

KẾ TOÁN TÀI CHÍNH



TS. Hà Xuân Thạch - *Chủ biên*

ThS. Nguyễn Thị Mỹ Hoàng

ThS. Phạm Thị Thu Hà

Biên soạn

TRƯỜNG ĐẠI HỌC MỞ TP.HCM

TÀI LIỆU HƯỚNG DẪN HỌC TẬP

KẾ TOÁN TÀI CHÍNH

Biên soạn: TS. Hà Xuân Thạch - *Chủ biên*

ThS. Nguyễn Thị Mỹ Hoàng

ThS. Phạm Thị Thu Hà

BÀI GIỚI THIỆU

1. Giới thiệu.

Chào mừng các bạn học viên đến với chương trình đào tạo từ xa của Trường Đại học Mở Thành phố Hồ Chí Minh

Các bạn đang tiếp cận với tài liệu môn học **Kế toán tài chính**. Môn học này giúp bạn về sự hiểu biết gì ? và ứng dụng giải quyết những công việc gì trong sản xuất kinh doanh ? Có cần thiết phải học môn này không ?...Tất cả được trả lời trong toàn bộ tài liệu môn học **Kế toán tài chính**

Các bạn hãy hình dung rằng, từ khi xã hội loài người hình thành, sản xuất là hoạt động của con người nhằm tạo ra của cải vật chất để bảo đảm tồn tại và phát triển của xã hội loài người. Thông qua lao động, con người ý thức được giá trị công việc của mình, từ đó con người luôn tìm tòi, sáng tạo ra các công cụ lao động và cách thức đánh giá, quản lý thành quả lao động ngày càng hiệu quả hơn. Lao động của con người đi từ đơn giản đến phức tạp, đòi hỏi sự tư duy quản lý cũng phát triển theo, dần dần hình thành một công cụ quản lý kinh tế đó là kế toán. Như vậy, sự ra đời và phát triển của kế toán là một nhu cầu khách quan của quá trình sản xuất và của quan hệ xã hội. Nhu cầu đó được tồn tại trong tất cả các hình thái kinh tế xã hội khác nhau.

Mọi các nhân, tổ chức trong xã hội từ xưa đến nay luôn cần có những thông tin trung thực, kịp thời hàng ngày, định kỳ để phục vụ cho việc ra quyết định hay hoạch định cho tương lai, điều này rất cần thiết hơn cho doanh nghiệp sản xuất kinh doanh, nhất là trong nền

kinh tế thị trường hiện nay đòi hỏi sự cạnh tranh mạnh mẽ để vươn lên. Để có những thông tin trung thực kịp thời, tại doanh nghiệp phải có một bộ phận ghi nhận, thu thập dữ liệu, xử lý dữ liệu một cách tổng hợp và chi tiết cho nhà quản trị, đó là phòng kế toán của doanh nghiệp. Bạn có muốn làm việc tại phòng kế toán của doanh nghiệp không? Nếu có, bạn phải học giỏi môn **kế toán tài chính**, một cách lựa chọn duy nhất. Ngược lại, bạn không muốn là chuyên môn kế toán, nhưng nếu bạn làm việc ở một doanh nghiệp sản xuất kinh doanh thì bạn cũng cần phải đọc hiểu các số liệu trên các báo cáo kế toán để phục vụ cho công việc chuyên môn của bạn, muốn vậy bạn cũng phải nghiên cứu môn học kế toán tài chính một cách nghiêm túc.

Ngày nay, cùng với sự phát triển mạnh mẽ của lực lượng sản xuất, khoa học kế toán cũng không ngừng phát triển và ngày càng được cải tiến phù hợp với đà phát triển chung của sản xuất – xã hội. Ở các nước kinh tế thị trường phát triển, kế toán được gọi là “ngôn ngữ kinh doanh”, là “cơ sở của các quyết định kinh doanh”.

2. Mục tiêu của môn học.

Sau khi học xong môn kế toán tài chính theo tài liệu này, sinh viên cần đạt được các kỹ năng sau:

+ Có chuyên môn sâu làm kế toán tài chính tại các doanh nghiệp từ việc lập chứng từ, định khoản để ghi sổ kế toán, xử lý số liệu và tổng hợp lập báo cáo tài chính doanh nghiệp.

+ Có khả năng tổ chức được một phòng kế toán tại doanh nghiệp.

3. Nội dung môn học kế toán tài chính

Tài liệu này viết cho sinh viên chuyên ngành kế toán tự học thời lượng môn học là 13 đơn vị học trình, tương đương 195 tiết. Tài liệu chia làm 3 phần, mỗi phần trình bày trong một cuốn sách riêng để tiện học tập theo tín chỉ.

Phần 1: gồm 5 đơn vị học trình, tương đương 75 tiết - Phần này trình bày trong 8 bài, cụ thể

Bài 1 : Công tác tổ chức kế toán tại doanh nghiệp

Bài 2 : Kế toán vốn bằng tiền và các khoản ứng trước

Bài 3 : Kế toán hàng tồn kho

Bài 4 : Kế toán nguyên vật liệu và công cụ

Bài 5 : Kế toán tài sản cố định

Bài 6: Kế toán tiền lương và các khoản trích theo lương

Bài 7 : Kế toán chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm

Bài 8 : Kế toán thành phẩm và tiêu thụ thành phẩm

Như vậy, ở phần một các bạn sinh viên được hướng dẫn học từ công tác tổ chức một bộ máy kế toán tại doanh nghiệp đến kế toán các yếu tố quá trình sản xuất như kế toán đưa tiền vào hoạt động, mua và sử dụng các yếu tố sản xuất như hàng tồn kho, tài sản cố định, trả tiền lương người lao động và quá trình tập hợp chi phí sản xuất để có thành phẩm cơ bản trong nước.

Phần 2: gồm 4 vị học trình, tương đương 60 tiết - phần này trình bày trong 5 bài cụ thể:

Bài 9: Kế toán mua bán hàng hoá

Bài 10: Kế toán các khoản đầu tư tài chính và hoạt động khác

Bài 11: Kế toán các khoản thu phải thu

Bài 12: Kế toán đầu tư xây dựng cơ bản và bất động sản đầu tư

Bài 13: Kế toán chi phí bán hàng, chi phí quản lý doanh nghiệp và xác định kết quả kinh doanh

Như vậy, ở phần hai các bạn sinh viên được hướng dẫn học những phần hành cơ bản của hoạt động thương mại xuất nhập khẩu và các phần hành khác của một doanh nghiệp về đầu tư tài chính hoạt động khác, các khoản phải thu phải trả, đầu tư xây dựng cơ bản và bất động sản đầu tư, chi phí bán hàng, chi phí quản lý doanh nghiệp và kế toán tổng hợp xác định kết quả kinh doanh cuối kỳ...

Phần 3 : gồm 4 vị học trình, tương đương 60 tiết - phần này trình bày trong 6 bài, cụ thể:

Bài 14: Kế toán nguồn vốn chủ sở hữu

Bài 15: Đặc điểm kế toán các ngành kinh doanh dịch vụ

Bài 16: Đặc điểm kế toán hoạt động ngành xây dựng

Bài 17: Đặc điểm kế toán hoạt động ngành nông nghiệp

Bài 18: Sổ kế toán và các hình thức kế toán

Bài 19: Hệ thống báo cáo tài chính định kỳ .

Như vậy ở phần ba các bạn sinh viên được hướng dẫn học những phần việc còn lại kế toán như kế toán nguồn vốn chủ sở hữu và

các kỹ thuật ghi chép vào sổ kế toán, tổng hợp báo cáo kế toán cuối kỳ. Đồng thời trong phần này các bạn cũng được tiếp cận toàn bộ đặc điểm kế toán của các ngành kinh doanh đặc thù khác như dịch vụ, xây lắp, nông nghiệp.

4. Hướng dẫn học môn học kế toán tài chính

Đặc thù của môn học này là có sự liên kết chặt chẽ giữa các bài học, kết quả của bài học trước là tiền đề cho bài học sau vì tính chất kế toán kép. Mặc khác kế toán đòi hỏi tư duy về toán học và tính logic, tính nguyên tắc rất lớn, nên người học phải nắm vững lý thuyết, nguyên tắc kế toán để vận dụng xử lý nhiều nghiệp vụ kinh tế khác nhau phát sinh trong thực tế. Muốn tạo ra kỹ xảo chuyên môn, đòi hỏi sinh viên phải làm bài tập thật nhiều mới tạo nên các phản xạ, xử lý tình huống nhanh và đúng. Kinh nghiệm học tốt môn học này và trở thành người hành nghề kế toán giỏi là phải thực hiện các điều sau:

- + Học lý thuyết và hiểu lý thuyết một cách tường tận
- + Đọc và làm lại nhiều lần các ví dụ mẫu những tình huống điển hình
- + Đọc và làm lại nhiều lần các bài tập có lời giải mẫu để mở rộng những tình huống SXKD phát sinh trong thực tế hàng ngày.
- + Làm bài tập chưa có lời giải. mẫu để kiểm tra lại sự hiểu biết của mình.
- + Tìm hiểu hệ thống chứng từ và luân chuyển chứng từ, sổ kế toán, các báo cáo tài chính do nhà nước ban hành trong các tài liệu và liên hệ một doanh nghiệp để học hỏi từ thực tế.
- + Thường xuyên theo dõi và cập nhật kiến thức từ các văn bản của Bộ Tài Chính Việt Nam, chẳng hạn các Quyết Định Thông Tư,...hướng

dẫn về chế độ kế toán, chế độ tài chính, hướng dẫn thực hiện các luật thuế,...

Như vậy thời gian tự học của sinh viên về môn học này chiếm rất lớn.

Phương pháp học: không nên nằm đọc vì những số liệu kế toán rất dễ làm bạn buồn ngủ, nên ngồi bàn học và làm bài tập thường xuyên .

5. Tài liệu tham khảo thêm cho môn học này:

Tài liệu tham khảo chính:

+ *Hướng dẫn học và làm kế toán tài chính:* TS . Hà Xuân Thạch, PGS.TS: Vô Văn Nhị hợp. soạn. NXB Tài Chính 2006.

+ *Kế toán tài chính:* TS. Bùi Văn Dương: NXB Tài Chính 2006.

+ *Kế toán tài chính :* TS. Võ Văn Nhị, NXB Tài Chính 2006.

+ *Kế toán thương mại và dịch vụ .* TS . Hà Xuân Thạch. NXB Tài Chính 2006.

+ *100 bài tập và bài giải kế toán tài chính:* TS . Hà Xuân Thạch. NXB Tài Chính 2006.

+ Luật kế toán.

+ Hệ thống chuẩn mực kế toán Việt Nam.

+ Quyết Định 1141 / 1995/BTC và các thông tư 89/2002 , TT 105/2003 , Từ 120/2003, TT 128/2003 , TT23/2005 . . . của Bộ Tài Chính ban hành.

Tài liệu tham khảo phụ :

+ Kế Toán tài Chính : Bộ Môn Kế Toán Tài Chính Trường Đại Học

Kinh Tế TP. HCM.

+ Kế Toán Tài Chính : Bộ Môn Kế Toán Tài Chính Trường Đại Học
Kinh Tế Quốc Dân.

+ Bài tập kế toán tài chính : Bộ Môn Kế Toán Tài Chính Trường Đại
Học Kinh Tế TP.HCM.

Địa chỉ liên lạc, phản hồi:

Điện thoại : 0903 .878 . 968 . Gặp TS. Hà Xuân Thạch.

Email : hxt@ueh.edu.vn

BÀI 1

TỔ CHỨC CÔNG TÁC KẾ TOÁN TẠI CÁC DOANH NGHIỆP

A. GIỚI THIỆU

Một doanh nghiệp khi thành lập thì nhất thiết phải tổ chức ngay bộ máy kế toán doanh nghiệp, nhằm giám sát, phản ánh, tính toán và báo cáo thông tin kịp thời mọi hoạt động kinh doanh của doanh nghiệp.

Mục tiêu học viên cần đạt được ở bài này là:

Hiểu một cách thấu đáo những vấn đề cơ bản của công việc cần làm khi bắt đầu tổ chức bộ máy kế toán doanh nghiệp (DN).

Lựa chọn các mô hình tổ chức và tổ chức được bộ máy kế toán tại một doanh nghiệp sản xuất kinh doanh (SXKD).

Tóm tắt nội dung chính :

- Các công việc cần thiết để tổ chức công tác kế toán doanh nghiệp.
- Tổ chức bộ máy kế toán doanh nghiệp.
- Hệ thống tài khoản kế toán doanh nghiệp

B. NỘI DUNG

I. CÁC CÔNG VIỆC CẦN THIẾT ĐỂ TỔ CHỨC CÔNG TÁC KẾ TOÁN TẠI DOANH NGHIỆP

Để thiết lập một bộ máy kế toán tại doanh nghiệp hoạt động hữu hiệu, cần thực hiện các công việc sau đây một cách đồng bộ, phù hợp với yêu cầu trình độ quản lý và đặc điểm SXKD, quy mô hoạt động của DN.

1. Tổ chức hệ thống chứng từ kế toán, tổ chức việc ghi chép ban đầu và tổ chức luân chuyển chứng từ khoa học và hợp lý.

- Tuân thủ đúng chế độ kế toán về chứng từ bắt buộc.
- Thiết kế và sử dụng linh hoạt chứng từ hướng dẫn, chứng từ nội bộ.
- Lập sơ đồ luân chuyển chứng từ, thời gian luân chuyển ở mỗi bộ phận kế toán, trách nhiệm xét duyệt và lưu trữ tài liệu kế toán.

2. Tổ chức vận dụng hệ thống tài khoản kế toán doanh nghiệp (TKKT)

- Tuân thủ đúng bảng hệ thống TK kế toán bắt buộc thống nhất toàn quốc.
- Thiết kế các tài khoản cấp 2, cấp 3, cấp 4...chưa quy định trong hệ thống tài khoản kế toán sao cho phù hợp với quy mô, đặc điểm quản lý và SXKD tại doanh nghiệp, từ đó xây dựng hệ thống TKKT nội bộ sử dụng đặc thù cho doanh nghiệp.

- Thiết kế mã cấp hàng hóa, công nợ...các chi tiết mang tính mở rộng khi khai báo mã cấp TKKT trước khi doanh nghiệp hoạt động và bổ sung khi hoạt động.

3. Tổ chức hệ thống sổ kế toán phù hợp, nhằm tạo điều kiện cho việc cung cấp thông tin kịp thời, chính xác, phục vụ cho việc điều hành và quản lý kinh tế ở doanh nghiệp.

- Sổ kế toán theo hình thức Nhật ký - Sổ Cái

- Sổ kế toán theo hình thức Chứng Từ Ghi Sổ

- Sổ kế toán theo hình thức Nhật Ký Chung

- Sổ kế toán theo hình thức Nhật Ký Chứng Từ

Xu hướng ngày nay, Doanh nghiệp nên chọn sổ kế toán theo hình thức Nhật Ký Chung, vì hình thức này phù hợp với quy mô và trình độ quản lý kinh tế của Doanh nghiệp.

4. Tổ chức thực hiện chế độ báo cáo tài chính theo qui định Nhà nước và phù hợp với yêu cầu quản lý cụ thể tại DN.

- Bảng cân Đối Kế Toán.

- Bảng Kết Quả Kinh Doanh

- Bảng lưu chuyển tiền tệ

- Bảng Thuyết Minh Báo Cáo Tài Chính

- Các Bảng kê hoá đơn đầu vào, đầu ra,...phục vụ khai báo thuế hàng tháng theo quy định và Bảng chi tiết kế toán theo yêu cầu quản lý riêng của từng DN như chi tiết nợ phải thu, phải trả, chi tiết hàng tồn kho, Bảng tính giá thành sản phẩm,...

5. Lựa chọn mô hình tổ chức bộ máy kế toán thích hợp với đặc điểm tổ chức hoạt động sản xuất kinh doanh và tổ chức quản lý của doanh nghiệp, chọn một trong ba mô hình sau : (xem sách nguyên lý kế toán)

- Mô hình tổ chức bộ máy kế toán tập trung.
- Mô hình tổ chức bộ máy kế toán phân tán.
- Mô hình tổ chức bộ máy kế toán vừa tập trung vừa phân tán.

6. Tổ chức trang bị và ứng dụng kỹ thuật tính toán và thông tin hiện đại trong công tác kế toán, cụ thể như:

- Dự kiến các trang thiết bị cần thiết, cho công tác kế toán.
- Chọn lựa phương pháp thực hiện kế toán thủ công hay sử dụng phần mềm kế toán.
- Lựa chọn phần mềm kế toán phù hợp với trình độ quản lý, đặc điểm sản xuất kinh doanh, quy mô...

7. Kiểm tra kế toán trong nội bộ doanh nghiệp và trong các đơn vị trực thuộc.

- Xây dựng quy chế tài chính, quy chế kế toán tại DN.
- Tiến hành kiểm kê định kỳ, bất thường tài sản để bị thất thoát, hư hỏng,...
- Kiểm tra nội bộ công tác kế toán – tài chính DN, các đơn vị trực thuộc định kỳ, hàng năm

8. Tổ chức kế toán quản trị và phân tích hoạt động kinh doanh trong doanh nghiệp.

- Xây dựng các báo cáo nội bộ kế toán về việc phân tích, đánh giá hoạt động SXKD từng kỳ, từng năm.
- Tổ chức bộ phận kế toán quản trị để thực hiện các chức năng định hướng tài chính trong tương lai, khai thác tiềm năng thị trường...thông qua số liệu dự toán của kế toán.

9. Tổ chức nhân sự phòng kế toán, đây là công việc có tính chất quyết định chất lượng về thông tin kế toán cung cấp cho nhà quản trị, vì vậy nên:

- Xây dựng tiêu thức tuyển chọn nhân sự kế toán phù hợp với yêu cầu từng vị trí, nhiệm vụ kế toán với mức thù lao thỏa đáng.
- Xây dựng chương trình bồi dưỡng kiến thức kế toán tài chính hàng năm cho nhân viên theo chế độ kế toán, tài chính, thuế.. hiện hành .
- Xây dựng mối quan hệ thân thiện giữa các bộ phận kế toán và giữa nhân viên kế toán với nhân viên các phòng ban khác trong công việc

II. TỔ CHỨC BỘ MÁY KẾ TOÁN DOANH NGHIỆP

1. Nguyên tắc tổ chức bộ máy kế toán.

- Chấp hành đúng luật kế toán khi thực hiện tổ chức bộ máy kế toán, mỗi một tổ chức kinh tế chỉ thiết lập duy nhất một đơn vị kế toán, đứng đầu là kế toán trưởng, nếu có các đơn vị phụ thuộc hạch toán độc lập thì gọi là đơn vị kế toán phụ thuộc.
- Tổ chức bộ máy kế toán phải bảo đảm tính toàn diện, chặt chẽ, kịp thời và nhất là tính thống nhất và chính sách, phương pháp kế toán,....

nhất quán về thời gian, không gian để khoá sổ và báo cáo kế toán.

- Cơ cấu phòng kế toán gọn nhẹ, chuyên môn cao, chi phí thấp.
- Thông tin kế toán cung cấp phải phù hợp với trình độ, yêu cầu quản lý của doanh nghiệp.

2. Nhiệm vụ của bộ máy kế toán.

Có hai nhiệm vụ lớn cần quan tâm:

- Đối với doanh nghiệp: Giám đốc tài chính, bảo vệ tài sản của doanh nghiệp, cung cấp thông tin về tài sản, tình hình sản xuất kinh doanh,...quá khứ, hiện tại và dự báo tài chính trong tương lai cho hoạt động sản xuất kinh doanh.
- Đối với nhà nước: Tuân thủ đúng luật kế toán, hệ thống chuẩn mực kế toán và các quyết định, thông tư của nhà nước hướng dẫn chế độ kế toán, chế độ tài chính doanh nghiệp, thuế...

3. Cơ cấu tổ chức bộ máy kế toán.

- Tùy thuộc vào việc tổ chức bộ máy kế toán thủ công hay ứng dụng phần mềm kế toán, các bộ phận KT gồm:
 - + Kế toán nguyên vật liệu, hàng hoá.
 - + Kế toán doanh thu và công nợ.
 - + Kế toán vốn bằng tiền và chi phí
 - + Kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm,...
 - + Kế toán tổng hợp.

Lưu ý: Khi vi tính hoá kế toán không nên phân công lao động theo

nội dung kinh tế như tổ chức kế toán thủ công, mà theo sự tiện ích khi sử dụng menu phần mềm kế toán

III. HỆ THỐNG TÀI KHOẢN KẾ TOÁN DOANH NGHIỆP

SỐ TK	HIỆU	TÊN TÀI KHOẢN
		LOẠI TK1 – 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
113		Tiền đang chuyển
1131		Tiền Việt Nam
1132		Ngoại tệ
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
1288	Đầu tư ngắn hạn khác
129	Dự phòng giảm giá đầu tư ngắn hạn
131	Phải thu của khách hàng
133	Thuế giá trị gia tăng (GTGT) được khấu trừ
1331	Thuế GTGT được khấu trừ của hàng hóa, dịch vụ
1332	Thuế GTGT được khấu trừ của tài sản cố định
136	Phải thu nội bộ
1361	Vốn kinh doanh ở các đơn vị trực thuộc
1368	Phải thu nội bộ khác
138	Phải thu khác
1381	Tài sản thiếu chờ xử lý
1388	Phải thu khác
139	Dự phòng phải thu khó đòi
141	Tạm ứng
142	Chi phí trả trước

1421	Chi phí trả trước
1422	Chi phí chờ kết chuyển
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
1531	Công cụ, dụng cụ
1532	Bao bì luân chuyển
1533	Đồ dùng cho thuê
154	Chi phí sản xuất kinh doanh dở dang
155	Thành phẩm
156	Hàng hoá
1561	Giá mua hàng hoá
1562	Chi phí thu mua hàng hoá
1567	Hàng hoá bất động sản
157	Hàng gửi đi bán
158	Hàng hoá 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 TK2- TÀI SẢN CỐ ĐỊNH
211	Tài sản cố định (TSCĐ) 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, vật làm việc và 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
2134	Nhãn hiệu hàng hoá
2135	Phần mềm vi tính
2136	Giấy phép và giấy phép nhượng quyền
2138	Tài sản cố định vô hình khác

214	Hao mòn TSCĐ
2141	Hao mòn TSCĐ hữu hình
2142	Hao mòn TSCĐ đi thuê
2143	Hao mòn TSCĐ vô hình
2147	Hao mòn bất động sản đầu tư
217	Bất động sản đầu tư
221	Đầu tư vào công ty con
2211	Đầu tư cổ phiếu
2212	Đầu tư khác
222	Góp vốn 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 TSCĐ
2412	Xây dựng cơ bản

2413	Sửa chữa lớn TSCĐ
242	Chi phí trả trước dài hạn
243	Tài sản thuế thu nhập hoàn lại
244	Ký quỹ, ký cược dài hạn
	LOẠI TK3- NỢ PHẢI TRẢ
311	Vay ngắn hạn
315	Nợ dài hạn đến hạn trả
331	Phải trả người bán
333	Thuế và các khoản phải nộp Nhà nước
3331	Thuế giá trị gia tăng phải nộp
33311	Thuế giá trị gia tăng đầu ra
33312	Thuế giá trị gia tăng hàng nhập khẩu
3332	Thuế tiêu thụ đặc biệt
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

3339	Phí, lệ phí và các khoản phải nộp khác
334	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 hoá
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	

3431	Trái phiếu phát hành
3432	Mệnh giá trái phiếu
3433	Chiết khấu trái phiếu
344	Phụ trội trái phiếu
347	Nhận ký quỹ, ký cược dài hạn
351	Thuế thu nhập hoàn phải trả
352	Quỹ dự phòng trợ cấp mất việc làm
	Quỹ dự phòng phải trả
411	LOẠI TK4- NGUỒN VỐN CHỦ SỞ HỮU
4111	Nguồn vốn kinh doanh
4112	Vốn đầu tư của chủ cơ sở
4118	Thặng dư vốn cổ phần
412	Vốn khác
413	Chênh lệch đánh giá lại tài sản
4131	Chênh lệch tỷ giá hối đoái
4132	Chênh lệch tỷ giá hối đoái đánh giá lại cuối năm tài chính
414	
415	Chênh lệch tỷ giá hối đoái trong giai đoạn đầu tư XDCB
418	

419	Quỹ đầu tư phát triển
421	Quỹ dự phòng tài chính
4211	Các quỹ khác thuộc vốn chủ sở hữu
4212	Cổ phiếu quỹ
431	Lợi nhuận chưa phân phối
4311	Lợi nhuận năm trước
4312	Lợi nhuận năm nay
4313	Quỹ khen thưởng, phúc lợi
441	Quỹ khen thưởng
461	Quỹ phúc lợi
4611	Quỹ phúc lợi đã hình thành tài sản cố định
4612	Nguồn vốn đầu tư xây dựng cơ bản
466	Nguồn kinh phí sự nghiệp
	Nguồn kinh phí sự nghiệp năm trước
511	Nguồn kinh phí sự nghiệp năm nay
5111	Nguồn kinh phí đã hình thành tài sản cố định
5112	LOẠI TK5- DOANH THU
5113	Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ
5114	Doanh thu bán hàng hoá

5117	Doanh thu bán các thành phẩm
512	Doanh thu cung cấp dịch vụ
5121	Doanh thu trợ cấp, trợ giá
5122	Doanh thu kinh doanh bất động sản
5123	Doanh thu nội bộ
515	Doanh thu bán hàng hoá
521	Doanh thu bán sản phẩm
5211	Doanh thu cung cấp dịch vụ
5212	Doanh thu hoạt động tài chính
5213	Chiết khấu thương mại
531	Chiết khấu hàng hoá
532	Chiết khấu thành phẩm
	Chiết khấu dịch vụ
611	Hàng bán bị trả lại
6111	Giảm giá hàng bán
6112	LOẠI TK6- CHI PHÍ SẢN XUẤT, KINH DOANH
621	Mua hàng
622	Mua nguyên liệu, vật liệu
623	

6231	Mua hàng hoá
6232	Chi phí nguyên liệu, vật liệu trực tiếp
6233	Chi phí nhân công trực tiếp
6234	Chi phí sử dụng máy thi công
6237	Chi phí nhân công
6238	Chi phí vật liệu
627	Chi phí dụng cụ sản xuất
6271	Chi phí khấu hao máy thi công
6272	Chi phí dịch vụ mua ngoài
6273	Chi phí bằng tiền khác
6274	Chi phí sản xuất chung
6277	Chi phí nhân viên phân xưởng
6278	Chi phí vật liệu
631	Chi phí dụng cụ sản xuất
632	Chi phí khấu hao TSCĐ
635	Chi phí dịch vụ mua ngoài
641	Chi phí bằng tiền khác
6411	Giá thành sản xuất
6412	Giá vốn hàng bán

6413	Chi phí tài chính
6414	Chi phí bán hàng
6415	Chi phí nhân viên
6417	Chi phí vật liệu, bao bì
6418	Chi phí dụng cụ, đồ dùng
642	Chi phí khấu hao TSCĐ
6421	Chi phí bảo hành
6422	Chi phí dịch vụ mua ngoài
6423	Chi phí bằng tiền khác
6424	Chi phí quản lý doanh nghiệp
6425	Chi phí nhân viên quản lý
6426	Chi phí vật liệu quản lý
6427	Chi phí đồ dùng văn phòng
6428	Chi phí khấu hao tài sản cố định
	Thuế, phí và lệ phí
711	Chi phí dự phòng
	Chi phí dịch vụ mua ngoài
811	Chi phí bằng tiền khác
821	LOẠI TK 7- THU NHẬP HOẠT ĐỘNG

8211	KHÁC
8212	Thu nhập khác
	LOẠI TK 8- CHI PHÍ HOẠT ĐỘNG
911	KHÁC
	Chi phí khác
001	Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp
002	Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành
003	Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hoàn lại
004	LOẠI TK 9- XÁC ĐỊNH KẾT QUẢ
	KINH DOANH
007	Xác định kết quả kinh doanh
008	LOẠI TK 10- TÀI KHOẢN NGOÀI
	BẢNG
	Tài sản thuê ngoài
	Vật tư, hàng hoá nhận giữ hộ, nhận gia công
	Hàng hoá nhận bán hộ, nhận ký gửi
	Nợ khó đòi đã xử lý
	Ngoại tệ các loại
	Dự toán chi phí sự nghiệp, dự án

TÓM LƯỢC NHỮNG VẤN ĐỀ CẦN GHI NHỚ

- Có 9 công việc cần thiết phải thực hiện khi tổ chức bộ máy kế toán
- Nguyên tắc tổ chức, mô hình tổ chức và cơ cấu cơ bản của một phòng kế toán hoạt động tại một DN.
- Cần đọc thêm Luật Kế Toán Việt Nam.

C- CÂU HỎI BÀI NÀY:

1. Hệ thống chứng từ bắt buộc trong kế toán tài chính Việt Nam gồm những chứng từ nào?

2. Hãy trình bày các công việc cần thiết để tổ chức phòng kế toán DN?

Các nguyên tắc tổ chức phòng kế toán?

Trình bày nhiệm vụ chính của kế toán DN?

BÀI 2

KẾ TOÁN VỐN BẰNG TIỀN VÀ CÁC KHOẢN ỨNG TRƯỚC

A. GIỚI THIỆU

Tiền là tài sản rất linh hoạt của doanh nghiệp. Các khoản ứng trước nhằm mục đích thực hiện chức năng sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp. Phần lớn các hoạt động của doanh nghiệp đều có liên quan đến tiền và các khoản ứng trước, vì kế toán vốn bằng tiền và các khoản ứng trước có ý nghĩa rất quan trọng đối với việc quản lý tiền, sử dụng tiền có hiệu quả tại doanh nghiệp.

Mục tiêu học viên cần đạt được ở bài này là:

- Làm rõ nội dung vốn bằng tiền và tổ chức kế toán vốn bằng tiền. Các chứng từ, nguyên tắc kế toán, tài khoản sử dụng và phương pháp kế toán vốn bằng tiền.
- Hiểu được nội dung các khoản ứng trước tại một ND. Các chứng từ, nguyên tắc kế toán, tài khoản sử dụng và phương pháp kế toán các khoản ứng trước.

Tóm tắt nội dung chính:

Kế toán vốn bằng tiền

Kế toán các khoản ứng trước

B. NỘI DUNG

I. KẾ TOÁN VỐN BẰNG TIỀN

1. Những vấn đề chung

Vốn bằng tiền là một phần tài sản lưu động biểu hiện dưới hình thái tiền tệ, đây là loại tài sản linh hoạt nhất và dễ bị thất thoát nhất. Vốn bằng tiền bao gồm : Tiền mặt, tiền gửi ngân hàng và tiền đang chuyển.

Trong đó:

-Tiền mặt (TM) biểu hiện dưới hình thức là tiền giấy, tiền kim loại, kim khí quý, đá quý, các giấy tờ có giá trị như các tờ séc giữ tại DN chưa nộp vào ngân hàng.

-Tiền gửi ngân hàng (TGNH) là tiền của doanh nghiệp gửi ở các tổ chức tín dụng, kho bạc, ngân hàng. Trong nội dung này chỉ đề cập đến TGNH chưa ký quỹ ký cược, nếu TGNH đã ký quỹ ký cược thì kế toán theo dõi trên mục tài sản ký quỹ ký cược (các khoản tiền ứng trước).

-Tiền đang chuyển là tiền của DN đang chuyển đi đến đối tượng nhận nhưng đối tượng chưa nhận được hoặc chưa xác nhận. Chẳng

hạn như DN chuyển tiền qua bưu điện trả cho người bán nhưng người bán chưa nhận, khách hàng trả tiền mua hàng bằng thẻ tín dụng nhưng ngân hàng chưa gửi Giấy Báo Có cho DN,...

2.Kế toán vốn bằng tiền cần tôn trọng các nguyên tắc sau

+ Sử dụng một đơn vị tiền tệ thống nhất là đồng Việt Nam để ghi sổ kép. Các DN có ngoại tệ thì còn phải theo dõi chi tiết từng loại nguyên tệ trên TK 007 “Ngoại tệ các loại”, phản ánh ngoài Bảng Cân Đối Kế Toán.

+ Đối với các doanh nghiệp mua ngoại tệ dùng trong thanh toán (ghi tăng vốn bằng tiền) thì phải quy đổi ra đồng Việt Nam theo tỷ giá giao dịch thực tế. Khi dùng thanh toán hoặc bán (ghi giảm vốn bằng tiền) thì tỷ giá xuất quy đổi ra đồng Việt Nam theo một trong các phương pháp sau: Bình quân gia quyền, nhập trước xuất trước, nhập sau xuất trước (như một hàng hoá đặc biệt). (Kế toán chênh lệch tỷ giá hối đoái sẽ trình bày kỹ ở kế toán tài chính - phần 2.

+ Đối với vàng bạc, kim khí quý, đá quý phản ánh ở tài khoản vốn bằng tiền chỉ áp dụng cho các doanh nghiệp không có chức năng kinh doanh vàng bạc, kim khí quý, đá quý. Kế toán vàng bạc, kim khí quý, đá quý phải theo dõi chi tiết số lượng, trọng lượng, quy cách, phẩm chất và giá trị từng thứ, từng loại...Phương pháp quy đổi ra đồng Việt Nam khi ghi sổ kế toán tăng, giảm vốn bằng tiền tương tự như quy đổi ngoại tệ.

2. Kế toán vốn bằng tiền

3.1 Kế toán tiền mặt

3.1.1 Chứng từ

Tiền mặt -> lập Phiếu thu. Giảm tiền mặt -> lập Phiếu chi (Chứng từ bắt buộc, mẫu do Bộ tài chính quy định, Mẫu 01-TT (Bắt buộc)

Phiếu thu, phiếu chi hợp pháp khi điền đầy đủ các yếu tố ghi trên chứng từ và có các chứng từ gốc kèm theo chứng minh xuất xứ nghiệp vụ xảy ra. Ví dụ như : Chi tiền mặt trả hoá đơn khách sạn, thì phải kèm hoá đơn khách sạn theo khi lập phiếu chi.

Phiếu thu, phiếu chi do kế toán tiền mặt lập, luân chuyển chứng từ và sau đó lưu trữ.

Phiếu thu lập 3 liên (đặt giấy than viết một lần, thủ quỹ giữ một liên để ghi sổ quỹ, 1 liên giao cho người nộp tiền, , một liên lưu nơi lập phiếu. Cuối ngày toàn bộ phiếu thu kèm theo chứng từ gốc chuyển cho kế toán ghi sổ. Phiếu chi lập 2 liên (hoặc 3 liên trong trường hợp Cty chi tiền cho các đơn vị cấp dưới), liên 1 lưu nơi lập phiếu, liên 2 thủ quỹ dùng ghi vào sổ quỹ, sau đó chuyển cho kế toán ghi vào sổ kết toán, liên 3 (nếu có) giao cho người nhận tiền để làm chứng từ gốc lập phiếu thu và nhập quỹ cho đơn vị nhận tiền.

Đối với ngoại tệ, vàng bạc, đá quý, kim khí quý, trước khi nhập, xuất quỹ phải được kiểm nghiệm và lập “ Bảng kê ngoại tệ, vàng bạc, đá quý đính kèm với phiếu thu, phiếu chi. Bảng kê này do người đứng ra kiểm nghiệm lập thành 2 liên, 1 liên đính kèm với phiếu thu (chi), chuyển cho thủ quỹ để làm thủ tục nhập hoặc xuất quỹ và 1 liên giao cho người nộp.

3.1.2. Tài khoản sử dụng

+ TK 111: - Tiền mặt; Loại TK tài sản, có số dư nợ

TK 111 - TM			
Số dư đầu kỳ (SDDK)			
(411) tăng vốn			giảm vốn (411)
(112,113) rút TGNH nhập quỹ	Ghi	Ghi	Nộp ngân hàng (112,113)
(131,136,138) đã thu	Tăng	Giảm	đã trả (311,341,331,334,...)
(311,341,338,...) phải trả	Tiền	Tiền	phải thu (136,138,141,...)
(511, 512, 3331) bán hàng			mua tài sản (151,152, 211,121,...)
(515,3331) Doanh thu tài chính			chi phí (621,627,641,635,811,...)
(711,3331) Thu nhập khác			Qhệ khác (112,144,244,142,...)
(112, 144, 244, ...) Qhệ khác			v.v.
. v.v.			
Số dư cuối kỳ (SDCK)			

+TK 111 có 3 tài khoản cấp 2 : Xem hệ thống TK KT

4. Kế toán tiền gửi ngân hàng

4.1. Chứng từ

Chứng từ tiền gửi ngân hàng do ngân hàng phát hành gửi đến DN:

Ghi tăng tiền gửi ngân hàng → khi nhận Giấy Báo Có

Ghi giảm tiền gửi ngân hàng → khi nhận Giấy Báo Nợ

4.2. Tài khoản sử dụng

+TK 112 - Tiền gửi ngân hàng; Tài khoản tài sản; có số dư Nợ. TK 112 có 3 tài khoản cấp 2 (Xem hệ thống TKKT). Kết cấu TK 112 tương tự như TK 111

5. Kế toán tiền đang chuyển

5.1. Chứng từ

Giấy biên nhận các loại, hóa đơn dịch vụ chuyển tiền hoặc phiếu thu của nơi nhận tiền chuyển đi và giấy hồi báo khi đối tượng đã nhận được tiền đang chuyển.

