

TRƯỜNG ĐẠI HỌC KINH TẾ TP. HCM
KHOA KẾ TOÁN - KIỂM TOÁN
BỘ MÔN KẾ TOÁN TÀI CHÍNH

GIÁO TRÌNH

KẾ TOÁN TÀI CHÍNH

Tập thể tác giả biên soạn

PGS.TS. Bùi Văn Dương
ThS. Nguyễn Thị Kim Cúc
TS. Lê Ngọc Tánh
TS. Dương Thị Mai Hà Trâm
ThS. Đặng Ngọc Vàng
ThS. Lý Kim Huê
ThS. Lê Đài Trang
TS. Nguyễn Xuân Hưng
ThS. Phan Thị Thu Hà
TS. Hà Xuân Thạch
TS. Nguyễn Ngọc Dung
ThS. Lý Thị Bích Châu
GV. Trần Thị Thanh Hải
GV. Nguyễn Thị Thu Nguyệt



NHÀ XUẤT BẢN GIAO THÔNG VẬN TẢI

GIÁO TRÌNH KẾ TOÁN TÀI CHÍNH

GIÁO TRÌNH KẾ TOÁN TÀI CHÍNH

Tập thể tác giả Trường Đại Học Kinh Tế Tp.HCM biên soạn

CÔNG TY TNHH TM-DV-QC HƯƠNG HUY



Trụ sở chính: 490B Nguyễn Thị Minh khai, P.2, Q.3, TP.HCM

Tel: - 08. 8337462, 3, 4, 5, 6 - Fax: 08.8337462

- 08. 8301659 - 8301660

* Chi nhánh: 41 Đào Duy Từ, F.5, Q.10, TP.HCM (Gần cổng 3 - Trường Đại học Kinh Tế TP.HCM)

Tel: 08. 8570424 - Fax: 08.8337466

E-mail: nhasachkinhte@hcm.fpt.vn

Website: www.nhasachkinhte.vn

Cuốn sách trên được mua bản quyền và độc quyền phát hành

Cấm các doanh nghiệp kinh doanh photocopy, sao chép,...

Tất cả các hình thức vi phạm sẽ truy tố trước pháp luật.

TRƯỜNG ĐẠI HỌC KINH TẾ TP. HỒ CHÍ MINH
KHOA KẾ TOÁN – KIỂM TOÁN

BỘ MÔN KẾ TOÁN TÀI CHÍNH

GIÁO TRÌNH
KẾ TOÁN TÀI CHÍNH

NHÀ XUẤT BẢN GIAO THÔNG VẬN TẢI

LỜI NÓI ĐẦU

Trong thời đại ngày nay *Kế toán tài chính* đã trở thành ngôn ngữ quốc tế trong việc trình bày tình hình tài chính, tình hình và kết quả hoạt động kinh doanh của các doanh nghiệp. Bất cứ ai có quan tâm đến tình hình tài chính và kết quả hoạt động kinh doanh của các doanh nghiệp đều phải có sự hiểu biết nhất định về *Kế toán tài chính* nhằm có thể đọc, hiểu và đánh giá một cách đúng đắn các thông tin kinh tế, tài chính trên các báo cáo tài chính mà các doanh nghiệp công bố hàng năm, từ đó có căn cứ để ra các quyết định kinh tế của mình, cụ thể như:

Đối với những nhà quản lý bên trong doanh nghiệp thì các thông tin kinh tế tài chính nói trên sẽ là căn cứ để đánh giá tình hình thực hiện kế hoạch và đồng thời nó cũng là căn cứ để xây dựng kế hoạch cho kỳ sau.

Đối với nhà đầu tư thì những thông tin này sẽ giúp cho họ đánh giá kết quả và cơ hội đầu tư.

Đối với các ngân hàng và chủ nợ khác thì đó là căn cứ để quyết định cho vay, cho nợ với mức vay, nợ được xác định.

Đối với các cơ quan quản lý của Nhà nước thì đó là căn cứ để thiết lập hay điều chỉnh các chính sách về quản lý kinh tế, thuế...

Tất cả các đối tượng có nhu cầu sử dụng thông tin kinh tế, tài chính của các đơn vị kế toán nêu trên thường được đào tạo theo những chuyên ngành khác không phải là kế toán cho nên việc nghiên cứu, tiếp cận với các thông tin kinh tế, tài chính trên các báo cáo tài chính phải được tiến hành một cách thích hợp với liều lượng vừa phải.

Với quan điểm trên, Bộ môn Kế toán tài chính, trường Đại học Kinh tế Thành phố Hồ Chí Minh tổ chức biên soạn "**Giáo trình Kế toán tài chính**" giúp cho sinh viên các ngành: Kế toán, Tài chính Nhà nước, Tài chính doanh nghiệp, Ngân hàng, Thuế, Bảo hiểm, Thống kê, Toán kinh tế, Tin học quản lý ... có điều kiện nghiên cứu môn học Kế toán tài chính một cách thuận lợi hơn và thiết thực hơn.

Giáo trình *Kế toán tài chính* gồm có 9 chương, được biên soạn bởi các giảng viên trong Bộ môn Kế toán tài chính như sau:

Chương	Người viết
Chương 1. Tổng quan về Kế toán tài chính.	PGS.TS. Bùi Văn Dương ThS. Phan Thị Thu Hà
Chương 2. Kế toán tiền và các khoản phải thu.	ThS. Phan Thị Thu Hà
Chương 3. Kế toán hàng tồn kho.	GV. Nguyễn Thị Thu Nguyệt GV. Trần Thị Thanh Hải
Chương 4. Kế toán tài sản cố định.	TS. Nguyễn Xuân Hưng
Chương 5. Kế toán các khoản đầu tư tài chính.	ThS. Lê Đài Trang

Chương 6. Kế toán nợ phải trả.	<i>ThS. Nguyễn Thị Kim Cúc</i>
Chương 7. Kế toán vốn chủ sở hữu.	<i>TS. Nguyễn Ngọc Dung</i>
Chương 8. Kế toán doanh thu, thu nhập khác, chi phí và xác định kết quả kinh doanh.	<i>TS. Hà Xuân Thạch</i> <i>TS. Dương Thị Mai Hà Trâm</i> <i>TS. Lê Ngọc Tánh</i>
Chương 9. Hệ thống báo cáo tài chính.	<i>ThS. Đặng Ngọc Vàng</i> <i>ThS. Lý Kim Huê</i> <i>ThS. Lý Thị Bích Châu</i>

Giáo trình này đã được tập thể giảng viên bộ môn kế toán tài chính góp ý và thống nhất trong công tác giảng dạy. Trong đó:

Chủ biên: PGS.TS. Bùi Văn Dương

Biên tập: Th.S. Nguyễn thị Kim Cúc

Sự ra đời của giáo trình Kế toán tài chính là kết quả của những nỗ lực và phấn đấu không ngừng của tập thể Thầy Cô trong Bộ môn, cũng như của Ban biên tập. Chúng tôi hy vọng rằng Giáo trình này sẽ đáp ứng được yêu cầu học tập, nghiên cứu và thực hành kế toán, góp phần nâng cao chất lượng và vị thế nghề nghiệp kế toán - kiểm toán, thúc đẩy sự phát triển và khả năng hội nhập quốc tế của hệ thống kế toán - kiểm toán Việt Nam.

Trong quá trình biên soạn, chúng tôi đã cố gắng rất nhiều nhằm đảm bảo giá trị khoa học của Giáo trình nhưng chắc không tránh khỏi những khiếm khuyết nhất định. Mong quý vị lượng thứ và có những ý kiến đóng góp cụ thể để chúng tôi có thể khắc phục những nhược điểm còn tồn tại và nâng cao chất lượng của Giáo trình. Xin chân thành cảm ơn và trân trọng kính chào.

Thay mặt tập thể Giảng viên Bộ môn Kế toán Tài chính và Ban biên tập.

PGS.TS. Bùi Văn Dương

Trưởng Bộ môn Kế toán tài chính

Lưu ý khi sử dụng sách

Trong mỗi chương của Giáo trình Kế toán tài chính sẽ trình bày các đề mục sau đây:

Mục tiêu

Nội dung

Tóm tắt

Khái niệm và thuật ngữ

Câu hỏi trắc nghiệm

Đáp án trắc nghiệm

Đối tượng sử dụng giáo trình.

Cuốn giáo trình này giả định người đọc đã có những kiến thức cơ bản về Nguyên lý kế toán và tiếp tục tìm hiểu về hệ thống Kế toán tài chính.

Những nội dung trong sách này có liên quan đến hầu hết các vấn đề về kế toán mà các sinh viên chuyên ngành kinh tế nên nghiên cứu để có thể đọc và hiểu được các thông tin tài chính trên báo cáo của kế toán. Mục đích của chúng tôi là chỉ đưa ra những nội dung cơ bản và trình bày chúng một cách đơn giản, dễ hiểu.

Khi sử dụng sách này cần chú ý các vấn đề sau đây:

- Những nội dung trình bày trong sách là những nội dung cơ bản nhất của môn học Kế toán tài chính nhằm bổ trợ kiến thức cho sinh viên thuộc các ngành kinh tế.
- Tùy vào từng ngành và chuyên ngành đào tạo, các sinh viên nghiên cứu môn học Kế toán tài chính với thời lượng khác nhau gồm 45 tiết, 60 tiết và 75 tiết.
- Trong từng chương phần nội dung Lý thuyết và Câu hỏi trắc nghiệm - đều được trình bày theo từng cấp độ, có giới hạn phạm vi nghiên cứu cho các khối lớp chỉ học 45 tiết hoặc 60 tiết.
- Phần câu hỏi trắc nghiệm (có đáp án) giúp sinh viên tự kiểm tra, đánh giá sự nhận thức về một số vấn đề lý thuyết.
- Ngoài ra trong một số chương còn có phần Phụ lục giúp sinh viên có thể tìm hiểu thêm về nội dung môn học Kế toán tài chính.

DANH MỤC CHỮ VIẾT TẮT

VAS	Chuẩn mực kế toán Việt Nam
TSCĐ	Tài sản cố định
XDCB	Xây dựng cơ bản
GTGT	Giá trị gia tăng
HĐ	Hóa đơn
CKTT	Chiết khấu thanh toán
CKTM	Chiết khấu thương mại
TK	Tài khoản
BHXXH	Bảo hiểm xã hội
BHYT	Bảo hiểm y tế
KPCĐ	Kinh phí công đoàn
SXKD	Sản xuất kinh doanh
PXSX	Phân xưởng sản xuất
QLDN	Quản lý doanh nghiệp
CLTG	Chênh lệch tỷ giá hối đoái

CHỖ ĐÓNG

MỤC LỤC

Lời nói đầu	i
Lưu ý khi sử dụng sách	iii
Danh mục viết tắt	iv
Mục lục	v
CHƯƠNG 1: TỔNG QUAN VỀ KẾ TOÁN TÀI CHÍNH.....	1
1.1 VAI TRÒ CỦA KẾ TOÁN.....	1
1.1.1 Vai trò cung cấp thông tin của kế toán	1
1.1.2 Sự khác biệt về đối tượng phục vụ thông tin giữa kế toán tài chính và kế toán quản trị.....	2
1.1.3 Tính pháp lệnh của kế toán tài chính	4
1.2 MÔI TRƯỜNG PHÁP LÝ CỦA KẾ TOÁN.....	4
1.2.1 Luật kế toán	5
1.2.2 Chuẩn mực kế toán	5
1.2.3 Chế độ kế toán	7
1.3 CÁC NGUYÊN TẮC KẾ TOÁN CƠ BẢN, CÁC YẾU TỐ CỦA BÁO CÁO TÀI CHÍNH VÀ GHI NHẬN CÁC YẾU TỐ CỦA BÁO CÁO TÀI CHÍNH (theo chuẩn mực chung).....	11
1.3.1 Các nguyên tắc kế toán cơ bản	11
1.3.2 Các yếu tố của báo cáo tài chính	13
1.4 SỔ KẾ TOÁN	16
1.4.1 Quy định chung.....	16
1.4.1.1 Các loại sổ kế toán	16
1.4.1.2 Hệ thống sổ kế toán.....	17
1.4.1.3 Các hình thức sổ kế toán	17
1.4.2 Hình thức kế toán Nhật ký chung	18
1.4.2.1 Nguyên tắc, đặc trưng cơ bản của hình thức kế toán Nhật ký chung.....	18
1.4.2.2 Trình tự ghi sổ kế toán theo hình thức kế toán Nhật ký chung	18
TÓM TẮT	22
KHÁI NIỆM VÀ THUẬT NGỮ	22
CHƯƠNG 2: KẾ TOÁN TIỀN VÀ CÁC KHOẢN PHẢI THU.....	24
2.1 KẾ TOÁN TIỀN	24
2.1.1 Những vấn đề chung.....	24
2.1.1.1 Khái niệm.....	24
2.1.1.2 Kiểm soát nội bộ	24
2.1.1.3 Nguyên tắc kế toán.....	25

2.1.2	Kế toán tiền mặt.....	25
2.1.2.1	Kế toán tiền mặt là đồng Việt Nam.....	26
2.1.2.2	Kế toán ngoại tệ tại quỹ (phần này tham khảo đối với khối lớp học 45 tiết)	30
2.1.2.3	Kế toán vàng bạc, đá quý tại quỹ	35
2.1.3	Kế toán tiền gửi ngân hàng.....	35
2.1.4	Kế toán tiền đang chuyển	38
2.1.5	Thông tin trình bày trên báo cáo tài chính.....	39
2.2	KẾ TOÁN CÁC KHOẢN PHẢI THU	40
2.2.1	Những vấn đề chung.....	40
2.2.2	Kế toán phải thu của khách hàng.....	41
2.2.3	Kế toán phải thu khác	43
2.2.4	Kế toán dự phòng phải thu khó đòi.	46
2.2.5	Thông tin trình bày trên báo cáo tài chính.....	47
	TÓM TẮT.....	48
	PHỤ LỤC.....	48
	KHÁI NIỆM VÀ THUẬT NGỮ	49
	CÂU HỎI TRẮC NGHIỆM	50
	ĐÁP ÁN TRẮC NGHIỆM	53
	CHƯƠNG 3: KẾ TOÁN HÀNG TỒN KHO.....	54
3.1	NHỮNG VẤN ĐỀ CHUNG.....	54
3.1.1	Khái niệm và phân loại.....	54
3.1.2	Kiểm soát nội bộ hàng tồn kho.....	55
3.1.3	Phương pháp kế toán hàng tồn kho	56
3.1.4	Nguyên tắc xác định giá trị hàng tồn kho	57
3.1.5	Phương pháp tính giá trị hàng tồn kho	58
3.2	KẾ TOÁN NGUYÊN VẬT LIỆU, CÔNG CỤ DỤNG CỤ	59
3.2.1	Chứng từ sử dụng	59
3.2.2	Tài khoản sử dụng	60
3.2.3	Sơ đồ kế toán tổng hợp	60
3.2.4	Các ví dụ (đối với doanh nghiệp tính thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ)	61
3.3	KẾ TOÁN HÀNG TỒN KHO LÀ SẢN PHẨM ĐANG CHẾ TẠO	64
3.3.1	Kế toán quá trình tập hợp chi phí sản xuất	64
3.3.1.1	Kế toán chi phí nguyên vật liệu trực tiếp	64
3.3.1.2	Kế toán chi phí nhân công trực tiếp	65
3.3.1.3	Kế toán chi phí sản xuất chung	66
3.3.2	Kế toán tổng hợp chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm	67

3.4 KẾ TOÁN THÀNH PHẨM.....	71
3.4.1 Chứng từ sử dụng và kế toán chi tiết.....	71
3.4.2 Tài khoản sử dụng	72
3.4.3 Sơ đồ kế toán tổng hợp thành phẩm (Theo phương pháp kê khai thường xuyên)	73
3.5 KẾ TOÁN HÀNG HÓA.....	74
3.5.1 Chứng từ kế toán.....	74
3.5.2 Tài khoản sử dụng	74
3.5.3 Sơ đồ kế toán Hàng hóa (Theo phương pháp KCTX).....	75
3.6 KẾ TOÁN CHI TIẾT HÀNG TỒN KHO	76
3.7 KẾ TOÁN DỰ PHÒNG GIẢM GIÁ HÀNG TỒN KHO	78
3.8 THÔNG TIN TRÌNH BÀY TRÊN BÁO CÁO TÀI CHÍNH.....	79
TÓM TẮT.....	80
KHÁI NIỆM VÀ THUẬT NGỮ	80
CÂU HỎI TRẮC NGHIỆM	81
ĐÁP ÁN TRẮC NGHIỆM	84
CHƯƠNG 4: KẾ TOÁN TÀI SẢN CỐ ĐỊNH	85
4.1 NHỮNG VẤN ĐỀ CHUNG.....	85
4.1.1 Khái niệm và phân loại	85
4.1.2 Kiểm soát nội bộ tài sản cố định.....	86
4.1.3 Tiêu chuẩn ghi nhận tài sản cố định	86
4.1.4 Xác định giá trị ban đầu, giá trị còn lại.....	87
4.2 KẾ TOÁN TĂNG TÀI SẢN CỐ ĐỊNH.....	88
4.2.1 Chứng từ sử dụng	88
4.2.2 Các tài khoản sử dụng.....	90
4.2.3 Kế toán tổng hợp.....	91
4.2.3.1 Kế toán tăng TSCĐ do mua sắm.....	91
4.2.3.2 Kế toán tăng TSCĐ do đầu tư XD CB	93
4.2.3.3 Kế toán tăng TSCĐ do nhận vốn góp	94
4.2.3.4 Kế toán tăng TSCĐ do được tài trợ, biếu tặng - (sử dụng ngay cho hoạt động sản xuất kinh doanh) (tham khảo đối với lớp học 45 tiết)	95
4.2.3.5 Kế toán tăng TSCĐ do chuyển từ bất động sản đầu tư	95
4.3 KẾ TOÁN GIẢM TÀI SẢN CỐ ĐỊNH	96
4.3.1 Chứng từ sử dụng	96
4.3.2 Tài khoản sử dụng	96
4.3.3 Kế toán tổng hợp.....	97
4.3.3.1 Kế toán giảm TSCĐ do thanh lý, nhượng bán.....	97
4.3.3.2 Kiểm kê TSCĐ phát hiện thiếu (tham khảo đối với lớp học 45 tiết)	99

4.3.3.3	Kế toán giảm TSCĐ do chuyển thành bất động sản đầu tư	100
4.4	KẾ TOÁN KHẤU HAO TÀI SẢN CỐ ĐỊNH	100
4.4.1	Các phương pháp trích khấu hao	101
4.4.2	Kế toán tổng hợp khấu hao TSCĐ.....	101
4.5	KẾ TOÁN CHI PHÍ SỬA CHỮA TSCĐ HỮU HÌNH	103
4.5.1	Nội dung	103
4.5.2	Phương pháp kế toán chi phí sửa chữa TSCĐ	103
4.5.2.1	Kế toán chi phí sửa chữa thường xuyên TSCĐ	103
4.5.2.2	Kế toán chi phí sửa chữa lớn TSCĐ	104
4.6	TRÌNH BÀY THÔNG TIN TRÊN BÁO CÁO TÀI CHÍNH	106
	TÓM TẮT	107
	PHỤ LỤC	107
	KHÁI NIỆM VÀ THUẬT NGỮ	109
	CÂU HỎI TRẮC NGHIỆM	109
	ĐÁP ÁN TRẮC NGHIỆM	114
	CHƯƠNG 5: KẾ TOÁN CÁC KHOẢN ĐẦU TƯ TÀI CHÍNH	115
5.1	NHỮNG VẤN ĐỀ CHUNG	115
5.1.1	Khái niệm và phân loại	115
5.1.2	Nguyên tắc kế toán	116
5.2	KẾ TOÁN CÁC KHOẢN ĐẦU TƯ TÀI CHÍNH NGẮN HẠN	116
5.2.1	Kế toán khoản đầu tư chứng khoán ngắn hạn.....	116
5.2.2	Kế toán khoản đầu tư ngắn hạn khác.....	118
5.2.3	Kế toán dự phòng giảm giá đầu tư ngắn hạn	120
5.2.3.1	Nội dung.....	120
5.2.3.2	Phương pháp kế toán.....	120
5.3	KẾ TOÁN CÁC KHOẢN ĐẦU TƯ DÀI HẠN	121
5.3.1	Kế toán khoản đầu tư vào công ty con	121
5.3.1.1	Nội dung.....	121
5.3.1.2	Phương pháp kế toán	121
5.3.2	Kế toán khoản đầu tư vào công ty liên kết	123
5.3.2.1	Nội dung.....	123
5.3.2.2	Phương pháp kế toán	124
5.3.3	Kế toán các khoản vốn góp liên doanh	127
5.3.3.1	Hợp đồng hợp tác kinh doanh dưới hình thức liên doanh hoạt động kinh doanh được đồng kiểm soát	127
5.3.3.2	Hợp đồng hợp tác kinh doanh dưới hình thức liên doanh tài sản đồng kiểm soát	127
5.3.3.3	Hoạt động liên doanh dưới hình thức thành lập cơ sở kinh doanh	

đồng kiểm soát	127
5.3.4 Kế toán các khoản đầu tư dài hạn khác	131
5.3.4.1 Kế toán khoản đầu tư chứng khoán, góp vốn.....	131
5.3.4.2 Kế toán khoản vốn cho vay dài hạn.....	132
5.3.5 Kế toán dự phòng giảm giá đầu tư dài hạn	133
5.4 THÔNG TIN TRÌNH BÀY TRÊN BÁO CÁO TÀI CHÍNH.....	133
TÓM TẮT.....	134
KHÁI NIỆM VÀ THUẬT NGỮ	135
CÂU HỎI TRẮC NGHIỆM	136
ĐÁP ÁN TRẮC NGHIỆM	139
CHƯƠNG 6: KẾ TOÁN NỢ PHẢI TRẢ	140
6.1 NHỮNG VẤN ĐỀ CHUNG.....	140
6.1.1 Khái niệm và phân loại.....	140
6.1.2 Kiểm soát nội bộ.....	142
6.2 KẾ TOÁN KHOẢN PHẢI TRẢ CHO NGƯỜI BÁN	143
6.2.1 Nội dung	143
6.2.2 Phương pháp kế toán	143
6.2.2.1 Trường hợp doanh nghiệp mua chịu (mua trả chậm).....	145
6.2.2.2 Trường hợp doanh nghiệp ứng trước tiền mua hàng	146
6.3 KẾ TOÁN KHOẢN PHẢI TRẢ NGƯỜI LAO ĐỘNG VÀ CÁC KHOẢN TRÍCH THEO LƯƠNG.....	147
6.3.1 Nội dung	147
6.3.2 Phương pháp kế toán	148
6.3.3 Trích trước tiền lương nghỉ phép của công nhân sản xuất	155
6.4 KẾ TOÁN CHI PHÍ PHẢI TRẢ.....	156
6.4.1 Nội dung	156
6.4.2 Phương pháp kế toán	156
6.5 KẾ TOÁN THUẾ VÀ CÁC KHOẢN PHẢI NỘP CHO NHÀ NƯỚC	159
6.5.1 Nội dung	159
6.5.2 Phương pháp kế toán	160
6.6 KẾ TOÁN CÁC KHOẢN VAY NGẮN HẠN VÀ DÀI HẠN	163
6.6.1 Kế toán khoản vay ngắn hạn dùng cho hoạt động SXKD	163
6.6.1.1 Trường hợp trả lãi trước.....	164
6.6.1.2 Trường hợp trả lãi định kỳ	165
6.6.1.3 Trường hợp trả lãi sau - khi đến hạn.....	166
6.6.2 Kế toán khoản vay dài hạn.....	166
6.6.2.1 Trường hợp trả nợ gốc 1 lần vào cuối hạn nợ.....	167

6.6.2.2 Trường hợp trả nợ gốc tính cho từng kỳ thanh toán trong thời hạn nợ	168
6.7 PHẢI TRẢ KHÁC	169
6.7.1 Đối với tài sản thừa chưa xác định được nguyên nhân chờ xử lý	170
6.7.2 Đối với khoản nhận ký quỹ, ký cược	170
6.7.3 Kế toán các khoản phải trả khác	171
6.8 THÔNG TIN TRÌNH BÀY TRÊN BÁO CÁO TÀI CHÍNH	172
TÓM TẮT	172
KHÁI NIỆM VÀ THUẬT NGỮ	173
CÂU HỎI TRẮC NGHIỆM	174
ĐÁP ÁN TRẮC NGHIỆM	177
CHƯƠNG 7: KẾ TOÁN VỐN CHỦ SỞ HỮU	178
7.1 NHỮNG VẤN ĐỀ CHUNG	178
7.1.1 Đặc điểm và yêu cầu quản lý	179
7.1.2 Kiểm soát nội bộ	179
7.2 KẾ TOÁN NGUỒN VỐN KINH DOANH	180
7.2.1 Nội dung	180
7.2.2 Phương pháp kế toán	180
7.3 KẾ TOÁN CHÊNH LỆCH ĐÁNH GIÁ TÀI SẢN	184
7.4 KẾ TOÁN LỢI NHUẬN CHƯA PHÂN PHỐI	186
7.4.1 Nội dung phân chia lợi nhuận sau thuế thu nhập doanh nghiệp	186
7.4.2 Phương pháp kế toán	186
7.5 KẾ TOÁN CÁC LOẠI QUỸ	188
7.5.1 Kế toán quỹ đầu tư phát triển	189
7.5.2 Kế toán quỹ dự phòng tài chính	190
7.5.3 Kế toán Quỹ khác thuộc vốn chủ sở hữu. (<i>tham khảo đối với lớp học 45 tiết</i>).	191
7.5.4 Kế toán quỹ khen thưởng, phúc lợi	192
7.6 TRÌNH BÀY TRÊN BÁO CÁO TÀI CHÍNH	194
TÓM TẮT	194
KHÁI NIỆM- THUẬT NGỮ	195
CÂU HỎI TRẮC NGHIỆM	195
ĐÁP ÁN TRẮC NGHIỆM	199
CHƯƠNG 8: KẾ TOÁN DOANH THU, THU NHẬP KHÁC, CHI PHÍ VÀ XÁC ĐỊNH KẾT QUẢ KINH DOANH	200
8.1 NHỮNG VẤN ĐỀ CHUNG	200
8.1.1 Khái niệm doanh thu, thu nhập khác và chi phí	200
8.1.2 Điều kiện ghi nhận doanh thu và thu nhập khác	201

8.1.3	Quy trình kiểm soát nội bộ trong việc bán hàng.....	203
8.2	KẾ TOÁN DOANH THU.....	203
8.2.1	Kế toán doanh thu bán hàng	203
8.2.1.1	Ghi nhận doanh thu trong trường hợp bán hàng theo phương thức giao tại kho.....	204
8.2.1.2	Ghi nhận doanh thu trong trường hợp bán hàng theo phương thức gửi hàng.....	204
8.2.1.3	Ghi nhận doanh thu trong trường hợp bán hàng không qua kho	204
8.2.1.4	Ghi nhận doanh thu trong trường hợp hàng sử dụng nội bộ phục vụ kinh doanh	205
8.2.2	Kế toán doanh thu cung cấp dịch vụ.....	208
8.2.3	Kế toán doanh thu hoạt động tài chính	209
8.2.4	Kế toán các khoản điều chỉnh giảm doanh thu	210
8.3	KẾ TOÁN CHI PHÍ KINH DOANH	212
8.3.1	Kế toán giá vốn hàng bán	212
8.3.2	Kế toán chi phí bán hàng	214
8.3.3	Chi phí quản lý doanh nghiệp.....	216
8.3.4	Kế toán chi phí tài chính.....	217
8.3.5	Ví dụ tổng hợp về kế toán giao dịch bán hàng và cung cấp dịch vụ	220
8.4	KẾ TOÁN CÁC HOẠT ĐỘNG KHÁC	220
8.4.1	Nội dung và nguyên tắc hạch toán.....	220
8.4.2	Phương pháp kế toán	221
8.5	KẾ TOÁN CHI PHÍ THUẾ THU NHẬP DOANH NGHIỆP (TNDN) HIỆN HÀNH (Phần này tham khảo đối với lớp học 45 tiết)	223
8.5.1	Nội dung và phương pháp tính	223
8.5.2	Các Tài khoản sử dụng	223
8.5.3	Phương pháp kế toán	224
8.6	KẾ TOÁN XÁC ĐỊNH KẾT QUẢ KINH DOANH	225
8.6.1	Nội dung kết quả kinh doanh	225
8.6.2	Các công việc kế toán cần làm trước khi xác định kết quả kinh doanh.....	226
8.6.3	Phương pháp kế toán	229
8.7	THÔNG TIN TRÌNH BÀY TRÊN BÁO CÁO TÀI CHÍNH.....	233
	TÓM TẮT	234
	KHÁI NIỆM VÀ THUẬT NGỮ	235
	PHỤ LỤC: Phân bổ chi phí mua hàng	235
	CÂU HỎI TRẮC NGHIỆM	236
	ĐÁP ÁN TRẮC NGHIỆM	242
	CHƯƠNG 9: HỆ THỐNG BÁO CÁO TÀI CHÍNH	243

9.1 NHỮNG VẤN ĐỀ CHUNG	243
9.1.1 Mục đích của báo cáo tài chính	243
9.1.2 Hệ thống báo cáo tài chính của doanh nghiệp	243
9.1.3 Trách nhiệm lập và trình bày báo cáo tài chính	244
9.1.4 Yêu cầu lập và trình bày báo cáo tài chính	244
9.1.5 Nguyên tắc lập và trình bày báo cáo tài chính	245
9.1.6 Kỳ lập báo cáo tài chính	245
9.1.7 Thời hạn nộp báo cáo tài chính	245
9.1.7.1 Đối với doanh nghiệp Nhà nước	245
9.1.7.2 Đối với các loại doanh nghiệp khác	246
9.1.8. Nơi nhận báo cáo tài chính.	246
9.2 BẢNG CÂN ĐỐI KẾ TOÁN	246
9.2.1 Khái niệm và mục đích	246
9.2.2 Kết cấu	246
9.2.3 Nguyên tắc lập và trình bày Bảng cân đối kế toán	251
9.2.4 Cơ sở và phương pháp lập Bảng cân đối kế toán	252
9.3 BÁO CÁO KẾT QUẢ HOẠT ĐỘNG KINH DOANH	256
9.3.1 Khái niệm và mục đích	256
9.3.2 Kết cấu	256
9.3.3 Nguyên tắc lập	259
9.3.4 Cơ sở và phương pháp lập Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh	259
9.4 BÁO CÁO LƯU CHUYỂN TIỀN TỆ	266
9.4.1 Khái niệm và mục đích	266
9.4.2 Nội dung	266
9.4.3 Nguyên tắc lập và trình bày Báo cáo lưu chuyển tiền tệ	267
9.4.4 Yêu cầu về mở và ghi sổ kế toán phục vụ lập báo cáo lưu chuyển tiền tệ	268
9.4.5 Phương pháp lập báo cáo lưu chuyển tiền tệ	268
9.4.5.1 Phương pháp trực tiếp	268
9.4.5.2 Phương pháp gián tiếp. (<i>Phần này tham khảo đối với lớp học 45 tiết</i>)	274
9.5 BÀN THUYẾT MINH BÁO CÁO TÀI CHÍNH	290
9.5.1 Khái niệm và mục đích	290
9.5.2 Nguyên tắc lập và trình bày.	291
9.5.3 Cơ sở lập	291
TÓM TẮT	308
CÂU HỎI TRẮC NGHIỆM	309
ĐÁP ÁN TRẮC NGHIỆM	314

CHƯƠNG 1

TỔNG QUAN VỀ KẾ TOÁN TÀI CHÍNH

MỤC TIÊU

Mục tiêu của chương này là giúp cho bạn đọc có một cái nhìn khái quát về:

- Vai trò, đối tượng cung cấp thông tin của kế toán nói chung và của kế toán tài chính nói riêng.
- Môi trường pháp lý của kế toán bao gồm Luật kế toán; Hệ thống chuẩn mực kế toán và Chế độ kế toán doanh nghiệp – Đó là những nhân tố ảnh hưởng rất nhiều đến công tác của kế toán, đảm bảo cho hoạt động của kế toán thực hiện đúng luật pháp.
- Nội dung các nguyên tắc kế toán cơ bản, các yếu tố của báo cáo tài chính và việc ghi nhận các yếu tố của báo cáo tài chính.
- Những quy định chung về sổ kế toán và trình tự ghi sổ kế toán theo hình thức Nhật ký chung, một hình thức kế toán đang sử dụng phổ biến trên thực tế hiện nay.

1.1 VAI TRÒ CỦA KẾ TOÁN

1.1.1 Vai trò cung cấp thông tin của kế toán

Cùng với sự ra đời và phát triển của xã hội loài người thì kế toán cũng ra đời và phát triển. Tuy nhiên ở những điều kiện kinh tế, xã hội khác nhau, kế toán được con người nhận thức và sử dụng ở từng thời kỳ cũng khác nhau. Từ buổi sơ khai ban đầu con người sử dụng kế toán phục vụ cho cuộc sống, tuy nhiên khi đó kế toán đơn giản chỉ là ghi lại kết quả công việc mình làm và đánh giá hiệu quả của công việc.

Vào thế kỷ 15, kế toán kép ra đời đánh dấu một bước ngoặt lớn trong lịch sử phát triển của kế toán, là cơ sở để kế toán hoàn thiện và phát triển như ngày nay. Thời gian này kế toán được xem là một phương pháp, một cách thức để xác định việc tồn tại hay phá sản của các công ty, dưới sự chi phối của các chuyên gia về luật.

Bước sang thời kỳ phát triển của chủ nghĩa tư bản, kế toán đã được hoàn thiện hơn và phát huy được các chức năng của nó. Kế toán được xem là một hệ thống đo lường, xử lý và truyền đạt thông tin hữu ích cho các quyết định kinh doanh. Trong giai đoạn này, kế toán thực hiện chủ yếu mục tiêu đánh giá hiệu quả hoạt động của doanh nghiệp cho ban lãnh đạo. Bên cạnh đó kế toán còn thực hiện được vai trò chuyển tải thông tin cho nhà đầu tư, chủ nợ và những người có nhu cầu biết về sự phát triển của doanh nghiệp.

Ngày nay, kế toán được xem là một khoa học thu nhận, xử lý và cung cấp toàn bộ thông tin về tài sản và sự vận động của tài sản trong đơn vị.

Có nhiều định nghĩa khác nhau về kế toán: Theo như Ủy Ban Thực Hành Kiểm Toán Quốc Tế (IAPC) định nghĩa: “Kế toán là một khoa học, một kỹ thuật ghi nhận, phân loại, tập hợp và cung cấp số liệu về hoạt động sản xuất kinh doanh, tình hình tài chính của một đơn vị kinh tế, giúp các nhà quản lý đưa ra những quyết định thích hợp”.

Hoặc: *“Kế toán là một hoạt động dịch vụ. Chức năng của nó là cung cấp thông tin định lượng, chủ yếu về phương diện tài chính, của một đơn vị kinh tế, phục vụ cho việc đưa ra quyết định kinh tế, cho việc lựa chọn giữa các phương án khác nhau”* (Accounting Principles Board - 1970)

Tại Việt Nam, trong giai đoạn nền kinh tế vận hành theo cơ chế kế hoạch hóa tập trung, theo điều lệ tổ chức kế toán Nhà nước (Ban hành kèm theo nghị định số 25/HĐBT ngày 18/03/1989), kế toán được định nghĩa: *“Kế toán là công cụ ghi chép, tính toán bằng con số dưới hình thức giá trị, hiện vật và thời gian lao động, chủ yếu dưới hình thức giá trị để phân ánh, kiểm tra tình hình vận động của các loại tài sản, quá trình và kết quả của hoạt động sản xuất và kinh doanh, sử dụng vốn và kinh phí của Nhà nước cũng như của từng tổ chức, xí nghiệp”*. Sở dĩ kế toán được định nghĩa như trên là vì trong giai đoạn này, Nhà nước nắm vai trò chủ đạo trong công tác quản lý, do đó kế toán có vai trò chủ yếu là cung cấp thông tin về tình hình thực hiện kế hoạch.

Bước sang giai đoạn nền kinh tế thị trường nhiều thành phần, nguồn thông tin do kế toán cung cấp không những phục vụ cho các đối tượng trong nội bộ doanh nghiệp, cho các đối tượng quản lý của Nhà nước mà còn cung cấp cho các đối tượng ở bên ngoài doanh nghiệp để ra các quyết định kinh tế có liên quan đến doanh nghiệp như: Ngân hàng, nhà cung cấp, nhà đầu tư,... do đó định nghĩa về kế toán cũng đã có sự thay đổi. Kế toán được xem là một hệ thống đo lường, ghi chép, xử lý và truyền tải những thông tin có ích cho những đối tượng cần sử dụng những thông tin đó. Theo luật kế toán ban hành ngày 17/06/2003 **định nghĩa: “Kế toán là việc thu thập, xử lý, kiểm tra, phân tích và cung cấp thông tin kinh tế, tài chính dưới hình thức giá trị, hiện vật và thời gian lao động”**.

Như vậy, dù được sử dụng cho những mục đích khác nhau hoặc ở trong những điều kiện kinh tế xã hội khác nhau, kế toán đều được ghi nhận là một khoa học để thực hiện quá trình thu thập và xử lý thông tin. Do đó, có thể nói kế toán là một khoa học về thu nhận, xử lý và cung cấp thông tin kinh tế tài chính, là nguồn cung cấp thông tin chủ yếu cho các đối tượng có nhu cầu sử dụng những thông tin này. Và đó chính là vai trò của kế toán. ***Vậy vai trò của kế toán là cung cấp thông tin kinh tế tài chính cho những người có nhu cầu sử dụng thông tin.***

1.1.2 Sự khác biệt về đối tượng phục vụ thông tin giữa kế toán tài chính và kế toán quản trị

Thông tin kế toán là yếu tố có vai trò quan trọng, công cụ hữu dụng trong hệ thống các công cụ quản lý sản xuất kinh doanh và các hoạt động phi sản xuất. Thông tin kế toán không những chỉ cung cấp cho những người quản lý ở bên trong doanh nghiệp mà còn cần cho cả những người ở bên ngoài doanh nghiệp nhưng có liên quan đến doanh nghiệp. Hệ thống kế toán trong doanh nghiệp được thiết kế để làm nhiệm vụ cung cấp thông tin kinh tế theo hai đối tượng phục vụ khác nhau trên đã phân chia kế toán thành 2 phân hệ: kế toán tài chính và kế toán quản trị. ***Trong đó kế toán tài chính cung cấp thông tin chủ yếu cho những người ngoài doanh nghiệp, còn kế toán quản trị chỉ cung cấp thông tin cho nội bộ doanh nghiệp.***

Kế toán tài chính và kế toán quản trị có một số điểm giống nhau: đều sử dụng các số liệu ghi chép ban đầu của kế toán, đều quan tâm đến các sự kiện kinh tế, thể hiện trách nhiệm quản lý doanh nghiệp... Nhưng bên cạnh đó kế toán tài chính và kế toán quản trị cũng có nhiều điểm khác biệt: về đối tượng phục vụ, về đặc điểm thông tin, về phạm vi báo cáo, về tính pháp lệnh... (đã nghiên cứu trong môn nguyên lý kế toán). ***Tuy có nhiều đặc điểm khác nhau***

nhưng chung quy lại, các điểm khác biệt đó đều xuất phát từ đối tượng phục vụ khác nhau của hai phân hệ kế toán tài chính và kế toán quản trị.

Đối với kế toán quản trị:

Theo Luật kế toán định nghĩa: “**Kế toán quản trị** là việc thu thập, xử lý, phân tích và cung cấp thông tin kinh tế, tài chính theo yêu cầu quản trị và quyết định kinh tế, tài chính trong nội bộ đơn vị kế toán”.

Đề lập kế hoạch hoạt động và kiểm soát các kết quả hoạt động, các nhà quản trị doanh nghiệp cần những thông tin linh hoạt hơn và chi tiết hơn rất nhiều so với những thông tin được cung cấp trong các báo cáo tài chính. Do đó, để giúp các nhà quản trị ra các quyết định cho quá trình hoạch định và kiểm soát, kế toán phải tập trung cung cấp những thông tin linh động, phù hợp, kịp thời. Những thông tin này sẽ được cung cấp bởi kế toán quản trị. Như vậy, kế toán quản trị thực hiện mục đích của các nhà quản trị trong việc sử dụng hệ thống thông tin kế toán.

Kế toán quản trị đặt trọng tâm giải quyết các vấn đề quản trị ở doanh nghiệp. Do vậy, kế toán quản trị thiết kế một hệ thống thông tin kế toán quản trị sao cho có thể vừa sử dụng các số liệu của kế toán tài chính vừa kết hợp các số liệu ước tính để hỗ trợ cho nhà quản trị điều hành hiệu quả hoạt động sản xuất kinh doanh hiện tại và hoạch định hoạt động kinh doanh trong tương lai có cơ sở hợp lý. Trọng tâm của kế toán quản trị là cung cấp thông tin và các báo cáo thích hợp, đúng lúc cho nhà quản trị. Khác với kế toán tài chính, báo cáo kế toán quản trị chỉ đề cập cho nhà quản trị ở bên trong doanh nghiệp nhằm giúp họ ra quyết định kinh doanh đúng đắn và kịp thời, không cung cấp cho những người ở bên ngoài nên kế toán quản trị không bị ràng buộc bởi các quy định chung mà, thay vào đó, kế toán quản trị vận dụng những hướng dẫn chung về việc thu thập và soạn thảo báo cáo để xây dựng thành thông tin có ích cho các nhà quản trị. Như vậy, các báo cáo kế toán quản trị giữa các đơn vị khác nhau có thể rất khác nhau cả về hình thức lẫn nội dung.

Đối với kế toán tài chính:

Theo Luật kế toán định nghĩa: “**Kế toán tài chính** là việc thu thập, xử lý, kiểm tra, phân tích và cung cấp thông tin kinh tế, tài chính bằng báo cáo tài chính cho đối tượng có nhu cầu sử dụng thông tin của đơn vị kế toán”.

Kế toán tài chính - một bộ phận của hệ thống kế toán thực hiện việc ghi chép, phân loại, xử lý và tổng hợp các nghiệp vụ kinh tế phát sinh để cung cấp thông tin cho những người bên trong doanh nghiệp và những người ở bên ngoài doanh nghiệp thông qua các báo cáo tài chính. Những người bên trong doanh nghiệp cần biết tình hình tài chính, sự thay đổi tình hình tài chính cũng như kết quả hoạt động sản xuất kinh doanh là ban lãnh đạo doanh nghiệp. Trên cơ sở những số liệu, thông tin mà các báo tài chính cung cấp, ban lãnh đạo đưa ra được đường lối chính sách đúng đắn nhằm sử dụng có hiệu quả tài sản trong doanh nghiệp và thực hiện được những mục tiêu mà mình mong muốn.

Tuy nhiên đối tượng phục vụ chủ yếu của kế toán tài chính là những người bên ngoài doanh nghiệp bao gồm: các nhà đầu tư; các nhà cung cấp; các ngân hàng và các tổ chức tín dụng; các cơ quan chức năng của Nhà nước... Các đối tượng khác nhau này đều cần các thông tin của doanh nghiệp để phục vụ cho các mục đích khác nhau của mình. Nhưng các đối tượng này đều có một yêu cầu chung là các thông tin đó phải trung thực, khách quan, đầy đủ, kịp thời và dễ hiểu. Để đạt được những yêu cầu trên, kế toán phải thực hiện công việc đầu tiên là tạo ra

cơ sở pháp lý của các nghiệp vụ kinh tế tài chính phát sinh, thiết lập sổ ghi chép có hệ thống các nghiệp vụ kinh tế phát sinh tại đơn vị. Thông qua việc sử dụng các phương pháp kế toán để phân loại và tổng hợp các nghiệp vụ thành từng nhóm riêng biệt, kế toán sẽ trình bày chúng thành những thông tin hữu ích phù hợp với yêu cầu của những người sử dụng được thể hiện trên báo cáo tài chính.

Như vậy, toàn bộ các thao tác thực hiện trong quy trình kế toán tài chính là để đi đến ***công việc cuối cùng: tạo lập báo cáo tài chính***. Đây là báo cáo kế toán cần thiết cho người sử dụng để nắm được tình hình tài chính, kết quả hoạt động của doanh nghiệp đạt được, cũng như sự biến động về mặt tài chính giúp họ trong việc ra các quyết định kinh tế hữu ích.

1.1.3 Tính pháp lệnh của kế toán tài chính

Khác với kế toán quản trị vì nhằm mục đích phục vụ cho nội bộ doanh nghiệp nên báo cáo kế toán quản trị do doanh nghiệp tự thiết kế về hình thức và nội dung cho phù hợp yêu cầu quản lý của mình, do đó kế toán quản trị không có tính pháp lệnh. Trái lại, sổ sách, báo cáo kế toán tài chính đều bắt buộc phải lập theo các chuẩn mực, nguyên tắc và thông lệ kế toán đã được thừa nhận, bên cạnh đó nó còn bị chi phối bởi định chế pháp luật của nước sở tại. Có như vậy thông tin của kế toán tài chính mới phản ánh một cách trung thực, khách quan, đầy đủ các sự kiện kinh tế đã xảy ra, đảm bảo tính kịp thời, dễ hiểu và có thể so sánh được của các thông tin kế toán. Từ đó người sử dụng thông tin kế toán tài chính mới có được quyết định chính xác. Vì vậy kế toán tài chính có tính pháp lệnh.

Ở Việt Nam, tính pháp lệnh của kế toán ngày càng được hoàn thiện và tăng cường tính pháp chế. Giai đoạn đầu từ năm 1945 đến năm 1969 là giai đoạn xây dựng và thiết lập hệ thống kế toán Việt Nam. Ban đầu là hệ thống kế toán do Nhà nước ban hành sử dụng trong một số xí nghiệp quốc doanh chủ yếu phục vụ cho việc quản lý thu chi ngân sách. Năm 1957 chế độ kế toán cho các ngành công nghiệp và xây dựng cơ bản cũng đã ra đời, bước đầu làm cơ sở cho việc xây dựng chế độ kế toán cho các ngành khác như thương nghiệp vật tư, giao thông bưu điện... Đây là các chế độ kế toán riêng biệt khác nhau về hệ thống tài khoản, về chế độ sổ kế toán, chứng từ kế toán và cả hệ thống báo cáo kế toán. Ngày 1/1/1971 hệ thống tài khoản thống nhất lần đầu tiên áp dụng trong toàn bộ nền kinh tế tại Việt Nam, thuận tiện cho công tác kế toán ở xí nghiệp, công tác đào tạo và đặc biệt là công tác kiểm tra kế toán trên phạm vi cả nước. Đây là bước chuyển biến rất cơ bản của Kế toán Việt Nam. Tuy nhiên các văn bản chế độ vẫn là các quy định không có tính luật pháp mà chỉ là các văn bản quy phạm pháp quy. Đến năm 1988, Pháp lệnh Kế toán - Thống kê ra đời, các tư tưởng, các quan điểm và các nguyên tắc kế toán lần đầu tiên được luật hóa. Pháp lệnh Kế toán - Thống kê cũng phản ánh một bước tiến quan trọng trong công tác lập pháp, lập quy, thể hiện Nhà nước ta đã dần dần đi sâu vào việc điều chỉnh các quan hệ kinh tế - kỹ thuật và nghiệp vụ phức tạp, cụ thể. Đến ngày 17/6/2003, Luật kế toán được ban hành, đánh dấu một bước tiến dài trên con đường phát triển của kế toán, là đỉnh cao của tính pháp lệnh kế toán.

1.2 MÔI TRƯỜNG PHÁP LÝ CỦA KẾ TOÁN

Môi trường pháp lý của kế toán là những cơ sở mà kế toán phải căn cứ để thực hiện công việc kế toán, đảm bảo cho hoạt động kế toán thực hiện đúng pháp luật.

Ở Việt Nam, khi nền kinh tế được thực hiện theo cơ chế kế hoạch hóa tập trung thì hệ thống pháp lý của kế toán bao gồm Pháp lệnh kế toán và Chế độ kế toán. Hiện nay, hệ thống này đã được xây dựng và thay đổi theo hướng phù hợp với nền kinh tế thị trường và các thông lệ kế

toán quốc tế.

Hệ thống pháp luật về kế toán doanh nghiệp của Việt Nam hiện nay bao gồm: Luật Kế toán; Hệ thống chuẩn mực kế toán; Chế độ kế toán. Đây là một sự thay đổi căn bản làm cơ sở cho sự hoà nhập của kế toán Việt Nam với kế toán quốc tế đồng thời đáp ứng nhu cầu thông tin cho những đối tượng quan tâm.

1.2.1 Luật kế toán

Luật kế toán đã được Quốc hội thông qua ngày 17/6/2003 và có hiệu lực thi hành từ 1/1/2004. Luật kế toán là văn bản pháp lý cao nhất, quy định những vấn đề mang tính nguyên tắc và làm cơ sở nền tảng để xây dựng Chuẩn mực kế toán và Chế độ hướng dẫn kế toán. Sự ra đời của Luật kế toán đã góp phần hoàn thiện hệ thống pháp luật ở Việt Nam, thực hiện được sự kiểm soát của Nhà nước đối với các hoạt động sản xuất kinh doanh của các thành phần kinh tế.

Luật kế toán đã đưa ra những quy định chung về đối tượng áp dụng, phạm vi điều chỉnh Luật; về nhiệm vụ, yêu cầu nguyên tắc kế toán; về đơn vị tính sử dụng trong kế toán, kỳ kế toán; về giá trị của tài liệu, số liệu kế toán;... Bên cạnh đó Luật kế toán còn quy định những vấn đề cụ thể về: nội dung công tác kế toán; tổ chức bộ máy kế toán và người làm kế toán; hoạt động nghề nghiệp kế toán; quản lý Nhà nước về kế toán.

Tiếp theo đó, để triển khai thi hành Luật, cũng như đảm bảo sự tuân thủ nghiêm ngặt Luật Kế toán và các văn bản pháp lý về kế toán, Chính phủ cũng đã ban hành Nghị định số 129/2004/NĐ-CP "Quy định chi tiết và hướng dẫn thi hành một số điều của luật Kế toán áp dụng trong lĩnh vực kinh doanh" ngày 31/5/2004 và Nghị định số 185/2004/NĐ-CP "Nghị định về xử phạt vi phạm hành chính trong lĩnh vực kế toán" ngày 4/11/2004.

1.2.2 Chuẩn mực kế toán

Trên cơ sở những quy định chung ở Luật Kế toán, hệ thống chuẩn mực kế toán Việt Nam ra đời và ngày càng được hoàn thiện. **Chuẩn mực kế toán là những quy định và hướng dẫn các nguyên tắc, nội dung, phương pháp và thủ tục kế toán cơ bản, chung nhất, làm cơ sở ghi chép kế toán và lập Báo cáo tài chính nhằm đạt được sự đánh giá trung thực, hợp lý khách quan về thực trạng tài chính và kết quả kinh doanh của doanh nghiệp.** Các chuẩn mực kế toán tập trung vào quá trình ghi nhận, lập và trình bày báo cáo tài chính phục vụ cho những người sử dụng bên ngoài doanh nghiệp.

Hệ thống chuẩn mực kế toán Việt Nam đã đáp ứng được các yêu cầu cơ bản là:

- Dựa trên cơ sở các chuẩn mực quốc tế về kế toán, chuẩn mực quốc tế về kiểm toán do liên đoàn Kế toán quốc tế (IFAC) công bố. (Hiện nay đã có trên 140 nước trên thế giới áp dụng).
- Phù hợp với điều kiện phát triển của nền kinh tế thị trường Việt Nam trong giai đoạn hiện tại và xu hướng phát triển trong tương lai, phù hợp với hệ thống luật pháp, trình độ, kinh nghiệm kế toán, kiểm toán của Việt Nam;
- Quy định rõ ràng, chặt chẽ, thống nhất và đồng bộ, áp dụng cho các doanh nghiệp thuộc mọi thành phần kinh tế;
- Được xây dựng trên quan điểm tách biệt được những quy định của chuẩn mực kế toán với Chính sách tài chính và Luật Thuế thường đảm bảo tính thống nhất về mặt pháp lý giữa các chính sách.

Tính đến thời điểm hiện nay Bộ Tài chính đã ban hành được 26 chuẩn mực. Có thể chia hệ thống chuẩn mực kế toán thành 3 nhóm cơ bản sau:

❖ Nhóm thứ nhất: Chuẩn mực chung (chuẩn mực số 01)

Đây là chuẩn mực rất quan trọng, mục đích của chuẩn mực này là **quy định và hướng dẫn các nguyên tắc và yêu cầu kế toán cơ bản, các yếu tố và ghi nhận các yếu tố của báo cáo tài chính của doanh nghiệp** nhằm:

- Làm cơ sở xây dựng và hoàn thiện các chuẩn mực kế toán cụ thể còn lại theo khuôn mẫu thống nhất.
- Giúp cho doanh nghiệp ghi chép và lập báo cáo tài chính theo các chuẩn mực kế toán và chế độ kế toán đã ban hành một cách thống nhất và xử lý các vấn đề chưa được quy định cụ thể nhằm đảm bảo cho các thông tin trên báo cáo tài chính phản ánh trung thực và hợp lý.
- Giúp cho kiểm toán viên và người kiểm tra kế toán đưa ra ý kiến về sự phù hợp của báo cáo tài chính với chuẩn mực kế toán và chế độ kế toán.
- Giúp cho người sử dụng báo cáo tài chính hiểu và đánh giá thông tin tài chính được lập phù hợp với các chuẩn mực kế toán và chế độ kế toán.

Tuy nhiên chuẩn mực cũng nêu rõ: Các nguyên tắc, yêu cầu kế toán cơ bản và các yếu tố của báo cáo tài chính quy định trong chuẩn mực này được quy định cụ thể trong từng chuẩn mực kế toán, phải được áp dụng đối với mọi doanh nghiệp thuộc mọi thành phần kinh tế trong phạm vi cả nước. Chuẩn mực này không thay thế các chuẩn mực kế toán cụ thể, khi thực hiện thì căn cứ vào chuẩn mực kế toán cụ thể. Trường hợp chuẩn mực kế toán cụ thể chưa quy định thì thực hiện theo Chuẩn mực chung.

❖ Nhóm thứ 2: Nhóm chuẩn mực kế toán cụ thể liên quan đến các yếu tố của báo cáo tài chính

Các yếu tố liên quan đến Bảng cân đối kế toán là Tài sản, Nợ phải trả và Vốn chủ sở hữu, các yếu tố liên quan đến Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh là Doanh thu, thu nhập khác, Chi phí và Kết quả kinh doanh.

Thuộc nhóm này bao gồm các chuẩn mực:

- Chuẩn mực số 02 – Hàng tồn kho
- Chuẩn mực số 03 – Tài sản cố định hữu hình
- Chuẩn mực số 04 – Tài sản cố định vô hình
- Chuẩn mực số 05 – Bất động sản đầu tư
- Chuẩn mực số 06 – Thuê tài sản
- Chuẩn mực số 07 – Kế toán các khoản đầu tư vào công ty liên kết
- Chuẩn mực số 08 – Thông tin tài chính về những khoản vốn góp liên doanh
- Chuẩn mực số 10 – Ảnh hưởng của việc thay đổi tỷ giá hối đoái
- Chuẩn mực số 11 – Hợp nhất kinh doanh

- Chuẩn mực số 14 – Doanh thu và thu nhập khác
- Chuẩn mực số 15 – Hợp đồng xây dựng
- Chuẩn mực số 16 – Chi phí đi vay
- Chuẩn mực số 17 – Thuế thu nhập doanh nghiệp
- Chuẩn mực số 18 – Các khoản dự phòng, tài sản và nợ tiềm tàng
- Chuẩn mực số 19 – Hợp đồng bảo hiểm

❖ **Nhóm thứ 3: Nhóm chuẩn mực liên quan đến việc lập các báo cáo tài chính.**

Bao gồm các chuẩn mực:

- Chuẩn mực số 21 – Trình bày báo cáo tài chính
- Chuẩn mực số 23 – Các sự kiện phát sinh sau ngày kết thúc kỳ kế toán năm
- Chuẩn mực số 24 – Báo cáo lưu chuyển tiền tệ
- Chuẩn mực số 25 – Báo cáo tài chính hợp nhất và kế toán khoản đầu tư vào công ty con
- Chuẩn mực số 26 – Thông tin về các bên liên quan
- Chuẩn mực số 27 – Báo cáo tài chính giữa niên độ
- Chuẩn mực số 28 – Báo cáo bộ phận
- Chuẩn mực số 29 – Thay đổi chính sách kế toán, ước tính kế toán và các sai sót
- Chuẩn mực số 30 – Lãi trên cổ phiếu

Riêng chuẩn mực số 22 – *Trình bày bổ sung báo cáo tài chính của các ngân hàng và tổ chức tài chính tương tự* chỉ quy định và hướng dẫn việc trình bày bổ sung các thông tin cần thiết trong báo cáo tài chính của các Ngân hàng và Tổ chức tài chính tương tự, không liên quan đến các doanh nghiệp.

Ngoài các chuẩn mực kế toán trên, để hoàn thiện hơn hệ thống chuẩn mực kế toán, một số chuẩn mực kế toán khác đang trong giai đoạn soạn thảo và sẽ được ban hành trong thời gian sắp tới.

Như vậy chuẩn mực kế toán không đề cập đến các vấn đề mang tính quy định cụ thể như chứng từ kế toán, tài khoản kế toán và sổ kế toán, các vấn đề này được quy định trong chế độ kế toán.

1.2.3 Chế độ kế toán

Theo Luật kế toán thì: “Chế độ kế toán là những quy định và hướng dẫn về kế toán trong một lĩnh vực hoặc một số công việc cụ thể do cơ quan quản lý nhà nước về kế toán hoặc tổ chức được cơ quan quản lý nhà nước về kế toán ủy quyền ban hành”. Chế độ kế toán ban hành nhằm hướng dẫn cụ thể cho kế toán thực hiện Luật kế toán và các chuẩn mực kế toán.

❖ **Chế độ kế toán doanh nghiệp theo quyết định 15/2006/QĐ- BTC**

Chế độ kế toán doanh nghiệp theo quyết định 15/2006/QĐ- BTC ban hành ngày 20/3/2006 là chế độ kế toán hiện hành áp dụng cho tất cả các doanh nghiệp thuộc mọi lĩnh vực, mọi thành phần kinh tế trong cả nước.

Chế độ Kế toán doanh nghiệp gồm:

- Chế độ chứng từ kế toán doanh nghiệp
- Hệ thống tài khoản kế toán doanh nghiệp
- Chế độ sổ kế toán và hình thức kế toán
- Hệ thống báo cáo tài chính

▪ **Chế độ chứng từ kế toán doanh nghiệp.**

Chứng từ kế toán là những giấy tờ và vật mang tin phản ánh nghiệp vụ kinh tế phát sinh và đã hoàn thành, làm căn cứ để kế toán ghi chép vào sổ sách kế toán.

Để số liệu của kế toán mang tính chất pháp lý thì kế toán phải dựa trên các chứng từ phải hợp lệ, hợp pháp.

Chế độ chứng từ kế toán bao gồm các nội dung:

- Quy định chung của chứng từ, bao gồm: Nội dung và mẫu của chứng từ kế toán; hệ thống biểu mẫu chứng từ kế toán; lập và ký chứng từ kế toán; trình tự luân chuyển và kiểm tra chứng từ kế toán; dịch chứng từ kế toán ra tiếng Việt (trong trường hợp chứng từ kế toán ghi bằng tiếng nước ngoài) và việc sử dụng, quản lý, in và phát hành biểu mẫu chứng từ kế toán.
- Danh mục chứng từ kế toán: bao gồm danh mục của 2 loại chứng từ: Chứng từ bắt buộc và chứng từ hướng dẫn. Trong đó chứng từ bắt buộc là những chứng từ mà doanh nghiệp phải lập theo đúng quy định cả về nội dung lẫn hình thức, thể hiện tính chất pháp lý của chứng từ. Còn chứng từ hướng dẫn chỉ sử dụng trong nội bộ doanh nghiệp, kế toán cần linh hoạt vận dụng cho phù hợp với yêu cầu quản lý và đặc điểm kinh doanh của doanh nghiệp mình.
- Mẫu chứng từ kế toán.
- Giải thích nội dung và phương pháp ghi chép chứng từ kế toán.

▪ **Hệ thống tài khoản kế toán**

Tài khoản kế toán là phương pháp kế toán dùng để phản ánh một cách thường xuyên, liên tục và có hệ thống tình hình biến động của từng đối tượng kế toán riêng biệt trong quá trình hoạt động sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp.

Hệ thống tài khoản kế toán bao gồm các nội dung sau:

- Quy định chung.
- Danh mục hệ thống tài khoản kế toán doanh nghiệp.
- Giải thích nội dung, kết cấu và phương pháp ghi chép tài khoản kế toán.

▪ **Chế độ sổ kế toán.**

Biểu hiện cụ thể của tài khoản kế toán chính là sổ kế toán. Sổ kế toán dùng để ghi chép, hệ thống và lưu giữ toàn bộ các nghiệp vụ kinh tế, tài chính đã phát sinh có liên quan đến doanh nghiệp.

Mỗi doanh nghiệp chỉ có một hệ thống sổ kế toán cho một kỳ kế toán năm. Doanh nghiệp phải căn cứ vào hệ thống sổ kế toán do Bộ Tài chính quy định để chọn một hệ thống sổ kế toán áp dụng ở đơn vị mình.

Chế độ sổ kế toán bao gồm các nội dung sau:

- Quy định chung: Về sổ kế toán; các loại sổ kế toán; hệ thống sổ kế toán; trách nhiệm của người giữ và ghi sổ kế toán, cách ghi sổ (bằng tay hoặc bằng máy), trình tự ghi sổ, phương pháp sửa sổ, phương pháp điều chỉnh sổ và các hình thức sổ kế toán.
- Các hình thức sổ kế toán:
 - + Hình thức kế toán Nhật ký chung
 - + Hình thức kế toán Nhật ký - Sổ cái
 - + Hình thức kế toán Chứng từ ghi sổ
 - + Hình thức kế toán Nhật ký - Chứng từ
 - + Hình thức kế toán trên máy vi tính
- Danh mục và mẫu sổ kế toán áp dụng cho doanh nghiệp.
- Giải thích nội dung và phương pháp ghi sổ kế toán.

▪ **Hệ thống báo cáo tài chính:**

Báo cáo tài chính dùng để cung cấp thông tin về tình hình tài chính, tình hình kinh doanh và các luồng tiền của một doanh nghiệp, đáp ứng yêu cầu quản lý của chủ doanh nghiệp, cơ quan Nhà nước và nhu cầu hữu ích của những người sử dụng trong việc đưa ra các quyết định kinh tế. Báo cáo tài chính phải cung cấp những thông tin của một doanh nghiệp về:

- Tài sản;
- Nợ phải trả và vốn chủ sở hữu;
- Doanh thu, thu nhập khác, chi phí kinh doanh và chi phí khác;
- Lãi, lỗ và phân chia kết quả kinh doanh;
- Thuế và các khoản nộp Nhà nước;
- Tài sản khác có liên quan đến đơn vị kế toán;
- Các luồng tiền.

Ngoài các thông tin này, doanh nghiệp còn phải cung cấp các thông tin khác trong “Bản thuyết minh báo cáo tài chính” nhằm giải trình thêm về các chỉ tiêu đã phản ánh trên các báo cáo tài chính tổng hợp và các chính sách kế toán đã áp dụng để ghi nhận các nghiệp vụ kinh tế phát sinh, lập và trình bày báo cáo tài chính.

Hệ thống báo cáo tài chính bao gồm các nội dung sau:

- Quy định chung của báo cáo tài chính năm và giữa niên độ, báo cáo tài chính hợp nhất và tổng hợp.

- Danh mục và biểu mẫu báo cáo tài chính:
 - + Bảng cân đối kế toán
 - + Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh
 - + Báo cáo lưu chuyển tiền tệ
 - + Bảng thuyết minh báo cáo tài chính
- Nội dung và phương pháp lập báo cáo tài chính.

Cần lưu ý rằng chế độ kế toán theo quyết định 15/2006/QĐ - BTC của Bộ Tài chính đã được thiết kế và xây dựng trên nguyên tắc thoả mãn và cập nhật các yêu cầu mới nhất của nền kinh tế thị trường ở Việt Nam, tuân thủ chuẩn mực kế toán Việt Nam, phù hợp với nguyên tắc và thông lệ có tính phổ biến về kế toán của các nước có nền kinh tế phát triển. Chế độ kế toán một bước nữa sau chuẩn mực kế toán, tạo dựng khuôn khổ pháp lý cho kế toán tài chính. Tuy nhiên đó không phải là tất cả, là cảm nang cho mọi doanh nghiệp. Để phục vụ cho công tác quản lý, mỗi doanh nghiệp đều có đặc thù sản xuất kinh doanh riêng, có trình độ quản lý khác nhau, có quy mô không giống nhau..., vì vậy người quản lý sẽ cần những thông tin khác nhau. Do đó mỗi doanh nghiệp đều phải tùy thuộc tình hình thực tế của doanh nghiệp mình mà tổ chức vận dụng và xây dựng thêm trong từng chế độ chứng từ kế toán, hệ thống tài khoản kế toán, chế độ sổ sách kế toán và hệ thống báo cáo kế toán cho phù hợp. Đối với chế độ chứng từ kế toán, ngoài hệ thống chứng từ bắt buộc và hướng dẫn theo chế độ quy định, doanh nghiệp có thể xây dựng thêm hệ thống chứng từ nội bộ; Bên cạnh hệ thống tài khoản kế toán đã ban hành cho các tài khoản cấp 1, cấp 2, cấp 3, doanh nghiệp có thể mở chi tiết hơn cho từng tài khoản; Chế độ sổ sách kế toán cũng được vận dụng một cách linh hoạt, làm bằng máy thì khác làm bằng tay...; Và cuối cùng, ngoài hệ thống báo cáo tài chính hiện hành, các báo cáo quản trị cũng được thiết lập và xây dựng với các nội dung chi tiết hơn, cụ thể hơn để cung cấp thông tin kịp thời và thích hợp cho các nhà quản trị.

❖ Chế độ kế toán doanh nghiệp nhỏ và vừa theo quyết định 48/2006/QĐ-BTC

Bên cạnh Chế độ kế toán doanh nghiệp theo quyết định 15/2006/QĐ- BTC, Bộ Tài chính đã ban hành chế độ kế toán doanh nghiệp nhỏ và vừa theo Quyết định số 48/2006/QĐ-BTC. Chế độ kế toán này áp dụng cho tất cả các doanh nghiệp có quy mô nhỏ và vừa thuộc mọi lĩnh vực, mọi thành phần kinh tế trong cả nước là công ty trách nhiệm hữu hạn, công ty cổ phần, công ty hợp danh, doanh nghiệp tư nhân và hợp tác xã.

Nhìn chung các chế độ chứng từ kế toán, chế độ sổ kế toán, hệ thống tài khoản kế toán và hệ thống báo cáo tài chính đều quy định những nội dung tương tự như Chế độ kế toán theo quyết định 15/2006/QĐ – BTC nhưng theo hướng đơn giản hóa cho phù hợp với quy mô và trình độ kế toán ở các doanh nghiệp vừa và nhỏ.

❖ Chế độ, hướng dẫn kế toán đặc thù

Do một số lĩnh vực, ngành, một số loại hình doanh nghiệp có đặc thù trong hoạt động sản xuất kinh doanh, trong quản lý nên trên cơ sở Chế độ kế toán doanh nghiệp chung, Bộ Tài chính nghiên cứu xây dựng ban hành Chế độ, hướng dẫn kế toán đặc thù áp dụng cho các loại hình, dạng doanh nghiệp này như: Chế độ kế toán công ty chứng khoán, chế độ kế toán công ty bảo hiểm...

Phạm vi Giáo trình này chỉ trình bày chế độ kế toán theo quyết định 15/2006/QĐ- BTC.

1.3 CÁC NGUYÊN TẮC KẾ TOÁN CƠ BẢN, CÁC YẾU TỐ CỦA BÁO CÁO TÀI CHÍNH VÀ GHI NHẬN CÁC YẾU TỐ CỦA BÁO CÁO TÀI CHÍNH (theo chuẩn mực chung)

1.3.1 Các nguyên tắc kế toán cơ bản

Các nguyên tắc kế toán cơ bản là những nguyên tắc được thừa nhận trong lĩnh vực kế toán nhằm đảm bảo các yêu cầu cơ bản đối với kế toán nói chung và đối với báo cáo tài chính nói riêng. Các nguyên tắc này bao gồm một số khái niệm, nguyên tắc, phương pháp tiến hành có liên quan đến việc tính giá, ghi chép vào sổ kế toán và lập báo cáo tài chính của doanh nghiệp.

Đây không phải là các nguyên lý căn bản của vũ trụ trong các môn khoa học tự nhiên mà chỉ là những điều do con người đặt ra và phải được thay đổi cho phù hợp với thực tiễn kinh doanh, với pháp luật của Nhà nước, với ý kiến và nhu cầu của chủ nợ, của Ban giám đốc và của chuyên gia kế toán. Có thể hiểu các nguyên tắc kế toán cơ bản này là nền tảng khoa học của kế toán, tức là cơ sở để xây dựng các phương pháp kế toán, là cơ sở nhận thức khoa học của kế toán và từ đó, một khi nền tảng khoa học trên bị thay đổi, thì kế toán phải có những cách thức xử lý khác so với cơ sở lúc ban đầu.

Sau đây là nội dung và ý nghĩa các nguyên tắc kế toán cơ bản, theo quy định của chuẩn mực chung (VAS 01).

Cơ sở dồn tích

Nguyên tắc này quy định mọi nghiệp vụ kinh tế, tài chính phát sinh liên quan đến tài sản, nợ phải trả, vốn chủ sở hữu, doanh thu, chi phí phải được ghi sổ kế toán vào thời điểm phát sinh, không phụ thuộc vào thời điểm thực tế thu hoặc thực tế chi tiền hay tương đương tiền. Báo cáo tài chính lập trên cơ sở dồn tích phản ánh tình hình tài chính của doanh nghiệp cả trong quá khứ, hiện tại và tương lai.

Những báo cáo này là cơ sở tốt nhất cho việc đánh giá năng lực hoạt động, khả năng kiếm lời của doanh nghiệp cũng như trình độ và trách nhiệm của người quản lý. Như vậy kế toán trên cơ sở dồn tích có liên quan đến các hậu quả kinh tế của các giao dịch và các sự kiện kinh tế đã diễn ra thay vì chỉ có thu, chi tiền và tương đương tiền.

Hoạt động liên tục

Báo cáo tài chính phải được lập trên cơ sở giả định là doanh nghiệp đang hoạt động liên tục và sẽ tiếp tục hoạt động kinh doanh bình thường trong tương lai gần, nghĩa là doanh nghiệp không có ý định cũng như không buộc phải ngưng hoạt động hoặc phải thu hẹp đáng kể quy mô hoạt động của mình. Trường hợp thực tế khác với giả định hoạt động liên tục thì báo cáo tài chính phải lập trên một cơ sở khác và phải giải thích cơ sở đã sử dụng để lập báo cáo tài chính.

Nguyên tắc này có ý nghĩa là doanh nghiệp vẫn tiếp tục hoạt động nên nó không quan tâm đến giá thị trường của những tài sản được nắm giữ để sử dụng trong quá trình sản xuất kinh doanh hoặc cung cấp dịch vụ của mình. Mặt khác, nguyên tắc này còn là cơ sở cho việc phân bổ một cách có hệ thống giá trị phải khấu hao của các loại tài sản cố định trong suốt thời gian sử dụng hữu ích của chúng.

Giá gốc

Tài sản phải được ghi nhận theo giá gốc. Giá gốc của tài sản được tính theo số tiền hoặc

khoảng tương đương tiền đã trả, phải trả hoặc tính theo giá trị hợp lý của tài sản đó vào thời điểm tài sản được ghi nhận. Giá gốc của tài sản không được thay đổi trừ khi có quy định khác trong chuẩn mực kế toán cụ thể.

Nguyên tắc này xuất phát từ giả thiết là giá trị của đồng tiền không thay đổi mỗi năm, hoặc sự thay đổi sức mua của đồng tiền do giá cả gây ra, nhỏ đến mức ảnh hưởng không đáng kể đến báo cáo tài chính của doanh nghiệp. Từ đó kế toán sẽ lập Bảng cân đối kế toán bằng cách lấy số dư của các tài khoản “tài sản” cộng chung lại với nhau dù những số tiền này đã được ghi nhận ở những thời điểm khác nhau. Trong đó, phần lớn giá trị các tài sản ngắn hạn là những số tiền sẽ nhận được trong tương lai gần hoặc vừa chi tiêu xong. Còn giá trị của một vài hoặc tất cả các tài sản dài hạn là những số tiền đã được chi tiêu cách đây nhiều năm. Trường hợp thực tế có sự biến động lớn về giá cả do lạm phát cao thì không thể tiếp tục cho rằng giá trị của đồng tiền không thay đổi và kế toán phải trình bày báo cáo tài chính phải trên một cơ sở khác và phải giải thích cơ sở đã sử dụng để lập báo cáo tài chính.

Phù hợp

Nguyên tắc này đòi hỏi việc ghi nhận doanh thu và chi phí phải phù hợp với nhau. Khi ghi nhận một khoản doanh thu thì phải ghi nhận một khoản chi phí tương ứng có liên quan đến việc tạo ra doanh thu đó. Chi phí tương ứng với doanh thu bao gồm: Chi phí của kỳ kế toán tạo ra doanh thu; chi phí của các kỳ trước hoặc chi phí phải trả nhưng liên quan đến doanh thu của kỳ đó.

Nguyên tắc này có ảnh hưởng rất lớn đến việc đo lường kết quả hoạt động kinh doanh của doanh nghiệp. Nếu vi phạm nguyên tắc này thì lợi nhuận của các kỳ kế toán đều bị tính sai.

Nhất quán

Các chính sách và phương pháp kế toán mà doanh nghiệp đã lựa chọn phải được áp dụng thống nhất ít nhất là trong một kỳ kế toán năm. Trường hợp có thay đổi chính sách kế toán và phương pháp kế toán đã chọn thì phải giải trình lý do và ảnh hưởng của sự thay đổi đó trong phần thuyết minh báo cáo tài chính.

Nguyên tắc này có ý nghĩa là đảm bảo các thông tin và số liệu kế toán không bị bóp méo, từ đó giúp cho người đọc báo cáo có đầy đủ thông tin cần thiết để có thể so sánh các báo cáo tài chính của các kỳ kế toán khác nhau.

Thận trọng

Thận trọng là việc xem xét, cân nhắc, phán đoán cần thiết để lập các ước tính kế toán trong các điều kiện không chắc chắn. Nguyên tắc này đòi hỏi:

- Phải lập các khoản dự phòng nhưng không lập quá lớn.
- Không đánh giá cao hơn giá trị của các tài sản và các khoản thu nhập.
- Không đánh giá thấp hơn giá trị của các khoản nợ phải trả và chi phí;
- Doanh thu và thu nhập chỉ được ghi nhận khi có bằng chứng chắc chắn về khả năng thu được lợi ích kinh tế, còn chi phí phải được ghi nhận khi có bằng chứng về khả năng phát sinh chi phí.

Thông qua những đòi hỏi trên, có thể khái quát tinh thần của nguyên tắc thận trọng là “Khi có nhiều giải pháp được lựa chọn thì nên chọn giải pháp có ảnh hưởng ít nhất đến sự gia tăng của

vốn chủ sở hữu”. Đây là nguyên tắc rất quan trọng, ảnh hưởng đến cả tình hình tài chính và kết quả kinh doanh của doanh nghiệp. Thông thường khi có sự mâu thuẫn giữa các nguyên tắc kế toán cơ bản thì kế toán sẽ ưu tiên lựa chọn nguyên tắc thận trọng.

Trọng yếu

Thông tin được coi là trọng yếu trong trường hợp nếu thiếu thông tin hoặc sự thiếu chính xác của thông tin đó có thể làm sai lệch đáng kể báo cáo tài chính, làm ảnh hưởng đến quyết định kinh tế của người sử dụng báo cáo tài chính. Tính trọng yếu phụ thuộc vào độ lớn và tính chất của thông tin hoặc các sai sót được đánh giá trong hoàn cảnh cụ thể. Tính trọng yếu của thông tin phải được xem xét trên cả phương diện định lượng và định tính.

Nguyên tắc này cho phép kế toán không phải tuân thủ một cách triệt để đòi hỏi của những nguyên tắc và yêu cầu cơ bản của kế toán đối với các khoản mục có giá trị nhỏ, ảnh hưởng không đáng kể đến tính trung thực của báo cáo tài chính.

1.3.2 Các yếu tố của báo cáo tài chính

Báo cáo tài chính là sản phẩm của toàn bộ công tác kế toán tài chính, được tạo ra nhằm cung cấp các thông tin cần thiết và hữu ích cho các đối tượng bên trong và bên ngoài doanh nghiệp, giúp cho họ có cơ sở để ra các quyết định hợp lý.

