm công căn cứ vào tình hình làm việc thực tế và ký hiệu để ghi vào bản chấm công từ ngày 1 đến hết tháng, sau đó chuyển bảng chấm công và các chứng từ liên quan như phiếu nghỉ hưởng BHXH... về bộ phận kế toán để kiểm tra, đối chiếu, tính ra số ngày công theo từng loại tương ứng ghi ở cột 32, 33, 34, 35, 36.

b) Mẫu số 01b-LĐTL - Bảng chấm công làm thêm giờ: dùng để theo dõi ngày công thực tế làm thêm ngoài giờ để có căn cứ tính thời gian nghỉ bù hoặc thanh toán cho người lao động trong đơn vị.

c) Bảng thanh toán tiền lương (Mẫu 02-LĐTL)

d) Mẫu số 05-LĐTL - Phiếu xác nhận sản phẩm hoặc công việc hoàn thành: là chứng từ xác nhận số sản phẩm hoặc công việc hoàn thành của đơn vị hoặc cá nhân người lao động, làm cơ sở để lập Bảng thanh toán tiền lương.

e) Mẫu số 06-LĐTL - Bảng thanh toán tiền làm thêm giờ.

f) Mẫu số 08-LĐTL - Hợp đồng giao khoán: là bản ký kết giữa người giao khoán và người nhận khoán nhằm xác nhận về khối lượng công việc khoán hoặc nội dung công việc khoán, thời gian làm việc, trách nhiệm, quyền lợi của mỗi bên khi thực hiện công việc đó. Đồng thời làm cơ sở thanh toán chi phí cho người nhận khoán.

g) Mẫu số 07-LĐTL - Bảng thanh toán tiền thuê ngoài

h) Mẫu số 08-LĐTL - Bảng thanh lý (nghiệm thu) hợp đồng giao khoán: là chứng từ nhằm xác nhận số lượng, chất lượng công việc và giá trị của hợp đồng đã thực hiện làm cơ sở để hai bên thanh toán và chấm dứt hợp đồng.

i) Mẫu số 10-LĐTL - Bảng kê trích nộp các khoản theo lương: dùng để xác định số tiền BHXH, BHYT, kinh phí công đoàn mà đơn vị và người lao động phải nộp trong tháng (hoặc quý) cho cơ quan BHXH và công đoàn.

k) Mẫu số 11-LĐTL - Bảng phân bổ tiền lương và bảo hiểm xã hội: dùng để tập hợp và phân bổ tiền lương, tiền công thực tế phải trả, BHXH, BHYT và kinh phí công đoàn phải trích nộp trong tháng cho các đối tượng sử dụng lao động.

Phương pháp ghi:

- Kết cấu và nội dung chủ yếu của bảng phân bổ này gồm có các cột dọc ghi Có TK 334, TK 335, TK 338 (3382, 3383, 3384), các dòng ngang phản ánh tiền lương, bảo hiểm xã hội, bảo hiểm y tê, kinh phí công đoàn tính cho các đối tượng sử dụng lao động.

- Căn cứ vào các bảng thanh toán tiền lương, thanh toán làm đêm, kế toán tập hợp, phân loại chứng từ theo từng đối tượng sử dụng, tính toán số tiền để ghi vào bảng phân bổ này theo các dòng phù hợp với cột ghi Có TK 334 hoặc Có TK 335.

- Căn cứ vào tỷ lệ trích BHXH, BHYT, KPCĐ và tổng số tiền lương phải trả (theo quy định hiện hành) theo từng đối tượng sử dụng tính ra số tiền phải trích BHXH, BHYT, KPCĐ để ghi vào các dòng phù hợp với cột ghi Có TK 338 (3382, 3383, 3384).

- Số liệu của bảng phân bổ này được sử dụng để ghi bảng kê và các sổ kế toán có liên quan tuỳ theo hình thức kế toán áp dụng ở đơn vị, đồng thời được sử dụng để tính giá thành thực tế sản phẩm, dịch vụ hoàn thành.

3.3.2. Chứng từ tiền lương và các khoản trợ cấp bảo hiểm xã hội

Hiện nay, Nhà nước cho phép doanh nghiệp trả lương cho người lao động theo tháng hoặc theo tuần. Việc tính lương và các khoản trợ cấp bảo hiểm xã hội, kế toán phải tính riêng cho từng lao động, tổng hợp lương theo từng tổ sản xuất, từng phòng ban quản lý.

Trường hợp trả lương khoán cho tập thể lao động, kế toán phải tính lương, trả lương cho từng việc khoán và hướng dẫn chia lương cho từng thành viên trong nhóm (tập thể) đó theo các phương pháp chia lương nhất định, nhưng phải đảm bảo công bằng, hợp lý.

Căn cứ vào các chứng từ ban đầu có liên quan đến tiền lương và trợ cấp bảo hiểm xã hội được duyệt, kế toán lập các chứng từ sau:

- Mẫu số 02-LĐTL - Bảng thanh toán tiền lương: là chứng từ làm căn cứ để thanh toán tiền lương, phụ cấp, các khoản thu nhập tăng thêm ngoài tiền lương cho người lao động, kiểm tra việc thanh toán tiền lương cho người lao động làm việc trong doanh nghiệp đồng thời làm căn cứ để thống kê về lao động tiền lương.

- Danh sách người lao động hưởng trợ cấp BHXH: bảng này được mở để theo dõi cho cả doanh nghiệp về các chỉ tiêu: họ tên và nội dung từng khoản bảo hiểm xã hội người lao động được hưởng trong tháng.

- Mẫu số 03-LĐTL - Bảng thanh toán tiền thưởng.

Đơn vị:
Bộ phận:

Mẫu số: 01a-LĐTL
(Ban hành theo QĐ số 15/2006/QĐ-BTC ngày 20/03/2006 của Bộ trưởng BTC)

BẢNG CHẤM CÔNG

Tháng....năm....

Số TT	Họ và tên	Ngạch bậc lương hoặc cấp bậc chức vụ	Ngày trong tháng					Quy ra công				
			1	2	3	...	31	Số công hưởng lương sản phẩm	Số công hưởng lương thời gian	Số công nghỉ việc, ngừng việc hưởng 100% lương	Số công nghỉ việc, ngừng việc hưởng...% lương	Số công hưởng BHXH
A	B	C	1	2	3	...	31	32	33	34	35	36
	Cộng											

Ngày.....tháng.....năm....

Người chấm công
(Ký, họ tên)

Phụ trách bộ phận
(Ký, họ tên)

Người duyệt
(Ký, họ tên)

Ký hiệu chấm công

- Lương sản phẩm	SP	- Thai sản	TS	- Nghỉ bù	NB
- Lương thời gian	+	- Tai nạn	T	- Nghỉ không lương	KL
- Ốm, điều dưỡng	Ô	- Nghỉ phép	P	- Ngừng việc	NB
- Con ốm	Cô	- Hội nghị, học tập	H	- Lao động nghĩa vụ	LĐ

Đơn vị:
Bộ phận:

Mẫu số: 03-LĐTL
(Ban hành theo QĐ 15/2006/QĐ-BTC ngày 20/03/2006 của Bộ trưởng BTC)
Số:.....

BẢNG THANH TOÁN TIỀN LƯƠNG

Tháng.... năm....

Số TT	Họ và tên	Bậc lương	Hệ số	Lương sản phẩm		Lương thời gian		Nghỉ việc, ngừng việc hưởng... % lương		Phụ cấp thuộc quỹ lương	Phụ cấp khác	Tổng số	Tạm ứng kỳ I	Các khoản phải khấu trừ vào lương				Kỳ II được lĩnh	
				Số SP	Số tiền	Số công	Số tiền	Số công	Số tiền					BHXH	...	Thuế TNCN phải nộp	Cộng	Số tiền	Ký nhận
A	B	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17	C
	Cộng																		

Tổng số tiền (viết bằng chữ): .....

Ngày.....tháng.....năm.....

Người lập biểu	**Kế toán trưởng**	**Giám đốc**
(Ký, họ tên)	*(Ký, họ tên)*	*(Ký, họ tên)*

Đơn vị:
Bộ phận:

Mẫu số: 11-LĐTL
(Ban hành theo QĐ số 15/2006/QĐ-BTC ngày 20/03/2006 của Bộ trưởng BTC)

BẢNG PHÂN BỔ TIỀN LƯƠNG VÀ BẢO HIỂM XÃ HỘI

Tháng..... năm.....

Số TT	Ghi Có tài khoản / Đối tượng sử dụng (Ghi Nợ các Tài khoản)	TK 334 - Phải trả người lao động			TK 338 - Phải trả, phải nộp khác				TK 335 Chi phí phải trả	Tổng cộng
		Lương	Các khoản khác	Cộng Có TK 334	Kinh phí công đoàn	Bảo hiểm xã hội	Bảo hiểm y tế	Cộng Có TK 338 (3382, 3383, 3384)		
A	B	1	2	3	4	5	6	7	8	9
1	TK 622 - Chi phí nhân công trực tiếp									
	- Phân xưởng (sản phẩm)									
2	TK 623 - Chi phí sử dụng máy thi công									
3	TK 627 - Chi phí sản xuất chung									
	- Phân xưởng (sản phẩm)									
4	TK 641 - Chi phí bán hàng									
5	TK 642 - Chi phí quản lý doanh nghiệp									
6	TK 142 - Chi phí trả trước ngắn hạn									
7	TK 242 - Chi phí trả trước dài hạn									
8	TK 335 - Chi phí phải trả									
9	TK 241 - Xây dựng cơ bản dở dang									
10	TK 334 - Phải trả người lao động									
11	TK 338 - Phải trả phải nộp khác									
12	.....									
	Cộng									

Ngày.....tháng.....năm.....

Người lập bảng
(Ký, họ tên)

Kế toán trưởng
Ký, họ tên)

3.4. Phương pháp hạch toán

- Hàng tháng tính tiền lương, các khoản phụ cấp theo quy định phải trả người lao động và phân bổ cho các đối tượng, kế toán ghi:

Nợ TK 241 - Tiền lương phải trả cho bộ phận xây dựng cơ bản

Nợ TK 622 - Tiền lương phải trả CNTTSX

Nợ TK 623 - Tiền lương phải trả cho nhân viên sử dụng máy

Nợ TK 627 - Tiền lương phải trả cho nhân viên quản lý và phục vụ sản xuất ở phân xưởng SX

Nợ TK 641 - Tiền lương phải trả nhân viên bán hàng

Nợ TK 642 - Tiền lương phải trả cho nhân viên các phòng, ban quản lý doanh nghiệp

Có TK 334 - Tổng số tiền lương phải trả cho người lao động trong tháng.

- Tiền lương phải trả cho người lao động, ghi:

Nợ TK 431 - Thưởng thi đua từ quỹ khen thưởng

Nợ TK 622, 627, 641, 642 - Tính thưởng vào chi phí kinh doanh

Có TK 334 - Tổng số tiền thưởng phải trả.

- Trích BHXH, BHYT, KPCĐ hàng tháng, ghi:

Nợ TK 622, 627, 641, 642 - Phần tính vào chi phí sản xuất kinh doanh

Nợ TK 334 - Phần trừ vào thu nhập của người lao động.

Có TK 338 (3382, 3383, 3384) - Tổng khoản KPCĐ, BHXH, BHYT phải trích lập.

- Bảo hiểm xã hội phải trả người lao động:

Trường hợp doanh nghiệp được giữ lại một phần BHXH để trực tiếp chi trả tại doanh nghiệp, thì số phải trả trực tiếp cho công nhân viên, kế toán ghi:

Nợ TK 338 (3383)

Có TK 334 - Phải trả người lao động

- Trường hợp doanh nghiệp phải nộp toàn bộ số trích BHXH cho cơ quan bảo hiểm xã hội, doanh nghiệp có thể chi hộ cơ quan bảo hiểm xã hội để chi trả cho công nhân viên:

Nợ TK 138

Có TK 334 - Phải trả người lao động

- Các khoản khấu trừ vào thu nhập của công nhân viên:

Nợ TK 334 - Tổng các khoản khấu trừ

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

Có TK 141, 138...

- Thanh toán tiền lương, BHXH cho công nhân viên:

+ Nếu thanh toán bằng tiền:

Nợ TK 334 - Phải trả người lao động

Có TK 111, 112

+ Nếu thanh toán bằng vật tư, hàng hóa:

Phản ánh trị giá vốn:

Nợ TK 632 - Giá vốn vật tư hàng hóa

Có TK 152, 153, 154, 156:

Ghi nhận giá thanh toán:

Nợ TK 334 - Phải trả người lao động

Có TK 512 - Doanh thu nội bộ

Có TK 333 - Thuế GTGT phải nộp

- Chuyển tiền nộp BHXH, BHYT, KPCĐ, ghi:

Nợ TK 338 (3382, 3383, 3384) - Phải trả, phải nộp khác

Có TK 111, 112

- Chi tiêu kinh phí công đoàn để lại cho doanh nghiệp, ghi:

Nợ TK 3382

Có TK 111, 112

- Đến hết kỳ trả lương còn có công nhân chưa lĩnh lương, kế toán chuyển lương chưa lĩnh sang khoản phải trả, phải nộp khác, ghi:

Nợ TK 334 - Phải trả người lao động

Có TK 338

- Khoản kinh phí công đoàn vượt chi được cấp bù, khi nhận được kế toán ghi:

Nợ TK 111, 112

Có TK 338 - Phải trả, phải nộp khác

- Trích trước tiền lương công nhân nghỉ phép.

+ Khi trích trước, ghi:

Nợ TK 622 - Chi phí nhân công trực tiếp

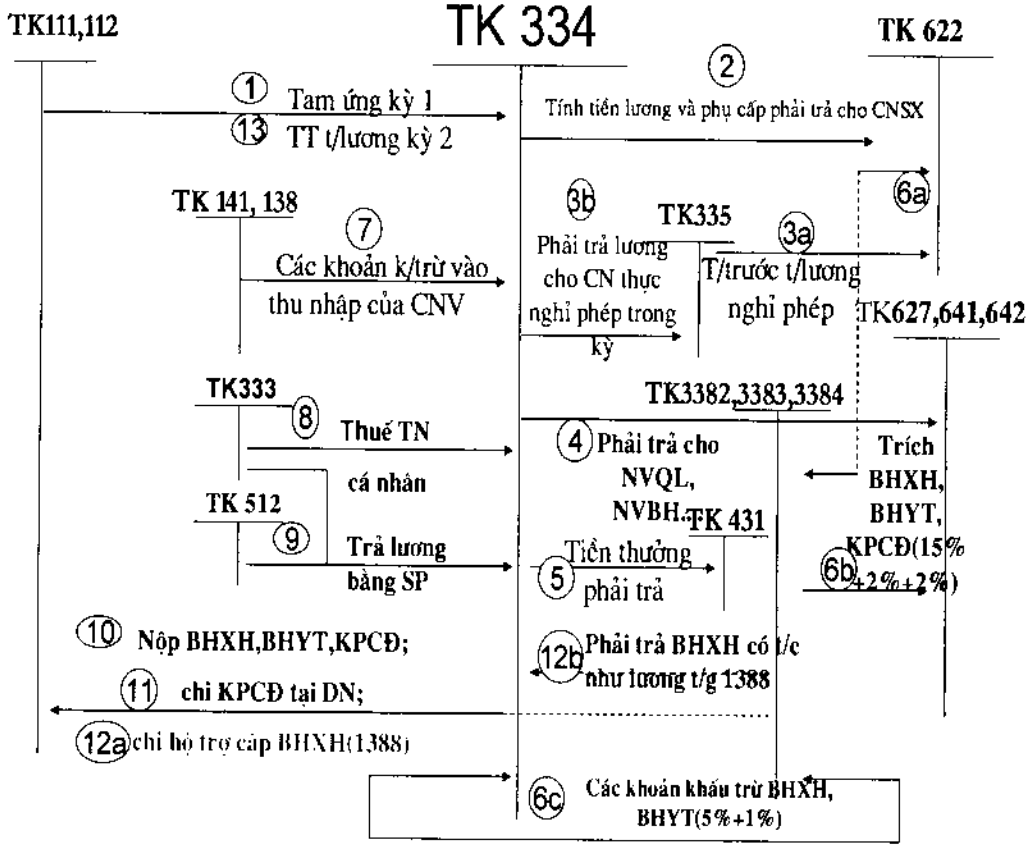
Có TK 335 - Chi phí phải trả

+ Thực tế khi trả lương nghỉ phép, kế toán ghi:

Nợ TK 335 - Chi phí phải trả

Có TK 334 - Phải trả người lao động

SƠ ĐỒ HẠCH TOÁN TỔNG HỢP TĂNG GIẢM TIỀN LƯƠNG



Chương VII
KẾ TOÁN CHI PHÍ SẢN XUẤT VÀ TÍNH GIÁ THÀNH SẢN PHẨM

1. Tổng quan về kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm

1.1. Chi phí sản xuất

1.1.1. Khái niệm và bản chất chi phí sản xuất

Chi phí của doanh nghiệp có thể được hiểu là: toàn bộ các hao phí về lao động sống, lao động vật hóa và các chi phí cần thiết khác mà doanh nghiệp phải chi ra trong quá trình sản xuất kinh doanh, biểu hiện bằng tiền và tính cho một thời kỳ nhất định. Như vậy, bản chất của CPSX của doanh nghiệp luôn được xác định là những phí tổn (hao phí) về vật chất, về lao động sống và phải gắn liền với mục đích kinh doanh.

Khi xem xét bản chất của chi phí trong doanh nghiệp, cần phải xác định rõ các mặt sau:

- Chi phí của doanh nghiệp phải được đo lường và tính toán bằng tiền trong một khoảng thời gian xác định.

- Độ lớn của chi phí phụ thuộc vào 2 nhân tố chủ yếu: khối lượng các yếu tố sản xuất đã tiêu hao trong kỳ và giá trị của một đơn vị yếu tố sản xuất đã hao phí.

Phân biệt chi tiêu và chi phí của doanh nghiệp:

Chi tiêu và chi phí có mối quan hệ mật thiết với nhau, đồng thời có sự khác nhau về lượng và về thời điểm phát sinh. Chi phí phục vụ cho hoạt động sản xuất kinh doanh, vì vậy nó được tài trợ từ vốn kinh doanh và được bù đắp từ thu nhập hoạt động sản xuất kinh doanh; chi tiêu không gắn liền với mục đích sản xuất kinh doanh, vì vậy nó có thể được tài trợ từ những nguồn khác nhau, có thể lấy từ quỹ phúc lợi, từ trợ cấp của Nhà nước và không được bù đắp từ thu nhập hoạt động sản xuất kinh doanh.

Xét về bản chất thì chi phí sản xuất là sự chuyển dịch vốn của doanh nghiệp vào đối tượng tính giá nhất định, nó là vốn của doanh nghiệp bỏ vào quá trình sản xuất, tuy nhiên có những khoản được tính vào chi phí sản xuất nhưng bản chất không phải là CPSX như các khoản trích theo lương, thuế tài nguyên...

Các loại chi phí của doanh nghiệp:

- Chi phí hoạt động của doanh nghiệp.

- Chi phí hoạt động kinh doanh thông thường (Chi phí sản xuất kinh doanh và Chi phí tài chính).

- Chi phí khác

1.1.2. Phân loại chi phí sản xuất kinh doanh

1.1.2.1. Phân loại chi phí sản xuất kinh doanh theo hoạt động và công dụng kinh tế

Căn cứ vào mục đích của từng loại hoạt động trong doanh nghiệp, căn cứ vào công dụng kinh tế của chi phí thì chi phí sản xuất kinh doanh được chia làm 2 loại: chi phí hoạt động chính và phụ; chi phí hoạt động khác.

a) Chi phí hoạt động chính và phụ

Chi phí hoạt động chính và phụ bao gồm chi phí tạo ra doanh thu bán hàng của hoạt động sản xuất kinh doanh. Căn cứ vào chức năng, công dụng của chi phí, các khoản chi phí này được chia thành chi phí sản xuất và chi phí ngoài sản xuất.

- Chi phí sản xuất là toàn bộ hao phí về lao động sống, lao động vật hóa và các chi phí cần thiết khác mà doanh nghiệp bỏ ra có liên quan đến việc chế tạo sản phẩm, lao vụ, dịch vụ trong một thời kỳ nhất định được biểu hiện bằng tiền. Chi phí sản xuất của doanh nghiệp bao gồm:

+ Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp: là toàn bộ chi phí nguyên vật liệu được sử dụng trực tiếp cho quá trình sản xuất chế tạo sản phẩm, lao vụ, dịch vụ.

+ Chi phí nhân công trực tiếp: bao gồm tiền lương và các khoản phải trả trực tiếp cho công nhân sản xuất, các khoản trích theo lương của công nhân sản xuất như BHXH, BHYT, KPCĐ.

+ Chi phí sản xuất chung: là các khoản chi phí sản xuất liên quan đến việc phục vụ và quản lý sản xuất trong phạm vi của phân xưởng, đội sản xuất. Chi phí sản xuất chung bao gồm các yếu tố chi phí sản xuất sau: Chi phí nhân viên quản lý phân xưởng, chi phí nguyên vật liệu, chi phí công cụ dụng cụ, chi phí khấu hao TSCĐ, chi phí dịch vụ mua ngoài, chi phí khác bằng tiền.

- Chi phí ngoài sản xuất bao gồm:

+ Chi phí bán hàng: là chi phí lưu thông và chi phí tiếp thị phát sinh trong quá trình tiêu thụ sản phẩm hàng hóa, lao vụ, dịch vụ. Loại chi phí này gồm: chi phí quảng cáo, giao hàng, giao dịch, hoa hồng bán hàng, chi phí nhân viên bán hàng và các chi phí gắn liền với bảo quản và tiêu thụ sản phẩm hàng hóa.

+ Chi phí quản lý doanh nghiệp: là các chi phí liên quan đến việc phục vụ và quản lý sản xuất kinh doanh có tính chất chung toàn doanh nghiệp. Chi phí quản lý doanh nghiệp: chi phí nhân viên quản lý, chi phí vật liệu quản lý, chi phí đồ dùng văn phòng, chi phí khấu hao TSCĐ, chi phí tiếp khách, các loại thuế, phí có tính chất chi phí.

b) Chi phí hoạt động khác

- Chi phí hoạt động khác là các khoản chi phí liên quan đến các hoạt động ngoài sản xuất kinh doanh chức năng của doanh nghiệp.

- Chi phí hoạt động tài chính: là những chi phí và các khoản lỗ liên quan đến các hoạt động vốn như: chi phí liên doanh, chi phí đầu tư tài chính, chi phí liên quan cho vay vốn, lỗ liên doanh.

- Chi phí khác là các chi phí và các khoản lỗ do các sự kiện hay các nghiệp vụ bất thường mà doanh nghiệp không dự kiến trước được: chi phí thanh lý, nhượng bán, tiền phạt do vi phạm hợp đồng kinh tế, các khoản phạt, truy thu thuế...

1.1.2.2. Phân loại chi phí sản xuất kinh doanh căn cứ vào nội dung, tính chất kinh tế của chi phí

Theo cách phân loại này người ta sắp xếp các chi phí có cùng nội dung và tính chất kinh tế vào một loại gọi là yếu tố chi phí, mà không phân biệt chi phí đó phát sinh ở đâu và có tác dụng như thế nào. Cách phân loại này còn được gọi là phân loại chi phí theo yếu tố.

- Chi phí nguyên vật liệu: Bao gồm toàn bộ chi phí về nguyên vật liệu chính, nguyên vật liệu phụ, nhiên liệu, phụ tùng thay thế, công cụ dụng cụ mà doanh nghiệp sử dụng trong quá trình sản xuất.

- Chi phí nhân công: Bao gồm toàn bộ số tiền lương phải trả, phụ cấp và các khoản trích theo lương (BHXH, BHYT, KPCĐ) của công nhân hoạt động sản xuất trong doanh nghiệp.

- Chi phí khấu hao máy móc thiết bị Bao gồm toàn bộ số tiền khấu hao tài sản cố định sử dụng cho hoạt động sản xuất kinh doanh trong kỳ của doanh nghiệp.

- Chi phí dịch vụ mua ngoài Bao gồm toàn bộ số tiền phải trả cho các dịch vụ mua ngoài phục vụ cho các hoạt động sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp như tiền điện, tiền điện thoại, tiền nước.

- Chi phí khác bằng tiền Bao gồm toàn bộ các chi phí khác bằng tiền dùng cho hoạt động sản xuất ngoài 4 yếu tố chi phí kể trên.

1.1.2.3. Phân loại chi phí sản xuất theo yếu tố đầu vào của quá trình sản xuất ở doanh nghiệp

- Chi phí ban đầu: là chi phí doanh nghiệp phải lo liệu, mua sắm, chuẩn bị từ lúc đầu để tiến hành sản xuất kinh doanh. Chi phí ban đầu phát sinh trong mối quan hệ giữa doanh nghiệp và môi trường kinh tế bên ngoài, do đó còn gọi là chi phí ngoại sinh.

- Chi phí luân chuyển nội bộ: là các chi phí phát sinh trong quá trình phân công và hợp tác lao động trong nội bộ doanh nghiệp: giá trị lao vụ, dịch vụ cung cấp lẫn nhau giữa các bộ phận sản xuất phụ, sản xuất phụ và phụ trợ cung cấp cho sản xuất chính, giá trị của nửa thành phẩm tự chế được sử dụng cho các bộ phận sản xuất tiếp theo...

1.1.2.4. Phân loại chi phí sản xuất kinh doanh theo mối quan hệ của chi phí với các khoản mục trên báo cáo tài chính

- Chi phí sản phẩm: là những chi phí gắn liền với quá trình sản xuất sản phẩm hay quá trình mua hàng hóa để bán. Sự phát sinh và khả năng bù đắp của chi phí sản phẩm trải qua nhiều kỳ sản xuất kinh doanh khác nhau.

- Chi phí thời kỳ: là các chi phí để phục vụ cho hoạt động kinh doanh, không tạo nên giá trị hàng tồn kho mà ảnh hưởng trực tiếp đến lợi nhuận trong kỳ mà chúng phát sinh. Chi phí thời kỳ bao gồm chi phí bán hàng và chi phí quản lý doanh nghiệp.

1.1.3. Đối tượng và phương pháp kế toán chi phí sản xuất

Đối tượng kế toán chi phí sản xuất là phạm vi, giới hạn để tập hợp chi phí sản xuất theo các phạm vi và giới hạn đó. Xác định đối tượng kế toán chi phí sản xuất là khâu đầu tiên trong việc tổ chức kế toán chi phí sản xuất. Thực chất của việc xác định đối tượng kế toán chi phí sản xuất là xác định nơi gây ra chi phí (phân xưởng, bộ phận sản xuất, giai đoạn công nghệ...) hay đối tượng chịu chi phí (sản phẩm, đơn đặt hàng...).

Khi xác định đối tượng kế toán chi phí sản xuất, trước hết các nhà quản trị phải căn cứ vào mục đích sử dụng của chi phí sau đó căn cứ vào đặc điểm tổ chức sản xuất kinh doanh, quản lý sản xuất kinh doanh, quy trình công nghệ sản xuất, loại hình sản xuất sản phẩm, khả năng, trình độ và yêu cầu quản lý của doanh nghiệp.

Tùy thuộc vào đặc điểm tình hình cụ thể mà đối tượng kế toán chi phí sản xuất trong các doanh nghiệp có thể là:

- Từng sản phẩm, chi tiết sản phẩm, nhóm sản phẩm, đơn đặt hàng.

- Từng phân xưởng, giai đoạn công nghệ sản xuất.

- Toàn bộ quy trình công nghệ sản xuất, toàn doanh nghiệp.

Phương pháp tập hợp chi phí sản xuất là cách thức mà kế toán sử dụng để tập hợp, phân loại các khoản chi phí sản xuất phát sinh trong một kỳ theo các đối tượng tập hợp chi phí đã xác định.

Nội dung cơ bản của phương pháp kế toán tập hợp chi phí sản xuất là căn cứ vào các đối tượng tập hợp chi phí sản xuất đã xác định để mở các sổ kế toán nhằm ghi chép, phản ánh các chi phí phát sinh theo đúng các đối tượng hoặc tính toán, phân bổ phần chi phí phát sinh cho các đối tượng đó.

Phương pháp tập hợp chi phí trực tiếp: được sử dụng để tập hợp các loại chi phí có liên quan trực tiếp đến các đối tượng tập hợp chi phí đã xác định.

Phương pháp tập hợp và phân bổ gián tiếp: được sử dụng để tập hợp các chi phí gián tiếp, đó là các chi phí phát sinh liên quan đến nhiều đối tượng tập hợp chi phí đã xác định mà kế toán không thể tập hợp trực tiếp các chi phí này cho từng đối tượng đó.

1.2. Giá thành sản phẩm

Giá thành sản xuất sản phẩm là toàn bộ những hao phí về lao động sống và lao động vật hóa được tính trên một khối lượng sản phẩm, lao vụ, dịch vụ hoàn thành nhất định.

Căn cứ vào thời điểm và cơ sở số liệu tính giá thành có thể chia giá thành thành:

- Giá thành thực tế: là giá thành sản phẩm được tính toán và xác định trên cơ sở số liệu chi phí sản xuất thực tế phát sinh và tập hợp được trong kỳ cũng như số lượng sản phẩm thực tế đã sản xuất và tiêu thụ trong kỳ và được tính toán khi quá trình sản xuất kết thúc do bộ phận kế toán của doanh nghiệp thực hiện.

- Giá thành kế hoạch: là loại giá thành được tính toán trên cơ sở chi phí sản xuất kế hoạch và sản lượng kế hoạch, và được tính trước khi quá trình sản xuất kinh doanh bắt đầu do bộ phận kế hoạch của doanh nghiệp thực hiện. Giá thành kế hoạch là mục tiêu phấn đấu của doanh nghiệp, là căn cứ để so sánh phân tích đánh giá tình hình thực hiện hạ giá thành của doanh nghiệp.

- Giá thành định mức: là giá thành được tính trên cơ sở định mức các chi phí sản xuất hiện hành và chỉ tính cho 1 đơn vị sản phẩm, cũng có thể được tính trước khi quá trình sản xuất bắt đầu và do bộ phận kế hoạch định mức của doanh nghiệp thực hiện. Giá thành định mức được xem xét là thước đo chính xác mức độ sử dụng các tài sản, vật tư, tiền vốn trong doanh nghiệp.

Căn cứ vào phạm vi các chi phí cấu thành có thể chia giá thành thành:

- Giá thành sản xuất: là các chi phí sản xuất chế tạo ra sản phẩm như chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, chi phí nhân công trực tiếp, chi phí sản xuất chung tính cho khối lượng sản phẩm công việc lao vụ, dịch vụ đã hoàn thành. Là cơ sở để xác định trị giá vốn của thành phẩm nhập kho, giá vốn của hàng bán và lãi gộp.

- Giá thành toàn bộ của sản phẩm tiêu thụ: giá thành sản xuất + chi phí bán hàng + chi phí quản lý doanh nghiệp tính cho sản phẩm hàng hóa đã tiêu thụ của nó là căn cứ để xác định trước thuế và kết quả của doanh nghiệp.

Đối tượng tính giá thành là các loại sản phẩm, công việc, lao vụ mà doanh nghiệp đã sản xuất hoàn thành đòi hỏi phải tính được tổng giá thành và giá thành đơn vị.

Căn cứ xác định đối tượng tính giá thành:

- Căn cứ vào đặc điểm tổ chức sản xuất và cơ cấu sản xuất
- Quy trình công nghệ sản xuất, chế tạo sản phẩm
- Đặc điểm sử dụng của sản phẩm, nửa thành phẩm
- Yêu cầu quản lý, khả năng và trình độ quản lý

1.3. Mối quan hệ giữa chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm

Về bản chất: chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm đều là đối tượng hao phí lao động sống, lao động vật hóa và chi phí cần thiết khác mà doanh nghiệp đã bỏ ra trong quá trình sản xuất sản phẩm, tuy vậy chúng có những điểm khác nhau về cả chất và lượng.

- Chất: nói đến giá thành là nói đến chi phí sản xuất tính cho mỗi đối tượng đã hoàn thành, còn chi phí sản xuất là những chi phí đã chi ra liên quan đến khối lượng sản phẩm hoàn thành và khối lượng sản phẩm chưa hoàn thành.

- Lượng: chi phí sản xuất trong kỳ liên quan đến sản phẩm hoàn thành, sản phẩm dở dang và sản phẩm hỏng. Còn giá thành sản phẩm không liên quan đến sản phẩm dở dang cuối kỳ và sản phẩm hỏng nhưng lại liên quan đến chi phí sản phẩm dở dang của kỳ trước chuyển sang.

Tổng giá thành sản phẩm = Chi phí sản xuất dở dang đầu kỳ + Chi phí sản xuất trong kỳ - Chi phí sản xuất dở dang cuối kỳ

$$Z = D_{đk} + C - D_{ck}$$

Việc xác định đối tượng kế toán tập hợp chi phí sản xuất là căn cứ để mở các tài khoản cấp 2, 3 các sổ chi tiết để tập hợp chi phí theo đúng đối tượng.

Việc xác định đối tượng tính giá thành là căn cứ để kế toán mở các bảng tính giá thành và tính giá thành theo đối tượng.

Việc tính giá thành theo từng đối tượng phải dựa trên cơ sở số liệu chi phí sản xuất đã tập hợp theo từng đối tượng.

Trong thực tế, một đối tượng kế toán tập hợp chi phí sản xuất có thể trùng với một đối tượng tính giá thành. Một đối tượng kế toán tập hợp chi phí sản xuất có thể liên quan đến nhiều đối tượng tính giá thành. Ngược lại, một đối tượng tính giá thành có thể liên quan đến nhiều đối tượng chi phí sản xuất.

Thấy được mối quan hệ giữa đối tượng kế toán tập hợp chi phí sản xuất và đối tượng tính giá thành trong một doanh nghiệp cụ thể để kế toán lựa chọn phương pháp tính giá thành áp dụng tại doanh nghiệp đó.

1.4. Phương pháp tập hợp chi phí sản xuất

Phương pháp tập hợp chi phí sản xuất là cách thức mà kế toán sử dụng để tập hợp, phân loại các khoản chi phí sản xuất phát sinh trong một kỳ theo các đối tượng tập hợp chi phí đã xác định. Nội dung cơ bản của phương pháp kế toán tập hợp chi phí sản xuất là căn cứ vào các đối tượng tập hợp chi phí sản xuất đã xác định để mở sổ kế toán nhằm ghi chép, phản ánh các chi phí phát sinh theo đúng các đối tượng hoặc tính toán, phân bổ phần chi phí phát sinh cho các đối tượng đó.

Thông thường tại các doanh nghiệp hiện nay có hai phương pháp tập hợp chi phí như sau:

- Phương pháp tập hợp chi phí trực tiếp: phương pháp này áp dụng trong trường hợp chi phí sản xuất phát sinh có liên quan trực tiếp đến từng đối tượng kế toán chi phí sản xuất riêng biệt. Căn cứ vào các chứng từ ban đầu để hạch toán trực tiếp cho từng đối tượng chịu chi phí. Vì vậy, phương pháp này có ưu điểm là độ chính xác cao nên cần vận dụng tối đa phương pháp này trong điều kiện có thể. Tuy nhiên, trên thực tế có rất nhiều chi phí sản xuất liên quan đến nhiều đối tượng nên không thể theo dõi riêng được. Mặt khác, tập hợp chi phí theo phương pháp này tốn nhiều công sức và thời gian do kế toán phải tổ chức công tác hạch toán một cách cụ thể, tỉ mỉ từ khâu lập chứng từ ban đầu, tổ chức hệ thống tài khoản, hệ thống sổ kế toán... theo đúng các đối tượng tập hợp chi phí đã xác định.

- Phương pháp tập hợp và phân bổ gián tiếp: phương pháp này áp dụng khi một loại chi phí sản xuất có liên quan đến nhiều đối tượng kế toán tập hợp chi phí sản xuất, không thể tập hợp trực tiếp cho từng đối tượng được. Trường hợp này, phải tập hợp chung cho nhiều đối tượng, sau đó lựa chọn tiêu chuẩn phân bổ hợp lý để tiến hành phân bổ chi phí cho các đối tượng liên quan theo trình tự sau:

1) Xác định hệ số phân bổ theo công thức sau:

$$H = \frac{C}{T}$$

Trong đó:

H: Hệ số phân bổ chi phí

C: Tổng chi phí cần phân bổ cho các đối tượng

T: Tổng đại lượng tiêu chuẩn phân bổ của các đối tượng cần phân bổ chi phí

2) Xác định chi phí cần phân bổ cho từng đối tượng tập hợp cụ thể

$$C_i = H \times T_i$$

Trong đó:

C_i: Phần chi phí phân bổ cho đối tượng i

T_i: Đại lượng tiêu chuẩn phân bổ dùng để phân bổ chi phí cho đối tượng i.

Sử dụng phương pháp này giảm bớt được khối lượng công việc của kế toán, không phải theo dõi chi tiết, cụ thể mỗi lần chi cho từng đối tượng. Tuy vậy, việc tập hợp và phân bổ gián tiếp có độ chính xác không cao, sự chính xác phụ thuộc chủ yếu vào việc lựa chọn tiêu thức phân bổ. Vì thế, những chi phí mà tìm được tiêu thức phân bổ hợp lý có thể sử dụng phương pháp này.

1.5. Phương pháp xác định giá trị sản phẩm dở dang

Sản phẩm dở dang là những sản phẩm đang còn trong quá trình sản xuất, chế biến, đang nằm trên các dây chuyền công nghệ chưa hoàn thành.

Đánh giá sản phẩm hoàn thành là việc tính toán xác định phần chi phí sản xuất tính cho sản phẩm dở dang cuối kỳ phải chịu.

1.5.1. Đánh giá sản phẩm dở dang theo chi phí nguyên vật liệu chính trực tiếp hoặc chi phí nguyên vật liệu trực tiếp

Theo phương pháp này, giá trị sản phẩm dở dang cuối kỳ chỉ tính chi phí nguyên vật liệu trực tiếp hoặc chi phí nguyên vật liệu chính trực tiếp, các khoản chi phí khác tính cả cho sản phẩm đã hoàn thành (nghĩa là chi phí bỏ 1 lần ngay từ đầu công nghệ).

$$\text{Giá trị sản phẩm dở dang cuối kỳ} = \frac{\text{Sản phẩm dở dang đầu kỳ + Sản phẩm dở dang trong kỳ}}{\text{Khối lượng sản phẩm hoàn thành + Khối lượng sản phẩm dở dang cuối kỳ}} \times \text{Khối lượng sản phẩm dở dang cuối kỳ}$$

1.5.2. Đánh giá sản phẩm dở dang theo sản phẩm hoàn thành tương đương

Theo phương pháp này, sản phẩm dở dang cuối kỳ phải chịu toàn bộ các chi phí sản xuất trong kỳ theo mức độ hoàn thành. Vì vậy khi kiểm kê xác định khối lượng sản phẩm dở dang cần phải xác định mức độ hoàn thành của chúng trên cơ sở đó tính sản phẩm dở dang hoàn thành tương đương sau đó mới tổ chức đánh giá.

$$\text{Sản phẩm hoàn thành tương đương} = \text{Sản phẩm dở dang} \times \text{Mức độ hoàn thành}$$

$$Q'_{dck} = Q_{dck} * m_c$$

Đối với các chi phí sản xuất bỏ vào 1 lần từ đầu quy trình công nghệ như chi phí nguyên vật liệu chính trực tiếp hoặc chi phí nguyên vật liệu trực tiếp thì tính đều cho sản phẩm hoàn thành và sản phẩm dở dang như nhau:

$$D_{ck} = \frac{D_{đk} + C}{Q_{ht} + Q_{dck}} * Q_{dck}$$

Trong đó:

+ $D_{đk}$: Giá trị sản phẩm dở dang đầu kỳ

+ C: Chi phí sản xuất phát sinh trong kỳ

Đối với các chi phí bỏ dần theo mức độ gia công chế biến thì được tính theo số lượng hoàn thành tương đương:

$$D_{ck} = \frac{D_{đk} + C}{Q_{ht} + Q'_{dck}} * Q'_{dck}$$

2. Phương pháp kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành theo phương pháp kê khai thường xuyên

2.1. Kế toán chi phí nguyên vật liệu trực tiếp

Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp là những chi phí về nguyên vật liệu chính, kể cả nửa thành phẩm mua ngoài, vật liệu phụ, nhiên liệu sử dụng trực tiếp cho sản xuất, chế tạo sản phẩm hoặc thực hiện lao vụ, dịch vụ của doanh nghiệp.

Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp thường chiếm tỷ trọng lớn trong tổng chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm của các doanh nghiệp. Thông thường chi phí nguyên vật liệu trực tiếp có liên quan đến một đối tượng thì sử dụng phương pháp tập hợp chi phí trực tiếp, căn cứ vào các chứng từ xuất kho và báo cáo sử dụng vật liệu ở từng phân xưởng. Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp có liên quan đến nhiều đối tượng mà không thể tập hợp trực tiếp được thì tập hợp chung rồi phân bổ theo tiêu thức phân bổ hợp lý (chi phí định mức, chi phí kế hoạch, khối lượng sản phẩm sản xuất...).

Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp thực tế trong kỳ được xác định theo công thức:

Chi phí NVL trực tiếp trong kỳ	=	Trị giá NVL trực tiếp còn lại đầu kỳ	+	Trị giá NVL trực tiếp xuất dùng trong kỳ	-	Trị giá NVL trực tiếp còn lại cuối kỳ	-	Trị giá phế liệu thu hồi (nếu có)

Trị giá nguyên vật liệu trực tiếp còn lại đầu kỳ ở các bộ phận, phân xưởng sản xuất: đây là giá trị của bộ phận nguyên vật liệu trực tiếp đã xuất kho cho quá trình sản xuất ở kỳ trước nhưng chưa sử dụng đến được chuyển sang cho quá trình sản xuất kỳ này.

Trị giá nguyên vật liệu trực tiếp còn lại cuối kỳ ở các bộ phận, phân xưởng sản xuất được xác định dựa vào phiếu nhập kho vật liệu không sử dụng hết hoặc phiếu báo vật tư còn lại cuối kỳ ở các bộ phận, phân xưởng hoặc địa điểm sản xuất.

Trị giá phế liệu thu hồi (nếu có): đây là giá trị của phế liệu thu hồi được tại các bộ phận sản xuất trong kỳ, được xác định căn cứ vào số lượng phế liệu thu hồi và đơn giá phế liệu mà doanh nghiệp đã sử dụng trong kỳ hạch toán.

Để kế toán chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, kế toán sử dụng TK 621 - Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp. Tài khoản này được mở chi tiết theo đối tượng kế toán tập hợp chi phí sản xuất. Kết cấu của tài khoản như sau:

621

+ Trị giá thực tế nguyên liệu, vật liệu xuất dùng trực tiếp cho hoạt động sản xuất sản phẩm, hoặc thực hiện dịch vụ lao vụ trong kỳ hạch toán	+ Kết chuyển trị giá nguyên vật liệu thực tế sử dụng trong kỳ để tính giá thành chi tiết cho từng đối tượng. + Kết chuyển chi phí nguyên vật liệu trực tiếp vượt trên mức bình thường.

Phương pháp kế toán các nghiệp vụ chủ yếu

- Xuất kho nguyên vật liệu dùng trực tiếp cho sản xuất chế tạo sản phẩm, hoặc thực hiện dịch vụ trong kỳ, kế toán ghi:

Nợ TK 621- Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp

Có TK 152 - Nguyên liệu, vật liệu

- Trường hợp mua nguyên vật liệu sử dụng ngay cho sản xuất chế tạo sản phẩm hoặc thực hiện dịch vụ, không qua nhập kho. Kế toán căn cứ các chứng từ liên quan (chứng từ thanh toán, hóa đơn của người bán, bảng kê thanh toán tạm ứng...), kế toán ghi:

Nợ TK 621- Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp

Nợ TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ

Có TK 111, 112, 331, 141...

Trường hợp không có hóa đơn thuế GTGT, hoặc thuế GTGT không được khấu trừ, hoặc nộp thuế theo phương pháp trực tiếp, số tiền tính vào chi phí nguyên vật liệu trực tiếp là tổng giá thanh toán (bao gồm cả thuế GTGT), kế toán ghi:

Nợ TK 621- Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp

Có TK 111, 112, 331, 141...

- Trường hợp cuối kỳ có nguyên liệu sử dụng chưa hết, không nhập lại kho.

+ Căn cứ vào phiếu báo vật tư còn lại cuối kỳ, kế toán ghi giảm chi phí nguyên vật liệu bằng bút toán (Ghi số âm):

Nợ TK 621- Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp

Có TK 152 - Nguyên liệu, vật liệu

+ Sang đầu kỳ sau kế toán ghi tăng chi phí nguyên vật liệu bằng bút toán thường:

Nợ TK 621- Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp

Có TK 152 - Nguyên liệu, vật liệu

- Trường hợp cuối kỳ có nguyên liệu sử dụng không hết, nhập lại kho, kế toán căn cứ phiếu nhập kho:

Nợ TK 152 - Nguyên liệu, vật liệu

Có TK 621- Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp

- Cuối kỳ, căn cứ tài liệu tính toán xác định chi phí nguyên vật liệu trực tiếp sử dụng cho các đối tượng, kế toán kết chuyển chi phí nguyên vật liệu trực tiếp cho các đối tượng, kế toán ghi:

Nợ TK 154 - Chi phí sản xuất dở dang

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán (phần chi phí nguyên vật liệu trực tiếp vượt trên mức bình thường)

Có TK 621 - Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp

2.2. Kế toán chi phí nhân công trực tiếp

Chi phí nhân công trực tiếp là những khoản tiền phải trả cho công nhân trực tiếp sản xuất ra sản phẩm hoặc trực tiếp thực hiện các loại lao vụ, dịch vụ gồm: tiền lương chính, tiền lương phụ, các khoản phụ cấp, tiền trích bảo hiểm xã hội, bảo hiểm y tế, kinh phí công đoàn theo số tiền lương của công nhân sản xuất.

Chi phí về tiền lương (tiền công) được xác định cụ thể tùy thuộc hình thức tiền lương sản phẩm hay lương thời gian mà doanh nghiệp áp dụng. Số tiền lương phải trả cho công nhân sản xuất cũng như các đối tượng lao động khác thể hiện trên bảng tính và thanh toán lương, được tổng hợp, phân bổ cho các đối tượng kế toán chi phí sản xuất trên bảng phân bổ tiền lương.

Trên cơ sở đó, các khoản trích theo lương (bảo hiểm xã hội, bảo hiểm y tế, kinh phí công đoàn) tính vào chi phí nhân công trực tiếp được tính toán căn cứ vào số tiền lương công nhân sản xuất của từng đối tượng và tỷ lệ trích quy định theo quy chế tài chính hiện hành của từng thời kỳ.

Giống như chi phí vật liệu trực tiếp, chi phí nhân công trực tiếp thường là các khoản chi phí trực tiếp nên nó được tập hợp trực tiếp vào các đối tượng tập hợp chi phí liên quan. Trong trường hợp không tập hợp trực tiếp được thì chi phí nhân công trực tiếp cũng được tập hợp chung, sau đó kế toán sẽ phân bổ cho từng đối tượng theo một tiêu chuẩn phân bổ hợp lý. Các tiêu chuẩn thường được sử dụng để phân bổ chi phí nhân công trực tiếp là: chi phí tiền lương định mức (hoặc kế hoạch), giờ công định mức, giờ công thực tế, khối lượng sản phẩm sản xuất ra...

Để kế toán chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, kế toán sử dụng TK 622 - Chi phí nhân công trực tiếp. Kết cấu cơ bản của tài khoản này như sau:

Bên Nợ:

- Chi phí nhân công trực tiếp tham gia quá trình sản xuất sản phẩm.

Bên Có:

- Kết chuyển chi phí nhân công trực tiếp để tính giá thành sản phẩm.
- Kết chuyển chi phí nhân công trực tiếp vượt trên mức bình thường.

Tài khoản 622 không có số dư cuối kỳ.

Phương pháp kế toán:

- Căn cứ vào bảng phân bổ tiền lương trong kỳ kế toán phản ánh số tiền lương chính, lương phụ, các khoản phụ cấp và các khoản khác có tính chất lương phải trả cho công nhân sản xuất trong kỳ, ghi.

Nợ TK 622 - Chi phí nhân công trực tiếp

Có TK 334 - Phải trả người lao động

- Trường hợp doanh nghiệp có thực hiện trích trước tiền lương nghỉ phép của công nhân sản xuất, căn cứ kế hoạch trích trước tiền lương công nhân nghỉ phép, kế toán ghi:

Nợ TK 622 - Chi phí nhân công trực tiếp

Có TK 335 - Chi phí phải trả

- Căn cứ bảng phân bổ tiền lương, trích bảo hiểm xã hội, bảo hiểm y tế, kinh phí công đoàn..., kế toán ghi:

Nợ TK 622 - Chi phí nhân công trực tiếp

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

- Cuối kỳ, tính toán kết chuyển (hoặc phân bổ) chi phí nhân công trực tiếp cho các đối tượng chịu chi phí để tính giá thành sản phẩm, kế toán ghi:

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

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán (phần chi phí nhân công trực tiếp vượt trên mức bình thường)

Có TK 622 - Chi phí nhân công trực tiếp

2.3. Kế toán chi phí trả trước (TK 142, 242)

Chi phí trả trước (còn gọi là chi phí chờ phân bổ) là các khoản chi phí thực tế đã phát sinh nhưng chưa tính hết vào chi phí sản xuất kinh doanh của kỳ này mà được tính cho hai hay nhiều kỳ kế toán sau đó. Đây là những khoản chi phí phát sinh một lần quá lớn hoặc do bản thân chi phí phát sinh có tác dụng tới kết quả hoạt động của nhiều kỳ kế toán. Vì vậy phải tính toán phân bổ cho nhiều kỳ sau nhằm làm giá thành tương đối ổn định giữa các kỳ. Chi phí trả trước được chia thành chi phí trả trước ngắn hạn và chi phí trả trước dài hạn.

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

Theo quy định hiện hành chi phí trả trước ngắn hạn bao gồm:

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

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

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

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

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

+ Chi phí trong thời gian ngừng việc (không lường trước được)

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

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

+ Kế toán sử dụng tài khoản 142 - Chi phí trả trước ngắn hạn. Kết cấu cơ bản của tài khoản như sau:

142

+ Các khoản chi phí trả trước phát sinh. **Chi phí trả trước ngắn hạn chưa phân bổ vào chi phí sản xuất kinh doanh**	+ Các chi phí trả trước ngắn hạn phân bổ vào chi phí sản xuất kinh doanh

Tài khoản 142 - Chi phí trả trước ngắn hạn được mở 2 tài khoản cấp 2

+ Tài khoản 1421 - Chi phí trả trước

+ Tài khoản 1422 - Chi phí chờ kết chuyển

Phương pháp kế toán các nghiệp vụ chủ yếu

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

Nợ TK 142 - Chi phí trả trước ngắn hạn

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

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

Có TK 152, 153 - Vật liệu, công cụ dụng cụ

Có TK 331, 334, 338...

- Đối với trường hợp thuê TSCĐ, là thuê hoạt động (Văn phòng, nhà làm việc, nhà xưởng, nhà bán hàng...) khi trả tiền thuê cho nhiều kỳ trong một năm tài chính:

Nợ TK 142 - Chi phí trả trước ngắn hạn

Nợ TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ (nếu có)

Có TK 111, 112...

- Định kỳ tiến hành tính và phân bổ chi phí trả trước vào chi phí sản xuất kinh doanh:

Nợ TK 623, 627, 641, 642...

Có TK 142 - Chi phí trả trước ngắn hạn

- Trường hợp chi phí trả trước ngắn hạn là chi phí sửa chữa TSCĐ thực tế phát sinh một lần quá lớn phải phân bổ dần

Nợ TK 142 - Chi phí trả trước ngắn hạn

Có TK 2413 - Chi phí sửa chữa lớn TSCĐ

* Chi phí trả trước dài hạn là những chi phí thực tế đã phát sinh nhưng có liên quan đến kết quả hoạt động kinh doanh của từ 2 niên độ kế toán trở lên hay ngoài một chu kỳ kinh doanh; do vậy, cần phân bổ cho các niên độ kế toán hay các kỳ kinh doanh có liên quan.

- Theo quy định hiện hành chi phí trả trước dài hạn bao gồm:

+ Giá trị công cụ, dụng cụ xuất dung với giá trị lớn

+ Giá trị sửa chữa lớn TSCĐ ngoài kế hoạch

+ Tiền thuê TSCĐ, phương tiện kinh doanh, cơ sở hạ tầng... trả trước

+ Giá trị bao bì luân chuyển, đồ dùng cho thuê xuất dùng

+ Chi phí thành lập doanh nghiệp, chi phí quảng cáo, đào tạo phát sinh trong giai đoạn trước hoạt động (chi phí này được phân bổ tối đa không quá 3 năm)

+ Chi phí mua bảo hiểm tài sản, bảo hiểm kinh doanh, lệ phí giao thông, bến bãi...

+ Lãi tiền vay trả trước...

+ Chi phí nghiên cứu, thí nghiệm, phát minh, sáng chế... (giá trị chưa tính vào TSCĐ vô hình)

+ Số lãi trả chậm, trả góp khi mua tài sản...

Kế toán sử dụng tài khoản 242 - Chi phí trả trước dài hạn. Kết cấu cơ bản của tài khoản như sau:

242

+ Các khoản chi phí trả trước dài hạn phát sinh. **Chi phí trả trước dài hạn chưa phân bổ vào chi phí sản xuất kinh doanh**	+ Các chi phí trả trước dài hạn phân bổ vào chi phí sản xuất kinh doanh

Phương pháp kế toán một số nghiệp vụ chủ yếu

- Đối với các khoản chi phí trả trước dài hạn, khi phát sinh:

Nợ TK 242 - Chi phí trả trước dài hạn

Nợ TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ (nếu có)

Có TK liên quan (153, 2413, 331, 341, 413, 111, 112...)

- Căn cứ vào kế hoạch phân bổ chi phí, tiến hành phân bổ chi phí trả trước dài hạn vào chi phí sản xuất kinh doanh cho các đối tượng chịu chi phí trong năm tài chính

Nợ TK 623, 627, 641, 642, 241...

Có TK 242 - Chi phí trả trước dài hạn

2.4. Kế toán chi phí phải trả

Chi phí phải trả là khoản chi phí được thừa nhận là chi phí hoạt động sản xuất kinh doanh trong kỳ nhưng thực tế chưa phát sinh.

Trong quá trình hoạt động sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp có những khoản chi phí chưa phát sinh kỳ này nhưng tất yếu sẽ phát sinh ở các kỳ sau như tiền lương phải trả cho công nhân sản xuất trong thời gian nghỉ phép, hoặc sửa chữa TSCĐ có thể dự toán trước được theo kế hoạch hoặc những chi phí trong thời gian doanh nghiệp ngừng sản xuất theo mùa vụ, chi phí bảo hành sản phẩm hàng hóa có thể dự tính trước được hay các khoản tiền lãi vay đến kỳ trả lãi phải tính vào chi phí trong kỳ.

Để bảo đảm cho những chi phi đó khi thực tế phát sinh không gây ra đột biến cho chi phí sản xuất kinh doanh thì phải tiến hành tính trước vào chi phí hoạt động sản xuất kinh doanh kỳ này cho các đối tượng chịu chi phí.

Để theo dõi từng khoản chi phí phải trả tính trước vào chi phí sản xuất kinh doanh cho các đối tượng, kế toán mở sổ chi tiết và kế toán tổng hợp chi phí phải trả sử dụng tài khoản 335 - Chi phí phải trả.

Nội dung tài khoản 335 - Chi phí phải trả, phản ánh những chi phí được tính trước vào chi phí sản xuất kinh doanh trong kỳ nhưng thực tế chưa phát sinh.

Phương pháp hạch toán một số nghiệp vụ chủ yếu:

- Trích trước tiền lương nghỉ phép phải trả trong năm cho công nhân sản xuất, ghi:

Nợ TK 622 - Chi phí nhân công trực tiếp

Có TK 335 - Chi phí phải trả

- Tiền lương nghỉ phép thực tế phải trả cho công nhân sản xuất đi nghỉ phép:

Nợ TK 335 - Chi phí phải trả

Có TK 334 - Phải trả người lao động

- Trích trước chi phí sửa chữa lớn tài sản cố định vào chi phí sản xuất kinh doanh, ghi:

Nợ TK 627, 641, 642

Có TK 335 - Chi phí phải trả

- Chi phí sửa chữa lớn tài sản cố định thực tế phát sinh đã được trích trước, kế toán ghi:

Nợ TK 335- Chi phí phải trả

Có TK 241 - Xây dựng cơ bản dở dang

- Tính trước chi phí sẽ phát sinh trong thời gian ngừng sản xuất theo thời vụ hoặc ngừng sản xuất theo kế hoạch vào chi phí hoạt động sản xuất kinh doanh, kế toán ghi:

Nợ TK 627, 642

Có TK 335 - Chi phí phải trả

- Chi phí thực tế phát sinh trong thời gian ngừng sản xuất theo mua vụ, ghi

Nợ TK 335 - Chi phí phải trả

Có TK 111, 112, 152, 153, 334...

- Cuối năm nếu số đã trích lớn hơn chi phí thực tế phát sinh, ghi

Nợ TK 335 - Chi phí phải trả

Có TK 627, 642

- Định kỳ tính lãi tiền vay phải trả từng kỳ (vay cho mục đích hoạt động sản xuất kinh doanh), kế toán ghi:

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính

Có TK 335 - Chi phí phải trả

- Định kỳ tính lãi phải trả về tiền vay cho xây dựng cơ bản, ghi:

Nợ TK 241 - Xây dựng cơ bản dở dang

Có TK 335 - Chi phí phải trả

Khi trả lãi vay, kế toán ghi:

Nợ TK 335 - Chi phí phải trả

Có TK 111, 112...

2.5. Kế toán các khoản thiệt hại trong sản xuất

Thiệt hại trong sản xuất bao gồm thiệt hại về sản phẩm hỏng và thiệt hại về ngừng sản xuất. Sản phẩm hỏng là sản phẩm không thoả mãn các tiêu chuẩn chất lượng và đặc điểm kỹ thuật của sản xuất về màu sắc, kích cỡ, trọng lượng, quy cách, cách thức lắp ráp... Tuỳ theo mức độ hư hỏng mà sản phẩm hỏng được chia thành sản phẩm hỏng có thể sửa chữa được (là những sản phẩm hỏng về mặt kỹ thuật có thể sửa chữa được và việc sửa chữa đó có lợi về mặt kinh tế) và sản phẩm hỏng không sửa chữa được là những sản phẩm mà về mặt kỹ thuật không thể sửa chữa được hoặc có thể sửa chữa được nhưng không có lợi ích về mặt kinh tế.

Trong quan hệ với công tác kế hoạch, cả hai loại sản phẩm hỏng nói trên lại được chi tiết thành sản phẩm hỏng trong định mức và sản phẩm ngoài định mức. Những sản phẩm hỏng mà doanh nghiệp dự kiến sẽ xảy ra trong quá trình sản xuất được coi là hỏng trong định mức. Đây là những sản phẩm hỏng được xem là không tránh khỏi trong quá trình sản xuất nên phần chi phí cho những sản phẩm này (giá trị sản phẩm hỏng không sửa chữa được và chi phí sửa chữa sản phẩm hỏng có thể sửa chữa được) được coi là chi phí sản xuất chính phẩm. Sở dĩ phần lớn doanh nghiệp chấp nhận một tỉ lệ sản phẩm hỏng bởi vì họ không muốn tốn thêm chi phí để hạn chế hoàn toàn sản phẩm hỏng do việc bỏ thêm chi phí này tốn kém nhiều hơn việc chấp nhận một tỉ lệ tối thiểu về sản phẩm hỏng. Khác với sản phẩm hỏng trong định mức, sản phẩm ngoài định mức là những sản phẩm nằm ngoài dự kiến của nhà sản xuất do các nguyên nhân bất thường như máy hỏng, hoả hoạn bất chợt,... Do xảy ra bất thường , không được chấp nhận nên chi phí của chúng không được

cộng vào chi phí sản xuất chính phẩm mà được xem là khoản phí tổn thời kỳ, phải trừ vào thu nhập. Vì thế, giá trị thiệt hại của những sản phẩm này được kế toán theo dõi riêng để xem xét từng nguyên nhân gây ra sản phẩm hỏng để có biện pháp xử lý. Toàn bộ giá trị thiệt hại có thể theo dõi riêng trên một trong các tài khoản như 138 (1381), 154, 627... (chi tiết sản phẩm hỏng ngoài định mức), sau khi trừ đi số phế liệu thu hồi và bồi thường (nếu có), số thiệt hại thực sẽ được tính vào giá vốn hàng bán hay chi phí hoạt động khác hoặc trừ vào quỹ dự phòng tài chính. Khi phát sinh thiệt hại về sản phẩm hỏng ngoài định mức, kế toán tiến hành tập hợp các khoản thiệt hại:

Nợ TK 1381 (Thiệt hại về sản phẩm hỏng ngoài định mức)

Có TK 154, 157, 155, 632 (giá thành sản phẩm hỏng không sửa chữa được chờ xử lý)

Có TK liên quan (152, 334, 338, 214...) chi phí sửa chữa sản phẩm hỏng có thể sửa chữa được

+ Khi xử lý giá trị sản phẩm ngoài định mức:

Nợ TK 152, 1388, 334, 111... Giá trị thu hồi hay bồi thường của người gây ra sản phẩm hỏng

Nợ TK 632, 811, 415... xử lý số thiệt hại thực về sản phẩm hỏng

Có TK 1381 (Thiệt hại về sản phẩm hỏng ngoài định mức)

Bên cạnh thiệt hại về sản phẩm hỏng, doanh nghiệp còn phát sinh các khoản thiệt hại về ngừng sản xuất do những nguyên nhân chủ quan hoặc khách quan (thiên tai, địch hoạ, thiếu nguyên vật liệu...). Những khoản chi phí mà doanh nghiệp buộc phải chi ra trong thời gian ngừng sản xuất được coi là thiệt hại về ngừng sản xuất. Với những khoản chi phí về ngừng sản xuất theo kế hoạch dự kiến, kế toán theo dõi ở tài khoản 335 - Chi phí phải trả. Trường hợp ngừng sản xuất bất thường, hạch toán tương tự như hạch toán thiệt hại về sản phẩm hỏng ngoài định mức.

2.6. Kế toán chi phí sản xuất chung

Chi phí sản xuất chung là những khoản chi phí cần thiết khác phục vụ cho quá trình sản xuất sản phẩm phát sinh ở các phân xưởng, bộ phận sản xuất. Chi phí sản xuất chung bao gồm:

- Chi phí nhân viên phân xưởng: phản ánh chi phí liên quan phải trả cho nhân viên phân xưởng (quản đốc phân xưởng, thủ kho phân xưởng, nhân viên vận chuyển nội bộ...): chi phí tiền lương, tiền công, các khoản trích theo lương...

- Chi phí vật liệu: chi phí vật liệu dùng cho phân xưởng như vật liệu dùng cho sửa chữa, bảo dưỡng TSCĐ thuộc phân xưởng...

- Chi phí công cụ dụng cụ: chi phí về công cụ, dụng cụ sản xuất dùng cho phân xưởng sản xuất như khuôn mẫu đúc, gá lắp, dụng cụ cầm tay...

- Chi phí khấu hao TSCĐ: khấu hao của tất cả TSCĐ sử dụng ở phân xưởng sản xuất như khấu hao của máy móc thiết bị, khấu hao của nhà xưởng...

- Chi phí dịch vụ mua ngoài: chi phí dịch vụ mua ngoài để phục vụ cho các hoạt động của phân xưởng như chi phí sửa chữa TSCĐ, chi phí điện, nước, điện thoại...

- Chi phí khác bằng tiền: chi phí bằng tiền ngoài những chi phí kể trên phục vụ cho hoạt động của phân xưởng như chi phí tiếp khách, hội nghị... ở phân xưởng.

- Chi phí sản xuất chung khi thực tế phát sinh được tập hợp theo địa điểm phát sinh như phân xưởng, đội sản xuất... quản lý chi tiết theo từng yếu tố chi phí, mặt khác chi phí sản xuất chung còn được tổng hợp theo chi phí cố định, chi phí biến đổi. Cuối kỳ sau khi đã tập hợp được chi phí sản xuất chung theo từng phân xưởng, kế toán tính toán phân bổ chi phí sản xuất chung cho từng đối tượng kế toán chi phí sản xuất trong phân xưởng theo những tiêu chuẩn phân bổ hợp lý (chi phí nhân công trực tiếp, chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, dự toán hoặc định mức chi phí sản xuất chung, tổng chi phí sản xuất cơ bản gồm chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, chi phí nhân công trực tiếp).

Việc tính toán xác định chi phí sản xuất chung tính vào chi phí chế biến sản phẩm còn phải căn cứ vào mức công suất hoạt động thực tế của phân xưởng: chi phí sản xuất chung cố định được phân bổ vào chi phí chế biến cho mỗi đơn vị sản phẩm được dựa trên mức công suất bình thường của máy móc sản xuất. Trường hợp mức sản phẩm thực tế sản xuất cao hơn công suất bình thường thì chi phí sản xuất chung cố định phân bổ theo chi phí thực tế phát sinh. Trường hợp mức sản phẩm thấp hơn công suất bình thường, thì chỉ được phân bổ theo mức công suất bình thường, phần chi phí sản xuất chung không phân bổ, được ghi nhận vào giá vốn hàng bán trong kỳ. Chi phí sản xuất chung biến đổi được phân bổ hết trong kỳ theo chi phí thực tế phát sinh.

Kế toán sử dụng TK 627 - Chi phí sản xuất chung, để tập hợp và phân bổ chi phí sản xuất chung. Kết cấu cơ bản của tài khoản:

627

+ Các chi phí sản xuất chung phát sinh trong kỳ.	+ Các khoản ghi giảm chi phí sản xuất chung. + Chi phí sản xuất chung cố định không phân bổ được ghi nhận vào giá vốn hàng bán trong kỳ do mức sản phẩm thực tế sản xuất ra thấp hơn công suất bình thường. + Kết chuyển chi phí sản xuất chung để tính giá thành sản phẩm.

Tài khoản 627 có 6 tài khoản cấp 2.

Phương pháp kế toán các nghiệp vụ chủ yếu

- Tập hợp chi phí nhân viên: Căn cứ vào bảng phân bổ tiền lương và các khoản trích theo lương, kế toán ghi:

Nợ TK 6271 - Chi phí sản xuất chung

Có TK 334 - Phải trả người lao động

Có TK 338 - Phải trả, phải nộp khác

- Tập hợp chi phí vật liệu: Căn cứ bảng phân bổ vật liệu và các chứng từ có liên quan khác (nếu có), kế toán ghi:

Nợ TK 6272 - Chi phí sản xuất chung

Có TK 152 - Nguyên liệu, vật liệu

- Tập hợp chi phí dụng cụ sản xuất: Căn cứ bảng phân bổ vật liệu, công cụ dụng cụ và các chứng từ khác có liên quan (nếu có), kế toán ghi:

Nợ TK 6273 - Chi phí sản xuất chung

Có TK 153 - Công cụ, dụng cụ

Có TK 142, 242

- Tập hợp chi phí khấu hao TSCĐ: Căn cứ bảng tính và phân bổ khấu hao TSCĐ, kế toán ghi:

Nợ TK 6274 - Chi phí sản xuất chung

Có TK 214- Hao mòn TSCĐ

- Tập hợp chi phí dịch vụ mua ngoài: Căn cứ vào các chứng từ gốc, các tài liệu có liên quan, kế toán ghi:

Nợ TK 6277 - Chi phí sản xuất chung

Có TK 111, 112, 141, 331...

- Tập hợp chi phí khác bằng tiền. Căn cứ vào các chứng từ gốc (phiếu chi, giấy báo của ngân hàng...) các tài liệu có liên quan, kế toán ghi:

Nợ TK 6278 - Chi phí sản xuất chung

Có TK 111, 112, 141

- Cuối kỳ, căn cứ vào kết quả tính toán phân bổ, kế toán kết chuyển phần chi phí sản xuất chung phân bổ vào chi phí chế biến sản phẩm, ghi:

Nợ TK 154 - Chi phí sản xuất kinh doanh dở dang

Có TK 627 - Chi phí sản xuất chung

Phần chi phí sản xuất chung không phân bổ vào chi phí chế biến sản phẩm, ghi nhận là chi phí sản xuất kinh doanh trong kỳ, kế toán ghi:

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán

Có TK 627 - Chi phí sản xuất chung

2.4. Kế toán tổng hợp chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm

Cuối kỳ kế toán, sau khi đã tập hợp chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, chi phí nhân công trực tiếp và chi phí sản xuất chung theo từng đối tượng trên các TK 621, 622, 627, kế toán sẽ tiến hành kết chuyển hoặc phân bổ các loại

chi phí, tiến hành kiểm kê và đánh giá sản phẩm làm dở cuối kỳ, thực hiện tính giá thành các loại sản phẩm, công việc, lao vụ do doanh nghiệp đã hoàn thành trong kỳ.