5.2. Tài khoản sử dụng

+ TK 113 - Tiền đang chuyển; Tài khoản tài sản, có số dư Nợ

	Ghi	Ghi	Trả nợ (331,338,)
(111) chuyển TM	Tăng	Giảm	Lương chi nhánh (334)
(511,3331) bán hàng thu tiền bằng thẻ tính dụng	TĐC	TĐC	Mở TK, nộp thuế (112,333)
			Thu lại TM (111)
	SDCK		

+ TK 113 có 2 tài khoản cấp 2: xem hệ thống TKKT

6. Các ví dụ kế toán

6.1. Ví dụ vốn bằng tiền Việt Nam

Doanh nghiệp A có tồn quỹ tiền mặt Việt Nam đầu tháng là 10.000.000đ, tiền gửi ngân hàng là 5.000.000đ. DN tính thuế giá trị gia tăng (GTGT) khấu trừ. Trong tháng có tình hình sau:

1. Thu tiền mặt 30.000.000đ và TGNH 170.000.000đ do phát hành cổ phiếu tăng vốn đầu tư công ty.
2. Thu tiền mặt từ việc bán hàng, giá bán chưa thuế 20.000.000đ, thuế suất GTGT tính 10%
3. Thu tiền gửi ngân hàng do đòi nợ khách hàng 10.000.000đ
4. Chi tiền mặt 5.500.000đ và gửi ngân hàng 3.300.000đ mua hàng nhập kho, trong đó thuế GTGT là 800.000đ
5. Đem tiền mặt gửi vào tài khoản tiền gửi ngân hàng 20.000.000đ
6. Chi tiền mặt chi phí vận chuyển hàng đi bán 220.000đ, trong đó thuế GTGT là 20.000đ
7. Nhận giấy báo Nợ của ngân hàng trả tiền cho người bán 6.000.000đ
8. Thu tiền mặt do thanh lý tài sản cố định 200.000đ, chi tiền mặt cho tháo dỡ tài sản cố định 100.000đ.

9. Chi tiền mặt gửi qua bưu điện 2.000.000đ để trả lương cho nhân viên là việc ở chi nhánh, nhưng nhân viên chưa nhận được tiền.

10. Nhận được giấy hồi báo của bưu điện là đã chuyển tiền ở nghiệp vụ 9

Yêu cầu: Hãy định khoản các nghiệp vụ kinh tế phát sinh trên.

Giải: Định khoản:

1, Nợ 111 – TM (1111)	30.000.000
Nợ 112 – TGNH (1121)	170.000.000
Có 411 – NVKD	200.000.000
2, Nợ 111 – TM(1111)	22.000.000
Có 511 – DTBH	20.000.000
Có 333 – TVCKPNNN(3331)	2.000.000
3, Nợ 112 – TGNH(1121)	10.000.000
Có 131 – PTCKH	10.000.000
4, Nợ 156 – HH	8.000.000
Nợ 133 – TGTGTĐKT	800.000
Có 112 – TGNH (1121)	3.300.000

Cố 111 – TM (1111)	
5.500.000	
5, Nợ 112 – TGNH(1121)	20.000.000
Cố 111 – TM (1111)	
20.000.000	
6, Nợ 641 – CPBH	200.000
Nợ 133 – GTGTTĐKT	20.000
Cố 111 – TM (1111)	
220.000	
7, Nợ 331 – (TCNB)	6.000.000
Cố 112 – TGNH(1121)	
6.000.000	
8, Nợ 111 – TM(1111)	200.000
Cố 711 – TNK	
200.000	
Nợ 811 – CPK	100.000
Cố 111 – TM(1111)	
2.000.000	
9, Nợ 113 – TĐC (1131)	2.000.000
Cố 111 – TM(1111)	
2.000.000	
10, Nợ 334 – PTCNV	2.000.000

Có 113 – TĐC(1131)

2.000.000

6.2. Các ví dụ kế toán vốn bằng tiền ngoại tệ

DN đang sản xuất kinh doanh có số dư ngoại tệ TK 1122 : 15.600.000đ, chi tiết Nợ TK 007 : 1.000USD, TGGD : 15.600 VND/USD, tỷ giá xuất theo phương pháp nhập trước xuất trước.

1. Cty dùng 31.400.000đ tiền mặt để mua 2000 USD chuyển khoản ở ngân hàng, tỷ giá giao dịch thực tế (TGGD) là 15.700 VNĐ/USD.

Vài ngày sau, Cty bán 1.000 USD chuyển khoản để lấy tiền gửi ngân hàng 15.650.000đ.

2. Nhập khẩu một lô hàng hoá trị giá 1.000 USD trả ngay bằng TGNH, TGGD : 15..650.000Đ

Bài giải:

1a. Nợ 112 – TGNH (1122) 31.400.000

Có 111 – TM (1111)

31.400.000

b. Ghi đơn Nợ 007: 2.000.000

c. Nợ 112 – TGNH (1121) 15.650.000

Có 112 – TGNH (1122)

1.000x15.600

Có 515 – DTHĐTC

50.000

d. Ghi đơn Có 007:	1.000 USD
2a. Nợ 156 – HH	15.570.000
Nợ 635 – CPTC	30.000

Có 112 – TGNH (1122)

1.000x15.600

b. Ghi đơn Có 007:	1.000 USD
--------------------	-----------

Giải thích:

Bút toán 1c, 2a : Ngoại tệ tồn đầu kỳ 2.000USD tính theo TGGD : 15.600 VND/USD, nên khi xuất theo phương pháp nhập trước xuất trước thì ngoại tệ quy đổi theo tỷ giá 15.600VND/USD, tạo nên chênh lệch tỷ giá hối đoái. Theo quy định hiện nay chênh lệch tỷ giá phát sinh tạo ra ở DN đang SXKD thì ghi ngay vào hoạt động tài chính (ghi Nợ TK 635-chi phí tài chính hoặc ghi Có TK 515 – Doanh thu hoạt động tài chính)

7. Kiểm kê quỹ tiền mặt, đối chiếu tiền gửi ngân hàng

Tổ chức kế toán tiền mặt phải đảm bảo nguyên tắc kiểm tra, đối với DN nhà nước thủ quỹ không được kiêm nhiệm kế toán tiền mặt. Thủ quỹ là người chịu trách nhiệm quản lý và vận hành, xuất quỹ tiền mặt. Hằng ngày, thủ quỹ phải kiểm kê số tồn quỹ tiền mặt thực tế và tiến hành đối chiếu với số liệu của sổ quỹ và sổ kế toán tiền mặt. Nếu có chênh lệch,

kế toán và thủ quỹ phải kiểm tra lại để xác định nguyên nhân và kiến nghị biện pháp xử lý chênh lệch.

Hàng tháng, cuối quý, cuối năm hoặc khi cần thiết có thể kiểm kê đột xuất hoặc khi bàn giao quỹ. Khi tiến hành kiểm kê, thủ quỹ và kế toán tiền mặt là các thành viên.

“ Biên bản kiểm kê quỹ” lập thành 2 bản, 1 bản lưu ở thủ quỹ, 1 bản lưu ở kế toán tiền mặt.

Đối với TGNH thì đến cuối hàng tháng, kế toán phải đối chiếu số dư tài khoản 112 với sổ phụ ngân hàng phải khớp đúng, nếu sai lệch thì phải cùng ngân hàng rà soát lại các chứng từ phát sinh để xử lý kịp thời trước khi khoá sổ kế toán.

II. KẾ TOÁN CÁC KHOẢN ỨNG TRƯỚC

Về bản chất các khoản ứng trước là tài sản, doanh nghiệp chi trả trước các khoản tiền để phục vụ những mục đích SXKD trong tương lai, các khoản này cần có sự quản lý chặt chẽ để thu hồi hoặc tình trừ dần vào chi phí, Các khoản ứng trước gồm: Tạm ứng; Chi phí trả trước; Các khoản cầm cố, ký quỹ, ký cược.

1. Kế toán tạm ứng

Nội dung và nguyên tắc kế toán

- Khoản tạm ứng là một khoản tiền hoặc vật tư do doanh nghiệp giao cho người nhận tạm ứng để thực hiện nhiệm vụ SXKD hoặc giải quyết một phần công việc nào đã được phê duyệt. Người nhận tạm ứng phải là công nhân

viên hoặc người lao động tại doanh nghiệp. Đối với người nhận tạm ứng không thường xuyên phải được giám đốc chỉ định bằng văn bản.

- Người nhận tạm ứng phải chịu trách nhiệm với doanh nghiệp về số đã nhận tạm ứng và chỉ sử dụng tạm ứng đúng theo mục đích và nội dung công việc đã được duyệt. Khi kết thúc công việc, người nhận tạm ứng phải thanh toán toàn bộ, dứt điểm (theo từng lần, từng khoản) khoản đã tạm ứng trên bảng thanh toán tạm ứng. Khoản tạm ứng sử dụng không hết phải nộp lại quỹ hoặc tính trừ vào lương của người nhận tạm ứng. Nếu chi quá tạm ứng, kế toán phải làm thủ tục xuất quỹ trả lại cho người nhận tạm ứng hoặc chuyển sang phải trả khác.

1.2 Chứng từ

- Chứng từ: Giấy đề nghị tạm ứng; Bảng thanh toán tạm ứng do người tạm ứng lập có xét duyệt của người phụ trách.

1.3. Tài khoản sử dụng

TK sử dụng 141 “Tạm ứng” – Tài khoản có số dư Nợ

141			
	Ghi	Thanh	
(111,112) chi	tăng	toán	Mua hàng (152,156,211,...)
	tạm ứng	tạm	Chi phí (641,642, 811,...)
		ứng	Thu hồi (111,112, 334)
	<u>SD</u>		

Có 141 – T.Ư (141B)

5.000.000

Có 111 – TM(1111)

1.600.000

2. Kế toán chi phí trả trước

Nội dung và nguyên tắc kế toán:

Chi phí trả trước là các khoản chi phí thực tế đã phát sinh, nhưng có liên quan tới hoạt động SXKD của nhiều kỳ hạch toán, nên chưa thể tính hết vào chi phí SXKD trong kỳ này mà được tính cho 2 hay nhiều kỳ hạch toán tiếp theo. Thuộc loại chi phí trả trước gồm có:

- Chi phí phải trả về thuê nhà kho, văn phòng...phục vụ cho kỳ kinh doanh.
- Chi phí phải trả về thuê dịch vụ, lao vụ cho hoạt động kinh doanh.
- Chi phí mua các loại bảo hiểm, các loại lệ phí mua và trả một lần trong năm.
- Công cụ, dụng cụ thuộc tài sản lưu động xuất dùng 1 lần với giá trị lớn và bản thân công cụ, dụng cụ tham gia từ 2 kỳ hạch toán trở lên, phải phân bổ dần vào các đối tượng chịu chi phí
- Giá trị bao bì luân chuyển, đồ dùng cho thuê.
- Chi phí nghiên cứu thí nghiệm, cải tiến kỹ thuật...không thể tính tăng tài sản cố định vô hình.

- Chi phí trong thời gian ngừng việc (không lường trước được).
- Chi phí phát sinh sửa chữa lớn một lần quá lớn
- Chi phí bán hàng, chi phí quản lý doanh nghiệp thực tế đã phát sinh trong kỳ đối với những hoạt động có chu kỳ dài, nhưng trong kỳ không có doanh thu bán hàng (hoặc thu nhập tài chính), được phép kết chuyển một phần vào tài khoản chi phí trả trước để phân bổ cho chi phí kỳ sau.

Một số nguyên tắc cần tôn trọng

- Chi hạch toán những khoản chi phí đã nêu trên vào TK 142, 242 – Chi phí trả trước và theo dõi chi tiết từng khoản chi phí để tính và phân bổ hợp lý.
- Việc tính và phân bổ chi phí trả trước vào chi phí SXKD từng kỳ hạch toán phải căn cứ vào tính chất, mức độ từng loại chi phí, lựa chọn phương pháp và tiêu thức phù hợp.
- Chi phí trả trước phân bổ = Chi phí thực tế đã trả trước
1 lần trong kỳ hạch toán Số lần phân bổ (Số kỳ hạch toán)

2.2. Chứng từ

Có rất nhiều chứng từ liên quan, thường những chứng từ này luân chuyển từ bộ phận kế toán khác chuyển sang. Điển hình như Phiếu chi, Phiếu xuất kho, Hoá đơn bên bán... (Xem mục chứng từ ở những chương trình có liên quan).

Tài khoản sử dụng:

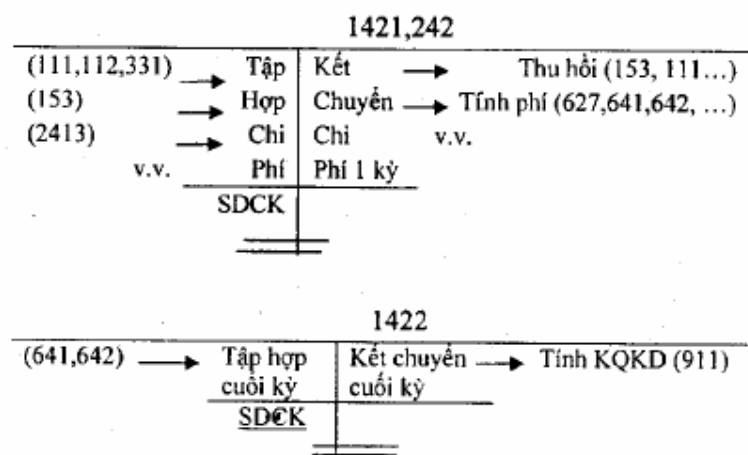
+ TK 142 – Chi phí trả trước; TK tài sản, có số dư Nợ; TK này có 2 TK cấp 2:

TK 1421 – Chi phí trả trước

TK 1422 – Chi phí chờ kết chuyển : Tài khoản này treo các chi phí bán hàng và chi phí quản lý DN đã phát sinh nhưng chưa có doanh thu phù hợp trong kỳ

TK 142 theo dõi chi phí trả trước được phân bổ hết trong năm tài chính hiện hành

+TK 242 – Chi phí trả trước dài hạn: Theo dõi chi phí trả trước được phân bổ qua năm tài chính sau



Các ví dụ kế toán

Số dư Nợ đầu tháng 2 của TK 1421 : 24.000.000đ , TK 242: 20.000.000đ

1/ Cty chi tiền gửi ngân hàng 13.200.000đ để quảng cáo hàng hóa A, trong đó thuế GTGT là 1.200.000đ, chi phí phân bổ 12 tháng quan năm sau.

2/ Xuất một công cụ trị giá 4.000.000đ, sử dụng ở văn phòng Cty, ước tính sử dụng trong 8 tháng trong năm.

3/Cuối tháng, tính và phân bổ số dư chi phí trả trước ngắn hạn của các kỳ trước vào chi phí bán hàng 2.000.000đ, chi phí quản lý doanh nghiệp 1.500.000đ

Yêu cầu: Định khoản các nghiệp vụ kinh tế phát sinh trên.

Giải:

1.a/ Nợ 133 – TGTGTĐKT (1331) 1.200.000

Nợ 242 – CPTT DH 12.000.000

Có 112 – TGNG (1121)

13.200.000

b/ Nợ 641 – CPHB 1.000.000

Có 242 – CPTTDH

1.000.000

2.a/ Nợ 142 – CPTT(1421) 4.000.000

Có 153 - CC, DC(1531)

4.000.000

b/ Nợ 642 – CPQLDN 500.000

Có 142 – CPTT (1421)

500.000

3. Nợ 641 – CPBH 2.000.000

Nợ 642 – CPQLDN 1.500.000

Có 142 – CPTT(1421)

3.500.000

3. Kế toán cầm cố, ký cược ký quỹ

Nội dung và nguyên tắc kế toán

+ Trong các quan hệ kinh tế, doanh nghiệp cần mang tài sản của mình đi cầm cố, ký cược, ký quỹ.

- Tài sản thế chấp là tài sản của doanh nghiệp giao cho người cho vay trong thời gian vay vốn. Tài sản thế chấp có thể là động sản như vàng bạc, trái phiếu, xe máy...thường gọi là cầm cố, và cũng có thể là các giấy tờ chứng nhận quyền sở hữu về bất động sản như quyền sở hữu nhà, đất...gọi là thế chấp.

- Ký cược là số tiền doanh nghiệp dùng vào việc đặt cược khi thực hiện thuê, mượn tài sản theo yêu cầu của người cho thuê nhằm mục đích ràng buộc và nâng cao trách nhiệm của người đi thuê tài sản phải quản lý, sử dụng tốt tài sản đi thuê và hoàn trả lại đúng thời gian quy định.

- Ký quỹ là số tiền hoặc tài sản mà doanh nghiệp phải gửi cho bên đối tác để làm tin trước khi thực hiện một việc gì đó. Điển hình như, trong quan hệ mua bán, nhận làm đại lý bán

hàng...để đảm bảo sự tin cậy giữa đôi bên, có thể bên này yêu cầu bên kia phải có một khoản tiền hoặc tài sản gửi trước để làm tin.

+Căn cứ theo thời gian thu hồi, nếu thời gian thu hồi trong một năm gọi là cầm cố, ký cược, ký quỹ ngắn hạn, trên 1 năm gọi là ký cược, ký quỹ dài hạn.

Một số nguyên tắc cần tôn trọng

-Khi mang tài sản đi cầm cố, ký cược, ký quỹ ghi sổ kế toán giá nào, khi thu hồi phải ghi đúng giá đó.

- Trường hợp *thế chấp bằng giấy tờ của tài sản* không ghi giảm tài sản DN và không phản ánh trên TK 144,244, mà chỉ ghi đơn theo dõi trên sổ chi tiết.

3.2. Chứng từ

Có khá nhiều chứng từ liên quan : Biên lai nhận tiền; Giấy biên nhận tài sản thế chấp; Hợp đồng tín dụng; Khế ước cho vay...của người nhận tiền doanh nghiệp và cho doanh nghiệp vay. Kế toán doanh nghiệp phải làm thủ tục chi tiền, xuất tài sản đúng theo quy định (Trình bày trong các chương như Kế toán vốn bằng tiền; Kế toán tài sản cố định...)

3.3 Tài khoản sử dụng

- TK 144 - Cầm cố, ký cược, ký quỹ ngắn hạn (CC,KC,KQ)

- TK 244 – Ký cược, ký quỹ dài hạn.

144,244	
(111,112,121 ...) → Tài sản (156,211,...) → mang v.v. → CC, KC,KQ SDCK	Thu → (152,156, 211, 111,112...) hồi, → (331,311,341,...) thanh → Phí phát mãi (811) toán v.v.

3.4. Các ví dụ KT

1/ Chi tiền gửi ngân hàng để ký quỹ dài hạn 30.000.000đ.

2/ Nhận lại một lô hàng hóa đã cầm cố ngắn hạn trước đó có giá gốc 10.000.000đ. Dùng TM đã ký quỹ ngắn hạn 2.000.000đ thanh toán tiền dịch vụ nợ trước đó.

3/ Đem giấy tờ sở hữu nhà để thế chấp xin vay ngắn hạn ở ngân hàng, trị giá 200.000.000đ, ngân hàng đồng ý cho vay ngắn hạn 150.000.000đ, nhận bằng TGNH.

4/ Xuất kho một số nguyên liệu đem thế chấp trị giá 80.000.000đ để vay ngắn hạn.

Yêu cầu: Định khoản những nghiệp vụ kinh tế phát sinh trên.

<i>Giải:</i>	1. Nợ 144-KQ, KCDH	30.000.000
	Có 112 – TGNH (1121)	30.000.000
	2. a/ Nợ 156 – HH	10.000.000
	Có 144 – CC,KC,KQNH	10.000.000
	b/ Nợ 331 – PTCNB	2.000.000
	Có 144 – CC,KC,KQNH	2.000.000

3. Chỉ ghi sổ chi tiết giấy tờ thể chấp; không ghi giảm TSCĐHH.

Nợ 112 – TGNH (1121) 150.000.000

Có 311 – VNH 150.000.000

4. Nợ 144 – TC, KC, KQNH 80.000.000

Có 152 – NL, VL 80.000.000

TÓM LƯỢC NHỮNG VẤN ĐỀ CẦN GHI NHỚ:

Phạm vi hạch toán vốn bằng tiền và kết cấu TK sử dụng từng loại tiền, các chứng từ và nguyên tắc hạch toán, đặc biệt nguyên tắc chuyển đổi ngoại tệ sang tiền VNĐ để ghi kép và ghi đơn nguyên tệ.

1. Phạm vi hạch toán các khoản ứng trước, các chứng từ và nguyên tắc hạch toán kết cấu TK sử dụng từng loại ứng trước, chú ý đến thời gian phân bổ chi phí trả trước, thời gian thu hồi ký quỹ ký cược để chọn TK đúng trong hạch toán.
2. Làm lại nhiều lần các ví dụ điền hình trong bài học trước khi trả lời câu hỏi và giải các bài tập ở mục C.
3. Cần đọc thêm chuẩn mực kế toán Việt Nam(CAS) số 1 :
Chuẩn mực chung

C. CÂU HỎI VÀ BÀI TẬP TÌNH HUỐNG

1. Trình bày các chứng từ và luân chuyển chứng từ kế toán vốn bằng tiền?
2. Trình bày các chứng từ và luân chuyển chứng từ kế toán tạm ứng?
3. Bài tập

Doanh nghiệp N tính thuế GTGT khấu trừ. Trong tháng có tình hình sau:

1. Cty tạm ứng cho nhân viên K 50.000.000đ bằng tiền mặt. Sau đó nhân viên A thanh toán tạm ứng bằng hagn tài sản cố định hữu hình trị giá 44.000.000đ, trong đó thuế GTGT 4.000.000đ, tiền thừa trả lại quỹ.
2. Thu tiền mặt từ việc bán hàng, giá bán chưa thuế 40.000.000đ, thuế suất GTGT tính 10%.
3. Đem tiền mặt gửi vào tài khoản tiền gửi ngân hàng 20.000.000đ. Chi tiền mặt 6.600.000đ mua hàng nhập kho. Trong đó thuế GTGT là 600.000đ.
4. Xuất một xng cụ trị giá 8.000.000đ, sử dụng ở bộ phận bán hàng, ước tình sử dụng trong 8 tháng trong năm.
5. Cty chi tiền gửi ngân hàng 66.000.000đ để quảng cáo hàng hoá A, trong đó thuế GTGT là 6.000.000đ, chi phí phân bổ 10 tháng qua năm sau.

6. Chi tiền mặt chi phí vận chuyển hàng đi bán 3.300.000đ, trong đó thuế GTGT là 300.000đ. Nhận giấy báo Nợ của NH trả tiền cho người bán 6.000.000đ.
 7. Thu tiền gửi ngân hàng do bán tài sản 40.000.000đ, chi tiền mặt cho tháo gỡ tài sản cố định 1.000.000đ. Chi tiền gửi ngân hàng để ký quỹ dài hạn 30.000.000đ.
 8. Chi tiền mặt gửi qua bưu điện 8.000.000đ để trả nợ người bán tỉnh Bình Định, hưng nhân viên chưa nhận được tiền.
 9. Đem giấy tờ sở hữu nhà để thế chấp xin vay ngắn hạn ở ngân hàng, trị giá 400.000.000đ, ngân hàng đồng ý cho vay ngắn hạn 200.000.000đ, nhận bằng TGNH. Nhận được giấy hồi báo của bưu điện là đã chuyển tiền ở nghiệp vụ 8.
 10. Cty dùng 47.400.000đ tiền mặt để mua 3.000USD chuyển khoản ở ngân hàng, tỷ giá giao dịch thực tế (TGGD) là 15.800 VND/USD
- Vài ngày sau, Cty bán 1.000USD chuyển khoản để lấy tiền gửi ngân hàng 15.650.000đ
11. Nhập khẩu một lô hàng hoá trị giá 2.000 USD trả ngay bằng TGNH, TGGD : 15.770 VND/USD.
 12. Cuối tháng, tính và phân bổ số dư chi phí trả trước ngắn hạn của các kỳ trước vào chi phí SX chung 3.000.000, chi phí bán hàng 4.000.000đ, chi phí quản lý doanh nghiệp 1.000.000đ.

Yêu cầu: Định khoản các nghiệp vụ kinh tế phát sinh

BÀI 3

KẾ TOÁN HÀNG TỒN KHO

A. GIỚI THIỆU

Hàng tồn kho là những loại tài sản lưu động của doanh nghiệp chiếm tỷ trọng lớn trong tổng vốn lưu động, vì vậy kế toán cần ghi chép kịp thời các thông tin chi tiết và tổng hợp từng loại hàng tồn kho, tính toán và tư vấn cho nhà quản trị ra quyết định đúng trong việc mua bán và dự trữ hàng tồn kho. Mục tiêu học viên cần đạt được ở bài này là :

- Trình bày những vấn đề cơ bản về kế toán hàng tồn kho như nội dung, chứng từ và phương pháp kế toán, phương pháp tính giá và kế toán dự trữ hàng tồn kho .
- Vận dụng nguyên tắc thận trọng kế toán để tính và hạch toán giảm giá hàng tồn kho cuối năm phù hợp với quy định chế độ kế toán, chế độ lãi chính.

Tóm tắt nội dung chính :

Những vấn đề chung

Chứng từ và phương pháp kế toán

Phương pháp tính giá nhập, xuất hàng tồn kho Kế toán dự trữ hàng tồn kho

B. NỘI DUNG

I. NHỮNG VẤN ĐỀ CHUNG

Hàng tồn kho gồm những tài sản lưu động dưới hình thái vật chất, thuộc sở hữu công ty không kể đến tồn tại dạng gì, do ai sản xuất, dự trữ ở đâu. Cụ thể gồm:

- Hàng đang đi đường (TK 151).
- Nguyên liệu, vật liệu (TK152).
- Công cụ, dụng cụ (TK153).
- Chi phí sản xuất kinh doanh dở dang (TK 154).
- Thành phẩm (TK 155).
- Hàng hóa (TK 156)
- Hàng gửi đi bán (TK 157).

Đối với trường hợp hàng hóa, nguyên liệu nhận bên ngoài để gia công, bán ký gửi, làm đại lý thì không được phép ghi tăng vào nhóm tài khoản hàng tồn kho, mà ghi vào các tài khoản ngoài Bảng cân đối kế toán như :

Giữ hộ, gia công ghi vào TK 002.

Nhận bán, ký gửi, đại lý ghi vào TK 003 .

II. CHỨNG TỪ VÀ PHƯƠNG PHÁP KẾ TOÁN

1. Chứng từ và luân chuyên chứng từ

Về nguyên tắc nhập hàng: Trước khi nhập kho hàng hóa phải qua giai đoạn kiểm nhận do nhân viên được giao trách nhiệm bảo quản hàng hóa trực tiếp tiến hành. Khi kiểm nghiệm hàng phải căn cứ vào chứng từ của bên bán, rồi đối chiếu với thực tế nhận hàng về số lượng và chất lượng để lập "Biên bản kiểm nghiệm". Tuy nhiên "Biên bản kiểm nghiệm" chỉ mang tính chất hướng dẫn, nhằm làm căn cứ để quy trách nhiệm trong thanh toán và bảo quản, biên bản thường dùng trong trường hợp nhập kho với số lượng lớn các loại vật tư có tính chất phức tạp quý hiếm. "Biên bản kiểm nghiệm" lập 2 bản : 1 bản .giao cho phòng ban cung tiêu; 1 bản giao cho phòng ban kế toán.

Trong trường hợp thực tế hàng hóa, vật tư nhập không đúng quy cách, phẩm chất, số lượng so với chứng từ hóa đơn, thì lập thêm 1 liên kèm theo chứng từ có liên quan gửi cho đơn vị bán vật tư hàng hóa để giải quyết.

1. 1 Mua hàng có hóa đơn bên bán

Căn cứ vào chứng từ hóa đơn của bên bán và "Biên bản kiểm nghiệm" để bộ phận mua hàng hoặc bộ phận SX lập "Phiếu nhập kho", lập 2 liên (vật tư, hàng hóa mua ngoài) hoặc 3 liên (vật tư tự SX), người nhập mang phiếu đến kho để nhập. Sau khi nhập, thủ kho ghi ngày, tháng, năm và cùng người nhập ký vào phiếu, thủ kho giữ liên 2 để ghi vào thẻ kho và sau đó chuyển cho phòng kế toán, liên 1 lưu ở nơi lập phiếu, liên 3 (nếu có) người nhập giữ.

1.2. Mua hàng trôi nổi bên bán không có chứng từ hóa đơn

- Trong trường hợp mua hàng nông, lâm, thủy hải sản, phế liệu... của người bán là người SX trực tiếp không có chứng từ hóa đơn, DN mua bắt buộc phải mua hoá đơn mua hàng tại cơ quan thuế để hướng dẫn người mua ghi vào theo đúng quy định và thu lại thay thế chứng từ hóa đơn bên bán và làm thủ tục nhập kho (Giống như mục 1.1).

Trường hợp mua hàng trôi nổi của người bán tự do, thì DN phải yêu cầu người bán mua hoá đơn bán lẻ lại cơ quan thuế để tiến hành mua bán.

1.3. Nhập hàng từ liên doanh, điều chuyển nội bộ gia công kiểm kê phát hiện thừa thiếu...

Trong mọi trường hợp nhập hàng, kế toán phải có căn cứ xuất xứ vật tư, hàng hóa để lập phiếu nhập kho đúng theo chế độ kế toán

- Nhập hàng từ liên doanh, được cấp phải lập Biên bản nhận vật tư, hàng hóa...

- Nhập hàng từ Cty điều chuyển nội bộ, hàng nhập uỷ thác, triển lãm, . . . phải có chứng từ của Cty lập phiếu xuất kho kiêm vận chuyển nội bộ

- Nhập hàng sau khi đưa đi gia công xong phải có chứng từ hóa đơn của bên gia công.

- Kiểm kê hàng hóa phát hiện thừa, thiếu phải có biên bản kiểm kê hàng hóa

1.4. Nhập hàng để giữ hộ, bán ký gửi làm lại lý

- Lập các biên bản như Biên bản nhận hàng giữ hộ, Biên bản nhận

hàng bán ký gửi.... không lập phiếu nhập kho, ghi đơn vào các tài khoản ngoài Bảng cân đối kế toán phù hợp.

1. 5. Trong môi trường hợp xuất hàng hóa ra khỏi kho phải lập "Phiếu xuất kho "

Phiếu xuất kho làm căn cứ hạch toán hàng xuất. Phòng cung tiêu lập 3 liên giao cho người cầm phiếu xuống kho lãnh hàng. Sau khi xuất kho, thủ kho ghi thêm vào phiếu xuất kho số thực tế xuất, ngày tháng, ký nhận. Liên 1 lưu ở bộ phận lập phiếu; Liên 2 thủ kho giữ ghi vào thẻ kho và sau đó chuyển lên phòng kế toán để hoàn tất chứng từ và ghi sổ; Liên 3 người nhận giữ để ghi sổ bộ phận (nếu dùng trong nội bộ như công cụ,...).

1. 6. Trường hợp xuất kho chở hàng giao cho đại lý bán , ký gửi chở đến các cửa hàng để bán. gia công chế biến. . .

Thì lập Phiếu xuất kho kiêm vận chuyển nội bộ, do phòng cung ứng lập thành 2 liên hoặc 3 liên. Sau khi xuất kho và ghi thêm thông tin cần thiết, thủ kho giữ lại liên 2 để ghi vào thẻ kho và chuyển cho phòng cung tiêu hoặc liên 3 (đối với kho ngoài đơn vị), chuyển cho phòng kế toán hoàn tất chứng từ và ghi vào sổ kế toán (liên 1). Nếu di chuyển hàng trong phạm vi rộng (trong, ngoài tỉnh) thì phiếu này có chữ ký của thu trưởng đơn vị, đóng dấu đơn vị và kèm theo "lệnh điều động".

2. Phương pháp kế toán

Có 2 phương pháp hạch toán hàng tồn kho: Phương pháp kê khai thường xuyên và phương pháp kiểm kê định kỳ. Theo chế độ kế toán Việt Nam, kế toán chỉ được phép áp dụng 1 trong 2 phương pháp hạch toán hàng tồn kho nói trên.

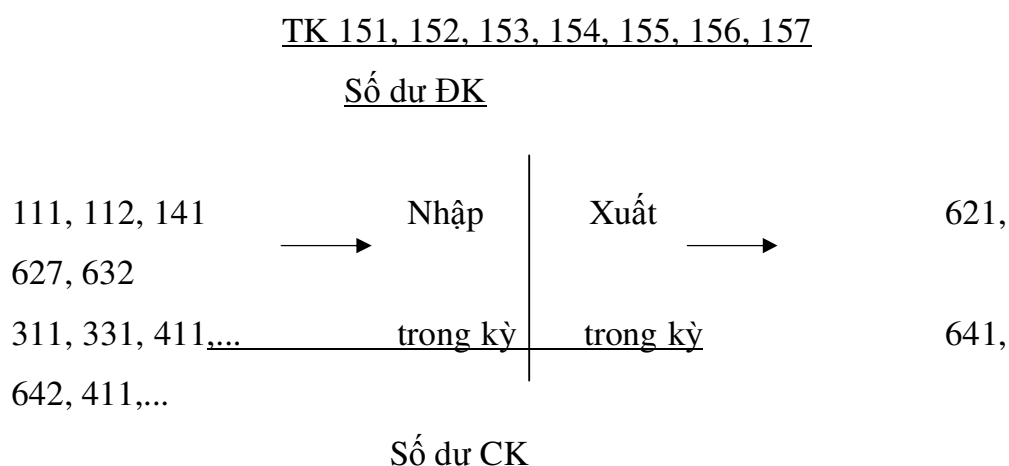
2.1 Phương pháp kê khai thường xuyên

Phương pháp kê khai thường xuyên là phương pháp theo dõi và phản ánh thường xuyên, liên tục, có hệ thống tình hình nhập, xuất, tồn kho vật tư trên sổ sách hàng hóa. Nhóm TK 151, 152, 153, 154, 155, 156, 157 dùng để phản ánh số dư, tình hình biến động hàng tồn kho, vì vậy số tồn kho thực tế luôn luôn phù hợp với tồn kho trên sổ kế toán. Nếu có chênh lệch phải truy tìm nguyên nhân có giải pháp xử lý kịp thời

Ưu điểm của phương pháp này là quản lý hàng tồn kho chặt chẽ, xác định nhanh, kịp thời, số dư hàng tồn kho phục vụ cho việc quản lý kinh doanh

Yếu điểm là khối lượng công việc kế toán chi tiết quá nhiều

* Cách hạch toán tổng quát



2.2 Phương pháp kiểm kê định kỳ

Phương pháp kiểm kê định kỳ là phương pháp hạch toán căn cứ vào kết quả kiểm kê thực tế để phản ánh vào giá trị tồn kho cuối kỳ vật tư, hàng hóa trên sổ kế toán tổng hợp và từ đó tính ra giá trị hàng hóa, vật

tư đã xuất trong kỳ

$$\text{Giá trị hàng xuất} = \text{Giá trị hàng tồn đầu} + \text{Giá trị hàng nhập} - \text{Giá trị hàng tồn cuối}$$

Như vậy khi nhập hàng bắt buộc phải ghi chi tiết kịp thời, nhưng khi xuất ra thì không cần ghi theo thời điểm xuất. Đến cuối tháng bắt buộc kiểm kê thực tế hàng tồn kho để tính giá trị hàng xuất.

Áp dụng phương pháp kiểm kê định kỳ, các TK hàng lớn kho chỉ sử dụng ở đầu kỳ và cuối kỳ kế toán để chuyển số dư đầu kỳ và theo dõi số dư cuối kỳ. Kế toán phản ánh tình hình nhập hàng vào TK 611 (mua hàng), TK 631 (giá thành sản phẩm), TK 632 (giá vốn hàng bán). Ví dụ cách hạch toán tổng quát TK 611 “mua hàng” theo sơ đồ sau :

TK 611 – MH

Nhập: ghi kịp thời	Xuất: ghi cuối kỳ
--------------------	-------------------

Ưu điểm phương pháp này là tiết kiệm chi phí kế toán

nhược điểm: công tác quản lý hàng tồn kho lỏng lẻo... hàng có thể bị mất mà kế toán không biết, không biết kịp thời hàng tồn cuối kê trên sổ kế toán, vì vậy phương pháp này đòi hỏi phải có một công cụ quản lý hỗ trợ khác.

III. CÁC PHƯƠNG PHÁP TÍNH GIÁ NHẬP, XUẤT HÀNG TỒN KHO

1. Phương pháp tính giá nhập kho

Giá nhập kho tính theo nguyên tắc giá gốc (giá phí thực tế)

tùy trường hợp hàng mà giá nhập kho được tính như sau:

Giá trị nhập kho	=	<p>a/ Được cấp, thành lập Cty: Giá ghi trên biên bản cấp vốn, góp vốn</p> <p>b/ Mua: Giá mua thực tế trả người bán sau khi trừ chiết khấu thương mại, giảm giá.</p> <p>c/ Liên doanh: Giá trị do HĐLD quyết định</p> <p>e/ Chế biến: Chi phí chế biến thực tế</p> <p>f/ Được tặng: Giá hợp lý trên thị trường</p> <p>g/ Nhập khẩu: Giá nhập khẩu cộng thuế nhập khẩu cộng thuế tiêu thụ đặc biệt</p>	+	<p>Các chi phí trực tiếp để có hàng nhập kho như vận chuyển, bốc dỡ, thuế không hoàn lại,...</p>
---------------------------	---	--	---	--

Ví dụ 1: Mua hàng trong nước

Ông A chở nguyên liệu về thanh toán tạm ứng như sau : Trị giá nguyên liệu theo hóa đơn 1 1.000.000đ, trong đó thuế GTGT là 1.000.000đ, đã trả tiền cho khách hàng.

- Chi phí vận chuyển nguyên liệu 550.000, trong đó thuế GTGT là 50.000đ.

Chi phí ăn ở đi lại để mua hàng của ông A là 800.000.

Vậy : Kế toán nhập kho tính theo phương pháp thuế GTGT khấu trừ.