Các yếu tố trong Bảng cân đối kế toán

Các yếu tố có liên quan trực tiếp tới việc xác định tình hình tài chính trong Bảng cân đối kế toán là: **Tài sản; nợ phải trả và vốn chủ sở hữu**. Những yếu tố này được định nghĩa như sau:

Tài sản: là nguồn lực do doanh nghiệp kiểm soát và có thể thu được lợi ích kinh tế trong tương lai.

Lợi ích kinh tế trong tương lai của một tài sản được thể hiện trong các trường hợp, như:

- Được sử dụng một cách đơn lẻ hoặc kết hợp với các tài sản khác trong sản xuất sản phẩm để bán hay cung cấp dịch vụ cho khách hàng.
- Để bán hoặc trao đổi lấy tài sản khác.
- Để thanh toán các khoản nợ phải trả.
- Để phân phối cho các chủ sở hữu doanh nghiệp.

Tài sản của doanh nghiệp được hình thành từ các giao dịch hoặc các sự kiện đã qua như: Góp vốn, mua sắm, tự sản xuất, được cấp, được biếu tặng. Các giao dịch và các sự kiện dự kiến sẽ phát sinh trong tương lai không làm tăng tài sản.

Thông thường, khi các khoản chi phí phát sinh thì sẽ tạo ra tài sản. Đối với các khoản chi phí không tạo ra lợi ích kinh tế trong tương lai thì không tạo ra tài sản; hoặc có trường hợp không phát sinh chi phí nhưng vẫn tạo ra tài sản, như vốn góp, tài sản được cấp, được biếu tặng.

Nợ phải trả: là nghĩa vụ hiện tại của doanh nghiệp phát sinh từ các giao dịch và sự kiện đã qua mà doanh nghiệp phải thanh toán từ các nguồn lực của mình. Trong đó:

- Nợ phải trả phát sinh từ các giao dịch và sự kiện đã qua được xác định ngay khi doanh nghiệp nhận về một tài sản như: Mua hàng hóa chưa trả tiền, sử dụng dịch vụ chưa thanh

toán... hoặc tham gia một cam kết như: vay nợ, bảo hành sản phẩm, hàng hóa.... Hay phát sinh các nghĩa vụ pháp lý như: phải trả người lao động, thuế và các khoản khác phải nộp cho Nhà nước.

- Việc thanh toán các nghĩa vụ hiện tại có thể được thực hiện bằng nhiều cách như: trả bằng tiền, trả bằng tài sản khác, cung cấp dịch vụ, thay thế nghĩa vụ này bằng nghĩa vụ khác, chuyển đổi nghĩa vụ nợ thành vốn chủ sở hữu.

Vốn chủ sở hữu: là giá trị vốn của doanh nghiệp, được tính bằng số chênh lệch giữa giá trị Tài sản của doanh nghiệp trừ (-) Nợ phải trả.

Vốn chủ sở hữu bao gồm: Vốn của các nhà đầu tư, thặng dư vốn cổ phần, lợi nhuận giữ lại, các quỹ, lợi nhuận chưa phân phối, chênh lệch tỷ giá và chênh lệch đánh giá lại tài sản. Trong đó:

- Vốn của các nhà đầu tư có thể là vốn của chủ doanh nghiệp, vốn góp, vốn cổ phần, vốn nhà nước.
- Thặng dư vốn cổ phần là chênh lệch giữa mệnh giá cổ phiếu với giá thực tế phát hành.
- Lợi nhuận giữ lại là lợi nhuận sau thuế giữ lại để tích lũy bổ sung vốn.
- Các quỹ như quỹ dự trữ, quỹ dự phòng, quỹ đầu tư và phát triển.
- Lợi nhuận chưa phân phối là lợi nhuận sau thuế chưa chia cho chủ sở hữu hoặc chưa trích lập quỹ.
- Chênh lệch tỷ giá gồm chênh lệch tỷ giá phát sinh trong quá trình đầu tư xây dựng cơ bản lúc ban đầu và chênh lệch tỷ giá khi đánh giá lại lúc cuối năm tài chính khi doanh nghiệp đã đi vào hoạt động sản xuất kinh doanh.
- Chênh lệch đánh giá lại tài sản là chênh lệch giữa giá trị tại ghi sổ của tài sản với giá trị đánh giá lại tài sản khi có quyết định của Nhà nước, hoặc khi có sự thay đổi về chủ sở hữu doanh nghiệp.

Các yếu tố của Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh

Các yếu tố có liên quan trực tiếp đến đánh giá tình hình và kết quả hoạt động kinh doanh của doanh nghiệp là doanh thu, thu nhập khác và chi phí. Những yếu tố này được định nghĩa như sau:

Doanh thu và thu nhập khác: Là tổng giá trị các lợi ích kinh tế doanh nghiệp thu được trong kỳ kế toán, phát sinh từ các hoạt động sản xuất kinh doanh thông thường và các hoạt động khác của doanh nghiệp, góp phần làm tăng vốn chủ sở hữu, không bao gồm khoản vốn góp của cổ đông hoặc chủ sở hữu, trong đó:

- Doanh thu phát sinh từ các hoạt động sản xuất kinh doanh thông thường của doanh nghiệp bao gồm: Doanh thu bán hàng, doanh thu cung cấp dịch vụ, tiền lãi, tiền bản quyền, cổ tức và lợi nhuận được chia....
- Thu nhập khác bao gồm các khoản thu nhập phát sinh từ các hoạt động ngoài các hoạt động tạo ra doanh thu như: Thu từ thanh lý, nhượng bán tài sản cố định, thu tiền phạt khách hàng do vi phạm hợp đồng...

Chi phí: là tổng giá trị các khoản làm giảm lợi ích trong kỳ kế toán dưới hình thức các khoản tiền chi ra, các khoản khấu trừ tài sản hoặc phát sinh các khoản Nợ dẫn đến làm giảm vốn chủ sở hữu, không bao gồm khoản phân phối cho cổ đông hoặc chủ sở hữu. Chi phí bao gồm các chi phí sản xuất kinh doanh phát sinh trong quá trình hoạt động kinh doanh thông thường của doanh nghiệp và chi phí khác, trong đó:

- Chi phí sản xuất kinh doanh phát sinh trong quá trình hoạt động kinh doanh thông thường của doanh nghiệp như: Giá vốn hàng bán, chi phí bán hàng, chi phí quản lý doanh nghiệp, chi phí lãi tiền vay và những chi phí liên quan đến hoạt động cho bên khác sử dụng tài sản sinh ra lợi tức, tiền bản quyền... những chi phí này phát sinh dưới dạng tiền và các khoản tương đương tiền, hàng tồn kho, khấu hao máy móc thiết bị.
- Chi phí khác: bao gồm các chi phí ngoài các chi phí sản xuất kinh doanh phát sinh trong quá trình hoạt động kinh doanh bình thường của doanh nghiệp như: chi phí về thanh lý, nhượng bán TSCĐ, các khoản tiền bị khách hàng phạt do vi phạm hợp đồng.

Doanh thu, thu nhập khác và chi phí được trình bày trong Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh để cung cấp thông tin cho việc đánh giá năng lực của doanh nghiệp trong việc tạo ra các nguồn tiền và các khoản tương đương tiền trong tương lai.

Ghi nhận các yếu tố của báo cáo tài chính

Báo cáo tài chính phải ghi nhận các yếu tố về tình hình tài chính và tình hình kinh doanh của doanh nghiệp, trong đó các yếu tố phải được ghi nhận theo từng khoản mục. Một khoản mục được ghi nhận trong báo cáo tài chính khi thỏa mãn cả hai tiêu chuẩn:

- Chắc chắn thu được lợi ích kinh tế hoặc làm giảm lợi ích kinh tế trong tương lai.
- Khoản mục đó có giá trị và xác định được giá trị một cách đáng tin cậy.

Quy định này được áp dụng đối với từng yếu tố cụ thể như sau:

Tài sản:

Tài sản được ghi nhận trong báo cáo tài chính khi doanh nghiệp có khả năng chắc chắn thu được lợi ích kinh tế trong tương lai và giá trị của tài sản đó được xác định một cách đáng tin cậy.

Tài sản không được ghi nhận trong Bảng cân đối kế toán khi các chi phí bỏ ra không chắc chắn mang lại lợi ích kinh tế trong tương lai cho doanh nghiệp. Các chi phí đó được ghi nhận ngay vào báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh khi phát sinh.

Nợ phải trả:

Nợ phải trả được ghi nhận trong Bảng cân đối kế toán khi có đủ điều kiện chắc chắn là doanh nghiệp sẽ phải dùng một lượng tiền chi ra để trang trải cho những nghĩa vụ Nợ hiện tại mà doanh nghiệp phải thanh toán và khoản nợ phải trả đó phải xác định được một cách đáng tin cậy.

Doanh thu và thu nhập khác:

Doanh thu và thu nhập khác được ghi nhận trong báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh khi thu được lợi ích kinh tế trong tương lai có liên quan tới sự gia tăng về tài sản hoặc giảm bớt nợ phải trả và giá trị gia tăng đó phải xác định được một cách đáng tin cậy.

Chi phí:

Chi phí sản xuất kinh doanh và chi phí khác được ghi nhận trong báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh khi các khoản chi phí này làm giảm bớt lợi ích kinh tế trong tương lai có liên quan đến việc giảm bớt tài sản hoặc tăng nợ phải trả và chi phí này phải xác định được một cách đáng tin cậy.

Các chi phí được ghi nhận trong Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh phải tuân thủ nguyên tắc phù hợp giữa doanh thu và chi phí.

Khi lợi ích kinh tế dự kiến thu được trong nhiều kỳ kế toán có liên quan đến doanh thu và thu nhập khác được xác định một cách gián tiếp thì các chi phí liên quan được ghi nhận trong báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh trên cơ sở phân bổ theo hệ thống hoặc theo tỷ lệ.

Một khoản chi phí được ghi nhận ngay vào báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh trong kỳ khi chi phí đó không đem lại lợi ích kinh tế trong các kỳ sau.

1.4 SỔ KẾ TOÁN

1.4.1 Quy định chung

Sổ kế toán dùng để ghi chép, hệ thống và lưu giữ toàn bộ các nghiệp vụ kinh tế, tài chính đã phát sinh theo nội dung kinh tế và theo trình tự thời gian có liên quan đến doanh nghiệp.

1.4.1.1 Các loại sổ kế toán

Sổ kế toán gồm sổ kế toán tổng hợp gồm: Sổ Nhật ký, Sổ Cái và sổ kế toán chi tiết gồm: Sổ, thẻ kế toán chi tiết.

Nhà nước quy định bắt buộc về mẫu sổ, nội dung và phương pháp ghi chép đối với các loại Sổ Cái, sổ Nhật ký; quy định mang tính hướng dẫn đối với các loại sổ, thẻ kế toán chi tiết.

a/ Sổ kế toán tổng hợp

Sổ Nhật ký

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

Sổ Nhật ký phải phản ánh đầy đủ các nội dung sau:

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

Sổ Cái

Sổ Cái dùng để ghi chép các nghiệp vụ kinh tế, tài chính phát sinh trong từng kỳ và trong một niên độ kế toán theo các tài khoản kế toán được quy định trong chế độ tài khoản kế toán áp dụng cho doanh nghiệp. Số liệu kế toán trên Sổ Cái phản ánh tổng hợp tình hình tài sản,

nguồn vốn, tình hình và kết quả hoạt động sản xuất, kinh doanh của doanh nghiệp.

Sổ Cái phải phản ánh đầy đủ các nội dung sau:

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

b/ Sổ, thẻ kế toán chi tiết

Sổ kế toán chi tiết dùng để ghi chép các nghiệp vụ kinh tế, tài chính phát sinh liên quan đến các đối tượng kế toán cần thiết phải theo dõi chi tiết theo yêu cầu quản lý. Sổ liệu trên sổ kế toán chi tiết cung cấp các thông tin phục vụ cho việc quản lý từng loại tài sản, nguồn vốn, doanh thu, chi phí chưa được phản ánh trên sổ Nhật ký và Sổ Cái.

Số lượng, kết cấu các sổ kế toán chi tiết không quy định bắt buộc. Các doanh nghiệp căn cứ vào quy định mang tính hướng dẫn của Nhà nước về sổ kế toán chi tiết và yêu cầu quản lý của doanh nghiệp để mở các sổ kế toán chi tiết cần thiết, phù hợp.

1.4.1.2 Hệ thống sổ kế toán

Mỗi đơn vị kế toán chỉ có một hệ thống sổ kế toán chính thức và duy nhất cho một kỳ kế toán năm. Doanh nghiệp phải căn cứ vào hệ thống tài khoản kế toán áp dụng tại doanh nghiệp và yêu cầu quản lý để mở đủ các sổ kế toán tổng hợp và sổ kế toán chi tiết cần thiết.

1.4.1.3 Các hình thức sổ kế toán

Doanh nghiệp được áp dụng một trong năm hình thức kế toán sau:

- Hình thức kế toán Nhật ký chung;
- Hình thức kế toán Nhật ký - Sổ Cái;
- Hình thức kế toán Chứng từ ghi sổ;
- Hình thức kế toán Nhật ký- Chứng từ;
- Hình thức kế toán trên máy vi tính.

Trong mỗi hình thức sổ kế toán có những quy định cụ thể về số lượng, kết cấu, mẫu sổ, trình tự, phương pháp ghi chép và mối quan hệ giữa các sổ kế toán.

Doanh nghiệp phải căn cứ vào quy mô, đặc điểm hoạt động sản xuất, kinh doanh, yêu cầu quản lý, trình độ nghiệp vụ của cán bộ kế toán, điều kiện trang bị kỹ thuật tính toán, lựa chọn một hình thức kế toán phù hợp và phải tuân thủ theo đúng quy định của hình thức sổ kế toán đó, gồm: Các loại sổ và kết cấu các loại sổ, quan hệ đối chiếu kiểm tra, trình tự, phương pháp ghi chép các loại sổ kế toán. Tuy nhiên trên thực tế hiện nay có thể nói hình thức kế toán Nhật ký chung là hình thức kế toán sử dụng phổ biến nhất vì nó thích hợp với hầu hết các loại hình doanh nghiệp dù có quy mô lớn nhỏ khác nhau, dù làm bằng phương pháp thủ công hay trong điều kiện tin học hóa.

1.4.2 Hình thức kế toán Nhật ký chung

1.4.2.1 Nguyên tắc, đặc trưng cơ bản của hình thức kế toán Nhật ký chung

Đặc trưng cơ bản của hình thức kế toán Nhật ký chung: Tất cả các nghiệp vụ kinh tế, tài chính phát sinh đều phải được ghi vào sổ Nhật ký, mà trọng tâm là sổ Nhật ký chung, theo trình tự thời gian phát sinh và theo nội dung kinh tế (định khoản kế toán) của nghiệp vụ đó. Sau đó lấy số liệu trên các sổ Nhật ký để ghi Sổ Cái theo từng nghiệp vụ phát sinh.

Hình thức kế toán Nhật ký chung gồm các loại sổ chủ yếu sau:

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

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

Hàng ngày, căn cứ vào các chứng từ đã kiểm tra được dùng làm căn cứ ghi sổ, trước hết ghi nghiệp vụ phát sinh vào sổ Nhật ký chung, sau đó căn cứ số liệu đã ghi trên sổ Nhật ký chung để ghi vào Sổ Cái theo các tài khoản kế toán phù hợp. Nếu đơn vị có mở sổ, thẻ kế toán chi tiết thì đồng thời với việc ghi sổ Nhật ký chung, các nghiệp vụ phát sinh được ghi vào các sổ, thẻ kế toán chi tiết liên quan.

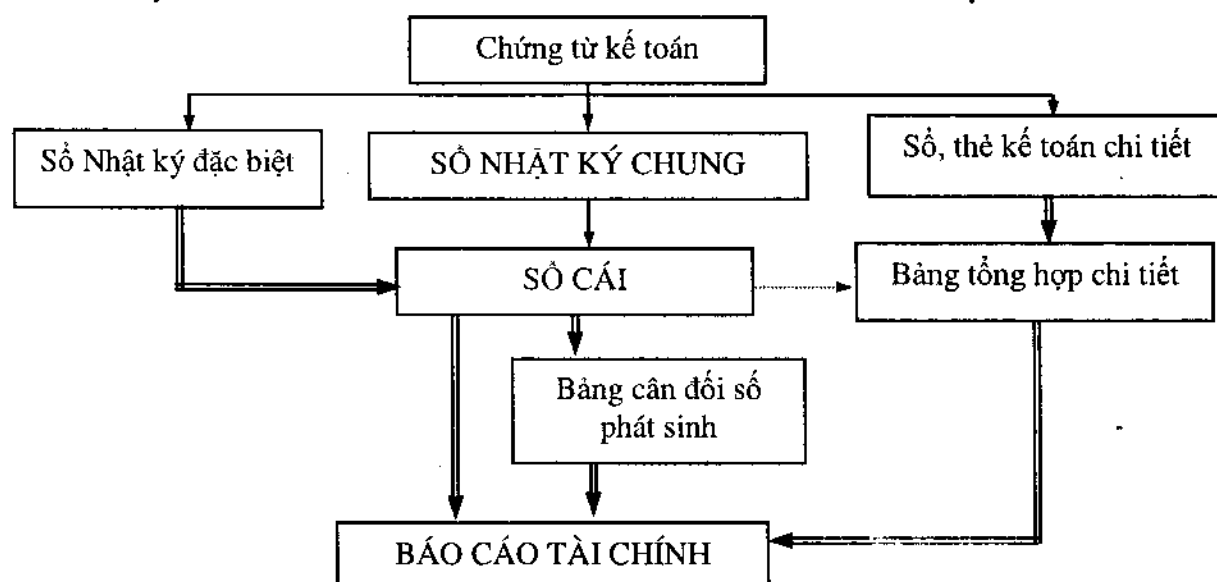
Trường hợp đơn vị mở các sổ Nhật ký đặc biệt thì hàng ngày, căn cứ vào các chứng từ được dùng làm căn cứ ghi sổ, ghi nghiệp vụ phát sinh vào sổ Nhật ký đặc biệt liên quan. Định kỳ (3, 5, 10... ngày) hoặc cuối tháng, tùy khối lượng nghiệp vụ phát sinh, tổng hợp từng sổ Nhật ký đặc biệt, lấy số liệu để ghi vào các tài khoản phù hợp trên Sổ Cái, sau khi đã loại trừ số trùng lặp do một nghiệp vụ được ghi đồng thời vào nhiều sổ Nhật ký đặc biệt (nếu có).

Cuối tháng, cuối quý, cuối năm, cộng số liệu trên Sổ Cái, lập Bảng cân đối số phát sinh.

Sau khi đã kiểm tra đối chiếu khớp đúng, số liệu ghi trên Sổ Cái và bảng tổng hợp chi tiết (được lập từ các Sổ, thẻ kế toán chi tiết) được dùng để lập các Báo cáo tài chính.

Về nguyên tắc, tổng số phát sinh Nợ và tổng số phát sinh Có trên Bảng cân đối số phát sinh phải bằng tổng số phát sinh Nợ và tổng số phát sinh Có trên sổ Nhật ký chung (hoặc sổ Nhật ký chung và các sổ Nhật ký đặc biệt sau khi đã loại trừ số trùng lặp trên các sổ Nhật ký đặc biệt) cùng kỳ.

TRÌNH TỰ GHI SỔ KẾ TOÁN THEO HÌNH THỨC KẾ TOÁN NHẬT KÝ CHUNG



Ghi chú:

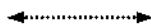
Ghi hàng ngày



Ghi cuối tháng, hoặc định kỳ



Quan hệ đối chiếu, kiểm tra



Sổ Nhật ký chung

Sổ Nhật ký chung là sổ kế toán tổng hợp dùng để ghi chép các nghiệp vụ kinh tế phát sinh theo trình tự thời gian, đồng thời phản ánh theo quan hệ đối ứng tài khoản (định khoản kế toán) để phục vụ việc ghi Sổ Cái. Số liệu ghi trên sổ Nhật ký chung được dùng làm căn cứ để ghi vào Sổ Cái.

Về nguyên tắc tất cả các nghiệp vụ kinh tế phát sinh đều phải ghi vào sổ Nhật ký chung. Tuy nhiên trong trường hợp một hoặc một số đối tượng kế toán có số lượng phát sinh lớn, để đơn giản và giảm bớt khối lượng ghi Sổ Cái, doanh nghiệp có thể mở sổ Nhật ký đặc biệt để ghi riêng các nghiệp vụ phát sinh liên quan đến đối tượng kế toán đó.

Sau đây là mẫu sổ Nhật ký chung

SỔ NHẬT KÝ CHUNG

Năm.....

Ngày tháng ghi sổ	Chứng từ		DIỄN GIẢI	Đã ghi Sổ Cái	STT dòng	Số hiệu tài khoản	Số phát sinh	
	Số hiệu	Ngày tháng					NỢ	CÓ
A	B	C	D	E	G	H	1	2

Sổ Nhật ký đặc biệt

Các sổ Nhật ký đặc biệt là một phần của sổ Nhật ký chung nên phương pháp ghi chép tương tự như sổ Nhật ký chung. Song để tránh trùng lặp, các nghiệp vụ đã ghi vào sổ Nhật ký đặc biệt thì không ghi vào sổ Nhật ký chung. Trường hợp này căn cứ để ghi vào Sổ Cái là sổ Nhật ký chung và các sổ Nhật ký đặc biệt.

Như vậy sổ Nhật ký đặc biệt thuận lợi khi thực hiện công việc kế toán thủ công, có thể phân công cho nhiều người cùng làm. Trong điều kiện tin học hóa thường người ta không sử dụng Nhật ký đặc biệt.

Sổ Nhật ký thu tiền:

Sổ Nhật ký thu tiền dùng để ghi chép các nghiệp vụ thu tiền của đơn vị. Mẫu sổ này được mở riêng cho thu tiền mặt, thu qua ngân hàng, cho từng loại tiền (đồng Việt Nam, ngoại tệ) hoặc cho từng nơi thu tiền (Ngân hàng A, Ngân hàng B...)

Sau đây là mẫu sổ Nhật ký thu tiền:

SỔ NHẬT KÝ THU TIỀN

Năm.....

Ngày tháng ghi sổ	Chứng từ		DIỄN GIẢI	Ghi Nợ TK...	Ghi Có các tài khoản					
	Số	Ngày tháng							Tài khoản khác	
									Số hiệu	Số tiền
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11

Sổ Nhật ký chi tiền:

Ngày ký chi tiền dùng để ghi chép các nghiệp vụ chi tiền của đơn vị. Mẫu sổ này được mở riêng cho chi tiền mặt, chi tiền qua ngân hàng, cho từng loại tiền (đồng Việt Nam, ngoại tệ) hoặc cho từng nơi chi tiền (Ngân hàng A, Ngân hàng B...)

Sau đây là mẫu sổ Nhật ký chi tiền:

SỔ NHẬT KÝ CHI TIỀN

Năm.....

Ngày tháng ghi số	Chứng từ		DIỄN GIẢI	Ghi Có TK....	Ghi Nợ các tài khoản					
	Số	Ngày tháng							Tài khoản khác	
									Số hiệu	Số tiền
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11

Sổ Nhật ký mua hàng:

Sổ Nhật ký mua hàng dùng để ghi chép các nghiệp vụ mua hàng theo từng loại hàng tồn kho của đơn vị như: Nguyên liệu, vật liệu; công cụ, dụng cụ; Hàng hóa...

Sổ này dùng để ghi chép các nghiệp vụ mua hàng chịu (mua hàng chưa trả tiền, kể cả trường hợp đã ứng trước tiền mua hàng cho người bán). Trường hợp mua hàng trả bằng tiền mặt thì nghiệp vụ này sẽ được ghi vào sổ Nhật ký chi tiền.

Sau đây là mẫu sổ Nhật ký mua hàng:

SỔ NHẬT KÝ MUA HÀNG

Năm...

Ngày, tháng ghi số	Chứng từ		Diễn giải	Tài khoản ghi nợ				Phải trả người bán (ghi Có)
	Số hiệu	Ngày tháng		Hàng hóa	Nguyên liệu,vật liệu	Tài khoản khác		
						Số hiệu	số tiền	
A	B	C	D	1	2	E	3	4

Sổ Nhật ký bán hàng:

Sổ Nhật ký bán hàng dùng để ghi chép các nghiệp vụ bán hàng của doanh nghiệp như: bán Hàng hóa, bán thành phẩm, bán dịch vụ. Sổ Nhật ký bán hàng để ghi chép các nghiệp vụ bán hàng chịu (bán hàng chưa thu tiền, bán hàng trả góp, kể cả trường hợp người mua đã ứng trước tiền hàng trước khi phát sinh nghiệp vụ bán hàng). Trường hợp bán hàng thu bằng tiền mặt thì nghiệp vụ này sẽ được ghi vào sổ Nhật ký thu tiền.

Số liệu tổng cộng trên sổ Nhật ký bán hàng được ghi vào Sổ Cái cho các tài khoản có liên quan theo định kỳ 3,5,10... ngày tùy theo khối lượng nghiệp vụ phát sinh

SỔ NHẬT KÝ BÁN HÀNG

Năm...

Ngày, tháng ghi số	Chứng từ		Diễn giải	Phải thu từ người mua (ghi Nợ)	Ghi có tài khoản doanh thu		
	Số hiệu	Ngày tháng			Hàng hóa	Thành phẩm	Dịch vụ
A	B	C	D	1	2	3	4

Sổ cái

Sổ cái dùng để ghi chép các nghiệp vụ kinh tế, tài chính phát sinh trong niên độ kế toán theo tài khoản kế toán được quy định trong hệ thống tài khoản kế toán áp dụng cho doanh nghiệp. Mỗi tài khoản được mở một hoặc một số trang liên tiếp trên Sổ Cái đủ để ghi chép trong một niên độ kế toán. Sau đây là mẫu Sổ Cái:

SỔ CÁI

(Dùng cho hình thức kế toán Nhật ký chung)

Năm...

Tên tài khoản.....

Số hiệu.....

Ngày, tháng ghi sổ	Chứng từ		Diễn giải	NK chung		Số hiệu TK đối ứng	Số tiền	
	Số hiệu	Ngày tháng		Trang số	STT đồng		Nợ	Có
A	B	C	D	E	G	H	1	2
			- Số dư đầu năm - Số phát sinh trong tháng					
			- Cộng số phát sinh tháng - Số dư cuối tháng - Cộng lũy kế từ đầu quý					

TÓM TẮT

Kế toán tài chính là một phân hệ trong hệ thống kế toán doanh nghiệp, giữ vai trò quan trọng trong việc cung cấp thông tin về tình hình tài chính của doanh nghiệp.

Đối tượng cung cấp thông tin của kế toán tài chính trước hết là các đối tượng bên ngoài doanh nghiệp, vì vậy kế toán tài chính được tiến hành trong một môi trường pháp lý, nhằm đảm bảo tính thống nhất, độ tin cậy và đáp ứng nhu cầu sử dụng thông tin.

Môi trường pháp lý của công tác kế toán bao gồm: luật kế toán, chuẩn mực kế toán và chế độ kế toán doanh nghiệp. Để hướng dẫn thực hiện các văn bản pháp lý này còn có nghị định (do Chính phủ ban hành), thông tư (do Bộ và cơ quan ngang Bộ ban hành). Các văn bản pháp lý này thể hiện các nguyên tắc cơ bản và các yêu cầu cơ bản đối với kế toán để làm cơ sở ghi nhận các nghiệp vụ kinh tế và lập báo cáo tài chính.

KHÁI NIỆM VÀ THUẬT NGỮ

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

Kế toán tài chính là việc thu thập, xử lý, kiểm tra, phân tích và cung cấp thông tin kinh tế, tài chính bằng báo cáo tài chính cho đối tượng có nhu cầu sử dụng thông tin của đơn vị kế toán.

Kế toán quản trị là việc thu thập, xử lý, phân tích và cung cấp thông tin kinh tế, tài chính theo yêu cầu quản trị và quyết định kinh tế, tài chính trong nội bộ đơn vị kế toán.

Luật kế toán là văn bản pháp lý cao nhất về kế toán, quy định về nội dung công tác kế toán, tổ chức bộ máy kế toán, người làm kế toán và hoạt động nghề nghiệp kế toán.

Chuẩn mực kế toán gồm những nguyên tắc và phương pháp kế toán cơ bản để ghi sổ kế toán và lập báo cáo tài chính.

Chế độ kế toán là những quy định và hướng dẫn về kế toán trong một lĩnh vực hoặc một số công việc cụ thể do cơ quan quản lý nhà nước về kế toán hoặc tổ chức được cơ quan quản lý nhà nước về kế toán ủy quyền ban hành.

❧❧❧

CHƯƠNG 2

KẾ TOÁN TIỀN VÀ CÁC KHOẢN PHẢI THU

MỤC TIÊU

Chương này trình bày tổ chức công việc kế toán tiền và các khoản nợ phải thu, qua đó bạn có khả năng hiểu và thực hiện các nội dung sau:

Đối với Tiền

- Khái niệm tiền dưới góc độ kế toán và nguyên tắc kế toán tiền.
- Công việc của người kế toán tiền từ khi nghiệp vụ kinh tế phát sinh cho đến khi trình bày thông tin tiền trên các báo cáo tài chính: lập chứng từ, ghi chép các nghiệp vụ kinh tế phát sinh vào sổ sách kế toán và lập báo cáo tài chính.
- Trình bày thông tin tiền trên các báo cáo tài chính.

Đối với các khoản phải thu

- Nội dung các khoản nợ phải thu.
- Xử lý của kế toán đối với các nghiệp vụ kinh tế liên quan đến các khoản nợ phải thu.
- Nguyên tắc lập dự phòng nợ phải thu khó đòi và cách xử lý việc xóa nợ.
- Trình bày thông tin nợ phải thu trên các báo cáo tài chính.

2.1 KẾ TOÁN TIỀN

2.1.1 Những vấn đề chung

2.1.1.1 Khái niệm

Tiền là một bộ phận của tài sản ngắn hạn tồn tại dưới hình thái tiền tệ, là loại tài sản có tính thanh khoản cao nhất, là chỉ tiêu quan trọng đánh giá khả năng thanh toán của một doanh nghiệp.

Phân loại tiền theo nơi quản lý, tiền bao gồm: tiền đang tồn tại quỹ, các khoản tiền gửi không kỳ hạn ở các ngân hàng, các tổ chức tín dụng... và tiền đang chuyển.

Phân loại tiền theo hình thức, tiền bao gồm: tiền Việt Nam, ngoại tệ, vàng bạc, kim khí quý, đá quý (ở các doanh nghiệp không có chức năng kinh doanh vàng bạc, đá quý)

Doanh nghiệp cần xây dựng kế hoạch thu, chi (ngắn hạn, dài hạn), duy trì một lượng tiền tồn quỹ hợp lý để sử dụng.

2.1.1.2 Kiểm soát nội bộ

Tổ chức kiểm soát nội bộ tốt sẽ hạn chế được những rủi ro, thất thoát tài sản, đảm bảo cho số liệu của báo cáo tài chính là đáng tin cậy. Với tiền, để thực hiện tốt công tác kiểm soát nội bộ, cần phải thực hiện những điều sau:

- Trong việc sử dụng con người: Con người là yếu tố quyết định trong mọi trường hợp, sử dụng con người trong việc quản lý tiền lại càng trở nên quan trọng vì tiền dễ bị gian lận, nhầm lẫn, tiếp xúc với tiền nhiều dễ bị cám dỗ. Do đó cần phải sử dụng những nhân viên có đức tính cẩn thận, thật thà, liêm chính.
- Trong việc phân công công việc: Thực hiện nguyên tắc bất kiêm nhiệm. Nếu phân công một người vừa chịu trách nhiệm ký xét duyệt các khoản thu, chi; vừa giữ tiền; lại vừa ghi sổ kế toán thì khả năng xảy ra gian lận hoặc chiếm dụng tiền là rất lớn. Cần phân công mỗi người một việc trong chu trình từ khi bắt đầu đến khi kết thúc nghiệp vụ thu hoặc chi tiền.
- Trong việc ghi chép sổ sách kế toán: Các chứng từ thu, chi đều được ghi chép kịp thời và đầy đủ trên cơ sở các chứng từ gốc hợp lệ. Mỗi khi thu chi tiền đều phải có chữ ký của người xét duyệt. Hạn chế các khoản chi tiêu bằng tiền mặt. Thực hiện việc kiểm tra đối chiếu thường xuyên giữa sổ kế toán tổng hợp và sổ kế toán chi tiết, giữa sổ quỹ tiền mặt và thực tồn ở quỹ, giữa sổ cái tài khoản (TK) Tiền gửi ngân hàng với Ngân hàng.
- Trong việc quản lý tiền: công ty xây dựng quy chế quản lý tiền rõ ràng cụ thể, tập trung việc quản lý vào một đầu mối, như vậy hạn chế được thất thoát, hoặc nếu có thì dễ điều tra hơn. Số tiền thu được nên nộp ngay vào quỹ hoặc gửi ngay vào Ngân hàng.

2.1.1.3 Nguyên tắc kế toán

Kế toán tiền cần phải tuân thủ các nguyên tắc sau:

- Kế toán chỉ sử dụng một đơn vị tiền tệ thống nhất là đồng Việt Nam (VND) để ghi sổ và lập báo cáo tài chính.
- Đối với ngoại tệ phải quy đổi ra đồng Việt Nam để ghi sổ theo đúng quy định. Phần nguyên tệ được theo dõi riêng chi tiết trên TK 007- Ngoại tệ các loại.
- Đối với vàng bạc, đá quý chỉ phản ánh vào tài khoản thuộc nhóm vốn bằng tiền đối với doanh nghiệp không chuyên kinh doanh vàng bạc, đá quý. Đồng thời các doanh nghiệp này phải mở sổ theo dõi chi tiết vàng, bạc, đá quý theo từng loại, trọng lượng, quy cách, phẩm chất. Đối với các doanh nghiệp chuyên kinh doanh vàng bạc, đá quý thì vàng bạc, đá quý được phản ánh ở chỉ tiêu hàng tồn kho.
- Khi tính giá xuất của ngoại tệ, vàng, bạc, đá quý: kế toán áp dụng một trong bốn phương pháp: nhập trước - xuất trước (FIFO); nhập sau - xuất trước (LIFO); bình quân gia quyền hoặc thực tế đích danh.

2.1.2 Kế toán tiền mặt

Tiền mặt là các khoản tiền đang có ở quỹ, dùng để thanh toán ngay, bao gồm: Tiền Việt Nam, ngoại tệ, vàng bạc, kim khí quý, đá quý.

Tài khoản sử dụng

Kế toán sử dụng TK 111- **Tiền mặt** để phản ánh tình hình thu, chi, tồn quỹ tiền mặt. Nội dung, kết cấu tài khoản này như sau:

TK 111 - Tiền mặt

- Tiền mặt tăng	- Tiền mặt giảm
- Kiểm kê phát hiện thừa tiền mặt	- Kiểm kê phát hiện thiếu tiền mặt
Tiền mặt còn tồn ở quỹ cuối kỳ	

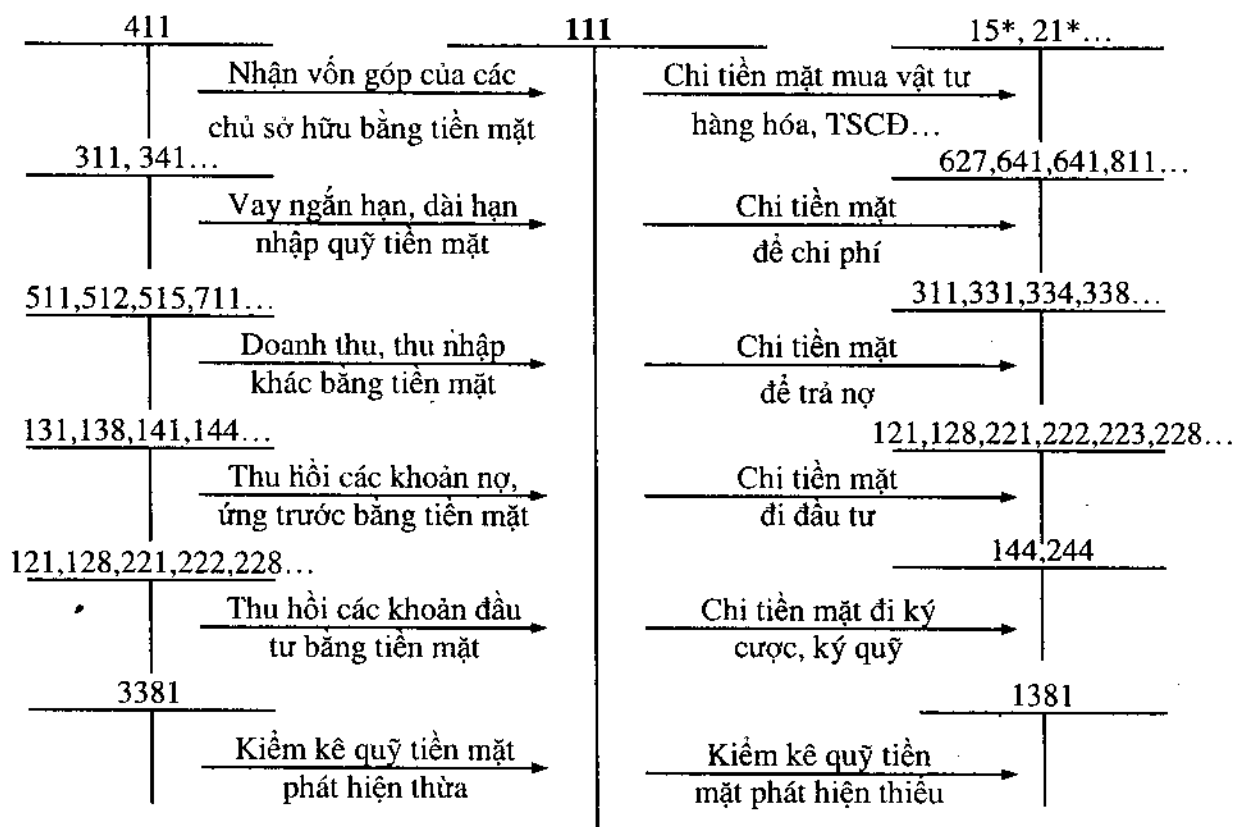
Tài khoản này có 3 tài khoản cấp 2:

TK 1111 - Tiền Việt Nam

TK 1112 - Ngoại tệ

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

Sơ đồ kế toán Tiền mặt



2.1.2.1 Kế toán tiền mặt là đồng Việt Nam

Trình tự kế toán thu chi tiền mặt được thực hiện như sau:

Thu tiền mặt:

Hàng ngày căn cứ vào các chứng từ gốc như: “Biên lai thu tiền”, “Hóa đơn bán hàng”, “Hóa đơn GTGT”, “Giấy thanh toán tiền tạm ứng”..., kế toán lập “**Phiếu thu**” thành 3 liên rồi chuyển cho thủ quỹ làm thủ tục nhập quỹ. Sau khi người nộp tiền đã nộp đủ cho thủ quỹ, thủ quỹ ghi số tiền thực nhập quỹ vào phiếu thu, đóng dấu “Đã thu tiền” và yêu cầu người nộp

tiền ký tên và ghi rõ họ tên vào Phiếu thu. Thủ quỹ giữ lại 1 liên để ghi vào sổ quỹ, 1 liên giao cho người nộp tiền và 1 liên lưu nơi lập phiếu. **Sổ quỹ tiền mặt** chính là sổ chi tiết theo dõi tiền mặt dùng cho thủ quỹ, dùng để phản ánh tình hình thu, chi, tồn quỹ tiền mặt bằng tiền Việt Nam. Cuối ngày toàn bộ Phiếu thu kèm theo chứng từ gốc chuyển cho kế toán để ghi sổ.

Theo hình thức sổ **Nhật ký chung**, kế toán sẽ ghi bút toán nhật ký vào sổ **Nhật ký chung**, (trong trường hợp doanh nghiệp sử dụng Nhật ký đặc biệt thì thay vì ghi vào sổ **Nhật ký chung**, kế toán ghi vào sổ **Nhật ký thu tiền**), sau đó căn cứ vào các sổ Nhật ký để ghi vào **Sổ cái** theo dõi các tài khoản kế toán phù hợp, đồng thời ghi vào **Sổ kế toán chi tiết quỹ tiền mặt**.

Ví dụ 2.1 Bán hàng thu tiền mặt

Ngày 1/6 Công ty Thành Công bán hàng, theo “Hóa đơn GTGT” số...: Giá bán chưa thuế của hàng hóa là 10.000.000đ, thuế suất thuế GTGT 10% là 1.000.000đ, tổng tiền thanh toán là 11.000.000đ, khách hàng đã thanh toán đủ bằng tiền mặt. Căn cứ vào hóa đơn, kế toán lập “Phiếu thu”:

Đơn vị:.....

Địa chỉ:.....

PHIẾU THU
Ngày 01 tháng 6 năm 200X

Quyển số: 10.....
Số: ...01/6.....
Nợ:.....
Có:.....

Họ và tên người nộp tiền: Nguyễn Văn Năm

Địa chỉ:

Lý do nộp: Thu tiền bán hàng.....

Số tiền: 11.000.000đ. (Viết bằng chữ): Mười một triệu đồng

Kèm theo:01.....Chứng từ gốc.

Giám đốc	Kế toán trưởng	Người nộp tiền	Người lập phiếu	Thủ quỹ
(Ký, họ tên đóng dấu)	(Ký, họ tên)	(Ký, họ tên)	(Ký, họ tên)	(Ký, họ tên)

Đã nhận đủ số tiền: (viết bằng chữ): Mười một triệu đồng.

+ Tỷ giá ngoại tệ (vàng bạc, đá quý).....

+ Số tiền quy đổi:

(Liên gửi ra ngoài phải đóng dấu)

Phiếu thu được chuyển cho thủ quỹ để làm thủ tục nhập quỹ. Sau khi nhận tiền xong, thủ quỹ giữ lại một liên để ghi vào **Sổ quỹ**:

SỔ QUỸ TIỀN MẶT

Loại quỹ: VNĐ

Số hiệu chứng từ		Diễn giải	Số tiền			Ghi chú
Thu	Chi		Thu	Chi	Tồn	
PT 01/6		Thu tiền bán hàng theo HĐ... và thuế GTGT	10.000.000 1.000.000			

- Sổ này có...trang, đánh số từ trang 01 đến trang...

- Ngày mở sổ:...

Ngày....tháng....năm....

Thủ quỹ

Kế toán trưởng

Giám đốc

Cuối ngày, căn cứ vào Phiếu thu kèm theo các chứng từ gốc do thủ quỹ nộp lên, kế toán ghi vào sổ **Nhật ký chung**:

Khoản phải thu của khách hàng là 11.000.000đ bao gồm tiền hàng (giá chưa thuế GTGT): 10.000.000đ là doanh thu bán hàng, được ghi nhận vào TK 511 “Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ”; tiền thuế GTGT 1.000.000đ là thuế đầu ra, được ghi nhận vào TK 33311 “Thuế GTGT đầu ra” (khoản tiền thuế này cuối kỳ sẽ khấu trừ với thuế đầu vào để tính số thuế GTGT phải nộp), tổng số tiền thu được từ khách hàng ghi vào TK 111:

Nợ TK 111-Tiền mặt	11.000.000	
Có TK 511-Doanh thu bán hàng		10.000.000
Có TK 333(33311)- Thuế GTGT		1.000.000

Sau đó căn cứ vào Sổ Nhật ký chung, kế toán ghi vào **Sổ cái** có liên quan. Trong ví dụ này, kế toán ghi vào **Sổ cái** theo dõi TK 111, TK 511 và TK 333.

Đồng thời kế toán phải ghi vào **Sổ kế toán chi tiết quỹ tiền mặt**:

SỔ KẾ TOÁN CHI TIẾT QUỸ TIỀN MẶT

Tài khoản: 111

Loại quỹ: Tiền Việt nam

Năm: 200X

Ngày, tháng ghi sổ	Ngày tháng chứng từ	Số hiệu chứng từ		Diễn giải	TK đối ứng	Số phát sinh		Số tồn
		Thu	Chi			Nợ	Có	
A	B	C	D	E	F	1	2	3
1/6/200X	1/6/200X	PT01		- Số tồn đầu kỳ - Số phát sinh trong kỳ Thu tiền bán hàng	511 33311	10.000.000 1.000.000		XXXX
				Cộng số phát sinh trong kỳ - Số tồn cuối kỳ				

- Sổ này cótrang, đánh số từ trang 01 đến trang...

- Ngày mở sổ:

Chi tiền mặt:

Hàng ngày căn cứ vào các chứng từ gốc đã được duyệt chi bằng tiền mặt như: “Giấy đề nghị tạm ứng”, “Hóa đơn bán hàng”, “Hóa đơn GTGT” của bên bán..., kế toán lập **Phiếu chi**. Phiếu chi được lập thành 3 liên. Chi sau khi có đủ các chữ ký của những người có trách nhiệm, thủ quỹ mới được chi. Sau khi nhận đủ tiền, người nhận tiền ký tên và ghi rõ họ tên vào Phiếu chi. Liên 1 lưu ở nơi lập phiếu, liên 2 thủ quỹ dùng để ghi vào **Sổ quỹ**, sau đó chuyển cho kế toán cùng với chứng từ gốc để ghi vào các sổ sách có liên quan, tùy theo hình thức sổ kế toán mà doanh nghiệp đang áp dụng. Với hình thức sổ kế toán **Nhật ký chung**, khi nhận được chứng từ thủ quỹ chuyển lên, kế toán ghi vào sổ **Nhật ký chung**, hoặc ghi vào sổ **Nhật ký chi tiền** (nếu sử dụng Nhật ký đặc biệt). Hàng ngày hay định kỳ kế toán chuyển vào các **Sổ cái** có liên quan, đồng thời ghi vào **Sổ kế toán chi tiết quỹ tiền mặt**.

Ví dụ 2.2 Chi tiền mặt mua vật liệu.

Ngày 1/6 Công ty sản xuất Đông Phương mua vật liệu, theo hóa đơn GTGT do người bán cung cấp: giá mua chưa thuế GTGT của vật liệu là 12.000.000đ, thuế suất GTGT 10% là 1.200.000đ, tổng số tiền phải thanh toán là 13.200.000đ, vật liệu đã nhập kho đủ. Phương thức thanh toán ghi trên hợp đồng: thanh toán bằng tiền mặt.

Khi thanh toán tiền cho người bán, kế toán lập **Phiếu chi**, sau khi được ký duyệt, phiếu chi được chuyển xuống thủ quỹ để chi tiền. Việc luân chuyển chứng từ và ghi sổ quỹ được thực hiện tương tự như phân thu tiền mặt. Bút toán chi tiền được ghi nhận vào sổ Nhật ký chung như sau:

Kế toán ghi tăng trị giá vật liệu nhập kho theo giá mua chưa thuế 12.000.000đ vào TK 152, thuế đầu vào tăng lên được ghi vào TK 133 và ghi giảm TK 111 tổng số tiền đã thanh toán:

Nợ TK 152- Nguyên vật liệu	12.000.000	
Nợ TK 133- Thuế GTGT được khấu trừ	1.200.000	
Có TK 111- Tiền mặt		13.200.000

Kiểm kê tiền:

Trong tất cả các loại hình doanh nghiệp, các nghiệp vụ kinh tế phát sinh trong ngày liên quan đến tiền là rất nhiều, khối lượng ghi chép vào sổ sách kế toán rất lớn và dễ bị nhầm lẫn. Mặt khác, tiền mặt lại là tài sản hết sức “nhạy cảm”, dễ xảy ra gian lận, mất mát. Do đó tiền mặt phải được kiểm kê hàng ngày. Đến cuối ngày, thủ quỹ kiểm kê tiền thực tồn ở quỹ bằng cách phân loại và đếm từng loại tiền mặt. Sau khi kiểm kê, kế toán lập **Bảng kiểm kê quỹ**, dùng cho VND (Mẫu số 08a - TT) Sau đó đối chiếu với số liệu đã ghi trên sổ quỹ, đối chiếu với số chi tiết tiền mặt và Sổ cái theo dõi tiền mặt của kế toán để phát hiện những chênh lệch nếu có.

Ví dụ 2.3 Kiểm kê tiền phát hiện thiếu.

Theo **Biên bản kiểm kê quỹ** số ..., ngày...: số tiền thực tồn ở quỹ: 4000.000đ, số tiền tồn theo sổ sách kế toán là 4.200.000đ, số tiền thiếu 200.000đ chưa rõ nguyên nhân. Kế toán ghi bút toán nhật ký như sau:

Nợ TK 138(1381)- Phải thu khác	200.000	
Có TK 111- Tiền mặt		200.000

Trường hợp kiểm kê tiền phát hiện thừa nếu chưa rõ nguyên nhân được ghi vào TK 3381 - Tài sản thừa chờ giải quyết:

Nợ TK 111- Tiền mặt

Có TK 338(3381) - Phải trả khác

2.1.2.2 Kế toán ngoại tệ tại quỹ (phần này tham khảo đối với khối lớp học 45 tiết)

Nguyên tắc kế toán ngoại tệ theo quy định của VAS 10 - Ảnh hưởng của việc thay đổi tỷ giá hối đoái (Chỉ đối với trường hợp doanh nghiệp đang trong thời kỳ đi vào hoạt động)

- Các doanh nghiệp sản xuất kinh doanh có các nghiệp vụ kinh tế phát sinh bằng ngoại tệ phải quy đổi ra đồng Việt Nam hoặc đơn vị tiền tệ chính thức sử dụng trong kế toán (nếu được chấp thuận) để ghi sổ và lập báo cáo tài chính (BCTC) theo tỷ giá giao dịch thực tế của nghiệp vụ kinh tế phát sinh hoặc tỷ giá giao dịch bình quân trên thị trường ngoại tệ liên ngân hàng do Ngân hàng nhà nước Việt Nam công bố tại thời điểm phát sinh nghiệp vụ kinh tế. Nguyên tệ được theo dõi riêng trên TK 007 - Ngoại tệ các loại.
- **Đối với tài khoản thuộc loại doanh thu, hàng tồn kho, TSCĐ, chi phí sản xuất, kinh doanh, chi phí khác, bên Nợ các tài khoản Tiền...** khi các nghiệp vụ kinh tế phát sinh bằng ngoại tệ phải được ghi sổ kế toán bằng đồng Việt Nam theo tỷ giá giao dịch thực tế của nghiệp vụ kinh tế phát sinh hoặc tỷ giá bình quân liên ngân hàng (BQLNH) tại thời điểm nghiệp vụ kinh tế phát sinh.
- **Đối với bên Có của các Tài khoản Tiền**, khi phát sinh các nghiệp vụ kinh tế bằng ngoại tệ (phát sinh giảm) phải được ghi sổ kế toán bằng đồng Việt Nam, hoặc bằng đơn vị tiền tệ chính thức sử dụng trong kế toán **theo tỷ giá ghi trên sổ kế toán** (kế toán áp dụng 1 trong các phương pháp: FIFO, LIFO, bình quân gia quyền hoặc giá thực tế đích danh) để tính giá xuất của ngoại tệ và ghi sổ kế toán.
- **Đối với Số phát sinh tăng của khoản phải trả (bên Có của các Tài khoản Nợ phải trả – khi nhận nợ; hoặc bên Có của các Tài khoản Nợ phải thu – khi nhận tiền ứng trước):** khi phát sinh các nghiệp vụ kinh tế bằng ngoại tệ phải được ghi sổ kế toán bằng đồng Việt Nam, hoặc bằng đơn vị tiền tệ chính thức sử dụng trong kế toán **theo tỷ giá giao dịch**.
- **Đối với Số phát sinh giảm của khoản phải trả (bên Nợ của các Tài khoản Nợ phải thu – khi trả nợ; hoặc bên Nợ của các Tài khoản Nợ phải thu – khi giao hàng đã nhận tiền ứng trước):** khi phát sinh các nghiệp vụ kinh tế bằng ngoại tệ phải được ghi sổ kế toán bằng đồng Việt Nam, hoặc bằng đơn vị tiền tệ chính thức sử dụng trong kế toán **theo tỷ giá ghi trên sổ kế toán**.
- **Đối với Số phát sinh tăng của khoản phải thu (bên Nợ của các Tài khoản Nợ phải thu – khi phải thu nợ; hoặc bên Nợ của các Tài khoản Nợ phải trả – khi ứng trước tiền hàng):** khi phát sinh các nghiệp vụ kinh tế bằng ngoại tệ phải được ghi sổ kế toán bằng đồng Việt Nam, hoặc bằng đơn vị tiền tệ chính thức sử dụng trong kế toán **theo tỷ giá giao dịch**.
- **Đối với Số phát sinh giảm của khoản phải thu (bên Có của các Tài khoản Nợ phải thu – khi thu nợ; hoặc bên Có của các Tài khoản Nợ phải trả – khi nhận hàng đã ứng tiền trước):** khi phát sinh các nghiệp vụ kinh tế bằng ngoại tệ phải được ghi sổ kế toán bằng đồng Việt Nam, hoặc bằng đơn vị tiền tệ chính thức sử dụng trong kế toán **theo tỷ giá ghi trên sổ kế toán**.

- **Trường hợp mua, bán ngoại tệ bằng đồng Việt Nam** thì ghi nhận theo tỷ giá thực tế mua, bán.
- **Khoản chênh lệch tỷ giá (CLTG) (nếu có) phát sinh** trong các trường hợp trên hạch toán vào TK 515 – Doanh thu hoạt động tài chính, hoặc TK 635 – Chi phí tài chính
- **Cuối năm tài chính** (hoặc cuối kỳ kế toán lập BCTC giữa niên độ), doanh nghiệp phải đánh giá lại số dư cuối kỳ các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ theo tỷ giá BQLNH do Ngân hàng Nhà nước Việt Nam công bố tại thời điểm lập BCTC. Khoản chênh lệch tỷ giá (nếu có) hạch toán vào TK 413 - Chênh lệch tỷ giá; Chi tiết TK 4131 - Chênh lệch tỷ giá hối đoái đánh giá lại cuối năm tài chính.
- **Nguyên tắc xử lý CLTG do đánh giá lại cuối năm của các khoản mục tiền tệ:**
 Kết chuyển toàn bộ khoản CLTG sau khi bù trừ số phát sinh bên Nợ và số phát sinh bên Có của TK 4131 (trước khi xử lý) vào TK 515 (nếu lãi CLTG) hoặc TK 635 (nếu lỗ CLTG). Doanh nghiệp không được chia lợi nhuận hoặc trả cổ tức trên lãi CLTG hối đoái đánh giá lại cuối năm tài chính của các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ.

Các ví dụ kế toán:

Đối với ngoại tệ tại quỹ, khi thu chi kế toán vẫn lập **Phiếu thu, Phiếu chi**, ghi rõ tỷ giá tại thời điểm nhập quỹ, xuất quỹ để tính ra tổng số tiền theo đơn vị đồng Việt Nam để ghi sổ. Định kỳ, khi kiểm kê quỹ, kế toán sử dụng mẫu **Bảng kiểm kê quỹ** dành riêng cho ngoại tệ, vàng bạc, kim khí quý, đá quý (Mẫu số - 08b - TT)

Các ví dụ trình bày dưới đây phát sinh ở một doanh nghiệp, cho biết số dư đầu kỳ TK 1112, TK 1122, TK 311, TK 331 (phần liên quan ngoại tệ) đều = 0; các tài khoản khác có số dư giá định.

Ví dụ 2.4 Chi tiền mặt (VNĐ) mua ngoại tệ

Theo phiếu chi số..., ngày 2/6/200X, chi tiền mặt để mua 10.000USD chuyển khoản tại Ngân hàng Ngoại thương, tỷ giá thực tế mua là 16.000VNĐ/USD

Bút toán nhập ký:

Nợ TK 1122 - TGNH ngoại tệ	160.000.000 (Tỷ giá thực tế mua)
Có TK 1111- Tiền mặt VNĐ	160.000.000 (Số tiền thực chi)

Đồng thời ghi đơn: Nợ TK 007 (Chi tiết ngoại tệ TGNH) 10.000USD

Ví dụ 2.5 Nhập khẩu hàng hóa.

Ngày 3/12/200X, nhập khẩu một lô hàng hóa có giá trên Invoice 10.000USD, hàng đã nhập kho đủ, tiền chưa trả người bán. Tỷ giá BQLNH: 16.010VNĐ/USD. 10 ngày sau nhận được giấy báo Nợ ngân hàng về khoản tiền trả cho người bán đủ. Tỷ giá BQLNH: 16.020VNĐ/USD.

Bút toán nhập ký:

Ngày 3/12/200X:

Nợ TK 156 - Hàng hóa	160.100.000 (Tỷ giá BQLNH)
Có TK 331- Phải trả người bán	160.100.000 (Tỷ giá BQLNH)

10 ngày sau:

Nợ TK 331- Phải trả người bán	160.100.000	(Tỷ giá ghi sổ kế toán)
Có TK 112(1122) - TGNH	160.000.000	(Tỷ giá ghi sổ kế toán)
Có TK 515- Doanh thu hoạt động tài chính	100.000	(CLTG)

Trường hợp ngược lại: Nếu phát sinh lỗ chênh lệch tỷ giá ghi:

Nợ TK 331- Phải trả người bán	(Tỷ giá ghi sổ kế toán)
Nợ TK 635 - Chi phí tài chính	(CLTG)
Có TK 112 - TGNH (1122)	(Tỷ giá ghi sổ kế toán)

Đồng thời ghi Có TK 007: 10.000USD

Ví dụ 2.6: Doanh thu ngoại tệ

Ngày 5/12. Xuất khẩu một lô hàng có giá bán trên Invoice 10.000USD, hàng đã giao lên tàu, tiền chưa thu. Tỷ giá BQLNH: 16.020VNĐ/USD. 10 ngày sau nhận được giấy báo Có ngân hàng về khoản tiền người mua thanh toán. Tỷ giá BQLNH: 16.010VNĐ/USD.

Bút toán nhật ký:

Ngày 5/12

Nợ TK 131- Phải thu của khách hàng:	160.200.000	(Tỷ giá BQLNH)
Có TK 511- DTBH và CCDV	160.200.000	(Tỷ giá BQLNH)

10 ngày sau

Nợ TK 112(1122) - TGNH	160.100.000	(Tỷ giá BQLNH)
Nợ TK 635- Chi phí tài chính	100.000	(CLTG)
Có TK 131- Phải thu của khách hàng	160.200.000	(Tỷ giá ghi sổ kế toán)

Trường hợp ngược lại: Nếu phát sinh lãi chênh lệch tỷ giá ghi:

Nợ TK 112(1122) - TGNH	(Tỷ giá BQLNH)
Có TK 131- Phải thu của khách hàng	(Tỷ giá ghi sổ kế toán)
Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính	(CLTG)

Đồng thời ghi Nợ TK 007: 10.000USD

Ví dụ 2.7 Bán ngoại tệ.

Ngày 20/12. Bán 5.000USD chuyển khoản ở ví dụ 2.6 thu tiền gửi Ngân hàng VNĐ, tỷ giá bán thực tế tại ngân hàng là 16.025VNĐ/USD.

Bút toán nhật ký:

Nợ TK 112(1121) - TGNH	80.125.000	(Tỷ giá bán thực tế tại Ngân hàng)
Có TK 112(1122)- TGNH	80.050.000	(Tỷ giá ghi sổ kế toán)
Có TK 515 – Doanh thu hoạt động tài chính	75.000	(CLTG)

Đồng thời ghi Có TK 007: 5.000USD.

Ví dụ 2.8 *Vay ngoại tệ*

Ngày 25/12. Vay ngắn hạn ngân hàng 10.000USD chuyển vào tài khoản tiền gửi ngân hàng, đã nhận được giấy báo Có. Tỷ giá BQLNH: 16.015VNĐ/USD

Bút toán nhật ký:

Nợ TK 112(1122) - TGNH 160.150.000 (Tỷ giá BQLNH)
 Có TK 311 - Vay ngắn hạn 160.150.000 (Tỷ giá BQLNH)

Đồng thời ghi: Nợ TK 007: 10.000USD

Ví dụ 2.9 *Đánh giá lại khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ vào cuối năm tài chính.*

Căn cứ vào số liệu của các ví dụ trên, đến cuối năm tài chính trong các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ bao gồm các tài khoản: 1122,131,331,311 chỉ còn 2 tài khoản 1122 và TK 311 là còn số dư cuối kỳ, các tài khoản khác số dư cuối kỳ = 0. Vì vậy phải đánh giá lại số dư của 2 tài khoản này theo tỷ giá BQLNH tại thời điểm lập báo cáo tài chính năm (31/12). Giả sử TGBQLNH ngày 31/12/N là 16.020VNĐ/USD

Để thuyết minh số liệu đánh giá lại số dư các TK có gốc ngoại tệ, ta kẻ nháp chữ T- 2 tài khoản 1122 và TK 311 trước khi đánh giá lại như sau:

1122		311	
<u>0</u>		<u>0</u>	
(1111)160.000.000	160.000.000 (331)		160.150.000 (1122)
(131) 160.100.000	80.050.000 (1121)		
(311) 160.150.000		-	160.150.000
480.250.000	240.050.000		160.150.000
240.200.000			

TK 1122 có số dư cuối năm khi chưa đánh giá lại là 240.200.000đ (15.000USD); nếu đánh giá lại theo tỷ giá cuối năm là 16.020VNĐ/USD thì số dư cuối kỳ của TK 1122 sẽ là: 15.000USD x 16.020 = 240.300.000đ. Vậy khoản chênh lệch tỷ giá do đánh giá lại là: 240.300.000 – 240.200.000 = 100.000đ.

Kế toán ghi bút toán đánh giá lại:

Nợ TK 112(1122) -TGNH (ngoại tệ) 100.000
 Có TK 413(4131)- CLTGHD đánh giá lại cuối năm tài chính 100.000

Trường hợp ngược lại: tỷ giá cuối năm < tỷ giá ghi sổ kế toán, kế toán ghi:

Nợ TK 4131 CLTG đánh giá lại
 Có TK 1122 CLTG đánh giá lại

Tương tự như vậy cho TK 311:

TK 311 có số dư cuối năm khi chưa đánh giá lại là 160.150.000đ (10.000USD); nếu đánh giá

lại theo tỷ giá cuối năm là 16.020VNĐ/USD thì số dư cuối kỳ của TK 311 sẽ là: 10.000USD x 16.020 = 160.200.000đ, vậy khoản chênh lệch tỷ giá do đánh giá lại là:

$$160.200.000 - 160.150.000 = 50.000đ.$$

Kế toán ghi bút toán đánh giá lại:

Nợ TK 413(4131)-CLTGHĐ đánh giá lại cuối năm tài chính 50.000

Có TK 311- Vay ngắn hạn

50.000

Trường hợp ngược lại: tỷ giá cuối năm nhỏ hơn (<) tỷ giá ghi sổ kế toán, kế toán ghi:

Nợ TK 311

CLTG đánh giá lại

Có TK 413(4131)

CLTG đánh giá lại

TK 1122, TK 311, sau khi đánh giá lại

1122		311	
Ddk: 0		Ddk: 0	
(1111) 160.000.000	160.000.000(331)		160.150.000(1122)
(131) 160.100.000	80.050.000(1121)		50.000(4131)
(311) 160.150.000		-	160.200.000
(4131) 100.000			160.200.000
480.350.000	240.050.000		
240.300.000			

Xử lý chênh lệch tỷ giá do đánh giá lại:

Tổng phát sinh Nợ nhỏ hơn (<) tổng phát sinh Có của TK 4131, khoản chênh lệch lãi về tỷ giá do đánh giá lại: 100.000 – 50.000 = 50.000 được kết chuyển vào TK 515 – Doanh thu hoạt động tài chính. Sơ đồ chữ T tài khoản 4131 sau khi xử lý chênh lệch tỷ giá:

4131	
	0
(311) 50.000	100.000 (1122)
(515) 50.000	
100.000	100.000

X

Ngược lại, nếu tổng phát sinh Nợ > tổng phát sinh Có của TK 4131: Khoản chênh lệch lỗ về tỷ giá do đánh giá lại được kết chuyển vào TK 635- Chi phí tài chính. TK 4131 cuối năm không có số dư.

2.1.2.3 Kế toán vàng bạc, đá quý tại quỹ

Đối với vàng, bạc, kim khí quý, đá quý, trước khi nhập và xuất quỹ phải được kiểm nghiệm và lập **Bảng kê vàng, bạc, kim khí quý, đá quý** (Mẫu số 07-TT) đính kèm với phiếu thu, phiếu chi. Bảng 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, 1 liên giao cho người nộp (hoặc nhận).

Ví dụ 2.10 Mua, bán vàng bạc, kim khí quý, đá quý

Ngày 6/6/N, Chi tiền mặt mua 10 lượng vàng SJC, giá mua 18.000.000đ/ lượng.

Người kiểm nghiệm vàng sẽ lập bảng kê kèm phiếu thu:

BẢNG KÊ VÀNG, BẠC, KIM KHÍ QUÝ, ĐÁ QUÝ

(Đính kèm phiếu

Quyển số.....

Ngày.....tháng.....năm.....)

Số:.....

STT	Tên, loại, quy cách phẩm chất	Đơn vị tính	Số lượng	Đơn giá	Thành tiền	Ghi chú
A	B	C	1	2	3	D
1	Vàng miếng	Lượng	10	18.000.000	180.000.000	
	Cộng				180.000.000	

Bút toán nhật ký:

Nợ TK 111(1113) - Tiền mặt - Vàng, bạc, kim khí quý, đá quý 180.000.000

Có TK 111(1111) - Tiền mặt VNĐ

180.000.000

Giả sử ngày 7/7/N. Bán 10 lượng vàng thu tiền mặt VNĐ - đã mua ở nghiệp vụ trên, giá bán 18.100.000/lượng:

Kế toán lập **Bảng kê**... kèm theo phiếu chi. Bút toán nhật ký:

Nợ TK 111(1111)- Tiền mặt VNĐ

181.000.000

Có TK 111(1113) - Vàng, bạc, kim khí quý, đá quý

180.000.000

Có TK 515 -Doanh thu hoạt động tài chính

1.000.000

Khoản chênh lệch **giá bán** lớn hơn (>) **giá mua** vàng chính là lãi, được ghi nhận là lãi của hoạt động tài chính và ghi vào TK 515 – Doanh thu hoạt động tài chính

Trường hợp ngược lại: **giá bán** < **giá mua** thì khoản lỗ đó được ghi nhận bên Nợ TK 635 – **Chi phí tài chính**.

2.1.3 Kế toán tiền gửi ngân hàng

Hạn chế sử dụng tiền mặt trong thanh toán là cách tốt nhất giảm bớt những tiêu cực, gian lận

và nâng cao hiệu quả sử dụng tiền. Vì vậy phần lớn tiền của doanh nghiệp đều được gửi ở ngân hàng, vừa đảm bảo tính an toàn, vừa được hưởng lãi suất tiền gửi.

Khi mở tài khoản ở ngân hàng, doanh nghiệp phải đăng ký tên chủ tài khoản, kế toán trưởng. Mọi thủ tục thanh toán qua ngân hàng đều phải có đầy đủ chữ ký của họ.

Các chứng từ sử dụng trong kế toán tiền gửi là **Giấy báo Nợ** khi doanh nghiệp rút tiền, **Giấy báo Có** khi doanh nghiệp gửi tiền vào Ngân hàng; hoặc **Bản sao kê** kèm theo các chứng từ gốc: ủy nhiệm thu, ủy nhiệm chi, séc chuyển khoản, séc bảo chi...

Khi nhận được chứng từ của Ngân hàng gửi đến, kế toán phải kiểm tra, đối chiếu với chứng từ gốc kèm theo. Nếu có sự chênh lệch giữa số liệu trên sổ kế toán của đơn vị, số liệu ở chứng từ gốc với số liệu trên chứng từ của Ngân hàng thì đơn vị phải thông báo cho Ngân hàng để cùng đối chiếu, xác minh, xử lý kịp thời.

Một doanh nghiệp có thể mở nhiều tài khoản ở các ngân hàng khác nhau, do đó kế toán cần phải mở sổ chi tiết tiền gửi cho từng tài khoản ở ngân hàng để tiện việc kiểm tra đối chiếu.

Tài khoản sử dụng

Kế toán sử dụng **TK 112 - Tiền gửi ngân hàng** để theo dõi số hiện có và tình hình biến động tăng, giảm của tiền gửi tại Ngân hàng, kho bạc hay công ty tài chính.

Kết cấu và nội dung của TK 112 - Tiền gửi ngân hàng:

TK 112 – Tiền gửi ngân hàng

- Các khoản tiền gửi vào Ngân hàng	- Các khoản tiền rút từ Ngân hàng
- Khoản chênh lệch thừa chưa rõ nguyên nhân	- Khoản chênh lệch thiếu chưa rõ nguyên nhân
<i>Số tiền còn gửi ở Ngân hàng cuối kỳ</i>	

Lưu ý: Tài khoản này chỉ phản ánh khoản tiền gửi vào Ngân hàng loại **không kỳ hạn**, tiền gửi tiết kiệm có kỳ hạn được hạch toán vào TK 128 - Đầu tư ngắn hạn khác- chi tiết TK 1281- Tiền gửi có kỳ hạn.

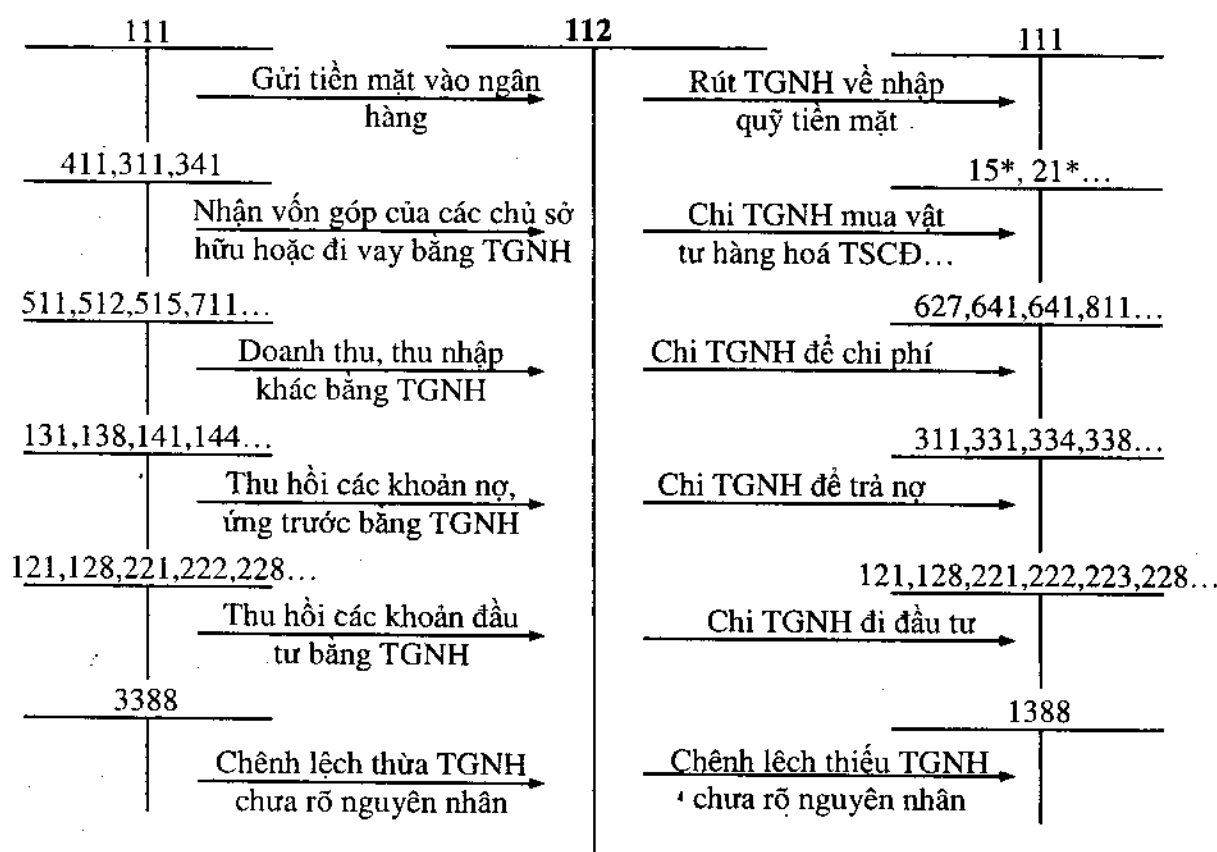
Tài khoản này có 3 tài khoản cấp 2:

TK 1121 - Tiền Việt Nam;

TK 1122 - Ngoại tệ;

TK 1123 - Vàng, bạc, kim khí quý, đá quý.

Sơ đồ kế toán Tiền gửi ngân hàng.



Ví dụ 2.11 Thu TGNH.

Nhận được giấy báo Có của ngân hàng ACB gửi đến về khoản tiền vay đã được ngân hàng chấp thuận (theo hợp đồng vay số 02/08), thời hạn vay một năm, số tiền 500.000.000đ.

Khi nhận được giấy báo Có của ngân hàng, kế toán ghi tăng TGNH, khoản tiền vay tăng lên ghi vào TK Vay ngắn hạn.

Nợ TK 112- TGNH	500.000.000	
Có TK 311- Vay ngắn hạn		500.000.000

Ví dụ 2.12 Chi TGNH.

Ngày 2/6. Nhận được giấy báo Nợ của ngân hàng ACB về khoản tiền thanh toán cho Đài truyền hình TP HCM hợp đồng quảng cáo trong tháng 6, theo hóa đơn GTGT mà Đài truyền hình đã xuất cho doanh nghiệp (cùng ngày): giá chưa thuế của dịch vụ là 20.000.000đ, thuế GTGT 10%: 2.000.000đ.

Vì chi phí của dịch vụ quảng cáo phục vụ cho bộ phận bán hàng nên ghi nhận vào TK 641 – Chi phí bán hàng, theo giá chưa thuế GTGT ghi trên hóa đơn, tiền thuế GTGT đầu vào ghi nhận vào TK 133; căn cứ vào giấy báo Nợ của ngân hàng, ghi giảm TK 112, bút toán ghi vào sổ nhật ký chung là:

Nợ TK 641- Chi phí bán hàng	20.000.000	
Nợ TK 133- Thuế GTGT được khấu trừ	2.000.000	
Có TK 112- TGNH		22.000.000

Ví dụ 2.13 *Chênh lệch số liệu với Ngân hàng.*

Giá sử ngày 30/6: Số liệu trên bản sao kê của ngân hàng ACB, số dư của TK TGNH là 12.000.000đ, số dư trên sổ cái TK 112 của doanh nghiệp (chi tiết ngân hàng ACB) là 15.000.000đ, số tiền chênh lệch thiếu chưa rõ nguyên nhân, kế toán ghi:

Nợ TK 138(1388)- Phải thu khác	3.000.000
Có TK 112- TGNH	3.000.000

Bản sao kê là bản kê (do ngân hàng in theo yêu cầu của doanh nghiệp hoặc vào thời điểm cuối tháng) liệt kê tất cả các giao dịch giữa ngân hàng với doanh nghiệp và số dư của TK tiền gửi để doanh nghiệp đối chiếu với số liệu của kế toán trên sổ cái TK TGNH.

2.1.4 Kế toán tiền đang chuyển

Tiền đang chuyển là các khoản tiền của doanh nghiệp đã nộp vào Ngân hàng, Kho bạc Nhà nước, đã gửi bưu điện để chuyển cho Ngân hàng nhưng chưa nhận được giấy báo Có, trả cho đơn vị khác hay đã làm thủ tục chuyển từ tài khoản tại Ngân hàng để trả cho đơn vị khác nhưng chưa nhận được giấy báo Nợ hay bản sao kê của Ngân hàng.

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

Kế toán sử dụng **TK 113 - Tiền đang chuyển** để theo dõi khoản tiền đang chuyển.

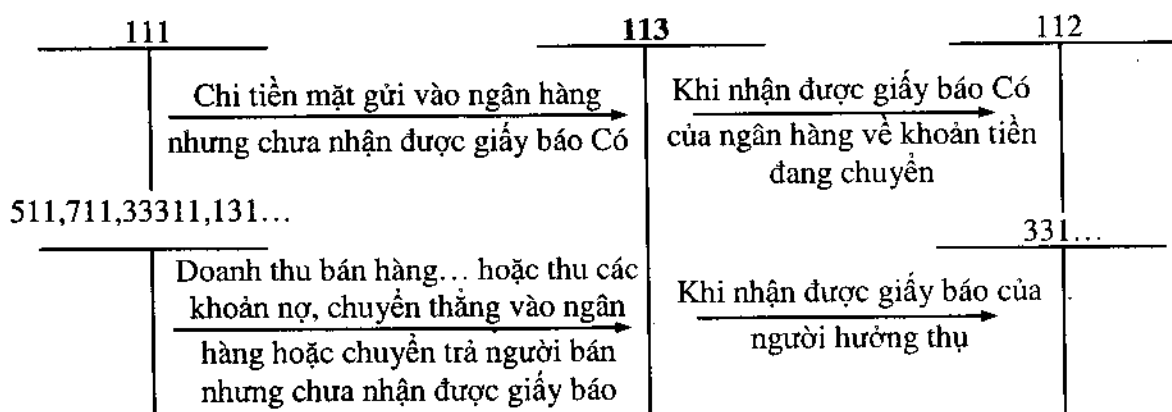
Lưu ý: Trong tháng nếu tiền đã chuyển đi nhưng đối tượng hưởng thụ (Ngân hàng hoặc người bán...) vẫn chưa nhận được, để đơn giản kế toán không hạch toán vào TK 113 - Tiền đang chuyển, đợi khi nào đối tượng hưởng thụ nhận được thì ghi thẳng vào bên Nợ TK 112 - Tiền gửi ngân hàng (nếu chuyển vào ngân hàng), hoặc TK 331- Phải trả cho người bán (nếu chuyển trả nợ)... Đến cuối tháng mà đối tượng hưởng thụ vẫn chưa nhận được tiền thì bắt buộc kế toán phải ghi nhận vào TK 113 để cuối kỳ có số liệu chính xác lập báo cáo tài chính.