Để tập hợp chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm hoàn thành theo phương pháp kê khai thường xuyên, kế toán sử dụng tài khoản 154 - Chi phí sản xuất kinh doanh dở dang. Kết cấu của tài khoản như sau:

154

+ Các chi phí nguyên liệu, vật liệu trực tiếp, chi phí nhân công trực tiếp, chi phí sử dụng máy thi công, chi phí sản xuất chung, phát sinh trong kỳ liên quan đến sản xuất và chi phí dịch vụ. + Kết chuyển chi phí sản xuất, kinh doanh dở dang cuối kỳ (trường hợp doanh nghiệp hạch toán hàng tồn kho theo phương pháp kiểm kê định kỳ).	+ Giá thành sản xuất thực tế của sản phẩm đã chế tạo xong nhập kho hoặc chuyển đi bán. + Chi phí thực tế của khối lượng dịch vụ đã hoàn thành cung cấp cho khách hàng. + Trị giá phế liệu thu hồi, giá trị sản phẩm hỏng không sửa chữa được. + Trị giá nguyên liệu, vật liệu, hàng hóa gia công xong nhập lại kho. + Kết chuyển chi phí sản xuất, kinh doanh dở dang đầu kỳ (trường hợp doanh nghiệp hạch toán hàng tồn kho theo phương pháp kiểm kê định kỳ)
X	

Chi phí sản xuất, kinh doanh còn dở dang cuối kỳ:

Sau khi đã tổng hợp chi phí sản xuất phát sinh trong kỳ, để tính được giá thành sản phẩm hoàn thành, kế toán doanh nghiệp cần phải tổ chức kiểm kê, đánh giá khối lượng sản phẩm dở dang cuối kỳ theo các phương pháp phù hợp.

Căn cứ vào kết quả đánh giá sản phẩm dở dang và chi phí sản xuất đã tập hợp được, kế toán tổ chức tính giá thành sản phẩm, lao vụ hoàn thành bằng phương pháp kĩ thuật phù hợp, trên cơ sở công thức tính giá thành cơ bản:

$$\text{Tổng giá thành sản phẩm hoàn thành} = \text{Chi phí sản xuất dở dang đầu kỳ} + \text{Chi phí sản xuất phát sinh trong kỳ} - \text{Chi phí sản xuất dở dang cuối kỳ}$$

$$\text{Giá thành đơn vị sản phẩm} = \frac{\text{Tổng giá thành}}{\text{Số lượng sản phẩm hoàn thành}}$$

Trên cơ sở, giá thành sản xuất của sản phẩm công việc lao vụ đã hoàn thành, kế toán kết chuyển vào các tài khoản liên quan tùy theo phương pháp hạch toán hàng tồn kho mà doanh nghiệp sử dụng và quá trình luân chuyển của các đối tượng này.

Phương pháp kế toán các nghiệp vụ chủ yếu:

- Cuối kỳ, kế toán kết chuyển chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, ghi:

Nợ TK 154 - Chi phí sản xuất kinh doanh dở dang

Có TK 621 - Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp

- Cuối kỳ, kế toán kết chuyển chi phí nhân công trực tiếp, ghi:

Nợ TK 154 - Chi phí sản xuất kinh doanh dở dang

Có TK 622 - Chi phí nhân công trực tiếp

- Cuối kỳ, kế toán kết chuyển chi phí sản xuất chung, ghi:

Nợ TK 154 - Chi phí sản xuất kinh doanh dở dang

Có TK 627 - Chi phí sản xuất chung

- Ghi nhận giá trị sản phẩm, lao vụ sản xuất hoàn thành, căn cứ tài liệu tính giá thành và các chứng từ liên quan, kế toán ghi:

Nợ TK 155, 157, 632

Có TK 154 - Chi phí sản xuất kinh doanh dở dang

- Ghi nhận giá trị, chi phí sản xuất sản phẩm hỏng không tính vào giá thành sản phẩm hoàn thành; giá trị phế liệu, căn cứ tài liệu tính giá thành và các chứng từ liên quan, kế toán ghi:

Nợ TK 138, 152, 334, 811...

Có TK 154 - Chi phí sản xuất kinh doanh dở dang

3. Phương pháp kế toán chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm theo phương pháp kiểm kê định kỳ

Theo phương pháp kiểm kê định kỳ, việc tổ chức kế toán các khoản mục chi phí vẫn giống như phương pháp kê khai thường xuyên, được thực hiện trên các tài khoản:

- Tài khoản 621 - Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp
- Tài khoản 622 - Chi phí nhân công trực tiếp
- Tài khoản 627 - Chi phí sản xuất chung

3.1. Kế toán chi phí nguyên vật liệu trực tiếp

Để phản ánh các chi phí nguyên vật liệu đã xuất dùng cho sản xuất sản phẩm, kế toán sử dụng tài khoản 621 " Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp". Các chi phí được phản ánh trên tài khoản 621 không ghi theo từng chứng từ xuất dùng nguyên vật liệu mà được ghi một lần vào cuối kỳ kế toán, sau khi tiến hành kiểm kê và xác định được giá trị nguyên vật liệu tồn kho và đang đi đường.

Kết cấu cơ bản và phương pháp kế toán cụ thể các nghiệp vụ liên quan tới việc xác định trị giá nguyên vật liệu xuất dùng đã được trình bày ở phần

trước. Trị giá nguyên vật liệu xuất dùng trực tiếp để chế tạo sản phẩm hay thực hiện dịch vụ được xác định vào cuối kỳ:

Nợ TK 621 - Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp

Có TK 611 - Mua hàng

Cuối kỳ kết chuyển chi phí nguyên vật liệu vào giá thành sản phẩm, lao vụ (chi tiết theo từng đối tượng)

Nợ TK 631 - Giá thành sản xuất

Có TK 621 - Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp

3.2 Kế toán chi phí nhân công trực tiếp

Về chi phí nhân công trực tiếp, tài khoản sử dụng và cách tập hợp chi phí trong kỳ giống như phương pháp kê khai thường xuyên. Cuối kỳ để tính giá thành sản phẩm, dịch vụ, lao vụ, dịch vụ, kế toán tiến hành kết chuyển chi phí nhân công trực tiếp vào tài khoản 631:

Nợ TK 631 - Giá thành sản xuất

Có TK 622 - Chi phí nhân công trực tiếp

3.3 Kế toán chi phí sản xuất chung

Toàn bộ chi phí sản xuất chung được tập hợp vào tài khoản 627 và được chi tiết theo các tài khoản cấp 2 tương ứng và tương tự như với doanh nghiệp áp dụng phương pháp kê khai thường xuyên. Sau đó sẽ được phân bổ vào tài khoản 631, chi tiết theo từng đối tượng để tính giá thành:

Nợ TK 631 - Giá thành sản xuất

Có TK 622 - Chi phí sản xuất chung

3.4. Tổng hợp chi phí sản xuất, kiểm kê, đánh giá sản phẩm dở dang

Toàn bộ quá trình tổng hợp chi phí sản xuất cuối kỳ, tính giá thành sản phẩm được thực hiện trên tài khoản 631- Giá thành sản xuất. Tài khoản 154 - Chi phí sản xuất kinh doanh dở dang, chi sử dụng để phản ánh và theo dõi chi phí sản xuất kinh doanh dở dang đầu kỳ và cuối kỳ.

Bên Nợ:

- Chi phí sản xuất kinh doanh dở dang đầu kỳ.
- Chi phí sản xuất kinh doanh dịch vụ thực tế phát sinh trong kỳ.

Bên Có:

- Giá thành sản phẩm nhập kho, dịch vụ hoàn thành kết chuyển vào tài khoản 632 "Giá vốn hàng bán".
- Chi phí sản xuất, kinh doanh dịch vụ dở dang cuối kỳ kết chuyển vào tài khoản 154 "Chi phí sản xuất kinh doanh dở dang".

Tài khoản 631 không có số dư cuối kỳ

Phương pháp kế toán các nghiệp vụ chủ yếu

- Đầu kỳ kết chuyển chi phí sản xuất kinh doanh dở dang đầu kỳ, kế toán ghi:

Nợ TK 631 - Giá thành sản xuất

Có TK 154 - Chi phí sản xuất kinh doanh dở dang

- Cuối kỳ kết chuyển chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, ghi:

Nợ TK 631 - Giá thành sản xuất

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán (phần chi phí nguyên vật liệu trực tiếp vượt trên mức bình thường)

Có TK 621 - Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp

- Cuối kỳ, kết chuyển chi phí nhân công trực tiếp, ghi:

Nợ TK 631 - Giá thành sản xuất

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán (phần chi phí nhân công trực tiếp vượt trên mức bình thường)

Có TK 622 - Chi phí nhân công trực tiếp

- Cuối kỳ, kết chuyển chi phí sản xuất chung, ghi:

Nợ TK 631 - Giá thành sản xuất

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán (nếu có)

Có TK 627 - Chi phí sản xuất chung

- Ghi nhận giá trị, chi phí sản xuất sản phẩm hỏng không tính vào giá thành sản phẩm hoàn thành; giá trị phế liệu, căn cứ tài liệu tính giá thành và các chứng từ liên quan, ghi:

Nợ TK 138, 811, 611

Có TK 631 - Giá thành sản xuất

- Cuối kỳ, kết chuyển chi phí sản xuất dở dang cuối kỳ, kế toán ghi:

Nợ TK 154 - Chi phí sản xuất kinh doanh dở dang

Có TK 631 - Giá thành sản xuất

- Ghi nhận giá trị sản phẩm, lao vụ sản xuất hoàn thành, căn cứ tài liệu tính giá thành và các chứng từ liên quan, ghi:

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán

Có TK 631 - Giá thành sản xuất

4. Kế toán tập hợp chi phí và tính giá thành sản phẩm ở các loại hình doanh nghiệp chủ yếu

4.1. Doanh nghiệp sản xuất giản đơn

Doanh nghiệp sản xuất giản đơn thường là những doanh nghiệp chỉ sản xuất một hoặc một số ít mặt hàng với khối lượng lớn, chu kỳ sản xuất ngắn, sản phẩm dở dang không có hoặc có không đáng kể như các doanh nghiệp

khai thác than, quặng, hải sản...; các doanh nghiệp sản xuất động lực (điện, nước, hơi nước, khí nén, khí đốt...). Do số lượng mặt hàng ít nên việc kế toán chi phí sản xuất được tiến hành theo sản phẩm, mỗi mặt hàng sản xuất được mở một sổ (hoặc thẻ) kế toán chi phí sản xuất. Công việc tính giá thành thường được tiến hành vào cuối tháng theo phương pháp trực tiếp (giản đơn) hoặc phương pháp liên hợp.

4.2. Doanh nghiệp sản xuất theo đơn đặt hàng

Đối với loại hình doanh nghiệp này thì đối tượng tập hợp chi phí sản xuất kinh doanh là đơn đặt hàng và đối tượng tính giá thành là từng đơn đặt hàng. Kỳ tính giá thành được thực hiện khi đơn đặt hàng đã hoàn thành. Phương pháp tính giá thành tùy theo tính chất và số lượng sản phẩm của từng đơn đặt hàng sẽ áp dụng phương pháp thích hợp như phương pháp trực tiếp, phương pháp hệ số, phương pháp tổng cộng chi phí hay phương pháp liên hợp...

Nội dung: khi phòng kế toán nhận được thông báo và lệnh sản xuất cho một công việc (đơn đặt hàng), kế toán sẽ mở cho công việc (đơn đặt hàng) đó một phiếu tính giá thành theo đơn đặt hàng hoặc phiếu tính giá thành theo công việc để phản ánh chi phí sản xuất của từng đơn đặt hàng từ khi bắt đầu cho đến khi hoàn thành đơn đặt hàng. Các khoản chi phí liên quan trực tiếp đến từng đơn đặt hàng được tập hợp trực tiếp cho từng đơn đặt hàng. Những chi phí liên quan đến nhiều đơn đặt hàng, trước hết được tập hợp theo từng địa điểm phát sinh chi phí sau đó tiến hành phân bổ chi phí cho từng đơn đặt hàng theo tiêu chuẩn phân bổ hợp lý (giờ công sản xuất, chi phí nhân công trực tiếp...). Đối với những đơn đặt hàng đến kỳ báo cáo chưa hoàn thành, toàn bộ chi phí tập hợp được theo đơn đều coi là sản phẩm dở dang cuối kỳ chuyên kỳ sau. Đối với những đơn đặt hàng đã hoàn thành, tổng chi phí đã tập hợp được theo đơn tạo nên chỉ tiêu tổng giá thành sản phẩm của đơn đặt hàng, giá thành đơn vị sẽ tính bằng cách lấy tổng giá thành sản phẩm của đơn đặt hàng chia cho số lượng sản phẩm trong đơn đặt hàng.

Tuy nhiên, trong một số trường hợp cần thiết, theo yêu cầu công tác quản lý cần xác định khối lượng công việc hoàn thành trong kỳ, đối với những đơn đặt hàng chỉ mới hoàn thành một phần, việc xác định sản phẩm dở dang của đơn đặt hàng có thể dựa vào giá thành kế hoạch (hay định mức) hoặc theo mức độ hoàn thành của đơn đặt hàng.

4.3. Doanh nghiệp có tổ chức bộ phận sản xuất, kinh doanh phụ

Sản xuất kinh doanh phụ là ngành được tổ chức ra để phục vụ cho sản xuất kinh doanh chính. Sản phẩm, dịch vụ của sản xuất kinh doanh phụ được sử dụng cho nhu cầu của sản xuất kinh doanh chính, phần còn lại có thể cung cấp cho bên ngoài. Phương pháp tính giá thành áp dụng đối với sản phẩm, dịch vụ của sản xuất kinh doanh phụ thuộc vào đặc điểm công nghệ và mối quan hệ giữa các bộ phận sản xuất kinh doanh phụ trong doanh nghiệp. Cụ thể:

- Trường hợp không có sự phục vụ lẫn nhau giữa các bộ phận sản xuất kinh doanh phụ hoặc phục vụ không đáng kể: chi phí sản xuất phát sinh sẽ được tập hợp riêng theo từng bộ phận, từng hoạt động của sản xuất kinh doanh phụ. Giá thành sản phẩm, dịch vụ của từng bộ phận sản xuất kinh doanh phụ sẽ được tính theo phương pháp trực tiếp.

- Trường hợp có sự phục vụ lẫn nhau đáng kể giữa các bộ phận sản xuất kinh doanh phụ: chi phí sản xuất được tập hợp riêng theo từng bộ phận sản xuất kinh doanh phụ. Để tính giá thành sản phẩm, dịch vụ của sản xuất kinh doanh phụ, kế toán có thể áp dụng một trong các phương pháp tính giá thành sau đây:

+ Phương pháp phân bổ lẫn nhau theo giá thành ban đầu: theo phương pháp này, trước hết tính giá thành đơn vị ban đầu của từng bộ phận sản xuất kinh doanh phụ và xác định giá trị phục vụ lẫn nhau giữa chúng. Tiếp theo xác định giá trị phục vụ cho các đối tượng khác theo giá thành đơn vị mới:

$$\text{Giá thành đơn vị mới} = \frac{\text{Tổng chi phí ban đầu} + \text{Giá trị lao vụ nhận của phân xưởng phụ khác} - \text{Giá trị lao vụ phục vụ cho phân xưởng phụ khác}}{\text{Sản lượng ban đầu} + \text{Sản lượng phục vụ cho phân xưởng phục vụ khác và tiêu dùng nội bộ (nếu có)}}$$

+ Phương pháp phân bổ lẫn nhau theo giá thành kế hoạch: trình tự tính giá thành tương tự như phương pháp trên chỉ khác thay giá thành đơn vị ban đầu bằng giá thành đơn vị kế hoạch để tính giá trị phục vụ lẫn nhau giữa các phân xưởng sản xuất kinh doanh phụ. Tiếp theo xác định giá trị phục vụ cho các đối tượng khác theo giá thành đơn vị mới.

+ Phương pháp đại số: là phương pháp xây dựng và giải các phương trình đại số để tính giá thành sản phẩm, lao vụ của sản xuất kinh doanh phụ phục vụ cho các đối tượng.

4.4. Doanh nghiệp hạch toán chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm theo định mức

Trên cơ sở hệ thống định mức tiêu hao lao động, vật tư hiện hành và dự toán về chi phí sản xuất chung, kế toán sẽ xác định giá thành định mức của từng loại sản phẩm. Đồng thời, hạch toán riêng các thay đổi, các chênh lệch so với định mức phát sinh trong quá trình sản xuất và phân tích toàn bộ chi phí thực tế phát sinh trong kỳ thành ba loại: theo định mức, chênh lệch do thay đổi định mức và chênh lệch so với định mức. Từ đó xác định giá thành thực tế của sản phẩm theo công thức:

$$\text{Giá thành thực tế sản phẩm} = \text{Giá thành định mức sản phẩm} \pm \text{Chênh lệch do thay đổi định mức} \pm \text{Chênh lệch so với định mức}$$

Việc tính toán giá thành định mức được tiến hành trên cơ sở định mức tiến hành ngay đầu kỳ (thường là đầu tháng). Tuỳ theo, tính chất quy trình công nghệ sản xuất sản phẩm và đặc điểm sản phẩm mà áp dụng các phương pháp tính giá thành định mức khác nhau (theo sản phẩm hoàn thành, theo chi tiết, bộ phận sản phẩm rồi tổng hợp lại...). Để thực hiện định mức cũng như kiểm tra tình hình thực hiện định mức được thuận lợi, việc thay đổi định mức được tiến hành vào ngay đầu tháng. Trường hợp thay đổi định mức diễn ra vào ngày giữa tháng thì đầu tháng sau mới phải điều chỉnh. Còn những chi phí phát sinh ngoài phạm vi định mức và dự toán toán quy định được gọi là chênh lệch so với định mức hay thoát ly định mức.

4.5. Doanh nghiệp sản xuất phức tạp theo kiểu chế biến liên tục

Trong các doanh nghiệp sản xuất phức tạp theo kiểu chế biến liên tục, quy trình công nghệ bao gồm nhiều bước (giai đoạn) nối tiếp nhau theo một trình tự nhất định , mỗi bước ra một loại bán thành phẩm và bán thành phẩm bước trước là đối tượng (hay nguyên liệu) chế biến của bước sau, phương pháp kế toán chi phí thích hợp nhất là kế toán theo bước chế biến (giai đoạn công nghệ). Theo phương pháp này, chi phí sản xuất phát sinh thuộc thuộc giai đoạn nào sẽ được tập hợp cho giai đoạn đó. Riêng với chi phí sản xuất chung sau khi được tập hợp theo phân xưởng sẽ được phân bổ cho các bước theo tiêu thức phù hợp. Phương pháp tính giá thành thường là phương pháp trực tiếp kết hợp phương pháp tổng cộng chi phí hay hệ số (hoặc tỷ lệ)... tuỳ thuộc vào phương án hạch toán.

+ Tính giá thành phân bước theo phương án hạch toán có bán thành phẩm: Phương án hạch toán này thường được áp dụng ở các doanh nghiệp có yêu cầu hạch toán kinh tế nội bộ cao hoặc bán thành phẩm bán ra ngoài. Đặc điểm của phương án hạch toán này là khi tập hợp chi phí sản xuất của các giai đoạn công nghệ, giá trị bán thành phẩm của các bước trước chuyển sang bước sau được tính theo giá thành thực tế và được phản ánh theo từng khoản mục chi phí gọi là kết chuyển tuần tự.

+ Tính giá thành phân bước theo phương án không có bán thành phẩm: trong những doanh nghiệp mà yêu cầu hạch toán kinh tế nội bộ không cao hoặc bán thành phẩm chế biến ở từng bước không bán ra ngoài, chi phí chế biến phát sinh trong các giai đoạn công nghệ được tính nhập vào giá thành thành phẩm một cách đồng thời, song song nên còn gọi là kết chuyển song song. Theo phương án này, kế toán không cần tính giá thành bán thành phẩm hoàn thành trong từng giai đoạn mà chỉ tính giá thành thành phẩm hoàn thành bằng cách tổng hợp chi phí nguyên vật liệu chính và các chi phí chế biến khác trong các giai đoạn công nghệ.

Chương VIII
KẾ TOÁN THÀNH PHẨM, BÁN HÀNG VÀ XÁC ĐỊNH KẾT QUẢ KINH DOANH

1. Kế toán thành phẩm

1.1. Nhiệm vụ của kế toán

Thành phẩm là những sản phẩm đã kết thúc giai đoạn cuối cùng của quy trình công nghệ sản xuất ra sản phẩm đó, đã qua kiểm tra đạt tiêu chuẩn kỹ thuật quy định, được nhập kho hoặc giao trực tiếp cho khách hàng.

Việc phân biệt thành phẩm và nửa thành phẩm chỉ có ý nghĩa trong phạm vi mỗi doanh nghiệp. Ví dụ: Cũng là sợi đạt tiêu chuẩn kĩ thuật quy định được nhập kho hoặc bán trên thị trường của công ty dệt thì lại gọi là nửa thành phẩm; trong khi đó sợi của nhà máy sợi thì lại gọi là thành phẩm vì nó đã sản xuất qua toàn bộ các giai đoạn của quy trình công nghệ kĩ thuật theo thiết kế.

Hàng hóa là những vật phẩm các doanh nghiệp mua về để bán phục vụ cho nhu cầu sản xuất và tiêu dùng của xã hội.

Để đáp ứng được các yêu cầu quản lý về thành phẩm, hàng hóa; bán hàng, xác định kết quả và phân phối kết quả của các hoạt động, kế toán phải thực hiện tốt các nhiệm vụ sau đây:

1) Phản ánh và ghi chép đầy đủ, kịp thời, chính xác tình hình hiện có và sự biến động của từng loại thành phẩm, hàng hóa theo chỉ tiêu số lượng, chất lượng, chủng loại và giá trị.

2) Phản ánh và ghi chép đầy đủ, kịp thời và chính xác các khoản doanh thu, các khoản giảm trừ doanh thu và chi phí của từng hoạt động trong doanh nghiệp. Đồng thời theo dõi và đôn đốc các khoản phải thu của khách hàng.

3) Phản ánh và tính toán chính xác kết quả của từng hoạt động, giám sát tình hình thực hiện nghĩa vụ với Nhà nước và tình hình phân phối kết quả các hoạt động.

4) Cung cấp các thông tin kế toán phục vụ cho việc lập Báo cáo tài chính và định kỳ phân tích hoạt động kinh tế liên quan đến quá trình bán hàng, xác định và phân phối kết quả.

1.2. Đánh giá thành phẩm và hàng hóa

1.2.1. Đánh giá thành phẩm

Theo nguyên tắc giá gốc thì thành phẩm được đánh giá theo giá thành sản xuất thực tế, tùy theo sự vận động của thành phẩm mà ta đánh giá cho phù hợp.

* Đối với thành phẩm nhập kho:

Thành phẩm do doanh nghiệp sản xuất hoàn thành nhập kho được phản

ánh theo giá thành sản xuất thực tế (Z_{sxtt}) của thành phẩm hoàn thành trong kỳ, bao gồm: chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, chi phí nhân công trực tiếp và chi phí sản xuất chung.

Thành phẩm do thuê ngoài gia công chế biến hoàn thành nhập kho: Được tính theo giá thực tế gia công, bao gồm: chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, chi phí thuê gia công và chi phí liên quan trực tiếp khác (chi phí vận chuyển, bốc dỡ, hao hụt trong gia công...).

Thành phẩm đã bán bị trả lại nhập kho: Đánh giá bằng giá thực tế tại thời điểm xuất trước đây.

* Đối với thành phẩm xuất kho:

Thành phẩm xuất kho cũng được phản ánh theo giá thành sản xuất thực tế xuất kho. Thành phẩm thuộc nhóm tài sản hàng tồn kho, do vậy theo chuẩn mực số 02 "kế toán hàng tồn kho", việc tính giá thành thực tế của sản phẩm tồn kho (hoặc xuất kho) được áp dụng một trong bốn phương pháp sau:

1) Phương pháp tính theo giá đích danh.

2) Phương pháp bình quân gia quyền (cả kỳ).

3) Phương pháp nhập trước, xuất trước.

4) Phương pháp nhập sau, xuất trước.

1.2.2. Đánh giá hàng hóa

Về cơ bản, phương pháp đánh giá hàng hóa nhập kho cũng được áp dụng tương tự như đánh giá vật tư. Nhưng khi nhập kho hàng hóa, kế toán ghi theo trị giá mua thực tế của từng lần nhập hàng cho từng thứ hàng hóa. Các chi phí thu mua thực tế phát sinh liên quan trực tiếp đến quá trình mua như: chi phí vận chuyển, bốc dỡ, tiền thuê kho, bãi... được hạch toán riêng (mà không tính vào giá thực tế của từng thứ hàng hóa), đến cuối tháng mới tính toán phân bổ cho hàng hóa xuất kho để tính trị giá vốn thực tế của hàng hóa xuất kho.

Do vậy, trị giá vốn thực tế của hàng hóa xuất kho = Trị giá mua hàng hóa + chi phí mua phân bổ cho hàng hóa xuất kho

* Kế toán có thể vận dụng một trong các phương pháp như phương pháp tính giá thực tế vật tư xuất kho đã nghiên cứu ở Chương 3 để tính trị giá mua thực tế của hàng hóa xuất kho.

* Đến cuối kỳ kế toán phân bổ chi phí thu mua cho số hàng hóa xuất kho đã bán theo công thức:

$$\frac{\text{Chi phí mua hàng của hàng hoá tồn kho đầu kỳ} + \text{Chi phí mua hàng phát sinh trong kỳ}}{\text{Hàng hoá tồn cuối kỳ} + \text{Hàng hoá đã xuất bán trong kỳ}} \times \text{Hàng hoá đã xuất bán trong kỳ}$$

Trong đó: "Hàng hóa tồn cuối kỳ" bao gồm hàng hóa tồn trong kho; hàng hóa đã mua nhưng còn đang đi trên đường và hàng hóa gửi đi bán nhưng chưa đủ điều kiện ghi nhận doanh thu.

Sau đó kế toán xác định trị giá vốn thực tế của hàng hóa xuất kho đã bán theo công thức:

Trị giá vốn thực tế của hàng hóa xuất kho	=	Trị giá mua thực tế của hàng hóa xuất kho	+	Chi phí thu mua phân bổ cho hàng hóa xuất kho

1.3. Kế toán chi tiết thành phẩm

Hạch toán chi tiết sản phẩm, hàng hóa là việc hạch toán kết hợp giữa thủ kho và phòng kế toán trên cùng cơ sở các chứng từ nhập, xuất kho; nhằm đảm bảo theo dõi chặt chẽ số hiện có và tình hình biến động từng loại, nhóm, thứ sản phẩm, hàng hóa về số lượng và giá trị.

Trong hoạt động sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp, các nghiệp vụ kinh tế phát sinh liên quan đến việc nhập, xuất sản phẩm, hàng hóa đều phải lập chứng từ đầy đủ, kịp thời, đúng chế độ quy định.

Theo chế độ chứng từ kế toán ban hành theo Quyết định số 15/2006/QĐ-BTC ngày 20/3/2006, các chứng từ kế toán về vật tư, sản phẩm, hàng hóa bao gồm:

+ Phiếu nhập kho (01-VT) (*)
+ Phiếu xuất kho (02-VT) (*)
+ Biên bản kiểm nghiệm vật tư, công cụ, sản phẩm, hàng hóa (03-VT) (*)
+ Phiếu báo vật tư còn lại cuối kỳ (04-VT) (*)
+ Phiếu xuất kho kiêm vận chuyển nội bộ (03 PXK-3LL) (**)
+ Phiếu xuất kho hàng gửi đại lý (04 HDL-3LL) (**)
+ Biên bản kiểm kê vật tư, công cụ, sản phẩm, hàng hóa (05-VT) (*)
+ Bảng kê mua hàng (06-VT) (*)
+ Hóa đơn (GTGT) (01GTKT-3LL) (**)
+ Hóa đơn bán hàng thông thường (02 GTTT-3LL) (**)
+ Hóa đơn dịch vụ cho thuê tài chính (05 TTC-LL) (**)
+ Bảng kê thu mua hàng hóa mua vào không có hóa đơn (04/GTGT) (**)
+ Bảng thanh toán hàng đại lý, ký gửi (01-BH) (*)
+ Thẻ quầy hàng (02-BH) (*)

Chú thích: (**): Chứng từ bắt buộc; (*): Chứng từ hướng dẫn

Hạch toán chi tiết thành phẩm, hàng hóa cũng tương tự như hạch toán chi tiết vật tư (thuộc nhóm hàng tồn kho, đã nghiên cứu ở Chương 3).

- Phương pháp ghi thẻ (sổ) song song.
- Phương pháp sổ đối chiếu luân chuyển.
- Phương pháp sổ số dư.

Chú ý: Kế toán chi tiết hàng hóa trên sổ kế toán chi tiết của từng thứ hàng hóa chỉ ghi sổ theo trị giá mua, còn chi phí mua được kế toán tổng hợp trên sổ theo dõi chi phí mua hàng hóa (Sổ tài khoản 1562).

1.4. Kế toán tổng hợp thành phẩm

Để phản ánh số hiện có và tình hình biến động của thành phẩm, hàng hóa, kế toán sử dụng các tài khoản sau:

Tài khoản 155 - Thành phẩm. Phản ánh sự biến động và tình hình hiện có của các loại thành phẩm theo giá thành sản xuất thực tế của doanh nghiệp. Kết cấu cơ bản của tài khoản này như sau:

Bên Nợ:

+ Trị giá thực tế của thành phẩm nhập kho.

+ Trị giá thực tế của thành phẩm thừa phát hiện khi kiểm kê.

+ Kết chuyển giá trị thực tế của thành phẩm tồn kho cuối kỳ (theo phương pháp kiểm kê định kỳ).

Bên Có:

+ Trị giá thực tế của thành phẩm xuất kho.

+ Trị giá thực tế của thành phẩm thiếu hụt phát hiện khi kiểm kê.

+ Kết chuyển trị giá thực tế của thành phẩm tồn kho đầu kỳ (theo phương pháp kiểm kê định kỳ).

Số dư bên Nợ: Trị giá thực tế của thành phẩm tồn kho.

Tài khoản 156 - Hàng hóa. Phản ánh số hiện có và sự biến động của hàng hóa theo giá mua thực tế. Kết cấu cơ bản của tài khoản này như sau:

Bên Nợ:

+ Trị giá vốn thực tế của hàng hóa nhập kho.

+ Trị giá vốn thực tế của hàng hóa thừa phát hiện khi kiểm kê.

+ Trị giá thực tế hàng hóa bất động sản mua về để bán.

+ Giá trị còn lại của bất động sản đầu tư chuyển thành hàng tồn kho.

+ Chi phí sửa chữa, cải tạo, nâng cấp triển khai cho mục đích bán ghi tăng giá gốc hàng hóa bất động sản chờ bán.

+ Trị giá thực tế của hàng hóa bất động sản thừa phát hiện khi kiểm kê.

+ Kết chuyển trị giá vốn thực tế của hàng hóa tồn kho cuối kỳ (theo phương pháp kiểm kê định kỳ).

Bên Có:

+ Trị giá vốn thực tế của hàng hóa xuất kho.

+ Trị giá vốn thực tế của hàng hóa thiếu hụt phát hiện khi kiểm kê.

+ Trị giá thực tế hàng hóa bất động sản bán trong kỳ, hoặc chuyển thành bất động sản đầu tư.

+ Trị giá thực tế của hàng hóa bất động sản thiếu phát hiện khi kiểm kê.

+ Kết chuyển trị giá vốn thực tế của hàng hóa tồn kho đầu kỳ (theo phương pháp kiểm kê định kỳ).

Số dư bên Nợ: Trị giá vốn thực tế của hàng hóa còn lại cuối kỳ.

Trong đó:

- Tài khoản 1561- Trị giá mua hàng

- Tài khoản 1562- Chi phí mua hàng

- Tài khoản 1567- Hàng hóa bất động sản: Tài khoản này dùng để phản ánh giá trị hiện có và tình hình biến động của các loại hàng hóa bất động sản của các doanh nghiệp không chuyên kinh doanh bất động sản.

Hàng hóa bất động sản bao gồm:

+ Quyền sử dụng đất, nhà, cơ sở hạ tầng mua để bán trong kỳ hoạt động kinh doanh thông thường;

+ Bất động sản đầu tư chuyển thành hàng tồn kho khi chủ sở hữu bắt đầu triển khai cho mục đích bán.

Phương pháp kế toán một số nghiệp vụ chủ yếu:

** Doanh nghiệp kế toán hàng tồn kho theo phương pháp kê khai thường xuyên*

- Cuối kỳ kế toán, tính được giá thành thực tế của thành phẩm hoàn thành nhập kho; kế toán ghi sổ:

Nợ TK 155 - Thành phẩm

Có TK 154 - Chi phí sản xuất kinh doanh dở dang

- Trường hợp thành phẩm hoàn thành không nhập kho, bán trực tiếp hoặc bán cho đại lý, ký gửi; kế toán ghi sổ:

Nợ TK 157 - Hàng gửi đi bán (bán cho đại lý, ký gửi)

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán (bán trực tiếp).

Có TK 154 - Chi phí sản xuất kinh doanh dở dang

- Nhập kho hàng hóa do mua ngoài: Kế toán tương tự như nhập kho vật tư mua ngoài đã được nghiên cứu ở Chương 3 - "Kế toán vật liệu".

- Nhập kho thành phẩm, hàng hóa đã bán bị trả lại, căn cứ vào giá thành thực tế của thành phẩm bị trả lại nhập kho, kế toán ghi sổ:

Nợ TK 155 - Thành phẩm

Nợ TK 156 - Hàng hóa

Có TK 632 - Giá vốn hàng bán

- Khi chuyển từ hàng tồn kho thành bất động sản đầu tư, căn cứ vào hồ sơ chuyển đổi mục đích sử dụng, ghi:

Nợ TK 217 - Bất động sản đầu tư

Có TK 156 - Hàng hóa (TK 1567 - Hàng hóa bất động sản).

- Trường hợp bất động sản đầu tư chuyển thành hàng tồn kho khi chủ sở hữu có quyết định sửa chữa, cải tạo, nâng cấp để bán:

+ Khi có quyết định sửa chữa, cải tạo, nâng cấp bất động sản đầu tư để bán kế toán tiến hành kết chuyển giá trị còn lại của bất động sản đầu tư vào Tài khoản 156 "Hàng hóa", ghi:

Nợ TK 156 - Hàng hóa (TK 1567- Hàng hóa bất động sản - Giá trị còn lại của bất động sản đầu tư)

Nợ TK 214 - Hao mòn TSCĐ (TK 2147) (Số khấu hao lũy kế)

Có TK 217 - Bất động sản đầu tư (Nguyên giá).

Khi phát sinh các chi phí sửa chữa, cải tạo, nâng cấp triển khai cho mục đích bán, ghi:

Nợ TK 154 - Chi phí sản xuất, kinh doanh dở dang

Nợ TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ (Nếu có)

Có TK 111, 112, 152, 334, 331,...

Khi kết thúc giai đoạn sửa chữa, cải tạo, nâng cấp triển khai cho mục đích bán, kết chuyển toàn bộ chi phí ghi tăng giá gốc hàng hóa bất động sản chờ bán, ghi:

Nợ TK 156 - Hàng hóa (TK 1567 - Hàng hoá bất động sản)

Có TK 154 - Chi phí sản xuất, kinh doanh dở dang

- Trường hợp kiểm kê phát hiệu thừa, thiếu căn cứ vào biên bản kiểm kê, nếu chưa xác định được nguyên nhân:

+ Nếu thiếu chưa rõ nguyên nhân, kế toán ghi sổ:

Nợ TK 1381 - Tài sản thiếu chờ xử lí

Có TK 155 - Thành phẩm

Có TK 156 - Hàng hóa

+ Nếu thừa chưa rõ nguyên nhân, kế toán ghi sổ:

Nợ TK 155 - Thành phẩm

Nợ TK 156 - Hàng hóa

Có TK 3381 - Tài sản thừa chưa xử lí

+ Khi có quyết định của cấp có thẩm quyền, kế toán căn cứ vào biên bản xử lí để ghi sổ cho phù hợp.

** Doanh nghiệp kế toán hàng tồn kho theo phương pháp kiểm kê định kỳ*

Theo phương pháp này, giá thành sản xuất thực tế của thành phẩm xuất kho được xác định vào thời điểm cuối kỳ trên cơ sở kết quả kiểm kê và đánh giá thành phẩm tồn kho.

Tài khoản 155 - Thành phẩm, TK 157 - Hàng gửi đi bán chỉ sử dụng để phản ánh trị giá vốn của thành phẩm, hàng gửi bán tồn kho đầu kỳ và cuối kỳ; để phản ánh quá trình nhập, xuất kho của thành phẩm kế toán sử dụng Tài khoản 632 - Giá vốn hàng bán:

- Đầu kỳ, căn cứ vào giá thành sản xuất thực tế của thành phẩm tồn kho, thành phẩm gửi bán chưa xác định là đã bán đầu kỳ, kế toán ghi sổ:

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán

Có TK 155 - Thành phẩm

Có TK 157 - Hàng gửi đi bán

- Cuối kỳ, căn cứ vào giá thành sản xuất thực tế của thành phẩm hoàn thành hoặc giá vốn thực tế hàng hóa xuất kho bán, kế toán ghi:

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán

Có TK 631 - Sản xuất (kể cả nhập kho hay không nhập kho)

Hoặc Có TK 611 - Giá vốn thực tế nếu doanh nghiệp thương mại kinh doanh hàng hóa)

- Cuối kỳ, căn cứ vào kết quả kiểm kê xác định trị giá của thành phẩm tồn kho cuối kỳ và thành phẩm gửi bán nhưng chưa đủ điều kiện ghi nhận doanh thu (đối với doanh nghiệp sản xuất), kế toán ghi sổ:

Nợ TK 155 - Thành phẩm

Nợ TK 157 - Hàng gửi đi bán

Có TK 632 - Giá vốn hàng bán

- Xác định giá thành của thành phẩm, giá vốn thực tế hàng hóa xuất bán trong kỳ, kế toán ghi sổ:

Nợ TK 911 - Xác định kết quả kinh doanh

Có TK 632 - Giá vốn hàng bán

2. Kế toán bán hàng

2.1. Khái niệm và nhiệm vụ kế toán bán hàng

Trong nền kinh tế thị trường nhiều thành phần định hướng XHCN, các doanh nghiệp tiến hành sản xuất, kinh doanh để tạo ra các loại sản phẩm và cung cấp dịch vụ nhằm thoả mãn nhu cầu của thị trường để đạt mục tiêu lợi nhuận. Để đạt mục tiêu này doanh nghiệp phải thực hiện được giá trị sản phẩm hàng hoá thông qua hoạt động bán hàng. Bán hàng là việc chuyển quyền sở hữu sản phẩm, hàng hoá gắn với phần lớn lợi ích kinh tế hoặc rủi ro cho khách hàng đồng thời được khách hàng thanh toán hoặc chấp nhận thanh toán. Bán hàng là giai đoạn cuối cùng của quá trình sản xuất kinh doanh, đây là quá trình chuyển hoá vốn từ hình thái vốn sản phẩm, hàng hoá sang hình thái vốn tiền tệ hoặc vốn trong thanh toán. Vì vậy, đẩy nhanh quá trình bán hàng đồng nghĩa với việc rút ngắn chu kỳ sản xuất kinh doanh, tăng nhanh vòng quay của vốn, tăng lợi nhuận cho doanh nghiệp.

Để thực hiện được quá trình bán hàng và cung cấp dịch vụ, doanh nghiệp phải phát sinh các khoản chi phí làm giảm lợi ích kinh tế trong kỳ dưới hình thức các khoản tiền đã chi ra, các khoản khấu trừ vào tài sản hoạt động hoặc phát sinh các khoản nợ làm giảm vốn chủ sở hữu. Đồng thời, doanh nghiệp cũng thu được các khoản doanh thu và thu nhập khác, đó là tổng giá trị các lợi ích kinh tế thu được trong kỳ phát sinh từ các hoạt động góp phần làm tăng vốn chủ sở hữu.

Để đáp ứng được các yêu cầu quản lí về bán hàng, kế toán phải thực hiện tốt các nhiệm vụ sau đây: Phản ánh và ghi chép đầy đủ, kịp thời và chính xác các khoản doanh thu, các khoản giảm trừ doanh thu và chi phí của từng hoạt

động trong doanh nghiệp .Đồng thời theo dõi và đôn đốc các khoản phải thu của khách hàng.

2.2. Kế toán doanh thu bán hàng

2.2.1. Khái niệm và nhiệm vụ kế toán doanh thu bán hàng

Doanh thu là tổng các lợi ích kinh tế doanh nghiệp thu được trong kỳ hạch toán, phát sinh từ hoạt động sản xuất kinh doanh thông thường góp phần làm tăng vốn chủ sở hữu.

Doanh thu thuần được xác định bằng tổng doanh thu sau khi trừ đi các khoản chiết khấu thương mại, giảm giá hàng bán và doanh thu hàng đã bán bị trả lại.

Tùy theo từng loại hình sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp, doanh thu bao gồm:

- Doanh thu bán hàng.
- Doanh thu cung cấp dịch vụ.
- Doanh thu từ tiền lãi, tiền bản quyền, cổ tức và lợi tức được chia.

Ngoài ra còn các khoản thu nhập khác.

Khi hạch toán doanh thu và thu nhập khác cần lưu ý các quy định sau đây:

1) Doanh thu chỉ được ghi nhận khi thỏa mãn các điều kiện ghi nhận cho doanh thu bán hàng, doanh thu cung cấp dịch vụ, doanh thu tiền lãi, tiền bản quyền, cổ tức và lợi tức được chia được quy định tại chuẩn mực "Doanh thu và thu nhập khác", nếu không thỏa mãn các điều kiện thì không hạch toán vào doanh thu.

2) Doanh thu và chi phí liên quan đến cùng một giao dịch phải được ghi nhận đồng thời theo nguyên tắc phù hợp và theo năm tài chính.

3) Trường hợp hàng hóa hoặc dịch vụ trao đổi lấy hàng hóa hoặc dịch vụ tương tự về bản chất thì không được ghi nhận là doanh thu.

4) Phải theo dõi chi tiết từng loại doanh thu, doanh thu từng mặt hàng, ngành hàng, từng sản phẩm,... theo dõi chi tiết từng khoản giảm trừ doanh thu, để xác định doanh thu thuần của từng loại doanh thu, chi tiết từng mặt hàng, từng sản phẩm... phục vụ cho cung cấp thông tin kế toán để quản trị doanh nghiệp và lập Báo cáo tài chính.

2.2.2. Chứng từ kế toán:

Chứng từ kế toán được sử dụng để kế toán doanh thu và các khoản giảm trị doanh thu bán hàng bao gồm:

- Hóa đơn GTGT (mẫu 01-GTKT-3LL)
- Hóa đơn bán hàng thông thường (mẫu 02 - GTTT-3LL)
- Bảng thanh toán hàng đại lý, ký gửi (mẫu 01-BH)
- Thẻ quầy hàng (mẫu 02-BH)
- Các chứng từ thanh toán (phiếu thu, séc chuyển khoản, séc thanh toán, ủy nhiệm thu, giấy báo có của ngân hàng, bảng sao kê của ngân hàng...).
- Chứng từ kế toán liên quan khác như phiếu nhập kho hàng trả lại...

2.2.3. Phương pháp kế toán một số nghiệp vụ chủ yếu

Để kế toán doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ, kế toán sử dụng:

Tài khoản 511 - Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ

Tài khoản 512 - Doanh thu nội bộ

Tài khoản 3331 - Thuế GTGT phải nộp

Tài khoản 3387 - Doanh thu chưa thực hiện và các Tài khoản liên quan khác (TK 111, 112, 131...)

**** TK 511 - Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ***

Nội dung: TK này phản ánh doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ của doanh nghiệp trong một kỳ hạch toán của hoạt động sản xuất kinh doanh từ các giao dịch và nghiệp vụ sau:

- Bán hàng: Bán các sản phẩm do doanh nghiệp sản xuất ra và bán hàng hóa mua vào.

- Cung cấp dịch vụ: Thực hiện các công việc đã thỏa thuận trong một hoặc nhiều kỳ kế toán như cung cấp dịch vụ vận tải, du lịch, cho thuê tài sản theo phương thức hoạt động, doanh thu bất động sản đầu tư.

Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ là toàn bộ số tiền thu được hoặc số thu được từ các giao dịch và nghiệp vụ phát sinh doanh thu như bán sản phẩm, hàng hóa, cung cấp dịch vụ cho khách hàng gồm cả các khoản phụ thu và phí thu thêm ngoài giá bán (nếu có).

Quy định về hạch toán Tài khoản 511:

1) Tài khoản 511- Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ, chỉ phản ánh doanh thu của khối lượng sản phẩm, hàng hóa, dịch vụ đã cung cấp được xác định là tiêu thụ trong kỳ không phân biệt doanh thu đã thu tiền hay sẽ thu được tiền.

2) Kế toán doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ của doanh nghiệp được thực hiện theo nguyên tắc sau:

- Đối với sản phẩm, hàng hóa, dịch vụ thuộc đối tượng chịu thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ, doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ là giá bán chưa có thuế GTGT.

- Đối với sản phẩm, hàng hóa, dịch vụ không thuộc diện chịu thuế GTGT, hoặc chịu thuế GTGT theo phương pháp trực tiếp thì doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ là tổng giá thanh toán.

- Đối với sản phẩm, hàng hóa, dịch vụ thuộc đối tượng chịu thuế tiêu thụ đặc biệt, hoặc thuế xuất khẩu thì doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ là tổng giá thanh toán (bao gồm cả thuế tiêu thụ đặc biệt, hoặc thuế xuất khẩu).

Những doanh nghiệp nhận gia công vật tư, hàng hóa thì chỉ phản ánh vào doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ số tiền gia công thực tế được hưởng, không bao gồm giá trị vật tư, hàng hóa nhận gia công.

Đối với hàng hóa nhận bán đại lý, ký gửi theo phương thức bán đúng giá

hưởng hoa hồng thì hạch toán vào doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ phần hoa hồng bán hàng mà doanh nghiệp được hưởng.

Trường hợp bán hàng theo phương thức trả chậm, trả góp thì doanh nghiệp ghi nhận doanh thu bán hàng theo giá bán trả ngay và ghi nhận vào doanh thu hoạt động tài chính về phần lãi tính trên khoản phải trả nhưng trả chậm phù hợp với thời điểm ghi nhận doanh thu được xác nhận.

Những sản phẩm, hàng hóa được xác định là tiêu thụ, nhưng vì lý do về chất lượng, về quy cách kỹ thuật... người mua từ chối thanh toán, gửi trả lại người bán hoặc yêu cầu giảm giá và được doanh nghiệp chấp thuận; hoặc người mua mua hàng với khối lượng lớn được chiết khấu thương mại thì các khoản giảm trừ doanh thu bán hàng này được theo dõi riêng biệt trên các Tài khoản 531 - "Hàng bán bị trả lại" hoặc Tài khoản 532 - "Giảm hàng bán", Tài khoản 521 - "Chiết khấu thương mại".

Trường hợp trong kỳ doanh nghiệp đã viết hóa đơn bán hàng và đã thu tiền bán hàng nhưng đến cuối kỳ vẫn chưa giao hàng cho người mua hàng, thì trị giá số hàng này không được coi là tiêu thụ và không được ghi vào Tài khoản 511 - "Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ", mà chỉ hạch toán vào bên có Tài khoản 131 - "Phải thu của khách hàng" về khoản tiền đã thu của khách hàng. Khi thực giao hàng cho người mua sẽ hạch toán vào Tài khoản 511 - "Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ" về trị giá hàng đã giao, đã thu trước tiền bán hàng, phù hợp với các điều kiện ghi nhận doanh thu.

Đối với trường hợp cho thuê tài sản, có nhận trước tiền cho thuê của nhiều năm thì doanh thu cung cấp dịch vụ ghi nhận của năm tài chính là số tiền cho thuê được xác định trên cơ sở lấy toàn bộ tổng số tiền thu được chia cho số năm cho thuê tài sản.

Đối với doanh nghiệp thực hiện nhiệm vụ cung cấp sản phẩm, hàng hóa, dịch vụ theo yêu cầu của Nhà nước, được Nhà nước trợ cấp, trợ giá theo quy định thì doanh thu trợ cấp, trợ giá là số tiền được Nhà nước chính thức thông báo, hoặc thực tế trợ cấp, trợ giá. Doanh thu trợ cấp, trợ giá được phản ánh trên Tài khoản 5114 - "Doanh thu trợ cấp, trợ giá".

Không hạch toán vào tài khoản này trong các trường hợp sau:

- Trị giá hàng hóa, vật tư, bán thành phẩm xuất giao cho bên ngoài gia công chế biến.

- Trị giá sản phẩm, bán thành phẩm, dịch vụ cung cấp giữa các đơn vị thành viên trong một công ty, tổng công ty hạch toán toàn ngành (sản phẩm, bán thành phẩm, dịch vụ tiêu thụ nội bộ).

- Số tiền thu được về nhượng bán, thanh lí TSCĐ.

- Trị giá sản phẩm, hàng hóa đang gửi bán; dịch vụ hoàn thành đã cung cấp cho khách hàng nhưng chưa được người mua chấp thuận thanh toán.

- Trị giá hàng gửi bán theo phương thức gửi bán đại lý, ký gửi (chưa được xác định là tiêu thụ).

- Các khoản thu nhập khác không được coi là doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ.

Kết cấu và nội dung phản ánh của Tài khoản 511

Bên Nợ:

Thuế tiêu thụ đặc biệt hoặc thuế xuất khẩu và thuế GTGT tính theo phương pháp trực tiếp phải nộp tính trên doanh thu bán hàng thực tế của doanh nghiệp trong kỳ.

Các khoản ghi giảm doanh thu bán hàng (giảm giá hàng bán, doanh thu hàng đã bán bị trả lại và chiết khấu thương mại).

Kết chuyển doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ thuần, doanh thu bất động sản đầu tư sang tài khoản 911 để xác định kết quả kinh doanh.

Bên Có:

Doanh thu bán sản phẩm, hàng hóa và cung cấp dịch vụ, doanh thu bất động sản đầu tư của doanh nghiệp thực hiện trong kỳ hạch toán.

Tài khoản 511 không có số dư cuối kỳ.

Tài khoản 511 có 5 Tài khoản cấp 2:

TK 5111 - Doanh thu bán hàng hóa: Được sử dụng chủ yếu cho các doanh nghiệp kinh doanh hàng hóa, vật tư.

TK 5112 - Doanh thu bán thành phẩm: Được sử dụng ở các doanh nghiệp sản xuất vật chất như: công nghiệp, xây lắp, ngư nghiệp, lâm nghiệp.

TK 5113 - Doanh thu cung cấp dịch vụ: Được sử dụng cho các ngành kinh doanh dịch vụ như: giao thông vận tải, bưu điện, du lịch, dịch vụ công cộng, dịch vụ khoa học kĩ thuật.

TK 5114 - Doanh thu trợ cấp, trợ giá: Được dùng để phản ánh các khoản thu từ trợ cấp, trợ giá của Nhà nước khi doanh nghiệp thực hiện các nhiệm vụ cung cấp hàng hóa, dịch vụ theo yêu cầu của Nhà nước.

TK 5117 - Doanh thu kinh doanh bất động sản đầu tư.

**** TK 512 - Doanh thu nội bộ***

Tài khoản này dùng để phản ánh doanh thu của số sản phẩm, hàng hóa, dịch vụ, lao vụ tiêu thụ trong nội bộ giữa các đơn vị trực thuộc trong cùng một công ty, tổng công ty hạch toán toàn ngành.

Tài khoản 512 bao gồm 3 Tài khoản cấp 2:

TK 5121 - Doanh thu bán hàng hóa

TK 5122 - Doanh thu bán thành phẩm

TK 5123 - Doanh thu cung cấp dịch vụ

Kết cấu và nội dung phản ánh của Tài khoản 512 cũng tương tự như Tài khoản 511.

**** TK 3331 - Thuế GTGT phải nộp***

Tài khoản này áp dụng chung cho đối tượng nộp thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ thuế và đối tượng nộp thuế GTGT theo phương pháp trực tiếp.

Bên Nợ:

- Số thuế GTGT đầu vào đã khấu trừ.
- Số thuế GTGT được giảm trừ vào số thuế GTGT phải nộp.
- Số thuế GTGT của hàng đã bán bị trả lại.
- Số thuế GTGT đã nộp vào ngân sách nhà nước.

Bên Có:

- Số thuế GTGT đầu ra phải nộp của hàng hóa, dịch vụ đã tiêu thụ.
- Số thuế GTGT đầu ra phải nộp của hàng hóa, dịch vụ dùng để trao đổi, biếu, tặng, sử dụng nội bộ.
- Số thuế GTGT phải nộp của doanh thu hoạt động tài chính, hoạt động khác.
- Số thuế GTGT phải nộp của hàng hóa nhập khẩu.

Số dư bên Có: Số thuế GTGT còn phải nộp.

**** TK 3387 - Doanh thu chưa thực hiện***

- *Nội dung:* Doanh thu chưa thực hiện bao gồm:

+ Số tiền nhận trước nhiều năm về cho thuê tài sản (cho thuê hoạt động); cho thuê bất động sản đầu tư.

+ Khoản chênh lệch giữa bán hàng trả chậm, trả góp theo cam kết với giá bán trả ngay.

+ Khoản lãi nhận trước khi cho vay vốn hoặc mua các công cụ nợ (trái phiếu, tín phiếu, kỳ phiếu...).

+ Chênh lệch giá bán lớn hơn giá trị còn lại của TSCĐ bán rồi thuê lại theo phương thức thuê tài chính.

+ Chênh lệch giá bán lớn hơn giá trị hợp lý của TSCĐ bán rồi thuê lại theo phương thức thuê hoạt động.

+ Phần thu nhập khác hoãn lại khi góp vốn liên doanh thành lập cơ sở đồng kiểm soát có giá trị vốn góp được đánh giá lớn hơn giá trị thực tế vật tư, sản phẩm, hàng hóa hoặc giá trị còn lại của TSCĐ góp vốn.

- *Kết cấu Tài khoản này như sau:*

Bên Nợ: Kết chuyển "Doanh thu chưa thực hiện" sang TK 511 - "Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ" hoặc TK 515 - "Doanh thu hoạt động tài chính" hoặc TK 711 hoặc phân bổ dần làm giảm chi phí sản xuất kinh doanh trong kỳ.

Bên Có: Ghi nhận doanh thu chưa thực hiện phát sinh trong kỳ.

Số dư bên Có: Doanh thu chưa thực hiện cuối kỳ kế toán.

- *Hạch toán tài khoản này cần tôn trọng một số quy định sau:*

+ Khi bán hàng, hoặc cung cấp dịch vụ theo phương thức trả chậm, trả góp thì doanh thu được ghi nhận theo giá bán trả ngay tại thời điểm ghi nhận doanh thu.

+ Giá bán trả ngay được xác định bằng cách quy đổi giá trị danh nghĩa của các khoản sẽ thu được trong tương lai về giá trị thực tế tại thời điểm ghi nhận doanh thu theo tỷ lệ lãi suất hiện hành. Phần lãi bán hàng trả chậm, trả góp là chênh lệch giữa giá bán trả chậm, trả góp với giá bán trả ngay dược ghi nhận vào tài khoản "Doanh thu chưa thực hiện". Doanh thu chưa thực hiện sẽ được ghi nhận là doanh thu của kỳ kế toán theo quy định chuẩn mực "Doanh thu và thu nhập khác".

+ Khi nhận trước tiền cho thuê tài sản của nhiều năm, thì số tiền nhận trước được ghi nhận là doanh thu chưa thực hiện. Trong các năm tài chính tiếp sau sẽ ghi nhận doanh thu phù hợp với doanh thu của từng năm tài chính.

Trình tự kế toán một số nghiệp vụ chủ yếu về doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ:

- Trường hợp bán hàng trực tiếp cho khách hàng, căn cứ vào hóa đơn GTGT và các chứng từ thanh toán để phản ánh doanh thu bán hàng, kế toán ghi:

+ Nếu áp dụng phương pháp thuế GTGT khấu trừ:

Nợ TK 111, 112, 113, 131: (Tổng giá thanh toán)

Có TK 511: (Giá bán chưa thuế)

Có TK 3331 - Thuế GTGT đầu ra phải nộp

+ Nếu áp dụng phương pháp thuế GTGT trực tiếp:

Nợ TK 111,112,131 (Tổng giá thanh toán)

Có TK 511

- Trường hợp trước đây gửi bán cho khách hàng, cho đại lý theo hợp đồng; khi khách hàng chấp nhận thanh toán (hoặc thanh toán), kế toán ghi nhận doanh thu phần khách hàng chấp nhận (hoặc thanh toán), kế toán ghi:

+ Nếu doanh nghiệp nộp thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ thuế:

Nợ TK 111, 112, 131: (Tổng giá thanh toán)

Có TK 511: (Giá bán chưa thuế)

Có TK 3331 - Thuế GTGT đầu ra.

+ Nếu doanh nghiệp nộp thuế GTGT theo phương pháp trực tiếp, kế toán ghi sổ:

Nợ TK 111, 112, 131: (Tổng giá thanh toán)

Có TK 511: (Giá bán hàng bao gồm cả thuế)

- Trường hợp bán hàng thu bằng ngoại tệ, doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ phải quy đổi ra Việt Nam đồng theo tỷ giá thực tế phát sinh hoặc tỷ giá giao dịch bình quân trên thị trường ngoại tệ liên ngân hàng do Ngân hàng Việt Nam công bố tại thời điểm phát sinh nghiệp vụ.

a) Ghi nhận doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ, theo quy đổi ra Việt Nam đồng, căn cứ vào các chứng từ, kế toán ghi sổ.

Nợ TK 1112, 1122 (131) Theo tỷ giá giao dịch bình quân ngoại tệ liên ngân hàng

Có TK 511- Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ

Có TK 3331- Thuế GTGT đầu ra

b) Đồng thời: Nợ TK 007 - Ngoại tệ các loại theo từng loại nguyên tệ.

- Trường hợp bán hàng qua các đại lý, ký gửi hàng:

+) Tại bên giao hàng (chủ hàng).

Căn cứ vào "Bảng thanh toán hàng đại lý, ký gửi", doanh nghiệp lập hóa đơn GTGT phản ánh doanh thu bán hàng để giao cho các đại lý; xác định tiền hoa hồng phải trả đồng thời nhận hóa đơn GTGT do đại lý phát hành.

Nếu các đại lý thanh toán tiền cho doanh nghiệp sau khi trừ tiền hoa hồng được hưởng, căn cứ vào các chứng từ thanh toán, kế toán ghi sổ:

Nợ TK 641: (Tiền hoa hồng cho đại lý)

Nợ TK 133: (Thuế GTGT tương ứng theo hoa hồng cho đại lý).

Nợ TK 111, 112: (Số tiền đã nhận sau khi trừ hoa hồng đại lý)

Có TK 511: (Giá bán chưa thuế)

Có TK 3331 - Thuế GTGT đầu ra

Nếu các đại lý, bên nhận bán hàng ký gửi thanh toán toàn bộ số tiền của số hàng đã bán theo giá quy định cho bên chủ hàng: căn cứ chứng từ thanh toán, hóa đơn GTGT bên đại lý phát hành về hoa hồng được hưởng, kế toán ghi sổ:

Nợ TK 111, 112: (Tổng giá trị thanh toán)

Nợ TK 133: (Thuế GTGT đầu vào được khấu trừ)

Có TK 511: (Giá bán chưa thuế)

Có TK 3331: (Thuế GTGT đầu ra)

Sau đó, bên chủ hàng xác định hoa hồng trả cho các đại lý, bên nhận bán hàng ký gửi, căn cứ vào chứng từ thanh toán, kế toán ghi:

Nợ TK 641: (Tiền hoa hồng chưa kể thuế cho đại lý)

Nợ TK 133: (Thuế GTGT đầu vào được khấu trừ)

Có TK 111, 112: (Hoa hồng và thuế GTGT tương ứng)

+ Tại các đại lý hoặc đơn vị nhận bán hàng ký gửi (bên nhận hàng).

Tại các đại lý, đơn vị nhận hàng ký gửi phải bán hàng đúng giá và hưởng hoa hồng do bên chủ hàng thanh toán. Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ là phần hoa hồng được hưởng, hạch toán như sau:

a) Khi nhận hàng để bán đại lý, ký gửi, thì số hàng này không thuộc quyền sở hữu của đơn vị, căn cứ vào giá trị ghi trên "Phiếu xuất kho hàng gửi bán đại lý" do bên giao hàng lập, kế toán ghi sổ:

Nợ TK 003 - Hàng hóa nhận bán hộ, nhận ký gửi

b) Khi bán được hàng nhận bán hộ, ký gửi:

- Ghi Có TK 003 - Hàng hóa nhận bán hộ, nhận ký gửi

- Căn cứ vào hóa đơn GTGT (nếu có) và chứng từ thanh toán, kế toán ghi sổ:

Nợ TK 111, 112: (Tổng số tiền thanh toán)

Có TK 3388: (Tổng số tiền thanh toán)

c) Khi thanh toán với bên giao hàng, căn cứ vào "Bảng thanh toán hàng đại lý, ký gửi", phát hành hoá đơn GTGT hoa hồng được hưởng cho bên chủ hàng và chứng từ thanh toán, kế toán ghi sổ:

Nợ TK 3388: (Tổng số tiền thanh toán)

Có TK 511: (Hoa hồng được hưởng).

Có TK 33311: (Thuế GTGT phải nộp theo số hoa hồng).

Có TK 111, 112: (Số tiền thực trả cho chủ hàng sau khi trừ tiền hoa hồng được hưởng).

Ví dụ: Công ty THC và đại lý B là các doanh nghiệp nộp thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ và kế toán hàng tồn kho theo phương pháp kê khai thường xuyên, trong tháng 10/N có các tài liệu sau (đơn vị: 1000đ).

1) Tổng hợp các "Phiếu xuất kho hàng gửi bán đại lý" trong tháng xuất 10.000 sản phẩm, giá thành sản xuất thực tế đơn vị xuất kho là 1.000/1 sản phẩm, để giao cho đại lý B.

2) Công ty THC yêu cầu đại lý B bán đúng giá quy định của công ty, giá bán chưa thuế là 2.000/1 sản phẩm, thuế suất thuế GTGT là 10%, hoa hồng mà đơn vị đại lý B được hưởng tính 5% trên tổng giá bán, thuế GTGT tính theo số hoa hồng được hưởng là 10%.

3) Cuối tháng, theo "Bảng thanh toán hàng đại lý, ký gửi" của đơn vị đại lý B đã bán được 6.000 sản phẩm A và đã nộp trả tiền mặt cho Công ty THC là 11.226.600 (phiếu thu kèm theo), sau khi đã trừ khoản hoa hồng được hưởng.

Yêu cầu: Lập định khoản kế toán tháng 10/N của Công ty THC và đại lý MC.

Giải:

** Tại đại lý MC (bên nhận đại lý)*

1) Khi nhận hàng bán đại lý, dựa vào phiếu xuất kho hàng gửi bán đại lý, kế toán ghi sổ:

Nợ TK 003: (10.000 x 1.000) = 10.000.000

2a) Phản ánh 6.000 sản phẩm A bán được trong tháng 10/N theo giá bán có thuế là 2.000 x 110% = 2.200.

Nợ TK 111, 112: (6.000 x 1.980) = 11.880.000

Có TK 3388: (6.000 x 1.980) = 11.880.000

2b) Đồng thời: Có TK 003: (6.000 x 1.000) = 6.000.000

3) Khi thanh toán tiền mặt trả cho Công ty THC sau khi đã trả tiền hoa hồng được hưởng. Hoa hồng được hưởng: (11.880.000 x 5%) = 594.000

Nợ TK 3388: 11.880.000

Có TK 511: 594.000

Có TK 33311: 59.400

Có TK 111: 11.226.600

** Tại Công ty THC (bên giao hàng)*

1) Phản ánh trị giá vốn của 10.000 thành phẩm A gửi bán đại lý MC:

Nợ TK 157 (Chi tiết đại lý MC): 10.000.000

Có TK 155 (sản phẩm): 10.000.000

2) Khi nhận tiền thanh toán của đại lý MC trong tháng bán được 6.000 sản phẩm A.

2a) Căn cứ vào "Bảng thanh toán hàng đại lý, ký gửi", phiếu thu, hóa đơn GTGT bên đại lý phát hành về hoa hồng được hưởng để tính doanh thu bán hàng và hoa hồng thanh toán cho đại lý MC.

Nợ TK 641: 594.000

Nợ TK 133: 59.400

Nợ TK 111: 11.226.600

Có TK 511: 10.800.000

Có TK 3331: 1.080.000

2b) Đồng thời phản ánh trị giá vốn của sản phẩm A đã bán được:

Nợ TK 632: 6.000.000

Có TK 157 (chi tiết đại lý MC): 6.000.000

- Trường hợp bán hàng trả góp, trả chậm:

Trường hợp này khi giao hàng cho người mua thì được xác định là tiền tiêu thụ; doanh thu bán hàng được tính theo giá bán tại thời điểm thu tiền 1 lần; khách hàng chỉ thanh toán 1 phần tiền mua hàng để nhận hàng và phần còn lại trả dần trong một thời gian và chịu khoản lãi theo quy định trong hợp đồng. Khoản lãi do bán trả góp hạch toán vào doanh thu hoạt động tài chính.

a) Đối với doanh nghiệp nộp thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ.

Ghi nhận doanh thu, số tiền đã thu và số phải thu, tiền lãi do bán trả chậm, trả góp, kế toán ghi sổ:

Nợ TK 111, 112: (Số tiền đã thu được)

Nợ TK 131: (Số tiền phải trả)

Có TK 511: (Theo giá bán trả ngay một lần chưa thuế)

Có TK 3331 - Thuế GTGT đầu ra

Có TK 3387 - Doanh thu chưa thực hiện (chênh lệch giữa tổng số tiền bán theo giá trả góp với giá bán trả ngay chưa có thuế GTGT).

Khi thu được tiền các kỳ tiếp theo, căn cứ vào chứng từ thanh toán, ghi sổ:

Nợ TK 111, 112

Có TK 131 - Phải thu khách hàng

Từng kỳ, tính toán và xác định doanh thu hoạt động tài chính do bán hàng trả góp, trả chậm theo nguyên tắc phù hợp, kế toán ghi sổ:

Nợ TK 3387 - Doanh thu chưa thực hiện

Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính

b) Đối với doanh nghiệp nộp thuế GTGT theo phương pháp trực tiếp

Phản ánh ghi nhận doanh thu, số tiền đã thu và sẽ phải thu lãi do bán trả góp, kế toán ghi sổ:

Nợ TK 111, 112: (Số tiền đã thu được)

Nợ TK 131: (Số tiền còn phải thu)

Có TK 511: (Tổng giá thanh toán theo số tiền trả ngay)

Có TK 3387: (Chênh lệch giữa tổng số tiền bán theo giá trả góp với tổng giá thanh toán gồm cả thuế GTGT theo số tiền trả ngay).

Cuối kỳ, xác định thuế GTGT phải nộp cho số hàng đã bán trả góp, trả chậm, kế toán ghi sổ:

Nợ TK 511 - Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ

Có TK 3331 - Thuế GTGT đầu ra

Các bút toán phản ánh thu tiền ở kỳ tiếp theo và xác định doanh thu hoạt động tài chính cũng tương tự như bút toán trên ở mục a.

- Doanh thu cho thuê tài sản theo phương thức cho thuê hoạt động và kế toán cho thuê hoạt động bất động sản đầu tư:

a) Đối với doanh nghiệp nộp thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ

** Trường hợp thu tiền cho thuê hoạt động theo định kỳ:*

Khi phát hành hóa đơn thanh toán tiền cho thuê tài sản, ghi:

Nợ TK 131- Phải thu của khách hàng

Có TK 511- Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ (Tiền cho thuê chưa có thuế GTGT)

Có TK 3331- Thuế GTGT phải nộp.

Khi thu được tiền, ghi:

Nợ TK 111, 112,...

Có TK 131- Phải thu của khách hàng.

** Trường hợp thu trước tiền cho thuê hoạt động nhiều kỳ:*

Khi nhận tiền của khách hàng trả trước về hoạt động cho thuê tài sản cho nhiều kỳ:

Nợ TK 111, 112,... (Tổng số tiền nhận trước)

Có TK 3387- Doanh thu chưa thực hiện (Theo giá chưa có thuế GTGT)

Có TK 3331- Thuế GTGT phải nộp.

Định kỳ, xác định và kết chuyển doanh thu của hoạt động cho thuê tài sản thu tiền trước trong nhiều năm (doanh thu cung cấp dịch vụ ghi nhận của năm tài chính là số tiền cho thuê được xác định trên cơ sở lấy toàn bộ số tiền thu được không kể thuế GTGT chia cho số năm cho thuê tài sản), kế toán ghi:

Nợ TK 3387 - Doanh thu chưa thực hiện

Có TK 511- Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ.

Số tiền phải trả lại cho khách hàng vì hợp đồng cho thuê tài sản không được thực hiện tiếp hoặc thời gian thực hiện ngắn hơn thời gian đã thu tiền trước (nếu có), ghi:

Nợ TK 3387- (Giá chưa có thuế GTGT)

Nợ TK 531- (Nếu đã kết chuyển doanh thu của kỳ này)

Nợ TK 3331- (Số tiền trả lại cho người đi thuê về thuế GTGT của hoạt động cho thuê tài sản không được thực hiện)

Có các TK 111, 112, 331... (Tổng số tiền trả lại).

b) Đối với đơn vị tính thuế GTGT phải nộp theo phương pháp trực tiếp.