Nợ 152-NL,VL (hoặc 6 1 1 1 - MNL,VL)	11.300.000
Nợ 133-TGTGTĐKT(1331)	1.050.000
Có 141-T.U'	12 350.000

Hoặc : Kế toán nhập kho tính theo phương pháp *thuế GTGT trực tiếp*

Nợ 152-NL,VL (hoặc 6111- MNL,VL)	12.350.000
Có 141-T.U'	12.350.000

Ví dụ 2 : Nhập khẩu hàng hoá

DN nhập hàng hoá có giá nhập khẩu 1.000 USD, tỷ giá giao dịch thực tế 15.800 VND/USD, thuế nhập khẩu tính 100%, thuế tiêu thụ đặc biệt (TTĐB) tính 60%, thuế GTGT 10%

Vậy : Giá nhập khẩu là $1.000 \text{ USD} \times 15.800 = 15.800.000đ$

Thuế nhập khẩu là $15.800.000 \times 100\% = 15.800.000$

Thuế tiêu thụ đặc biệt là $(15.800.000 + 15.800.000) \times 60\% = 18.960.000đ$

Thuế GTGT là $(15.800.000 + 15.800.000 + 18.960.000) \times 10\% = 5.056.000đ$

Kế toán nhập kho tính theo phương pháp *thuế GTGT khấu trừ*.

a/ Nợ 156-HH (hoặc 6112- MHH)

50.560.000

Có 331 - PTCNB

15.800.000

Có 3333 - Thuế N.khẩu

15.800.000

Có 3332-thuế TTĐB

18.960.000

b/ Nợ 133 -TGTGTĐKT 5.056.000

Có 333 1 - TGTGT phải nộp

5.056.000

Hoặc : Kế toán nhập kho tính theo phương pháp thuế GTGT trực tiếp

a/ Nợ 156-HH (hoặc 6112 –MHH) 55.616.000

Có 331 – PTCNB 15.800.000

Có 3333 - Thuế N.khẩu 15.800.000

Có 3332 - Thuế TTĐB 18.960.000

Có 3331-TGTGT phải nộp 5.056.000

2. Phương pháp tính giá xuất kho

Kế toán chỉ được áp dụng một trong các phương pháp tính giá xuất kho, nếu muốn thay đổi phương tính giá khác, phải chấm dứt kỳ báo cáo kế toán năm và phải giải thích rõ trong “Bảng thuyết minh báo cáo tài chính”, các phương pháp đó là :

- Nhập trước xuất trước (còn gọi là FIFO - First In First Out).
- Nhập sau, xuất trước (còn gọi là Li FO - Last In First Out).
- Bình quân gia quyền
- Thực tế đích danh.

Ngoài ra trong các DN chế biến hàng nông, lâm, thủy hải sản có quy trình SX khép kín, sản phẩm quy trình này là nguyên liệu chính của quy trình sau, kế toán thường không tính được kịp thời giá đầu vào nguyên liệu theo giá gốc mà phải đợi đến hết mùa vụ, đến cuối kỳ hoàn thành mới tính được giá thành đầu ra sản phẩm, và cũng chính là giá đầu vào nguyên liệu cho quy trình sau, khi đó kế toán phải dùng *giá hạch toán* (còn gọi phương pháp hệ số) để tạm nhập xuất trong kỳ, đến cuối kỳ khi có giá thực tế phải điều chỉnh lại tổng giá trị nhập xuất trong kỳ.

Ví dụ:

Hàng hoá tồn đầu tháng:

$$1.000\text{kg} \times 10.000\text{đ/kg} = 10.000.000$$

$$\text{Nhập đợt 1 : } 3.000\text{kg} \times 12.000\text{đ/kg} = 36.000.000$$

$$\text{Xuất đợt 1 : } 2.000 \text{ kg} - \text{trị giá xuất ?}$$

$$\text{Nhập đợt 2 : } 5.000\text{kg} \times 13.000\text{đ/kg} = 65.000.000$$

$$\text{Xuất đợt 2 : } 4.000\text{kg} - \text{trị giá xuất ?}$$

Nhập 101 triệu

Tổng cộng 111 triệu

2. 1. Phương pháp nhập trước, xuất trước

Hàng nào nhập kho trước thì lấy giá nhập của nó làm giá xuất kho nếu không đủ thì lấy lô hàng nhập tiếp theo. Cả hai phương pháp kế toán kê khai thường xuyên (KCTX) và kiểm kê định kỳ (KKĐK) cho kết quả sau:

trị giá xuất kho đợt 1 = $(1.000 \times 10.000) + (1.000 \times 12.000) = 22.000.000đ$

Trị giá xuất kho đợt 2 = $(2.000 \times 12.000) + (2.000 \times 13.000) = 50.000.000đ$

2.2 Phương pháp nhập sau, xuất trước

Hàng nào nhập kho sau cùng thì lấy giá của nó làm giá xuất kho, nếu không đủ thì lấy lô hàng nhập kế trước của lô sau cùng:

Trị giá xuất tính theo phương pháp kế toán kê khai thường xuyên (KKTX)

Trị giá xuất kho đợt 1 = $2.000 \times 12.000 = 24.000.000đ$

trị giá xuất kho đợt 2 = $4.000 \times 13.000 = 52.000.000đ$

trị giá xuất tính theo phương pháp kế toán kiểm kê định kỳ (KKĐK)

Trị giá xuất kho cuối kỳ = $(5.000 \times 13.000) + (1.000 \times 12.000) = 77.000.000$

2.3 Phương pháp bình quân gia quyền

2.3.1 Bình quân gia quyền liên hoàn (áp dụng cho phương pháp kế toán KKTX)

+ Trước hết tính giá bình quân liên hoàn

Giá mua bình quân gia quyền liên hoàn = Tổng giá NVL có đến thời điểm xuất

Tổng lượng NVL có đến thời

điểm xuất

từ ví dụ trên:

$$\text{Giá mua bình quân gia quyền đợt 1} = \frac{10.000.000 + 36.000.000}{1.000\text{kg} + 3.000\text{kg}}$$

trị giá xuất kho của 2.000kg là $2.000\text{kg} \times 11.500\text{đ/kg} = 23.000.000\text{đ}$

Trị giá của 2.000 kg tồn kho sau khi xuất đợt 1 là 23.000.000đ

$$\text{Giá bình quân gia quyền đợt 2} = \frac{23.000.000 + 65.000.000}{2.000\text{kg} + 5.000\text{kg}} = 12.150\text{đ/kg}$$

Trị giá xuất kho của 4.000 kg là $4.000\text{kg} \times 12.150\text{đ/kg} = 48.600.000\text{đ}$

2.3.2 Bình quân gia quyền cố định cuối kỳ

Áp dụng cho phương pháp kế toán KKTX

$$\text{Giá mua bình quân gia quyền cố định cuối kỳ} = \frac{\text{Tổng giá trị NVL có trong kỳ}}{\text{Tổng khối lượng NVL có trong kỳ}}$$

Tổng khối lượng NVL có trong kỳ

$$= \frac{111.000.000\text{đ}}{9.000\text{kg}} = 12.340\text{đ/kg}$$

Trị giá xuất kho của 6.000kg là $6.000\text{kg} \times 12.340\text{đ/kg} = 74.040.000\text{đ}$

2.4. Phương pháp thực tế đích danh

Giá nhập của lô hàng là bao nhiêu thì khi xuất đúng lô hàng đó lấy

giá nhập của nó để làm giá xuất :

Giá sử xuất 6.000kg gồm có: Xuất lô hàng nhập đợt 1 và một phần nhập đợt 2.

$$\text{Trị giá } 8.000\text{kg} - (3.000 \sim 12.000) \sim (3.000 \times 13.000) = 75.000.000\text{đ}$$

2.5. Phương pháp giá hạch toán

Đây là cách tính giá tạm thời phục vụ kịp thời ghi sổ vật liệu và thành phẩm nhập xuất kho, sau đó bắt buộc phải điều chỉnh lại theo giá thực tế trước khi lập báo cáo tài chính. Thường kế toán chọn giá tồn vật liệu thành phẩm đầu kỳ làm giá hạch toán trong kỳ.

Lấy lại ví dụ trên, nhưng giả định nhập đợt 1 và đợt 2 chưa có giá thực tế, và kế toán chọn giá tồn đầu 10.000đ/kg để làm giá hạch toán, vậy :

Trị giá nhập kho đợt 1

$$3.000\text{kg} \times 10.000\text{đ} = 30.000.000\text{đ}$$

Trị giá xuất kho đợt 1

$$2.000\text{kg} \times 10.000\text{đ} = 20.000.000\text{đ}$$

Trị giá nhập kho đợt 2

$$5.000\text{kg} \times 10.000\text{đ} = 50.000.000\text{đ}$$

Trị giá xuất kho đợt 2

$$4.000\text{kg} \times 10.000\text{đ} = 40.000.000\text{đ}$$

* Tổng nhập kho theo giá hạch toán : 80.000.000đ, xuất là

60.000.000đ

Chênh lệch thực tế cần hạch toán bổ sung khi có giá thực tế là :

$$101.000.000đ - 80.000.000đ - 21.000.000đ.$$

Hệ số chênh lệch giá = Tổng giá trị thực tế chia (:) tổng giá trị theo giá hạch toán

$$\Leftrightarrow 1,23 - 101.000.000 : 90.000.000 \text{ (bao gồm cả số đầu kỳ)}$$

Hệ số 1,23 nghĩa là cứ ghi theo giá hạch toán lỗ thì thực tế phải ghi là 1,23đ, vậy đã ghi xuất kho 60.000.000đ thì thực tế là:

$$60.000.000đ \times 1,23 = 73.800.000đ$$

* Chênh lệch thực tế xuất cần hạch toán bổ sung khi có giá thực tế là :

$$73.800.000đ - 60.000.000đ = 13.800.000đ.$$

IV KẾ TOÁN DỰ TRỮ HÀNG TỒN KHO

1. Kế toán chi tiết hàng tồn kho

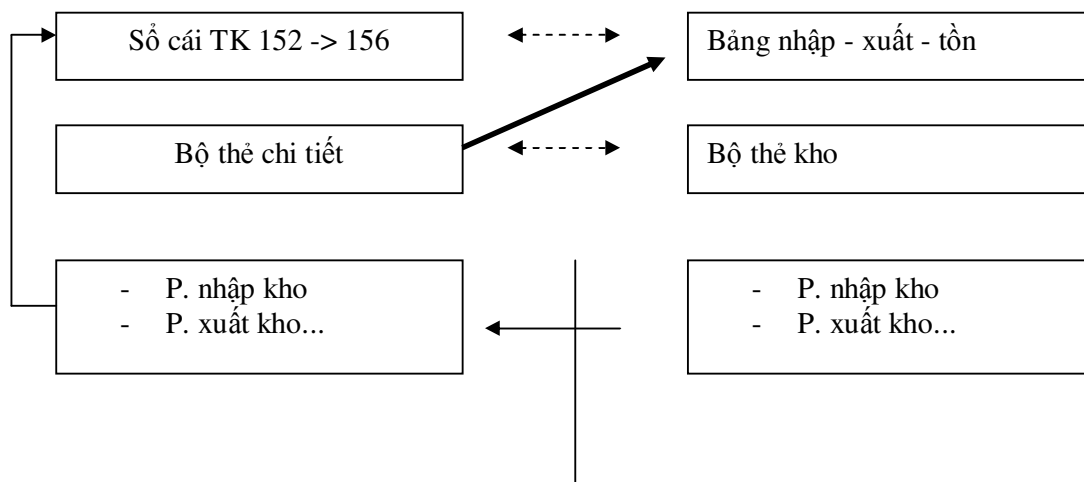
Để biết được chi tiết của từng loại hàng hóa trong quá trình nhập, xuất tồn cả về mặt số lượng, đơn giá và thành tiền, kế toán thường sử dụng 1 trong 3 phương pháp theo dõi chi tiết hàng hóa như sau:

- Phương pháp thẻ song song.
- Phương pháp sổ sổ dư.
- Phương pháp sơ đồ luân chuyển.

Hiện nay kế toán các doanh nghiệp thường sử dụng phương pháp thẻ song song và phương pháp sổ sổ dư.

1.1 Phương pháp thẻ song song

Sơ đồ tổ chức kế toán



Kế toán hàng tồn kho

Thủ kho

Ghi chú: —————> : Ghi hàng ngày

—————> : Ghi hàng tháng

←-----> : Đối chiếu

* Thủ kho : Hàng ngày, từ bộ chứng từ lên *bộ thẻ kho* theo dõi lượng hàng tồn kho từng

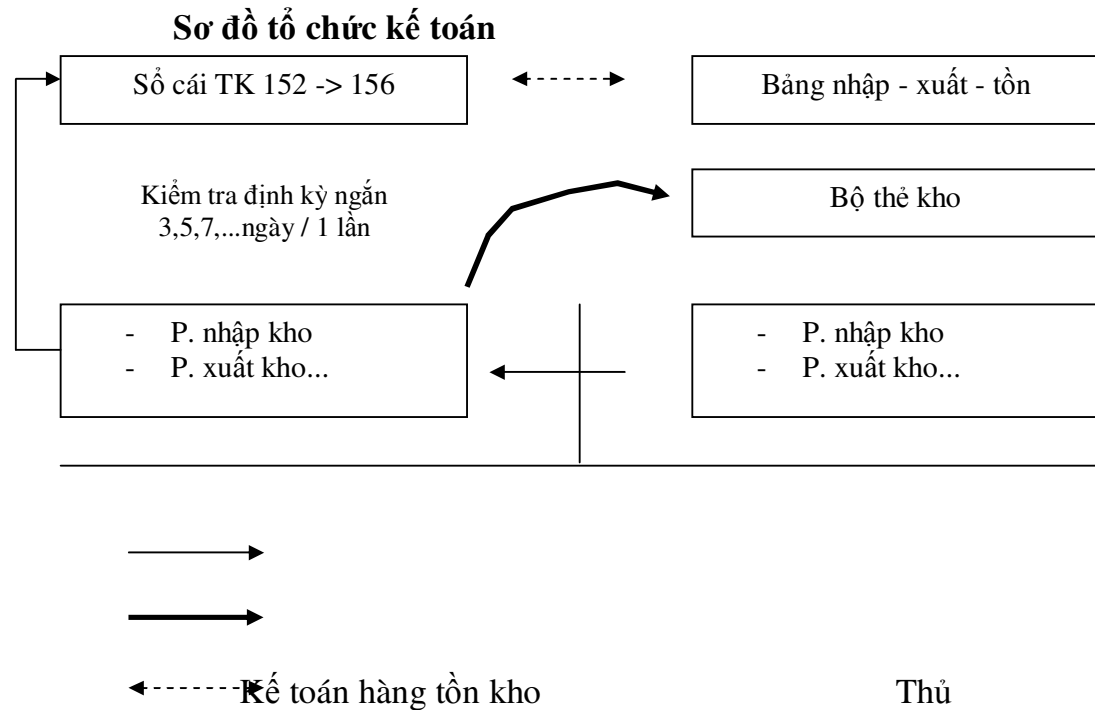
loại, rồi chuyên lên phòng kế toán.

* Kế toán : Hàng ngày, nhận bộ chứng từ từ thủ kho ghi vào *sổ cái TK hàng tồn kho* đồng thời ghi vào *bộ thẻ chi tiết*, theo dõi cả lượng và giá hàng tồn kho

Cuối tháng, kế toán đối chiếu với thủ kho phải khớp đúng. Từ bộ thẻ kho, kế toán lên bảng cân đối nhập, xuất, tồn. Đối chiếu số nhập, xuất, tồn với số phát sinh Nợ, Có, Số dư trên sổ cái phải khớp đúng. Đây là đối chiếu giữa sổ kế toán tổng hợp và sổ kế toán chi tiết.

Ưu điểm của phương pháp này dễ làm, quản lý hàng tồn kho chặt chẽ. Yếu điểm là công việc ghi chép trùng lặp, công việc kế toán nhiều. Phương pháp này hiệu quả với việc quản lý hàng tồn kho số lượng lớn, khó kiểm kê hàng thường xuyên, loại hàng không nhiều.

1.2. Phương pháp sổ số dư



kho

Ghi chú: : Ghi hàng ngày

 : Ghi hàng tháng

 : Đối chiếu

* Cách tổ chức kế toán tương tự như phương pháp thẻ song song, nhưng kế toán không lập bộ thẻ kho, thay vào đó cứ định kỳ ngắn (ví dụ như 3 hoặc 5, 7, 10, 15 ngày) kế toán xuống kho trực tiếp kiểm tra việc ghi chép vào bộ thẻ kho và xác nhận kết quả kiểm tra, đây là công việc bắt buộc kế toán phải làm cẩn thận.

Cuối tháng, thủ kho dựa vào bộ thẻ kho lên *Bảng kê số dư* rồi chuyển lên phòng kế toán để đối chiếu với số dư trên các sổ cái TK hàng tồn kho phải khớp. (Hoặc kế toán lên bảng kê số dư, nhưng phải có xác nhận của thủ kho). Cuối tháng khoá bộ thẻ kho và được chuyển lên phòng kế toán lưu trữ như tài liệu kế toán chi tiết.

Bảng kê số dư được mô cho cả năm và được ghi vào mỗi cuối tháng.

Ưu điểm của phương pháp này là giảm nhẹ công việc kế toán, giảm chi phí. Yếu điểm là quản lý hàng tồn kho không chặt chẽ, khó tìm ra sai lầm khi đối chiếu số liệu bảng kê số dư không khớp đúng với số dư trên các sổ cánh hàng tồn kho

2. Kiểm kê tài sản

Kiểm kê là một phương pháp của kế toán nhằm để quản lý hàng hóa chặt chẽ không bị thất thoát về số lượng, thay đổi chất lượng, đảm bảo ghi chép kế toán đúng với thực tế tồn kho. Tùy theo thời gian kiểm kê mà có nhiều loại kiểm kê: bất thường hay theo định kỳ tháng, quý, và theo chế độ tài chính hiện hành bắt buộc doanh nghiệp phải kiểm kê cuối năm và phải lập biên bản kiểm kê.

Ban kiểm kê bao gồm lãnh đạo doanh nghiệp, nhân viên phòng kế toán, phòng nghiệp vụ... và một số nhân viên khác do kế toán trưởng

điều động nếu cần, sau đó phân thành nhóm kiểm kê và cử nhóm trưởng. Kế toán phải hoàn thành cột sổ sách trên bảng kiểm kê tài sản và các dụng cụ để tiến hành kiểm kê thực tế cân, đong, đo, đếm, thử chất lượng... chính xác và hoàn thành toàn bộ các cột còn lại của bảng kiểm kê. Bảng này chuyển về phòng kế toán, nêu phát hiện tài sản thừa và thiếu khi so sánh thực tế với sổ sách, tùy theo trường hợp để kế toán xử lý.

Ví dụ: .Kiểm kê phát hiện thiếu hàng chưa rõ nguyên nhân

Nợ 138-PTK (1381)

Giá trị gốc nhập kho

Có 156-HH 1

Thiếu hàng sau khi bắt thường, số còn lại tính vào giá vốn hàng bán.

Nợ 1388, 334, 111,...

Số bắt bồi thường, trừ lương

Nợ 632-GVHB

Số tồn thất còn lại sau bồi thường

Có 156 – HH

Giá trị hao hụt

Kiểm kê phát hiện thừa hàng hóa chưa rõ nguyên nhân

Nợ 156-HH

Giá trị gốc thừa ra

Có 338-PT, PNK

Sau đó tìm ra nguyên nhân xử lý thích hợp, nhưng phải có biên bản xử lý hàng thừa, thiếu. Khi xử lý cần lưu ý đến thuế GTGT đầu vào của hàng thiếu để bắt bồi thường theo giá phí thực tế.

VI. KẾ TOÁN DỰ PHÒNG GIẢM GIÁ HÀNG TỒN KHO

1. Tổng quát

Nhằm mục đích đề phòng các rủi ro về giảm giá thường xuyên liên tục của hàng tồn kho ở DN, cũng như để thể hiện trung thực giá trị thuần của hàng tồn kho trên báo cáo kế toán mà thực tế Công ty có thể chuyển thành tiền, thì kế toán phải lập dự phòng giảm giá hàng tồn kho. Giá trị thuần của hàng tồn kho được xác định trên báo cáo tài chính của DN là điều chỉnh giữa giá trị tồn kho trên sổ kế toán và trị giá dự phòng giảm giá hàng tồn kho đã lập ở cuối kỳ hạch toán. Khi lập dự phòng giảm giá hàng tồn kho phải cần tôn trọng một số quy định :

- Dự phòng giảm giá hàng tồn kho chỉ được lập vào cuối niên độ kế toán, trước khi lập báo cáo tài chính. Khi lập dự phòng phải thực hiện theo đúng các quy định của cơ chế tài chính hiện hành, cụ thể như: những thông tin làm căn cứ có thể tin cậy để điều chỉnh giảm giá hàng tồn kho ở niên độ tiếp theo... mà các cơ quan quản lý tài chính cho phép.

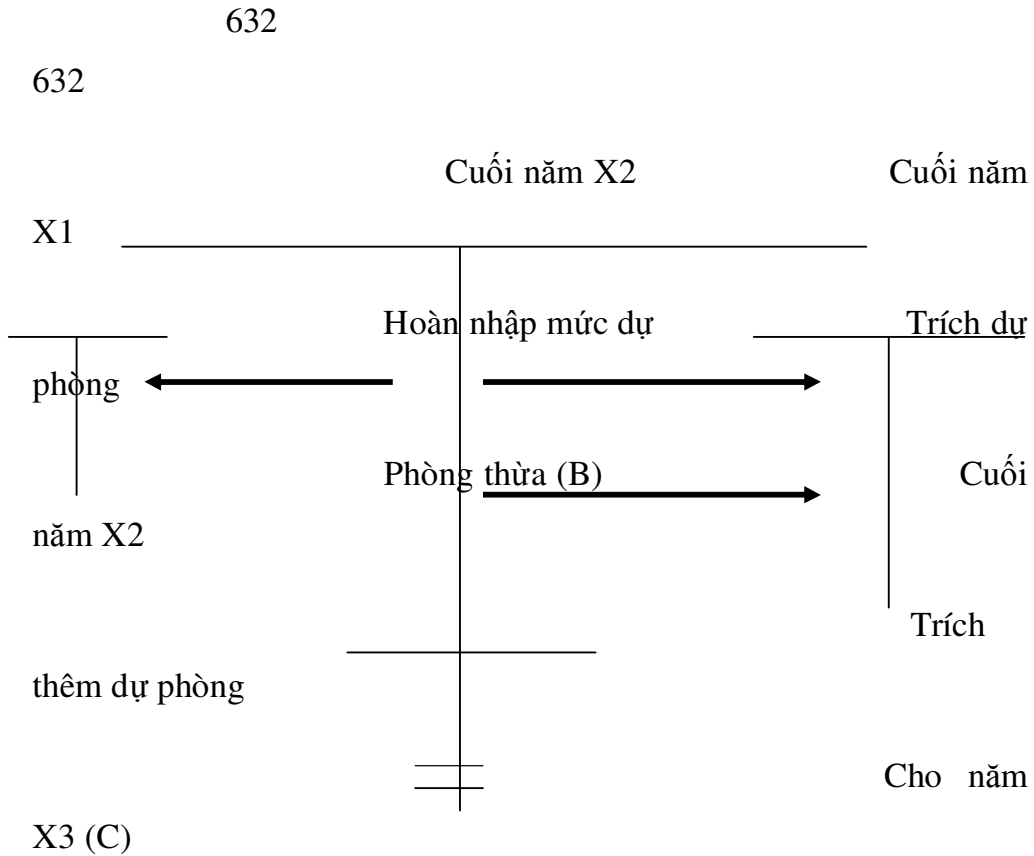
- Việc lập dự phòng giảm giá hàng tồn kho phải tính cho từng thứ vật tư, hàng hóa ...

Mức dự phòng = Số lượng tồn cuối x (Giá thực tế cuối kỳ - giá ghi sổ kế toán)

2. TK sử dụng

TK 159 - Dự phòng giảm giá hàng tồn kho.

159



Ví dụ: Cuối năm x 1 DN còn tồn hàng A 10 tấn, giá hạch toán là 1.000.000đ/tấn giá thực tế cuối năm 900.000đ/tấn. Kế toán trích lập dự phòng giảm giá hàng tồn kho cho nên sau x2

Cuối năm x2, DN còn tồn hàng A 5 tấn, giá hạch toán là 950.000đ/tấn,

giá thực ít cuối năm 900.000đ/tấn. Kế toán trích lập dự phòng giảm giá hàng tồn kho cho năm sau x3

Cuối năm x 1:

mức DPGG hàng A=10 x(900.000- 1.000.000)=(1.000.000)đ

Cuối năm x2:

Mức DPGG hàng A= 5 x (900.000 – 9.500.000)=(500.000)đ

cuối năm x1: Nợ 632 –GVHB 1.000.000

Có 159-DPGGHTK 1.000.000

Cuối năm x2: Hoàn nhập dự phòng thừa hàng A

Nợ 159A- DPGGHTX 500.000

Có 632-GVHB 500.000

TÓM LƯỢC NHỮNG VẤN ĐỀ CẦN GHI NHỚ

Chứng từ và luân chuyển chứng từ, và các phương pháp tính giá hàng tồn kho, nhất là đối với phương pháp kế toán kê khai thường xuyên.

Tổ chức kế toán dự trữ hàng tồn kho .

Tính và hạch toán kế toán dự phòng giảm giá hàng tồn kho. Cần đọc thêm chuẩn mực kế toán Việt Nam (VAS) số 2 -Hàng tồn kho

C- CÂU HỎI VÀ BÀI TẬP TÌNH HUỐNG

1. Trình bày các chứng từ và luân chuyển chứng từ kế toán hàng tồn kho?

2. Nội dung, phương pháp và ưu nhược điểm kế toán hàng tồn kho

theo phương pháp kiểm kê định kỳ?

3. Trình bày kế toán chi tiết hàng tồn kho?

4. Tổ chức kiểm kê hàng tồn kho?

5. Trình bày nguyên tắc, nội dung và phương pháp kế toán giảm giá hàng tồn kho

6. Bài tập

6.1 Tính giá nhập kho:

a/ Mua hàng trong nước:

Nhân viên N chở hàng hoá về thanh toán tạm ứng như sau:

- Trị giá hàng hoá theo hoá đơn chưa thuế 10.000.000 đ, và thuế GTGT là 1.000.000đ, đã trả tiền cho khách hàng
- Chi phí vận chuyển hàng hóa 400.000, và thuế GTGT là 40.000đ
- Chi phí ăn ở đi lại để mua hàng của ông N là 1.000.000

Hãy tính : Giá nhập kho theo phương pháp thuế GTGT khấu trừ

Và: Giá nhập kho theo phương pháp thuế GTGT trực tiếp

b/Nhập khẩu hàng hóa

DN nhập vật liệu có giá nhập khẩu 5.000 USD, tỷ giá giao dịch thực tế 15.700 VND/USD, thuế nhập khẩu tính 5%, thuế GTGT 10%

Hãy tính: Giá nhập kho theo phương pháp thuế GTGT khấu trừ

Và : Giá nhập kho theo phương pháp thuế GTGT trực tiếp

6.2 DN K có số liệu nhập xuất vật liệu trong kỳ như sau:

Hàng hóa tồn đầu tháng : $200 \text{ bộ} \times 100.000\text{đ/bộ} = 20.000.000$

Nhập đợt 1 : $400\text{bộ} \times 120.000\text{đ/bộ} = 48.000.000$

Xuất đợt 1 : 500kg-trị giá xuất?

Nhập đợt 2 : $600\text{kg} \times 110.000\text{đ/kg} = 66.000.000$

Xuất đợt 2 : 4.000kg-trị giá xuất?

BÀI 4

KẾ TOÁN NGUYÊN VẬT LIỆU VÀ CÔNG CỤ DỤNG CỤ

A. GIỚI THIỆU

Mỗi một loại hàng tồn kho, ngoài những đặc tính chung còn có những đặc tính riêng, vì vậy bài này có ý nghĩa khai thác những đặc tính riêng của nguyên vật liệu và công cụ dụng cụ được quản lý ở bộ phận kế toán như thế nào?

Mục tiêu học viên cần đạt được ở bài này là : Nguyên vật liệu (NVL) và công cụ dụng cụ (CCDC) là những loại hàng tồn kho khác nhau, ngoài việc tuân thủ đúng các nguyên tắc, phương pháp hạch toán, phương pháp tính giá, kế toán dự trữ của hàng tồn kho, thì việc nghiên cứu sự chuyển dịch giá trị nguyên liệu, công cụ, phương pháp hạch toán theo từng tình huống SXKD để tính đủ và hạch toán đúng vào chi phí của đối tượng kế toán là rất quan trọng, giúp DN hiểu một cách tường tận về việc mua và sử dụng hiệu quả nguồn lực trong SXKD.

Tóm tắt nội dung chính :

Kế toán nguyên vật liệu

Kế toán công cụ dụng cụ

B. NỘI DUNG

I KẾ TOÁN NGUYÊN VẬT LIỆU

1. Những vấn đề chung

1.1 Khái niệm và đặc điểm

Nguyên vật liệu là những đối tượng lao động mua ngoài hoặc tự chế Diễn dùng cho mục đích sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp. Nguyên vật liệu là một loại hàng tồn kho nên khi tổ chức kế toán nguyên vật liệu phải tuân thủ đúng những nội dung, quy định chứng từ, nguyên tắc, phương pháp tính giá và hạch toán . . . của hàng tồn kho (đã trình bày ở chương 3)

Đặc điểm của nguyên vật liệu là khi tham gia vào SXKD thì toàn bộ giá trị nguyên vật liệu được chuyển dịch một lần vào chi phí trong kỳ tương ứng với khối lượng sản phẩm, dịch vụ sản xuất hoàn thành.

1.2. Phân loại

Nguyên vật liệu của doanh nghiệp thường phân loại theo các nhóm sau :

+ Nguyên vật liệu chính : Là những loại nguyên vật liệu khi tham gia vào quá trình sản xuất thì cấu thành thực thể vật chất, thực thể chính của sản phẩm, có tỷ trọng chi phí cao trong tổng nguyên liệu có trong sản phẩm hoàn thành. Ví dụ như vải là nguyên liệu chính trong một cái áo vải.

+ Nguyên vật liệu phụ: Là những loại nguyên vật liệu khi tham gia vào quá trình sản xuất thì không cấu thành thực thể *chính* của sản phẩm, có tỷ trọng chi phí thấp trong tổng nguyên liệu có trong sản

phẩm hoàn thành hoặc làm cho quá trình SX được thực hiện bình thường. Ví dụ như vải lót, chỉ, nút hoặc dầu máy may là nguyên liệu phụ trong quá trình may một cái áo vải.

+ Nhiên liệu : Là những thứ có tác dụng cung cấp nhiệt lượng trong quá trình sản xuất, nhiên liệu có thể tồn tại thể rắn, lỏng và thể khí. Ví dụ doanh nghiệp mua than để đốt lò SX, mua xăng để chạy máy SX là nhiên liệu.

+ Phụ tùng thay thế : Là những vật tư, sản phẩm dùng để sửa chữa, thay thế những chi tiết hư hỏng trong máy móc, thiết bị, phương tiện, . . . phục vụ cho SX. Ví dụ như vỏ ruột xe mua về thay thế trong phương tiện vận tải.

+ Vật liệu và thiết bị xây dựng cơ bản : Là những loại vật liệu và thiết bị được sử dụng cho công việc xây dựng cơ bản (đối với DN chuyên xây lắp thì đây là vật liệu chính). Ví dụ như DN mua

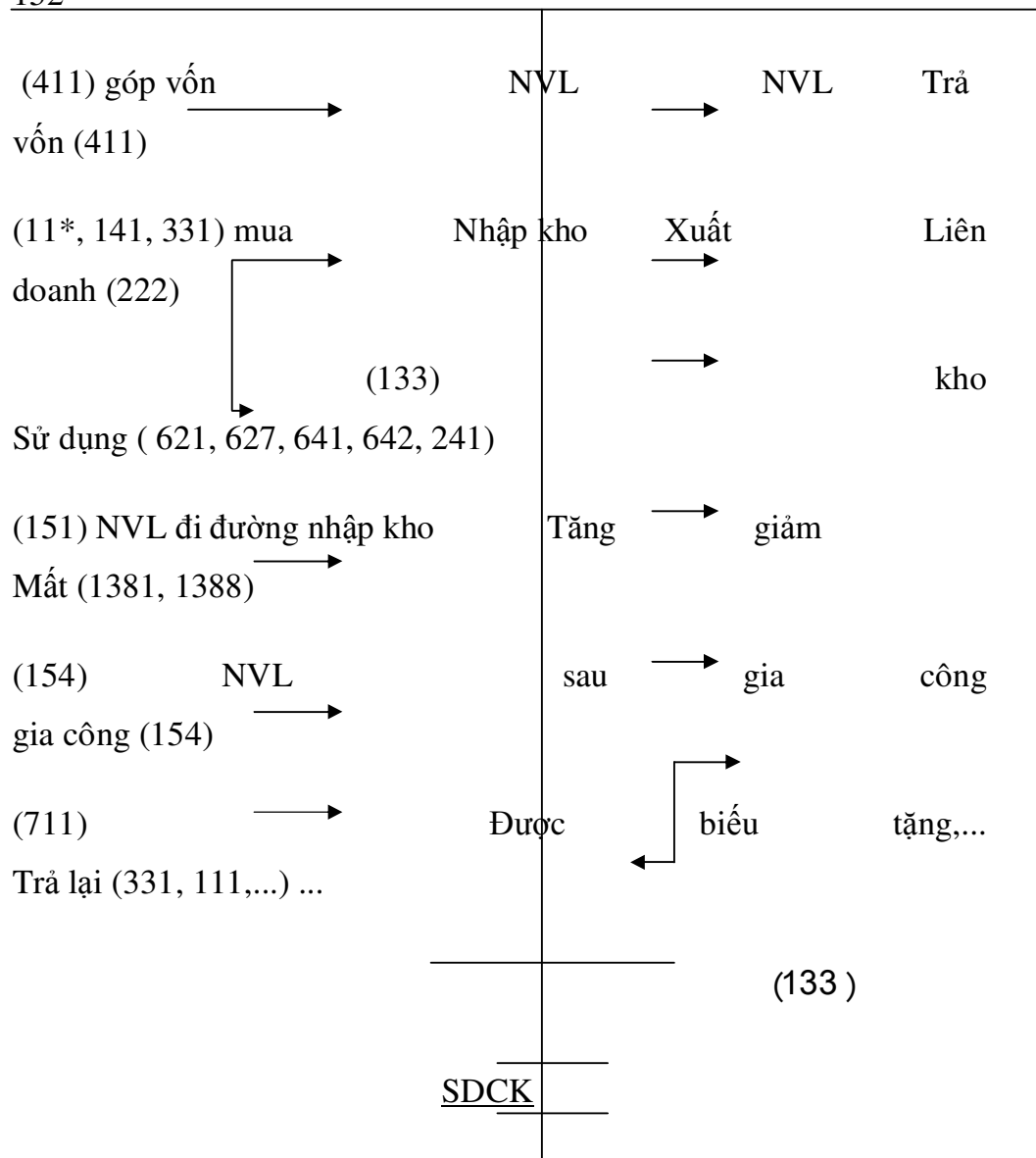
+ Phế liệu : là thứ vật liệu bị thải ra sau một quy trình SX nhất định. Ví dụ vải vụn là phế liệu của doanh nghiệp may. Các cách phân loại trên có tính tương đối, chỉ đúng cho mục đích sử dụng có thể của từng doanh nghiệp. Ví dụ vải vụn là phế liệu của doanh nghiệp may nhưng lại vật liệu chính cho doanh nghiệp làm thảm chà chân từ vải vụn. Việc phân loại trên giúp kế toán mở chi tiết các tài khoản cấp 2, cấp 3, xây dựng mã vật liệu cho phù hợp khi hạch toán chi tiết và lập Bảng Nhập Xuất Tồn từng loại nguyên vật liệu nhanh chóng.

2. Phương pháp kế toán nhập xuất vật liệu

2.1 Đối với phương pháp kê khai thường xuyên

* TK sử dụng : 152 " Nguyên liệu, vật liệu" - loại tài khoản tài sản.