Kết cấu, nội dung của tài khoản này như sau:

TK 113 - Tiền đang chuyển

Tiền đang chuyển tăng	Tiền đang chuyển giảm
<i>Số tiền còn đang chuyển cuối kỳ</i>	

Sơ đồ kế toán Tiền đang chuyển



Ví dụ 2.14: Tiền đang chuyển

Ngày 10/6. **Phiếu chi** số...đã xuất quỹ tiền mặt gửi vào Ngân hàng, theo **Phiếu nộp tiền** số...ngày 10/ 6: số tiền nộp vào Ngân hàng là 10.000.000đ. Ngày 12/6. Nhận được **Giấy báo Có** của Ngân hàng. Kế toán xử lý:

Ngày 10/6. Mặc dù tiền đã xuất ra khỏi quỹ nhưng chưa nhận được giấy báo Có của ngân hàng, kế toán tổng hợp chưa ghi sổ.

Ngày 12/6. Khi nhận được giấy báo Có của Ngân hàng, bút toán nhật ký:

Nợ TK 112 - TGNH	10.000.000	
Có TK 111 - Tiền mặt		10.000.000

Ngày 29/6. Khách hàng M trả tiền mua hàng còn nợ bằng séc, đơn vị đã nộp séc ngay vào Ngân hàng, đến ngày 1/7 mới nhận được giấy báo Có của Ngân hàng. Kế toán xử lý:

Ngày 29/6. Khách hàng đã trả nợ nhưng chưa nhận được giấy báo Có, vì vậy đến ngày cuối tháng (30/6), kế toán phải phản ánh khoản tiền còn đang chuyển vào TK 113 để phản ánh đúng tình hình tài sản của doanh nghiệp tại thời điểm lập báo cáo tài chính

Nợ TK 113 - Tiền đang chuyển	10.000.000	
Có TK 131 - Phải thu của người mua		10.000.000

Ngày 1/7. Khi nhận được giấy báo Có:

Nợ TK 112 - TGNH	10.000.000	
Có TK 113 - Tiền đang chuyển		10.000.000

2.1.5 Thông tin trình bày trên báo cáo tài chính

Thông tin trình bày trên Bảng cân đối kế toán

Chỉ tiêu **Tiền** được trình bày trên phần **Tài sản**, thuộc phần **Tài sản ngắn hạn** của Bảng cân đối kế toán: Là chỉ tiêu tổng hợp phản ánh toàn bộ tổng số tiền hiện có của doanh nghiệp tại thời điểm báo cáo, gồm: tiền mặt tại quỹ, tiền gửi ngân hàng (không kỳ hạn), vàng, bạc, kim khí quý, đá quý và tiền đang chuyển. Số liệu để ghi vào chỉ tiêu **Tiền** là tổng số dư Nợ của các tài khoản 111 - Tiền mặt, TK 112 - Tiền gửi ngân hàng và TK 113 - Tiền đang chuyển trên Sổ cái hoặc Nhật ký- Sổ cái

Thông tin trình bày trên Báo cáo lưu chuyển tiền tệ

Báo cáo lưu chuyển tiền tệ được trình bày **luồng tiền** trong kỳ theo 3 loại hoạt động: hoạt động kinh doanh, hoạt động đầu tư và hoạt động tài chính.

Luồng tiền từ hoạt động kinh doanh là luồng tiền phát sinh từ các hoạt động tạo ra doanh thu chủ yếu của doanh nghiệp và các hoạt động khác không phải là các hoạt động đầu tư hay hoạt động tài chính.

Luồng tiền từ hoạt động đầu tư là luồng tiền phát sinh từ các hoạt động mua sắm, xây dựng, thanh lý, nhượng bán các tài sản dài hạn và các khoản đầu tư khác không thuộc các khoản tương đương tiền.

Luồng tiền từ hoạt động tài chính là luồng tiền phát sinh các hoạt động tạo ra các thay đổi về quy mô và kết cấu của vốn chủ sở hữu và vốn vay của doanh nghiệp.

Thông qua báo cáo lưu chuyển tiền tệ người ta đánh giá được các thay đổi trong tài sản thuần, cơ cấu tài chính, khả năng chuyển đổi tài sản thành tiền, khả năng thanh toán và khả năng của doanh nghiệp trong việc tạo ra các **luồng tiền** trong quá trình hoạt động.

Thông tin trình bày trên Bản thuyết minh báo cáo tài chính.

Trên Bản thuyết minh báo cáo tài chính, chỉ tiêu **Tiền** trên **Bảng cân đối kế toán** được trình bày chi tiết số tiền cuối năm, đầu năm cho các chỉ tiêu:

- Tiền mặt
- Tiền gửi ngân hàng
- Tiền đang chuyển

Từ thông tin trên, người đọc báo cáo tài chính thấy rõ hơn từng khoản mục Tiền, so sánh số liệu đầu năm và cuối năm để thấy được sự biến động của chúng.

2.2 KẾ TOÁN CÁC KHOẢN PHẢI THU

2.2.1 Những vấn đề chung

Trong quá trình kinh doanh, khi doanh nghiệp đã cung cấp sản phẩm, hàng hóa, dịch vụ cho khách hàng nhưng chưa được khách hàng thanh toán sẽ hình thành khoản nợ phải thu. Ngoài ra nợ phải thu còn phát sinh trong các trường hợp như bắt bồi thường, cho mượn vốn tạm thời, khoản ứng trước tiền cho người bán, các khoản tạm ứng, các khoản ký quỹ, ký cược... Như vậy, nợ phải thu chính là tài sản của doanh nghiệp do người khác nắm giữ, doanh nghiệp phải kiểm soát chặt chẽ và có biện pháp thu hồi nhanh chóng.

Phân loại nợ phải thu theo thời hạn thanh toán: chia thành 2 loại:

- Đối với doanh nghiệp có chu kỳ kinh doanh bình thường **trong vòng 12 tháng**: Nợ phải thu được thanh toán trong vòng 12 tháng được xếp vào loại Nợ phải thu ngắn hạn; sau 12 tháng được xếp vào loại Nợ phải thu dài hạn.
- Đối với doanh nghiệp có chu kỳ kinh doanh bình thường **dài hơn 12 tháng**: Nợ phải thu được thanh toán trong vòng một chu kỳ kinh doanh bình thường được xếp vào loại Nợ phải thu ngắn hạn; dài hơn một chu kỳ kinh doanh bình thường được xếp vào loại Nợ phải thu dài hạn.

Phân loại theo nội dung có nhiều loại nợ phải thu: phải thu của khách hàng, thuế GTGT được khấu trừ, phải thu nội bộ, phải thu khác... Trong phạm vi chương này chỉ trình bày khoản phải thu của khách hàng và phải thu khác.

Nguyên tắc hạch toán

- Nợ phải thu cần được hạch toán chi tiết từng đối tượng phải thu, từng thời hạn thanh toán, theo dõi chi tiết phải thu ngắn hạn, phải thu dài hạn.
- Các khoản nợ phải thu nếu có liên quan đến vàng bạc, đá quý phải được theo dõi chi tiết theo số lượng, chất lượng, quy cách và giá trị theo giá quy định.
- Định kỳ tiến hành đối chiếu công nợ, xác định được các loại nợ trả đúng hạn, khoản nợ quá hạn, nợ khó đòi hoặc có khoản nợ không đòi được để có căn cứ xác định số trích lập dự phòng nợ phải thu khó đòi và xử lý đối với khoản nợ không đòi được.

2.2.2 Kế toán phải thu của khách hàng

Trong các khoản nợ phải thu của doanh nghiệp, khoản phải thu của khách hàng thường phát sinh nhiều nhất, chiếm tỷ trọng cao nhất và cũng chứa đựng nhiều rủi ro nhất. Vì vậy khi quyết định một hợp đồng bán hàng được phép trả chậm, doanh nghiệp cần xem xét kỹ khả năng về tài chính của khách hàng để tránh tình trạng bán chịu cho khách hàng không có khả năng thanh toán.

Kiểm soát nội bộ:

Nợ phải thu của khách hàng gắn liền với quá trình bán hàng. Một hệ thống kiểm soát nội bộ hữu hiệu về quá trình bán hàng chắc chắn sẽ giảm thiểu những rủi ro có thể phát sinh trong việc thu hồi các khoản nợ phải thu của khách hàng.

Ở mỗi loại hình doanh nghiệp khác nhau, quy mô khác nhau sẽ tổ chức chu trình bán hàng khác nhau. Tuy nhiên có một số nguyên tắc chung mà các doanh nghiệp cần phải thực hiện đúng để tránh những tiêu cực hoặc rủi ro có thể xảy ra:

- Xây dựng một chính sách bán hàng rõ ràng, cụ thể: Một khó khăn lớn cho các doanh nghiệp là muốn tăng doanh số bán bằng cách thực hiện chính sách bán hàng trả chậm nhưng lại muốn giảm thiểu những hậu quả do việc bán trả chậm có thể xảy ra, đó là các khoản nợ không có khả năng thu hồi. Do đó phải cập nhật được các thông tin về tài chính của khách hàng, cho khách hàng hưởng chiết khấu khi họ thanh toán nhanh hoặc khi họ mua hàng với khối lượng nhiều...
- Không phân công kiêm nhiệm cho một người phụ trách nhiều công việc trong chu trình bán hàng. Ví dụ nhân viên kế toán theo dõi nợ phải thu của khách hàng không thể phụ trách luôn việc thu tiền vì trong trường hợp này rất có thể nhân viên này chiếm dụng luôn khoản tiền thu được mà không ghi vào sổ sách kế toán... Khi sử dụng nhiều người phụ trách những công việc khác nhau, việc kiểm tra đối chiếu giữa các bộ phận sẽ dễ phát hiện được những sai phạm và giảm bớt những hành vi gian lận. Nguyên tắc này thường bị vi phạm ở những doanh nghiệp nhỏ vì số lượng nhân viên ít nên thường hay phải kiêm nhiệm nhiều công việc. Trong trường hợp này, việc sử dụng con người tin cậy là rất quan trọng.
- Theo dõi chặt chẽ quá trình thu hồi các khoản nợ: Để thu hồi nợ nhanh chóng và chặt chẽ, bộ phận bán chịu cần liệt kê các khoản nợ phải thu theo tuổi nợ và phân công trách nhiệm đòi nợ cho từng nhân viên. Định kỳ đối chiếu với khách hàng các khoản nợ, thông báo cho khách hàng biết trước các khoản nợ đã đến hạn trả để họ chuẩn bị trước và doanh nghiệp có thể thu hồi nợ nhanh chóng.

Chứng từ kế toán

Chứng từ để kế toán căn cứ ghi chép vào sổ cái tài khoản Phải thu của khách hàng là các hóa đơn bán hàng kèm theo lệnh bán hàng đã được phê duyệt bởi bộ phận phụ trách bán chịu. Sau khi hóa đơn đã được lập và hàng hóa đã xuất giao cho khách hàng thì kế toán phải tiếp tục theo dõi các khoản nợ phải thu. Ngoài ra còn có các chứng từ khác có liên quan như: Phiếu chi (trong trường hợp chi hộ khách hàng), Phiếu thu (khi thu tiền hoặc nhận tiền ứng trước của khách hàng), Biên bản bù trừ công nợ...

TK sử dụng

Kế toán sử dụng **TK 131 - Phải thu của khách hàng** để theo dõi khoản nợ phải thu của

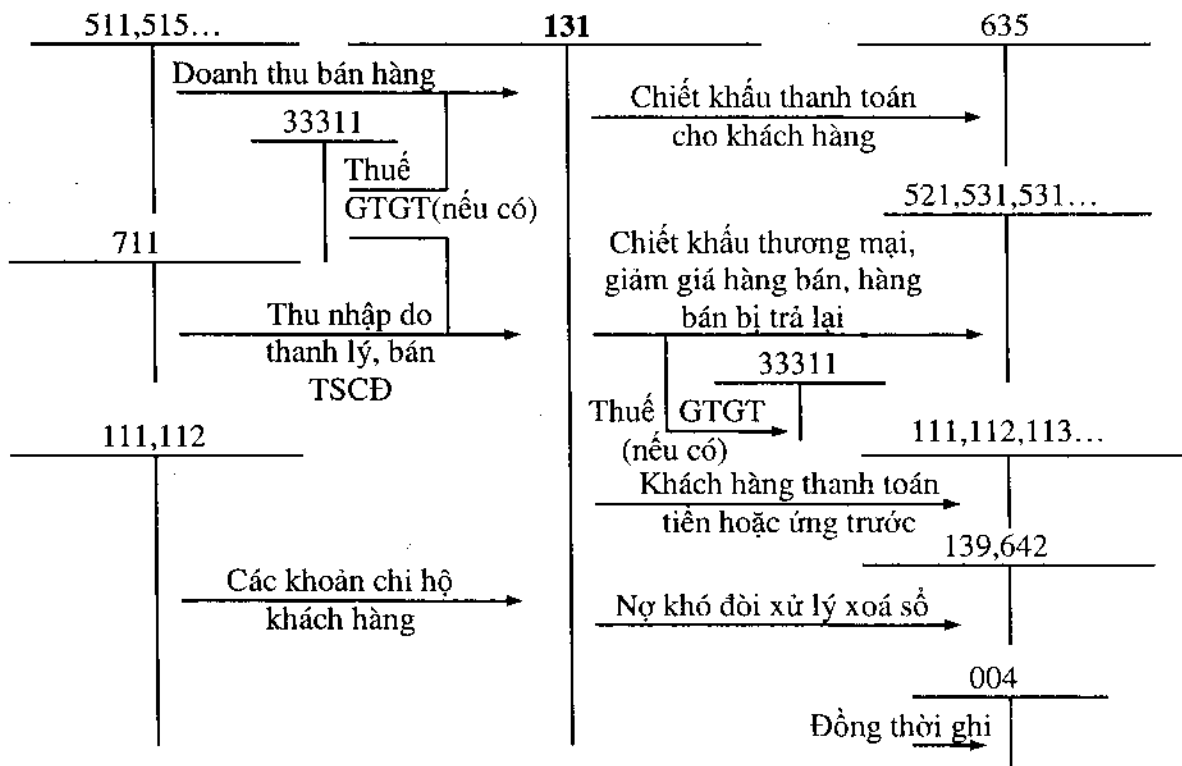
khách hàng. Kết cấu và nội dung của tài khoản này như sau:

TK 131 - Phải thu của khách hàng

- Số tiền phải thu của khách hàng	- Số tiền đã thu của khách hàng hoặc giảm trừ cho khách hàng
	- Số tiền khách hàng ứng trước
Số tiền còn phải thu của khách hàng cuối kỳ	

Tài khoản này có thể có số dư bên Có. Số dư bên Có phản ánh số tiền nhận trước, hoặc số đã thu nhiều hơn số phải thu của khách hàng chi tiết theo từng đối tượng cụ thể.

Sơ đồ kế toán Phải thu của khách hàng



Ví dụ 2.15: Bán hàng trả chậm, có phát sinh chiết khấu thanh toán.

Chiết khấu thanh toán: là khoản chiết khấu cho người mua hưởng do người mua thanh toán trước thời hạn.

Theo hóa đơn GTGT số ...ngày 20/6/N: bán hàng cho khách hàng M có giá chưa thuế trên hóa đơn 20.000.000đ, thuế suất GTGT 5% theo phương thức trả chậm. Điều kiện thanh toán 1/5,n/30 (thanh toán trong vòng 5 ngày đầu được hưởng chiết khấu thanh toán 1% tổng số tiền phải trả, thời hạn nợ là 30 ngày).

Khi bán hàng, căn cứ vào hóa đơn GTGT, bút toán nhập ký:

Nợ TK 111- Tiền mặt	21.000.000	
Có TK 511- Doanh thu bán hàng và CCDV	20.000.000	
Có TK 333(33311)-Thuế GTGT đầu ra	1.000.000	

Sau khi ghi bút toán nhật ký vào sổ Nhật ký chung kế toán ghi vào Sổ cái theo dõi TK 131, TK 511 và TK 3331, đồng thời mở sổ chi tiết TK 131- Phải thu của khách hàng M để theo dõi.

Ngày 24/6/N, doanh nghiệp nhận được giấy báo Có của Ngân hàng về khoản tiền khách hàng M thanh toán đủ tiền hàng sau khi trừ CKTT được hưởng.

Khoản chiết khấu thanh toán cho người mua hưởng làm giảm đi khoản phải thu về từ khách hàng, doanh nghiệp ghi tăng vào TK 635 – Chi phí hoạt động tài chính.

Bút toán nhật ký:

Nợ TK 112 - TGNH	20.790.000	
Nợ TK 635-Chi phí tài chính	210.000	
Có TK 131- Phải thu của khách hàng		21.000.000

Ví dụ 2.16 Người mua ứng trước tiền

Theo hợp đồng bán hàng đã ký, ngày 20/7/N, khách hàng M ứng trước 10.000.000đ tiền mua hàng, kế toán đã lập phiếu thu và ghi bút toán vào Sổ nhật ký:

Nợ TK 111- Tiền mặt	10.000.000	
Có TK 131- Phải thu của khách hàng		10.000.000

Ngày 25/7/N. Khi giao hàng cho khách M, kế toán xuất hóa đơn GTGT số..., giá chưa thuế 25.000.000đ, thuế GTGT 10%. Bút toán ghi vào Sổ nhật ký:

Nợ TK 131- Phải thu của khách hàng	27.500.000	
Có TK 511- Doanh thu bán hàng và CCDV		25.000.000
Có TK 333(33311)-Thuế GTGT đầu ra		2.500.000

Như vậy khoản chênh lệch giữa khoản tiền nhận ứng trước nhỏ hơn tổng số tiền thanh toán cần phải thu của khách hàng ($17.500.000đ = 27.500.000đ - 10.000.000đ$) là khoản tiền còn phải thu của khách hàng M, doanh nghiệp tiếp tục theo dõi và tiến hành thu hồi nợ.

Trường hợp ngược lại, nếu khoản tiền nhận ứng trước lớn hơn tổng tiền thanh toán phải thu của khách hàng hoặc khách hàng đã ứng trước tiền nhưng doanh nghiệp vẫn chưa giao hàng cho khách thì khoản chênh lệch này (hoặc khoản nhận ứng trước này) đến cuối tháng nếu chưa thanh toán sẽ thể hiện trên số dư Có chi tiết của TK 131. Khi lập Bảng cân đối kế toán, kế toán tổng hợp trên sổ chi tiết TK 131, số dư bên Có để trình bày thông tin “Người mua trả tiền trước”, bên Nguồn vốn, phần Nợ phải trả ngắn hạn vì thực chất đây là khoản nợ phải trả.

2.2.3 Kế toán phải thu khác

Phải thu khác là các khoản phải thu không mang tính chất thương mại như:

- Các khoản phải thu về bồi thường vật chất, các khoản cho mượn có tính chất tạm thời không lấy lãi, các khoản chi hộ, các khoản tiền lãi, cổ tức, lợi nhuận phải thu từ các hoạt động đầu tư tài chính...
- Giá trị tài sản thiếu đã được phát hiện nhưng chưa xác định được nguyên nhân, phải chờ xử lý.

Chứng từ sử dụng trong trường hợp này là Biên bản kiểm nghiệm, Biên bản kiểm kê, Biên bản xử lý tài sản thiếu, Hợp đồng mượn, kèm theo Phiếu xuất kho, Phiếu thu, Phiếu chi...

Kế toán sử dụng **TK 138 - Phải thu khác** để theo dõi các khoản phải thu khác. Tài khoản này có 3 tài khoản cấp 2

- *TK 1381 – Tài sản thiếu chờ xử lý*: Phản ánh trị giá tài sản thiếu chưa xác định rõ nguyên nhân, còn chờ quyết định xử lý. Kết cấu và nội dung tài khoản này như sau:

TK 1381 – Tài sản thiếu chờ xử lý

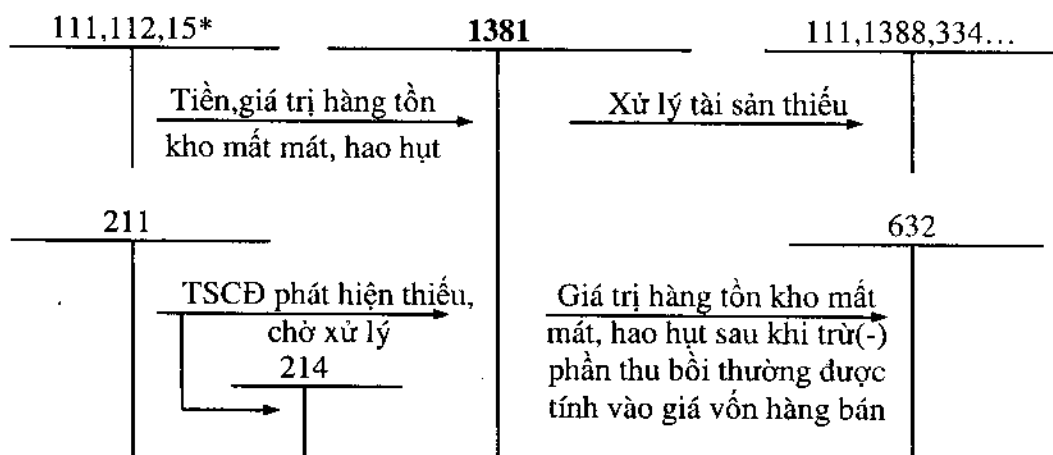
- Phát hiện tài sản thiếu, chờ xử lý	- Xử lý tài sản thiếu
<i>Giá trị tài sản thiếu còn chờ xử lý cuối kỳ</i>	

- *TK 1385 - Phải thu về cổ phần hoá*: Phản ánh số phải thu về cổ phần hoá mà doanh nghiệp đã chi ra trong doanh nghiệp cổ phần hoá. Trong phạm vi chương này, không trình bày khoản phải thu về cổ phần hoá.
- *TK 1388 - Phải thu khác*: Phản ánh các khoản phải thu của đơn vị ngoài các khoản phải thu phản ánh ở các TK 131,133,136,1381,1385. Kết cấu và nội dung tài khoản này như sau:

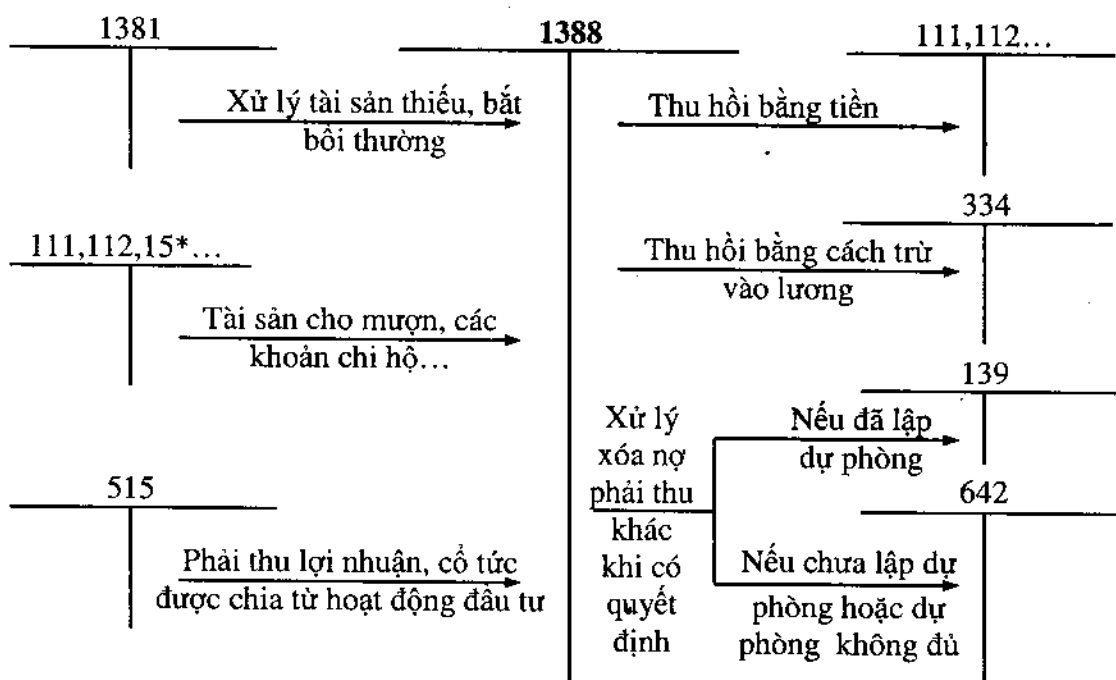
TK 1388 – Phải thu khác

- Các khoản phải thu khác phát sinh tăng	- Thu hồi các khoản phải thu khác
<i>Các khoản phải thu khác còn phải thu hồi cuối kỳ</i>	

Sơ đồ kế toán Tài sản thiếu chờ xử lý



Sơ đồ kế toán Các khoản phải thu khác



Ví dụ 2.17:

Theo **Biên bản kiểm kê vật liệu** số...ngày 30/6/N: Trị giá vật liệu A trên sổ kế toán: 20.000.000đ, theo sổ liệu kiểm kê: 18.000.000đ, trị giá vật liệu thiếu chưa rõ nguyên nhân.

Ngày 2/7: Theo quyết định của ban giám đốc: xử lý bắt thủ kho phải bồi thường 3/4, số còn lại tính vào giá vốn hàng bán. Đã lập **Biên bản xử lý hàng thiếu** số..., ngày 2/7.

Ngày 5/7: Theo **Phiếu thu** số...: Thủ kho đã bồi thường đủ bằng tiền mặt 500.000đ

Bút toán nhật ký:

Ngày 30/6:

Nợ TK 138(1381) – Tài sản thiếu chờ xử lý	2.000.000	
Có TK 152 – Nguyên liệu, vật liệu		2.000.000

Ngày 2/7:

Nợ TK 1388 - Phải thu khác	1.500.000	
Nợ TK 632 – Giá vốn hàng bán	500.000	
Có TK 138(1381) – Tài sản thiếu chờ xử lý		2.000.000

Ngày 5/7:

Nợ TK 111 - Tiền mặt	500.000	
Có TK 138(1388) - Phải thu khác		500.000

2.2.4 Kế toán dự phòng phải thu khó đòi.

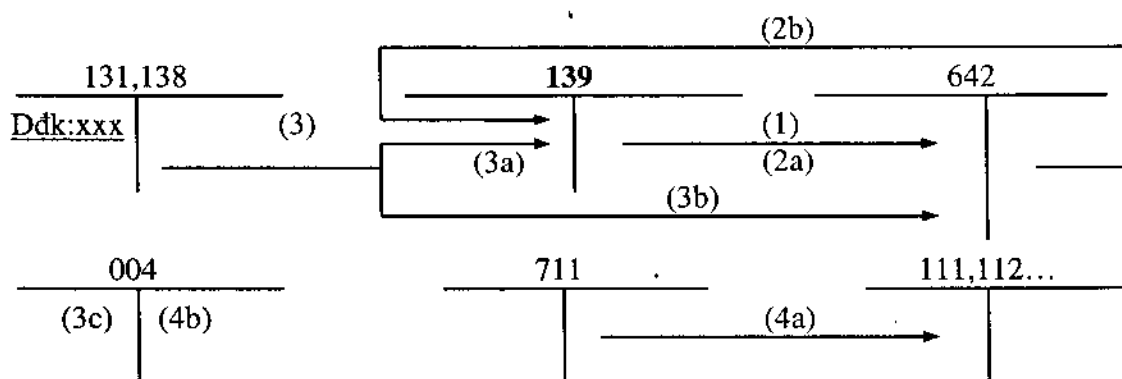
Trên thực tế, không phải lúc nào các khoản nợ phải thu cũng thu hồi được vì nhiều nguyên nhân khác nhau. Khoản nợ phải thu khó đòi hoặc không đòi được là khoản thiệt hại được kế toán ghi nhận vào chi phí và tất nhiên lợi nhuận của doanh nghiệp sẽ bị giảm. Để tuân thủ nguyên tắc thận trọng và phù hợp, kế toán ghi nhận trước khoản nợ không có khả năng thu hồi bằng cách lập dự phòng nợ phải thu khó đòi.

Kế toán sử dụng **TK 139 - Dự phòng phải thu khó đòi**. Tài khoản này thuộc loại TK điều chỉnh giảm tài sản. Kết cấu và nội dung tài khoản này như sau:

TK 139 – Dự phòng phải thu khó đòi

- Hoàn nhập dự phòng nợ phải thu khó đòi	- Lập dự phòng nợ phải thu khó đòi tính vào chi phí QLDN
- Xóa các khoản nợ phải thu khó đòi	
<i>Số dự phòng các khoản nợ phải thu khó đòi cuối kỳ.</i>	

Sơ đồ kế toán Nợ phải thu khó đòi



(1) Cuối năm lập dự phòng nợ phải thu khó đòi: ghi tăng chi phí quản lý doanh nghiệp và tăng khoản dự phòng.

Cuối năm sau: có 3 trường hợp:

- Trường hợp 1: Nếu mức dự phòng phải lập năm nay cao hơn năm trước, ghi bút toán: (2a) - Tiếp tục lập dự phòng theo số chênh lệch phải lập kỳ này lớn hơn số đã lập kỳ trước chưa sử dụng hết.
- Trường hợp 2: Nếu mức dự phòng phải lập năm nay thấp hơn năm trước, ghi bút toán: (2b) - Hoàn nhập dự phòng theo số chênh lệch phải lập kỳ này nhỏ hơn số đã lập kỳ trước chưa sử dụng hết.
- Trường hợp 3: Nếu mức nợ khó đòi phải lập dự phòng năm nay bằng năm trước, không ghi bút toán nào cả.

(3) Xóa sổ nợ phải thu khó đòi (theo quyết định của cấp có thẩm quyền)

(3a) Xóa khoản nợ đã lập dự phòng;

(3b) Xóa khoản nợ chưa lập dự phòng hoặc dự phòng không đủ.

Đồng thời ghi (3c): Theo dõi khoản nợ khó đòi đã xử lý xóa sổ trên TK 004 - Nợ khó đòi đã xử lý.

Các khoản nợ khó đòi tuy đã xóa sổ, không còn thể hiện trên Bảng cân đối kế toán nhưng không có nghĩa là xóa bỏ khoản nợ đó. Tùy theo chính sách tài chính hiện hành mà theo dõi để truy thu sau này nếu tình hình tài chính của người mắc nợ có thay đổi.

(4a) Thu được nợ khó đòi đã xử lý xóa sổ. Đồng thời ghi (4b): Giảm khoản nợ khó đòi đã xử lý xóa sổ.

Ví dụ 2.18:

Ngày 20/6/N: Bán một lô hàng cho công ty T, giá bán bao gồm cả thuế trên hóa đơn số...là 40.000.000đ. Thời hạn thanh toán 1 tháng. Ngày 31/12/N, công ty T vẫn chưa thanh toán tiền. Căn cứ vào điều kiện lập dự phòng, kế toán đã lập dự phòng nợ phải thu khó đòi của khách hàng T (30% giá trị của khoản nợ)

Tháng 4/N+1: Công ty T phá sản, căn cứ vào quyết định của toà án, công ty T đã thanh toán cho doanh nghiệp 20.000.000đ bằng tiền mặt, số còn lại doanh nghiệp đã xử lý xóa sổ. Biên bản của Hội đồng xử lý nợ của doanh nghiệp với khách hàng T đã được lập.

Bút toán nhật ký liên quan đến việc trích lập và xử lý khoản nợ khó đòi:

Ngày 31/12/N: Kế toán lập dự phòng nợ phải thu khó đòi của khách hàng T:

Nợ TK 642 - Chi phí quản lý doanh nghiệp	12.000.000	
Có 139 - Dự phòng phải thu khó đòi		12.000.000

Tháng 4/ N+1:

Nợ TK 111 - Tiền mặt	20.000.000	
Nợ TK 139 - Dự phòng phải thu khó đòi	12.000.000	
Nợ TK 642 - Chi phí quản lý doanh nghiệp	8.000.000	
Có TK 131 (chi tiết cty T)		40.000.000

Đồng thời ghi đơn: Nợ TK 004 : 20.000.000

2.2.5 Thông tin trình bày trên báo cáo tài chính

Trình bày thông tin trên Bảng cân đối kế toán.

Các khoản phải thu trình bày trên đây được trình bày trên phần Tài sản, mục: “Các khoản phải thu ngắn hạn” và “Các khoản phải thu dài hạn” của Bảng cân đối kế toán. Riêng trường hợp người mua trả tiền trước (thể hiện trên số dư Có chi tiết của TK 131 - Phải thu của khách hàng) được ghi lên phần Nguồn vốn, mục Nợ phải trả, vì bản chất đây là một khoản Nợ phải trả.

Chỉ tiêu Dự phòng phải thu khó đòi cũng được trình bày bên Tài sản nhưng ghi bằng số âm, chi tiết mục: “Nợ phải thu ngắn hạn khó đòi” và “Nợ phải thu dài hạn khó đòi”. Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này là số dư Có chi tiết của TK 139 - Dự phòng phải thu khó đòi.

TÓM TẮT

Tiền là một khoản mục quan trọng trong tài sản ngắn hạn, được trình bày đầu tiên trên bảng cân đối kế toán. Tiền là khoản mục trọng tâm cùng với các khoản tương đương tiền được trình bày thành một báo cáo riêng: báo cáo lưu chuyển tiền tệ. Do đó việc ghi nhận các nghiệp vụ kinh tế liên quan đến tiền một cách đầy đủ, chính xác vào sổ sách kế toán và việc phản ánh các chỉ tiêu tiền vào các báo cáo tài chính theo đúng nguyên tắc và chuẩn mực sẽ giúp cho người sử dụng Báo cáo tài chính có một cái nhìn đúng và chính xác khả năng thanh toán của một doanh nghiệp. Mặt khác cách ghi nhận các giao dịch bằng ngoại tệ nếu không được thực hiện đúng nguyên tắc cũng làm sai lệch đi chỉ tiêu tiền, nhất là đối với những doanh nghiệp có phát sinh nhiều nghiệp vụ liên quan đến ngoại tệ. Trong chương này mới chỉ trình bày những nguyên tắc cơ bản và những ví dụ đơn giản liên quan đến những giao dịch bằng ngoại tệ đối với loại hình doanh nghiệp đang sản xuất kinh doanh. Đối với loại hình doanh nghiệp khác và với các giao dịch bằng ngoại tệ phức tạp hơn sẽ được trình bày ở những giáo trình dành cho lớp chuyên ngành.

Nếu như khoản mục tiền thường được người ta sử dụng để phân tích và đánh giá khả năng thanh toán nhanh và an toàn của doanh nghiệp thì các khoản nợ phải thu được coi như khoản mục để người ta xem xét khả năng thanh toán trong tương lai xa hơn. Đây cũng là tài sản của doanh nghiệp, sẽ thu được lợi ích kinh tế trong tương lai, góp phần làm tăng nguồn lực cho doanh nghiệp. Khoản nợ phải thu tăng lên thường được người ta đánh giá là không tốt vì nó chứng tỏ tài sản của doanh nghiệp đã bị đơn vị khác chiếm dụng tăng. Tuy nhiên cần phải xem xét nhiều khía cạnh khác mới có kết luận chính xác. Bởi vì nếu doanh thu tăng dẫn đến các khoản nợ phải thu tăng lên có thể coi như đó là một tất yếu. Tuy nhiên nợ phải thu phải được trình bày theo giá trị thuần có thể thực hiện được mới phản ánh chính xác khoản nợ phải thu của doanh nghiệp tại thời điểm báo cáo. Nợ phải thu thuần chính là hiệu số giữa nợ phải thu và dự phòng nợ phải thu khó đòi.

PHỤ LỤC

Trích thông tư số 13/2006/TT-BTC của Bộ Tài chính (ban hành ngày 27/02/2006) về việc hướng dẫn chế độ trích lập và sử dụng dự phòng nợ phải thu khó đòi.

(Lưu ý: Thông tư này chỉ phục vụ cho việc hướng dẫn các doanh nghiệp thực hiện quy định chính sách thuế, khoản chi phí tăng lên do lập dự phòng theo hướng dẫn này sẽ được xem là chi phí hợp lý. Do đó khi lập dự phòng nợ phải thu khó đòi kế toán cần phải xem xét và tuân thủ chính sách kế toán).

1. Đối tượng và điều kiện: là các khoản nợ phải thu đảm bảo các điều kiện sau:

- Khoản nợ phải có chứng từ gốc, có đối chiếu xác nhận của khách nợ về số tiền còn nợ, bao gồm: hợp đồng kinh tế, khế ước vay nợ, bản thanh lý hợp đồng, cam kết nợ, đối chiếu công nợ và các chứng từ khác.
- Các khoản không đủ căn cứ xác định là nợ phải thu theo quy định này phải xử lý như một khoản tổn thất.
- Có đủ căn cứ xác định là khoản nợ phải thu khó đòi:

+ Nợ phải thu đã quá hạn thanh toán ghi trên hợp đồng kinh tế, các khế ước vay nợ hoặc các cam kết nợ khác.

+ Nợ phải thu chưa đến thời hạn thanh toán nhưng tổ chức kinh tế (các công ty, doanh nghiệp tư nhân, hợp tác xã, tổ chức tín dụng ...) đã lâm vào tình trạng phá sản hoặc đang làm thủ tục giải thể; người nợ mất tích, bỏ trốn, đang bị các cơ quan pháp luật truy tố, giam giữ, xét xử, đang thi hành án hoặc đã chết.

Những khoản nợ quá hạn từ 3 năm trở lên coi như nợ không có khả năng thu hồi và được xử lý theo quy định.

2. Phương pháp lập dự phòng:

Doanh nghiệp phải dự kiến mức tổn thất có thể xảy ra hoặc tuổi nợ quá hạn của các khoản nợ và tiến hành lập dự phòng cho từng khoản nợ phải thu khó đòi, kèm theo các chứng cứ chứng minh các khoản nợ khó đòi nói trên. Trong đó:

- Đối với nợ phải thu quá hạn thanh toán, mức trích lập dự phòng như sau:
 - + 30% giá trị đối với khoản nợ phải thu quá hạn từ 3 tháng đến dưới 1 năm.
 - + 50% giá trị đối với khoản nợ phải thu quá hạn từ 1 năm đến dưới 2 năm.
 - + 70% giá trị đối với khoản nợ phải thu quá hạn từ 2 năm đến dưới 3 năm.
- Đối với nợ phải thu chưa đến hạn thanh toán nhưng tổ chức kinh tế đã lâm vào tình trạng phá sản hoặc đang làm thủ tục giải thể; người nợ mất tích, bỏ trốn, đang bị các cơ quan pháp luật truy tố, giam giữ, xét xử hoặc đang thi hành án ... thì doanh nghiệp dự kiến mức tổn thất không thu hồi được để trích lập dự phòng.
- Sau khi lập dự phòng cho từng khoản nợ phải thu khó đòi, doanh nghiệp tổng hợp toàn bộ khoản dự phòng các khoản nợ vào bảng kê chi tiết để làm căn cứ hạch toán vào chi phí quản lý của doanh nghiệp.

KHÁI NIỆM VÀ THUẬT NGỮ

Tiền: bao gồm tiền tại quỹ, tiền đang chuyển và các khoản tiền gửi không kỳ hạn.

Tương đương tiền: Là các khoản đầu tư ngắn hạn (không quá 3 tháng kể từ ngày mua), có khả năng chuyển đổi dễ dàng thành một lượng tiền xác định và không có nhiều rủi ro trong chuyển đổi thành tiền.

Luồng tiền: là luồng vào và luồng ra của tiền và tương đương tiền.

Chênh lệch tỷ giá hối đoái: Là chênh lệch phát sinh từ việc trao đổi thực tế hoặc quy đổi của cùng một số lượng ngoại tệ sang đơn vị tiền tệ kế toán theo các tỷ giá hối đoái khác nhau.

Các khoản mục tiền tệ: Là tiền và các khoản tương đương tiền hiện có, các khoản phải thu, hoặc nợ phải trả bằng một lượng tiền cố định hoặc có thể xác định được.

Các khoản mục phi tiền tệ: Là các khoản mục không phải là các khoản mục tiền tệ.

CÂU HỎI TRẮC NGHIỆM

Lưu ý: - Từ TN 2.11 đến TN 2.20: tham khảo đối với lớp học 45 tiết.

- Từ TN 2.15 đến TN 2.20: tham khảo đối với lớp học 60 tiết.

TN 2.1 Tiền là tài sản ngắn hạn, bao gồm:

- a. Tiền Việt Nam và ngoại tệ
- b. Tiền Việt Nam, ngoại tệ, vàng bạc, kim khí quý, đá quý.
- c. Tiền Việt Nam; ngoại tệ; vàng bạc, kim khí quý đá quý dùng trong thanh toán.
- d. Tất cả đều đúng

TN 2.2 Tiền mặt là tài sản có tính thanh khoản cao, vì vậy cần phải:

- a. Duy trì một lượng tiền tương đối lớn để có thể thanh toán nhanh các khoản nợ.
- b. Dự trữ một lượng tiền cố định mỗi ngày trong suốt kỳ kinh doanh để dễ kiểm soát.
- c. Duy trì số dư tồn quỹ hợp lý để đảm bảo chi trả các nhu cầu về kinh doanh và thanh toán các khoản nợ đến hạn.
- d. Tùy chính sách quản lý tiền của doanh nghiệp.

TN 2.3 Chứng từ ghi nhận tiền đang chuyển là:

- a. Phiếu nộp tiền
- b. Biên lai thu tiền
- c. Phiếu chuyển tiền
- d. Cả 3 chứng từ trên đều đúng

TN 2.4 Trong thực tế thời điểm để ghi nhận vào *TK tiền đang chuyển* thường áp dụng:

- a. Ghi vào cuối kỳ.
- b. Ngay khi nộp tiền vào ngân hàng hoặc khi chuyển tiền đi
- c. Tùy thuộc vào chính sách của doanh nghiệp.
- d. a, b, c đều đúng

TN 2.5 Theo chế độ kế toán hiện hành, tài khoản Tiền gửi ngân hàng phản ánh:

- a. Tất cả các loại tiền mà doanh nghiệp đang gửi ở ngân hàng, kể cả không kỳ hạn hay có kỳ hạn.
- b. Chỉ là tiền gửi không kỳ hạn ở ngân hàng, không bao gồm tiền ký quỹ, ký cược.
- c. Chỉ là tiền gửi không kỳ hạn ở ngân hàng, bao gồm tiền ký quỹ, ký cược.
- d. Ý kiến khác.

TN 2.6 Chỉ tiêu “Tiền” trên Bảng cân đối kế toán được hiểu là:

- a. Chỉ bao gồm tiền mặt có ở quỹ tại doanh nghiệp tại thời điểm báo cáo.
- b. Bao gồm tiền mặt, tiền gửi ngân hàng và tiền đang chuyển của doanh nghiệp tại thời điểm báo cáo.
- c. Bao gồm tiền mặt, tiền gửi ngân hàng (không kỳ hạn) và tiền đang chuyển của doanh nghiệp tại thời điểm báo cáo.
- d. Tất cả đều đúng.

TN 2.7 Chỉ tiêu “Các khoản tương đương tiền” trên các báo cáo tài chính được hiểu là:

- a. Vàng, bạc, kim khí quý, đá quý có giá trị như tiền có ở quỹ tại thời điểm báo cáo.
- b. Vàng, bạc, kim khí quý, đá quý có giá trị như tiền có mà doanh nghiệp đang nắm giữ tại thời điểm báo cáo.
- c. Là các khoản đầu tư ngắn hạn có thời hạn thu hồi hoặc đáo hạn không quá 3 tháng có khả năng chuyển đổi dễ dàng thành một khoản tiền kể từ ngày mua khoản đầu tư đó tại thời điểm báo cáo.
- d. Tùy chính sách kế toán mỗi doanh nghiệp.

TN 2.8 Các khoản phải thu là:

- a. Tài sản ngắn hạn
- b. Tài sản dài hạn
- c. a và b đều đúng
- d. a và b đều sai

TN 2.9 Khoản phải thu của khách hàng cần theo dõi:

- a. Chi tiết theo từng hợp đồng.
- b. Chi tiết theo từng khách hàng
- c. Theo tuổi nợ
- d. Chi tiết tùy thuộc vào yêu cầu quản lý của doanh nghiệp.

TN 2.10 Lập dự phòng nợ phải thu khó đòi là tuân thủ nguyên tắc kế toán:

- a. Thận trọng
- b. Phù hợp.
- c. Trọng yếu.
- d. a và b.

TN 2.11 Chỉ tiêu “Phải thu khách hàng” trên Bảng cân đối kế toán được lập trên cơ sở:

- a. Số dư Nợ chi tiết của TK 131
- b. Số dư Có chi tiết của TK 131
- c. Số dư Nợ của TK 131.
- d. Số dư Nợ của TK 331.

TN 2.12 Chỉ tiêu “Người mua trả tiền trước” trên Bảng cân đối kế toán được lập trên cơ sở:

- a. Số dư Nợ chi tiết của TK 131
- b. Số dư Có chi tiết của TK 131
- c. Số dư Có của TK 131.
- d. Số dư Nợ của TK 331.

TN 2.13 Số dư trên sổ chi tiết TK 131 cuối năm N:

131 (A) – Dư Có: 50.000.000đ; 131 (B) – Dư Có: 10.000.000đ

131 (C) – Dư Có: 7.000.000đ; 131 (D) – Dư Nợ: 35.000.000đ

Chỉ tiêu “Phải thu khách hàng” trên Bảng cân đối kế toán ngày 31/12/N là:

- a. 32.000.000
- b. 35.000.000
- c. 67.000.000
- d. (32.000.000)

TN 2.14 Nợ khó đòi đã xử lý xóa sổ có nghĩa là:

- a. Xóa bỏ khoản nợ đó, không cần theo dõi vì không thể đòi được nữa.
- b. Dù khoản nợ đã xóa sổ nhưng cần tiếp tục theo dõi trong một thời hạn nhất định (tùy chính sách tài chính hiện hành) để có thể đòi được nợ.
- c. Vẫn phải tiếp tục theo dõi khoản nợ khó đòi đã xử lý xóa sổ đó cho đến khi nào đòi được nợ mới thôi.
- d. Ý kiến khác.

TN 2.15 Đánh giá lại khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ vào thời điểm cuối năm có ý nghĩa:

- a. Làm cho số liệu của bảng cân đối kế toán phản ánh đúng giá trị thực của tài sản doanh nghiệp tại thời điểm lập báo cáo.
- b. Đảm bảo tính so sánh được khi phân tích báo cáo tài chính.
- c. a và b đều đúng
- d. a và b đều sai.

TN 2.16 Đối với các doanh nghiệp đang trong thời kỳ hoạt động sản xuất kinh doanh, nội dung chênh lệch tỷ giá được hiểu là:

- a. Chênh lệch tỷ giá phát sinh trong quá trình sản xuất kinh doanh
- b. Chênh lệch tỷ giá phát sinh khi lập báo cáo tài chính hợp nhất với các cơ sở ở nước ngoài sử dụng đơn vị tiền tệ khác với đơn vị tiền tệ của doanh nghiệp báo cáo.
- c. Chênh lệch tỷ giá do đánh giá lại các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ.
- d. Tất cả các câu trên.

TN 2.17 Đối với các doanh nghiệp đang trong thời kỳ hoạt động sản xuất kinh doanh, khoản chênh lệch tỷ giá phát sinh trong kỳ, kế toán xử lý:

- a. Ghi ngay vào TK 515 hoặc TK 635.
- b. Ghi vào TK 4131.
- c. a và b đều đúng
- d. a và b đều sai.

TN 2.18 Chênh lệch tỷ giá do đánh giá lại các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ, kế toán xử lý:

- Ghi nhận vào TK 4131 rồi bù trừ bên Nợ và bên Có của TK 4131, khoản chênh lệch ghi vào TK 635 hoặc TK 515.
- Ghi ngay vào TK 635 hoặc TK 515.
- Ghi vào TK 4131 và cứ để số dư trên TK 4131.
- Ý kiến khác.

TN 2.19 Theo VAS số 10 “Ảnh hưởng của việc thay đổi tỷ giá hối đoái” thì nguyên tắc hạch toán ngoại tệ được thực hiện:

- Thống nhất cho tất cả các loại hình doanh nghiệp.
- Được quy định riêng cho loại hình doanh nghiệp đang hoạt động sản xuất kinh doanh và loại hình doanh nghiệp đang xây dựng cơ bản trước hoạt động.
- Ở mỗi doanh nghiệp đều xây dựng nguyên tắc riêng cho mình.
- a và b đúng.

TN 2.20 Tại 1 doanh nghiệp đang hoạt động sản xuất kinh doanh, có số dư cuối năm của các TK có gốc ngoại tệ như sau: TK 1561, TK 1112, TK 1122, TK 144, TK 331, TK 141.

Nếu tỷ giá BQLNH vào ngày 31/12 có thay đổi so với tỷ giá đã ghi sổ, theo VAS 10, các TK sau đây sẽ phải đánh giá lại theo tỷ giá BQLNH lúc cuối năm:

- TK 1561, TK 1112, TK 1122, TK 331.
- TK 1112, TK 1122, TK 331,
- TK 1112, TK 1122, TK 331, TK 141, TK 144
- TK 1112, TK 1122, TK 331, TK 144.

ĐÁP ÁN TRẮC NGHIỆM

TN	2.1	2.2	2.3	2.4	2.5	2.6	2.7	2.8	2.9	2.10	2.11	2.12	2.13	2.14	2.15	2.16	2.17	2.18	2.19	2.20
a				X							X						X	X		
b					X							X	X	X					X	
c	X	X				X	X	X							X					X
d			X						X	X						X				

CS080

CHƯƠNG 3

KẾ TOÁN HÀNG TỒN KHO

MỤC TIÊU

Chương này trình bày một cách tổng quát về tổ chức kế toán Hàng tồn kho - một loại tài sản ngắn hạn quan trọng trong doanh nghiệp, qua đó bạn có những kiến thức cơ bản để hiểu và thực hiện các nội dung sau:

- Hiểu và xác định đúng đối tượng hàng tồn kho.
- Nguyên tắc và phương pháp xác định giá trị hàng tồn kho.
- Phương pháp kế toán hàng tồn kho qua các khâu dự trữ, sản xuất và khâu lưu thông để bán theo hệ thống kê khai thường xuyên.
- Nguyên tắc và phương pháp lập dự phòng giảm giá hàng tồn kho.
- Trình bày thông tin về hàng tồn kho trên báo cáo tài chính.

3.1 NHỮNG VẤN ĐỀ CHUNG

Nguyên tắc và phương pháp kế toán hàng tồn kho làm cơ sở ghi sổ kế toán và lập báo cáo tài chính tuân thủ quy định của VAS 02- Hàng tồn kho và chế độ kế toán doanh nghiệp.

3.1.1 Khái niệm và phân loại

Hàng tồn kho là tài sản nằm trong khâu dự trữ của quá trình sản xuất kinh doanh, là loại tài sản ngắn hạn vì nó thường được bán đi trong vòng một năm hay trong vòng một chu kỳ hoạt động kinh doanh thông thường.

Ở các đơn vị thương mại, hàng tồn kho chủ yếu là hàng hóa mua về để bán. Ở đơn vị sản xuất, thì có các loại: nguyên vật liệu, công cụ dụng cụ, sản phẩm dở dang và thành phẩm.

Tùy vào mục đích dự trữ, hàng tồn kho có thể được chia thành hai loại, đó là: Hàng tồn kho sẽ được bán cho khách hàng và hàng tồn kho sẽ được doanh nghiệp sử dụng trong các hoạt động sản xuất kinh doanh.

Theo quy định của VAS 02- Hàng tồn kho, thì hàng tồn kho được chia thành 3 loại:

- *Hàng tồn kho được giữ để bán trong kỳ sản xuất kinh doanh bình thường*, bao gồm: Hàng hóa tồn kho, hàng hóa mua vào đang đi trên đường, hàng hóa gửi đi gia công chế biến, thành phẩm tồn kho, thành phẩm, hàng hóa gửi đi bán;
- *Hàng tồn kho đang trong quá trình sản xuất kinh doanh dở dang*, bao gồm: Sản phẩm chưa hoàn thành (sản phẩm đang chế tạo), sản phẩm hoàn thành nhưng chưa làm thủ tục nhập kho thành phẩm và chi phí dịch vụ dở dang.
- *Hàng tồn kho là nguyên liệu, vật liệu, công cụ, dụng cụ để sử dụng trong quá trình sản xuất kinh doanh hoặc cung cấp dịch vụ*, bao gồm: Nguyên liệu, vật liệu, công cụ, dụng cụ tồn kho, gửi đi gia công chế biến và đã mua đang đi đường.

Việc phân loại hàng tồn kho có ảnh hưởng lớn đến việc tổ chức và phương pháp kế toán hàng tồn kho. Thông thường, mỗi một thành phần của hàng tồn kho có mục đích sử dụng khác nhau hay có đặc điểm vận động và yêu cầu quản lý khác nhau sẽ được coi như một đối tượng kế toán riêng lẻ, được tổ chức theo dõi trên một tài khoản kế toán riêng.

Ngoài cách phân loại hàng tồn kho một cách tổng quát như trên, người ta còn căn cứ vào vai trò, tác dụng và yêu cầu quản lý để phân loại hàng tồn kho một cách chi tiết hơn. Theo cách phân loại này, mỗi một đối tượng cụ thể của hàng tồn kho như: nguyên liệu, vật liệu, hàng hóa ... sẽ được chia thành nhiều loại, mỗi loại bao gồm nhiều nhóm, mỗi nhóm bao gồm nhiều thứ khác nhau với những tên gọi, nhãn hiệu, quy cách...khác nhau. Trong đó, mỗi loại, nhóm và từng thứ của từng đối tượng hàng tồn kho sẽ có một ký hiệu riêng. Ký hiệu đó là một cách mã hoá để thuận tiện trong việc phân loại và được sử dụng thống nhất trong phạm vi toàn doanh nghiệp. Đây là cách phân loại giúp cho các bộ phận trong doanh nghiệp cùng phối hợp kiểm soát chặt chẽ hàng tồn kho. Qua đó nhận biết một cách cụ thể tình hình hiện có và sự biến động của từng thứ hàng tồn kho, giúp cho hoạt động sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp có thể tiến hành một cách thường xuyên, liên tục.

3.1.2 Kiểm soát nội bộ hàng tồn kho

Hàng tồn kho là phần tài sản ngắn hạn trong doanh nghiệp. Việc kiểm soát, quản lý và bảo vệ hàng tồn kho là vấn đề rất quan trọng đối với các doanh nghiệp. Hàng tồn kho có thể bị mất cắp và việc mất cắp có thể được che giấu. Một khả năng khác là công nhân có thể hủy bỏ hoặc giấu kín những sản phẩm có lỗi để tránh bị phạt về những sản phẩm đó. Để hạn chế những rủi ro đó, doanh nghiệp cần tổ chức tốt hệ thống kiểm soát nội bộ đối với hàng tồn kho, trong đó lưu ý một số thủ tục kiểm soát như sau:

- Nên tách biệt chức năng lưu giữ sổ sách hàng tồn kho (kế toán hàng tồn kho) khỏi chức năng trông giữ hàng tồn kho (thủ kho).
- Mọi mặt hàng nhập và xuất từ kho hàng phải có phiếu nhập và phiếu xuất; phiếu này phải được thủ kho ký và cập nhật sổ kho. Các phiếu nhập xuất này, cùng với các chứng từ khác sẽ được kế toán hàng tồn kho dùng để hạch toán chính xác số hàng tồn kho trong sổ cái và sổ chi tiết.
- Thủ kho chỉ nên đồng ý xuất hàng khi có chỉ thị của người có thẩm quyền và chỉ thị này phải được viết thành văn bản với chữ ký có thẩm quyền. Chỉ thị này có thể kết hợp với phiếu xuất hàng.
- Hàng tồn kho, bao gồm cả sản phẩm dở dang, phải được dán nhãn và theo dõi ở quy mô lô hàng nhỏ nhất có thể được và ở mỗi công đoạn sản xuất nhỏ nhất có thể được – để có thể dễ dàng phát hiện ra bất kỳ hàng hóa nào thất lạc. Hệ thống theo dõi thường bao gồm sổ sách kế toán, sổ sách sản xuất và một số loại nhãn hoặc mã vạch trên hàng hóa. Khi di chuyển sản phẩm dở dang giữa các địa điểm hoặc công đoạn sản xuất, phiếu lưu chuyển sản phẩm cần được chuyển giao giữa các tổ trưởng của các địa điểm hoặc công đoạn sản xuất đó.
- Ít nhất là hàng tháng công ty nên tiến hành kiểm kê hàng tồn kho và đối chiếu giữa sổ kho và sổ sách kế toán. Bất kỳ chênh lệch nào cũng phải được điều tra kỹ càng.

3.1.3 Phương pháp kế toán hàng tồn kho

Trong một doanh nghiệp (một đơn vị kế toán) áp dụng một trong hai phương pháp kế toán hàng tồn kho: Phương pháp kê khai thường xuyên hoặc phương pháp kiểm kê định kỳ. Việc lựa chọn phương pháp kế toán hàng tồn kho áp dụng tại đơn vị phải căn cứ vào đặc điểm, tính chất, số lượng, chủng loại vật tư, hàng hóa và yêu cầu quản lý để có sự vận dụng thích hợp và phải được thực hiện nhất quán trong niên độ kế toán.

Nội dung của các phương pháp này như sau:

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 vật tư, hàng hóa trên sổ kế toán.

Áp dụng phương pháp này, các tài khoản thuộc nhóm hàng tồn kho được dùng để phản ánh số hiện có, tình hình biến động tăng, giảm của vật tư, hàng hóa. Vì vậy giá trị vật tư, hàng hóa tồn ở các khâu trên sổ kế toán có thể được xác định ở bất kỳ thời điểm nào trong kỳ kế toán.

Cuối kỳ kế toán, căn cứ vào số liệu kiểm kê thực tế hàng tồn kho, đối chiếu với số liệu hàng tồn kho trên sổ sách. Về nguyên tắc số tồn kho thực tế luôn phù hợp với số tồn kho trên sổ kế toán. Nếu có chênh lệch phải truy tìm nguyên nhân và có giải pháp xử lý kịp thời.

Phương pháp này có ưu điểm là giúp cho việc quản lý hàng tồn kho được chặt chẽ, tuy nhiên trong điều kiện kế toán ghi chép thủ công thì khối lượng công việc của kế toán quá nhiều, dễ dẫn đến sai sót trong quá trình xử lý và cung cấp thông tin.

Phương pháp kê khai thường xuyên áp dụng cho các đơn vị sản xuất và các đơn vị thương mại kinh doanh các mặt hàng có giá trị lớn như máy móc, thiết bị, hàng có kỹ thuật, chất lượng cao... Phương pháp này được các doanh nghiệp áp dụng phổ biến trên thực tế.

Phương pháp kiểm kê định kỳ (Giới thiệu tham khảo)

Phương pháp kiểm kê định kỳ là phương pháp hạch toán căn cứ vào kết quả kiểm kê thực tế để phản ánh giá trị tồn kho cuối kỳ của vật tư hàng hóa. Từ đó tính giá trị của vật tư hàng hóa xuất trong kỳ theo công thức:

$$\begin{array}{l} \text{Giá trị hàng tồn} \\ \text{kho xuất trong kỳ} \end{array} = \begin{array}{l} \text{Giá trị hàng tồn} \\ \text{kho đầu kỳ} \end{array} + \begin{array}{l} \text{Tổng giá trị hàng tồn} \\ \text{kho nhập trong kỳ} \end{array} - \begin{array}{l} \text{Giá trị hàng tồn} \\ \text{kho cuối kỳ} \end{array}$$

Theo phương pháp này, mọi biến động của hàng tồn kho không phản ánh trên các tài khoản hàng tồn kho. Giá trị của vật tư, hàng hóa mua và nhập kho trong kỳ được theo dõi và phản ánh trên một tài khoản riêng TK 611- Mua hàng.

Cuối kỳ, doanh nghiệp tiến hành công tác kiểm kê để xác định trị giá hàng tồn kho thực tế, từ đó tính được trị giá hàng tồn kho xuất trong kỳ (tiêu dùng cho sản xuất hoặc xuất bán). Như vậy, khi áp dụng phương pháp này, các tài khoản thuộc nhóm hàng tồn kho chỉ sử dụng ở đầu kỳ kế toán (để kết chuyển số dư đầu kỳ) và cuối kỳ kế toán (để phản ánh giá trị thực tế hàng tồn kho cuối kỳ). Do đó, phương pháp này có ưu điểm là tính toán đơn giản, làm giảm nhẹ khối lượng công việc của kế toán tổng hợp. Tuy nhiên, mức độ chính xác về giá trị vật tư, hàng hóa xuất bán hoặc xuất dùng bị ảnh hưởng của chất lượng công tác quản lý tại kho, cửa hàng, quầy hàng...

Phương pháp kiểm kê định kỳ thường áp dụng ở các đơn vị thương mại kinh doanh nhiều chủng loại hàng hóa, vật tư với quy cách mẫu mã khác nhau, giá trị thấp; hàng hóa vật tư xuất dùng hoặc xuất bán thường xuyên (cửa hàng bán lẻ...)

3.1.4 Nguyên tắc xác định giá trị hàng tồn kho

Việc xác định giá trị hàng tồn kho tuân thủ các nguyên tắc kế toán:

- Nguyên tắc giá gốc (để ghi nhận hàng tồn kho)
- Nguyên tắc thận trọng (để trình bày thông tin hàng tồn kho trên báo cáo tài chính theo giá thấp hơn giữa giá gốc và giá trị thuần có thể thực hiện được)
- Nguyên tắc nhất quán (để ghi chép hàng tồn kho trong kỳ trên sổ kế toán, đồng thời đáp ứng yêu cầu có thể so sánh thông tin trên báo cáo tài chính)

Theo VAS 02, "Hàng tồn kho được tính theo giá gốc. Trường hợp giá trị thuần có thể thực hiện được thấp hơn giá gốc thì phải tính theo giá trị thuần có thể thực hiện được."

Giá gốc hàng tồn kho bao gồm: Chi phí mua, chi phí chế biến và các chi phí liên quan trực tiếp khác phát sinh để có được hàng tồn kho ở địa điểm và trạng thái hiện tại.

Giá trị thuần có thể thực hiện được là giá bán ước tính của hàng tồn kho trong kỳ sản xuất kinh doanh bình thường trừ (-) chi phí ước tính để hoàn thành sản phẩm và chi phí ước tính cần thiết cho việc tiêu thụ chúng.

Như vậy giá trị hàng tồn kho được ghi nhận ban đầu theo giá gốc. Vào cuối kỳ kế toán, khi lập báo cáo tài chính giá trị hàng tồn kho được tính theo giá thấp hơn giữa giá gốc và giá trị thuần có thể thực hiện được.

Xác định giá gốc hàng tồn kho trong các trường hợp cụ thể:

Trường hợp mua ngoài:

$$\text{Giá gốc của hàng tồn kho} = \text{Giá mua ghi trên hóa đơn} + \text{Chi phí thu mua thực tế} - \text{Khoản giảm giá, chiết khấu thương mại (nếu có)}$$

Lưu ý: Các khoản thuế không hoàn lại như: thuế nhập khẩu, thuế tiêu thụ đặc biệt được tính vào giá gốc. Đối với doanh nghiệp không thuộc diện nộp thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ thì khoản thuế GTGT đã trả khi mua vật liệu cũng được tính vào giá gốc.

Trường hợp tự chế biến:

$$\text{Giá gốc của hàng tồn kho} = \text{Giá thực tế của hàng tồn kho xuất chế biến} + \text{Chi phí chế biến}$$

Trường hợp thuê ngoài gia công:

$$\text{Giá gốc của hàng tồn kho} = \text{Giá thực tế của hàng tồn kho xuất thuê gia công} + \text{Tiền công gia công} + \text{Chi phí liên quan (chi phí vận chuyển,...)}$$

Trường hợp nhận góp vốn liên doanh, liên kết:

$$\text{Giá gốc của hàng tồn kho} = \text{Giá thống nhất của hội đồng các bên tham gia liên doanh, liên kết}$$

Trường hợp được ngân sách cấp:

Giá gốc của hàng tồn kho = Giá do đơn vị cấp thông báo (trong Biên bản Giao nhận) + Chi phí vận chuyển bốc dỡ...

Trường hợp được biểu tặng:

Giá gốc của hàng tồn kho = Giá trị hợp lý ban đầu + Chi phí liên quan trực tiếp (CP vận chuyển bốc dỡ...)

3.1.5 Phương pháp tính giá trị hàng tồn kho

Việc xác định giá trị hàng tồn kho khi xuất và tồn cuối kỳ được áp dụng theo một trong các phương pháp sau:

Phương pháp tính theo giá đích danh:

Phương pháp tính theo giá đích danh được áp dụng dựa trên giá trị thực tế của từng thứ hàng hóa mua vào, từng thứ hàng hóa sản xuất ra nên chỉ áp dụng cho các doanh nghiệp có ít mặt hàng hoặc mặt hàng ổn định và nhận diện được.

Phương pháp bình quân gia quyền:

Theo phương pháp bình quân gia quyền, giá trị của từng loại hàng tồn kho được tính theo giá trị trung bình của từng loại hàng tồn kho đầu kỳ và giá trị từng loại hàng tồn kho được mua hoặc sản xuất trong kỳ. Giá trị trung bình có thể được tính theo từng kỳ hoặc sau từng lô hàng nhập về, phụ thuộc vào điều kiện cụ thể của mỗi doanh nghiệp.

Phương pháp nhập trước, xuất trước (FIFO):

Phương pháp nhập trước, xuất trước áp dụng dựa trên giả định là giá trị hàng tồn kho được mua hoặc được sản xuất trước thì được xuất trước, và giá trị hàng tồn kho còn lại cuối kỳ là giá trị hàng tồn kho được mua hoặc sản xuất gần thời điểm cuối kỳ. Theo phương pháp này thì giá trị hàng xuất kho được tính theo giá của lô hàng nhập kho ở thời điểm đầu kỳ hoặc gần đầu kỳ, giá trị hàng tồn kho cuối kỳ được tính theo giá của hàng nhập kho ở thời điểm cuối kỳ hoặc gần cuối kỳ còn tồn kho.

Phương pháp nhập sau, xuất trước (LIFO):

Phương pháp nhập sau, xuất trước áp dụng dựa trên giả định là giá trị hàng tồn kho được mua hoặc được sản xuất sau thì được xuất trước và giá trị hàng tồn kho còn lại cuối kỳ là giá trị hàng tồn kho được mua hoặc sản xuất trước đó. Theo phương pháp này thì giá trị hàng xuất kho được tính theo giá của lô hàng nhập sau hoặc gần sau cùng, giá trị hàng tồn kho được tính theo giá của hàng nhập kho đầu kỳ hoặc gần đầu kỳ còn tồn kho.

Mỗi phương pháp tính giá trị hàng tồn kho đều có những ưu, nhược điểm nhất định. Mức độ chính xác và độ tin cậy của mỗi phương pháp tùy thuộc vào yêu cầu quản lý, trình độ, năng lực nghiệp vụ và trình độ trang bị công cụ tính toán, phương tiện xử lý thông tin của doanh nghiệp. Đồng thời cũng tùy thuộc vào yêu cầu bảo quản, tính phức tạp về chủng loại, quy cách và sự biến động của vật tư, hàng hóa của doanh nghiệp. Doanh nghiệp sử dụng phương pháp nào phải đảm bảo tính nhất quán trong niên độ.

Hàng tồn kho của doanh nghiệp tồn tại qua các khâu khác nhau của quá trình sản xuất kinh doanh dẫn đến việc tổ chức kế toán cho mỗi loại hàng tồn kho cũng có sự khác biệt. Sau đây lần lượt tìm hiểu kế toán của từng đối tượng cụ thể.

3.2 KẾ TOÁN NGUYÊN VẬT LIỆU, CÔNG CỤ DỤNG CỤ

Vật liệu là đối tượng lao động được sử dụng kết hợp với tư liệu lao động dưới sự tác động của sức lao động để tạo ra sản phẩm.

Để quản lý và tổ chức kế toán chi tiết, vật liệu được phân loại theo công dụng trong sản xuất, bao gồm:

- Nguyên liệu, vật liệu chính: là cơ sở vật chất chủ yếu, hình thành nên thực thể của sản phẩm mới, như sắt, thép trong công nghiệp cơ khí; bông trong công nghiệp dệt;...
- Vật liệu phụ: thường được sử dụng kết hợp với vật liệu chính nhằm nâng cao chất lượng sản phẩm, hoàn thiện sản phẩm, hoặc phục vụ quản lý..., như thuốc tẩy, thuốc nhuộm ở nhà máy Dệt, dầu mỡ bôi trơn máy móc trong sản xuất công nghiệp; ...
- Nhiên liệu: là loại vật liệu phụ, có tác dụng cung cấp nhiệt lượng cho quá trình sản xuất kinh doanh, nhiên liệu như xăng, dầu, khí đốt,...
- Phụ tùng thay thế, sửa chữa: là những chi tiết, phụ tùng máy móc thiết bị mà doanh nghiệp mua sắm, dự trữ phục vụ cho việc sửa chữa máy móc, thiết bị.
- Vật liệu khác: ví dụ phế liệu.

Công cụ, dụng cụ là những tư liệu lao động không có đủ các tiêu chuẩn về giá trị và thời gian sử dụng quy định đối với TSCĐ.

Căn cứ vào giá trị và thời gian sử dụng, việc phân bổ công cụ chia thành 2 loại: phân bổ 1 lần 100% giá trị và phân bổ giá trị nhiều lần. Nếu công cụ dụng cụ phân bổ nhiều lần thì mức phân bổ lần cuối được tính như sau:

$$\text{Mức thực tế phân bổ lần cuối} = \text{Giá trị của công cụ dụng cụ} - \text{Tổng mức phân bổ các lần trước} - \text{Giá trị phế liệu thu hồi khi báo hỏng / phải thu bồi thường (nếu có)}$$

Ngoài ra còn căn cứ từng đặc điểm, tính năng lý hóa, quy cách, phẩm chất chia vật liệu, công cụ thành *từng thứ* cụ thể để theo dõi trên từng Sổ chi tiết vật tư.

3.2.1 Chứng từ sử dụng

Trường hợp nhập

Trong doanh nghiệp, vật tư (bao gồm vật liệu và công cụ dụng cụ) tăng lên chủ yếu do mua ngoài nhập kho. Vì vậy, các chứng từ liên quan đến nhập vật tư bao gồm các chứng từ do bên bán giao như: Hóa đơn (GTGT), Hóa đơn bán hàng ...

Trong trường hợp bên bán không có hóa đơn thì bộ phận mua hàng phải lập “Phiếu kê mua hàng” có đủ chữ ký của bên mua và bán, do người có thẩm quyền duyệt và làm thủ tục nhập kho.

Khi hàng về, bộ phận mua hàng lập “Phiếu nhập kho”.

Trường hợp xuất

Căn cứ vào “Phiếu xuất kho” để theo dõi vật tư xuất dùng chủ yếu cho hoạt động sản xuất kinh doanh. Ngoài ra trong doanh nghiệp để theo dõi vật tư điều chuyển từ kho này sang kho khác trong nội bộ đơn vị hoặc giao gia công chế biến... sử dụng “Phiếu xuất kho kiêm vận chuyển nội bộ”.

3.2.2 Tài khoản sử dụng

Kế toán sử dụng **TK 152 - Nguyên liệu, vật liệu** để theo dõi trị giá nguyên liệu, vật liệu nhập, xuất và tồn kho.

TK 152 - Nguyên liệu, vật liệu

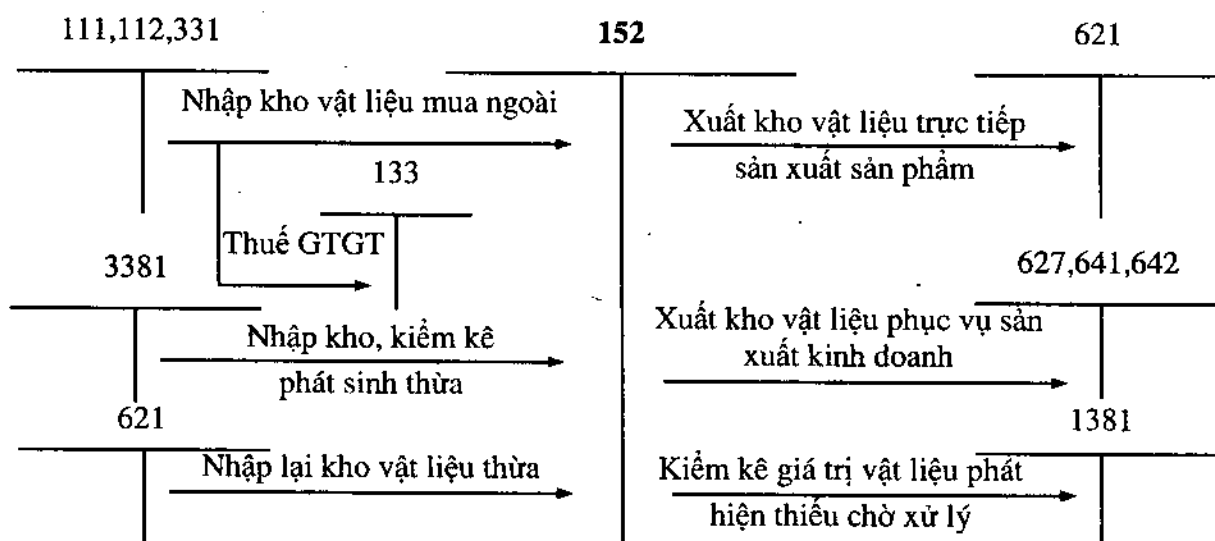
Trị giá thực tế nguyên liệu, vật liệu nhập kho trong kỳ	Trị giá thực tế nguyên liệu, vật liệu xuất kho trong kỳ
<i>Trị giá nguyên liệu, vật liệu tồn kho cuối kỳ</i>	

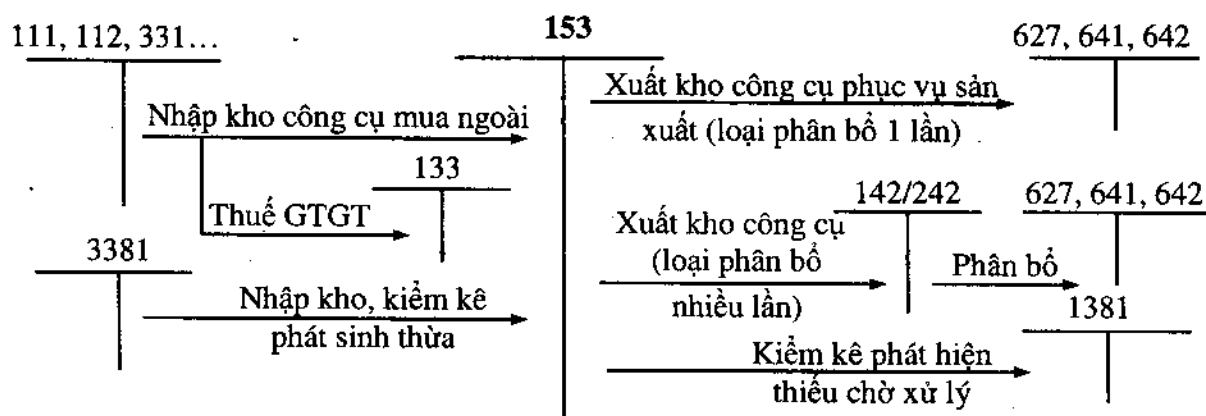
Kế toán sử dụng **TK 153- Công cụ, dụng cụ** để theo dõi trị giá công cụ, dụng cụ nhập, xuất và tồn kho .

TK 153 - Công cụ, dụng cụ

Trị giá thực tế công cụ, dụng cụ nhập kho trong kỳ	Trị giá thực tế công cụ, dụng cụ xuất kho trong kỳ
<i>Trị giá công cụ, dụng cụ tồn kho cuối kỳ</i>	

3.2.3 Sơ đồ kế toán tổng hợp





Lưu ý: Trường hợp doanh nghiệp nhận được hóa đơn đã thanh toán hay chấp nhận thanh toán với người bán, nhưng vật tư chưa về hoặc đã về nhưng đang chờ kiểm nhận chưa nhập kho – đây là trường hợp Hàng mua đang đi đường.