** Trường hợp thu tiền cho thuê hoạt động theo định kỳ.*

Khi phát hành hóa đơn dịch vụ cho thuê tài sản, ghi:

Nợ TK 131- Phải thu của khách hàng

Có TK 511- (Tổng giá thanh toán).

Khi thu được tiền, ghi:

Nợ TK 111, 112,...

Có TK 131- Phải thu của khách hàng.

** Trường hợp thu trước tiền cho thuê hoạt động nhiều kỳ.*

Khi nhận tiền của khách hàng trả trước về cho thuê hoạt động cho nhiều năm, ghi:

Nợ TK 111, 112... (Tổng số tiền nhận trước)

Có TK 3387 - (Tổng số tiền nhận trước).

Định kỳ, tính và kết chuyển doanh thu của kỳ kế toán, ghi:

Nợ TK 3387 - Doanh thu chưa thực hiện

Có TK 511 - Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ.

Cuối kỳ kế toán, tính và phản ánh số thuế GTGT phải nộp theo phương pháp trực tiếp, ghi:

Nợ TK 511 - Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ

Có TK 3331 - Thuế GTGT phải nộp.

Số tiền phải trả lại cho khách hàng vì hợp đồng cung cấp dịch vụ về cho thuê tài sản không được thực hiện, ghi:

Nợ TK 3387 - Doanh thu chưa thực hiện

Nợ TK 531 - (Nếu đã kết chuyển doanh thu kỳ này)

Có các TK 111, 112,... (Tổng số tiền trả lại).

Chú ý: Các chi phí liên quan đến cho thuê hoạt động tài sản và cho thuê hoạt động bất động sản đầu tư được kế toán:

Định kỳ, trích khấu hao TSCĐ cho thuê hoạt động vào chi phí sản xuất kinh doanh, ghi:

Nợ TK 627 - (Nếu cho thuê hoạt động tài sản)

Nợ TK 632 - (Nếu cho thuê bất động sản đầu tư)

Có TK 214 - (Hao mòn TSCĐ cho thuê hoạt động).

Đồng thời, ghi đơn bên Nợ TK 009 - Nguồn vốn khấu hao TSCĐ (nếu là bất động sản đầu tư thì chi tiết riêng)

Định kỳ, phân bổ số chi phí trực tiếp ban đầu liên quan đến cho thuê hoạt động (nếu phân bổ dần) phù hợp với việc ghi nhận doanh thu cho thuê hoạt động, ghi:

Nợ TK 627 - (Nếu cho thuê hoạt động tài sản)

Nợ TK 632 - (Nếu cho thuê bất động sản đầu tư; chi tiết chi phí kinh doanh bất động sản đầu tư)

Có TK 142 - Chi phí trả trước

Có TK 242 - Chi phí trả trước dài hạn.

- Trường hợp trả lương cho công nhân viên bằng sản phẩm, hàng hóa, biếu, tặng:

Theo Thông tư 120/TT-BTC ngày 12/12/2003 thì số thành phẩm, hàng hóa này cũng được coi là bán hàng, kế toán ghi sổ:

a) Đối với doanh nghiệp nộp thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ

Nợ TK 334: (Tổng giá có thuế GTGT-Nếu trả thay lương)

Nợ TK 431: (Nếu biếu, tặng bằng nguồn quỹ phúc lợi)

Nợ TK 642: (Nếu biếu, tặng không bằng nguồn quỹ phúc lợi)

Có TK 512; 511- (Giá chưa có thuế)

Có TK 3331 - Thuế GTGT đầu ra

b) Đối với doanh nghiệp nộp thuế GTGT theo phương pháp trực tiếp

Nợ TK 334; 642: (Tổng giá thanh toán có thuế GTGT)

Có TK 512; 511: (Tổng giá thanh toán có thuế GTGT)

- Trường hợp đổi hàng:

Doanh nghiệp đưa thành phẩm của mình để đổi lấy vật tư, hàng hóa không tương tự về bản chất và giá trị của đơn vị khác, doanh thu được ghi nhận trên cơ sở giá trao đổi giữa doanh nghiệp với khách hàng, cả hai bên đều phải phát hành hóa đơn. Nếu doanh nghiệp nộp thuế theo phương pháp khấu trừ:

a) Phản ánh giá vốn của thành phẩm được đi trao đổi, kế toán ghi sổ:

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán

Có TK 155 - Thành phẩm

b) Phản ánh doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ, căn cứ vào hóa đơn GTGT của số hàng mang đi trao đổi, kế toán ghi sổ:

Nợ TK 131: (Tổng giá thanh toán)

Có TK 511: (Giá bán chưa thuế)

Có TK 3331 - Thuế GTGT đầu ra

c) Phản ánh trị giá vốn vật liệu nhập kho theo nguyên tắc giá gốc, căn cứ vào hóa đơn GTGT của đối tác trao đổi (khách hàng), kế toán ghi:

Nợ TK 152, 153: (Giá mua chưa thuế)

Nợ TK 133 - Thuế GTGT đầu vào

Có TK 131: (Tổng giá thanh toán)

d) Kết thúc, thanh lý hợp đồng trao đổi giữa hai bên, nếu giá trị sản phẩm đưa đi trao đổi cao hơn giá trị vật tư nhận về, được nhà cung cấp thanh toán số chênh lệch bằng tiền, kế toán ghi sổ:

Nợ TK 111, 112

Có TK 131

Ngược lại, nếu giá trị thành phẩm đưa trao đổi nhỏ hơn giá trị vật tư mà doanh nghiệp nhận về thì doanh nghiệp phải thanh toán tiền cho nhà cung cấp, kế toán ghi sổ ngược lại bút toán trên.

**** Chú ý:*** Nếu doanh nghiệp thuộc đối tượng nộp thuế GTGT theo phương pháp trực tiếp, thì các bút toán phản ánh doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ không sử dụng TK 3331 - "Thuế GTGT đầu ra"; và bút toán phản ánh trị giá thực tế vật liệu nhập kho không sử dụng TK 133 - "Thuế GTGT đầu vào được khấu trừ".

- Trường hợp doanh nghiệp sử dụng sản phẩm của mình sản xuất ra để phục vụ cho hoạt động sản xuất kinh doanh, hội chợ, triển lãm:

Theo Thông tư 120/2003/TT-BTC ngày 12/12/2003: Sản phẩm, hàng hóa, dịch vụ dùng để khuyến mại, quảng cáo theo quy định tại Nghị định số 32/1999/NĐ-CP ngày 5/5/1999 của Chính phủ về khuyến mại quảng cáo thương mại, hội chợ triển lãm thương mại phục vụ cho hoạt động sản xuất kinh doanh thuộc đối tượng nộp thuế GTGT khấu trừ thì không phải tính thuế GTGT).

a) Phản ánh doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ có thể tính theo giá thành sản xuất hoặc giá vốn hàng hóa, kế toán ghi sổ:

Nợ TK 627, 642, 641: (Dùng cho sản xuất, hội chợ, triển lãm...).

Nợ TK 211: (Dùng sản phẩm chuyển thành TSCĐ)

Có TK 512: (Theo giá thành sản xuất, giá vốn)

b) Phản ánh giá thành sản xuất trong giá vốn của thành phẩm được xác nhận doanh thu, kế toán ghi sổ:

Nợ TK 632: (Theo giá thành sản xuất thực tế hoặc giá vốn hàng hóa)

Có TK 155, 156

Có TK 154

c) Nếu sản phẩm, hàng hóa thuộc đối tượng chịu thuế GTGT tính theo phương pháp khấu trừ tiêu dùng nội bộ dùng cho hoạt động bán hàng, cung cấp dịch vụ không thuộc đối tượng chịu thuế GTGT thì số thuế GTGT phải nộp của sản phẩm, hàng hóa tiêu dùng nội bộ tính vào chi phí bán hàng, ghi:

Nợ TK 641 - Chi phí bán hàng (6412, 6413, 6417, 6418)

Có TK 333 - Thuế và các khoản phải nộp Nhà nước (3331)

Có TK 512 - Doanh thu bán hàng nội bộ (ghi theo chi phí sản xuất sản phẩm hoặc giá vốn hàng xuất tiêu dùng nội bộ cộng (+) Thuế GTGT. Đồng thời ghi: Nợ TK 632/Có TK 155, 156 hoặc 154.

- Trường hợp khách hàng thanh toán trước hạn, có thể theo hợp đồng quy định bên bán cho bên mua hàng được hưởng chiết khấu thanh toán, đây là số tiền mà doanh nghiệp giảm trừ vào số tiền phải thu của khách hàng. Căn cứ vào chứng từ thanh toán, kế toán ghi sổ:

Nợ TK 111, 112: (Số tiền thực thu đã trừ chiết khấu thanh toán).

Nợ TK 635: (Chiết khấu thanh toán)

Có TK 131: (Tổng số tiền phải thu)

2.3. Kế toán các khoản giảm trừ doanh thu

Các khoản giảm trừ doanh thu như: chiết khấu thương mại, giảm giá hàng bán, doanh thu hàng đã bán bị trả lại, thuế GTGT phải nộp theo phương pháp trực tiếp và thuế xuất nhập khẩu. Các khoản giảm trừ doanh thu là cơ sở để tính doanh thu thuần và kết quả kinh doanh trong kỳ kế toán. Các khoản giảm trừ doanh thu phải được phản ánh, theo dõi chi tiết, riêng biệt trên những tài khoản kế toán phù hợp, nhằm cung cấp các thông tin kế toán để lập báo cáo tài chính (Báo cáo kết quả kinh doanh; thuyết minh báo cáo tài chính).

2.3.1. Kế toán chiết khấu thương mại

* *Nội dung*: Chiết khấu thương mại là khoản tiền chênh lệch giá bán nhỏ hơn giá niêm yết doanh nghiệp đã giảm trừ cho người mua hàng do việc người mua hàng đã mua sản phẩm, hàng hóa, dịch vụ với khối lượng lớn theo thỏa thuận về chiết khấu thương mại đã ghi trên hợp đồng kinh tế mua bán hoặc các cam kết mua, bán hàng.

* *Tài khoản sử dụng*:

Kế toán chiết khấu thương mại sử dụng Tài khoản 521 - Chiết khấu thương mại

Bên Nợ: Số chiết khấu thương mại đã chấp nhận thanh toán cho khách hàng.

Bên Có: Kết chuyển toàn bộ số chiết khấu thương mại sang Tài khoản "Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ" để xác định doanh thu thuần của kỳ hạch toán.

Tài khoản 521 không có số dư cuối kỳ.

Tài khoản 521 có 3 tài khoản cấp 2:

Tài khoản 5211 - Chiết khấu hàng hóa: Phản ánh toàn bộ số tiền chiết khấu thương mại (tính trên khối lượng hàng hóa đã bán ra) cho người mua hàng hóa.

Tài khoản 5212 - Chiết khấu thành phẩm: Phản ánh toàn bộ số tiền chiết khấu thương mại tính trên khối lượng sản phẩm đã bán ra cho người mua thành phẩm.

Tài khoản 5213 - Chiết khấu dịch vụ: Phản ánh toàn bộ số tiền chiết khấu thương mại tính trên khối lượng dịch vụ đã cung cấp cho người mua dịch vụ.

Hạch toán vào Tài khoản 521 cần tôn trọng một số quy định sau:

Chỉ hạch toán vào tài khoản này khoản chiết khấu thương mại người mua được hưởng đã thực hiện trong kỳ theo đúng chính sách chiết khấu thương mại của doanh nghiệp đã quy định.

Trường hợp người mua hàng nhiều lần mới đạt được lượng hàng mua được hưởng chiết khấu thì khoản chiết khấu thương mại này được ghi giảm trừ vào giá bán trên "Hóa đơn (GTGT)" hoặc "Hóa đơn bán hàng" lần cuối cùng. Trường hợp khách hàng không tiếp tục mua hàng, hoặc khi số tiền chiết khấu thương mại người mua được hưởng lớn hơn số tiền bán hàng được ghi trên hóa đơn lần cuối cùng thì phải chi tiền chiết khấu thương mại cho người mua. Khoản chiết khấu thương mại trong các trường hợp này được hạch toán vào Tài khoản 521.

Trường hợp người mua hàng với khối lượng lớn được hưởng chiết khấu thương mại, *giá bán phản ánh trên hóa đơn là giá đã giảm giá (đã trừ chiết khấu thương mại) thì khoản chiết khấu thương mại này không được hạch toán vào Tài khoản 521.* Doanh thu bán hàng phản ánh theo giá đã trừ chiết khấu thương mại.

Phải theo dõi chi tiết chiết khấu thương mại đã thực hiện cho từng khách hàng và từng loại hàng bán, như: bán hàng (sản phẩm, hàng hóa), dịch vụ.

Trong kỳ, chiết khấu thương mại phát sinh thực tế được phản ánh vào bên Nợ TK 521 - Chiết khấu thương mại. Cuối kỳ, khoản chiết khấu thương mại được kết chuyển sang TK 511 - Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ để xác định doanh thu thuần của khối lượng sản phẩm, hàng hóa, dịch vụ thực tế thực hiện trong kỳ hạch toán.

Theo Thông tư 120/2003/TT-BTC ngày 12-12-2003: Hàng hóa, dịch vụ có giảm giá ghi trên hóa đơn thì trên hóa đơn phải ghi rõ: tỷ lệ % hoặc mức giảm giá, giá bán chưa có thuế GTGT (giá bán đã giảm giá), thuế GTGT tính theo giá bán đã giảm giá, tổng giá thanh toán đã có thuế GTGT.

* ***Trình tự hạch toán một số nghiệp vụ chủ yếu:***

- Phản ánh số chiết khấu thương mại thực tế phát sinh trong kỳ, kế toán ghi sổ:

Nợ TK 521 - Chiết khấu thương mại

Nợ TK 3331 - Thuế GTGT được khấu trừ

Có TK 111, 112...

Có TK 131 - Phải thu của khách hàng

- Cuối kỳ, kết chuyển số tiền chiết khấu thương mại đã chấp thuận cho người mua sang Tài khoản 511 để xác định doanh thu thuần, kế toán ghi sổ:

Nợ TK 511 - Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ

Có TK 521 - Chiết khấu thương mại

2.3.2. Kế toán doanh thu hàng đã bán bị trả lại

* *Nội dung*: Doanh thu hàng đã bán bị trả lại là số sản phẩm, hàng hóa doanh nghiệp đã xác định tiêu thụ, đã ghi nhận doanh thu nhưng bị khách hàng trả lại do vi phạm các điều kiện đã cam kết trong hợp đồng kinh tế hoặc theo chính sách bảo hành, như: hàng kém phẩm chất, sai quy cách, chủng loại.

Theo Thông tư 120/2003/TT-BTC ngày 12-12-2003 quy định:

Trường hợp người bán đã xuất hóa đơn, người mua đã nhận hàng, nhưng sau đó người mua phát hiện hàng hóa không đúng quy cách, chất lượng phải trả lại toàn bộ hay một phần hàng hóa, khi xuất hàng trả lại cho người bán, bên mua phải lập hóa đơn, trên hóa đơn ghi rõ hàng hóa trả lại người bán do không đúng quy cách, chất lượng, tiền thuế GTGT. Hóa đơn này là căn cứ để bên bán, bên mua điều chỉnh doanh số mua, bán, số thuế GTGT đã kê khai.

- Trường hợp người bán đã xuất hàng và lập hóa đơn, người mua chưa nhận hàng nhưng phát hiện hàng hóa không đúng quy cách, chất lượng phải trả lại toàn bộ hàng hóa, hoặc một phần hàng hóa, khi trả lại hàng bên mua và bên bán phải lập biên bản ghi rõ loại hàng hóa, số lượng, giá trị chưa có thuế GTGT, tiền thuế GTGT, lý do trả hàng theo hóa đơn bán hàng (số, ký hiệu, ngày tháng của hóa đơn) đồng thời kèm theo hóa đơn gửi trả lại cho bên bán để bên bán lập lại hóa đơn GTGT cho số lượng hàng hóa đã nhận, và làm căn cứ bên bán điều chỉnh doanh số và thuế GTGT đầu ra.

* *Tài khoản sử dụng: Tài khoản 531 - Hàng bán bị trả lại*

Tài khoản này phản ánh doanh thu của số thành phẩm, hàng hóa đã tiêu thụ bị khách hàng trả lại do lỗi của doanh nghiệp.

Bên Nợ: Doanh thu của hàng đã bán bị trả lại đã trả lại tiền cho người mua hàng; hoặc trừ vào khoản nợ phải thu.

Bên Có: Kết chuyển doanh thu của hàng đã bị trả lại để xác định doanh thu thuần.

Tài khoản 531 không có số dư cuối kỳ.

**** Trình tự hạch toán kế toán một số nghiệp vụ chủ yếu:***

- Phản ánh doanh thu hàng đã bán bị trả lại trong kỳ này (không kể hàng đã bán tại thời điểm nào: năm trước; kỳ trước hay kỳ này), kế toán ghi sổ:

Nợ TK 531: (Theo giá bán chưa có thuế GTGT)

Nợ TK 3331: (Thuế GTGT tương ứng của số hàng bị trả lại)

Có TK 111, 112, 131: (Tổng giá thanh toán)

- Các khoản chi phí phát sinh liên quan đến hàng bị trả lại (nếu có) như chi phí nhận hàng về, được hạch toán vào chi phí bán hàng, kế toán ghi sổ:

Nợ TK 641 - Chi phí bán hàng

Có TK 111 - Tiền mặt

Có TK 112 - Tiền gửi ngân hàng

Có TK 141 - Tạm ứng

- Phản ánh trị giá vốn thực tế hàng bị trả lại nhập kho (theo phương pháp kê khai thường xuyên; *nếu theo phương pháp kiểm kê định kỳ thì không ghi sổ nghiệp vụ này*), kế toán ghi:

Nợ TK 155: (Theo giá thực tế đã xuất kho)

Nợ TK 156: (Theo giá thực tế đã xuất kho)

Có TK 632: (Theo giá thực tế đã xuất kho)

- Cuối kỳ, kết chuyển toàn bộ doanh thu hàng bán đã bán bị trả lại để xác định doanh thu thuần, kế toán ghi sổ:

Nợ TK 511 - Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ

Có TK 531 - Hàng bán bị trả lại

2.3.3. Kế toán giảm giá hàng bán

* *Nội dung*: Giảm giá hàng bán là khoản tiền doanh nghiệp (bên bán) giảm trừ cho bên mua hàng trong trường hợp đặc biệt vì lý do hàng bán bị kém phẩm chất, không đúng quy cách, hoặc không đúng thời hạn... đã ghi trong hợp đồng.

Trường hợp đơn vị bán đã xuất bán hàng hóa, dịch vụ và đã lập hóa đơn nhưng do hàng hóa, dịch vụ không đảm bảo chất lượng, quy cách... phải điều chỉnh giảm giá bán thì bên bán và bên mua phải lập biên bản hoặc có thỏa thuận bằng văn bản ghi rõ số lượng, quy cách hàng hóa, mức giá giảm theo hóa đơn bán hàng (số ký hiệu, ngày, tháng của hóa đơn, thời gian), lý do giảm giá, đồng thời bên bán lập hóa đơn để điều chỉnh mức giá được điều chỉnh. Hóa đơn ghi rõ điều chỉnh giá cho hàng hóa, dịch vụ tại hóa đơn số, ký hiệu... Căn cứ vào hóa đơn điều chỉnh giá, bên bán và bên mua kê khai điều chỉnh doanh số mua, bán, thuế đầu ra, đầu vào.

**** Tài khoản sử dụng: TK 532 - Giảm giá hàng bán***

Bên Nợ: Các khoản giảm giá đã chấp thuận cho người mua hàng

Bên Có: Kết chuyển toàn bộ số tiền giảm giá hàng bán sang Tài khoản 511 để xác định doanh thu thuần.

Tài khoản 532 không có số dư cuối kỳ.

Chú ý: Chỉ phản ánh vào Tài khoản 532 các khoản giảm trừ do việc chấp

thuận giảm giá ngoài hóa đơn, tức là sau khi đã phát hành hóa đơn bán hàng. Không phản ánh vào Tài khoản 532 số giảm giá đã được trừ vào tổng giá bán ghi trên hóa đơn.

** Trình tự hạch toán một số nghiệp vụ chủ yếu:*

- Căn cứ vào chứng từ chấp thuận giảm giá cho khách hàng về số lượng hàng đã bán, kế toán ghi sổ:

Nợ TK 532 - Giảm giá hàng bán (Giá chưa có thuế)

Nợ TK 3331 (Số thuế GTGT tương ứng)

Có TK 111, 112 - Số tiền giảm giá trả lại cho khách hàng (nếu khách hàng đã thanh toán tiền hàng)

Có TK 131 - Ghi giảm nợ phải thu khách hàng (nếu khách hàng chưa thanh toán tiền hàng)

- Cuối kỳ, kết chuyển toàn bộ khoản giảm giá hàng bán đã phát sinh trong kỳ sang các Tài khoản 511, 512 để xác định doanh thu thuần, kế toán ghi sổ:

Nợ TK 511; 512

Có TK 532 - Giảm giá hàng bán

2.3.4. Kế toán thuế GTGT nộp theo phương pháp trực tiếp

** Nội dung*: Thuế GTGT là một loại thuế gián thu, được tính trên khoản giá trị tăng thêm của hàng hóa, dịch vụ phát sinh trong quá trình sản xuất, lưu thông đến tiêu dùng.

Căn cứ tính thuế GTGT là giá tính thuế và thuế suất.

Giá tính thuế GTGT của hàng hóa, dịch vụ được xác định cụ thể như sau:

- Đối với hàng hóa, dịch vụ do cơ sở sản xuất, kinh doanh bán ra hoặc cung ứng cho đối tượng khác là giá bán chưa có thuế GTGT. Đối với hàng hóa, dịch vụ chịu thuế tiêu thụ đặc biệt (TTĐB) là giá bán đã có thuế TTĐB nhưng chưa có thuế GTGT.

Giá tính thuế đối với các loại hàng hóa, dịch vụ bao gồm cả khoản phụ thu và phí thu thêm ngoài giá hàng hóa, dịch vụ mà cơ sở kinh doanh được hưởng, trừ các khoản phụ thu và phí cơ sở kinh doanh phải nộp ngân sách nhà nước. Trường hợp cơ sở kinh doanh áp dụng hình thức giảm giá bán thì giá tính thuế GTGT là giá bán đã giảm ghi trên hóa đơn.

Thuế GTGT phải nộp có thể được xác định theo một trong hai phương pháp: khấu trừ thuế hoặc tính trực tiếp trên giá trị gia tăng:

** Phương pháp khấu trừ thuế:*

$$\text{Số thuế GTGT phải nộp} = \text{Thuế GTGT đầu ra} - \text{Thuế GTGT đầu vào}$$

Trong đó:

$$\text{Thuế GTGT đầu ra} = \text{Giá tính thuế của hàng hóa, dịch vụ bán ra} \times \text{Thuế suất thuế GTGT (\%)}$$

Thuế GTGT đầu vào = Số thuế GTGT đã thanh toán được ghi trên hóa đơn GTGT mua hàng hóa, dịch vụ hoặc hàng hóa, dịch vụ nhập khẩu.

** Phương pháp tính trực tiếp trên giá trị gia tăng*

$$\text{Số thuế GTGT phải nộp} = \text{Giá trị gia tăng của hàng hóa, dịch vụ} \times \text{Thuế suất thuế GTGT (\%)}$$

Trong đó: GTGT bằng giá thanh toán của hàng hóa dịch vụ bán ra trừ giá thanh toán của hàng hóa, dịch vụ mua vào tương ứng.

Phương pháp tính trực tiếp trên GTGT được áp dụng trong phạm vi rất hạn hẹp. Đó là:

- Cá nhân sản xuất, kinh doanh và các tổ chức, cá nhân nước ngoài kinh doanh tại Việt Nam không theo Luật đầu tư của Việt Nam, chưa thực hiện đầy đủ các điều kiện về kế toán, hóa đơn chứng từ để làm căn cứ tính thuế theo phương pháp khấu trừ thuế.

- Các hộ gia đình và cá nhân kinh doanh có mức doanh thu và mức thu nhập thấp.

- Các cơ sở kinh doanh mua bán vàng, bạc, đá quý.

**** Trình tự hạch toán kế toán một số nghiệp vụ chủ yếu:***

- Cuối kỳ, kế toán căn cứ số thuế GTGT phải nộp để ghi sổ:

Nợ TK 511, 515, 711

Có TK 3331 - Thuế GTGT đầu ra

- Khi nộp thuế GTGT vào NSNN, kế toán ghi sổ

Nợ TK 3331

Có TK 111, 112

2.3.5. Kế toán thuế tiêu thụ đặc biệt, thuế xuất khẩu

** Thuế tiêu thụ đặc biệt:*

Thuế tiêu thụ đặc biệt được đánh vào doanh thu của các doanh nghiệp sản xuất một số mặt hàng đặc biệt mà Nhà nước không khuyến khích sản xuất, cần hạn chế mức tiêu thụ vì không phục vụ thiết thực cho nhu cầu đời sống nhân dân như: rượu, bia, thuốc lá, vàng mã, bài lá... (Ngoài ra, sản phẩm, hàng hóa, dịch vụ chịu thuế tiêu thụ đặc biệt còn phải nộp thuế GTGT).

Đối tượng nộp thuế tiêu thụ đặc biệt là tất cả các tổ chức, cá nhân sản xuất, nhập khẩu hàng hóa và kinh doanh dịch vụ thuộc đối tượng chịu thuế tiêu thụ đặc biệt.

Căn cứ tính thuế TTĐB là giá tính thuế của hàng hóa, dịch vụ chịu thuế TTĐB và thuế suất thuế TTĐB.

$$\text{Thuế TTĐB phải nộp} = \text{Giá tính thuế TTĐB} \times \text{Thuế suất thuế TTĐB}$$

Giá tính thuế TTĐB của hàng hóa, dịch vụ theo Thông tư 119/2003/TT-BTC ngày 12-12-2003 được xác định cụ thể như sau:

1. Đối với hàng sản xuất trong nước: Giá tính thuế TTĐB là giá bán của cơ sở sản xuất chưa có thuế TTĐB và chưa có thuế giá trị gia tăng (GTGT), được xác định cụ thể như sau:

$$\text{Giá tính thuế TTĐB} = \frac{\text{Giá bán chưa có thuế GTGT}}{1 + \text{Thuế suất thuế TTĐB}}$$

Giá bán chưa có thuế GTGT được xác định theo quy định của Luật thuế giá trị gia tăng.

Trường hợp cơ sở sản xuất hàng hóa chịu thuế TTĐB bán hàng qua các chi nhánh, cửa hàng, cơ sở phụ thuộc thì giá làm căn cứ tính thuế TTĐB là giá do các chi nhánh, cửa hàng, cơ sở phụ thuộc bán ra chưa có thuế GTGT. Cơ sở sản xuất bán hàng thông qua đại lý bán đúng giá do cơ sở quy định, hưởng hoa hồng thì giá làm căn cứ xác định giá tính thuế TTĐB là giá bán chưa có thuế GTGT do cơ sở sản xuất quy định chưa trừ hoa hồng.

Đối với rượu chai, bia chai, bia hộp (bia lon) bán theo giá có cả vỏ chai, vỏ hộp (vỏ lon) thì giá tính thuế TTĐB được xác định như sau:

$$\text{Giá tính thuế TTĐB} = \frac{\text{Giá bán chưa có thuế GTGT - giá trị vỏ chai, vỏ lon}}{1 + \text{Thuế suất thuế TTĐB}}$$

Trong đó:

Giá trị vỏ chai là giá mua vỏ chai chưa có thuế GTGT hoặc giá thành sản xuất nếu cơ sở tự sản xuất.

Giá trị vỏ hộp (vỏ lon) được xác định theo mức 3.800đ/lít bia hộp.

Đối với hàng hóa chịu thuế TTĐB được tiêu thụ qua các cơ sở kinh doanh thương mại thì giá làm căn cứ tính thuế TTĐB là giá bán chưa có thuế GTGT của cơ sở sản xuất nhưng không được thấp hơn 10% so với giá bán bình quân do cơ sở thương mại bán ra.

Trường hợp giá bán của cơ sở sản xuất thấp hơn 10% so với giá cơ sở kinh doanh thương mại bán ra thì giá tính thuế TTĐB là giá do cơ quan thuế ấn định theo quy định.

2. Đối với hàng nhập khẩu: Giá tính thuế TTĐB đối với hàng nhập khẩu thuộc diện chịu thuế TTĐB được xác định như sau: Xem thêm các chương 3, 4).

Giá tính thuế TTĐB = Giá tính thuế nhập khẩu + thuế nhập khẩu.

Giá tính thuế nhập khẩu được xác định theo các quy định của Luật thuế xuất khẩu, thuế nhập khẩu. Trường hợp hàng hóa nhập khẩu được miễn hoặc giảm thuế nhập khẩu thì thuế nhập khẩu được xác định trong giá tính thuế TTĐB theo số thuế nhập khẩu còn phải nộp.

3. Đối với hàng hóa gia công: Theo Thông tư 18/2005/TT-BTC ngày 8-3-2005 thì giá tính thuế TTĐB là giá bán chưa có thuế TTĐB và chưa có thuế giá trị gia tăng (GTGT) của cơ sở đưa gia công, được xác định cụ thể như sau:

$$\text{Giá tính thuế TTĐB đối với hàng hóa gia công} = \frac{\text{Giá bán chưa có thuế GTGT của cơ sở đưa gia công}}{\text{1+ Thuế suất thuế TTĐB}}$$

4. Đối với hàng hóa bán theo phương thức trả góp: Giá tính thuế TTĐB là giá bán chưa có thuế TTĐB và chưa có thuế GTGT của hàng hóa bán theo phương thức trả tiền một lần, không bao gồm khoản lãi trả góp.

5. Giá tính thuế đối với dịch vụ chịu thuế TTĐB là giá cung ứng dịch vụ của cơ sở kinh doanh chưa có thuế TTĐB và chưa có thuế GTGT, được xác định như sau:

$$\text{Giá tính thuế TTĐB} = \frac{\text{Giá dịch vụ chưa có thuế GTGT}}{\text{1 + Thuế suất thuế TTĐB}}$$

Giá dịch vụ chưa có thuế GTGT làm căn cứ xác định giá tính thuế TTĐB đối với một số dịch vụ quy định như sau:

Đối với kinh doanh vũ trường là giá chưa có thuế GTGT của các hoạt động kinh doanh trong vũ trường.

- Đối với dịch vụ mátxa là doanh thu mátxa chưa có thuế GTGT bao gồm cả tắm, xông hơi.

- Đối với kinh doanh gôn là doanh thu thực thu chưa có thuế GTGT về bán thẻ hội viên, bán vé chơi gôn, bao gồm cả tiền phí chơi gôn do hội viên trả và tiền ký quỹ (nếu có). Trường hợp khoản ký quỹ được trả lại người ký quỹ thì cơ sở sẽ được hoàn lại số thuế đã nộp bằng cách khấu trừ vào số phải nộp của kỳ tiếp theo, nếu không khấu trừ được thì cơ sở sẽ được hoàn thuế theo quy định. Cơ sở kinh doanh gôn có kinh doanh các loại hàng hóa, dịch vụ khác không thuộc danh mục chịu thuế TTĐB thì các hàng hóa, dịch vụ đó không phải chịu thuế TTĐB.

- Đối với dịch vụ casinô, trò chơi bằng máy giắcpót là doanh số bán chưa có thuế GTGT đã trừ trả thưởng, tức là bằng số tiền thu được (chưa có thuế GTGT) do đổi cho khách trước khi chơi tại quầy đổi tiền hoặc bàn chơi, máy chơi trừ đi số tiền đổi trả lại cho khách.

- Đối với kinh doanh giải trí có đặt cược là doanh số bán vé số đặt cược trừ số tiền trả thưởng cho khách thắng cuộc (giá chưa có thuế GTGT), không bao gồm doanh số bán vé xem các trò giải trí có đặt cược.

- Đối với dịch vụ xổ số là giá vé số chưa có thuế GTGT.

Giá tính thuế TTĐB đối với hàng hóa, dịch vụ chịu thuế TTĐB dùng để khuyến mại, trao đổi, tiêu dùng nội bộ, biếu, tặng là giá tính thuế TTĐB của hàng hóa, dịch vụ cùng loại hoặc tương đương tại thời điểm phát sinh các hoạt động này.

Giá tính thuế TTĐB đối với hàng hóa sản xuất trong nước, dịch vụ chịu thuế TTĐB bao gồm cả khoản thu thêm tính ngoài giá bán hàng hóa, dịch vụ (nếu có) mà cơ sở được hưởng.

Trường hợp đối tượng nộp thuế có doanh thu bán hàng hóa, dịch vụ bằng ngoại tệ thì phải quy đổi ngoại tệ ra đồng Việt Nam theo tỷ giá bình quân liên ngân hàng do Ngân hàng Nhà nước Việt Nam công bố tại thời điểm phát sinh doanh thu để xác định giá tính thuế.

** Thuế xuất khẩu:*

Đối tượng chịu thuế xuất khẩu: Tất cả hàng hóa, dịch vụ mua bán, trao đổi với nước ngoài khi xuất khẩu ra khỏi lãnh thổ nước Việt Nam.

Đối tượng nộp thuế xuất khẩu: Tất cả các đơn vị kinh tế trực tiếp xuất khẩu hoặc ủy thác xuất khẩu.

Thuế xuất khẩu phải nộp do cơ quan hải quan tính trên cơ sở trị giá bán tại cửa khẩu ghi trong hợp đồng của lô hàng xuất (thường là giá FOB) và thuế suất thuế xuất khẩu của mặt hàng xuất và được quy đổi về tiền Việt Nam đồng theo tỷ giá giao dịch bình quân trên thị trường ngoại tệ liên ngân hàng do Ngân hàng Nhà nước công bố tại thời điểm xuất khẩu.

Kế toán sử dụng TK 3332 - "Thuế tiêu thụ đặc biệt", TK 3333 - "Thuế xuất, nhập khẩu" để phản ánh các khoản thuế TTĐB, thuế xuất khẩu phải nộp và tình hình nộp thuế.

**** Trình tự hạch toán kế toán một số nghiệp vụ chủ yếu:***

- Khi bán sản phẩm, hàng hóa, dịch vụ chịu thuế tiêu thụ đặc biệt, hoặc thuế xuất khẩu thì doanh thu bán hàng là tổng giá thanh toán bao gồm cả thuế TTĐB, thuế xuất khẩu, kế toán ghi:

Nợ TK 111, 112, 131

Có TK 511 - Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ

- Phản ánh số thuế tiêu thụ đặc biệt, hoặc thuế xuất khẩu phải nộp:

Nợ TK 511 - Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ

Có TK 3332 - Thuế TTĐB

Có TK 3333 - Thuế xuất, nhập khẩu

- Khi nộp thuế, căn cứ vào chứng từ thanh toán, kế toán ghi sổ:

Nợ TK 3332 - Thuế TTĐB

Nợ TK 3333 - Thuế xuấ, nhập khẩu

Có TK 111, 112

3. Kế toán xác định kết quả kinh doanh và phân phối lợi nhuận

3.1 Khái niệm và nhiệm vụ kế toán xác định kết quả kinh doanh

Sau một quả trình hoạt động, doanh nghiệp xác định được kết quả của từng hoạt động; trên cơ sở so sánh doanh thu, thu nhập với chi phí của từng hoạt động. Kết quả kinh doanh của doanh nghiệp phải được phân phối và sử dụng theo đúng mục đích phù hợp với cơ chế tài chính quy định cho từng loại hình doanh nghiệp cụ thể.

Để đáp ứng yêu cầu quản lý về XDKQ và phân phối kết quả của các hoạt động. Kế toán phải thực hiện tốt các nhiệm vụ sau đây:

+ Phản ánh và tính toán chính xác kết quả của từng hoạt động, giám sát tình hình thực hiện nghĩa vụ với Nhà nước và tình hình phân phối kết quả các hoạt động.

+ Cung cấp các thông tin kế toán phục vụ cho việc lập Báo cáo tài chính và định kỳ phân tích hoạt động kinh tế liên quan đến quá trình bán hàng, xác định và phân phối kết quả.

3.2. Nội dung và phương pháp xác định kết quả kinh doanh

Tuỳ thuộc vào phương pháp tính thuế GTGT, nội dung của các chỉ tiêu liên quan đến chi phí, doanh thu và kết quả có sự khác nhau. Đối với các doanh nghiệp tính thuế theo phương pháp khấu trừ, trong chi phí không bao gồm thuế GTGT đầu vào. Tương tự, chỉ tiêu doanh thu bán hàng, doanh thu hoạt động tài chính và thu nhập khác là giá bán hoặc thu nhập chưa có thuế GTGT (kể cả các khoản phụ thu và phí thu thêm ngoài giá bán - nếu có). Ngược lại, đối với các cơ sở tính thuế GTGT theo phương pháp trực tiếp hoặc các đối tượng không chịu thuế GTGT, trong chi phí gồm cả thuế GTGT đầu vào và trong doanh thu (hay thu nhập) gồm cả thuế GTGT, thuế xuất khẩu, thuế tiêu thụ đặc biệt (kể cả các khoản phụ thu và phí thu thêm ngoài giá bán - nếu có). Từ đó, các chỉ tiêu liên quan đến bán hàng được xác định như sau:

+ Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ là số tiền ghi trên hoá đơn bán hàng hay hợp đồng cung cấp dịch vụ.

+ Doanh thu thuần về bán hàng và cung cấp dịch vụ là số chênh lệch giữa tổng số doanh thu với các khoản giảm giá hàng bán, doanh thu của số hàng bán bị trả lại, chiết khấu thương mại và số thuế tiêu thụ đặc biệt, thuế xuất khẩu hay thuế GTGT tính theo phương pháp trực tiếp phải nộp.

+ Lợi nhuận gộp về bán hàng và cung cấp dịch vụ là số chênh lệch giữa doanh thu thuần với giá vốn hàng bán. Lợi nhuận gộp còn được gọi là lãi thương mại hay lợi tức gộp hoặc lãi gộp.

+ Kết quả bán hàng và cung cấp dịch vụ (hay kết quả tiêu thụ hoặc kết quả hoạt động sản xuất kinh doanh) là số lợi nhuận hay lỗ về tiêu thụ sản phẩm, hàng hoá, dịch vụ (kể cả kinh doanh bất động sản đầu tư) và được tính bằng số chênh lệch giữa doanh thu thuần về bán hàng cung cấp dịch vụ, doanh thu bất động sản đầu tư với trị giá vốn hàng bán, chi phí bán hàng, chi phí quản lý doanh nghiệp, chi phí kinh doanh bất động sản đầu tư.

+ Kết quả hoạt động tài chính (lợi nhuận hay lỗ) là số chênh lệch giữa một bên là doanh thu hoạt động tài chính vơi một bên là chi phí hoạt động tài chính.

+ Kết quả hoạt động kinh doanh là chỉ tiêu phản ánh kết quả thu được tử hoạt động bán hàng và cung cấp dịch vụ, kinh doanh bất động sản đầu tư và hoạt động tài chính.

+ Kết quả hoạt động khác (lợi nhuận hay lỗ khác) là số chênh lệch giữa thu nhập khac và chi phí khác.

+ Tổng số lợi nhuận kế toán trước thuê thu nhập doanh nghiệp bao gồm số lợi nhuận (hay lỗ) của hoạt động kinh doanh và kết quả hoạt động khac trong kỳ của doanh nghiệp.

3.3. Kế toán giá vốn hàng bán

Sau khi xác định được trị giá vốn của hàng xuất kho để bán, doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ, kế toán cần phải xác định kết quả để cung cấp thông tin trình bày báo cáo tài chính (Báo cáo kết quả kinh doanh). Tùy thuộc vào loại hình doanh nghiệp và sự vận động của sản phẩm, hàng hóa mà kế toán xác định giá vốn của hàng đã bán:

Trị giá vốn của hàng đã bán = Trị giá vốn của hàng xuất đã bán + Chi phí bán hàng và chi phí quản lý doanh nghiệp

3.3.1. Kế toán giá vốn hàng bán theo phương thức gửi hàng

Theo phương thức này, định kỳ doanh nghiệp sẽ gửi hàng cho khách hàng theo những thỏa thuận trong hợp đồng. Khách hàng có thể là các đơn vị nhận bán hàng đại lý hoặc là khách hàng mua thường xuyên theo hợp đồng kinh tế. Khi ta xuất kho hàng hóa, thành phẩm giao cho khách hàng thì số hàng hóa, thành phẩm đó vẫn thuộc quyền sở hữu của doanh nghiệp, bởi vì chưa thỏa mãn đồng thời 5 điều kiện ghi nhận doanh thu. Khi khách hàng thanh toán hoặc chấp nhận thanh toán thì ghi nhận doanh thu do doanh nghiệp đã chuyển các lợi ích gắn với quyền sở hữu hàng hóa, thành phẩm cho khách hàng.

Để phản ánh sự biến động và số liệu có về giá vốn của hàng gửi bán, kế toán sử dụng **TK 157 - Hàng gửi đi bán.** Nội dung, kết cấu Tài khoản này như sau:

Bên Nợ:

Giá vốn hàng hóa, giá thành sản phẩm gửi cho khách hàng hoặc gửi đại lý.

Trị giá vốn thực tế lao vụ, dịch vụ đã thực hiện với khách hàng chưa được chấp nhận.

Kết chuyển trị giá vốn thành phẩm, hàng hóa gửi đi, lao vụ đã cung cấp chưa được khách hàng chấp nhận thanh toán cuối kỳ (phương pháp kiểm kê định kỳ).

Bên Có:

Giá vốn hàng hóa, giá thành sản phẩm, lao vụ, dịch vụ đã được khách hàng thanh toán hoặc chấp nhận thanh toán.

Trị giá vốn thành phẩm, hàng hóa đã gửi đi bị khách hàng hoặc đại lý trả lại.

Kết chuyển trị giá vốn hàng hóa, thành phẩm đã gửi đi, lao vụ đã cung cấp chưa được khách hàng chấp nhận thanh toán đầu kỳ (phương pháp kiểm kê định kỳ).

Số dư bên Nợ: Trị giá vốn thành phẩm, hàng hóa đã gửi đi, lao vụ đã cung cấp chưa được khách hàng chấp nhận thanh toán.

Phương pháp kế toán một số nghiệp vụ chủ yếu

**** Đối với doanh nghiệp kế toán hàng tồn kho theo phương pháp kê khai thường xuyên***

- Căn cứ vào trị giá vốn thực tế của hàng hóa, thành phẩm xuất kho (theo chuẩn mực kế toán hàng tồn kho) gửi cho các đại lý, kế toán ghi sổ:

Nợ TK 157 - Hàng gửi đi bán

Có TK 155, 156

- Đối với doanh nghiệp sản xuất, trường hợp thành phẩm sản xuất hoàn thành chuyển thẳng cho các đơn vị, đại lý ký gửi, căn cứ vào giá thành sản xuất thực tế của thành phẩm hoàn thành trong kỳ, kế toán ghi sổ:

Nợ TK 157 - Hàng gửi bán

Có TK 154 - Chi phí sản xuất kinh doanh dở dang

- Đối với doanh nghiệp thương mại, trường hợp mua hàng gửi bán thẳng cho các đại lý, không nhập kho, kế toán ghi sổ:

Nợ TK 157 - Hàng gửi đi bán

Nợ TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ

Có TK 331 - Phải trả người bán

- Phản ánh trị giá vốn của thành phẩm, hàng hóa được tiêu thụ trong kỳ, căn cứ vào chứng từ và bảng kê thanh toán hàng đại lý hoặc thông báo chấp nhận thanh toán của khách hàng, kế toán ghi sổ:

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán

Có TK 157 - Hàng gửi đi bán

- Trường hợp thành phẩm, hàng hóa hoặc lao vụ đã thực hiện, không được khách hàng chấp nhận, bị trả lại, kế toán ghi sổ.

Nợ TK 155 - Thành phẩm

Nợ TK 156 - (1561) - Hàng hóa

Có TK 157 - Hàng gửi đi bán

**** Đối với doanh nghiệp kế toán hàng tồn kho theo phương pháp kiểm kê định kỳ***

- Đầu kỳ, kết chuyển trị giá vốn của thành phẩm, hàng hóa tồn kho đầu kỳ và của hàng gửi đi bán chưa được chấp nhận đầu kỳ, kế toán ghi sổ.

a) Đối với doanh nghiệp sản xuất:

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán

Có TK 155, 157

b) Đối với doanh nghiệp thương mại:

Nợ TK 611 - Mua hàng

Có TK 156, 157, 151

- Cuối kỳ, căn cứ vào kết quả kiểm kê về mặt hiện vật của thành phẩm, hàng hóa và hàng gửi đi bán để xác định giá trị của thành phẩm, hàng hóa và hàng gửi đi bán còn lại cuối kỳ, kế toán ghi sổ.

a) Đối với doanh nghiệp sản xuất:

Nợ TK 155 - Thành phẩm

Nợ TK 157 - Hàng gửi đi bán

Có TK 632 - Giá vốn hàng bán

b) Đối với doanh nghiệp thương mại:

Nợ TK 151- Hàng mua dang đi đường

Có TK 156, 157, 611

- Xác định trị giá vốn thực tế của thành phẩm, hàng hóa được xuất bán trong kỳ, theo công thức sau:

Trị giá vốn thực tế của hàng xuất bán trong kỳ	=	Trị giá vốn thực tế của thành phẩm, hàng hoá tồn kho đầu kỳ	+	Trị giá vốn thực tế của thành phẩm, hàng hoá gửi bán chưa xác định tiêu thụ đầu kỳ	+	Trị giá vốn thực tế của thành phẩm, hàng hoá nhập kho trong kỳ	-	Trị giá vốn thực tế của thành phẩm, hàng hoá tồn kho cuối kỳ	-	Trị giá vốn thực tế của thành phẩm, hàng hoá chưa được xác định tiêu thụ cuối kỳ

Kế toán ghi sổ:

a) Kết chuyển giá vốn hàng hóa được tiêu thụ trong kỳ, giá thành sản phẩm sản xuất hoàn thành trong kỳ:

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán

Có TK 611 - Mua hàng (doanh nghiệp thương mại)

Có TK 631 - Giá thành sản xuất (doanh nghiệp sản xuất)

b) Kết chuyển giá vốn hàng bán để xác định kết quả

Nợ TK 911 - Xác định kết quả kinh doanh

Có TK 632 - Giá vốn hàng bán

Ví dụ: Tại doanh nghiệp sản xuất chuyên sản xuất một loại sản phẩm A, kế toán hàng tồn kho theo phương pháp kiểm kê định kỳ, tính trị giá vốn hàng tồn kho theo phương pháp bình quân gia quyền. Trong tháng 9/N có tài liệu sau: (đơn vị 1.000đ).

1. Số dư ngày 1/9/N của TK 155 (SP A) là 800.000

2. Tổng hợp SPA nhập kho trong tháng 9/N, số lượng: 1.000 sản phẩm, tổng giá giá thành sản xuất thực tế là 2.700.000.

3. Theo kết quả kiểm kê

Chỉ tiêu	Ngày 1/9/N	Ngày 30/9/N
SP A tồn kho	400	300
SP A gửi bán	-	50

Yêu cầu: Tính toán xác định giá vốn hàng bán và định khoản kế toán tháng 9/N.

Giải:

$$\text{Đơn giá bình quân sản phẩm A} = \frac{800.000 + 2.700.000}{400 + 1.000}$$

$$Z_{sxtt} \text{ của SP A tồn kho cuối kỳ} = 300 \times 2.500 = 750.000$$

$$Z_{sxtt} \text{ của SP A gửi bán chưa thanh toán cuối kỳ} = 50 \times 2.500 = 125.000$$

$$Z_{sxtt} \text{ của SP A đã xác định tiêu thụ trong kỳ} = 800.000 + 2.700.000 - 750.000 - 25.000 = 2.625.000$$

Định khoản kế toán

1) Đầu tháng kết chuyển trị giá vốn của thành phẩm tồn kho đầu kỳ

Nợ TK 632: 800.000

Có TK 155: 800.000

2) Phản ánh giá thành sản xuất thực tế thành phẩm sản xuất hoàn thành:

Nợ TK 632: 2.700.000

Có TK 631: 2.700.000

3) Cuối tháng, kết chuyển giá thành sản xuất thực tế của SP A tồn kho:

Nợ TK 155: 750.000

Có TK 632: 750.000

4) Cuối tháng, kết chuyển trị giá vốn thực tế của hàng gửi bán chưa được tiêu thụ:

Nợ TK 157: 125.000

Có TK 632: 125.000

5) Cuối tháng, kết chuyển giá vốn hàng bán để xác định kết quả:

Nợ TK 911: 2.625.000

Có TK 632: 2.625.000

3.3.2. Kế toán giá vốn hàng bán theo phương thức bán hàng trực tiếp

Theo phương thức này, khi doanh nghiệp giao hàng hóa, thành phẩm hoặc lao vụ, dịch vụ cho khách hàng, đồng thời được khách hàng thanh toán ngay hoặc chấp nhận thanh toán đảm bảo các điều kiện ghi nhận doanh thu bán hàng.

Các phương thức bán hàng trực tiếp bao gồm:

- Bán hàng thu tiền ngay

- Bán hàng được người mua chấp nhận thanh toán ngay (không có lãi trả chậm)

- Bán hàng trả chậm, trả góp có lãi

- Bán hàng đổi hàng

...

Để phản ánh giá vốn hàng bán, kế toán sử dụng *TK 632 - "Giá vốn hàng bán.* Nội dung kết cấu của TK 632 có sự khác nhau giữa phương pháp kế toán hàng tồn kho theo phương pháp kê khai thường xuyên và phương pháp kiểm kê định kỳ.

Kết cấu theo phương pháp kê khai thường xuyên:

Bên Nợ:

Giá vốn thực tế của sản phẩm, hàng hoá xuất đã bán, lao vụ, dịch vụ đã tiêu thụ trong kỳ.

Chi phí nguyên vật liệu, chi phí nhân công vượt trên mức bình thường và chi phí sản xuất chung cố định không phân bổ không được tính vào giá trị hàng tồn kho mà phải tính vào giá vốn hàng bán trong kỳ.

Các khoản hao hụt, mất mát của hàng tồn kho sau khi trừ phần bồi thường do trách nhiệm cá nhân gây ra.

Chi phí xây dựng, tự chế tài sản cố định trên mức bình thường không được tính vào nguyên giá TSCĐ xây dựng, tự chế hoàn thành.

Chênh lệch giữa mức dự phòng giảm giá hàng tồn kho phải lập cuối năm nay lớn hơn khoản đã lập dự phòng cuối năm trước.

Số khấu hao bất động sản đầu tư trích trong kỳ.

Chi phí liên quan đến cho thuê bất động sản đầu tư.

Chi phí sửa chữa nâng cấp, cải tạo bất động sản đầu tư không đủ điều kiện tính vào nguyên giá bất động sản đầu tư.

Giá trị còn lại và các chi phí bán, thanh lý bất động sản đầu tư trong kỳ.

Bên Có:

Hoàn nhập số chênh lệch dự phòng giảm giá hàng tồn kho cuối năm trước lớn hơn mức cần lập cuối năm nay.

Kết chuyển giá vốn thực tế của sản phẩm, hàng hóa, dịch vụ đã tiêu thụ trong kỳ để xác định kết quả.

Giá vốn thực tế của sản phẩm, hàng hóa đã bán bị người mua trả lại

Kết chuyển toàn bộ chi phí kinh doanh bất động sản đầu tư trong kỳ để xác định kết quả.

TK 632 không có số dư cuối kỳ.

Kết cấu theo phương pháp kiểm kê định kỳ:

Bên Nợ:

Giá thành thực tế sản phẩm gửi bán, sản phẩm tồn kho chưa xác định tiêu thụ đầu kỳ (doanh nghiệp sản xuất).

GT:30 T22

Tổng giá thành sản xuất thực tế của thành phẩm, lao vụ, dịch vụ đã hoàn thành (không kể có nhập kho hay không) (doanh nghiệp sản xuất).

Kết chuyển giá vốn hàng hóa đã bán trong kỳ từ TK 611 (doanh nghiệp thương mại).

Các khoản khác tính vào giá vốn hàng bán (Số trích lập dự phòng...).

Bên Có:

Kết chuyển Z_{sxtt} của thành phẩm gửi bán chưa tiêu thụ, thành phẩm tồn kho cuối kỳ (doanh nghiệp sản xuất).

Kết chuyển Z_{sxtt} của TP được xác định đã bán trong kỳ (doanh nghiệp sản xuất).

Kết chuyển giá vốn thực tế của hàng hóa đã bán trong kỳ để xác định kết quả kinh doanh (doanh nghiệp thương mại).

TK 632 không có số dư cuối kỳ.

Phương pháp kế toán một số nghiệp vụ chủ yếu:

* Doanh nghiệp kế toán hàng tồn kho theo phương pháp kê khai thường xuyên

- Trị giá vốn của thành phẩm, hàng hóa, hoặc lao vụ, dịch vụ được giao bán trực tiếp, kế toán ghi sổ:

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán

Có TK 155, 156, 154

- Trường hợp doanh nghiệp thương mại, mua hàng hóa không nhập kho, mà giao bán tay ba, căn cứ vào hóa đơn GTGT, kế toán ghi sổ.

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng hóa

Nợ TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ

Có TK 331 - Phải trả người bán

- Định kỳ tính, trích khấu hao TSCĐ là bất động sản đầu tư nắm giữ chờ tăng giá hoặc cho thuê hoạt động, ghi:

Nợ TK 632- (Chi tiết chi phí kinh doanh bất động sản đầu tư)

Có TK 2147 - Hao mòn bất động sản đầu tư.

- Các chi phí phát sinh liên quan đến cho thuê hoạt động bất động sản đầu tư, ghi:

a) Nếu chi phí phát sinh không lớn, ghi:

Nợ TK 632 - (Chi tiết chi phí kinh doanh bất động sản đầu tư)

Nợ TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ (Nếu có)

Có TK 111, 112, 331, 334,...

b) Nếu chi phí phát sinh nhiều và cần phải tính giá thành dịch vụ cho thuê bất động sản đầu tư thì thực hiện theo hướng dẫn kế toán cho thuê tài sản là cho thuê hoạt động.

- Trường hợp thành phẩm, hàng hóa đã bán bị khách hàng trả lại, căn cứ vào giá vốn thực tế tại thời điểm xuất bán, kế toán ghi sổ:

Nợ TK 155, 156

Có TK 632 - Giá vốn hàng bán

- Cuối kỳ, tính toán và phân bổ chi phí mua hàng đối với các doanh nghiệp thương mại, kế toán ghi:

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán

Có TK 1562 - Chi phí mua hàng

- Phản ánh khoản hao hụt, mất mát của hàng tồn kho sau khi đã trừ phần bồi thường, kế toán ghi sổ:

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán

Có TK 152, 153, 155, 156, 1381...

- Trường hợp mức sản phẩm sản xuất thực tế thấp hơn công suất bình thường, kế toán tính toán và xác định chi phí sản xuất chung phân bổ và chi phí chế biến cho mỗi đơn vị sản phẩm, khoản chi phí sản xuất chung không phân bổ ghi nhận vào giá vốn hàng bán trong kỳ, kế toán ghi:

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán

Có TK 627- Chi phí sản xuất chung

- Chi phí tự xây dựng, tự chế tài sản cố định vượt quá mức bình thường, không được tính vào nguyên giá tài sản cố định, kế toán ghi sổ:

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán

Có TK 154: (Nếu tự chế)

Có TK 241: (Nếu tự xây dựng)

- Trích lập và xử lý dự phòng giảm giá hàng tồn kho:

Cuối kỳ kế toán, trích lập dự phòng giảm giá hàng tồn kho cho kỳ tiếp theo, kế toán ghi sổ:

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán

Có TK 159 - Dự phòng giảm giá hàng tồn kho.

Cuối kỳ kế toán tiếp theo so sánh số đã trích lập dự phòng giảm giá hàng tồn kho trước đây (cuối kỳ trước) với mức cần phải trích lập cho kỳ tiếp theo để trích lập bổ sung hoặc hoàn nhập vào cuối kỳ này.

a) Nếu số phải trích lập cho kỳ tiếp theo lớn hơn số đã trích lập dự phòng giảm giá hàng tồn kho trước đây, trích bổ sung số chênh lệch vào cuối kỳ này, kế toán ghi:

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán

Có TK 159 - Dự phòng giảm giá hàng tồn kho

b) Ngược lại, khoản chênh lệch nhỏ hơn được hoàn nhập giảm chi phí cuối kỳ này theo QĐ 15/2006/QĐ-BTC ngày 20/3/2006 (hoặc theo TT 13/2006/TT-BTC ngày 27/02/2006 thì ghi tăng thu nhập khác).

Nợ TK 159 - Dự phòng giảm giá hàng tồn kho

Có TK 632 - Giá vốn hàng bán (hoặc Có TK 711).

- Cuối kỳ, kết chuyển trị giá vốn của hàng hóa, thành phẩm xuất đã bán, lao vụ, dịch vụ đã bán để xác định kết quả, kế toán ghi sổ:

Nợ TK 911 - Xác định kết quả kinh doanh

Có TK 632 - Giá vốn hàng bán

**** Doanh nghiệp kế toán hàng tồn kho theo phương pháp kiểm kê định kỳ:*** Tương tự như kế toán giá vốn hàng bán theo phương thức gửi hàng

3.4. Kế toán chi phí bán hàng

Chi phí bán hàng là toàn bộ các chi phí phát sinh liên quan đến quá trình bán sản phẩm, hàng hóa và cung cấp dịch vụ.

* Nội dung chi phí bán hàng gồm các yếu tố sau:

1) Chi phí nhân viên bán hàng: Là toàn bộ các khoản tiền lương phải trả cho nhân viên bán hàng, nhân viên đóng gói, bảo quản sản phẩm, hàng hóa, vận chuyển đi tiêu thụ và các khoản trích theo lương (khoản trích BHXH, BHYT, KPCĐ).

2) Chi phí vật liệu, bao bì: Là các khoản chi phí về vật liệu, bao bì để đóng gói, bảo quản sản phẩm, hàng hóa, vật liệu dùng sửa chữa TSCĐ dùng trong quá trình bán hàng, nhiên liệu cho vận chuyển sản phẩm hàng hóa.

3) Chi phí dụng cụ đồ dùng: Là chi phí về công cụ, dụng cụ, đồ dùng đo lường, tính toán, làm việc ở khâu bán hàng và cung cấp dịch vụ.

4) Chi phí khấu hao TSCĐ: Là chi phí phục vụ cho quá trình tiêu thụ sản phẩm, hàng hóa và cung cấp dịch vụ như nhà kho, cửa hàng, phương tiện vận chuyển, bốc dỡ.

5) Chi phí bảo hành sản phẩm: Là các khoản chi phí bỏ ra để sửa chữa, bảo hành sản phẩm, hàng hóa trong thời gian bảo hành (Riêng chi phí bảo hành công trình xây lắp được hạch toán vào tài khoản 627).

6) Chi phí dịch vụ mua ngoài: Là các khoản chi phí dịch vụ mua ngoài phục vụ cho quá trình tiêu thụ sản phẩm, hàng hóa và dịch vụ như: chi phí thuê tài sản, thuê kho, thuê bến bãi, thuê bốc dỡ, vận chuyển, tiền hoa hồng đại lý, v.v...

7) Chi phí bằng tiền khác: Là các khoản chi phí bằng tiền phát sinh trong quá trình tiêu thụ sản phẩm, hàng hóa và cung cấp dịch vụ nằm ngoài các chi phí kể trên; như: chi phí tiếp khách, hội nghị khách hàng, chi phí quảng cáo giới thiệu sản phẩm, hàng hóa...

Ngoài ra, tùy thuộc vào hoạt động sản xuất kinh doanh và yêu cầu quản lý của từng ngành, từng đơn vị mà tài khoản 641 - "Chi phí bán hàng" có thể mở thêm một số nội dung chi phí.

Kế toán sử dụng TK 641 - "Chi phí bán hàng", để tập hợp và kết chuyển chi phí bán hàng thực tế phát sinh trong kỳ để xác định kết quả kinh doanh.

TK 641 được mở chi tiết 7 tài khoản cấp 2:

TK 6411 - Chi phí nhân viên

TK 6412 - Chi phí vật liệu

TK 6413 - Chi phí dụng cụ, đồ dùng

TK 6414 - Chi phí khấu hao TSCĐ

TK 6415 - Chi phí bảo hành

TK 6417 - Chi phí dịch vụ mua ngoài

TK 6418 - Chi phí bằng tiền khác

Trình tự kế toán một số nghiệp vụ chủ yếu:

- Tiền lương, các khoản phụ cấp, trợ cấp của nhân viên bán hàng, đóng gói, bảo quản, vận chuyển sản phẩm, hàng hóa tiêu thụ, nhân viên tiếp thị và các khoản trích theo lương (trích BHXH, BHYT, KPCĐ) theo tỷ lệ quy định, kế toán ghi sổ:

Nợ TK 641 (6411) - Chi phí nhân viên

Có TK 334 - Phải trả công nhân viên

Có TK 338 - Phải trả, phải nộp khác (3382, 3383, 3384)

- Trị giá vốn thực tế của vật liệu, bao bì xuất dùng cho quá trình bán hàng, kế toán ghi sổ:

Nợ TK 641 (6412) - Chi phí vật liệu

Có TK 152 - Nguyên liệu và vật liệu

- Trị giá vốn thực tế của công cụ, dụng cụ xuất dùng cho quá trình bán hàng.

a) Loại phân bổ một lần, kế toán ghi:

Nợ TK 641 (6413) - Chi phí dụng cụ, đồ dùng

Có TK 153 - Công cụ, dụng cụ

b) Loại phân bổ nhiều lần

- Phản ánh trị giá vốn thực tế công cụ, dụng cụ xuất dùng, kế toán ghi sổ:

Nợ TK 142: (Thời gian dưới 1 năm)

Nợ TK 242:(Thời gian lớn hơn 1 năm)

Có TK 153 - Công cụ, dụng cụ

- Trong kỳ phân bổ, tính vào chi phí bán hàng, kế toán ghi sổ:

Nợ TK 641 (6413) - Chi phí dụng cụ, đồ dùng

Có TK 142 - Chi phí trả trước

Hoặc Có TK 242 - Chi phí trả trước dài hạn

- Trích khấu hao TSCĐ ở bộ phận bán hàng, kế toán ghi sổ:

Nợ TK 641 (6414) - Chi phí khấu hao TSCĐ

Có TK 214 - Hao mòn TSCĐ

- Hạch toán chi phí bảo hành sản phẩm, hàng hóa (không bao gồm bảo hành công trình xây lắp).

a) Trường hợp doanh nghiệp bán hàng cho khách hàng có kèm giấy bảo hành sửa chữa cho các hỏng hóc do lỗi sản xuất được phát hiện trong thời gian bảo hành sản phẩm, hàng hóa, doanh nghiệp phải xác định cho từng mức chi phí sửa chữa cho toàn bộ nghĩa vụ bảo hành:

Khi xác định số dự phòng phải trả về chi phí sửa chữa, bảo hành sản phẩm, kế toán ghi:

Nợ TK 641

Có TK 352 - Dự phòng phải trả

b) Cuối kỳ kế toán sau, doanh nghiệp phải xác định số dự phòng phải trả về sửa chữa bảo hành sản phẩm, hàng hóa cần lập:

- Trường hợp số dự phòng cần lập ở kỳ kế toán này lớn hơn số dự phòng phải trả đã lập ở kỳ kế toán trước nhưng chưa sử dụng hết thì số chênh lệch được trích thêm vào chi phí:

Nợ TK 6415

Có TK 352

- Trường hợp ngược lại, số hoàn nhập chênh lệch kế toán ghi giảm chi phí:

Nợ TK 352

Có TK 6415

- Chi phí dịch vụ mua ngoài, chi phí bằng tiền khác như thuê TSCĐ, thuê vận chuyển, tiền điện, nước, điện thoại, chi phí quảng cáo, giới thiệu sản phẩm..., phục vụ cho quá trình bán hàng, kế toán ghi sổ:

Nợ TK 641 - Chi phí bán hàng (6417, 6418)

Nợ TK 133 - Thuế GTGT đầu vào được khấu trừ

Có TK liên quan (111, 112, 141, 331...).

- Chi phí sửa chữa TSCĐ ở bộ phận bán hàng

a) Trường hợp doanh nghiệp thực hiện trích trước:

Khi trích trước chi phí sửa chữa TSCĐ, kế toán ghi:

Nợ TK 641- Chi phí bán hàng (6417)

Có TK 335 - Chi phí phải trả

Khi công việc sửa chữa hoàn thành, phản ánh chi phí sửa chữa TSCĐ thực tế phát sinh, kế toán ghi:

Nợ TK 335 - Chi phí phải trả

Có TK 331; 111, 152, 153... (Nếu sửa chữa thường xuyên)

Có TK 2413: (Nếu sửa chữa lớn)

b) Trường hợp doanh nghiệp thực hiện phân bổ dần chi phí sửa chữa TSCĐ ở bộ phận bán hàng, kế toán ghi sổ:

Khi công việc sửa chữa TSCĐ hoàn thành, phản ánh chi phí sửa chữa thực tế cần phân bổ dần trong nhiều kỳ, kế toán ghi:

Nợ TK 242 - Chi phí trả trước dài hạn

Có TK 331, 241

Sau đó, phân bổ vào chi phí bán hàng trong kỳ, kế toán ghi sổ:

Nợ TK 641 - Chi phí bán hàng (6417)

Có TK 242 - Chi phí trả trước dài hạn

- Sản phẩm, hàng hóa tiêu thụ nội bộ dùng cho công tác bán hàng, căn cứ vào chứng từ liên quan, kế toán phản ánh doanh thu, thuế GTGT phải nộp của sản phẩm, hàng hóa tiêu dùng nội bộ:

+ Nếu sản phẩm, hàng hóa tiêu dùng nội bộ dùng vào hoạt động bán hàng hóa, cung cấp dịch vụ thuộc đối tượng chịu thuế GTGT tính theo phương pháp khấu trừ thì không phải tính thuế GTGT, ghi:

Nợ TK 641 - Chi phí bán hàng (6412, 6413, 6417, 6418)

Có TK 512 - Doanh thu bán hàng nội bộ (ghi theo chi phí sản xuất sản phẩm hoặc giá vốn hàng hóa xuất tiêu dùng nội bộ)

+ Nếu sản phẩm, hàng hóa thuộc đối tượng chịu thuế GTGT tính theo phương pháp khấu trừ tiêu dùng nội bộ dùng cho hoạt động bán hàng, cung cấp dịch vụ không thuộc đối tượng chịu thuế GTGT thì số thuế GTGT phải nộp của sản phẩm, hàng hóa tiêu dùng nội bộ tính vào chi phí bán hàng, ghi:

Nợ TK 641 - Chi phí bán hàng (6412, 6413, 6417, 6418)

Có TK 333 - (3331)

Có TK 512 - Doanh thu bán hàng nội bộ (ghi theo chi phí sản xuất sản phẩm hoặc giá vốn hàng xuất tiêu dùng nội bộ cộng (+) Thuế GTGT.

- Số tiền phải trả cho đơn vị nhận uỷ thác xuất khẩu về các khoản đã chi hộ liên quan đến hàng uỷ thác xuất khẩu và phí uỷ thác xuất khẩu, căn cứ các chứng từ liên quan, ghi:

Nợ TK 641 - Chi phí bán hàng

Nợ TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ (nếu có)

Có TK 338 - Phải trả, phải nộp khác (3383) (Chi tiết cho từng đơn vị nhận uỷ thác xuất khẩu).

- Hoa hồng bán hàng bên giao đại lý phải trả cho bên nhận đại lý, ghi:

Nợ TK 641 - Chi phí bán hàng

Nợ TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ

Có TK 131 - Phải thu của khách hàng

- Các khoản ghi giảm chi phí bán hàng thực tế phát sinh như phế liệu thu hồi, kế toán ghi sổ:

Nợ TK 111, 112, 152...

Có TK 641 - Chi phí bán hàng

- Cuối kỳ, kết chuyển chi phí bán hàng để xác định kết quả kinh doanh, kế toán ghi:

Nợ TK 911 - Xác định kết quả kinh doanh

Có TK 641 - Chi phí bán hàng

3.5. Kế toán chi phí quản lý doanh nghiệp

Chi phí quản lý doanh nghiệp là toàn bộ chi phí liên quan đến hoạt động quản lý sản xuất kinh doanh, quản lý hành chính và một số khoản khác có tính chất chung toàn doanh nghiệp.

Theo quy định của chế độ hiện hành, chi phí quản lý doanh nghiệp chi tiết thành các yếu tố chi phí sau:

1) Chi phí nhân viên quản lý: Gồm tiền lương, phụ cấp phải trả cho ban giám đốc, nhân viên các phòng, ban của doanh nghiệp và khoản trích BHXH, BHYT, KPCĐ trên tiền lương nhân viên quản lý theo tỷ lệ quy định.

2) Chi phí vật liệu quản lý: Trị giá thực tế các loại vật liệu, nhiên liệu xuất dùng cho hoạt động quản lý của ban giám đốc và các phòng, ban nghiệp vụ của doanh nghiệp, cho việc sửa chữa TSCĐ... dùng chung của doanh nghiệp.