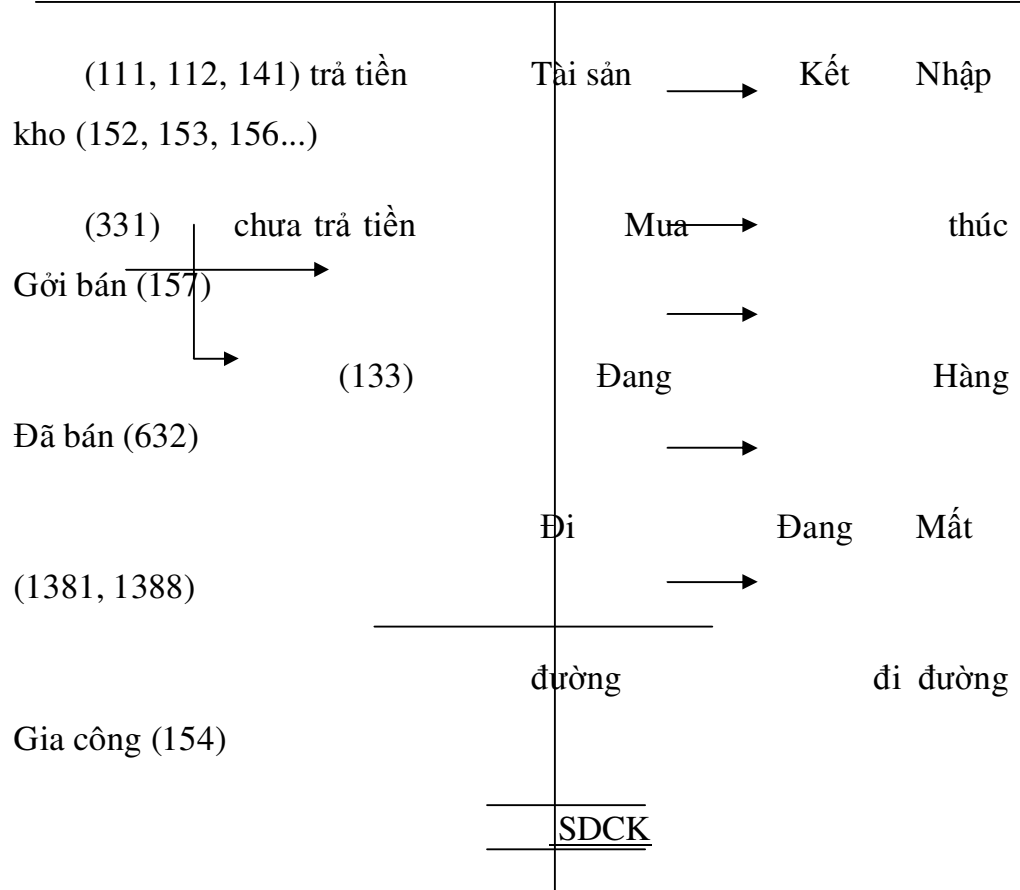
152



+ TK 151 "Hàng mua đang đi đường" - loại tài khoản tài sản

TK này được dùng để theo dõi tài sản của DN đã mua nhưng chưa về nhập kho của DN, chẳng hạn như còn đi đường thuê kho, nhờ người bán giữ hộ, . . .

TK 151



* Các ví dụ kế toán

Trong các ví dụ dưới đây doanh nghiệp tính thuế GTGT khấu trừ (nếu doanh nghiệp tính thuế GTGT trực tiếp, xem cách tính giá ở chương 3)

Ví dụ 1 : Nhập kho đầy đủ theo hoá đơn

DN mua 100kg vật liệu A với giá chưa thuế 100.000đ, thuế GTGT khấu trừ 10%, tiền chưa thanh toán tiền vận chuyển vật liệu về nhập kho thanh toán bằng tiền tạm ứng 1000đ/kg.

Giải : Lập phiếu nhập kho, Bảng thanh toán tạm ứng, ghi:

a/Nợ TK 152 -NL,VL :10.000.000 (= 100 x 100.000)

Nợ TK 133 -TGTGTĐKT: 1.000.000 (= 10.000.000 x 10%)

Có TK 331 - PTCNB : 11.000.000

b/ Nợ TK 152 - NL,VL : 100.000 (= 100 x 1.000)

Có TK 141 : 100.000

Vậy đơn giá nhập kho vật liệu A là : 1 1.000đ/kg

Ví dụ 2 : Vật liệu về nhập kho trước, hoá đơn về sau DN mua 100kg vật liệu A nhập kho theo giá tạm tính 9.000đ/kg, sau đó hoá đơn về với giá chưa thuế 100.000đ, thuế GTGT khấu trừ 10%, tiền chưa thanh toán

Giải: Có những trường hợp DN cần vật liệu SX nhưng giá mua vật liệu còn phụ thuộc nhiều yếu tố, hoá đơn chưa về kịp thời, căn cứ trên hợp đồng mua hàng để xác định giá tạm tính lập Phiếu nhập kho (ghi rõ giá tạm tính), nhập kho và ghi sổ :

Nợ TK 152 - NV,VL : 9.000.000

Có 331 - PTCNB : 9.000.000

Đến khi có hoá đơn chính thức về lập chứng từ ghi bổ sung nếu giá hoá đơn lớn hơn giá nhập kho, ngược lại lập chứng từ điều chỉnh ghi âm nếu giá hoá đơn nhỏ hơn giá tạm tính nhập kho. Theo ví dụ trên ghi bổ sung như sau:

Nợ TK 152- NL.VL: 1.000.000(=10.000.000-9.000.000)

Nợ TK 133 - TGTGTĐKT : 1.000.000 (= 10.000.000 x 10%)

Có TK 331 - PTCNB : 2.000.000

Ví dụ 3: Hoá đơn về trước, vật liệu về nhập kho sau

DN nhận giấy báo Nợ của ngân hàng, rút TGNH trả tiền mua 100kg vật liệu A theo giá mua chưa thuế 100.000đ, thuế GTGT khấu trừ 10%, hàng chưa về nhập kho.

Giải : Hàng chưa về nhập kho, có thể là gói lại kho bên bán, thuê kho hoặc đang đi đường. Nếu kế toán biết được hàng sẽ về nhập kho trong tháng, thì nên lưu lại chứng từ Hoá đơn Giấy báo Nợ vào hồ sơ chưa xử lý. Đợi đến khi hàng về nhập kho thì hạch toán giống ví dụ 1. Ngược lại cuối tháng hàng vẫn chưa về thì kế toán phải ghi sổ :

Nợ TK 151 - HMĐĐĐ : 10.000.000

Nợ TK 133 - TGTGTĐKT: 1.000.000

Có TK 112 - TGNH : 11.000.000

Qua tháng sau, hàng về nhập kho đủ, lập phiếu nhập kho, ghi :

Nợ TK 152 - NV, VL : 10.000.000

Có TK 151 - HMĐĐĐ : 10.000.000

Ví dụ 4 : Nhập kho vật liệu có phát sinh thừa, thiếu

DN mua 100kg vật liệu A với giá chưa thuế 100.000đ, thuế GTGT khấu trừ 10%, tiền chưa thanh toán, khi nhập kho phát hiện thiếu 10kg chưa rõ nguyên nhân.

Giải : Lập phiếu nhập kho thực tế nhập 90kg, Biên bản hàng thiếu

10kg, ghi :

Nợ TK 152 - NL,VL : 9.000.000 (= 90 x 100.000)

Nợ TK 138 - PTK(1381): 1.000.000(=10 x 100.000)

Nợ TK 133 - TGTGTĐKT : 1.000.000 (=10.000.000 x10%)

Có TK 331 - PTCNB : 11.000.000

Xử lý hàng thiếu tương tự thiếu hàng trong kiểm kê (xem chương 3)

Lấy lại ví dụ trên, như giả sử hàng thừa chưa rõ nguyên

Có 2 cách giải quyết tình huống này :

+ Cách 1 : Lập phiếu nhập kho 110kg và biên bản hàng thừa, ghi .

Nợ TK 152 - NL,VL : 11.000.000 (110 x 100.000)

Nợ TK 133 - TGTGTĐKT : 1.000.000 (= 10.000.000 x 10%)

Có TK 331 - PTCNB : 11.000.000

Có TK 338-PT,PNK(3381) 1.000.000 (=10 x 100.000)

Xử lý hàng thừa tương tự thừa hàng trong kiểm kê (xem chương 3)

+ Cách 2 : Lập phiếu nhập kho 100kg và biên bản hàng giữ dùm, ghi:

Nợ TK 152 – NL, VL : 10.000.000 (=100 x 100.000)

NợTK 133-TGTGTĐKT: 1.000.000(=10.000.000 x 10%)

Có TK 331 - PTCNB : 11.000.000

b/ Nợ TK 002 - VT,HHNGH,GC : 1.000.000

Giả sử hàng thừa do người bán xuất nhầm, DN xuất hàng trả lại Kế toán lập biên bản trả lại hàng (không lập phiếu xuất kho), ghi :

Có 002 - VT,HHNGH,GC : 1 .000.000

Ví dụ 5 : Mua vật liệu hưởng chiết khấu thanh toán, giảm giá và bị trả lại

Lấy lại ví dụ 1, giả sử tháng sau bên mua đề nghị :

a/ Trả lại 10kg vật liệu kém phẩm chất, và đã xuất kho trả.

b/ Giảm giá cho 40kg vật liệu chất lượng không đồng đều mỗi kg giảm giá chưa thuế 20.000đ.

c/ Số tiền còn lại thanh toán ngay trước thời hạn nợ bằng TGNB và được hưởng chiết khấu thanh toán tính 1% trên tổng thanh toán còn lại.

Bên bán đồng ý và làm đầy đủ chứng từ hợp pháp. Mọi việc hoàn tất.

Giải :

a/ Trả lại hàng, bên thua phải xuất hoá đơn ghi rõ "hàng trả lại, lập phiếu xuất kho, ghi :

Nợ TK 331-PTCNB : 1.100.000 (=10x100.000 x 110%)

Có TK 152 - NV,VL : 1.000.000

Có TK 133 - TGTGTĐKT: 100.000

b/ Nhận hoá đơn điều chỉnh giảm giá của bên bán, bên mua ghi :

Nợ TK 331 - PTCNB : 880.000 (=40 x 20.000 x 11%)

Có TK152-NV,VL:800.000 (=40 x 20.000)

Có TK 133 – TGTGTĐKT : 80.000

c/ Chiết khấu thanh toán được quy định là hoạt động tài chính, nhận giấy báo Nợ trả tiền, ghi :

Nợ TK 331 - PTCNB :

9.020.000 (= 11.000.000- 1.100.000-880.000)

Có TK 515-DTHĐTC: 90.200 (=9.020.000 x 1%)

Có TK 112 - TGNH: 8.929.800

Ví dụ 6 : Xuất vật liệu sử dụng

DN xuất kho 100kg vật liệu, giá xuất kho 100.000đ/kg, dùng cho SX trực tiếp 90kg dùng cho quản lý phân xưởng 10kg.

Giải : Lập phiếu xuất kho, ghi :

Nợ TK621-CPNVLTT: 9.000.000 (=90x100.000)

Nợ TK 627-CPSXC: 1.000.000 (=10x 100.000)

Có TK 152 - NL,VL 10.000.000

Ví dụ 7 : Xuất và nhập vật liệu từ gia công

DN xuất kho 100kg vật liệu, giá xuất kho 90.000đ/kg đi gia công, 7 ngày sau hoàn thành đem về nhập lại kho, nhận hoá đơn gia công là 1.100.000đ, trong đó thuế GTGT khấu trừ 100.000đ

Giải : Mang đi gia công, lập phiếu xuất kho, ghi :

Nợ TK 154-CPSXKDDD: 9.000.000

Có TK 152-NV,VL: 9.000.000

Nhận hoá đơn gia công, ghi :

Nợ TK 154 - CPSXKDDD: 1.000 .000

Nợ TK 133 - TGTGTĐKT: 100.000

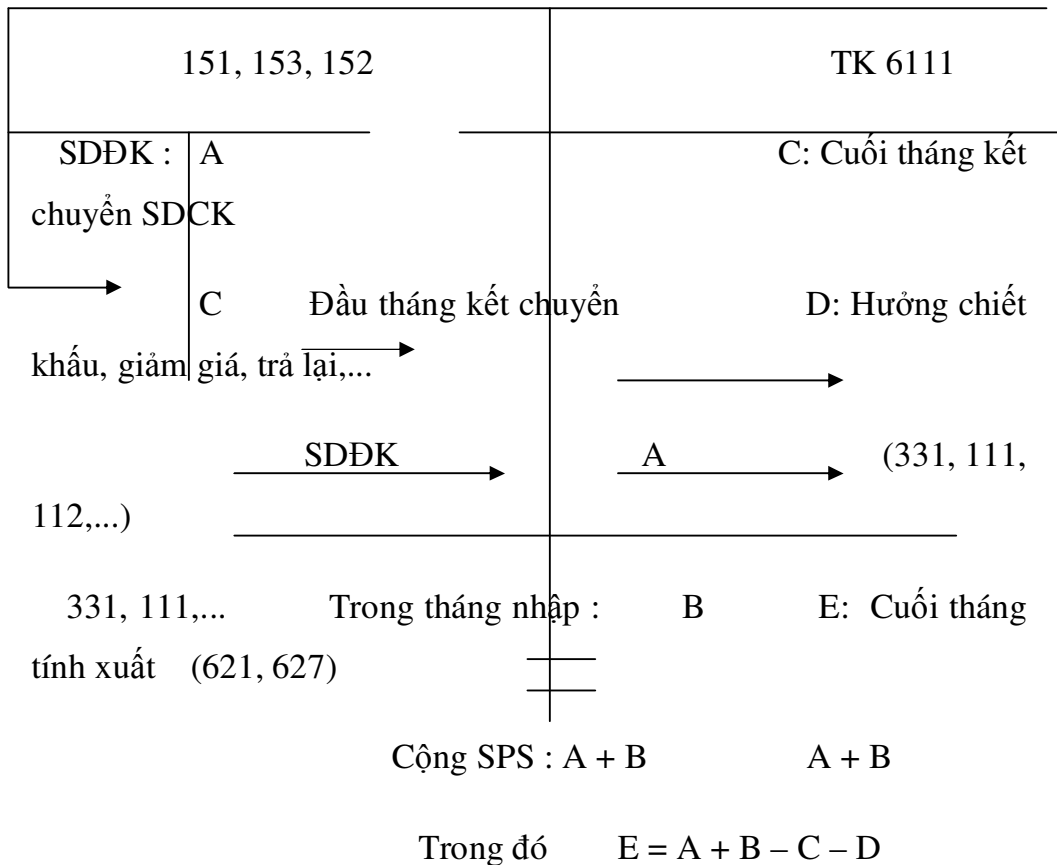
Khi nhập lại vật liệu, lập phiếu nhập kho ghi :

Nợ TK 152 - NL,VL : 10.000.000

Có TK 154 - CPSXKDDD: 10.000.000

2.2. Đối với phương pháp kiểm kê định kỳ

TK sử dụng : 611 " mua hàng" chi tiết 6111 "mua NVL"



* Ví dụ kế toán

DN tính thuế giá trị gia tăng theo phương pháp trực tiếp có số dư đầu kỳ một số tài khoản sau : (các số dư tài khoản khác cho hợp lý)

- Hàng mua đang đi đường 10.000.000. (chi tiết vật liệu)
- Vật liệu 5.000.000

Trong tháng có các nghiệp vụ kinh tế phát sinh (Đvt : đồng)

1-Nhập kho vật liệu 20.000.000, tất cả trả bằng TGNH, chi phí vận chuyển trả ngay bằng TM 100.000

2- Hàng mua đang đi đường tháng trước trị giá 10.000.000 nay đã nhập kho đủ, chi phí vận chuyển mua hàng trả bằng TGNH 200.000

3- Xuất kho vật liệu cho SX

4- Nhập kho vật liệu 8.000.000 tiền mua chưa trả.

5- Xuất kho vật liệu cho SX

6- Cuối tháng kiểm kê hàng tồn kho như sau : Vật liệu trị giá 4.000.000

Yêu cầu : Định khoản các nghiệp vụ kinh tế phát sinh trên, biết rằng có 90% vật liệu dùng cho SX trực tiếp và 10% vật liệu cho quản lý phân xưởng SX.

Giải : Đầu tháng, kế toán chuyển số dư đầu kỳ :

Nợ TK 611 - MH (611) : 13.000.000

Có TK 151 - HMĐĐĐ: 10.000.000

Có TK 152 - NL,VL : 3.000.000

1/ Nợ TK 611 - MH (6111) 20.100.000

Có TK 112 - TGNH 20.000.000

Có TK 111 - TM : 100.000

2/ Không hạch toán tăng TK 6111 nữa vì đã chuyển tăng từ đầu tháng, kế toán ghi nhận thêm chi phí vận chuyển vào giá gốc vật liệu, ghi:

Nợ TK 611 - MH (6111) : 200.000

Có TK 112 (TGNH): 20.000

3/ Không định khoản khi xuất vật liệu

4/ Nợ TK 611 - MH (6111) : 8.000.000

Có TK 331- PTCNB : 8.000.000

5/ Không định khoản khi xuất vật liệu

6/ Nợ TK 152 - NL,VL : 4.000.000

Có TK 611 - MH (6111) : 4.000.000

Cân đối trên tài khoản 6111, tính ra vật liệu xuất cho SX trong kỳ

(ĐT)	13.000.000		
(1)	20.100.000	4.000.000	(6)
(2)	200.000	37.300.000	(7)
(4)	8.000.000		
SPS	41.300.000	41.300.000	

Bút toán (7) : $37.300.000 = 41.300.000 - 4.000.000$. Kế toán ghi :

Nợ TK 621 - CPNVLT : 33.570.000 (=37.300.000 x 90%)

Nợ TK 627 - CPSXC : 3.730.000

Có TK TK 611 - MH (61 1 1) : 37.300.000

II. KẾ TOÁN CÔNG CỤ, DỤNG CỤ

1. Những vấn đề chung

1.1 Khái niệm và đặc điểm

Công cụ, dụng cụ là tư liệu lao động dùng để tác động lên đối tượng lao động. Một tư liệu lao động có thời gian thu hồi vốn trong một năm hoặc có giá trị dưới 10.000.000đ thì được kế toán ghi nhận là công cụ dụng cụ, vì vậy công cụ dụng cụ là tài sản lưu động được xếp vào khoản mục hàng tồn kho.

Ngoài ra theo quy định của Bộ Tài chính, có một số tài sản sau đây

không tính đến thời gian sử dụng và giá trị lớn hơn 10.000.000đ vẫn xem là công cụ, dụng cụ vì phụ thuộc vào tính chất đặc biệt của chúng như các đồ sành sứ, thủy tinh dễ vỡ, các loại bao bì dùng để chứa đựng hàng hóa trong quá trình mua bán và dự trữ, các loại bao bì đính kèm theo hàng hóa có tính tiền riêng khi sử dụng trừ dần giá trị hao mòn của bao bì vào chi phí

Đặc điểm của công cụ dụng cụ là khi tham gia vào SXKD thì có những loại chuyển dịch toàn bộ giá trị một lần vào chi phí trong kỳ, và cũng có những loại chuyển dịch từ từ giá trị vào chi phí trong nhiều kỳ theo thời gian ước tính công cụ sử dụng bị hư hỏng.

1.2. Phân loại

Phân loại công cụ, dụng cụ bao gồm :

- Công cụ, dụng cụ: loại công cụ dụng cụ nhỏ như bàn ghế, cân đồng hồ, tủ, giá kê hồ sơ gỗ, ...
- Bao bì luân chuyển: Dùng để chứa, gói, đựng,...hàng trong quá trình mua, bán và dự trữ như các loại bao đựng, can nhựa, các loại thùng chứa, ...

Đồ dùng cho thuê : Là tài sản lưu động mua về cho thuê, thường dùng trong các DN chuyên cho thuê. Việc phân loại trên giúp kế toán ghi sổ chi tiết từng loại công cụ dụng cụ, nhằm theo dõi quản lý, sử dụng và tính phân bổ chi phí vào đối tượng sử dụng công cụ dụng cụ.

2. Phương pháp kế toán công cụ dụng cụ

2.1 . Nguyên tắc và phương pháp phân bổ chi phí sử dụng công cụ dụng cụ.

Công cụ dụng cụ là một loại hàng tồn kho nên khi tổ chức kế toán phải tuân thủ đúng những nội dung, quy định, chứng từ, nguyên tắc, phương pháp tính giá và hạch toán . . . của hàng tồn kho (đã trình bày ở chương 3). Với phương pháp kiểm kê định kỳ tương tự như kế toán nguyên vật liệu trình bày ở phần 1 chương này.

+ Nguyên tắc : Nơi nào sử dụng thì chuyển giá trị công cụ vào chi phí nơi đó.

+ Phương pháp phân bổ vào chi phí 1 lần (hay còn gọi công cụ loại phân bổ 100%), loại này thường vận dụng cho công cụ bao bì sử dụng một lần là hỏng như bao xếp gói hàng khi bán, hoặc có thể sử dụng nhiều lần nhưng giá trị công cụ, bao bì quá nhỏ như dụng cụ bấm kẹp, máy tính số đơn giản....

+ Phương pháp phân bổ vào chi phí 2 lần trở lên : loại này thường vận dụng cho công cụ bao bì sử dụng nhiều tháng mới hỏng như bàn ghế làm việc, tủ, kệ . . .

Phương pháp phân bổ như sau :

Giá trị CCDC phân bổ 1 tháng = Tổng giá trị công cụ, dụng cụ xuất dùng

Số tháng phân bổ

- Khi công cụ bị hư hỏng, kế toán phân bổ chi phí lần cuối cùng theo công thức sau :

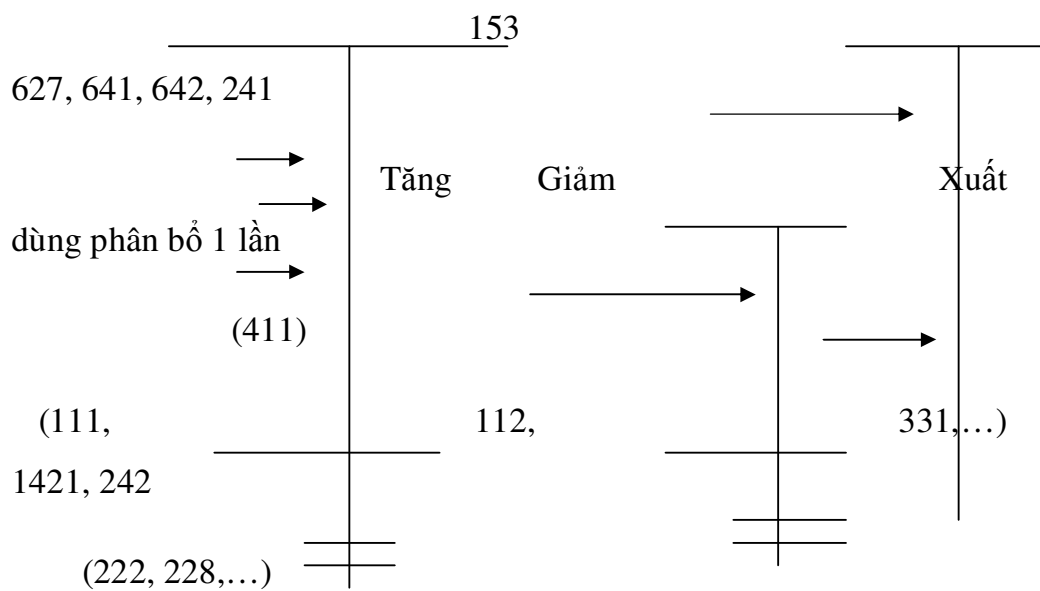
Giá trị công cụ, dụng cụ phân bổ lần cuối cùng = Giá trị công cụ, dụng cụ còn lại chờ phân bổ - Được bồi thường (nếu có) - Phế liệu thu hồi (nếu có)

2.2 Chứng từ

Ngoài phiếu nhập xuất kho công cụ dụng cụ, kế toán còn lập thêm "Bảng theo dõi chi tiết sử dụng công cụ, dụng cụ", ghi rõ số lần phân bổ giá trị công cụ và nơi sử dụng để tính đúng và đủ vào chi phí của đối tượng.

2.3. Tài khoản sử dụng

Đối với phương pháp kê khai thường xuyên sử dụng TK 153 "công cụ dụng cụ". TK này có 3 TK cấp 2 - xem bảng hệ thống tài khoản kế toán.



Xuất dùng phân bổ từ 2 lần,

Phân bổ tháng

v.v

sau (1 lần)

SDCK

SDCK

2. 4. Các ví dụ kế toán

Đầu kỳ Cty còn tồn kho một số công cụ trị giá 9.000.000đ và một số bao bì trị giá 8.000.000đ. Tình hình tăng giảm công cụ, dụng cụ tại một Cty như sau:

1. Nhận góp vốn thành lập Cty một số công cụ trị giá 4.000.000đ
2. Mua một số bao bì trị giá 8.800.000đ, trong đó thuế GTGT 800.000đ, tiền chưa thanh toán, chi phí vận chuyển về nhập kho Cty trả ngay bằng TM 20.000đ.
3. Xuất một công cụ trị giá 200.000đ, dùng cho văn phòng kinh doanh loại phân bổ 1 lần.
4. Xuất hết số bao bì nhập ở nghiệp vụ 2 dùng cho bán hàng, loại phân bổ 10 tháng trong năm tài chính.
5. Phát hiện mất một số bao bì trong kho trị giá 2.000.000đ, chưa rõ nguyên nhân.
6. Báo hỏng một tủ kính bán hàng trị giá 1.000.000đ loại phân bổ 10 tháng, mua từ năm trước, đã phân bổ 5 tháng. Nay bị hư hỏng là do khách hàng làm vỡ, Cty bắt khách hàng bồi thường 450.000đ bằng TM.
7. Nhập lại kho một số công cụ đang sử dụng ở bộ phận sản xuất trị giá còn lại của công cụ là 3.000.000đ, loại công cụ phân bổ 6 tháng trong năm nay
8. Phân bổ chi phí công cụ, dụng cụ treo ở kỳ trước trong năm vào chi phí tháng này cho: Chi phí sản xuất chung 2.000.000đ, chi phí quản lý DN 1.000.000đ.

9. Xuất một số bao bì cho thuê trị giá 8.000.000đ chi phí vận chuyển cho thuê trả bằng TM 100.000đ. Sau 20 ngày thuê, khách trả lại bao bì nhập kho, phân bổ chi phí bao bì cho thuê 500.000đ, thu TM tiền cho thuê 880.000đ, trong đó thuế GTGT 80.000đ.

Yêu cầu : Định khoản các nghiệp vụ kinh tế phát sinh trên

Giải:

1. Nợ 153-CC, DC (1531)	4.000.000	
Có 411 – NVKD		4.000.000
2. Nợ 153 – CC,DC (1532)	8.020.000	
Nợ 133-TGTGTĐKT (1331)	800.000	
Có 331 – PTCNB		8.800.000
Có 111 – TM (1111)		20.000
3. Nợ 642-CPQLDN	200.000	
Có 153-CC, DC(1531)		200.000
4a. Nợ 142 –CPTT (1421)	7940.000	
Có 153-CC, DC (1532)		7.940.000
4b. Nợ 641-CCPBH (6413)	794.000	
Có 142-cptt (1421)		794.000
<i>*Bút toán 4 có thể định khoản phức như sau:</i>		
nợ 641-CPBH (6413)	794.000	
Nợ 142-CPTT (1421)	7.146.000	
Có 153-CC, DC (1532)		7.940.000
5.Nợ 138-PTK (1381)	2.000.000	

<i>Có 153-CC,DC (1532)</i>	<i>2.000.000</i>
<i>6.Nợ 111 – TM (1111)</i>	<i>450.000</i>
<i>Nợ 641-CPBH (6413)</i>	<i>50.000</i>
<i>Có 242 –CPTTDH</i>	<i>500.000</i>
<i>7.Nợ 153 – CC, DC (1532)</i>	<i>3.000.000</i>
<i>Có 142-CPTT (1421)</i>	<i>3.000.000</i>
<i>8.Nợ 627-CPBH (6273)</i>	<i>2.000.000</i>
<i>Nợ 642-CPQLDN (6423)</i>	<i>1.000.000</i>
<i>Có 142-CPTT (1421)</i>	<i>3.000.000</i>

9.Đối với DN không chuyên cho thuê, thì tài sản cho thuê được xem là hoạt động tài chính của DN, nếu phát sinh chi phí thì ghi nhận chi phí tài chính (Nợ TK 635), phát sinh thu thì ghi doanh thu tài chính (Có TK 515)

a. Nợ 128-ĐTNHK	8.000.000
<i>Có 153 -CCDC (1531)</i>	<i>8.000.000</i>
b. Nợ 635-CPTC	100.000
<i>Có 111-TM</i>	<i>100.000</i>
c.Nợ 153-CCDC (1531)	7.500.000
<i>Nợ 635 – CPTC</i>	<i>500.000</i>
<i>Có 128-ĐTNHK</i>	<i>8.000.000</i>
d.Nợ 111-TM	880.000
<i>Có 515-DTHĐTC</i>	<i>800.000</i>
<i>Có 3331-TGTGT</i>	<i>80.000</i>

TÓM LƯỢC NHỮNG VẤN ĐỀ CẦN GHI NHỚ:

Đặc điểm và phân loại nguyên vật liệu

Điều kiện ghi nhận, đặc điểm và phân loại công cụ dụng cụ, các phương pháp phân bổ giá trị công cụ dụng cụ.

Phương pháp hạch toán nguyên vật liệu và công cụ dụng cụ theo phương pháp kê khai thường xuyên.

C- CÂU HỎI VÀ BÀI TẬP TÌNH HUỐNG

Hãy trình bày khái niệm, đặc điểm và phân loại nguyên vật liệu?.

Hãy trình bày điều kiện ghi nhận, đặc điểm và phân loại công cụ dụng cụ, các phương pháp phân bổ giá trị công cụ dụng cụ?.

Phương pháp hạch toán nguyên vật liệu và công cụ dụng cụ theo phương pháp kiểm kê định kỳ?

Bài tập : DN tính thuế GTGT khấu trừ, kế toán hàng tồn kho theo phương pháp kê khai thường xuyên. Vật liệu xuất theo phương pháp nhập trước xuất trước. Có số dư vật liệu đầu kỳ như sau :

+ TK 152 : 10.000.000đ, chi tiết 1.000kg vật liệu A, đ/g : 10.000đ/kg.

Các TK khác có số dư hợp lý. Trong tháng phát sinh:

1. DN mua 2.100kg vật liệu A với giá chưa thuế 9.000đ, thuế GTGT khấu trừ 10%, tiền chưa thanh toán. Vật liệu về nhập kho thực tế còn 2.000kg, hàng thiếu chưa rõ nguyên nhân. Tiền vận chuyển vật liệu về nhập kho thanh toán bằng tiền tạm ứng 500đ/kg theo số thực tế nhập và thuế GTGT 10%

2. DN đề nghị vật liệu mua nghiệp vụ 1 như sau :

a/ Trả lại 50kg vật liệu kém phẩm chất, và đã xuất kho trả

b/ Giảm giá cho 300kg vật liệu chất lượng không đồng đều, mỗi kg giảm giá chưa thuế 2.000đ.

c/ Số tiền còn lại thanh toán ngay trước thời hạn nợ bằng TGNB và được hưởng chiết khấu thanh toán tính 1% trên tổng thanh toán còn lại.

Bên bán đồng ý và làm đầy đủ chứng từ hợp pháp. Mọi việc hoàn tất.

3. DN xuất kho 2.000kg vật liệu dùng cho SX trực tiếp 1.900kg, dùng cho quản lý phân xưởng 100 kg

4. DN xuất kho 20kg vật liệu giá xuất kho 1.000.000đ/kg(đi gia công, 5 ngày sau hoàn thành đem về nhập lại kho, nhận hoá đơn gia công là 550.000đ, trong đó thuế GTGT khấu trừ 50.000đ.

5. Mua một số bao bì trị giá 4.400.000đ trong đó thuế GTGT 400.000đ, tiền chưa thanh toán, chi phí vận chuyển về nhập kho Cty trả ngay bằng TM 40.000đ.

6. Xuất một công cụ trị giá 200.000đ dùng cho văn phòng kinh doanh loại phân bổ 1 lần. DN nhập từ gia công 1.000kg vật liệu A với giá chưa thuế 9.700đ, thuế GTGT khấu trừ 10%

7. DN xuất kho 1.200kg vật liệu, dùng cho SX trực tiếp 1.000kg, mang đi gia công 200kg. Xuất hết số bao bì nhập ở nghiệp vụ 4 dùng cho bán hàng, loại phân bổ 10 tháng qua năm tài chính sau.

8. Nhập kho lại một số bao bì đang dùng ở bộ phận dự trữ hàng hoá, giá trị ban đầu xuất dùng 8.000.000đ, loại phân bổ 20 tháng, đã phân bổ 10 tháng.

9. Báo hỏng một tủ kính bán hàng trị giá 1.000.000đ loại phân bổ 10 tháng, mua từ năm trước, đã phân bổ 5 tháng. Nay bị hư hỏng là do khách hàng làm vỡ, Cty bắt khách hàng bồi thường 450.000đ bằng TM.

10 . Phân bổ chi phí công cụ, dụng cụ treo ở kỳ trước trong năm vào chi phí tháng này cho: Chi phí sản xuất chúng 2.000.000đ, chi phí quản lý DN 1.000.000đ.

11. Xuất một số công cụ cho thuê trị giá 15.000.000đ. chi phí vận chuyển cho thuê trả bằng TM 200.000đ. Sau 60 ngày thuê, khách trả lại công cụ nhập kho, phân bổ giá trị hao mòn công cụ cho thuê 100.000đ, thu TM tiền cho thuê 1.430.000đ, trong đó thuế GTGT 130.000đ.

Yêu cầu : Hạch toán các nghiệp vụ kinh tế phát sinh trên.

5. Bài tập

DN tính thuế giá trị gia tăng theo phương pháp trực tiếp, hạch toán hàng tồn kho theo phương pháp kiểm kê định kỳ, có số dư đầu kỳ một số tài khoản sau : (các số dư tài khoản khác cho hợp lý)

Hàng mua đang đi đường 1 00. 000.000. (chi tiết vật liệu)

Vật liệu 700.000.000

Trong tháng có các nghiệp vụ kinh tế phát sinh (Đvt : đồng)

1. Nhập kho vật liệu 90.000.000, tất cả trả bằng TGNH, chi phí vận chuyển trả ngay bằng TM 1.000.000.

2- Xuất kho vật liệu cho SX

3- Hàng mua đang đi đường tháng trước trị giá 100.000.000, nay đã nhập kho đủ, chi phí vận chuyển mua hàng trả bằng TGNH 1.500.000

4- Nhập kho vật liệu 70.000.000 tiền mua trả bằng TGNH.

5- Xuất kho vật liệu cho SX

6- Cuối tháng kiểm kê hàng tồn kho như sau: Vật liệu trị giá 150.000.000

Yêu cầu : Định khoản các nghiệp vụ kinh tế phát sinh trên, biết rằng có 95% vật liệu dùng cho SX trực tiếp và 5% vật liệu dùng cho quản lý phân xưởng SX.

BÀI 5

KẾ TOÁN TÀI SẢN CỐ ĐỊNH

A. GIỚI THIỆU

Tài sản cố định là những tư liệu sản xuất cần thiết để người lao động dùng tác động vào nguyên vật liệu tạo ra những sản phẩm hữu ích, vì vậy việc quản lý và cung cấp thông tin trung thực về tình hình mua sắm, xây dựng, sử dụng tài sản cố định cho nhà quản trị biết và sử dụng hiệu quả tu liệu lao động có ý nghĩa rất quan trọng tại một doanh nghiệp.

Mục tiêu học viên cần đạt được ở bài này là :

Nắm vững khái niệm, điều kiện ghi nhận tài sản cố định (TSCĐ) và hồ sơ pháp lý sở hữu TSCĐ làm căn cứ tính nguyên giá đúng và khấu hao theo quy định pháp luật. Thực hiện được phương pháp kế toán các nghiệp vụ kinh tế làm tăng giảm TSCĐ tại doanh nghiệp.

Nắm vững và vận dụng phù hợp từng phương pháp tính khấu hao TSCĐ và hạch toán khấu hao TSCĐ vào chi phí SXKD.

Tóm tắt nội dung chính :

- Những vấn đề chung
- Kế toán TSCĐ hữu hình và vô hình

- Kế toán khấu hao TSCĐ
- Kế toán thuê TSCĐ
- Kế toán sửa chữa TSCĐ

B. NỘI DUNG

I. NHỮNG VẤN ĐỀ CHUNG

1. Khái niệm và điều kiện ghi nhận tài sản cố định

Tài sản cố định là thuật ngữ chung chỉ các tài sản có thời gian sử dụng trên một năm hay nói cách khác giá trị của tài sản được chuyển dịch dần vào chi phí của đối tượng sử dụng tài sản đó thông qua hình thức khấu hao với thời gian thu hồi vốn trên một năm. Ngoài ra; tài sản cố định phải thoả mãn tiêu chuẩn về mặt giá trị theo quy định hiện hành.

Theo Chuẩn mực kế toán Việt Nam, tài sản cố định phải thoả mãn đồng thời 4 tiêu chuẩn sau đây :

Chắc chắn mang lại lợi ích trong tương lai.

Xác định được nguyên giá một cách đáng tin cậy.

Thời gian sử dụng ước tính trên 1 năm.

Có đủ giá trị theo quy định hiện hành (Theo quy định hiện nay tài sản có giá trị từ 1 0.000. 000đ trở lên).

Những tài sản không thoả mãn đồng thời bốn điều kiện nêu trên thì

không được ghi nhận vào tài sản cố định mà phải phản ánh vào một khoản mục khác. Ví dụ:

Các tư liệu lao động có giá trị thấp hơn mức quy định mặc dù thỏa mãn ba điều kiện còn lại sẽ được ghi nhận là công cụ, dụng cụ.

Các khoản chi phí không chùng mình được lợi ích trong tương lai một cách chắc chắn sẽ được ghi nhận vào chi phí trong kỳ phát sinh.

2. Phân loại

Mục đích phân loại TSCĐ là giúp kế toán quản lý và sử dụng hiệu quả TSCĐ. Có nhiều cách phân loại khác nhau. những cách phân loại phổ biến là:

Theo công dụng kinh tế

Tài sản cố định đang dùng để SXKD như nhà cửa, kho tàng, thiết bị, phương tiện vận tải. ..

Tài sản cố định dùng cho nhu cầu phúc lợi như nhà trẻ, đàn nhạc cụ, thiết bị thể dục thể thao...

TSCĐ dự trữ.

TSCĐ chờ thanh lý.

Cách phân loại này ảnh hưởng lớn đến việc tính khấu hao và ghi nhận hao mòn TSCĐ. Ví dụ các TSCĐ phúc lợi không được tính khấu hao mà chỉ ghi nhận hao mòn.