Căn cứ vào hóa đơn mua hàng của các loại hàng chưa nhập kho, cuối tháng kế toán ghi nhận hàng mua đang đi trên đường:

Nợ TK 151- Hàng mua đang đi đường.

Nợ TK 133- Thuế GTGT được khấu trừ.

Có TK 331, 111, ...

Sang tháng sau vật tư đang đi đường cuối tháng trước về đến doanh nghiệp: nhập kho hoặc chuyển thẳng dùng cho sản xuất, ...

Nợ TK 152- Nguyên liệu, vật liệu

Nợ TK 621, 627, ...

Có TK 151 - Hàng mua đang đi đường.

3.2.4 Các ví dụ (đối với doanh nghiệp tính thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ)

Các trường hợp nhập kho

Nhập do mua ngoài

Ví dụ 3.1 Mua 1.000 kg vật liệu A giá mua chưa thuế 100.000đ/kg, thuế suất GTGT 10%, tiền chưa trả người bán. Chi phí vận chuyển bốc dỡ 2.200.000đ trả bằng tiền mặt, trong đó thuế GTGT 200.000đ. Vật liệu mua về nhập kho đủ.

Giá gốc vật liệu A nhập kho = $1.000 \times 100.000 + 2.000.000 = 102.000.000$

Căn cứ vào phiếu nhập kho, hóa đơn (GTGT) và phiếu chi kế toán ghi:

Nợ TK 152 - Nguyên liệu, vật liệu 102.000.000

Nợ TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ 10.200.000

Có TK 331- Phải trả cho người bán 110.000.000

Có TK 111 -Tiền mặt 2.200.000

Nhập do mua ngoài có phát sinh thừa, thiếu

Ví dụ 3.2 Lấy lại Ví dụ 3.1, giả sử vật liệu kiểm nhận nhập kho phát hiện thiếu 10 kg chưa rõ nguyên nhân. Doanh nghiệp cho nhập kho theo số kiểm nhận.

Giá gốc vật liệu A nhập kho = $(1.000 - 10) \times 100.000 + 2.000.000 = 101.000.000$

Căn cứ vào phiếu nhập kho, hóa đơn (GTGT), phiếu chi và Biên bản kiểm nhận, kế toán ghi:

Nợ TK 152 - Nguyên liệu, vật liệu	101.000.000	
Nợ TK 138 - Phải thu khác	1.000.000	
Nợ TK 133 - Thuế GTGT đầu vào được khấu trừ	10.200.000	
Có TK 331 - Phải trả cho người bán		110.000.000
Có TK 111 - Tiền mặt		2.200.000

Ví dụ 3.3 Lấy lại Ví dụ 3.1, giả sử vật liệu kiểm nhận nhập kho phát hiện thừa 10 kg chưa rõ nguyên nhân. Doanh nghiệp cho nhập kho theo số kiểm nhận.

Giá gốc vật liệu A nhập kho = $(1.000 + 10) \times 100.000 + 2.000.000 = 103.000.000$

Căn cứ vào phiếu nhập kho, hóa đơn (GTGT), phiếu chi và Biên bản kiểm nhận, kế toán ghi:

Nợ TK 152 - Nguyên liệu, vật liệu	103.000.000	
Nợ TK 133 - Thuế GTGT đầu vào được khấu trừ	10.200.000	
Có TK 331 - Phải trả cho người bán		110.000.000
Có TK 338 - Phải trả khác		1.000.000
Có TK 111 - Tiền mặt		2.200.000

Nhập kho có phát sinh chiết khấu thương mại, giảm giá, hàng mua trả lại

Ví dụ 3.4 tiếp theo Ví dụ 3.1, do doanh nghiệp mua nhiều đợt hàng trước đây với khối lượng lớn (với tổng cộng giá chưa thuế là 300.000.000đ) nên được người bán cho hưởng chiết khấu thương mại là 1% trên giá mua chưa thuế trừ và tính trừ vào số nợ người bán.

Nếu được hưởng chiết khấu do mua với khối lượng nhiều thì gọi là *chiết khấu thương mại* và ghi giảm giá gốc hàng mua, nếu vật liệu còn tồn kho thì kế toán ghi bút toán:

Nợ TK 331 - Phải trả cho người bán	3.000.000	
Có TK 152 - Nguyên liệu, vật liệu		3.000.000

Ví dụ 3.5 Dựa vào Ví dụ 3.1, giả sử vật liệu mua kém phẩm chất nên người bán đồng ý giảm giá 5% trên giá mua chưa thuế, có giảm thuế.

Nếu hàng mua sai quy cách, kém phẩm chất được giảm giá thì giá giảm sẽ làm giảm giá gốc hàng mua. Căn cứ Hóa đơn điều chỉnh giảm giá, kế toán ghi:

Nợ TK 331 - Phải trả cho người bán	5.500.000	
Có TK 152 - Nguyên liệu, vật liệu		5.000.000
Có TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ		500.000

Ví dụ 3.6 Dựa vào Ví dụ 3.1, giả sử vật liệu mua về sai quy cách, phẩm chất nên doanh nghiệp yêu cầu xuất trả lại 100 kg, người bán chấp nhận. Căn cứ vào Phiếu xuất kho và Hóa đơn phát hành để trả lại hàng, kế toán ghi:

Nợ TK 331 - Phải trả người bán	11.100.000	
Có TK 152 -Nguyên liệu, vật liệu		10.000.000
Có TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ		1.000.000

Các trường hợp xuất kho

Xuất kho nguyên liệu, vật liệu.

Ví dụ 3.7 Xuất 600 kg vật liệu A đã mua ở ví dụ 3.1 vào trực tiếp sản xuất, xuất 20kg vào sử dụng ở bộ phận quản lý doanh nghiệp.

Căn cứ vào phiếu xuất kho kế toán ghi:

Nợ TK 621- Chi phí nguyên liệu, vật liệu trực tiếp	61.200.000	
Nợ TK 642- Chi phí quản lý doanh nghiệp	2.040.000	
Có TK 152 -Nguyên liệu, vật liệu		63.240.000

Xuất kho công cụ, dụng cụ

Ví dụ 3.8 Tình hình xuất kho công cụ, dụng cụ trong kỳ, căn cứ vào chứng từ sau:

Ngày 5: Phiếu xuất kho 1 số công cụ dụng cụ có trị giá 500.000 đ sử dụng ở bộ phận sản xuất. Kế toán ghi sổ:

Nợ TK 627 -Chi phí sản xuất chung	500.000	
Có TK 153 - Công cụ, dụng cụ		500.000

Ngày 7: Phiếu xuất kho 1 số công cụ, dụng cụ trị giá 2.000.000đ sử dụng ở bộ phận quản lý doanh nghiệp, phân bổ theo thời gian sử dụng ước tính 4 tháng. Kế toán ghi sổ:

Nợ TK 142 – Chi phí trả trước ngắn hạn	1.500.000	
Nợ TK 642 – Chi phí quản lý doanh nghiệp	500.000	
Có TK 153 – Công cụ, dụng cụ		2.000.000

Ngày 29: Nhận giấy báo hỏng 1 công cụ sử dụng ở phân xưởng sản xuất loại phân bổ 2 lần trị giá xuất kho công cụ 500.000đ, phế liệu thu hồi theo Phiếu nhập kho với giá trị ước tính 20.000đ. Kế toán ghi sổ:

Nợ TK 627 – Chi phí sản xuất chung	230.000	
Nợ TK 152 – Nguyên liệu, vật liệu	20.000	
Có TK 142 – Chi phí trả trước ngắn hạn		250.000

Các trường hợp thừa thiếu vật tư qua kiểm kê.

Ví dụ 3.9 Cuối tháng, doanh nghiệp tiến hành kiểm kê nguyên liệu vật liệu

Trường hợp kiểm kê phát hiện thiếu, giá trị vật liệu thiếu chờ xử lý 2.000.000 đ

Căn cứ vào Biên bản kiểm kê, kế toán ghi:

Nợ TK 138(1381) – Tài sản thiếu chờ xử lý	2.000.000	
Có TK 152 – Nguyên liệu, vật liệu		2.000.000

Căn cứ vào Quyết định xử lý hàng thiếu hụt: bắt thủ kho bồi thường 50%, phần còn lại doanh nghiệp chịu, kế toán ghi:

Nợ TK 1388 – Phải thu khác	1.000.000
Nợ TK 632 – Giá vốn hàng bán	1.000.000
Có TK 1381 – Tài sản thiếu chờ xử lý	2.000.000

Ngược lại nếu kiểm kê phát hiện thừa, giá trị vật liệu thừa chờ giải quyết 2.000.000 đ

Căn cứ vào biên bản kiểm kê, kế toán ghi:

Nợ TK 152 – Nguyên liệu, vật liệu	2.000.000
Có TK 338(3381) – Tài sản thừa chờ giải quyết	2.000.000

3.3 KẾ TOÁN HÀNG TỒN KHO LÀ SẢN PHẨM ĐANG CHẾ TẠO

Hoạt động ở các doanh nghiệp sản xuất là chế tạo ra các sản phẩm từ việc chế biến nguyên vật liệu đầu vào của quy trình công nghệ sản xuất. Do đó cuối mỗi chu kỳ sản xuất doanh nghiệp thu được sản phẩm hoàn thành chính là thành phẩm giữ để bán kiếm lời.

Tuy nhiên, kỳ báo cáo và chu kỳ sản xuất không trùng nhau nên cuối kỳ lập báo cáo ở các doanh nghiệp sản xuất tồn tại một loại hàng tồn kho đặc thù, đó là thành phẩm chờ bán và sản phẩm đang chế tạo dở dang.

Để có số liệu báo cáo về hàng tồn kho cuối kỳ trên báo cáo tài chính, kế toán phải tính được giá gốc của thành phẩm tồn cuối kỳ cũng như phải xác định được chi phí sản xuất trong sản phẩm dở dang cuối kỳ. Việc đánh giá sản phẩm dở dang chính là thực hiện một ước tính kế toán do bộ phận kế toán quản trị trong lĩnh vực chi phí thực hiện và cung cấp số liệu cho bộ phận kế toán tài chính.

Theo “nguyên tắc giá gốc” thì giá trị của các loại hàng tồn kho là sản phẩm đang chế tạo và thành phẩm phải được xác định trên cơ sở các chi phí phát sinh trong quá trình sản xuất.

Như vậy nội dung phần này sẽ khái quát quá trình kế toán tổng hợp các chi phí sản xuất để tính giá thành thực tế của thành phẩm hoàn thành trong kỳ dựa trên cơ sở số liệu ước tính về chi phí sản xuất trong sản phẩm dở dang cuối kỳ.

Chi phí phát sinh trong quá trình sản xuất bao gồm: chi phí về nguyên vật liệu để chế biến hay còn gọi là chi phí nguyên vật liệu trực tiếp và các chi phí chế biến phát sinh trong quá trình chuyển hoá nguyên vật liệu thành thành phẩm. Trong đó, chi phí chế biến bao gồm: Chi phí nhân công trực tiếp; Chi phí sản xuất chung cố định và chi phí sản xuất chung biến đổi.

3.3.1 Kế toán quá trình tập hợp chi phí sản xuất

3.3.1.1 Kế toán chi phí nguyên vật liệu trực tiếp

Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp bao gồm tất cả các chi phí về nguyên vật liệu chính, vật liệu phụ, nhiên liệu được sử dụng trực tiếp cho quá trình sản xuất sản phẩm. Các loại vật liệu này có thể xuất từ kho ra để sử dụng và cũng có thể mua về sử dụng ngay hoặc do tự sản xuất ra và đưa vào sử dụng ngay, vật liệu thừa còn để tại kho cuối kỳ trước tiếp tục sản xuất trong kỳ này.

Căn cứ vào các chứng từ như Phiếu xuất kho, hóa đơn, phiếu chi, phiếu báo vật liệu thừa để

lại phân xường cuối kỳ trước... để tập hợp chi phí nguyên vật liệu trực tiếp.

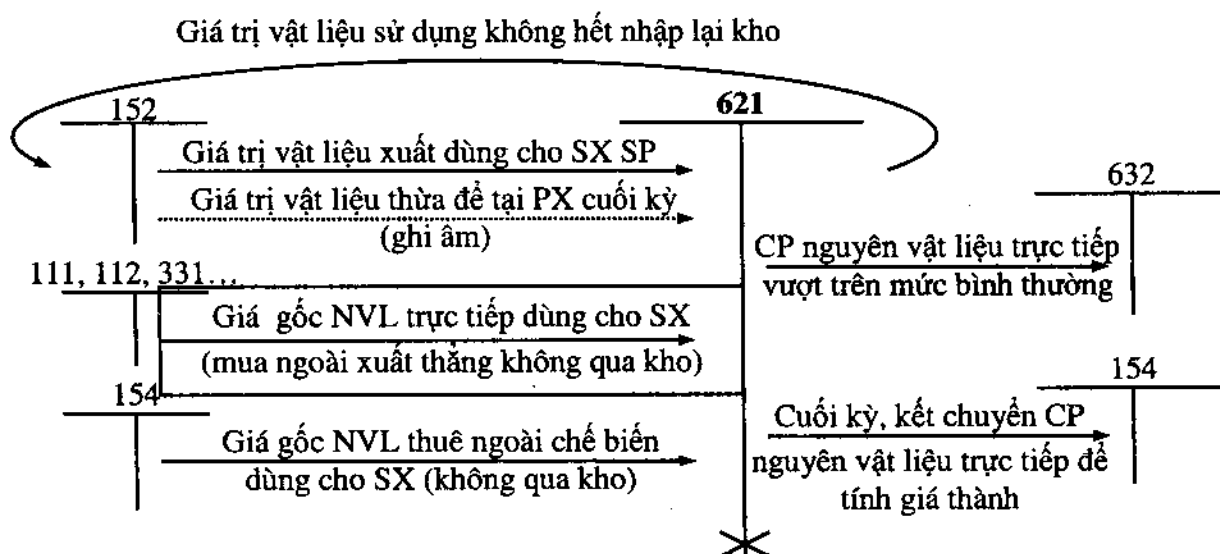
Để theo dõi chi phí nguyên vật liệu trực tiếp kế toán sử dụng **TK 621- Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp**

Tài khoản này được sử dụng để tập hợp tất cả chi phí về nguyên nhiên, vật liệu được sử dụng trực tiếp cho quá trình sản xuất sản phẩm. Tài khoản này được mở chi tiết theo từng đối tượng hạch toán chi phí hoặc đối tượng tính giá thành. Tài khoản này không có số dư cuối kỳ.

TK 621- Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp

Tập hợp chi phí vật liệu trực tiếp thực tế phát sinh	- Trị giá nguyên vật liệu sử dụng không hết trả lại kho. - Kết chuyển chi phí nguyên vật liệu trực tiếp trong kỳ.
--	--

Sơ đồ kế toán Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp



3.3.1.2 Kế toán chi phí nhân công trực tiếp

Chi phí nhân công trực tiếp bao gồm tất cả các khoản chi phí liên quan đến bộ phận lao động trực tiếp sản xuất ra sản phẩm như: tiền công, các khoản phụ cấp, các khoản trích về BHXH, BHYT và KPCĐ tính vào chi phí theo quy định.

Căn cứ vào các chứng từ như Bảng chấm công, phiếu xác nhận sản phẩm hoàn thành hoặc công việc hoàn thành, hợp đồng giao khoán, phiếu báo làm thêm giờ... để tập hợp chi phí nhân công trực tiếp.

Để theo dõi chi phí nhân công trực tiếp kế toán sử dụng: **TK 622- Chi phí nhân công trực tiếp**. Tài khoản này được sử dụng để tập hợp tất cả các khoản chi phí liên quan đến bộ phận lao động trực tiếp sản phẩm. Tài khoản này mở chi tiết theo từng đối tượng hạch toán chi phí hoặc đối tượng tính giá thành. Tài khoản này không có số dư cuối kỳ.

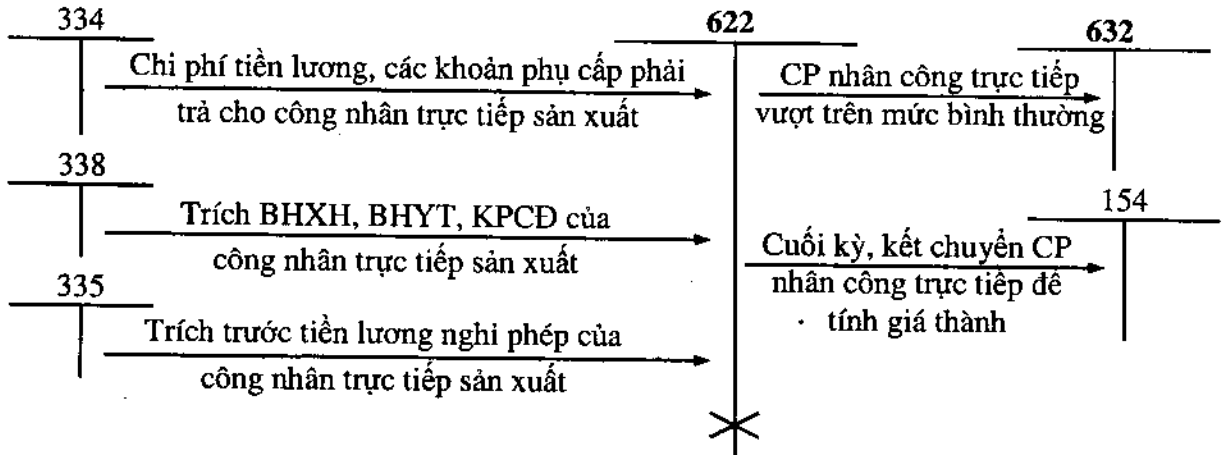
TK622- Chi phí nhân công trực tiếp

Tập hợp chi phí nhân công trực tiếp phát sinh trong kỳ.

Kết chuyển chi phí nhân công trực tiếp phát sinh trong kỳ.



Sơ đồ kế toán Chi phí nhân công trực tiếp



3.3.1.3 Kế toán chi phí sản xuất chung

Chi phí sản xuất chung là chi phí phục vụ và quản lý sản xuất gắn liền với từng phân xưởng sản xuất. Đây là loại chi phí tổng hợp bao gồm các khoản: chi phí nhân viên phân xưởng, chi phí vật liệu và dụng cụ xuất dùng ở phân xưởng, chi phí khấu hao TSCĐ dùng ở phân xưởng, chi phí dịch vụ mua ngoài và các khoản chi phí khác bằng tiền dùng ở phân xưởng... Vì vậy để tăng cường hiệu quả trong việc quản lý chi phí, chi phí sản xuất chung được phân loại thành: chi phí sản xuất chung cố định và chi phí sản xuất chung biến đổi.

Chi phí sản xuất chung biến đổi (biến phí): là chi phí thay đổi về tổng số khi mức độ hoạt động (số sản phẩm, số giờ máy sản xuất ...) thay đổi. Ví dụ: Chi phí nguyên vật liệu gián tiếp, chi phí nhân công gián tiếp ...

Chi phí sản xuất chung cố định (định phí): là chi phí không thay đổi về tổng số khi mức độ hoạt động thay đổi. Ví dụ: Chi phí khấu hao (theo phương pháp đường thẳng), chi phí bảo dưỡng, sửa chữa máy móc thiết bị ... Theo quy định đối với chi phí sản xuất chung cố định chỉ được phân bổ vào chi phí chế biến cho mỗi đơn vị sản phẩm theo mức công suất bình thường; Phần chi phí sản xuất chung cố định không phân bổ được ghi nhận vào giá vốn hàng bán trong kỳ.

Do đây là loại chi phí tổng hợp nên để theo dõi và tập hợp chi phí sản xuất chung kế toán mở sổ chi tiết theo nơi phát sinh chi phí (phân xưởng/ tổ/ đội) và căn cứ để ghi chép là các chứng từ như: phiếu xuất kho vật tư, công cụ; bảng phân bổ giá trị công cụ, dụng cụ; bảng chấm công, phiếu báo làm thêm giờ; bảng tính và phân bổ khấu hao tài sản cố định; hóa đơn, giấy thanh toán tạm ứng, phiếu chi...

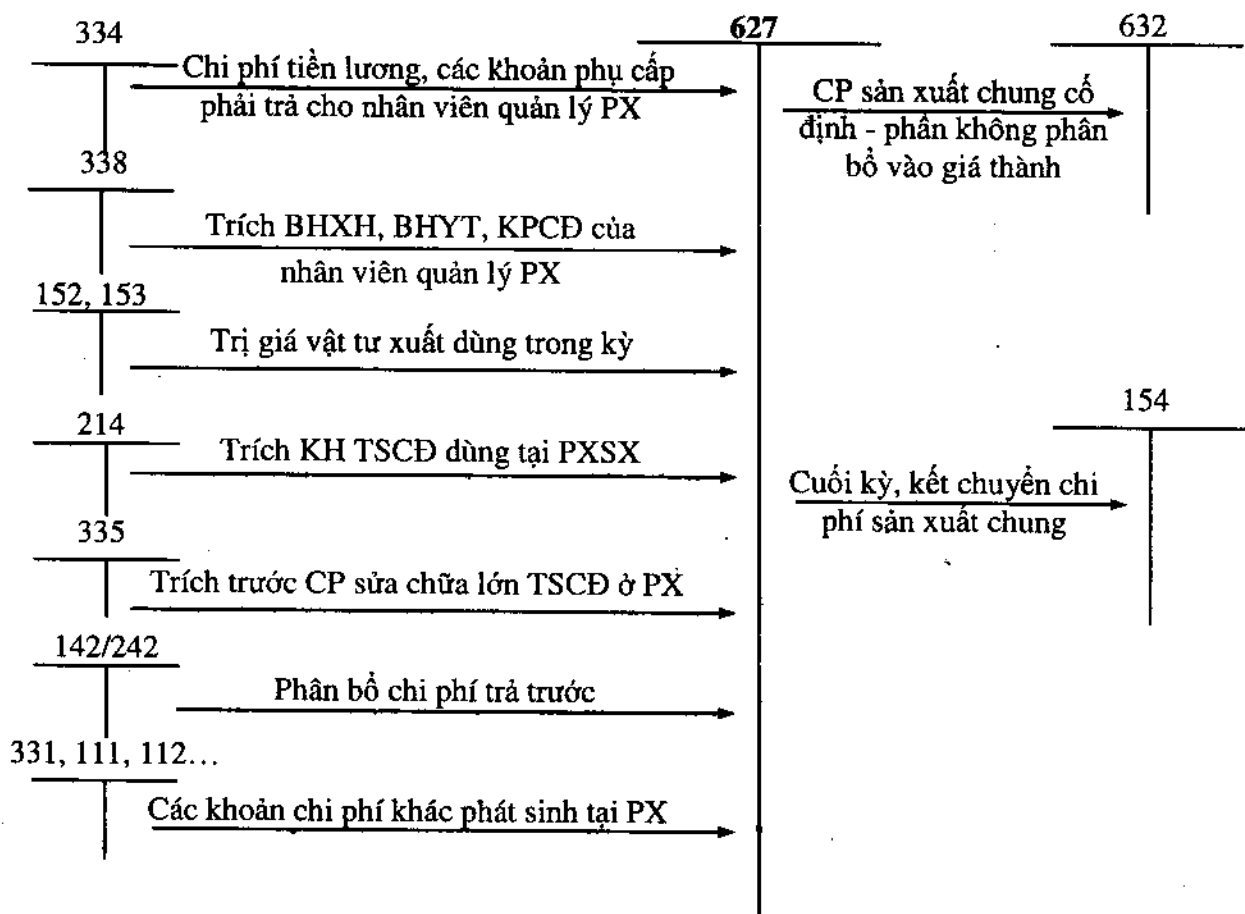
Để theo dõi chi phí sản xuất chung kế toán sử dụng **TK 627- Chi phí sản xuất chung**. Tài khoản này được sử dụng để tập hợp chi phí quản lý, phục vụ sản xuất ở phân xưởng và cuối kỳ phân bổ hoặc kết chuyển vào các đối tượng để tính giá thành. Tài khoản này không có số dư cuối kỳ.

TK 627- Chi phí sản xuất chung

Tập hợp CP sản xuất chung trực tiếp thực tế phát sinh	- Các khoản làm giảm CP sản xuất chung - Phần CP sản xuất chung cố định vượt định mức - Kết chuyển chi phí CP sản xuất chung vào tài khoản tính giá thành
---	---



Sơ đồ kế toán chi phí sản xuất chung



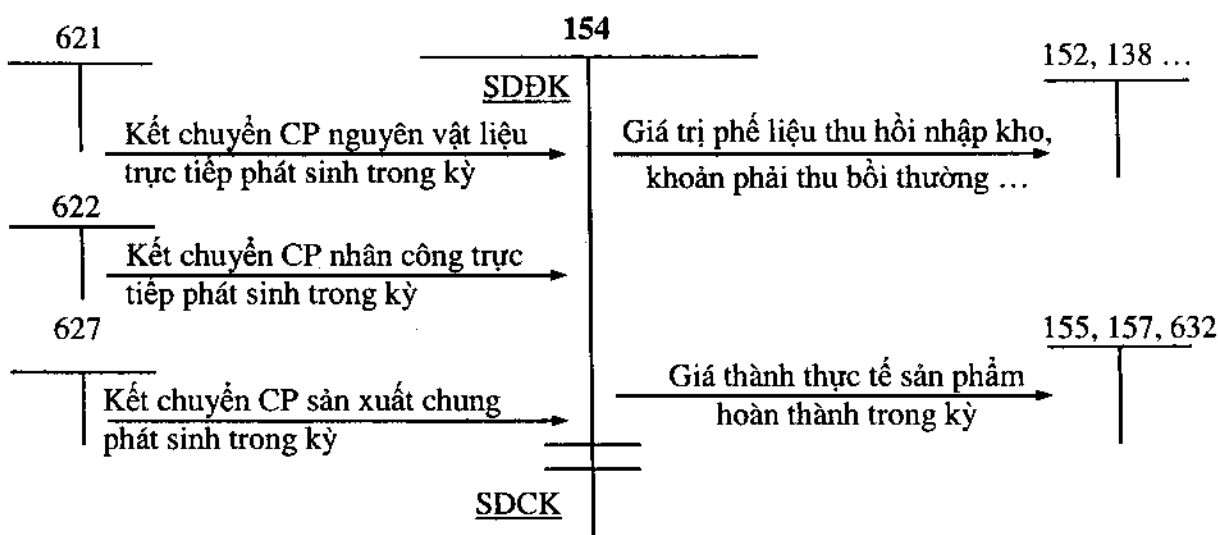
3.3.2 Kế toán tổng hợp chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm

Kế toán sử dụng **TK 154 – Chi phí sản xuất kinh doanh dở dang** để phản ánh tổng hợp chi phí sản xuất, kinh doanh phục vụ cho việc tính giá thành sản phẩm ở doanh nghiệp áp dụng phương pháp kê khai thường xuyên trong kế toán hàng tồn kho.

TK 154 – Chi phí sản xuất kinh doanh dở dang

Cuối kỳ, tổng hợp chi phí sản xuất trong kỳ, gồm	Giá trị phế liệu thu hồi nhập kho, khoản phải thu bồi thường ...
-chi phí nguyên vật liệu trực tiếp phát sinh	Giá thành thực tế sản phẩm hoàn thành trong kỳ
-chi phí nhân công trực tiếp phát sinh	
-chi phí sản xuất chung phát sinh	
<i>Chi phí sản xuất sản phẩm dở dang cuối kỳ</i>	

Sơ đồ kế toán tổng hợp chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm



Ví dụ 3.10 Chi phí sản xuất phát sinh trong kỳ tại một doanh nghiệp như sau:

Ngày 3: xuất kho vật liệu phục vụ cho sản xuất, trị giá vật liệu xuất kho (Phiếu xuất kho): 20.000.000 đ

Ngày 5: xuất công cụ sử dụng cho bộ phận sản xuất, trị giá xuất kho (Phiếu xuất kho) là: 5.000.000đ, công cụ này ước tính sử dụng trong 5 tháng.

Ngày 6: mua vật liệu về giao ngay cho phân xưởng trực tiếp sản xuất sản phẩm, trị giá vật liệu chưa thuế trên Hóa đơn là: 10.000.000đ, thuế GTGT 1.000.000đ, chưa trả tiền cho nhà cung cấp.

Cuối tháng: căn cứ vào các chứng từ sau:

- Bảng phân bổ khấu hao TSCĐ sử dụng ở bộ phận sản xuất : 3.000.000 đ
- Bảng phân bổ chi phí trả trước ngắn hạn dùng ở bộ phận sản xuất : 2.500.000 đ
- Giấy báo tiền điện, nước, điện thoại ... sử dụng trong kỳ : 7.700.000đ, trong đó thuế GTGT là 700.000 đ

- Bảng tính lương ở bộ phận sản xuất	: 15.000.0000 đ, trong đó
+ Lương nhân viên trực tiếp sản xuất	: 12.000.000 đ
+ Lương nhân viên điều hành, quản lý phân xưởng	: 3.000.000 đ
- Phiếu báo vật tư còn thừa để lại cuối kỳ	: 2.500.000 đ
- Phiếu báo vật tư còn thừa kỳ trước	: 700.000 đ

Biết chi phí sản xuất dở dang cuối kỳ trước là: 4.000.000 đ, và chi phí sản xuất chung cố định vượt định mức là: 2.000.000 đ. Cuối kỳ, đánh giá sản phẩm dở dang kỳ này: 2.300.000 đ.

Báo cáo phân xưởng sản xuất: tổng số lượng sản phẩm hoàn thành trong kỳ: 1.000 đơn vị sản phẩm. Trong đó: nhập kho 500 sản phẩm, gửi đi bán 300 sản phẩm và bán trực tiếp tại phân xưởng là 200 sản phẩm.

Yêu cầu: phân ánh tình hình sản xuất trong kỳ và tính giá thành sản phẩm hoàn thành

Ngày 3: Căn cứ vào phiếu xuất kho vật tư, kế toán ghi:

Nợ TK 621 – Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp	20.000.000	
Có TK 152 – Nguyên liệu, vật liệu		20.000.000

Ngày 5: Căn cứ vào phiếu xuất kho công cụ, kế toán ghi:

Nợ TK 627 – Chi phí sản xuất chung	1.000.000	
Nợ TK 142 – Chi phí trả trước ngắn hạn	4.000.000	
Có TK 153 – Công cụ, dụng cụ		5.000.000

Ngày 6: Căn cứ vào hóa đơn mua hàng, kế toán ghi:

Nợ TK 621 – Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp	10.000.000	
Nợ TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ	1.000.000	
Có TK 331 – Phải trả cho người bán		11.000.000

Căn cứ vào bảng phân bổ khấu hao TSCĐ, kế toán ghi:

Nợ TK 627 – Chi phí sản xuất chung	3.000.000	
Có TK 214 – Hao mòn tài sản cố định		3.000.000

Căn cứ vào bảng phân bổ chi phí trả trước ngắn hạn, kế toán ghi:

Nợ TK 627 – Chi phí sản xuất chung	2.500.000	
Có TK 142 – Chi phí trả trước ngắn hạn		2.500.000

Căn cứ vào hóa đơn dịch vụ, kế toán ghi:

Nợ TK 627 – Chi phí sản xuất chung	7.000.000	
Nợ TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ	700.000	
Có TK 331 - Phải trả cho người bán		7.700.000

Căn cứ vào bảng tính lương, kế toán ghi:

Nợ TK 622 – Chi phí nhân công trực tiếp	12.000.000	
Nợ TK 627 – Chi phí sản xuất chung	3.000.000	
Có TK 334 - Phải trả người lao động		15.000.000

Căn cứ vào phiếu báo vật tư thừa để tại PX kỳ này, kế toán ghi:

Nợ TK 621 – Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp:	(2.500.000)	
Có TK 152 – Nguyên liệu, vật liệu:		(2.500.000)

Căn cứ vào phiếu báo vật tư thừa để tại PX kỳ trước, kế toán ghi:

Nợ TK 621 – Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp	700.000	
Có TK 152 – Nguyên liệu, vật liệu		700.000

Chi phí sản xuất chung cố định phân vượt định mức:

Nợ TK 632 – Giá vốn hàng bán	2.000.000	
Có TK 627 - Chi phí sản xuất chung		2.000.000

Kết chuyển, tập hợp chi phí sản xuất trong kỳ:

Nợ TK 154 – Chi phí sản xuất, kinh doanh dở dang	54.700.000	
Có TK 621 – Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp		28.200.000
Có TK 622 – Chi phí nhân công trực tiếp		12.000.000
Có TK 627 – Chi phí sản xuất chung		14.500.000

Vậy, *Giá thành (giá gốc) sản phẩm hoàn thành:*

$$4.000.000 + 54.700.000 - 2.300.000 = 56.400.000$$

Giá thành đơn vị sản phẩm:

$$\frac{56.400.000}{1.000} = 56.400$$

Giá thành (giá gốc) sản phẩm hoàn thành nhập kho:

$$500 \times 56.400 = 28.200.000$$

Giá thành (giá gốc) thành phẩm từ phân xưởng sản xuất gửi đi bán:

$$300 \times 56.400 = 16.920.000$$

Giá thành (giá gốc) thành phẩm đã bán trực tiếp tại phân xưởng được chuyển thành giá vốn hàng bán trong kỳ:

$$200 \times 56.400 = 11.280.000$$

Căn cứ vào số liệu tính toán trên, kế toán ghi nhận bút toán giá gốc sản phẩm hoàn thành trong kỳ: một phần là giá gốc của hàng tồn kho (thành phẩm dự trữ ở kho và gửi đi bán) và một phần được chuyển sang giá vốn hàng bán (thành phẩm đã bán trực tiếp tại phân xưởng)

Nợ TK 155- Thành phẩm	28.200.000	
Nợ TK 157- Hàng gửi đi bán	16.920.000	
Nợ TK 632- Giá vốn hàng bán	11.280.000	
Có TK 154- CP SXKD dở dang		56.400.000

Figure 1 illustrates the structural layout and load distribution for a three-story building frame. The frame consists of three vertical columns (621, 622, 627) and three horizontal beam levels (154, 155, 157). The diagram shows the distribution of dead loads (SDDK) and live loads (SDDK) on the beams. The total load on each beam is shown as the sum of the dead load and the live load. The live load is shown in parentheses next to the dead load. The total load on each beam is shown as the sum of the dead load and the live load. The total load on each beam is shown as the sum of the dead load and the live load. The total load on each beam is shown as the sum of the dead load and the live load.

Beam Level	Column	SDDK (kN)	SDDK (kN)	Total Load (kN)
154	621	20.000.000	(331) 10.000.000	28.200.000
154	622	(152) (2.500.000)	700.000	28.200.000
154	627	1.000.000	(214) 3.000.000	2.000.000 (632)
155	621	12.000.000	(142) 2.500.000	14.500.000
155	622	12.000.000	(331) 7.000.000	19.000.000
155	627	3.000.000	(334) 3.000.000	6.000.000
157	621	28.200.000	(632) 2.000.000	30.200.000
157	622	12.000.000	(155) 16.920.000	28.920.000
157	627	58.700.000	(632) 2.300.000	61.000.000

3.4 KẾ TOÁN THÀNH PHẨM

Thành phẩm là những sản phẩm đã hoàn thành, đã trải qua tất cả các giai đoạn chế biến cần thiết theo quy trình công nghệ chế tạo sản phẩm của mỗi doanh nghiệp, đã được kiểm nghiệm phù hợp với tiêu chuẩn chất lượng kỹ thuật quy định, từ đó có thể nhập kho để chuẩn bị bán ra hay giao ngay cho khách hàng.

3.4.1 Chứng từ sử dụng và kế toán chi tiết

Khi có sản phẩm hoàn thành, nhân viên kiểm tra kỹ thuật phải tiến hành kiểm tra, xác nhận phẩm cấp của sản phẩm trên cơ sở các tiêu chuẩn kỹ thuật quy định. Căn cứ vào kết quả kiểm tra chất lượng sản phẩm, phụ trách bộ phận sản xuất lập "Phiếu nhập kho" giao cho người có trách nhiệm chuyển thành phẩm kèm phiếu nhập kho đến kho thành phẩm. Phiếu này được lập thành 3 liên: 1 liên giao cho người giao, 1 liên cho phòng cung tiêu, 1 liên dùng làm căn cứ ghi vào thẻ kho sau đó chuyển cho phòng kế toán. Khi xuất kho lập "Phiếu xuất kho". Nếu xuất bán ngay cho khách hàng thì bộ phận cung tiêu lập "Hóa đơn GTGT" hoặc "Hóa đơn bán hàng" để làm căn cứ ghi nhận doanh thu, người mua hàng làm chứng từ đi đường và ghi sổ kế toán. Trường hợp xuất kho gửi đi bán thì lập Phiếu xuất kho kiêm vận chuyển nội bộ. Khi hàng gửi đi đã bán được thì mới phát hành hóa đơn.

Trường hợp doanh nghiệp áp dụng kế toán hàng tồn kho theo phương pháp kê khai thường xuyên, hàng ngày căn cứ vào các chứng từ nhập, xuất kho thành phẩm, kế toán ghi vào sổ chi tiết thành phẩm và lập bảng kê nhập kho, xuất kho thành phẩm theo giá hạch toán (Có thể là giá kê hoạch hoặc giá nhập kho thống nhất quy định). Cuối tháng, kế toán phải tính giá thành thực tế của thành phẩm nhập kho và xác định hệ số chênh lệch giữa giá thành thực tế và giá hạch toán của thành phẩm làm cơ sở xác định giá thành thực tế của thành phẩm nhập, xuất trong kỳ.

3.4.2 Tài khoản sử dụng

Thành phẩm giữ để bán được dự trữ trong kho, cửa hàng hoặc đang gửi đi bán. Để theo dõi giá trị thành phẩm biến động tăng (chủ yếu từ sản xuất), giảm (chủ yếu là tiêu thụ) và hiện có cuối kỳ trong kho và còn gửi chờ bán, kế toán sử dụng **TK 155 - Thành phẩm** và **TK 157- Hàng gửi đi bán**. Kết cấu và nội dung phản ánh của các tài khoản này như sau:

TK 155 – Thành phẩm

- Trị giá của thành phẩm nhập kho;	- Trị giá thực tế của thành phẩm xuất kho;
- Trị giá của thành phẩm thừa khi kiểm kê.	- Trị giá của thành phẩm thiếu hụt khi kiểm kê.
<i>Trị giá thực tế của thành phẩm tồn kho cuối kỳ.</i>	

TK 157 – Hàng gửi đi bán

- Trị giá hàng hóa, thành phẩm đã gửi cho khách hàng, hoặc gửi bán đại lý.	- Trị giá hàng hóa, thành phẩm gửi đi bán, dịch vụ đã cung cấp được xác định là đã bán;
- Trị giá dịch vụ đã cung cấp cho khách hàng, nhưng chưa được xác định là đã bán.	- Trị giá hàng hóa, thành phẩm, dịch vụ đã gửi đi bị khách hàng trả lại.
<i>Trị giá hàng hóa, thành phẩm đã gửi đi, dịch vụ đã cung cấp chưa được xác định là đã bán trong kỳ.</i>	

3.5 KẾ TOÁN HÀNG HÓA

Hàng hóa là sản phẩm lao động, được doanh nghiệp mua về với mục đích để bán.

Hàng hóa có thể tồn tại dưới các dạng là hàng hóa tồn kho, hàng hóa đã mua đang đi đường, hàng hóa đã gửi đi bán, hàng hóa gửi đi gia công chế biến. Đây là tài sản hàng tồn kho chủ yếu của các đơn vị thương mại.

3.5.1 Chứng từ kế toán

Mua hàng: Trước khi cho nhập kho hàng hóa phải qua giai đoạn kiểm nhận, căn cứ vào chứng từ của bên bán đối chiếu với thực tế hàng nhận về số lượng và chất lượng để lập "Biên bản kiểm nghiệm". Căn cứ vào hóa đơn của bên bán và biên bản kiểm nghiệm để bộ phận mua hàng lập phiếu nhập kho. Sau khi nhập, thủ kho ghi ngày, tháng, năm và cùng người nhập ký tên 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.

Bán hàng: Kế toán phải lập hóa đơn bán hàng thông thường hoặc hóa đơn GTGT và phiếu xuất kho hàng hóa. Hóa đơn do người bán hàng lập 3 liên (đặt giấy than viết 1 lần), liên 1 lưu, liên 2 giao cho người mua làm chứng từ đi đường và ghi sổ kế toán đơn vị mua, liên 3 dùng làm cho người bán làm chứng từ thu tiền hoặc cuối ngày mang cùng tiền mặt nộp cho kế toán làm thủ tục nhập quỹ và ghi sổ kế toán có liên quan (nếu đã thu tiền).

3.5.2 Tài khoản sử dụng

Hàng hóa giữ để bán được dự trữ trong kho, cửa hàng, quầy hàng hoặc đang trên đường trong quá trình mua bán.

Để theo dõi giá trị hàng hóa biến động và hiện có cuối kỳ trong kho và trong khâu lưu thông, kế toán sử dụng **TK 151- Hàng mua đang đi đường**, **TK 156-Hàng hóa** và **TK 157 - Hàng gửi đi bán**.

Phần này giới thiệu Tài khoản 156 - Hàng hóa, tài khoản này có 2 tài khoản cấp 2:

TK 1561- Giá mua hàng hóa: Phản ánh giá mua của hàng hóa hiện có và nhập xuất qua kho.

TK 1562- Chi phí thu mua: Phản ánh chi phí thu mua hàng hóa thực tế phát sinh liên quan đến số hàng hóa đã nhập kho trong kỳ.

TK 1561 – Giá mua hàng hóa

– Trị giá mua vào của hàng hóa theo hóa đơn.	– Trị giá của hàng hóa xuất kho để bán, giao đại lý, thuê ngoài gia công ...
– Trị giá của hàng hóa thuê ngoài gia công	– Chiết khấu thương mại, giảm giá hàng mua được hưởng;
– Trị giá hàng hóa đã bán bị người mua trả lại	– Trị giá hàng hóa trả lại cho người bán;
– Trị giá hàng hóa phát hiện thừa khi kiểm kê.	– Trị giá hàng hóa phát hiện thiếu khi kiểm kê.
Trị giá mua hàng hóa tồn kho cuối kỳ	

TK 1562 – Chi phí thu mua hàng hóa

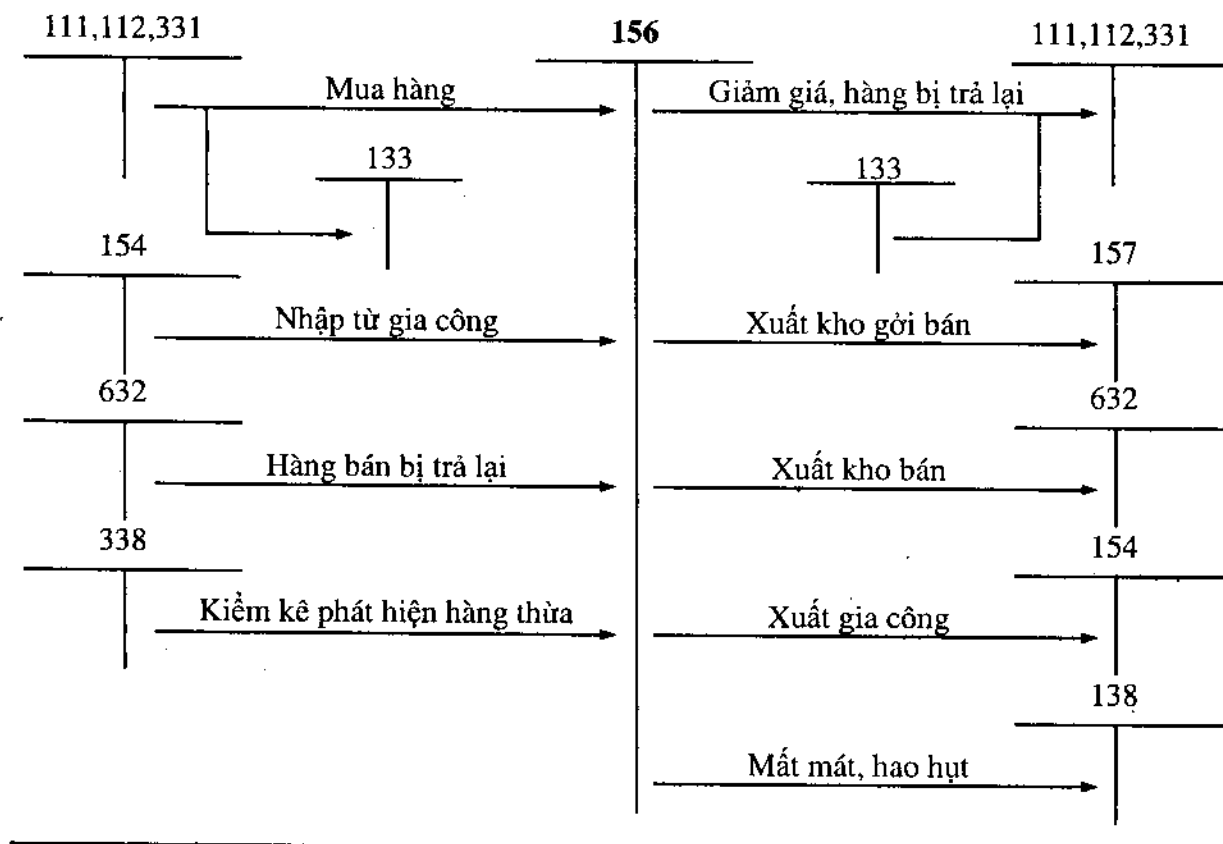
Chi phí thu mua hàng hóa phát sinh trong kỳ	Cuối kỳ phân bổ chi phí thu mua hàng hóa cho hàng đã tiêu thụ trong kỳ.
<i>Chi phí thu mua hàng hóa còn lại chưa phân bổ cuối kỳ</i>	

Chi phí mua thu mua hàng hóa bao gồm các chi phí liên quan trực tiếp đến quá trình mua hàng như: chi phí bảo hiểm hàng hóa, tiền thuê kho, thuê bến bãi, chi phí vận chuyển, bốc xếp, bảo quản đưa hàng hóa từ nơi mua về đến kho doanh nghiệp, các khoản hao hụt tự nhiên (trong định mức) phát sinh trong quá trình thu mua hàng hóa.

Về lý thuyết, toàn bộ chi phí thu mua hàng hóa phải được tính toán phân bổ cho hàng hóa đã bán trong kỳ và hàng hóa tồn kho, chưa bán được vào lúc cuối kỳ. Khi doanh nghiệp áp dụng kế toán hàng tồn kho theo hệ thống kê khai thường xuyên thì hàng ngày khi xuất kho hàng hóa để bán, kế toán sẽ tính toán và ghi chép vào các tài khoản có liên quan theo chi tiêu giá mua hàng hóa. Đến cuối kỳ trước khi xác định kết quả kinh doanh, kế toán phải phân bổ chi phí thu mua hàng hóa cho hàng đã bán trong kỳ và hàng tồn kho chưa bán được lúc cuối kỳ để tính giá vốn của hàng đã bán và giá gốc của hàng chưa bán được lúc cuối kỳ. (Nội dung về Phân bổ chi phí thu mua hàng hóa sẽ được trình bày trong Phụ lục ở chương 7 – trang 205)

Việc lựa chọn tiêu thức phân bổ chi phí thu mua hàng hóa tùy thuộc vào tình hình cụ thể của mỗi doanh nghiệp, nhưng phải được thực hiện nhất quán trong niên độ kế toán.

3.5.3 Sơ đồ kế toán Hàng hóa (Theo phương pháp KCTX)



Ví dụ 3.12 Doanh nghiệp thương mại K tính thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ.

Ngày 01/09, Doanh nghiệp K xuất kho gửi đi bán cho công ty Z lô hàng A với giá xuất kho 7.000.000đ, giá bán chưa thuế trên hợp đồng 10.000.000đ, thuế GTGT 10%, công ty Z chưa nhận được hàng.

Kế toán theo dõi giá gốc của lô hàng A gửi đi bán:

Nợ TK 157 - Hàng gửi đi bán	7.000.000	
Có TK 156 - Hàng hóa		7.000.000

Ngày 03/09, Doanh nghiệp K xuất bán lô hàng B với giá xuất kho 10.000.000đ, giá bán chưa thuế 12.000.000đ, thuế GTGT 10%, đã thu bằng tiền gửi ngân hàng.

Lô hàng B đã tiêu thụ, căn cứ vào chứng từ, Kế toán ghi nhận doanh thu bán hàng, đồng thời xác định giá gốc của hàng B đã bán, cụ thể:

Ghi nhận giá vốn hàng đã bán (Phiếu xuất kho)

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán	10.000.000	
Có TK 156 - Hàng hóa		10.000.000

Ghi nhận doanh thu (Hóa đơn (GTGT) và giấy báo Có của ngân hàng)

Nợ TK 112 - Tiền gửi ngân hàng	13.200.000	
Có TK 511 - Doanh thu bán hàng		12.000.000
Có TK 33311 - Thuế GTGT đầu ra		1.200.000

3.6 KẾ TOÁN CHI TIẾT HÀNG TỒN KHO

Hàng tồn kho là loại tài sản biến động thường xuyên, do đó cần phải kiểm tra, đối chiếu thường xuyên nhằm đảm bảo số liệu kế toán phản ánh đúng tình hình thực tế của hàng tồn kho. Để đối chiếu, cần phải tổ chức hạch toán đồng thời ở 2 nơi: kho và kế toán. Tùy theo cách tổ chức ghi chép và cách đối chiếu giữa kho và kế toán mà có những phương pháp kế toán chi tiết hàng tồn kho: phương pháp thẻ song song, phương pháp sổ đối chiếu luân chuyển và phương pháp sổ số dư. Trong thực tế, phương pháp thẻ song song được áp dụng phổ biến do tính ưu việt của nó khi cung cấp thông tin kịp thời, rõ ràng về biến động của hàng tồn kho trong khâu dự trữ. Do vậy nội dung phần này chỉ giới thiệu phương pháp thẻ song song.

Phương pháp thẻ song song

Theo phương pháp này, ở kho phải mở thẻ kho để ghi chép về mặt số lượng và ở phòng kế toán phải mở thẻ (sổ) kế toán chi tiết để ghi chép về mặt số lượng và giá trị.

Thẻ kho do kế toán lập theo mẫu quy định thống nhất (mẫu số 06VT) cho từng danh điểm và phát cho thủ kho sau khi đã đăng ký vào sổ đăng ký thẻ kho. Hàng ngày căn cứ vào các chứng từ nhập xuất kho, thủ kho ghi số lượng thực nhập thực xuất vào các thẻ kho liên quan và sau mỗi nghiệp vụ nhập, xuất hoặc cuối mỗi ngày tính ra số tồn kho trên thẻ kho. Mỗi chứng từ ghi vào thẻ kho một dòng. Đối với phiếu xuất vật tư theo hạn mức sau mỗi lần xuất thủ kho phải ghi số thực xuất vào thẻ kho mà không đợi đến khi kết thúc chứng từ mới ghi một lần. Thủ kho phải thường xuyên đối chiếu số tồn kho ghi trên thẻ kho với số thực tế còn lại ở kho để đảm bảo sổ sách và hiện vật luôn luôn khớp nhau. Hàng ngày hoặc định kỳ 3, 5 ngày một

lần, sau khi ghi thẻ kho, thủ kho phải chuyển toàn bộ chứng từ nhập, xuất kho về phòng kế toán.

Tại phòng kế toán phải mở thẻ kế toán chi tiết cho từng danh điểm, tương ứng với thẻ kho mở ở kho. Thẻ kế toán chi tiết có nội dung như thẻ kho, chỉ khác là theo dõi cả về giá trị và số lượng. Hàng ngày hoặc định kỳ 3, 5 ngày một lần, khi nhận được các chứng từ nhập, xuất kho do thủ kho chuyển đến, kế toán phải kiểm tra chứng từ, đối chiếu các chứng từ nhập xuất kho với các chứng từ liên quan (như hóa đơn mua hàng, phiếu mua hàng, hợp đồng vận chuyển...) ghi đơn giá vào phiếu và tính thành tiền trên từng chứng từ nhập, xuất. Căn cứ vào các chứng từ nhập, xuất kho để kiểm tra và tính thành tiền. Kế toán lần lượt ghi các nghiệp vụ nhập, xuất kho vào các thẻ kế toán chi tiết vật liệu liên quan giống như trình tự ghi thẻ kho của thủ kho.

Cuối tháng, sau khi ghi chép toàn bộ các nghiệp vụ nhập, xuất kho vào thẻ, kế toán tiến hành cộng thẻ tính ra tổng số nhập, tổng số xuất và số tồn kho của từng danh điểm. Số lượng tồn kho phản ánh trên thẻ kế toán chi tiết phải được đối chiếu khớp với số tồn kho ghi trên thẻ kho tương ứng. Mọi sai sót phát hiện khi đối chiếu phải được kiểm tra xác minh và chỉnh lý kịp thời theo đúng sự thực. Để thực hiện kiểm tra đối chiếu giữa kế toán chi tiết và kế toán tổng hợp, sau khi đối chiếu với thẻ kho của thủ kho kế toán phải căn cứ vào thẻ kế toán chi tiết để lập bảng tổng hợp nhập, xuất và tồn kho. Số liệu của bảng này được đối chiếu khớp đúng với số liệu của kế toán tổng hợp.

THẺ KẾ TOÁN CHI TIẾT VẬT LIỆU

Số thẻ Số tờ

Tên vật tư:

Số danh điểm:

Đơn vị tính:

Kho

Chứng từ		Trích yếu	Đơn giá	Nhập		Xuất		Tồn		Ghi chú
SH	NT			Số lượng	Số tiền	Số lượng	Số tiền	Số lượng	Số tiền	
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11

BẢNG TỔNG HỢP NHẬP - XUẤT - TỒN KHO VẬT LIỆU

Tháng năm

Số danh điểm	Tên vật liệu	Tồn đầu tháng		Nhập trong tháng		Xuất trong tháng		Tồn cuối tháng	
		Số lượng	Số tiền	Số lượng	Số tiền	Số lượng	Số tiền	Số lượng	Số tiền

3.7 KẾ TOÁN DỰ PHÒNG GIẢM GIÁ HÀNG TỒN KHO

Dự phòng giảm giá hàng tồn kho là khoản dự tính trước để đưa vào chi phí sản xuất kinh doanh phân giá trị bị giảm xuống thấp hơn giá trị đã ghi sổ kế toán của hàng tồn kho. Việc lập dự phòng giảm giá hàng tồn kho nhằm bù đắp các khoản thiệt hại thực tế xảy ra do vật tư, sản phẩm, hàng hóa tồn kho bị giảm giá. Đồng thời để phản ánh trung thực và hợp lý giá trị hàng tồn kho của doanh nghiệp khi lập báo cáo tài chính vào cuối kỳ kế toán.

Dự phòng giảm giá hàng tồn kho được lập khi giá trị thuần có thể thực hiện được của hàng tồn kho nhỏ hơn giá gốc (vào thời điểm lập báo cáo tài chính) và được ghi nhận vào giá vốn hàng bán trong kỳ.

♦ Nguyên tắc lập dự phòng

Dự phòng giảm giá hàng tồn kho chỉ được lập vào cuối kỳ kế toán, trước khi lập báo cáo tài chính. Việc lập dự phòng phải được tiến hành riêng cho từng loại vật tư hàng hóa bị giảm giá. Mức dự phòng giảm giá của từng loại vật tư hàng hóa được xác định theo công thức sau:

$$\begin{array}{l} \text{Mức dự phòng giảm} \\ \text{giá vật tư hàng hóa} \\ \text{cho kỳ kế hoạch} \end{array} = \begin{array}{l} \text{Lượng vật tư hàng hóa} \\ \text{tồn kho giảm giá tại} \\ \text{thời điểm lập BCTC} \end{array} \times \left(\begin{array}{ll} \text{Giá gốc} & \text{Giá trị thuần có thể} \\ \text{vật tư} & \text{thực hiện được tại} \\ \text{hàng hóa} & \text{thời điểm lập BCTC} \end{array} \right)$$

Trong đó

$$\begin{array}{l} \text{Giá trị thuần có thể} \\ \text{thực hiện được} \end{array} = \begin{array}{l} \text{Giá bán ước tính của HTK} \\ \text{trong kỳ SXKD bình thường} \end{array} - \begin{array}{l} \text{Chi phí ước tính cho việc hoàn} \\ \text{thành SP và chi phí ước tính} \\ \text{cho việc tiêu thụ chúng} \end{array}$$

- Vật tư, hàng hóa lập dự phòng phải thuộc quyền sở hữu của doanh nghiệp vào thời điểm lập báo cáo tài chính
- Có hóa đơn, chứng từ hợp pháp theo quy định của Bộ tài chính hoặc các bằng chứng khác chứng minh giá gốc vật tư, hàng hóa tồn kho.

♦ Thời điểm lập:

Dự phòng giảm giá hàng tồn kho được lập vào cuối kỳ kế toán năm trước khi lập báo cáo tài chính. Đối với các doanh nghiệp phải lập và công khai báo cáo tài chính giữa niên độ thì khi lập báo cáo tài chính giữa niên độ (báo cáo quý) có thể xem xét và điều chỉnh số dự phòng giảm giá hàng tồn kho đã lập cho phù hợp với tình hình thực tế theo nguyên tắc giá trị hàng tồn kho phản ánh trên Bảng cân đối kế toán theo giá trị thuần có thể thực hiện được (Nếu giá trị thuần có thể thực hiện được thấp hơn giá gốc) của hàng tồn kho.

♦ Tài khoản sử dụng: Kế toán theo dõi lập dự phòng và hoàn nhập dự phòng về giảm giá hàng tồn kho trên TK 159- Dự phòng giảm giá hàng tồn kho.

TK 159 - Dự phòng giảm giá hàng tồn kho

Giá trị dự phòng giảm giá hàng tồn kho được hoàn nhập ghi giảm giá vốn hàng bán trong kỳ	Giá trị dự phòng giảm giá hàng tồn kho đã lập tính vào giá vốn hàng bán trong kỳ
	Giá trị dự phòng giảm giá hàng tồn kho được lập cuối kỳ

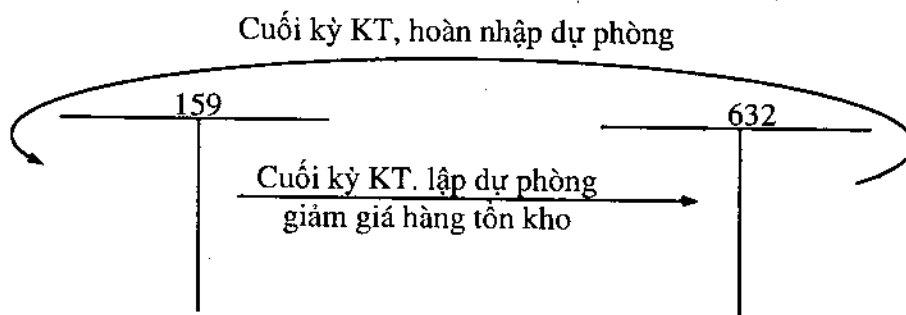
Việc lập dự phòng giảm giá hàng tồn kho phải tính theo từng thứ vật tư, hàng hóa, sản phẩm tồn kho. Đối với dịch vụ cung cấp dở dang, việc lập dự phòng giảm giá hàng tồn kho phải được tính theo từng loại dịch vụ có mức giá riêng biệt.

Cuối niên độ kế toán căn cứ vào số lượng, giá gốc, giá trị thuần có thể thực hiện được của từng thứ vật tư, hàng hóa, từng loại dịch vụ cung cấp dở dang, xác định khoản dự phòng giảm giá hàng tồn kho phải lập cho niên độ kế toán tiếp theo:

- Trường hợp khoản dự phòng giảm giá hàng tồn kho phải lập ở cuối kỳ kế toán này lớn hơn khoản dự phòng giảm giá hàng tồn kho đã lập ở cuối kỳ kế toán trước chưa sử dụng hết thì số chênh lệch lớn hơn được ghi tăng dự phòng và ghi tăng giá vốn hàng bán.

- Trường hợp khoản dự phòng giảm giá hàng tồn kho phải lập ở cuối kỳ kế toán năm nay nhỏ hơn khoản dự phòng giảm giá hàng tồn kho đang ghi trên sổ kế toán thì số chênh lệch nhỏ hơn được hoàn nhập ghi giảm dự phòng và ghi giảm giá vốn hàng bán.

Sơ đồ kế toán dự phòng giảm giá hàng tồn kho



3.8 THÔNG TIN TRÌNH BÀY TRÊN BÁO CÁO TÀI CHÍNH

Trình bày thông tin trên Bảng cân đối kế toán.

Thông tin về trị giá hàng tồn kho cuối kỳ được trình bày trên Bảng cân đối kế toán, **phần Tài sản ngắn hạn, mục "Hàng tồn kho"** theo giá thấp hơn giữa giá gốc và giá trị thuần có thể thực hiện được.

Trình bày thông tin trên Thuyết minh báo cáo tài chính.

Ngoài ra, trên bản Thuyết minh báo cáo tài chính, **mục IV** còn trình bày một số thông tin về hàng tồn kho như: các chính sách kế toán áp dụng trong việc ghi nhận hàng tồn kho (nguyên tắc ghi nhận hàng tồn kho, phương pháp hạch toán hàng tồn kho...);

Mục V trình bày thông tin bổ sung cho khoản mục hàng tồn kho trên Bảng cân đối kế toán, trong đó trình bày chi tiết trị giá (thời điểm đầu năm và cuối năm) của hàng tồn kho theo từng loại, từng trạng thái tồn tại (Hàng mua đang đi đường, nguyên liệu, vật liệu, công cụ, thành phẩm, hàng hóa, hàng gửi đi bán,...).

TÓM TẮT

Hàng tồn kho là những tài sản được giữ để bán trong kỳ SX, KD bình thường; đang trong quá trình sản xuất, kinh doanh dở dang; hoặc đó là Nguyên liệu, vật liệu, công cụ, dụng cụ để sử dụng trong quá trình sản xuất, kinh doanh hoặc cung cấp dịch vụ. Hàng tồn kho bao gồm nhiều loại nên việc phân loại để quản lý hàng tồn kho là hết sức cần thiết.

Hàng tồn kho được ghi nhận ban đầu theo giá gốc. Doanh nghiệp có thể lựa chọn nhiều phương pháp khác nhau để tính giá trị hàng xuất trong kỳ cũng như giá trị hàng tồn cuối kỳ. Phương pháp tính được chọn cần phải đáp ứng nhu cầu của doanh nghiệp. Khi một phương pháp đã được lựa chọn áp dụng rồi thì phương pháp đó phải được áp dụng một cách nhất quán trong niên độ.

Đối với các doanh nghiệp sản xuất, phải chú ý đến công việc tập hợp chi phí, tính giá thành sản xuất sản phẩm.

Đối với các doanh nghiệp thương mại, hàng tồn kho chiếm tỷ trọng lớn trong toàn bộ tài sản của doanh nghiệp, do vậy doanh nghiệp cần quan tâm đến công tác quản lý và kế toán các trường hợp tăng, giảm hàng tồn kho trong kỳ, việc ghi nhận giá vốn hàng bán.

Dự phòng giảm giá hàng tồn kho được lập khi giá trị thuần có thể thực hiện được của hàng tồn kho nhỏ hơn giá gốc và được ghi nhận vào giá vốn hàng bán trong kỳ.

KHÁI NIỆM VÀ THUẬT NGỮ

Tài sản: Là nguồn lực do doanh nghiệp kiểm soát và có thể thu được lợi ích kinh tế trong tương lai.

Hàng tồn kho là tài sản nằm trong khâu dự trữ của quá trình sản xuất kinh doanh, là loại tài sản ngắn hạn vì nó thường được bán đi trong vòng một năm hay trong vòng một chu kỳ hoạt động kinh doanh thông thường.

Lợi ích kinh tế trong tương lai của một tài sản được thể hiện trong các trường hợp, như:

- Được sử dụng một cách đơn lẻ hoặc kết hợp với các tài sản khác trong sản xuất sản phẩm để bán hay cung cấp dịch vụ cho khách hàng.
- Để bán hoặc trao đổi lấy tài sản khác.
- Để thanh toán các khoản nợ phải trả.
- Để phân phối cho các chủ sở hữu doanh nghiệp.

Giá hiện hành: Là khoản tiền phải trả để mua một loại hàng tồn kho tương tự tại ngày lập bảng cân đối kế toán.

Giá trị hợp lý: Là giá trị tài sản có thể được trao đổi hoặc giá trị một khoản nợ được thanh toán một cách tự nguyện giữa các bên có đầy đủ sự hiểu biết trong sự trao đổi ngang giá.

CÂU HỎI TRẮC NGHIỆM

Lưu ý: - Từ TN 3.11 đến TN 3.20: tham khảo đối với lớp học 45 tiết.

- Từ TN 3.16 đến TN 3.20: tham khảo đối với lớp học 60 tiết.

TN 3.1 Theo chuẩn mực kế toán 02, Hàng tồn kho bao gồm: hàng hóa mua về để bán, thành phẩm, nguyên liệu, vật liệu, công cụ và:

- a. Sản phẩm dở dang
- b. Chi phí dịch vụ dở dang
- c. Cả a và b
- d. a và b đều sai.

TN 3.2 Phương pháp FIFO áp dụng trong doanh nghiệp theo hệ thống KKTX, giả định rằng những đơn vị hàng mua cuối cùng:

- a. Là những đơn vị hàng cuối cùng được tính vào giá vốn hàng bán.
- b. Là những đơn vị hàng đầu tiên được tính vào giá vốn hàng bán.
- c. Là những đơn vị hàng cuối cùng được tính vào giá trị hàng tồn kho cuối kỳ.
- d. Là những đơn vị hàng đầu tiên được tính vào giá trị hàng tồn kho cuối kỳ.

TN 3.3 Theo chuẩn mực kế toán 02, “giá trị thuần có thể thực hiện được” là:

- a. Khoản tiền phải trả để mua 1 loại Hàng tồn kho tương tự tại ngày lập BCDKT.
- b. Là giá bán ước tính của hàng tồn kho trong kỳ SXKD bình thường.
- c. Là giá bán ước tính của hàng tồn kho trong kỳ SXKD bình thường trừ chi phí ước tính để hoàn thành sản phẩm và chi phí ước tính để tiêu thụ chúng.
- d. Câu a hoặc câu c

TN 3.4 Tài khoản 154 chỉ sử dụng trong doanh nghiệp:

- a. Doanh nghiệp sản xuất công nghiệp.
- b. Doanh nghiệp sản xuất công nghiệp và thương mại.
- c. Doanh nghiệp áp dụng hệ thống kê khai thường xuyên.
- d. Tất cả các doanh nghiệp.

TN 3.5 Ngày 15/09/N, doanh nghiệp A (tính thuế GTGT theo PP khấu trừ) mua của công ty B lô nguyên vật liệu X theo phương thức nhận hàng trực tiếp tại kho B với giá 10.000.000đ, GTGT 10%. Chi phí vận chuyển từ kho B về doanh nghiệp A là 110.000đ (đã bao gồm GTGT 10%). Giá gốc lô NVL X là:

- a. 10.000.000
- b. 10.110.000
- c. 10.100.000
- d. 11.110.000

TN 3.6 Tài khoản 156 – hàng hóa được dùng để theo dõi đối tượng

- a. Bất cứ đối tượng nào được phân loại là hàng hóa của doanh nghiệp
- b. Hàng hóa doanh nghiệp mua về và nằm trong kho của doanh nghiệp
- c. Hàng hóa do doanh nghiệp sản xuất ra và nằm trong kho của doanh nghiệp
- d. Hàng hóa doanh nghiệp đang giữ để bán

TN 3.7 Doanh nghiệp mua một lô hàng biết: giá thanh toán cho người bán 11.000.000 đ, thuế giá trị gia tăng được khấu trừ 10%; chi phí vận chuyển, bốc dỡ hàng chưa thuế 600.000đ, thuế giá trị gia tăng được khấu trừ 10%. Vậy giá gốc của lô hàng trên là:

- a. 11.000.000
- b. 10.000.000
- c. 11.600.000
- d. 10.600.000

TN 3.8 Công ty thương mại A áp dụng phương pháp nhập trước xuất trước (FIFO), có tài liệu sau:

Mua trong tháng: 600 đơn vị, đơn giá 2.000 đ/ đv

400 đơn vị, đơn giá 2.100 đ/ đv

Bán trong tháng: 900 đơn vị. Giá trị hàng tồn kho cuối tháng là:

- a. 200.000 đ
- b. 210.000 đ

TN 3.9 Để xác định đúng tài khoản theo dõi đối tượng hàng tồn kho (theo phương pháp kê khai thường xuyên) người ta dựa vào:

- a. Công dụng, tính năng hàng tồn kho.
- b. Vị trí tồn tại hàng tồn kho.
- c. Tên gọi thông thường hàng tồn kho.
- d. Câu a và b đúng

TN 3.10 Doanh nghiệp mua một số bàn làm việc mới, để theo dõi kế toán phản ánh vào TK nào?

- a. TK 153 – Công cụ, dụng cụ
- b. TK 156 – Hàng hóa
- c. TK 142 – Chi phí trả trước ngắn hạn
- d. Chưa đủ thông tin để xác định

TN 3.11 Giá trị hàng tồn kho được thể hiện trên Bảng Cân Đối Kế Toán là:

- a. Giá gốc
- b. Giá thị trường
- c. Giá trị thuần có thể thực hiện được
- d. Giá thấp hơn giữa giá gốc và giá trị thuần có thể thực hiện được

TN 3.12 Đơn vị mua một lô công cụ, dụng cụ sử dụng ngay ở bộ phận văn phòng, ước tính sử dụng trong 4 tháng, thuế giá trị gia tăng được khấu trừ, chưa trả tiền cho người bán. Kế toán ghi:

- | | | | | | | | |
|----|--------|----|--------|----|--------|----|--------|
| a. | Nợ 153 | b. | Nợ 142 | c. | Nợ 642 | d. | Nợ 642 |
| | Nợ 133 | | Nợ 133 | | Nợ 133 | | Nợ 142 |
| | Có 331 | | Có 331 | | Có 331 | | Nợ 133 |
| | | | | | | | Có 331 |

TN 3.13 Khi kiểm nhận nhập kho hàng phát hiện thiếu, kế toán xử lý

- Theo dõi giá trị hàng thiếu trên TK 3381
- Theo dõi giá trị hàng thiếu trên TK 1381
- Theo dõi giá trị hàng thiếu trên TK 002
- Xác định quyền sở hữu về hàng đã chuyển giao cho doanh nghiệp chưa để có cách xử lý cho phù hợp

TN 3.14 Công ty thương mại A áp dụng phương pháp nhập sau xuất trước (LIFO), có tài liệu sau:

Mua trong tháng: 600 đơn vị, đơn giá 2.000 đ/ đv
 400 đơn vị, đơn giá 2.100 đ/ đv
 Bán trong tháng: 900 đơn vị. Giá trị hàng tồn kho cuối tháng là:

- 200.000 đ
- 210.000 đ

TN 3.15 Công ty thương mại A áp dụng phương pháp LIFO, có tài liệu sau

Nhập lần 1: 600 đơn vị, đơn giá 2.000 đ/ đv
 Xuất lần 1: 200 đơn vị
 Nhập lần 2: 500 đơn vị đơn giá 2.100 đ/ đv
 Lô hàng nhập lần 1 kém phẩm chất nên được bên bán giảm giá 500 đ/ đv
 Xuất lần 2: 500 đơn vị
 Trị giá xuất kho lần 2:

- 1.010.000 đ
- 1.050.000 đ
- 810.000 đ
- 960.000 đ

TN 3.16 Thời điểm lập dự phòng giảm giá hàng tồn kho:

- Khi có sự giảm giá hàng tồn kho phải ghi nhận ngay
- Cuối kỳ kế toán, trước khi lập BCTC
- Chỉ lập 1 lần vào cuối năm.
- Chỉ lập khi doanh nghiệp xác định kinh doanh có lãi.

TN 3.17 Việc lập dự phòng giảm giá hàng tồn kho là áp dụng chủ yếu nguyên tắc kế toán

- a. Dồn tích
- b. Phù hợp
- c. Thận trọng
- d. Dồn tích

TN 3.18 Khi mua hàng phát sinh một khoản chiết khấu do mua với số lượng lớn, kế toán xử lý:

- a. Ghi nhận vào doanh thu hoạt động tài chính
- b. Ghi giảm giá gốc hàng mua

TN 3.19 Doanh nghiệp nhập kho hàng phát hiện hàng kém phẩm chất nên yêu cầu bên bán giảm giá, kế toán xử lý

- a. Ghi giảm giá gốc hàng mua
- b. Điều chỉnh giảm nợ
- c. Chưa ghi nhận nghiệp vụ
- d. Câu a và b đúng

TN 3.20 Kế toán Hàng tồn kho theo hệ thống kiểm kê định kỳ có đặc điểm là:

- a. Tăng tính kiểm soát giữa kế toán hàng tồn kho và thủ kho.
- b. Khối lượng công việc ghi chép của kế toán nhiều.
- c. Áp dụng ở những doanh nghiệp thương mại kinh doanh nhiều chủng loại hàng hóa, giá trị thấp.
- d. Tất cả đều đúng.

ĐÁP ÁN TRẮC NGHIỆM

TN	3.1	3.2	3.3	3.4	3.5	3.6	3.7	3.8	3.9	3.10	3.11	3.12	3.13	3.14	3.15	3.16	3.17	3.18	3.19	3.20
a														X						
b						X		X								X		X		
c	X		X		X										X		X		X	X
d		X		X			X		X	X	X	X	X							

3080

CHƯƠNG 4

KẾ TOÁN TÀI SẢN CỐ ĐỊNH

MỤC TIÊU

Trong tâm chương này trình bày tổ chức kế toán các loại tài sản cố định (TSCĐ) mà doanh nghiệp sử dụng phục vụ trong hoạt động sản xuất kinh doanh, qua đó bạn có những kiến thức cơ bản để hiểu và thực hiện các nội dung sau:

- Nhận biết các loại tài sản cố định hữu hình và tài sản cố định vô hình trong doanh nghiệp.
- Xác định giá trị của tài sản cố định.
- Phân loại tài sản cố định và các thủ tục kế toán chi tiết tài sản cố định hữu hình.
- Tổ chức kế toán tăng, giảm tài sản cố định.
- Tính và ghi nhận chi phí khấu hao tài sản cố định.
- Kế toán sửa chữa tài sản cố định hữu hình.
- Trình bày thông tin về tài sản cố định trên báo cáo tài chính.

4.1 NHỮNG VẤN ĐỀ CHUNG

Nguyên tắc và phương pháp kế toán tài sản cố định làm cơ sở ghi sổ kế toán và lập báo cáo tài chính tuân thủ quy định của VAS 03- Tài sản cố định hữu hình; VAS 04- Tài sản cố định vô hình và chế độ kế toán doanh nghiệp.

4.1.1 Khái niệm và phân loại

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

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

Trong doanh nghiệp sử dụng nhiều loại tài sản cố định khác nhau về công dụng cũng như mục đích sử dụng, do đó để quản lý cần phải sắp xếp, phân chia tài sản cố định theo từng loại, nhóm tương ứng với các tiêu thức khác nhau. Có nhiều tiêu thức phân loại:

Theo hình thái biểu hiện và nội dung kinh tế, tài sản cố định được chia thành:

- Tài sản cố định vô hình: là những tài sản cố định không có hình thái vật chất.
- Tài sản cố định hữu hình: là những tài sản cố định có hình thái vật chất.

Theo tình hình sử dụng và công dụng kinh tế, tài sản cố định được chia thành:

- Tài sản cố định đang dùng cho hoạt động sản xuất kinh doanh như máy móc thiết bị, phương tiện vận tải dùng ở phân xưởng sản xuất hoặc bộ phận bán hàng, quản lý doanh nghiệp.

- Tài sản cố định sử dụng cho hoạt động phúc lợi, an ninh, quốc phòng như nhà trẻ, câu lạc bộ của công ty ...
- Tài sản cố định chưa sử dụng là những tài sản cố định được phép dự trữ để sử dụng sau này.
- Tài sản cố định chờ xử lý là tài sản cố định hư hỏng hoặc chờ bán.....

Theo nguồn hình thành, tài sản cố định gồm:

- Tài sản cố định đầu tư bằng vốn chủ sở hữu của doanh nghiệp là những tài sản cố định được mua sắm, xây dựng bằng nguồn vốn tự có của doanh nghiệp.
- Tài sản cố định đầu tư bằng vốn tín dụng là những tài sản cố định được mua sắm, xây dựng bằng nguồn vốn vay.
- Tài sản cố định đầu tư bằng vốn ngân sách là những tài sản cố định được mua sắm, xây dựng bằng nguồn vốn do Nhà nước cấp.