3) Chi phí đồ dùng văn phòng: Chi phí về dụng cụ, đồ dùng văn phòng dùng cho công tác quản lý chung của doanh nghiệp.

4) Chi phí khấu hao TSCĐ: Khấu hao của những TSCĐ dùng chung cho doanh nghiệp như văn phòng làm việc, kho tàng, vật kiến trúc, phương tiện truyền dẫn...

5) Thuế, phí và lệ phí: Các khoản thuế như thuế nhà đất, thuế môn bài... và các khoản phí, lệ phí giao thông, cầu phà...

6) Chi phí dự phòng: Khoản trích lập dự phòng phải thu khó đòi, dự phòng phải trả tính vào chi phí sản xuất kinh doanh.

7) Chi phí dịch vụ mua ngoài: Các khoản chi về dịch vụ mua ngoài phục vụ chung toàn doanh nghiệp như: Tiền điện, nước, thuê sửa chữa TSCĐ; tiền mua và sử dụng các tài liệu kỹ thuật, bằng phát minh sáng chế phân bổ dần (Không đủ tiêu chuẩn TSCĐ); chi phí trả cho nhà thầu phụ.

8) Chi phí bằng tiền khác: Các khoản chi khác bằng tiền ngoài các khoản đã kể trên, như chi hội nghị, tiếp khách, chi công tác phí, chi đào tạo cán bộ và các khoản chi khác...

Kế toán sử dụng TK 642 - "Chi phí quản lý doanh nghiệp" để tập hợp và kết chuyển các chi phí quản lý kinh doanh, quản lý hành chính và chi phí khác liên quan đến hoạt động chung của toàn doanh nghiệp.

TK 642 có 8 tài khoản cấp 2:

TK 6421 - Chi phí nhân viên quản lý

TK 6422 - Chi phí vật liệu quản lý

TK 6423 - Chi phí đồ dùng văn phòng

TK 6424 - Chi phí khấu hao TSCĐ

TK 6425 - Thuế, phí và lệ phí

TK 6426 - Chi phí dự phòng

TK 6427 - Chi phí dịch vụ mua ngoài

TK 6428 - Chi phí bằng tiền khác

Trình tự kế toán các nghiệp vụ chủ yếu về chi phí quản lý doanh nghiệp

- Khi tính tiền lương, phụ cấp phải trả cho bộ máy quản lý gián tiếp ở doanh nghiệp và trích BHXH, BHYT, KPCĐ theo tiền lương nhân viên quản lý theo quy định, kế toán ghi sổ:

Nợ TK 642 (6421) - Chi phí quản lý doanh nghiệp

Có TK 334 - Phải trả công nhân viên

Có TK 338 - Phải trả, phải nộp khác (3382, 3383, 3384)

- Trị giá vốn thực tế của vật liệu xuất dùng cho công tác quản lý doanh nghiệp trong kỳ, kế toán ghi sổ:

Nợ TK 642 (6422) - Chi phí quản lý doanh nghiệp

Có TK 152 - Nguyên liệu, vật liệu

- Trị giá vốn thực tế của công cụ, đồ dùng văn phòng tính vào chi phí quản lý doanh nghiệp trong kỳ, kế toán ghi sổ:

a) Đối với loại phân bổ một lần

Nợ TK 642 (6423) - Chi phí quản lý doanh nghiệp

Có TK 153 - Công cụ, dụng cụ (phương pháp kê khai thường xuyên)

b) Đối với loại phân bổ nhiều lần

Khi xuất dùng, kế toán ghi sổ:

Nợ TK 142 (1421): (Thời gian nhỏ hơn một năm)

Nợ TK 242: (Thời gian lớn hơn một năm)

Có TK 153 - Công cụ, dụng cụ (phương pháp kê khai thường xuyên)

Khi phân bổ vào chi phí quản lý doanh nghiệp trong kỳ, kế toán ghi sổ:

Nợ TK 642 (6423) - Chi phí quản lý doanh nghiệp

Có TK 1421 - Chi phí trả trước

Hoặc Có 242 - Chi phí trả trước dài hạn

- Trích khấu hao TSCĐ dùng chung của doanh nghiệp trong kỳ, kế toán ghi sổ:

Nợ TK 642 (6424) - Chi phí quản lý doanh nghiệp

Có TK 214 - Hao mòn TSCĐ

- Các khoản thuế phải nộp Nhà nước như thuế môn bài, thuế nhà đất... và các khoản phí, lệ phí giao thông, cầu phà... phát sinh trong kỳ, kế toán ghi sổ:

Nợ TK 642 (6425) - Chi phí quản lý doanh nghiệp

Có TK 333 - Thuế và các khoản phải nộp Nhà nước (3337, 3338)

Có TK 111 - Tiền mặt

Có TK 112 - Tiền gửi ngân hàng

- Cuối kỳ kế toán trích lập dự phòng phải thu khó đòi cho kỳ tiếp theo, kế toán ghi sổ:

Nợ TK 642 (6426) - Chi phí quản lý doanh nghiệp

Có TK 139 - Dự phòng phải thu khó đòi

- Đến cuối kỳ kế toán sau:

+ Nếu mức trích cho kỳ tiếp theo lớn hơn số đã trích cuối kỳ trước, kế toán trích thêm số chênh lệch và ghi sổ:

Nợ TK 642 (6426) - Chi phí quản lý doanh nghiệp

Có TK 139 - Dự phòng phải thu khó đòi

+ Nếu ngược lại, hoàn nhập số chênh lệch giữa dự phòng phải thu đã trích cuối kỳ trước với số phải trích cho kỳ tiếp theo, kế toán ghi sổ:

Nợ TK 139 - Dự phòng phải thu khó đòi

Có TK 642 (QĐ 15/2006); Có TK 711 (TT 13/2006)

- Xử lý xóa nợ khó đòi, căn cứ vào quyết định xử lý xóa sổ nợ phải thu khó đòi của người có thẩm quyền (Theo Thông tư 13/2006/TT-BTC ngày 27/2/2006):

+ Nếu khoản nợ được xóa năm trước đã lập dự phòng:

Nợ TK 139

Có TK 131, 138

+ Nếu khoản nợ được xóa năm trước chưa lập dự phòng:

Nợ TK 642 - Chi phí quản lý doanh nghiệp

Có TK 131, 138

Đồng thời kế toán ghi đơn vào tài khoản ngoài bảng: Nợ TK 004

- Khi bán khoản phải thu khó đòi cho công ty mua bán nợ

Nợ TK 111, 112 - Số tiền thực thu

Nợ TK 139 - Số được bù đắp bằng nguồn dự phòng

Nợ TK liên quan (811,3388...) chênh lệch còn lại xử lý theo quy định chính sách tài chính hiện hành.

Có TK 131,138,...

- Khi trích lập quỹ dự phòng về trợ cấp mất việc làm vào thời điểm khóa sổ kế toán trước khi lập báo cáo tài chính năm (N):

Nợ TK 642

Có TK 351 - "Quỹ dự phòng trợ cấp mất việc làm"

- Khi chi trả trợ cấp mất việc làm, trợ cấp thôi việc cho người lao động trong năm tiếp theo (N+1):

Nợ TK 351

Có TK 111, 112

- Trường hợp chi trả trợ cấp mất việc làm không đủ nguồn từ quỹ này thì phần chênh lệch thiếu được hạch toán vào chi phí quản lý doanh nghiệp trong kỳ (N+1):

Nợ TK 642

Có TK 111,112

Nếu quỹ dự phòng trong năm không chi hết thì chuyển số dư sang năm tiếp theo;

Nếu số cần lập dự phòng phải lập lớn hơn số dự phòng chưa sử dụng hết thì trích bổ sung chênh lệch: Nợ TK 642/Có TK 351)

- Các khoản chi về dịch vụ mua ngoài, thuê ngoài (điện, nước, điện thoại, dịch vụ SC TSCĐ...) phát sinh trong kỳ, kế toán ghi sổ:

Nợ TK 642 (6427) - Chi phí quản lý doanh nghiệp

Nợ TK 133- Thuế GTGT được khấu trừ

Có TK 331 - Phải trả người bán

Có TK 111 - Tiền mặt...

- Các khoản chi bằng tiền cho hội nghị, tiếp khách, công tác phí, in ấn tài liệu, đào tạo cán bộ... phát sinh trong kỳ, kế toán ghi sổ:

Nợ TK 642 (6428) - Chi phí quản lý doanh nghiệp

Nợ TK 133 - Thuế GTGT đầu vào được khấu trừ

Có TK 111 - Tiền mặt

Có TK 141 - Tạm ứng

Có TK 112 - Tiền gửi ngân hàng

- Chi phí sửa chữa TSCĐ chung toàn doanh nghiệp

a) Trường hợp doanh nghiệp thực hiện trích trước chi phí sửa chữa lớn TSCĐ:

Khi trích trước chi phí sửa chữa lớn TSCĐ tính vào chi phí quản lý doanh nghiệp trong kỳ, ghi

Nợ TK 642 (6427) - Chi phí quản lý doanh nghiệp

Có TK 335 - Chi phí phải trả

Khi công việc sửa chữa hoàn thành, phản ánh chi phí sửa chữa lớn TSCĐ thực tế phát sinh, kế toán ghi sổ:

Nợ TK 335 - Chi phí phải trả

Có TK 331 - Phải trả người bán

Có TK 241 - Xây dựng cơ bản dở dang

b) Trường hợp doanh nghiệp không thực hiện trích trước chi phí sửa chữa lớn TSCĐ mà thực hiện phân bổ dần chi phí sửa chữa lớn TSCĐ vào các kỳ kế toán.

Khi công việc sửa chữa TSCĐ hoàn thành, phản ánh chi phí sửa chữa thực tế phát sinh, kế toán ghi sổ:

Nợ TK 1421 - Chi phí trả trước (phân bổ nhỏ hơn một năm)

Hoặc Nợ TK 242 - Chi phí trả trước dài hạn (phân bổ lớn hơn một năm)

Có TK 331, 241

Sau đó xác định số phân bổ tính vào chi phí quản lý doanh nghiệp kỳ này, kế toán ghi sổ:

Nợ TK 642 (6427) - Chi phí quản lý doanh nghiệp

Có TK 1421 - Chi phí trả trước

Hoặc Có TK 242 - Chi phí trả trước dài hạn

- Đối với sản phẩm, hàng hóa thuộc đối tượng chịu thuế GTGT tính theo phương pháp khấu trừ tiêu dùng nội bộ sử dụng cho hoạt động quản lý doanh nghiệp:

+ Nếu sản phẩm, hàng hóa tiêu dùng nội bộ dùng vào hoạt động sản xuất kinh doanh hàng hóa, dịch vụ thuộc đối tượng chịu thuế GTGT, ghi:

Nợ TK 642 - Chi phí quản lý doanh nghiệp (6422, 6423, 6427, 6428)

Có TK 512 - Doanh thu bán hàng nội bộ (Chi phí sản xuất sản phẩm, hoặc giá vốn hàng hóa xuất tiêu dùng nội bộ

+ Nếu sản phẩm, hàng hóa tiêu dùng nội bộ dùng vào hoạt động sản xuất kinh doanh hàng hóa, dịch vụ không thuộc đối tượng chịu thuế GTGT hoặc thuộc đối tượng chịu thuế GTGT tính theo phương pháp trực tiếp thì số thuế GTGT phải nộp cho sản phẩm, hàng hóa tiêu dùng nội bộ tính vào chi phí quản lý doanh nghiệp, ghi:

Nợ TK 642 (6422, 6423, 6427, 6428)

Có TK 333 - (3331)

Có TK 512 - (Chi phí sản xuất sản phẩm hoặc giá vốn hàng xuất tiêu dùng nội bộ)

- Khi trích lập dự phòng phải trả về chi phí tái cơ cấu doanh nghiệp, dự phòng phải trả cần lập cho hợp đồng có rủi ro lớn và dự phòng phải trả khác (trừ dự phòng phải trả về bảo hành sản phẩm, hàng hóa) ghi:

Nợ TK 642 - Chi phí quản lý doanh nghiệp

Có TK 352 - Dự phòng phải trả

Cuối kỳ kế toán năm, hoặc cuối kỳ kế toán giữa niên độ, đơn vị phải tính, xác định số dự phòng phải trả cần lập về chi phí tái cơ cấu doanh nghiệp, dự phòng phải trả về hợp đồng có rủi ro lớn và dự phòng phải trả khác:

+ Trường hợp số dự phòng phải trả cần lập ở cuối kỳ kế toán này lớn hơn số dự phòng phải trả đã lập ở cuối kỳ kế toán trước chưa sử dụng hết, thì số chênh lệch ghi:

Nợ TK 642 - Chi phí quản lý doanh nghiệp

Có TK 352 - Dự phòng phải trả

+ Trường hợp số dự phòng phải trả cần lập ở cuối kỳ kế toán này nhỏ hơn số dự phòng phải trả đã lập ở cuối kỳ kế toán trước chưa sử dụng hết thì số chênh lệch được hoàn nhập ghi giảm chi phí, ghi:

Nợ TK 352 - Dự phòng phải trả

Có TK 642 - Chi phí quản lý doanh nghiệp

- Các khoản được ghi giảm chi phí quản lý doanh nghiệp phát sinh trong kỳ (nếu có), kế toán ghi sổ:

Nợ TK 111 - Tiền mặt

Nợ TK 152 - Nguyên vật liệu

Nợ TK 138 (1388...) - Phải thu khác

Có TK 642 - Chi phí quản lý doanh nghiệp

- Cuối kỳ hạch toán, kết chuyển chi phí quản lý doanh nghiệp để tính kết quả kinh doanh, kế toán ghi sổ:

Nợ TK 911 - Xác định kết quả kinh doanh

Có TK 642 - Chi phí quản lý doanh nghiệp

3.6. Kế toán chi phí và doanh thu hoạt động tài chính

Chi phí hoạt động tài chính là những chi phí liên quan đến các hoạt động về vốn, các hoạt động đầu tư tài chính và các nghiệp vụ mang tính chất tài chính của doanh nghiệp. Chi phí hoạt động tài chính bao gồm:

- Chi phí liên quan đến hoạt động đầu tư công cụ tài chính; đầu tư liên doanh; đầu tư liên kết; đầu tư vào công ty con (Chi phí nắm giữ, thanh lý, chuyển nhượng các khoản đầu tư, các khoản lỗ trong đầu tư...).

- Chi phí liên quan đến hoạt động cho vay vốn.

- Chi phí liên quan đến mua bán ngoại tệ.

- Chi phí lãi vay vốn kinh doanh không được vốn hóa, khoản chiết khấu thanh toán khi bán sản phẩm, hàng hóa, cung cấp lao vụ, dịch vụ.

- Chênh lệch lỗ khi mua bán ngoại tệ, khoản lỗ chênh lệch tỷ giá ngoại tệ.

- Trích lập dự phòng giảm giá đầu tư tài chính ngắn hạn, dài hạn.

Doanh thu hoạt động tài chính là tổng giá trị các lợi ích kinh tế doanh nghiệp thu được từ hoạt động tài chính hoặc kinh doanh về vốn trong kỳ kế toán. Doanh thu hoạt động tài chính phát sinh từ các khoản tiền lãi, tiền bản quyền, cổ tức và lợi nhuận được chia của doanh nghiệp chỉ được ghi nhận khi thỏa mãn đồng thời cả hai điều kiện sau:

a) Có khả năng thu được lợi ích từ giao dịch đó.

b) Doanh thu được xác định tương đối chắc chắn.

Doanh thu hoạt động tài chính bao gồm:

- Tiền lãi: lãi tiền gửi, lãi cho vay vốn, thu lãi bán hàng trả chậm, bán hàng trả góp.

- Lãi do bán, chuyển nhượng công cụ tài chính, đầu tư liên doanh vào cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát, đầu tư liên kết, đầu tư vào công ty con.

- Cổ tức và lợi nhuận được chia.

- Chênh lệch lãi do mua bán ngoại tệ, khoản lãi chênh lệch tỷ giá ngoại tệ.

- Chiết khấu thanh toán được hưởng do mua vật tư, hàng hóa, dịch vụ, TSCĐ.

- Thu nhập khác liên quan đến hoạt động tài chính.

Kế toán chi phí, doanh thu hoạt động tài chính cần tôn trọng một số quy định mang tính nguyên tắc sau đây:

- Phản ánh vào doanh thu hoạt động tài chính là những khoản thu được coi là thực hiện trong kỳ, không phân biệt các khoản đó thực tế đã được thanh toán hay chưa. Các khoản thu hộ bên thứ ba không được coi là doanh thu của doanh nghiệp.

- Các khoản thu nhập từ hoạt động đầu tư công cụ tài chính (chứng khoán) gồm khoản chênh lệch giữa giá bán lớn hơn giá gốc của chứng khoán và khoản lãi được chia do nắm giữ chứng khoán. Hạch toán vào chi phí số chênh lệch nhỏ hơn giữa giá bán và giá gốc của chứng khoán.

- Doanh thu tiền lãi được ghi nhận trên cơ sở thời gian và lãi suất thực tế. Doanh thu tiền bản quyền được ghi nhận trên cơ sở dồn tích phù hợp với hợp đồng cho thuê tài sản. Cổ tức và lợi nhuận được chia được ghi nhận khi doanh nghiệp có quyền nhận cổ tức hoặc quyền nhận lợi nhuận từ việc đầu tư. Các khoản lãi đầu tư nhận được từ các khoản lãi đầu tư dồn tích trước khi doanh nghiệp mua lại khoản đầu tư đó không được hạch toán vào doanh thu tài chính mà được ghi giảm giá vốn của khoản đầu tư đó.

- Doanh thu hoạt động tài chính có thể đã bao gồm cả thuế GTGT nếu doanh nghiệp nộp thuế GTGT theo phương pháp trực tiếp, hoặc không có thuế GTGT nếu doanh nghiệp nộp thuế theo phương pháp khấu trừ.

Kế toán chi phí và doanh thu hoạt động tài chính sử dụng các tài khoản chủ yếu sau:

Tài khoản 635 - Chi phí tài chính

TK 635 dùng để phản ánh các khoản chi phí hoạt động tài chính của doanh nghiệp.

Kết cấu của TK 515:

Tài khoản 515 - Doanh thu hoạt động tài chính: phản ánh các khoản doanh thu từ hoạt động tài chính của doanh nghiệp.

Ngoài ra, kế toán còn sử dụng các tài khoản liên quan: TK 111, 112, 131, 121, 128, 221, 222, 228,...

Phương pháp kế toán các nghiệp vụ chủ yếu:

- Phản ánh các khoản chi phí tài chính:

Khi bán chứng khoán ngắn hạn, dài hạn bị lỗ, kế toán ghi:

Nợ TK 111, 112... (giá bán)

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính (số lỗ)

Có TK 121, 221 (giá gốc)

Chi phí nắm giữ, bán chứng khoán, kế toán ghi:

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính

Có TK 111, 112...

Chi phí cho hoạt động liên doanh đầu tư vào cơ sở đồng kiểm soát, không tính vào vốn góp (nếu có), kế toán ghi:

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính

Có TK 111, 112, 152, 153,...

Có TK 128, 228 (Lỗ trừ vào vốn góp liên doanh)

Lỗ trong hoạt động đầu tư vào công cụ tài chính khi bán, chuyển nhượng, thanh lý các khoản đầu tư, kế toán ghi:

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính

Nợ TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ (nếu có)

Có TK 111, 112, 152, 153....

Có TK 121, 228, 222, 223, 221

Chi phí tiền lãi vay vốn kinh doanh không được vốn hóa, khoản chiết khấu thanh toán cho khách hàng được hưởng khi bán hàng, kế toán ghi:

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính

Có TK 111, 112, 131, 338,...

Khoản lỗ phát sinh khi bán ngoại tệ, kế toán ghi sổ:

Nợ TK 1111, 1121 (Tiền Việt Nam): theo tỷ giá bán

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính: Khoản lỗ

Có TK 1112, 1122 (Ngoại tệ): theo tỷ giá ghi sổ

Đồng thời ghi đơn: Có TK 007- Ngoại tệ các loại (ghi theo nguyên tệ)

Khoản lỗ chênh lệch tỷ giá ngoại tệ tính vào chi phí hoạt động tài chính:

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính

Có TK 111, 112, 131, 331,...

Khoản chênh lệch tỷ giá thuần (Lãi tỷ giá bù lỗ tỷ giá<0) khi đánh giá lại các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ cuối năm, kế toán ghi:

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính

Có TK 413 - Chênh lệch tỷ giá

Các chi phí hoạt động tài chính khác phát sinh:

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính

Có TK 111, 112,...

Cuối niên độ kế toán, doanh nghiệp căn cứ vào tình hình giảm giá của các khoản đầu tư công cụ tài chính ngắn hạn, dài hạn hiện có để tính toán mức dự phòng giảm giá cần phải lập.

- Nếu mức dự phòng giảm giá cho các khoản đầu tư tài chính cần trích lập cuối năm lớn hơn mức dự phòng đã trích lập cuối niên độ trước, kế toán trích lập dự phòng giảm giá đầu tư công cụ tài chính bổ sung (số chênh lệch lớn hơn), ghi:

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính

Có TK 129 - Dự phòng giảm giá đầu tư ngắn hạn.

Có TK 229 - Dự phòng giảm giá đầu tư dài hạn.

- Nếu mức cần lập dự phòng cuối niên độ nhỏ hơn mức dự phòng đã lập cuối niên độ trước, kế toán hoàn nhập dự phòng (số chênh lệch nhỏ hơn), kế toán ghi sổ:

Nợ TK 129 - Dự phòng giảm giá đầu tư ngắn hạn

Nợ TK 229 - Dự phòng giảm giá đầu tư dài hạn

Có TK 635 - Chi phí tài chính

- Cuối kỳ hạch toán, kết chuyển chi phí tài chính để xác định kết quả, kế toán ghi sổ:

Nợ TK 911 - Xác định kết quả kinh doanh

Có TK 635 - Chi phí tài chính

Phản ánh các khoản doanh thu hoạt động tài chính:

- Các khoản lãi được chia từ hoạt động đầu tư, cổ tức, lãi định kỳ của trái phiếu, lãi tiền cho vay, kế toán ghi:

Nợ TK 111, 112, 152, 153, 156, 131

Nợ TK 121, 228, 223, 222, 221 - (Nếu đầu tư tiếp)

Có TK 515- Doanh thu hoạt động tài chính

- Khoản lãi khi bán công cụ tài chính, chuyển nhượng, thanh lý các khoản đầu tư tài chính, kế toán ghi:

Nợ TK 111, 112... - (giá bán)

Có TK 121, 221 - (giá gốc)

Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính (Số lãi)

- Khoản chiết khấu thanh toán khi mua hàng được hưởng, kế toán ghi:

Nợ TK 111, 112, 331...

Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính

- Khoản lãi khi bán hàng trả chậm, trả góp, kế toán ghi:

Nợ TK 111, 112 (Số tiền thu ngay)

Nợ TK 131 - Phải thu của khách hàng (Số tiền cho trả chậm)

Có TK 511 - Doanh thu bán hàng

Có TK 3311 - Thuế GTGT phải nộp

Có TK 338 (3387 - Doanh thu chưa thực hiện: số lãi)

- Hàng kỳ, xác định và kết chuyển doanh thu chưa thực hiện vào doanh thu trong kỳ theo nguyên tắc phù hợp, kế toán ghi sổ:

Nợ TK 338 (3387 - Doanh thu chưa thực hiện)

Có TK 515 - Doanh thu tài chính

- Khoản lãi khi bán ngoại tệ, kế toán ghi:

Nợ TK 1111, 1112: theo tỷ giá bán

Có TK 1112, 1122: theo tỷ giá ghi sổ

Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính

Đồng thời ghi đơn: Có TK 007 - Ngoại tệ các loại (theo nguyên tệ).

- Khoản lãi chênh lệch tỷ giá ngoại tệ (phát sinh trong kỳ) tính vào thu nhập hoạt động tài chính, kế toán ghi:

Nợ TK 111, 112, 131, 331,...

Có TK 515 - Thu nhập hoạt động tài chính

- Khoản chênh lệch tỷ giá thuần (Lãi tỷ giá bù lỗ tỷ giá>0) khi đánh giá lại các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ cuối năm, kế toán ghi:

Nợ TK 413 - Chênh lệch tỷ giá

Có TK 515 - Doanh thu tài chính

- Các khoản thu nhập hoạt động tài chính khác phát sinh:

Nợ TK 111, 112,...

Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính

- Tính thuế GTGT phải nộp đối với hoạt động tài chính theo phương pháp trực tiếp (nếu có), kế toán ghi sổ:

Nợ TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính

Có TK 3331 - Thuế GTGT phải nộp

- Cuối kỳ hạch toán kết chuyển các khoản doanh thu hoạt động tài chính thuần để xác định kết quả, kế toán ghi sổ:

Nợ TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính.

Có TK 911 - Chi phí hoạt động tài chính.

3.7. Kế toán các khoản chi phí và thu nhập khác

Chi phí khác là các khoản chi phí ngoài hoạt động sản xuất kinh doanh tạo ra doanh thu của doanh nghiệp. Đây là những khoản lỗ do các sự kiện hay các nghiệp vụ khác biệt với hoạt động kinh doanh thông thường của doanh nghiệp, nội dung cụ thể bao gồm:

- Chi phí thanh lý, nhượng bán TSCĐ

- Giá trị còn lại của TSCĐ thanh lý, nhượng bán (bình thường)

- Giá trị còn lại hoặc giá bán của TSCĐ nhượng bán để thuê lại theo phương thức thuê tài chính hoặc thuê hoạt động (xem chi tiết Chương 4).

- Các khoản tiền phạt do vi phạm hợp đồng kinh tế.

- Khoản bị phạt thuế, truy nộp thuế.

- Các khoản chi phí do ghi nhầm hoặc bỏ sót khi ghi sổ kế toán.

- Các khoản chi phí khác.

Thu nhập khác là các khoản thu nhập không phải là doanh thu của doanh nghiệp. Đây là các khoản thu nhập được tạo ra từ các hoạt động khác ngoài hoạt động kinh doanh thông thường của doanh nghiệp, nội dung cụ thể bao gồm:

- Thu nhập từ nhượng bán, thanh lý TSCĐ.

- Giá trị còn lại hoặc giá bán hoặc giá trị hợp lý của TSCĐ bán để thuê lại theo phương thức thuê tài chính hoặc thuê hoạt động (xem chi tiết Chương 4).

- Tiền phạt thu được do khách hàng, đơn vị khác vi phạm hợp đồng kinh tế.

- Thu các khoản nợ khó đòi đã xử lý xóa sổ.

- Các khoản thuế được Nhà nước miễn giảm trừ thuế thu nhập doanh nghiệp.

- Thu từ các khoản nợ phải trả không xác định được chủ.

- Các khoản tiền thưởng của khách hàng liên quan đến tiêu thụ hàng hóa, sản phẩm, dịch vụ không tính trong doanh thu (nếu có).

- Thu nhập quà biếu, quà tặng bằng tiền, hiện vật của các cá nhân, tổ chức tặng doanh nghiệp.

- Các khoản thu nhập kinh doanh của năm trước bị bỏ sót hay quên ghi sổ kế toán nay phát hiện ra...

Các khoản chi phí, thu nhập khác xảy ra không mang tính chất thường xuyên, khi phát sinh đều phải có các chứng từ hợp lý, hợp pháp mới được ghi sổ kế toán.

Kế toán chi phí, thu nhập khác sử dụng các tài khoản chủ yếu sau:

- Tài khoản 811 - Chi phí khác: Tài khoản này được dùng để phản ánh các khoản chi phí khác theo các nội dung trên của doanh nghiệp.

- Tài khoản 711 - Thu nhập khác: Tài khoản này dùng để phản ánh các khoản thu nhập khác theo nội dung trên của doanh nghiệp.

Ngoài ra, kế toán còn sử dụng các tài khoản liên quan khác như: TK 111, 112, 152, 153,...

Phương pháp kế toán các nghiệp vụ chủ yếu:

** Hạch toán các khoản chi phí khác*

Các chi phí phát sinh trong quá trình thanh lý, nhượng bán TSCĐ, kế toán ghi sổ:

Nợ TK 811 - Chi phí khác

Nợ TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ (nếu có)

Có TK 111, 112, 152, 153,....

Giá trị còn lại của TSCĐ thanh lý, nhượng bán (kể cả trường hợp bán và thuê lại theo phương thức thuê hoạt động với giá bán thỏa thuận là giá trị hợp lý hoặc giá bán cao hơn giá trị hợp lý), kế toán ghi sổ:

Nợ TK 811 - Chi phí khác (Giá trị còn lại)

Nợ TK 214 - Hao mòn TSCĐ (Giá trị hao mòn)

Có TK 211 - TSCĐ hữu hình (Nguyên giá)

Có TK 213 - TSCĐ vô hình (Nguyên giá)

Trường hợp bán và thuê lại theo phương thức thuê tài chính với giá bán < giá trị còn lại, (kể cả trường hợp thuê lại theo phương thức thuê hoạt động với giá bán thấp hơn giá trị hợp lý và được bên mua cho thuê với giá thuê thấp hơn giá thị trường), kế toán ghi:

Nợ TK 811 - Giá bán

Nợ TK 214 - Giá trị hao mòn

Nợ TK 242 - Chênh lệch giá trị còn lại > Giá bán

Có TK 211 - Nguyên giá

Các khoản tiền bị phạt do vi phạm hợp đồng kinh tế, bị phạt, truy nộp thuế, kế toán ghi sổ:

Nợ TK 811 - Chi phí khác

Có TK 111 - Tiền mặt

Có TK 112 - Tiền gửi ngân hàng

Có TK 333 - Thuế và các khoản phải nộp Nhà nước

Có TK 338 - Các khoản phải trả, phải nộp khác...

Trường hợp doanh nghiệp nộp thuế nhầm lẫn trong kê khai hàng hóa xuất khẩu, bị truy thu tiền thuế trong thời hạn 1 năm trở về trước kể từ ngày kiểm tra phát hiện có sự nhầm lẫn đó. Số thuế xuất khẩu truy thu phải nộp, kế toán ghi sổ:

Nợ TK 511 - Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ (nếu trong niên độ kế toán có doanh thu hàng xuất khẩu).

Nợ TK 811 - Chi phí khác (nếu trong niên độ kế toán không có doanh thu hàng xuất khẩu).

Có TK 3333 - Thuế xuất, nhập khẩu (Chi tiết thuế xuất khẩu).

Các khoản chi phí khác phát sinh như chi phí khắc phục tổn thất do gặp rủi ro trong kinh doanh (thiên tai, hỏa hoạn, cháy nổ...), kế toán ghi sổ:

Nợ TK 811 - Chi phí khác

Có TK 112, 112, 152,...

Cuối kỳ kết chuyển các khoản chi phí khác để xác định kết quả, kế toán ghi sổ:

Nợ TK 911 - Xác định kết quả kinh doanh

Có TK 811 - Chi phí khác

** Hạch toán các khoản thu nhập khác*

Trường hợp bán và thuê lại theo phương thức thuê tài chính có giá bán > giá trị còn lại, kế toán ghi:

Nợ TK 111, 112... (Tổng số tiền theo giá thanh toán)

Có TK 711 - (giá trị còn lại)

Có TK 3387 - (Chênh lệch Giá bán > giá trị còn lại)

Có TK 3331 - Thuế GTGT

Trường hợp bán và thuê lại theo phương thức thuê hoạt động có giá bán > giá trị hợp lý, kế toán ghi:

Nợ TK 111, 112...(Tổng số tiền theo giá thanh toán)

Có TK 711 - (Giá trị hợp lý)

Có TK 3387 - (Chênh lệch Giá bán > GTHL)

Có TK 3331 - Thuế GTGT

Phản ánh số thu về thanh lý, nhượng bán TSCĐ, (kể cả các trường hợp bán để thuê lại theo phương thức thuê hoạt động, thuê tài chính còn lại chưa kể ở trên), kế toán ghi sổ:

Nợ TK 111, 112, 152, 153, 131,...

Có TK 711 - Thu nhập khác (Giá bán)

Có TK 3331 - (Tính theo phương pháp khấu trừ, nếu có)

Phản ánh các khoản tiền phạt thu được, được bồi thường do các đơn vị khác vi phạm hợp đồng kinh tế, kế toán ghi sổ:

Nợ TK 111, 112 (Nếu thu tiền)

Nợ TK 1388 - Phải thu khác (Nếu chưa thu tiền)

Nợ TK 338, 344 (Nếu trừ vào tiền nhận ký quỹ, ký cược)...

Có TK 711 - Thu nhập khác

Phản ánh các khoản thu được từ các khoản nợ phải thu khó đòi trước đây đã xử lý xóa sổ, kế toán ghi sổ:

Nợ TK 111, 112,...

Có TK 711 - Thu nhập khác

(Đồng thời ghi đơn: Có TK 004 - Nợ khó đòi đã xử lý).

Phản ánh các khoản nợ phải trả không xác định được chủ, kế toán ghi sổ:

Nợ TK 331 - Phải trả cho khách hàng

Nợ TK 338 - Phải trả, phải nộp khác....

Có TK 711 - Thu nhập khác

Phản ánh số thuế được Nhà nước miễn, giảm (trừ thuế thu nhập doanh nghiệp), kế toán ghi:

Nợ TK 333 - (Nếu trừ vào số phải nộp)

Nợ TK 111, 112...(Nếu nhận lại bằng tiền)

Có TK 711 - Thu nhập khác

Phản ánh các khoản tiền, hiện vật được biếu, tặng, kế toán ghi sổ:

Nợ TK 111, 112, 152, 153, 211,...

Có TK 711 - Thu nhập khác

Phản ánh các khoản thu nhập khác như tiền thưởng, các khoản thu nhập bị bỏ quên, bỏ sót từ năm trước..., kế toán ghi sổ:

Nợ TK 111, 112, 152,...

Có TK 711 - Thu nhập khác

Phản ánh khoản thuế GTGT phải nộp về các khoản thu nhập khác tính theo phương pháp trực tiếp (nếu có), kế toán ghi sổ:

Nợ TK 711 - Thu nhập khác

Có TK 3331 - Thuế GTGT phải nộp

Cuối kỳ kết chuyển các khoản thu nhập khác để xác định kết quả, kế toán ghi sổ:

Nợ TK 711 - Thu nhập khác

Có TK 911 - Xác định kết quả kinh doanh

** Kế toán một số nghiệp vụ về chi phí, thu nhập khác có liên quan đến hoạt động đầu tư góp vốn liên doanh vào cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát*

a) Khi góp vốn liên doanh bằng tiền vào cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát, ghi:

Nợ TK 222 - Vốn góp liên doanh

Có TK 111 - Tiền mặt

Có TK 112 - Tiền gửi ngân hàng.

b) Khi góp vốn liên doanh vào cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát bằng vật tư, hàng hóa, ghi:

b1) Khi góp vốn liên doanh vào cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát bằng vật tư, hàng hóa, ghi:

Nợ TK 222 - Vốn góp liên doanh (Theo giá đánh giá lại);

Nợ TK 811- (Chênh lệch giá trị ghi sổ > giá đánh giá lại);

Có các TK 152, 153, 155, 156 (Giá trị ghi sổ kế toán)

Có TK 711 - (Chênh lệch giá trị ghi sổ < giá đánh giá lại) Phần tương ứng lợi ích của các bên khác trong liên doanh;

Có TK 3387 (Chênh lệch giá trị ghi sổ < giá đánh giá lại) Phần tương ứng lợi ích của doanh nghiệp trong liên doanh.

b2) Trường hợp số chênh lệch giá đánh giá lại vật tư, hàng hóa lớn hơn giá trị ghi sổ của vật tư, hàng hóa, bên góp vốn liên doanh phải phản ánh hoãn lại phần thu nhập khác tương ứng với tỷ lệ góp vốn của đơn vị mình trong liên doanh, ghi:

Nợ TK 711 - (Phần thu nhập tương ứng với lợi ích của bên góp vốn liên doanh).

Có TK 3387 - (Chi tiết chênh lệch do đánh giá lại TSCĐ đem đi góp vốn vào cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát).

b3) Khi cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát đã bán số vật tư, hàng hóa đó cho bên thứ ba độc lập, bên góp vốn liên doanh kết chuyển số doanh thu chưa thực hiện vào thu nhập khác trong kỳ, ghi:

Nợ TK 3387 - Doanh thu chưa thực hiện

Có TK 711- Thu nhập khác

c) Trường hợp góp vốn bằng tài sản cố định:

c1) Khi góp vốn liên doanh vào cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát bằng tài sản cố định, ghi:

Nợ TK 222 - Vốn góp liên doanh (Theo giá trị thực tế của TSCĐ do các bên thống nhất đánh giá);

Nợ TK 214 - Hao mòn TSCĐ (Số khấu hao đã trích);

Nợ TK 811 - (Số chênh lệch đánh giá lại < giá trị còn lại của TSCĐ);

Có TK 211 - TSCĐ hữu hình (Nguyên giá); hoặc

Có TK 213 - TSCĐ vô hình (Nguyên giá);

Có TK 711 - (Số chênh lệch đánh giá lại > giá trị còn lại TSCĐ). Phần tương ứng với lợi ích của các bên khác trong liên doanh.

Có TK 3387 (Chênh lệch đánh giá lại > giá trị còn lại) Phần tương ứng với lợi ích của doanh nghiệp trong liên doanh

c2) Trường hợp số chênh lệch giá đánh giá lại TSCĐ lớn hơn giá trị còn lại của TSCĐ, bên góp vốn liên doanh phải phản ánh hoãn lại phần thu nhập khác tương ứng với tỷ lệ góp vốn của đơn vị mình trong liên doanh, ghi:

Nợ TK 711 - (Phần thu nhập tương ứng với lợi ích của bên góp vốn liên doanh).

Có TK 3387 - (Chi tiết chênh lệch do đánh giá lại TSCĐ đem đi góp vốn vào cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát).

c3) Hàng năm căn cứ vào thời gian sử dụng hữu ích của tài sản cố định đem góp vốn, kế toán phân bổ trở lại số doanh thu chưa thực hiện vào thu nhập khác trong kỳ, ghi:

Nợ TK 3387 - Doanh thu chưa thực hiện (Chi tiết chênh lệch do đánh giá lại TSCĐ đem đi góp vốn vào cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát).

Có TK 711 - (Phần doanh thu chưa thực hiện được phân bổ cho 1 năm), hoặc bên góp vốn chuyển nhượng phần vốn góp liên doanh cho đối tác khác.

c4) Trường hợp hợp đồng liên doanh kết thúc hoạt động kết chuyển toàn bộ khoản chênh lệch do đánh giá lại TSCĐ khi góp vốn còn lại (đang phản ánh ở bên Có TK 3387 "Doanh thu chưa thực hiện") sang thu nhập khác, kế toán ghi:

Nợ TK 3387 - (Chi tiết chênh lệch do đánh giá lại TSCĐ đem đi góp vốn của các cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát);

Có TK 711 - Thu nhập khác.

d) Trường hợp doanh nghiệp Việt Nam được Nhà nước giao đất để góp vốn liên doanh với các công ty nước ngoài bằng giá trị quyền sử dụng đất, mặt nước, mặt biển, thì sau khi có quyết định của Nhà nước giao đất để góp vào liên doanh và làm xong thủ tục giao cho liên doanh, ghi:

Nợ TK 222 - Vốn góp liên doanh

Có TK 411 - (Chi tiết nguồn vốn Nhà nước).

đ) Trường hợp bên góp vốn liên doanh được chia lợi nhuận nhưng sử dụng số lợi nhuận được chia để góp thêm vốn vào liên doanh, ghi:

Nợ TK 222 - Vốn góp liên doanh

Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính

3.8. Kế toán chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp, xác định kết quả hoạt động kinh doanh và phân phối lợi nhuận

Kết quả hoạt động kinh doanh là kết quả cuối cùng của hoạt động sản xuất kinh doanh thông thường và các hoạt động khác của doanh nghiệp trong một thời kỳ nhất định, biểu hiện bằng số tiền lãi hay lỗ.

Kết quả hoạt động kinh doanh của doanh nghiệp bao gồm kết quả hoạt động kinh doanh thông thường và kết quả hoạt động khác.

- Kết quả hoạt động kinh doanh thông thường là kết quả từ những hoạt động tạo ra doanh thu của doanh nghiệp, đây là hoạt động bán hàng, cung cấp dịch vụ và hoạt động tài chính:

(1) Kết quả từ hoạt động sản xuất kinh doanh (Bán hàng, cung cấp dịch vụ)	=	Tổng doanh thu thuần về bán hàng và cung cấp dịch vụ	-	Giá vốn của hàng xuất đã bán và Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp	-	Chi phí bán hàng và chi phí quản lý doanh nghiệp

(2) Kết quả từ hoạt động tài chính	=	Tổng doanh thu thuần về hoạt động tài chính	-	Chi phí về hoạt động tài chính

Trong đó: Doanh thu thuần về bán hàng và cung cấp dịch vụ tính bằng tổng doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ trừ đi (-) các khoản giảm trừ (chiết khấu thương mại, giảm giá hàng bán, doanh thu hàng đã bán bị trả lại, thuế tiêu thụ đặc biệt, thuế xuất khẩu, thuế GTGT phải nộp tính theo phương pháp trực tiếp).

- Kết quả hoạt động khác là kết quả được tính bằng chênh lệch giữa thu nhập thuần khác và chi phí khác:

Kết quả hoạt động khác	=	Thu nhập thuần khác	-	Chi phí khác

Theo chế độ tài chính, thông thường lợi nhuận của doanh nghiệp được phân phối, sử dụng như sau:

- Bù đắp các khoản lỗ từ năm trước theo quy định của Luật thuế thu nhập doanh nghiệp
- Nộp thuế thu nhập doanh nghiệp cho Nhà nước.
- Bù đắp các khoản lỗ từ năm trước đã hết hạn bù lỗ theo quy định của luật thuế thu nhập doanh nghiệp
- Trích lập các quỹ của doanh nghiệp theo quy định.
- Chia cổ tức, chia lãi cho các nhà đầu tư góp vốn...

Trong đó việc trích nộp cho Nhà nước, trích lập từng quỹ cụ thể của doanh nghiệp, chia cổ tức, chia lãi... theo tỷ lệ là bao nhiêu tùy thuộc vào chế độ tài chính và quy định của Hội đồng quản trị hoặc Giám đốc công ty quy định cho từng thời kỳ nhất định.

(Chú ý: Lợi nhuận chịu thuế và lợi nhuận kế toán là 2 khái niệm khác nhau).

Trong các doanh nghiệp, việc phân phối lợi nhuận được tiến hành theo 2 bước:

Bước 1 - Tạm phân phối: định kỳ tạm phân phối theo kế hoạch.

Bước 2 - Phân phối chính thức: khi báo cáo quyết toán năm được xác định và phê duyệt chính thức.

Theo Nghị định 199/2004/NĐ-CP ngày 3-12-2004 của Chính phủ tại Điều 27 về phân phối lợi nhuận:

1. Lợi nhuận thực hiện của công ty sau khi bù đắp lỗ năm trước theo quy định của Luật thuế thu nhập doanh nghiệp và nộp thuế thu nhập doanh nghiệp được phân phối như sau:

a) Chia lãi cho các thành viên góp vốn liên kết theo quy định của hợp đồng (nếu có);

b) Bù đắp khoản lỗ của các năm trước đó hết thời hạn được trừ vào lợi nhuận trước thuế;

c) Trích 10% vào quỹ dự phòng tài chính; khi số dư quỹ bằng 25% vốn điều lệ thì không trích nữa;

d) Trích lập các quỹ đặc biệt từ lợi nhuận sau thuế theo tỷ lệ đó được Nhà nước quy định đối với công ty đặc thù mà pháp luật quy định phải trích lập;

đ) Số còn lại sau khi lập các quỹ quy định tại điểm a, b, c, d khoản này được phân phối theo tỷ lệ giữa vốn Nhà nước đầu tư tại công ty và vốn công ty tự huy động bình quân trong năm.

Vốn do công ty tự huy động là số tiền công ty huy động do phát hành trái phiếu, tín phiếu, vay của các tổ chức, cá nhân trong và ngoài nước trên cơ sở công ty tự chịu trách nhiệm hoàn trả cả gốc và lãi cho người cho vay theo cam kết, trừ các khoản vay có bảo lãnh của Chính phủ, Bộ Tài chính, các khoản vay được hỗ trợ lãi suất.

2. Phần lợi nhuận được chia theo vốn nhà nước đầu tư được dùng để tái đầu tư bổ sung vốn nhà nước tại công ty nhà nước. Trường hợp không cần thiết bổ sung vốn nhà nước tại công ty nhà nước, đại diện chủ sở hữu quyết định điều động về quỹ tập trung để đầu tư vào các công ty khác. Thủ tướng Chính phủ quyết định thành lập quỹ này.

3. Lợi nhuận được chia theo vốn tự huy động được phân phối như sau:

a) Trích tối thiểu 30% vào quỹ đầu tư phát triển của công ty;

b) Trích tối đa 5% lập quỹ thưởng Ban quản lý điều hành công ty. Mức trích một năm không vượt quá 500 triệu đồng (đối với công ty có Hội đồng quản trị), 200 triệu đồng (đối với công ty không có Hội đồng quản trị) với điều kiện tỷ suất lợi nhuận thực hiện trước thuế trên vốn nhà nước tại công ty phải bằng hoặc lớn hơn tỷ suất lợi nhuận kế hoạch;

c) Số lợi nhuận còn lại được phân phối vào quỹ khen thưởng, phúc lợi của công ty. Mức trích vào mỗi quỹ do Hội đồng quản trị hoặc Giám đốc công ty không có Hội đồng quản trị quyết định sau khi tham khảo ý kiến của Ban Chấp hành Công đoàn công ty.

4. Đại diện chủ sở hữu quyết định tỷ lệ trích cụ thể vào các quỹ đầu tư phát triển và quỹ khen thưởng Ban quản lý điều hành công ty trên cơ sở đề nghị của Hội đồng quản trị (đối với công ty có Hội đồng quản trị) hoặc Giám đốc (đối với công ty không có Hội đồng quản trị).

5. Đối với những công ty nhà nước hoạt động trong lĩnh vực độc quyền được trích tối đa không quá 3 tháng lương thực hiện cho 2 quỹ khen thưởng và phúc lợi. Số lợi nhuận còn lại sau khi trích quỹ khen thưởng, phúc lợi được bổ sung vào quỹ đầu tư phát triển của công ty.

6. Đối với công ty đầu tư thành lập mới trong 2 năm liền kề từ khi có lãi nếu phân phối lợi nhuận như trên mà 2 quỹ khen thưởng, phúc lợi không đạt 2 tháng lương thực tế thì công ty được giảm phần trích quỹ đầu tư phát triển để đảm bảo đủ 2 tháng lương cho 2 quỹ này. Mức giảm tối đa bằng toàn bộ số trích quỹ đầu tư phát triển trong kỳ phân phối lợi nhuận năm đó.

7. Đối với công ty nhà nước được thiết kế và thực tế thường xuyên, ổn định cung cấp sản phẩm, dịch vụ công ích do Nhà nước đặt hàng hoặc giao kế hoạch khi phân phối lợi nhuận như trên mà không đủ trích quỹ khen thưởng và phúc lợi theo mức 2 tháng lương *(Theo tiền lương thực tế của công ty - Thông tư 33/2005/TT-BTC ngày 29-4-2005)*, thực hiện như sau:

a) Trường hợp lãi ít công ty được giảm trích quỹ đầu tư phát triển, giảm phần lợi nhuận được chia theo vốn nhà nước để cho đủ 2 tháng lương cho 2 quỹ. Nếu giảm toàn bộ số tiền trên mà vẫn chưa đủ 2 tháng lương cho 2 quỹ thì sẽ được Nhà nước trợ cấp cho đủ;

b) Trường hợp không có lãi thì Nhà nước sẽ trợ cấp đủ để trích lập 2 quỹ khen thưởng, phúc lợi bằng 2 tháng lương.

Điều 28. Mục đích sử dụng các quỹ

1. Quỹ dự phòng tài chính được dùng để:

a) Bù đắp những tổn thất, thiệt hại về tài sản, công nợ không đòi được xảy ra trong quá trình kinh doanh;

b) Bù đắp khoản lỗ của công ty theo quyết định của Hội đồng quản trị hoặc đại diện chủ sở hữu.

2. Quỹ đầu tư phát triển được dùng để bổ sung vốn điều lệ cho công ty.

3. Quỹ khen thưởng được dùng để:

a) Thưởng cuối năm hoặc thường kỳ trên cơ sở năng suất lao động và thành tích công tác của mỗi cán bộ, công nhân viên trong công ty nhà nước;

b) Thưởng đột xuất cho những cá nhân, tập thể trong công ty nhà nước;

c) Thưởng cho những cá nhân và đơn vị ngoài công ty nhà nước có đóng góp nhiều cho hoạt động kinh doanh, công tác quản lý của công ty.

Mức thưởng theo quy định tại điểm a, b, c khoản 3 Điều này do Tổng giám đốc hoặc Giám đốc quyết định. Riêng điểm a cần có ý kiến của công đoàn công ty trước khi quyết định.

4. Quỹ phúc lợi được dùng để:

a) Đầu tư xây dựng hoặc sửa chữa các công trình phúc lợi của công ty;

b) Chi cho các hoạt động phúc lợi công cộng của tập thể công nhân viên công ty, phúc lợi xã hội;

c) Góp một phần vốn để đầu tư xây dựng các công trình phúc lợi chung trong ngành, hoặc với các đơn vị khác theo hợp đồng;

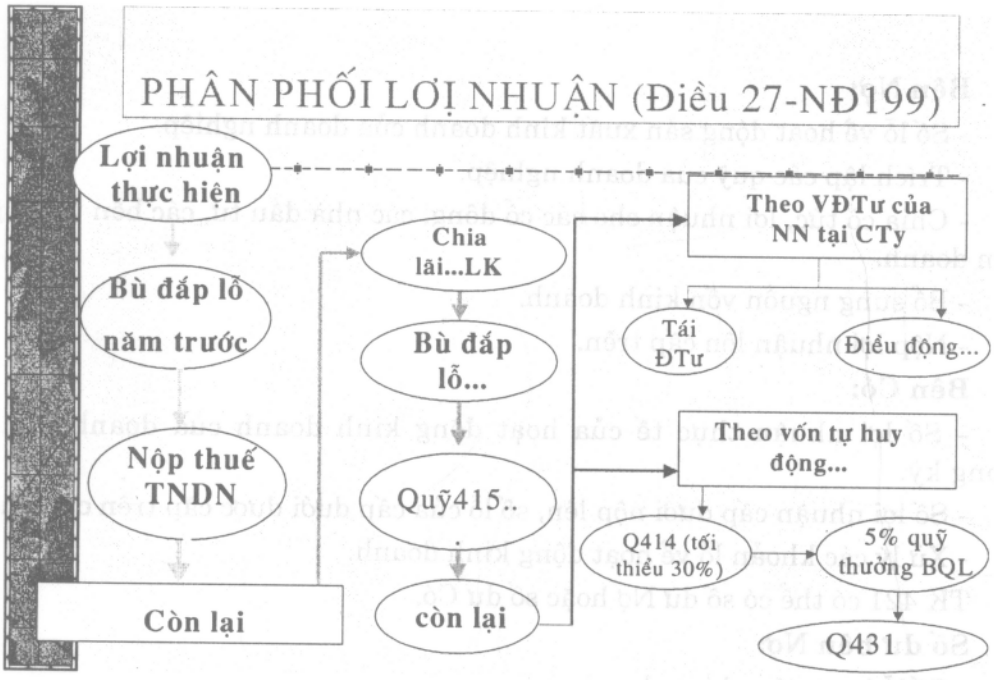
d) Ngoài ra có thể sử dụng một phần quỹ phúc lợi để trợ cấp khó khăn đột xuất cho những người lao động kể cả những trường hợp về hưu, về mất sức, lâm vào hoàn cảnh khó khăn, không nơi nương tựa, hoặc làm công tác từ thiện xã hội.

Việc sử dụng quỹ phúc lợi do Hội đồng quản trị hoặc Giám đốc (đối với công ty không có Hội đồng quản trị) quyết định sau khi tham khảo ý kiến của công đoàn công ty.

5. Quỹ thưởng Ban điều hành công ty được sử dụng để thưởng cho Hội đồng quản trị, Ban Giám đốc công ty. Mức thưởng do đại diện chủ sở hữu quyết định gắn với hiệu quả hoạt động kinh doanh của công ty, trên cơ sở đề nghị của Chủ tịch Hội đồng quản trị hoặc Giám đốc công ty đối với công ty không có Hội đồng quản trị.

6. Việc sử dụng các quỹ nói trên phải thực hiện công khai theo quy chế công khai tài chính, quy chế dân chủ ở cơ sở và quy định của Nhà nước.

7. Công ty chỉ được chi các quỹ khen thưởng, phúc lợi, quỹ thưởng Ban quản lý điều hành công ty sau khi thanh toán đủ các khoản nợ và các nghĩa vụ tài sản khác đến hạn phải trả.



Tài khoản kế toán sử dụng

Kế toán xác định và phân phối kết quả hoạt động kinh doanh sử dụng các tài khoản chủ yếu sau:

Tài khoản 911 - Xác định kết quả kinh doanh: Tài khoản này dùng để xác định kết quả hoạt động kinh doanh trong các doanh nghiệp.

Tài khoản 421 - Lợi nhuận chưa phân phối: Tài khoản này dùng để phản ánh kết quả hoạt động kinh doanh và tình hình phân phối, xử lý kết quả kinh doanh của doanh nghiệp.

Khi hạch toán trên tài khoản 421 cần chú ý:

Kết quả từ hoạt động kinh doanh của doanh nghiệp phản ánh trên Tài khoản 421 là lợi nhuận hoặc lỗ sau khi trừ (-) chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp.

Kế toán không phản ánh vào tài khoản này số thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành phải nộp trong năm.

Kế toán không phản ánh vào tài khoản này số thuế thu nhập hoãn lại phải trả và tài sản thuế thu nhập hoãn lại phát sinh trong năm hiện hành đã được ghi nhận vào chi phí (hoặc thu nhập) thuế thu nhập hoãn lại.

Trường hợp doanh nghiệp phải điều chỉnh số dư đầu năm của Tài khoản 421 - "Lợi nhuận chưa phân phối" do doanh nghiệp áp dụng hồi tố thay đổi chính sách kế toán hoặc do điều chỉnh hồi tố các sai sót trọng yếu của các năm trước, kế toán phải xác định các ảnh hưởng về thuế thu nhập trong các năm trước làm cơ sở điều chỉnh số dư đầu năm đối với tài sản thuế thu nhập hoãn lại và thuế thu nhập hoãn lại phải trả một cách phù hợp.

Bên Nợ:

- Số lỗ về hoạt động sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp.

- Trích lập các quỹ của doanh nghiệp.

- Chia cổ tức, lợi nhuận cho các cổ đông, các nhà đầu tư, các bên tham gia liên doanh.

- Bổ sung nguồn vốn kinh doanh.

- Nộp lợi nhuận lên cấp trên.

Bên Có:

- Số lợi nhuận thực tế của hoạt động kinh doanh của doanh nghiệp trong kỳ.

- Số lợi nhuận cấp dưới nộp lên, số lỗ của cấp dưới được cấp trên cấp bù.

- Xử lý các khoản lỗ về hoạt động kinh doanh.

TK 421 có thể có số dư Nợ hoặc số dư Có.

Số dư bên Nợ:

- Số lỗ hoạt động kinh doanh.

Số dư bên Có:

- Số lợi nhuận chưa phân phối hoặc chưa sử dụng.

Tài khoản 421 có 2 tài khoản cấp 2:

Tài khoản 4211 - Lợi nhuận năm trước (TK 4211 còn sử dụng để điều chỉnh tăng, giảm số dư đầu năm khi áp dụng hồi tố do thay đổi chính sách kế toán và điều chỉnh hồi tố các sai sót trọng yếu của năm trước mà năm nay mới phát hiện).

Tài khoản 4212 - Lợi nhuận năm nay.

Trình tự hạch toán một số nghiệp vụ:

- Kết chuyển giá vốn hàng bán trong kỳ:

Nợ TK 911 - Xác định kết quả kinh doanh

Có TK 632 - Giá vốn hàng bán

- Kết chuyển chi phí tài chính trong kỳ:

Nợ TK 911 - Xác định kết quả kinh doanh

Có TK 635 - Chi phí tài chính

- Phân bổ, kết chuyển chi phí bán hàng, chi phí quản lý doanh nghiệp tính cho hàng tiêu thụ trong kỳ:

Nợ TK 911 - Xác định kết quả kinh doanh

Có TK 641 - Chi phí bán hàng

Có TK 642 - Chi phí quản lý doanh nghiệp.

- Kết chuyển chi phí khác:

Nợ TK 911 - Xác định kết quả kinh doanh

Có TK 811 - Chi phí khác

- Kết chuyển doanh thu thuần về bán hàng và cung cấp dịch vụ:

Nợ TK 511 - Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ

Nợ TK 512 - Doanh thu nội bộ

Có TK 911 - Xác định kết quả kinh doanh

- Kết chuyển doanh thu hoạt động tài chính trong kỳ:

Nợ TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính

Có TK 911 - Xác định kết quả kinh doanh

- Kết chuyển thu nhập khác trong kỳ:

Nợ TK 711 - Thu nhập khác

Có TK 911 - Xác định kết quả kinh doanh

Tính toán, xác định kết quả hoạt động kinh doanh trong kỳ.

- Trường hợp có lãi, kế toán ghi sổ:

Nợ TK 911 - Xác định kết quả kinh doanh

Có TK 421 - Lợi nhuận chưa phân phối (4212)

- Trường hợp bị lỗ, kế toán ghi sổ:

Nợ TK 421 - Lợi nhuận chưa phân phối (4212)

Có TK 911 - Xác định kết quả kinh doanh

- Phản ánh số lãi được các đơn vị cấp dưới nộp lên (với tư cách doanh nghiệp cấp trên), số lỗ được cấp trên cấp bù (với tư cách doanh nghiệp cấp dưới, không thuộc mô hình công ty mẹ con), kế toán ghi sổ:

Nợ TK 111 - Tiền mặt

Nợ TK 112 - Tiền gửi ngân hàng

Nợ TK 136 - Phải thu nội bộ (1368)...

Có TK 421 - Lợi nhuận chưa phân phối (4212)

- Sang niên độ kế toán mới (Năm N), kế toán phải chuyển số dư đầu năm của tất cả các tài khoản, trong đó cần chú ý: Số dư TK 4212 - Lợi nhuận năm nay trong sổ kế toán năm trước (Năm N-1) thành số dư tài khoản 4211- Lợi nhuận năm trước trong sổ kế toán năm nay (Năm N).

- Định kỳ, xác định và phản ánh số tạm chia cổ tức, chia lãi cho các nhà đầu tư, góp vốn, kế toán ghi:

Nợ TK 421 - Lợi nhuận chưa phân phối (4212)

Có TK 111,112 - (Nếu đã chia bằng tiền)

Có TK 511, 3331 - (Nếu đã chia bằng sản phẩm, hàng hóa)

Có TK 3388 - Nếu chưa chia

- Định kỳ, xác định và phản ánh số tạm trích lập các quỹ của doanh nghiệp, kế toán ghi sổ:

Nợ TK 421 - Lợi nhuận chưa phân phối (4212)

Có TK 414 - Quỹ đầu tư phát triển

Có TK 415 - Quỹ dự phòng tài chính

Có TK 431 - Quỹ khen thưởng, phúc lợi...

Có TK 418 - Các quỹ khác thuộc vốn chủ sở hữu

- *Phản ánh số lãi phải nộp cho đơn vị cấp trên,* phải cấp cho đơn vị trực thuộc (Không thuộc mô hình công ty mẹ - con), kế toán ghi sổ:

Nợ TK 421 - Lợi nhuận chưa phân phối

Có TK 111 - Tiền mặt

Có TK 112 - Tiền gửi ngân hàng

Có TK 336 - Phải trả nội bộ...

a) Khi có quyết định hoặc thông báo (Quyết toán) xác định cổ tức và lợi nhuận còn phải trả thêm cho nhà đầu tư, các bên góp vốn, các cổ đông, cấp trên... kế toán phải phân phối bổ sung:

Nợ TK 421(4211)

Có TK 3388; Có TK 336

b) Cuối năm, (Quyết toán) kế toán tính số quỹ được trích thêm (số được trích theo quyết toán lớn hơn số đã tạm trích năm trước, phản ánh số tiền các quỹ được trích thêm), số lợi nhuận bổ sung vốn, kế toán ghi sổ:

Nợ TK 421 - Lợi nhuận chưa phân phối (4211)

Có TK 414 - Quỹ đầu tư phát triển

Có TK 415 - Quỹ dự phòng tài chính

Có TK 418 - Các quỹ khác thuộc vốn chủ sở hữu

Có TK 431 - Quỹ khen thưởng, phúc lợi...

Có TK 411 - Bổ sung nguồn vốn kinh doanh

(Trường hợp nếu số được trích nhỏ hơn số đã tạm trích (trích thừa), kế toán phải ghi sổ theo bút toán ngược lại để điều chỉnh).

Chương IX
KẾ TOÁN NỢ PHẢI TRẢ VÀ NGUỒN VỐN CHỦ SỞ HỮU

1. Kế toán nguồn vốn chủ sở hữu

1.1. Khái niệm và nguồn hình thành

Nguồn vốn chủ sở hữu là nguồn hình thành nên các loại tài sản của doanh nghiệp do chủ doanh nghiệp và các nhà đầu tư góp vốn hoặc hình thành từ kết quả hoạt động sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp.

Trong doanh nghiệp, nguồn vốn chủ sở hữu có thể được hình thành từ một hoặc nhiều chủ sở hữu vốn:

- Đối với doanh nghiệp nhà nước thì Nhà nước là chủ sở hữu vốn, vì vốn hoạt động của doanh nghiệp do Nhà nước cấp hoặc đầu tư.

- Đối với các doanh nghiệp liên doanh cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát thì chủ sở hữu vốn là các thành viên tham gia góp vốn hoặc các tổ chức, cá nhân tham gia góp vốn.

- Đối với các công ty cổ phần thì chủ sở hữu vốn là các cổ đông.

- Đối với doanh nghiệp tư nhân chủ sở hữu vốn là cá nhân hoặc một hộ gia đình.

Trong một doanh nghiệp, nguồn vốn chủ sở hữu bao gồm rất nhiều loại khác nhau như nguồn vốn kinh doanh, nguồn vốn đầu tư xây dựng cơ bản, các loại quỹ của doanh nghiệp, lợi nhuận chưa phân phối, nguồn kinh phí sự nghiệp...

1.2. Nguyên tắc kế toán nguồn vốn chủ sở hữu

Các doanh nghiệp có quyền chủ động sử dụng các loại nguồn vốn và các quỹ hiện có theo chế độ hiện hành cần phải hạch toán rành mạch, rõ ràng từng loại nguồn vốn, quỹ, phải theo dõi chi tiết từng nguồn hình thành và theo dõi từng đối tượng góp vốn.

Việc dịch chuyển từ nguồn vốn này sang nguồn vốn khác phải theo đúng chế độ và làm đầy đủ các thủ tục cần thiết.

Trường hợp doanh nghiệp bị phá sản hoặc giải thể các chủ sở hữu vốn chỉ được nhận giá trị còn lại sau khi đã thanh toán các khoản nợ phải trả.

1.3. Kế toán nguồn vốn kinh doanh

Nguồn vốn kinh doanh của doanh nghiệp là nguồn vốn cơ bản hình thành nên các loại tài sản hiện có của doanh nghiệp, là nguồn vốn chủ yếu đảm bảo cho hoạt động sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp. Sự hình thành nguồn vốn kinh doanh cũng có sự khác nhau, tùy thuộc vào từng doanh nghiệp cụ thể.

Hạch toán nguồn vốn kinh doanh cần phải thực hiện các quy định sau đây:

- Phải tổ chức hạch toán chi tiết nguồn vốn kinh doanh theo từng nguồn hình thành, trong đó chi tiết cho từng tổ chức, cá nhân tham gia góp vốn.

- Đối với doanh nghiệp thuộc sở hữu nhà nước thì nguồn vốn kinh doanh được chi tiết theo: nguồn vốn ngân sách nhà nước, kể cả nguồn vốn có nguồn gốc từ ngân sách nhà nước và nguồn vốn khác.

- Đối với doanh nghiệp liên doanh, các doanh nghiệp cổ phần phải tổ chức hạch toán chi tiết nguồn vốn kinh doanh theo từng loại nguồn vốn (vốn góp, vốn thặng dư, vốn khác). Trong đó vốn góp được theo dõi chi tiết cho từng thành viên tham gia góp vốn liên doanh hoặc cổ đông góp vốn.

- Chỉ ghi giảm nguồn vốn kinh doanh khi trả vốn cho ngân sách nhà nước, trả vốn cho các cổ đông hoặc trả vốn cho các bên tham gia liên doanh hoặc giải thể, thanh lý doanh nghiệp.

Để kế toán nguồn vốn kinh doanh kế toán sử dụng Tài khoản 411 để phản ánh tình hình tăng giảm nguồn vốn kinh doanh.

411

+ Hoàn trả vốn góp cho các chủ sở hữu + Giải thể thanh lý doanh nghiệp + Bù lỗ kinh doanh theo quyết định của đại hội đồng cổ đông (đối với công ty cổ phần) + Mua lại cổ phiếu để hủy bỏ (đối với công ty cổ phần)	+ Các chủ sở hữu đầu tư vốn (góp vốn ban đầu và góp vốn bổ sung) + Bổ sung vốn từ lợi nhuận kinh doanh + Phát hành cổ phiếu cao hơn mệnh giá + Giá trị quà tặng, biếu, tài trợ (sau khi trừ các khoản thuế phải nộp) làm tăng nguồn vốn kinh doanh. **NGUỒN VỐN KINH DOANH HIỆN CÓ CỦA DOANH NGHIỆP**

TK 411 có 3 tài khoản cấp 2:

- TK 4111: Vốn góp: Phản ánh vốn góp theo điều lệ công ty của các chủ sở hữu vốn.

- TK 4112: Thặng dư vốn: Phản ánh số chênh lệch giữa giá phát hành cổ phiếu và mệnh giá cổ phiếu.

- TK 4118: Vốn khác: Phản ánh số vốn kinh doanh được hình thành từ các khoản biếu, tặng, nhận tài trợ, viện trợ không hoàn lại... (sau khi trừ đi các khoản thuế phải nộp).

Trình tự hạch toán một số nghiệp vụ chủ yếu

- Doanh nghiệp nhận vốn kinh doanh do ngân sách nhà nước hoặc cấp trên cấp bằng tiền hoặc vật tư tài sản:

Nợ TK 111, 112, 152, 211...

Có TK 411

- Doanh nghiệp nhận quà biếu, tặng hoặc nhận viện trợ không hoàn lại:

Nợ TK 421

Có TK 411

- Doanh nghiệp nhận tiền mua cổ phiếu của các cổ đông:

Nợ TK 111, 112

Có TK 411

- Bổ sung nguồn vốn kinh doanh từ kết quả hoạt động kinh doanh:

Nợ TK 421

Có TK 411

- Bổ sung nguồn vốn kinh doanh từ quỹ dự phòng tài chính khi được phép của cơ quan có thẩm quyền:

Nợ TK 415

Có TK 411

- Bổ sung nguồn vốn kinh doanh từ chênh lệch do đánh giá lại tài sản được phép của cơ quan có thẩm quyền, ghi:

Nợ TK 421

Có TK 411

- Công tác xây dựng cơ bản bằng nguồn vốn đầu tư xây dựng cơ bản đã hoàn thành hoặc công việc mua sắm TSCĐ đã xong đưa vào sử dụng:

Nợ TK 441

Có TK 411

- Doanh nghiệp trả vốn góp cổ phần cho các cổ đông hoặc trả vốn cho ngân sách:

Nợ TK 411

Có TK 111, 112

1.4. Kế toán cổ phiếu quỹ

Cổ phiếu quỹ là cổ phiếu do công ty phát hành và được mua lại bởi chính công ty phát hành, nhưng nó không bị hủy bỏ và sẽ được tái phát hành trở lại trong thời gian theo quy định của pháp luật về chứng khoán. Các cổ phiếu quỹ do công ty nắm giữ không được nhận cổ tức, không có quyền bầu cử hay tham gia chia phần tài sản khi công ty giải thể. Khi chia cổ tức cho các cổ phần, các cổ phiếu quỹ đang do công ty nắm giữ được coi là cổ phiếu chưa bán.

Nguyên tắc hạch toán cổ phiếu quỹ:

- Giá trị cổ phiếu quỹ được phản ánh trên tài khoản này theo giá thực tế mua lại bao gồm giá mua lại và chi phí liên quan trực tiếp đến việc mua lại cổ phiếu như chi phí giao dịch, thông tin...

- Cuối kỳ kế toán, khi lập báo cáo tài chính, giá trị thực tế của cổ phiếu quỹ được ghi giảm nguồn vốn kinh doanh trên Bảng cân đối kế toán bằng cách ghi số âm.

- Tài khoản này không phản ánh giá trị cổ phiếu mà công ty mua của các công ty cổ phần khác vì mục đích nắm giữ đầu tư.