Theo quyền sở hữu

TSCĐ thuộc sở hữu doanh nghiệp: TSCĐ này được Ngân sách cấp, được biếu tặng, góp vốn, mua: . .

TSCĐ đi thuê ngoài có 2 dạng: Thuê hoạt động và thuê tài chính.

Chỉ có các TSCĐ thuộc quyền sở hữu và TSCĐ thuê tài chính được ghi nhận vào tài sản của đơn vị. Các tài sản thuê hoạt động không ghi nhận vào tài sản của đơn vị mà theo dõi vào tài khoản tài sản ngoài bảng cân đối kế toán.

Theo hình thái tồn tại của TSCĐ

TSCĐ hữu hình là những tư liệu lao động chủ yếu có hình thái vật chất thoả mãn các tiêu chuẩn của TSCĐ hữu hình, tham gia vào nhiều chu kỳ kinh doanh nhưng vẫn giữ nguyên hình thái vật chất ban đầu như nhà cửa, vật kiến trúc, máy móc, thiết bị,...

TSCĐ vô hình: gồm những tài sản cố định không có hình thái vật chất nhưng thể hiện một lượng giá trị đã được đầu tư có liên quan trực tiếp đến nhiều chu kỳ kinh doanh của doanh nghiệp như bằng phát minh, phần mềm máy vi tính, quyền sử dụng đất, nhãn hiệu...

Ngoài những điểm chung với TSCĐ hữu hình, TSCĐ vô hình có một số đặc điểm riêng trong điều kiện ghi nhận, khấu hao và trình bày trên báo cáo tài chính.

Tuy có nhiều cách phân loại khác nhau, trong Hệ thống kế toán Việt Nam, các TSCĐ được trình bày trên Bảng Cân đối kế toán bao gồm ba loại chính:

TSCĐ hữu hình.

TSCĐ vô hình.

TSCĐ thuê tài chính.

3. Lập hồ sơ TSCĐ

Lập hồ sơ TSCĐ

Xây dựng hồ sơ gốc: Tùy thuộc vào lịch sử hình thành TSCĐ mà hồ sơ gốc phải có những chứng từ hợp pháp, hợp lệ như Biên bản giao nhận TSCĐ; Biên bản nhận TSCĐ tham gia liên doanh; Hoá đơn bên bán, Hoá đơn dịch vụ (vận chuyển, sửa chữa, lắp đặt...), hoá đơn thuế, lệ phí.

+ *Xác định đối tượng ghi TSCĐ :*

Đối tượng để ghi một TSCĐ là tài sản có kết cấu độc lập hoặc là một hệ thống gồm nhiều bộ phận riêng lẻ liên kết với nhau để cùng thực hiện một hay một số chức năng nhất định mà nếu thiếu bất kỳ một bộ phận nào trong đó thì cả hệ thống không hoạt động được .

Ví dụ : Văn phòng Cty là TSCĐHH bao gồm cả hệ thống điện, nước.

Trường hợp một hệ thống gồm nhiều bộ phận riêng lẻ liên kết với nhau, trong đó mỗi bộ phận cấu thành có thời gian sử dụng khác nhau và nếu thiếu bất kỳ một bộ phận nào đó thì cả hệ thống vẫn thực hiện được chức năng chính của nó. mà do yêu cầu quản lý riêng từng bộ phận thì mỗi bộ phận tài sản đó được coi là một TSCĐ độc lập để ghi sổ TSCĐ. *Ví dụ 1:* Ghế ngồi, khung và động cơ... trong một máy bay ghi 3 TSCĐ.

+ *Đánh số hiệu cho TSCĐ*

Để thuận lợi và tránh nhầm lẫn trong công tác hạch toán và kiểm tra, mỗi đối tượng ghi TSCĐ phải được đánh một số hiệu riêng gọi là số hiệu TSCĐ.

Việc đánh số hiệu TSCĐ do bộ phận kế toán ghi vào các chứng từ nhập, rồi ghi vào thẻ, sổ TSCĐ đồng thời giữ ngay trên TSCĐ bằng cách sơn hoặc dán.

Ví dụ 2: Một thiết bị quản lý ở văn phòng Cty có 3 bộ phận A, B, C được đánh số hiệu 2115.100.A, 2115.100.B, 2115.100.C. Giải thích : Giả sử lấy số hiệu tài khoản 2115 “thiết bị dụng cụ quản lý”, đặt thêm mã 100 chỉ cho nơi sử dụng là văn phòng Cty, A là mã bộ phận của TSCĐ....

+ *Lập thẻ TSCĐ*

Thẻ TSCĐ dùng để ghi tóm tắt lịch sử TSCĐ, lưu ở phòng kế toán suốt thời gian sử dụng TSCĐ.

Mỗi thẻ được ghi tóm tắt vào một dòng trong Sổ chi tiết tài sản cố định, nhằm thống kê, quản lý sử dụng tốt TSCĐ và lưu trữ.

4. Nguyên tắc kế toán TSCĐ

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

Kế toán TSCĐ phải phản ánh được 3 chỉ tiêu giá trị của TSCĐ: nguyên giá, giá trị hao mòn lũy kế và giá trị còn lại của TSCĐ. trong đó giá trị còn lại bằng nguyên giá trừ đi giá trị hao mòn lũy kế.

Nguyên giá TSCĐ chỉ được thay đổi trong các trường hợp sau:

Đánh giá lại giá trị TSCĐ.

Nâng cấp TSCĐ: Làm tăng thêm năng lực, chức năng mới, kéo dài thời gian sử dụng TSCĐ...

Tháo dỡ một hay một số bộ phận của TSCĐ.

Xây lắp, trang bị thêm cho TSCĐ.

Các trường hợp sửa chữa TSCĐ mà chỉ nhằm duy trì, khôi phục tình trạng ban đầu của TSCĐ thì không được ghi tăng nguyên giá, mà phải ghi nhận vào chi phí trong kỳ.

Ví dụ 1:

Công ty đưa vào sửa chữa lớn một chiếc xe tải cũ chuyên chở hàng đi bán, có nguyên giá 300 triệu đồng, đã hao mòn lũy kế 200 triệu đồng. Có 2 trường hợp xảy ra:

Trường hợp 1 : Công ty sửa chữa tân trang lại thùng xe, làm lại máy để sử dụng như trước, thì chi phí sửa chữa lớn 30 triệu đồng được tính vào chi phí bán hàng, phân bổ nhiều kỳ hạch toán, vậy nguyên giá xe vẫn là 300 triệu đồng, và hao mòn lũy kế 200 triệu đồng.

Trường hợp 2: Công ty sửa chữa đóng mới lại thùng xe, thay mới các bộ phận chính của máy để kéo dài thời gian sử dụng so với thiết kế ban đầu, thì chi phí sửa chữa, thay mới 90 triệu đồng được tính vào nguyên giá TSCĐ, vậy nguyên giá xe là 390 triệu đồng, hao mòn lũy kế vẫn là 200 triệu đồng nhưng kế toán phải xác định lại thời gian khấu hao chiếc xe.

II. Kế toán tài sản cố định hữu hình và vô hình

1. Xác định nguyên giá TSCĐ

Theo nguyên tắc giá gốc, nguyên giá TSCĐ là toàn bộ các chi phí thực tế đã chi ra để có TSCĐ cho tới khi đưa TSCĐ đi vào hoạt động bình thường, bao gồm giá mua thực tế phải thanh toán của

TSCĐ, chi phí để TSCĐ sẵn sàng hoạt động như thuế nhập khẩu, chi phí vận chuyển, lắp đặt, chạy thử... trừ đi các khoản được giảm trừ (nếu có). Trong một số trường hợp không có giá gốc, giá trị TSCĐ có thể xác định theo giá trị hợp lý. Giá trị hợp lý là giá trị mua được tài sản khi hai bên có đầy đủ hiểu biết trong sự trao đổi ngang giá.

Xác định nguyên giá TSCĐ theo các trường hợp phát sinh sau:

Đối với TSCĐ hữu hình

Nguyên giá TSCĐ hữu hình	=	a. <i>Được cấp</i> : Giá trị ghi trên biên bản giao vốn	+	Các chi phí phát sinh trực tiếp để có TSCĐ đưa vào hoạt động như: phí vận chuyển, lắp đặt, chạy thử,...
		b. <i>Liên doanh, được biếu tặng, nhận lại vốn góp, phát hiện thừa,...</i> do Hội đồng giao nhận quyết định		
		c. <i>Mua sắm</i> : Giá mua thực tế phải trả, trừ các khoản chiết khấu mua hàng, giảm giá (nếu có).		
		d. <i>Xây dựng</i> : Giá thực tế xây dựng được duyệt.		
		e. <i>Trao đổi TSCĐ tương tự</i> : Là giá trị còn lại của TSCĐ đem đi trao đổi,...		

Chú ý:

TSCĐ điều chuyển nội bộ: Ghi lại nguyên giá cũ của công ty chuyển đến, các chi phí phát sinh liên quan đến điều chuyển TSCĐ không hạch toán tăng nguyên giá, mà ghi vào chi phí quản lý DN trong kỳ.

Mua TSCĐ theo phương thức trả chậm, trả góp chỉ tính vào

nguyên giá là giá mua trả ngay một lần theo giá chưa thuế GTGT nếu DN tính thuế khấu trừ, và là giá mua trả ngay một lần theo giá có thuế GTGT nếu DN tính thuế trực tiếp.

Ví dụ 1:

DN mua một TSCĐHH theo hình thức mua trả góp mỗi năm trả 12.000.000đ, trả đều trong 3 năm, giá mua trả tiền ngay một lần chưa thuế GTGT là 20.000.000đ. Chi phí vận chuyển, chạy thử trả ngay bằng tiền mặt 200.000đ, DN mua một TSCĐHH còn mới theo trả góp.

DN tính thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ thì :

Nguyên giá TSCĐHH

$$= 20.000.000 + 200.000 = 20.200.000$$

DN tính thuế GTGT theo phương pháp *trực tiếp* thì :

Nguyên giá TSCĐHH

$$= 20.000.000 + 2.000.000 + 200.000 = 22.200.000$$

Ví dụ 2:

DN trao đổi một TSCĐHH, nguyên giá 20.000.000đ, đã khấu hao 2.000.000đ, đổi lấy một TSCĐHH tương tự bản chất. Chi phí vận chuyển TSCĐ về công ty và chạy thử trả ngay bằng tiền mặt 200.000đ

Nguyên giá TSCĐHH

$$= [20.000.000 - 2.000.000] + 200.000 = 18.200.000$$

* Trong trường hợp trao đổi thực hiện với hai tài sản không tương tự bản chất, thì nguyên giá mới của tài sản nhận về phải tính bằng giá

trị hợp lý của tài sản nhận về cộng với các chi phí đề tài sản sẵn sàng sử dụng (giống mua một TSCĐ bình thường).

Đối với TSCĐ vô hình

<p>Nguyên giá TSCĐ vô hình</p>	<p>a/ <i>Quyền sử dụng đất</i>: Toàn bộ chi phí thực tế để có quyền sử dụng đất: Tiền chi ra để có quyền sử dụng đất, chi phí san lấp, lệ phí trước bạ,...(Không có chi phí xây dựng đất)</p> <p>b/ <i>Quyền phát hành</i>: Toàn bộ chi phí thực tế DN đã chi ra để có quyền phát hành</p> <p>c/ <i>Bản quyền, bằng sáng chế</i>: Toàn bộ chi phí thực tế DN chi ra để có bản quyền tác giả, bằng sáng chế.</p> <p>d/ <i>Nhãn hiệu hàng hóa</i>: Là toàn bộ chi phí thực tế có liên quan trực tiếp mà DN đã chi ra để mua nhãn hiệu hàng hóa.</p> <p>đ/ <i>Phần mềm máy vi tính</i>: Toàn bộ chi phí thực tế DN đã chi ra để có phần mềm máy vi tính.</p> <p>e/ <i>Giấy phép và giấy phép nhượng quyền</i>: Là toàn bộ chi phí thực tế 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 loại sản phẩm mới,...</p> <p>g/ <i>TSCĐ vô hình khác</i>: Phản ánh các chi phí thực tế DN chi ra để có TSCĐ vô hình chưa kể trên như Quyền sử dụng hợp đồng...</p>
--------------------------------	---

Ví dụ 3:

DN mua một miếng đất để xây dựng thành cửa hàng, giá mua 500.000.000đ, tiền mua chưa thanh toán. Chi phí san lấp mặt bằng 20.000.000đ và lệ phí trước bạ 5.000.000đ, trả bằng tiền mặt.

Nguyên giá Quyền sử dụng đất :

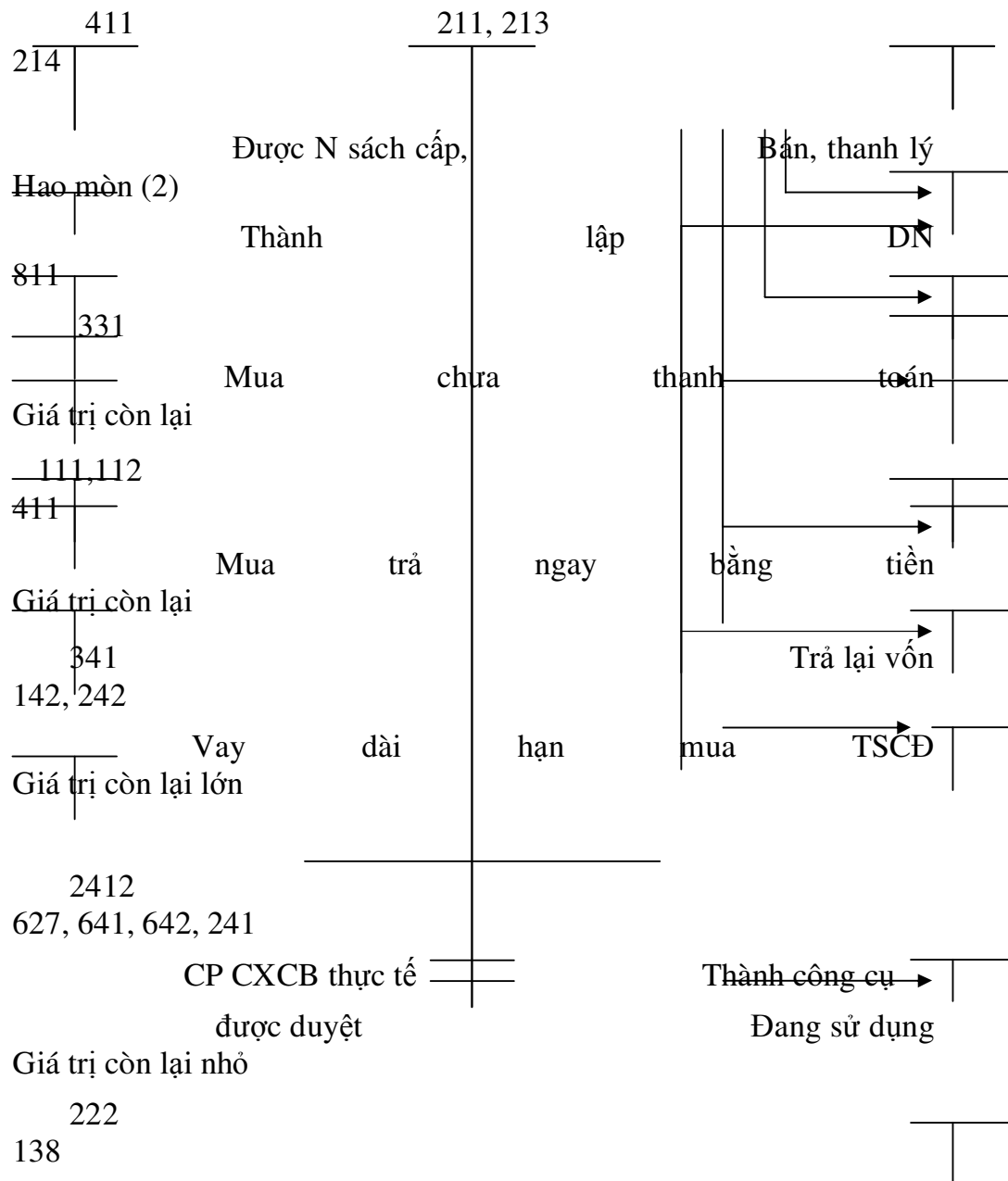
$$= 500.000.000 + 20.000.000 + 5.000.000 = 525.000.000.$$

2. TK sử dụng

TK 211 - Tài sản cố định hữu hình; TK tài sản; Số dư Nợ.

TK 213 - Tài sản cố định vô hình; TK tài sản; Số dư Nợ:

Sơ đồ kế toán chung của TK 211 và TK 213.



	Nhận	lại	từ	liên doanh
Giá trị còn lại				
711				
	Nhận biếu tặng			
v.v...	v.			v...
				SD

(1) Theo sơ đồ trên còn phải ghi thêm bút toán chuyển nguồn vốn tài trợ mua TSCĐ nếu chủ định rõ nguồn vốn tài trợ.

(2) Theo sơ đồ trên nghĩa là luôn luôn ghi giảm hao mòn đồng thời với ghi giảm nguyên giá TSCĐ trong mọi tình huống.

Chú ý:

TK 211, 213 luôn ghi tăng, giảm theo nguyên giá TSCĐ

3. Các ví dụ kế toán

Một số ví dụ tăng tài sản cố định chủ yếu

Ví dụ 1: TSCĐ được cấp, liên doanh.

Doanh nghiệp Nhà nước được cấp một xe tải nhẹ đã cũ, giá trị còn lại là 70000000đ , chi phí sửa chữa, tân trang trả ngay bằng tiền mặt là 500000đ.

Nợ 211 – TSCĐHH (2114) 70500000

Có 411 – NVKD

70000000

Có 111 – TM (1111)

500000

Ví dụ 2: TSCĐ mua sắm

Mua máy photocopy chưa trả tiền, giá chưa thuế 20.000.000đ, thuế GTGT 10%.

Nợ 211 -TSCĐH (2115)

20.000.000

Nợ 133 - TGTGTĐKT(1332)

2.000.000

Có 331 - PTCNB

22000.000

Doanh nghiệp nhà nước mua một miếng đất dùng làm nhà kho, trị giá 200.000.000đ, trả bằng tiền gửi ngân hàng, chi phí hoa hồng, lệ phí trước bạ trả ngay bằng tiền mặt 40.000.000đ, số tiền này được tài trợ từ nguồn vốn xây dựng cơ bản 210.000.000đ, còn lại lấy từ quỹ phát triển kinh doanh.

Nợ 213 - TSCĐVH(2131)

240.000.000

Có 112 – TGNH (1121)

200000000

Có 111 – TM (1111)

40000000

Kết chuyển nguồn vốn

Nợ 411 – NVXDCB

210000000

Nợ 414 – QPTKD

30000000

Có 411 – NVKD

240000000

Mua một nhà xưởng có giá 2.000.000.000đ bao gồm vật kiến trúc trên đất và 300 m² đất, giá trị vật kiến trúc theo đánh giá là 600.000.000đ. Công ty chi tiền gửi ngân hàng trả tiền mua tài sản nêu trên và nộp thuế trước bạ tài sản là 20.000.000đ.

Nợ 211-TSCĐHH(2112):	606.000.000
Nợ 213-TSCĐVH(2131):	1.414.000.000
Có 112 - TGNH:	2.020.000.000

Ví dụ 3 : TSCĐ được xây dựng cơ bản

Doanh nghiệp nhà nước hoàn thành một nhà kho từ xây dựng cơ bản với tổng chi phí xây dựng 130.000.000đ, duyệt đưa vào nguyên giá 120.000.000đ, tiền xây dựng được tài trợ từ nguồn vốn xây dựng cơ bản.

Nợ 211-TSCĐHH(2112)	120.000.000
Nợ 632 - GVHB	10.000.000
Có 241-XDCBDD(2412)	
130.000.000	
Kết chuyển nguồn vốn	
Nợ 441-NVXDCB	120.000.000
Có 411-NVKD	
120.000.000	

Lưu ý: Qua các ví dụ trên, rút ra nhận xét sau : Trong doanh nghiệp nhà nước, một số bút toán liên quan đến TSCĐ có đặc thù riêng, đó là:

Bút toán chuyển từ các nguồn khác để tăng nguồn vốn kinh doanh chỉ có đối với các doanh nghiệp nhà nước. Các doanh nghiệp không phải doanh nghiệp nhà nước, việc ghi tăng nguồn vốn kinh doanh phải dựa trên các thủ tục pháp lý về điều chỉnh vốn kinh doanh. Mặt khác mua đã trả tiền và xây dựng cơ bản mà DN xác định rõ nguồn vốn tài trợ là nguồn vốn xây dựng cơ bản, các quỹ như quỹ phát triển kinh doanh, quỹ khen thưởng phúc lợi...thì kế toán tăng TSCĐ đồng thời kết chuyển tăng nguồn vốn kinh doanh và giảm các nguồn vốn tài trợ tương ứng. Nếu chưa xác định nguồn vốn tài trợ thì chưa tăng nguồn vốn kinh doanh.

Một số ví dụ giảm tài sản cố định chủ yếu

Ví dụ 4: Bán hoặc thanh lý TSCĐ

Thanh lý tài sản cố định hữu hình nguyên giá 100.000.000đ đã hao mòn 95.000.000đ, chi phí thanh lý trả ngay bằng tiền mặt 100.000đ, thu hồi phế liệu ước tính nhập kho 3.000.000đ.

a. Nợ 811-CPK	5.000.000	
Nợ214-HMTSCĐ	95.000.000	
C6211-TSCĐHH		100.000.000
b. Nợ 811 -CPK	100.000	
C6 111 TM (1111)		100.000
c. Nợ 152-NL,VL	3.000.000	
C6711-TNK		3.000.000
Tương tự cho kế toán bán TSCĐ		

Ví dụ 5: Trả lại cho cấp trên, trả lại cho người góp vốn Doanh nghiệp nhà nước trả lại cho cấp trên một tài sản cố định hữu hình còn mới trị giá 80.000.000đ.

Nợ 411-NVKD

80.000.000

Có 211-TSCĐHH

80.000.000

Trường hợp TSCĐ phúc lợi

Về nguyên tắc TSCĐHH mua sắm, xây dựng,...phục vụ cho phúc lợi công ty thì nguyên giá vẫn xác định theo giá gốc giống như TSCĐHH cho SXKD. Điểm khác ở chỗ:

Thuế GTGT khấu trừ được hạch toán vào nguyên giá TSCĐ vì TSCĐ này không phục vụ cho SXKD nên thuế GTGT đầu vào không được khấu trừ.

Kết chuyển nguồn vốn phúc lợi tài trợ không làm tăng nguồn vốn kinh doanh.

Chi phí sửa chữa TSCĐ không được tính vào chi phí SXKD mà ghi giảm trực tiếp quỹ phúc lợi.

Không được tính khấu hao vào chi phí SXKD, đến cuối năm kế toán đánh giá lại hao mòn thực tế TSCĐ phúc lợi rồi ghi giảm trực tiếp quỹ phúc lợi đã hình thành TSCĐ.

TSCĐ phúc lợi khi hư hỏng, thanh lý, bán thì giá trị còn lại được ghi giảm quỹ phúc lợi. mọi khoản thu nhập ghi tăng quỹ phúc lợi.

Trường hợp TSCĐ phúc lợi chuyển sang dùng cho SXKD thì kế toán phải kết chuyển quỹ phúc lợi đã hình thành TSCĐ sang nguồn vốn kinh doanh, tại thời điểm đó TSCĐ được hạch toán theo quy định

của TSCĐ dùng cho SXKD.

Ví dụ 6:

Công ty xây dựng cơ bản một nhà ăn tập thể trị giá 100.000.000đ bằng nguồn vốn phúc lợi, nhà ăn đã đưa vào sử dụng. Cuối năm thứ nhất công ty đánh giá hao mòn 10% công ty chi tiền mặt 2.000.000đ để sửa chữa. Sang năm sau công ty chuyển nhà ăn thành nhà kho công ty.

Hạch toán:

+ Nợ 211 - TSCĐHH: 100 000.000

Có 24 1 - XDCBDI): 1 00.000 000

~ Kết chuyển nguồn ăn phúc lợi hình thành TSCĐ Nợ 43 12 - QPL:
100.000.000

C64313-QPLĐHTTSCĐ: 100.000.000 + Cuối năm thứ nhất đánh giá hao mòn

Nợ4313-QPLĐHTTSCĐ: 10.000.000 Có 214 - HMTSCĐ:
10.000.000 + Chi phí sửa chữa ISCĐ

Nợ 43 12 - QPL: 2.000.000

Có 1 1 1 TM: 2.000.000

+ Chuyển nhà ăn thành kho Cty

Nợ4313-QPLĐHTTSCĐ: 90.000.000 Có 41 1 - NVKD: 90.000.000
III Kế toán khấu hao TSCĐ

1 Khái niệm

Khấu hao TSCĐ là việc tính toán và phân bổ một cách có hệ thống nguyên giá của TSCĐ vào chi phí kinh doanh qua thời gian sử dụng của TSCĐ. Số khấu hao lũy kế của TSCĐ là tổng cộng số khấu hao đã trích vào chi phí sản xuất kinh doanh qua các kỳ kinh doanh của TSCĐ tính đến thời điểm báo cáo.

Khấu hao TSCĐ thể hiện nguyên tắc phù hợp trong kế toán, theo đó chi phí phải được ghi nhận phù hợp với doanh thu.

2. Thời gian tính khấu hao

Thời gian tính khấu hao căn cứ vào thời gian sử dụng hữu ích của TSCĐ. Khi xác định thời gian sử dụng hữu ích của TSCĐ phải xem xét các yếu tố sau:

Mức độ sử dụng ước tính của doanh nghiệp đối với tài sản đó. Mức độ sử dụng được đánh giá thông qua công suất hoặc sản lượng dự tính;

Mức độ hao mòn phụ thuộc vào các nhân tố liên quan

trong quá trình sử dụng tài sản, như: Số ca làm việc, việc sửa chữa và bảo dưỡng của doanh nghiệp đối với tài sản cũng như việc bảo quản chúng trong những thời kỳ không hoạt động; hao mòn vô hình phát sinh do việc thay đổi hay cải tiến dây chuyền công nghệ hay do sự thay đổi nhu cầu của thị trường về sản phẩm hoặc dịch vụ do tài sản đó sản xuất ra, giới hạn có tính pháp lý trong việc sử dụng tài sản, như ngày hết hạn lưu hành của các phương tiện vận tải.

3. Chế độ quản lý, sử dụng và trích khấu hao TSCĐ

Bên cạnh các quy định của Chuẩn mực kế toán Việt Nam về khấu hao TSCĐ trên, các DN khi khấu hao TSCĐ cần xem xét các yêu cầu của chế độ quản lý, sử dụng và trích khấu hao TSCĐ, được

ban hành theo Quyết định số 206/2003/QĐ-BTC ngày 12/12/2003 của Bộ trưởng Bộ Tài chính. Quy định này có phạm vi điều chỉnh là các DN Nhà nước. Riêng các DN khác, quy định này có giá trị để xác định chi phí khấu hao như một chi phí hợp lý nhằm xác định thu nhập chịu thuế của DN.

3.1. Nguyên tắc trích khấu hao tài sản cố định

Mọi TSCĐ của DN có liên quan đến hoạt động kinh doanh đều phải trích khấu hao. Mức trích khấu hao TSCĐ được hạch toán vào chi phí kinh doanh trong kỳ.

Doanh nghiệp không được tính và trích khấu hao đối với những TSCĐ đã khấu hao hết nhưng vẫn sử dụng vào hoạt động kinh doanh.

Đối với những TSCĐ chưa khấu hao hết đã hỏng, DN phải xác định nguyên nhân, quy trách nhiệm đền bù, đòi bồi thường thiệt hại... và tính vào chi phí khác.

Những TSCĐ không tham gia vào hoạt động kinh doanh thì không phải trích khấu hao, bao gồm:

TSCĐ thuộc dự trữ Nhà nước giao cho DN quản lý hộ, giữ hộ.

TSCĐ phục vụ các hoạt động phúc lợi trong DN như nhà trẻ, câu lạc bộ, nhà truyền thống, nhà ăn,... được đầu tư bằng quỹ phúc lợi.

Những TSCĐ phục vụ nhu cầu chung toàn xã hội, không phục vụ cho hoạt động kinh doanh của riêng DN như đê đập, cầu cống, đường sá... mà Nhà nước giao cho DN quản lý.

TSCĐ khác không tham gia vào hoạt động kinh doanh.

Doanh nghiệp cho thuê TSCĐ hoạt động phải trích khấu hao đối

với TSCĐ cho thuê.

Doanh nghiệp đi thuê TSCĐ tài chính phải trích khấu hao TSCĐ thuê tài chính như tài sản cố định thuộc sở hữu của DN theo quy định hiện hành. Trường hợp ngay tại thời điểm khởi đầu thuê tài sản, DN đi thuê TSCĐ tài chính cam kết không mua tài sản thuê trong hợp đồng thuê tài chính, thì DN đi thuê được trích khấu hao TSCĐ thuê tài chính theo thời hạn thuê trong hợp đồng.

Việc trích hoặc thôi trích khấu hao TSCĐ được thực hiện bắt đầu từ ngày (theo số ngày của tháng) mà TSCĐ tăng, giảm, hoặc ngừng tham gia vào hoạt động kinh doanh. Quyền sử dụng đất lâu dài là TSCĐ vô hình đặc biệt, DN ghi nhận là TSCĐ vô hình theo nguyên giá nhưng không được trích khấu hao.

3.2. Xác định thời gian sử dụng của TSCĐ

TSCĐ hữu hình

Đối với TSCĐ còn mới (chưa qua sử dụng), DN phải căn cứ vào khung thời gian sử dụng TSCĐ quy định tại Phụ lục 1 ban hành kèm theo 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 TSCĐ được xác định như sau:

Thời gian sử dụng	=	Giá trị hợp lý của TSCĐ	X	Thời gian sử dụng của TSCĐ mới
		Giá bán của TSCĐ mới cùng loại (hoặc của TSCĐ hoặc tương đương)		

TSCĐ	trên thị trường)	cùng loại
------	-------------------	-----------

Ví dụ

DN mua TSCĐ cũ với giá chưa thuế 30.000.000đ, thuế GTGT khấu trừ 10%. Giá bán TSCĐ mới là 40.000.000đ. Thời gian sử dụng TSCĐ theo khung Bộ Tài chính ban hành là 8 năm. Hãy xác định thời gian sử dụng TSCĐ tại DN.

$$\begin{array}{l} \text{Thời gian sử dụng TSCĐ} \quad 30000000 \\ \text{tại DN} \quad 40000000 \end{array} = \frac{30000000}{40000000} \times 8 \text{ năm} = 6 \text{ năm}$$

Trường hợp DN muốn xác định thời gian sử dụng của TSCĐ khác với khung thời gian sử dụng quy định tại Phụ lục 1 ban hành kèm theo Quyết định số 206/2003/QĐ-BTC ngày 12/12/2003 của Bộ trưởng Bộ Tài chính, DN phải giải trình rõ các căn cứ để xác định thời gian sử dụng của TSCĐ đó để Bộ Tài chính xem xét, quyết định theo ba tiêu chuẩn sau: Tuổi thọ kỹ thuật của TSCĐ theo thiết kế;

Hiện trạng TSCĐ (thời gian TSCĐ đã qua sử dụng, thể hệ TSCĐ, tình trạng thực tế của tài sản. ..);

Tuổi thọ kinh tế của TSCĐ.

TSCĐ vô hình

DN tự xác định thời gian sử dụng TSCĐ vô hình nhưng tối đa không quá 20 năm. Riêng thời gian sử dụng của quyền sử dụng đất có thời hạn là thời hạn được phép sử dụng đất theo quy định.

4. Phương pháp trích khấu hao TSCĐ

DN có thể sử dụng một trong 3 phương pháp khấu hao sau:

Phương pháp khấu hao đường thẳng (còn gọi là khấu hao bình quân): số khấu hao hàng năm không thay đổi trong suốt thời gian sử dụng hữu ích của tài sản. Phương pháp này áp dụng cho mọi DN

Phương pháp khấu hao theo số dư giảm dần: số khấu hao hàng năm giảm dần trong suốt thời gian sử dụng hữu ích của tài sản. Phương pháp này áp dụng cho mọi DN với điều kiện kinh doanh có lãi.

Phương pháp khấu hao theo số lượng sản phẩm. Phương pháp này áp dụng cho mọi DN với điều kiện kinh doanh có lãi.

Phương pháp khấu hao đường thẳng

Căn cứ các quy định trong Chế độ quản lý, sử dụng và trích khấu hao TSCĐ ban hành kèm theo Quyết định số 206/2003/QĐ-BTC, DN xác định thời gian sử dụng của TSCĐ;

Xác định mức trích khấu hao trung bình hàng năm cho TSCĐ theo công thức dưới đây:

$$\begin{array}{l} \text{Mức trích khấu hao} \\ \text{trung bình hàng năm} \\ \text{của TSCĐ} \end{array} = \frac{\text{Nguyên giá của TSCĐ}}{\text{Thời gian sử dụng}}$$

Mức trích khấu hao trung bình hàng tháng bằng số khấu hao phải trích cả năm chia cho 12 tháng.

Để tính nhanh số khấu hao tháng này khi có số khấu hao tháng trước, kế toán tính như sau:

Mức khấu hao tháng này = Mức khấu hao tháng trước + Mức
khấu hao tăng tháng này -

Mức khấu hao giảm tháng này

Ví dụ

Khấu hao tháng 4 là 4.000.000đ, số khấu hao tăng do TSCĐ mới mua trong tháng 5 là 1.000.000đ, số khấu hao giảm trong kỳ do TSCĐ thanh lý ngưng tính khấu hao là 500.000đ, thì khấu hao tháng 5 sẽ là:

$$4.500.000đ = 4.000.000đ + 1.000.000đ - 500.000đ$$

Phương pháp khấu hao theo số dư giảm dần có điều chỉnh

Mức trích khấu hao TSCĐ theo phương pháp số dư giảm dần có điều chỉnh được xác định như:

Xác định thời gian sử dụng của TSCĐ:

Doanh nghiệp xác định thời gian sử dụng của TSCĐ theo quy định tại Chế độ quản lý, sử dụng và trích khấu hao TSCĐ ban hành kèm theo Quyết định số 206/2003/QĐ-BTC của Bộ trưởng Bộ Tài chính.

Xác định mức trích khấu hao năm của tài sản cố định trong các năm đầu theo công thức dưới đây :

$$\begin{array}{ccc} \text{Mức trích khấu hao} & \text{Giá trị còn lại} & \text{Tỷ lệ khấu} \\ \text{hao} & & \text{hao} \\ & = & \text{X} \\ \text{hàng năm của TSCĐ} & \text{của TSCĐ} & \text{nhanh} \end{array}$$

Trong đó

$$\begin{array}{ccc} \text{Tỷ lệ khấu hao nhanh (\%)} = & \text{Tỷ lệ khấu hao TSCĐ} & \text{Hệ số} \\ & \text{theo phương pháp} & \text{điều} \\ & \text{đường thẳng} & \text{chỉnh} \end{array} \quad \text{X}$$

Tỷ lệ khấu hao TSCĐ theo phương pháp đường thẳng xác định như sau:

$$\text{Tỷ lệ khấu hao TSCĐ Theo phương pháp đường thẳng (\%)} = \frac{1}{\text{Thời gian sử dụng của TSCĐ}} \times 100$$

Hệ số điều chỉnh xác định theo thời gian sử dụng của TSCĐ quy định tại bảng dưới đây:

Thời gian sử dụng của TSCĐ		Hệ số điều chỉnh (lần)
Đến 4 năm	(t ≤ 4 năm)	1,5
Trên 4 đến 6 năm	(4 năm < t ≤ 6 năm)	2,0
Trên 6 năm	(t > 6 năm)	2,5

Những năm cuối, khi mức khấu hao năm xác định theo phương pháp số dư giảm dần nói trên bằng (hoặc thấp hơn) mức khấu hao tính bình quân giữa giá trị còn lại và số năm sử dụng còn lại của TSCĐ, thì kể từ năm đó mức khấu hao được tính bằng giá trị còn lại của TSCĐ chia cho số năm sử dụng còn lại của TSCĐ.

Mức trích khấu hao hàng tháng bằng số khấu hao phải trích cả năm chia cho 12 tháng.

Ví dụ

Công ty A mua một thiết bị sản xuất các linh kiện điện tử mới với

nguyên giá là 10 triệu đồng. Thời gian sử dụng của TSCĐ xác định theo quy định tại Phụ lục 1 (ban hành kèm theo Quyết định số 206/2003/QĐ-BTC) là 5 năm.

Xác định mức khấu hao hàng năm như sau:

Tỷ lệ khấu hao hàng năm của TSCĐ theo phương pháp khấu hao đường thẳng là 20%.

Tỷ lệ khấu hao nhanh theo phương pháp số dư giảm dần bằng $20\% \times 2$ (hệ số điều chỉnh) = 40 %

Mức trích khấu hao hàng năm của TSCĐ trên được xác định cụ thể theo bảng dưới đây:

Đơn vị tính: Đồng

Nă m thứ	Gía trị còn lại TSCĐ	Cách tính khấu hao năm	Mức khấu hao năm	Mức khấu hao tháng	Mức khấu hao tháng	Khấu hao lũy kế cuối năm
1	10.000.000	$10.000.000 \times 40\%$	4.000.000	333.33	3	4.000.000
2	6.000.000	$6.000.000 \times 40\%$	2.400.000	200.00	0	6.400.000
3	3.600.000	$3.600.000 \times 40\%$	1.440.000	120.00	0	7.840.000
4	2.160.000	$2.160.000 : 2$	1.080.000	90.000	0	8.920.000
5	2.160.000	$2.160.000 : 2$	1.080.000	90.000	0	10.000.000

Trong đó:

Mức khấu hao TSCĐ từ năm thứ nhất đến hết năm thứ 3 được tính bằng giá trị còn lại của TSCĐ nhân với tỷ lệ khấu hao nhanh (40%).