4.1.2 Kiểm soát nội bộ tài sản cố định

Trong mọi trường hợp tăng giảm tài sản cố định đều phải lập chứng từ và thực hiện đúng thủ tục quy định. Kế toán có nhiệm vụ lập và hoàn chỉnh hồ sơ tài sản cố định về mặt kế toán.

Tài sản cố định phải được theo dõi chi tiết theo từng đối tượng ghi tài sản cố định, theo từng loại tài sản cố định và theo địa điểm bảo quản, sử dụng, quản lý tài sản cố định. Mỗi tài sản cố định trong doanh nghiệp phải có bộ hồ sơ riêng (bộ hồ sơ gồm có biên bản giao nhận tài sản cố định, hợp đồng, hóa đơn mua tài sản cố định và các chứng từ khác có liên quan) và phải được đánh số và có thẻ riêng.

Mọi trường hợp tăng tài sản cố định bất luận do nguyên nhân nào, doanh nghiệp đều phải thành lập ban kiểm nhận tài sản cố định. Thành phần của ban kiểm nhận nhất thiết phải có đại diện của phòng kỹ thuật và đại diện của phòng kế toán do giám đốc quyết định.

Ban kiểm nhận có nhiệm vụ nghiệm thu tài sản cố định và căn cứ vào kết quả nghiệm thu, cùng đại diện đơn vị giao tài sản, lập "biên bản giao nhận tài sản cố định". Biên bản này, các bản sao tài liệu kỹ thuật và các tài liệu gốc khác (như hóa đơn chứng từ vận chuyển, bốc dỡ ...) phòng kế toán giữ lại và lập thành bộ hồ sơ kế toán gốc của tài sản cố định để làm căn cứ tổ chức kế toán tổng hợp và kế toán chi tiết tài sản cố định. Khi chuyển giao tài sản cố định đi đơn vị khác, toàn bộ hồ sơ kỹ thuật (gồm lý lịch và các tài liệu kỹ thuật) và bản sao tài liệu kế toán cần thiết của tài sản cố định được gửi kèm với đối tượng tài sản cố định cho đơn vị nhận.

Căn cứ vào các hồ sơ kế toán, phòng kế toán mở "Thẻ tài sản cố định" để theo dõi chi tiết từng đối tượng tài sản cố định.

Định kỳ vào cuối mỗi năm tài chính, doanh nghiệp phải tiến hành kiểm kê tài sản cố định. Mọi trường hợp phát hiện thừa, thiếu tài sản cố định đều phải lập biên bản, tìm nguyên nhân và có biện pháp xử lý.

4.1.3 Tiêu chuẩn ghi nhận tài sản cố định

Tài sản cố định hữu hình: Phải thỏa mãn đồng thời 4 tiêu chuẩn ghi nhận sau:

- Chắc chắn thu được lợi ích kinh tế trong tương lai từ việc sử dụng tài sản;
- Nguyên giá được xác định một cách đáng tin cậy;

- Thời gian sử dụng ước tính trên 1 năm;
- Có đủ tiêu chuẩn giá trị theo quy định hiện hành (Giá trị từ 10.000.000 đ trở lên).

Tài sản cố định vô hình:

Phải thỏa mãn đồng thời định nghĩa về TSCĐ vô hình và 4 tiêu chuẩn ghi nhận sau:

- Chắc chắn thu được lợi ích kinh tế trong tương lai do tài sản đó mang lại;
- Nguyên giá tài sản phải được xác định một cách đáng tin cậy;
- Thời gian sử dụng ước tính trên 1 năm;
- Có đủ tiêu chuẩn giá trị theo quy định hiện hành (Giá trị từ 10.000.000 đ trở lên).

4.1.4 Xác định giá trị ban đầu, giá trị còn lại

Tài sản cố định được ghi nhận ban đầu theo nguyên giá (giá gốc) và cuối mỗi kỳ kế toán sẽ xác định giá trị còn lại, cụ thể:

Nguyên giá của tài sản cố định hữu hình.

Nguyên giá: là toàn bộ các chi phí doanh nghiệp phải bỏ ra để có được tài sản cố định hữu hình tính đến thời điểm đưa tài sản đó vào trạng thái sẵn sàng sử dụng.

Nguyên giá tài sản cố định hữu hình được xác định trong các trường hợp sau:

Tài sản cố định do mua sắm

$$\text{Nguyên giá} = \text{Giá mua đã trừ chiết khấu thương mại/ giảm giá} + \text{Các khoản thuế không được hoàn lại} + \text{Chi phí có liên quan đến việc đưa TSCĐ vào trạng thái hoạt động bình thường}$$

Tài sản cố định do xây dựng

$$\text{Nguyên giá} = \text{Giá quyết toán công trình được duyệt} + \text{Chi phí liên quan trực tiếp khác và lệ phí trước bạ (nếu có)}$$

TSCĐ do nhận viện trợ, biếu tặng, được cấp

$$\text{Nguyên giá} = \text{Giá trị ghi trên sổ bàn giao} + \text{Chi phí trực tiếp liên quan}$$

TSCĐ do nhận vốn góp liên doanh

$$\text{Nguyên giá} = \text{Giá trị ghi trên hợp đồng góp vốn} + \text{Chi phí trực tiếp liên quan}$$

Nguyên giá tài sản cố định vô hình.

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

Việc xác định nguyên giá trong các trường hợp tương tự như tài sản cố định hữu hình.

Giá trị còn lại tài sản cố định.

Doanh nghiệp sử dụng tài sản cố định trong nhiều kỳ kế toán, do vậy cuối mỗi kỳ kế toán cần

xác định giá trị thực còn lại của tài sản nhằm phản ánh trung thực tình hình tài chính của doanh nghiệp. Giá trị còn lại tài sản cố định được tính như sau:

$$\text{Giá trị còn lại} = \text{Nguyên giá} - \text{Số khấu hao lũy kế}$$

4.2 KẾ TOÁN TĂNG TÀI SẢN CỐ ĐỊNH

Trong chương này, chúng ta sẽ nghiên cứu các trường hợp tăng tài sản cố định (TSCĐ) từ các nguyên nhân như đổ mua sắm, do hình thành qua quá trình đầu tư xây dựng cơ bản, do nhận vốn góp, nhận biếu tặng, hoặc chuyển đổi mục đích sử dụng tài sản trong doanh nghiệp.

4.2.1 Chứng từ sử dụng

Để quản lý, TSCĐ sẽ được phản ánh qua 2 bộ hồ sơ, bộ thứ nhất là hồ sơ kỹ thuật phản ánh lý lịch, xuất xứ, kết cấu kỹ thuật liên quan đến TSCĐ, bộ hồ sơ thứ 2 là hồ sơ kế toán bao gồm các chứng từ liên quan đến việc hình thành giá trị ghi nhận TSCĐ như Hóa đơn mua, Hợp đồng kinh tế, Phiếu chi, Biên bản giao nhận TSCĐ...

TSCĐ được theo dõi chi tiết theo từng đối tượng ghi nhận TSCĐ, theo từng loại TSCĐ cũng như theo từng địa điểm sử dụng.

Căn cứ vào chứng từ gốc và biên bản giao nhận TSCĐ, kế toán đánh số hiệu TSCĐ (số hiệu này chỉ được sử dụng duy nhất 1 lần) và sau đó ghi nhận vào thẻ TSCĐ. Mỗi một đối tượng TSCĐ được phản ánh trên 1 thẻ TSCĐ, trong trường hợp những TSCĐ có cùng công dụng, giá trị, kết cấu và giao cho cùng một đối tượng sử dụng thì được phản ánh chung trong cùng 1 thẻ TSCĐ. Thẻ này dùng để ghi chép, phản ánh tình hình sử dụng, trích khấu hao, sửa chữa TSCĐ, và được lưu trữ trong từng ngăn thẻ. Sau đó tất cả các thẻ chi tiết này sẽ được ghi vào Sổ chi tiết theo dõi TSCĐ.

Mẫu số S23-DN

Đơn vị:.....

Ban hành theo QĐ 15/2006/QĐ-BTC

Địa chỉ:.....

ngày 20/03/2006 của Bộ trưởng BTC

THẺ TÀI SẢN CỐ ĐỊNH

Số:.....

Ngày..... tháng.....năm.....lập thẻ...

Căn cứ vào Biên bản giao nhận TSCĐ số: ngàythángnăm.....

Tên, ký hiệu, quy cách (cấp hạng) TSCĐ:.....Số hiệu TSCĐ.....

Nước sản xuất (xây dựng): Năm sản xuất.....

Bộ phận quản lý, sử dụng: Năm đưa vào sử dụng.....

Công suất (diện tích thiết kế)

Đình chỉ sử dụng TSCĐ ngày.....tháng.....năm.....

Lý do đình chỉ:

Chương 4: Kế toán tài sản cố định

Số hiệu chứng từ	Nguyên giá tài sản cố định			Giá trị hao mòn TSCĐ		
	Ngày, tháng, năm	Diễn giải	Nguyên giá	Năm	Giá trị hao mòn	Cộng dồn
A	B	C	1	2	3	4

Dụng cụ phụ tùng kèm theo

STT	Tên quy cách, dụng cụ, phụ tùng	Đơn vị tính	Số lượng	Giá trị
A	B	C	1	2

Ghi giảm TSCĐ chứng từ số.....ngàythángnăm.....

Lý do giảm.....

Ngày.....tháng.....năm....

Người lập

Kế toán trưởng

Giám đốc

(Ký , họ tên)

(Ký , họ tên)

(Ký , họ tên, đóng dấu)

Mẫu S21-DN

Đơn vị:.....

Ban hành theo QĐ 15/2006/QĐ-BTC

Địa chỉ:.....

ngày 20/03/2006 của Bộ trưởng BTC

SỔ TÀI SẢN CỐ ĐỊNH

Năm:.....

Loại tài sản:.....

S T T	Ghi tăng tài sản cố định							Khấu hao TSCĐ			Ghi giảm TSCĐ		
	Chứng từ		Tên, đặc điểm, ký hiệu	Nước sản xuất	Tháng, năm đưa vào SD	Số hiệu TS CĐ	Nguyên giá	Khấu hao		KH đã tính đến khi ghi giảm	Chứng từ		Lý do giảm TSCĐ
	Số	Ngày						Tỷ lệ % KH	Mức KH		Số	Ngày	
A	B	C	D	E	F	G	1	2	3	4	1	H	I
			CỘNG	X	X	X					X	X	X

Sổ này cótrang, đánh số từ trang 01 đến trang

Ngày mở sổ :

Ngày.....tháng.....năm....

Người lập
(Ký , họ tên)

Kế toán trưởng
(Ký , họ tên)

Giám đốc
(Ký , họ tên, đóng dấu)

Kế toán tài chính

4.2.2 Các tài khoản sử dụng

Để theo dõi tình hình hiện có và biến động của TSCĐ theo chỉ tiêu **nguyên giá** kế toán sử dụng **TK 211- Tài sản cố định hữu hình** và **TK 213- Tài sản cố định vô hình**.

TK 211- Tài sản cố định hữu hình

- Nguyên giá TSCĐ hữu hình tăng trong kỳ (do mua sắm, xây dựng, nhận vốn góp, được cấp....)	- Nguyên giá TSCĐ hữu hình giảm trong kỳ (do nhượng bán, thanh lý, kiểm kê phát hiện thiếu
- Điều chỉnh tăng nguyên giá	- Điều chỉnh giảm nguyên giá
<i>Nguyên giá TSCĐ hữu hình hiện còn cuối kỳ</i>	

Tài khoản 211 có 6 TK cấp 2, bao gồm:

- TK 2111: Nhà cửa, vật kiến trúc
- TK 2112: Máy móc thiết bị
- TK 2113: Phương tiện vận tải, truyền dẫn
- TK 2114: Thiết bị, dụng cụ quản lý
- TK 2115: Cây lâu năm, súc vật làm việc và cho sản phẩm
- TK 2118: TSCĐ khác

TK 213 - Tài sản cố định vô hình

- Nguyên giá TSCĐ vô hình tăng trong kỳ	- Nguyên giá TSCĐ vô hình giảm trong kỳ (do nhượng bán, thanh lý,...)
- Điều chỉnh tăng Nguyên giá	- Điều chỉnh giảm Nguyên giá
<i>Nguyên giá TSCĐ vô hình hiện còn cuối kỳ</i>	

Tài khoản 213 có 7 TK cấp 2, bao gồm

- TK 2131: Quyền sử dụng đất
- TK 2132: Quyền phát hành
- TK 2133: Bản quyền, bằng sáng chế
- TK 2134: Nhãn hiệu hàng hoá
- TK 2135: Phần mềm máy vi tính
- TK 2136: Giấy phép và giấy phép nhượng quyền
- TK 2138: TSCĐ vô hình khác

Kế toán sử dụng **TK 214 - Hao mòn tài sản cố định** để phản ánh tình hình tăng, giảm giá trị hao mòn của các loại TSCĐ, bắt động sản đầu tư (BĐST) trong quá trình sử dụng.

TK 214-Hao mòn tài sản cố định

- Giá trị hao mòn TSCĐ, BĐSĐT giảm trong kỳ	- Giá trị hao mòn TSCĐ, bất động sản đầu tư tăng trong kỳ (do trích khấu hao)
	<i>Giá trị hao mòn của TSCĐ, BĐSĐT lũy kế cuối kỳ</i>

Tài khoản 214 có 4 TK cấp 2, bao gồm:

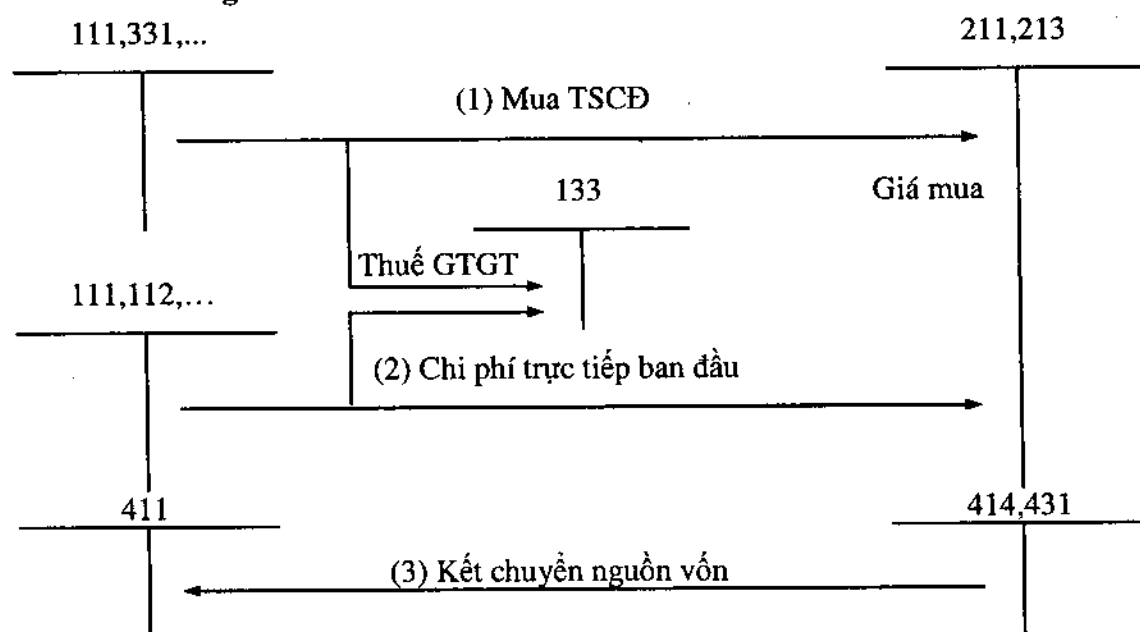
- TK 2141: Hao mòn tài sản cố định hữu hình
- TK 2142: Hao mòn tài sản cố định thuê tài chính
- TK 2143: Hao mòn tài sản cố định vô hình
- TK 2147: Hao mòn bất động sản đầu tư

4.2.3 Kế toán tổng hợp

4.2.3.1 Kế toán tăng TSCĐ do mua sắm

Kế toán căn cứ vào các chứng từ có liên quan để xác định nguyên giá TSCĐ làm cơ sở ghi sổ kế toán để theo dõi, các yếu tố cấu thành nên Nguyên giá TSCĐ sẽ được ghi nhận làm tăng tài sản cố định (TK 211, TK 213) và đồng thời làm giảm các tài sản khác (TK 111) hoặc làm tăng khoản nợ phải trả (TK 331). Đồng thời kế toán xác định nguồn hình thành TSCĐ để tiến hành chuyển nguồn (tăng nguồn vốn kinh doanh và giảm các nguồn vốn khác)

Sơ đồ kế toán tăng TSCĐ do mua sắm



Ví dụ 4.1 Trong tháng 5, phòng kế toán Công ty A có tài liệu sau:

Ngày 08/05 mua 1 TSCĐ hữu hình sử dụng ở bộ phận sản xuất, theo hóa đơn GTGT số 0321 có giá mua là 50.000.000 đ, thuế GTGT 10%, tiền chưa thanh toán. Chi phí vận chuyển chi bằng tiền mặt theo Phiếu chi số 31 ngày 08/05: 220.000 đ (trong đó thuế GTGT 10%). Tài sản này do Nguồn vốn đầu tư XDCB đài thọ 60%, nguồn vốn kinh doanh 40%. Trong ngày tài

sản được bàn giao và đưa vào sử dụng.

Nguyên giá tài sản hình thành = Giá mua + Chi phí vận chuyển = 50.000.000 + 200.000

Kế toán căn cứ Hóa đơn và phiếu chi để phản ánh:

Giá mua (Từ hóa đơn GTGT)

Nợ TK 211- TSCĐ hữu hình:	50.000.000	
Nợ TK 133- Thuế GTGT được khấu trừ:	5.000.000	
Có TK 331- Phải trả người bán:		55.000.000

Chi phí vận chuyển (từ Phiếu chi)

Nợ TK 211- TSCĐ hữu hình:	200.000	
Nợ TK 133- Thuế GTGT được khấu trừ:	20.000	
Có TK 111- Tiền mặt:		220.000

Kết chuyển tăng nguồn vốn kinh doanh

Nợ TK 441- Nguồn vốn đầu tư XDCB:	30.120.000	
Có TK 411- Nguồn vốn kinh doanh:		30.120.000

Ví dụ 4.2

Trong tháng 5, phòng kế toán Công ty A có tài liệu sau:

Ngày 12/05 mua 1 TSCĐ hữu hình sử dụng ở nhà trẻ của công ty, theo hóa đơn GTGT số 0322 có giá mua là 30.000.000 đ, thuế GTGT 10%, tiền chưa thanh toán. Chi phí vận chuyển chi bằng tiền mặt theo Phiếu chi số 32 ngày 12/05: 330.000 đ (trong đó thuế GTGT 10%). Trong ngày tài sản này đã được bàn giao và đưa vào sử dụng.

Nguyên giá tài sản này được hình thành bao gồm:

Giá mua có thuế + Chi phí vận chuyển = 55.000.000 + 330.000

Giá mua (Từ HĐ GTGT)

Nợ TK 211- TSCĐ hữu hình:	550.000.000	
Có TK 331- Phải trả người bán:		55.000.000

Chi phí vận chuyển (từ Phiếu chi)

Nợ TK 211- TSCĐ hữu hình:	330.000	
Có TK 111- Tiền mặt:		330.000

Kết chuyển tăng nguồn

Nợ TK 4312- Quỹ phúc lợi :	55.330.000	
Có TK 4313- Quỹ phúc lợi đã hình thành TSCĐ:		55.330.000

Ví dụ 4.3 Trong tháng 5, phòng kế toán Công ty A có tài liệu sau:

Ngày 16/05 mua 1 TSCĐ hữu hình sử dụng ở bộ phận bán hàng, theo hóa đơn GTGT số 3325 có giá mua là 60.000.000 đ, thuế GTGT 10%, tiền chưa thanh toán. Chi phí vận chuyển chi

bằng tiền mặt theo Phiếu chi số 33 ngày 15/05: 550.000 đ (trong đó thuế GTGT 10%). Trong ngày tài sản này đã được bàn giao và đưa vào sử dụng. Sau đó công ty tiến hành vay dài hạn để thanh toán và nhận được giấy báo Nợ của Ngân hàng.

Nguyên giá tài sản hình thành: Giá mua có thuế+ Chi phí vận chuyển= 60.000.000+ 500.000

Kế toán căn cứ hóa đơn và phiếu chi để phản ánh:

Giá mua (Từ hóa đơn GTGT)

Nợ TK 211- TSCĐ hữu hình:	60.000.000	
Nợ TK 133- Thuế GTGT được khấu trừ:	6.000.000	
Có TK 331- Phải trả người bán:		66.000.000

Chi phí vận chuyển (từ Phiếu chi)

Nợ TK 211- TSCĐ hữu hình:	500.000	
Nợ TK 133- Thuế GTGT được khấu trừ:	50.000	
Có TK 111- Tiền mặt:		550.000

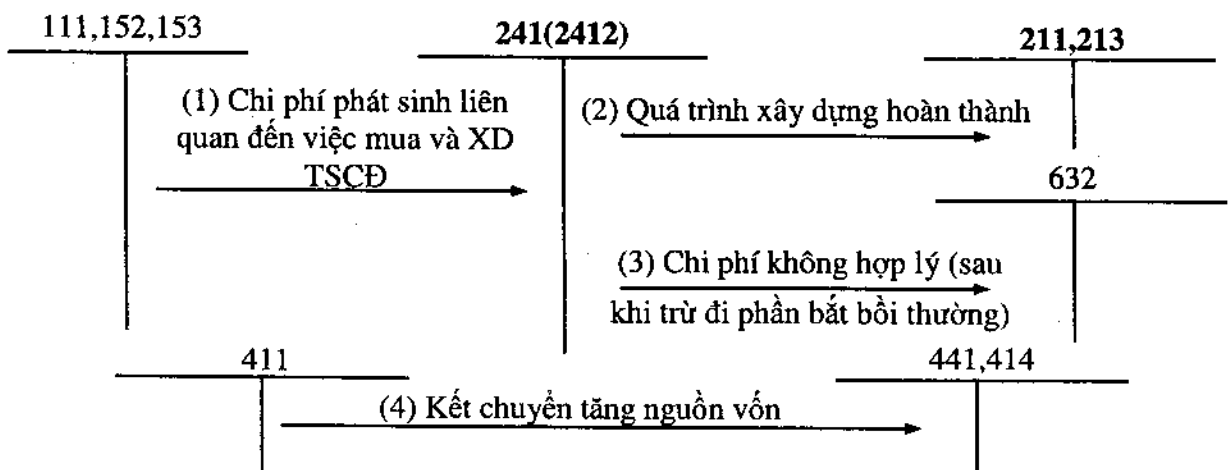
Vay dài hạn thanh toán

Nợ TK 331- Phải trả người bán:	66.000.000	
Có TK 341- Vay dài hạn:		66.000.000

4.2.3.2 Kế toán tăng TSCĐ do đầu tư XD CB

Trường hợp này, kế toán phải theo dõi, tập hợp các chứng từ liên quan đến việc mua và xây dựng TSCĐ ghi nhận vào TK 2412- Xây dựng cơ bản. Khi quá trình xây dựng hoàn thành, tài sản được bàn giao đưa vào sử dụng, dựa trên giá quyết toán công trình được duyệt để ghi nhận nguyên giá TSCĐ làm tăng tài sản cố định (TK 211, TK 213) và đồng thời làm giảm chi phí xây dựng tài sản (TK 2412). Đồng thời kế toán xác định nguồn hình thành TSCĐ để tiến hành chuyển nguồn vốn.

Sơ đồ kế toán tăng TSCĐ do đầu tư XD CB



Ví dụ 4.4 Trong quý 2, phòng kế toán Công ty A có tài liệu sau:

Ngày 12/05 tiến hành xây dựng 1 nhà kho, chi phí phát sinh liên quan đến xây dựng bao gồm:

Nguyên vật liệu xuất dùng: 30.000.000đ, Công cụ xuất dùng: 5.000.000đ

Ngày 20/06 quá trình xây dựng hoàn thành, nghiệm thu đưa vào sử dụng, chi phí xây dựng phải trả cho công ty Xây dựng số 4 là 165.000.000đ (trong đó thuế GTGT 15.000.000đ). Giá quyết toán công trình được duyệt bằng 90% chi phí thực tế, khoản còn lại bắt bồi thường. Tài sản này được hình thành từ quỹ phúc lợi.

Nguyên giá được hình thành từ giá trị quyết toán được duyệt = $90\% \times 185.000.000 = 166.500.000$

Trong tháng 05, Kế toán ghi nhận chi phí liên quan đến việc xây dựng nhà kho:

Nợ TK 2412- Xây dựng cơ bản:	35.000.000
Có TK152- Nguyên vật liệu:	30.000.000
Có TK 153- Công cụ dụng cụ:	5.000.000

Ngày 20/06 căn cứ biên bản quyết toán công trình hình thành nguyên giá TSCĐ:

Căn cứ hóa đơn, chi phí xây dựng phải trả:

Nợ TK 2412- Xây dựng cơ bản:	150.000.000
Nợ TK 133-Thuế GTGT được khấu trừ:	15.000.000
Có TK 331- Phải trả người bán:	165.000.000

Căn cứ biên bản quyết toán công trình hình thành nguyên giá TSCĐ:

NợTK 211- TSCĐ hữu hình:	166.500.000
Nợ TK 1388- Phải thu khác:	18.500.000
Có TK 2412- Xây dựng cơ bản:	185.000.000

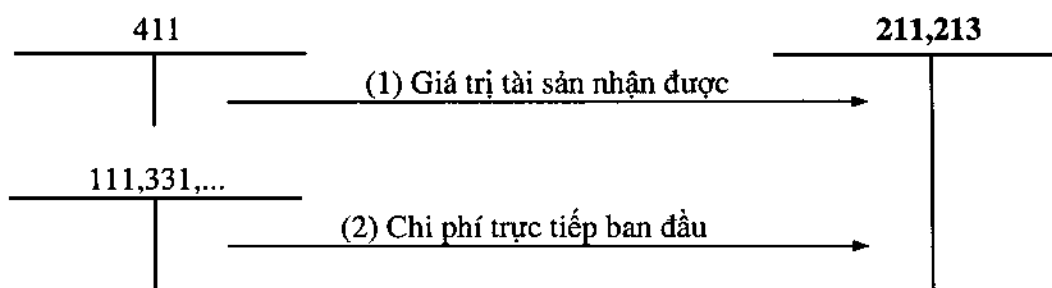
Kết chuyển nguồn vốn:

Nợ 4312- Quỹ phúc lợi:	166.500.000
Có 411- Nguồn vốn kinh doanh:	166.500.000

4.2.3.3 Kế toán tăng TSCĐ do nhận vốn góp

Trong trường hợp này, kế toán tăng TSCĐ đồng thời với biến động tăng vốn đầu tư của chủ sở hữu theo giá ghi trên biên bản giao nhận.

Sơ đồ kế toán tăng TSCĐ do nhận vốn góp



Ví dụ 4.5

Ngày 05/08 Công ty nhận vốn góp liên doanh của công ty Hải Thành một thiết bị sản xuất đưa vào sử dụng ngay ở phân xưởng sản xuất. Theo đánh giá của Hội đồng liên doanh tài sản này trị giá là 300.000.000 đ. Căn cứ hợp đồng góp vốn, Kế toán ghi nhận như sau:

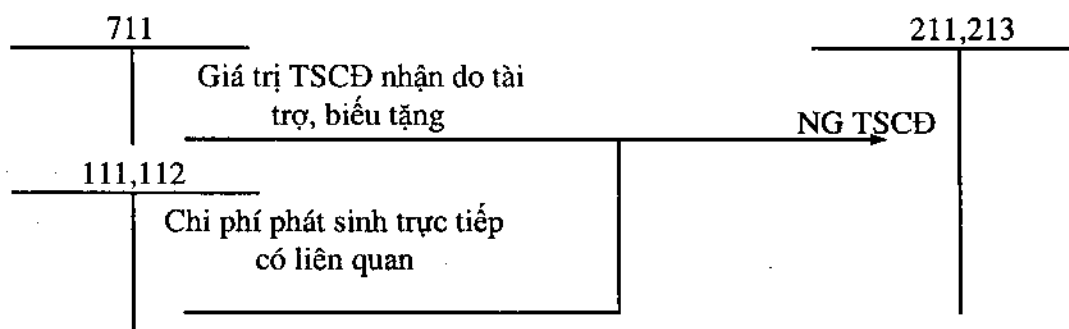
Nợ TK 211- TSCĐ hữu hình: 300.000.000

Có TK 411- Nguồn vốn kinh doanh: 300.000.000

4.2.3.4 Kế toán tăng TSCĐ do được tài trợ, biếu tặng - (sử dụng ngay cho hoạt động sản xuất kinh doanh) (tham khảo đối với lớp học 45 tiết)

Trường hợp này việc nhận tài sản được xem là hoạt động khác (ngoài hoạt động thường xuyên), kế toán phải phản ánh tăng TSCĐ và tăng thu nhập khác theo giá trị hợp lý.

Sơ đồ kế toán tăng TSCĐ do được tài trợ, biếu tặng



Ví dụ 4.6:

Ngày 10/09 Công ty Mai Hà tặng một thiết bị đo lường cho doanh nghiệp. Giá thị trường của thiết bị này là 250.000.000 đ. Chi phí lắp đặt thiết bị chi bằng tiền mặt theo Phiếu chi số 36 ngày 12/09 là 2.200.000đ (trong đó thuế GTGT là 200.000đ). Kế toán ghi nhận như sau:

Nợ TK 211- TSCĐ hữu hình: 250.000.000

Có TK 711- Thu nhập khác: 250.000.000

Nợ TK 211- TSCĐ hữu hình: 2.000.000

Nợ TK 133- Thuế GTGT được khấu trừ: 200.000

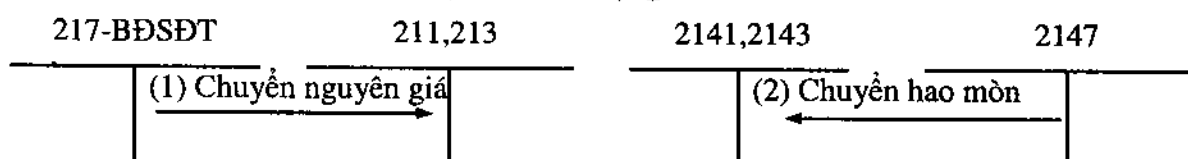
Có TK111- Tiền mặt: 2.200.000

4.2.3.5 Kế toán tăng TSCĐ do chuyển từ bất động sản đầu tư* (tham khảo đối với lớp học 45 và 60 tiết)

Khi có sự chuyển đổi mục đích sử dụng, nghĩa là doanh nghiệp chuyển bất động sản đang cho thuê (hoặc chờ tăng giá trong thời gian dài để bán) sang sử dụng trong hoạt động sản xuất, cung cấp hàng hóa, dịch vụ hoặc dùng cho mục đích quản lý, thì tại thời điểm này kế toán ghi tăng TSCĐ và ghi giảm bất động sản đầu tư (việc chuyển đổi này không làm thay đổi giá trị ghi sổ của tài sản được chuyển đổi và không làm thay đổi nguyên giá).

* **Bất động sản đầu tư** là bất động sản, gồm: quyền sử dụng đất, nhà; hoặc một phần của nhà, hoặc cả nhà và đất; cơ sở hạ tầng do người chủ sở hữu hoặc người đi thuê tài sản theo hợp đồng thuê tài chính, nắm giữ nhằm mục đích thu lợi từ việc cho thuê hoặc chờ tăng giá trong thời gian dài để bán.

Sơ đồ kế toán tăng TSCĐ do chuyển từ bất động sản đầu tư



Ví dụ 4.7: Ngày 02/10 Doanh nghiệp quyết định đưa toà nhà đang cho thuê hoạt động làm văn phòng, tài sản có NG là 4.000.000.000đ, đã khấu hao 500.000.000đ. Kế toán ghi nhận:

Chuyển nguyên giá

Nợ TK 211- Tài sản cố định hữu hình	3.000.000.000
Có TK 217- Bất động sản đầu tư	3.000.000.000

Chuyển hao mòn

Nợ TK 2147- Hao mòn bất động sản đầu tư:	500.000.000
Có TK 2141- Hao mòn TSCĐ	500.000.000

4.3 KẾ TOÁN GIẢM TÀI SẢN CỐ ĐỊNH

Các trường hợp giảm TSCĐ thường do các nguyên nhân sau:

- Nhượng bán tài sản cố định: Đối với những tài sản cố định không cần dùng hoặc sử dụng không hiệu quả, doanh nghiệp được chủ động nhượng bán tài sản cố định đó để thu hồi vốn.
- Thanh lý tài sản cố định: Đối với tài sản cố định hư hỏng không thể tiếp tục sử dụng được, hoặc có thể sửa chữa nhưng chi phí quá cao, những tài sản lạc hậu về mặt kỹ thuật hoặc không phù hợp với yêu cầu sản xuất kinh doanh mà không thể nhượng bán được nguyên trạng, doanh nghiệp tiến hành thanh lý.
- Kiểm kê phát hiện thiếu...

4.3.1 Chứng từ sử dụng

Tùy theo từng trường hợp giảm tài sản cố định cụ thể, kế toán giảm tài sản cố định phải sử dụng các chứng từ sau:

- Hóa đơn (GTGT) hoặc hóa đơn bán hàng.
- Biên bản giao nhận tài sản cố định
- Hợp đồng mua bán tài sản cố định.
- Quyết định thanh lý hoặc nhượng bán kèm theo biên bản định giá tài sản cố định khi thanh lý hoặc nhượng bán.

Căn cứ các chứng từ trên, kế toán tiến hành huỷ thẻ phản ánh TSCĐ, đưa vào lưu trữ riêng, đồng thời ghi lý do giảm TSCĐ vào sổ TSCĐ.

4.3.2 Tài khoản sử dụng

Hoạt động nhượng bán, thanh lý TSCĐ được ghi nhận là hoạt động khác, do đó kế toán sử dụng TK 711 và TK 811 để ghi nhận thu nhập và chi phí phát sinh từ hoạt động này.

TK 811- Chi phí khác: Trong hoạt động nhượng bán, thanh lý TSCĐ tài khoản này dùng để tập hợp các chi phí phát sinh trong quá trình nhượng bán, thanh lý TSCĐ.

TK 811- Chi phí khác

Các khoản chi phí khác phát sinh	Cuối kỳ, kết chuyển toàn bộ chi phí khác phát sinh trong kỳ vào TK 911
----------------------------------	--

TK 711- Thu nhập khác: Trong hoạt động nhượng bán, thanh lý TSCĐ tài khoản này dùng để tập hợp thu nhập phát sinh trong quá trình nhượng bán, thanh lý TSCĐ

TK 711- Thu nhập khác

Cuối kỳ kết chuyển các khoản thu nhập khác phát sinh trong kỳ vào TK 911	Thu nhập khác phát sinh trong kỳ
--	----------------------------------

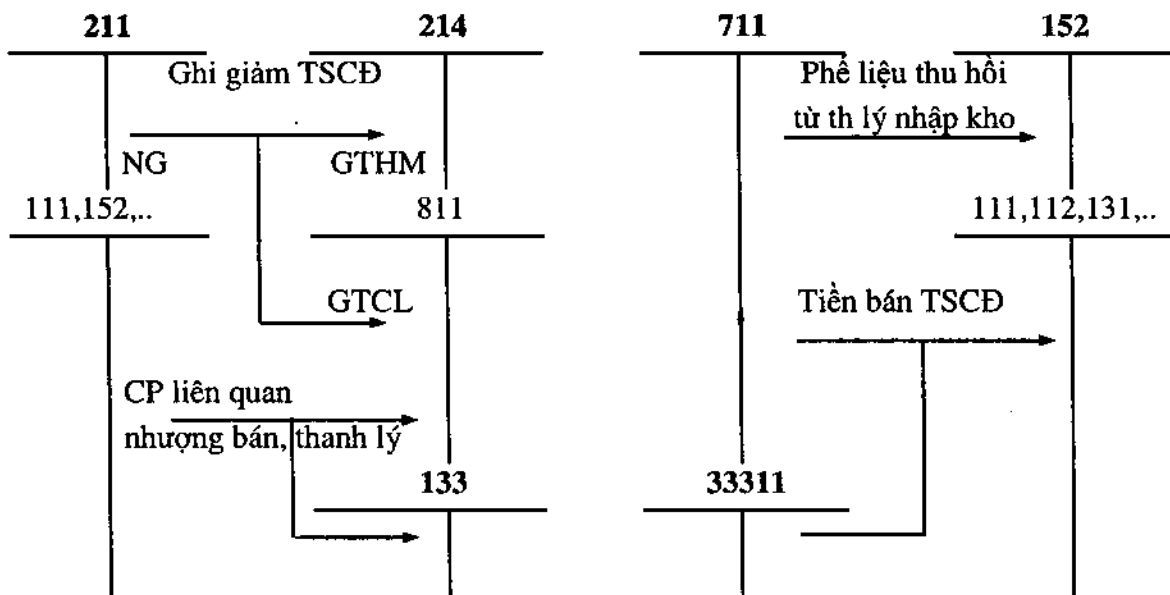
4.3.3 Kế toán tổng hợp

4.3.3.1 Kế toán giảm TSCĐ do thanh lý, nhượng bán

Kế toán nhượng bán TSCĐ

Trường hợp giảm TSCĐ do nhượng bán được xem là hoạt động khác, kế toán ghi nhận biến động giảm theo NG (TK 211, 213), đồng thời giảm hao mòn TSCĐ theo số khấu hao lũy kế (TK 214) và ghi nhận GTCL của TSCĐ vào chi phí khác (TK 811). Thu nhập từ việc bán TSCĐ ghi nhận vào thu nhập khác – TK 711 theo giá bán TSCĐ. Ngoài ra các chi phí phát sinh trong quá trình nhượng bán như chi phí môi giới, quảng cáo cũng được ghi nhận vào chi phí khác.

Sơ đồ kế toán giảm TSCĐ do thanh lý, nhượng bán



Ví dụ 4.8: Ngày 12/02, Công ty Thành Công bán một thiết bị sản xuất đang sử dụng, tài sản có nguyên giá 200.000.000đ, đã hao mòn 140.000.000đ. Giá bán TSCĐ này 88.000.000đ (trong đó thuế GTGT: 8.000.000 đ), chưa thu tiền người mua. Chi tiền mặt trả cho người môi giới 2.000.000 đ và sửa chữa tài sản trước khi bán 550.000 đ (trong đó thuế GTGT 50.000 đ).

Kế toán ghi nhận như sau:

Giảm NG TSCĐ và ghi nhận giá trị còn lại của TSCĐ nhượng bán vào chi phí hoạt động khác:

Nợ TK 811- Chi phí khác:	60.000.000	
Nợ TK 2141- Hao mòn TSCĐ hữu hình:	140.000.000	
Có TK 211- TSCĐ hữu hình:		200.000.000

Thu nhập do nhượng bán TSCĐ:

Nợ 131- Phải thu khách hàng:	88.000.000	
Có TK 711- Thu nhập khác:		80.000.000
Có TK 33311- Thuế GTGT đầu ra:		8.000.000

Chi phí môi giới, sửa chữa TSCĐ:

Nợ TK 811- Chi phí khác:	2.500.000	
Nợ TK 133- Thuế GTGT được khấu trừ :	50.000	
Có TK 111- Tiền mặt:		2.550.000

Kế toán thanh lý TSCĐ

Thanh lý TSCĐ cũng được xem là hoạt động khác (ngoài hoạt động thường xuyên của doanh nghiệp), kế toán phản ánh tương tự như trường hợp nhượng bán TSCĐ.

Ví dụ 4.9

Ngày 20/02, Công ty Thành Công thanh lý một máy móc thiết bị thuộc phân xưởng sản xuất, nguyên giá 260.000.000 đ đã khấu hao hết 200.000.000 đ. Chi phí tháo dỡ gồm: Công cụ dụng cụ: 1.200.000 đ, Chi phí khác bằng tiền mặt: 800.000 đ

Phế liệu thu hồi từ tài sản này nhập kho có giá trị ước tính là: 2.000.000 đ

Kế toán ghi bút toán Ngày 20/02 như sau:

Ghi giảm TSCĐ và ghi nhận giá trị còn lại của TSCĐ thanh lý vào chi phí hoạt động khác:

Nợ TK 811- Chi phí khác:	60.000.000	
Nợ TK 214- Hao mòn TSCĐ:	200.000.000	
Có TK 211- TSCĐ hữu hình:		260.000.000

Chi phí thanh lý TSCĐ phát sinh:

Nợ TK 811- Chi phí khác:	2.000.000	
Có TK 153- Công cụ dụng cụ :		1.200.000
Có TK 111- Tiền mặt:		800.000

Phế liệu thu hồi do thanh lý TSCĐ:

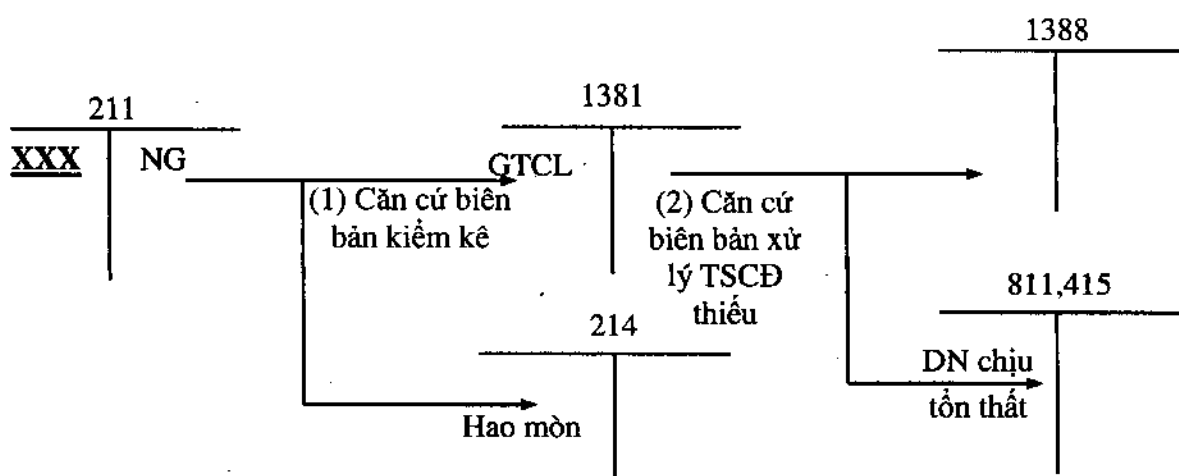
Nợ TK 152- Nguyên vật liệu: 2.000.000

Có TK 711- Thu nhập khác: 2.000.000

4.3.3.2 Kiểm kê TSCĐ phát hiện thiếu (*tham khảo đối với lớp học 45 tiết*)

Kế toán sẽ ghi nhận giảm TSCĐ (TK 211 theo Nguyên giá) đồng thời giảm hao mòn TSCĐ (TK 214 theo số khấu hao lũy kế) và ghi tăng tài sản thiếu chờ xử lý nếu chưa xác định nguyên nhân - TK 138 (TK 1381-Tài sản thiếu chờ xử lý) theo giá trị còn lại. Trường hợp có quyết định xử lý ngay, kế toán sử dụng TK 1388 để ghi nhận.

Sơ đồ kế toán kiểm kê TSCĐ phát hiện thiếu



Ví dụ 4.10

Ngày 31/12/N: Công ty kiểm kê phát hiện thiếu một TSCĐ hữu hình ở bộ phận bán hàng, chưa xác định được nguyên nhân. Tài sản này có nguyên giá 50.000.000 đ, đã hao mòn 16.000.000đ.

Ngày 10/01/N+1: Quyết định xử lý: Giá trị còn lại của tài sản thiếu được xử lý bắt người chịu trách nhiệm bồi thường 60% bằng cách trừ lương trong 6 tháng, bắt đầu từ tháng sau, khoản còn lại tính vào chi phí khác.

Căn cứ Biên bản kiểm kê kế toán ghi giảm TSCĐ (ghi lý do giảm vào sổ TSCĐ)

Nợ TK 214- Hao mòn TSCĐ: 16.000.000

Nợ TK 1381-Tài sản thiếu chờ xử lý: 34.000.000

Có TK 211- TSCĐ hữu hình: 50.000.000

Theo quyết định xử lý:

Nợ TK 138 (1388)-Phải thu khác: 20.400.000

Nợ TK 811 – Chi phí khác: 13.600.000

Có TK 138 (1381) Tài sản thiếu chờ xử lý: 34.000.000

4.3.3.3 Kế toán giảm TSCĐ do chuyển thành bất động sản đầu tư

(tham khảo đối với lớp học 45 và 60 tiết)

Khi có sự chuyển đổi mục đích sử dụng, tại thời điểm này kế toán ghi giảm TSCĐ và ghi tăng bất động sản đầu tư bao gồm chuyển nguyên giá và chuyển hao mòn

(việc chuyển đổi này không làm thay đổi giá trị ghi sổ của tài sản được chuyển đổi và không làm thay đổi nguyên giá).

211,213	217-BĐSDT	2147	2141,2143
	(1) Chuyển nguyên giá		(2) Chuyển hao mòn

Ví dụ 4.11:

Ngày 02/06 Doanh nghiệp quyết định đưa toà nhà làm văn phòng để cho thuê hoạt động trong 3 năm, tài sản có nguyên giá 1.500.000.000đ, đã khấu hao 300.000.000đ. Kế toán ghi nhận:

Chuyển NG

Nợ TK 217- Bất động sản đầu tư : 1.500.000.000
 Có TK 211- TSCĐ hữu hình : 1.500.000.000

Chuyển giá trị hao mòn

Nợ TK 2141- Hao mòn TSCĐ hữu hình: 300.000.000
 Có TK 2147 - Hao mòn bất động sản đầu tư: 300.000.000

4.4 KẾ TOÁN KHẤU HAO TÀI SẢN CỐ ĐỊNH

Trong quá trình sử dụng TSCĐ sẽ hao mòn dần. Hao mòn tài sản cố định là sự giảm dần giá trị sử dụng và giá trị của tài sản cố định do tham gia vào hoạt động sản xuất kinh doanh, do tác động cơ học, nhiệt học, do tiến bộ của kỹ thuật, ... trong quá trình hoạt động của TSCĐ.

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

Giá trị phải khấu hao = Nguyên giá TSCĐ – Giá trị thanh lý ước tính

(Giá trị thanh lý = Giá trị ước tính thu được khi hết thời gian sử dụng của tài sản – Chi phí thanh lý ước tính)

Thời gian sử dụng hữu ích: là thời gian TSCĐ phát huy được tác dụng cho sản xuất kinh doanh

Nguyên tắc trích khấu hao

a. Mọi TSCĐ của doanh nghiệp có liên quan đến hoạt động kinh doanh đều phải trích khấu hao.

- Doanh nghiệp không được trích khấu hao đối với những TSCĐ đã khấu hao hết nhưng vẫn sử dụng vào kinh doanh.
- Đối với những TSCĐ chưa khấu hao hết đã bị hư hỏng, doanh nghiệp xác định nguyên nhân để bắt bồi thường và tính vào chi phí khác.

- b. Những TSCĐ không tham gia vào hoạt động kinh doanh không trích khấu hao bao gồm: TSCĐ thuộc dự trữ Nhà nước giao cho doanh nghiệp quản lý hộ, TSCĐ sử dụng cho hoạt động phúc lợi, TSCĐ phục vụ cho nhu cầu chung toàn xã hội mà Nhà nước giao cho doanh nghiệp quản lý. Những tài sản này, doanh nghiệp xác định mức hao mòn hàng năm.
- c. Đối với TSCĐ thuê hoạt động, bên cho thuê phải tiến hành trích khấu hao.
- d. Đối với TSCĐ thuê tài chính, bên đi thuê phải trích khấu hao.
- e. Doanh nghiệp trích hoặc thôi không trích khấu hao bắt đầu từ ngày mà TSCĐ tăng, giảm, ngừng sử dụng.
- f. Quyền sử dụng đất là TSCĐ vô hình đặc biệt, nếu sử dụng vô thời hạn thì doanh nghiệp không trích khấu hao.

4.4.1 Các phương pháp trích khấu hao

Phương pháp khấu hao do doanh nghiệp xác định, được thực hiện nhất quán cho các loại TSCĐ, trừ khi có sự thay đổi trong cách thức sử dụng tài sản đó.

Có 3 phương pháp khấu hao TSCĐ

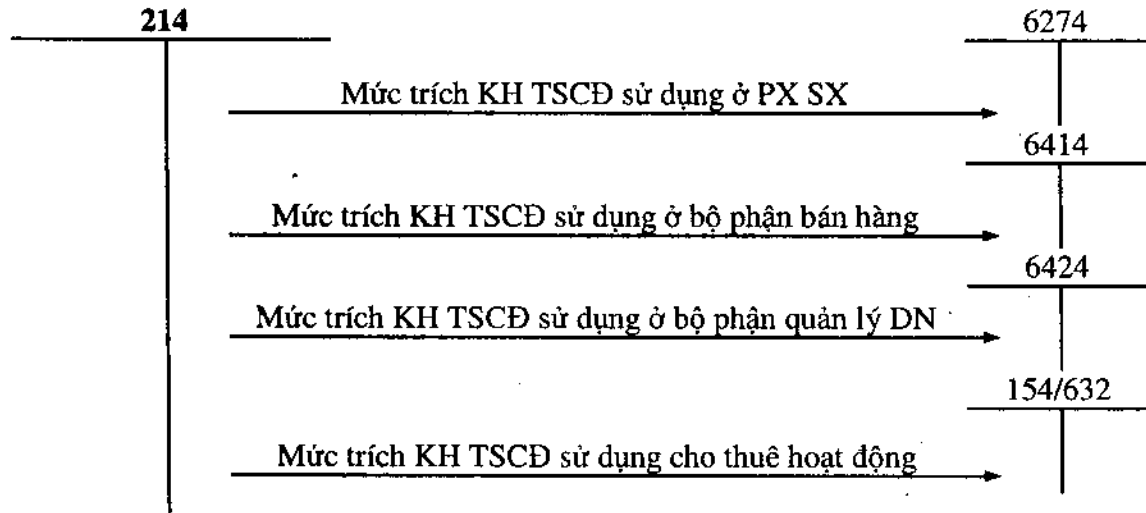
Phương pháp khấu hao đường thẳng

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

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

4.4.2 Kế toán tổng hợp khấu hao TSCĐ

Sơ đồ kế toán khấu hao TSCĐ



Ví dụ 4.12 Tại công ty Z trong tháng 6 có tài liệu sau:

Mức trích khấu hao trung bình TSCĐ hiện có vào đầu tháng 6 là 12.500.000 đ phân bổ cho:

- Bộ phận sản xuất: 7.500.000 đ
- Bộ phận bán hàng: 2.600.000 đ
- Bộ phận QLDN: 2.400.000 đ

Trong tháng 6 có tình hình tăng giảm TSCĐ:

- Ngày 08/06 tăng 1 TSCĐ hữu hình A có nguyên giá 41.400.000 đ sử dụng ở bộ phận sản xuất, thời gian sử dụng ước tính 5 năm.
- Ngày 12/06 giảm 1 TSCĐ hữu hình B sử dụng ở bộ phận bán hàng, có nguyên giá 27.993.600 đ, đã khấu hao lũy kế đến ngày giảm là 8.000.000 đ, thời gian sử dụng 6 năm.

Yêu cầu: Xác định mức trích khấu hao TSCĐ của doanh nghiệp trong tháng 6

- Mức trích khấu hao trung bình 1 tháng của TSCĐ A là:

$$\frac{41.400.000}{5 \times 12} = 690.000$$

Mức trích khấu hao trong 23 ngày sử dụng trong tháng 6 của TSCĐ A là:

$$\frac{690.000 \times 23}{30} = 529.000$$

- Mức trích khấu hao tháng của TSCĐ B là:

$$\frac{27.993.600}{6 \times 12} = 388.800$$

Mức trích khấu hao trong 19 ngày không sử dụng trong tháng 6 của TSCĐ B là:

$$\frac{388.800 \times 19}{30} = 246.240$$

- Mức trích khấu hao TSCĐ trong tháng 6 được tính như sau:

$12.500.000 + 529.000 - 246.240 = 12.782.760$, trong đó phân bổ cho:

- + Bộ phận sản xuất: 8.029.000 đ (7.500.000 đ + 529.000 đ = 8.029.000 đ)
- + Bộ phận bán hàng: 2.353.760 đ (2.600.000 đ - 246.240 đ = 2.353.760 đ)
- + Bộ phận QLDN: 2.400.000 đ

Kế toán lập bảng Phân bổ khấu hao TSCĐ để ghi tăng giá trị hao mòn TSCĐ và tính chi phí khấu hao vào các bộ phận sử dụng tài sản trong tháng 6 như sau:

Nợ TK 627- Chi phí SX chung:	8.029.000
Nợ TK 641- Chi phí bán hàng:	2.353.760
Nợ TK 642- Chi phí QLDN:	2.400.000
Có TK 214- Hao mòn TSCĐ:	12.782.760

Lưu ý: Đối với TSCĐ sử dụng cho hoạt động phúc lợi, thì cuối năm kế toán lập bảng tính giá trị hao mòn và ghi sổ giảm quỹ phúc lợi đã hình thành TSCĐ theo mức hao mòn TSCĐ trong năm:

Nợ TK 4313- QPL đã hình thành TSCĐ

Có TK 214 – Hao mòn TSCĐ

4.5 KẾ TOÁN CHI PHÍ SỬA CHỮA TSCĐ HỮU HÌNH

4.5.1 Nội dung

Sửa chữa TSCĐ là việc 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.

Tùy theo mức độ sửa chữa, chu kỳ sửa chữa, thời gian thực hiện và chi phí bỏ ra, người ta thường phân chia công việc sửa chữa TSCĐ thành 2 loại: sửa chữa thường xuyên và sửa chữa lớn.

Sửa chữa thường xuyên TSCĐ là công việc sửa chữa vặt, bảo dưỡng TSCĐ, thời gian sửa chữa ngắn.

Sửa chữa lớn TSCĐ là công việc thay thế các bộ phận, chi tiết TSCĐ nhằm phục hồi năng lực hoạt động, thời gian sửa chữa kéo dài và phải ngừng sản xuất để sửa chữa.

4.5.2 Phương pháp kế toán chi phí sửa chữa TSCĐ

4.5.2.1 Kế toán chi phí sửa chữa thường xuyên TSCĐ

Công việc sửa chữa vặt, bảo dưỡng TSCĐ diễn ra trong thời gian ngắn với chi phí sửa chữa phát sinh ít, nên toàn bộ chi phí sửa chữa thường xuyên được tính ngay vào chi phí sản xuất kinh doanh trong kỳ. Căn cứ vào các chứng từ kế toán có liên quan, ghi nhận chi phí sửa chữa vào chi phí từng nơi sử dụng tài sản:

Nợ TK 623,627,641,642

Có TK 152,153,334,111,...

Ví dụ 4.13

Tại công ty Nguyên Minh trong tháng 8 phát sinh chi phí bảo dưỡng thường xuyên máy móc thiết bị tại phân xưởng sản xuất bao gồm:

- Vật liệu phụ xuất dùng	200.000đ
- Nhiên liệu xuất dùng	100.000đ
- Phụ tùng thay thế	1.800.000đ
- Tạm ứng	440.000đ, trong đó thuế GTGT được khấu trừ 40.000đ

Kế toán ghi nhận:

Nợ TK 627- Chi phí SX chung:	2.100.000	
Có TK 152 (vật liệu phụ):		200.000
Có TK 152 (nhiên liệu):		100.000
Có TK 152 (phụ tùng thay thế):		1.800.000
Nợ TK 627- Chi phí SX chung:	400.000	
Nợ TK 133- Thuế GTGT được khấu trừ:	40.000	
Có TK 141-Tạm ứng:		440.000

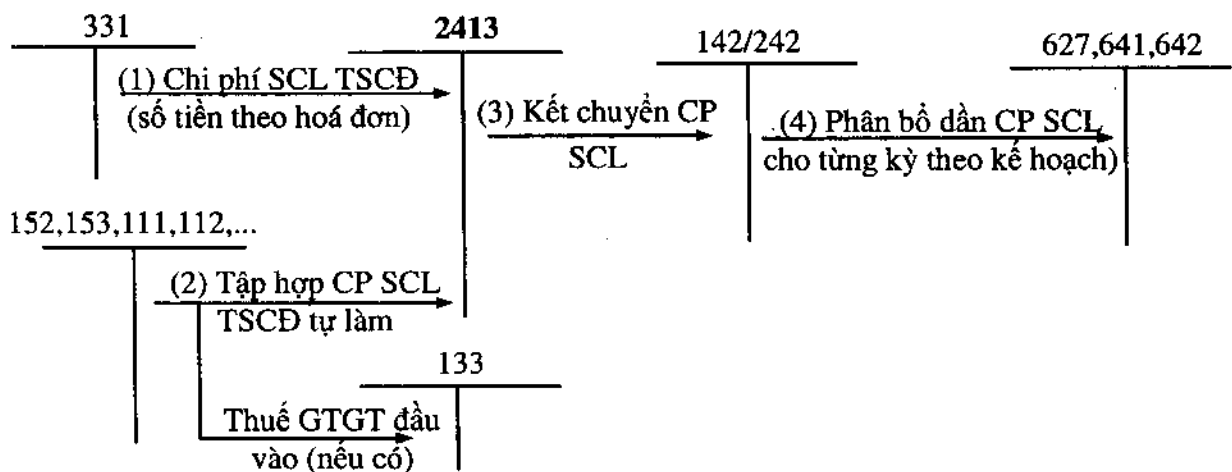
4.5.2.2 Kế toán chi phí sửa chữa lớn TSCĐ

Công việc sửa chữa lớn xảy ra trong khoảng thời gian dài, tài sản phải ngưng hoạt động để sửa chữa, do vậy kế toán phải theo dõi và tập hợp đầy đủ chi phí phát sinh về sửa chữa lớn trên 1 tài khoản riêng – TK 2413- *Sửa chữa lớn TSCĐ*.

Doanh nghiệp tiến hành sửa chữa có thể thực hiện theo phương thức *tự làm hoặc giao thầu*. Khi công việc sửa chữa hoàn thành sẽ tiến hành nghiệm thu và lập Biên bản giao nhận TSCĐ sửa chữa lớn hoàn thành (04-TSCĐ), sau đó bàn giao TSCĐ cho nơi sử dụng.

Chi phí sửa chữa thường phát sinh lớn và liên quan đến nhiều kỳ kế toán, do đó việc xử lý chi phí sửa chữa lớn thông thường không được tính ngay một lần vào chi phí sản xuất kinh doanh trong kỳ, mà theo nguyên tắc phù hợp sẽ được tính dần vào mỗi kỳ kế toán (theo hình thức phân bổ hay trích trước).

Trường hợp phân bổ dần chi phí sửa chữa lớn



Ví dụ 4.14

Tại công ty Thành Thái trong tháng 12 có tài liệu sau:

Ngày 1/12 Công ty Mai Hà bàn giao TSCĐ M đã sửa chữa lớn xong (TSCĐ này dùng ở phân xưởng sản xuất). Theo Hóa đơn (GTGT) dịch vụ sửa chữa trị giá phải thanh toán là 22.000.000 đ, trong đó thuế GTGT 2.000.000 đ (đơn vị đã ứng trước cho công ty Mai Hà 5.000.000 đ bằng tiền mặt trong tháng 11). Công ty đã chi tiền mặt để thanh toán số còn lại.

Kế toán đã phân bổ chi phí sửa chữa lớn TSCĐ vào chi phí của đối tượng sử dụng liên quan trong 10 tháng, bắt đầu từ tháng này.

Kế toán ghi nhận như sau:

Tập hợp chi phí sửa chữa lớn

Nợ TK 2413: 20.000.000

Nợ TK 133: 2.000.000

Có TK 331(Mai Hà): 22.000.000

Xử lý chi phí sửa chữa lớn theo kế hoạch phân bổ

Nợ TK 142: 20.000.000

Có TK 2413: 20.000.000

Phân bổ tính vào chi phí tháng này

Nợ TK 627: 2.000.000

Có TK 142: 2.000.000

Chi tiền mặt để thanh toán số còn lại cho Mai Hà

Nợ TK 331(Mai Hà): 17.000.000

Có TK 111: 17.000.000

- Trường hợp trích trước chi phí sửa chữa lớn

152,153,111,331	2413	335	627,641,642
(2) Tập hợp chi phí sửa chữa lớn TSCĐ thực tế phát sinh =B	(3) Quá trình sửa chữa lớn TSCĐ hoàn thành, kết chuyển chi phí sửa chữa lớn	(1) Định kỳ trích trước chi phí sửa chữa lớn TSCĐ =A	

Kế toán thực hiện điều chỉnh bút toán ước tính về trích trước chi phí sửa chữa lớn TSCĐ theo các trường hợp sau:

Nếu chi phí thực tế phát sinh (B) = chi phí trích trước (A), thì bút toán (3) kết chuyển =B.

Nếu chi phí thực tế phát sinh (B) *nhỏ hơn* chi phí trích trước (A) (nghĩa là trích thừa), thì bút toán (3) kết chuyển theo số thực tế =B; phần chênh lệch trích thừa $A - B$ sẽ được hoàn nhập

Nợ TK 335 - Chi phí phải trả

Có TK 627,641,642,...Chi phí SXKD

Nếu chi phí thực tế phát sinh (B) *lớn hơn* chi phí trích trước (A) (nghĩa là trích thiếu), thì bút toán (3) kết chuyển theo số đã trích trước = A; phần chênh lệch trích thiếu $B - A$ sẽ tính vào chi phí trong kỳ

Nợ TK 627,641,642,...Chi phí SXKD

Có TK 2413 - Sửa chữa lớn TSCĐ

Ví dụ 4.15 Tại công ty Thành Công trong tháng 12 có tài liệu sau:

Số dư đầu tháng TK 335: 18.000.000đ (dư Có: trích trước chi phí sửa chữa lớn TSCĐ M ở bộ phận sản xuất)

Công ty Mai Hà bàn giao TSCĐ M đã sửa chữa lớn xong (TSCĐ này dùng ở phân xưởng sản xuất). Theo Hóa đơn GTGT dịch vụ sửa chữa trị giá phải thanh toán là 22.000.000 đ, trong đó thuế GTGT 2.000.000 đ (đơn vị đã ứng trước cho công ty Mai Hà 5.000.000 đ bằng tiền mặt trong tháng 11). Đơn vị đã chi tiền mặt để thanh toán số còn lại.

Kế toán ghi bút toán như sau:

Tập hợp chi phí sửa chữa lớn

Nợ TK 2413: 20.000.000

Nợ TK 133: 2.000.000

Có TK 331(Mai Hà): 22.000.000

Xử lý chi phí sửa chữa lớn: do trích trước vào chi phí ít hơn thực tế phát sinh, nên phần chênh lệch ghi nhận ngay vào chi phí trong kỳ

Nợ TK 335: 18.000.000

Nợ TK 627: 2.000.000

Có TK 2413: 20.000.000

Chi tiền mặt để thanh toán số còn lại cho Mai Hà

Nợ TK 331(Mai Hà): 17.000.000

Có TK 111: 17.000.000

*Lưu ý: Chi phí phát sinh sau khi ghi nhận ban đầu nếu liên quan đến việc **nâng cấp TSCĐ** (đây là hoạt động nhằm kéo dài thời gian sử dụng, nâng cao năng suất, tính năng tác dụng của TSCĐ như cải tạo, xây lắp, trang bị bổ sung thêm cho TSCĐ) thì chi phí nâng cấp TSCĐ sẽ ghi tăng **nguyên giá TSCĐ**; đồng thời tính lại số khấu hao cho các kỳ kế toán sau.*

-Tập hợp chi phí nâng cấp TSCĐ, căn cứ chứng từ ghi nhận vào TK 241-CPXDCBDD.

-Khi hoàn thành kết chuyển tăng nguyên giá:

Nợ TK 211-TSCĐ hữu hình

Có TK 241-CPXDCBDD

4.6 TRÌNH BÀY THÔNG TIN TRÊN BÁO CÁO TÀI CHÍNH

Trình bày thông tin trên Bảng cân đối kế toán.

Giá trị TSCĐ hữu hình và TSCĐ vô hình được trình bày trên loại **Tài sản dài hạn**, mục II: của Bảng cân đối kế toán; cụ thể ở mục **“Tài sản cố định hữu hình”** và **“Tài sản cố định vô hình”** theo giá trị còn lại. Nghĩa là được trình bày riêng biệt 2 chỉ tiêu về Nguyên giá (thể hiện trên số dư Nợ cuối kỳ của TK 211-TSCĐ hữu hình và TK 213-TSCĐ vô hình) và Giá trị hao mòn lũy kế (là số âm của số dư Có trên TK 2141- Hao mòn TSCĐ hữu hình và TK 2143- Hao mòn TSCĐ vô hình) - nhằm cung cấp cho người sử dụng BCTC thông tin về tình hình đầu tư và sử dụng TSCĐ trong doanh nghiệp.

Trình bày thông tin trên Thuyết minh báo cáo tài chính.

Ngoài ra trên Thuyết minh BCTC sẽ giúp cho người sử dụng BCTC có thêm thông tin về tình hình biến động của từng loại, nhóm TSCĐ.

TÓM TẮT

Để quản lý TSCĐ trong doanh nghiệp, kế toán ghi nhận ban đầu TSCĐ theo chi tiêu nguyên giá (giá gốc), đồng thời theo dõi từng đối tượng TSCĐ trên Thẻ TSCĐ và sổ chi tiết TSCĐ.

Trong quá trình sử dụng, xác định mức trích khấu hao theo phương pháp doanh nghiệp đã đăng ký sử dụng, nếu trích khấu hao theo phương pháp đường thẳng thì bắt đầu trích hoặc không trích khấu hao từ ngày tăng hoặc giảm, ngừng sử dụng TSCĐ.

Việc ghi nhận sự biến động giảm TSCĐ có nhiều nguyên nhân, kế toán phải ghi giảm theo nguyên giá và giá trị hao mòn lũy kế của TSCĐ.

Để đảm bảo độ an toàn về mặt kỹ thuật khi sử dụng tài sản, doanh nghiệp thực hiện công việc sửa chữa TSCĐ. Đối với chi phí sửa chữa thường xuyên TSCĐ sẽ được tính ngay vào chi phí trong kỳ phát sinh, còn đối với chi phí sửa chữa lớn thì được tính cho nhiều kỳ hoạt động.

PHỤ LỤC

PHƯƠNG PHÁP KHẤU HAO TÀI SẢN CỐ ĐỊNH

Theo Quyết định số 206/2003/QĐ-BTC ngày 12/12/2003 của Bộ trưởng Bộ tài chính về ban hành chế độ quản lý, sử dụng và trích khấu hao TSCĐ

Phương pháp khấu hao đường thẳng:

$$\text{Số khấu hao trích hàng năm} = \frac{\text{Giá trị phải khấu hao}}{\text{Số năm sử dụng hữu ích dự tính}} = \frac{\text{NG} - \text{Giá trị thanh lý ước tính}}{\text{Số năm sử dụng hữu ích dự tính}}$$

Theo Quyết định số 206/2003/QĐ-BTC, thì việc xác định chi phí khấu hao tài sản cố định để tính thuế thu nhập doanh nghiệp được tính cụ thể như sau:

$$\text{Số khấu hao hàng năm} = \frac{\text{Nguyên giá TSCĐ}}{\text{Số năm sử dụng hữu ích dự tính}}$$

Do TSCĐ là đối tượng ít biến động, nên hàng tháng chi phí khấu hao TSCĐ được tính theo công thức sau:

$$\begin{array}{l} \text{Số khấu hao} \\ \text{tính trong} \\ \text{tháng này} \end{array} = \begin{array}{l} \text{Mức khấu hao trung bình} \\ \text{hàng tháng của TSCĐ} \\ \text{hiện có đầu tháng} \end{array} + \begin{array}{l} \text{Số khấu hao tính} \\ \text{của TSCĐ tăng} \\ \text{trong tháng này} \end{array} - \begin{array}{l} \text{Số khấu hao không tính} \\ \text{của TSCĐ giảm trong} \\ \text{tháng này} \end{array}$$

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

Điều kiện áp dụng: Tài sản cố định tham gia vào hoạt động kinh doanh được trích khấu hao theo phương pháp số dư giảm dần có điều chỉnh phải thoả mãn đồng thời các điều kiện sau:

- Là tài sản cố định đầu tư mới (chưa qua sử dụng);
- Là các loại máy móc, thiết bị; dụng cụ làm việc đo lường, thí nghiệm.

Phương pháp khấu hao theo số dư giảm dần có điều chỉnh được áp dụng đối với các doanh nghiệp thuộc các lĩnh vực có công nghệ đòi hỏi phải thay đổi, phát triển nhanh.

Mức trích khấu hao hàng năm của TSCĐ trong những năm đầu = $\frac{\text{Giá trị còn lại của TSCĐ tại thời điểm khấu hao}}{\text{Giá trị còn lại của TSCĐ tại thời điểm khấu hao}}$ x Tỷ lệ khấu hao nhanh

Trong đó:

Tỷ lệ khấu hao nhanh = $\frac{\text{Tỷ lệ khấu hao TSCĐ theo phương pháp đường thẳng}}{\text{Tỷ lệ khấu hao TSCĐ theo phương pháp đường thẳng}}$ x Hệ số điều chỉnh

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

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

Thời gian sử dụng của TSCĐ	Hệ số điều chỉnh (lần)
Đến 4 năm ($t \leq 4$ năm)	1,5
Trên 4 đến 6 năm ($4 \text{ năm} < t \leq 6 \text{ năm}$)	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 tài sản cố định, thì kể từ năm đó mức khấu hao được tính bằng giá trị còn lại của tài sản cố định chia cho số năm sử dụng còn lại của tài sản cố định.

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

Điều kiện áp dụng:

Tài sản cố định tham gia vào hoạt động kinh doanh được trích khấu hao theo phương pháp này là các loại máy móc, thiết bị thỏa mãn đồng thời các điều kiện sau:

- Trực tiếp liên quan đến việc sản xuất sản phẩm;
- Xác định được tổng số lượng, khối lượng sản phẩm sản xuất theo công suất thiết kế của tài sản cố định;
- Công suất sử dụng thực tế bình quân trong năm tài chính không thấp hơn 50% công suất thiết kế.

Nội dung phương pháp:

Số trích khấu hao trong tháng của TSCĐ = $\frac{\text{Mức khấu hao bình quân tính cho 1 đơn vị sản phẩm}}{\text{Mức khấu hao bình quân tính cho 1 đơn vị sản phẩm}}$ X Số lượng sản phẩm sản xuất trong tháng

Trong đó:

Mức khấu hao bình quân tính cho 1 đơn vị sản phẩm = $\frac{\text{Nguyên giá của TSCĐ}}{\text{Sản lượng theo công suất thiết kế}}$

Phương pháp khấu hao áp dụng cho từng tài sản cố định mà doanh nghiệp được lựa chọn và đăng ký phải thực hiện nhất quán trong suốt quá trình sử dụng tài sản cố định đó.

Lưu ý: đối với TSCĐ vô hình thông thường áp dụng phương pháp khấu hao đường thẳng.

Theo Quyết định 206/2003/QĐ-BTC thì việc xác định thời gian sử dụng TSCĐ vô hình do doanh nghiệp tự xác định 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.

- Từng kỳ, kế toán lập bảng tính và phân bổ khấu hao TSCĐ.
- Cuối niên độ kế toán ghi giá trị hao mòn TSCĐ của cả năm và số lũy kế vào thẻ TSCĐ, sổ TSCĐ

KHÁI NIỆM VÀ THUẬT NGỮ

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

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

Nguyên giá tài sản cố định là toàn bộ các chi phí mà doanh nghiệp phải bỏ ra để có được TSCĐ tính đến thời điểm đưa tài sản đó vào trạng thái sẵn sàng sử dụng.

Khấu hao tài sản cố định (theo định nghĩa trong VAS 03 và 04): là sự phân bổ một cách có hệ thống giá trị phải khấu hao của TSCĐ trong suốt thời gian sử dụng hữu ích của tài sản đó.

Giá trị phải khấu hao là nguyên giá của TSCĐ ghi trên báo cáo tài chính trừ (-) giá trị thanh lý ước tính của tài sản đó.

Thời gian sử dụng hữu ích là thời gian mà TSCĐ phát huy được tác dụng cho sản xuất kinh doanh được tính bằng:

- (a) Thời gian mà doanh nghiệp dự tính sử dụng TSCĐ, hoặc:
- (b) Số lượng sản phẩm, hoặc các đơn vị tính tương tự mà doanh nghiệp dự tính thu được từ việc sử dụng tài sản.

Giá trị thanh lý là giá trị ước tính thu được khi hết thời gian sử dụng hữu ích của tài sản, sau khi trừ (-) chi phí thanh lý ước tính.

Giá trị còn lại là nguyên giá của TSCĐ sau khi trừ (-) số khấu hao lũy kế của tài sản đó.

CÂU HỎI TRẮC NGHIỆM

Lưu ý: - Từ TN 4.11 đến TN 4.20: tham khảo đối với lớp học 45 tiết.

- Từ TN 4.16 đến TN 4.20: tham khảo đối với lớp học 60 tiết.

TN 4.1 Trong trường hợp mua TSCĐ, chi phí nào sau đây không được tính vào nguyên giá

- a. Hoa hồng cho người môi giới
- b. Khoản giảm giá khi mua TSCĐ
- c. Chi phí vận chuyển
- d. Chi phí sửa chữa TSCĐ trước khi đưa vào sử dụng

- TN 4.2** Khi giảm TSCĐ, kế toán phải ghi nhận
- a. Giảm nguyên giá
 - b. Giảm giá trị hao mòn
 - c. Giảm nguyên giá và tăng giá trị hao mòn
 - d. Giảm nguyên giá và giảm giá trị hao mòn
- TN 4.3** Khi bán TSCĐ thu bằng tiền mặt, kế toán ghi nhận thu nhập như sau
- a. Nợ TK 111- Tiền mặt
 Có TK 711- Thu nhập khác
 - b. Nợ TK 111- Tiền mặt
 Có TK 811- Chi phí khác
 - c. Nợ TK 111- Tiền mặt
 Có TK 511- Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ
 - d. Nợ TK 111- Tiền mặt
 Có TK 515- Doanh thu tài chính
- TN 4.4** Giá trị thanh lý ước tính là
- a. Giá trị ước tính thu được khi hết thời gian sử dụng của tài sản
 - b. Giá trị ước tính thu được khi hết thời gian sử dụng của tài sản - Chi phí thanh lý ước tính
 - c. Giá trị thị trường của TSCĐ tại thời điểm thanh lý
 - d. Giá trị thị trường của TSCĐ tại thời điểm thanh lý - Chi phí thanh lý ước tính
- TN 4.5** Khi được cấp TSCĐ, nguyên giá được xác định dựa trên
- a. Giá thị trường
 - b. Giá trị do Hội đồng thẩm định giá quyết định
 - c. Do Nhà nước ban hành
 - d. Giá trị ghi trên biên bản giao nhận TSCĐ
- TN 4.6** Trong quá trình sử dụng TSCĐ, kế toán phản ánh TSCĐ theo
- a. Nguyên giá
 - b. Giá trị còn lại
 - c. Nguyên giá và giá trị còn lại
 - d. Hao mòn lũy kế

- TN 4.7** Trong trường hợp sửa chữa lớn TSCĐ dùng cho hoạt động SXKD, TK 2413 dùng để
- Tập hợp chi phí trong quá trình sửa chữa lớn TSCĐ
 - Ghi nhận giá trị làm tăng nguyên giá
 - Theo dõi quá trình sử dụng
 - Ghi nhận giá trị làm tăng hao mòn TSCĐ
- TN 4.8** Doanh nghiệp mua một TSCĐ đã qua sử dụng để phục vụ cho hoạt động sản xuất kinh doanh của Doanh nghiệp, giá mua ghi trên hóa đơn là 20.000.000đ, thuế GTGT 10%, tài sản này đã hao mòn 20%. Kế toán xác định nguyên giá TSCĐ này là:
- 22.000.000đ
 - 20.000.000đ
 - 17.000.000đ
 - 19.000.000đ
- TN 4.9** Khi thanh lý TSCĐ hữu hình sử dụng cho hoạt động sản xuất kinh doanh, kế toán ghi nhận giảm TSCĐ như sau:
- Nợ TK 211- TSCĐ hữu hình
Nợ TK 811- Chi phí khác
 Có TK 2141- Hao mòn TSCĐ hữu hình
 - Nợ TK 2141- Hao mòn TSCĐ hữu hình
Nợ TK 711- Thu nhập khác
 Có TK 211- TSCĐ hữu hình
 - Nợ TK 711- Thu nhập khác
Nợ TK 811- Chi phí khác
 Có TK 211- TSCĐ hữu hình
 - Nợ TK 2141- Hao mòn TSCĐ hữu hình
Nợ TK 811- Chi phí khác
 Có TK 211- TSCĐ hữu hình
- TN 4.10** Doanh nghiệp ghi nhận TSCĐ vô hình trong các trường hợp nào sau đây:
- Chi phí thành lập doanh nghiệp.
 - Mua nhãn hiệu hàng hóa.
 - Tiền trả 1 lần khi thuê đất sử dụng trong thời gian 20 năm.
 - Tất cả đều đúng.