- Trường hợp công ty mua lại cổ phiếu do chính công ty phát hành nhằm mục đích thu hồi cổ phiếu để hủy bỏ vĩnh viễn ngay khi mua vào thì giá trị cổ phiếu mua vào không phản ánh vào tài khoản này mà ghi giảm trực tiếp vào vốn đầu tư của chủ sở hữu và thặng dư vốn cổ phần.

- Trị giá vốn của cổ phiếu quỹ khi tái phát hành, hoặc khi sử dụng để trả cổ tức, thưởng... được tính theo phương pháp bình quân gia quyền.

Kế toán sử dụng Tài khoản 419 để phản ánh giá trị hiện có và tình hình biến động tăng, giảm của số cổ phiếu quỹ.

419

+ Trị giá thực tế cổ phiếu quỹ khi mua vào. **TRỊ GIÁ THỰC TẾ CỔ PHIẾU QUỸ HIỆN ĐANG DO CÔNG TY NẮM GIỮ**	+ Trị giá thực tế cổ phiếu quỹ được tái phát hành, chia cổ tức hoặc hủy bỏ.

Trình tự hạch toán một số nghiệp vụ chủ yếu:

- Khi công ty hoàn tất các thủ tục mua lại số cổ phiếu do chính công ty phát hành theo luật định, kế toán thực hiện thủ tục thanh toán tiền cho các cổ đông theo giá thỏa thuận mua, bán và nhận cổ phiếu về:

Nợ TK 419

Có TK 111, 112

Trong quá trình mua lại cổ phiếu, khi phát sinh chi phí liên quan trực tiếp đến việc mua lại cổ phiếu:

Nợ TK 419

Có TK 111, 112

- Khi tái phát hành cổ phiếu quỹ:

+ Khi tái phát hành cổ phiếu quỹ với giá cao hơn giá thực tế mua lại:

Nợ TK 111, 112

Có TK 419

Có TK 411 (số chênh lệch giữa giá tái phát hành cao hơn giá thực tế mua lại cổ phiếu).

+ Khi tái phát hành cổ phiếu quỹ ra thị trường với giá thấp hơn giá thực tế mua vào cổ phiếu:

Nợ TK 111, 112

Nợ TK 4112 (số chênh lệch giữa giá tái phát hành thấp hơn giá thực tế mua lại cổ phiếu).

Có TK 419

- Khi hủy bỏ số cổ phiếu quỹ.

Nợ TK 4111 (mệnh giá cổ phiếu).

Nợ TK 4112 (số chênh lệch giữa giá thực tế mua lại cổ phiếu lớn hơn mệnh giá cổ phiếu bị hủy).

Có TK 419

- Khi có quyết định của hội đồng quản trị (đã thông qua đại hội đồng cổ đông) chia cổ tức bằng cổ phiếu quỹ.

+ Trường hợp giá phát hành cổ phiếu tại ngày trả cổ tức bằng cổ phiếu cao hơn giá thực tế mua vào cổ phiếu:

Nợ TK 421 (theo giá phát hành cổ phiếu).

Nợ TK 338

Có TK 4112 (số chênh lệch giữa giá thực tế mua lại cổ phiếu thấp hơn giá phát hành cổ phiếu tại ngày trả cổ tức bằng cổ phiếu).

Có TK 419

+ Trường hợp giá phát hành cổ phiếu tại ngày trả cổ tức bằng cổ phiếu thấp hơn giá thực tế mua vào cổ phiếu:

Nợ TK 421 (theo giá phát hành cổ phiếu).

Nợ TK 338

Nợ TK 4112

Có TK 419 (số chênh lệch giữa giá thực tế mua lại cổ phiếu cao hơn giá phát hành cổ phiếu tại ngày trả cổ tức bằng cổ phiếu).

1.5. Kế toán lợi nhuận chưa phân phối

Lợi nhuận chưa phân phối là kết quả cuối cùng về hoạt động sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp trong một thời kỳ nhất định.

Trong năm báo cáo căn cứ vào kế hoạch đã được duyệt hàng tháng hoặc hàng quý cấp trên cho phép doanh nghiệp được tạm tính trích các quỹ hoặc tạm chia lãi cho các cổ đông hay các bên tham gia liên doanh.

Việc phân phối chính thức lợi nhuận được tiến hành khi quyết toán năm được duyệt.

Trình tự kế toán một số nghiệp vụ kinh tế chủ yếu liên quan đến lợi nhuận chưa phân phối

- Cuối kỳ hạch toán, kết chuyển lợi nhuận sau thuế, ghi:

Nợ TK 911 - Xác định kết quả kinh doanh.

Có TK 421 - Lợi nhuận chưa phân phối (4212).

- Cuối kỳ kết chuyển lỗ (nếu có hoạt động sản xuất kinh doanh và từ các hoạt động khác), ghi:

Nợ TK 421 - Lợi nhuận chưa phân phối (4212).

Có TK 911 - Xác định kết quả kinh doanh.

- Được phép cấp có thẩm quyền bổ sung nguồn vốn kinh doanh, từ lợi nhuận (phần lợi nhuận để lại cho doanh nghiệp), ghi:

Nợ TK 421 - Lợi nhuận chưa phân phối.

Có TK 411 - Nguồn vốn kinh doanh.

- Tạm trích lập quỹ đầu tư phát triển, ghi:

Nợ TK 421 - Lợi nhuận chưa phân phối.

Có TK 414 - Quỹ đầu tư phát triển.

- Tạm trích lập quỹ dự phòng tài chính, ghi:

Nợ TK 421 - Lợi nhuận chưa phân phối.

Có TK 415 - Quỹ dự phòng tài chính.

- Tạm trích lập quỹ khen thưởng, phúc lợi, ghi:

Nợ TK 421 - Lợi nhuận chưa phân phối.

Có TK 431 - Quỹ khen thưởng phúc lợi.

Sau khi nộp thuế thu nhập doanh nghiệp và trích lập các quỹ, bổ sung thêm vốn theo quy định, phần lợi nhuận còn lại được chia cho các cổ đông trên cơ sở cổ phiếu mà các cổ đông nắm giữ. Trình tự kế toán như sau:

- Số lợi nhuận phải chia cho các cổ đông, ghi:

Nợ TK 421 - Lợi nhuận chưa phân phối.

Có TK 338 (3388).

- Khi trả tiền cổ tức cho các cổ đông, ghi:



Nợ TK 338 (3388).

Có TK 111, 112.

- Nếu trả cổ tức cho các cổ đông bằng cổ phiếu, ghi:

Nợ TK 421 (Theo giá phát hành).

Có TK 4111 (Theo mệnh giá).

Có TK 4112 (Số chênh lệch).

Khi báo các quyết toán năm được duyệt y. Xác định số thuế thu nhập doanh nghiệp phải nộp:

+ Trường hợp số thuế thu nhập doanh nghiệp phải nộp thực tế theo quyết toán thuế năm đã duyệt y lớn hơn số phải nộp theo thông báo hàng quý của cơ quan thuế, số chênh lệch phải nộp, ghi:

Nợ TK 421 - Lợi nhuận chưa phân phối (4211).

Có TK 3334 - Thuế thu nhập doanh nghiệp.

+ Trường hợp số thuế thu nhập doanh nghiệp phải nộp theo thông báo hàng quý của cơ quan thuế lớn hơn số thuế thu nhập doanh nghiệp phải nộp thực tế theo quyết toán thuế năm đã duyệt y thì số chênh lệch ghi:

Nợ TK 3334 - Thuế thu nhập doanh nghiệp.

Có TK 421 - Lợi nhuận chưa phân phối (4211).

+ Số thuế thu nhập doanh nghiệp được cơ quan có thẩm quyền cho phép miễn, giảm, số thuế được miễn, giảm, ghi:

Nợ TK 3334.

Có TK 711.

+ Khi báo cáo quyết toán năm được duyệt kế toán xác định số còn được trích thêm cho các quỹ, ghi:

Nợ TK 421 - Lợi nhuận chưa phân phối.

Có TK 414 - Quỹ đầu tư phát triển.

Có TK 415 - Quỹ dự phòng tài chính.

Có TK 431 - Quỹ khen thưởng, phúc lợi.

1.6. Kế toán các quỹ của doanh nghiệp

Các quỹ của doanh nghiệp là một loại nguồn vốn thuộc nguồn vốn chủ sở hữu được hình thành chủ yếu từ kết quả hoạt động kinh doanh (lợi nhuận) của doanh nghiệp, do Nhà nước để lại cho doanh nghiệp nhằm giúp cho doanh nghiệp có nguồn vốn chủ động dùng để phát triển kinh doanh, để khen thưởng khuyến khích lợi ích vật chất và dùng vào các nhu cầu phúc lợi công cộng nhằm cải thiện nâng cao đời sống vật chất, tinh thần của người lao động.

Vì lợi nhuận thực tế chỉ có thể chính thức xác định được khi kết thúc niên độ kế toán. Vì vậy, số được trích lập chính thức các quỹ của doanh nghiệp cũng chỉ tiến hành khi quyết toán năm được duyệt. Quỹ của doanh nghiệp được hình thành chủ yếu từ lợi nhuận của doanh nghiệp và được sử dụng vào những mục đích nhất định. Các quỹ của doanh nghiệp gồm:

- Quỹ đầu tư phát triển.
- Quỹ dự phòng tài chính.
- Quỹ khen thưởng, phúc lợi.

1.6.1. Quỹ đầu tư phát triển

Quỹ đầu tư phát triển chủ yếu được trích từ lợi nhuận để doanh nghiệp đầu tư phát triển, mở rộng sản xuất kinh doanh đầu tư chiều sâu, nghiên cứu khoa học, đào tạo nâng cao trình độ của người lao động, quỹ đầu tư phát triển gồm:

- Quỹ đầu tư phát triển sản xuất kinh doanh.
- Quỹ nghiên cứu khoa học và đào tạo.

Kế toán sử dụng tài khoản 414 để phản ánh tình hình trích lập và sử dụng quỹ đầu tư phát triển.

414

+ Tình hình chi tiêu, sử dụng quỹ đầu tư phát triển của doanh nghiệp	+ Quỹ đầu tư phát triển tăng do trích lập từ kết quả kinh doanh **Số quỹ đầu tư phát triển hiện có**

Trình tự hạch toán một số nghiệp vụ chủ yếu:

- Doanh nghiệp tạm trích quỹ đầu tư phát triển từ lợi nhuận.

Nợ TK 421

Có TK 414

- Khi báo cáo quyết toán được duyệt, xác định số quỹ đầu tư phát triển được trích kế toán tính số còn được trích thêm.

Nợ TK 421

Có TK 414

- Doanh nghiệp được tài trợ hoặc được đơn vị cấp trên cấp quỹ đầu tư phát triển.

Nợ TK 111, 112

Có TK 414

- Doanh nghiệp được ngân sách nhà nước hỗ trợ cấp tiền về quỹ nghiên cứu khoa học và đào tạo.

Nợ TK 112

Có TK 414

- Doanh nghiệp chi quỹ đầu tư phát triển để mua sắm TSCĐ hoặc đầu tư công trình xây dựng đã hoàn thành đưa vào sử dụng, đồng thời với việc ghi tăng TSCĐ kế toán tiến hành kết chuyển nguồn vốn:

Nợ TK 414

Có TK 411

- Doanh nghiệp dùng quỹ đầu tư phát triển để bổ sung vốn đầu tư xây dựng cơ bản:

Nợ TK 414

Có TK 441

- Doanh nghiệp cấp quỹ nghiên cứu khoa học và đào tạo cho các đơn vị cấp dưới (đơn vị trực thuộc).

Nợ TK 414

Có TK 111, 112

1.6.2. Kế toán quỹ dự phòng tài chính

Quỹ dự phòng tài chính là quỹ được hình thành từ kết quả hoạt động sản xuất kinh doanh (phần lợi nhuận để lại cho doanh nghiệp) nhằm đảm bảo cho doanh nghiệp có thể hoạt động bình thường khi gặp rủi ro thua lỗ trong kinh doanh hoặc đề phòng những tổn thất thiệt hại bất ngờ do những nguyên nhân khách quan như thiên tai, hỏa hoạn, hay do sự biến động bất lợi về kinh tế tài chính trong nước.

Kế toán sử dụng Tài khoản 415 để phản ánh số hiện có và tình hình tăng quỹ dự phòng tài chính.

415

+ Quỹ dự phòng tài chính giảm do chi tiêu, bù đắp tổn thất, rủi ro thua lỗ hoặc bổ sung nguồn vốn kinh doanh.	+ Quỹ dự phòng tài chính tăng do trích lập từ kết quả kinh doanh
	Số quỹ dự phòng tài chính hiện có của doanh nghiệp

Trình tự hạch toán một số nghiệp vụ chủ yếu:

- Trích lập quỹ dự phòng tài chính từ kết quả hoạt động sản xuất kinh doanh.

Nợ TK 421

Có TK 415

- Doanh nghiệp nhận tiền bồi thường từ các tổ chức, cá nhân gây ra hỏa hoạn thiệt hại phải bồi thường cho doanh nghiệp.

Nợ TK 111, 112, 152, 153, 156

Có TK 415

- Tài sản cố định bị tổn thất do thiên tai bão lụt được bù đắp bằng quỹ dự phòng tài chính.

Nợ TK 415

Nợ TK 214

Có TK 211

Dùng tiền đã khấu hao được của TSCĐ bị tổn thất đó và tiền do quỹ dự phòng tài chính bù đắp để mua sắm TSCĐ.

Nợ TK 211

Có TK 111, 112

Đồng thời ghi đơn bên có Tài khoản 009 (số tiền khấu hao của TSCĐ bị tổn thất) - Số tiền do quỹ dự phòng tài chính bù đắp ghi chuyển nguồn.

Nợ TK 415

Có TK 411

- Doanh nghiệp dùng quỹ dự phòng tài chính để trả tiền bồi thường do đã gây ra thiệt hại cho các tổ chức, cá nhân khác.

Nợ TK 415

Có TK 111, 112

- Doanh nghiệp được phép của cơ quan có thẩm quyền dùng quỹ dự phòng tài chính để bổ sung nguồn vốn kinh doanh.

Nợ TK 415

Có TK 411

- Doanh nghiệp nhận tiền từ các đơn vị cấp dưới nộp lên về cấp quỹ dự phòng tài chính.

Nợ TK 111, 112

Có TK 415

- Doanh nghiệp cấp tiền cho các đơn vị cấp dưới về quỹ dự phòng tài chính mà các khoản thiệt hại do thiên tai, hỏa hoạn được bù đắp từ quỹ dự phòng tài chính đã được duyệt.

Nợ TK 415

Có TK 111, 112

1.6.3. Quỹ khen thưởng, phúc lợi

Quỹ khen thưởng, phúc lợi được trích từ lợi nhuận (phần để lại cho doanh nghiệp) để dùng cho việc khen thưởng, khuyến khích lợi ích vật chất và để phục vụ cho nhu cầu phúc lợi công cộng cải thiện và nâng cao đời sống vật chất, tinh thần cho người lao động.

Kế toán sử dụng tài khoản 431 để phản ánh số hiện có và tình hình tăng, giảm quỹ khen thưởng, phúc lợi của doanh nghiệp.

431

+ Tình hình chi tiêu quỹ khen thưởng	+ Tình hình trích lập quỹ khen thưởng **Số quỹ khen thưởng, phúc lợi hiện còn của doanh nghiệp**

TK 431 có 3 tài khoản cấp 2

- TK 4311 - Quỹ khen thưởng.
- TK 4312 - Quỹ phúc lợi.
- TK 4313 - Quỹ phúc lợi đã hình thành TSCĐ.

Trình tự hạch toán một số nghiệp vụ chủ yếu:

- Tạm trích quỹ khen thưởng, phúc lợi từ lợi nhuận (phần để lại cho doanh nghiệp).

Nợ TK 421

Có TK 431

- Khi quyết toán năm duyệt, số quỹ khen thưởng, phúc lợi còn được trích thêm.

Nợ TK 421

Có TK 431

- Số quỹ khen thưởng, phúc lợi được cấp trên cấp hoặc sẽ được cấp.

Nợ TK 111, 112, 136

Có TK 431

- Doanh nghiệp tính tiền thưởng cho công nhân viên từ quỹ khen thưởng.

Nợ TK 431

Có TK 334

- Trường hợp doanh nghiệp dùng thành phẩm tự sản xuất ra để khen thưởng cho công nhân viên trong việc tổng kết thi đua cuối năm hoặc dùng thành phẩm để sử dụng cho phúc lợi tập thể, mẫu giáo, y tế, câu lạc bộ của doanh nghiệp:

Nợ TK 431

Có TK 512

Có TK 3331

a) Doanh nghiệp dùng quỹ phúc lợi để đầu tư xây dựng, mua sắm TSCĐ đã hoàn thành đưa vào sử dụng, dùng cho sản xuất kinh doanh.

Nợ TK 211

Nợ TK 133

Có TK 111, 112, 331

b) Nếu qua đầu tư xây dựng.

Nợ TK 211

Có TK 241

c) Nếu dùng cho nhu cầu phúc lợi.

Nợ TK 211 (cả thuế GTGT)

Có TK 111, 112, 331

Đồng thời ghi: chuyển nguồn

+ Nếu TSCĐ dùng vào sản xuất kinh doanh:

Nợ TK 4312

Có TK 411

+ Nếu TSCĐ dùng vào nhu cầu văn hóa, phúc lợi

Nợ TK 4312

Có TK 4313

Cuối niên độ kế toán tính hao mòn tài sản cố định đầu tư mua sắm bằng quỹ phúc lợi dùng cho văn hóa, phúc lợi:

Nợ TK 4313

Có TK 214

- Khi nhượng bán, thanh lý tài sản cố định đầu tư xây dựng, mua sắm bằng quỹ phúc lợi dùng vào hoạt động phúc lợi:

Nợ TK 4313

Nợ TK 214

Có TK 211

Số thu được, các khoản chi và chênh lệch thu, chi về nhượng bán, thanh lý TSCĐ được đầu tư, mua sắm bằng quỹ phúc lợi dùng vào hoạt động văn hóa phúc lợi được hạch toán theo quyết định của cấp có thẩm quyền.

- Doanh nghiệp dùng quỹ khen thưởng, phúc lợi bổ sung nguồn vốn đầu tư xây dựng cơ bản

Nợ TK 431

Có TK 441

Doanh nghiệp dùng quỹ phúc lợi chi cho công việc từ thiện, hoặc xây dựng nhà tình nghĩa, đỡ đầu những người có công với cách mạng

Nợ TK 431

Có TK 111, 112

1.7. Kế toán chênh lệch tài sản do đánh giá lại

Trong quá trình hoạt động sản xuất kinh doanh, do lĩnh vực hoạt động kinh doanh, sự biến động giá cả của thị trường và sự thay đổi chính sách giá cả của Nhà nước, doanh nghiệp phải tiến hành đánh giá lại tài sản theo mặt bằng giá hiện tại. Tài sản được đánh giá lại là tài sản cố định, nguyên liệu, vật liệu, công cụ, dụng cụ và sản phẩm hàng hóa, trong trường hợp khi có quyết định của Nhà nước về đánh giá lại tài sản hay khi góp vốn liên doanh, góp vốn cổ phần bằng vật tư tài sản.

Giá trị của tài sản được xác định trên cơ sở bằng giá Nhà nước ban hành hoặc giá được các thành viên tham gia liên doanh, được đại hội đồng cổ đông hoặc hội đồng quản trị thống nhất xác định.

Sau khi đánh giá lại tài sản sẽ có số chênh lệch do đánh giá lại tài sản. Số chênh lệch này được xử lý theo đúng các quy định hiện hành trong chế độ tài chính.

Kế toán sử dụng tài khoản 412 để phản ánh số chênh lệch do đánh giá lại tài sản hiện có và tình hình xử lý số chênh lệch đó ở doanh nghiệp.

412

+ Số chênh lệch giảm do đánh giá lại tài sản	+ Số chênh lệch tăng do đánh giá lại tài sản
Số chênh lệch giảm do đánh giá lại tài sản chưa được xử lý	**Số chênh lệch tăng do đánh giá lại tài sản chưa được xử lý**

Trình tự hạch toán một số nghiệp vụ chủ yếu

Cuối niên độ kế toán xử lý chênh lệch đánh giá lại tài sản nếu bổ sung nguồn vốn kinh doanh.

Nợ TK 412

Có TK 411

Nếu giảm nguồn vốn kinh doanh.

Nợ TK 411

Có TK 412

Nếu số chênh lệch do đánh giá giảm xử lý bù đắp từ quỹ dự phòng tài chính.

Nợ TK 415

Có TK 412

1.8. Kế toán chênh lệch tỷ giá ngoại tệ

Trong các doanh nghiệp, quá trình hoạt động sản xuất kinh doanh có những nghiệp vụ kinh tế phát sinh bằng ngoại tệ hoặc có các khoản công nợ phải thu, phải trả có gốc ngoại tệ, doanh nghiệp phải ghi sổ kế toán theo đơn vị tiền tệ thống nhất là đồng Việt Nam. Việc quy đổi từ ngoại tệ ra đồng Việt Nam về nguyên tắc phải căn cứ vào tỷ giá hối đoái bình quân liên ngân hàng

do Ngân hàng Nhà nước công bố tại thời điểm phát sinh nghiệp vụ kinh tế đó. Đồng thời, doanh nghiệp phải phán ánh theo dõi nguyên tệ trên sổ kế toán chi tiết của các tài khoản 111, 112, 113 và các khoản phải thu, các khoản nợ phải trả. Chênh lệch tỷ giá hối đoái là chênh lệch phát sinh từ việc trao đổi thực tế hoặc quy đổi cùng một số lượng ngoại tệ sang đơn vị tiền tệ kế toán theo tỷ giá khác nhau.

Chênh lệch tỷ giá hối đoái chủ yếu phát sinh trong hai trường hợp sau:

1. Thực tế mua bán, trao đổi hoặc các nghiệp vụ thanh toán bằng ngoại tệ trong kỳ (chênh lệch tỷ giá hối đoái đã thực hiện). Chênh lệch tỷ giá hối đoái này thường phát sinh trong các giao dịch mua, bán hàng hóa, dịch vụ hoặc thanh toán nợ phải trả, ứng trước để mua hàng, vay hoặc cho vay... bằng đơn vị tiền tệ khác với đơn vị tiền tệ kế toán. Trong các trường hợp nêu trên, tỷ giá hối đoái giữa đơn vị tiền tệ khác với đơn vị tiền tệ kế toán sẽ được ghi theo tỷ giá hối đoái ngày giao dịch.

Chênh lệch tỷ giá hối đoái thực tế phát sinh trong kỳ ở doanh nghiệp bao gồm:

- Chênh lệch tỷ giá hối đoái thực tế phát sinh trong kỳ của hoạt động đầu tư xây dựng để hình thành tài sản cố định (giai đoạn trước hoạt động).

- Chênh lệch tỷ giá hối đoái thực tế phát sinh trong kỳ của hoạt động kinh doanh, kể cả hoạt động đầu tư xây dựng cơ bản của doanh nghiệp vừa kinh doanh vừa có hoạt động đầu tư xây dựng.

2. Đánh giá các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ tại ngày lập Bảng cân đối kế toán ở thời điểm cuối năm tài chính: ở thời điểm kết thúc năm tài chính về nguyên tắc các khoản mục tiền tệ (số dư của các tài khoản tiền mặt, tiền gửi ngân hàng, nợ phải thu, nợ phải trả được phản ánh đồng thời theo đơn vị tiền tệ kế toán và theo đơn vị tiền tệ khác với đơn vị tiền tệ kế toán) phải được báo cáo bằng tỷ giá cuối năm tài chính. Vì vậy, ở thời điểm này doanh nghiệp phải đánh giá lại các khoản mục tiền tệ theo tỷ giá hối đoái giao dịch bình quân trên thị trường ngoại tệ liên ngân hàng do Ngân hàng Nhà nước Việt Nam công bố tại thời điểm cuối năm tài chính.

Chênh lệch tỷ giá hối đoái do đánh giá lại các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ tại ngày lập Bảng cân đối kế toán ở thời điểm cuối năm tài chính do đánh giá lại các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ liên quan đến giai đoạn đầu tư xây dựng (giai đoạn trước hoạt động).

Chênh lệch tỷ giá hối đoái tại ngày lập Bảng cân đối kế toán ở thời điểm cuối năm tài chính do đánh giá các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ liên quan đến hoạt động sản xuất kinh doanh.

Kế toán chênh lệch tỷ giá cần chú ý: Trong quá trình sản xuất kinh doanh phát sinh các nghiệp vụ kinh tế bằng ngoại tệ phải thực hiện ghi sổ kế toán và lập báo cáo tài chính theo một đơn vị tiền tệ thống nhất là đồng Việt Nam, hoặc đơn vị tiền tệ chính thức sử dụng trong kế toán (nếu được chấp thuận). Việc quy đổi ngoại tệ ra đồng Việt Nam, hoặc ra đơn vị tiền tệ chính thức sử

dụng trong kế toán về nguyên tắc doanh nghiệp phải căn cứ vào tỷ giá giao dịch thực tế của nghiệp vụ kinh tế phát sinh hoặc tỷ giá giao dịch bình quân trên thị trường ngoại tệ liên ngân hàng do Ngân hàng Nhà nước Việt Nam công bố tại thời điểm phát sinh nghiệp vụ kinh tế.

Đồng thời, doanh nghiệp phải theo dõi nguyên tệ trên sổ kế toán chi tiết các tài khoản (tiền mặt, tiền gửi ngân hàng, tiền đang chuyển, các khoản phải thu, các khoản phải trả và tài khoản 007).

Đối với tài khoản thuộc loại doanh thu, hàng tồn kho, TSCĐ, chi phí sản xuất, kinh doanh, chi phí khác và bên Nợ các tài khoản vốn bằng tiền khi phát sinh các nghiệp vụ kinh tế bằng ngoại tệ phải được ghi sổ kế toán bằng đồng Việt Nam, hoặc bằng đơn vị tiền tệ chính thức sử dụng trong kế toán theo tỷ giá giao dịch thực tế hoặc tỷ giá giao dịch bình quân liên ngân hàng do Ngân hàng Nhà nước Việt Nam công bố tại thời điểm nghiệp vụ kinh tế phát sinh.

Đối với bên Có của tài khoản vốn bằng tiền, khi phát sinh các nghiệp vụ kinh tế bằng ngoại tệ phải được ghi sổ kế toán bằng đồng Việt Nam, hoặc đơn vị tiền tệ chính thức sử dụng trong kế toán theo tỷ giá trên sổ kế toán (tỷ giá bình quân gia quyền, tỷ giá nhập trước, xuất trước; nhập sau, xuất trước; thực tế đích danh).

Đối với bên Có các tài khoản nợ phải trả, hoặc bên Nợ của các tài khoản nợ phải thu, khi phát sinh các nghiệp vụ kinh tế bằng ngoại tệ phải được ghi sổ kế toán bằng đồng Việt Nam, hoặc đơn vị tiền tệ chính thức sử dụng trong kế toán theo tỷ giá giao dịch; cuối năm tài chính các số dư Có phải trả hoặc Nợ phải thu được đánh giá theo tỷ giá giao dịch bình quân trên thị trường ngoại tệ liên ngân hàng do Ngân hàng Nhà nước Việt Nam công bố tại thời điểm cuối năm tài chính.

Đối với bên Nợ của các tài khoản Nợ phải trả hoặc bên Có của các tài khoản Nợ phải thu, khi phát sinh các nghiệp vụ kinh tế bằng ngoại tệ phải được ghi sổ kế toán bằng đồng Việt Nam, hoặc bằng đơn vị tiền tệ chính thức sử dụng trong kế toán theo tỷ giá ghi trên sổ kế toán.

Cuối năm tài chính, doanh nghiệp phải đánh giá lại các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ theo tỷ giá giao dịch bình quân trên thị trường ngoại tệ liên ngân hàng do Ngân hàng Nhà nước Việt Nam công bố tại thời điểm lập Bảng cân đối kế toán cuối năm tài chính.

Trường hợp mua, bán ngoại tệ bằng đồng Việt Nam thì hạch toán theo tỷ giá thực tế mua bán.

Nguyên tắc xử lý chênh lệch tỷ giá hối đoái:

Xử lý chênh lệch tỷ giá hối đoái phát sinh trong kỳ và chênh lệch đánh giá lại cuối kỳ liên quan đến hoạt động sản xuất kinh doanh:

- Toàn bộ chênh lệch tỷ giá hối đoái phát sinh trong kỳ và chênh lệch tỷ giá hối đoái do đánh giá lại các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ cuối năm tài

chính hoặc ngày kết thúc năm tài chính khác với năm dương lịch (đã được chấp nhận) của các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ được ghi nhận ngay vào chi phí tài chính, hoặc doanh thu hoạt động tài chính trên báo cáo kết quả kinh doanh của năm tài chính.

- Đối với doanh nghiệp vừa hoạt động kinh doanh, vừa có hoạt động đầu tư xây dựng cơ bản, nếu phát sinh chênh lệch tỷ giá hối đoái trong kỳ và chênh lệch đánh giá lại cuối kỳ liên quan đến hoạt động xây dựng cơ bản thì cũng xử lý các chênh lệch tỷ giá hối đoái này vào chi phí tài chính, hoặc doanh thu hoạt động tài chính trên báo cáo kết quả kinh doanh của năm tài chính.

- Doanh nghiệp không được chia lợi nhuận hoặc trả cổ tức trên lãi chênh lệch tỷ giá hối đoái do đánh giá lại cuối năm tài chính của các khoản mục tiền tệ ở năm tài chính hiện tại.

Xử lý chênh lệch tỷ giá hối đoái phát sinh trong kỳ và chênh lệch do đánh giá lại cuối kỳ liên quan đến hoạt động đầu tư xây dựng (giai đoạn trước hoạt động) như sau:

- Trong giai đoạn đầu tư xây dựng, khoản chênh lệch tỷ giá hối đoái đã thực hiện và chênh lệch tỷ giá đánh giá lại cuối năm tài chính của các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ phản ánh lũy kế trên Bảng cân đối kế toán (chỉ tiêu chênh lệch tỷ giá hối đoái).

- Kết thúc quá trình đầu tư xây dựng, chênh lệch tỷ giá hối đoái thực tế phát sinh trong giai đoạn đầu tư xây dựng (lỗ, hoặc lãi tỷ giá hối đoái) không tính vào giá TSCĐ mà kết chuyển toàn bộ vào chi phí tài chính, hoặc doanh thu hoạt động tài chính của các kỳ kinh doanh tiếp theo với thời gian tối đa là 5 năm (kể từ khi công trình đưa vào hoạt động).

Xử lý chênh lệch tỷ giá hối đoái phát sinh từ chuyển đổi báo cáo tài chính của hoạt động nước ngoài:

- Chênh lệch tỷ giá hối đoái phát sinh từ chuyển đổi báo cáo tài chính của hoạt động nước ngoài không thể tách rời với hoạt động của doanh nghiệp báo cáo được tính ngay vào chi phí tài chính hoặc doanh thu hoạt động tài chính trong kỳ.

- Chênh lệch tỷ giá hối đoái phát sinh từ chuyển đổi báo cáo tài chính của cơ sở nước ngoài hoạt động độc lập được phản ánh lũy kế trên tài khoản 413- Chênh lệch tỷ giá hối đoái và chỉ được tính vào chi phí tài chính, hoặc doanh thu hoạt động tài chính khi doanh nghiệp thanh lý khoản đầu tư thuần đó ở cơ sở nước ngoài.

Kế toán chênh lệch tỷ giá hối đoái

Tài khoản sử dụng: 413 - Chênh lệch tỷ giá hối đoái

Tài khoản này dùng để phản ánh số chênh lệch tỷ giá hối đoái phát sinh trong hoạt động đầu tư xây dựng cơ bản (giai đoạn trước hoạt động); chênh lệch tỷ giá hối đoái do đánh giá lại các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ cuối năm tài chính; khoản chênh lệch tỷ giá hối đoái khi chuyển đổi báo cáo tài chính của cơ sở nước ngoài và tình hình xử lý số chênh lệch tỷ giá hối đoái đó.

Hạch toán trên tài khoản 413 cần tôn trọng một số quy định sau:

- Doanh nghiệp chỉ phản ánh các tài khoản chênh lệch tỷ giá hối đoái trên tài khoản 413, trong các trường hợp:

+ Chênh lệch tỷ giá hối đoái đã thực hiện và chênh lệch tỷ giá hối đoái do đánh giá lại các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ cuối năm tài chính của hoạt động đầu tư xây dựng cơ bản trong giai đoạn trước hoạt động (khi chưa hoàn thành đầu tư).

+ Khoản chênh lệch tỷ giá hối đoái do đánh giá lại của các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ cuối năm tài chính của hoạt động kinh doanh, kể cả hoạt động đầu tư xây dựng cơ bản (doanh nghiệp kinh doanh vừa có hoạt động đầu tư xây dựng cơ bản) tại thời điểm đánh giá lại.

+ Khoản chênh lệch tỷ giá hối đoái khi chuyển đổi báo cáo tài chính của cơ sở ở nước ngoài hoạt động độc lập.

- Cuối năm tài chính, kế toán đánh giá lại số dư các tài khoản tiền mặt, tiền gửi ngân hàng, tiền đang chuyển, các khoản tương đương tiền (kỳ phiếu, tín phiếu, trái phiếu), các khoản phải thu, các khoản phải trả có gốc ngoại tệ theo tỷ giá giao dịch bình quân trên thị trường ngoại tệ liên ngân hàng do Ngân hàng Nhà nước Việt Nam công bố tại thời điểm lập Bảng cân đối kế toán cuối năm tài chính. Khoản chênh lệch tỷ giá do đánh giá lại số dư ngoại tệ của các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ được hạch toán vào tài khoản 413 -"Chênh lệch tỷ giá hối đoái", sau khi bù trừ giữa chênh lệch tỷ giá hối đoái tăng hoặc giảm do đánh giá lại kết chuyển ngay vào chi phí tài chính hoặc doanh thu hoạt động tài chính.

- Khoản chênh lệch tỷ giá hối đoái đã thực hiện và chênh lệch tỷ giá hối đoái đánh giá lại cuối năm tài chính đối với các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ của hoạt động đầu tư xây dựng cơ bản (giai đoạn trước hoạt động) được phản ánh lũy kế trên Bảng cân đối kế toán [Khoản mục chênh lệch tỷ giá (Tài khoản 431)]. Khi kết thúc quá trình đầu tư xây dựng, khoản chênh lệch hối đoái này được tính ngay hoặc phân bổ tối đa là 5 năm vào doanh thu hoạt động tài chính, hoặc chi phí tài chính kể từ khi công trình hoàn thành đưa vào hoạt động.

- Đối với doanh nghiệp không chuyên kinh doanh mua, bán ngoại tệ, thì các nghiệp vụ kinh tế mua, bán ngoại tệ phát sinh được quy đổi ra đồng Việt Nam theo tỷ giá mua, bán thực tế phát sinh. Chênh lệch giữa tỷ giá thực tế mua vào và tỷ giá thực tế bán ra của ngoại tệ được hạch toán vào tài khoản 515 - "Doanh thu hoạt động tài chính", hoặc tài khoản 635 - "Chi phí tài chính".

- Đối với các tổng công ty, khoản chênh lệch tỷ giá hối đoái phản ánh trên Bảng cân đối kế toán hợp nhất chỉ phản ánh khoản chênh lệch tỷ giá khi chuyển đổi báo cáo tài chính của cơ sở ở nước ngoài để hợp nhất Báo cáo tài chính và khoản chênh lệch tỷ giá của hoạt động đầu tư xây dựng cơ bản chưa hoàn thành (giai đoạn trước hoạt động) của các đơn vị thành viên.

- Kết cấu tài khoản 413 - Chênh lệch tỷ giá hối đoái.

413

+ Chênh lệch tỉ giá hối đoái do đánh giá lại các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ (lỗ tỉ giá) cuối năm tài chính của hoạt động kinh doanh, kể cả hoạt động đầu tư XDCB (doanh nghiệp kinh doanh vừa có hoạt động đầu tư XDCB. + Chênh lệch tỉ giá hối đoái phát sinh và đánh giá lại các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ (lỗ tỉ giá) của hoạt động đầu tư XDCB (giai đoạn trước hoạt động). + Chênh lệch tỉ giá hối đoái khi chuyển đổi báo cáo tài chính của cơ sở nước ngoài (lỗ tỉ giá hối đoái). + Kết chuyển chênh lệch tỉ giá hối đoái do đánh giá lại khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ cuối năm tài chính (lãi tỉ giá hối đoái) của hoạt động kinh doanh vào doanh thu hoạt động tài chính. + Kết chuyển chênh lệch tỉ giá hối đoái phát sinh và đánh giá lại các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ (lãi tỉ giá hối đoái) của hoạt động đầu tư XDCB (khi hoàn thành đầu tư XDCB, giai đoạn trước hoạt động) vào doanh thu hoạt động tài chính, hoặc phân bổ dần. + Kết chuyển chênh lệch tỉ giá hối đoái khi chuyển đổi báo cáo tài chính của cơ sở ở nước ngoài (lãi tỉ giá hối đoái) vào doanh thu hoạt động tài chính khi thanh lý khoản đầu tư thuần đó ở cơ sở nước ngoài. **+ Số chênh lệch tỉ giá hối đoái phát sinh, hoặc đánh giá lại các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ (lỗ tỉ giá hối đoái) của hoạt động đầu tư XDCB (giai đoạn trước hoạt động chưa hoàn thành đầu tư) ở thời điểm lập bảng CĐKT cuối năm tài chính.** **+ Số chênh lệch tỉ giá hối đoái từ chuyển đổi báo cáo tài chính của cơ sở nước ngoài chưa xử lý ở thời điểm lập bảng CĐKT cuối năm tài chính**	+ Chênh lệch tỉ giá hối đoái do đánh giá lại các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ (lãi tỉ giá) cuối năm tài chính của hoạt động kinh doanh, kể cả hoạt động đầu tư XDCB (doanh nghiệp kinh doanh vừa có hoạt động đầu tư XDCB. + Chênh lệch tỉ giá hối đoái phát sinh và đánh giá lại các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ (lãi tỉ giá) của hoạt động đầu tư XDCB (giai đoạn trước hoạt động). + Chênh lệch tỉ giá hối đoái khi chuyển đổi báo cáo tài chính của cơ sở nước ngoài (lãi tỉ giá hối đoái). + Kết chuyển chênh lệch tỉ giá hối đoái do đánh giá lại khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ cuối năm tài chính (lỗ tỉ giá hối đoái) của hoạt động kinh doanh vào chi phí hoạt động tài chính. + Kết chuyển chênh lệch tỉ giá hối đoái phát sinh và đánh giá lại các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ (lỗ tỉ giá hối đoái) của hoạt động đầu tư XDCB (khi hoàn thành đầu tư XDCB, giai đoạn trước hoạt động) vào chi phí hoạt động tài chính, hoặc phân bổ dần. + Kết chuyển chênh lệch tỉ giá hối đoái khi chuyển đổi báo cáo tài chính của cơ sở ở nước ngoài (lỗ tỉ giá hối đoái) vào chi phí hoạt động tài chính khi thanh lý khoản đầu tư thuần đó ở cơ sở nước ngoài. **+ Số chênh lệch tỉ giá hối đoái phát sinh, hoặc đánh giá lại các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ (lãi tỉ giá hối đoái) của hoạt động đầu tư XDCB (giai đoạn trước hoạt động chưa hoàn thành đầu tư) ở thời điểm lập bảng CĐKT cuối năm tài chính.** **+ Số chênh lệch tỉ giá hối đoái từ chuyển đổi báo cáo tài chính của cơ sở nước ngoài chưa xử lý ở thời điểm lập bảng CĐKT cuối năm tài chính.**

Tài khoản 413 - Chênh lệch tỷ giá hối đoái, có 2 tài khoản cấp 2:

* Tài khoản 4131 - Chênh lệch tỷ giá hối đoái đánh giá lại cuối năm tài chính: Phản ánh số chênh lệch tỷ giá hối đoái do đánh giá lại các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ (lãi, lỗ tỷ giá) cuối năm tài chính của hoạt động kinh doanh, kể cả hoạt động đầu tư xây dựng cơ bản (doanh nghiệp sản xuất kinh doanh có cả hoạt động đầu tư xây dựng cơ bản).

* Tài khoản 4132 - Chênh lệch tỷ giá hối đoái trong giai đoạn đầu tư xây dựng cơ bản: Phản ánh số chênh lệch tỷ giá hối đoái phát sinh và chênh lệch tỷ giá do đánh giá lại cuối năm tài chính của các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ (lãi, lỗ tỷ giá) của hoạt động đầu tư xây dựng cơ bản (giai đoạn trước hoạt động).

Phương pháp kế toán một số nghiệp vụ chủ yếu:

a) Kế toán chênh lệch tỷ giá hối đoái phát sinh trong kỳ.

Kế toán chênh lệch tỷ giá hối đoái phát sinh trong kỳ của hoạt động kinh doanh, kể cả hoạt động đầu tư xây dựng cơ bản của doanh nghiệp đang sản xuất kinh doanh.

- Khi mua hàng hóa, dịch vụ thanh toán bằng ngoại tệ:

+ Nếu phát sinh lỗ tỷ giá hối đoái trong giao dịch mua ngoài vật tư, hàng hóa, TSCĐ, dịch vụ, ghi:

Nợ TK 152, 153, 156, 157, 151

Nợ TK 211, 213, 241

Nợ TK 627, 641, 642...

Nợ TK 133

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính (lỗ tỷ giá hối đoái)

Có TK 111, 112 (tỷ giá ghi trên sổ kế toán).

+ Nếu phát sinh lãi tỷ giá hối đoái trong giao dịch mua ngoài vật tư, hàng hóa, TSCĐ, dịch vụ, ghi:

Nợ TK 152, 153, 156, 157, 151

Nợ TK 211, 213, 241

Nợ TK 627, 641, 642...

Nợ TK 133

Có TK 111,112 (tỷ giá ghi trên sổ kế toán).

Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính (lãi tỷ giá hối đoái).

- Khi nhận hàng hóa, dịch vụ của các nhà cung cấp, hoặc khi vay ngắn hạn, vay dài hạn, nợ dài hạn, hoặc nhận nợ nội bộ... bằng ngoại tệ, căn cứ tỷ giá hối đoái thực tế ngày giao dịch, ghi:

Nợ TK liên quan 156, 627... (Theo tỷ giá hối đoái ngày giao dịch).

Có TK 331, 311... (Theo tỷ giá hối đoái ngày giao dịch nhận nợ).

- Khi thanh toán nợ phải trả:

+ Nếu phát sinh lỗ tỷ giá hối đoái trong giao dịch thanh toán nợ phải trả, ghi:

Nợ TK 311, 315, 331,... (tỷ giá ghi trên sổ kế toán khi nhận nợ).

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính (lỗ tỷ giá hối đoái)

Có TK 111, 112 (tỷ giá ghi trên sổ kế toán)

+ Nếu phát sinh lãi tỷ giá hối đoái trong giao dịch thanh toán nợ phải trả, ghi:

Nợ TK 311, 315, 331,... (tỷ giá ghi trên sổ kế toán khi nhận nợ).

Có TK 111, 112 (tỷ giá ghi trên sổ kế toán).

Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính (lãi tỷ giá hối đoái).

- Khi phát sinh doanh thu hoặc thu nhập khác bằng các đơn vị tiền tệ khác với đơn vị tiền tệ sử dụng để ghi sổ kế toán, ghi:

Nợ TK 111, 112, 131... (tỷ giá hối đoái ngày giao dịch)

Có TK 511, 711 (tỷ giá hối đoái ngày giao dịch)

- Khi phát sinh các khoản nợ phải thu bằng ngoại tệ, ghi:

Nợ TK 136, 138 (tỷ giá hối đoái ngày giao dịch)

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính (nếu lỗ tỷ giá)

Có TK 111, 112 (tỷ giá ghi trên sổ kế toán)

Có TK 515 - Doanh tu hoạt động tài chính (nếu lãi tỷ giá).

- Khi thu tiền nợ phải thu bằng ngoại tệ, ghi:

Nợ TK 111, 112, 131... (tỷ giá hối đoái ngày giao dịch)

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính (nếu lỗ tỷ giá)

Có TK 131, 136, 138 (tỷ giá ghi trên sổ kế toán)

Có TK 515 - Doanh tu hoạt động tài chính (nếu lãi tỷ giá)

b) Kế toán chênh lệch tỷ giá hối đoái phát sinh trong kỳ của hoạt động đầu tư xây dựng cơ bản (giai đoạn trước hoạt động)

- Khi mua hàng hóa, dịch vụ, TSCĐ, thiết bị, khối lượng xây dựng, lắp đặt do người bán hoặc bên nhận thầu bàn giao:

+ Nếu phát sinh lỗ chênh lệch tỷ giá hối đoái trong giao dịch bằng ngoại tệ thanh toán mua hàng hóa, dịch vụ, TSCĐ, thiết bị, khối lượng xây dựng, lắp đặt do người bán hoặc bên nhận thầu bàn giao, ghi:

Nợ TK 151, 156, 152, 153, 211, 213, 214... (tỷ giá hối đoái ngày giao dịch)

Nợ TK 413 - Chênh lệch tỷ giá hối đoái (lỗ tỷ giá)

Có TK 111, 112 (tỷ giá ghi trên sổ kế toán)

+ Nếu phát sinh lãi chênh lệch tỷ giá hối đoái trong giao dịch bằng ngoại tệ thanh toán mua hàng hóa, dịch vụ, TSCĐ, thiết bị, khối lượng xây dựng, lắp đặt do người bán hoặc bên nhận thầu bàn giao, ghi:

Nợ TK 151, 156, 152, 153, 211, 213, 214...(tỷ giá hối đoái ngày giao dịch).

Có TK 413 - Chênh lệch tỷ giá hối đoái (lãi tỷ giá)

Có TK 111, 112 (tỷ giá ghi trên sổ kế toán).

- Khi thanh toán nợ phải trả bằng ngoại tệ:

+ Nếu phát sinh lỗ chênh lệch tỷ giá hối đoái trong giao dịch thanh toán nợ phải trả, ghi:

Nợ TK 311, 315, 341... (tỷ giá ghi sổ khi nhận nợ)

Nợ TK 413 - Chênh lệch tỷ giá hối đoái (lỗ tỷ giá)

Có TK 111, 112 (tỷ giá ghi trên sổ kế toán)

+ Nếu phát sinh lãi chênh lệch tỷ giá hối đoái trong giao dịch thanh toán nợ phải trả, ghi:

Nợ TK 311, 315, 341... (tỷ giá ghi sổ khi nhận nợ)

CóTK 413 - Chênh lệch tỷ giá hối đoái (lãi tỷ giá)

Có TK 111, 112 (tỷ giá ghi trên sổ kế toán).

- Hàng năm, chênh lệch tỷ giá đã thực hiện phát sinh trong giai đoạn đầu tư xây dựng cơ bản (giai đoạn trước hoạt động) phản ánh lũy kế trên tài khoản 4132 cho đến khi hoàn thành đầu tư xây dựng cơ bản.

- Kết thúc giai đoạn đầu tư xây dựng cơ bản (giai đoạn trước hoạt động), kết chuyển chênh lệch tỷ giá hối đoái đã thực hiện (theo số thuần sau khi bù trừ số phát sinh bên Nợ và bên Có TK 4312) của hoạt động đầu tư xây dựng cơ bản (giai đoạn trước hoạt động) trên tài khoản 4132 tính ngay (nếu nhỏ) vào chi phí tài chính, hoặc kết chuyển (nếu lớn) sang tài khoản 242 - Chi phí trả trước dài hạn (nếu lỗ tỷ giá) hoặc tính ngay (nếu nhỏ) vào doanh thu hoạt động tài chính, hoặc kết chuyển (nếu lớn) sang tài khoản 3387- Doanh thu chưa thực hiện (nếu lãi tỷ giá để phân bổ dần trong thời gian tối đa là 5 năm):

Trường hợp phát sinh lãi tỷ giá hối đoái, ghi:

Nợ TK 4132 - Chênh lệch tỷ giá hối đoái

Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính (nếu ghi ngay)

Có TK 3387 - Doanh thu chưa thực hiện (nếu phải phân bổ dần)

Trường hợp phát sinh lỗ tỷ giá hối đoái, ghi:

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính (nếu ghi ngay)

Nợ TK 242 - Chi phí trả trước dài hạn (nếu phải phân bổ dần)

Có TK 4132 - Chênh lệch tỷ giá hối đoái

- Xử lý chênh lệch tỷ giá hối đoái (lỗ hoặc lãi) đã thực hiện trong giai đoạn đầu tư được lũy kế trong giai đoạn đầu tư đến thời điểm quyết toán bàn giao đưa công trình vào hoạt động sẽ kết chuyển ngay toàn bộ, hoặc phân bổ trong thời gian tối đa là 5 năm (phản ánh trên tài khoản 242, hoặc tài khoản 3387) vào chi phí tài chính, hoặc doanh thu hoạt động tài chính.

Phân bổ chênh lệch lỗ tỷ giá hối đoái đã thực hiện phát sinh trong giai đoạn đầu tư xây dựng vào chi phí tài chính của năm tài chính khi kết thúc giai đoạn đầu tư xây dựng đưa TSCĐ vào hoạt động kinh doanh, ghi:

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính (lỗ tỷ giá hối đoái)

Có TK 242 - Chi phí trả trước dài hạn.

Phân bổ chênh lệch lãi tỷ giá hối đoái đã thực hiện phát sinh trong giai đoạn đầu tư xây dựng vào doanh thu hoạt động tài chính của năm tài chính khi kết thúc giai đoạn đầu tư xây dựng đưa TSCĐ vào hoạt động kinh doanh, ghi:

Nợ TK 3387 - Doanh thu chưa thực hiện

Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính (lãi tỷ giá hối đoái)

c) Kế toán chênh lệch tỷ giá hối đoái đánh giá lại cuối năm

Thời điểm cuối năm tài chính doanh nghiệp phải đánh giá lại các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ (đơn vị tiền tệ khác với đơn vị tiền tệ chính thức sử dụng trong kế toán) theo tỷ giá hối đoái bình quân liên ngân hàng do Ngân hàng Nhà nước Việt Nam công bố tại thời điểm cuối năm tài chính, có thể phát sinh chênh lệch tỷ giá hối đoái phát sinh do đánh giá lại các khoản mục tiền tệ này của hoạt động đầu tư xây dựng cơ bản (giai đoạn trước hoạt động) (4312) và hoạt động của sản xuất kinh doanh (4131).

- Nếu phát sinh lãi tỷ giá hối đoái, ghi:

Nợ TK 111, 112, 131, 136, 138...

Có TK 413 - Chênh lệch tỷ giá hối đoái

- Nếu phát sinh lỗ tỷ giá hối đoái, ghi:

Nợ TK 413 - Chênh lệch tỷ giá hối đoái

Có TK 111, 112, 131, 136, 138...

d) Kế toán xử lý chênh lệch tỷ giá hối đoái đánh giá lại cuối năm

- Xử lý chênh lệch tỷ giá hối đoái đánh giá lại cuối năm của các khoản mục tiền tệ của hoạt động sản xuất kinh doanh, kể cả hoạt động đầu tư xây dựng (của doanh nghiệp đang sản xuất kinh doanh).

Kết chuyển toàn bộ khoản chênh lệch tỷ giá hối đoái đánh giá lại cuối năm tài chính của hoạt động kinh doanh (theo số thuần sau khi bù trừ số dư bên Nợ và bên Có tài khoản 4132) vào chi phí tài chính (nếu lỗ tỷ giá) hoặc doanh thu hoạt động tài chính (nếu lãi tỷ giá hối đoái) để xác định kết quả hoạt động kinh doanh:

+ Kết chuyển lãi chênh lệch tỷ giá hối đoái đánh giá lại cuối năm tài chính vào doanh thu hoạt động tài chính, ghi:

Nợ TK 413 - Chênh lệch tỷ giá hối đoái (4131)

Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính (nếu lãi tỷ giá hối đoái).

+ Kết chuyển lỗ chênh lệch tỷ giá hối đoái đánh giá lại cuối năm tài chính vào doanh thu hoạt động tài chính, ghi:

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính (nếu lỗ tỷ giá hối đoái)

Có TK 413 - Chênh lệch tỷ giá hối đoái (4131)

- Xử lý chênh lệch tỷ giá hối đoái đánh giá lại cuối năm của các khoản mục tiền tệ của hoạt động đầu tư xây dựng cơ bản:

Giai đoạn đầu tư xây dựng cơ bản, doanh nghiệp chưa đi vào hoạt động thì chênh lệch tỷ giá hối đoái đánh giá lại cuối năm được phản ánh luỹ kế trên tài khoản 413. Số dư nợ hoặc dư có phản ánh trên Bảng cân đối kế toán.

Khi hoàn thành đầu tư chuyển sang hoạt động sản xuất, kinh doanh số dư Nợ hoặc số dư Có TK 413 phản ánh chênh lệch tỷ giá hối đoái đánh giá lại các khoản mục tiền tệ cuối năm tài chính (không bao gồm khoản đánh giá lại các khoản mục tiền tệ liên quan đến hoạt động đầu tư xây dựng ở thời điểm bàn giao tài sản để đưa vào sử dụng) sẽ được xử lý như sau:

+ Kết chuyển số dư Nợ TK 413 - Chênh lệch tỷ giá hối đoái 4132 vào TK 242 - Chi phí trả trước dài hạn để phân bổ dần số lỗ tỷ giá hối đoái của giai đoạn đầu tư xây dựng trong các năm tài chính tiếp theo trong thời gian tối đa 5 năm (kể từ khi kết thúc giai đoạn đầu tư) vào chi phí tài chính, ghi:

Nợ TK 242 - Chi phí trả trước dài hạn

Có TK 413 - Chênh lệch tỷ giá hối đoái (4312)

+ Kết chuyển số dư Có TK 413 - Chênh lệch tỷ giá hối đoái 4132 vào TK 3387 - Doanh thu chưa thực hiện để phân bổ dần số lãi tỷ giá hối đoái của giai đoạn đầu tư xây dựng trong các năm tài chính tiếp theo trong thời gian tối đa 5 năm (kể từ khi kết thúc giai đoạn đầu tư) vào doanh thu hoạt động tài chính, ghi:

Nợ TK 413 - Chênh lệch tỷ giá hối đoái (4312)

Có TK 3387 - Doanh thu chưa thực hiện

1.9. Kế toán nguồn vốn đầu tư xây dựng cơ bản

Trong doanh nghiệp, nguồn vốn đầu tư xây dựng cơ bản được hình thành từ nhiều nguồn khác nhau: do ngân sách nhà nước cấp, từ đơn vị cấp trên cấp hoặc do các bên tham gia liên doanh, hoặc các cổ đông góp vốn hay từ quỹ của doanh nghiệp. Nguồn vốn đầu tư xây dựng cơ bản của đơn vị được dùng cho việc đầu tư xây dựng mới, cải tạo mở rộng cơ sở sản xuất kinh doanh và mua sắm TSCĐ để đổi mới công nghệ. Công tác đầu tư xây dựng cơ bản ở doanh nghiệp phải chấp hành và tôn trọng các quy định về quản lý đầu tư và xây dựng cơ bản hiện hành.

Mỗi khi công tác xây dựng và mua sắm TSCĐ hoàn thành, tài sản được bàn giao đưa vào sử dụng cho sản xuất kinh doanh, kinh doanh, kế toán phải tiến hành các thủ tục quyết toán vốn đầu tư của từng công trình, hạng mục công trình. Khi quyết toán vốn đầu tư được duyệt, kế toán phải ghi giảm nguồn vốn đầu tư xây dựng cơ bản, ghi tăng nguồn vốn kinh doanh.

Yêu cầu quản lý nguồn vốn đầu tư xây dựng cơ bản phải theo dõi chi tiết để quản lý chặt chẽ từng nguồn vốn hình thành, giám đốc việc sử dụng nguồn vốn đúng mục đích tiết kiệm và chấp hành đầy đủ các quy định về trình tự thủ tục xây dựng cơ bản của Nhà nước.

Để phản ánh tình hình biến động vồn đầu tư xây dựng cơ bản kế toán sử dụng TK 441 - Nguồn vốn đầu tư xây dựng cơ bản. Tài khoản này phản ánh số hiện có và tình hình tăng, giảm nguồn vốn đầu tư xây dựng cơ bản của doanh nghiệp.

+ Số vốn đầu tư XDCB giảm do: Xây dựng mới và mua sắm TSCĐ hoàn thành, bàn giao đưa vào sử dụng và quyết toán vốn đầu tư đã duyệt. Nộp lại số vốn đầu tư XDCB sử dụng không hết cho đơn vị cấp trên, cho Nhà nước.	+ Nguồn vốn đầu tư XDCB tăng do: Ngân sách nhà nước hoặc cấp trên cấp vốn đầu tư XDCB. Nhận vốn đầu tư XDCB do được tài trợ, viện trợ. Bổ sung từ quỹ đầu tư phát triển **Số vốn đầu tư XDCB hiện có của doanh nghiệp chưa sử dụng hoặc đã sử dụng nhưng công tác XDCB chưa hoàn thành hoặc đã hoàn thành nhưng quyết toán chưa được duyệt.**

Phương pháp kế toán một số nghiệp vụ chủ yếu:

Doanh nghiệp nhận được vốn đầu tư xây dựng cơ bản do ngân sách nhà nước cấp hoặc cấp trên cấp, ghi:

Nợ TK 111, 112, 152...

Có TK 441 - Nguồn vốn đầu tư xây dựng cơ bản

Doanh nghiệp nhận tiền từ các bên tham gia liên doanh hoặc từ các cổ đông góp vốn đầu tư xây dựng cơ bản, ghi:

Nợ TK 111, 112

Có TK 441 - Nguồn vốn đầu tư xây dựng cơ bản

Doanh nghiệp được phép bổ sung nguồn vốn đầu tư xây dựng cơ bản từ lợi nhuận, ghi:

Nợ TK 421 - Lợi nhuận chưa phân phối

Có TK 441 - Nguồn vốn đầu tư xây dựng cơ bản

Khi công tác xây dựng cơ bản và mua sắm TSCĐ bằng nguồn vốn đầu tư xây dựng cơ bản hoàn thành bàn giao đưa vào sử dụng, ghi

Nợ TK 211- Tài sản cố định hữu hình

Có TK 241 - Xây dựng cơ bản dở dang

Đồng thời kết chuyển nguồn vốn, ghi:

Nợ TK 441 - Nguốn vốn đầu tư xây dựng cơ bản

Có TK 411 - Nguồn vốn kinh doanh

Khi trả vốn đầu tư xây dựng cơ bản cho ngân sách, hoặc nộp lên cấp trên, ghi:

Nợ TK 441 - Nguồn vốn đầu tư xây dựng cơ bản

Có TK 111, 112

1.10. Kế toán nguồn kinh phí sự nghiệp

Đối với các doanh nghiệp ngoài lĩnh vực hoạt động kinh doanh còn có thể được Nhà nước hoặc cấp trên giao thực hiện những nhiệm vụ chính trị - xã

hội không vì mục đích kinh doanh hay kiếm lời. Trong trường hợp đó, doanh nghiệp được Nhà nước hoặc cấp trên cấp kinh phí sự nghiệp.

Như vậy, đối với các doanh nghiệp kinh doanh: Nguồn kinh phí sự nghiệp, kinh phí dự án là khoản kinh phí do ngân sách nhà nước hoặc cấp trên cấp cho đơn vị, hoặc được Chính phủ, các tổ chức, cá nhân trong nước và nước ngoài viện trợ, tài trợ trực tiếp thực hiện các chương trình mục tiêu dự án đã được duyệt, để thực hiện những nhiệm vụ kinh tế, chính trị, xã hội do Nhà nước hoặc cấp trên giao không vì mục đích lợi nhuận. Việc sử dụng nguồn kinh phí sự nghiệp, kinh phí dự án phải theo đúng dự toán được duyệt và phải quyết toán với cơ quan cấp kinh phí. Nguồn kinh phí sự nghiệp cũng có thể được hình thành từ các khoản thu sự nghiệp phát sinh tại đơn vị, như thu viện phí của công nhân viên chức trong ngành nằm điều trị...

Hạch toán nguồn kinh phí sự nghiệp cần tôn trọng những quy định sau:

- Nguồn kinh phí sự nghiệp, nguồn kinh phí dự án phải được hạch toán chi tiết theo từng nguồn hình thành: ngân sách nhà nước cấp, đơn vị cấp trên cấp, nhận viện trợ, tài trợ của tổ chức, cá nhân, từ thu sự nghiệp của đơn vị. Đồng thời, phải hạch toán chi tiết, tách bạch nguồn kinh phí sự nghiệp năm nay và kinh phí sự nghiệp năm trước.

- Nguồn kinh phí sự nghiệp, nguồn kinh phí dự án phải được sử dụng đúng mục đích, nội dung hoạt động, đúng tiêu chuẩn, định mức của Nhà nước, của đơn vị cấp trên và trong phạm vi dự toán đã được duyệt.

- Cuối năm tài chính, đơn vị phải làm thủ tục quyết toán tình hình tiếp nhận và sử dụng nguồn kinh phí sự nghiệp với cơ quan tài chính, cơ quan chủ quản và với từng cơ quan, tổ chức cấp phát kinh phí theo chính sách tài chính hiện hành. Số kinh phí sử dụng chưa hết được xử lý theo quyết định của cơ quan có thẩm quyền. Đơn vị chỉ được chuyển sang năm sau số kinh phí sự nghiệp, dự toán chưa sử dụng hết khi được cơ quan hoặc cấp có thẩm quyền chấp nhận.

- Cuối năm tài chính, nếu số chi hoạt động bằng nguồn kinh phí sự nghiệp chưa được duyệt quyết toán, thì kế toán kết chuyển nguồn kinh phí sự nghiệp năm nay sang nguồn kinh phí sự nghiệp năm trước.

- Kết cấu tài khoản 461 - Nguồn vốn kinh phí sự nghiệp.

461

+ Số chi bằng nguồn kinh phí sự nghiệp, nguồn kinh phí dự án đã được duyệt quyết toán với nguồn kinh phí sự nghiệp, nguồn kinh phí dự án. + Số kinh phí sự nghiệp, kinh phí dự án sử dụng không hết hoàn lại cho ngân sách nhà nước hoặc nộp trả cấp trên.	+ Số kinh phí sự nghiệp, kinh phí dự án đã thực nhận của ngân sách hoặc cấp trên. + Các khoản thu sự nghiệp phát sinh tại đơn vị được bổ sung nguồn kinh phí sự nghiệp. **Số kinh phí sự nghiệp, kinh phí dự án đã nhận của ngân sách hoặc cấp trên cấp nhưng chưa sử dụng hoặc đã sử dụng nhưng chưa được quyết toán.**

Phương pháp kế toán một số nghiệp vụ chủ yếu:

- Nhận kinh phí sự nghiệp, kinh phí dự án do ngân sách nhà nước cấp bằng lệnh chi tiền hoặc kinh phí do cấp trên cấp bằng tiền:

Nợ TK 111, 112...

Có TK 461 - Nguồn kinh phí sự nghiệp.

- Khi rút dự toán chi sự nghiệp, dự án về nhập quỹ hoặc mua vật tư, dụng cụ hoặc thanh toán trực tiếp cho người bán hàng, hoặc chi trực tiếp.

Nợ TK 111, 331, 161, 152...

Có TK 461 - Nguồn kinh phí sự nghiệp

- Khi báo cáo quyết toán chi sự nghiệp, chi dự án được duyệt ngay trong năm:

Nợ TK 461 - Nguồn kinh phí sự nghiệp

Có TK 161 - Chi sự nghiệp.

1.11. Kế toán nguồn kinh phí đã hình thành tài sản cố định

Để theo dõi nguồn kinh phí được ngân sách cấp đã hoàn thành việc đầu tư, mua săm TSCĐ dùng cho hoạt động sự nghiệp, hoạt động dự án, kế toán sử dụng tài khoản 466 - Nguồn kinh phí đã hình thành TSCĐ

- Kết cấu tài khoản 466 - Nguồn kinh phí đã hình thành TSCĐ

466

+ Phản ánh nguồn kinh phí đã hình thành TSCĐ giảm do trích hao mòn, do thanh lý...	+ Nguồn kinh phí đã hình thành TSCĐ tăng **Nguồn kinh phí hình thành TSCĐ hiện còn**

Phương pháp kế toán một số nghiệp vụ chủ yếu

- Khi nhận cấp phát bằng TSCĐ hoặc đầu tư, xây dựng, mua sắm TSCĐ hoàn thành, sử dụng cho hoạt động sự nghiệp bằng nguồn kinh phí:

Nợ TK 211, 213

Có TK liên quan (461, 331, 241, 111, 112...)

- Ghi tăng khoản chi sự nghiệp và nguồn kinh phí đã hình thành TSCĐ tương ứng

Nợ TK 161

Có TK 466 - Nguồn kinh phí đã hình thành TSCĐ

- Xác định hao mòn của những TSCĐ hình thành bằng nguồn kinh phí sự nghiệp , kinh phí dự án sử dụng cho hoạt động sự nghiệp và hoạt động dự án vào cuối mỗi niên độ:

Nợ TK 466 - Nguồn kinh phí đã hình thành TSCĐ

Có TK 214 - Hao mòn TSCĐ

- Khi thanh lý nhượng bán TSCĐ hình thành bằng nguồn kinh phí sự nghiệp , giá trị còn lại sẽ được ghi giảm nguồn:

Nợ TK 214 - Hao mòn TSCĐ

Nợ TK 466 - Nguồn kinh phí đã hình thành TSCĐ

Có TK 211

1.12. Kế toán các nghiệp vụ cầm cố, kí quĩ, ký cược

Trong quá trình hoạt động sản xuất kinh doanh, quan hệ kinh tế giữa daonh nghiệp với các đơn vị thuê tài sản, mua bán vật tư, sản phẩm hàng hoá đều thực hiện thông qua nhứng hợp đồng kinh tế. Để đảm bảo cho hợp đồng kinh tế được thực hiện đúng như các điều khoản đã ký kết các bên có thể phải ký quý, ký cược tai doanh nghiệp thời hạn tư một năm trở lên. Khi doanh nghiệp nhận ký quỹ kỹ cược dài hạn kế toán phải tổ chức phản ánh chi tiết , đồng thời phải ghi vào các tài khoản 003

Kế toán tổng hợp nhận ký quỹ , ký cược dài hạn sử dụng tài khỏan 344 - Nhận ký quý, ký cược dài hạn. tài khoản 344 phản ánh các khoản tiền mà doanh nghiệp nhận ký quỹ, ký cược của các đơn vị, cá nhân bên ngoài (có thời hạn từ một năm trở lên)

Kết cấu TK 344 - nhận ký quỹ, ký cược dài hạn

Bên nợ: Hoàn trả tiền ký quỹ, ký cược dài hạn

Bên có: nhận ký quỹ, ký cược dài hạn

Số dư bên có: tiền ký quỹ, ký cược dài hạn chưa trả.

Phương pháp kế toán một số nghiệp vụ chủ yếu

- doanh nghiệp nhận tiền ký quỹ, ký cược dài hạn của các đơn vị

Nợ TK 111, 112

Có TK 344

- Hoàn trả tiền ký quỹ, ký cược dài hạn cho khách hàng

Nợ TK 344

Có TK 111, 112

- Nếu khách hàng thanh toán các khoản nợ phải trả bằng tiền đã ký quỹ ký cược dài hạn

Nợ TK 344

Có TK 131

- Nếu khách hàng vi phạm hợp đồng kinh tế bị phạt trừ vào tiền ký quỹ, ký cược

Nợ TK 344

Có TK111, 112

Có TK 711 (số tiền bị phạt)

1.13. Kế toán khoản thuế thu nhập hoãn lại phải trả (xem chương 5 và chương 8)

1.14. Kế toán các khoản ngoài bảng cân đối kế toán

Tài khoản ngoài bảng cân đối kế toán là những tài khoản phản ánh những tài sản tạm thời để ở doanh nghiệp nhưng không thuộc quyền sở hữu của doanh nghiệp hay phản ánh một số chỉ tiêu kinh tế đã được phản ánh ở các tài khoản trong bảng cân đối kế toán nhưng cần theo dõi để phục vụ yêu cầu quản lý như nợ khó đòi đã xử lý, chi tiết ngoại tệ...

Về nguyên tắc, các tài khoản thuộc loại này đều ghi "đơn" tức là chỉ phí vào bên Nợ hoặc bên Có của tài khoản mà không ghi quan hệ đối ứng với các khoản khác. Giá ghi trong các tài khoản này của tài sản là giá hợp đồng hoặc giá quy định trong biên bản giao nhận, trong hoá đơn, chứng từ.

Các tài khoản ngoài bảng có kết cấu chung như sau:

Bên Nợ: phản ánh các nghiệp vụ tăng

Bên Có: phản ánh các nghiệp vụ giảm

Dư Nợ: Phản ánh giá trị hiện còn

Những tài sản phản ánh ở các tài khoản ngoài bảng cân đối kế toán đều phải được tiến hành kiểm kê, bảo quản như với tài sản thuộc quyền sở hữu của doanh nghiệp.