Từ năm thứ 4 trở đi mức khấu hao hàng năm bằng giá trị còn lại của TSCĐ (đầu năm thứ 4) chia cho số năm sử dụng còn lại của TSCĐ ($2.160.000 : 2 = 1.080.000$). [Vì tại năm thứ 4: mức khấu hao theo phương pháp số dư giảm dần ($2.160.000 \times 40\% = 864.000$) thấp hơn mức khấu hao tính bình quân giữa giá trị còn lại và số năm sử dụng còn lại của TSCĐ ($2.160.000 : 2 = 1.080.000$)].

Phương pháp khấu hao theo số lượng, khối lượng sản phẩm -

Căn cứ vào hồ sơ kinh tế- kỹ thuật của TSCĐ, DN xác định tổng số lượng, khối lượng sản phẩm sản xuất theo công suất thiết kế của TSCĐ, gọi tắt là sản lượng theo công suất thiết kế

Căn cứ tình hình thực tế sản xuất, DN xác định số lượng, khối lượng sản phẩm thực tế sản xuất hàng tháng, hàng năm của TSCĐ

Xác định mức khấu hao trong tháng của TSCĐ theo công thức dưới đây:

Mức khấu hao trong tháng = Số lượng sản phẩm sx trong tháng x
Mức khấu hao bình quân cho 1 đơn vị sản phẩm

Trong đó:

Mức khấu hao		Nguyên giá của TSCĐ
bình quân tính cho	=	_____
một đơn vị sản phẩm		Sản lượng theo công suất thiết

kế

Mức trích khấu hao năm của TSCĐ bằng tổng mức trích khấu hao của 12 tháng trong năm, hoặc tính theo công thức sau:

Mức trích khấu hao trong tháng	=	Số lượng sản phẩm sản xuất trong tháng	X	Mức trích khấu hao bình quân cho một đơn vị sản phẩm
--------------------------------------	---	--	---	--

Trong đó:

$$\begin{array}{l} \text{Mức trích khấu hao} \\ \text{bình quân tính cho} \\ \text{một đơn vị sản phẩm} \end{array} = \frac{\text{Nguyên giá của TSCĐ}}{\text{Sản lượng theo công suất thiết kế}}$$

Mức trích khấu hao của TSCĐ bằng tổng mức trích khấu hao của 12 tháng trong năm, hoặc tính theo công thức sau:

$$\begin{array}{l} \text{Mức trích} \\ \text{hao} \\ \text{cho} \\ \text{phẩm} \end{array} = \frac{\text{Số lượng sản phẩm} \times \text{Mức trích khấu} \\ \text{hao năm} \quad \text{sản xuất trong năm} \quad \text{mức trích khấu}}{\text{hào năm} \quad \text{sản xuất trong năm} \quad \text{mức trích khấu}}$$

Trường hợp công suất thiết kế hoặc nguyên giá của TSCĐ thay đổi, DN phải xác định lại mức trích khấu hao của TSCĐ.

Ví dụ

Công ty A mua máy ủi đất (mới 100%) với nguyên giá 450 triệu

đồng. Công suất thiết kế của máy ủi này là 30m³/giờ. Sản lượng theo công suất thiết kế của máy ủi này là 2.400.000 m³. Khối lượng đất ủi được thực tế năm thứ gồm : tháng 1 là 14.000 m³, tháng 2 là 15.000 m³ mà ... và cả năm là 189.000m³.

Giải

Mức trích khấu hao bình quân tính cho 1m³ đất ủi theo thiết kế là :

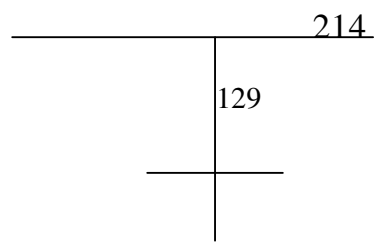
$$450 \text{ triệu đồng} : 2.400.000 \text{ m}^3 = 187,5 \text{ đ/m}^3$$

Mức trích khấu hao thực tế của máy ủi năm thứ 1 được tính theo bảng sau:

Tháng	Sản lượng thực tế tháng (m ³)	Mức trích khấu hao tháng (đồng)
1	14.000	14.000 x 187,5 = 2.625.000
2	15.000	15.000 x 187,5 = 2.812.500
...	Tương tự hàng tháng	...
Cả năm	189.000 m ³	35.437.500

3. Tài khoản sử dụng

Tài khoản 214 “Hao mòn TSCĐ”, TK điều chỉnh giảm TSCĐ



(211, 212, 213) Giảm hao mòn Hao mòn tăng (623, 627,
641, 642, 241, 431)

SD: Số hao mòn lũy kế

TK 214 có 4 tài khoản cấp 2 – xem trong bảng hệ thống tài khoản kế toán

Ví dụ:

Cuối tháng trích khấu hao TSCĐHH vào chi phí bán hàng 3.000.000đ, chi phí quản lý DN 4.000.000đ.

a. Nợ 641 – CPBH (6414)	3.000.000
Nợ 642-CPQLDN (6424)	4.000.000
Có 214-HMTSCĐ (2141)	7.000.000

IV. Kế toán thuê TSCĐ

1. Tổng quát

Thuê hoạt động

Thuê hoạt động là thuê chức năng của tài sản cố định và phải trả tiền thuê, ngoài ra không có ràng buộc các điều khoản khác. Tiền thuê TSCĐ tính vào chi phí SXKD.

Khi nhận tài sản cố định thuê hoạt động, kế toán đi thuê ghi vào Nợ

TK 001, không tính khấu hao, muốn sửa chữa bổ sung chức năng phải có ý kiến của bên cho thuê đồng ý. Khi trả lại kế toán đi thuê ghi vào Có TK 001 .

Thuê tài chính

Các trường hợp thuê tài sản dưới đây thường dẫn đến thuê tài chính:

Khi kết thúc thời hạn cho thuê theo hợp đồng, bên thuê được chuyển quyền sở hữu tài sản thuê hoặc được tiếp tục thuê theo sự thoả thuận của hai bên.

Tại thời điểm khởi đầu đi thuê, bên thuê được quyền lựa chọn mua tài sản thuê theo giá ước tính thấp hơn giá trị hợp lý của tài sản thuê vào cuối thời hạn thuê.

Thời hạn thuê tối thiểu một loại tài sản chiếm phần lớn thời gian sử dụng kinh tế của tài sản thuê.

Tại thời điểm khởi đầu đi thuê, 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.

Đặc điểm của TSCĐ thuê tài chính là mặc dù chưa hoặc không thuộc quyền sở hữu của đơn vị, nhưng phần lớn lợi ích và rủi ro đã chuyển giao cho bên thuê nên nó được ghi chép và xử lý gần giống như TSCĐ của đơn vị. Khi nhận tài sản cố định thuê tài chính kế toán ghi tăng TSCĐ, thuê GTGT của TSCĐ đi thuê phải trích khấu hao tài sản và phân bổ lãi suất thuê tài sản theo thời gian thuê... (khác với thuê TSCĐ hoạt động).

Chế độ quản lý, sử dụng và trích khấu hao TSCĐ (ban hành theo Quyết định số 206/2003/QĐ-BTC ngày 12/12/2003 của Bộ trưởng Bộ Tài chính) còn quy định thêm : *TSCĐ thuê tài chính là những TSCĐ mà doanh nghiệp thuê của công ty cho thuê tài chính.*

2. Kế toán TSCĐ thuê tài chính

Xác định nguyên giá

Nguyên giá TSCĐ thuê tài chính là giá trị nhỏ hơn giữa:

Giá trị hợp lý TSCĐ + Các chi phí trực tiếp mà DN đi thuê chuẩn bị nhận TSCĐ đưa vào sử dụng.

Giá trị hiện tại của khoản thanh toán tiền thuê tối thiểu + Các chi phí trực tiếp mà DN đi thuê chuẩn bị nhận TSCĐ đưa vào sử dụng.

Khoản thanh toán tiền thuê tối thiểu là khoản thanh toán mà bên thuê phải trả cho bên cho thuê về việc thuê tài sản theo thời hạn trong hợp đồng. Chú ý khoản thanh toán tiền thuê tối thiểu:

Không bao gồm các khoản chi phí dịch vụ mà bên cho thuê cung cấp riêng (ví dụ bảo trì, sửa chữa). Các chi phí này sẽ ghi nhận vào chi phí của thời kỳ phát sinh.

Không bao gồm thuế do bên cho thuê đã trả mà bên thuê phải hoàn lại. Không bao gồm tiền thuê có thể phát sinh thêm (một số hợp đồng thuê tài chính có điều khoản bên thuê phải trả thêm tiền thuê nếu xảy ra một tình huống nào đó, ví dụ chỉ số giá tăng trên x%). Khoản này chưa xác định được có xảy ra hay không và với số tiền cụ thể bao nhiêu nên không được ghi nhận vào nguyên giá mà sẽ phản ánh vào chi phí khi phát sinh thực tế

Được cộng thêm các khoản đảm bảo thanh toán (nếu có) của bên thuê hoặc bên liên quan với bên thuê cho giá trị còn lại của tài sản khi hết thời hạn thuê. Được cộng thêm khoản tiền mua ưu đãi (nếu có).

Ví dụ::

Công ty đi thuê TSCĐ (thuê tài chính) trong 5 năm, giá trị hợp lý của TSCĐ đi thuê được xác định là 50.000.000đ, công ty còn chi trực tiếp các khoản làm bệ móng, vận hành thử để TSCĐ thuê sẵn sàng hoạt động là 5.000.000đ. Vậy: Nguyên giá TSCĐ thuê tài chính - 50.000.000 + 5.000.000 = 55.000.000đ

Ví dụ 2:

Công ty đi thuê TSCĐ (thuê tài chính) trong 5 năm, tổng tiền phải trả đều hàng năm là 10.000.000đ, lãi suất hàng năm ghi trên hợp đồng 10%. Sau khi hết thời hạn thuê, quyền sở hữu được chuyển giao cho bên thuê.

áp dụng công thức tính giá trị hiện tại:

Nguyên giá TSCĐ = Giá trị thanh toán hàng năm x tổng $[1/(1+i)^n]$

$10.000.000 \times 3,790 = 37.900.000 \text{ đ}$

(Trong công thức trên, i là lãi suất, n là số năm thuê)

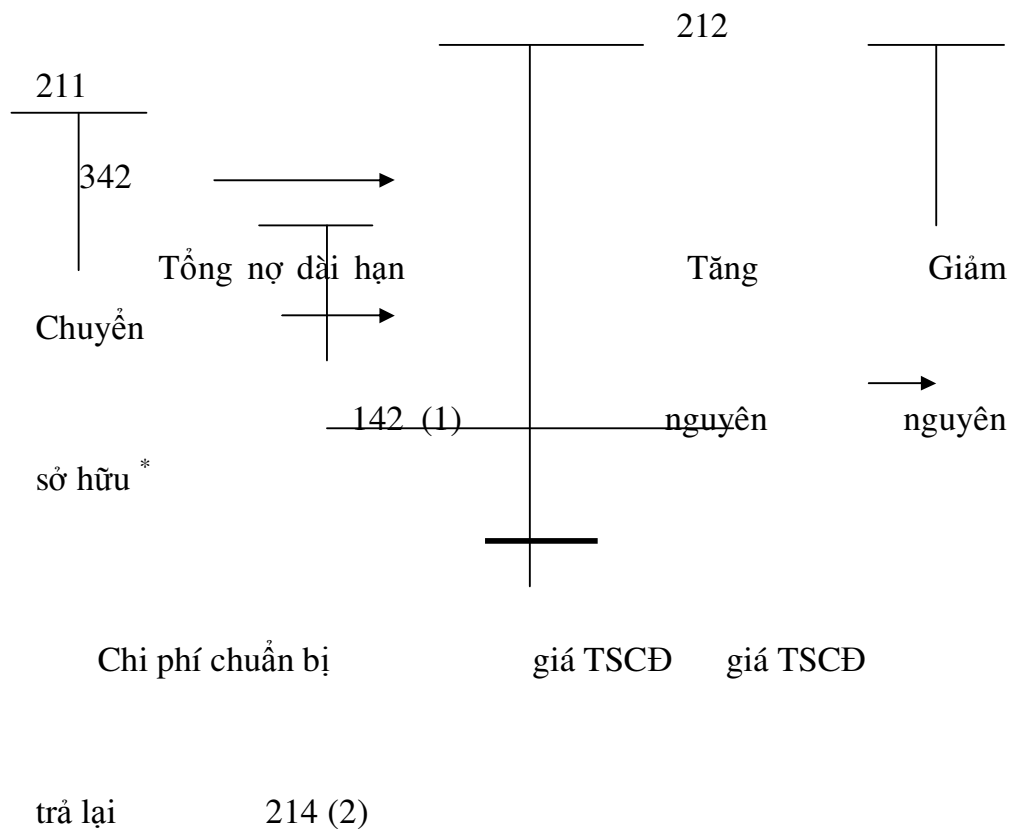
Khấu hao TSCĐ

Chế độ quản lý, sử dụng và trích khấu hao TSCĐ (ban hành theo Quyết định 206/2003/QĐ-BTC ngày 12/12/2003 của Bộ trưởng Bộ Tài chính) quy định: Doanh nghiệp đi thuê TSCĐ tài chính phải trích khấu hao TSCĐ thuê tài chính như TSCĐ thuộc sở hữu của doanh nghiệp theo quy định hiện hành. Trường hợp ngay tại thời điểm khởi

đầu thuê tài sản, doanh nghiệp đi thuê cam kết *không mua tài sản thuê* trong hợp đồng thuê tài chính, thì doanh nghiệp đi thuê được trích khấu hao TSCĐ thuê tài chính theo thời hạn thuê trong hợp đồng.

Tài khoản sử dụng

TK 212 - TSCĐ thuê tài chính; Loại TK tài sản.



SDCK

(*) Đồng thời ghi:

Nợ 214 (2)

Số đã hao mòn

Có 214 (1)

Số đã hao mòn

Ví dụ:

Công ty thuê tài chính một TSCĐHH nguyên giá 90.000.000đ, thuế GTGT của TSCĐ là 9.000.000đ, thời gian hữu dụng của tài sản là 4 năm, công ty thuê 3 năm và được chuyển sở hữu TSCĐ vào cuối hợp đồng thuê. Theo hợp đồng đi thuê, khi nhận TSCĐ sau một năm công ty đi thuê trả tiền một lần vào cuối năm. Công ty đã trả bằng tiền gửi ngân hàng cho năm thứ nhất là 41.100.000, gồm 30.000.000đ giá trị tài sản + thuế GTGT 3.000.000đ + 8.100.000đ lãi (lãi suất năm 9% tính trên số dư giảm dần). Tài sản sử dụng ở bộ phận quản lý DN

(*) Định khoản

a/ Nợ 212-TSCĐTTC	90.000.000
Có 315-NDHĐHT	30.000.000
Có 342-NDH	60.000.000
Trích trước tiền lãi thuê hàng tháng	
Nợ 635-CPTC	225.000
Có 335-CPPT	225.000
b/ Nợ315-NDHĐHT	30.000.000
Nợ 133-TGTGTĐKT	3.000.000
Nợ335- CPTT	8.100.000
Có 112 - TGNH(1121)	41.100.000

Trích khấu hao tháng:

$(90.000.000 : 4) : 12 \text{ tháng} = 1.875.000đ.$

c/ Nợ 642-CPQLDN

1.875.000

Có 214-HMTSCĐ (2142)

1.875.000

Sau khi quyền sở hữu được chuyển giao nên đơn vị khấu hao theo thời gian sử dụng hữu ích của tài sản là 4 năm (tương đương 25%).

3. Kế toán TSCĐ thuê hoạt động

TSCĐ thuê hoạt động không được ghi nhận vào tài sản DN và tính khấu hao TSCĐ vào chi phí SXKD của DN. Thay vào đó, kế toán chỉ ghi nhận khoản tiền thuê phải trả hàng kỳ như một chi phí:

Nợ TK 627, 641, 642 - CPSXC, CPBH, CPQLDN

Có TK331-PTNB

V. Kế toán sửa chữa tài sản cố định

1. Tổng quát

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 bình thường của TSCĐ. Về nguyên tắc, chi phí sửa chữa phải đưa vào chi phí trong kỳ chứ không được đưa vào nguyên giá TSCĐ. Tuy nhiên, do chi phí này có thể lớn và ảnh hưởng đến kết quả kinh doanh, chế độ kế toán Việt Nam cho phép phân bổ hoặc trích trước chi phí này vào chi phí một cách hợp lý.

Sửa chữa tài sản cố định có 2 dạng:

Sửa chữa thường xuyên (sửa chữa nhỏ): Chi phí phát sinh để sửa

chữa là nhỏ (so sánh tương đối với doanh thu hiện tại của DN), thời gian sửa chữa ngắn. Chi phí sửa chữa thường xuyên được tính thẳng một lần vào chi phí của đối tượng đang sử dụng TSCĐ trong kỳ.

Sửa chữa lớn: Chi phí phát sinh để sửa chữa là lớn, thời gian sửa chữa lâu, nhằm phục hồi chức năng cơ bản của TSCĐ. DN có thể sửa chữa lớn bất ngờ, ghi nhận lại thực tế chi phí sửa chữa, rồi phân bổ dần vào chi phí của đối tượng đang sử dụng TSCĐ trong kỳ. DN cũng có thể dự toán trước chi phí sửa chữa lớn cho năm kế hoạch hoặc một số niên độ kế toán, rồi trích trước vào chi phí của đối tượng đang sử dụng TSCĐ trong kỳ khi thực tế phát sinh dùng quỹ trích trước này để trang trải chi phí và kết toán khi hoàn thành. Phương thức sửa chữa lớn TSCĐ thường có 2 cách cơ bản : DN có tham gia quản lý chi phí sửa chữa kế toán dùng TK 241-xây dựng cơ bản dở dang (2413) để tập hợp chi phí và kết toán chi phí khi công việc hoàn thành.

DN gọi đấu thầu trọn gói cho việc sửa chữa: kế toán không cần mở TK 241 để theo dõi chi phí mà chỉ phân bổ chi phí hoặc dùng quỹ trích trước để kết toán chi phí khi hoàn thành.

2. TK sử dụng

TK 241-Xây dựng cơ bản dở dang; Loại TK tài sản; có số dư Nợ

2413 - SCLTSCĐ		
152, 153, 1421,...	Tập hợp chi phí	Kế toán CP
1421, 242, 335		
111, 112, 331, 214 211, 213	Thực tế phát sinh	Tăng TSCĐ

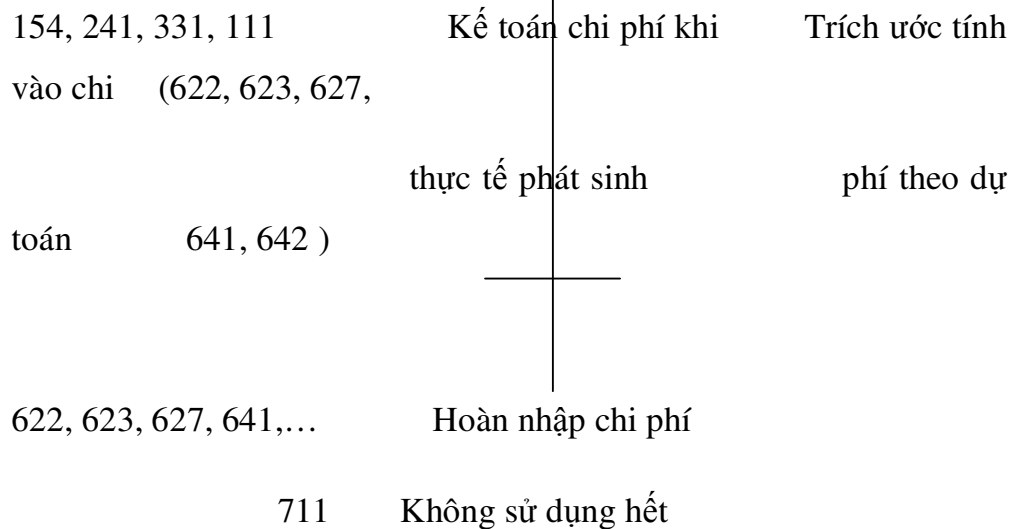
SD: XDCB dở dang

TK 335 – Chi phí phải trả; Loại TK nguồn vốn

Phản ánh vào TK này những *chi phí thực tế chưa phát sinh nhưng được tính trước vào chi phí hoạt động kinh doanh kỳ này* cho các đối tượng chịu chi phí để bản đảm khi chi phí phát sinh thực tế không gây đột biến cho chi phí SXKD. Các khoản chi phí phải trả về nguyên tắc cuối niên độ kế toán phải quyết toán với chi phí thực tế phát sinh, nếu còn dư Có TK 335 thì phải hoàn nhập giảm chi phí trích trước tương ứng trong kỳ. Những khoản "Chi phí phải trả" DN để số dư chuyển kỳ sau phải chứng minh thực tế chưa đến kỳ xảy ra.

Kết cấu TK 335

335



SD: Số trích trước

hiện có cuối kỳ

Ví dụ:

1. Phải trả tiền dịch vụ bảo hành máy photocopy mỗi tháng 100.000 đ sử dụng ở văn phòng, thuế GTGT tính 10%.

Nợ 642-CPQLDN	100.000
Nợ 133-TGTGTKT (1331)	10.000
Có 331-PTCNB	110.000

2. Đầu năm dự kiến sửa chữa lớn TSCĐ trong năm 12.000.000đ, tài sản dùng ở bộ phận bán hàng. Đến tháng 10 thực tế sửa chữa lớn đã phát sinh tập hợp như sau: Chi bằng tiền mặt: 4.000.000đ; Xuất phụ tùng thay thế: 3.000.000đ; Phải trả tiền công dịch vụ thuê ngoài: 4.000.000đ.

Công việc hoàn thành trong tháng.

Tháng 1: Trích trước dự toán SCL 12.000.000đ : 12 tháng = 1.000.000đ.

Nợ 641-CPQLDN	1.000.000
Có 335-CPPT	1.000.000

Trích tiếp mỗi tháng cho đến khi thực tế phát sinh là tháng 10.

Tháng 10 số dư Có TK 335: 10.000.000đ. Tập hợp chi phí thực tế:

Nợ 241-XDCBDD(2413)	11.000.000
Có 111 TM (1111)	4.000.000

Có 152-NL,VL	3.000.000
--------------	-----------

Có 331-PTCNB	4.000.000
--------------	-----------

Kết toán chi phí sửa chữa lớn khi hoàn thành:

Nợ 335- CPPT	10.000.000
--------------	------------

Nợ 142-CPTT(1421)	1.000.000
-------------------	-----------

Có 241-XDCBDD(2413)	11.000.000
---------------------	------------

Tháng 11 : Không trích trước chi phí nữa, mà phân bổ chi phí còn lại trên TK 1421

Nợ 641-CPQLDN	1.000.000
---------------	-----------

Có 142-CPTT(1421)	1.000.000
-------------------	-----------

3. Gọi đấu thầu sửa chữa lớn bất ngờ một TSCĐ, giá trị trúng thầu 6.000.000đ. Công việc đã hoàn thành. Công ty chi tiền mặt trả cho người nhận thầu, chi phí sửa chữa phân bổ 12 tháng, TSCĐ dùng ở bộ phận quản lý.

Nợ 142-CPTT(1421)	6.000.000
-------------------	-----------

Có 11 I-TM (1111)	6.000.000
-------------------	-----------

Phân bổ cho tháng này

Nợ 642- CPQLDN	500.000
----------------	---------

Có 142-CPTT (1421)	500.000
--------------------	---------

TÓM LƯỢC NHỮNG VẤN ĐỀ CẦN GHI NHỚ

1. Điều kiện ghi nhận, đặc điểm và phân loại TSCĐ
2. Các phương pháp tính và hạch toán khấu hao TSCĐ.
3. Các tình huống hạch toán tăng giảm TSCĐ.

Cần đọc thêm chuẩn mực kế toán Việt Nam (VAS) số 3 "TSCĐ hữu hình", số 4 "TSCĐ vô hình", số 6 " Thuê tài sản"

C- CÂU HỎI VÀ BÀI TẬP TÌNH HUỐNG

- 1 Hãy trình bày khái niệm, đặc điểm và phân loại
2. Hãy trình bày khấu hao TSCĐ theo phương pháp đường thẳng?
3. Hãy trình bày khấu hao TSCĐ theo phương pháp số dư giảm dần có điều chỉnh?
4. Hãy trình bày khấu hao TSCĐ theo phương pháp sản lượng?
5. Các điều kiện và đặc điểm ghi nhận TSCĐ thuê tài chính

6. Bài tập:

- 1 .Cty N đang hoạt động tính thuế GTGT khấu trừ, có tình hình biến động TSCĐ trong tháng như sau :
2. Góp tăng vốn Cty TNHH một thiết bị SX, giá trị còn lại 460.000.000đ, chi phí sửa chữa trả ngay bằng TM 40.000.000đ trước khi đưa vào SX thời gian sử dụng 8 năm. Góp một công thức SX theo đánh giá là 150.000.000đ, thời gian khấu hao 3 năm.
3. Mua một nhà xưởng có giá 1.000.000.000đ bao gồm vật kiến trúc trên đất và 300 m² đất, giá trị vật kiến trúc theo đánh giá là

400.000.000đ. Công ty chi tiền gửi ngân hàng trả tiền mua tài sản nêu trên và nộp thuế trước bạ tài sản là 10.000.000đ. Vật kiến trúc khấu hao 30 năm.

4. Cty hoàn thành một nhà kho từ xây dựng cơ bản với tổng chi phí xây dựng 210.000.000đ, duyệt đưa vào nguyên giá 200.000.000đ, tiền xây dựng được tài trợ từ nguồn vốn xây dựng cơ bản. Nhà kho có thời gian sử dụng 40 năm.

5. Bán xe 4 chỗ dùng cho quản lý DN nguyên giá 300.000.000đ đã hao mòn 50.000.000đ, chi phí bán trả ngay bằng tiền mặt 1.000.000đ, giá bán chưa thuế 230.000.000đ, và thuế GTGT 10%, chưa thu tiền. Thời gian khấu hao 6 năm.

6. Công ty xây dựng cơ bản một sân chơi cầu lông trị giá 60.000.000đ bằng nguồn vốn phúc lợi, sân cầu đã đưa vào sử dụng. Cuối năm thứ nhất công ty đánh giá hao mòn 20%, công ty chi tiền mặt 1.000.000đ để sửa chữa

7. Công ty thuê tài chính một TSCĐHH nguyên giá 400.000.000đ, thuế GTGT của TSCĐ là 10% thời gian hữu dụng của tài sản là 6 năm công ty thuê 5 năm và được chuyển sở hữu TSCĐ vào cuối hợp đồng thuê. Theo hợp đồng đi thuê, sau một năm nhận TSCĐ công ty đi thuê trả tiền một lần vào cuối năm. Công ty đã trả bằng tiền gửi ngân hàng cho năm thứ nhất là 124.000.000, gồm 80.000.000đ giá trị tài sản + thuế GTGT 8.000.000đ + 36.000.000đ lãi (lãi suất năm 9% tính trên số dư giảm dần). Tài sản sử dụng ở bộ phận SX .

8. Phải trả tiền dịch vụ bảo hành máy vi tính tại văn phòng Cty mỗi tháng 50.000đ thuế GTGT tính 10%.

9. Đầu năm dự kiến sửa chữa lớn TSCĐ trong năm 24.000.000đ tài

sản dùng ở bộ phận SX. Đến tháng 12 thực tế sửa chữa lớn đã phát sinh tập hợp như sau: Chi bằng tiền mặt: 8.000.000đ. Xuất phụ tùng thay thế: 10.000.000đ; Phải trả tiền công dịch vụ thuê ngoài: 5.000.000đ. Công việc hoàn thành trong tháng

10. Gọi đấu thầu sửa chữa lớn bất ngờ một TSCĐ, giá trị trúng thầu 9.000.000đ. Công việc đã hoàn thành. Công ty chi TGNH trả cho người nhận thầu chi phí sửa chữa phân bổ 12 kỳ qua năm sau. TSCĐ dùng ở bộ phận SX.

11 . Kiểm kê mất một TSCĐ HH nguyên giá 20.000.000đ đã hao mòn 4.000.000đ, mất chưa rõ nguyên nhân.

11 . Cty thuê mặt bằng để bán sản phẩm, tiền thuê mỗi tháng là 8.000.000đ số tiền này Cty đã trả trước 6 tháng trong năm hãy tính chi phí thuê cho tháng này.

12. Yêu cầu:

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

2. Giả sử các nghiệp vụ tăng giảm TSCĐ từ nghiệp vụ 1 đến nghiệp vụ 6 là đều tháng. Hãy tính khấu hao TSCĐ theo phương pháp đường thẳng và hạch toán vào chi phí phù hợp. Biết rằng số khấu hao tháng trước ở bộ phận SX là 250.000.000đ, ở bộ phận QLDN là 60.000.000đ

3. Giả sử thiết bị SX tăng ở nghiệp vụ 1 tính khấu hao theo số dư giảm dần có điều chỉnh, hãy lập Bảng tính khấu hao 8 năm cho thiết bị này.

4. Giả sử thiết bị SX tăng ở nghiệp vụ 1 tính khấu hao theo sản lượng, hãy tính khấu hao tháng này, biết rằng thiết bị SX trong 8 năm dự toán là 50.000.000 cái, tháng này thực tế SX 400 cái.

Bài 6

KẾ TOÁN TIỀN LƯƠNG VÀ CÁC KHOẢN TRÍCH THEO LƯƠNG

A. GIỚI THIỆU

Lao động là một trong yếu tố cần thiết cho tổ chức SXKD tại một doanh nghiệp. Việc quản lý lao động và sử dụng thời gian lao động để trả công cho người lao động phù hợp với năng lực của từng người lao động sẽ giúp cho doanh nghiệp phát triển bền vững.

Mục tiêu học viên cần đạt được ở bài này là:

Nội dung và các hình thức trả lương, những quy định về các khoản trích theo lương.

Phương pháp kế toán tiền lương và những khoản trích theo lương, các khoản trích trước tiền lương nghỉ phép và trợ cấp một việc làm.

Tóm tắt nội dung chính :

Những vấn đề chung

Kế toán tiền lương và các khoản trích theo lương

Kế toán quỹ dự phòng trợ cấp mất việc làm

B. NỘI DUNG

I. NHỮNG VẤN ĐỀ CHUNG

1. Khái niệm và nội dung tiền lương

+ Tiền lương là biểu hiện bằng tiền của hao phí lao động sống cần thiết mà doanh nghiệp phải trả cho người lao động theo thời gian, khối lượng công việc mà người lao động đã làm cho doanh nghiệp. Đối với DN, tiền lương là một chi phí cấu thành nên giá trị sản phẩm, dịch vụ cần phải bù đắp, đồng thời sức lao động là nguồn gốc sinh ra lợi nhuận cho doanh nghiệp, vì vậy đòi hỏi DN phải có chính sách tiền lương thoả đáng sao cho người lao động làm việc hăng say sáng tạo và DN đủ khả năng bù đắp chi phí tiền lương và có lãi.

+ Chi phí tiền lương của DN bao gồm các khoản tiền lương, tiền công và các khoản phụ cấp có tính chất lương phải trả cho người lao động tham gia vào hoạt động kinh doanh của DN.

+ Về nguyên tắc, tiền lương phải được quản lý chặt chẽ và chi theo đúng mục đích, gắn với kết quả kinh doanh trên cơ sở các định mức lao động và đơn giá tiền lương hợp lý được cơ quan có thẩm quyền phê duyệt. Việc đăng ký lao động và sử dụng, quản lý lao động, trả lương . . . phải phù hợp với luật lao động hiện hành.

- Đối với các doanh nghiệp Nhà nước, phải xây dựng đơn giá tiền lương theo định mức lao động đã đăng ký và chế độ tiền lương do Nhà nước quy định.

- Đối với các DN khác, DN phải ký kết hợp đồng lao động ghi rõ tiền lương và các khoản phụ cấp theo lương trả cho người lao động.

+ Một DN hoạt động có thể có hai hình thức trả lương: lương trả theo

thời gian lao động và lương trả khoán theo khối lượng công việc hoàn thành.

- Lương trả theo thời gian lao động gồm lương giờ, ngày, tuần, tháng, quý, năm. Ví dụ lương giờ được xác định như sau:

$$\text{Lương giờ} = \frac{\text{Lương trả theo thời gian LĐ tháng}}{\text{Số ngày lao động thực tế}} \times \text{Số giờ lao động theo luật} \times 8 \text{ giờ}$$

Lương khoán theo khối lượng công việc hoàn thành, tùy thuộc vào loại hình DN mà lương khoán dựa trên căn cứ khác nhau.

Lương trả khoán theo sản phẩm áp dụng DNSX

Lương phải trả tháng	=	Số SP hoàn thành thực tế	X	Đơn giá lương khoán trên 1 SP hoàn thành
----------------------	---	--------------------------	---	--

Lương trả khoán theo công việc hoàn thành – áp dụng DN dịch vụ, xây lắp

Lương phải trả tháng	=	K lượng công việc hoàn thành thực tế	X	Đơn giá lương khoán theo công việc hoàn thành
----------------------	---	--------------------------------------	---	---

Lương trả khoán theo doanh thu – áp dụng DN thương mại

Lương phải trả tháng	=	Doanh thu thực tế	X	Tỷ lệ lương khoán trên doanh thu (%)
----------------------	---	-------------------	---	--------------------------------------

Khi xây dựng lương khoán, DN thường xây dựng kèm do các quy định thưởng phạt theo lương khoán nhằm hạn chế nhân viên chạy theo khối lượng sản phẩm, dịch vụ mà tạo nên những sản phẩm kém chất lượng hoặc hư hỏng sản phẩm, đồng thời khuyến khích những nhân viên lao động có chất lượng với năng suất cao.

+ Đối với những DN sản xuất không có điều kiện bố trí cho người lao động trực tiếp nghỉ phép đều đặn giữa các kỳ hạch toán thì kế toán phải trích trước tiền lương nghỉ phép theo dự toán hàng tháng, nhằm không làm biến đổi giá thành sản phẩm một cách đột ngột.

+ Khi thực hiện chế độ tiền lương cho người lao động, không được trả thấp hơn mức lương tối thiểu mà Nhà nước quy định hiện hành, không hạn chế tối đa. Phải tuân thủ giờ lao động trong một ngày, tuần, tháng, năm mà luật lao động quy định nếu làm thêm giờ, làm thêm ở ngày lễ, chủ nhật phải nhân hệ số theo quy định luật lao động hiện hành. Ví dụ : Cty áp dụng tiền lương cho khối quản lý theo lương giờ làm việc, nhân viên A ký hợp đồng lao động với Cty tiền lương 2.000.000đ/tháng trong tháng nhân viên A nghỉ làm 1 buổi không phép phải trừ lương, nhưng có làm thêm 1 ngày chủ nhật. Khối bán hàng trực tiếp khoán lương theo doanh số bán ra theo tỷ lệ 5%/DSBR, trong tháng cô nhân viên bán hàng B bán được doanh số 26.000.000đ, mỗi tháng lao động 24 ngày. Hãy tính lương thực tế phải trả cho từng nhân viên.

Giải:

+ Lương nhân viên A = lương trong giờ làm bình thường + lương làm thêm giờ

Lương giờ làm bình thường =

$$[2.000.000đ : (24 ngày \times 8 giờ)] = 10.417đ/giờ$$

Vậy lương phải trả cho NV A :

$$[2.000.000đ - (10.417đ \times 4giờ)] + (10.417đ \times 21\text{ần} \times 8giờ) = 2.125.004đ$$

+Lương phải trả cho NVB :

$$26.000.000đ \times 5\% : 1.300.000đ$$

2. Nội dung các khoản phí trích theo lương

+ Theo chế độ hiện hành của Nhà nước, khi tính lương DN được phép trích bảo hiểm xã hội, bảo hiểm y tế, kinh phí công đoàn theo lương để hình thành các quỹ hỗ trợ cho người lao động.

+ Quỹ bảo hiểm xã hội được dùng để trợ cấp cho người lao động trong các trường hợp như thai sản; tử tuất; tai nạn lao động, bệnh nghề nghiệp; hưu trí. Hiện nay DN được phép trích 20% trên cơ sở quỹ tiền lương chính của DN để hình thành quỹ bảo hiểm xã hội. Trong đó, 15%/ lương được tính vào phí theo lương của bộ phận sử dụng lao động, 5%/ lương được trừ vào lương của người lao động. Vì vậy luật pháp quy định Cty phải ký hợp đồng lao động với người lao động, trình qua sở lao động, thương binh và xã hội để làm căn cứ lập sổ bảo hiểm xã hội. Sổ này sẽ ghi mức đóng góp của người lao động trong suốt thời gian lao động, làm căn cứ tính trợ cấp bảo hiểm xã hội sau này. Người lao động khi chuyển nơi lao động khác, phải chuyển sổ

bảo hiểm xã hội theo. Hàng quý DN sẽ thanh toán với Cty bảo hiểm một lần về số bảo hiểm tọa chi tại DN và số bảo hiểm phải nộp theo quy định hiện hành.

+ Quỹ bảo hiểm y tế được dùng để hỗ trợ cho người lao động trọng các bệnh tự nhiên của con người, không phải bệnh do nghề nghiệp, tai nạn xã hội.... Hiện nay DN được phép trích 3% trên cơ sở quỹ tiền lương chính của DN để hình thành quỹ bảo hiểm y tế. Trong đó, 2%/ lương được tính vào phí theo lương của bộ phận sử dụng lao động, 1%/ lương được trừ vào lương của người lao động.