TN 4.11 Khi nhận TSCĐ do biếu tặng, kế toán ghi tăng TSCĐ như sau

- a. Nợ TK 211- TSCĐ hữu hình
Cố TK 2141- Hao mòn TSCĐ hữu hình
- b. Nợ TK 711- Thu nhập khác
Cố TK 211- TSCĐ hữu hình
- c. Nợ TK 811- Chi phí khác
Cố TK 211- TSCĐ hữu hình
- d. Nợ TK 211- TSCĐ hữu hình
Cố TK 711- Thu nhập khác

TN 4.12 Doanh nghiệp bán một TSCĐ hữu hình có NG là 20.000.000đ, số khấu hao lũy kế là 3.000.000đ với giá bán là 10.000.000đ, thuế GTGT 10%. Chi phí phát sinh trong quá trình như ng bán là 8.000.000đ. Kết quả của hoạt động này là:

- a. Lãi 2.000.000đ
- b. Lỗ 17.000.000đ
- c. Lỗ 15.000.000đ
- d. Lãi 10.000.000đ

TN 4.13 Ngày 31/12 doanh nghiệp kiểm kê phát hiện thiếu một TSCĐ hữu hình ở bộ phận bán hàng, chưa xác định được nguyên nhân. Tài sản này có nguyên giá 60.000.000 đ, đã hao mòn 20.000.000đ. Kế toán ghi nhận:

- a. Nợ TK 711- Thu nhập khác : 40.000.000
Nợ TK 2141- Hao mòn TSCĐ hữu hình: 20.000.000
Cố TK 211- TSCĐ hữu hình: 60.000.000
- b. Nợ TK 811- Chi phí khác : 40.000.000
Nợ TK 2141- Hao mòn TSCĐ hữu hình: 20.000.000
Cố TK 211- TSCĐ hữu hình: 60.000.000
- c. Nợ TK 711- Thu nhập khác : 40.000.000
Nợ TK 811- Chi phí khác: 20.000.000
Cố TK 211- TSCĐ hữu hình: 60.000.000
- d. Nợ TK 1381- Tài sản thiếu chờ xử lý : 40.000.000
Nợ TK 2141- Hao mòn TSCĐ hữu hình : 20.000.000
Cố TK 211- TSCĐ hữu hình: 60.000.000

- TN 4.14** Nguyên giá TSCĐ thay đổi trong các trường hợp nào sau đây
- Có việc sửa chữa lớn TSCĐ
 - Có việc nâng cấp, kéo dài tuổi thọ và làm tăng giá trị sử dụng của TSCĐ
 - Thay đổi mức trích khấu hao
 - Thay đổi đối tượng sử dụng.
- TN 4.15** Khi mua TSCĐ bằng vốn vay dài hạn sử dụng vào hoạt động sản xuất kinh doanh, thì bút toán chuyển nguồn vốn kinh doanh:
- Nợ TK 341- Vay dài hạn
 Có TK 411- Nguồn vốn kinh doanh
 - Nợ TK 411- Nguồn vốn kinh doanh
 Có TK 341- Vay dài hạn
 - Nợ TK 811- Chi phí khác
 Có TK 411- Nguồn vốn kinh doanh
 - Không ảnh hưởng nguồn vốn kinh doanh
- TN 4.16** Trong trường hợp trích khấu hao TSCĐ theo phương pháp đường thẳng, số năm sử dụng hữu ích dự tính là
- Số năm sử dụng tối thiểu
 - Số năm sử dụng tối đa
 - Số năm sử dụng doanh nghiệp tự xác định theo trạng thái sử dụng tài sản.
 - Trung bình cộng của số năm sử dụng tối thiểu và số năm sử dụng tối đa
- TN 4.17** Việc phân bổ dần chi phí sửa chữa lớn theo từng kỳ hoạt động nhằm tuân thủ theo
- Nguyên tắc hoạt động liên tục
 - Nguyên tắc phù hợp
 - Nguyên tắc nhất quán
 - Nguyên tắc thận trọng.
- TN 4.18** Doanh nghiệp trích khấu hao một TSCĐ hữu hình có NG là 20.000.000đ (theo phương pháp đường thẳng), thời gian sử dụng hữu ích ước tính là 5 năm, giá trị ước tính thu được sau 5 năm sử dụng là 1.000.000đ, chi phí thanh lý ước tính 800.000đ, mức trích khấu hao năm của tài sản này theo kế toán là:
- 4.000.000đ
 - 3.960.000đ
 - 3.800.000đ
 - 4.040.000đ

TN 4.19 Doanh nghiệp trích khấu hao một TSCĐ hữu hình có NG là 29.200.000đ (theo phương pháp đường thẳng), thời gian sử dụng hữu ích ước tính là 6 năm, giá trị ước tính thu được sau 6 năm sử dụng là 2.000.000đ, chi phí thanh lý ước tính 2.800.000đ, mức trích khấu hao năm của tài sản này theo kế toán là:

- a. 5.000.000đ
- b. 4.866.670đ
- c. 5.333.333đ
- d. Giá trị khác là.....

TN 4.20 Khi sửa chữa lớn TSCĐ kế toán kết chuyển giá trị công việc sửa chữa lớn được tiến hành lúc

- a. Cuối tháng
- b. Quá trình sửa chữa hoàn thành
- c. Chi phí sửa chữa phát sinh vượt mức trích trước
- d. Chi phí sửa chữa phát sinh vượt mức trích khấu hao hàng tháng

ĐÁP ÁN TRẮC NGHIỆM

TN	4.1	4.2	4.3	4.4	4.5	4.6	4.7	4.8	4.9	4.10	4.11	4.12	4.13	4.14	4.15	4.16	4.17	4.18	4.19	4.20
a			X				X												X	
b	X			X				X		X				X			X	X		X
c						X						X				X				
d		X			X				X		X		X		X					

❧❧❧❧

CHƯƠNG 5

KẾ TOÁN CÁC KHOẢN ĐẦU TƯ TÀI CHÍNH

MỤC TIÊU

Trọng tâm của chương này là tổ chức kế toán các khoản đầu tư tài chính. Qua chương này bạn có thể hiểu được những nội dung sau:

- Nhận biết được một loại tài sản trong doanh nghiệp là các khoản đầu tư tài chính.
- Xác định được giá gốc các khoản đầu tư tài chính.
- Tổ chức ghi sổ kế toán tổng hợp và chi tiết tình hình tăng, giảm các khoản đầu tư tài chính.
- Tổ chức ghi sổ kế toán tổng hợp và chi tiết các khoản doanh thu, chi phí phát sinh từ hoạt động đầu tư tài chính.
- Trình bày thông tin về các khoản đầu tư tài chính trên báo cáo tài chính.

5.1 NHỮNG VẤN ĐỀ CHUNG

5.1.1 Khái niệm và phân loại

Các khoản đầu tư tài chính là các khoản tài sản đầu tư ra ngoài doanh nghiệp nhằm mục đích sử dụng hợp lý vốn để tăng thu nhập và nâng cao hiệu quả sử dụng vốn của doanh nghiệp.

Căn cứ vào thời hạn và mục đích đầu tư, các khoản đầu tư tài chính được chia làm hai loại: các khoản đầu tư tài chính ngắn hạn và các khoản đầu tư tài chính dài hạn.

Các khoản đầu tư tài chính ngắn hạn là các khoản đầu tư tài chính được nắm giữ chủ yếu cho mục đích thương mại hoặc cho mục đích ngắn hạn mà dự kiến thu hồi hoặc thanh toán trong vòng 12 tháng (đối với doanh nghiệp có chu kỳ kinh doanh bình thường trong vòng 12 tháng) hoặc một chu kỳ kinh doanh bình thường (đối với doanh nghiệp có chu kỳ kinh doanh bình thường dài hơn 12 tháng)

Các khoản đầu tư tài chính ngắn hạn bao gồm: Chứng khoán đầu tư ngắn hạn như *cổ phiếu có thể giao dịch trên thị trường chứng khoán được mua vào nắm giữ để bán ra kiếm lời; trái phiếu, tín phiếu, kỳ phiếu ngắn hạn*; Và các khoản đầu tư ngắn hạn khác như *tiền gửi có kỳ hạn, vốn cho vay ngắn hạn...*

Các khoản đầu tư tài chính dài hạn là các khoản đầu tư tài chính khác ngoài các khoản đầu tư tài chính ngắn hạn. Các khoản đầu tư tài chính dài hạn có thời hạn thu hồi vốn trên một năm (đối với doanh nghiệp có chu kỳ kinh doanh bình thường trong vòng 12 tháng) hoặc dài hơn một chu kỳ kinh doanh bình thường (đối với doanh nghiệp có chu kỳ kinh doanh bình thường dài hơn 12 tháng)

Các khoản đầu tư tài chính dài hạn bao gồm: Các khoản đầu tư vào doanh nghiệp khác dưới hình thức góp vốn, mua cổ phần với mục đích hưởng lãi hoặc nhằm chia sẻ lợi ích và trách nhiệm với doanh nghiệp khác (*như đầu tư vào công ty con, đầu tư vào công ty liên kết, góp vốn liên doanh*); và các khoản đầu tư dài hạn khác (*như đầu tư công cụ tài chính vào đơn vị*

khác, hoặc đầu tư trái phiếu dài hạn, hoặc vốn cho vay dài hạn...).

5.1.2 Nguyên tắc kế toán

- Phương pháp kế toán được sử dụng khi ghi sổ các khoản đầu tư tài chính, lập và trình bày báo cáo tài chính riêng của nhà đầu tư là *phương pháp giá gốc*.
- Giá gốc của khoản đầu tư bao gồm phần vốn góp hoặc giá thực tế mua khoản đầu tư cộng (+) các chi phí mua (như chi phí môi giới, giao dịch, thuế, phí, lệ phí...). Trường hợp góp vốn bằng TSCĐ, vật tư, hàng hóa thì giá gốc khoản đầu tư được ghi nhận theo giá trị được các bên góp vốn thống nhất định giá, khoản chênh lệch giữa giá trị ghi sổ của TSCĐ, vật tư, hàng hóa và giá trị đánh giá lại được xử lý vào thu nhập hoặc chi phí khác của bên đầu tư.
- Các khoản đầu tư tài chính phải được mở sổ chi tiết theo dõi giá trị khoản đầu tư vào từng bên nhận đầu tư. Trên sổ chi tiết phải theo dõi mệnh giá, giá thực tế mua cổ phiếu, vốn góp, chi phí thực tế đầu tư vào bên nhận đầu tư,...
- Các khoản đầu tư tài chính ngắn và dài hạn dưới hình thức đầu tư chứng khoán, nếu vào cuối năm tài chính có bằng chứng tin cậy về sự giảm giá của chứng khoán đầu tư, doanh nghiệp được lập dự phòng giảm giá đầu tư ngắn hạn, dài hạn. Việc lập dự phòng này phải theo quy định của chế độ tài chính hiện hành.

5.2 KẾ TOÁN CÁC KHOẢN ĐẦU TƯ TÀI CHÍNH NGẮN HẠN

5.2.1 Kế toán khoản đầu tư chứng khoán ngắn hạn

Kế toán sử dụng **TK 121- Đầu tư chứng khoán ngắn hạn** để phản ánh tình hình mua, bán và thanh toán chứng khoán đầu tư ngắn hạn.

TK 121- Đầu tư chứng khoán ngắn hạn

Trị giá thực tế chứng khoán đầu tư ngắn hạn mua vào	Trị giá thực tế chứng khoán đầu tư ngắn hạn bán ra, đáo hạn hoặc được thanh toán
<i>Trị giá thực tế chứng khoán đầu tư ngắn hạn do doanh nghiệp đang nắm giữ cuối kỳ</i>	

TK 121 có 2 tài khoản cấp 2:

TK 1211- Cổ phiếu: phản ánh tình hình mua, bán cổ phiếu với mục đích nắm giữ để bán kiếm lời;

TK 1212- Trái phiếu, tín phiếu, kỳ phiếu: phản ánh tình hình mua, bán và thanh toán các loại trái phiếu, tín phiếu, kỳ phiếu ngắn hạn.

Trường hợp mua chứng khoán đầu tư ngắn hạn

Khi mua chứng khoán, có các trường hợp: Thanh toán ngay theo giá mua; hoặc thanh toán sau khi trừ khoản lãi nhận trước một lần ngay khi mua.

Ví dụ 5.1 Mua 10.000 cổ phiếu công ty A trên thị trường chứng khoán với mục đích bán lại để kiếm lời với giá 32.000đ/CP (mệnh giá 10.000đ/CP). Phí môi giới trả cho công ty môi giới

chứng khoán là 0,5% trên giá mua. Doanh nghiệp thanh toán ngay tiền mua cổ phiếu và phí môi giới bằng chuyển khoản.

Giá gốc cổ phiếu = $(32.000 \times 10.000) + (32.000 \times 10.000) \times 0,5\% = 321.600.000$.

Căn cứ Giấy báo Nợ ngân hàng (hoặc sổ phụ) và Thông báo chính thức của Trung tâm giao dịch chứng khoán, kế toán ghi sổ:

Nợ TK 121-Đầu tư chứng khoán ngắn hạn 321.600.000

Có TK 112- TGNH

321.600.000

Ví dụ 5.2 Đầu kỳ kế toán quý, Doanh nghiệp chi tiền mặt mua và nhận 100 kỳ phiếu ngân hàng B kỳ hạn 12 tháng, phát hành bằng mệnh giá là 1.000.000đ/tờ kỳ phiếu, lãi 9%/năm nhận trước ngay khi phát hành. Cuối quý, kết chuyển lãi quý này vào doanh thu tài chính.

Lãi nhận trước là doanh thu nhận trước cho nhiều kỳ nên phải được theo dõi để kết chuyển dần vào doanh thu tài chính trong kỳ hạn thanh toán của chứng khoán.

Giá gốc kỳ phiếu = $100 \times 1.000.000 = 100.000.000$

Lãi nhận trước một lần = $100.000.000 \times 9\% = 9.000.000$

Số tiền thanh toán cho ngân hàng = $100.000.000 - 9.000.000 = 91.000.000$

Căn cứ Phiếu chi tiền mặt và chứng từ thu tiền của ngân hàng B, kế toán ghi sổ:

Nợ TK 121-Đầu tư chứng khoán ngắn hạn 100.000.000

Có TK 111-Tiền mặt

91.000.000

Có TK 3387-Doanh thu chưa thực hiện

9.000.000

Cuối quý, kết chuyển lãi quý này (theo phương pháp đường thẳng)

Nợ TK 3387- Doanh thu chưa thực hiện 2.250.000 ($9.000.000 / 4 \text{ quý} = 2.250.000$)

Có TK 515- Doanh thu hoạt động tài chính

2.250.000

Lãi được hưởng trong quá trình đầu tư chứng khoán ngắn hạn

Chủ đầu tư có thể nhận lãi bằng tiền hoặc sử dụng khoản lãi được hưởng để đầu tư thêm chứng khoán.

Ví dụ 5.3 Cuối quý 3/N, doanh nghiệp nhận lãi trái phiếu quý này bằng tiền mặt nhập quỹ.

Căn cứ phiếu thu tiền mặt, kế toán ghi sổ:

Nợ TK 111- Tiền mặt

5.000.000

Có TK 515-Doanh thu hoạt động tài chính

5.000.000

Trường hợp bán chứng khoán đầu tư ngắn hạn

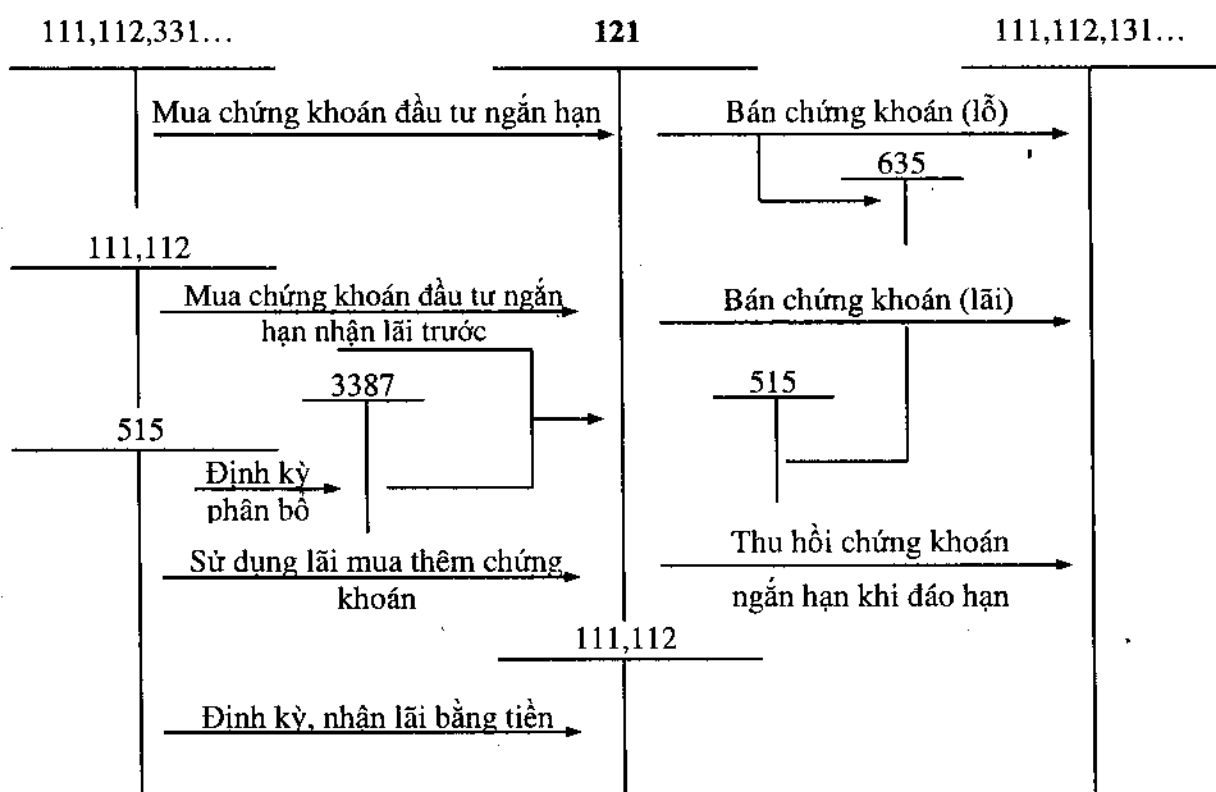
Kế toán sẽ ghi giảm chứng khoán đầu tư theo giá gốc, khoản chênh lệch giữa giá bán chứng khoán với giá gốc chính là lãi hoặc lỗ do đầu tư, nên ghi nhận vào doanh thu tài chính (nếu có lãi), hoặc vào chi phí tài chính (nếu bị lỗ). Chi phí phát sinh trong quá trình bán chứng khoán sẽ ghi vào chi phí tài chính trong kỳ.

Ví dụ 5.4 Doanh nghiệp bán hết 10.000 cổ phiếu công ty A đã mua trong ví dụ 5.1 với giá 35.000đ/CP thu tiền mặt nhập quỹ.

Căn cứ phiếu thu và chứng từ liên quan, kế toán ghi sổ:

Nợ TK111-Tiền mặt	350.000.000	
Có TK 121-Đầu tư chứng khoán ngắn hạn		321.600.000
Có TK 515-Doanh thu hoạt động tài chính		28.400.000

Sơ đồ kế toán khoản đầu tư chứng khoán ngắn hạn



5.2.2 Kế toán khoản đầu tư ngắn hạn khác

Kế toán sử dụng **TK 128- Đầu tư ngắn hạn khác** để phản ánh số hiện có và tình hình biến động của các khoản đầu tư ngắn hạn khác.

TK 128- Đầu tư ngắn hạn khác

Giá trị các khoản đầu tư ngắn hạn khác tăng	Giá trị các khoản đầu tư ngắn hạn khác giảm
<i>Giá trị các khoản đầu tư ngắn hạn khác hiện còn cuối kỳ</i>	

Tài khoản 128 có 2 tài khoản cấp 2:

Tài khoản 1281- Tiền gửi có kỳ hạn: phản ánh số hiện có và tình hình biến động của tiền gửi ngân hàng có kỳ hạn.

Tài khoản 1288- Đầu tư ngắn hạn khác: phản ánh số hiện có và tình hình biến động của các khoản đầu tư ngắn hạn khác.

Kế toán trường hợp đem vốn đi đầu tư tài chính ngắn hạn khác.

Ví dụ 5.5 Doanh nghiệp chi tiền mặt cho công ty D vay thời hạn 6 tháng, số tiền 400.000.000đ, thu lãi khi đáo hạn 9%/6 tháng. Căn cứ phiếu chi, hợp đồng cho vay, kế toán ghi sổ tổng hợp:

Nợ TK 128(1288-Đầu tư ngắn hạn khác) 400.000.000

 Có TK 111-Tiền mặt 400.000.000

Đồng thời, ghi vào sổ chi tiết theo dõi đầu tư ngắn hạn khác, chi tiết cho từng đối tượng doanh nghiệp cho vay, từng hợp đồng cho vay.

Kế toán trường hợp thu hồi các khoản đầu tư tài chính ngắn hạn khác.

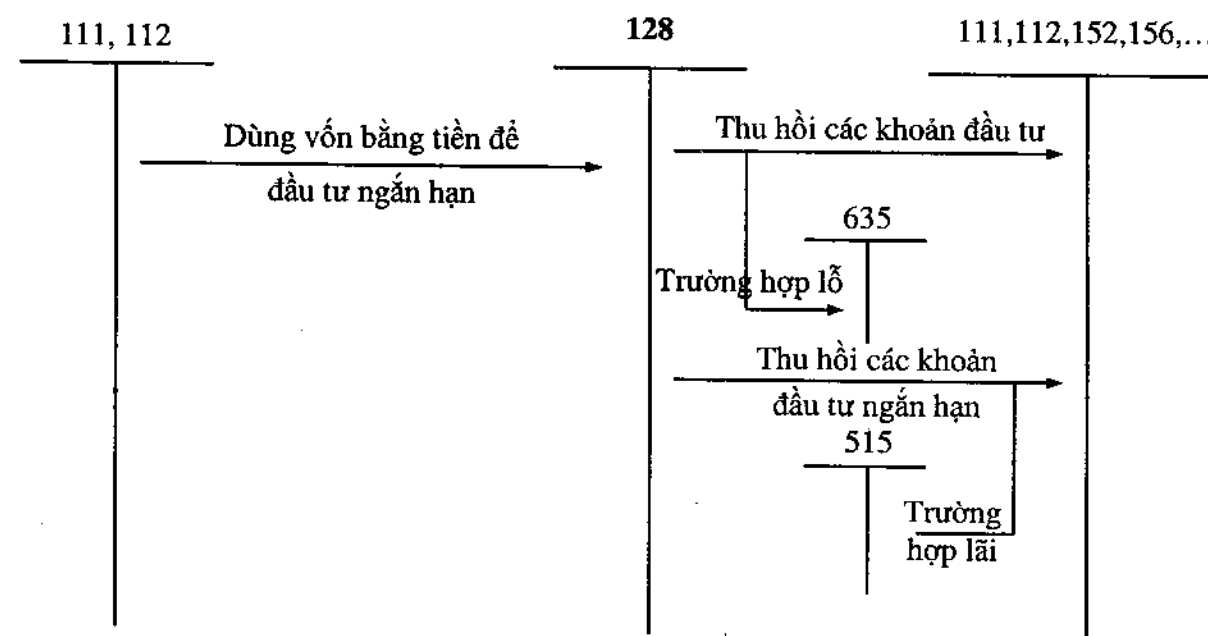
Ví dụ 5.6: Đến hạn hợp đồng cho vay ở ví dụ 5.5, công ty D thanh toán nợ gốc vay và lãi vay cho doanh nghiệp bằng chuyển khoản số tiền 436.000.000đ. Hai bên lập Biên bản thanh lý hợp đồng vay. Căn cứ Giấy báo Có ngân hàng (hoặc sổ phụ), kế toán ghi sổ tổng hợp:

Nợ TK 112-TGNH: 436.000.000

 Có TK 128 (1288-Đầu tư ngắn hạn khác) 400.000.000

 Có TK 515- Doanh thu hoạt động tài chính 36.000.000

Sơ đồ kế toán khoản đầu tư ngắn hạn khác



5.2.3 Kế toán dự phòng giảm giá đầu tư ngắn hạn

(tham khảo đối với lớp học 45 tiết)

5.2.3.1 Nội dung

Dự phòng giảm giá đầu tư ngắn hạn là dự phòng giá trị dự kiến bị tổn thất do sự giảm giá của các khoản đầu tư ngắn hạn.

Điều kiện để trích lập các khoản dự phòng giảm giá đầu tư ngắn hạn là: Chứng khoán được doanh nghiệp đầu tư theo đúng quy định của pháp luật và được tự do mua, bán trên thị trường mà tại thời điểm kiểm kê, lập báo cáo tài chính có giá thị trường giảm xuống so với giá gốc ghi trên sổ kế toán.

Thời điểm lập dự phòng: Việc trích lập và hoàn nhập khoản dự phòng được thực hiện ở thời điểm khóa sổ kế toán để lập báo cáo tài chính năm (hoặc giữa niên độ).

Phương pháp lập dự phòng:

$$\begin{array}{l} \text{Mức DP giảm} \\ \text{giá đầu tư CK} \\ \text{ngắn hạn} \end{array} = \begin{array}{l} \text{Số lượng chứng khoán bị} \\ \text{giảm giá tại thời điểm} \\ \text{cuối kỳ kế toán năm} \end{array} \times \left(\begin{array}{l} \text{Giá gốc CK ghi} \\ \text{trên sổ KT} \end{array} - \begin{array}{l} \text{Giá thị trường của} \\ \text{CK đầu tư ngắn hạn} \end{array} \right)$$

Doanh nghiệp lập bảng kê chi tiết dự phòng và so sánh với số đã lập cuối kỳ kế toán trước để xác định số phải lập thêm hoặc hoàn nhập ghi giảm chi phí tài chính.

5.2.3.2 Phương pháp kế toán

Kế toán sử dụng **TK 129- Dự phòng giảm giá đầu tư ngắn hạn** để phản ánh số hiện có và tình hình biến động của khoản dự phòng giảm giá đầu tư ngắn hạn.

Đây là tài khoản điều chỉnh giảm cho các tài khoản đầu tư ngắn hạn nên có kết cấu ngược lại.

TK 129- Dự phòng giảm giá đầu tư ngắn hạn

Hoàn nhập số dự phòng giảm giá chứng khoán đầu tư ngắn hạn kỳ này phải lập nhỏ hơn số đã lập cuối kỳ trước	Trích lập dự phòng giảm giá chứng khoán đầu tư ngắn hạn
	Số dự phòng giảm giá chứng khoán đầu tư ngắn hạn được lập cuối kỳ

Sơ đồ kế toán dự phòng giảm giá đầu tư ngắn hạn

635	129	635
Hoàn nhập dự phòng giảm giá chứng khoán đầu tư ngắn hạn	Trích thêm dự phòng giảm giá chứng khoán đầu tư ngắn hạn	
(Dự phòng cần lập năm nay <i>thấp</i> hơn dự phòng đã lập năm trước)	(Dự phòng cần lập năm nay <i>cao</i> hơn dự phòng đã lập năm trước)	

5.3 KẾ TOÁN CÁC KHOẢN ĐẦU TƯ DÀI HẠN

5.3.1 Kế toán khoản đầu tư vào công ty con

5.3.1.1 Nội dung

Doanh nghiệp là bên đầu tư được gọi là công ty mẹ. Bên nhận đầu tư gọi là công ty con. Công ty mẹ giữ trên 50% quyền biểu quyết và nắm quyền kiểm soát công ty con, tức có quyền chi phối các chính sách tài chính và hoạt động của công ty con nhằm thu được lợi ích kinh tế từ các hoạt động của công ty con.

Kiểm soát là quyền chi phối các chính sách tài chính và hoạt động của doanh nghiệp nhằm thu được lợi ích kinh tế từ hoạt động của doanh nghiệp đó.

Nguyên tắc và phương pháp kế toán các khoản đầu tư vào các công ty con trong báo cáo tài chính riêng của công ty mẹ, tuân thủ theo VAS 25- Báo cáo tài chính hợp nhất và khoản đầu tư vào công ty con.

5.3.1.2 Phương pháp kế toán

Kế toán sử dụng các chứng từ sau để ghi nhận các đầu tư vào công ty con:

- Thông báo chính thức của Trung tâm giao dịch chứng khoán về việc cổ phiếu của công ty niêm yết đã thuộc phần sở hữu của nhà đầu tư.
- Giấy xác nhận sở hữu cổ phiếu và chứng từ thu tiền bán cổ phiếu của công ty con.
- Chứng từ mua khoản đầu tư, Biên bản góp vốn, hoàn vốn.
- Chứng từ thu tiền khi bán cổ phiếu, bán lại khoản đầu tư vào công ty con.

Kế toán sử dụng TK 221-Đầu tư vào công ty con để phản ánh giá trị hiện có và tình hình biến động khoản đầu tư vốn vào công ty con.

TK 221- Đầu tư vào công ty con

Giá trị thực tế các khoản đầu tư vào công ty con tăng	Giá trị thực tế các khoản đầu tư vào công ty con giảm
<i>Giá trị thực tế các khoản đầu tư vào công ty con hiện có cuối kỳ</i>	

Kế toán các trường hợp tăng vốn đầu tư vào công ty con

Vốn đầu tư vào công ty con có thể tăng do nhiều nguyên nhân như do góp vốn, do nhận chuyển nhượng vốn góp, do chuyển các khoản đang đầu tư vào công ty liên kết, liên doanh, công cụ tài chính thành khoản đầu tư vào công ty con khi đầu tư bổ sung để trở thành có quyền kiểm soát hoạt động của Bên nhận đầu tư.

Ví dụ 5.7 Doanh nghiệp là một trong số cổ đông sáng lập công ty cổ phần E, chuyển khoản góp vốn bằng việc mua 1.200.000 trên 2.000.000 cổ phần công ty E phát hành huy động vốn điều lệ khi thành lập. Giá phát hành bằng mệnh giá 10.000đ/CP. Sau đợt góp vốn này doanh nghiệp chiếm 60% quyền biểu quyết và nắm quyền kiểm soát hoạt động của công ty E.

Căn cứ vào Biên bản góp vốn, Giấy xác nhận sở hữu cổ phiếu, chứng từ thu tiền của công ty E, Giấy báo Nợ ngân hàng (hoặc Sổ phụ)... kế toán ghi sổ:

Nợ TK 221-Đầu tư vào công ty con 12.000.000.000

Có TK 112-TGNH

12.000.000.000

Ví dụ 5.8 Doanh nghiệp đang nắm 30.000 cổ phần (chiếm 30% vốn điều lệ) của công ty liên kết G với giá gốc bằng mệnh giá 10.000đ/cổ phần. Doanh nghiệp nhận chuyển nhượng thêm 25.000 cổ phần công ty G từ một nhà đầu tư khác với giá chuyển nhượng 15.000đ/cổ phần đã trả bằng tiền mặt, nâng số cổ phần doanh nghiệp nắm giữ lên 55.000 cổ phần (chiếm 55% vốn điều lệ) và có quyền kiểm soát hoạt động công ty G.

Căn cứ vào Phiếu chi tiền mặt, Biên bản chuyển nhượng vốn góp, kế toán ghi sổ:

Nợ TK 221 - Đầu tư vào công ty con 375.000.000 ($= 25.000 \times 15.000 = 375.000.000$)

Có TK 111-Tiền mặt

375.000.000

Đồng thời chuyển số vốn góp vào công ty G trước đây thành vốn đầu tư vào công ty con.

Nợ TK 221-Đầu tư vào công ty con 300.000.000

Có TK 223 - Đầu tư vào công ty liên kết

300.000.000

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

Cổ tức, lợi nhuận được chia tùy thuộc vào vốn góp hoặc số cổ phần doanh nghiệp nắm giữ (ở thời điểm chốt danh sách cổ đông để chi trả cổ tức) và kết quả hoạt động của công ty con. Đây chính là khoản lãi từ hoạt động đầu tư tài chính, nên khi nhận được thông báo chia cổ tức, lợi nhuận từ công ty con, kế toán ghi nhận vào doanh thu hoạt động tài chính, đồng thời tùy theo thực nhận được khoản lãi bằng tiền, hoặc chưa thu được, hoặc dùng lợi nhuận được chia đầu tư thêm vào công ty con... mà ghi tăng loại tài sản tương ứng.

Ví dụ 5.9 Cuối năm, nhận được thông báo từ công ty con H về cổ tức cả năm được chia là 2.000đ/CP và đã thu bằng tiền mặt. Doanh nghiệp đang nắm giữ 100.000 CP của công ty H với mệnh giá 10.000đ/CP. Kế toán ghi sổ:

Nợ TK 111-Tiền mặt 200.000.000 ($= 2.000 \times 100.000 = 200.000.000$)

Có TK 515-Doanh thu hoạt động tài chính

200.000.000

Kế toán khoản giảm vốn đầu tư vào công ty con

Khoản vốn đầu tư vào công ty con có thể giảm trong nhiều trường hợp như thu hồi, thanh lý khoản đầu tư khi công ty con giải thể, phá sản; nhượng bán khoản đầu tư vào công ty con; chuyển hình thức đầu tư (vốn đầu tư vào công ty con thành vốn đầu tư vào công ty liên kết, vốn góp liên doanh, vốn đầu tư công cụ tài chính khi doanh nghiệp nhượng bán bớt một phần vốn nên không còn quyền kiểm soát đối với hoạt động của công ty con.)

Ví dụ 5.10 Với sự đồng thuận của Đại hội đồng cổ đông công ty cổ phần E, doanh nghiệp nhượng bớt 400.000 CP đang đầu tư vào công ty con E (trong ví dụ 5.7) cho một cổ đông đồng sáng lập khác với giá chuyển nhượng 12.000đ/CP đã thu bằng chuyển khoản. Doanh nghiệp chỉ còn nắm giữ 40% quyền biểu quyết nên chỉ có ảnh hưởng đáng kể đến hoạt động của công ty E.

Căn cứ vào Biên bản chuyển nhượng vốn góp và Giấy báo Có NH, kế toán ghi sổ:

Nợ TK 112-TGNH 4.800.000.000 (=400.000x12.000=4.800.000.000)

Có TK 221-Đầu tư vào công ty con 4.000.000.000 (theo giá gốc)

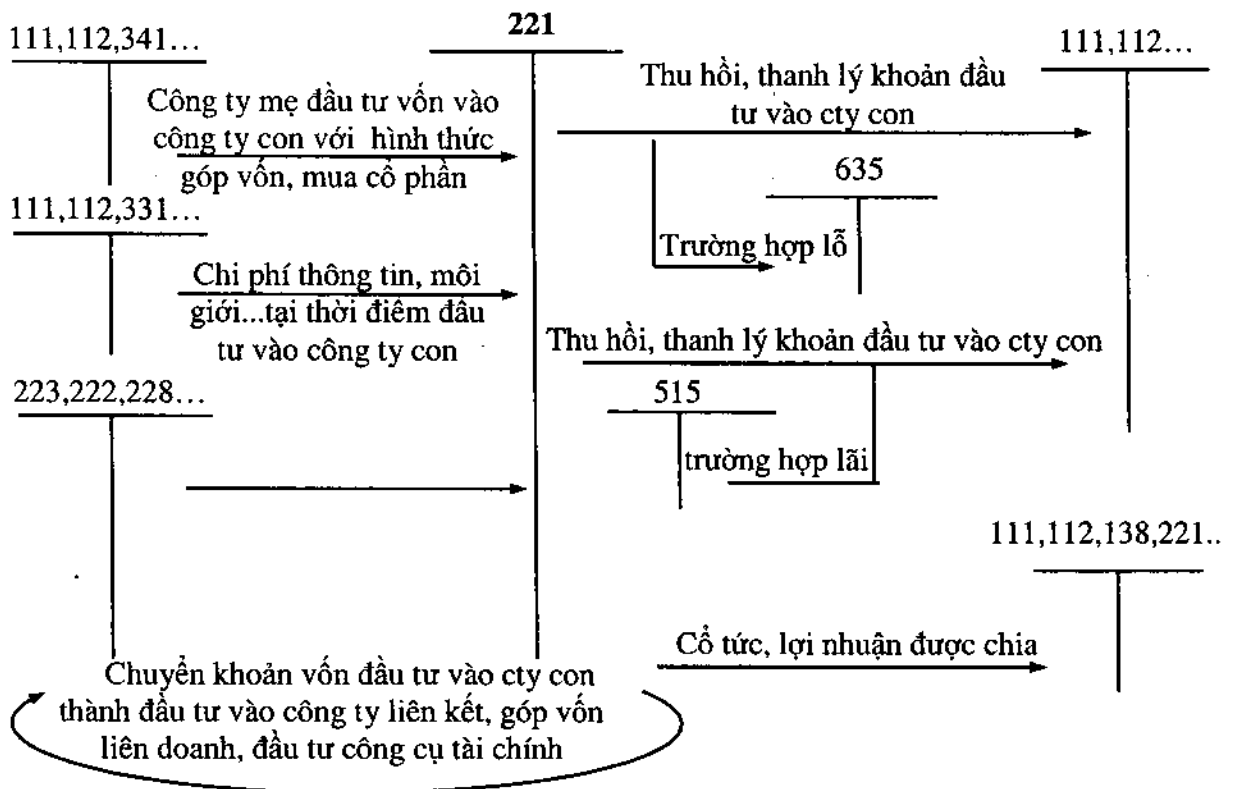
Có TK 515-Doanh thu hoạt động tài chính 800.000.000

Đồng thời chuyển hình thức đầu tư, kế toán ghi bút toán:

Nợ TK 223-Đầu tư vào công ty liên kết 8.000.000.000

Có TK 221-Đầu tư vào công ty con 8.000.000.000

Sơ đồ kế toán khoản đầu tư vào công ty con



5.3.2 Kế toán khoản đầu tư vào công ty liên kết

5.3.2.1 Nội dung

Khoản đầu tư vào công ty liên kết là khoản vốn doanh nghiệp đầu tư vào một doanh nghiệp khác dưới hình thức góp vốn hoặc mua cổ phần mà doanh nghiệp nắm giữ từ 20% đến dưới 50% quyền biểu quyết, có ảnh hưởng đáng kể đối với bên nhận đầu tư.

Ảnh hưởng đáng kể là quyền tham gia của nhà đầu tư vào việc đưa ra các quyết định về chính sách tài chính và hoạt động của bên nhận đầu tư nhưng không kiểm soát chính sách đó.

Nguyên tắc và phương pháp kế toán các khoản đầu tư vào công ty liên kết tuân thủ theo VAS 07- Kế toán các khoản đầu tư vào công ty liên kết.

5.3.2.2 Phương pháp kế toán

Căn cứ vào các chứng từ tương tự như đầu tư vào công ty con (ví dụ Thông báo chính thức của Trung tâm giao dịch chứng khoán, Giấy xác nhận sở hữu cổ phiếu, Biên bản góp vốn...) để kế toán ghi nhận tình hình đầu tư vào công ty liên kết.

Kế toán sử dụng **TK 223- Đầu tư vào công ty liên kết** để phản ánh giá trị khoản đầu tư vào công ty liên kết và tình hình biến động giá trị khoản đầu tư đó.

TK 223- Đầu tư vào công ty liên kết

Giá gốc khoản đầu tư tăng	Giá gốc khoản đầu tư giảm
<i>Giá gốc khoản đầu tư vào công ty liên kết hiện đang nắm giữ cuối kỳ</i>	

Kế toán tăng vốn đầu tư vào công ty liên kết

Vốn đầu tư vào công ty liên kết có thể tăng do nhiều nguyên nhân như do góp vốn, nhận chuyển nhượng vốn góp, chuyển các khoản đang đầu tư vào công ty con thành khoản đầu tư vào công ty liên kết khi doanh nghiệp chuyển nhượng bớt một phần vốn góp nên không còn quyền kiểm soát mà chỉ có ảnh hưởng đáng kể đến bên nhận đầu tư,...

Kế toán các trường hợp tăng vốn đầu tư vào công ty liên kết tương tự như tăng vốn đầu tư vào công ty con, tuy nhiên sẽ phản ánh khoản đầu tư tài chính này vào *tài khoản 223- Đầu tư vào công ty liên kết* thay vì vào tài khoản 221- Đầu tư vào công ty con.

Ví dụ 5.11 Doanh nghiệp góp vốn vào công ty K bằng 500.000.000đ tiền mặt và một số hàng hóa, tài sản cố định. Số tài sản đem góp vốn này có giá trên sổ kế toán của doanh nghiệp và giá thống nhất định giá của các bên tham gia góp vốn vào công ty K như sau:

Loại tài sản	Giá sổ sách	Giá thống nhất định giá
1 / Hàng hóa I	200.000.000	220.000.000
2 / TSCĐ hữu hình M		
- Nguyên giá	600.000.000	
- Giá trị hao mòn	250.000.000	
- Giá trị còn lại	350.000.000	300.000.000
Cộng		520.000.000

Với tổng số vốn góp là 1.020.000.000đ, doanh nghiệp chiếm 30% vốn điều lệ và có ảnh hưởng đáng kể đến hoạt động công ty K.

Căn cứ vào phiếu chi tiền mặt và Biên bản góp vốn, kế toán ghi sổ:

Nợ TK 223- Đầu tư vào công ty liên kết 500.000.000

Có TK 111-Tiền mặt 500.000.000

Đối với vốn góp bằng hiện vật như vật tư, hàng hóa, tài sản cố định,... theo nguyên tắc kế toán vốn góp chỉ được ghi nhận theo giá thống nhất định giá, trong khi đó ghi giảm giá trị tài sản trên sổ sách phải theo giá gốc, chênh lệch nếu có xử lý vào thu nhập hoặc chi phí khác.

Căn cứ vào Phiếu xuất kho hàng hóa và Biên bản góp vốn, kế toán ghi:

Nợ TK 223- Đầu tư vào công ty liên kết 220.000.000

Có TK 156- Hàng hóa 200.000.000

Có TK 711-Thu nhập khác 20.000.000

Căn cứ vào Biên bản góp vốn và Biên bản giao nhận các tài sản cố định, kế toán ghi:

Nợ TK 223-Đầu tư vào công ty liên kết 300.000.000

Nợ TK 214(2141-Hao mòn TSCĐ hữu hình) 250.000.000

Nợ TK 811-Chi phí khác 50.000.000

Có TK 211-TSCĐ hữu hình 600.000.000

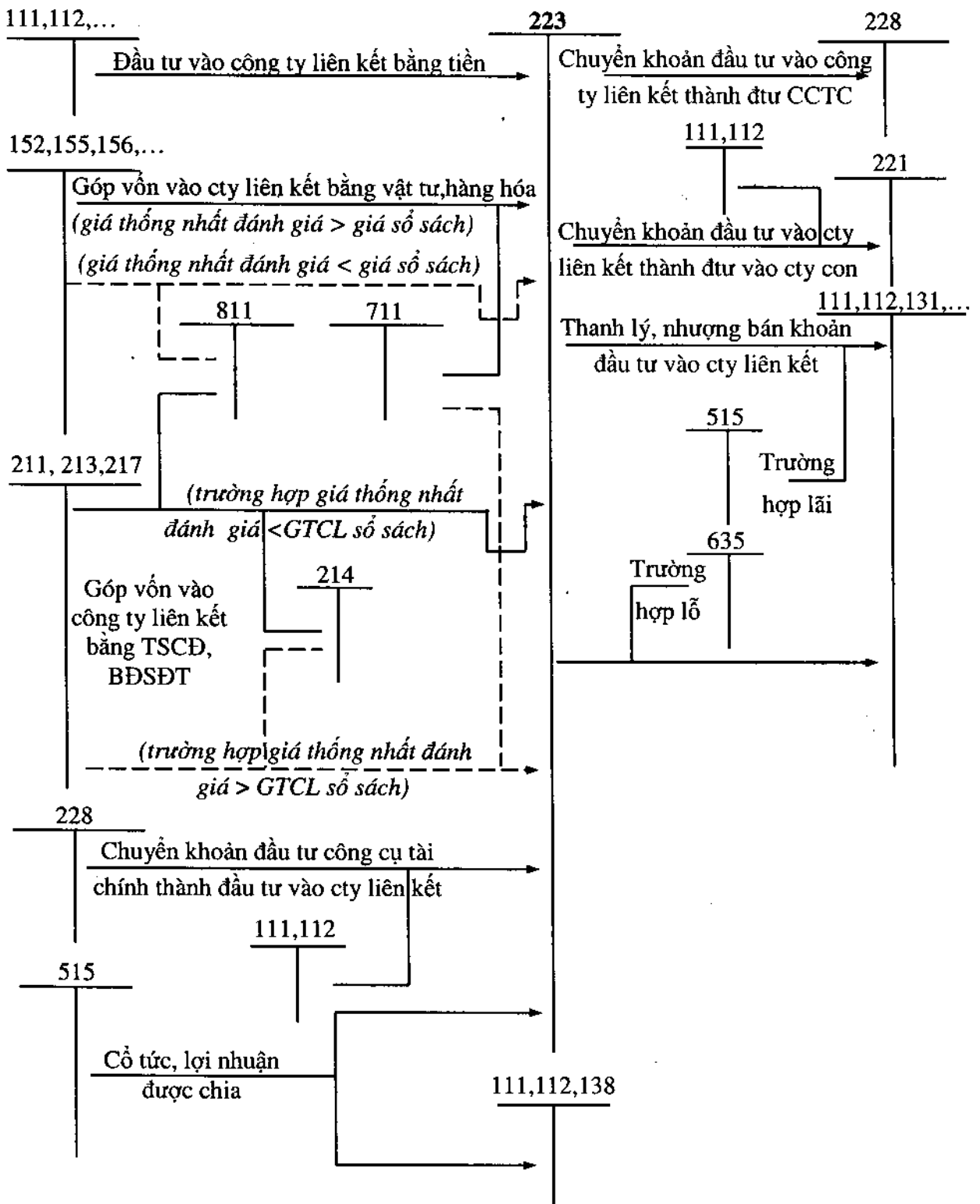
Kế toán khoản cổ tức, lợi nhuận được chia từ công ty liên kết

Trường hợp này kế toán tương tự như lợi nhuận được chia từ công ty con.

Kế toán khoản giảm vốn đầu tư vào công ty liên kết

Trường hợp này tương tự như kế toán các trường hợp giảm vốn góp vào công ty con (ghi giảm trên tài khoản 223- Đầu tư vào công ty liên kết)

Sơ đồ kế toán khoản đầu tư vào công ty liên kết



5.3.3 Kế toán các khoản vốn góp liên doanh

(tham khảo đối với lớp học 45 tiết)

Liên doanh là thỏa thuận bằng hợp đồng của hai hoặc nhiều bên để cùng thực hiện hoạt động kinh tế, mà hoạt động này được đồng kiểm soát* bởi các bên góp vốn liên doanh.

Các hình thức liên doanh bao gồm: Hoạt động liên doanh dưới hình thức hợp đồng hợp tác kinh doanh (liên doanh dưới hình thức hoạt động kinh doanh được đồng kiểm soát hoặc tài sản được đồng kiểm soát); Hoạt động liên doanh dưới hình thức thành lập cơ sở kinh doanh được đồng kiểm soát.

Nguyên tắc và phương pháp kế toán các khoản vốn góp liên doanh tuân thủ theo VAS 08- Thông tin tài chính về những khoản vốn góp liên doanh.

5.3.3.1 Hợp đồng hợp tác kinh doanh dưới hình thức liên doanh hoạt động kinh doanh được đồng kiểm soát

Mỗi bên góp vốn liên doanh tự quản lý và sử dụng tài sản của mình và chịu trách nhiệm về các nghĩa vụ tài chính và các chi phí phát sinh trong quá trình hoạt động. Các bên liên doanh có nghĩa vụ và được hưởng quyền lợi theo thỏa thuận trong hợp đồng. Hoạt động của hợp đồng hợp tác kinh doanh được các bên góp vốn thực hiện cùng với các hoạt động kinh doanh thông thường khác của từng bên (không thành lập một cơ sở kinh doanh mới).

5.3.3.2 Hợp đồng hợp tác kinh doanh dưới hình thức liên doanh tài sản đồng kiểm soát

Hình thức liên doanh này không đòi hỏi thành lập một cơ sở kinh doanh mới. Liên doanh thực hiện việc đồng kiểm soát và thường là đồng sở hữu đối với tài sản được góp hoặc được mua bởi các bên góp vốn liên doanh và được sử dụng cho mục đích của liên doanh. Các tài sản này được sử dụng để mang lại lợi ích cho các bên góp vốn liên doanh. Mỗi bên góp vốn liên doanh được nhận sản phẩm từ việc sử dụng tài sản và chịu phần chi phí phát sinh theo thỏa thuận trong hợp đồng.

Trên sổ sách của bên tham gia liên doanh, tài sản góp vào liên doanh cũng như phần vốn góp vào tài sản được đồng kiểm soát được phân loại theo tính chất của tài sản, chỉ phản ánh sự thay đổi mục đích, nơi sử dụng của tài sản (ví dụ đem tài sản cố định đi góp vốn thì vẫn theo dõi tài sản đó trên tài khoản TSCĐ, chỉ thay đổi địa điểm và mục đích sử dụng từ TSCĐ đang dùng tại doanh nghiệp để phục vụ cho hoạt động kinh doanh thành TSCĐ được đồng kiểm soát theo hợp đồng hợp tác kinh doanh).

5.3.3.3 Hoạt động liên doanh dưới hình thức thành lập cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát

Trường hợp này các bên tham gia liên doanh **phải thành lập một cơ sở kinh doanh mới**, cơ sở này được đồng kiểm soát bởi các bên liên doanh theo quy định của hợp đồng liên doanh.

* Đồng kiểm soát là quyền cùng chi phối của các bên góp vốn liên doanh về các chính sách tài chính và hoạt động đối với một hoạt động kinh tế trên cơ sở thỏa thuận bằng hợp đồng.

Doanh nghiệp được gọi là bên góp vốn liên doanh khi doanh nghiệp là một bên tham gia vào liên doanh và có quyền đồng kiểm soát liên doanh đó. Trường hợp doanh nghiệp tham gia vào liên doanh nhưng không có quyền đồng kiểm soát đối với liên doanh đó thì chỉ gọi là nhà đầu tư trong liên doanh.

Cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát này có hoạt động độc lập giống như hoạt động của một doanh nghiệp, có tổ chức thực hiện công tác kế toán riêng theo quy định của pháp luật hiện hành, chịu trách nhiệm kiểm soát tài sản, nợ phải trả, doanh thu, thu nhập khác, chi phí phát sinh tại đơn vị mình – dưới sự đồng kiểm soát của các bên góp vốn liên doanh.

Trên sổ sách của Bên tham gia liên doanh dưới hình thức này, phần vốn góp vào liên doanh được phân loại là một khoản tài sản đầu tư tài chính dài hạn.

Các chứng từ kế toán được bên góp vốn liên doanh sử dụng để ghi sổ theo dõi biến động và kết quả đầu tư dưới hình thức thành lập cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát là:

- Biên bản góp vốn, chứng từ giao nhận tài sản.
- Biên bản hoàn vốn, chứng từ giao nhận tài sản.
- Thông báo chia lãi: ghi nhận doanh thu thu được từ hoạt động liên doanh.
- Chứng từ có liên quan phản ánh chi phí phục vụ cho hoạt động góp vốn liên doanh.

Kế toán sử dụng **TK 222 - Vốn góp liên doanh** để phản ánh vốn góp vào liên doanh dưới hình thức thành lập cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát và tình hình thu hồi vốn góp khi kết thúc hợp đồng liên doanh.

TK 222-Vốn góp liên doanh

Số vốn góp liên doanh đã góp vào cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát tăng	Số vốn góp liên doanh vào cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát giảm
<i>Số vốn góp liên doanh vào cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát hiện còn cuối kỳ</i>	

Kế toán tăng vốn góp liên doanh

Vốn góp vào liên doanh có thể tăng do nhiều nguyên nhân như doanh nghiệp góp vốn liên doanh bằng tiền, bằng vật tư hàng hoá, bằng TSCĐ,... và cũng có thể được Nhà nước giao đất để góp vốn liên doanh với các công ty nước ngoài; doanh nghiệp nhận chuyển nhượng vốn góp từ một đối tác khác trong liên doanh; hoặc chuyển từ khoản đầu tư công cụ tài chính vào liên doanh khi nhận chuyển nhượng vốn góp từ các đối tác khác trong liên doanh...

Kế toán các trường hợp tăng vốn góp liên doanh cũng tương tự như tăng vốn đầu tư vào công ty con, vào công ty liên kết đã đề cập đến trong phần trước của chương này.

Lưu ý Trường hợp góp vốn liên doanh bằng vật tư, hàng hóa, TSCĐ...

Ví dụ 5.12

Doanh nghiệp góp vốn vào cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát K bằng 500.000.000đ tiền mặt và một số hàng hóa, TSCĐ. Số tài sản đem góp vốn này có giá trên sổ kế toán của doanh nghiệp và giá thống nhất định giá của các bên tham gia liên doanh vào công ty K như sau:

Loại tài sản	Giá sổ sách	Giá thống nhất định giá
1 / Hàng hóa I	200.000.000	220.000.000
2 / TSCĐ hữu hình M		
- Nguyên giá	600.000.000	
- Giá trị hao mòn	250.000.000	

Loại tài sản	Giá sổ sách	Giá thống nhất định giá
- Giá trị còn lại	350.000.000	300.000.000
Cộng		520.000.000

Với tổng số vốn góp là 1.020.000.000đ, doanh nghiệp chiếm 30% vốn và có quyền đồng kiểm soát hoạt động của công ty K.

Do doanh nghiệp có quyền đồng kiểm soát hoạt động của liên doanh, nên xuất phát chủ yếu từ nguyên tắc thận trọng, trường hợp doanh nghiệp góp vốn bằng hiện vật, nếu giá thống nhất định giá của các bên tham gia liên doanh lớn hơn giá trị của tài sản theo sổ sách của doanh nghiệp, thì phần chênh lệch tăng do đánh giá lại số tài sản này không được ghi nhận hết vào thu nhập khác trong kỳ, mà phải hoãn lại phần thu nhập tương ứng với lợi ích của doanh nghiệp trong liên doanh. Phần thu nhập hoãn lại này chỉ được chuyển vào thu nhập khác khi cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát bán số hàng hoá đó cho bên thứ ba độc lập, hoặc phân bổ dần vào thu nhập khác theo thời gian sử dụng hữu ích dự kiến của TSCĐ đem góp vốn liên doanh...

Căn cứ vào phiếu chi tiền mặt và Biên bản góp vốn, kế toán ghi sổ:

Nợ TK 222-Vốn góp liên doanh	500.000.000	
Có TK 111-Tiền mặt		500.000.000

Căn cứ vào Phiếu xuất kho hàng hóa và Biên bản góp vốn, kế toán ghi:

Phần thu nhập do đánh giá lại tương ứng với lợi ích của doanh nghiệp trong liên doanh là = $20.000.000 \times 30\% = 6.000.000$

Nợ TK 222-Vốn góp liên doanh	220.000.000	
Có TK 156- Hàng hóa		200.000.000
Có TK 338(3387- Doanh thu chưa thực hiện)		6.000.000
Có TK 711- Thu nhập khác		14.000.000

Căn cứ vào Biên bản góp vốn và Biên bản giao nhận các tài sản cố định, kế toán ghi:

Nợ TK 222-Vốn góp liên doanh	300.000.000	
Nợ TK 214(2141-Hao mòn TSCĐ hữu hình)	250.000.000	
Nợ TK 811-Chi phí khác	50.000.000	
Có TK 211-TSCĐ hữu hình		600.000.000

Kế toán lợi nhuận được chia từ liên doanh

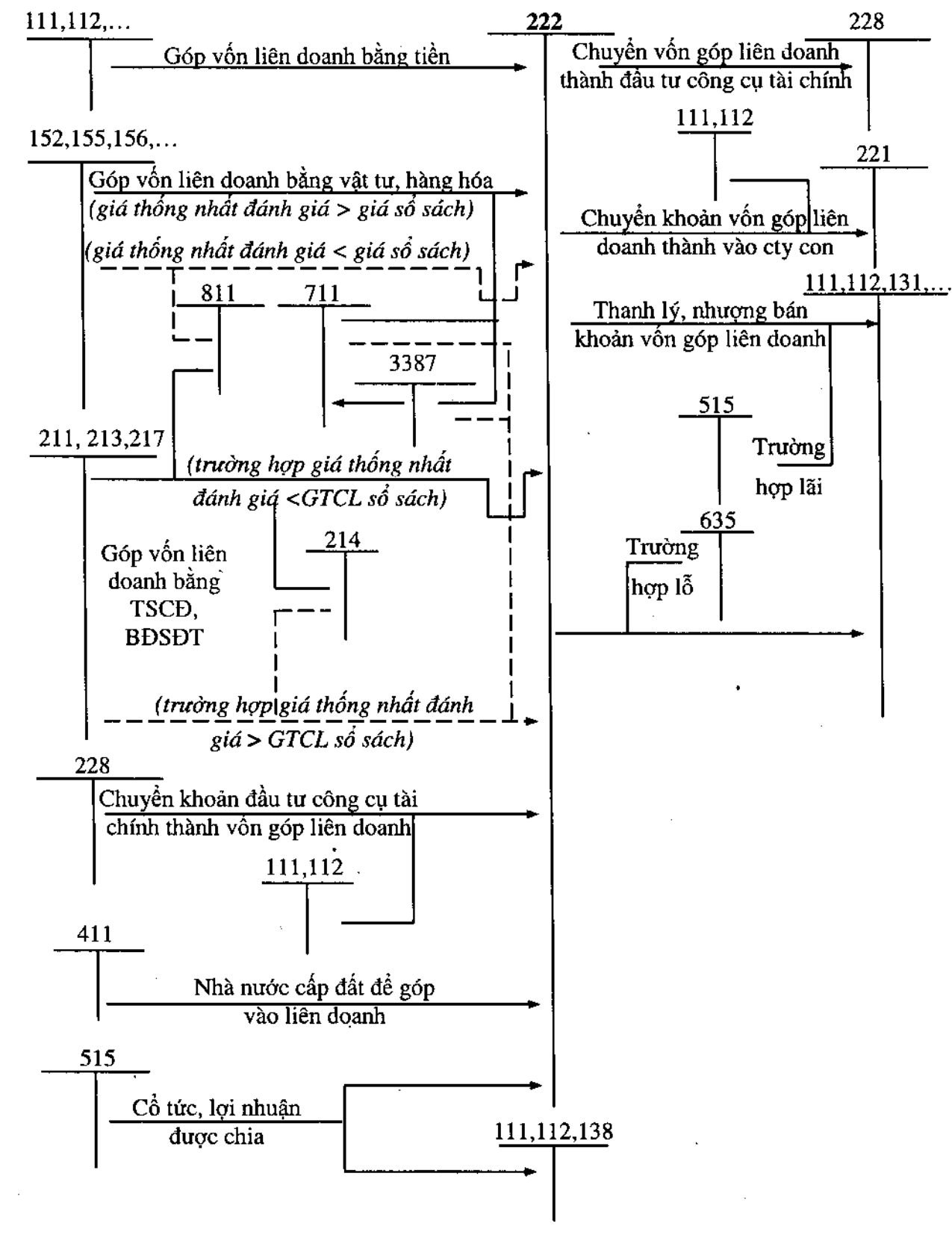
Khoản lợi nhuận này cũng ghi nhận vào doanh thu hoạt động tài chính tương tự như lợi nhuận được chia từ công ty con, công ty liên kết.

Kế toán giảm vốn góp liên doanh

Khoản vốn góp vào liên doanh giảm khi thu hồi, thanh lý khoản vốn góp khi kết thúc hoạt động liên doanh; khi nhượng bán khoản vốn góp vào liên doanh; hoặc chuyển hình thức đầu tư.

Trường hợp này kế toán phản ánh vào sổ sách tương tự như kế toán các trường hợp giảm vốn góp vào công ty con, công ty liên kết, tuy nhiên không ghi giảm trên tài khoản 221 hoặc tài khoản 223 mà ghi giảm trên tài khoản 222- Vốn góp liên doanh.

Sơ đồ kế toán vốn góp liên doanh dưới hình thức thành lập cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát



5.3.4 Kế toán các khoản đầu tư dài hạn khác

(tham khảo đối với lớp học 45 tiết)

5.3.4.1 Kế toán khoản đầu tư chứng khoán, góp vốn

Căn cứ vào các chứng từ sau kế toán ghi nhận, theo dõi khoản đầu tư, góp vốn:

- Thông báo chính thức của Trung tâm giao dịch chứng khoán về việc cổ phiếu của công ty niêm yết đã thuộc phần sở hữu của nhà đầu tư: chứng từ này chứng minh vốn đầu tư công cụ tài chính vào loại hình công ty cổ phần niêm yết trên thị trường chứng khoán.
- Giấy xác nhận sở hữu cổ phiếu và chứng từ thu tiền bán cổ phiếu của công ty được đầu tư: chứng từ này chứng minh vốn đầu tư công cụ tài chính vào công ty cổ phần chưa niêm yết trên thị trường chứng khoán.
- Biên bản góp vốn, chứng từ mua khoản đầu tư đó: chứng từ này xác nhận vốn đầu tư công cụ tài chính vào các loại hình doanh nghiệp khác.
- Trái phiếu dài hạn.
- Chứng từ thu tiền khi bán cổ phiếu, bán lại khoản đầu tư công cụ tài chính, bán trái phiếu.
- Biên bản hoàn vốn: khi thu hồi khoản đầu tư công cụ tài chính.

Kế toán sử dụng **TK 228- Đầu tư dài hạn khác** để phản ánh số hiện có và tình hình biến động của các khoản đầu tư dài hạn khác.

TK 228 -Đầu tư dài hạn khác

Giá trị các khoản đầu tư dài hạn khác tăng	Giá trị các khoản đầu tư dài hạn khác giảm
<i>Giá trị khoản đầu tư dài hạn khác hiện có cuối kỳ</i>	

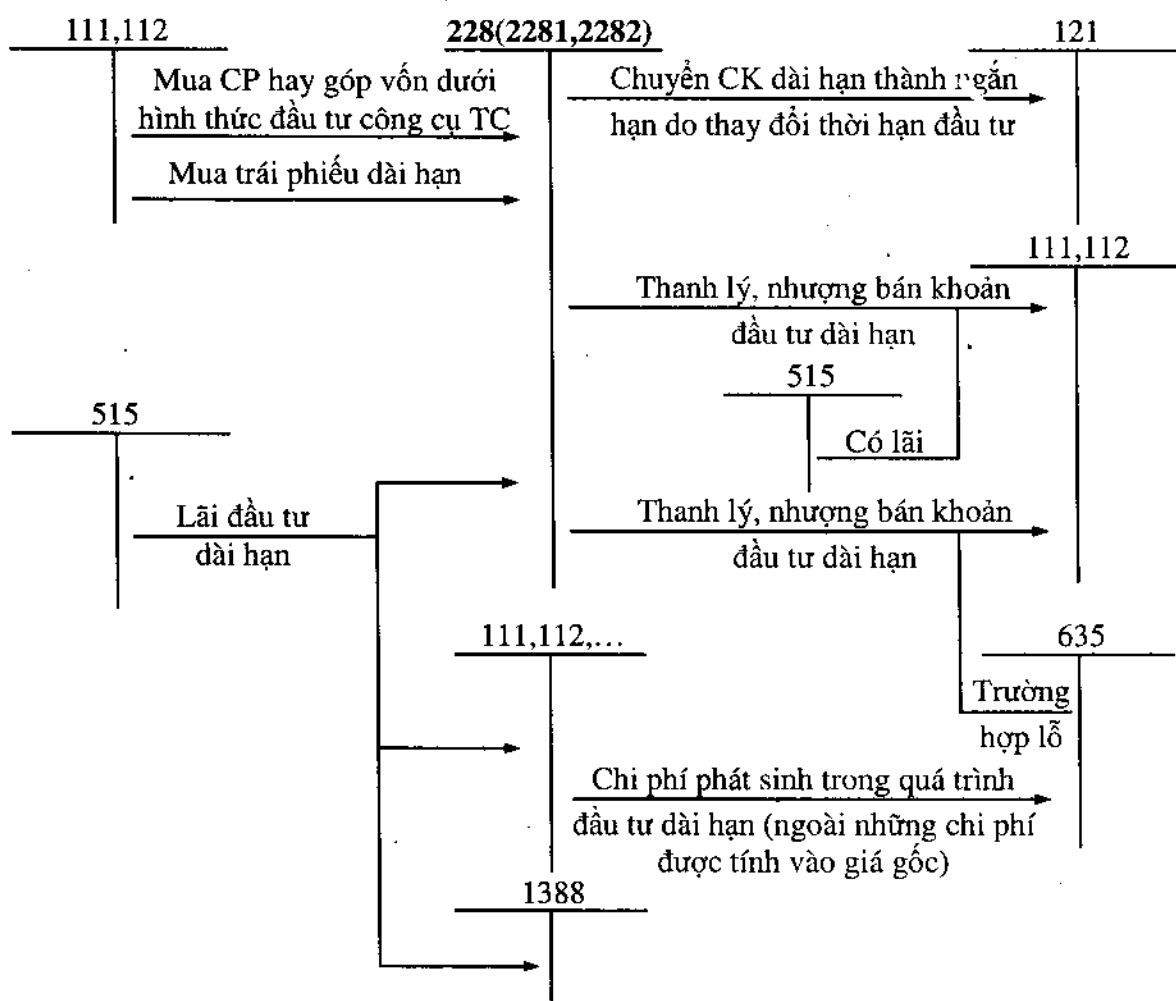
TK 228 có 3 tài khoản cấp 2:

TK 2281- Cổ phiếu: Phản ánh giá trị hiện có và tình hình biến động của các loại cổ phiếu đầu tư dài hạn hoặc vốn góp mà doanh nghiệp nắm giữ ít hơn 20% quyền biểu quyết ở bên nhận đầu tư.

TK 2282 - Trái phiếu: phản ánh giá trị hiện có và tình hình biến động của các loại trái phiếu đầu tư dài hạn của doanh nghiệp.

TK 2288 - Đầu tư dài hạn khác: Phản ánh giá trị hiện có và tình hình biến động của vốn cho vay hoặc đầu tư dài hạn khác của doanh nghiệp.

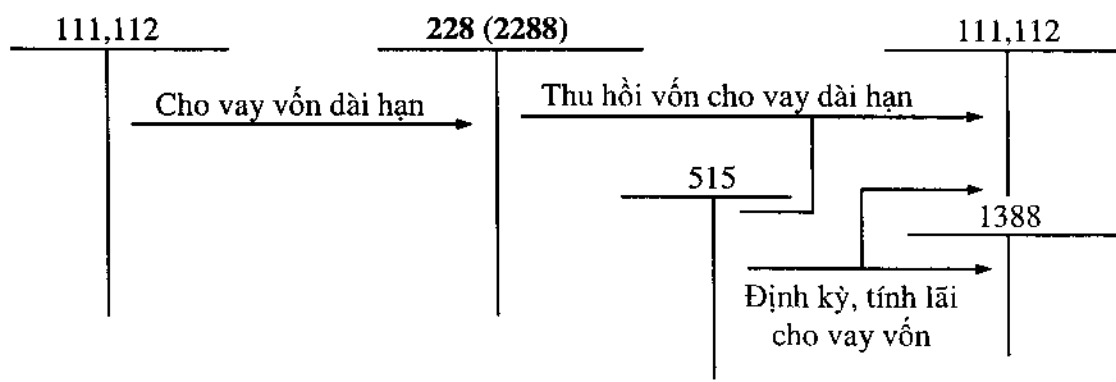
Sơ đồ kế toán các khoản đầu tư dài hạn khác



5.3.4.2 Kế toán khoản vốn cho vay dài hạn.

Căn cứ chứng từ có liên quan như Hợp đồng cho vay vốn, khế ước cho vay, chứng từ chi tiền cho vay, chứng từ thu hồi vốn cho vay, thu lãi... kế toán ghi sổ tổng hợp và đồng thời phản ánh vào sổ chi tiết theo dõi từng khoản tiền cho vay theo đối tượng vay, phương thức vay, thời hạn và lãi suất cho vay.

Sơ đồ kế toán khoản cho vay dài hạn



5.3.5 Kế toán dự phòng giảm giá đầu tư dài hạn

(tham khảo đối với lớp học 45 tiết)

Dự phòng giảm giá đầu tư dài hạn là dự phòng giá trị dự kiến bị tổn thất do giảm giá các loại chứng khoán đầu tư dài hạn của doanh nghiệp có thể xảy ra trong năm kế hoạch nhằm tránh ảnh hưởng đến kết quả kinh doanh của kỳ sau và phản ánh giá trị thực hiện thuần của chứng khoán đầu tư dài hạn trên báo cáo tài chính của doanh nghiệp.

Nguyên tắc lập dự phòng: tương tự dự phòng giảm giá chứng khoán đầu tư ngắn hạn.

Các quy định về lập dự phòng tương tự như quy định cho dự phòng giảm giá đầu tư ngắn hạn đã trình bày ở phần trước.

Kế toán sử dụng **TK 229-Dự phòng giảm giá đầu tư dài hạn** để phản ánh số hiện có và tình hình biến động của khoản dự phòng giảm giá đầu tư dài hạn.

TK 229- Dự phòng giảm giá đầu tư dài hạn

Hoàn nhập chênh lệch giữa số dự phòng giảm giá chứng khoán đầu tư dài hạn năm nay phải lập nhỏ hơn số dự phòng đã trích lập năm trước chưa sử dụng hết	Trích lập dự phòng giảm giá chứng khoán đầu tư dài hạn
<i>Số dự phòng giảm giá chứng khoán đầu tư dài hạn hiện có cuối kỳ</i>	

Sơ đồ kế toán dự phòng giảm giá đầu tư dài hạn

635	229	635
Hoàn nhập dự phòng giảm giá chứng khoán đầu tư dài hạn (Dự phòng cần lập năm nay <i>thấp hơn</i> dự phòng đã lập năm trước)	Trích thêm dự phòng giảm giá chứng khoán đầu tư dài hạn (Dự phòng cần lập năm nay <i>cao hơn</i> dự phòng đã lập năm trước)	

5.4 THÔNG TIN TRÌNH BÀY TRÊN BÁO CÁO TÀI CHÍNH

Trình bày thông tin trên Bảng cân đối kế toán

Các khoản đầu tư tài chính ngắn hạn được trình bày như sau:

- Các khoản đầu tư ngắn hạn có thời hạn thu hồi hoặc đáo hạn không quá 3 tháng và không có rủi ro trong việc chuyển đổi thành tiền được xếp vào các khoản tương đương tiền được trình bày ở phần **Tài sản, loại A - Tài sản ngắn hạn, nhóm I "Tiền và các khoản tương đương tiền"**.
- Các khoản đầu tư ngắn hạn ngoài các khoản tương đương tiền được trình bày ở phần **Tài sản, loại A - Tài sản ngắn hạn, nhóm II "Các khoản đầu tư tài chính ngắn hạn"**. Trong nhóm này, chỉ tiêu **Dự phòng giảm giá đầu tư ngắn hạn** được ghi âm (dưới hình thức ghi trong ngoặc đơn) để điều chỉnh giá gốc của các khoản đầu tư ngắn hạn về giá trị thuần có thể thực hiện được.

- Các khoản đầu tư tài chính dài hạn được trình bày ở phần **Tài sản, loại B – Tài sản dài hạn**, nhóm IV **"Các khoản đầu tư tài chính dài hạn"**. Trong nhóm này, chỉ tiêu **Dự phòng giảm giá đầu tư dài hạn** được ghi âm (dưới hình thức ghi trong ngoặc đơn) để điều chỉnh giá gốc của các khoản đầu tư dài hạn về giá trị thuần có thể thực hiện được.

Trình bày thông tin trên Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh

Doanh thu tài chính và chi phí tài chính được trình bày ở chỉ tiêu **6 và 7** (mã số 21 và 22) của Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh.

Trình bày thông tin trên Báo cáo lưu chuyển tiền tệ

Các khoản tiền chi ra và thu hồi khi mua hoặc bán các công cụ nợ và cổ phiếu vì mục đích thương mại được trình bày trong phần I – **Lưu chuyển tiền từ hoạt động kinh doanh**.

Các khoản tiền chi ra và thu hồi liên quan đến các khoản đầu tư tài chính khác (không bao gồm mua hoặc bán các công cụ nợ được coi là các khoản tương đương tiền và công cụ nợ hoặc cổ phiếu vì mục đích thương mại) và số tiền thu về các khoản tiền lãi cho vay, cổ tức và lợi nhuận được chia từ những hoạt động đầu tư tài chính này được trình bày trong phần II – **Lưu chuyển tiền từ hoạt động đầu tư**.

Trình bày thông tin trên Bản thuyết minh báo cáo tài chính

Doanh nghiệp phải trình bày các nguyên tắc ghi nhận các khoản đầu tư tài chính ở phần IV – **Các chính sách kế toán áp dụng**.

Giá trị các khoản đầu tư tài chính ngắn hạn và dài hạn doanh nghiệp có vào thời điểm đầu và cuối niên độ kế toán được trình bày chi tiết ở phần V – **Thông tin bổ sung cho các khoản mục trình bày trong Bảng cân đối kế toán**.

Các khoản doanh thu hoạt động tài chính và chi phí tài chính phát sinh trong niên độ kế toán này và niên độ kế toán trước liền kề được trình bày chi tiết ở phần VI – **Thông tin bổ sung cho các khoản mục trình bày trong Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh**.

Một số các thông tin liên quan đến các khoản tiền mua và thanh lý các khoản đầu tư vào công ty con hoặc các khoản đầu tư vào đơn vị kinh doanh khác được trình bày ở phần VII – **Thông tin bổ sung cho các khoản mục trình bày trong Báo cáo lưu chuyển tiền tệ**.

TÓM TẮT

Các khoản đầu tư tài chính là khoản tài sản đang đầu tư ra bên ngoài doanh nghiệp nhằm mục đích sinh lời.

Trên Bảng cân đối kế toán, khoản đầu tư tài chính được trình bày ở phần tài sản, riêng tại hai mục tài sản ngắn hạn và tài sản dài hạn. Cơ sở để phân loại khoản đầu tư tài chính làm ngắn hạn và dài hạn là căn cứ vào thời gian đầu tư.

Kế toán các khoản đầu tư tài chính phải tuân thủ một số nguyên tắc chung về: xác định giá gốc, về tổ chức kế toán chi tiết để quản lý chặt chẽ và hiệu quả các khoản đầu tư, về quy định lập dự phòng giảm giá đầu tư tài chính, cũng như phải tuân thủ các chuẩn mực kế toán Việt Nam có liên quan.

Tổ chức kế toán các khoản đầu tư tài chính thường đề cập đến các trường hợp biến động

tăng, giảm của khoản đầu tư và khoản cổ tức, lợi nhuận thu được hoặc ngược lại chi phí bỏ ra để phục vụ cho hoạt động đầu tư này.

Các khoản doanh thu, chi phí (ngoại trừ các chi phí được tính vào giá gốc của khoản đầu tư) phát sinh trong quá trình đầu tư tài chính được hạch toán vào doanh thu tài chính và chi phí tài chính và được thể hiện trên báo cáo kết quả kinh doanh của doanh nghiệp.

KHÁI NIỆM VÀ THUẬT NGỮ

Các khoản đầu tư tài chính là các khoản tài sản đầu tư ra ngoài doanh nghiệp nhằm mục đích sử dụng hợp lý vốn để tăng thu nhập và nâng cao hiệu quả sử dụng vốn của doanh nghiệp.

Các khoản đầu tư tài chính ngắn hạn là các khoản đầu tư tài chính được nắm giữ chủ yếu cho mục đích thương mại hoặc cho mục đích ngắn hạn mà dự kiến thu hồi hoặc thanh toán trong vòng 12 tháng (đối với doanh nghiệp có chu kỳ kinh doanh bình thường trong vòng 12 tháng) hoặc một chu kỳ kinh doanh bình thường (đối với doanh nghiệp có chu kỳ kinh doanh bình thường dài hơn 12 tháng), bao gồm: chứng khoán đầu tư ngắn hạn và các khoản đầu tư ngắn hạn khác.

Các khoản đầu tư tài chính dài hạn là các khoản đầu tư tài chính khác ngoài các khoản đầu tư tài chính ngắn hạn. Các khoản đầu tư tài chính dài hạn có thời hạn thu hồi vốn trên một năm (đối với doanh nghiệp có chu kỳ kinh doanh bình thường trong vòng 12 tháng) hoặc dài hơn một chu kỳ kinh doanh bình thường (đối với doanh nghiệp có chu kỳ kinh doanh bình thường dài hơn 12 tháng)

Chứng khoán là chứng chỉ hoặc bút toán ghi sổ, xác nhận các quyền và lợi ích hợp pháp của người sở hữu chứng khoán đối với tài sản hoặc vốn của tổ chức phát hành, gồm: trái phiếu, cổ phiếu, chứng chỉ quỹ đầu tư.