+ TK 001 - tài sản thuê ngoài: dùng phản ánh giá trị tất cả các loại tài sản mà doanh nghiệp thuê ngoài ngắn hạn (kể cả TSCĐ và công cụ dụng cụ) và được mở chi tiết theo từng người cho thuê và từng loại tài sản đi thuê.

+ TK 002 - Vật tư hàng hoá nhận giữ hộ, nhận gia công:dùng để phản ánh giá trị vật tư, hàng hoá của đơn vị khác gửi đến thuê gia công, chế biến hoặc giữ hộ, bảo quản hộ được mở chi tiết theo từng loại vật tư hàng hoá, từng nơi bảo quản và từng người chủ sở hữu.

+ TK 003 - Hàng hoá nhận bán hộ, nhận ký gửi: dùng theo dõi giá trị hàng hoá nhận bán hộ, nhận ký gửi, chi tiết theo từng mặt hàng, từng người gửi, tửng nươi bảo quản và từng người chịu trách nhiệm vật chất.

+ TK 004 - Nợ khó đòi đã xử lý: nợ khó đòi đã xử lý là số nợ phải thu nhưng không thu được vì một lý do nào đó (không xác định được khách hàng nợ, khách hàng nợ mất khả năng thanh toán...). Các khách hàng nợ này vẫn được theo dõi riêng tối thiểu trong thời gian 5 năm.

+ TK 007 - Ngoại tệ các loại: dùng để theo dõi tình hình thu chi, còn lại của các loại ngoại tệ trong đơn vị và được mở chi tiết theo từng loại nguyên tệ

+ TK 008 - Dự toán chi sự nghiệp, dự án: dùng phản ánh số dự ιoán chi sự nghiệp, chi dự án được cấp có thẩm quyền giao và tình hình rút dự toán phí sử dụng. Theo quy định, số dự toán chi sự nghiệp, chi dự án không sử dụng hết phải huỷ bỏ hoặc chuyển sang năm sau theo quyết định của cấp có thẩm quyền)

2. Kế toán các khoản nợ phải trả

Nợ phải trả: là các khoản nợ phát sinh trong quá trình sản xuất kinh doanh mà doanh nghiệp phải trả cho các đơn vị, các tổ chức kinh tế, xã hội hoặc cá nhân như: nợ tiền vay, nợ phải trả cho người bán, nợ phải trả phải nộp cho Nhà nước, cho công nhân viên, cho cơ quan cấp trên và các khoản phải trả khác. Theo tính chất và thời hạn thanh toán, các khoản nợ được chia thành:

- Nợ ngắn hạn: là các khoản tiền nợ mà doanh nghiệp phải trả cho các chủ nợ trong một thời gian ngắn (không quá một năm). Bao gồm:

+ Vay ngắn hạn

+ Nợ dài hạn đến hạn trả

+ Phải trả cho người bán, người nhận thầu

+ Người mua trả tiền trước

+ Thuế và các khoản còn phải nộp nhà nước

+ Lương, phụ cấp phải trả cho công nhân viên

+ Các khoản phải trả nội bộ

+ Các khoản phải trả, phải nộp khác.

- Nợ dài hạn: là khoản tiền mà doanh nghiệp nợ các đơn vị, cá nhân, các tổ chức kinh tế có thời hạn trên một năm mới phải hoàn trả, nợ dài hạn của doanh nghiệp bao gồm các khoản như:

+ Vay dài hạn cho đầu tư phát triển

+ Nợ thuê mua tài sản cố định (thuê tài chính)

+ Doanh nghiệp phát hành trái phiếu

- Nợ khác: (hay còn gọi là nợ không xác định) là các khoản phải trả như nhận ký quỹ, ký cược dài hạn, tài sản thừa chờ xử lý và các khoản chi phí phải trả.

2.1. Kế toán tiền vay

2.1.1. Kế toán vay ngắn hạn

Đối với vay ngắn hạn ngân hàng, doanh nghiệp phải có kế hoạch vay vốn và sử dụng vốn vay đúng mục đích đã quy định đối với từng loại vốn vay, phải có tài sản thế chấp đảm bảo, và doanh nghiệp phải thanh toán vốn vay đúng thời hạn cả gốc và lãi.

Đối với vay ngắn hạn của các đơn vị, cá nhân, tổ chức kinh tế, xã hội phải sử dụng vốn vay đúng mục đích, phải có tài sản thế chấp đảm bảo vốn vay nếu bên cho vay yêu cầu, phải thực hiện đầy đủ các điều khoản đã ghi trong hợp đồng tín dụng giữa doanh nghiệp với đối tượng cho vay. Trường hợp điều chỉnh lãi suất tiền vay thì doanh nghiệp cùng với đối tượng cho vay thống nhất điều chỉnh lãi suất mới và được ghi bổ sung vào hợp đồng tín dụng.

Để phản ánh và giám đốc tình hình vay ngắn hạn và thanh toán nợ vay ngắn hạn kế toán sử dụng tài khoản 311 - Vay ngắn hạn.

Vay ngắn hạn phản ánh các khoản tiền vay ngắn hạn và tình hình trả nợ tiền vay của doanh nghiệp không phân biệt đối tượng cho vay và mục đích vay.

Hạch toán tài khoản này cần tôn trọng một số quy định sau:

- Kế toán tiền vay ngắn hạn phải theo dõi chi tiết riêng số tiền đã vay, số tiền đã trả (gốc và lãi), số tiền còn vay còn phải trả theo từng đối tượng cho vay, từng hợp đồng vay.

- Vay bằng ngoại tệ, trả nợ vay bằng ngoại tệ phải theo dõi chi tiết riêng gốc ngoại tệ và quy đổi ra đồng Việt Nam theo tỷ giá giao dịch bình quân liên ngân hàng do Ngân hàng Nhà nước Việt Nam công bố tại thời điểm phát sinh nghiệp vụ vay và trả nợ vay để ghi sổ kế toán.

311

+ Số tiền đã trả các khoản vay ngắn hạn. + Số tiền giảm nợ vay do tỉ giá hối đoái giảm (nợ bằng ngoại tệ).	+ Số tiền vay ngắn hạn. + Số tăng nợ vay do tỉ giá hối đoái tăng (nợ bằng ngoại tệ). **Số tiền còn nợ về các khoản vay ngắn hạn chưa trả.**

Phương pháp hạch toán một số nghiệp vụ chủ yếu

- Vay ngắn hạn về nhập quỹ hoặc chuyển vào tài khoản tiền gửi ngân hàng. Căn cứ vào chứng từ giấy nhận nợ, ghi:

Nợ TK 111, 112

Có TK 311 - Vay ngắn hạn

- Vay ngắn hạn mua vật tư hàng hóa, căn cứ vào các chứng từ liên quan, ghi:

Nợ TK 152, 153, 156...

Nợ TK 133 (nếu có)

Có TK 311- Vay ngắn hạn

- Vay ngắn hạn để trả nợ người bán, trả nợ dài hạn đến hạn trả, vay để nộp thuế, kế toán ghi:

Nợ TK 331, 315, 333

Có TK 311- Vay ngắn hạn

- Lãi tiền vay đã trả và phải trả, ghi:

Nợ TK 635

Có TK 111, 112, 311, 341, 335

- Doanh nghiệp trả nợ vay ngắn hạn bằng tiền mặt hoặc tiền gửi ngân hàng, kế toán ghi:

Nợ TK 311

Có TK 111, 112

2.1.2. Kế toán vay dài hạn

Vay dài hạn là khoản tiền vay mà doanh nghiệp vay có thời hạn hoàn trả trên một năm. Tiền vay dài hạn có thể doanh nghiệp vay bằng tiền Việt Nam, hoặc ngoại tệ hay bằng vàng bạc, đá quý.

Khoản vay dài hạn mà doanh nghiệp phải theo dõi chi tiết theo từng đối tượng cho vay, từng lần vay và tình hình thanh toán cả gốc và lãi.

- Đối với khoản vay dài hạn bằng vàng bạc, đá quý kế toán phải mở sổ chi tiết theo dõi cả chỉ tiêu số lượng và giá trị theo quy định của doanh nghiệp.

- Đối với các khoản vay bằng ngoại tệ phải mở sổ chi tiết theo dõi riêng gốc ngoại tệ (nguyên tệ) và quy đổi ra đồng Việt Nam theo tỷ giá do Ngân hàng Nhà nước Việt Nam công bố tại thời điểm vay và trả nợ để ghi sổ kế toán.

Việc theo dõi chi tiết tiền vay theo từng đối tượng cho vay và từng hợp đồng tín dụng được thực hiện trên sổ chi tiết tiền vay mở cho tài khoản 341 - Vay dài hạn. Tài khoản này dùng để phản ánh các khoản tiền vay dài hạn và tình hình thanh toán các khoản tiền vay dài hạn của doanh nghiệp.

341

+ Số tiền đã trả trước hạn cho các khoản vay dài hạn. + Số tiền vay dài hạn đến hạn trả kết chuyển sang tài khoản 315 để theo dõi tình hình thanh toán.	+ Số tiền vay dài hạn phát sinh trong kỳ **Số tiền vay dài hạn còn nợ chưa đến hạn trả.**

Phương pháp kế toán một số nghiệp vụ chủ yếu:

- Doanh nghiệp vay dài hạn để thanh toán tiền mua TSCĐ, ghi:

Nợ TK 211, 213

Nợ TK 133 (nếu có)

Có TK 341 - Vay dài hạn

- Vay dài hạn để thanh toán khối lượng công tác xây dựng, lắp đặt thuộc công trình xây dựng cơ bản, ghi:

Nợ TK 241 - Xây dựng cơ bản dở dang

Có TK 341 - Vay dài hạn

- Vay dài hạn để thanh toán tiền mua vật tư, thiết bị công cụ, dụng cụ cho đầu tư xây dựng cơ bản. Thanh toán mua sắm trực tiếp vật liệu xây dựng và thiết bị xây dựng cơ bản, ghi:

Nợ TK 152, 153

Nợ TK 133 (nếu có)

Có TK 341 - Vay dài hạn.

- Vay dài hạn để đầu tư vào công ty con, góp vốn liên doanh, đầu tư vào công ty liên kết hoặc đầu tư dài hạn khác hay ký quỹ, ký cược dài hạn, ghi:

Nợ TK 221, 222, 223, 228, 244

Có TK 341 - Vay dài hạn

- Vay dài hạn bằng tiền Việt Nam nhập quỹ hoặc gửi vào ngân hàng, ghi:

Nợ TK 111, 112

Có TK 341

2.1.3. Kế toán phát hành trái phiếu

Các trường hợp phát hành trái phiếu:

- Phát hành trái phiếu ngang giá (giá phát hành bằng với mệnh giá) là phát hành trái phiếu với giá đúng bằng mệnh giá của trái phiếu.

- Phát hành trái phiếu có chiết khấu (giá phát hành nhỏ hơn mệnh giá) là phát hành trái phiếu với giá nhỏ hơn mệnh giá của trái phiếu. Phần chênh lệch giữa giá phát hành với mệnh giá của trái phiếu gọi là chiết khấu trái phiếu.

- Phát hành trái phiếu có phụ trội (giá phát hành lớn hơn mệnh giá) là phát hành trái phiếu với giá lớn hơn mệnh giá của trái phiếu. Phần chênh lệch giữa giá phát hành với mệnh giá của trái phiếu gọi là phụ trội trái phiếu.

- Chiết khấu trái phiếu được phân bổ dần để tính vào chi phí đi vay từng kỳ trong suốt thời hạn của trái phiếu.

Phụ trội trái phiếu được phân bổ dần để giảm trừ chi phí đi vay từng kỳ trong suốt thời hạn của trái phiếu.

Việc phân bổ khoản chiết khấu hoặc phụ trội có thể sử dụng phương pháp lãi suất thực tế hoặc phương pháp đường thẳng.

Theo phương pháp lãi suất thực tế: Khoản chiết khấu hoặc phụ trội phân bổ vào mỗi kỳ được tính bằng chênh lệch giữa chi phí lãi vay phải trả cho mỗi kỳ trả lãi (được tính bằng giá trị ghi sổ đầu kỳ của trái phiếu nhân với tỷ lệ lãi thực tế trên thị trường) với số tiền phải trả từng kỳ.

Theo phương pháp đường thẳng: Khoản chiết khấu hoặc phụ trội được phân bổ đều trong suốt kỳ hạn của trái phiếu.

Để phản ánh tình hình phát hành trái phiếu của doanh nghiệp kế toán sử dụng tài khoản 343 - Trái phiếu phát hành. Tài khoản này dùng để phản ánh tình hình phát hành trái phiếu và thanh toán trái phiếu của doanh nghiệp. Tài khoản này cũng dùng để phản ánh các khoản chiết khấu phụ trội trái phiếu phát sinh khi phát hành trái phiếu và tình hình phân bổ các khoản chiết khấu phụ trội khi xác định chi phí đi vay tính vào chi phí sản xuất kinh doanh hoặc vốn hóa theo từng kỳ.

343

+ Thanh toán trái phiếu khi đáo hạn. + Chiết khấu trái phiếu phát sinh trong kỳ. + Phân bổ phụ trội trái phiếu trong kỳ.	+ Trị giá trái phiếu phát hành theo mệnh giá trong kỳ. + Phân bổ chiết khấu trái phiếu. + Phụ trội trái phiếu phát sinh trong kỳ. **Trị giá khoản nợ vay do phát hành trái phiếu đến thời điểm cuối kỳ.**

Tài khoản này có 3 tài khoản cấp 2:

+ Tài khoản 3431: Mệnh giá trái phiếu.

+ Tài khoản 3432: Chiết khấu trái phiếu.

+ Tài khoản 3433: Phụ trội trái phiếu.

Phương pháp hạch toán một số nghiệp vụ chủ yếu:

a) Kế toán phát hành trái phiếu theo mệnh giá

- Phản ánh số tiền thu về phát hành trái phiếu, ghi:

Nợ TK 111, 112

Có TK 3431

- Nếu trả lãi trái phiếu định kỳ, khi trả lãi tính vào chi phí sản xuất kinh doanh hoặc vốn hóa, ghi:

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính

Nợ TK 241 - Xây dựng cơ bản dở dang

Nợ TK 627 - Chi phí sản xuất chung

Có TK 111, 112

- Nếu trả lãi trái phiếu sau (khi trái phiếu đáo hạn), từng kỳ doanh nghiệp phải tính trước chi phí lãi vay phải trả trong kỳ vào chi phí sản xuất kinh doanh hoặc vốn hóa, ghi:

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính

Nợ TK 242, 627

Có TK 335 - Chi phí phải trả.

Cuối thời hạn của trái phiếu, doanh nghiệp thanh toán gốc và lãi trái phiếu cho người mua trái phiếu, ghi:

Nợ TK 335 - Chi phí phải trả

Nợ TK 3431

Có TK 111, 112...

- Trường hợp trả trước lãi trái phiếu ngay khi phát hành, chi phí lãi vay được phản ánh vào bên Nợ TK 242 (chi tiết: lãi trái phiếu trả trước), sau đó phân bổ dần vào các đối tượng chịu chi phí.

Nợ TK 111, 112

Nợ TK 242

Có TK 3431

Định kỳ, phân bổ lãi trái phiếu trả trước vào chi phí đi vay từng kỳ, ghi:

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính

Nợ TK 241 - Xây dựng cơ bản dở dang

Nợ TK 627 - Chi phí sản xuất chung

Có TK 242

- Chi phí phát hành trái phiếu:

+ Nếu chi phí phát hành trái phiếu có giá trị nhỏ, tính vào chi phí trong kỳ, ghi:

Nợ TK 635

Có TK 111, 112

+ Nếu chi phí phát hành trái phiếu có giá trị lớn, phải phân bổ dần, ghi:

Nợ TK 242 - Chi phí trả trước dài hạn

Có TK 111, 112

Định kỳ phân bổ chi phí phát hành trái phiếu:

Nợ TK 635, 241, 627

Có TK 242

- Thanh toán trái phiếu khi đáo hạn, ghi:

Nợ TK 3431

Có TK 111, 112...

b) Kế toán phát hành trái phiếu có chiết khấu

- Phản ánh số tiền thực thu về phát hành trái phiếu:

Nợ TK 111, 112

Nợ TK 3432 (Chênh lệch giữa số tiền thu về bán trái phiếu nhỏ hơn mệnh giá trái phiếu)

Có TK 3431 - Mệnh giá trái phiếu.

- Trường hợp trả lãi định kỳ, khi trả lãi vay tính vào chi phí sản xuất kinh doanh hoặc vốn hóa.

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính (nếu tính vào chi phí tài chính trong kỳ)

Nợ TK 241- Xây dựng cơ bản dở dang (nếu được vốn hóa vào giá trị tài sản đầu tư xây dựng dở dang)

Nợ TK 627 - Chi phí sản xuất chung (nếu được vốn hóa vào giá trị tài sản sản xuất dở dang)

Có TK 111, 112,... Số tiền phải trả lãi trái phiếu trong kỳ)

Có TK 3432 - Chiết khấu trái phiếu (số phân bổ chiết khấu trái phiếu từng kỳ).

- Trường hợp trả lãi sau (khi trái phiếu đáo hạn)

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính (nếu tính vào chi phí tài chính trong kỳ)

Nợ TK 241- Xây dựng cơ bản dở dang (nếu được vốn hóa vào giá trị tài sản đầu tư xây dựng dở dang)

Nợ TK 627 - Chi phí sản xuất chung (nếu được vốn hóa vào giá trị tài sản sản xuất dở dang)

Có TK 335 - Chi phí phải trả (số tiền phải trả lãi trái phiếu trong kỳ)

Có TK 3432 - Chiết khấu trái phiếu (số phân bổ chiết khấu trái phiếu từng kỳ).

+ Cuối thời hạn của trái phiếu, doanh nghiệp phải thanh toán gốc và lãi trái phiếu cho người mua trái phiếu, ghi:

Nợ TK 335 - Chi phí phải trả (tổng số tiền lãi trái phiếu)

Nợ TK 3431 - Mệnh giá trái phiếu

Có TK 111, 112...

- Trường hợp trả trước lãi trái phiếu ngay khi phát hành, chi phí lãi vay được phản ánh vào TK 242 (chi tiết lãi trái phiếu trả trước), sau đó phân bổ vào các đối tượng ghi nhận chi phí.

+ Khi phát hành trái phiếu

Nợ TK 111, 112... (tổng số tiền thực thu)

Nợ TK 3432 - Chiết khấu trái phiếu

Nợ TK 242 - Chi phí trả trước dài hạn (Chi tiết lãi trái phiếu trả trước)

Có TK 3431 - Mệnh giá trái phiếu.

+ Định kỳ tính chi phí lãi vay vào chi phí sản xuất kinh doanh trong kỳ, hoặc vốn hóa:

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính (nếu tính vào chi phí tài chính trong kỳ)

Nợ TK 241- Xây dựng cơ bản dở dang (nếu được vốn hóa vào giá trị tài sản đầu tư xây dựng dở dang)

Nợ TK 627 - Chi phí sản xuất chung (nếu được vốn hóa vào giá trị tài sản sản xuất dở dang)

Có TK 242 - Chi phí trả trước dài hạn

Có TK 3432 - Chiết khấu trái phiếu (số phân bổ chiết khấu trái phiếu từng kỳ)

- Thanh toán trái phiếu khi đáo hạn

Nợ TK 3431 - Mệnh giá trái phiếu

Có TK 111, 112

c) Kế toán phát hành trái phiếu phụ trội

- Phản ánh số tiền thực thu về phát hành trái phiếu:

Nợ TK 111, 112 (số tiền thực thu về bán trái phiếu)

Có TK 3433 - Phụ trội trái phiếu (Chênh lệch giữa số tiền thực thu về bán trái phiếu lớn hơn mệnh giá trái phiếu).

Có TK 3431 - Mệnh giá trái phiếu.

- Trường hợp trả lãi định kỳ:

+ Khi trả lãi tính vào chi phí sản xuất kinh doanh hoặc vốn hóa:

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính (nếu tính vào chi phí tài chính trong kỳ)

Nợ TK 241- Xây dựng cơ bản dở dang (nếu được vốn hóa vào giá trị tài sản đầu tư xây dựng dở dang)

Nợ TK 627 - Chi phí sản xuất chung (nếu được vốn hóa vào giá trị tài sản sản xuất dở dang)

Có TK 111, 112

+ Đồng thời phân bổ dần phụ trội trái phiếu để ghi giảm chi phí đi vay từng kỳ:

Nợ TK 3433 - Phụ trội trái phiếu

Có TK 627, 635, 241

- Trường hợp trả lãi sau (khi trái phiếu đáo hạn), từng kỳ doanh nghiệp phải ghi nhận chi phí lãi vay phải trả trong kỳ.

+ Khi tính chi phí lãi vay cho các đối tượng ghi nhận chi phí đi vay trong kỳ:

Nợ TK 635, 241, 627

Có TK 335 - Chi phí phải trả (Phần lãi trái phiếu phải trả trong kỳ)

+ Đồng thời phân bổ dần phụ trội trái phiếu để ghi giảm chi phí đi vay từng kỳ:

Nợ TK 3433 - Phụ trội trái phiếu

Có TK 627, 635, 241

+ Cuối thời hạn của trái phiếu, doanh nghiệp phải thanh toán gốc và lãi trái phiếu cho người có trái phiếu.

Nợ TK 335 - Chi phí phải trả

Nợ TK 3431 - Mệnh giá trái phiếu

Có TK 111, 112

- Trường hợp trả lãi trước ngay khi phát hành trái phiếu, chi phí lãi vay được phản ánh vào TK 242 (chi tiết lãi trái phiếu Trả trước), sau đó phân bổ dần vào các đối tượng chịu chi phí.

+ Khi phát hành trái phiếu

Nợ TK 111, 112... (tổng số tiền thực thu)

Nợ TK 242 - Chi phí trả trước dài hạn (Chi tiết lãi trái phiếu trả trước)

Có TK 3433 - Phụ trội trái phiếu

Có TK 3431 - Mệnh giá trái phiếu

+ Định kỳ tính chi phí lãi vay vào chi phí sản xuất kinh doanh trong kỳ, hoặc vốn hóa:

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính (nếu tính vào chi phí tài chính trong kỳ)

Nợ TK 241- Xây dựng cơ bản dở dang (nếu được vốn hóa vào giá trị tài sản đầu tư xây dựng dở dang).

Nợ TK 627 - Chi phí sản xuất chung (nếu được vốn hóa vào giá trị tài sản sản xuất dở dang).

Có TK 242 - Chi phí trả trước dài hạn.

+ Đồng thời phân bổ dần phụ trội trái phiếu ghi giảm chi phí đi vay từng kỳ.

Nợ TK 3433 - Phụ trội trái phiếu

Có TK 627, 635, 241

2.2. Kế toán nghiệp vụ thanh toán

2.2.1. Kế toán khoản thanh toán với ngân sách nhà nước

Các khoản nợ còn nợ phải nộp Nhà nước là những khoản thuế giá trị gia tăng, thuế thu nhập doanh nghiệp, thuế tài nguyên, thuế nhà đất và các loại thuế, phí, lệ phí mà doanh nghiệp phải nộp vào ngân sách nhà nước nhưng chưa nộp.

Kế toán các khoản phải nộp nhà nước sử dụng tài khoản 333 - Thuế và các khoản phải nộp nhà nước.

Nội dung tài khoản này phản ánh tình hình thanh toán giữa doanh nghiệp với Nhà nước và các khoản thuế, phí, lệ phí và các khoản phải nộp, đã nộp.

Tài khoản 333 có 9 tài khoản cấp 2.

Phương pháp hạch toán một số nghiệp vụ chủ yếu:

Doanh nghiệp nhập khẩu vật tư, hàng hóa, tài sản, khi xác định số thuế phải nộp tính trên giá trị vật tư, hàng hóa, nhập khẩu, kế toán ghi:

Nợ TK 152, 153, 156, 211

Có TK 333

Lệ phí trước bạ của tài sản cố định mua về khi đăng ký quyền sử dụng, ghi:

Nợ TK 211

Có TK 333

Thuế thu nhập phải nộp của công nhân viên, ghi:

Nợ TK 334

Có TK 333

Thuế môn bài, thuế nhà đất phải nộp, ghi:

Nợ TK 642

Có TK 333

Thuế sử dụng vốn ngân sách, ghi:

Nợ TK 421

Có TK 333

Thuế tài nguyên, thuế sử dụng đất phải nộp, ghi:

Nợ TK 627

Có TK 333

Thuế GTGT phải nộp của hàng bán ra, ghi:

Nợ TK 111, 112

Có TK 3331

Có TK 511

2.2.2. Kế toán các khoản phải trả người lao động (Xem Chương 6)

2.2.3. Kế toán khoản nợ phải trả người bán, người nhận thầu (Xem Chương liên quan đến vật tư hàng hóa)

2.2.4. Kế toán khoản chi phí phải trả

Chi phí phải trả là khoản chi phí được thừa nhận là chi phí hoạt động sản xuất kinh doanh trong kỳ nhưng thực tế chưa phát sinh.

Trong quá trình hoạt động sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp có những khoản chi phí chưa phát sinh kỳ này nhưng tất yếu sẽ phát sinh ở các kỳ sau như tiền lương phải trả cho công nhân sản xuất trong thời gian nghỉ phép, hoặc sửa chữa TSCĐ có thể dự toán trước được theo kế hoạch hoặc những chi phí trong thời gian doanh nghiệp ngừng sản xuất theo mùa vụ, chi phí bảo hành sản phẩm hàng hóa có thể dự tính trước được hay các khoản tiền lãi vay đến kỳ trả lãi phải tính vào chi phí trong kỳ.

Để bảo đảm cho những chi phi đó khi thực tế phát sinh không gây ra đột biến cho chi phí sản xuất kinh doanh thì phải tiến hành tính trước vào chi phí hoạt động sản xuất kinh doanh kỳ này cho các đối tượng chịu chi phí.

Để theo dõi từng khoản chi phí phải trả tính trước vào chi phí sản xuất kinh doanh cho các đối tượng, kế toán mở sổ chi tiết và kế toán tổng hợp chi phí phải trả sử dụng tài khoản 335 - Chi phí phải trả.

Phương pháp hạch toán một số nghiệp vụ chủ yếu:

- Trích trước tiền lương nghỉ phép phải trả trong năm cho công nhân sản xuất, ghi:

Nợ TK 622

Có TK 335

- Tiền lương nghỉ phép thực tế phải trả cho công nhân sản xuất đi nghỉ phép:

Nợ TK 335

Có TK 334

- Trích trước chi phí sửa chữa lớn tài sản cố định vào chi phí sản xuất kinh doanh, ghi:

Nợ TK 627, 641, 642

Có TK 335

- Chi phí sửa chữa lớn tài sản cố định thực tế phát sinh đã được trích trước, kế toán ghi:

Nợ TK 335- Chi phí phải trả

Có TK 241 - Xây dựng cơ bản dở dang

- Trích trước chi phí sẽ phát sinh trong thời gian ngừng sản xuất theo thời vụ hoặc ngừng sản xuất theo kế hoạch vào chi phí hoạt động sản xuất kinh doanh, kế toán ghi:

Nợ TK 627, 642

Có TK 335 - Chi phí phải trả

- Chi phí thực tế phát sinh trong thời gian ngừng sản xuất theo mùa vụ, ghi:

Nợ TK 335

Có TK 111, 112, 152, 153, 334...

- Cuối năm nếu số đã trích lớn hơn chi phí thực tế phát sinh, ghi:

Nợ TK 335 - Chi phí phải trả

Có TK 627, 642

- Định kỳ tính lãi tiền vay phải trả từng kỳ (vay cho mục đích hoạt động sản xuất kinh doanh), kế toán ghi:

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính

Có TK 335 - Chi phí phải trả

- Định kỳ tính lãi phải trả về tiền vay cho xây dựng cơ bản, ghi:

Nợ TK 241- Xây dựng cơ bản dở dang

Có TK 335 - Chi phí phải trả

Khi trả lãi vay, kế toán ghi:

Nợ TK 335 - Chi phí phải trả

Có TK 111, 112...

- Trích quỹ dự phòng trợ cấp mất việc làm, kế toán ghi:

Nợ TK 642 - Chi phí quản lý doanh nghiệp

Có TK 335 - Chi phí phải trả

Khi chi trợ cấp mất việc làm thực tế phát sinh:

Nợ TK 335 - Chi phí phải trả

Có TK 111

2.2.5. Kế toán khoản phải trả nội bộ

Do đặc thù và tính chất sản xuất kinh doanh của từng ngành, trong cơ cấu tổ chức sản xuất kinh doanh của các doanh nghiệp độc lập hình thành mô hình tổ chức hai cấp đó là đơn vị cấp trên (liên hiệp các xí nghiệp, tổng công ty, công ty) và các đơn vị cấp dưới (các xí nghiệp thành viên hoặc các đơn vị phụ thuộc có tổ chức kế toán riêng).

Trong quá trình hoạt động sản xuất kinh doanh đã phát sinh các quan hệ thanh toán giữa đơn vị cấp trên với các đơn vị cấp dưới hoặc giữa các đơn vị thành viên trong nội bộ doanh nghiệp về các khoản phải trả, phải nộp, phải cấp hoặc đã chi, đã thu cấp trên, cấp dưới hay các đơn vị thành viên khác. Tất cả những khoản phát sinh trong quan hệ thanh toán đó gọi là phải trả nội bộ. Khoản phải trả nội bộ phải được hạch toán chi tiết cho từng đơn vị có quan hệ thanh toán, trong đó theo dõi riêng từng khoản phải trả, phải cấp, phải nộp.

Để phản ánh tình hình thanh toán các khoản phải trả nội bộ, kế toán sử dụng tài khoản 336 - Phải trả nội bộ.

+ Số tiền đã cấp cho đơn vị cấp dưới + Số tiền đã nộp cho đơn vị cấp trên + Số tiền đã trả về các khoản mà đơn vị nội bộ chi hộ hoặc thu hộ đơn vị nội bộ. + Bù trừ các khoản phải thu với các khoản phải trả đối với một đơn vị có quan hệ thanh toán.	+ Số tiền phải cấp cho đơn vị cấp dưới + Số tiền phải nộp cho đơn vị cấp trên + Số tiền phải trả cho các đơn vị khác trong nội bộ về các khoản mà đơn vị khác chi hộ hoặc thu hộ đơn vị khác. **Số tiền còn phải trả, phải nộp, phải cấp cho các đơn vị trong nội bộ doanh nghiệp.**

Phương pháp hạch toán một số nghiệp vụ chủ yếu:

a) Hạch toán ở đơn vị cấp trên:

- Số quỹ đầu tư phát triển mà đơn vị cấp trên phải cấp cho các đơn vị phụ thuộc, ghi:

Nợ TK 414 - Quỹ đầu tư phát triển

Có TK 336 - Phải trả nội bộ

- Số quỹ dự phòng tài chính cấp trên phải cấp cho các đơn vị phụ thuộc, ghi:

Nợ TK 415 - Quỹ dự phòng tài chính

Có TK 336 - Phải trả nội bộ

- Số quỹ khen thưởng, quỹ phục lợi cấp trên phải cấp cho các đơn vị phụ thuộc:

Nợ TK 431 - Quỹ khen thưởng phúc lợi

Có TK 336 - Phải trả nội bộ

- Cấp trên cấp tiền về các quỹ cho đơn vị phụ thuộc, ghi:

Nợ TK 336 - Phải trả nội bộ

Có TK 111, 112

- Trường hợp cấp trên phải bù lỗ về sản xuất kinh doanh cho các đơn vị trực thuộc, ghi:

Nợ TK 421 - Lợi nhuận chưa phân phối

Có TK 336 - Phải trả nội bộ.

- Phải trả cho các đơn vị trực thuộc về các khoản mà đơn vị phụ thuộc đã chi hộ, trả hộ hoặc cấp trên hoặc đã thu hộ các đơn vị trực thuộc, ghi:

Nợ TK 111, 112, 152, 153, 211, 331, 627

Có TK 336 - Phải trả nội bộ

- Khi trả tiền cho các đơn vị trực thuộc về khoản chi hộ, hay trả hộ, thu hộ, kế toán ghi:

Nợ TK 336 - Phải trả nội bộ

Có TK 111, 112

- Bù trừ giữa các khoản phải thu với các khoản phải trả cho các đơn vị trực thuộc, ghi:

Nợ TK 336 - Phải trả nội bộ

Có TK 136 - Phải thu nội bộ

b) Hạch toán ở đơn vị cấp dưới (đơn vị trực thuộc)

- Định kỳ tính vào chi phí quản lý doanh nghiệp số phải nộp cho cấp trên để cấp trên lập quỹ quản lý, ghi:

Nợ TK 642 - Chi phí quản lý doanh nghiệp

Có TK 336 - Phải trả nội bộ

- Tính số phải nộp lên cấp trên về các quỹ đầu tư phát triển, quỹ dự phòng tài chính, quỹ khen thưởng, quỹ phúc lợi, ghi:

Nợ TK 414, 415, 431

Có TK 336 - Phải trả nội bộ

- Tính số lãi phải nộp lên cấp trên, ghi:

Nợ TK 421 - Lợi nhuận chưa phân phối

Có TK 336 - Phải trả nội bộ

Số tiền phải trả cho cấp trên và các đơn vị nội bộ khác về các khoản đã được cấp trên và các đơn vị nội bộ khác chi hộ, trả hộ, ghi:

Nợ TK 152, 153, 211, 331...

Có TK 336 - Phải trả nội bộ.

- Khi thu hộ cấp trên, thu hộ đơn vị nội bộ khác, ghi:

Nợ TK 111, 112

Có TK 336 - Phải trả nội bộ

- Khi trả tiền cho cấp trên và các đơn vị nội bộ khác về các khoản phải trả, phải nộp hoặc thu hộ, ghi:

Nợ TK 336 - Phải trả nội bộ

Có TK 111, 112

- Bù trừ các khoản phải thu ở cấp trên, phải thu ở các đơn vị nội bộ với các khoản phải nộp, phải trả cấp trên, phải trả các đơn vị nội bộ (chỉ bù trừ trong quan hệ phải thu, phải trả với một đơn vị nội bộ), ghi:

Nợ TK 336 - Phải trả nội bộ

Có TK 136 - Phải thu nội bộ

2.2.6. Kế toán phải trả, phải nộp khác

Các khoản phải nộp, phải trả khác bao gồm rất nhiều khoản khác như:

Tài sản thừa chờ giải quyết, kinh phí Công đoàn, bảo hiểm xã hội, bảo hiểm y tế, phải trả, phải nợ khác.

Đối với tài sản thừa chờ giải quyết được đề cập ở chương kế toán vật tư, kinh phí Công đoàn, bảo hiểm xã hội, bảo hiểm y tế được trình bày ở chương kế toán tiền lương và các khoản phải trích theo lương.

Trong mục này chỉ đề cập đến các khoản phải nộp, phải trả khác.

Khoản phải trả, phải nộp khác được phản ánh trên tài khoản 338. Từng khoản khoản phải nộp, phải trả cụ thể được phản ánh chi tiết trên tài khoản cấp 2 tài khoản 3388- Phải trả, phải nộp khác.

*Trình tự kế toán các khoản phải trả, phải nộp khác:

- Vay mượn tiền vốn tạm thời không phải trả lãi, ghi:

Nợ TK 111 - Tiền mặt.

Nợ TK 112 - Tiền gửi Ngân hàng.

Có TK 338 - Phải trả phải nộp khác (3388).

- Vay mượn vật tư tạm thời, ghi:

Nợ TK 152 - Nguyên liệu, vật liệu.

Nợ TK 153 - Công cụ, dụng cụ.

Có TK 338 - Phải trả phải nộp khác (3388).

- Nhận ký quỹ, ký cược ngắn hạn của các đơn vị khác bằng tiền, vàng bạc, đá quý, ghi:

Nợ TK 111 - Tiền mặt (1111, 1113).

Nợ TK 112 - Tiền gửi Ngân hàng (1121, 1123).

Có TK 338 - Phải trả phải nộp khác (3388).

- Tính số tạm chia lãi phải trả cho các bên tham gia liên doanh, ghi:

Nợ TK 421 - Lợi nhuận chưa phân phối (4212).

Có TK 338 - Phải trả phải nộp khác (3388).

Các khoản phải trả, phải nộp khác được theo dõi chi tiết trên sổ chi tiết các tài khoản mở cho tài khoản 338.

2.2.7 Kế toán các khoản nợ dài hạn đến hạn trả

- Kế toán phải theo dõi chi tiết từng khoản nợ dài hạn đã đến hạn trả và tình hình trả nợ cho từng chủ nợ.

- Đối với trường hợp khoản nợ bằng ngoại tệ ngoài việc phản ánh bằng đồng Việt Nam phải theo dõi từng nguyên tệ để xử lý chênh lệch tỉ giá theo quy định hiện hành.

Để phản ánh các tài khoản nợ dài hạn đến hạn trả kế toán sử dụng TK315-Nợ dài hạn đến hạn trả.

Nội dung chủ yếu của tài khoản 315-Nợ dài hạn đến hạn trả phản ánh các khoản nợ dài hạn đã đến hạn trả trong niên độ kế toán và tình hình thanh toán các khoản nợ đó.

Kết cấu của tài khoản 315-Nợ dài hạn đến hạn trả.

Bên Nợ: Ghi số tiền đã thanh toán về nợ dài hạn đến hạn trả.

- Số chênh lệch tỉ giá giảm (lãi tỉ giá) quy đổi số dư nợ vay bằng ngoại tệ.

Bên Có: Ghi số nợ dài hạn đến hạn trả trong niên độ kế toán.

- Số chênh lệch tỉ giá tăng (lỗ tỉ giá) quy đổi số dư nợ vay bằng ngoại tệ.

Số dư bên có: Số nợ còn phải trả của Nợ dài hạn đến hạn trả hoặc quá hạn phải trả.

Ngoài ra kế toán còn sử dụng một số tài khoản liên quan khác như TK 111, 112, 131, 138, 311, 341, 342, 413...

Trình tự kế toán:

- Đầu năm, kế toán căn cứ vào hợp đồng tín dụng hoặc hợp đồng thuê tài chính để chuyển số nợ vay dài hạn, hoặc nợ dài hạn mà doanh nghiệp phải thanh toán trong niên độ kế toán này thành khoản nợ dài hạn đến hạn trả, ghi:

Nợ TK 341 - Vay dài hạn.

hoặc Nợ TK 342 - Nợ dài hạn.

Có TK 315 - Nợ dài hạn đến hạn trả.

Khi trả nợ vay bằng tiền mặt hoặc tiền gửi Ngân hàng, căn cứ vào chứng từ kế toán có liên quan, ghi:

Nợ TK 315 - Nợ dài hạn đến hạn trả.

Có TK 111 - Tiền mặt.

Có TK 112 - Tiền gửi Ngân hàng.

Trả nợ bằng ngoại tệ, ghi:

Nợ TK 315 (Tỉ giá khi nhận nợ).

Có TK 111, 112 (Tỉ giá bình quân, NTXT)

Có TK 515 (Lãi tỉ giá hối đoái) .

Nếu lỗ tỉ giá hối đoái ghi nợ ghi Nợ TK635.

Trả nợ bằng thu hối tiền công nợ, ghi

Nợ TK 315 - Nợ dài hạn đến hạn trả.

Có TK 128 - Đầu tư ngắn hạn khác

Có TK 131 - Phải thu của khách hàng.

Có TK 138 - Phải thu khác.

2.2.8. Kế toán thanh toán nợ dài hạn

Để theo dõi các khoản nợ dài hạn về TSCĐ đi thuê tài chính và các khoản nợ dài hạn khac có thời hạn trên một năm, kế toán sử dụng tài khoản 342 - Nợ dài hạn. Trường hợp số nợ có gốc ngoại tệ phải quy đổi theo tỷ giá quy định và hạch toán tương tự như các khoản phải trả có gốc ngoại tệ khác.

Tài khoản có kết cấu cơ bản như sau:

Bên Nợ: Phản ánh các nghiệp vụ làm giảm nợ dài hạn trong kỳ

Bên Có: Các nghiệp vụ phát sinh làm tăng nợ dài hạn trong kỳ

Dư có: Phản ánh số nợ dài hạn chưa đến hạn trả

Phương pháp kế toán một số nghiệp vụ chủ yếu

- Khi thuê tài sản cố định thuê tài chính ở đơn vị áp dụng thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ (xác định giá mua chưa có thuế GTGT)

Nợ TK 212 - TSCĐ thuê tài chính (chưa có thuế GTGT)

Có TK 342 - Nợ dài hạn

- Nếu xác định số nợ gốc phải trả kỳ này thì nợ dài hạn sẽ được trừ số nợ trả trong kỳ này

Nợ TK 212 - TSCĐ thuê tài chính (chưa có thuế GTGT)

Có TK 342 - Nợ dài hạn

Có TK 315 - Nợ dài hạn đến hạn trả

Nếu tổng số nợ thuê được tính bằng ngoại tệ thì phải quy đổi thành tiền Việt Nam theo tỉ giá bình quân liên ngân hàng do NHNNVN công bố tại thời điểm phát sinh giao dịch.

- Cuối niên độ kế toán, số nợ dài hạn về thuê TSCĐ thuê tài chính có gốc ngoại tệ phải được đánh giá theo tỉ giả thực tế do ngân hàng NNVN công bố ở thời điểm cuối năm, cụ thể như sau:

+ Trường hợp nếu tỷ giá quy đổi cuối kỳ cao hơn tỷ giá ghi trên sổ kế toán thì số chênh lệch tăng (phát sinh lỗ tỷ giá hối đoái)

Nợ TK 413 - Chênh lệch tỉ giá hối đoái

Có TK 342 - Nợ dài hạn

+ Đồng thời, số chênh lệch tỉ giá đã được hạch toán vào chi phí hoạt động tài chính trong năm:

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính

Có TK 413 - Chênh lệch tỷ giá hối đoái

+ Trường hợp nếu tỷ giá quy đổi cuối kỳ thấp hơn tỷ giá ghi trên sổ kế toán thì số chênh lệch giảm (phát sinh lãi tỷ giá hối đoái)

Nợ TK 342 - Nợ dài hạn

Có TK 413 - Chênh lệch tỉ giá hối đoái

+ Đồng thời, số chênh lệch tỉ giá đã được hạch toán vào doanh thu hoạt động tài chính trong năm:

Nợ TK 413 - Chênh lệch tỷ giá hối đoái

Có TK 635 - Chi phí tài chính

- Trường hợp trả nợ trước hạn về nợ thuê TSCĐ

Nợ TK 342 - Nợ dài hạn

Có TK 111, 112

- Cuối niên độ kế toán căn cứ vào hợp đồng thuê tài sản xác định số nợ gốc đến hạn trả trong niên độ tiếp theo:

Nợ TK 342 - Nợ dài hạn

Có TK 315 - Nợ dài hạn đến hạn trả

+ Khi thanh toán

Nợ TK 315 - Nợ dài hạn đến hạn trả

Có TK 111, 112

2.2.9. Kế toán thuế thu nhập hoãn lại phải trả

Tài sản thuế thu nhập hoãn lại là các khoản chênh lệch tạm thời được khấu trừ, giá trị được khấu trừ của khoản lỗ tính thuế và ưu đãi về thuế chưa sử dụng từ năm trước chuyển sang năm hiện tại trong trường hợp doanh nghiệp dự tính chắc chắn có được lợi nhuận tính thuế thu nhập trong tương lai để sử dụng các khoản chênh lệch tạm thời được khấu trừ, các khoản lỗ tính thuế và ưu đãi thuế chưa sử dụng. Thực chất, tài sản thuế thu nhập hoãn lại phát sinh khi ghi nhận của kế toán tài chính dẫn đến thu nhập chịu thuế nhỏ hơn ghi nhận của kế toán tài chính. Cụ thể:

+ Khoản chênh lệch tạm thời được khấu trừ do mức khấu hao TSCĐ theo mục đích kế toán nhanh hơn khấu hao TSCĐ cho mục đích tính thuế thu nhập trong năm.

+ Khoản chênh lệch tạm thời được khấu trừ do ghi nhận một khoản chi phí trong năm hiện tại nhưng chỉ được khấu trừ vào thu nhập chịu trong năm sau (chi phí trích trước về sửa chữa lớn TSCĐ, trích trước lãi tiền vay phải trả...)

+ Giá Trị được khấu trừ của khoản lỗ tính thuế ưu đãi về thuế chưa sử dụng từ các năm trước chuyển sang năm hiện tại.

Để theo dõi tài sản thuế thu nhập hoãn lại, kế toán sử dụng tài khoản 243 - tài sản thuế thu nhập hoãn lại với kết cấu và nội dung phản ánh như sau:

Bên Nợ: Phản ánh giá trị tài sản thuế TN hoãn lại tăng trong kỳ

Bên Có: Phản ánh giá trị tài sản thuế TN hoãn lại giảm trong kỳ

Dư Nợ: Phản ánh giá trị tài sản thuế TN hoãn lại hiện còn

Cuối năm, kế toán căn cứ vào "bảng xác định tài sản thuế TN hoãn lại" đã được lập làm căn cứ để ghi nhận hoặc nhập tài sản thuế TNDN hoãn lại phát sinh từ các giao dịch được ghi nhận vào chi phí thuế TN hoãn lại. Nếu tài sản thuế TN hoãn lại được hoàn nhập trong năm lớn hơn tài sản thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại phát sinh trong năm, khoản chênh lệch ghi:

Nợ TK 8212- Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại

Có TK 243 - Tài sản thuế thu nhập hoãn lại

Ngược lại nếu tài sản thuế TN hoãn lại được hoàn nhập trong năm nhỏ hơn tài sản thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại phát sinh trong năm, khoản chênh lệch ghi:

Nợ TK 243- Tài sản thuế thu nhập hoãn lại

Có TK 8212 - Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại

Chương X

BÁO CÁO TÀI CHÍNH TRONG DOANH NGHIỆP

1. Khái niệm, tác dụng, yêu cầu báo cáo tài chính

1.1. Khái niệm

Báo cáo tài chính là phương pháp tổng hợp số liệu từ các sổ kế toán theo các chỉ tiêu kinh tế tài chính tổng hợp, phản ánh có hệ thống tình hình tài sản, nguồn hình thành tài sản của doanh nghiệp, tình hình và hiệu quả sản xuất kinh doanh, tình hình lưu chuyển tiền tệ và tình hình quản lý, sử dụng vốn... của doanh nghiệp trong một thời kỳ nhất định vào một hệ thống mẫu biểu quy định thống nhất.

Đối tượng sử dụng thông tin báo cáo tài chính là những người bên trong và bên ngoài doanh nghiệp, đó là những đối tượng có lợi ích trực tiếp hoặc gián tiếp. Quyết định của các đối tượng sử dụng thông tin trong báo cáo tài chính đòi hỏi việc đánh giá về năng lực của doanh nghiệp để tạo ra nguồn lực tài chính cho doanh nghiệp. Các đối tượng sử dụng thông tin trên báo cáo tài chính bao gồm: Các nhà quản lý doanh nghiệp, các cơ quan quản lý chức năng của Nhà nước, các đối tượng khác (các chủ nợ hiện tại và tương lai, các nhà đầu tư, người cung cấp...).

Mục đích của báo cáo tài chính dùng để cung cấp thông tin về tình hình tài chính, tình hình kinh doanh và các luồng tiền của một doanh nghiệp, đáp ứng yêu cầu quản lý của chủ doanh nghiệp, cơ quan nhà nước và nhu cầu hữu ích của những người sử dụng trong việc đưa ra những quyết định kinh tế. Báo cáo tài chính phải cung cấp những thông tin của một doanh nghiệp về: tài sản, nợ phải trả và nguồn vốn chủ sở hữu, doanh thu - thu nhập khác - chi phí kinh doanh và chi phí khác, lãi, lỗ và phân chia kết quả kinh doanh, thuế và các khoản phải nộp Nhà nước, tài sản khác có liên quan đến đơn vị kế toán, các luồng tiền.

1.2. Ý nghĩa, tác dụng của báo cáo tài chính

- Cung cấp thông tin về tình hình tài chính của doanh nghiệp:

Tình hình tài chính của doanh nghiệp chịu ảnh hưởng bởi các nguồn lực kinh tế do doanh nghiệp kiểm soát, cơ cấu tài chính, khả năng thanh toán và khả năng tương thích với môi trường kinh doanh. Nhờ có thông tin về các nguồn lực kinh tế do doanh nghiệp kiểm soát và năng lực của doanh nghiệp trong quá khứ đã tác động đến nguồn lực kinh tế này mà có thể dự toán năng lực của doanh nghiệp tạo ra các khoản tiền và tương đương tiền trong tương lai.

Thông tin về cơ cấu tài chính có tác dụng lớn để dự đoán nhu cầu đi vay, phương thức phân phối lợi nhuận, tiền luân chuyển... và cũng là những thông tin cần thiết để dự đoán khả năng huy động các nguồn lực tài chính của doanh nghiệp.

- Thông tin về tình hình doanh nghiệp:

Trên các báo cáo tài chính trình bày những thông tin về tình hình kinh doanh của doanh nghiệp, đặc biệt là thông tin về tính sinh lợi, thông tin về tình hình biến động trong sản xuất kinh doanh sẽ giúp cho đối tượng sử dụng đánh giá những thay đổi tiềm tàng của các nguồn lực tài chính mà doanh nghiệp có thể kiểm soát trong tương lai, để dự đoán khả năng tạo ra các nguồn tiền cho doanh nghiệp trên cơ sở hiện có và việc đánh giá hiệu quả các nguồn lực bổ sung mà doanh nghiệp có thể sử dụng.

- Thông tin về sự biến động tình hình tài chính của doanh nghiệp:

Trong các báo cáo tài chính, các chỉ tiêu báo cáo là tình hình tài sản, nguồn vốn, tình hình kết quả hoạt động sản xuất kinh doanh, tình hình lưu chuyển tiền tệ của doanh nghiệp tại một thời điểm hoặc của một thời kỳ, tuy nhiên các chỉ tiêu vẫn cho phép người sử dụng thông tin đánh giá được tình hình biến động tài chính của doanh nghiệp qua một thời kỳ (kỳ này so với kỳ trước, kỳ này so với đầu năm...), vì vậy các thông tin trên báo cáo tài chính rất hữu ích trong việc đánh giá các hoạt động của doanh nghiệp trong kỳ báo cáo.

Cụ thể:

+ Đối với các nhà quản lý doanh nghiệp: thông tin trong các báo cáo tài chính cung cấp cho họ tổng hợp về tình hình tài sản, tình hình nguồn vốn, tình hình và kết quả kinh doanh sau một kỳ hoạt động, tình hình lưu chuyển tiền tệ, tình hình quản lý và sử dụng vốn... để có thể đánh giá được tình hình kinh doanh, thực trạng tài chính của doanh nghiệp từ đó các nhà quản trị doanh nghiệp có thể đề ra được các giải pháp, các quyết định quản lý kịp thời, phù hợp với sự phát triển của doanh nghiệp.

+ Đối với các cơ quan quản lý chức năng của Nhà nước:

Cơ quan thuế: kiểm tra tình hình thực hiện và chấp hành các loại thuế của doanh nghiệp, xác định chính xác số thuế phải nộp, số thuế đã nộp, số thuế được khấu trừ, miễn giảm... cũng như quyết toán thuế của doanh nghiệp.

Cơ quan tài chính: kiểm tra, đánh giá tình hình sử dụng vốn của doanh nghiệp (đối với doanh nghiệp nhà nước) có hiệu quả hay không, xác định mức thu trên vốn (nếu có) hay cần có kế hoạch bổ sung vốn cho doanh nghiệp...; kiểm tra việc chấp hành chính sách quản lý tài chính nói chung, quản lý vốn nói riêng của doanh nghiệp.

Cơ quan quan quản lý đăng ký kinh doanh: kiểm tra về tình hình thực hiện giấy phép kinh doanh của doanh nghiệp có thực hiện đúng ngành, nghề kinh doanh, mặt hàng kinh doanh, chế độ quản lý và sử dụng lao động cũng như các chính sách kinh tế, tài chính của Nhà nước Việt Nam quy định hay không...

Cơ quan thống kê: giúp tổng hợp số liệu theo các chỉ tiêu kinh tế... để từ đó tổng hợp số liệu báo cáo mức tăng trưởng kinh tế của quốc gia, xác định GDP... để cung cấp thông tin cho Chính phủ có được những quyết sách chính xác, kịp thời trong việc điều tra và quản lý kinh tế vi mô, vĩ mô.

+ Đối với các đối tượng khác: thông tin trong báo cáo tài chính cung cấp cho các nhà đầu tư, các chủ nợ, các khách hàng... để họ có thể đánh giá được thực trạng tài chính của doanh nghiệp, từ đó quyết định có nên đầu tư vào doanh nghiệp nữa không. Các chính sách lãi suất áp dụng cho doanh nghiệp thế nào.

Ngoài ra, các thông tin trên báo cáo tài chính công khai còn củng cố niềm tin và sức mạnh cho công nhân viên của doanh nghiệp để họ nhiệt tình hăng say trong lao động, tham gia đầu tư trái phiếu, cổ phiếu của công ty phát hành...

1.3. Yêu cầu

Việc lập và trình bày báo cáo tài chính phải tuân thủ các yêu cầu quy định tại Chuẩn mực kế toán số 21- Trình bày báo cáo tài chính, gồm:

- Trung thực và hợp lý.

- Lựa chọn và áp dụng các chính sách kế toán phù hợp quy định của từng chuẩn mực kế toán nhằm đảm bảo cung cấp thông tin thích hợp với nhu cầu ra quyết định kinh tế của người sử dụng và cung cấp được các thông tin đáng tin cậy khi:

+ Trình bày trung thực, hợp lý tình hình tài chính, tình hình và kết quả kinh doanh của doanh nghiệp.

+ Phản ánh đúng bản chất kinh tế của các giao dịch và sự kiện không chỉ đơn thuần phản ánh hình thức hợp pháp của chúng.

+ Trình bày khách quan, không thiên vị

+ Tuân thủ nguyên tắc thận trọng

+ Trình bày đầy đủ trên mọi khía cạnh trọng yếu.

Việc lập báo cáo tài chính phải căn cứ vào số liệu sau khi khóa sổ kế toán. Báo cáo tài chính phải được lập đúng nội dung, phương pháp và trình bày nhất quán giữa các kỳ kế toán. Báo cáo tài chính phải được người lập, kế toán trưởng và người đại diện theo pháp luật của đơn vị kế toán ký, đóng dấu của đơn vị.

2. Hệ thống báo cáo tài chính

2.1. Các loại báo cáo tài chính

2.1.1. Báo cáo tài chính năm

Báo cáo tài chính năm, gồm:

- Bảng cân đối kế toán	Mẫu số B 01 - DN
- Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh	Mẫu số B 02 - DN
- Báo cáo lưu chuyển tiền tệ	Mẫu số B 03 - DN
- Bản thuyết minh báo cáo tài chính	Mẫu số B 09 - DN

Báo cáo tài chính giữa niên độ gồm báo cáo tài chính giữa niên độ dạng đầy đủ và báo cáo tài chính giữa niên độ dạng tóm lược.

2.1.2. Báo cáo tài chính giữa niên độ

(1) Báo cáo tài chính giữa niên độ dạng đầy đủ, gồm:

- Bảng cân đối kế toán giữa niên độ (dạng đầy đủ): Mẫu số B 01a - DN;
- Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh giữa niên độ (dạng đầy đủ): Mẫu số B 02a - DN;
- Báo cáo lưu chuyển tiền tệ giữa niên độ (dạng đầy đủ): Mẫu số B 03a - DN;
- Bản thuyết minh báo cáo tài chính chọn lọc: Mẫu số B 09a - DN.

(2) Báo cáo tài chính giữa niên độ dạng tóm lược, gồm:

- Bảng cân đối kế toán giữa niên độ (dạng tóm lược): Mẫu số B 01b - DN;
- Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh giữa niên độ (dạng tóm lược): Mẫu số B 02b - DN;
- Báo cáo lưu chuyển tiền tệ giữa niên độ (dạng tóm lược): Mẫu số B 03b - DN;
- Bản thuyết minh báo cáo tài chính chọn lọc: Mẫu số B 09a - QN.

2.2. Phương pháp lập báo cáo tài chính

2.2.1. Bảng cân đối kế toán (Mẫu số B 01-DN)

2.2.1.1. Nội dung và kết cấu của Bảng cân đối kế toán

Bảng cân đối kế toán phản ánh tổng quát toàn bộ tài sản vừa theo kết cấu vốn, vừa theo nguồn hình thành vốn. Nội dung của các loại, các mục, các khoản... được phản ánh giá trị các loại tài sản hay nguồn vốn cụ thể hiện có của doanh nghiệp tại thời điểm lập báo cáo.

+ Phần tài sản:: Bao gồm các chỉ tiêu phản ánh toàn bộ giá trị tài sản hiện có của doanh nghiệp tại thời điểm lập báo cáo và được chia thành 02 loại:

- Loại A: Tài sản ngắn hạn.

Thuộc loại này, bao gồm các chỉ tiêu phản ánh tài sản của doanh nghiệp là tiền, các khoản tương đương tiền, các khoản đầu tư tài chính ngắn hạn, các khoản phải thu, hàng tồn kho, tài sản ngắn hạn khác.

- Loại B: Tài sản dài hạn:

Thuộc loại này có các chỉ tiêu phản ánh tài sản của doanh nghiệp là các khoản phải thu dài hạn, tài sản cố định, bất động sản đầu tư, các khoản đầu tư tài chính dài hạn, tài sản dài hạn khác.

+ Phần nguồn vốn: Bao gồm các chỉ tiêu phản ánh các nguồn vốn hình thành nên các loại tài sản của doanh nghiệp tại thời điểm lập báo cáo và được chia thành 02 loại:

- Loại A: Nợ phải trả: Các chỉ tiêu trong loại này phản ánh các khoản nợ ngắn hạn, nợ dài hạn và một số khoản nợ khác mà doanh nghiệp có trách nhiệm thanh toán.

- Loại B: Vốn chủ sở hữu: Phản ánh các nguồn vốn chủ sở hữu, các quỹ của doanh nghiệp và nguồn kinh phí (nếu có). Thể hiện mức độ độc lập tự chủ về việc sử dụng các loại nguồn vốn của doanh nghiệp.

Ngoài nội dung chính của Bảng cân đối kế toán thì phần phụ của Bảng cân đối kế toán bao gồm các chỉ tiêu chi tiết ngoài Bảng cân đối kế toán như: tài sản thuê ngoài; vật tư hàng hóa nhận giữ hộ, nhận gia công; hàng hóa nhận bán hộ, nhận ký gửi; nợ khó đòi đã xử lý...

Kết cấu tổng quát của phần chính Bảng cân đối kế toán được trình bày như sau:

Đơn vị:.....

BẢNG CÂN ĐỐI KẾ TOÁN

Ngày.....tháng.....năm

Đơn vị tính.....

Tài sản	Mã số	Thuyết minh	Số cuối năm	Số đầu năm
1	2	3	4	5
A - Tài sản ngắn hạn				
I. Tiền và các khoản tương đương tiền.....				
II. Các khoản đầu tư tài chính ngắn hạn.....				
B - Tài sản dài hạn				
I. Các khoản phải thu dài hạn.....				
II. TSCĐ.....				
Tổng cộng tài sản				
Nguồn vốn				
A - Nợ phải trả				
I. Nợ ngắn hạn				
II. Nợ dài hạn				
B - Vốn chủ sở hữu				
I. Vốn chủ sở hữu II. Nguồn kinh phí và quỹ khác				
Tổng cộng nguồn vốn				

2.2.1.2. Cơ sở số liệu và phương pháp chung lập Bảng cân đối kế toán

a) Cơ sở số liệu

Nguồn số liệu để lập Bảng cân đối kế toán bao gồm:

- Bảng cân đối kế toán cuối niên độ kế toán trước.

- Số dư các tài khoản loại I, II, III, IV và loại 0 trên các sổ kế toán chi tiết và sổ kế toán tổng hợp cuối kỳ lập báo cáo.

- Bảng cân đối số phát sinh các tài khoản (nếu có)

b) Công tác chuẩn bị trước khi lập Bảng cân đối kế toán

Để thực hiện tốt các yêu cầu lập cân đối kế toán, trước khi lập Bảng cân đối kế toán cần thiết phải thực hiện tốt các công việc chuẩn bị sau:

- Kiểm tra đối chiếu số liệu giữa các sổ kế toán có liên quan (sổ kế toán tổng hợp với nhau; sổ kế toán tổng hợp với sổ kế toán chi tiết), kiểm tra đối chiếu số liệu giữa các sổ kế toán doanh nghiệp với các đơn vị có quan hệ kinh tế (ngân hàng, người bán, người mua...). Kết quả kiểm tra đối chiếu nếu có chênh lệch cần phải điều chỉnh theo phương pháp thích hợp trước khi lập báo cáo.

- Kiểm kê tài sản trong trường hợp cần thiết và kiểm tra đối chiếu số liệu giữa biên bản kiểm kê với thẻ tài sản, sổ kho, sổ kế toán... Nếu có chênh lệch thì phải điều chỉnh kịp thời, đúng với kết quả kiểm kê trước khi lập báo cáo.

- Khóa sổ kế toán tại thời điểm lập Bảng cân đối kế toán

- Chuẩn bị mẫu biểu theo quy định và ghi trước các chỉ tiêu có thể (cột số đầu năm).

c) Nguyên tắc lập và trình bày Bảng cân đối kế toán

Theo quy định tại Chuẩn mực số 21- "Trình bày báo cáo tài chính" từ đoạn 15 đến đoạn 32, khi lập và trình bày Bảng cân đối kế toán phải tuân thủ các nguyên tắc chung về lập và trình bày báo cáo tài chính.

Ngoài ra, trên Bảng cân đối kế toán, các khoản mục tài sản và nợ phải trả phải được trình bày riêng biệt thành ngắn hạn và dài hạn, tùy theo thời hạn của chu kỳ kinh doanh bình thường của doanh nghiệp, cụ thể như sau:

- Đối với doanh nghiệp có chu kỳ kinh doanh bình thường trong vòng 12 tháng, thì tài sản và nợ phải trả được phân thành ngắn hạn và dài hạn theo điều kiện sau:

+ Tài sản và Nợ phải trả được thu hồi hay thanh toán trong vòng 12 tháng tới kể từ ngày kết thúc kỳ kế toán năm, được xếp vào loại ngắn hạn;

+ Tài sản và Nợ phải trả được thu hồi hay thanh toán sau 12 tháng tới kể từ ngày kết thúc kỳ kế toán năm, được xếp vào loại dài hạn.

- Đối với doanh nghiệp có chu kỳ kinh doanh bình thường dài hơn 12 tháng, thì tài sản và nợ phải trả được phân thành ngắn hạn và dài hạn theo điều kiện sau:

+ Tài sản và Nợ phải trả được thu hồi hay thanh toán trong vòng một chu kỳ kinh doanh bình thường, được xếp vào loại ngắn hạn;

+ Tài sản và Nợ phải trả được thu hồi hay thanh toán trong thời gian dài hơn một chu kỳ kinh doanh bình thường, được xếp vào loại dài hạn.

- Đối với các doanh nghiệp do tính chất hoạt động không thể dựa vào chu kỳ kinh doanh để phân biệt giữa ngắn hạn và dài hạn, thì các tài sản và nợ phải trả được trình bày theo tính thanh khoản giảm dần.

d) Phương pháp chung lập Bảng cân đối kế toán

- Cột "Số đầu năm": Căn cứ vào cột "số Cuối năm" của báo cáo Bảng cân đối kế toán ngày 31/12/ năm trước

- Cột số "Số cuối năm"

Căn cứ vào số dư cuối kỳ của các sổ tài khoản kế toán có liên quan (sổ tài khoản cấp 1, cấp 2, sổ chi tiết...) đã được khóa sổ ở thời điểm lập báo cáo để lập Bảng cân đối kế toán như sau:

(1) Các chỉ tiêu trên Bảng cân đối kế toán có nội dung kinh tế phù hợp với số dư của các tài khoản (tài khoản cấp 1, hoặc tài khoản cấp 2) thì căn cứ trực tiếp vào số dư của các tài khoản liên quan để ghi vào các chỉ tiêu tương ứng trong báo cáo theo nguyên tắc:

+ Số dư Nợ của các tài khoản được ghi vào chỉ tiêu tương ứng trong phần "Tài sản".

+ Số dư Có của các tài khoản được ghi vào chỉ tiêu tương ứng trong phần "Nguồn vốn".

Ví dụ:

- Mã số: 151 "Chi phí trả trước ngắn hạn": căn cứ vào số dư Nợ TK 142

- Mã số 222; 225; 228 "Nguyên giá" của TSCĐ hữu hình; thuê tài chính; TSCĐ vô hình: căn cứ vào số dư Nợ TK 211; 212; 213.

- Mã số 230 "Xây dựng cơ bản dở dang": căn cứ vào số dư TK 241.

- Mã số 417, 418 quỹ đầu tư phát triển, dự phòng tài chính: căn cứ số dư Có TK 414, TK 415

(2) Các chỉ tiêu trên Bảng cân đối kế toán có nội dung kinh tế liên quan đến nhiều tài khoản, nhiều chi tiết của tài khoản thì căn cứ vào các số dư của các tài khoản, các chi tiết có liên quan tổng hợp lại theo nguyên tắc hợp nhất hoặc bù trừ để lập.

Ví dụ:

- Mã số 121 - "Đầu tư ngắn hạn": căn cứ vào chi tiết số dư Nợ TK 121 + chi tiết dư Nợ 128 (không tính các khoản tương đương tiền đã trình bày trong mã 112).

- Mã số 141 - "Hàng tồn kho": căn cứ vào số dư Nợ các TK 151, 152, 153, 154, 155, 156, 157, 158 cuối kỳ tổng hợp lại để lập.

- Mã số 135 - "Các khoản phải thu khác": Căn cứ vào số dư Nợ tài khoản 1385; 1388 và nếu có dư Nợ TK 334; 338

- Mã số 218 - "Phải thu dài hạn khác": căn cứ vào chi tiết số dư Nợ TK 1388, 338, 331 được phân loại phải thu dài hạn.

- Mã số 252 - "Đầu tư vào công ty liên kết, liên doanh": căn cứ vào số dư Nợ TK 223 (+) TK 222.

- Mã số 422 - "Nguồn kinh phí": căn cứ vào số dư Có TK 461 trừ (-) số dư Nợ TK 161.

- Mã số 313 - "Người mua trả tiền trước": căn cứ vào số dư Có chi tiết tài khoản 131 và số dư Có chi tiết tài khoản 3387 (chi tiết về số tiền đã nhận trước về cho thuê hoạt động tài sản) tổng hợp lại để lập.

(3) Một số chỉ tiêu trong Bảng cân đối kế toán có nội dung kinh tế phù hợp với nội dung kinh tế của chi tiết các tài khoản mà các chi tiết đó có thể có số dư Nợ hoặc dư Có; khi lập báo cáo cần phải căn cứ vào số dư Nợ của các chi tiết có liên quan sau khi phân loại theo nợ phải thu ngắn hạn hay dài hạn rồi tổng hợp lại để ghi vào chỉ tiêu tương ứng trong phần "Tài sản"; tổng hợp số dư Có của các chi tiết có liên quan sau khi phân loại nợ phải trả là ngắn hạn hay dài hạn rồi tổng hợp lại để ghi vào chỉ tiêu tương ứng trong phần "Nguồn vốn"; không bù trừ lẫn nhau giữa các chi tiết trong cùng một tài khoản.

Ví dụ: Các sổ chi tiết các tài khoản 131, 331, 3387 ngày 31/12/N-1 và ngày 31/12/N được phân loại là khoản phải thu, phải trả ngắn hạn, dài hạn của doanh nghiệp X như sau:

Số dư chi tiết TK	31/12/N-1	31/12/N
- Sổ chi tiết phải thu KH A1 (ngắn hạn)	1.000 (dư Nợ)	1.200 (dư Nợ)
- Sổ chi tiết phải thu KH A2 (dài hạn)	1.300 (dư Nợ)	1.600 (dư Nợ)
- Sổ chi tiết phải thu KH B1 (ngắn hạn)	2.000 (dư Có)	2.300 (dư Nợ)
- Sổ chi tiết phải thu KH B2 (dài hạn)	1.200 (dư Nợ)	2.250 (dư Nợ)
- Sổ chi tiết phải thu KH C (ngắn hạn)	3.000 (dư Nợ)	1.500 (dư Có)
- Sổ chi tiết phải trả NB K1 (Ngắn hạn)	4.000 (dư Có)	9.500 (dư Có)
- Sổ chi tiết phải trả NB K2 (dài hạn)	2.900 (dư Có)	2.770 (dư Có)
- Sổ chi tiết phải trả NB Q (ngắn hạn)	5.100 (dư Có)	4.800 (dư Nợ)
- Sổ chi tiết phải trả NB J (ngắn hạn)	6.400 (dư Nợ)	2.400 (dư Nợ).
- Sổ chi tiết TK 3387 (nhận trước tiền cho thuê hoạt động tài sản):	8.600 (dư Có)	4.700 (dư Có).