+ Quỹ kinh phí công đoàn được dựng để hỗ trợ cho người lao động duy trì các hoạt động công đoàn trong DN, nhằm giúp đỡ nhau phát triển chuyên môn, bảo vệ quyền lợi hợp pháp của người lao động theo luật pháp quy định. Hiện nay DN được phép trích 2% trên cơ sở quỹ tiền lương chính của DN được tính vào phí theo lương của bộ phận sử dụng lao động, để hình thành quỹ kinh phí công đoàn.

Như vậy, tổng cộng 3 quỹ được phép trích 25% trên cơ sở quỹ tiền lương của DN, trong đó tính vào phí của bộ phận sử dụng lao động (hạch toán vào phí theo lương) là 19% và trừ vào lương của người lao động là 6%.

Tổng cộng trích 3 quỹ là 25% trên lương chính trong đó tính vào chi phí theo lương là 19% và trừ lương người lao động 5%.

II. KẾ TOÁN TIỀN LƯƠNG VÀ CÁC KHOẢN TRÍCH THEO LƯƠNG

1. Chứng từ

Căn cứ vào Bảng chấm công lao động hàng tháng, Báo cáo bán

hàng hàng tháng, Phiếu làm thêm giờ ... để làm căn cứ lên Bảng lương. Trước khi trả lương, kế toán phải khấu trừ các khoản mà nhân viên mắc nợ Cty phải trả trong tháng này như tạm ứng phải bồi thường, lương trả đợt 1, thuế thu nhập, trừ BHXH. BHYT... theo chế độ, số còn lại chi tiền trả lương. Bảng lương có giá trị pháp lý khi có đầy đủ các chữ ký quy định như kế toán trưởng, kế toán thanh toán, đặc biệt là chữ ký của người nhận lương.

Căn cứ vào các Phiếu hưởng nghỉ BHXH, Bảng thanh toán BHXH, Bảng điều tra tai nạn lao động để chi trả BHXH cho người lao động đúng chế độ.

2. Tài khoản sử dụng

+ TK 334 - Phải trả công nhân viên; Theo dõi các khoản thanh toán cho CNV về tiền lương và các khoản khác như các khoản phụ cấp về BHXH, BHYT, KPCĐ, tiền thưởng, phúc lợi,...

+ TK 338 - Phải trả, phải nộp khác. TK này có các TK cấp 2:

TK 3382 - Kinh phí công đoàn; TK 3383 - Bảo hiểm xã hội; TK 3384 - Bảo hiểm y tế.

<i>TK đối ứng</i>		334 – PTCNV
<i>TK đối ứng</i>	- Trừ vào lương	- Lương phải trả
cho:		
111, 112	+ Lương trả đợt 1	+ Bộ phận XDCB
241		
3338	+ Thuế thu nhập cao	+ Bộ phận bán
hàng	641	
	150	

141	+ Tạm ứng	+ Bộ phận QLDN
642		
1388	+ Thu khác	+ Đầu tư tài chính
635		
3383, 3384	+ BHXH, BHYT	+ ...
3388	+ Chuyển phải trả khác	- Các khoản trợ cấp về
111, 112	- Trả lương đợt 2	BHXH, thưởng,
PL,... 3382, 3383, 431		
	Hoặc SD: Tiền đã trả CNV quá số phải còn phải trả CNV	SD: Tiền

trả (rất ít xảy ra)

3382, 3383, 3384		
111, 112,...	- Chuyển cho cấp trên	- Trích
KPCĐ, BHXH, 622, 641, 334,...		
		BHYT
334	- Trợ cấp cho nhân viên	- Các khoản
được trợ cấp từ cấp trên		
111, 112,...		- Chi tiêu
111, 112,...		

còn lại chưa thanh toán

3. Các ví dụ kế toán

1/ Công ty ứng trước tương đương 1 cho nhân viên bằng TM 30.000.000đ.

2/ Cuối tháng tính tương phải trả cho lao động trực tiếp SX 40.000.000đ, cho bộ phận quản lý phân xưởng 10.000.000đ, cho bộ phận bán hàng 4.000.000đ, cho bộ phận quản lý DN 6.000.000đ. Trích trước tiền lương nghỉ phép công nhân SX 1.000.000đ.

3/ Tính BHXH, BHYT, KPCĐ theo đúng chế độ quy định.

4/ Khấu trừ các khoản sau vào lương : Thuế thu nhập cao 100.000đ, trừ tạm ứng 400.000đ, trừ các khoản mà nhân viên bồi thường 3.000.000đ.

5/ Rút TGNH nộp BHXH tháng trước cho cấp trên 2.000.000đ, nộp BHYT cho công ty BHYT y tế 1.000.000đ.

6/ Phải trợ cấp BHXH cho nhân viên A 100.000đ. Phải trả lương nghỉ phép công nhân B là 50.000đ.

7/ Chi TM trả chi phí đại hội công đoàn 600 .000đ

8/ Chi TM trả hết lương và trả trợ cấp BHXH cho nhân viên A, lương nghỉ phép công nhân B đã duyệt ở nghiệp vụ 6.

Yêu cầu : Định khoản các nghiệp vụ kinh tế phát sinh trên

1 Nợ 334- PTCNV	30.000.000
-----------------	------------

	Có 111- TM (111)	14.000.000
2.	Nợ 622-CPNCTT	40.000.000
	Nợ 627 - CPSXC (6271)	10.000.000
	Nợ 641-CPBH (6411)	4.000.000
	Nợ 642- CPQLDN (6421)	6.000.000
	Có 334- PTCNV	60.000.000
	Trích trước tiền lương nghỉ phép	
	Nợ 622 - CPNCTT	1.000.000
	Có 335- CPPT	1.000.000
3.	Nợ 622 - CPNCTT	40.000.000 x 19%
	Nợ 627 -CPSXC (6271)	10.000.000 x 19%
	Nợ 641-CPBH (6411)	4.000.000x 19%
	Nợ 642 CPQLDN (6421)	6.000.000 x 19%
	Nợ 334- PTCNV	60.000.000 x 6%
	Có 338- PT,PNK	60.000.000 x 25%
Chi tiết	TK 338(2) :	60.000.000 x 2% = 1.200.000
	TK 338(3) :	60.000.000 x 20% = 12.000.000
	TK 338(4) :	60.000.000 x 3% = 1.800.000
4.	Nợ 334- PTCNV	3.500.000

Có 333- TVCKPNNN (333S)	100.000
Có 141- TŨ	400.000
Có 138- PTK (1388)	3.000.000
5. Nợ 338- PT,PNK (3383)	2.000.000
Nợ 338- PT,PNK (3384)	1.000.000
Có 112- TGNH (1121)	3.000.000
6. Nợ 338- PT,PNK(3383)	100.000
Nợ 335 – CPPT	50.000 (p.trả lương nghỉ phép)
Có 334- PTCNV	150.000
7 Nợ 338- PT,PNK (3382)	600.000
Có 111- TM (1111)	600.000
8. Nợ 334- PTCNV	23.150.000
Có 111-TM (1111)	23.150.000

+ Kế nháp : tính số tiền còn phải trả cho nhân viên cuối tháng :

334

(1)	30000000	60000000	(2)
(3)	3600000	150000	(6)
(4)	3500000		
(8)	23050000		
	60150000	60150000	

III. KẾ TOÁN QUỸ DỰ PHÒNG TRỢ CẤP MẤT VIỆC LÀM

1. Nội dung và nguyên tắc hạch toán

Quỹ dự phòng về trợ cấp mất việc làm của DN dùng để chi trợ cấp thôi việc, mất việc làm tại DN. Mức trích Quỹ dự phòng về trợ cấp mất việc làm từ 1% - 3% trên quỹ tiền lương làm cơ sở đóng bảo hiểm xã hội của doanh nghiệp. Mức trích cụ thể do doanh nghiệp tự quyết định tùy vào khả năng tài chính của doanh nghiệp hàng năm. Khoản trích lập quỹ dự phòng trợ cấp mất việc làm được trích và hạch toán vào chi phí quản lý doanh nghiệp trong kỳ của doanh nghiệp. Thời điểm trích lập quỹ dự phòng về trợ cấp mất việc làm là thời điểm khoá sổ kế toán để lập Báo cáo tài chính năm. Nếu Quỹ dự phòng về trợ cấp mất việc làm hàng năm không chi hết được chuyển số dư sang năm sau.

2. Kế toán Quỹ dự phòng về trợ cấp mất việc làm

a. *Khi trích lập Quỹ dự Phòng về trợ cấp mất việc làm ghi:*

Nợ TK 642 - Chi phí quản lý doanh nghiệp

Có TK 3353 - Quỹ dự phòng về trợ cấp mất việc làm

b. *Khi chi trả trợ cấp thôi việc, mất việc làm cho người lao động ghi:*

Nợ TK 3353 - Quỹ dự phòng về trợ cấp mất việc làm.

Có các TK 111, 112

c. *Trường hợp Quỹ dự phòng về trợ cấp mất việc làm không đủ để chi*

trợ cấp cho người lao động thôi việc, mất việc làm trong năm tài chính thì phần chênh lệch thiếu được hạch toán vào chi phí quản lý doanh nghiệp trong kỳ khi chi ghi:

Nợ TK 642 - Chi phí quản lý doanh nghiệp

Có các TK 111, 112

TÓM LƯỢC NHỮNG VẤN ĐỀ CẦN GHI NHỚ:

- 1 Công thức tính các hình thức trả lương, tỷ lệ trích lập các quỹ bảo hiểm xã hội, bảo hiểm y tế và kinh phí công đoàn.
2. Các phương pháp hạch toán tiền lương và các khoản trích theo lương.
3. Phương pháp tính và hạch toán trích lập quỹ trợ cấp mất việc làm.

CÂU HỎI VÀ BÀI TẬP TÌNH HUỐNG

1. Hãy trình bày các công thức tính tiền lương theo các hình thức trả lương khác nhau?
2. Hãy trình bày quy định hiện nay về nội dung và tỷ lệ trích lập các khoản theo lương?.

3. Bài tập:

- 1/ Công ty ứng trước lương đợt 1 cho nhân viên bằng TM 50.000.000đ.
- 2/ Trích trước lập quỹ dự phòng trợ cấp mất việc làm hàng tháng

300.000đ. Trích trước tiền lương nghỉ phép công nhân SX 600.000đ.

3/ Rút TGNH nộp BHXH tháng trước cho cấp trên 3.000.000đ, nộp BHYT cho công ty BHYT tế 2.000.000đ.

4/ Chi TM trả chi phí đại hội công đoàn 400.000đ

5/ Phải trợ cấp BHXH cho nhân viên N 200.000đ. Phải trả lương nghỉ phép công nhân K là 100.000đ.

6/ Cuối tháng tính tương phải trả cho lao động trực tiếp SX 80.000.000đ, cho bộ phận quản lý phân xưởng 10.000.000đ cho bộ phận bán hàng 12.000.000đ, cho bộ phận quản lý DN 8.000.000đ.

7/ Tính BHXH, BHYT, KPCĐ theo đúng chế độ quy

8/ Khấu trừ các khoản sau vào lương :Thuế thu nhập cao 200.000đ, trừ tạm ứng 500.000đ, trừ các khoản mà nhân viên bồi thường 2.000.000đ.

9/ Chi TM trả hết lương và trả trợ cấp khác cho nhân viên. Chi TM trả tiền trợ cấp cho công nhân C nghỉ việc là 800.000đ

Yêu cầu : Định khoản các nghiệp vụ kinh tế phát sinh trên

Bài 7

KẾ TOÁN CHI PHÍ SẢN XUẤT VÀ TÍNH GIÁ THÀNH SẢN PHẨM

A. GIỚI THIỆU

Một doanh nghiệp sản xuất muốn tồn tại được trong nền kinh tế thị trường, đòi hỏi nhà quản trị phải biết được thông tin trung thực và kịp thời về chi phí sản xuất tiêu hao để sản xuất một sản phẩm. Các yếu tố nào tạo nên chi phí này và so với các đối thủ cạnh tranh cùng ngành thì doanh nghiệp có những lợi thế nào? Muốn vậy nhà quản trị cần phải nghiên cứu thông tin chi phí SX và giá thành được cung cấp từ kế toán.

Mục tiêu học viên cần đạt được ở bài này là :

Những vấn đề cơ bản về chi phí SX và giá thành sản phẩm

Phương pháp kế toán tập hợp chi phí SX và tính giá thành đơn giản nhập kho thành phẩm.

Tóm tắt Nội dung chính :

Những vấn đề chung

Kế toán các khoản mục chi phí sản xuất

Kế toán tổng hợp chi phí sản xuất - Tính giá thành sản phẩm nhập kho

Kế toán các khoản thiệt hại trong SX

Kế toán tập hợp và phân bổ chi phí sản xuất phụ

B. NỘI DUNG

I. NHỮNG VẤN ĐỀ CHUNG

1. Khái niệm :

+ *Chi phí sản xuất* trong các doanh nghiệp sản xuất là toàn bộ hao phí về lao động vật hóa và lao động sống biểu hiện bằng tiền mà doanh nghiệp đã chi ra để tiến hành các hoạt động sản xuất trong một thời kỳ nhất định.

+ *Giá thành sản xuất sản phẩm* là chi phí sản xuất được tính cho một khối lượng hoặc một đơn vị sản phẩm do doanh nghiệp sản xuất hoàn thành

2. Phân loại :

2.1. Phân loại chi phí sản xuất

+ *Phân loại chi phí sản xuất theo khoản mục* bao gồm 3 khoản mục : Chi phí nguyên liệu, vật liệu trực tiếp; Chi phí nhân công trực tiếp;

Chi phí sản xuất chung

Mục đích của phân loại này là phục vụ cho việc hạch toán chi phí thuận lợi

+ *Phân loại chi phí sản xuất theo yếu tố* bao gồm 5 yếu tố 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 bằng tiền khác.

Mục đích của phân loại này là cung cấp tài liệu tham khảo để lập dự toán chi phí sản xuất theo từng yếu tố chi phí, tính toán nhu cầu vốn cần cho sản xuất.

+ *Phân loại chi phí sản xuất theo mối quan hệ với khối lượng sản phẩm* bao gồm Chi phí khả biến; Chi phí bất biến ; Chi phí hỗn hợp.

Mục đích của phân loại này là cung cấp nhanh thông tin biến động về chi phí sản xuất trong nhiều tình huống sản xuất, từ đó có cơ sở chắc chắn để đề ra quyết định kịp thời trong kinh doanh.

2. 2. Phân loại giá thành

+ Căn cứ vào thời gian tính và cách tính chi phí, giá thành sản phẩm được phân chia thành giá thành kế hoạch, giá thành định mức và giá thành thực tế.

+ Căn cứ vào phạm vi quy nạp chi phí phân chia thành giá thành sản xuất và giá thành toàn bộ (còn gọi là giá thành tiêu thụ)

3. Xác định đối tượng tập hợp chi phí sản xuất và đối ứng tính giá thành.

+ Đối tượng tập hợp chi phí sản xuất là phạm vi giới hạn mà chi phí sản xuất cần phải tập hợp theo đó, thực chất là. xác định nơi phát sinh

ra chi phí và nơi chịu chi phí. Chẳng hạn như một phân xưởng SX, dây chuyền, công đoạn. tổ nhóm...

+ Đối tượng tính giá thành là các loại sản phẩm, chi tiết sản phẩm, công việc, lao vụ, dịch vụ do doanh nghiệp sản xuất ra, cần phải được tính tổng giá thành và giá thành đơn vị.

4. Kỳ tính giá thành

Kỳ tính giá thành là thời kỳ mà bộ phận kế toán giá thành cần tiến hành công việc tính giá thành cho các đối tượng tính giá thành. Đối với chu kỳ sản xuất ngắn và sản phẩm nhập kho xen kẽ liên tục trong quá trình sản xuất, thì kỳ tính giá thành thích hợp là hàng tháng vào thời điểm cuối tháng. Đối với chu kỳ sản xuất dài, sản phẩm được sản xuất là đơn chiếc, hoặc hàng loạt theo đơn đặt hàng mà sản phẩm hoàn thành chỉ khi kết thúc chu kỳ sản xuất, thì kỳ tính giá thành thích hợp là thời điểm kết thúc chu kỳ sản xuất, khi đó sản phẩm đã hoàn thành.

II. KẾ TOÁN CÁC KHOẢN MỤC CHI PHÍ SẢN XUẤT

1. Kế toán chi phí nguyên vật liệu trực tiếp

1.1. Nội dung : chi phí nguyên vật liệu trực tiếp (CP NVLTT) bao gồm tất cả chi phí nguyên liệu, vật liệu chính và vật liệu phụ có mặt trong thực thể sản phẩm khi hoàn thành. Ví dụ chi phí vải, chi, nút trong một chiếc áo. Chi phí những nguyên liệu, vật liệu dùng cho quá trình sản xuất nhưng không có trong sản phẩm hoàn thành gọi là chi phí nguyên vật liệu gián tiếp. Ví dụ chi phí dầu máy may khi may áo.

1. 2. Tài khoản sử dụng

TK 621 : Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp. TK không có số dư cuối kỳ

621	
(152, 611) Xuất VL SX trực tiếp (111, 112, 331) Mua VL đưa vào SX	Vật liệu thừa (152) Kết chuyển cuối tháng Tích Z SP (154, 631)

2. Kế toán chi phí nhân công nhân trực tiếp

2.1 . *Nội dung* : Chi phí nhân công trực tiếp (CP NCTT) bao gồm toàn bộ những khoản tiền phải trả, phải thanh toán cho lao động trực tiếp sản xuất sản phẩm, trực tiếp thực hiện các lao vụ, dịch vụ như tiền lương, tiền công, các khoản phụ cấp và các khoản phải trích theo lương đúng theo quy định của chế độ như bảo hiểm xã hội, bảo hiểm y tế, kinh phí công đoàn. Ví dụ như trả lương và các khoản trích theo lương của công nhân SX, kỹ sư điều hành trực tiếp máy móc. Chi phí cho lao động quản lý tại phân xưởng SX là chi phí lao động gián tiếp. Ví dụ như lương và trích theo lương của quản đốc, kế toán phân xưởng, bảo vệ, . . .

2.2. Tài khoản sử dụng

TK 622 - chi phí nhân công trực tiếp. TK không có số dư cuối kỳ.

622	
(334, 338) Tiền công SX trực tiếp (111, 112, 331) Tiền công trực tiếp thuê ngoài	Cuối tháng kết chuyển CPNCTT (154, 631)

3. Kế toán chi phí sản xuất chung.

Nội dung : Chi phí sản xuất chung (CP SXC) là các chi phí phát sinh tại phân xưởng sản xuất phục vụ chung cho quá trình sản xuất, chế

tạo sản phẩm, ngoại trừ chi phí nguyên vật liệu trực tiếp và chi phí nhân công trực tiếp. Cụ thể gồm chi phí vật liệu gián tiếp, chi phí lao động gián tiếp, chi phí công cụ dụng cụ, chi phí khấu hao TSCĐ, chi phí dịch vụ mua ngoài và chi phí khác.

3.2. Tài khoản sử dụng

TK 627 - Chi phí SX chung. TK không có số dư cuối kỳ.

627		
(152)	NVL gián tiếp SX	* Phân bổ cuối tháng theo thực tế
(334, 338)	Tiền công gián tiếp SX	tính giá thành SP (154, 631)
(153, 142)	Công cụ dùng trong SX	** Phân bổ theo dự toán tính
(214)	Khấu hao	giá thành SP (154, 631)
(331, 335,)	Dịch vụ thuê ngoài	Kết chuyển chênh lệch CP SXC thực
(111, 112)	Chi phí khác	tế lớn hơn số đã phân bổ (632)

+ Chú thích :

(*) Kế toán giá thành thực tế

(**) Kế toán giá thành có phân bổ chi phí sản xuất chung cố định theo dự toán

III. KẾ TOÁN TỔNG HỢP CHI PHÍ SẢN XUẤT - TÍNH GIÁ THÀNH SẢN PHẨM NHẬP KHO.

Kế toán tập hợp chi phí sản xuất theo phương pháp kê khai thường xuyên TK sử dụng : TK 154 - chi phí SXKD dở dang. TK có số dư Nợ.

<u>SP dở dang đầu kỳ</u>	
(621) Kết chuyển CP NVLTT	Phế liệu thu hồi (152)
(622) Kết chuyển CP NCTT	Được bồi thường (111,112,138)
(627) Phân bổ CP SX	Giá thành SP (155,157,632)
<u>SP dở dang cuối kỳ</u>	

Trước khi tính giá thành sản phẩm, kế toán phải kiểm kê và đánh giá sản phẩm dở dang cuối kỳ, công việc này được trình bày trong môn học kế toán chi phí. Sau đó kế toán tính giá thành SP nhập kho theo công thức :

Z SX	=	SPDD		CPSX		SPDD		các khoản
SP		đầu kỳ	+	trong kỳ	-	cuối kỳ	-	thu hồi

Giá thành một đơn vị SP	=	Tổng giá thành
		Tổng SP hoàn thành

Ví dụ 1: Tập hợp chi phí SX và tính giá thành thực tế

Một DNSX kế toán hàng tồn kho theo phương pháp kê khai thường xuyên, tính thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ, nguyên vật liệu xuất theo phương pháp nhập trước xuất trước. Số dư đầu kỳ một số tài khoản như sau :

+ TK 154 : 2.000.000đ

+ TK 152 : 15.000.000đ, chi tiết 1.500kg, đơn giá 10.000đ/kg

Các tài khoản khác có số dư hợp lý.

Tình hình hoạt động tại phân xưởng SX trong tháng :

1/ Mua nguyên liệu nhập kho 3.000 kg, đơn giá 10.000đ/kg, thuế GTGT khấu trừ 5%, tiền mua chưa thanh toán, chi phí vận chuyển trả bằng TM 3.000.000đ.

2/ Mua công cụ 4.000.000đ cho phân xưởng SX, phân bổ 4 tháng trong năm, tiền mua chưa trả.

3/ Xuất kho vật liệu cho trực tiếp SX : 2.000kg, cho quản lý phân xưởng : 300 kg

4/ Phải trả tiền bảo trì máy SX 800.000đ và thuế GTGT khấu trừ 80.000đ.

5/ Xuất kho vật liệu cho trực tiếp SX : 1.000kg, cho quản lý phân xưởng : 100 kg

6/ Cuối tháng, tính tương phải trả : Cho công nhân trực tiếp SX 20.000.000đ, cho nhân viên quản lý phân xưởng 8.000.000đ

7/ Trích BHXH, KPCĐ, BHYT theo đúng chế độ quy định hiện hành

8/ Nhận hoá đơn thanh toán tiền điện nước, điện thoại 7.000.000đ và thuế giá trị gia tăng khấu trừ 10%.

9/ Trích khấu hao TSCĐ phân xưởng SX 6.000.000đ.

10/ Cuối tháng kiểm kê, vật liệu thừa 200kg tại xưởng, tồn kho 1.100 kg vật liệu, phế liệu thu hồi ước tính nhập kho 120.000đ. Nhập kho 100 SP, chi phí SX dở dang cuối kỳ 3.000.000đ. '

Có 331 880.000

5. Nợ 621 11.000.000 (= 1.000kgx11.000đ/kg)

Nợ 627(2) 1.100.000 (= 100kgx11.000đ/kg)

Có 152 12.100.000

6. Nợ 622 20.000.000

Nợ 627(1) 8.000.000

Có 334 28.000.000

7. Nợ 622 3.800.000

Nợ 627(1) 1.520.000

Nợ 334 1.680.000

Có 338 7.000.000

Chi tiết TK: TK 338(2) 28.000.000 x 2%

TK 338(3) 28.000.000 x 20%

TK 338(4) 28.000.000 x 3%

8. Nợ 627(7) 7.000.000

Nợ 133 (1331) 700.000

Có 331 7.700.000

9. Nợ 627(7) 6.000.000

Có 214(1) 6.000.000

Ghi đơn : Nợ 009 : 6.000.000

10a. Nợ 152 (vật liệu thừa) 2.200.000

 Có 621 2.200.000 (= 200kgx11.000)

10b. Nợ 152 (phế liệu) 120.000

 Có 154 120.000

11. Tập hợp chi phí sản xuất

Nợ 154 81.820.000

 Có 621 29.300.000

 Có 622 23.800.000

 Có 627 28.720.000

Giá thành nhập kho SP là:

⇔ 2.000.000 + 81.820.000 – 3.000.000 – 120.000 + 80.700.000đ

 Nợ 155 80.700.000

 Có 154 80.700.000

=> Giá thành 80.700.000

Đơn vị sản phẩm = $\frac{80.700.000}{100}$ = 807.000đ/sản phẩm

100

Sơ đồ tài khoản chữ T tập hợp chi phí SX và nhập kho thành phẩm:

621		622	
(3) 20.500.000	2.200.000 (10a)	20.500.000	
(5) 1.000.000	29.300.000 (154)	3.800.000	23.800.000 (154)
<hr/>		<hr/>	
31.500.000	31.500.000	23.800.000	23.800.000
<hr/>		<hr/>	
627		154	
(2) 1.000.000		DDĐK : 2.000.000	
(3) 3.300.000		(621) 29.300.000	120.000 (10b)
(4) 800.000		(622) 23.800.000	80.700.000 (155)
(5) 1.100.000	28.720.000 (154)	(627) 28.720.000	
(6) 8.000.000		81.820.000	81.820.000
(7) 1.520.000		DDCK : 3.000.000	
(8) 7.000.000			
(9) 6.000.000			
<hr/>		<hr/>	
28.720.000	28.720.000		155
<hr/>		<hr/>	
		(154) 80.700.000	

Ví dụ 2 : Tập hợp chi phí SX và tính giá thành có phân bổ chi phí SX chung cố định

- Khi phát sinh chi phí sản xuất chung cố định, ghi:

Nợ TK 627 -Chi tiết chi phí sản xuất chung cố định

Có các TK: 152, 153, 214, 331, 334,...

- Cuối kỳ, phân bổ và kết chuyển chi phí sản xuất chung cố định vào chi phí chế biến cho mỗi đơn vị sản phẩm theo mức công suất bình thường, ghi:

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

Có TK 627 - Chi tiết chi phí sản xuất chung cố định.

Trường hợp mức sản phẩm thực tế sản xuất ra thấp hơn công suất bình thường thì kế toán phải tính và xác định chi phí sản xuất chung cố định phân bổ vào chi phí chế biến cho mỗi đơn vị sản phẩm theo mức công suất bình thường. Khoản chi phí sản xuất chung cố định không phân bổ (không tính vào giá thành sản phẩm số chênh lệch giữa tổng chi phí SX chung cố định thực tế phát sinh lớn hơn chi phí sản xuất chung cố định được tính vào giá thành sản phẩm) được ghi nhận vào giá vốn hàng bán trong kỳ, ghi :

Nợ TK 632 - Chi tiết chi phí sản xuất chung cố định không phân bổ

Có TK 627 - Chi phí sản xuất chung.

Lấy lại số liệu ví dụ 1 : Giả sử cuối tháng kế toán tính chi phí SX chung cố định phân bổ cho 100 SP nhập kho cộng với chi phí khả biến chi phí SX chung là 28.700.000đ, phần chi phí SX chung cố định không phân bổ giá thành do DN sản xuất thấp hơn công suất bình thường là 28.720.000đ - 28.700.000đ - 20.000đ. Kế toán như sau :

+ Cuối tháng phân bổ CPSX chung vào chi phí SX trong kỳ :

Nợ 154 : 28.700.000

Nợ 632 : 20.000

Có 627 : 28.720.000

+ Vậy tổng giá thành SP là : 80.680.000đ

⇔ 2.000.000 + (29.300.000 + 23.800.000 + 28.700.000) - 3.000.000
- 120.000

Và giá thành một SP là 806.800đ/sp.

Kế toán tập hợp chi phí sản xuất theo phương pháp kiểm kê định kỳ

TK 631 - Giá thành SX. TK không có số dư cuối kỳ.

631	
(154) SP dở dang đầu kỳ	SP dở dang cuối kỳ (154)
(611) Kết chuyển CP NVLTT	Phế liệu thu hồi (152)
(622) Kết chuyển CP NCTT	Được bồi thường (111,112,138)
(627) Phân bổ CP SXC	Giá thành (632) ⁽¹⁾

Ghi chú : (1) Ghi nhận cả SP nhập kho, gửi bán và tiêu thụ

Ví dụ 3 : Tập hợp chi phí SX và tính giá thành thực tế

Lấy lại số liệu ví dụ 1 nhưng giả sử kế toán hàng tồn kho theo phương pháp kiểm kê định kỳ.

Giải

Dưới đây trình bày các bút toán ghi khác so với bút toán ghi ở ví dụ 1, các bút toán giống không trình bày lại

* *Đầu kỳ kế toán ghi:*

Nợ 631	2.000.000
Có 154	2.000.000
Nợ 611(1)	15.000.000
Có 152	15.000.000

Trong tháng, ghi :

1 Nợ 611(l) 33.000.000

(bao gồm giá mua + phí vận chuyển) .

Nợ 133 (1331) 1.500.000

Có 331 31.500.000

Có III (I) 3.000.000

=> đơn giá mua vật liệu NK : 11.000đ/kg

2. Ghi tương tự ví dụ 1

3. Ghi vào cuối tháng

4. Ghi tương tự ví dụ 1

5. Ghi vào cuối tháng

6,7,8,9. Ghi tương tự ví dụ 1

10 Cuối tháng ghi : Cân đối TK 611 để tính ra nguyên vật liệu xuất trong tháng (xem chương 4 - Kế toán nguyên vật liệu theo phương pháp kiểm kê định kỳ)

Nợ 621 29.300.000 (sử dụng 3.000kg)

Nợ 627 4.400.000 (sử dụng 400kg)

Nợ 152-vật liệu tồn 14.300.000 (= 1300kg x 11.000)

Có 611 = 48.000.000

Nợ 154 3.000.000 (CP dở dang cuối kỳ)

Nợ 152-phế liệu 120.000

Có 631 3.120.000

1 1 Tập hợp chi phí sản xuất:

Nợ 631 81.820.000

Có 621 29.300.000

Có 622 23.800.000

Có 627 28.720.000

Giá thành nhập kho SP là : 80.700.000đ (như cách tính ví dụ 1)

$$\Leftrightarrow 2.000.000 + 81.820.000 - 3.000.000 - 120.000 = 80.700.000đ$$

Nợ 632 80.700.000

Có 631 80.700.000

=> Giá thành 80.700.000

đơn vị sản phẩm $\frac{80.700.000}{100} = 807.000 đ$

100

Sơ đồ tài khoản chữ T tập hợp chi phí SX và nhập kho thành phẩm:

621		622	
(3) 20.500.000	2.200.000 (10a)	20.500.000	
(5) 1.000.000	29.300.000 (154)	3.800.000	23.800.000 (154)
<hr/>		<hr/>	
31.500.000	31.500.000	23.800.000	23.800.000
<hr/>		<hr/>	

627		631	
(2) 1.000.000		(154) 2.000.000	3.000.000 (154)
(3) 3.300.000		(621) 29.300.000	120.000 (10b)
(4) 800.000		(622) 23.800.000	80.700.000 (632)
(5) 1.100.000	28.720.000 (154)	(627) 28.720.000	
(6) 8.000.000		83.820.000	83.820.000
(7) 1.520.000			
(8) 7.000.000			
(9) 6.000.000			
28.720.000	28.720.000	(631) 80.700.000	
			632

IV. KẾ TOÁN CÁC KHOẢN THIẾT HẠI TRONG SẢN XUẤT

Các khoản thiệt hại trong sản xuất bao gồm: thiệt hại về sản phẩm hỏng, sản phẩm bị lỗi trong sản xuất và thiệt hại do ngừng sản xuất

1 Kế toán thiệt hại về sản phẩm hỏng trong sản xuất về nguyên tắc các thiệt hại sản phẩm do người lao động gây ra thì phải bắt người phạm lỗi bồi thường, nếu do khách quan trong quá trình SX thì các chi phí này sẽ làm tăng các khoản mục chi phí SX dẫn đến làm tăng giá thành sản phẩm

a/ Các khoản thiệt hại bắt người phạm lỗi bồi thường, ghi:

Nợ TK 1388, 334, 1 1 1, . . . : Số tiền thu của người phạm lỗi

Nợ TK 152 : Phế liệu thu hồi

Có TK 154 : giảm chi phí SX trong kỳ

b/ Nếu sản phẩm bị lỗi cần sửa chữa lại, chi phí bỏ ra ghi nhận vào các khoản mục chi phí SX tương ứng *một kỳ*, ghi :

Nợ TK 621

Nợ TK 622

NỢ TK 627

Có Tk liên quan như 152,334,111,...

c/ Nếu sản phẩm bị lỗi cần sửa chữa lại, chi phí bỏ ra ghi nhận vào các khoản mục chi phí SX tương ứng *nhiều kỳ*, ghi :

Nợ TK 1421 chi phí trả trước

Có TK liên quan như 152, 334, 111,.. .

Sau đó phân bổ dần vào các khoản mục chi phí SX phù hợp cho từng kỳ SX .

2. Kế toán các thiệt hại do ngừng sản xuất

Ngừng SX tại DN có hai trường hợp : Ngừng SX bất thường và ngừng SX có kế hoạch.

Ngừng bất thường là do máy móc hỏng hóc, cúp điện, đình công, . . . nằm ngoài dự kiến DN. Các khoản thiệt hại này hạch toán như các khoản thiệt hại sản phẩm hỏng. (xem mục 1 nêu trên)

Ngừng SX có kế hoạch là công việc chủ động của công ty trong kế hoạch SX như ngừng SX để sửa chữa lớn, ngừng SX do trái mùa vụ, ... kế toán thường trích trước các khoản thiệt hại này theo dự toán năm nhằm bình ổn giá thành SX trong năm, sau đó ghi nhận thiệt hại thực tế xảy ra và dùng khoản tiền trích trước này để quyết toán chi phí thực tế (xem phần kế toán chi phí sửa chữa lớn TSCĐ - chương kế toán TSCĐ). Khi trích trước chi phí, kế toán ghi :

Nợ TK 622,627 : số trích trước hàng tháng

Có TK 335

Sau đó thực tế xảy ra, ghi :

Nợ TK 335 : kết toán chi phí thực tế

Có TK 334 : phải trả lương tạm nghỉ việc

Có TK 33 1 : tiền điện, nước, . . .

Có TK . . .

Nếu chi phí trích trước không đủ kết toán chi phí thực tế phát sinh, chênh lệch còn lại sẽ tiếp tục ghi nhận vào chi phí SX giống như ngừng SX bất thường. ghi :

Nợ TK 621, 622,627

Có TK liên quan

Ngược lại chi phí trích trước lớn hơn số kết toán chi phí thực tế phát sinh chênh lệch dư còn lại sẽ hoàn nhập ngay làm giảm các khoản mục chi phí đã trích trước, ghi :

Nợ TK 335

Có TK 622,627

V. KẾ TOÁN TẬP HỢP VÀ PHÂN BỐ CHI PHÍ SẢN XUẤT

1. Nội dung :

Hoạt động SX phụ rất đa dạng và cần thiết tại một DNSX, các hoạt động này cung cấp lao vụ, dịch vụ cho hoạt động SX chính như cung cấp điện, lò hơi, sửa chữa cơ khí, khuôn mẫu, Như vậy muốn tính được giá thành SP chính nhập kho, thì trước tiên phải tính được giá

thành hoạt động SX phụ, kỹ thuật tính toán này sẽ trình bày trong môn học kế toán chi phí, trong phần này chỉ trình bày phương pháp kế toán.

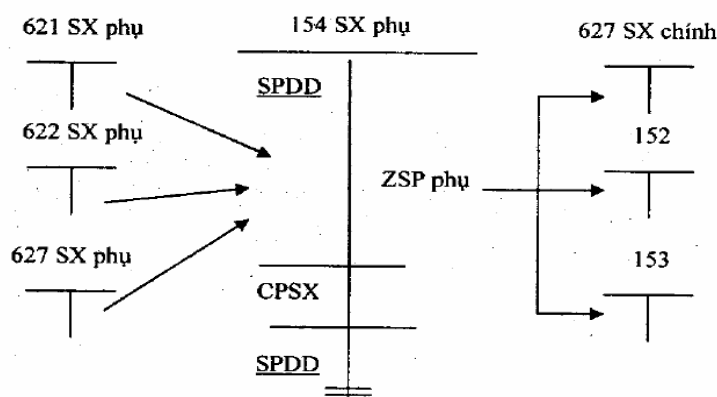
2. Kế toán tập hợp và phân bổ chi phí sản xuất phụ :

+ Kế toán tập hợp chi phí SX phụ tương tự như kế toán tập hợp chi phí SX chính.

+ Phân bổ chi phí hoạt động SX phụ tùy thuộc vào tính chất hoạt động SX phụ :

Nếu hoạt động SX phụ cung cấp lao vụ như sửa chữa cơ khí, cung cấp điện, lò hơi, . . . thì giá thành SX phụ được phân bổ vào chi phí SC chung của hoạt động SX chính. Nếu hoạt động SX phụ cung cấp sản phẩm phụ như khuôn mẫu, công cụ, gia công nguyên liệu, . . . thì giá thành sx phụ được ghi nhận vào nối tiếp nhận tương ứng, Ví dụ : tạo khuôn mẫu nhập kho, SX công cụ chuyển thẳng phân xưởng SX.