Trái phiếu là một hợp đồng nợ dài hạn được ký kết giữa chủ thể phát hành - là bên đi vay và người cho vay, đảm bảo một sự chi trả lợi tức định kỳ và hoàn lại vốn gốc cho người sở hữu trái phiếu (tức trái chủ) vào thời điểm đáo hạn.

Cổ phiếu là chứng chỉ xác nhận phần vốn góp của chủ sở hữu vào công ty cổ phần.

Công ty con là một doanh nghiệp chịu sự kiểm soát của một doanh nghiệp khác (gọi là công ty mẹ).

Công ty mẹ là công ty có một hoặc nhiều công ty con.

Kiểm soát là quyền chi phối các chính sách tài chính và hoạt động của doanh nghiệp nhằm thu được lợi ích kinh tế từ hoạt động của doanh nghiệp đó.

Khoản đầu tư vào công ty con là khoản vốn doanh nghiệp đầu tư vào một doanh nghiệp khác dưới hình thức góp vốn hoặc mua cổ phần mà doanh nghiệp nắm trực tiếp hoặc gián tiếp qua một công ty con khác trên 50% quyền biểu quyết của bên nhận đầu tư và có quyền kiểm soát đối với bên nhận đầu tư đó.

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

Ảnh hưởng đáng kể là quyền tham gia của nhà đầu tư vào việc đưa ra các quyết định về

chính sách tài chính và hoạt động của bên nhận đầu tư nhưng không kiểm soát các chính sách đó.

Khoản đầu tư vào công ty liên kết là khoản vốn doanh nghiệp đầu tư vào một doanh nghiệp khác dưới hình thức góp vốn hoặc mua cổ phần mà doanh nghiệp nắm trực tiếp hoặc gián tiếp qua một công ty con khác từ 20% đến dưới 50% quyền biểu quyết của bên nhận đầu tư và có ảnh hưởng đáng kể đối với bên nhận đầu tư đó.

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

Đồng kiểm soát là quyền cùng chi phối của các bên góp vốn liên doanh về các chính sách tài chính và hoạt động đối với một hoạt động kinh tế trên cơ sở thỏa thuận bằng hợp đồng.

Bên góp vốn liên doanh là một bên tham gia vào liên doanh và có quyền đồng kiểm soát đối với liên doanh đó.

Nhà đầu tư trong liên doanh là một bên tham gia vào liên doanh nhưng không có quyền đồng kiểm soát đối với liên doanh đó.

CÂU HỎI TRẮC NGHIỆM

Lưu ý: Từ TN 5.13 đến TN 5.19: tham khảo đối với lớp học 45 tiết và 60 tiết.

TN 5.1 Căn cứ để phân loại khoản đầu tư tài chính thành đầu tư tài chính ngắn hạn và dài hạn là:

- a. Hình thức: đầu tư chứng khoán hay góp vốn vào công ty khác.
- b. Chu kỳ kinh doanh bình thường của đơn vị.
- c. Mốc thời gian 12 tháng.
- d. Thời hạn đầu tư

TN 5.2 Trái phiếu công ty là một loại:

- a. Chứng khoán ngắn hạn.
- b. Chứng khoán dài hạn.
- c. Tùy thuộc vào thời hạn trái phiếu.
- d. a,b,c đều sai.

TN 5.3 Đối với bên đầu tư, khi mua trái phiếu công ty sẽ phân loại trái phiếu này là:

- a. Chứng khoán đầu tư ngắn hạn.
- b. Chứng khoán đầu tư dài hạn.
- c. a hoặc b tùy thuộc vào thời hạn trái phiếu.
- d. a hoặc b tùy thuộc vào thời hạn dự định đầu tư

TN 5.4 Cổ phiếu là loại chứng khoán:

- a. không kỳ hạn.
- b. ngắn hạn.
- c. ngắn hay dài hạn tùy vào thời hạn cổ phiếu.
- d. a, b, c đều sai.

TN 5.5 Cổ tức của cổ phiếu được xác định căn cứ:

- a. Mệnh giá và tỷ lệ lãi suất của cổ phiếu.
- b. Giá gốc và tỷ lệ lãi suất của cổ phiếu.
- c. Không được xác định trước mà tùy thuộc vào kết quả kinh doanh của công ty cổ phần đã phát hành cổ phiếu.
- d. a, b, c đều sai.

TN 5.6 Giá gốc của chứng khoán đầu tư được xác định bằng:

- a. Giá mua
- b. Giá mua + chi phí mua
- c. Mệnh giá.
- d. Mệnh giá + chi phí mua

TN 5.7 Trên sổ kế toán của bên đầu tư, chứng khoán đầu tư ngắn hạn, dài hạn được ghi nhận theo:

- a. Giá gốc.
- b. Mệnh giá
- c. a và b đều sai.
- d. a hoặc b tùy theo chính sách kế toán áp dụng tại doanh nghiệp.

TN 5.8 Chi phí lắp đặt khi đem tài sản cố định góp vốn vào doanh nghiệp khác được tính vào:

- a. Chi phí tài chính.
- b. Giá gốc của khoản vốn góp.
- c. Tùy thuộc vào thỏa thuận của các bên góp vốn có được hay không được tính vào vốn góp.
- d. a hoặc b tùy theo chính sách kế toán của đơn vị.

TN 5.9 Chi TGNH mua cổ phiếu của công ty cổ phần A, căn cứ chứng từ liên quan ghi nhận giá trị khoản đầu tư vào tài khoản.

- a. TK 1211 hoặc TK 2281.
- b. TK 221 hoặc TK 223.
- c. TK 1211 hoặc TK 2281 hoặc TK 221 hoặc TK 223.
- d. chỉ có a đúng.

TN 5.10 Nhận thông báo chia cổ tức từ công ty liên kết, kế toán

- a. ghi cổ tức được chia vào TK 223.
- b. ghi cổ tức được chia vào TK 515.
- c. ghi cổ tức được chia vào TK 512.
- d. Chưa ghi sổ vì chưa thu tiền.

TN 5.11 Bán một số cổ phiếu đầu tư ngắn hạn với giá bán 50 triệu đồng, lãi thu được 3 triệu đồng, kế toán ghi nhận vào TK 515 (bên Có) số tiền là:

- a. 50 triệu đồng.
- b. 47 triệu đồng.
- c. 3 triệu đồng.
- d. Tất cả đều sai.

TN 5.12 Thu hồi bằng tiền mặt 50 triệu đồng khoản tiền đã cho vay 2 năm, kế toán ghi sổ:

- a. Nợ TK 111 / Có TK 2288.
- b. Nợ TK 111 / Có TK 341.
- c. Nợ TK 111 / Có TK 515.
- d. Tất cả đều sai.

TN 5.13 Các khoản dự phòng giảm giá đầu tư ngắn hạn, dài hạn được lập chủ yếu xuất phát từ nguyên tắc kế toán:

- a. Dồn tích
- b. Thận trọng
- c. Phù hợp
- d. Trọng yếu

TN 5.14 Số dư bên Có của các tài khoản 129 được phản ánh trên bảng cân đối kế toán ở:

- a. Phần tài sản.
- b. Phần nguồn vốn.
- c. Phần tài sản và ghi âm.
- d. Trừ ra khỏi số dư Nợ tài khoản 121, chênh lệch còn lại phản ánh ở phần tài sản.

TN 5.15 Căn cứ để phân loại vốn đầu tư vào một doanh nghiệp khác thành vốn đầu tư vào công ty con, công ty liên kết, vốn góp liên doanh, đầu tư công cụ tài chính là:

- a. Tỷ lệ quyền biểu quyết của bên đầu tư tại bên nhận đầu tư.
- b. Tỷ lệ vốn góp của bên đầu tư tại bên nhận đầu tư.
- c. Tỷ lệ quyền biểu quyết và tỷ lệ vốn góp của bên đầu tư tại bên nhận đầu tư.
- d. Tỷ lệ quyền biểu quyết và tầm ảnh hưởng của bên đầu tư đối với hoạt động của bên nhận đầu tư.

TN 5.16 Khi xuất kho vật tư, hàng hóa đem cho vay, ngoài hợp đồng hoặc khế ước cho vay, thủ tục chứng từ cần lập:

- Phiếu xuất kho vật tư, hàng hóa.
- Biên bản giao nhận vật tư, hàng hóa.
- Phiếu xuất kho, hoá đơn.
- Hoá đơn

TN 5.17 Thông tin về giá trị khoản đầu tư tài chính được trình bày trên

- Bảng cân đối kế toán (theo giá thị trường ở phần tài sản ngắn hạn và dài hạn).
- Bảng cân đối kế toán (theo giá gốc ở phần tài sản ngắn hạn và dài hạn).
- Bảng cân đối kế toán (theo giá trị thuần ở phần tài sản ngắn hạn và dài hạn)
- Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh (doanh thu/ chi phí tài chính)

TN 5.18 Bán lỗ một số chứng khoán đầu tư dài hạn. Đây là chứng khoán đã lập dự phòng giảm giá vào cuối năm trước. Khoản lỗ này được xử lý:

- Trừ vào khoản dự phòng đã lập trên tài khoản 229.
- Trừ vào khoản dự phòng đã lập trên tài khoản 229 khoản lỗ đã lập dự phòng và tính vào chi phí tài chính khoản lỗ vượt quá mức đã lập dự phòng (nếu có).
- Tính vào chi phí tài chính.
- Cả a, b, c đều đúng

TN 5.19 Các khoản tương đương tiền là:

- Tiền gửi ngân hàng có kỳ hạn.
- Các khoản đầu tư tài chính ngắn hạn.
- Các khoản đầu tư ngắn hạn có thời hạn thu hồi hoặc đáo hạn không quá 3 tháng, không có rủi ro trong việc chuyển đổi thành tiền.
- Các khoản đầu tư ngắn hạn có thời hạn thu hồi hoặc đáo hạn không quá 1 tháng, không có rủi ro trong việc chuyển đổi thành tiền.

ĐÁP ÁN TRẮC NGHIỆM

TN	5.1	5.2	5.3	5.4	5.5	5.6	5.7	5.8	5.9	5.10	5.11	5.12	5.13	5.14	5.15	5.16	5.17	5.18	5.19
a				X			X					X							
b		X				X				X			X						
c					X			X	X		X			X		X	X	X	X
d	X		X												X				

CHƯƠNG 6

KẾ TOÁN NỢ PHẢI TRẢ

MỤC TIÊU

Chương này sẽ trình bày tổng quát kế toán các khoản nợ phải trả, qua đó bạn có được những kiến thức cơ bản để:

- Nhận biết một khoản nợ phải trả.
- Phân loại khoản nợ phải trả nhằm phục vụ việc kiểm soát, quản lý chặt chẽ từng khoản nợ và tổ chức công việc kế toán.
- Thực hiện tính toán và xử lý kế toán các khoản nợ phải trả liên quan đến một số đối tượng như người bán, người lao động, bên cho vay, Nhà nước,...
- Trình bày thông tin về nợ phải trả trên báo cáo tài chính

6.1 NHỮNG VẤN ĐỀ CHUNG

6.1.1 Khái niệm và phân loại

Ngoài vốn chủ sở hữu, nợ phải trả là nguồn tài trợ tài sản trong doanh nghiệp. Nợ phải trả phát sinh trong hoạt động sản xuất kinh doanh liên quan đến nhiều đối tượng như chủ nợ, Ngân sách nhà nước, đơn vị trong nội bộ, cá nhân trong doanh nghiệp... về các khoản tiền vay, tiền mua hàng, các khoản phải trả trong nội bộ, các khoản nộp Ngân sách, trả lương cho người lao động...

Theo VAS 01- Chuẩn mực chung, **Nợ phải trả** là nghĩa vụ hiện tại của doanh nghiệp phát sinh từ các giao dịch và sự kiện đã qua mà doanh nghiệp phải thanh toán từ các nguồn lực của mình.

Ghi nhận một khoản nợ phải trả cần thỏa mãn 2 điều kiện sau:

- (i) thanh toán nghĩa vụ hiện tại bằng tiền, bằng tài sản khác, bằng việc thay thế một khoản nợ khác, hoặc chuyển nợ phải trả thành vốn chủ sở hữu;
- (ii) khoản nợ phải trả đó phải xác định được (hoặc ước tính được) một cách đáng tin cậy.

Nhằm tăng cường kiểm soát, quản lý chặt chẽ từng khoản nợ và có cơ sở tổ chức công việc kế toán - các khoản nợ phải trả được phân loại theo nhiều tiêu thức khác nhau.

Căn cứ vào nội dung của các khoản nợ, thì Nợ phải trả bao gồm:

1. Các khoản tiền phải trả cho người bán, người cung cấp, người nhận thầu.
2. Tiền lương, phụ cấp, tiền thưởng phải trả cho người lao động.
3. Chi phí phải trả.
4. Thuế và các khoản phải nộp Nhà nước.
5. Các khoản phải trả do nhận ký cược, ký quỹ.

6. Các khoản tiền vay, nợ.
7. Các khoản phải trả nội bộ.
8. Các khoản thanh toán với chủ đầu tư theo tiến độ kế hoạch hợp đồng xây dựng.
9. Phát hành trái phiếu công ty.
10. Thuế thu nhập hoãn lại phải trả.
11. Quỹ dự phòng trợ cấp mất việc làm.
12. Dự phòng phải trả.
13. Các khoản phải trả khác.

(Các nội dung từ mục 7 đến mục 12 chưa đề cập trong Giáo trình này)

Phân loại theo nội dung như trên sẽ giúp doanh nghiệp quản lý chặt chẽ từng khoản nợ và là cơ sở để tổ chức công việc kế toán liên quan từng loại nợ.

Căn cứ vào thời hạn chu kỳ kinh doanh của doanh nghiệp, Nợ phải trả phân thành Nợ ngắn hạn và Nợ dài hạn, cụ thể như sau:

- Đối với doanh nghiệp có chu kỳ kinh doanh bình thường **trong vòng 12 tháng**: Nợ phải trả được thanh toán trong vòng 12 tháng được xếp vào loại Nợ ngắn hạn; Nợ phải trả được thanh toán sau 12 tháng được xếp vào loại Nợ dài hạn.
- Đối với doanh nghiệp có chu kỳ kinh doanh bình thường **dài hơn 12 tháng**: Nợ phải trả được thanh toán trong vòng một chu kỳ kinh doanh bình thường được xếp vào loại Nợ ngắn hạn; Nợ phải trả được thanh toán trong thời gian dài hơn một chu kỳ kinh doanh bình thường được xếp vào loại Nợ dài hạn.

Như vậy, *nợ phải trả ngắn hạn* có hai đặc điểm chính: (i) có thể thanh toán khoản nợ từ tài sản ngắn hạn hoặc thay thế bằng 1 khoản nợ ngắn hạn khác; (ii) được thanh toán trong vòng 1 năm (nếu chu kỳ hoạt động nhỏ hơn 12 tháng) hoặc một chu kỳ hoạt động bình thường (nếu chu kỳ hoạt động lớn hơn 12 tháng). Những khoản nợ không có 2 đặc điểm này phân loại là nợ dài hạn

Đa số các doanh nghiệp thanh toán nợ ngắn hạn trong vòng 1 năm bằng tài sản ngắn hạn hơn là tạo ra một khoản nợ ngắn hạn khác. Do đó, doanh nghiệp phải xem xét mối quan hệ giữa nợ ngắn hạn và tài sản ngắn hạn. Mối quan hệ này giúp cho việc đánh giá khả năng thanh toán nợ ngắn hạn của doanh nghiệp thông qua các chỉ số về khả năng thanh toán, đặc biệt là chỉ tiêu *vốn lưu chuyển (working capital)* ($\text{Vốn lưu chuyển} = \text{Tài sản ngắn hạn} - \text{Nợ ngắn hạn}$). Thực vậy, nếu nợ ngắn hạn nhiều hơn tài sản ngắn hạn thì doanh nghiệp thường phải lo lắng vì họ có thể không thoả mãn nhu cầu thanh toán các khoản nợ khi chúng đến hạn phải trả nợ.

- Ngoài ra, đối với các doanh nghiệp do tính chất hoạt động không thể dựa vào chu kỳ kinh doanh để phân biệt giữa nợ ngắn hạn và nợ dài hạn, thì nợ phải trả được trình bày theo thời hạn cam kết thanh toán tăng dần.

Phân loại theo thời hạn của chu kỳ kinh doanh giúp doanh nghiệp kiểm soát được thời hạn thanh toán từng khoản nợ và là căn cứ để trình bày thông tin “Nợ phải trả” bao gồm Nợ ngắn hạn và Nợ dài hạn (kể từ ngày kết thúc kỳ kế toán năm) trên Bảng cân đối kế toán.

6.1.2 Kiểm soát nội bộ

Tổ chức kiểm soát nội bộ các khoản nợ phải trả liên quan đến từng đối tượng khác nhau. Chương này minh họa kiểm soát nội bộ đối với nợ người bán được thực hiện thông qua kiểm soát quá trình mua hàng và trả tiền, nhằm hạn chế các rủi ro như: Người không có thẩm quyền có thể vẫn đề nghị mua hàng được; Nhân viên mua hàng gian lận trong việc đặt hàng chẳng hạn đặt hàng sử dụng cho mục đích riêng của họ và có thể trình hóa đơn để được thanh toán liên quan đến khoản mua hàng đó; Nhân viên mua hàng có thể nhận tiền hoa hồng không được phép từ nhà cung cấp; Nhân viên nhận hàng có thể nhận sai hàng - chẳng hạn như hàng hóa sai về số lượng, chất lượng hay quy cách; Nhà cung cấp có thể phát hành và gửi hóa đơn ghi sai số lượng, giá trị hoặc phát hành hóa đơn 2 lần; Thanh toán tiền hàng cho nhà cung cấp có sự nhầm lẫn,...

Thủ tục và các biện pháp kiểm soát hoạt động mua hàng sẽ được trình bày ở chương 7, nội dung phần này làm rõ hơn kiểm soát giai đoạn nhận hóa đơn, kiểm tra và thanh toán cho người bán.

Tất cả các hóa đơn nhận được từ nhà cung cấp nên được đánh số theo thứ tự liên tục, nhằm giúp xác định việc tất cả các hóa đơn nhận được đã được ghi chép vào sổ sách.

Ngoài ra tăng cường kiểm soát có thể thực hiện biện pháp đóng dấu lên hóa đơn (sau khi kiểm tra các chứng từ liên quan) để ghi rõ số tham chiếu của đơn đặt hàng và biên bản nhận hàng, mã tài khoản và tên viết tắt của nhân viên thực hiện việc kiểm tra. Việc này sẽ giúp ích cho quá trình đối chiếu chứng từ.

Bộ phận kế toán nợ phải trả nên kiểm tra các chi tiết của hóa đơn nhận được so với đơn đặt hàng và biên bản giao hàng liên quan và lưu giữ chung các chứng từ này. Việc này đảm bảo là tất cả các hóa đơn đã kiểm tra sẽ liên quan đến những giao dịch mua hàng hợp lệ và nhận đúng hàng, đảm bảo doanh nghiệp không thanh toán vượt số nợ phải trả cho nhà cung cấp. Mọi khoản nợ phải trả phải được theo dõi chi tiết cho từng đối tượng, từng lần thanh toán.

Phòng mua hàng có trách nhiệm thông báo cho phòng kế toán về bất kỳ thay đổi gì liên quan đến việc mua hàng mà có thể dẫn đến thay đổi thanh toán, chẳng hạn như thời hạn thanh toán, chiết khấu, giảm giá hay trả lại hàng mua,...

Đặc biệt, bộ phận công nợ phải trả của phòng kế toán phải theo dõi thời hạn thanh toán từng chủ nợ, từng hợp đồng; từ đó lập kế hoạch thanh toán theo thời hạn hưởng chiết khấu. Doanh nghiệp sẽ cân đối các nguồn thu, thực hiện thanh toán sao cho tận dụng tối đa khả năng hưởng số tiền chiết khấu thanh toán.

Khi thanh toán, kế toán phải trình không chỉ hóa đơn mà cả đơn đặt hàng và biên bản nhận hàng cho người có thẩm quyền ký duyệt thanh toán.

Tất cả các séc, ủy nhiệm chi và phiếu chi tiền mặt nên được đánh số trước. Hóa đơn đã thanh toán nên được đóng dấu "Đã thanh toán" và số thứ tự của các séc, ủy nhiệm chi và phiếu chi tiền mặt nên được ghi lại để không bị chi lần 2.

Cuối tháng, bộ phận kế toán nợ phải trả cần đối chiếu giữa Sổ chi tiết người bán (thông qua Bảng tổng hợp chi tiết) với Sổ cái.

Trong nhiều doanh nghiệp để tăng cường kiểm soát nội bộ đối với việc thu nợ thì người bán

gửi cho khách hàng Bảng kê các hóa đơn đã thực hiện trong tháng và khoản đã trả và số dư cuối tháng. Khi nhận được Bảng kê hóa đơn kế toán tiến hành đối chiếu với từng Sổ chi tiết.

6.2 KẾ TOÁN KHOẢN PHẢI TRẢ CHO NGƯỜI BÁN

6.2.1 Nội dung

Khoản phải trả cho người bán là nghĩa vụ hiện tại của doanh nghiệp phát sinh từ các giao dịch mua chịu về vật tư, thiết bị, dụng cụ, hàng hóa, dịch vụ ... của nhà cung cấp mà doanh nghiệp phải thanh toán từ các nguồn lực của mình.

Số tiền ghi nhận nợ người bán thông qua thực hiện các giao dịch phải xác định một cách đáng tin cậy và sẽ được doanh nghiệp thanh toán khoản nợ bằng tiền, bằng tài sản khác,...

Các khoản nợ phải trả cho người bán, kể cả khoản phải trả cho người nhận thầu về XD CB hay sửa chữa lớn TSCĐ có thể liên quan đến các giao dịch bằng ngoại tệ, vàng bạc, đá quý.

6.2.2 Phương pháp kế toán

Các chứng từ kế toán liên quan đến nợ phải trả cho người bán sẽ được ghi vào Sổ tổng hợp, sau đó ghi vào Sổ cái; đồng thời được ghi chép vào Sổ chi tiết mở cho từng đối tượng.

SỔ CHI TIẾT THANH TOÁN VỚI NGƯỜI BÁN (NGƯỜI MUA)

(Dùng cho TK 331, TK 131)

Tài khoản :

Đối tượng :

Loại tiền: VND

Ngày tháng ghi sổ	Chứng từ		DIỄN GIẢI	TK đối ứng	Thời hạn được chiết khấu	Số phát sinh		Số dư	
	Số hiệu	Ngày tháng				Nợ	Có	Nợ	Có
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
			1. Số dư đầu kỳ						
			2. Số phát sinh trong kỳ						
									
			Cộng số phát sinh						
			3. Số dư cuối kỳ						

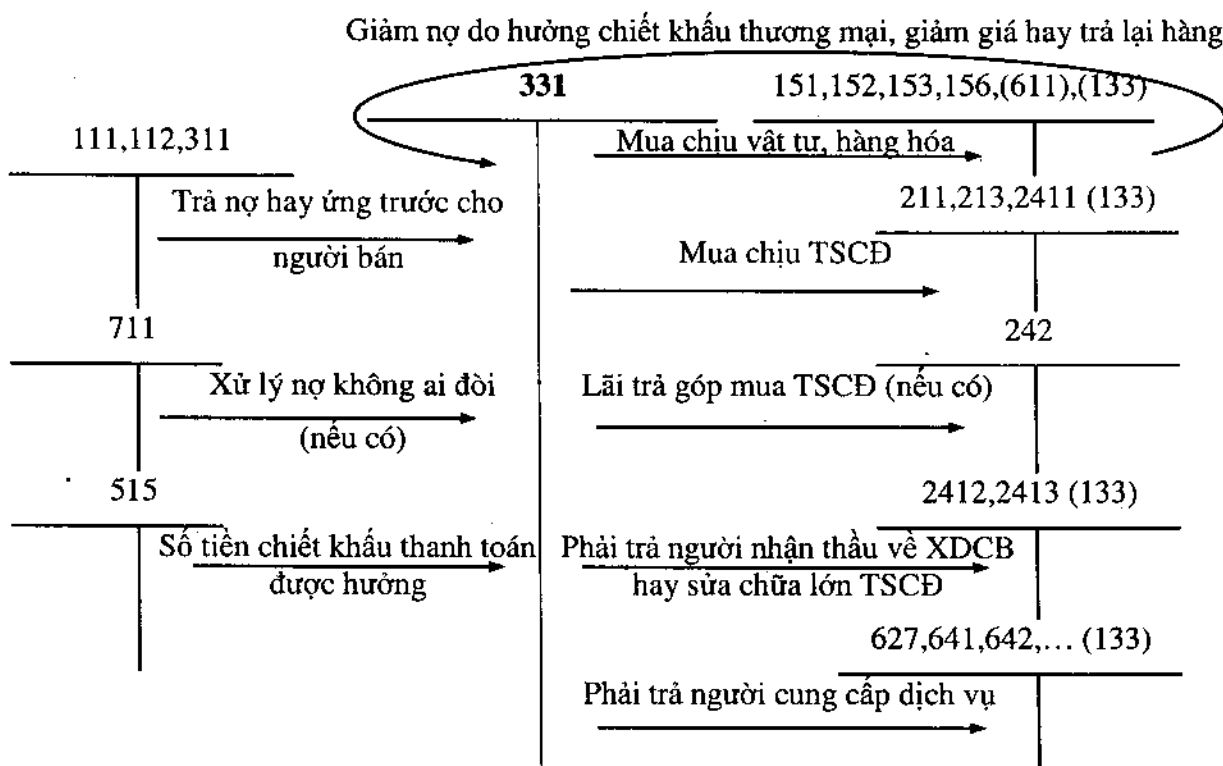
Để phản ánh tình hình thanh toán giữa doanh nghiệp với người bán, người nhận thầu, kế toán sử dụng TK 331- Phải trả cho người bán.

TK 331 - Phải trả cho người bán

- Số tiền đã trả hoặc ứng trước cho người bán, người cung cấp dịch vụ hay người nhận thầu xây lắp; - Số tiền giảm trừ nợ (chiết khấu, giảm giá, trả lại hàng)	- Số tiền phải trả cho người bán vật tư, hàng hóa, người cung cấp dịch vụ và người nhận thầu xây lắp.
<i>Số tiền còn phải trả cuối kỳ cho người bán, người cung cấp hay người nhận thầu</i>	

TK này có thể có **Số dư bên Nợ**: phản ánh số tiền đã ứng trước cho người bán hoặc số đã trả nhiều hơn số phải trả cho người bán theo chi tiết của từng đối tượng cụ thể.

Sơ đồ kế toán Nợ phải trả người bán



Các tài khoản phải trả chủ yếu có số dư bên Có, nhưng trong quan hệ với từng chủ nợ có thể có số dư bên Nợ - phản ánh số tiền đã trả trước so với thời điểm thực hiện việc giao nhận hàng do đó phát sinh khoản nợ phải thu với nhà cung cấp. Vì vậy cuối kỳ kế toán, khi lập Báo cáo tài chính phải lấy số dư chi tiết của từng đối tượng để trình bày ở 2 chỉ tiêu bên Tài sản và bên Nguồn vốn của Bảng cân đối kế toán (B01-DN).

6.2.2.1 Trường hợp doanh nghiệp mua chịu (mua trả chậm)

Đối với trường hợp mua chịu, kế toán theo dõi lần lượt quá trình ghi nhận nợ (ảnh hưởng nợ phải trả tăng) và thanh toán khoản nợ hoặc điều chỉnh các khoản giảm nợ (ảnh hưởng nợ phải trả giảm). Nếu cuối kỳ kế toán, doanh nghiệp chưa thanh toán thì trên Sổ chi tiết thanh toán với người bán sẽ có Số dư Có; Kế toán tổng hợp các sổ chi tiết này để trình bày thông tin về “khoản phải trả người bán” bên phần Nguồn vốn trên Bảng cân đối kế toán.

Dưới đây minh họa phương pháp kế toán các trường hợp liên quan.

- *Mua chịu nhập kho vật tư, hàng hóa, hoặc mua TSCĐ*, kế toán căn cứ vào nội dung và số tiền trên chứng từ kế toán (HĐ (GTGT), Phiếu nhập kho, Biên bản giao nhận TSCĐ...) ghi nhận vào các đối tượng kế toán liên quan.
- *Mua chịu dịch vụ, hoặc vật tư, hàng hóa không lưu chuyển qua kho.*

Ví dụ 6.1 Doanh nghiệp nhận được HĐ (GTGT) của Công ty dịch vụ tư vấn pháp luật AA, số ...ngày 1/8/xx với số tiền 2.200.000đ, trong đó thuế GTGT 10% - tư vấn về chính sách lao động.

Căn cứ HĐ (GTGT) kế toán ghi nhận khoản phải trả theo nghĩa vụ cho Công ty AA số tiền tổng cộng của HĐ là 2.200.000đ, đồng thời ghi nhận chi phí quản lý chung của doanh nghiệp số tiền dịch vụ chưa thuế là 2.000.000đ, phần thuế GTGT đầu vào 200.000đ sẽ được khấu trừ (nếu doanh nghiệp tính thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ). Bút toán ghi sổ tổng hợp:

Nợ TK 642-Chi phí quản lý doanh nghiệp	2.000.000	
Nợ TK 133-Thuế GTGT được khấu trừ	200.000	
Có TK 331-Phải trả cho người bán		2.200.000

Ngoài ra, căn cứ chứng từ gốc (HĐ(GTGT)) kế toán ghi vào *Sổ chi tiết thanh toán với người bán*, được mở cho từng đối tượng nhằm theo dõi thời hạn thanh toán từng hóa đơn để doanh nghiệp cân đối tài chính nhằm trả nợ đúng hạn hoặc có thể trả trước hạn để được hưởng chiết khấu thanh toán – theo ví dụ trên mở chi tiết cho đối tượng là công ty AA và đồng thời ghi vào các Sổ chi tiết có liên quan.

Ví dụ 6.2 Doanh nghiệp nhận được HĐ (GTGT) của Công ty thương mại BB, số ... ngày 2/8/xx với số tiền 21.000.000đ, trong đó thuế GTGT 5% - mua dụng cụ phục vụ sản xuất *dùng trong tháng* ở Phân xưởng; điều kiện thanh toán 1/5,n/30 (thanh toán trong vòng 5 ngày đầu được hưởng chiết khấu thanh toán (CKTT) 1% tổng số tiền phải trả, thời hạn nợ là 30 ngày).

Căn cứ HĐ (GTGT) kế toán ghi nhận khoản phải trả theo nghĩa vụ cho Công ty BB số tiền tổng cộng của HĐ là 21.000.000đ, đồng thời ghi nhận chi phí sản xuất chung số tiền theo giá mua chưa thuế là 20.000.000đ, phần thuế GTGT đầu vào 1.000.000đ sẽ được khấu trừ. Trình tự xử lý số liệu kế toán cũng tương tự như trên; Bút toán ghi sổ như sau:

Nợ TK 627-Chi phí sản xuất chung	20.000.000	
Nợ TK 133-Thuế GTGT được khấu trừ	1.000.000	
Có TK 331-Phải trả cho người bán		21.000.000

– Khi thanh toán số tiền phải trả cho người bán, người nhận thầu, căn cứ vào chứng từ thanh toán Phiếu chi, Giấy báo Nợ, Khế ước vay... kế toán ghi vào sổ tổng hợp sau đó chuyển vào Sổ cái TK 331- Phải trả cho người bán và các TK liên quan; đồng thời ghi vào Sổ chi tiết thanh toán với người bán (mở cho từng đối tượng) và các Sổ chi tiết có liên quan.

Ví dụ 6.2 (tiếp theo) Ngày 7/8 doanh nghiệp lập Ủy nhiệm chi chuyển khoản thanh toán đủ tiền hàng sau khi trừ CKTT được hưởng cho Công ty thương mại BB, đã nhận được Giấy báo Nợ số ... ngày 7/8/xx của Ngân hàng. Hai bên đã thanh lý Hợp đồng. Số tiền chuyển khoản là 20.790.000đ được tính từ tổng số nợ 21.000.000đ trừ (-) CKTT được hưởng 1% là 210.000đ. Bút toán ghi sổ như sau:

Nợ TK 331- Phải trả cho người bán	21.000.000	
Có TK 515-Doanh thu hoạt động tài chính		210.000
Có TK 112- Tiền gửi NH		20.790.000

– Một số trường hợp xử lý ghi giảm vào khoản phải trả người bán

- + Khoản thu về CKTT do doanh nghiệp thanh toán trước hạn (đã thỏa thuận trên Hợp đồng) được người bán chấp thuận và trừ vào số tiền còn nợ (minh họa ở Ví dụ 6.2)
- + Khi doanh nghiệp được người bán đồng ý cho giảm giá (căn cứ Hóa đơn điều chỉnh giá của bên bán) hoặc cho trả lại số hàng đã mua (căn cứ Hóa đơn trả hàng của bên mua kèm Phiếu xuất kho hàng trả lại), kế toán ghi giảm số nợ phải trả (đã trình bày trong chương 3 Kế toán Hàng tồn kho).
- + Trường hợp xử lý nợ không ai đòi:

Nếu có khoản nợ phải trả mà không xác định được chủ nợ hoặc chủ nợ không đòi, nghĩa là không còn đảm bảo điều kiện để ghi nhận một khoản nợ phải trả vì không phải thanh toán nghĩa vụ hiện tại bằng tiền hoặc bằng tài sản khác; do đó nợ không ai đòi sẽ được xử lý ghi tăng thu nhập khác. Căn cứ quyết định xử lý kế toán ghi vào sổ tổng hợp (chuyển vào Sổ cái), đồng thời ghi vào sổ chi tiết người bán - ví dụ minh họa: Xóa sổ khoản nợ Hợp tác xã M do không đòi nợ vì Hợp tác xã M đã giải thể là 1.000.000đ.

Nợ TK 331- Phải trả cho người bán	1.000.000	
Có TK 711- Thu nhập khác		1.000.000

6.2.2.2 Trường hợp doanh nghiệp ứng trước tiền mua hàng

Đối với trường hợp ứng trước tiền mua hàng, kế toán sẽ ghi tăng khoản ứng trước, đồng thời theo dõi quá trình mua hàng và nhận nợ. Sau đó đối chiếu số tiền ứng trước với số tiền phải trả để thanh toán phần chênh lệch phải trả hoặc thu hồi do ứng trước.

Đến cuối kỳ kế toán, nếu doanh nghiệp vẫn còn ứng trước thì Sổ chi tiết thanh toán với người bán sẽ có Sổ dư Nợ; Kế toán tổng hợp các sổ chi tiết này để trình bày thông tin về “khoản trả trước người bán” bên phần Tài sản trên Bảng cân đối kế toán.

Dưới đây minh họa phương pháp kế toán các trường hợp liên quan:

– Khi ứng tiền cho người bán, người cung cấp hay người nhận thầu, căn cứ chứng từ chi tiền (Phiếu chi, Giấy báo Nợ) kế toán ghi vào Sổ tổng hợp - Sổ cái TK 331- Phải trả cho người bán và TK liên quan; đồng thời ghi vào Sổ chi tiết từng đối tượng.

Ví dụ 6.3 Doanh nghiệp ký Hợp đồng đặt Cơ sở C làm khuôn mẫu, theo thỏa thuận lập Phiếu chi số ... ngày 5/8/xx ứng trước 5.000.000đ. Bút toán ghi Sổ kế toán như sau:

Nợ TK 331- Phải trả cho người bán	5.000.000	
Có TK 111-Tiền mặt		5.000.000

– Khi nhận hàng mua theo số tiền ứng trước, căn cứ chứng từ và thực tế kiểm nhận hàng, ghi như trường hợp 6.2.2.1.

Ví dụ 6.3 (tiếp theo) Ngày 30/8 Cơ sở C bàn giao 10 bộ khuôn mẫu kèm HD(GTGT) số ... ngày 30/8/xx giá chưa thuế 36.000.000đ, thuế GTGT 10%. Khuôn mẫu đã đưa vào sử dụng để SX sản phẩm, ước tính dùng trong 2 năm; bút toán ghi Sổ như sau:

Nợ TK 242-Chi phí trả trước dài hạn	36.000.000	
Nợ TK 133-Thuế GTGT được khấu trừ	3.600.000	
Có TK 331- Phải trả cho người bán		39.600.000

– Thanh toán chênh lệch giữa giá trị hàng nhận với số tiền ứng trước. Nếu số tiền ứng trước ít hơn trị giá hàng trên hóa đơn thì căn cứ chứng từ chi tiền doanh nghiệp trả thêm chênh lệch còn thiếu. Nếu số tiền ứng trước nhiều hơn trị giá hàng thì doanh nghiệp phải thu lại chênh lệch thừa.

Ví dụ 6.3 (tiếp theo) doanh nghiệp lập Phiếu chi số ... ngày 31/8/xx thanh toán số tiền còn nợ cho Cơ sở C là 34.600.000đ (đã trừ phần ứng trước 5.000.000đ). Hai bên đã thanh lý Hợp đồng. Minh họa bút toán ghi Sổ như sau:

Nợ TK 331- Phải trả cho người bán	34.600.000	
Có TK 111-Tiền mặt		34.600.000

6.3 KẾ TOÁN KHOẢN PHẢI TRẢ NGƯỜI LAO ĐỘNG VÀ CÁC KHOẢN TRÍCH THEO LƯƠNG

6.3.1 Nội dung

Khoản phải trả người lao động là nghĩa vụ hiện tại của doanh nghiệp phát sinh từ sự kiện nợ người lao động về tiền lương, tiền công, tiền thưởng, bảo hiểm xã hội và các khoản phải trả khác thuộc về thu nhập của họ. Cụ thể:

- Tiền lương, tiền công là số tiền doanh nghiệp trả cho người lao động theo số lượng và chất lượng lao động mà họ đóng góp cho doanh nghiệp nhằm đảm bảo cho người lao động đủ để tái sản xuất sức lao động và nâng cao, bồi dưỡng sức lao động.
- Tiền thưởng là một loại thù lao bổ sung ngoài lương nhằm khuyến khích người lao động tích cực lao động sản xuất.
- Bảo hiểm xã hội phải trả cho người lao động tại doanh nghiệp do ốm đau, thai sản.
- Các khoản phải trả khác thuộc về thu nhập người lao động như các khoản phụ cấp lương, phụ cấp tiền ăn ca,...

Kế toán ghi nhận khoản nợ người lao động là cần thiết nhằm (i) xác lập nghĩa vụ thanh toán của doanh nghiệp tại ngày lập Bảng cân đối kế toán; và (ii) phản ánh đầy đủ chi phí sản xuất

kinh doanh phát sinh trong kỳ kế toán tạo ra doanh thu.

Các khoản trích theo tiền lương hiện nay bao gồm: quỹ bảo hiểm xã hội (BHXH) bắt buộc, quỹ bảo hiểm thất nghiệp, quỹ bảo hiểm y tế (BHYT) và quỹ kinh phí công đoàn (KPCĐ).

Quỹ BHXH là quỹ tiền tệ được hình thành chủ yếu từ đóng góp của người sử dụng lao động và người lao động, dùng trợ cấp cho người lao động có tham gia đóng góp quỹ trong những trường hợp họ bị mất khả năng lao động như ốm đau, thai sản, bị tai nạn lao động, bệnh nghề nghiệp, mất sức lao động, về hưu hay khi tử tuất.

Quỹ bảo hiểm thất nghiệp là quỹ tiền tệ được hình thành chủ yếu từ đóng góp của người sử dụng lao động và người lao động, dùng hỗ trợ cho người lao động có tham gia đóng góp quỹ khi bị nghỉ việc ngoài ý muốn, gồm trợ cấp thất nghiệp, hỗ trợ học nghề, hỗ trợ tìm việc làm. (bảo hiểm thất nghiệp bắt đầu thực hiện từ 1/1/2009 theo điều 140 Luật BHXH)

Quỹ BHYT là quỹ tiền tệ được hình thành từ nguồn thu phí bảo hiểm y tế (do người sử dụng lao động và người lao động đóng góp) và các nguồn thu hợp pháp khác. Quỹ BHYT được sử dụng để chi trả chi phí khám, chữa bệnh và những khoản chi phí hợp pháp khác theo quy định cho người tham gia bảo hiểm y tế.

Quỹ KPCĐ là quỹ tiền tệ được hình thành dùng để tài trợ cho hoạt động công đoàn ở các cấp. Đối với doanh nghiệp việc trích nộp KPCĐ được tính vào chi phí sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp.

Như vậy trong các doanh nghiệp đóng góp để hình thành các quỹ BHXH bắt buộc, bảo hiểm thất nghiệp, BHYT và KPCĐ từ hai nguồn: (i) phần do doanh nghiệp chịu (được tính vào chi phí sản xuất kinh doanh trong kỳ) và (ii) phần do người lao động chịu (được trừ vào thu nhập của người lao động).

6.3.2 Phương pháp kế toán

Để phản ánh tình hình phải trả và thanh toán các khoản về tiền lương, tiền công, tiền thưởng và các khoản khác cho người lao động trong doanh nghiệp, kế toán sử dụng **TK 334 - Phải trả người lao động** – theo dõi chi tiết khoản thanh toán cho công nhân viên và khoản thanh toán cho người lao động khác.

TK 334 có 2 TK cấp 2: TK 3341- *Phải trả công nhân viên* và TK 3348- *Phải trả người lao động khác*.

Nội dung và kết cấu TK này như sau:

TK 334-Phải trả người lao động

- Các khoản tiền lương, tiền công, tiền thưởng, bảo hiểm xã hội và các khoản khác đã trả, đã chi, đã ứng trước cho người lao động; - Các khoản khấu trừ vào tiền lương, tiền công của người lao động.	- Các khoản tiền lương, tiền công, tiền thưởng, bảo hiểm xã hội và các khoản khác phải trả, phải chi cho người lao động.
	<i>Các khoản tiền lương, tiền công, tiền thưởng và các khoản khác còn phải trả vào cuối kỳ cho công nhân viên và lao động thuê ngoài.</i>

TK này có thể có số dư bên Nợ trong trường hợp rất cá biệt – phản ánh số tiền đã trả lớn hơn số phải trả về tiền lương, tiền công, tiền thưởng và các khoản khác cho người lao động.

Để theo dõi việc trích lập và sử dụng các khoản trích theo lương tại doanh nghiệp, kế toán sử dụng **TK 3383- Bảo hiểm xã hội; TK 3384-Bảo hiểm y tế; TK 3382-Kinh phí công đoàn.**

TK 338 (TK 3382,3383,3384)

- BHXH phải trả cho công nhân viên;	- Trích BHXH, BHYT, KPCĐ vào chi phí SXKD;
- KPCĐ chi tại đơn vị;	- Trích BHXH, BHYT khấu trừ vào lương của người lao động;
- Số BHXH, BHYT và KPCĐ đã nộp cho cơ quan quản lý quỹ	- BHXH, KPCĐ vượt chi được cấp bù;
	<i>quỹ BHXH, BHYT và KPCĐ đã trích chưa nộp cho cơ quan quản lý hoặc số quỹ để lại cho doanh nghiệp chưa chi hết cuối kỳ</i>

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

Bộ phận quản lý lao động – tiền lương theo dõi kiểm tra các chứng từ có liên quan (như Bảng chấm công, Phiếu xác nhận sản phẩm hoặc công việc hoàn thành, Hợp đồng giao khoán, Phiếu báo làm thêm giờ,...) tiến hành tính số tiền lương, tiền thưởng và các khoản phải trả cho người lao động theo hình thức trả lương, trả thưởng đang áp dụng tại doanh nghiệp - sau đó kế toán lập Bảng thanh toán tiền lương, Bảng thanh toán tiền thưởng. Căn cứ vào Giấy chứng nhận nghỉ việc hưởng BHXH, kế toán lập bảng Danh sách người nghỉ hưởng trợ cấp ốm đau, thai sản.

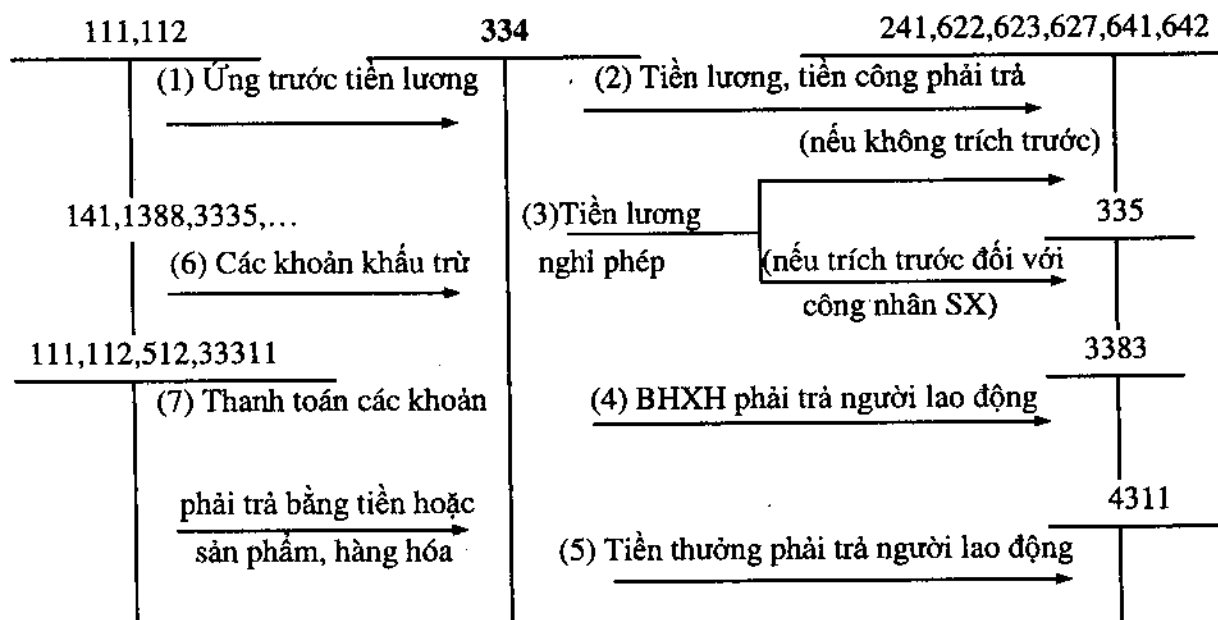
Cuối kỳ kế toán căn cứ vào Bảng thanh toán tiền lương, Bảng thanh toán tiền thưởng, bảng Danh sách người nghỉ hưởng trợ cấp ốm đau, thai sản và các chứng từ khác lập “*Bảng phân bổ tiền lương và bảo hiểm xã hội*”. Đây là bảng tổng hợp số liệu tính toán các khoản phải trả cho người lao động (gồm tiền lương, phụ cấp, tiền thưởng, BHXH phải trả và khoản khác); khoản trích các khoản theo tiền lương (do doanh nghiệp và người lao động chịu) và trích trước tiền lương nghỉ phép cho công nhân SX (nếu có).

Bảng phân bổ tiền lương và bảo hiểm xã hội là cơ sở ghi vào Sổ kế toán, ghi nhận tăng khoản phải trả người lao động (ghi Có TK 334- Phải trả người lao động), tăng trích lập quỹ BHXH, BHYT, KPCĐ (ghi Có TK 338 chi tiết - BHXH, BHYT, KPCĐ), tăng trích trước tiền lương nghỉ phép - nếu có (ghi Có TK 335- Chi phí phải trả); đồng thời ghi vào Sổ chi tiết các khoản phải trả liên quan.

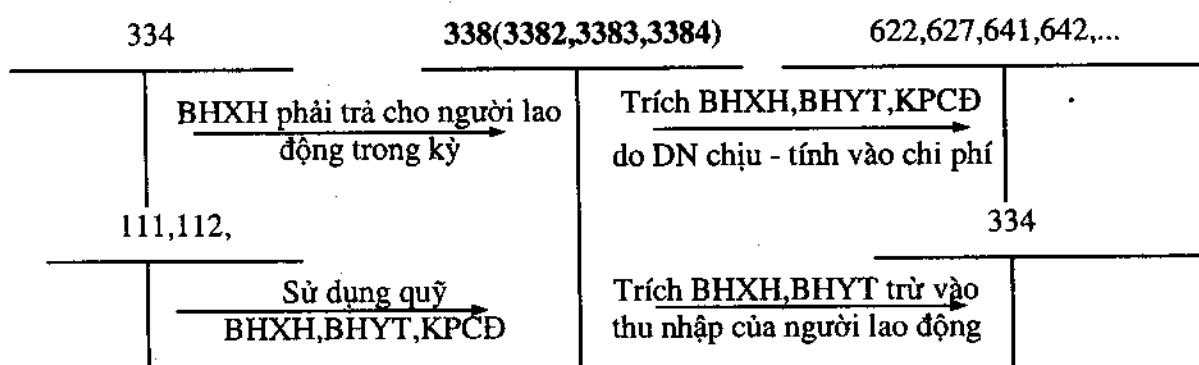
Trong doanh nghiệp việc chi trả tiền lương và các khoản khác cho người lao động thường được chia làm 2 kỳ: kỳ 1 tạm ứng lương; kỳ 2 thanh toán phần còn lại sau khi đã khấu trừ các khoản được trừ vào thu nhập của người lao động.

Các chứng từ về chi tiền lương, tiền thưởng, nộp quỹ bảo hiểm,... là cơ sở để ghi giảm khoản phải trả người lao động và giảm các khoản trích theo tiền lương do sử dụng.

Sơ đồ kế toán Phải trả người lao động



Sơ đồ kế toán tổng hợp các khoản trích theo tiền lương



Bộ phận quản lý lao động – tiền lương theo dõi kiểm tra các chứng từ có liên quan (như Bảng chấm công, Phiếu xác nhận sản phẩm hoặc công việc hoàn thành, Hợp đồng giao khoán, Phiếu báo làm thêm giờ,...) tiến hành tính số tiền lương, tiền thưởng và các khoản phải trả cho người lao động theo hình thức trả lương, trả thưởng đang áp dụng tại doanh nghiệp - sau đó kế toán lập Bảng thanh toán tiền lương, Bảng thanh toán tiền thưởng. Căn cứ vào Giấy chứng nhận nghỉ việc hưởng BHXH, kế toán lập bảng Danh sách người nghỉ hưởng trợ cấp ốm đau, thai sản.

Cuối kỳ kế toán căn cứ vào Bảng thanh toán tiền lương, Bảng thanh toán tiền thưởng, bảng Danh sách người nghỉ hưởng trợ cấp ốm đau, thai sản và các chứng từ khác lập “*Bảng phân bổ tiền lương và bảo hiểm xã hội*”. Đây là bảng tổng hợp số liệu tính toán các khoản phải trả cho người lao động (gồm tiền lương, phụ cấp, tiền thưởng, BHXH phải trả và khoản khác); khoản trích các khoản theo tiền lương (do doanh nghiệp và người lao động chịu) và trích trước tiền lương nghỉ phép cho công nhân SX (nếu có).

Bảng phân bổ tiền lương và bảo hiểm xã hội là cơ sở ghi vào Sổ kế toán, ghi nhận tăng khoản phải trả người lao động (ghi Có TK 334- Phải trả người lao động), tăng trích lập quỹ BHXH,

BHYT, KPCĐ (ghi Có TK 338 chi tiết - BHXH, BHYT, KPCĐ), *tăng trích trước tiền lương nghỉ phép* - nếu có (ghi Có TK 335- Chi phí phải trả); đồng thời ghi vào Sổ chi tiết các khoản phải trả liên quan.

Trong doanh nghiệp việc chi trả tiền lương và các khoản khác cho người lao động thường được chia làm 2 kỳ: kỳ 1 tạm ứng lương; kỳ 2 thanh toán phần còn lại sau khi đã khấu trừ các khoản được trừ vào thu nhập của người lao động.

Các chứng từ về chi tiền lương, tiền thưởng, nộp quỹ bảo hiểm,... là cơ sở để ghi giảm khoản phải trả người lao động và giảm các khoản trích theo tiền lương do sử dụng.

Ví dụ 6.4 Tổng hợp từ các *Bảng thanh toán lương* tháng 9 của các bộ phận trong 1 doanh nghiệp, *Bảng thanh toán tiền thưởng* quý 3 (chi từ Quỹ khen thưởng), *Danh sách người nghỉ hưởng trợ cấp ốm đau, thai sản*, kế toán tính được Tiền lương và các khoản phải trả người lao động trong tháng với số liệu sau (đơn vị: ngàn đồng)

Đối tượng tính lương		Lương sản phẩm	Lương thời gian	Lương nghỉ phép	Phụ cấp	Tiền thưởng	Trợ cấp BHXH	Cộng
PX 1	Công nhân SX trực tiếp	150.000		7.000	10.000	15.000	1.000	183.000
	Công nhân phụ và nhân viên quản lý Phân xưởng	20.000			1.800	2.000	500	24.300
PX 2	Công nhân SX trực tiếp		180.000		12.000	18.000	1.500	211.500
	Công nhân phụ và nhân viên quản lý Phân xưởng		30.000		3.200	3.000	400	36.600
PX phụ	Công nhân SX trực tiếp		40.000	5.000	2.000	4.000	300	51.300
	Công nhân phụ và nhân viên quản lý Phân xưởng		8.000		500	800	-	9.300
Nhân viên bán hàng			25.000		1.000	3.000	-	29.000
Nhân viên phòng Kế toán,..., Ban Giám đốc			80.000		7.000	8.000	1.200	96.200
Cộng		170.000	363.000	12.000	37.500	53.800	4.900	641.200

Căn cứ theo quy định hiện hành để trích các khoản theo lương: phần do doanh nghiệp chịu được tính vào chi phí trong kỳ, phần do người lao động chịu được trừ vào thu nhập của họ. Cụ thể với tỷ lệ trích như sau:

- BHXH: 20% trên quỹ tiền lương làm căn cứ đóng BHXH (có thể là quỹ tiền lương cơ bản theo thang lương bậc lương do Nhà nước quy định, có thể là quỹ tiền lương thực tế và phụ cấp), trong đó doanh nghiệp chịu 15%, người lao động chịu 5%.
- BHYT: 3% trên quỹ tiền lương làm căn cứ đóng BHYT, trong đó doanh nghiệp chịu 2%, người lao động chịu 1%.

Chương 6: Kế toán nợ phải trả

- KPCĐ: 2% trên quỹ tiền lương thực tế và phụ cấp, doanh nghiệp chịu.

Kế toán tiến hành lập *Bảng phân bổ tiền lương và BHXH* tháng 9 như sau:

Đơn vị: ...

Số: ...

Bộ phận: ...

BẢNG THANH TOÁN TIỀN LƯƠNG

Tháng ... Năm

Số TT	Họ và tên	Bậc lương	Hệ số	Lương sản phẩm		Lương thời gian		Nghỉ việc ngừng việc hưởng% lương		Phụ cấp thuộc quỹ lương	Phụ cấp khác	Tổng số	Tạm ứng kỳ I		Các khoản phải khấu trừ					Kỳ II được lĩnh	
				Số SP	Số tiền	Số công	Số tiền	Số công	Số tiền				Số tiền	Ký nhận	BH XH		Thuế TNCN phải nộp	Cộng	Số tiền	Ký nhận	
A	B	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	C	13	14	15	16	17	D	

Tổng số tiền (viết bằng chữ):

Ngày ... tháng ... năm ...

Người lập biểu

Kế toán trưởng

Giám đốc

(Ký, họ tên)

(Ký, họ tên)

(Ký, họ tên)

Đơn vị: ...

Số: ...

Bộ phận: ...

BẢNG THANH TOÁN TIỀN THƯỞNG

Quý Năm

Số TT	Họ và tên	Chức vụ	Bậc lương	Mức thưởng			Ghi chú
				Xếp loại thưởng	Số tiền	Ký nhận	
A	B	C	1	2	3	D	E
	Cộng						

Tổng số tiền (viết bằng chữ):

Ngày ... tháng ... năm ...

Người lập biểu

Kế toán trưởng

Giám đốc

(Ký, họ tên)

(Ký, họ tên)

(Ký, họ tên)

Kế toán tài chính

Tiền lương, tiền thưởng và BHXH phải trả cho công nhân viên tháng 9

Nợ TK 622-Chi phí nhân công trực tiếp	406.000.000
---------------------------------------	-------------

Nợ TK 627-Chi phí SX chung	63.500.000
----------------------------	------------

Nợ TK 641-Chi phí bán hàng	26.000.000
----------------------------	------------

Nợ TK 642-Chi phí QLDN	87.000.000
------------------------	------------

Nợ TK 431(4311) Quỹ khen thưởng	53.800.000
---------------------------------	------------

№ TK 338 (3382.3,4) BH, KPCD	4.900.000
------------------------------	-----------

Có TK 334-Phải trả người lao động	641.200.000
-----------------------------------	-------------

Trích BHXH, BHYT và KPCĐ tháng 9

Nợ TK 622-Chi phí nhân công trực tiếp	77.140.000
Nợ TK 627-Chi phí SX chung	12.065.000
Nợ TK 641-Chi phí bán hàng	4.940.000
Nợ TK 642-Chi phí QLDN	16.530.000
Nợ TK 334-Phải trả người lao động	34.950.000

Có TK338 (3382,3,4)BHXH, BHYT và KPCĐ 145.625.000

Đồng thời ghi vào Sổ chi tiết Phải trả người lao động, Sổ chi tiết các khoản trích theo lương và Sổ chi tiết CP SXKD.

Ví dụ 6.4 (tiếp theo) Thanh toán các khoản nợ cho người lao động.

Ngày 15/9 chuyển khoản (GBN số ... ngày 15/9) số tiền 300 triệu đồng vào TK cá nhân công nhân viên (thanh toán qua hệ thống thẻ ATM). Số tạm ứng lương kỳ 1 này sẽ ghi vào Sổ kế toán bút toán:

Nợ TK 334-Phải trả người lao động 300.000.000

Có TK 112-TGNH 300.000.000

Ngày 30/9 căn cứ vào *Bảng thanh toán tiền lương (Cột 14-16 Các khoản phải khấu trừ)* giả sử các khoản khấu trừ vào lương tháng 9 gồm: thu hồi tạm ứng thừa trừ vào lương là 1.600.000đ và thuế thu nhập cá nhân phải nộp là 18.400.000đ; ghi Sổ kế toán như sau

Các khoản khấu trừ vào lương tháng 9

Nợ TK 334-Phải trả người lao động 20.000.000

Có TK 141-Tạm ứng 1.600.000

Có TK 333(3335) Thuế thu nhập cá nhân 18.400.000

Sau đó lập thủ tục chuyển khoản (GBN số ... ngày 30/9/xx) số tiền thanh toán còn lại kỳ 2 là 286.250.000 đồng (= 641.200.000 – 300.000.000 – 34.950.000 – 20.000.000 = 286.250.000) vào TK cá nhân công nhân viên (thanh toán qua hệ thống thẻ ATM) - ghi vào Sổ kế toán

Thanh toán lương và các khoản khác kỳ 2 tháng 9 cho công nhân viên

Nợ TK 334-Phải trả người lao động 286.250.000

Có TK 112-TGNH 286.250.000

Ví dụ 6.4 (tiếp theo) Nộp các khoản trích theo lương theo quy định.

Ngày 25/9 chuyển khoản 100.000.000đ (GBN số... ngày 25/9/xx) nộp BHXH, nộp BHYT cho Cơ quan BHXH; nộp KPCĐ cho công đoàn cấp trên, căn cứ chứng từ kế toán ghi sổ

Nộp BHXH, BHYT và KPCĐ

Nợ TK338 BHXH, BHYT và KPCĐ 100.000.000

Có TK 112-TGNH 100.000.000

6.3.3 Trích trước tiền lương nghỉ phép của công nhân sản xuất

Trường hợp công nhân sản xuất trực tiếp nghỉ phép không đều đặn giữa các tháng trong năm, để hạn chế trường hợp giá thành đơn vị sản phẩm giữa các kỳ kế toán có biến động lớn, kế toán sử dụng biện pháp trích trước chi phí. Mức trích trước tiền lương nghỉ phép của CNSX như sau:

$$\text{Mức trích trước tiền lương nghỉ phép của CNSX} = \frac{\text{Tiền lương của CNSX (tháng/ kỳ)}}{\text{Tỷ lệ trích trước lương nghỉ phép của CNSX}}$$

$$\text{Tỷ lệ trích trước tiền lương nghỉ phép của CNSX (\%)} = \frac{\sum \text{Tiền lương nghỉ phép cả năm của CNSX theo kế hoạch}}{\sum \text{Tiền lương cả năm của CNSX theo kế hoạch}} \times 100$$

Ví dụ 6.5 tài liệu tương tự như ví dụ 6.4, nhưng doanh nghiệp có thực hiện việc trích trước tiền lương nghỉ phép của CNSX ở Phân xưởng SX chính số 1 và số 2 – với tỷ lệ 4% tiền lương. Vậy mức trích tiền lương nghỉ phép của CNSX ở Phân xưởng SX chính số 1 là 6 triệu (= 150triệu x 4%); của CNSX ở Phân xưởng SX chính số 2 là 7,2 triệu (= 180triệu x 4%).

Đồng thời số tiền lương nghỉ phép thực tế phải trả tháng này cho CNSX ở Phân xưởng SX chính số 1 là 7 triệu sẽ không ghi nhận vào chi phí nhân công trực tiếp mà trừ vào nguồn đã trích trước. Như vậy *Bảng phân bổ tiền lương và BHXH* tháng 9 sẽ lập như sau (chỉ thay đổi ở những ô màu đậm):

BẢNG PHÂN BỐ TIỀN LƯƠNG VÀ BẢO HIỂM XÃ HỘI

Tháng 9 năm xx

đơn vị tính: ngàn đồng

S T T	Ghi Có TK Đối tượng sử dụng (ghi Nợ TK)	TK 334- Phải trả NLĐ			TK 338- Phải trả, phải nộp khác				TK 335- CP phải trả	Tổng cộng
		Lương	Các khoản khác	Cộng Có TK 334	KPC Đ (TK3 382)	BHXX (TK338 3)	BHYT (TK338 4)	Cộng Có TK BH,KP		
A	B	1	2	3	4	5	6	7	8	9
1	TK622-	399.000	-	399.000	8.120	60.900	8.120	77.140	13.200	489.340
	PXSXC số 1	160.000		160.000	3.340	25.050	3.340	31.730	6.000	197.730
	PXSXC số 2	192.000		192.000	3.840	28.800	3.840	36.480	7.200	235.680
	PXSX phụ	47.000		47.000	940	7.050	940	8.930		55.930
2	TK627	63.500	-	63.500	1.270	9.525	1.270	12.065		75.565
	PXSXC số 1	21.800		21.800	436	3.270	436	4.142		25.942
	PXSXC số 2	33.200		33.200	664	4.980	664	6.308		39.508
	PXSX phụ	8.500		8.500	170	1.275	170	1.615		10.115
3	TK 641	26.000		26.000	520	3.900	520	4.940		30.940
4	TK 642	87.000		87.000	1.740	13.050	1.740	16.530		103.530
5	TK 335	7.000		7.000	-	-	-	-		7.000
6	TK334			-	-	29.125	5.825	34.950		34.950
7	TK 431		53.800	53.800	-	-	-	-		53.800
8	TK 338		4.900	4.900	-	-	-	-		4.900
	Cộng	582.500	58.700	641.200	11.650	116.500	17.475	145.625	13.200	800.025

Căn cứ vào *Bảng phân bổ tiền lương và BHXH* tháng 9 lập lại như trên, bút toán ghi sổ sẽ có thay đổi như sau:

Tiền lương, tiền thưởng và BHXH phải trả cho công nhân viên tháng 9

Nợ TK 622-Chi phí nhân công trực tiếp	399.000.000	
Nợ TK 627-Chi phí SX chung	63.500.000	
Nợ TK 641-Chi phí bán hàng	26.000.000	
Nợ TK 642-Chi phí QLDN	87.000.000	
Nợ TK 335-Chi phí phải trả	7.000.000	
Nợ TK 431(4311) Quỹ khen thưởng	53.800.000	
Nợ TK 338(3382,3,4) BH, KPCĐ	4.900.000	
Có TK 334-Phải trả người lao động		641.200.000

Trích trước lương nghỉ phép của công nhân trực tiếp SX tháng 9

Nợ TK 622-Chi phí nhân công trực tiếp –PX1	6.000.000	
Nợ TK 622-Chi phí nhân công trực tiếp –PX2	7.200.000	
Có TK 335-Chi phí phải trả		13.200.000

Cuối năm tài chính sẽ xử lý chênh lệch giữa số trích và số thực tế đã chi.

6.4 KẾ TOÁN CHI PHÍ PHẢI TRẢ

6.4.1 Nội dung

Chi phí phải trả là những khoản chi phí thực tế chưa phát sinh, nhưng được tính trước vào chi phí hoạt động SXKD kỳ này cho các đối tượng chịu chi phí, để đảm bảo khi thực tế phát sinh không ảnh hưởng đến chi phí SXKD; bao gồm

- Trích trước chi phí tiền lương phải trả cho công nhân sản xuất trong thời gian nghỉ phép
- Chi phí sửa chữa lớn của những TSCĐ đặc thù do việc sửa chữa lớn có tính chu kỳ, doanh nghiệp trích trước chi phí sửa chữa cho năm kế hoạch hoặc một số năm tiếp theo.
- Chi phí trong thời gian doanh nghiệp ngừng sản xuất theo mùa, vụ có thể xây dựng được kế hoạch ngừng sản xuất.
- Trích trước chi phí đi vay phải trả trong kỳ - nếu chi phí đi vay trả sau.

6.4.2 Phương pháp kế toán

Kế toán ghi nhận chi phí phải trả được thực hiện theo nguyên tắc phù hợp giữa doanh thu và chi phí phát sinh trong kỳ; đồng thời phải được tính toán một cách chặt chẽ (Lập dự toán chi phí và dự toán trích trước) và phải có bằng chứng hợp lý, tin cậy về các khoản chi phí phải trích trước trong kỳ, để đảm bảo số chi phí phải trả phù hợp với số chi phí thực tế phát sinh.

Về nguyên tắc, cuối niên độ phải quyết toán các khoản chi phí phải trả với số chi phí thực tế phát sinh. Số chênh lệch được xử lý theo quy định. Những khoản chi phí trích trước cuối năm chưa sử dụng (nếu có) phải giải trình trong bản thuyết minh báo cáo tài chính.

Kế toán sử dụng **TK 335- Chi phí phải trả** để thực hiện các bút toán điều chỉnh về các chi phí phải trả, đồng thời theo dõi Sổ chi tiết theo nội dung chi phí phải trả.

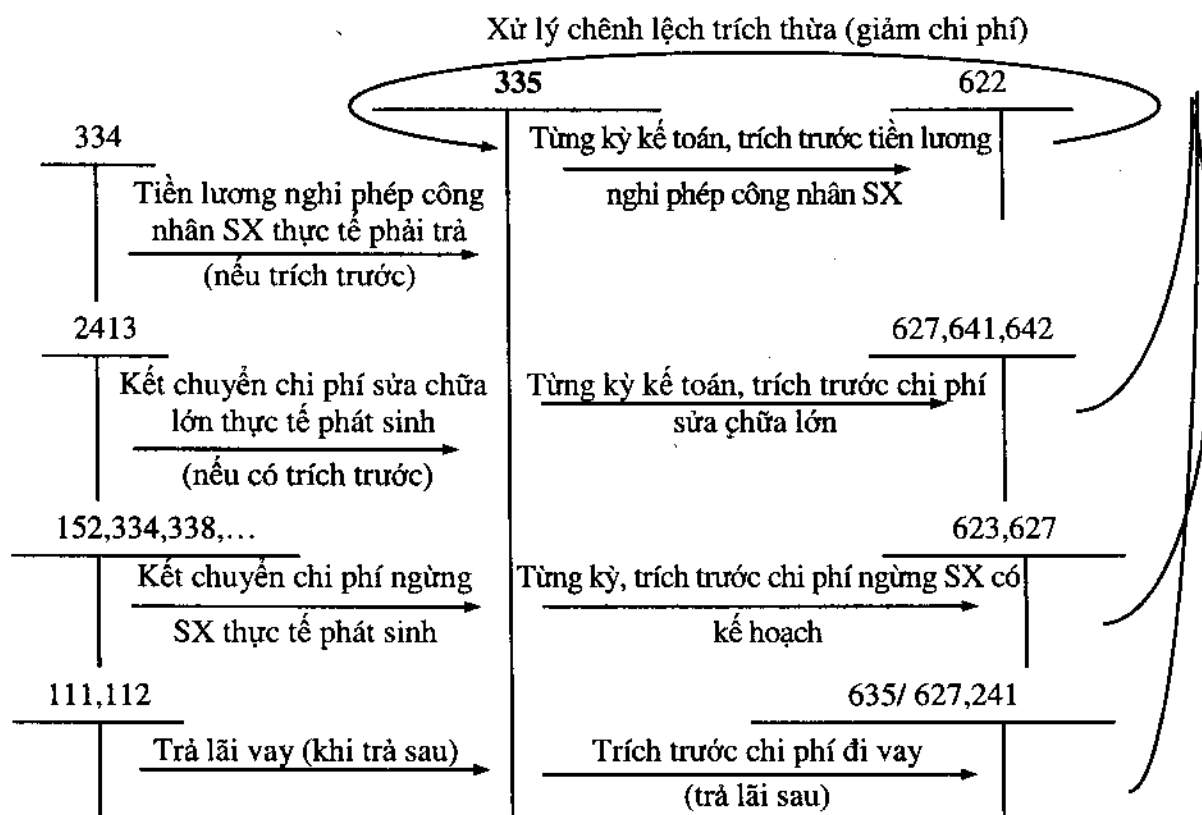
TK 335- Chi phí phải trả

- Các khoản chi phí thực tế phát sinh tính vào chi phí phải trả;	- Chi phí phải trả dự tính và ghi nhận vào chi phí SXKD;
- Số chênh lệch về chi phí phải trả lớn hơn số chi phí thực tế được hạch toán giảm chi phí SXKD trong kỳ.	
	<i>Chi phí phải trả đã tính vào chi phí hoạt động SXKD nhưng thực tế chưa phát sinh cuối kỳ.</i>

Trình tự ghi nhận chi phí phải trả và theo dõi thanh toán qua các bước:

- Căn cứ dự toán chi phí, kế toán lập dự toán trích trước theo từng nội dung chi phí để ghi nhận số phải trả do tính trước vào chi phí từng kỳ.
- Căn cứ các chứng từ thực tế khi phát sinh (phiếu chi, phiếu xuất kho,... có liên quan đến nội dung đã trích trước), kế toán ghi giảm số đã tính trước vào chi phí.
- Cuối kỳ kế toán xử lý số chênh lệch giữa số trích và số chi:
 - + Nếu trích thừa (số tiền đã tính vào CP SXKD nhiều hơn khoản chi thực tế): chênh lệch trích thừa sẽ được điều chỉnh giảm chi phí;
 - + Ngược lại nếu trích thiếu (số tiền đã tính vào CP SXKD ít hơn khoản chi thực tế): chênh lệch trích thiếu sẽ được ghi tăng thêm CP SXKD trong kỳ.

Sơ đồ kế toán chi phí phải trả



- Trường hợp Trích trước chi phí ngừng việc theo kế hoạch.

Kế toán tính vào chi phí hoạt động SXKD từng kỳ những chi phí dự tính phải chi trong thời gian ngừng việc theo thời vụ, hoặc ngừng việc theo kế hoạch, bút toán trên Sổ kế toán từng kỳ như sau:

Trích trước chi phí ngừng SX

Nợ TK 623-Chi phí sử dụng máy thi công

Nợ TK 627-Chi phí SX chung

Có TK 335-Chi phí phải trả

Khi chi phí thực tế phát sinh trong thời gian ngừng sản xuất theo thời vụ, như tiền lương phải trả, chi phí bảo dưỡng máy móc thiết bị,... kế toán sẽ phản ánh giảm chi phí phải trả - ghi nhận bút toán Sổ kế toán

Kết chuyển chi phí thực tế phát sinh trong thời gian ngừng sản xuất

Nợ TK 335-Chi phí phải trả

Có TK 334- Phải trả người lao động

Có TK 111- Tiền mặt ...

Kết thúc kế hoạch ngừng việc, kế toán tiến hành xử lý chênh lệch giữa số trích và số chi tương tự như trên.

Dưới đây minh họa ví dụ trường hợp trích trước chi phí ngừng việc theo kế hoạch.

Ví dụ 6.6: Trích trước vào chi phí sản xuất kinh doanh những chi phí dự tính phải chi trong thời gian ngừng việc theo thời vụ 3 tháng trong năm (thuộc quý 4), giả sử kỳ kế toán tạm thời là quý và tổng dự chi là 30.000.000đ, từ quý 1 đến quý 3, mỗi quý kế toán ghi nhận số trích trước như sau (mỗi quý trích 10.000.000đ vào chi phí sản xuất chung)

Nợ TK 627 10.000.000

Có TK 335 10.000.000.

Đến quý 4, chi phí thực tế phát sinh trong thời gian ngừng sản xuất theo thời vụ là 30.280.000đ bao gồm tiền mặt 7.000.000đ, xuất dùng vật liệu bảo dưỡng thiết bị 6.000.000đ, công cụ (loại phân bổ 1 lần) 3.000.000đ, tiền lương phải trả 12.000.000đ, trích các khoản theo tiền lương là 2.280.000đ.

Kế toán so sánh số thực chi cao hơn số trích trước, phần chênh lệch trích thiếu 280.000đ sẽ tính thêm vào chi phí sản xuất chung và ghi:

Nợ TK 627 280.000 (số đã chi lớn hơn số trích trước)

Nợ TK 335 30.000.000 (số đã trích trước)

Có TK 111 7.000.000

Có TK 152 6.000.000

Có TK 153 3.000.000

Có TK 334 12.000.000

Có TK 338 2.280.000

Ngược lại, nếu trong ví dụ trên khoản chi tiền mặt là 7.500.000đ thì tổng số thực chi sẽ là 29.780.000đ, phần chênh lệch trích thừa 220.000đ sẽ điều chỉnh giảm chi phí sản xuất chung:

Nợ TK 335 30.000.000 (số đã trích trước)

Có TK 111 7.000.000

Có TK 152 6.000.000

Có TK 153 3.000.000

Có TK 334 12.000.000

Có TK 338 2.280.000

Có TK 627 220.000 (số đã chi nhỏ hơn số trích trước)

6.5 KẾ TOÁN THUẾ VÀ CÁC KHOẢN PHẢI NỘP CHO NHÀ NƯỚC

6.5.1 Nội dung

Các khoản phải nộp nhà nước là số tiền mà doanh nghiệp phải có nghĩa vụ thanh toán với nhà nước về các khoản nộp tài chính bắt buộc như các loại thuế gián thu, trực thu; các khoản phí, lệ phí và các khoản phải nộp khác phát sinh theo chế độ quy định. Bao gồm:

Thuế GTGT là thuế tính trên khoản giá trị gia tăng thêm của hàng hóa, dịch vụ phát sinh trong quá trình sản xuất, lưu thông đến tiêu dùng. Thuế GTGT liên quan đến hàng hoá dịch vụ mua vào và bán ra trong doanh nghiệp; được tính theo phương pháp khấu trừ thuế hoặc phương

pháp tính trực tiếp trên GTGT.

Thuế tiêu thụ đặc biệt là thuế gián thu đánh vào những sản phẩm hàng hóa, dịch vụ hạn chế tiêu dùng trong xã hội. Thuế tiêu thụ đặc biệt liên quan đến hàng hoá dịch vụ mua vào và bán ra theo quy định của Luật thuế tiêu thụ đặc biệt.

Thuế xuất, nhập khẩu hay còn gọi chung là thuế quan là một loại thuế đánh vào các hàng hóa được giao thương qua biên giới các quốc gia hoặc một nhóm các quốc gia đã thành lập liên minh thuế quan.

Thuế thu nhập doanh nghiệp là chi phí thuế trừ vào lợi nhuận kế toán.

Thuế tài nguyên là thuế đánh vào các tổ chức, cá nhân khai thác tài nguyên (khai thác rừng, khoáng sản,...).

Thuế nhà đất; Tiền thuê nhà.

Các loại thuế khác như nộp thuế môn bài, thuế trước bạ, thu hộ thuế thu nhập cá nhân,...

Phí, lệ phí và các khoản phải nộp khác.

6.5.2 Phương pháp kế toán

Kế toán sử dụng **TK 333- Thuế và các khoản phải nộp cho Nhà nước** để theo dõi các khoản phải nộp và đã nộp thuế, đồng thời phải mở chi tiết theo dõi từng khoản thuế, phí, lệ phí.

Sử dụng TK 333 – Thuế và các khoản phải nộp nhà nước; có các TK cấp 2 trực thuộc:

TK 3331 – Thuế GTGT phải nộp, gồm

TK 3335 – Thuế thu nhập cá nhân.

TK 33311 – Thuế GTGT đầu ra;

TK 3336 – Thuế tài nguyên.