TỔNG HỢP CÁC SỐ LIỆU TRÊN ĐỂ LẬP BẢNG CÂN ĐỐI KẾ TOÁN NGÀY 31/12/N CÁC CHỈ TIÊU

Chỉ tiêu	Mã	Số cuối năm	Số đầu năm
- Phải thu của khách hàng	131	3.500	4.000
-Trả trước cho người bán.	132	7.200	6.400
- Phải thu dài hạn của khách hàng	211	3.850	2.500
- Phải trả người bán.	312	9.500	9.100
- Người mua trả tiền trước.	313	6.200	10.600
- Phải trả dài hạn người bán	321	2.770	2.900

(4) Một số trường hợp đặc biệt:

- Các tài khoản 129, 139 (chi tiết dự phòng phải thu khó đòi ngắn hạn, dài hạn), 159, 229 và tài khoản 2141, 2142, 2143, 2147 tuy có số dư Có nhưng khi lập báo cáo vẫn được sử dụng số dư Có để ghi vào các chỉ tiêu tương ứng trong phần "Tài sản" bằng số âm (dưới hình thức ghi trong dấu ngoặc đơn).

- Các tài khoản 412, 413, 421 nếu có số dư Nợ thì vẫn được sử dụng số dư Nợ để ghi vào chỉ tiêu tương ứng trong phần "Nguồn vốn" bằng số âm (dưới hình thức ghi trong dấu ngoặc đơn).

- Đối với các chỉ tiêu ngoài Bảng cân đối căn cứ trực tiếp vào số dư Nợ của các tài khoản loại 0 có liên quan để ghi vào những chỉ tiêu tương ứng.

Kết cấu đầy đủ Bảng cân đối kế toán

Đơn vị báo cáo:.....
Địa chỉ:.....

Mẫu số B 01 - DN
(Ban hành theo Quyết định số 15/2006/QĐ-BTC ngày 20/03/2006 của Bộ trưởng BTC)

BẢNG CÂN ĐỐI KẾ TOÁN

Tại ngày... tháng... năm...(1)

Đơn vị tính:.....

Tài sản	Mã số	Thuyết minh	Số cuối năm (3)	Số đầu năm (3)
1	2	3	4	5
A. Tài sản ngắn hạn (100=110+120+130+140+150)	**100**			
I. Tiền và các khoản tương đương tiền	110			
1.Tiền	111	V.01		
2. Các khoản tương đương tiền	112			

Tài sản	Mã số	Thuyết minh	Số cuối năm (3)	Số đầu năm (3)
1	2	3	4	5
II. Các khoản đầu tư tài chính ngắn hạn	120	V.02		
1. Đầu tư ngắn hạn	121			
2. Dự phòng giảm giá đầu tư ngắn hạn (*) (2)	129		(...)	(...)
III. Các khoản phải thu ngắn hạn	130			
1. Phải thu khách hàng	131			
2. Trả trước cho người bán	132			
3. Phải thu nội bộ ngắn hạn	133			
4. Phải thu theo tiến độ kế hoạch hợp đồng xây dựng	134			
5. Các khoản phải thu khác	135	V.03		
6. Dự phòng phải thu ngắn hạn khó đòi (*)	139		(...)	(...)
IV. Hàng tồn kho	140			
1. Hàng tồn kho	141	V.04		
2. Dự phòng giảm giá hàng tồn kho (*)	149		(...)	(...)
V. Tài sản ngắn hạn khác	150			
1. Chi phí trả trước ngắn hạn	151			
2. Thuế GTGT được khấu trừ	152			
3. Thuế và các khoản khác phải thu Nhà nước	154	V.05		
4. Tài sản ngắn hạn khác	158			
B . Tài sản dài hạn (200 = 210 + 220 + 240 + 250 + 260)	**200**			
I. Các khoản phải thu dài hạn	210			
1. Phải thu dài hạn của khách hàng	211			
2. Vốn kinh doanh ở đơn vị trực thuộc	212			
3. Phải thu dài hạn nội bộ	213	V.06		
4. Phải thu dài hạn khác	218	V.07		
5. Dự phòng phải thu dài hạn khó đòi (*)	219		(...)	(...)
II. Tài sản cố định	220			
1. Tài sản cố định hữu hình	221	V.08		
- Nguyên giá	222			
- Giá trị hao mòn lũy kế (*)	223		(...)	(...)

Tài sản	Mã số	Thuyết minh	Số cuối năm (3)	Số đầu năm (3)
1	2	3	4	5
2. Tài sản cố định thuê tài chính	224	V.09		
- Nguyên giá	225			
- Giá trị hao mòn lũy kế (*)	226		(...)	(...)
3. Tài sản cố định vô hình	227	V.10		
- Nguyên giá	228			
- Giá trị hao mòn lũy kế (*)	229		(...)	(...)
4. Chi phí xây dựng cơ bản dở dang	230	V.11		
III. Bất động sản đầu tư	240	V.12		
- Nguyên giá	241			
- Giá trị hao mòn lũy kế (*)	242		(...)	(...)
IV. Các khoản đầu tư tài chính dài hạn	250			
1. Đầu tư vào công ty con	251			
2. Đầu tư vào công ty liên kết, liên doanh	252			
3. Đầu tư dài hạn khác	258	V.13		
4. Dự phòng giảm giá đầu tư tài chính dài hạn (*)	259		(...)	(...)
V. Tài sản dài hạn khác	260			
1. Chi phí trả trước dài hạn	261	V.14		
2. Tài sản thuế thu nhập hoãn lại	262	V.21		
3. Tài sản dài hạn khác	268			
Tổng cộng tài sản (270 = 100 + 200)	270			
NGUỒN VỐN				
A. Nợ phải trả (300 = 310 + 330)	**300**			
I. Nợ ngắn hạn	310			
1. Vay và nợ ngắn hạn	311	V.15		
2. Phải trả người bán	312			
3. Người mua trả tiền trước	313			
4. Thuế và các khoản phải nộp Nhà nước	314	V.16		
5. Phải trả người lao động	315			
6. Chi phí phải trả	316	V.17		
7. Phải trả nội bộ	317			

Tài sản	Mã số	Thuyết minh	Số cuối năm (3)	Số đầu năm (3)
1	2	3	4	5
8. Phải trả theo tiến độ kế hoạch hợp đồng xây dựng	318			
9. Các khoản phải trả, phải nộp ngắn hạn khác	319	V.18		
10. Dự phòng phải trả ngắn hạn	320			
II. Nợ dài hạn	330			
1. Phải trả dài hạn người bán	331			
2. Phải trả dài hạn nội bộ	332	V.19		
3. Phải trả dài hạn khác	333			
4. Vay và nợ dài hạn	334	V.20		
5. Thuế thu nhập hoãn lại phải trả	335	V.21		
6. Dự phòng trợ cấp mất việc làm	336			
7. Dự phòng phải trả dài hạn	337			
B. Vốn chủ sở hữu (400 = 410 + 430)	**400**			
I. Vốn chủ sở hữu	410	V.22		
1. Vốn đầu tư của chủ sở hữu	411			
2. Thặng dư vốn cổ phần	412			
3. Vốn khác của chủ sở hữu	413			
4. Cổ phiếu quỹ (*)	414		(...)	(...)
5. Chênh lệch đánh giá lại tài sản	415			
6. Chênh lệch tỷ giá hối đoái	416			
7. Quỹ đầu tư phát triển	417			
8. Quỹ dự phòng tài chính	418			
9. Quỹ khác thuộc vốn chủ sở hữu	419			
10. Lợi nhuận sau thuế chưa phân phối	420			
11. Nguồn vốn đầu tư xây dựng cơ bản	421			
II. Nguồn kinh phí và quỹ khác	430			
1. Quỹ khen thưởng, phúc lợi	431			
2. Nguồn kinh phí	432	V.23		
3. Nguồn kinh phí đã hình thành TSCĐ	433			
Tổng cộng nguồn vốn (440 = 300 + 400)	**440**			

CÁC CHỈ TIÊU NGOÀI BẢNG CÂN ĐỐI KẾ TOÁN

CHỉ tiêu	Thuyết minh	Số cuối năm (3)	Số đầu năm (3)
1. Tài sản thuê ngoài	24		
2. Vật tư, hàng hóa nhận giữ hộ, nhận gia công			
3. Hàng hóa nhận bán hộ, nhận ký gửi, ký cược			
4. Nợ khó đòi đã xử lý			
5. Ngoại tệ các loại			
6. Dự toán chi sự nghiệp, dự án			

Lập, ngày... tháng... năm...

Người lập biểu	Kế toán trưởng	Giám đốc
(Ký, họ tên)	*(Ký, họ tên)*	*(Ký, họ tên, đóng dấu)*

Ghi chú:

(1) Những chỉ tiêu không có số liệu có thể không phải trình bày nhưng không được đánh lại số thứ tự chỉ tiêu và "Mã số".

(2) Số liệu trong các chỉ tiêu có dấu (*) được ghi bằng số âm dưới hình thức ghi trong ngoặc đơn (...).

(3) Đối với doanh nghiệp có kỳ kế toán năm là năm dương lịch (X) thì "Số cuối năm" có thể ghi là "31.12.X" ; "Số đầu năm" có thể ghi là "01.01.X".

NỘI DUNG VÀ PHƯƠNG PHÁP LẬP CÁC CHỈ TIÊU TRONG BẢNG CÂN ĐỐI KẾ TOÁN

PHẦN: TÀI SẢN

A. TÀI SẢN NGẮN HẠN (MÃ SỐ 100)

Tài sản ngắn hạn là tiền, các khoản tương đương tiền và các tài sản khác có thể chuyển đổi thành tiền, hoặc có thể bán hay sử dụng trong vòng một năm hoặc một chu kỳ kinh doanh bình thường của doanh nghiệp.

Tài sản ngắn hạn phản ánh tổng giá trị tiền, các khoản tương đương tiền và các tài sản ngắn hạn khác có đến thời điểm báo cáo, gồm: tiền, các khoản tương đương tiền, các khoản đầu tư tài chính ngắn hạn, các khoản phải thu, hàng tồn kho và tài sản ngắn hạn khác.

Mã số 100 = Mã số 110 + Mã số 120 + Mã số 130 + Mã số 140 + Mã số 150

I. TIỀN VÀ CÁC KHOẢN TƯƠNG ĐƯƠNG TIỀN (MÃ SỐ 110)

Chỉ tiêu này phản ánh tổng hợp toàn bộ số tiền hiện có của doanh nghiệp tại thời điểm báo cáo, gồm: tiền mặt, tiền gửi ngân hàng, tiền đang chuyển và các khoản tương đương tiền.

Mã số 110 = Mã số 111 + Mã số 112

1. Tiền (Mã số 111)

Là chỉ tiêu tổng hợp phản ánh toàn bộ số tiền hiện có của doanh nghiệp tại thời điểm báo cáo, gồm tiền mặt, tiền gửi ngân hàng và tiền đang chuyển.

Số liệu để ghi vào chỉ tiêu "Tiền" là tổng số dư Nợ của các Tài khoản: 111 - "Tiền mặt", 112 - "Tiền gửi ngân hàng" và 113 - "Tiền đang chuyển" trên Sổ Cái.

2. Các khoản tương đương tiền (Mã số 112)

Chỉ tiêu này phản ánh các khoản đầu tư ngắn hạn có thời hạn thu hồi hoặc đáo hạn không quá 3 tháng có khả năng chuyển đổi dễ dàng thành một lượng tiền xác định và không có nhiều rủi ro trong chuyển đổi thành tiền kể từ ngày mua khoản đầu tư đó tại thời điểm báo cáo.

Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này là chi tiết số dư Nợ cuối kỳ kế toán của Tài khoản 121 - "Đầu tư chứng khoán ngắn hạn" trên sổ Cái, gồm: chi tiết kỳ phiếu ngân hàng, tín phiếu kho bạc... có thời hạn thu hồi hoặc đáo hạn không quá 3 tháng kể từ ngày mua.

II. CÁC KHOẢN ĐẦU TƯ TÀI CHÍNH NGẮN HẠN (MÃ SỐ 120)

Là chỉ tiêu tổng hợp phản ánh tổng giá trị của các khoản đầu tư tài chính ngắn hạn (sau khi đã trừ đi dự phòng giảm giá chứng khoán đầu tư ngắn hạn), bao gồm đầu tư chứng khoán ngắn hạn, cho vay ngắn hạn và đầu tư ngắn hạn khác. Các khoản đầu tư ngắn hạn được phản ánh trong mục này là

các khoản đầu tư có thời hạn thu hồi vốn dưới 1 năm hoặc trong một chu kỳ kinh doanh, không bao gồm các khoản đầu tư ngắn hạn có thời hạn thu hồi hoặc đáo hạn không quá 3 tháng kể từ ngày mua khoản đầu tư đó tại thời điểm báo cáo đã được tính vào chỉ tiêu "Các khoản tương đương tiền".

Mã số 120 = Mã số 121+ Mã số 129

1. Đầu tư ngắn hạn (Mã số 121)

Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này là tổng số dư Nợ của các Tài khoản: 121 - "Đầu tư chứng khoán ngắn hạn" và 128 - "Đầu tư ngắn hạn khác" trên Sổ Cái sau khi trừ đi các khoản đầu tư ngắn hạn đã được tính vào chỉ tiêu "Các khoản tương đương tiền".

2. Dự phòng giảm giá đầu tư chứng khoán ngắn hạn

Căn cứ vào số dư Có Tài khoản 129 trên sổ Cái - số liệu ghi âm (...).

III- CÁC KHOẢN PHẢI THU (MÃ SỐ 130)

Là chỉ tiêu tổng hợp phản ánh toàn bộ giá trị của các khoản phải thu khách hàng, khoản trả trước cho người bán, phải thu nội bộ, phải thu theo tiến độ kế hoạch hợp đồng xây dựng, và các khoản phải thu khác tại thời điểm báo cáo có thời hạn thu hồi hoặc thanh toán dưới 1 năm hoặc trong một chu kỳ kinh doanh (sau khi trừ đi dự phòng phải thu ngắn hạn khó đòi).

Mã số 130 = Mã số 131 + Mã số 132 + Mã số 133 + Mã số 134 + Mã số 135 + Mã số 139.

1. Phải thu khách hàng (Mã số 131)

Căn cứ vào tổng dư Nợ chi tiết tài khoản 131 về các khoản có thời hạn thanh toán dưới một năm hoặc trong một chu kỳ kinh doanh tại thời điểm báo cáo.

2. Trả trước cho người bán (Mã số 132)

Căn cứ tổng dư Nợ các chi tiết của tài khoản 331 (ngắn hạn) về số tiền đã trả trước cho người bán sản phẩm, hàng hóa, dịch vụ,... tổng hợp lại để lập

3. Phải thu nội bộ ngắn hạn (Mã số 133)

Căn cứ vào số dư Nợ các chi tiết tài khoản 1368 (ngắn hạn)

4. Phải thu theo tiến độ kế hoạch hợp đồng xây dựng (Mã số 134)

Phản ánh chênh lệch giữa tổng số doanh thu đã ghi nhận lũy kế tương ứng với phần công việc đã hoàn thành lớn hơn tổng số tiền lũy kế khách hàng phải trả theo tiến độ kế hoạch đến cuối kỳ báo cáo của các hợp đồng xây dựng dở dang. Căn cứ số dư Nợ tài khoản 337 trên Sổ Cái.

5. Các khoản phải thu khác (Mã số 135)

Chỉ tiêu này phản ánh các khoản phải thu khác từ các đối tượng liên quan, các khoản tạm ứng, các khoản cầm cố, ký cược, ký quỹ ngắn hạn tại thời điểm báo cáo.

Số liệu để ghi vào chỉ tiêu "Các khoản phải thu khác" là tổng số dư Nợ của các Tài khoản 1385, 1388, 334, 338 chi tiết ngắn hạn từng đối tượng phải thu.

6. Dự phòng phải thu ngắn hạn khó đòi (Mã số 139)

Căn cứ số dư Có chi tiết ngắn hạn trên sổ chi tiết tài khoản 139 số liệu ghi âm (...)

IV. HÀNG TỒN KHO (MÃ SỐ 140)

Là chỉ tiêu tổng hợp phản ánh toàn bộ trị giá hiện có các loại hàng tồn kho dự trữ cho quá trình sản xuất, kinh doanh của doanh nghiệp (sau khi trừ đi dự phòng giảm giá hàng tồn kho) đến thời điểm báo cáo.

Mã số 140 = Mã số 141 + Mã số 149.

1. Hàng tồn kho (Mã số 141)

Số liệu để ghi vào chỉ tiêu "Hàng tồn kho" là tổng số dư Nợ của các Tài khoản 151 - "Hàng mua đang đi trên đường", 152 - "Nguyên liệu, vật liệu", 153 - "Công cụ, dụng cụ", 154 - "Chi phí sản xuất, kinh doanh dở dang", 155 - "Thành phẩm", 156 - "Hàng hóa", 157 - "Hàng gửi đi bán" và TK 158 - "Hàng hóa kho bảo thuế" trên Sổ Cái.

2. Dự phòng giảm giá hàng tồn kho (Mã số 149)

Căn cứ vào số dư Có TK 159 trên sổ Cái TK hoặc NK-SC ghi âm (...).

V. TÀI SẢN NGẮN HẠN KHÁC (MÃ SỐ 150)

Là chỉ tiêu tổng hợp phản ánh tổng các khoản chi phí trả trước ngắn hạn, các khoản thuế phải thu và tài sản ngắn hạn khác tại thời điểm báo cáo.

Mã số 150 = Mã số 151 + Mã số 152 + Mã số 154 + Mã số 158

1. Chi phí trả trước ngắn hạn

Là các khoản chi phí đã chi nhưng cuối kỳ chưa tính vào chi phí sản xuất kinh doanh của năm báo cáo. Căn cứ vào số dư Nợ TK 142 trên sổ Cái TK hoặc trên NK-SC.

2. Thuế GTGT được khấu trừ (Mã số 152)

Chỉ tiêu này phản ánh các khoản thuế GTGT còn được khấu trừ và khoản thuế nộp thừa cho Nhà nước tại thời điểm báo cáo.

Số liệu để ghi vào chỉ tiêu "Các khoản thuế phải thu" căn cứ vào số dư Nợ Tài khoản 133 - "Thuế giá trị giá tăng được khấu trừ" và chi tiết số dư Nợ Tài khoản 333 - "Thuế và các khoản phải nộp Nhà nước" trên sổ Cái.

3. Thuế và các khoản khác phải thu Nhà nước (Mã số 154)

Phản ánh các khoản thuế nộp thừa cho Nhà nước tại thời điểm báo cáo. Căn cứ vào chi tiết dư Nợ tài khoản 333 trên các sổ chi tiết tài khoản 333.

4. Tài sản ngắn hạn khác (Mã số 158)

Chỉ tiêu này phản ánh giá trị tài sản thiếu chờ xử lý và các tài sản ngắn hạn khác tại thời điểm báo cáo bao gồm tạm ứng, cầm cố... ngắn hạn.

Số liệu để ghi vào chỉ tiêu "Tài sản ngắn hạn khác" căn cứ vào số dư Nợ Tài khoản 1381 - "Tài sản thiếu chờ xử lý" cộng tài khoản 141, 144 trên sổ Cái.

B. TÀI SẢN DÀI HẠN (MÃ SỐ 200)

Chỉ tiêu này phản ánh trị giá các loại tài sản không được phản ánh trong chỉ tiêu tài sản ngắn hạn.

Tài sản dài hạn phản ánh tổng giá trị các khoản phải thu dài hạn, tài sản cố định, bất động sản đầu tư và các tài sản dài hạn khác có đến thời điểm báo cáo, bao gồm: các khoản phải thu dài hạn, tài sản cố định, bất động sản đầu tư, các khoản đầu tư tài chính dài hạn và tài sản dài hạn khác.

Mã số 200 = Mã số 210 + Mã số 220 + Mã số 240 + Mã số 250 + Mã số 260

I. CÁC KHOẢN PHẢI THU DÀI HẠN (MÃ SỐ 210)

Là chỉ tiêu tổng hợp phản ánh toàn bộ giá trị các khoản phải thu dài hạn của khách hàng, phải thu nội bộ dài hạn, và các khoản phải thu dài hạn khác tại thời điểm báo cáo có thời hạn thu hồi hoặc thanh toán trên một năm (sau khi trừ đi dự phòng phải thu dài hạn khó đòi).

Mã số 210 = Mã số 211+ Mã số 212 + Mã số 213 + Mã số 218 + Mã số 219

1. Phải thu dài hạn của khách hàng (Mã số 211)

Phản ánh số tiền còn phải thu của khách hàng được xếp vào loại tài sản dài hạn tại thời điểm báo cáo.

Số liệu để ghi vào chỉ tiêu "Phải thu dài hạn của khách hàng" căn cứ vào chi tiết số dư Nợ của Tài khoản 131 - "Phải thu của khách hàng", mở chi tiết theo từng khách hàng đối với các khoản phải thu của khách hàng được xếp vào loại tài sản dài hạn.

2. Vốn kinh doanh ở đơn vị trực thuộc (Mã số 212)

Chỉ tiêu này chỉ ghi trên Bảng cân đối kế toán của cấp trên về số vốn kinh doanh đã giao cho các đơn vị trực thuộc. Khi lập được bù trừ với chỉ tiêu "vốn đầu tư của chủ sở hữu" (Mã số 411 của Bảng cân đối kế toán các đơn vị trực thuộc về phần vốn nhận của các đơn vị cấp trên).

Căn cứ số dư Nợ tài khoản 1361 trên Sổ chi tiết tài khoản 1361.

3. Phải thu dài hạn nội bộ (Mã số 213)

Phản ánh các khoản phải thu nội bộ ngoài quan hệ giao vốn dài hạn (trên một năm).

Số liệu để ghi vào chỉ tiêu "Phải thu dài hạn nội bộ" là số dư Nợ của các chi tiết dài hạn thuộc Tài khoản 1368 trên sổ Cái.

4. Phải thu dài hạn khác (Mã số 218)

Phản ánh các khoản phải thu khác từ các đối tượng có liên quan được xếp vào loại tài sản dài hạn, các khoản ứng trước cho người bán dài hạn (nếu có).

Số liệu để ghi vào chỉ tiêu "Các khoản phải thu dài hạn khác" là chi tiết số dư Nợ của các Tài khoản 1388, 338, 331 (chi tiết dài hạn) trên sổ Cái.

5. Dự phòng phải thu dài hạn khó đòi (Mã số 219)

Căn cứ số dư Có chi tiết dài hạn của tài khoản 139, số liệu ghi âm (...).

II. TÀI SẢN CỐ ĐỊNH (MÃ SỐ 220)

Là chỉ tiêu tổng hợp phản ánh toàn bộ giá trị còn lại (nguyên giá trừ đi giá trị hao mòn lũy kế) của các loại tài sản cố định và bất động sản đầu tư tại thời điểm báo cáo.

Mã số 220 = Mã số 221 + Mã số 224 + Mã số 227 + Mã số 230

1. Tài sản cố định hữu hình (Mã số 221)

Mã số 221 = Mã số 222 + Mã số 223

1.1. Nguyên giá (Mã số 222)

Căn cứ số dư Nợ tài khoản 211.

1.2. Giá trị hao mòn lũy kế (Mã số 223)

Căn cứ số dư Có của tài khoản 2141, số liệu ghi âm (...).

2. Tài sản cố định thuê tài chính (Mã số 224) = Mã số 225 + Mã số 226

2.1. Nguyên giá (Mã số 225)

Căn cứ số dư Nợ tài khoản 212.

2.2. Giá trị hao mòn lũy kế (Mã số 226)

Căn cứ số dư Có tài khoản 2142, số liệu ghi âm (...).

3. Tài sản cố định vô hình (Mã số 227) = Mã số 228 + Mã số 229

(Phương pháp lập tương tự tài sản cố định hữu hình)

4. Chi phí xây dựng cơ bản dở dang (Mã số 230)

Phản ánh toàn bộ giá trị tài sản cố định đang mua sắm, chi phí đầu tư xây dựng, chi phí sửa chữa lớn TSCĐ dở dang hoặc đã hoàn thành nhưng chưa bàn giao hoặc đưa vào sử dụng.

Số liệu để ghi vào chỉ tiêu "Chi phí xây dựng cơ bản dở dang" là số dư Nợ của Tài khoản 241 - "Xây dựng cơ bản dở dang" trên sổ Cái.

III. BẤT ĐỘNG SẢN ĐẦU TƯ (MÃ SỐ 240)

Là chỉ tiêu tổng hợp phản ánh toàn bộ giá trị còn lại của các loại bất động sản đầu tư tại thời điểm báo cáo.

Mã số 240 = Mã số 241 - Mã số 242

1. Nguyên giá (Mã số 241)

Phản ánh toàn bộ nguyên giá của các loại bất động sản đầu tư tại thời điểm báo cáo.

Số liệu để phản ánh vào chỉ tiêu này là số dư Nợ của Tài khoản 217 - "Bất động sản đầu tư" trên Sổ Cái.

2. Giá trị hao mòn lũy kế (Mã số 242)

Phản ánh toàn bộ giá trị đã hao mòn lũy kế của các loại bất động sản đầu tư tại thời điểm báo cáo. Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này được ghi bằng số âm dưới hình thức ghi trong ngoặc đơn.

Số liệu để ghi vào chỉ tiêu "Giá trị hao mòn lũy kế" là số dư Có của Tài khoản 2147 - "Hao mòn bất động sản đầu tư" trên sổ Cái.

IV. CÁC KHOẢN ĐẦU TƯ TÀI CHÍNH DÀI HẠN (MÃ SỐ 250)

Là chỉ tiêu tổng hợp phản ánh tổng giá trị các khoản đầu tư tài chính dài hạn tại thời điểm báo cáo như: đầu tư vào công ty con, đầu tư vào công ty liên kết, liên doanh, đầu tư dài hạn khác...

Mã số 250 = Mã số 251 + Mã số 252 + Mã số 258 + Mã số 259

1. Đầu tư vào công ty con (Mã số 251)

Phản ánh giá trị các khoản đầu tư vào công ty con tại thời điểm báo cáo.

Số liệu để ghi vào chỉ tiêu "Đầu tư vào công ty con" là số dư Nợ của Tài khoản 221 - "Đầu tư vào công ty con" trên Sổ Cái.

2. Đầu tư vào công ty liên kết, liên doanh (Mã số 252)

Là chỉ tiêu tổng hợp phản ánh giá trị khoản đầu tư vào công ty liên kết và vốn góp liên doanh dưới hình thức thành lập cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát tại thời điểm báo cáo.

Số liệu để ghi vào chỉ tiêu "Đầu tư vào công ty liên kết, liên doanh" là tổng số dư Nợ của các Tài khoản 223 - "Đầu tư vào công ty liên kết", và 222 - "Vốn góp liên doanh" trên sổ Cái.

3. Đầu tư dài hạn khác (Mã số 258)

Là chỉ tiêu tổng hợp phản ánh giá trị các khoản đầu tư dài hạn khác bao gồm: đầu tư vốn vào đơn vị khác mà doanh nghiệp nắm giữ dưới 20% quyền biểu quyết; đầu tư trái phiếu, cho vay vốn, các khoản đầu tư khác với thời hạn trên một năm. Căn cứ vào dư Nợ tài khoản 228 trên sổ Cái.

4. Dự phòng giảm giá đầu tư tài chính dài hạn

Căn cứ vào số dư Có tài khoản 229, số liệu ghi âm (...).

V. TÀI SẢN DÀI HẠN KHÁC (MÃ SỐ 260)

Là chỉ tiêu tổng hợp phản ánh tổng số chi phí trả trước dài hạn nhưng chưa phân bổ vào chi phí sản xuất, kinh doanh, tài sản thuế thu nhập hoãn lại, các khoản ký quỹ, ký cược dài hạn và tài sản dài hạn khác

Mã số 260 = Mã số 261 + Mã số 262 + Mã số 268

1. Chi phí trả trước dài hạn (Mã số 261)

Căn cứ số dư Nợ tài khoản 242.

2. Tài sản thuế thu nhập hoãn lại (Mã số 262)

Phản ánh giá trị tài sản thuế thu nhập hoãn lại tại thời điểm lập báo cáo. Căn cứ số dư Nợ tài khoản 243.

3. Tài sản dài hạn khác (Mã số 268)

Bao gồm các khoản tiền doanh nghiệp ký quỹ, ký cược dài hạn và giá trị tài sản dài hạn khác ngoài các khoản đã nêu trên. Căn cứ số dư Nợ tài khoản 244 và các tài khoản khác có liên quan trên sổ Cái.

TỔNG CỘNG TÀI SẢN (MÃ SỐ 270) = MÃ SỐ 100 + MÃ SỐ 200

PHẦN: NGUỒN VỐN

A. NỢ PHẢI TRẢ (MÃ SỐ 300)

Mã số 300 = Mã số 310 + Mã số 330

I. NỢ NGẮN HẠN (MÃ SỐ 310)

Là chỉ tiêu tổng hợp phản ánh tổng giá trị các khoản nợ còn phải trả có thời hạn thanh toán dưới một năm hoặc dưới một chu kỳ kinh doanh, và giá trị các khoản chi phí phải trả, tài sản thừa chờ xử lý, các khoản nhận ký quỹ, ký cược dài hạn tại thời điểm báo cáo.

Mã số 310 = Mã số 311 + Mã số 312 + Mã số 313 + Mã số 314 + Mã số 315 + Mã số 316 + Mã số 317 + Mã số 318 + Mã số 319 + Mã số 320

1. Vay và nợ ngắn hạn (Mã số 311)

Căn cứ vào dư Có của các tài khoản 311 và 315 trên sổ Cái.

2. Phải trả cho người bán (Mã số 312)

Căn cứ các sổ chi tiết tài khoản 331 phân loại là nợ ngắn hạn tổng hợp lại để lập.

3. Người mua trả tiền trước (Mã số 313)

Phản ánh tổng số tiền người mua trả trước về mua sản phẩm hàng hóa, tài sản, dịch vụ, bất động sản và trả trước tiền thuê tài sản tại thời điểm báo cáo. Căn cứ các sổ chi tiết tài khoản 131 có số dư Có và chi tiết số dư Có tài khoản 3387 tổng hợp lại để lập.

4. Thuế và các khoản phải nộp Nhà nước (Mã số 314)

Căn cứ chi tiết số dư Có tài khoản 333 trên sổ Cái.

5. Phải trả người lao động (Mã số 315)

Căn cứ chi tiết các khoản còn phải trả người lao động, số dư Có chi tiết tài khoản 334.

6. Chi phí phải trả (Mã số 316)

Căn cứ số dư Có tài khoản 335.

7. Phải trả nội bộ (Mã số 317)

Phản ánh các khoản phải trả nội bộ ngắn hạn giữa cấp trên với trực thuộc và các đơn vị trực thuộc với nhau. Khi lập được bù trừ với chỉ tiêu "phải thu nội bộ ngắn hạn" trên Bảng cân đối kế toán của đơn vị cấp trên và các đơn vị trực thuộc. Căn cứ vào số dư Có chi tiết của tài khoản 336 (ngắn hạn).

8. Phải trả theo tiến độ kế hoạch hợp đồng xây dựng (Mã số 318)

Phản ánh số chênh lệch giữa tổng số tiền lũy kế khách hàng phải thanh toán theo tiến độ kế hoạch lớn hơn tổng doanh thu đã ghi nhận lũy kế tương ứng với phần công việc đã hoàn thành đến cuối kỳ báo cáo của các hợp đồng xây dựng dở dang. Căn cứ số dư Có tài khoản 337.

9. Các khoản phải trả, phải nộp khác (Mã số 319)

Phản ánh các khoản phải trả, phải nộp ngắn hạn khác ngoài các khoản nợ phải trả đã được phản ánh trong các chỉ tiêu trước đó như giá trị tài sản thừa chưa rõ nguyên nhân, phải nộp cho cơ quan bảo hiểm xã hội,...

Căn cứ số dư Có chi tiết tài khoản 338, 138 (không bao gồm các khoản phải trả, phải nộp khác được xếp vào loại nợ phải trả dài hạn).

10. Dự phòng phải trả ngắn hạn (Mã số 320)

Phản ánh khoản dự phòng phải trả ngắn hạn tại thời điểm lập báo cáo. Căn cứ vào số dư Có chi tiết tài khoản 352 (ngắn hạn).

II. NỢ DÀI HẠN (MÃ SỐ 330)

Là chỉ tiêu tổng hợp phản ánh tổng giá trị các khoản nợ dài hạn của doanh nghiệp bao gồm những khoản nợ có thời hạn thanh toán trên một năm hoặc trên một chu kỳ kinh doanh, khoản phải trả người bán, phải trả nội bộ, các khoản phải trả dài hạn khác, vay và nợ dài hạn và thuế thu nhập hoãn lại phải trả tại thời điểm báo cáo.

Mã số 330 = Mã số 331 + Mã số 332 + Mã số 333 + Mã số 334 + Mã số 335 + Mã số 336 + Mã số 337

1. Phải trả dài hạn người bán (Mã số 331)

Phản ánh số tiền phải trả cho người bán được xếp vào loại nợ dài hạn tại thời điểm báo cáo.

Số liệu để ghi vào chỉ tiêu "Phải trả dài hạn người bán" căn cứ vào chi tiết số dư Có của Tài khoản 331 - "Phải trả cho người bán", mở theo từng người bán đối với các khoản phải trả cho người bán được xếp vào loại nợ dài hạn.

2. Phải trả dài hạn nội bộ (Mã số 332)

Phản ánh các khoản nợ phải trả dài hạn nội bộ, bao gồm các khoản đã vay của đơn vị cấp trên và các khoản vay nợ lẫn nhau giữa các đơn vị trực thuộc trong doanh nghiệp.

Số liệu để ghi vào chỉ tiêu "Phải trả nội bộ dài hạn" căn cứ vào chi tiết số dư Có của Tài khoản 336 - "Phải trả nội bộ" đối với các khoản phải trả nội bộ được xếp vào loại Nợ dài hạn.

3. Phải trả dài hạn khác (Mã số 333)

Gồm các khoản nợ phải trả dài hạn khác như doanh thu bán hàng trả chậm, tiền nhận ký quỹ, ký cược dài hạn.

Căn cứ sổ chi tiết dư Có tài khoản 338, tài khoản 344 trên Sổ Cái tài khoản 344 và sổ chi tiết tài khoản 338 (chi tiết dài hạn).

4. Vay và nợ dài hạn (Mã số 334)

Căn cứ số dư Có tài khoản 341 cộng tài khoản 342 và cộng dư Có tài khoản 343.

5. Thuế thu nhập hoãn lại phải trả (Mã số 335)

Căn cứ số dư Có tài khoản 347.

6. Dự phòng trợ cấp mất việc làm (Mã số 336)

Căn cứ số dư Có tài khoản 351

B. VỐN CHỦ SỞ HỮU (Mã số 400) = Mã số 410 + Mã số 430

I. VỐN CHỦ SỞ HỮU (MÃ SỐ 410)

Mã số 410 = Mã số 411 + Mã số 412 + Mã số 413 + Mã số 414 + Mã số 415 + Mã số 416 + Mã số 417 + Mã số 418 + Mã số 419 + Mã số 420 + Mã số 421.

1. Vốn đầu tư của chủ sở hữu (Mã số 411)

Là chỉ tiêu phản ánh toàn bộ vốn đầu tư (vốn góp) của chủ sở hữu vào doanh nghiệp như vốn đầu tư của Nhà nước (đối với công ty nhà nước); vốn góp của các cổ đông (đối với công ty cổ phần), vốr góp của các bên liên doanh, vốn góp của các thành viên hợp danh, vốn góp của thành viên công ty trách nhiệm hữu hạn, vốn đầu tư của chủ doanh nghiệp tư nhân,...

Số liệu để ghi vào chỉ tiêu "Vốn đầu tư của chủ sở hữu" là số dư Có của Tài khoản 411 - "Nguồn vốn kinh doanh" trên sổ Cái.

2. Thặng dư vốn cổ phần (Mã số 412)

Chỉ tiêu này phản ánh tổng giá trị chênh lệch giữa vốn góp theo mệnh giá cổ phiếu với giá thực tế phát hành cổ phiếu.

Số liệu để ghi vào chỉ tiêu "Thặng dư vốn cổ phần" là số dư Có của Tài khoản 4112 - "Thặng dư vốn cổ phần". Nếu tài khoản này có số dư Nợ thì được ghi bằng số âm dưới hình thức ghi trong ngoặc đơn (...).

3. Vốn khác của chủ sở hữu (Mã số 413)

Căn cứ số dư Có tài khoản 4118.

4. Cổ phiếu ngân quỹ (Mã số 414)

Là chỉ tiêu phản ánh giá trị cổ phiếu hiện có ở thời điểm lập báo cáo của công ty cổ phần. Chỉ tiêu này được ghi bằng số âm dưới hình thức ghi trong ngoặc đơn (...).

Số liệu để ghi vào chỉ tiêu "Cổ phiếu ngân quỹ" là số dư Nợ của Tài khoản 419 - "Cổ phiếu ngân quỹ" trên sổ Cái.

5. Chênh lệch đánh giá lại tài sản (Mã số 415)

Căn cứ số dư Có tài khoản 412. Nếu tài khoản 412 dư Nợ thì ghi âm (...).

6. Chênh lệch tỷ giá hối đoái (Mã số 416)

Căn cứ số dư Có tài khoản 413 trên Sổ Cái. Nếu tài khoản 413 dư Nợ thì ghi âm (...).

7. Quỹ đầu tư phát triển (Mã số 417)

Căn cứ số dư Có tài khoản 414 trên sổ Cái.

8. Quỹ dự phòng tài chính (Mã số 418)

Căn cứ số dư Có tài khoản 415.

9. Quỹ khác thuộc vốn chủ sở hữu (Mã số 418)

Phản ánh các quỹ khác thuộc vốn chủ sở hữu chưa được phản ánh trong các chỉ tiêu trên tại thời điểm lập báo cáo.

Căn cứ số dư Có tài khoản 418.

10. Lợi nhuận sau thuế chưa phân phối (Mã số 420)

Căn cứ số dư Có tài khoản 421, nếu dư Nợ thì ghi âm (...)

11. Nguồn vốn đầu tư xây dựng cơ bản (Mã số 421)

Căn cứ số dư Có tài khoản 441 trên sổ Cái.

II. NGUỒN KINH PHÍ VÀ QUỸ KHÁC (MÃ SỐ 430)

Là chỉ tiêu tổng hợp phản ánh tổng giá trị quỹ khen thưởng, phúc lợi; tổng số kinh phí sự nghiệp, dự án được cấp để chi tiêu cho các hoạt động ngoài kinh doanh sau khi trừ đi các khoản chi bằng nguồn kinh phí sự nghiệp, dự án được cấp; nguồn kinh phí đã hình thành TSCĐ, tại thời điểm báo cáo.

Mã số 430 = Mã số 431 + Mã số 432 + Mã số 433

1. Quỹ khen thưởng, phúc lợi (Mã số 431)

Căn cứ số dư Có tài khoản 431.

2. Nguồn kinh phí (Mã số 432)

Phản ánh nguồn kinh phí sự nghiệp, dự án được cấp nhưng chưa sử dụng hết, hoặc số chi sự nghiệp, dự án lớn hơn nguồn kinh phí sự nghiệp.

Số liệu để ghi vào chỉ tiêu "Nguồn kinh phí" căn cứ vào số dư Có của Tài khoản 461 - "Nguồn kinh phí sự nghiệp" sau khi trừ đi số dư Nợ TK 161 - "Chi sự nghiệp" trên sổ Cái.

Trường hợp "Chi sự nghiệp" lớn hơn "Nguồn kinh phí sự nghiệp" thì chỉ tiêu này được ghi bằng số âm dưới hình thức ghi trong ngoặc đơn (...).

3. Nguồn kinh phí đã hình thành TSCĐ (Mã số 433)

Căn cứ số dư Có tài khoản 466 trên sổ Cái.

TỔNG CỘNG NGUỒN VỐN (Mã số 440) = Mã số 300 + Mã số 400

2.2.2. Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh (Mẫu số B02-DN)

2.2.2.1. Nội dung và kết cấu của báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh.

Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh của doanh nghiệp trình bày được nội dung cơ bản về chi phí, doanh thu và kết quả từng loại giao dịch và sự kiện:

+ Hoạt động bán hàng và cung cấp dịch vụ.

+ Hoạt động tài chính (tiền lãi, tiền bản quyền, cổ tức và lợi nhuận được chia...).

+ Chi phí, thu nhập khác.

Các chỉ tiêu được báo cáo chi tiết theo 5 cột: Chỉ tiêu, Mã số, Thuyết minh, Năm nay, Năm trước.

2.2.2.2. Cơ sở số liệu và phương pháp lập báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh

a. Cơ sở số liệu

- Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh của năm trước.

- Sổ kế toán các tài khoản loại 3.5.6.7.8.9 có liên quan.

b. Phương pháp lập

* Cột "Năm nay":

- Mã số 01: Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ: Căn cứ vào lũy kế số phát sinh Có các TK 511, TK 512, đối ứng phát sinh Nợ TK 111, 112, 113... của các tháng trong kỳ báo cáo tổng hợp lại để ghi.

- Mã số 02: Các khoản giảm trừ: Căn cứ vào tổng lũy kế phát sinh Có TK 521, 531, 532 đối ứng phát sinh Nợ TK 511, 512 của các tháng trong kỳ báo cáo và căn cứ vào lũy kế số phát sinh Có: TK 3332 - "Thuế tiêu thụ đặc biệt"; TK 3333 - "Thuế xuất, nhập khẩu" (chi tiết phần xuất khẩu); TK 3331 - "Thuế GTGT phải nộp" theo phương pháp trực tiếp, đối ứng phát sinh Nợ TK 511, 512 của các tháng trong kỳ báo cáo tổng hợp lại để nộp.

- Mã số 10: Doanh thu thuần về bán hàng và cung cấp dịch vụ:

Mã số 10 = (Mã số 01 - Mã số 02)

- Mã số 11: Giá vốn hàng bán: Căn cứ vào lũy kế số phát sinh Có TK 632 đối ứng phát sinh Nợ TK 911 của các tháng trong kỳ.

- Mã số 20: Lợi nhuận gộp về bán hàng và cung cấp dịch vụ:

Mã số 10 = (Mã số 10 - Mã số 11)

- Mã số 21: Doanh thu hoạt động tài chính: Căn cứ vào lũy kế phát sinh Nợ TK 515 đối ứng phát sinh Có TK 911 của các tháng trong kỳ báo cáo.

- Mã số 22: Chi phí tài chính: Căn cứ vào lũy kế số phát sinh Có TK 635 đối ứng với phát sinh Nợ TK 911 của các tháng trong kỳ báo cáo.

* Trong đó:

- Mã số 23: Chi phí lãi vay: Căn cứ vào sổ chi tiết TK 635 trong kỳ báo cáo.

- Mã số 24: Chi phí bán hàng: Căn cứ vào lũy kế phát sinh Có TK 641 đối ứng phát sinh Nợ TK 911 của các tháng trong kỳ báo cáo.

- Mã số 25: Chi phí quản lý doanh nghiệp: Căn cứ vào lũy kế phát sinh Có TK 642 đối ứng với phát sinh Nợ TK 911 của các tháng trong kỳ báo cáo.

- Mã số 30: Lợi nhuận thuần từ hoạt động kinh doanh:

Mã số 30 = Mã số 20 + Mã số 21 - (Mã số 22+ Mã số 24 + Mã số 25).

- Mã số 31: Thu nhập khác: Căn cứ vào lũy kế phát sinh Nợ TK 711 đối ứng phát sinh Có TK 911 của các tháng trong kỳ báo cáo.

- Mã số 32: Chi phí khác: Căn cứ vào lũy kế phát sinh Có TK 811 đối ứng phát sinh Nợ TK 911 của các tháng trong kỳ báo cáo.

- **Mã số 40:** Lợi nhuận khác: (Mã số 40 = Mã số 31- Mã số 32).

- **Mã số 50:** Tổng lợi nhuận kế toán trước thuế: (Mã số 50 = Mã số 30 + Mã số 40).

- **Mã số 51:** Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành: Căn cứ lũy kế phát sinh Có tài khoản 8211 đối ứng bên Nợ tài khoản 911, nếu ngược lại thì số liệu được ghi âm (...).

- **Mã số 52:** Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại: Căn cứ lũy kế phát sinh Có tài khoản 8212 đối ứng bên Nợ tài khoản 911, nếu ngược lại thì số liệu được ghi âm (...).

- **Mã số 60:** Lợi nhuận sau thuế thu nhập doanh nghiệp: (Mã số 60 = Mã số 50 - Mã số 51 - Mã số 52).

- **Mã số 70:** Lãi cơ bản trên cổ phiếu: Theo hướng dẫn tính toán ở thông tư hướng dẫn chuẩn mực số 30 - "Lãi trên cổ phiếu".

* Cột "Năm trước":

Căn cứ vào số liệu cột "Năm nay" của báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh năm trước để chuyển số liệu ghi tương ứng theo từng chỉ tiêu.

Kết cấu Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh

Đơn vị báo cáo:..... **Mẫu số B 02 - DN**

Địa chỉ:..... *(Ban hành theo Quyết định số 15/2006/QĐ-BTC ngày 20/03/2006 của Bộ trưởng Bộ Tài chính)*

BÁO CÁO KẾT QUẢ HOẠT ĐỘNG KINH DOANH

Năm.....

Đơn vị tính:.....

Chỉ tiêu	Mã số	Thuyết minh	Năm nay	Năm trước
1	2	3	4	5
1. Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ	01	VI.25		
2. Các khoản giảm trừ doanh thu	02			
3. Doanh thu thuần về bán hàng và cung cấp dịch vụ (10 = 01 - 02)	10			
4. Giá vốn hàng bán	11	VI.27		
5. Lợi nhuận gộp về bán hàng và cung cấp dịch vụ (20 = 10 - 11)	20			
6. Doanh thu hoạt động tài chính	21	VI.26		
7. Chi phí tài chính	22	VI.28		
- *Trong đó:* Chi phí lãi vay	23			

Chỉ tiêu	Mã số	Thuyết minh	Năm nay	Năm trước
8. Chi phí bán hàng	24			
9. Chi phí quản lý doanh nghiệp	25			
10 Lợi nhuận thuần từ hoạt động kinh doanh {30 = 20 + (21 - 22) - (24 + 25)}	30			
11. Thu nhập khác	31			
12. Chi phí khác	32			
13. Lợi nhuận khác (40 = 31 - 32)	40			
14. Tổng lợi nhuận kế toán trước thuế (50 = 30 + 40)	50			
15. Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành	51	VI.30		
16. Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại	52	VI.30		
17. Lợi nhuận sau thuế thu nhập doanh nghiệp (60 = 50 - 51 - 52)	60			
18. Lãi cơ bản trên cổ phiếu (*)	70			

Lập, ngày... tháng... năm...

Người lập biểu	**Kế toán trưởng**	**Giám đốc**
(Ký, họ tên)	*(Ký, họ tên)*	*(Ký, họ tên, đóng dấu)*

Ghi chú: *(*) Chỉ tiêu này chỉ áp dụng đối với công ty cổ phần.*

2.2.3. Báo cáo lưu chuyển tiền tệ (Mẫu số B03 - DN)

2.2.3.1. Nội dung và kết cấu của báo cáo lưu chuyển tiền tệ

Mẫu biểu, nội dung và phương pháp lập Báo cáo lưu chuyển tiền tệ được thực hiện theo Quyết định số 15/2006/QĐ-BTC ngày 20/3/2006 của Bộ Tài chính.

a) Nội dung của báo cáo lưu chuyển tiền tệ.

Nội dung của báo cáo lưu chuyển tiền tệ gồm 3 phần sau:

- Lưu chuyển tiền từ hoạt động kinh doanh.
- Lưu chuyển tiền từ hoạt động đầu tư.
- Lưu chuyển tiền từ hoạt động tài chính.

Lưu chuyển tiền từ hoạt động kinh doanh:

Nội dung của phần này gồm các chỉ tiêu phản ánh việc hình thành luồng tiền có liên quan đến các hoạt động tạo ra doanh thu chủ yếu của doanh nghiệp, nó cung cấp thông tin cơ bản để đánh giá khả năng tạo ra tiền của doanh nghiệp từ các hoạt động kinh doanh để trang trải các khoản nợ, duy trì các hoạt động và tiến hành các hoạt động đầu tư mới mà không cần đến các nguồn tài chính bên ngoài; nội dung cụ thể gồm:

- Tiền thu từ bán hàng, cung cấp dịch vụ và doanh thu khác.

- Tiền chi trả cho người cung cấp hàng hoá và dịch vụ.

- Tiền chi trả cho người lao động (lương, thưởng, bảo hiểm, trợ cấp...).

- Tiền chi trả lãi vay.

- Tiền chi nộp thuế thu nhập doanh nghiệp.

- Tiền thu khác từ hoạt động kinh doanh (được phạt, được hoàn thuế, bán chứng khoán vì mục đích thương mại, nhận ký quỹ, thu hồi ký quỹ, kinh phí sự nghiệp, cấp trên cấp quỹ hoặc cấp dưới nộp, đơn vị khác thưởng...).

- Tiền chi khác cho hoạt động kinh doanh (ngược với khoản thu khác...).

Lưu chuyển tiền từ hoạt động đầu tư:

Các hoạt động đầu tư được quan niệm khi lập báo cáo lưu chuyển tiền tệ đó là luồng tiền có liên quan đến việc mua sắm, xây dựng, nhượng bán, thanh lý tài sản dài hạn và các khoản đầu tư khác không thuộc các khoản tương đương tiền..., nội dung cụ thể bao gồm:

- Tiền chi để mua sắm, xây dựng TSCĐ và các tài sản dài hạn khác.

- Tiền thu từ thanh lý, nhượng bán TSCĐ và các tài sản dài hạn khác

- Tiền chi cho vay, mua các công cụ nợ của đơn vị khác.

- Tiền chi đầu tư góp vốn vào đơn vị khác (trừ chi mua cổ phiếu vì mục đích thương mại đã được tính vào nội dung lưu chuyển tiền từ hoạt động kinh doanh).

- Tiền thu hồi đầu tư góp vốn vào đơn vị khác.

- Tiền thu lãi cho vay, cổ tức và lợi nhuận được chia.

Lưu chuyển tiền từ hoạt động tài chính:

Luồng tiền phát sinh từ hoạt động tài chính là luồng tiền có liên quan đến việc thay đổi về quy mô và kết cấu của vốn chủ sở hữu và vốn vay của doanh nghiệp, bao gồm các nội dung cụ thể:

- Tiền thu từ phát hành cổ phiếu, nhận vốn góp của chủ sở hữu.

- Tiền chi trả vốn góp cho các chủ sở hữu, mua lại cổ phiếu của doanh nghiệp đã phát hành.

- Tiền vay ngắn hạn, dài hạn nhận được.

- Tiền chi trả nợ gốc vay.

- Tiền chi trả nợ thuê tài chính.

- Cổ tức, lợi nhuận đã trả cho chủ sở hữu.

b) Kết cấu báo cáo lưu chuyển tiền tệ.

Với nội dung trên, báo cáo lưu chuyển tiền tệ được kết cấu tương ứng thành 3 phần theo từng hoạt động, trong từng phần được chi tiết thành các dòng để phản ánh các chỉ tiêu liên quan đến việc hình thành và sử dụng các khoản tiền theo từng loại hoạt động và các chỉ tiêu được báo cáo chi tiết thành các cột theo số kỳ này và kỳ trước để có thể đánh giá, so sánh giữa các kỳ khác nhau. Tuy nhiên, xuất phát từ phương pháp lập báo cáo mà kết cấu phần "lưu

chuyển tiền từ hoạt động kinh doanh" được kết cấu các chỉ tiêu khác nhau. (theo phương pháp trực tiếp hay theo phương pháp gián tiếp).

2.2.3.2. Phương pháp lập báo cáo lưu chuyển tiền tệ

a) Một số quy định có tính nguyên tắc

(1) Lập và trình bày báo cáo tài chính lưu chuyển tiền tệ hàng năm và giữa niên độ phải tuân thủ các quy định chuẩn mực kế toán số 24 - "Báo cáo lưu chuyển tiền tệ" và chuẩn mực số 27 - "Báo cáo tài chính giữa niên độ".

(2) Các khoản đầu tư ngắn hạn được coi là tương đương tiền chỉ bao gồm các khoản đầu tư ngắn hạn có thời hạn thu hồi hoặc đáo hạn không quá 3 tháng kể từ ngày mua khoản đầu tư đó. Và có khả năng chuyển đổi dễ dàng thành một lượng tiền xác định, không có rủi ro trong chuyển đổi thành tiền. Ví dụ kỳ phiếu ngân hàng, tín phiếu... có thời hạn thu hồi hoặc đáo hạn không quá 3 tháng kể từ ngày mua.

(3) Doanh nghiệp phải trình bày các luồng tiền trên báo cáo lưu chuyển tiền tệ theo 3 loại hoạt động: hoạt động kinh doanh, hoạt động đầu tư và hoạt động tài chính theo quy định của chuẩn mực "Báo cáo lưu chuyển tiền tệ".

(4) Doanh nghiệp được trình bày luồng tiền từ các hoạt động kinh doanh, hoạt động đầu tư và hoạt động tài chính theo cách thức phù hợp nhất với đặc điểm kinh doanh của doanh nghiệp.

(5) Các luồng tiền phát sinh từ các hoạt động kinh doanh, hoạt động đầu tư và hoạt động tài chính sau đây được báo cáo trên cơ sở thuần:

- Thu tiền và chi trả tiền hộ khách hàng như tiền thuê thu hộ, chi hộ và trả lại cho chủ sở hữu tài sản;...

- Thu tiền và chi tiền đối với các khoản có vòng quay nhanh, thời gian đáo hạn ngắn như: mua, bán ngoại tệ; mua, bán các khoản đầu tư; các khoản đi vay hoặc cho vay ngắn hạn khác có thời hạn thanh toán không quá 3 tháng.

(6) Các luồng tiền phát sinh từ các giao dịch bằng ngoại tệ phải được quy đổi ra đồng tiền chính thức trong ghi sổ kế toán và lập báo cáo tài chính theo tỷ giá hối đoái tại thời điểm phát sinh giao dịch.

(7) Các giao dịch về đầu tư tài chính không trực tiếp sử dụng tiền hay các khoản tương đương tiền không được trình bày trong báo cáo lưu chuyển tiền tệ. (Ví dụ: việc mua 1 doanh nghiệp thông qua phát hành cổ phiếu; việc chuyển nợ thành vốn chủ sở hữu; mua tài sản bằng cách nhận các khoản nợ...).

(8) Các khoản mục tiền và tương đương tiền đầu kỳ và cuối kỳ, ảnh hưởng của thay đổi tỷ giá hối đoái quy đổi tiền và các khoản tương đương tiền hiện có cuối kỳ phải được trình bày thành các chỉ tiêu riêng biệt trên báo cáo lưu chuyển để đối chiếu với số liệu các khoản mục tương ứng trên Bảng cân đối kế toán.

(9) Tại thời điểm lập báo cáo doanh nghiệp phải xác định các khoản đầu tư ngắn hạn có thời hạn thu hồi hoặc đáo hạn không quá 3 tháng thỏa mãn định nghĩa được coi là tương đương tiền phù hợp với quy định chuẩn mực kế

toán "báo cáo lưu chuyển tiền tệ" tại thời điểm cuối kỳ kế toán để loại trừ ra khỏi các khoản mục liên quan đến hoạt động đầu tư ngắn hạn. Giá trị các khoản tương đương tiền được cộng (+) vào chỉ tiêu "Tiền và các khoản tương đương tiền cuối kỳ".

(10) Đối với các khoản đầu tư chứng khoán và công cụ nợ không thuộc tương đương tiền, kế toán phải căn cứ vào mục đầu tư để lập bảng kê chi tiết xác định các khoản đầu tư chứng khoán và công cụ nợ phục vụ cho mục đích thương mại (mua vào để bán) và phục vụ cho mục đích đầu tư nắm giữ để thu lãi.

(11) Doanh nghiệp phải trình bày giá trị và lý do của các khoản tiền và tương đương tiền có số dư cuối kỳ lớn do doanh nghiệp nắm giữ nhưng không được sử dụng do có sự hạn chế của pháp luật hoặc các ràng buộc khác mà doanh nghiệp phải thực hiện.

b. Cơ sở số liệu lập báo cáo lưu chuyển tiền tệ

Việc lập các chỉ tiêu trong báo cáo lưu chuyển tiền tệ được căn cứ vào các tài liệu sau:

- Sổ kế toán chi tiết vốn bằng tiền phải được chi tiết tiền thu, tiền chi theo từng hoạt động để làm cơ sở đối chiếu; sổ chi tiết các tài khoản liên quan khác, báo cáo về vốn góp, bảng phân bổ khấu hao,...
- Sổ kế toán theo dõi các khoản phải thu, phải trả phải được phân loại thành 3 loại: chi tiết cho hoạt động kinh doanh; chi tiết cho hoạt động đầu tư; chi tiết cho hoạt động tài chính.
- Bảng cân đối kế toán.
- Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh.
- Thuyết minh báo cáo tài chính.
- Báo cáo lưu chuyển tiền tệ kỳ trước.
- Sổ kế toán theo dõi các khoản tương đương tiền (đầu tư chứng khoán ngắn hạn có thời hạn thu hồi hoặc đáo hạn không quá 3 tháng để loại trừ ra khỏi khoản mục liên quan đến hoạt động đầu tư).
- Sổ kế toán theo dõi các khoản đầu tư chứng khoán và công cụ nợ không thuộc tương đương tiền.

c. Phương pháp lập báo cáo lưu chuyển tiền tệ theo phương pháp trực tiếp

Nguyên tắc chung: Căn cứ vào các sổ kế toán chi tiết để phân tích và tổng hợp trực tiếp các khoản tiền thu vào, tiền chi ra phù hợp với nội dung của các chỉ tiêu theo từng loại hoạt động của báo cáo lưu chuyển tiền tệ để ghi vào chỉ tiêu tương ứng.

Phương pháp lập cụ thể:

- Cột "Năm nay" (lũy kế từ đầu năm đến ngày lập báo cáo)

+ "Tiền thu từ bán hàng, cung cấp dịch vụ và thu khác": **Mã số 01**

Căn cứ vào tổng số tiền đã thu trong kỳ do bán hàng hóa, sản phẩm, cung

cấp dịch vụ, tiền bản quyền, phí, hoa hồng và các khoản doanh thu khác (trừ các khoản doanh thu được xác định là luồng tiền từ hoạt động đầu tư). Khoản tiền này tổng hợp từ sổ chi tiết theo dõi thu tiền bao gồm: Số tiền đã thu trực tiếp về doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ thu tiền ngay (+) số tiền nợ phải thu do bán hàng kỳ trước đã thu tiền trong kỳ này (+) số tiền người mua ứng trước trong kỳ để mua hàng, dịch vụ (+) số tiền bán chứng khoán vì mục đích thương mại thu tiền ngay.

+ "Tiền chi trả cho người cung cấp hàng hóa và dịch vụ": **Mã số 02**

Chỉ tiêu này bao gồm tổng số tiền đã trả trong kỳ cho người cung cấp hàng hóa, dịch vụ, số tiền đã trả cho các khoản nợ phải trả hoặc số tiền chi ứng trước, trả trước cho người cung cấp; kể cả chi tiền từ thu các khoản phải thu của khách hàng; chi tiền từ vay ngắn hạn chuyển trả ngay cho người bán; chi tiền để mua chứng khoán vì mục đích thương mại. Căn cứ vào sổ kế toán chi tiết theo dõi chi tiền có đối chiếu với sổ theo dõi thanh toán người bán, sổ các tài khoản hàng tồn kho... chi tiết phần đã trả bằng tiền trong kỳ báo cáo. Chỉ tiêu này được ghi âm dưới hình thức trong dấu ngoặc đơn (...).

+ "Tiền chi trả cho người lao động": **Mã số 03**

Chỉ tiêu này gồm tổng số tiền đã trả cho người lao động trong kỳ báo cáo về tiền lương, phụ cấp, tiền thưởng... do doanh nghiệp đã thanh toán hoặc tạm ứng.

Căn cứ vào sổ kế toán chi tiết chi tiền trong kỳ báo cáo có đối chiếu với sổ theo dõi thanh toán với người lao động. Chỉ tiêu này ghi âm dưới hình thức trong dấu ngoặc đơn (...).

+ "Tiền chi trả lãi vay": **Mã số 04**

Chỉ tiêu này bao gồm tổng số tiền lãi vay đã trả trong kỳ báo cáo kể cả lãi vay phát sinh kỳ này, phát sinh kỳ trước đã trả kỳ này, lãi tiền vay trả trước.

Căn cứ vào sổ chi tiết chi tiền trong kỳ có đối chiếu với sổ chi tiết lãi tiền vay phải trả và các sổ liên quan khác. Số liệu ghi âm dưới hình thức trong dấu ngoặc đơn (...).

+ "Tiền chi nộp thuế thu nhập doanh nghiệp": **Mã số 05**

Chỉ tiêu này bao gồm tổng số tiền thuế thu nhập doanh nghiệp đã nộp cho Nhà nước trong kỳ báo cáo gồm số đã nộp cho kỳ này, đã nộp cho kỳ trước (vì còn nợ từ các kỳ trước) và kể cả số thuế nộp trước (nếu có).

Căn cứ vào sổ chi tiết chi tiền trong kỳ báo cáo và kể cả chi tiền từ thu các khoản phải thu của khách hàng; chi tiền từ vay ngắn hạn chuyển nộp thuế có đối chiếu sổ theo dõi thanh toán với Nhà nước về thuế thu nhập doanh nghiệp. Chỉ tiêu này ghi âm dưới hình thức trong dấu ngoặc đơn (...).

+ "Tiền thu khác từ hoạt động kinh doanh": **Mã số 06.**

Chỉ tiêu này bao gồm số tiền đã thu từ các khoản khác, ngoài các khoản tiền thu đã phản ánh ở Mã số 01 như: tiền thu từ các khoản thu nhập khác

(được bồi thường, được phạt, được thưởng, tiền đã thu do được hoàn thuế...); tiền nhận ký quỹ, ký cược; tiền thu hồi ký quỹ, ký cược; tiền thu kinh phí sự nghiệp, dự án (nếu có); tiền các cá nhân, đơn vị khác bên ngoài doanh nghiệp thưởng, hỗ trợ ghi tăng các quỹ doanh nghiệp; tiền các quỹ do cấp trên cấp hoặc cấp dưới nộp...

Căn cứ vào sổ chi tiết thu tiền trong kỳ có đối chiếu với sổ liên quan khác.

+ "Tiền chi khác cho hoạt động kinh doanh": **Mã số 07**

Chỉ tiêu này bao gồm số tiền đã chi về các khoản khác ngoài các khoản chi tiền đã được phản ánh ở các Mã số 02, 03, 04, 05 như: tiền bị bồi thường, bị phạt; tiền đi ký cược, ký quỹ; tiền trả cho người ký cược, ký quỹ; tiền nộp các loại phí, lệ phí, tiền thuê đất, tiền chi sử dụng vốn; tiền chi trực tiếp từ quỹ dự phòng trợ cấp mất việc làm, từ nguồn dự phòng phải trả, tiền chi quỹ khen thưởng, phúc lợi; tiền chi từ nguồn kinh phí, dự án; tiền nộp thuế (không bao gồm thuế thu nhập doanh nghiệp)...

Căn cứ vào sổ chi tiết chi tiền trong kỳ có đối chiếu với các sổ kế toán khác có liên quan. Chỉ tiêu này ghi âm dưới hình thức trong dấu ngoặc đơn (...).

+ "Lưu chuyển tiền thuần từ hoạt động kinh doanh": Mã số 20

Mã số 20 = Mã số 01 + Mã số 02 + Mã số 03 + Mã số 04 + Mã số 05 + Mã số 06 + Mã số 07.

Nếu chỉ tiêu này là số âm thì ghi trong dấu ngoặc đơn (...)

+ "Tiền chi để mua sắm, xây dựng TSCĐ và các tài sản dài hạn khác": **Mã số 21**

Chỉ tiêu này bao gồm số tiền đã thực chi để mua sắm, xây dựng TSCĐ hữu hình, vô hình, tiền chi cho giai đoạn triển khai đã được vốn hóa thành TSCĐ vô hình, tiền chi cho hoạt động đầu tư xây dựng dở dang, cho hoạt động đầu tư bất động sản.

Căn cứ vào sổ chi tiết vốn bằng tiền đối ứng số phát sinh Nợ TK 211, 213, 154, 228, 131, 341 trong kỳ; kể cả số tiền thu từ phải thu khách hàng rồi chi ngay; vay dài hạn rồi trả ngay cho người bán (không liên quan đến nghiệp vụ phát sinh Có TK 111, 112). Số liệu được ghi âm dưới hình thức trong dấu ngoặc đơn (...).

+ "Tiền thu thanh lý, nhượng bán TSCĐ và các tài sản dài hạn khác": **Mã số 22**

Chỉ tiêu này là số tiền thuần đã thực thu, thực chi (chênh lệch) từ việc bán, thanh lý TSCĐ và tài sản dài hạn (bất động sản đầu tư) trong kỳ báo cáo.

Số tiền thu căn cứ vào sổ chi tiết thu tiền đối chiếu với sổ theo dõi thu nhập khác (chi tiết thanh lý, nhượng bán TSCĐ) và sổ theo dõi doanh thu bất động sản đầu tư.

Số tiền chi căn cứ vào sổ chi tiết chi tiền đối chiếu với sổ chi tiết theo dõi chi phí tài chính, chi phí khác, giá vốn hàng bán (...) trong kỳ báo cáo. Số liệu ghi âm dưới hình thức trong dấu ngoặc đơn (...) nếu chênh lệch thu < chi.

+ "Tiền chi cho vay, mua các công cụ nợ của đơn vị khác": **Mã số 23**

Chỉ tiêu này là số tiền đã chi cho bên khác vay, chi mua các công cụ nợ (trái phiếu, tín phiếu, kỳ phiếu... trừ cổ phiếu vì tính ở chỉ tiêu mã số 25) vì mục đích nắm giữ đầu tư trong kỳ báo cáo (để được hưởng tiền lãi của đơn vị khác) không bao gồm chi mua công cụ nợ được coi là tương đương tiền và mua công cụ nợ vì mục đích thương mại.

Căn cứ vào sổ chi tiết chi vốn bằng tiền đối chiếu với sổ theo dõi TK 128, 228 (chi tiết tiền chi cho vay), TK 121, 228 (chi tiết chi tiền mua công cụ nợ: trái phiếu, tín phiếu, kỳ phiếu...) trong kỳ báo cáo. Chỉ tiêu này ghi âm dưới hình thức trong dấu ngoặc đơn (...)

+ "Tiền thu hồi cho vay, bán lại các công cụ nợ của đơn vị khác": **Mã số 24**

Chỉ tiêu này là số tiền thực thu từ việc thu hồi tiền gốc cho vay, từ việc bán lại hoặc thanh toán các công cụ nợ của đơn vị khác trong kỳ báo cáo. Không bao gồm thu từ bán công cụ nợ được coi là tương đương tiền và mua các công cụ nợ vì mục đích thương mại.

Số liệu căn cứ vào sổ chi tiết thu vốn bằng tiền đối chiếu với sổ theo dõi các TK 128, 228 (chi tiết thu tiền cho vay) và các TK khác liên quan đến thu hồi vốn vay; TK 121, 228 (chi tiết thu tiền do bán lại các công cụ nợ- tín phiếu, kỳ phiếu, trái phiếu).

+ "Tiền chi đầu tư góp vốn vào đơn vị khác": **Mã số 25**

Chỉ tiêu này là số tiền đã thực chi để đầu tư góp vốn vào doanh nghiệp khác, góp vốn bằng tiền vào công ty con, vào cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát, công ty liên kết,... (không gồm chi mua cổ phiếu và mục đích thương mại).

Số tiền căn cứ vào sổ chi tiết chi vốn bằng tiền có đối chiếu sổ chi tiết TK 221 (chi tiết đầu tư cổ phiếu), 222, 223, và 228 (chi tiết chi mua cổ phiếu, góp vốn vào đơn vị khác) trong kỳ báo cáo. Chỉ tiêu này được ghi âm dưới hình thức trong dấu ngoặc đơn (...).

+ "Tiền thu hồi đầu tư góp vốn vào đơn vị khác": **Mã số 26**

Chỉ tiêu này là số tiền thu hồi các khoản đầu tư vốn vào đơn vị khác (do bán lại hoặc thanh lý các khoản vốn đó đầu tư vào đơn vị khác hoặc rút vốn khi giấy phép đầu tư hết hạn...) (không bao gồm tiền thu từ bán cổ phiếu và mục đích thương mại).

Căn cứ vào sổ chi tiết thu tiền có đối chiếu sổ chi tiết các TK 221 (chi tiết cổ phiếu); TK 222, 223, 228 (chi tiết đầu tư vốn vào đơn vị khác) và TK 131 (Chi tiết đầu tư cổ phiếu, góp vốn vào đơn vị khác)

+ "Tiền thu lãi cho vay, cổ tức và lợi nhuận được chia": **Mã số 27**

Chỉ tiêu này là số tiền thu về các khoản tiền lãi cho vay, lãi tiền gửi, lãi từ mua và nắm giữ các công cụ nợ (trái phiếu, tín phiếu, kỳ phiếu...), cổ tức và lợi nhuận được chia từ việc góp vốn vào các đơn vị khác.

Căn cứ vào sổ chi tiết thu tiền có đối chiếu với sổ doanh thu tài chính và các tài khoản liên quan khác trong kỳ báo cáo.