Sơ đồ kế toán cơ bản như sau



TÓM LƯỢC NHỮNG VẤN ĐỀ CẦN GHI NHỚ :

1 Những vấn đề cơ bản về chi phí SX và giá thành sản phẩm.

2. Các phương pháp hạch toán tập hợp chi phí SX và tính giá thành SP nhập kho.

3. Phương pháp hạch toán chi phí SX phụ.

C- CÂU HỎI VÀ BÀI TẬP TÌNH HUỐNG

1. Hãy trình bày các khái niệm phân loại, đối tượng tập hợp của chi phí SX và giá thành sản phẩm?

2. Trình bày phương pháp kế toán tập hợp chi phí SX và nhập kho thành phẩm theo phương pháp kế toán kiểm kê định kỳ?

3. Bài tập:

Một DNSX kế toán hàng tồn kho theo phương pháp kê khai thường xuyên, tính thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ, nguyên vật liệu xuất theo phương pháp *nhập sau xuất trước*. Số dư đầu kỳ một số tài khoản như sau :

+ TK 154 : 3.000.000đ

+ TK 152 : 40.000.000đ, chi tiết 2.000kg, đơn giá 20.000đ/kg

- Các tài khoản khác có số dư hợp lý

1/ Mua nguyên liệu nhập kho 4.000kg, đơn giá 20.000đ/kg, thuế GTGT khấu trừ 5%, tiền mua chưa thanh toán, chi phí vận chuyển trả bằng TM 4.000.000đ.

2/ Xuất kho vật liệu cho trực tiếp SX : 3.900kg, cho quản lý phân xưởng : 400kg

- 3/ Trích trước chi phí sửa chữa lớn TSCĐ ở phân xưởng SX 1.000.000đ
- 4/ Mua công cụ 8.800.000đ cho phân xưởng SX trong đó thuế GTGT 800.000, phân bổ 8 tháng qua năm sau, tiền mua trả bằng TGNH.
- 5/ Xuất kho vật liệu cho trực tiếp SX : 1.000kg, cho quản lý phân xưởng : 100kg
- 6/ Cuối tháng, tính tương phải trả : Cho công nhân trực tiếp SX 30.000.000đ, cho nhân viên quản lý phân xưởng 10.000.000đ
- 7/ Trích BHXH, KPCĐ, BHYT theo đúng chế độ quy định hiện hành
- 8/ Nhận hoá đơn thanh toán tiền điện nước, điện thoại tại phân xưởng SX 8.000.000đ, quản lý DN 2.000.000đ và thuế giá trị gia tăng khấu trừ 10%.
- 9/ Thu TM 200.000 do công nhân H bồi thường vì làm hỏng SP.
- 10/ Khấu hao TSCĐ phân bổ cho SX 7.000.000đ. cho quản lý DN 1.000.000đ
- 11/ Cuối tháng kiểm kê vật liệu thừa 100kg tại xưởng, tồn kho 600kg vật liệu, phế liệu thu hồi bán thu bằng TM 150.000đ. Nhập kho 1000 SP, chi phí SX dở dang cuối kỳ 4.000.000đ.

Yêu cầu :

- 1 Định khoản các nghiệp vụ và kinh tế phát sinh trên.
2. Kẽ sơ đồ các TK chữ T cần thiết tập hợp chi phí SX và nhập kho thành phẩm
3. Giả sử DN tính giá thành có phân bổ chi phí SX chung cố định,

phân bổ định mức chi phí SX chứng theo định mức 38.900đ/sp, số chênh lệch thực tế của chi phí SX chung không tính vào giá thành được xử lý theo quy định.

4. Giả sử DN hạch toán hàng tồn kho theo phương pháp kiểm kê định kỳ, hãy định khoản và kẻ sơ đồ TK chữ T để tập hợp CPSX và tính giá thành nhập kho.

KẾ TOÁN THÀNH PHẨM VÀ TIÊU THỤ THÀNH PHẨM

A. GIỚI THIỆU

Quản lý thành phẩm và tiêu thụ thành phẩm là một bộ phận kế toán quan trọng tại một doanh nghiệp, thông tin cung cấp từ bộ phận này sẽ giúp nhà quản trị điều chỉnh được kế hoạch SX và tiêu thụ sản phẩm cho phù hợp theo từng thời kỳ, từng khách hàng và từng khu vực kinh doanh.

Mục tiêu học viên cần đạt được ở bài này là :

Hiểu đúng khái niệm về thành phẩm, chứng từ, nội dung, phương pháp tính, hạch toán, dự trữ và nguyên tắc của kế toán thành phẩm.

Giải thích các nguyên tắc, điều kiện ghi nhận và phương pháp kế toán ghi nhận doanh thu tiêu thụ thành phẩm trong một số tình huống kinh doanh chủ yếu tính và xác định doanh thu thuần bán hàng vào cuối kỳ kế toán.

Tóm tắt nội dung chính :

Kế toán thành phẩm

Kế toán doanh thu tiêu thụ thành phẩm và giá vốn hàng bán

B. NỘI DUNG

I. KẾ TOÁN THÀNH PHẨM

1. Những vấn đề chung :

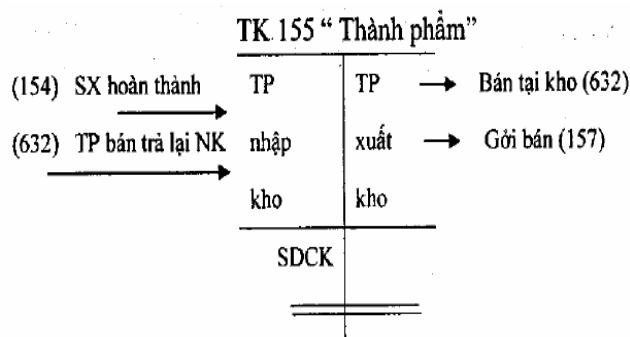
+ Khái niệm : thành phẩm (TP) là những sản phẩm đã được SX, chế biến qua các công đoạn SX và hoàn thành theo đúng tiêu chuẩn quy định về chất lượng, kỹ thuật, sẵn sàng ở trạng thái nhập kho và tiêu thụ. Thành phẩm có thể chia ra thành nhiều nhóm và nhiều phẩm cấp khác nhau. Ví dụ như sơn loại 1, sơn loại 2, . . .

+ Chứng từ và nguyên tắc kế toán

Thành phẩm là một loại của hàng tồn kho, thuộc về tài sản lưu động của doanh nghiệp vì vậy kế toán phải tuân thủ theo chứng từ, nội dung, phương pháp tính, hạch toán, dự trữ và nguyên tắc của kế toán hàng tồn kho (đã trình bày chương 3 - kế toán hàng tồn kho)

2. Tài khoản sử dụng

2.1 Kế toán thành phẩm theo phương pháp kê khai thường xuyên



Ví dụ 1: Thành phẩm tồn đầu kỳ 2000 cái, giá thành 11.000đ/cái tính giá xuất kho thành phẩm theo phương pháp *nhập sau xuất trước*. Hãy hạch toán :

- 1 Nhập kho thành phẩm 1000 cái giá thành 10.000đ/cái.
2. Xuất kho thành phẩm gửi bán 500 cái.
3. Xuất kho thành phẩm bán ngay tại kho 2000 cái.
4. Thành phẩm xuất bán ở nghiệp vụ 3 bị trả lại 300 cái, đã nhập kho

Giải :

1 Nợ 155 : 10.000.000 (-1.000x10.000đ/c) Có 154 : 10.000.000

2. Nợ 157 : 5.000.000 (=500x10.000đ/c) Có 155 : 5.000.000

3. Nợ 632 : 21.500.000

(- 500 x 10.000đ/c + 1.500 x 11.000đ/c)

Có 155 : 21.500.000

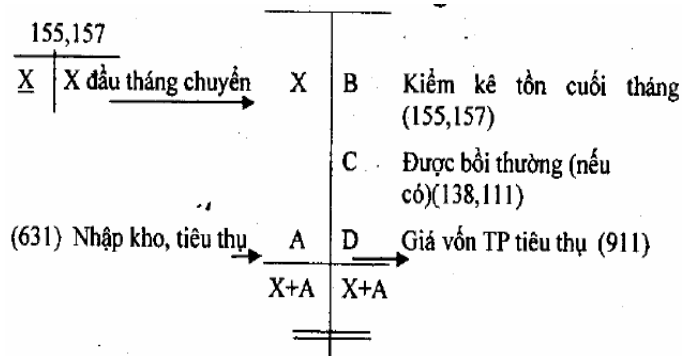
4. Nợ 155: 3.300.000 (=300 x 11.000đ/c)

Có 632: 3.300.000

2.2 Kế toán thành phẩm theo phương pháp kiểm kê định kỳ

TK sử dụng : 632 "giá vốn hàng bán"

TK 632 - Giá vốn hàng bán



Trong đó : $D = (x + a) - (b + C)$

Ví dụ 2 : Lấy lại ví dụ 1, nhưng giả định kế toán theo phương pháp kiểm kê định kỳ, cuối tháng kiểm kê thành phẩm tồn kho là 800 cái (gồm cả thành phẩm bị trả lại). Kế toán ghi :

+ Đầu kỳ kết chuyển TP tồn

Nợ 632 : 22.000.000 (=2.000x11.000 đ/c)

Có 155: 22.000.000

+ Cuối tháng nhập kho và kiểm kê thực tế, cân đối TK 632 và ghi :

Nợ 632: 10000000 (1.000 x 10000đ/c)

Có 631: 10.000.000

b/Nợ 155 8.800.000 (=800 x 11.000)

Nợ 157

Nợ 911

có631: 10.000.000 8.800.000 (' 80()x11.000) 5.500.000 (-500x11.000)
17.700.000 (= 32.000.000 -14.300:000) Có 632: 32.000.000

II. KẾ TOÁN DOANH THU TIÊU THỤ THÀNH PHẨM VÀ GIÁ VỐN HÀNG BÁN

1. Những vấn đề chung

+ Khái niệm : Tiêu thụ thành phẩm là quá trình đưa các thành phẩm vào lĩnh vực lưu thông nhằm thực hiện giá trị tiêu dùng của nó. Thông qua việc tiêu thụ thành phẩm, nhà SX mới thu hồi được chi phí SX bỏ ra và có lợi nhuận mong muốn. Tiêu thụ thành phẩm trong nước dựa trên 2 phương thức giao hàng chủ yếu :

Bên mua nhận hàng tại kho bên bán : Như vậy khi hàng xuất ra giao cho đại diện bên mua *thì được xem là bán*, hàng đi đường thuộc trách nhiệm bên mua.

Bên bán giao hàng tại nơi bên mua quy định : Như vậy khi hàng xuất ra chuyển đến cho bên mua *thì không được xem là bán*, mà gọi là hàng gửi đi bán, hàng đi đường vẫn thuộc trách nhiệm bên bán. Khi bên mua nhận hàng và chấp nhận thanh toán lúc đó mới xem là tiêu thụ.

+ Một số nội dung về các khoản làm giảm doanh thu bán Chiết khấu thương mại là khoản giảm trừ mà người bán dành cho người mua nếu mua hàng (sản phẩm, hàng hoá), dịch vụ với khối lượng lớn theo thoả thuận trong một thời gian nhất định, số tiền mà người bán sẽ giảm trừ, hoặc sẽ thanh toán cho người mua được ghi trên hợp đồng mua bán hoặc các cam kết mua bán hàng. Cần phân biệt chiết khấu thương mại khác với chiết khấu thanh toán. Để khuyến khích người mua trả nợ

sớm hơn thời gian quy định, người bán cam kết trừ bớt một khoản tiền khi thanh toán nếu người mua trả tiền trước hạn nợ, khoản giảm này là chiết khấu thanh toán, được khi vào chi phí tài chính của bên bán, không làm giảm doanh thu bán hàng.

+ Giảm giá là khoản giảm trừ được người bán chấp thuận trên giá đã bán cho người mua vì lý do hàng bán kém phẩm chất hay không đúng quy cách theo quy định trong hợp đồng. Giảm giá hàng bán chỉ được thực hiện sau khi đã có hóa đơn bán hàng, những trường hợp giảm giá trước khi lập hóa đơn, kế toán không hạch toán.

+ Hàng bán bị trả lại trị giá sản phẩm, hàng hóa đã tiêu thụ (đã lập hóa đơn bán hàng), bị khách hàng trả lại do các nguyên nhân vi phạm cam kết, vi phạm hợp đồng; hàng bị kém, thất phẩm chất, không đúng chủng loại, quy cách.

2. Điều kiện ghi nhận doanh thu bán hàng

Kế toán xác định doanh thu phải tuân thủ các nguyên tắc kế toán cơ bản là:

Cơ sở dồn tích: Doanh thu phải được ghi nhận vào thời điểm phát sinh, không phân biệt đã thu hay chưa thu tiền .

Phù hợp: Khi ghi nhận doanh thu phải ghi nhận một khoản chi phí phù hợp .

Thận trọng: Doanh thu và thu nhập chỉ được ghi nhận khi có bằng chứng chắc chắn về khả năng thu được lợi ích kinh tế.

Chuẩn mực kế toán Việt Nam số 14 quy định doanh thu bán hàng được ghi nhận khi đồng thời thoả mãn tất cả năm điều kiện sau:

Doanh nghiệp đã chuyển giao phần lớn rủi ro và lợi ích gắn liền với quyền sở hữu sản phẩm hoặc hàng hoá cho người mua;

Doanh nghiệp không còn nắm giữ quyền quản lý hàng hoá như người sở hữu hàng hoá hoặc quyền kiểm soát hàng hoá;

Doanh thu được xác định tương đối chắc chắn;

Doanh nghiệp đã thu được hoặc sẽ thu được lợi ích kinh tế từ giao dịch bán hàng;

Xác định được chi phí liên quan đến giao dịch bán hàng.

Ví dụ

Các tình huống sau đây có thể chưa được phép ghi doanh thu:

Siêu thị X bán hàng điện máy cho phép khách hàng trả lại hàng, đổi lại hàng trong vòng một tháng sau khi mua không cần lý do, miễn là hàng còn nguyên vẹn. Như vậy, mặc dù hàng đã giao, tiền đã trả nhưng rủi ro và lợi ích gắn với quyền sở hữu chưa được chuyển giao (điều kiện a).

Công ty M đã xuất hoá đơn, khách hàng đã trả tiền nhưng chưa giao hàng, lô hàng bán không được tách ra bảo quản riêng, như vậy quyền quản lý và quyền kiểm soát hàng vẫn thuộc về người bán (điều kiện b).

Công ty K giao hàng cho khách nhưng chưa xác định giá, như vậy số tiền doanh thu chưa được xác định một cách chắc chắn (điều kiện c) và chi phí liên quan đến giao dịch bán hàng chưa xác định được (điều kiện e).

Nhà máy R ra hóa đơn xuất hàng cho đơn vị vận tải chở đến kho khách hàng, khách hàng chưa nhận hàng vì cho rằng quy cách không

bảo đảm theo thỏa thuận. Như vậy, lợi ích kinh tế chưa xác định có thể thu được (điều kiện d).

3. Kế toán doanh thu tiêu thụ thành phẩm

3.1. Chứng từ

- Hóa đơn bán hàng bao gồm hoá đơn thuế GTGT khấu trừ và hoá đơn thông thường cho DN tính thuế GTGT trực tiếp do Bộ Tài Chính phát hành gồm 3 liên, liên đỏ dành cho người mua, một liên dùng trong thanh toán và một liên lưu.

Một số DN đăng ký tự in Hoá đơn, thì phải tuân thủ theo đúng hướng dẫn của cơ quan thuế khi in, sử dụng và quản lý hoá đơn tự in.

- Ngoài các chứng từ trên trong bán lẻ cuối ngày lập Báo cáo bán hàng hàng ngày dựa trên các hóa đơn bán lẻ trong ngày, cùng với tiền mặt bán trong ngày nộp về phòng kế toán. Tùy theo cách tổ chức kinh doanh và địa điểm cửa hàng cách xa so với doanh nghiệp mà quy định nộp báo cáo bán hàng định kỳ và tiền mặt thay cho hàng ngày (định kỳ 2, 3, 4, 5,.. ngày). Để lập được Báo cáo bán hàng, người bán hàng giữ và ghi hàng ngày vào Thẻ quầy hàng trước khi sử dụng phải đăng ký với kế toán.

các trường hợp làm giảm doanh thu như chiết khấu thương mại, giảm giá hàng bán, hàng bán bị trả lại phải lập chứng từ đúng theo quy định hiện hành. Theo quy định hiện nay :

- Chiết khấu thương mại : Nếu chiết khấu bằng tiền người bán phải xuất hoá đơn ghi rõ nội dung trên chứng từ (không giảm thuế GTGT). Nếu cho khấu bằng giảm giá sản phẩm mua lần sau thì kế toán trừ trực tiếp trên hóa đơn bán hàng kỳ sau (trừ vào giá bán trước khi ghi hoá

đơn kỳ sau). Trường hợp chiết khấu bằng giảm giá sản phẩm mua lần sau thì không phản ánh phần giảm giá này vào TK 521 "chiết khấu thương mại" vì đã trừ giá bán trước khi ghi hoá đơn.

- Giảm giá hàng bán: Bên bán lập biên bản giảm giá hàng bán có xác nhận hai bên mua và bán, bên bán xuất thêm một hoá đơn điều chỉnh giảm giá, ghi rõ nội dung điều chỉnh giảm giá cho hoá đơn nào, giá giảm cho từng mặt hàng, . . .

Hàng bán bị trả lại : Bên mua xuất hoá đơn trả lại hàng cho bên bán, nội dung trong hoá đơn ghi rõ trả lại hàng cho hoá đơn nào. Trường hợp người mua là cá nhân hoặc đơn vị hành chính sự nghiệp không có hoá đơn xuất trả lại, thì người bán lập biên bản hàng trả lại có xác nhận hai bên mua và bán kèm theo hoá đơn đảo thu lại.

3.2. Nội dung tính vào doanh thu :

Đối với DN tính thuế GTGT khấu trừ thì doanh thu tiêu thụ thành phẩm được tính dựa trên giá bán chưa thuế GTGT.

Đối với DN tính thuế GTGT trực tiếp thì doanh thu tiêu thụ thành phẩm được tính dựa trên giá bán đã có thuế GTGT.

Đối doanh thu xuất khẩu là tổng giá thanh toán bao gồm cả thuế xuất khẩu tính trên giá bán xuất khẩu quy đổi ra VND theo tỷ giá ngoại tệ bình quân liên ngân hàng tại thời điểm giao hàng cho người mua.

Đối với sản phẩm, hàng hoá, dịch vụ thuộc đối tượng chịu thuế tiêu thụ đặc biệt thì doanh thu bán hàng là giá bán bao gồm thuế TTĐB nhưng không gồm thuế GTGT (nếu được khấu trừ)

3.3. Tài khoản sử dụng

Kế toán bán hàng và cung cấp dịch vụ sử dụng các tài khoản (TK) sau đây:

TK 511 "Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ". Tài khoản này dùng để phản ánh doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ của doanh nghiệp trong một kỳ kế toán, bán ra ngoài hệ thống DN.

TK 512 "Doanh thu nội bộ". Tài khoản này dùng để phản ánh doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ trong nội bộ DN.

TK 521 "Chiết khấu thương mại".

TK 531 "Hàng bán bị trả lại".

TK 532 "Giảm giá hàng bán".

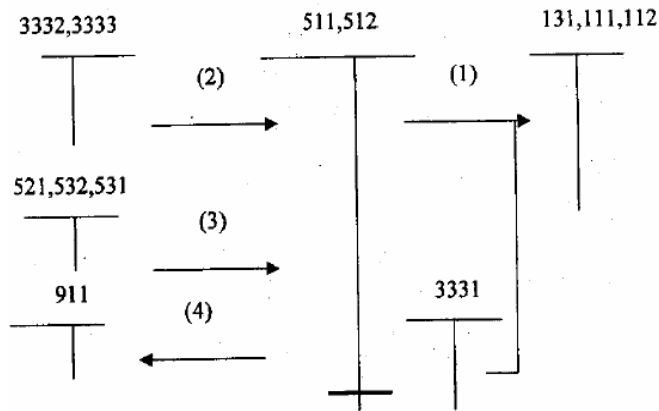
Kế toán giá vốn hàng bán sử dụng TK sau đây:

TK 632 "Giá vốn hàng bán".

Xem các TK cấp 2 trong bảng hệ thống TK kế toán, ngoài ra kế toán có thể mở thêm các TK cấp 3,4, . . . để ghi sổ chi tiết theo doanh thu từng nhóm hàng, mặt hàng.

Nội dung và kết cấu các tài khoản thể hiện cơ bản qua các sơ đồ sau:

Sơ đồ 1 : Kế toán doanh thu ở DN tính thuế GTG theo phương pháp khấu trừ



Giải thích:

(1): Bán hàng chưa thu tiền hoặc đã thu tiền.

(2): Trong tháng phải nộp thuế tiêu thụ đặc biệt (TTĐB), thuế xuất khẩu (XK).

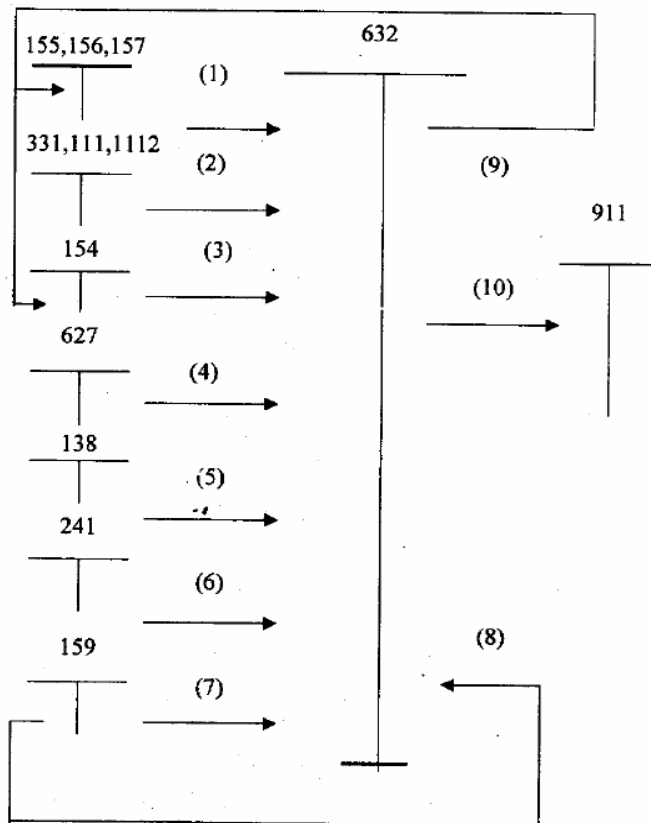
(3): Cuối tháng kết chuyển chiết khấu thương mại (CKTM), hàng bán bị trả lại (HBBTL) và giảm giá hàng bán (GGHB).

(4): Tính doanh thu thuần kết chuyển cuối tháng theo công thức :

Doanh thu thuần = Doanh thu bán hàng hoá và cung cấp dịch vụ -
(thuế TTĐB, thuế XK + CKTM + HBBTL + GGHB)

** Đối với công ty tính thuế GTGT theo phương pháp *trực tiếp*, thì bút toán (1) không tách thuế GTGT riêng mà hạch toán hết vào doanh thu; Bút toán (2) còn thêm thuế GTGT trực tiếp phải nộp cuối kỳ, ghi Nợ 511/Có 3331.

Sơ đồ 2: Kế toán giá vốn hàng bán



Giải thích:

- (1): Giá vốn hàng bán xuất từ kho thành phẩm, hàng hóa hoặc đã gửi bán trước đó (TK 157)
- (2): Giá vốn hàng bán vận chuyển thẳng (bán giao tay ba)
- (3): Giá vốn hàng bán xuất từ phân xưởng SX, kết chuyển khi công trình, dịch vụ hoàn thành.
- (4): Kết chuyển cuối tháng chênh lệch chi phí SX chung cố định chưa phân bổ hết trong kỳ.
- (5): Xử lý các khoản bị thiệt hại sau khi đã bồi thường.
- (6): Chi phí XDCB vượt định mức không ghi được vào nguyên giá

TSCĐ.

(7): Cuối năm trích lập dự phòng giảm giá hàng tồn kho.

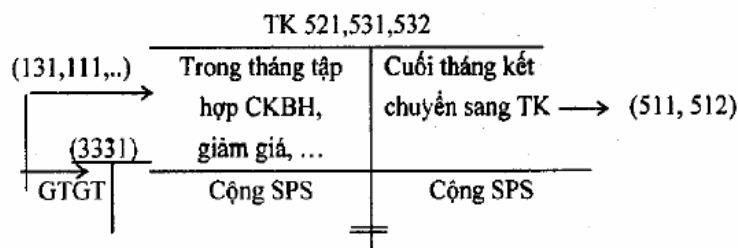
(8): Hoàn nhập chênh lệch dự phòng giảm giá hàng tồn kho năm sau nhờ hơn số đã dự phòng năm trước.

(9): Nhập kho lại thành phẩm (TP), hàng hóa (HH) hoặc đưa vào phân xưởng sửa chữa của những TP, HH đã bán bị trả lại.

(10): Giá vốn còn lại kết chuyển tính kết quả kinh doanh cuối kỳ. Tính theo công thức:

$$(10) = [(1)+(2)+(3)+(4)+(5)+(6)+(7)] - [(8)+(9)]$$

Sơ đồ 3: Kế toán các khoản làm giảm doanh thu



* Lưu ý :

Đối với SP bán bị trả lại kế toán còn phải ghi thêm bút toán nhận lại SP :

Nợ TK 155 : nếu SP trả lại nhập lại kho

Hoặc Nợ TK 157 : nếu SP trả lại còn gửi ở bên mua

Hoặc Nợ TK 154 : nếu SP trả lại đưa ngay vào SX lại

Có TK 632 : giá gốc SP trả lại

4. Các ví dụ kế toán chủ yếu về tiêu thụ sản phẩm

Ví dụ 1: Kế toán doanh thu tiêu thụ sản phẩm bình thường

Công ty xuất bán một lô sản phẩm với giá xuất kho 8.000.000đ, giá bán chưa thuế 10.000.000đ, thuế suất thuế GTGT 10%, tiền bán chưa thu. Hợp đồng và hóa đơn ghi rõ chiết khấu thanh toán là 1%/giá bán chưa thuế nếu người mua trả tiền vào tháng sau.

a. Xác định doanh thu

Nợ TK 131- PTCKH	11.000.000	
CóTK 511-DTBH(5111)		10.000.000
Có TK 333- TVCKPNNN (3331)		1.000.000

b. Giao hàng

Nợ TK 632- GVHB	8.000.000	
Có TK I55-TP		8.000.000

c Khi thu tiền, giả sử người mua trả tiền đúng vào tháng sau

Nợ TK 112-TGNH	10 900.000	
Nợ TK 635 - CPTC		100.000
Có TK 131 – PTKH		11.000.000

Nếu Công ty tính thuế GTGT theo phương pháp trực tiếp, thì hạch toán:

a. Xác định doanh thu

Có TK 511-DTBH... (5111)	18.000.000
Có TK 333- TVCKPNNN (3331)	1.800.000

b. Giao hàng

Nợ TK 632- GVHB	8.000.000
Có TK 155-TP	8.000.000

c. Thuế tiêu thụ đặc biệt

Nợ TK 511-DTBH...(5111)	3.600.000
Có TK 333 (3332 - thuế TTĐB)	3.600.000

Ví dụ 3 : Tiêu dùng nội bộ

Trường hợp 1 : Kế toán doanh thu tiêu dùng nội bộ không tiếp tục kinh doanh

Trả tiền lương, tiền thưởng cho người lao động bằng sản phẩm, hàng hoá hoặc xuất hàng hoá ra tiêu dùng nội bộ không tiếp tục kinh doanh như liên hoan cuối năm đại hội công đoàn, thì công ty phải xuất hoá đơn ghi nhận vào doanh thu nội bộ. Tính thuế GTGT phải nộp cho hàng đã tiêu thụ giống như bán hàng bình thường.

Ví dụ:

Công ty xuất kho thành phẩm A, giá xuất kho 8.000.000đ, giá bán chưa thuế 9.000.000đ, thuế GTGT khấu trừ 10%, để thưởng cho nhân viên vào dịp lễ Quốc khánh. Công ty xuất hoá đơn bán hàng của hàng A.

a. Nợ TK 334-PTCNAV	9.900.000
Có 512-DTBH...(5122)	9.000.000

Có TK 333- TVCKPNNN (3331 1)	900.000
b. Nợ TK 632- GVHB	8.000.000
Có TK 155- TP	8.000.000
c Nợ TK 431 - QPL,KT	9.900.000
Có TK 334- PTCNV	9.900.000

Trường hợp 2: Kế toán doanh thu tiêu dùng nội bộ tiếp tục kinh doanh

Công ty xuất hàng hoá ra tiêu dùng nội bộ tiếp tục kinh doanh như tổ chức đại hội khách hàng, xuất dùng làm văn phòng phẩm, sử dụng làm tài sản cố định . . . thì công ty phải lập hoá đơn và ghi nhận vào doanh thu bán hàng hoặc doanh thu nội bộ tùy theo từng trường hợp sử dụng, tuy nhiên công ty *không phải tính và nộp thuế GTGT đầu ra.*

ví dụ

Công ty xuất kho thành phẩm A, giá xuất kho 8.000.000đ, giá bán nội bộ chưa thuế 8.000.000đ, để dùng làm văn phòng phẩm tại công ty.

a. Nợ TK 642- CPQLDN	8.000.000
Có TK 512- DTBHVCCDV (5122)	8.000.000
b. Nợ TK 632- GVHB	8.000.000
Có TK 155- TP	8.000.000

Lưu ý : Theo quy định hiện nay, nếu xuất SP ra làm tài sản như công cụ, TSCĐ, ...thì giá ghi nhận doanh thu bằng giá xuất kho sản phẩm. . .

Ví dụ 4: Các trường hợp giảm trừ doanh thu

Tháng trước công ty đã bán cho công ty M lô sản phẩm gồm 100 cái

bàn, đơn giá bán chưa thuế 1.000.000đ/cái, thuế suất thuế GTGT khấu trừ 10%, tiền bán chưa thu. Tại thời điểm này, Công ty R nhận đề nghị của Công ty M như sau:

Giảm giá hàng bán cho 20 cái có chất lượng không đúng như quy định, giá giảm chưa thuế mỗi cái 200.000đ. Trả lại 5 cái vì chất lượng kém giá vốn mỗi cái là 700.000đ.

Trừ chiết khấu mua hàng của lần mua hàng do mua khối lượng lớn với số tiền chiết khấu là 500.000đ.

Công ty R đồng ý đề nghị của Công ty M và hoàn tất các chứng từ đúng theo quy định. Thành phẩm trả về đã nhập lại kho.

Giải

a. Kế toán doanh thu giảm giá hàng bán theo biên bản và hoá đơn giảm giá của Công ty R

Nợ TK 532- GGHB 4.000.000 (20cái x 200.000đ)

Nợ TK333- 400.000

TVCKPNNN (33311)

Có TK 131 – PTKH 4.400.000

Có TK 131-PTKH 4.400.000

b. Kế toán doanh thu hàng bán bị trả lại theo hoá đơn trả lại hàng của Công ty M

Nợ TK531-HBBTL 5.000.000 (5cái x 1.000.000đ)

Nợ TK 333- TVCKPNNN (33311) 500.000

CóTK 131-PTKH 5.500.000

c. Kế toán ghi nhận lại giá vốn hàng bán bị trả lại

Nợ TK 155-TP 3.500.000 (5cái x700.000đ)

Có TK 632- GVHB 3.500.000

d. Kế toán cho khấu thương mại (giảm trừ công nợ, doanh nghiệp không trừ trong hoá đơn bán hàng lần kế tiếp)

Nợ TK 521 – CKTM 500.000

Có TK 131-PTKH 500.000

5. Kế toán kết chuyển doanh thu thuần về tiêu thụ thành phẩm

Đối với công ty tính thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ:

Doanh thu thuần = Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ - (Chiết khấu thương mại + Hàng bán bị trả lại + Giảm giá hàng bán + Thuế XK, thuế tiêu thụ đặc biệt)

Đối với công ty tính thuế GTGT theo phương pháp trực tiếp:

Doanh thu thuần = Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ (Chiết khấu thương mại + Hàng bán bị trả lại + Giảm giá hàng bán + Thuế XK, thuế tiêu thụ đặc biệt + *Thuế GTGT trực tiếp*)

Hạch toán kết chuyển doanh thu thuần để tính kết quả kinh doanh

Nợ TK 511,512		Doanh thu
Có TK 911- XĐKQKD		thuần

Ví dụ

Công ty R tính thuế GTGT khấu trừ có tổng doanh số bán ra trong kỳ là 203.600.000đ, thuế tiêu thụ đặc biệt là 3.600.000đ (đã hạch toán trong tháng), cuối kỳ tổng hợp chiết khấu thương mại đã trừ cho khách hàng là 1.000.000đ, giảm giá hàng bán 4.000.000đ, hàng bán bị trả lại 5.000.000đ. Như vậy, doanh thu bán hàng thuần là:

$$203.600.000 - (1.000.000 + 4.000.000 + 5.000.000) - 3.600.000 = 190.000.000đ$$

Cuối kỳ kế toán kết chuyển như sau:

a. Kế toán kết chuyển các khoản giảm trừ doanh thu

Nợ TK 511- DTBHVCCDV	10.000.000
Có TK 521- CKTM	10.000.000
có TK 531- HBBTL	5.000.000
có TK 5 32- GGHB	4.000.000

b. Kế toán kết chuyển doanh thu thuần

Nợ 511-DTBHVCCDV	190.000.000
Có 911-XĐKQKD	190.000.000

TÓM LƯỢC NHỮNG VẤN ĐỀ CẦN GHI NHỚ

1 Những vấn đề cơ bản về thành phẩm và các phương pháp hạch toán thành phẩm.

2. Điều kiện ghi nhận doanh thu bán hàng, nội dung ghi nhận doanh thu và các ví dụ về những tình huống hạch toán doanh thu bán hàng, giá vốn hàng bán.

Cần đọc thêm chuẩn mực kế toán Việt Nam (VAS) số 14 “Doanh thu và thu nhập khác”

C- CÂU HỎI VÀ BÀI TẬP TÌNH HUỐNG

1 Hãy trình bày hạch toán thành phẩm theo phương pháp kiểm kê định kỳ?

2. Trình bày các điều kiện ghi nhận doanh thu bán hàng và lấy ví dụ minh họa

3. Bài tập:

DN tính thuế GTGT khấu trừ, thuế suất GTGT 10%, hạch toán hàng tồn kho theo phương pháp kiểm kê định kỳ, tính giá xuất kho thành phẩm theo phương pháp bình quân gia quyền liên hoàn. Thành phẩm tồn đầu kỳ 4000 cái, giá thành 10.000đ/cái .Các TK khác có số dư hợp lý. Trong tháng phát sinh :

1. Nhập kho thành phẩm 5000 cái, giá thành 12.000đ/cái.

2. Xuất kho thành phẩm gửi bán Cty K 4.000 cái, giá bán chưa thuế 25.000đ/cái

3. Thành phẩm xuất bán ở tháng trước bị trả lại 1.000cái, đã nhập lại kho giá 10.000đ/cái. Thành phẩm gửi bán Cty K ở nghiệp vụ 2 đã bán nhưng chưa thu tiền.

4. Xuất kho thành phẩm bán ngay tại kho 2.000 cái, giá bán chưa thuế 22.000đ/c, thu ngay bằng TGNH.

5 . Công ty xuất kho 500 thành phẩm để thưởng cho nhân viên vào dịp tết, giá bán nội bộ chưa thuế 16.000đ/c.

6. Công ty xuất kho thành phẩm 300 cái để biếu tặng khuyến mãi không thu tiền, nhằm mục đích quảng bá sản phẩm.

7. Thành phẩm đã bán cho Công ty K (nghiệp vụ 3), Công ty K đề nghị như sau:

Giảm giá hàng bán cho 200 cái có chất lượng không đúng như quy định, giá giảm chưa thuế mỗi cái 10.000đ.

Trả lại 100 cái vì chất lượng kém, hàng trả lại còn gửi bên Cty K.

Trừ chiết khấu mua hàng của lần mua trước do mua khối lượng lớn với số tiền chiết khấu là 2.000.000đ.

Bên bán đồng ý đề nghị của Công ty K và hoàn tất các chứng từ đúng theo quy định.

8. Xuất kho thành phẩm bán ngay tại kho 1.000 cái, giá bán chưa thuế 23.000đ/c, thu ngay bằng TGNH, Cty có chính sách cho nợ 1 tháng, vì người mua trả tiền ngay nên Cty chi TM 1% trên tổng thanh toán trả lại cho người mua do trả nợ trước hạn (chiết khấu thanh toán)

Yêu cầu :

- 1 Định khoản các nghiệp vụ kinh tế phát sinh.
2. Xác định doanh thu bán hàng thuần và kết chuyển cuối tháng

MỤC LỤC

Bài giới thiệu	3
Bài 1: Tổ chức công tác kế toán tại doanh nghiệp	10
Bài 2 : Kế toán vốn bằng tiền và các khoản ứng trước	30
Bài 3. Kế toán hàng tồn kho	54
Bài 4: Kế toán nguyên vật liệu và công cụ dụng cụ	78
Bài 5: Kế toán tài sản cố định (TSCĐ)	102
Bài 6 Kế toán tiền lương và các khoản trích theo lương	144
Bài 7: Kế toán chi phí SX và giá thành sản phẩm	158
Bài 8: Kế toán thành phẩm và tiêu thụ thành phẩm	181

Biên soạn: TS. Hà Xuân Thạch - *Chủ biên*

ThS. Nguyễn Thị Mỹ Hoàng

ThS. Phạm Thị Thu Hà