+ "Lưu chuyển tiền thuần từ hoạt động đầu tư": **Mã số 30**

Đây là chênh lệch giữa tổng số tiền thu vào và tổng số tiền chi ra của hoạt động đầu tư trong kỳ báo cáo.

Mã số 30 = Mã số 21 + Mã số 22 + Mã số 23 + Mã số 24 + Mã số 25 + Mã số 26 + Mã số 27. Nếu số liệu âm thì ghi âm dưới hình thức trong dấu ngoặc đơn (...)

+ "Tiền thu từ phát hành cổ phiếu, nhận vốn góp của chủ sở hữu": **Mã số 31**

Chỉ tiêu này là số tiền đã thu do các chủ sở hữu của doanh nghiệp góp vốn dưới các hình thức phát hành cổ phiếu thu bằng tiền (số tiền thu theo giá thực tế phát hành), do Nhà nước cấp vốn, các chủ sở hữu góp vốn trực tiếp bằng tiền (không kể số vốn góp của chủ sở hữu bằng tài sản; không bao gồm các khoản vay và nợ được chuyển thành vốn cổ phần).

Căn cứ vào sổ chi tiết thu tiền đối chiếu với sổ chi tiết TK 411 (Chi tiết vốn góp của chủ sở hữu).

+ "Tiền chi trả vốn góp cho các chủ sở hữu, mua lại cổ phiếu của doanh nghiệp đã phát hành": **Mã số 32**

Chỉ tiêu này phản ánh số tiền đã hoàn trả lại vốn góp cho các chủ sở hữu dưới hình thức trả bằng tiền hoặc mua lại cổ phiếu của doanh nghiệp đã phát hành bằng tiền để hủy bỏ hoặc sử dụng làm cổ phiếu ngân quỹ.

Căn cứ vào sổ chi tiết chi tiền đối chiếu với sổ chi tiết TK 411 và "Cổ phiếu ngân quỹ" trong kỳ báo cáo. Chỉ tiêu này ghi âm dưới hình thức trong dấu ngoặc đơn (...).

+ "Tiền vay ngắn hạn, dài hạn nhận được": **Mã số 33**

Chỉ tiêu này là số tiền nhận được do doanh nghiệp đi vay ngắn hạn, dài hạn bao gồm cả khoản vay bằng phát hành trái phiếu. Đối với khoản vay bằng trái phiếu, số tiền đã thu được phản ánh theo số thực thu (bằng mệnh giá trái phiếu điều chỉnh với các khoản chiết khấu, phụ trội trái phiếu hoặc lãi trái phiếu trả trước).

Căn cứ vào sổ chi tiết vốn bằng tiền có đối chiếu với sổ chi tiết TK 311, 341, 342, 343 và các TK có liên quan khác.

+ "Tiền chi trả nợ gốc vay": **Mã số 34**

Chỉ tiêu này là số tiền đã trả về các khoản nợ gốc vay ngắn hạn, dài hạn của các ngân hàng, tổ chức tài chính và các đối tượng khác...

Căn cứ vào sổ chi tiết chi tiền có đối chiếu với sổ chi tiết TK 311, 341, 343, 131, chi tiết thu tiền khách hàng để trả ngay nợ vay. Số liệu ghi âm dưới hình thức trong dấu ngoặc đơn (...).

+ "Tiền chi trả nợ thuê tài chính": **Mã số 35**

Chỉ tiêu này là số tiền chi trả nợ thuê tài chính trong kỳ báo cáo.

Căn cứ vào sổ chi tiết chi tiền đối chiếu với sổ chi tiết các TK 315, TK 342, 131, chi tiết thu tiền khách hàng để trả ngay nợ vay (chi tiết số trả nợ thuê tài chính) trong kỳ báo cáo. Chỉ tiêu này ghi âm dưới hình thức trong dấu ngoặc đơn (...).

+ "Cổ tức, lợi nhuận đã trả cho chủ sở hữu": **Mã số 36**

Chỉ tiêu này là số tiền đã trả cổ tức và lợi nhuận cho các chủ sở hữu của doanh nghiệp trong kỳ báo cáo. (không bao gồm khoản cổ tức hoặc lợi nhuận được chia nhưng không trả cho chủ sở hữu mà chuyển thành vốn cổ phần).

Căn cứ vào sổ chi tiết chi tiền có đối chiếu với sổ chi tiết TK 338, TK 421 (chi tiết số tiền đã trả về cổ tức và lợi nhuận). Chỉ tiêu này ghi âm dưới hình thức trong dấu ngoặc đơn (...).

+ "Lưu chuyển tiền thuần từ hoạt động tài chính": **Mã số 40**

Chỉ tiêu này phản ánh chênh lệch giữa tổng số tiền thu vào với tổng số tiền chi ra từ hoạt động tài chính trong kỳ báo cáo.

Mã số 40 = Mã số 31 + Mã số 32 + Mã số 33 + Mã số 34 + Mã số 35 + Mã số 36. Nếu âm thì ghi âm dưới hình thức trong dấu ngoặc đơn (...).

+ "Lưu chuyển tiền thuần trong kỳ": **Mã số 50**

Chỉ tiêu này phản ánh chênh lệch tổng số tiền thu vào với tổng số tiền chi ra từ các hoạt động kinh doanh, hoạt động đầu tư và hoạt động tài chính của doanh nghiệp trong kỳ báo cáo.

Mã số 50 = Mã số 20 + Mã số 30 + Mã số 40. Nếu số liệu âm thì ghi dưới hình thức trong dấu ngoặc đơn (...).

+ "Tiền và tương đương tiền đầu kỳ": **Mã số 60**

Căn cứ vào số dư vốn bằng tiền đầu kỳ báo cáo các TK 111, 112, 113 trên báo cáo Bảng cân đối kế toán quý trước (Mã số 110 cột "Số đầu năm") và số dư các khoản tương đương tiền đầu kỳ được lấy trên sổ kế toán chi tiết TK 121 thỏa mãn định nghĩa tương đương tiền.

+ "Ảnh hưởng của thay đổi tỷ giá hối đoái quy đổi ngoại tệ": **Mã số 61**

Chỉ tiêu này phản ánh chênh lệch tỷ giá hối đoái do đánh giá lại số dư cuối kỳ của các TK tiền (Mã số 110- Bảng cân đối kế toán) và các khoản tương đương tiền có gốc ngoại tệ tại thời điểm cuối kỳ (trên sổ chi tiết TK 121).

Căn cứ vào các sổ chi tiết vốn bằng tiền (TK 111, 112, 113), TK 121 (chi tiết các khoản đủ tiêu chuẩn phân loại là tương đương tiền) có đối chiếu với sổ chi tiết TK 413 trong kỳ báo cáo. Chỉ tiêu này được ghi âm nếu tỷ giá hối đoái cuối kỳ thấp hơn tỷ giá hối đoái đầu kỳ (ghi dương, nếu ngược lại).

+ "Tiền và tương đương tiền cuối kỳ": **Mã số 70**

Mã số 70 = Mã số 50 + Mã số 60 + Mã số 61.

* Cột "Năm trước":

Căn cứ vào báo cáo "Lưu chuyển tiền tệ" cùng kỳ của năm trước lấy cột "Năm nay" để chuyển số liệu tương ứng theo từng chỉ tiêu.

d) Phương pháp lập báo cáo lưu chuyển tiền tệ theo phương pháp gián tiếp

Nguyên tắc chung:

Theo phương pháp gián tiếp, các luồng tiền vào và luồng tiền ra từ hoạt động kinh doanh được tính và xác định trước hết bằng cách điều chỉnh lợi nhuận trước thuế thu nhập doanh nghiệp của hoạt động kinh doanh khỏi ảnh hưởng của các khoản mục không phải bằng tiền (phi tiền tệ), các thay đổi trong kỳ của hàng tồn kho, các khoản phải thu, phải trả từ hoạt động kinh doanh (thay đổi vốn lưu động) và các khoản mà ảnh hưởng về tiền của chúng là luồng tiền từ hoạt động đầu tư, gồm:

- Các khoản mục phi tiền tệ:

+ Khấu hao TSCĐ; dự phòng (là chi phí nhưng không phải chi tiền);

+ Các khoản lãi, lỗ không phải bằng tiền (chênh lệch tỷ giá hối đoái chưa thực hiện);

+ Chi phí lãi vay (lãi vay tính vào chi phí nhưng không phải bằng tiền, như Nợ TK 635/ Có TK 142, 242...).

- Lãi, lỗ được phân loại là luồng tiền từ hoạt động đầu tư như: Lãi, lỗ về thanh lý, nhượng bán TSCĐ, bất động sản đầu tư; doanh thu từ tiền lãi cho vay, lãi tiền gửi, cổ tức và lợi nhuận được chia...

- Các thay đổi vốn lưu động và các khoản thu, chi khác từ hoạt động kinh doanh:

+ Các thay đổi trong kỳ báo cáo về các khoản mục hàng tồn kho, phải thu, phải trả từ hoạt động KD (không kể lãi vay phải trả, thuế thu nhập phải nộp);

+ Các thay đổi của chi phí trả trước;

+ Lãi tiền vay đã trả;

+ Thuế thu nhập doanh nghiệp đã nộp;

+ Tiền thu khác từ hoạt động kinh doanh;

+ Tiền chi khác từ hoạt động kinh doanh.

Phương pháp lập cụ thể:

* Cột "Năm nay":

- "Lợi nhuận trước thuế": **Mã số 01**

Căn cứ vào chỉ tiêu tổng lợi nhuận trước thuế (Mã số 50) trên báo cáo "Kết quả hoạt động kinh doanh" trong kỳ báo cáo. Nếu số liệu âm (lỗ) thì ghi âm (...).

- Điều chỉnh cho các khoản:

- "Khấu hao TSCĐ": **Mã số 02**

Căn cứ vào số khấu hao đã trích trong kỳ được tính vào chi phí sản xuất kinh doanh trên bảng tính và phân bổ khấu hao và sổ kế toán các TK liên quan. Vì đây là khoản chi phí không phải bằng tiền đã làm giảm lợi nhuận trong kỳ nên chỉ tiêu này được cộng (+) vào "lợi nhuận trước thuế".

- "Các khoản dự phòng": **Mã số 03**

Căn cứ vào tổng số chênh lệch giữa số dư cuối kỳ với đầu kỳ của các TK dự phòng (129, 139, 159, 229) trong sổ Cái:

+ Nếu chênh lệch cuối kỳ - đầu kỳ > 0: thì ghi dương (được cộng vào lợi nhuận trước thuế, vì trong kỳ đã trích lập tính vào chi phí, là một khoản chi không phải bằng tiền đã làm giảm lợi nhuận nên cần phải cộng (+) vào Mã số 01.

+ Nếu chênh lệch cuối kỳ - đầu kỳ < 0: thì ghi âm (...). (vì đây là trường hợp hoàn nhập làm giảm chi phí, tăng lợi nhuận trong kỳ mà không phải là tăng khoản thu tiền).

- "Lãi, lỗ chênh lệch tỷ giá hối đoái chưa thực hiện": **Mã số 04**

Căn cứ vào sổ chi tiết TK 515 chi tiết phần lãi chênh lệch tỷ giá do đánh giá lại các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ cuối kỳ báo cáo được ghi nhận vào doanh thu, chỉ tiêu này làm tăng lợi nhuận trong kỳ nhưng không tăng thu tiền nên được trừ (-) vào Mã số 01 và được ghi âm (...), hoặc:

Căn cứ vào sổ chi tiết TK 635 chi tiết phần lỗ chênh lệch tỷ giá hối đoái do đánh giá lại các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ cuối kỳ được ghi nhận vào chi phí, chỉ tiêu này được cộng (+) vào Mã số 01, vì là khoản tăng chi phí, giảm lợi nhuận nhưng không phải chi tiền.

- "Lãi, lỗ từ hoạt động đầu tư": **Mã số 05**

Chỉ tiêu này phản ánh lãi, lỗ phát sinh trong kỳ đã được phản ánh vào lợi nhuận trước thuế nhưng được phân loại là luồng tiền từ hoạt động đầu tư gồm: lãi (lỗ) từ việc thanh lý TSCĐ và các khoản đầu tư dài hạn mà doanh nghiệp mua và nắm giữ vì mục đích đầu tư như: lãi (lỗ) bán bất động sản đầu tư; lãi cho vay; lãi tiền gửi; lãi (lỗ) từ việc mua và bán lại các công cụ nợ trái phiếu, kỳ phiếu, tín phiếu; cổ tức và lợi nhuận được chia từ các khoản đầu tư vốn vào đơn vị khác (không bao gồm lãi, lỗ do mua bán chứng khoán vì mục đích thương mại).

Căn cứ vào sổ chi tiết TK 515 chi tiết phần lãi từ hoạt động đầu tư, số liệu này được trừ (-) vào Mã số 01 vì đã tính vào chỉ tiêu lưu chuyển tiền từ đầu tư, ghi âm (...).

Căn cứ vào sổ chi tiết TK 635 chi tiết phần lỗ từ hoạt động đầu tư trong kỳ, số liệu này được cộng (+) vào Mã số 01.

Chú ý: Nếu có cả lãi và lỗ thì lấy số liệu bù trừ để lập (số thuần lãi trừ lỗ).

- "Chi phí lãi vay": **Mã số 06**

Chỉ tiêu này phản ánh chi phí lãi vay đã ghi nhận vào chi phí sản xuất kinh doanh trong kỳ báo cáo nhưng không phải khoản chi trả trực tiếp bằng tiền đã làm giảm lợi nhuận trong kỳ (ví dụ: Nợ TK 635/Có TK 142, 242...).

Căn cứ vào sổ kế toán chi tiết TK 635 chi tiết chi phí lãi vay hoặc chỉ tiêu "chi phí lãi vay" trong báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh cùng kỳ. Số liệu này được cộng (+) vào Mã số 01.

- "Lợi nhuận từ hoạt động kinh doanh trước thay đổi vốn lưu động": **Mã số 08**

Chỉ tiêu này phản ánh luồng tiền tạo ra từ hoạt động kinh doanh trong kỳ báo cáo sau khi đã loại trừ ảnh hưởng của các khoản mục thu nhập, doanh thu, chi phí không trực tiếp bằng tiền. Chỉ tiêu này được tính căn cứ vào lợi nhuận trước thuế cộng các khoản điều chỉnh:

Mã số 08 = Mã số 01 + Mã số 02 + Mã số 03 + Mã số 04 + Mã số 05 + Mã số 06. Nếu số liệu âm thì ghi âm (...).

- "Tăng giảm các khoản phải thu": **Mã số 09**

Căn cứ vào chênh lệch số dư cuối kỳ - đầu kỳ của các TK phải thu và khoản tạm ứng có liên quan đến hoạt động kinh doanh (131, 136, 138, 133, 141, và cả khoản ứng trước cho người bán (chi tiết dư Nợ TK 331)). Chỉ tiêu này không bao gồm các khoản phải thu liên quan đến hoạt động đầu tư, hoạt động tài chính như: phải thu về lãi tiền cho vay, về cổ tức và lợi nhuận được chia, về thanh lý, nhượng bán TSCĐ.

+ Nếu số dư cuối kỳ - đầu kỳ > 0 thì số liệu ghi âm (...).

+ Nếu số dư cuối kỳ - đầu kỳ < 0 thì số liệu ghi dương, tức cộng vào chỉ tiêu Mã số 08, bởi vì số tiền trong kỳ thu được từ các khoản phải thu tăng.

- "Tăng, giảm hàng tồn kho": **Mã số 10**

Căn cứ vào chênh lệch số dư cuối kỳ với đầu kỳ các TK hàng tồn kho trong sổ Cái (151, 152, 153, 154, 155, 156, 157 - không kể số dư TK dự phòng):

+ Nếu số dư cuối kỳ - đầu kỳ > 0 thì số liệu ghi âm (...) (trừ khỏi Mã số 08).

+ Nếu số dư cuối kỳ - đầu kỳ < 0 thì số liệu được cộng (+) vào Mã số 08.

- "Tăng, giảm các khoản phải trả": **Mã số 11**

Chỉ tiêu này căn cứ vào tổng các chênh lệch số dư cuối kỳ với đầu kỳ của các TK nợ phải trả liên quan đến hoạt động kinh doanh trong kỳ trong sổ Cái: TK 331, 131 chi tiết người mua ứng trước, 333 trừ thuế thu nhập doanh nghiệp, 335, 336, 338. (không bao gồm các khoản phải trả về lãi vay, khoản phải trả liên quan đến hoạt động đầu tư (mua sắm, xây dựng TSCĐ, mua bất động sản đầu tư, mua các công cụ nợ) và hoạt động tài chính (vay ngắn hạn, dài hạn, nợ dài hạn, nợ dài hạn đến hạn trả).

+ Nếu số dư cuối kỳ - đầu kỳ > 0 thì số liệu cộng (+) vào Mã số 08.

+ Nếu số dư cuối kỳ - đầu kỳ < 0 thì số liệu ghi âm (...), tức trừ vào Mã số 08.

- "Tăng, giảm chi phí trả trước": **Mã số 12**

Căn cứ vào chênh lệch giữa số dư cuối kỳ với đầu kỳ các TK 142, 242.

+ Nếu số dư cuối kỳ - đầu kỳ > 0 thì số liệu ghi âm (...).

+ Nếu số dư cuối kỳ - đầu kỳ < 0 thì số liệu ghi dương, tức cộng (+) vào Mã số 08, bởi vì trong kỳ đã có sự phân bổ tăng chi phí không phải chi bằng tiền làm giảm lợi nhuận trước thuế.

- "Tiền lãi vay đã trả": **Mã số 13**

Căn cứ vào sổ chi tiết chi tiền để trả các khoản lãi vay có đối chiếu với các TK 142, 242, 335, 3434 (chi tiết số phát sinh Nợ các TK này về số tiền lãi vay trả trước hoặc số tiền lãi vay phát sinh khác và đã trả trong kỳ này), đối chiếu với sổ kế toán chi tiết các TK liên quan như: 635, 241 (chi tiết tiền lãi vay đã trả trong kỳ này được vốn hóa), 627 (chi tiết tiền lãi vay đã trả trong kỳ được tính vào chi phí sản xuất tài sản dở dang). Số liệu này được ghi âm (...).

- "Thuế thu nhập đã nộp": **Mã số 14**

Căn cứ vào lũy kế số phát sinh Nợ trong kỳ TK 3334 đối chiếu với sổ chi tiết TK vốn bằng tiền về số thuế thu nhập doanh nghiệp đã nộp trong kỳ (kể cả cho số thuế còn nợ từ kỳ trước). Số liệu được ghi âm (...).

- "Tiền thu khác từ hoạt động kinh doanh": **Mã số 15**

Chỉ tiêu này phản ánh các khoản tiền thu được từ hoạt động kinh doanh ngoài các khoản đã nêu ở trên như: thu tiền nhận ký quỹ, ký cược, tiền kinh phí, dự án, tiền nhận được ghi tăng các quỹ do cấp trên cấp hoặc cấp dưới nộp... Số liệu căn cứ vào sổ chi tiết thu tiền của các khoản có liên quan trong kỳ báo cáo và được cộng vào Mã số 08.

- "Tiền chi khác từ hoạt động kinh doanh": **Mã số 16**

Chỉ tiêu này phản ánh các khoản tiền chi phát sinh trong kỳ từ hoạt động kinh doanh ngoài các khoản đã nêu ở trên như: tiền đưa đi ký quỹ, tiền chi trực tiếp từ quỹ khen thưởng, phúc lợi, nguồn kinh phí, dự án...

Số liệu này ghi âm (...).

- "Lưu chuyển tiền thuần từ hoạt động kinh doanh": **Mã số 20**

Chỉ tiêu này phản ánh chênh lệch giữa tổng số tiền thu vào với tổng số tiền chi ra từ hoạt động kinh doanh trong kỳ báo cáo.

Mã số 20 = Mã số 08 +...+ Mã số 16. Nếu số liệu âm thì ghi âm (...).

Các mã số từ Mã số 21 đến Mã số 70 được lập tương tự như phương pháp trực tiếp (Lưu chuyển tiền từ hoạt động đầu tư, lưu chuyển tiền từ hoạt động tài chính).

* Cột "Năm trước":

Căn cứ vào chỉ tiêu cột "Năm nay" của báo cáo cùng kỳ năm trước để chuyển số liệu tương ứng theo từng chỉ tiêu.

Đơn vị báo cáo:.....
Địa chỉ:.....

Mẫu số B 03 - DN
(Ban hành theo Quyết định số 15/2006/QĐ-BTC ngày 20/03/2006 của Bộ trưởng Bộ Tài chính)

BÁO CÁO LƯU CHUYỂN TIỀN TỆ

(Theo phương pháp trực tiếp) (*)

Năm....

Đơn vị tính:.....

Chỉ tiêu	Mã số	Thuyết minh	Năm nay	Năm trước
1	2	3	4	5
I. Lưu chuyển tiền từ hoạt động kinh doanh				
1. Tiền thu từ bán hàng, cung cấp dịch vụ và doanh thu khác	01			
2. Tiền chi trả cho người cung cấp hàng hóa và dịch vụ	02			
3. Tiền chi trả cho người lao động	03			
4. Tiền chi trả lãi vay	04			
5. Tiền chi nộp thuế thu nhập doanh nghiệp	05			
6. Tiền thu khác từ hoạt động kinh doanh	06			
7. Tiền chi khác cho hoạt động kinh doanh	07			
Lưu chuyển tiền thuần từ hoạt động kinh doanh	*20*			
II. Lưu chuyển tiền từ hoạt động đầu tư				
1. Tiền chi để mua sắm, xây dựng TSCĐ và các tài sản dài hạn khác	21			
2. Tiền thu từ thanh lý, nhượng bán TSCĐ và các tài sản dài hạn khác	22			
3. Tiền chi cho vay, mua các công cụ nợ của đơn vị khác	23			
4. Tiền thu hồi cho vay, bán lại các công cụ nợ của đơn vị khác	24			
5. Tiền chi đầu tư góp vốn vào đơn vị khác	25			
6. Tiền thu hồi đầu tư góp vốn vào đơn vị khác	26			
7. Tiền thu lãi cho vay, cổ tức và lợi nhuận được chia	27			
Lưu chuyển tiền thuần từ hoạt động đầu tư	*30*			

Chỉ tiêu	Mã số	Thuyết minh	Năm nay	Năm trước
III. Lưu chuyển tiền từ hoạt động tài chính				
1. Tiền thu từ phát hành cổ phiếu, nhận vốn góp của chủ sở hữu	31			
2. Tiền chi trả vốn góp cho các chủ sở hữu, mua lại cổ phiếu của doanh nghiệp đã phát hành	32			
3. Tiền vay ngắn hạn, dài hạn nhận được	33			
4. Tiền chi trả nợ gốc vay	34			
5. Tiền chi trả nợ thuê tài chính	35			
6. Cổ tức, lợi nhuận đã trả cho chủ sở hữu	36			
Lưu chuyển tiền thuần từ hoạt động tài chính	*40*			
Lưu chuyển tiền thuần trong kỳ (50 = 20+30+40)	50			
Tiền và tương đương tiền đầu kỳ	60			
Ảnh hưởng của thay đổi tỷ giá hối đoái quy đổi ngoại tệ	61			
Tiền và tương đương tiền cuối kỳ (70 = 50+60+61)	70	VII.34		

Lập, ngày... tháng... năm...

Người lập biểu	**Kế toán trưởng**	**Giám đốc**
(Ký, họ tên)	*(Ký, họ tên)*	*(Ký, họ tên, đóng dấu)*

Ghi chú (*): Những chỉ tiêu không có số liệu có thể không phải trình bày nhưng không được đánh lại số thứ tự chỉ tiêu và "Mã số".

Đơn vị báo cáo:..... **Mẫu số B 03 - DN**

Địa chỉ:..... *(Ban hành theo Quyết định số 15/2006/QĐ-BTC ngày 20/03/2006 của Bộ trưởng Bộ Tài chính)*

BÁO CÁO LƯU CHUYỂN TIỀN TỆ

(Theo phương pháp gián tiếp) (*)

Năm.....

Đơn vị tính:.....

Chỉ tiêu	Mã số	Thuyết minh	Năm nay	Năm trước
1	2	3	4	5
I. Lưu chuyển tiền từ hoạt động kinh doanh				
1. Lợi nhuận trước thuế	01			
2. Điều chỉnh cho các khoản				
- Khấu hao TSCĐ	02			
- Các khoản dự phòng	03			
- Lãi, lỗ chênh lệch tỷ giá hối đoái chưa thực hiện	04			
- Lãi, lỗ từ hoạt động đầu tư	05			
- Chi phí lãi vay	06			
3. Lợi nhuận từ hoạt động kinh doanh trước thay đổi vốn lưu động	*08*			
- Tăng, giảm các khoản phải thu	09			
- Tăng, giảm hàng tồn kho	10			
- Tăng, giảm các khoản phải trả (Không kể lãi vay phải trả, thuế thu nhập doanh nghiệp phải nộp)	11			
- Tăng, giảm chi phí trả trước	12			
- Tiền lãi vay đã trả	13			
- Thuế thu nhập doanh nghiệp đã nộp	14			
- Tiền thu khác từ hoạt động kinh doanh	15			
- Tiền chi khác cho hoạt động kinh doanh	16			
Lưu chuyển tiền thuần từ hoạt động kinh doanh	20			
II. Lưu chuyển tiền từ hoạt động đầu tư				
1. Tiền chi để mua sắm, xây dựng TSCĐ và các tài sản dài hạn khác	21			
2. Tiền thu từ thanh lý, nhượng bán TSCĐ và các tài sản dài hạn khác	22			

Chỉ tiêu	Mã số	Thuyết minh	Năm nay	Năm trước
3. Tiền chi cho vay, mua các công cụ nợ của đơn vị khác	23			
4. Tiền thu hồi cho vay, bán lại các công cụ nợ của đơn vị khác	24			
5. Tiền chi đầu tư góp vốn vào đơn vị khác	25			
6. Tiền thu hồi đầu tư góp vốn vào đơn vị khác	26			
7. Tiền thu lãi cho vay, cổ tức và lợi nhuận được chia	27			
Lưu chuyển tiền thuần từ hoạt động đầu tư	30			
III. Lưu chuyển tiền từ hoạt động tài chính				
1. Tiền thu từ phát hành cổ phiếu, nhận vốn góp của chủ sở hữu	31			
2. Tiền chi trả vốn góp cho các chủ sở hữu, mua lại cổ phiếu của doanh nghiệp đã phát hành	32			
3. Tiền vay ngắn hạn, dài hạn nhận được	33			
4. Tiền chi trả nợ gốc vay	34			
5. Tiền chi trả nợ thuê tài chính	35			
6. Cổ tức, lợi nhuận đã trả cho chủ sở hữu	36			
Lưu chuyển tiền thuần từ hoạt động tài chính	40			
Lưu chuyển tiền thuần trong kỳ (50 = 20+30+40)	50			
Tiền và tương đương tiền đầu kỳ	60			
Ảnh hưởng của thay đổi tỷ giá hối đoái quy đổi ngoại tệ	61			
Tiền và tương đương tiền cuối kỳ (70 = 50+60+61)	70	31		

Lập, ngày... tháng... năm...

Người lập biểu	Kế toán trưởng	Giám đốc
(Ký, họ tên)	*(Ký, họ tên)*	*(Ký, họ tên, đóng dấu)*

Ghi chú (*): Những chỉ tiêu không có số liệu có thể không phải trình bày nhưng không được đánh lại số thứ tự chỉ tiêu và "Mã số".

2.2.4. Bản Thuyết minh báo cáo tài chính (Mẫu số B09-doanh nghiệp)

2.2.4.1. Nội dung - kết cấu của thuyết minh báo cáo tài chính

Thuyết minh báo cáo tài chính gồm 8 nội dung chủ yếu sau:

- Đặc điểm hoạt động của doanh nghiệp.
- Kỳ kế toán, đơn vị tiền tệ sử dụng trong kế toán.
- Chuẩn mực và chế độ kế toán áp dụng.
- Các chính sách kế toán áp dụng.
- Thông tin bổ sung cho các khoản mục trình bày trong Bảng cân đối kế toán.
- Thông tin bổ sung cho các khoản mục trình bày trong Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh.
- Thông tin bổ sung cho các khoản mục trình bày trong Báo cáo lưu chuyển tiền tệ.
- Những thông tin khác.

2.2.4.2. Cơ sở số liệu và phương pháp lập thuyết minh báo cáo tài chính.

a. Cơ sở lập

Căn cứ chủ yếu để lập thuyết minh báo cáo tài chính là:

- Các sổ kế toán tổng hợp, sổ, thẻ kế toán chi tiết kỳ báo cáo có liên quan.
- Thuyết minh báo cáo tài chính năm trước.
- Bảng cân đối kế toán kỳ báo cáo, Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh kỳ báo cáo, Báo cáo lưu chuyển tiền tệ năm báo cáo.
- Căn cứ vào tình hình thực tế doanh nghiệp và các tài liệu liên quan khác.

b. Phương pháp chung lập báo cáo tài chính

- Khi lập báo cáo tài chính năm, doanh nghiệp phải lập Bản thuyết minh báo cáo tài chính theo đúng quy định tại đoạn 60 đến đoạn 74 Chuẩn mực số 2 "Trình bày báo cáo tài chính".
- Khi lập báo cáo tài chính giữa niên độ, doanh nghiệp phải lập Bản thuyết minh báo cáo tài chính theo đúng quy định Chuẩn mực số 27 "Báo cáo tài chính giữa niên độ".
- Bản thuyết minh báo cáo tài chính của doanh nghiệp cần phải lập những nội dung sau:

+ Cơ sở lập và trình bày báo cáo tài chính và các chính sách kế toán cụ thể được lựa chọn và áp dụng đối với các giao dịch và sự kiện quan trọng.

+ Trình bày các thông tin trọng yếu chưa được trình bày trong các báo cáo tài chính khác.

+ Cung cấp thông tin bổ sung chưa được trình bày trong các báo cáo tài chính khác nhưng lại cần thiết cho việc trình bày trung thực và hợp lý tình hình tài chính của doanh nghiệp.

- Bản thuyết minh báo cáo tài chính phải được trình bày một cách có hệ thống. Mỗi khoản mục trong Bảng cân đối kế toán, Báo cáo kết quả, Báo cáo lưu chuyển tiền tệ cần được đánh dấu dẫn đến các thông tin liên quan trong Bản thuyết minh báo cáo tài chính.

Kết cấu và nội dung Bản thuyết minh báo cáo tài chính.

Đơn vị báo cáo:..... **Mẫu số B 09 - DN**

Địa chỉ:..... *(Ban hành theo QĐ số 15/2006/QĐ-BTC ngày 20/03/2006 của Bộ trưởng BTC)*

BẢN THUYẾT MINH BÁO CÁO TÀI CHÍNH

Năm....(1)

I- Đặc điểm hoạt động của doanh nghiệp

1- Hình thức sở hữu vốn

2- Lĩnh vực kinh doanh

3- Ngành nghề kinh doanh

4- Đặc điểm hoạt động của doanh nghiệp trong năm tài chính có ảnh hưởng đến báo cáo tài chính.

II- Kỳ kế toán, đơn vị tiền tệ sử dụng trong kế toán

1- Kỳ kế toán năm (bắt đầu từ ngày..../..../.... kết thúc vào ngày..../..../...).

2- Đơn vị tiền tệ sử dụng trong kế toán.

III- Chuẩn mực và Chế độ kế toán áp dụng

1- Chế độ kế toán áp dụng.

2- Tuyên bố về việc tuân thủ Chuẩn mực kế toán và Chế độ kế toán.

3- Hình thức kế toán áp dụng.

IV- Các chính sách kế toán áp dụng

1- Nguyên tắc ghi nhận các khoản tiền và các khoản tương đương tiền.

Phương pháp chuyển đổi các đồng tiền khác ra đồng tiền sử dụng trong kế toán.

2- Nguyên tắc ghi nhận hàng tồn kho:

- Nguyên tắc ghi nhận hàng tồn kho;
- Phương pháp tính giá trị hàng tồn kho;
- Phương pháp hạch toán hàng tồn kho;
- Phương pháp lập dự phòng giảm giá hàng tồn kho.

3- Nguyên tắc ghi nhận và khấu hao TSCĐ và bất động sản đầu tư:

- Nguyên tắc ghi nhận TSCĐ (hữu hình, vô hình, thuê tài chính);
- Phương pháp khấu hao TSCĐ (hữu hình, vô hình, thuê tài chính).

4- Nguyên tắc ghi nhận và khấu hao bất động sản đầu tư:

- Nguyên tắc ghi nhận bất động sản đầu tư;

- Phương pháp khấu hao bất động sản đầu tư.

5- Nguyên tắc ghi nhận các khoản đầu tư tài chính:

- Các khoản đầu tư vào công ty con, công ty liên kết, vốn góp vào cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát;

- Các khoản đầu tư chứng khoán ngắn hạn;

- Các khoản đầu tư ngắn hạn, dài hạn khác;

- Phương pháp lập dự phòng giảm giá đầu tư ngắn hạn, dài hạn.

6- Nguyên tắc ghi nhận và vốn hóa các khoản chi phí đi vay:

- Nguyên tắc ghi nhận chi phí đi vay;

- Tỷ lệ vốn hóa được sử dụng để xác định chi phí đi vay được vốn hóa trong kỳ;

7- Nguyên tắc ghi nhận và vốn hóa các khoản chi phí khác:

- Chi phí trả trước;

- Chi phí khác;

- Phương pháp phân bổ chi phí trả trước;

- Phương pháp và thời gian phân bổ lợi thế thương mại.

8- Nguyên tắc ghi nhận chi phí phải trả.

9- Nguyên tắc và phương pháp ghi nhận các khoản dự phòng phải trả.

10- Nguyên tắc ghi nhận vốn chủ sở hữu:

- Nguyên tắc ghi nhận vốn đầu tư của chủ sở hữu, thặng dư vốn cổ phần, vốn khác của chủ sở hữu.

- Nguyên tắc ghi nhận chênh lệch đánh giá lại tài sản.

- Nguyên tắc ghi nhận chênh lệch tỷ giá.

- Nguyên tắc ghi nhận lợi nhuận chưa phân phối.

11- Nguyên tắc và phương pháp ghi nhận doanh thu:

- Doanh thu bán hàng;

- Doanh thu cung cấp dịch vụ;

- Doanh thu hoạt động tài chính;

- Doanh thu hợp đồng xây dựng.

12. Nguyên tắc và phương pháp ghi nhận chi phí tài chính.

13. Nguyên tắc và phương pháp ghi nhận chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành, chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại.

14- Các nghiệp vụ dự phòng rủi ro hối đoái.

15- Các nguyên tắc và phương pháp kế toán khác.

V- Thông tin bổ sung cho các khoản mục trình bày trong Bảng cân đối kế toán

(Đơn vị tính:.....)

01- Tiền	**Cuối năm**	**Đầu năm**
- Tiền mặt	...	...
- Tiền gửi ngân hàng	...	...
- Tiền đang chuyển	...	...
Cộng	...	...
02- Các khoản đầu tư tài chính ngắn hạn:	**Cuối năm**	**Đầu năm**
- Chứng khoán đầu tư ngắn hạn	...	...
- Đầu tư ngắn hạn khác	...	...
- Dự phòng giảm giá đầu tư ngắn hạn	...	...
Cộng	...	...
03- Các khoản phải thu ngắn hạn khác	**Cuối năm**	**Đầu năm**
- Phải thu về cổ phần hóa	...	...
- Phải thu về cổ tức và lợi nhuận được chia	...	...
- Phải thu người lao động	...	...
- Phải thu khác	...	...
Cộng	...	...
04- Hàng tồn kho	**Cuối năm**	**Đầu năm**
- Hàng mua đang đi đường	...	...
- Nguyên liệu, vật liệu	...	...
- Công cụ, dụng cụ	...	...
- Chi phí SX, KD dở dang	...	...
- Thành phẩm	...	...
- Hàng hóa	...	...
- Hàng gửi đi bán	...	...
- Hàng hóa kho bảo thuế	...	...
- Hàng hóa bất động sản	...	...
Cộng giá gốc hàng tồn kho	...	...

* Giá trị ghi sổ của hàng tồn kho dùng để thế chấp, cầm cố đảm bảo các khoản nợ phải trả:...

* Giá trị hoàn nhập dự phòng giảm giá hàng tồn kho trong năm:...

* Các trường hợp hoặc sự kiện dẫn đến phải trích thêm hoặc hoàn nhập dự phòng giảm giá hàng tồn kho:...

05- Thuế và các khoản phải thu Nhà nước	Cuối năm	Đầu năm
- Thuế thu nhập doanh nghiệp nộp thừa	...	...
-...	...	...
- Các khoản khác phải thu Nhà nước	...	...
Cộng	...	...

06- Phải thu dài hạn nội bộ	Cuối năm	Đầu năm
- Cho vay dài hạn nội bộ	...	...
-...	...	...
- Phải thu dài hạn nội bộ khác	...	...
Cộng	...	...

07- Phải thu dài hạn khác	Cuối năm	Đầu năm
- Ký quỹ, ký cược dài hạn	...	...
- Các khoản tiền nhận uỷ thác	...	...
- Cho vay không có lãi	...	...
- Phải thu dài hạn khác	...	...
Cộng	...	...

08 - Tăng, giảm tài sản cố định hữu hình:

Khoản mục	Nhà cửa, vật kiến trúc	Máy móc, thiết bị	Phương tiện vận tải, truyền dẫn	...	TSCĐ hữu hình khác	Tổng cộng
Nguyên giá TSCĐ hữu hình						
Số dư đầu năm						
- Mua trong năm						
- Đầu tư xây dựng cơ bản hoàn thành						
- Tăng khác						
- Chuyển sang bất động sản đầu tư	(...)	(...)	(...)	(...)	(...)	(...)
- Thanh lý, nhượng bán	(...)	(...)	(...)	(...)	(...)	(...)
- Giảm khác	(...)	(...)	(...)	(...)	(...)	(...)
Số dư cuối năm						
Giá trị hao mòn lũy kế						
Số dư đầu năm						
- Khấu hao trong năm						
- Tăng khác						
- Chuyển sang bất động sản đầu tư	(...)	(...)	(...)	(...)	(...)	(...)
- Thanh lý, nhượng bán	(...)	(...)	(...)	(...)	(...)	(...)
- Giảm khác	(...)	(...)	(...)	(...)	(...)	(...)
Số dư cuối năm						
Giá trị còn lại của TSCĐ hữu hình						
- Tại ngày đầu năm						
- Tại ngày cuối năm						

- Giá trị còn lại cuối năm của TSCĐ hữu hình đã dùng để thế chấp, cầm cố đảm bảo các khoản vay:

- Nguyên giá TSCĐ cuối năm đã khấu hao hết nhưng vẫn còn sử dụng:

- Nguyên giá TSCĐ cuối năm chờ thanh lý:

- Các cam kết về việc mua, bán TSCĐ hữu hình có giá trị lớn trong tương lai:

- Các thay đổi khác về TSCĐ hữu hình:

09- Tăng, giảm tài sản cố định thuê tài chính:

Khoản mục	Nhà cửa, vật kiến trúc	Máy móc, thiết bị	Phương tiện vận tải, truyền dẫn	...	TSCĐ hữu hình khác	Tài sản cố định vô hình	Tổng cộng
Nguyên giá TSCĐ thuê tài chính							
Số dư đầu năm							
- Thuê tài chính trong năm							
- Mua lại TSCĐ thuê tài chính							
- Tăng khác							
- Trả lại TSCĐ thuê tài chính	(...)	(...)	(...)	(...)	(...)	(...)	(...)
- Giảm khác	(...)	(...)	(...)	(...)	(...)	(...)	(...)
Số dư cuối năm							
Giá trị hao mòn lũy kế							
Số dư đầu năm							
- Khấu hao trong năm							
- Mua lại TSCĐ thuê tài chính							
- Tăng khác							
- Trả lại TSCĐ thuê tài chính	(...)	(...)	(...)	(...)	(...)	(...)	(...)
- Giảm khác	(...)	(...)	(...)	(...)	(...)	(...)	(...)
Số dư cuối năm							
Giá trị còn lại của TSCĐ thuê tài chính							
- Tại ngày đầu năm							
- Tại ngày cuối năm							

* Tiền thuê phát sinh thêm được ghi nhận là chi phí trong năm:

* Căn cứ để xác định tiền thuê phát sinh thêm:

* Điều khoản gia hạn thuê hoặc quyền được mua tài sản:

10- Tăng, giảm tài sản cố định vô hình:

Khoản mục	Quyền sử dụng đất	Quyền phát hành	Bản quyền, bằng sáng chế	...	TSCĐ vô hình khác	Tổng cộng
Nguyên giá TSCĐ vô hình						
Số dư đầu năm						
- Mua trong năm						
- Tạo ra từ nội bộ doanh nghiệp						
- Tăng do hợp nhất kinh doanh						
- Tăng khác						
- Thanh lý, nhượng bán	(...)	(...)	(...)	(...)	(...)	(...)
- Giảm khác	(...)	(...)	(...)	(...)	(...)	(...)
Số dư cuối năm						
Giá trị hao mòn lũy kế						
Số dư đầu năm						
- Khấu hao trong năm						
- Tăng khác						
- Thanh lý, nhượng bán	(...)	(...)	(...)	(...)	(...)	(...)
- Giảm khác	(...)	(...)	(...)	(...)	(...)	(...)
Số dư cuối năm						
Giá trị còn lại của TSCĐ vô hình						
- Tại ngày đầu năm						
- Tại ngày cuối năm						

** Thuyết minh số liệu và giải trình khác:*

11 - Chi phí xây dựng cơ bản dở dang:	Cuối năm	Đầu năm
- Tổng số chi phí xây dựng cơ bản dở dang:	...	...
Trong đó (Những công trình lớn):		
+ Công trình.....	...	...
+ Công trình.....	...	...
+.....	...	...

12- Tăng, giảm bất động sản đầu tư:

Khoản mục	Số đầu năm	Tăng trong năm	Giảm trong năm	Số cuối năm
Nguyên giá bất động sản đầu tư				
- Quyền sử dụng đất				
- Nhà				
- Nhà và quyền sử dụng đất				
- Cơ sở hạ tầng				

Khoản mục	Số đầu năm	Tăng trong năm	Giảm trong năm	Số cuối năm
Giá trị hao mòn lũy kế				
- Quyền sử dụng đất - Nhà - Nhà và quyền sử dụng đất - Cơ sở hạ tầng				
Giá trị còn lại của bất động sản đầu tư				
- Quyền sử dụng đất - Nhà - Nhà và quyền sử dụng đất - Cơ sở hạ tầng				

* Thuyết minh số liệu và giải trình khác:

-

-.....

13- Đầu tư dài hạn khác:	Cuối năm	Đầu năm
- Đầu tư cổ phiếu	...	...
- Đầu tư trái phiếu	...	...
- Đầu tư tín phiếu, kỳ phiếu	...	...
- Cho vay dài hạn	...	...
- Đầu tư dài hạn khác		
Cộng	...	...

14- Chi phí trả trước dài hạn	**Cuối năm**	**Đầu năm**
- Chi phí trả trước về thuê hoạt động TSCĐ	...	...
- Chi phí thành lập doanh nghiệp	...	...
- Chi phí nghiên cứu có giá trị lớn	...	...
- Chi phí cho giai đoạn triển khai không đủ tiêu chuẩn ghi nhận là TSCĐ vô hình	...	...
-...	...	...
Cộng	...	...

15- Vay và nợ ngắn hạn	**Cuối năm**	**Đầu năm**
- Vay ngắn hạn	...	...
- Nợ dài hạn đến hạn trả	...	...
Cộng	...	...

16- Thuế và các khoản phải nộp Nhà nước	Cuối năm	Đầu năm
- Thuế giá trị gia tăng	...	...
- Thuế tiêu thụ đặc biệt	...	...
- Thuế xuất, nhập khẩu	...	...
- Thuế thu nhập doanh nghiệp	...	...
- Thuế thu nhập cá nhân	...	...
- Thuế tài nguyên	...	...
- Thuế nhà đất và tiền thuê đất	...	...
- Các loại thuế khác	...	...
- Các khoản phí, lệ phí và các khoản phải nộp khác	...	...
Cộng	...	...

17- Chi phí phải trả	Cuối năm	Đầu năm
- Trích trước chi phí tiền lương trong thời gian nghỉ phép	...	...
- Chi phí sửa chữa lớn TSCĐ	...	...
- Chi phí trong thời gian ngừng kinh doanh	...	...
-...		
Cộng	...	...

18- Các khoản phải trả, phải nộp ngắn hạn khác	Cuối năm	Đầu năm
- Tài sản thừa chờ giải quyết	...	...
- Kinh phí công đoàn	...	...
- Bảo hiểm xã hội	...	...
- Bảo hiểm y tế	...	...
- Phải trả về cổ phần hóa	...	...
- Nhận ký quỹ, ký cược ngắn hạn	...	...
- Doanh thu chưa thực hiện	...	...
- Các khoản phải trả, phải nộp khác	...	...
Cộng	...	...

19- Phải trả dài hạn nội bộ	Cuối năm	Đầu năm
- Vay dài hạn nội bộ	...	...
-...		
- Phải trả dài hạn nội bộ khác	...	...
Cộng	...	...

20- Vay và nợ dài hạn	Cuối năm	Đầu năm
a) Vay dài hạn		
- Vay ngân hàng	...	...
- Vay đối tượng khác	...	...
- Trái phiếu phát hành		
b) Nợ dài hạn	...	...
- Thuê tài chính	...	...
- Nợ dài hạn khác	...	...
Cộng	...	...

c) Các khoản nợ thuê tài chính

Thời hạn	Năm nay			Năm trước		
	Tổng khoản thanh toán tiền thuê tài chính	Trả tiền lãi thuê	Trả nợ gốc	Tổng khoản thanh toán tiền thuê tài chính	Trả tiền lãi thuê	Trả nợ gốc
Từ 1 năm trở xuống						
Trên 1 năm đến 5 năm						
Trên 5 năm						

21- Tài sản thuế thu nhập hoãn lại và thuế thu nhập hoãn lại phải trả

a) Tài sản thuế thu nhập hoãn lại:	Cuối năm	Đầu năm
- Tài sản thuế thu nhập hoãn lại liên quan đến khoản chênh lệch tạm thời được khấu trừ	...	...
- Tài sản thuế thu nhập hoãn lại liên quan đến khoản lỗ tính thuế chưa sử dụng	...	...
- Tài sản thuế thu nhập hoãn lại liên quan đến khoản ưu đãi tính thuế chưa sử dụng	...	...
- Khoản hoàn nhập tài sản thuế thu nhập hoãn lại đã được ghi nhận từ các năm trước	...	...
Tài sản thuế thu nhập hoãn lại	...	...
b) Thuế thu nhập hoãn lại phải trả		
- Thuế thu nhập hoãn lại phải trả phát sinh từ các khoản chênh lệch tạm thời chịu thuế	...	...
- Khoản hoàn nhập thuế thu nhập hoãn lại phải trả đã được ghi nhận từ các năm trước	...	...
- Thuế thu nhập hoãn lại phải trả	...	...

22- Vốn chủ sở hữu

a) Bảng đối chiếu biến động của vốn chủ sở hữu

	Vốn đầu tư của chủ sở hữu	Thặng dư vốn cổ phần	Vốn khác của chủ sở hữu	Cổ phiếu quỹ	Chênh lệch đánh giá lại tài sản	Chênh lệch tỷ giá hối đoái	...	Nguồn vốn đầu tư xây dựng cơ bản	Cộng
A	1	2	3	4	5	6	7	8	9
Số dư đầu năm trước - Tăng vốn trong năm trước - Lãi trong năm trước - Tăng khác - Giảm vốn trong năm trước - Lỗ trong năm trước - Giảm khác									

A	1	2	3	4	5	6	7	8	9
Số dư cuối năm trước Số dư đầu năm nay									
- Tăng vốn trong năm nay - Lãi trong năm nay - Tăng khác - Giảm vốn trong năm nay - Lỗ trong năm nay - Giảm khác									
Số dư cuối năm nay									

b) Chi tiết vốn đầu tư của chủ sở hữu

	Cuối năm	Đầu năm
- Vốn góp của Nhà nước	...	...
- Vốn góp của các đối tượng khác	...	...
-...		
Cộng	...	...

* Giá trị trái phiếu đã chuyển thành cổ phiếu trong năm:

* Số lượng cổ phiếu quỹ:

c) Các giao dịch về vốn với các chủ sở hữu và phân phối cổ tức, chia lợi nhuận

	Năm nay	Năm trước
- Vốn đầu tư của chủ sở hữu	...	...
+ Vốn góp đầu năm	...	...
+ Vốn góp tăng trong năm	...	...
+ Vốn góp giảm trong năm	...	...
+ Vốn góp cuối năm	...	...
- Cổ tức, lợi nhuận đã chia	...	...

d) Cổ tức

- Cổ tức đã công bố sau ngày kết thúc kỳ kế toán năm:

+ Cổ tức đã công bố trên cổ phiếu phổ thông:

+ Cổ tức đã công bố trên cổ phiếu ưu đãi:

- Cổ tức của cổ phiếu ưu đãi lũy kế chưa được ghi nhận:

đ) Cổ phiếu

	Cuối năm	Đầu năm
- Số lượng cổ phiếu đăng ký phát hành	...	...
- Số lượng cổ phiếu đã bán ra công chúng	...	...
+ Cổ phiếu phổ thông	...	...
+ Cổ phiếu ưu đãi	...	...

	Cuối năm	Đầu năm
- Số lượng cổ phiếu được mua lại	...	...
+ Cổ phiếu phổ thông	...	...
+ Cổ phiếu ưu đãi	...	...
- Số lượng cổ phiếu đang lưu hành	...	...
+ Cổ phiếu phổ thông	...	...
+ Cổ phiếu ưu đãi	...	...

** Mệnh giá cổ phiếu đang lưu hành:*

e) Các quỹ của doanh nghiệp:

- Quỹ đầu tư phát triển
- Quỹ dự phòng tài chính
- Quỹ khác thuộc vốn chủ sở hữu

* Mục đích trích lập và sử dụng các quỹ của doanh nghiệp

g) Thu nhập và chi phí, lãi hoặc lỗ được ghi nhận trực tiếp vào vốn chủ sở hữu theo quy định của các chuẩn mực kế toán cụ thể.

23- Nguồn kinh phí

	Năm nay	Năm trước
- Nguồn kinh phí được cấp trong năm	...	...
- Chi sự nghiệp	(...)	(...)
- Nguồn kinh phí còn lại cuối năm	...	...

24- Tài sản thuê ngoài

	Cuối năm	Đầu năm
(1)- Giá trị tài sản thuê ngoài		
- TSCĐ thuê ngoài	...	...
- Tài sản khác thuê ngoài	...	...
(2)- Tổng số tiền thuê tối thiểu trong tương lai của hợp đồng thuê hoạt động tài sản không hủy ngang theo các thời hạn		
- Từ 1 năm trở xuống	...	...
- Trên 1 năm đến 5 năm	...	...
- Trên 5 năm	...	...

VI. Thông tin bổ sung cho các khoản mục trình bày trong Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh

(Đơn vị tính:.....)

	Năm nay	Năm trước
25- Tổng doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ (Mã số 01)	...	...
Trong đó:		
- Doanh thu bán hàng	...	...
- Doanh thu cung cấp dịch vụ	...	...

	Năm nay	Năm trước
- Doanh thu hợp đồng xây dựng (đối với doanh nghiệp có hoạt động xây lắp)		
+ Doanh thu của hợp đồng xây dựng được ghi nhận trong kỳ;	...	...
+ Tổng doanh thu lũy kế của hợp đồng xây dựng được ghi nhận đến thời điểm lập báo cáo tài chính;	...	...
26- Các khoản giảm trừ doanh thu (Mã số 02)	...	...
Trong đó:		
- Chiết khấu thương mại	...	...
- Giảm giá hàng bán	...	...
- Hàng bán bị trả lại	...	...
- Thuế GTGT phải nộp (phương pháp trực tiếp)	...	...
- Thuế tiêu thụ đặc biệt	...	...
- Thuế xuất khẩu	...	...
27- Doanh thu thuần về bán hàng và cung cấp dịch vụ (Mã số 10)		
Trong đó:		
- Doanh thu thuần trao đổi sản phẩm, hàng hóa	...	...
- Doanh thu thuần trao đổi dịch vụ	...	...

28- Giá vốn hàng bán (Mã số 11)	Năm nay	Năm trước
- Giá vốn của hàng hóa đã bán	...	...
- Giá vốn của thành phẩm đã bán	...	...
- Giá vốn của dịch vụ đã cung cấp	...	...
- Giá trị còn lại, chi phí nhượng bán, thanh lý của bất động sản đầu tư đã bán	...	...
- Chi phí kinh doanh bất động sản đầu tư	...	...
- Hao hụt, mất mát hàng tồn kho	...	...
- Các khoản chi phí vượt mức bình thường	(...)	(...)
- Dự phòng giảm giá hàng tồn kho	...	...
Cộng	...	...

29- Doanh thu hoạt động tài chính (Mã số 21)	Năm nay	Năm trước
- Lãi tiền gửi, tiền cho vay	...	...
- Lãi đầu tư trái phiếu, kỳ phiếu, tín phiếu	...	...
- Cổ tức, lợi nhuận được chia	...	...
- Lãi bán ngoại tệ	...	...
- Lãi chênh lệch tỷ giá đã thực hiện	...	...
- Lãi chênh lệch tỷ giá chưa thực hiện	...	...
- Lãi bán hàng trả chậm	...	...
- Doanh thu hoạt động tài chính khác	...	...
Cộng	...	...

30- Chi phí tài chính (Mã số 22)	Năm nay	Năm trước
- Lãi tiền vay	...	...
- Chiết khấu thanh toán, lãi bán hàng trả chậm	...	...
- Lỗ do thanh lý các khoản đầu tư ngắn hạn, dài hạn	...	...
- Lỗ bán ngoại tệ	...	...
- Lỗ chênh lệch tỷ giá đã thực hiện	...	...
- Lỗ chênh lệch tỷ giá chưa thực hiện	...	...
- Dự phòng giảm giá các khoản đầu tư ngắn hạn, dài hạn	...	...
- Chi phí tài chính khác	...	...
Cộng	...	...

31- Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành (Mã số 51)	Năm nay	Năm trước
- Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp tính trên thu nhập chịu thuế năm hiện hành	...	...
- Điều chỉnh chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp của các năm trước vào chi phí thuế thu nhập hiện hành năm nay	...	...
- Tổng chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành	...	...

32- Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại (Mã số 52)	Năm nay	Năm trước
- Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại phát sinh từ các khoản chênh lệch tạm thời phải chịu thuế	...	...
- Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại phát sinh từ việc hoàn nhập tài sản thuế thu nhập hoãn lại	...	...
- Thu nhập thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại phát sinh từ các khoản chênh lệch tạm thời được khấu trừ.	(...)	(...)
- Thu nhập thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại phát sinh từ các khoản lỗ tính thuế và ưu đãi thuế chưa sử dụng.	(...)	(...)
- Thu nhập thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại phát sinh từ việc hoàn nhập thuế thu nhập hoãn lại phải trả.	(...)	(...)
- Tổng chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại.	...	...

33- Chi phí sản xuất, kinh doanh theo yếu tố	Năm nay	Năm trước
- Chi phí nguyên liệu, vật liệu	...	...
- Chi phí nhân công	...	...
- Chi phí khấu hao tài sản cố định	...	...
- Chi phí dịch vụ mua ngoài	...	...
- Chi phí khác bằng tiền	...	...
Cộng	...	...

VII. Thông tin bổ sung cho các khoản mục trình bày trong Báo cáo lưu chuyển tiền tệ

(Đơn vị tính:.....)

34- Các giao dịch không bằng tiền ảnh hưởng đến báo cáo lưu chuyển tiền tệ và các khoản tiền do doanh nghiệp nắm giữ nhưng không được sử dụng

	Năm nay	Năm trước
a) Mua tài sản bằng cách nhận các khoản nợ liên quan trực tiếp hoặc thông qua nghiệp vụ cho thuê tài chính: - Mua doanh nghiệp thông qua phát hành cổ phiếu; - Chuyển nợ thành vốn chủ sở hữu.		 ... ...
b) Mua và thanh lý công ty con hoặc đơn vị kinh doanh khác trong kỳ báo cáo: - Tổng giá trị mua hoặc thanh lý; - Phần giá trị mua hoặc thanh lý được thanh toán bằng tiền và các khoản tương đương tiền; - Số tiền và các khoản tương đương tiền thực có trong công ty con hoặc đơn vị kinh doanh khác được mua hoặc thanh lý; - Phần giá trị tài sản (tổng hợp theo từng loại tài sản) và nợ phải trả không phải là tiền và các khoản tương đương tiền trong công ty con hoặc đơn vị kinh doanh khác được mua hoặc thanh lý trong kỳ.		 ... ...
c) Trình bày giá trị và lý do của các khoản tiền và tương đương tiền lớn do doanh nghiệp nắm giữ nhưng không được sử dụng do có sự hạn chế của pháp luật hoặc các ràng buộc khác mà doanh nghiệp phải thực hiện.		

VIII. Những thông tin khác

1. Những khoản nợ tiềm tàng, khoản cam kết và những thông tin tài chính khác:.....

2. Những sự kiện phát sinh sau ngày kết thúc kỳ kế toán năm:.....

3. Thông tin về các bên liên quan:.....

4. Trình bày tài sản, doanh thu, kết quả kinh doanh theo bộ phận (theo lĩnh vực kinh doanh hoặc khu vực địa lý) theo quy định của Chuẩn mực kế toán số 28 "Báo cáo bộ phận" (2):.....

5. Thông tin so sánh (những thay đổi về thông tin trong báo cáo tài chính của các niên độ kế toán trước):.....

6. Thông tin về hoạt động liên tục:.....

7. Những thông tin khác (3).....

Lập, ngày... tháng... năm...

Người lập biểu	Kế toán trưởng	Giám đốc
(Ký, họ tên)	*(Ký, họ tên)*	*(Ký, họ tên, đóng dấu)*

Ghi chú:

(1) Những chỉ tiêu không có thông tin, số liệu thì không phải trình bày nhưng không được đánh lại số thứ tự chỉ tiêu.

(2) Chỉ áp dụng cho công ty niêm yết.

(3) Doanh nghiệp được trình bày thêm các thông tin khác xét thấy cần thiết cho người sử dụng báo cáo tài chính.

TÀI LIỆU THAM KHẢO

1. Hướng dẫn thực hành ghi chép chứng từ và sổ sách kế toán trong các loại hình doanh nghiệp, NXB Thống kê năm 2001

2. Hệ thống kế toán Việt Nam, chế độ kế toán doanh nghiệp, quyển 1 của Bộ Tài chính, NXB Tài chính năm 2006

3. Hệ thống kế toán Việt Nam, chế độ kế toán doanh nghiệp, quyển 2 của Bộ Tài chính, NXB Tài chính năm 2006

4. Hệ thống câu hỏi trắc nghiệm - Bài tập, PGS.TS .Nguyễn Văn Công, NXB Đại học Kinh tế Quốc dân năm 2006

5. Kế toán doanh nghiệp, lý thuyết - bài tập mẫu, PGS.TS. Nguyễn Văn Công, NXB Đại học Kinh tế Quốc dân năm 2006

6. Giáo trình kế toán tài chính, GS.TS. Ngô Thế Chí, TS. Trương Thị Thủy, NXB Tài chính năm 2006

7. Kế toán doanh nghiệp sản xuất - NXB Tài chính 12/2000 - TS. Nguyễn Đình Đỗ - CN. Phạm Thị Thoan

8. Kế toán doanh nghiệp theo luật kế toán mới, NXB thống kê, TT. Tác giả Học viện tài chính, năm 2005

9. Hướng dẫn kế toán doanh nghiệp theo chuẩn mực kế toán Việt Nam, NXB Tài chính, 2005, TS. Nguyễn Văn Bảo

10. Giáo trình kế toán thương mại - NXB Thống kê

11. Giáo trình hạch toán kế toán trong các doanh nghiệp thương mại - NXB Tài chính

12. Chuẩn mực kế toán

13. Các tài liệu sách, báo về kế toán, kiểm toán, tài chính

MỤC LỤC

Trang

Chương I
TỔ CHỨC CÔNG TÁC KẾ TOÁN TÀI CHÍNH TRONG DOANH NGHIỆP

1. Vai trò, nhiệm vụ của kế toán trong các doanh nghiệp 5
2. Nội dung của công tác kế toán doanh nghiệp 8
3. Tổ chức công tác kế toán doanh nghiệp 10

Chương II
KẾ TOÁN VỐN BẰNG TIỀN VÀ ĐẦU TƯ TÀI CHÍNH NGẮN HẠN

A. Kế toán vốn bằng tiền 35

1. Khái niệm và nguyên tắc kế toán 35
2. Kế toán tiền mặt 36
3. Kế toán tiền gửi ngân hàng 47
4. Kế toán tiền đang chuyển 58

B. Kế toán các khoản đầu tư tài chính 62

1. Khái niệm và nguyên tắc kế toán 62
2. Kế toán đầu tư tài chính ngắn hạn 62
3. Kế toán đầu tư tài chính dài hạn 68
4. Kế toán dự phòng giảm giá đầu tư tài chính ngắn và dài hạn 104

Chương III
KẾ TOÁN CÁC KHOẢN PHẢI THU VÀ CÁC KHOẢN ỨNG TRƯỚC

A. Kế toán các khoản phải thu 107

1. Khái niệm và nguyên tắc kế toán 107
2. Kế toán phải thu của khách hàng 108
3. Kế toán thuế GTGT được khấu trừ 112
4. Kế toán phải thu nội bộ 115
5. Kế toán các khoản phải thu khác 120
6. Kế toán dự phòng phải thu khó đòi 126

B. Kế toán các khoản ứng trước 129
1. Kế toán tạm ứng 129
2. Kế toán các khoản cầm cố, ký quỹ, ký cược 131
3. Kế toán chi phí trả trước 135

Chương IV
KẾ TOÁN VẬT LIỆU CÔNG CỤ DỤNG CỤ

1. Khái niệm, nhiệm vụ của kế toán vật liệu, công cụ dụng cụ 141
2. Phân loại, nguyên tắc và phương pháp tính giá vật liệu, công cụ dụng cụ 142
3. Chứng từ sử dụng 150
4. Kế toán chi tiết nguyên vật liệu, công cụ dụng cụ 151
5. Kế toán tổng hợp nguyên vật liệu, công cụ dụng cụ theo phương pháp kê khai thường xuyên 160
6. Phương pháp hạch toán nguyên vật liệu, công cụ dụng cụ theo phương pháp kiểm kê định kỳ 171
7. Kế toán dự phòng giảm giá hàng tồn kho 176

Chương V
KẾ TOÁN TÀI SẢN CỐ ĐỊNH VÀ BẤT ĐỘNG SẢN ĐẦU TƯ

1. Tổng quan về tài sản cố định và bất động sản đầu tư 179
2. Kế toán chi tiết tài sản cố định và bất động sản đầu tư 192
3. Kế toán tổng hợp TSCĐ 197
4. Kế toán TSCĐ đi thuê và cho thuê 215
5. Kế toán bất động sản đầu tư 232
6. Kế toán khấu hao TSCĐ 245
7. Kế toán sửa chữa và nâng cấp TSCĐ 255
8. Kế toán tài sản thuế thu nhập hoãn lại liên quan đến tài sản cố định và bất động sản đầu tư 258

Chương VI
KẾ TOÁN TIỀN LƯƠNG VÀ CÁC KHOẢN TRÍCH THEO LƯƠNG

1. Ý nghĩa, nhiệm vụ của kế toán tiền lương và các khoản trích theo lương 261

2. Hình thức tiền lương, quỹ lương và các khoản trích theo lương 262
3. Kế toán tổng hợp tiền lương và các khoản trích theo lương 266

Chương VII

KẾ TOÁN CHI PHÍ SẢN XUẤT VÀ TÍNH GIÁ THÀNH SẢN PHẨM

1. Tổng quan về kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm 277
2. Phương pháp kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành theo phương pháp kê khai thường xuyên 284
3. Phương pháp kế toán chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm theo phương pháp kiểm kê định kỳ 297
4. Kế toán tập hợp chi phí và tính giá thành sản phẩm ở các loại hình doanh nghiệp chủ yếu 299

Chương VIII

KẾ TOÁN THÀNH PHẨM, BÁN HÀNG VÀ XÁC ĐỊNH KẾT QUẢ KINH DOANH

1. Kế toán thành phẩm 303
2. Kế toán bán hàng 309
3. Kế toán xác định kết quả kinh doanh và phân phối lợi nhuận 331

Chương IX

KẾ TOÁN NỢ PHẢI TRẢ VÀ NGUỒN VỐN CHỦ SỞ HỮU

1. Kế toán nguồn vốn chủ sở hữu 367
2. Kế toán các khoản nợ phải trả 394

Chương X

BÁO CÁO TÀI CHÍNH TRONG DOANH NGHIỆP

1. Khái niệm, tác dụng, yêu cầu báo cáo tài chính 411
2. Hệ thống báo cáo tài chính 413
Tài liệu tham khảo 468

Giáo trình
KẾ TOÁN DOANH NGHIỆP

(DÙNG CHO TRÌNH ĐỘ TRUNG CẤP NGHỀ)

NHÀ XUẤT BẢN LAO ĐỘNG - HÀ NỘI 2009
Địa chỉ: 175 Giảng Võ - Hà Nội
Tel: 04.37366214 Fax: 04.38515381
Email: nxblaodong@vnn.vn

Chịu trách nhiệm xuất bản:
LÊ HUY HOÀ

Biên tập:
BAN KT - CT - CĐ

Sửa bản in:
NGUYỄN QUỲNH MAI

Trình bày bìa:
ĐỖ VÂN ANH

In 2.000 cuốn, khổ 17cm x 24cm, tại Công ty Cổ phần In Hà Nội. Đăng ký kế hoạch xuất bản số 1039-2009/CXB/63-155/LĐ ngày 11/11/2009, Quyết định xuất bản số 1282/QĐLK/LĐ. In xong và nộp lưu chiểu quý I năm 2010.

BỘ GIÁO TRÌNH NGHỀ KẾ TOÁN

- Giáo trình Kinh tế vi mô
- Giáo trình Lý thuyết thống kê
- Giáo trình Lý thuyết tài chính
- Giáo trình Lý thuyết tiền tệ tín dụng
- Giáo trình Lý thuyết kế toán
- Giáo trình Kinh tế vĩ mô
- Giáo trình Quản trị doanh nghiệp
- Giáo trình Thống kê doanh nghiệp
- Giáo trình Thuế
- Giáo trình Tài chính doanh nghiệp
- Giáo trình Kế toán doanh nghiệp
- Giáo trình Phân tích hoạt động kinh doanh
- Giáo trình Lập và phân tích dự án
- Giáo trình Kế toán quản trị
- Giáo trình Kiểm toán
- Giáo trình Tin học kế toán
- Giáo trình Quản trị học
- Giáo trình Marketing
- Giáo trình Kinh tế phát triển
- Giáo trình Kinh tế quốc tế
- Giáo trình Quản lý ngân sách
- Giáo trình Thị trường chứng khoán
- Giáo trình Kế toán hành chính sự nghiệp

Công ty Thương mại Đông Nam

độc quyền phát hành trên phạm vi toàn quốc

Địa chỉ: 53D Hàng Bài * ĐT: 04.39437061 * FAX: 04.39437062

E-mail: dongnamcoltd@hn.vnn.vn - dongnam1@vnn.vn

Website:

www.dongnamtrading.com • www.dongnamtrading.vn

SÁCH ĐƯỢC PHÂN PHỐI TẠI HÀ NỘI:

NHÀ SÁCH KINH ĐÔ

93 Phùng Hưng - Hà Nội

ĐT: 04.39360822 * Fax: 04.39360823

E-mail: nhasachkinhdo@vnn.vn

http://www.nhasachkinhdo.com

CỬA HÀNG CUNG CẤP MẪU BIỂU VÀ SỔ SÁCH KẾ TOÁN

3A Phan Huy Chú - Hà Nội

ĐT: 04.39331458 * Fax: 04.39341728

8 Phan Huy Chú - Hà Nội

ĐT: 04.39333553 * Fax: 04.39333554

E-mail:bieumaudongnam@vnn.vn

http://www.bieumauketoan.com

SÁCH ĐƯỢC PHÂN PHỐI TẠI TP HỒ CHÍ MINH:

NHÀ SÁCH KINH ĐÔ 2

225A Nguyễn Tri Phương - Phường 9

Quận 5 - Tp Hồ Chí Minh

ĐT: 08.38547462 / 62997623 * Fax: 08.38547467

E-mail: nhasachkinhdo2@vnn.vn

http://www.nhasachkinhdo2.com

CỬA HÀNG CUNG CẤP MẪU BIỂU VÀ SỔ SÁCH KẾ TOÁN

225A Nguyễn Tri Phương - Phường 9

Quận 5 - Tp Hồ Chí Minh

ĐT: 08.32997624 * Fax: 08.38547467

E-mail: nhasachkinhdo2@vnn.vn

http://www.nhasachkinhdo2.com

8 935206 503074

5

Giá: 85.000đ