TK 33312 – Thuế GTGT hàng nhập khẩu.

TK 3337 – Thuế nhà đất, tiền thuê đất.

TK 3332 – Thuế tiêu thụ đặc biệt.

TK 3338 – Các loại thuế khác.

TK 3333 – Thuế xuất, nhập khẩu.

TK 3339– Phí, lệ phí và các khoản phải nộp khác.

TK 3334 – Thuế thu nhập doanh nghiệp.

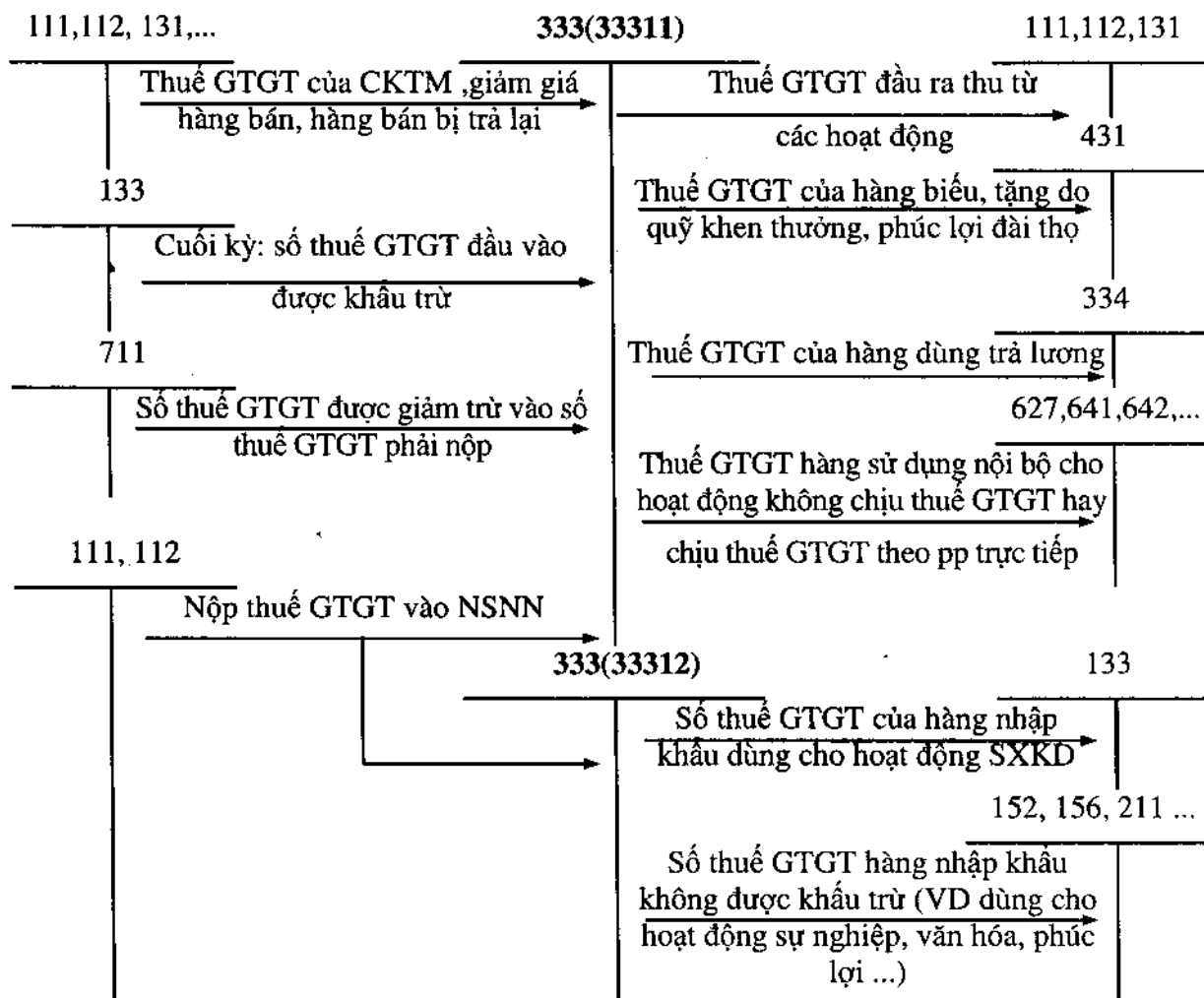
TK 333- Thuế và các khoản phải nộp cho Nhà nước

Số thuế, phí, lệ phí và các khoản khác đã nộp Nhà nước.	Số thuế, phí, lệ phí và các khoản khác phải nộp Nhà nước
	<i>Số thuế, phí, lệ phí và các khoản khác còn phải nộp Nhà nước cuối kỳ</i>

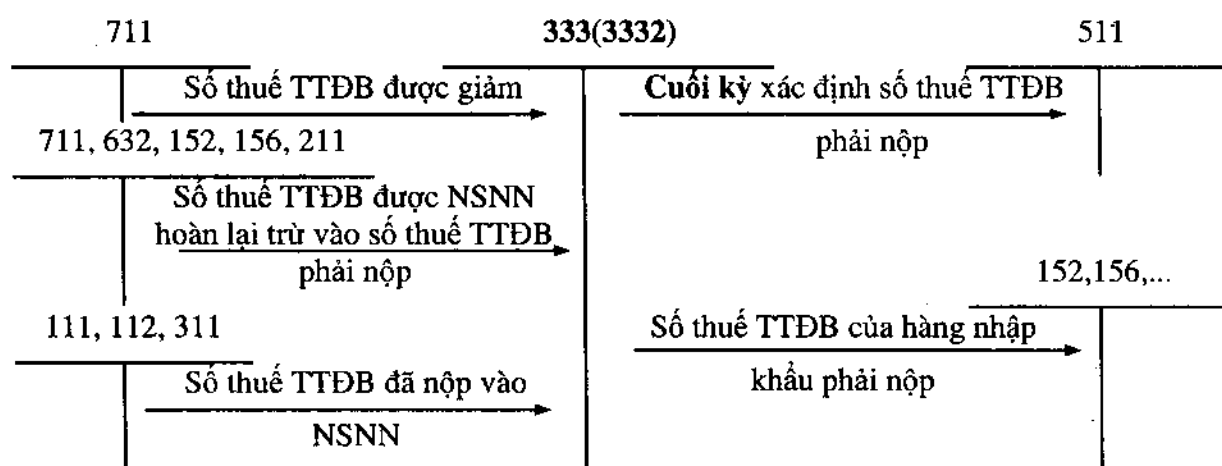
Trong trường hợp đặc biệt TK này có thể có số dư bên Nợ - phản ánh số đã nộp lớn hơn số phải nộp hoặc là số thuế đã nộp được xét miễn hoặc giảm cho thoát thu nhưng chưa thực hiện việc thoát thu.

Kế toán thuế GTGT phải nộp

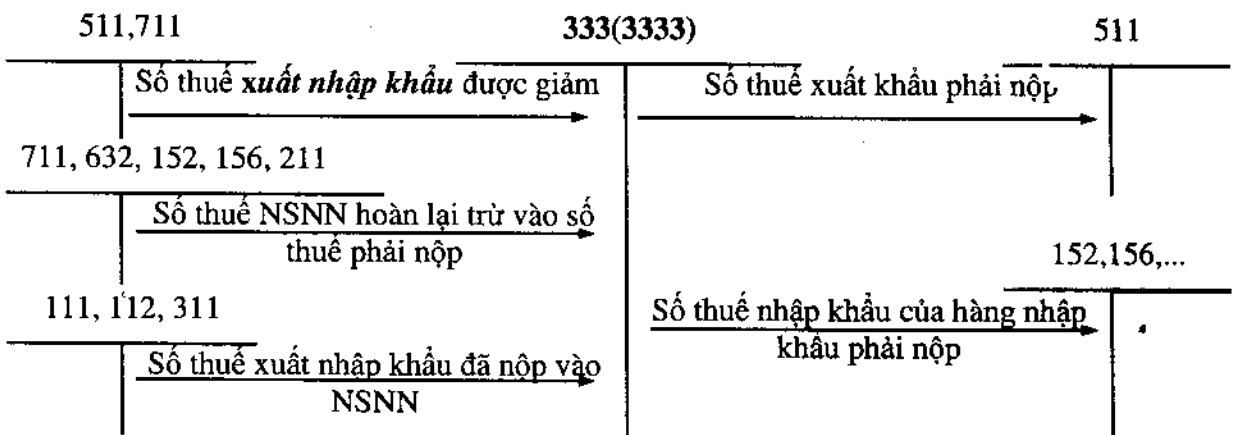
❖ Trường hợp DN thuộc đối tượng nộp **thuế GTGT** theo **phương pháp khấu trừ thuế**



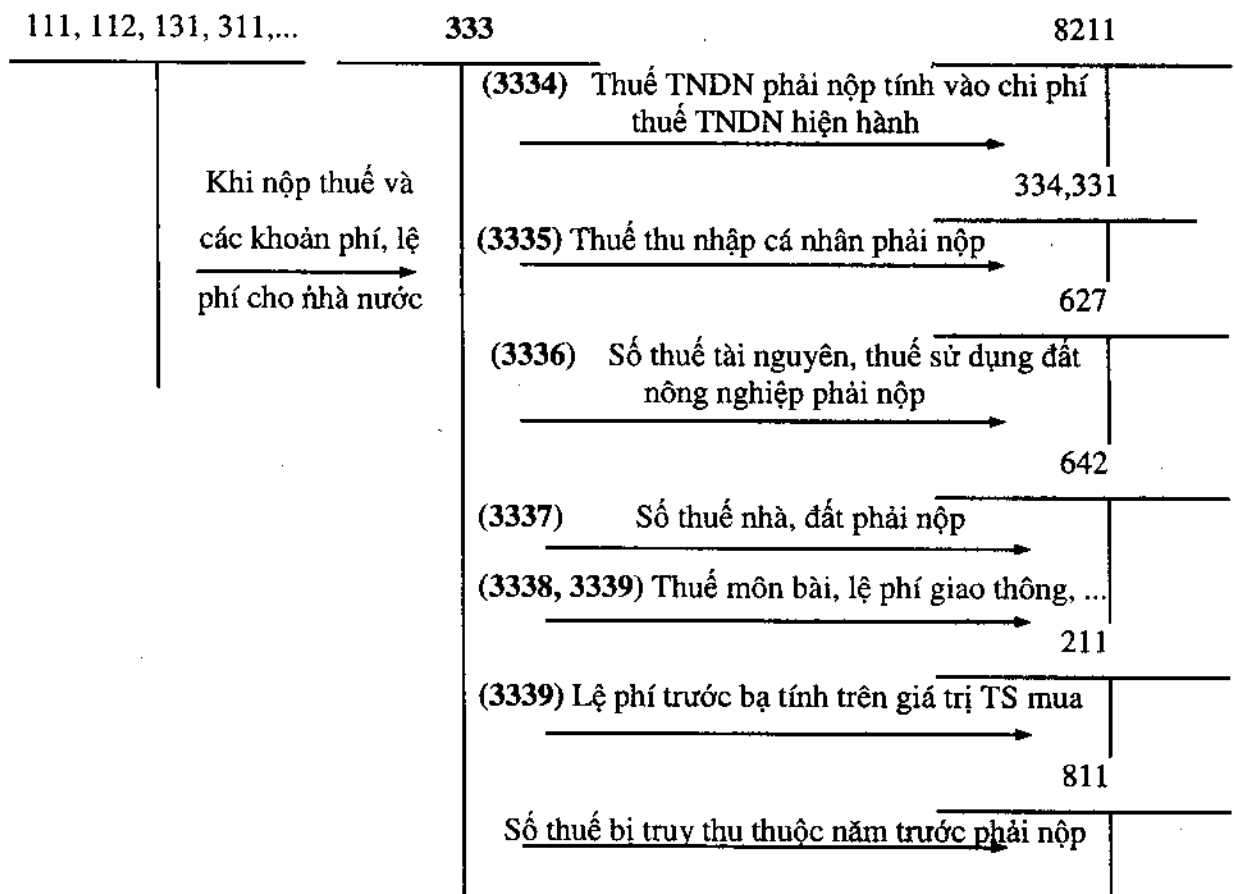
Thuế tiêu thụ đặc biệt



Thuế xuất khẩu, thuế nhập khẩu



Các loại thuế khác, các khoản phải nộp khác



Doanh nghiệp phải tính toán, kê khai, xin xác nhận số thuế và các khoản khác phải nộp chi tiết cho từng khoản và ghi vào sổ kế toán trên cơ sở các thông báo của cơ quan thuế.

Doanh nghiệp thực hiện tốt nghĩa vụ với nhà nước về thuế và các khoản phải nộp khác thông qua việc đảm bảo nộp đúng, nộp đủ, kịp thời các khoản phải nộp.

6.6 KẾ TOÁN CÁC KHOẢN VAY NGẮN HẠN VÀ DÀI HẠN

Vay là một cách thức huy động vốn từ Ngân hàng, các tổ chức, cá nhân trong và ngoài doanh nghiệp nhằm bổ sung vốn kinh doanh, vốn xây dựng cơ bản hay mua sắm TSCĐ.

Ghi nhận các khoản vay là xác định nghĩa vụ nợ hiện tại của doanh nghiệp về số nợ gốc; đồng thời doanh nghiệp thanh toán lãi vay theo các phương thức như lãi trả trước, trả định kỳ và trả sau.

Quy định về kế toán các khoản vay

Kế toán phải mở sổ chi tiết theo dõi các khoản vay cho từng đối tượng vay, từng lần vay, từng khế ước vay theo hình thức vay và lãi suất, cụ thể là:

- Theo dõi phát sinh nợ vay của từng hợp đồng, khế ước vay.
- Theo dõi các khoản thế chấp hoặc cầm cố khi vay và thu hồi.
- Theo dõi các khoản công nợ đến hạn thanh toán, bao gồm cả nợ dài hạn đến hạn trả chính là khoản nợ gốc vay dài hạn phân bổ cho các kỳ trả nợ.
- Theo dõi tính và thanh toán lãi vay theo từng thời kỳ, từng đối tượng và từng khoản vay nhằm ghi nhận chi phí đi vay trong kỳ.

Cuối kỳ, kế toán lập Bảng tổng hợp chi tiết các khoản vay để đối chiếu số liệu với sổ kế toán tổng hợp

6.6.1 Kế toán khoản vay ngắn hạn dùng cho hoạt động SXKD

Thời hạn nhận nợ vay ngắn hạn là trong vòng 12 tháng hoặc trong 1 chu kỳ kinh doanh bình thường của doanh nghiệp, do đó được phân loại là nợ ngắn hạn trên BCĐKT (thuộc chi tiêu *Vay và nợ ngắn hạn*)

Số tiền thanh toán theo thoả thuận bao gồm nợ gốc (thường trả 1 lần vào cuối kỳ hạn nợ) và lãi vay (theo phương thức trả trước, trả sau hoặc định kỳ).

Kế toán sử dụng **TK 311-Vay ngắn hạn** để phản ánh tình hình vay ngắn hạn và trả nợ tiền vay của doanh nghiệp với Ngân hàng, tổ chức, cá nhân trong và ngoài doanh nghiệp.

TK 311-Vay ngắn hạn

- Vay ngắn hạn đã trả.	- Vay ngắn hạn phải trả.
- Giảm nợ vay do giảm tỷ giá ngoại tệ.	- Tăng nợ vay do tăng tỷ giá ngoại tệ
Số tiền vay ngắn hạn còn phải trả cuối kỳ.	

Trong các hình thức kế toán, căn cứ vào các chứng từ kế toán liên quan đến các khoản vay ngắn hạn sẽ được ghi vào *Sổ tổng hợp*; đồng thời được ghi chép vào *Sổ chi tiết tiền vay* mở cho từng đối tượng.

Đơn vị:

Địa chỉ:

Mẫu số S 34-DN

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

SỔ CHI TIẾT TIỀN VAY

(Dùng cho các TK 311,315,341)

Tài khoản:

Đối tượng cho vay:

Khế ước vay: Số ngày

Tỷ lệ lãi vay

Ngày tháng ghi số	Chứng từ		Diễn giải	TK đối ứng	Ngày đến hạn thanh toán	Số tiền	
	Số hiệu	Ngày tháng				Nợ	Có
A	B	C	D	E	G	1	2
			-Số dư đầu kỳ -Số phát sinh trong kỳ ...				
			-Cộng số phát sinh				
			-Số dư cuối kỳ				

Sổ này có trang, đánh số từ trang số 01 đến trang ...

Ngày mở sổ:

Ngày ... tháng ... năm ...

Người ghi sổ

Kế toán trưởng

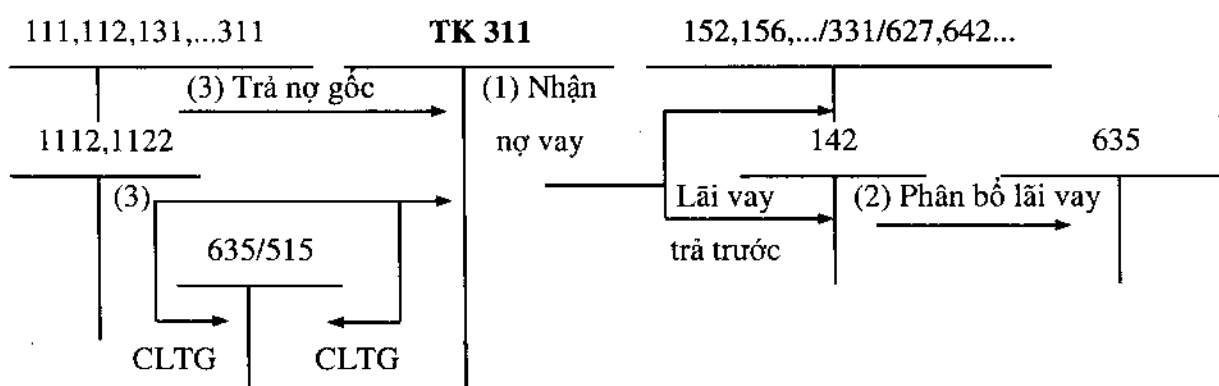
Trình tự ghi nhận nợ gốc vay ngắn hạn, thanh toán lãi và hoàn trả nợ gốc theo từng trường hợp thỏa thuận trả lãi như sau:

6.6.1.1 Trường hợp trả lãi trước

Trường hợp trả lãi trước 1 lần ngay khi nhận nợ gốc, trình tự các bước thực hiện như sau:

- (1) Nhận nợ gốc đồng thời trả trước lãi vay. Căn cứ hợp đồng vay, khế ước vay, phiếu tính lãi và chứng từ thu tiền để ghi nhận số tiền thực tế thu được sau khi trừ lãi vay đã trả trước 1 lần (liên quan đến nhiều kỳ kế toán); hoặc căn cứ chứng từ liên quan để phản ánh sử dụng tiền vay như mua vật tư, hàng hóa, trả nợ người bán,...
- (2) Căn cứ Bảng phân bổ lãi trả trước để tính lãi vay vào chi phí tài chính từng kỳ theo phương pháp thích hợp;
- (3) Căn cứ phiếu chi hoặc chứng từ liên quan để ghi nhận trả nợ gốc khi đến hạn.

Sơ đồ kế toán Trường hợp trả lãi trước ngay khi nhận nợ vay



Ví dụ 6.6 Công ty A có tình hình vay ngắn hạn như sau

Ngày 1/7/N nhận bằng tiền mặt khoản vay từ Công ty X theo khế ước vay số 05/N số tiền 50.000.000đ, thời hạn 6 tháng, lãi suất 1%/tháng - trả ngay 1 lần. Phiếu thu tiền mặt số 5/7 ngày 1/7/N thu đủ tiền vay sau khi trừ lãi trả trước.

Căn cứ chứng từ kế toán ghi sổ (tổng hợp và chi tiết) bút toán

Nợ TK 111-Tiền mặt 47.000.000

Nợ TK 142-Chi phí trả trước ngắn hạn 3.000.000 ($50.000.000 \times 1\% \times 6 \text{ tháng} = 3.000.000$)

Có TK 311-Vay ngắn hạn 50.000.000

Ngày 31/7/N căn cứ bảng phân bổ lãi vay kế toán ghi nhận chi phí đi vay trong tháng 7.

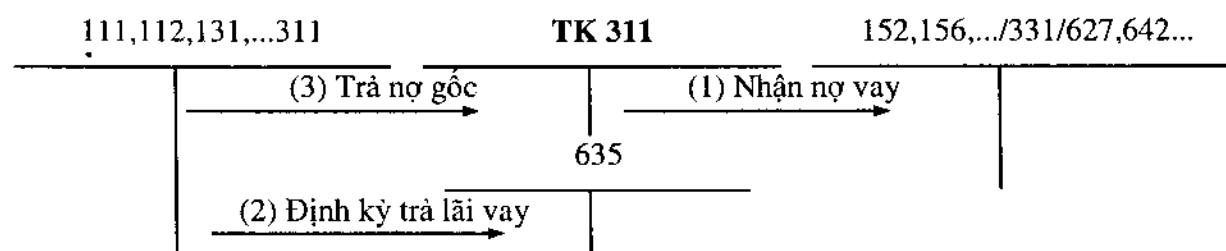
Nợ TK 635-CP tài chính 500.000

Có TK 142-CP trả trước ngắn hạn 500.000

6.6.1.2 Trường hợp trả lãi định kỳ

Trường hợp trả lãi định kỳ, trình tự các bước thực hiện qua sơ đồ kế toán như sau:

Sơ đồ kế toán Trường hợp trả lãi định kỳ



Ví dụ 6.7 Công ty A có tình hình vay ngắn hạn như sau

- Ngày 1/8/N nhận tiền vay từ Ngân hàng Công thương theo Hợp đồng vay số 045/N số tiền 80.000.000đ, thời hạn 3 tháng, lãi suất trả định kỳ cuối mỗi tháng là 1,3 %/tháng. Cty lập ngay Giấy nộp tiền để chuyển thanh toán cho người bán X là 80.000.000đ, đã nhận được Giấy Bảo của Ngân hàng.

Căn cứ chứng từ kế toán ghi sổ (tổng hợp và chi tiết) bút toán

Nợ TK 331-Phải trả cho người bán 80.000.000

Có TK 311-Vay ngắn hạn 80.000.000

- Ngày 31/8/N căn cứ Phiếu chi trả lãi vay tháng 8, kế toán ghi nhận chi phí đi vay trong kỳ.

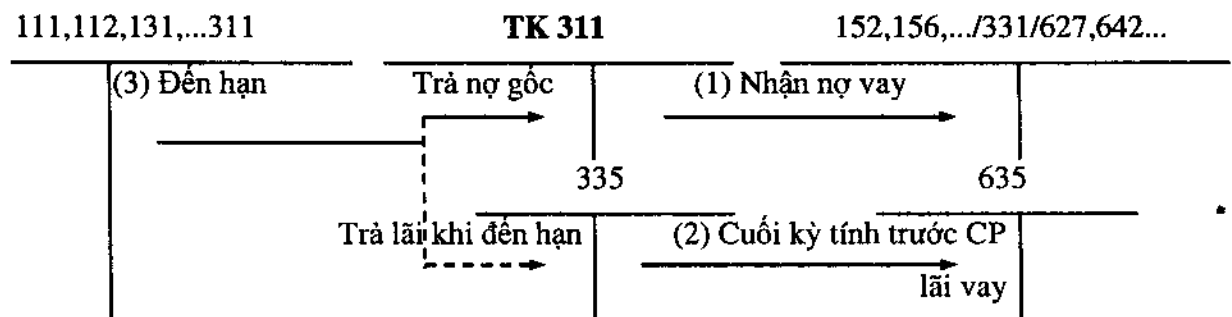
Nợ TK 635-CP tài chính 1.040.000

Có TK 111-Tiền mặt 1.040.000

6.6.1.3 Trường hợp trả lãi sau - khi đến hạn

Trường hợp trả lãi sau, trình tự các bước thực hiện qua sơ đồ kế toán như sau:

Sơ đồ kế toán Trường hợp trả lãi 1 lần khi đến hạn



Ví dụ 6.8 tương tự *Ví dụ 6.7*, phương thức trả lãi vay: trả sau – khi đến hạn

- Ngày 1/8/N : ghi sổ kế toán tương tự *Ví dụ 6.7*.

- Ngày 31/8/N: kế toán trích trước lãi vay phải trả tháng này:

Nợ TK 635-CP tài chính 1.040.000

Có TK 335-CP phải trả 1.040.000

- Ngày 30/9 và 31/10/N: trích trước lãi vay phải trả trong tháng (tương tự ngày 31/8/N)

- Ngày 1/11/N: đến hạn, chi tiền mặt trả nợ gốc và tiền lãi

Nợ TK 311-Vay ngắn hạn 80.000.000

Nợ TK 335-CP phải trả 3.120.000

Có TK 111-Tiền mặt 83.120.000

6.6.2 Kế toán khoản vay dài hạn

Thời hạn nhận nợ vay dài hạn là trên 1 năm hoặc trên 1 chu kỳ kinh doanh bình thường của doanh nghiệp chủ yếu để mua sắm, xây dựng tài sản.

Việc thanh toán nợ gốc theo thoả thuận có thể là:

(1) **nợ gốc trả 1 lần vào cuối hạn nợ**, do đó nợ gốc được phân loại *nợ dài hạn* trên BCĐKT (là phần nợ tiền vay còn lại mà nghĩa vụ thanh toán trên 12 tháng - thuộc chỉ tiêu *Vay và nợ dài hạn*)

(2) **nợ gốc được tính cho từng kỳ thanh toán trong thời hạn nợ**, do đó nợ gốc được phân loại một phần **nợ ngắn hạn** trên BCĐKT (là phần vay dài hạn đến hạn trả trong 12 tháng tới hoặc trong 1 chu kỳ kinh doanh bình thường - thuộc chỉ tiêu *Vay và nợ ngắn hạn*) và một phần **nợ dài hạn** trên Bảng cân đối kế toán (là phần nợ tiền vay còn lại mà nghĩa vụ thanh toán trên 12 tháng - thuộc chỉ tiêu *Vay và nợ dài hạn*)

Kế toán sử dụng **TK 341-Vay dài hạn** để phản ánh tình hình vay dài hạn và trả nợ gốc vay.

Và sử dụng **TK 315-Nợ dài hạn đến hạn trả** để phản ánh nghĩa vụ thanh toán phần nợ vay phải trả theo thời hạn quy định.

TK 341-Vay dài hạn

- Số tiền đã trả trước hạn của các khoản vay dài hạn; - Số tiền vay dài hạn đến hạn trong thời hạn 1 năm kết chuyển sang TK 315 (cuối niên độ). - Chênh lệch tỷ giá giảm do đánh giá lại số dư nợ vay dài hạn bằng ngoại tệ cuối niên độ.	- Số tiền vay dài hạn phát sinh trong kỳ; - Chênh lệch tỷ giá tăng do đánh giá lại số dư nợ vay dài hạn bằng ngoại tệ cuối niên độ.
Số tiền vay dài hạn còn nợ chưa đến hạn trả cuối kỳ.	

TK 315-Nợ dài hạn đến hạn trả.

- Số tiền đã thanh toán về nợ dài hạn đến hạn trả; - Số chênh lệch tỷ giá giảm do đánh giá lại số dư nợ vay bằng ngoại tệ vào cuối niên độ kế toán.	- Số nợ dài hạn đến hạn trả; - Số chênh lệch tỷ giá tăng do đánh giá lại số dư nợ vay bằng ngoại tệ vào cuối niên độ kế toán.
Số nợ còn phải trả của nợ dài hạn đến hạn trả hoặc quá hạn phải trả cuối kỳ.	

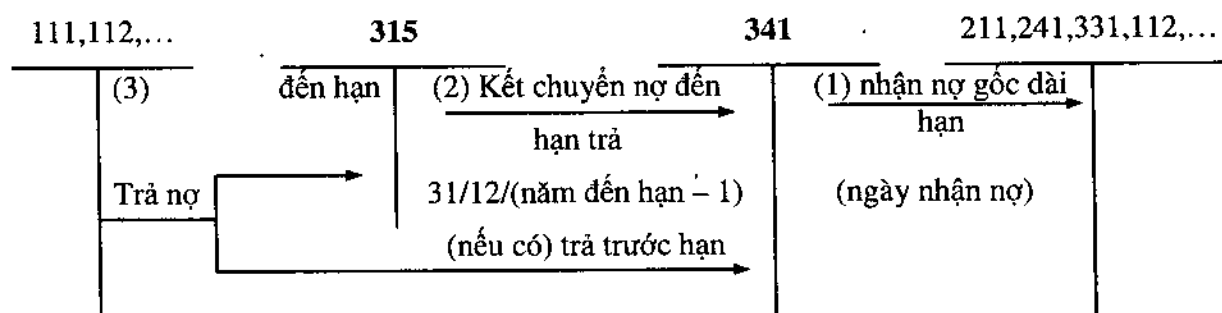
6.6.2.1 Trường hợp trả nợ gốc 1 lần vào cuối hạn nợ

Kế toán xử lý tương tự vay ngắn hạn ở giai đoạn nhận nợ và thanh toán lãi vay; còn quá trình theo dõi thanh toán nợ gốc thực hiện như sau:

- Từ năm nhận nợ đến năm cuối hạn nợ - 1 : theo dõi trên **TK 341-Vay dài hạn** (do nợ gốc được trả 1 lần vào cuối hạn nợ nên khoản vay này được phân loại là nợ dài hạn)

- Và đến 31/12/(Năm cuối hạn nợ - 1) kết chuyển khoản vay dài hạn đến hạn trả này sang **TK 315-Nợ dài hạn đến hạn trả** để theo dõi (do nợ đến hạn được phân loại là nợ ngắn hạn).

Sơ đồ kế toán nhận và thanh toán nợ gốc vay dài hạn 1 lần vào cuối hạn nợ

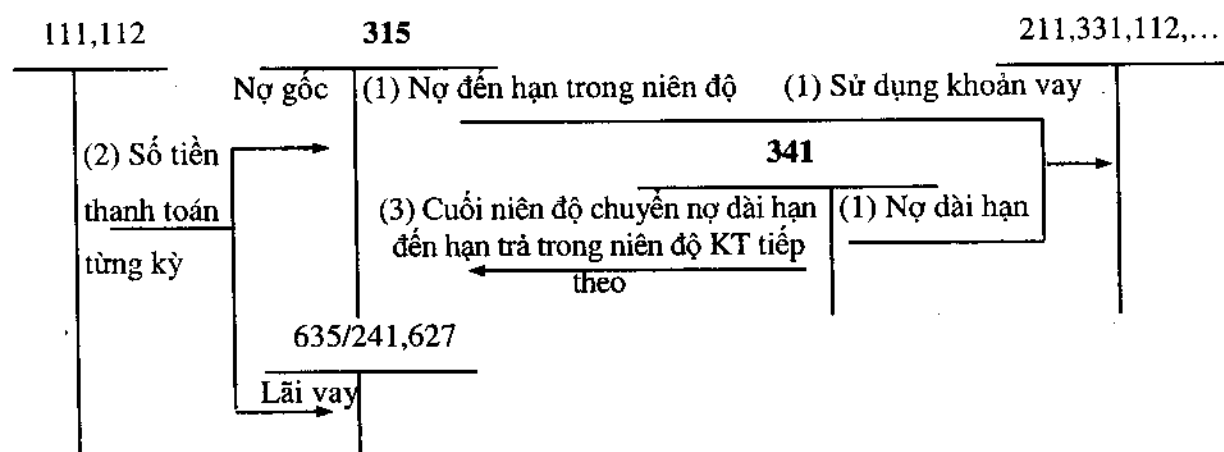


6.6.2.2 Trường hợp trả nợ gốc tính cho từng kỳ thanh toán trong thời hạn nợ

Trường hợp này kế toán cần theo dõi phần nợ vay đến hạn trả trong niên độ kế toán trên TK 315 - *Nợ dài hạn đến hạn trả*; đồng thời phần nợ vay chưa đến hạn trả trên TK 341 - *Vay dài hạn*.

Ngoài ra, vào cuối niên độ kế toán lập BCTC, để phản ánh thông tin về *Nợ ngắn hạn* trung thực trên BCĐKT, kế toán chuyển 1 phần nợ dài hạn đến hạn trả trong niên độ kế toán tiếp theo sang TK 315 - *Nợ dài hạn đến hạn trả*.

Sơ đồ kế toán Vay dài hạn



Trong từng kỳ thanh toán số tiền phải trả gồm 1 phần nợ gốc và lãi vay. Tùy theo thỏa thuận trên Hợp đồng hoặc khế ước vay, kế toán xác định nợ gốc và lãi vay từng kỳ phải trả

Ví dụ 6.9 Công ty A (lập BCTC cuối niên độ) có tình hình vay dài hạn như sau

- Ngày 1/3/N vay VP Bank theo Hợp đồng vay số 095/N số tiền 400.000.000đ, thời hạn 2 năm, lãi suất là 12%/năm. Cty lập ngay Giấy nộp tiền để chuyển thanh toán cho người bán thiết bị X là 400.000.000đ, đã nhận được Giấy Bảo của Ngân hàng.

Hợp đồng quy định nợ gốc và lãi trả định kỳ theo bảng sau:

Ngày	Nợ gốc phải trả	Lãi vay phải trả	Cộng	Ghi chú
1/3/N	-	-		Ngày nhận nợ vay
1/3/N+1	200.000.000	$400.000.000 \times 12\% = 48.000.000$	248.000.000	
1/3/N+2	200.000.000	$200.000.000 \times 12\% = 24.000.000$	224.000.000	
Cộng	400.000.000	72.000.000	472.000.000	

+ Ngày 1/3/N căn cứ chứng từ vay và thanh toán người bán, kế toán ghi sổ (tổng hợp và chi tiết) bút toán

Nợ TK 331-Phải trả cho người bán 400.000.000

Có TK 341-Vay dài hạn 400.000.000

+ Ngày 31/12/N, căn cứ bảng tính trên kế toán chuyển nợ gốc đến hạn trả trong năm N+1 (ngày 1/3/N+1) là 200.000.000đ sang TK 315 để theo dõi

Nợ TK 341-Vay dài hạn 200.000.000

Có TK 315-Nợ dài hạn đến hạn trả 200.000.000

Đồng thời ghi nhận chi phí đi vay phải trả trong năm N

Nợ TK 635-CP tài chính 40.000.000 $\left(48.000.000 \times \frac{10}{12} \right)$

Có TK 335-CP phải trả 40.000.000

+ Ngày 1/3/N+1 căn cứ Giấy báo Nợ NH chuyển khoản trả nợ gốc và lãi kỳ thứ nhất, kế toán ghi sổ (tổng hợp và chi tiết) bút toán

Nợ TK 315-Nợ dài hạn đến hạn trả 200.000.000

Nợ TK 335-CP phải trả 40.000.000

Nợ TK 635-CP tài chính 8.000.000 $\left(48.000.000 \times \frac{2}{12} \right)$

Có TK 112 –TGNH 248.000.000

+ Căn cứ bảng tính nợ gốc và lãi trả cho kỳ thanh toán lần thứ 2: ngày 31/12/N+1 và ngày 1/3/N+2 ghi bút toán tương tự như kỳ thứ nhất.

6.7 PHẢI TRẢ KHÁC

Khoản phải trả khác là những khoản phải trả ngoài các khoản thanh toán với người bán, với Nhà nước về thuế, với người lao động, với nội bộ ... bao gồm:

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

- Tình hình trích và thanh toán quỹ BHXH, quỹ BHYT và KPCĐ.
- Doanh thu chưa thực hiện: là số tiền của khách hàng đã trả trước cho một hoặc nhiều kỳ kế toán về lao vụ, dịch vụ... mà doanh nghiệp đã cung cấp cho khách hàng như số tiền đã nhận của khách hàng trả một lần cho nhiều kỳ kế toán. về việc doanh nghiệp đã cho thuê nhà ở, văn phòng làm việc, kho hàng ...
- Các khoản khấu trừ tiền lương của công nhân viên theo quyết định của tòa án (lệ phí tòa án, các khoản thu hộ đền bù ...)
- Phải trả cho đơn vị bên ngoài do nhận ký cược, ký quỹ ngắn hạn.
- Các khoản phải trả về mượn tạm thời vật tư, tiền vốn của các đơn vị bạn.
- Các khoản chia lãi phải trả cho các bên góp vốn liên doanh, cho cổ đông ...
- Các khoản phải trả, phải nộp khác.

6.7.1 Đối với tài sản thừa chưa xác định được nguyên nhân chờ xử lý

- Trường hợp vật tư, hàng hóa, tiền mặt tại quỹ phát hiện thừa qua kiểm kê chưa xác định rõ nguyên nhân phải chờ giải quyết, căn cứ Biên bản kiểm kê, kế toán ghi Sổ kế toán

Hàng tồn kho thừa/ Tiền tại quỹ thừa chưa biết nguyên nhân, chờ giải quyết

Nợ TK 152-Nguyên vật liệu, TK 156-Hàng hóa

Nợ TK 111-Tiền mặt

Có TK 338(3381-Tài sản thừa chờ giải quyết)

- Khi có biên bản xử lý của cấp có thẩm quyền về số tài sản thừa, kế toán căn cứ vào quyết định xử lý ghi Sổ kế toán

Quyết định xử lý tài sản thừa

Nợ TK 338(3381)-Tài sản thừa chờ giải quyết

Có TK 711- Thu nhập khác

Có TK 632-Giá vốn hàng bán ...

6.7.2 Đối với khoản nhận ký quỹ, ký cược

Các khoản nhận ký quỹ, ký cược là khoản tiền phải trả cho doanh nghiệp, cá nhân bên ngoài do doanh nghiệp nhận ký quỹ, ký cược. Các khoản ký quỹ, ký cược này nhằm đảm bảo cho các dịch vụ liên quan đến hoạt động SXKD được thực hiện đúng hợp đồng kinh tế đã ký kết, như nhận tiền ký cược, ký quỹ để đảm bảo việc thực hiện HĐKT, hợp đồng đại lý ...

Tùy theo quy định về thời hạn phải trả các khoản nhận ký cược, ký quỹ được chia thành 2 loại: ngắn hạn (thời gian dưới 1 năm) hoặc dài hạn (thời hạn từ 1 năm trở lên). Doanh nghiệp nhận ký cược, ký quỹ phải mở sổ chi tiết theo dõi theo từng đối tác, chi tiết từng khoản nhận ký cược, ký quỹ.

Sử dụng các TK 3386-Nhận ký quỹ, ký cược ngắn hạn và TK 344- Nhận ký quỹ, ký cược dài hạn.

- Khi nhận tiền ký cược, ký quỹ căn cứ Phiếu thu, hoặc giấy báo Có, kế toán ghi Sổ kế toán.

Nhận tiền ký cược, ký quỹ

Nợ TK 111-Tiền mặt, TK 112-TGNH

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

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

- Khi hoàn trả tiền ký cược, ký quỹ, căn cứ Phiếu chi, giấy báo Nợ, kế toán ghi Sổ kế toán.

Trả tiền nhận ký cược, ký quỹ

Nợ TK 3386-Nhận ký quỹ, ký cược ngắn hạn, hoặc

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

Có TK 111-Tiền mặt, TK 112-TGNH

- Nếu thu tiền phạt, trừ vào tiền nhận ký quỹ, ký cược, kế toán ghi nhận vào Thu nhập khác, bút toán ghi sổ.

Thu tiền phạt trừ vào tiền nhận ký quỹ, ký cược

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

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

Có TK 711-Thu nhập khác

Ghi chú: Các trường hợp nhận ký quỹ, ký cược bằng hiện vật theo dõi ở TK 003-Hàng hoá nhận bán hộ, nhận ký gửi, ký cược - ngoài bảng cân đối kế toán.

6.7.3 Kế toán các khoản phải trả khác

Các khoản phải trả, phải nộp khác phải được theo dõi chi tiết từng đối tượng, từng khoản phải trả – nhằm có kế hoạch chi trả các khoản nợ theo đúng quy định hay theo sự thỏa thuận của các bên. Minh họa một số nội dung

Số tạm chia lãi (hoặc số được duyệt chia thêm) phải trả cho các bên tham gia liên doanh hay cổ đông

Nợ TK 421-Lợi nhuận chưa phân phối

Có TK 338-Phải trả khác

Mượn tiền, vật tư có tính chất tạm thời của các đơn vị khác

Nợ TK 111-Tiền mặt

Nợ TK ...

Có TK 338- Phải trả khác

Khi trả tiền, vật tư mượn tạm thời

Nợ TK 338-Phải trả khác

Có TK 111-Tiền mặt

Có TK ...

6.8 THÔNG TIN TRÌNH BÀY TRÊN BÁO CÁO TÀI CHÍNH

Trình bày thông tin trên Bảng cân đối kế toán

“Nợ phải trả” trình bày trên Bảng cân đối kế toán bên phần Nguồn vốn - loại A Nợ phải trả bao gồm nhóm khoản mục “Nợ ngắn hạn” và “Nợ dài hạn”.

Nợ ngắn hạn là khoản nợ phải trả được thanh toán trong vòng 12 tháng kể từ ngày kết thúc kỳ kế toán năm, hoặc được thanh toán trong vòng một chu kỳ kinh doanh bình thường kể từ ngày kết thúc kỳ kế toán năm.

Lưu ý: Các tài khoản phải trả chủ yếu có số dư bên Có, nhưng trong quan hệ với từng chủ nợ có thể có số dư bên Nợ - phản ánh số tiền đã trả trước so với thời điểm thực hiện việc giao nhận hàng do đó phát sinh khoản nợ phải thu với nhà cung cấp. Vì vậy cuối kỳ kế toán, khi lập Báo cáo tài chính phải lấy số dư chi tiết của từng đối tượng để trình bày ở 2 chỉ tiêu bên Tài sản và bên Nguồn vốn của Bảng cân đối kế toán.

Các khoản *nợ vay* được trình bày trên Bảng cân đối kế toán theo số dư nợ gốc còn lại cuối kỳ chỉ tiêu “Vay và nợ ngắn hạn” ở mục Nợ ngắn hạn và chỉ tiêu “Vay và nợ dài hạn” ở mục Nợ dài hạn.

Trình bày thông tin trên Thuyết minh báo cáo tài chính

Doanh nghiệp phải trình bày chi tiết trong Thuyết minh báo cáo tài chính các khoản nợ phải trả ngắn hạn và dài hạn, bao gồm

- Mục V.15 chi tiết Vay và nợ ngắn hạn.
- Mục V.20 chi tiết Vay và nợ dài hạn.
- Mục V.16 chi tiết các khoản thuế phải nộp cuối kỳ.
- Mục V.17 chi tiết nội dung từng khoản chi phí phải trả.
- Mục V.18 chi tiết nội dung từng khoản phải trả khác.

TÓM TẮT

Nợ phải trả phát sinh từ các giao dịch và sự kiện đã qua, như mua hàng hoá chưa trả tiền, sử dụng dịch vụ chưa thanh toán, vay nợ, cam kết bảo hành hàng hoá, cam kết nghĩa vụ hợp đồng, phải trả nhân viên, thuế phải nộp, phải trả khác.

Nợ phải trả được ghi nhận trong Bảng cân đối kế toán khi có đủ điều kiện chắc chắn doanh nghiệp sẽ phải dùng một lượng tiền chi ra để trang trải cho những nghĩa vụ hiện tại mà doanh nghiệp phải thanh toán, và khoản nợ phải trả đó phải xác định được một cách đáng tin cậy.

Phân loại nợ phải trả theo nội dung là căn cứ tổ chức kế toán các khoản nợ theo từng đối

tượng. Phân loại nợ phải trả theo thời hạn chu kỳ kinh doanh là căn cứ trình bày thông tin Nợ ngắn hạn và Nợ dài hạn trên Bảng cân đối kế toán.

Kế toán khoản phải trả người bán phát sinh trong trường hợp mua chịu hoặc ứng trước. Kế toán theo dõi chi tiết từng người bán nhằm giám sát chặt chẽ quá trình thanh toán.

Kế toán khoản phải trả người lao động và các khoản trích theo lương – được theo dõi riêng các khoản phải trả cho công nhân viên và người lao động thuê ngoài. Đây cũng là căn cứ để tính trích nộp đầy đủ các khoản BHXH, BHYT, KPCĐ.

Kế toán chi phí phải trả là kế toán các khoản nợ phải trả dựa trên số ước tính, thực hiện bút toán điều chỉnh theo nguyên tắc phù hợp; do vậy việc xử lý chênh lệch giữa số trích trước và số thực chi cần thực hiện để ghi nhận đầy đủ chi phí phát sinh.

Kế toán thuế và các khoản phải nộp cho nhà nước cần được theo dõi riêng cho từng loại thuế để theo dõi khoản phải nộp và đã nộp – thực hiện nghĩa vụ đối với nhà nước.

Kế toán các khoản vay là ghi nhận nghĩa vụ nợ hiện tại của doanh nghiệp về số nợ gốc; đồng thời doanh nghiệp thanh toán lãi vay theo các phương thức như lãi trả trước, trả định kỳ và trả sau.

Kế toán các khoản phải trả khác đề cập một số trường hợp như xử lý tài sản kiểm kê phát hiện thừa chờ giải quyết, nhận ký quỹ, ký cược,...

Tóm lại, các khoản nợ phải trả có một ý nghĩa nhất định trong việc tài trợ tài sản trong doanh nghiệp. Việc phân loại nợ phải trả thành nợ ngắn hạn và nợ dài hạn giúp doanh nghiệp xác định nghĩa vụ thanh toán các khoản nợ cụ thể hơn.

KHÁI NIỆM VÀ THUẬT NGỮ

Khoản phải trả cho người bán là nghĩa vụ hiện tại của doanh nghiệp phát sinh từ các giao dịch mua chịu về vật tư, thiết bị, dụng cụ, hàng hóa, dịch vụ ... của nhà cung cấp mà doanh nghiệp phải thanh toán từ các nguồn lực của mình. . .

Khoản phải trả người lao động là nghĩa vụ hiện tại của doanh nghiệp phát sinh từ sự kiện nợ người lao động về tiền lương, tiền công, tiền thưởng, bảo hiểm xã hội và các khoản phải trả khác thuộc về thu nhập của họ.

Tiền lương (hay tiền công) là số tiền doanh nghiệp trả cho người lao động theo số lượng và chất lượng lao động mà họ đóng góp cho doanh nghiệp nhằm đảm bảo cho người lao động đủ để tái sản xuất sức lao động và nâng cao, bồi dưỡng sức lao động.

Bảo hiểm xã hội là sự bảo đảm thay thế hoặc bù đắp một phần thu nhập của người lao động khi họ bị giảm hoặc mất thu nhập do ốm đau, thai sản, tai nạn lao động, bệnh nghề nghiệp, thất nghiệp, hết tuổi lao động hoặc chết, trên cơ sở đóng vào quỹ bảo hiểm xã hội.

Dưới góc độ pháp lý BHXH là một loại chế độ pháp định bảo vệ người lao động, sử dụng nguồn tiền đóng góp của người lao động, người sử dụng và được sự tài trợ, bảo hộ của Nhà nước, nhằm trợ cấp vật chất cho người được bảo hiểm và gia đình trong trường hợp bị giảm hoặc mất thu nhập bình thường do ốm đau, tai nạn lao động, bệnh nghề nghiệp, thai sản, thất nghiệp, hết tuổi lao động theo qui định của pháp luật hoặc chết.

Bảo hiểm xã hội bắt buộc là loại hình bảo hiểm xã hội mà người lao động và người sử dụng lao động phải tham gia.

Bảo hiểm thất nghiệp là một loại hình phúc lợi tạm thời dành cho những người đã đi làm và

bị cho nghỉ việc ngoài ý muốn. Hỗ trợ thất nghiệp giúp họ có thời giờ tìm việc khác hoặc cơ hội được tái đào tạo để chuyển ngành nghề. Hỗ trợ thất nghiệp còn giúp cho cộng đồng hay địa phương được ổn định.

Bảo hiểm y tế là một chính sách xã hội do Nhà nước tổ chức thực hiện, nhằm huy động sự đóng góp của người sử dụng lao động, người lao động, các tổ chức và cá nhân, để thanh toán chi phí khám, chữa bệnh cho người có thể bảo hiểm y tế khi ốm đau.

Chi phí phải trả là chi phí thực tế chưa phát sinh, nhưng được tính trước trong kỳ kế toán nhằm tuân thủ nguyên tắc phù hợp.

Các khoản phải nộp nhà nước là số tiền mà doanh nghiệp phải có nghĩa vụ thanh toán với nhà nước về các khoản nộp tài chính bắt buộc như các loại thuế gián thu, trực thu; các khoản phí, lệ phí và các khoản phải nộp khác phát sinh theo chế độ quy định.

Các khoản nhận ký quỹ, ký cược là khoản tiền mà doanh nghiệp nhận ký quỹ, ký cược của các đơn vị, cá nhân bên ngoài để đảm bảo cho các dịch vụ liên quan đến hoạt động sản xuất kinh doanh được thực hiện đúng hợp đồng kinh tế đã ký kết.

CÂU HỎI TRẮC NGHIỆM

Lưu ý: Từ TN 6.11 đến TN 6.20: tham khảo đối với lớp học 45 tiết và 60 tiết.

TN 6. 1. Lý do chủ yếu làm phát sinh các khoản nợ phải trả là...

- a. Giải quyết nhu cầu thay cho việc sử dụng tiền trong chu kỳ hoạt động.
- b. Giữ cho phương trình kế toán cân bằng.
- c. Tất cả đều đúng.
- d. Tất cả đều sai.

TN 6. 2. Nợ ngắn hạn là khoản nợ được thanh toán chỉ trong vòng 1 năm.

- a. Đúng.
- b. Sai.

TN 6. 3. Nợ dài hạn ...

- a. thường không dùng tài sản ngắn hạn để thanh toán.
- b. bao gồm những khoản nợ được thanh toán trong 1 năm hoặc ngắn hơn.
- c. a và b đều đúng.
- d. a và b đều sai.

TN 6. 4. Thời gian để phân loại nợ ngắn hạn là

- a. 12 tháng.
- b. 1 chu kỳ hoạt động bình thường.
- c. a nếu chu kỳ KD < 12 tháng; hoặc b nếu chu kỳ KD > 12 tháng.
- d. a nếu chu kỳ KD > 12 tháng; hoặc b nếu chu kỳ KD < 12 tháng.

TN 6.5. Phân loại là nợ ngắn hạn, nếu khoản nợ được thanh toán bằng

- a. Tài sản ngắn hạn.
- b. Tạo ra 1 khoản nợ ngắn hạn khác.
- c. Trong vòng 2 năm.
- d. a hoặc b.

TN 6.6. Kế toán sử dụng tài khoản 311-Vay ngắn hạn để phản ánh các khoản

- a. Vay ngắn hạn từ Ngân hàng
- b. Vay ngắn hạn từ Ngân hàng, tổ chức, cá nhân trong và ngoài nước.
- c. Vay ngắn hạn từ các đơn vị thành viên trong nội bộ DN.
- d. Vay ngắn hạn bằng VND.

TN 6.7. Nợ dài hạn đến hạn trả là ...

- a. khoản nợ được phân loại là nợ dài hạn.
- b. khoản nợ được phân loại là nợ ngắn hạn.
- c. khoản nợ phải trả theo kỳ hạn thanh toán lần cuối trên Hợp đồng vay.
- d. một phần của vay dài hạn cần phải thanh toán.

TN 6.8. Khi vay dài hạn để mua sắm TSCĐ, kế toán ghi nhận ...

- a. Vào TK 341-Vay dài hạn gồm nợ gốc không bao gồm thuế GTGT của tài sản mua.
- b. Vào TK 341-Vay dài hạn gồm nợ gốc và lãi vay phải trả trong kỳ hạn vay.
- c. Vào TK 341 hoặc TK 315 và TK 341 - phần nợ gốc (tùy thuộc vào thỏa thuận trong hợp đồng vay).
- d. Tất cả đều được.

TN 6.9. Một hợp đồng mua hàng trong tương lai gần sẽ không yêu cầu ghi nhận nợ ngắn hạn

- a. Đúng
- b. Sai

TN 6.10. Một công ty thuộc đối tượng nộp thuế GTGT tính theo phương pháp khấu trừ thuế, bán hàng thu được tiền mặt 26.400.000đ, trong đó thuế GTGT là 2.400.000đ và thuế tiêu thụ đặc biệt là 4.000.000đ. Kế toán ghi sổ giao dịch bán hàng

- a. ghi Nợ TK 111 : 20.000.000đ.
- b. ghi Nợ TK 511 : 2.400.000đ.
- c. ghi Có TK 511 : 26.400.000đ.
- d. ghi Có TK 33311: 2.400.000đ.

TN 6.11. Kết quả từ việc doanh nghiệp ký kết 1 Hợp đồng mua hàng là

- a. một khoản nợ ngẫu nhiên.
- b. một khoản nợ ước tính
- c. một lời cam kết
- d. tất cả đều sai

TN 6.12. Mua hàng theo Hợp đồng được ghi sổ kế toán (TK 331) khi

- a. việc mua hàng đã thực hiện hoàn tất và chưa thanh toán.
- b. hợp đồng được triển khai thực hiện.
- c. cả 2 trường hợp a và b xảy ra.
- d. không phải là 2 trường hợp a và b.

TN 6.13. Doanh nghiệp nộp thuế GTGT khấu trừ; *khi bán hàng hoá trong nước thu tiền thuế GTGT đầu ra*, kế toán ghi nhận vào Sổ kế toán liên quan đến

- a. Thuế GTGT của hàng bán phải nộp (Có TK 33311)
- b. Tính vào số tiền phải thu của khách hàng (Nợ TK 131).
- c. Tiền tăng thêm (Nợ TK 111 hoặc TK 112)
- d. Tất cả đều đúng.

TN 6.14. Kế toán sử dụng TK 3332 *Thuế Tiêu thụ đặc biệt* để theo dõi khoản phải nộp về T.TTĐB liên quan đến

- a. Hàng hóa mua trong nước.
- b. Hàng hóa nhập khẩu.
- c. Hàng hóa, dịch vụ chịu thuế TTĐB bán trong nước hoặc nhập khẩu.
- d. Tất cả đều đúng

TN 6.15. TK 334 *Phải trả người lao động* được dùng để thanh toán tiền lương, tiền thưởng... cho người lao động được trả bằng

- a. Tiền mặt tại quỹ.
- b. Thẻ ATM qua Ngân hàng.
- c. Sản phẩm, hàng hoá của doanh nghiệp.
- d. Tất cả đều được

TN 6.16. TK nhóm 31 và TK nhóm 33 thuộc loại nợ ngắn hạn, được trình bày thông tin về Nợ ngắn hạn trên Bảng cân đối kế toán.

- a. Đúng.
- b. Sai.

TN 6.17. Chọn câu phát biểu sai

- a. Nhận tiền ký quỹ, ký cược là 1 khoản nợ phải trả ngắn hạn hoặc dài hạn là tùy thuộc vào thời hạn phải trả lại khoản nợ đó.
- b. Nhận thế chấp giấy tờ chứng minh quyền sở hữu, không phải là 1 khoản nợ phải trả.
- c. Nhận cầm cố tài sản cố định là 1 khoản nợ phải trả.
- d. Nhận ký cược bằng hiện vật cũng được theo dõi trên sổ sách kế toán.

TN 6.18. Doanh nghiệp tính thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ; *khi nộp tiền thuế GTGT*, kế toán ghi nhận vào Sổ kế toán liên quan

- a. Thuế GTGT của hàng bán phải nộp (Có TK 33311).
- b. Tính vào số tiền phải thu của khách hàng (Nợ TK 131).
- c. Tiền tăng thêm (Nợ TK 111 hoặc TK 112)
- d. Tất cả đều sai.

TN 6.19. Doanh nghiệp nhận tiền ký quỹ sẽ ghi vào sổ kế toán bút toán:

- a. Nợ TK 111, 112 / Có TK 3386, 344.
- b. Nợ TK 3386, 344 / Có TK 111, 112.
- c. Nợ TK 111, 112 / Có TK 144, 244.
- d. Nợ TK 144, 244 / Có TK 111, 112.

TN 6.20. Việc bỏ sót không ghi nhận 1 khoản nợ phải trả sẽ làm cho

- a. lợi nhuận kế toán sẽ bị phóng đại
- b. nợ phải trả và vốn chủ sở hữu sẽ bị phóng đại
- c. không có ảnh hưởng đến lợi nhuận thuần
- d. tổng tài sản sẽ bị phóng đại.

ĐÁP ÁN TRẮC NGHIỆM

TN	6.1	6.2	6.3	6.4	6.5	6.6	6.7	6.8	6.9	6.10	6.11	6.12	6.13	6.14	6.15	6.16	6.17	6.18	6.19	6.20
a	X								X			X							X	X
b		X				X	X									X				
c				X				X			X			X			X			
d			X		X					X			X		X			X		

3080

CHƯƠNG 7

KẾ TOÁN VỐN CHỦ SỞ HỮU

MỤC TIÊU

Chương này trình bày tổng quát kế toán các khoản thuộc vốn chủ sở hữu, qua đó bạn có khả năng hiểu và thực hiện các nội dung sau:

- Nhận biết được một khoản thuộc vốn chủ sở hữu.
- Biết được nguồn hình thành và mục đích sử dụng của từng loại vốn, quỹ trong doanh nghiệp.
- Nắm vững nguyên tắc phân phối lợi nhuận và thực hiện việc phân phối theo đúng chế độ quy định.
- Tổ chức việc ghi chép các nghiệp vụ kinh tế phát sinh liên quan đến sự biến động của các loại vốn, quỹ vào sổ sách kế toán.
- Trình bày các chỉ tiêu thuộc vốn chủ sở hữu trên báo cáo tài chính.

7.1 NHỮNG VẤN ĐỀ CHUNG

Vốn chủ sở hữu là giá trị vốn của doanh nghiệp, được tính bằng số chênh lệch giữa giá trị Tài sản của doanh nghiệp trừ (-) Nợ phải trả.

Doanh nghiệp muốn hoạt động được cần phải có một số vốn nhất định, cá nhân hoặc tổ chức nào bỏ vốn vào doanh nghiệp để doanh nghiệp hoạt động gọi là chủ sở hữu vốn và một doanh nghiệp có thể có một hoặc nhiều chủ sở hữu vốn.

Vốn chủ sở hữu bao gồm:

- Vốn góp ban đầu của các chủ sở hữu khi mới thành lập doanh nghiệp hoặc khi mở rộng doanh nghiệp.
- Vốn được bổ sung từ lợi nhuận trong quá trình hoạt động kinh doanh theo quyết định của các chủ sở hữu vốn hoặc của Hội đồng quản trị.
- Các khoản chênh lệch đánh giá lại tài sản, chênh lệch tỷ giá hối đoái chưa xử lý và các quỹ của doanh nghiệp như quỹ đầu tư phát triển, quỹ dự phòng tài chính, quỹ khen thưởng, quỹ phúc lợi, nguồn vốn đầu tư XDCB...
- Các khoản thặng dư vốn cổ phần do phát hành cổ phiếu cao hơn hoặc thấp hơn mệnh giá.
- Giá trị cổ phiếu quỹ.

Các doanh nghiệp có quyền chủ động sử dụng các loại nguồn vốn và các quỹ hiện có theo chính sách tài chính hiện hành. Việc chuyển dịch từ nguồn vốn này sang nguồn vốn khác hoặc từ chủ sở hữu này sang chủ sở hữu khác phải theo đúng chính sách tài chính hiện hành hoặc theo điều lệ của doanh nghiệp và thực hiện đầy đủ các thủ tục cần thiết.

7.1.1 Đặc điểm và yêu cầu quản lý

Vốn chủ sở hữu do các chủ sở hữu đầu tư mà doanh nghiệp không phải cam kết thanh toán, vì vậy vốn chủ sở hữu không phải là một khoản nợ, các doanh nghiệp có quyền chủ động sử dụng linh hoạt các nguồn vốn, quỹ theo đúng chế độ.

Trường hợp doanh nghiệp bị giải thể hoặc phá sản, các chủ sở hữu vốn chỉ được nhận phần giá trị còn lại của tài sản sau khi đã thanh toán các khoản nợ phải trả.

Do nội dung của vốn chủ sở hữu gồm nhiều loại và có thể có nhiều chủ sở hữu trong một doanh nghiệp nên yêu cầu kế toán cần phải mở sổ theo dõi chi tiết từng nội dung, từng chủ sở hữu, từng lần góp vốn, số tiền...

Đối với doanh nghiệp nhà nước, nhà nước là chủ sở hữu vốn, các doanh nghiệp phải có nhiệm vụ nhận, quản lý và sử dụng có hiệu quả vốn và các nguồn lực nhà nước giao, không ngừng nâng cao hiệu quả kinh doanh, bảo toàn và phát triển vốn.

Đối với công ty hợp danh, các thành viên góp vốn là chủ sở hữu vốn của công ty và các thành viên này phải chịu trách nhiệm vô hạn về các khoản nợ cùng các nghĩa vụ tài chính khác của công ty.

Đối với công ty trách nhiệm hữu hạn, các thành viên đã góp vốn vào chính là những người chủ sở hữu công ty và họ chỉ chịu trách nhiệm giới hạn về các khoản nợ của công ty trong phạm vi số vốn họ đóng góp vào công ty.

Đối với doanh nghiệp tư nhân, chính cá nhân đã bỏ vốn vào kinh doanh là người chủ sở hữu và sẽ chịu trách nhiệm bằng toàn bộ tài sản của mình về mọi hoạt động của doanh nghiệp.

Cần lưu ý một vấn đề là trong tất cả các loại hình doanh nghiệp nêu trên, chỉ có công ty hợp danh và doanh nghiệp tư nhân là phải chịu trách nhiệm vô hạn về các khoản nợ, còn các doanh nghiệp khác chỉ chịu trách nhiệm hữu hạn trên số vốn góp của mình mà thôi.

7.1.2 Kiểm soát nội bộ

Kiểm soát nội bộ đối với vốn chủ sở hữu phải căn cứ vào quy chế tài chính của doanh nghiệp nói chung và quy chế quản lý - sử dụng nguồn vốn và các quỹ doanh nghiệp nói riêng để đánh giá công tác quản lý - sử dụng nguồn vốn và các quỹ doanh nghiệp.

Để thực hiện tốt nhiệm vụ chung của kế toán về việc quản lý vốn, cụ thể theo dõi việc hình thành, việc sử dụng đúng mục đích các loại nguồn vốn kinh doanh và các quỹ doanh nghiệp, cần thiết phải:

- Kiểm tra việc thực hiện quy trình thủ tục tăng vốn đúng với quy định của doanh nghiệp.
- Tham gia xây dựng và kiểm tra việc thực hiện quy chế quản lý và sử dụng đối với từng loại quỹ.
- Cần lưu ý khi xây dựng quy chế nên quan tâm đến hình thức sở hữu vốn để xây dựng quy chế quản lý cho phù hợp.
- Tổ chức xây dựng công tác ghi chép ban đầu, quy trình luân chuyển chứng từ, ghi chép tổng hợp và chi tiết cho các nghiệp vụ kinh tế phát sinh liên quan đến các nguồn vốn và quỹ.

Tùy thuộc vào hình thức tổ chức doanh nghiệp mà Vốn chủ sở hữu trong từng đơn vị gồm những nội dung khác nhau. Sau đây lần lượt tìm hiểu tổ chức kế toán của từng khoản vốn chủ sở hữu cụ thể.

7.2 KẾ TOÁN NGUỒN VỐN KINH DOANH

7.2.1 Nội dung

Trong giai đoạn đầu mới thành lập, tùy từng loại hình doanh nghiệp mà nguồn vốn kinh doanh có thể bao gồm:

- Vốn do Ngân sách nhà nước hoặc cấp trên giao vốn.
- Vốn do các chủ sở hữu đóng góp ban đầu khi mới thành lập doanh nghiệp như: vốn nhận từ cổ đông, các bên góp vốn, các thành viên góp vốn ...

Nguồn vốn này sẽ được bổ sung trong quá trình kinh doanh dưới nhiều hình thức khác nhau như:

- Bổ sung từ lợi nhuận, từ xử lý các khoản chênh lệch đánh giá lại tài sản ...
- Vốn do các tổ chức, cá nhân trong và ngoài nước tặng, biếu, viện trợ, không hoàn lại.
- Đối với loại hình doanh nghiệp là công ty cổ phần trong nguồn vốn kinh doanh còn có thêm khoản vốn gọi là thặng dư vốn cổ phần phát sinh chênh lệch do phát hành cổ phiếu lần đầu và tái phát hành cổ phiếu quỹ.

7.2.2 Phương pháp kế toán

Các chứng từ kế toán làm cơ sở ghi chép các nghiệp vụ liên quan nguồn vốn kinh doanh:

Khi doanh nghiệp mới bắt đầu hoạt động, căn cứ vào hồ sơ thành lập doanh nghiệp, các Biên bản góp vốn để ghi nhận nguồn vốn kinh doanh, chi tiết cho từng đối tượng góp vốn.

Trong quá trình hoạt động, khi tăng hay giảm nguồn vốn đều phải có quyết định của cấp có thẩm quyền như: Ban giám đốc, Hội đồng quản trị, hội đồng các bên tham gia liên doanh... Khi nhận hoặc bàn giao vốn góp kế toán căn cứ vào các chứng từ để ghi sổ kế toán như: Biên bản bàn giao, Biên bản nhận vốn góp và các chứng từ có liên quan khác...

Để theo dõi nguồn vốn kinh doanh hiện có và biến động trong kỳ kế toán sử dụng **TK 411 - Nguồn vốn kinh doanh**.

Nội dung, kết cấu tài khoản như sau:

TK 411 - Nguồn vốn kinh doanh

Nguồn vốn kinh doanh giảm do hoàn trả vốn cho chủ sở hữu,...	Nguồn vốn kinh doanh tăng do nhận vốn từ chủ sở hữu, do được bổ sung trong quá trình kinh doanh
	<i>Nguồn vốn kinh doanh của doanh nghiệp hiện có cuối kỳ</i>

TK 411- Nguồn vốn kinh doanh có 3 tài khoản cấp 2:

TK 4111 - Vốn đầu tư của chủ sở hữu: Tài khoản này phản ánh khoản vốn đã góp theo Điều lệ công ty của các chủ sở hữu. Đối với các công ty cổ phần thì vốn góp từ phát hành cổ phiếu được ghi vào tài khoản này theo mệnh giá.

TK 4112 - Thặng dư vốn cổ phần: Tài khoản này phản ánh phần chênh lệch do giá phát hành cổ phiếu cao hơn (hoặc thấp hơn) mệnh giá và chênh lệch tăng, giảm so với giá mua lại khi tái phát hành cổ phiếu quỹ.

TK 4118 - Vốn khác: Tài khoản này phản ánh số vốn kinh doanh được hình thành do được biếu tặng, tài trợ.

(Phần kế toán cổ phiếu quỹ: tham khảo đối với lớp học 45 tiết) Ngoài ra đối với công ty cổ phần còn sử dụng thêm tài khoản **419 - Cổ phiếu quỹ**. Tài khoản này phản ánh giá trị hiện cổ và tình hình biến động của số cổ phiếu các công ty cổ phần mua lại cổ phiếu do chính công ty đó phát hành theo luật định. Tài khoản này có nội dung, kết cấu:

TK 419 - Cổ phiếu quỹ

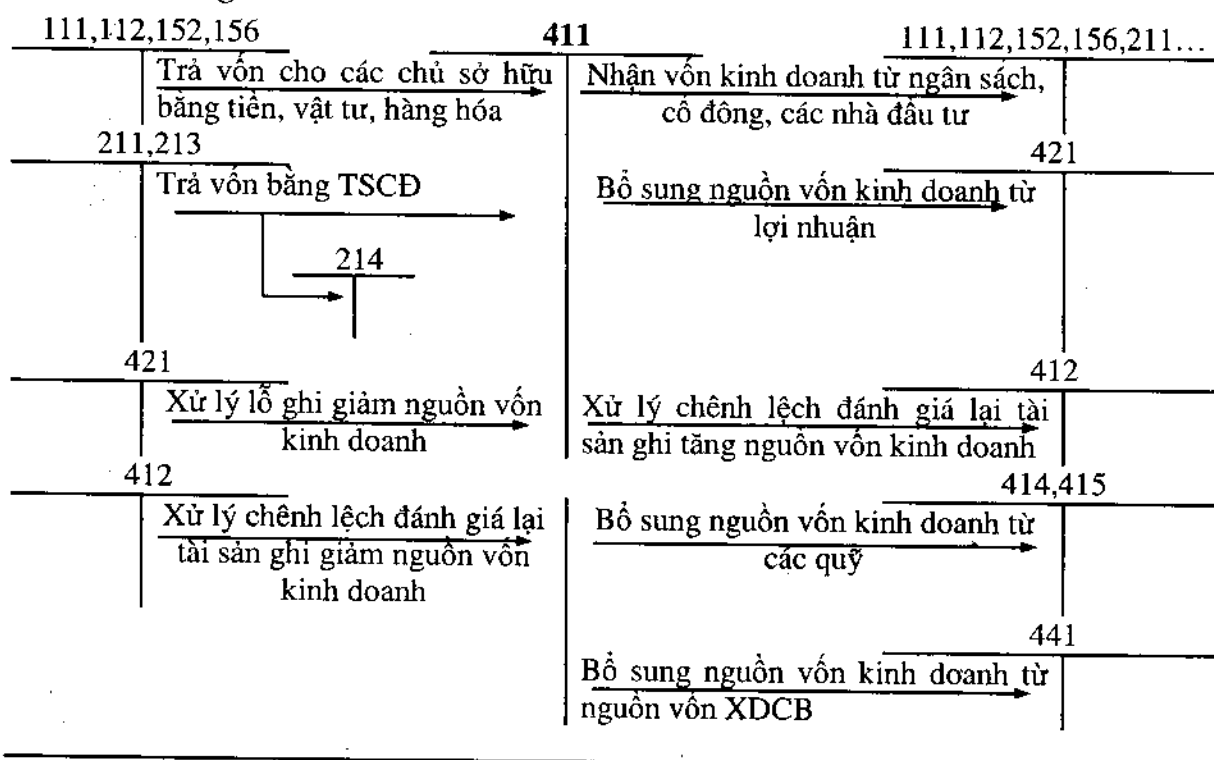
Trị giá thực tế cổ phiếu quỹ khi mua vào	Trị giá thực tế cổ phiếu quỹ được tái phát hành, chia cổ tức hoặc hủy bỏ.
<i>Trị giá thực tế cổ phiếu quỹ hiện đang có cuối kỳ do công ty nắm giữ.</i>	

Trong đó

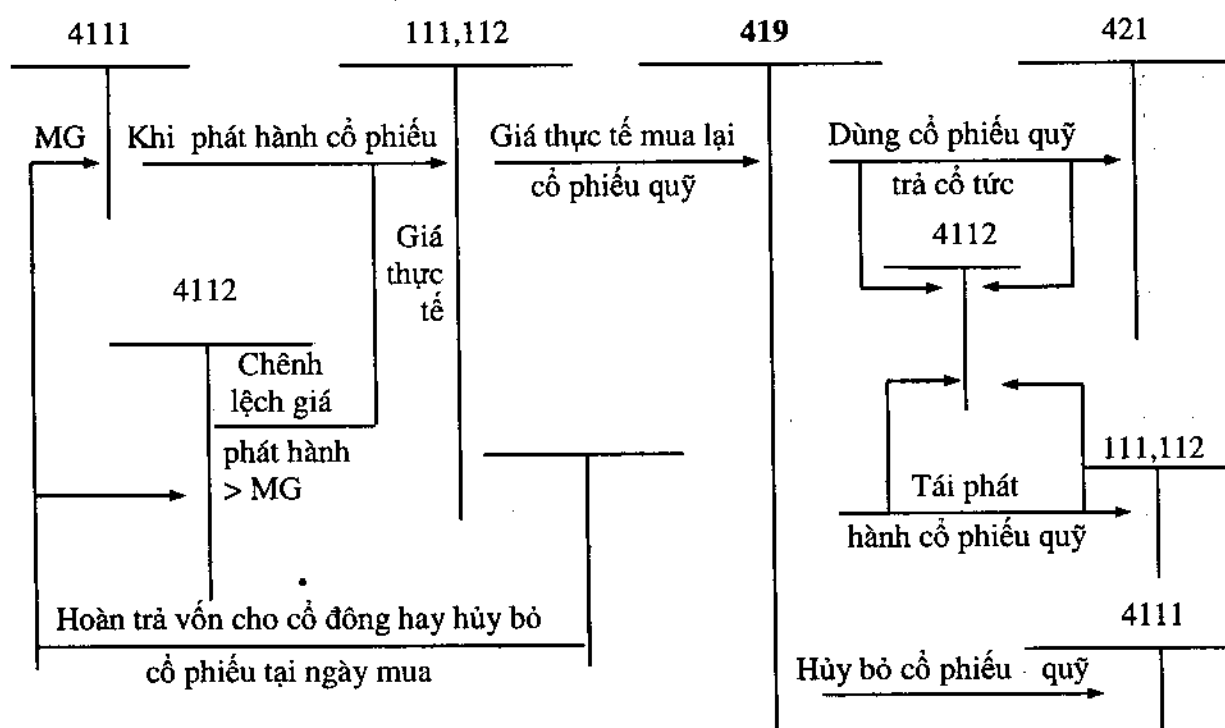
$$\text{Giá thực tế mua lại} = \text{Giá mua lại} + \text{Các chi phí liên quan trực tiếp đến việc mua lại cổ phiếu (chi phí giao dịch, thông tin...)}.$$

Khi lập báo cáo tài chính, giá trị thực tế của cổ phiếu mua lại được ghi giảm nguồn vốn kinh doanh trên Bảng cân đối kế toán bằng cách ghi sổ âm (***).

Sơ đồ kế toán Nguồn vốn kinh doanh



Sơ đồ kế toán tổng hợp Cổ phiếu và cổ phiếu quỹ



Dưới đây minh họa kế toán các trường hợp liên quan.

Ví dụ 7.1 Khi Doanh nghiệp A nhận vốn kinh doanh do Ngân sách Nhà nước đầu tư giao vốn.

Căn cứ vào văn bản cấp, biên bản bàn giao gồm tiền gửi ngân hàng 100.000.000đ, vật liệu 50.000.000đ và tài sản cố định hữu hình là 150.000.000đ. Kế toán ghi tăng tài sản nhận và đồng thời ghi tăng vốn đầu tư của nhà nước trong doanh nghiệp:

Nợ TK 112- Tiền gửi ngân hàng	100.000.000	
Nợ TK 152 - Nguyên vật liệu	50.000.000	
Nợ TK 211- Tài sản cố định hữu hình	150.000.000	
Có TK 411- Nguồn vốn kinh doanh		300.000.000

Ví dụ 7.2: Trường hợp doanh nghiệp là công ty cổ phần và giá phát hành cổ phiếu bằng mệnh giá: khi nhận tiền mua cổ phiếu của các cổ đông, căn cứ vào phiếu thu tiền bán cổ phiếu cho các cổ đông là 500.000.000đ, kế toán ghi:

Nợ TK 111 - Tiền mặt	500.000.000	
Có TK 411(4111-Vốn đầu tư của chủ sở hữu)		500.000.000

Ví dụ 7.3: Trường hợp giá phát hành cổ phiếu cao hơn mệnh giá: khi nhận tiền mua cổ phiếu của các cổ đông. Căn cứ vào phiếu thu tiền bán cổ phiếu cho các cổ đông là 600.000.000đ, mệnh giá là 500.000.000đ, kế toán ghi bút toán:

Nợ TK 111 - Tiền mặt	600.000.000	
Có TK 411(4111- Vốn đầu tư của chủ sở hữu)		500.000.000
Có TK 411(4112 -Thặng dư vốn cổ phần)		100.000.000

Ví dụ 7.4: Trường hợp giá phát hành thấp hơn mệnh giá: khi nhận tiền mua cổ phiếu của các cổ đông, căn cứ vào phiếu thu tiền bán cổ phiếu cho các cổ đông là 600.000.000đ, mệnh giá là 650.000.000đ, kế toán ghi:

Nợ TK 111- Tiền mặt	600.000.000
Nợ TK 411(4112 -Thặng dư vốn cổ phần)	50.000.000
Có TK 411(4111-Vốn đầu tư của chủ sở hữu)	650.000.000

Ví dụ 7.5: Trường hợp mua lại cổ phiếu do chính công ty đã phát hành dùng làm cổ phiếu quỹ: số cổ phiếu mua lại có mệnh giá 100.000.000đ, giá mua 200.000.000đ, chi phí mua 1.000.000đ được thanh toán toàn bộ bằng tiền mặt, kế toán ghi:

Nợ TK 419 - Cổ phiếu quỹ	201.000.000
Có TK 111 - Tiền mặt	201.000.000

Ví dụ 7.6: Trường hợp bán lại cổ phiếu quỹ: công ty quyết định bán lại 50% số cổ phiếu quỹ đã mua ở ví dụ 7.5 có mệnh giá 50.000.000đ, giá bán 120.000.000đ thu toàn bộ bằng tiền mặt, kế toán ghi:

Nợ TK 111- Tiền mặt	120.000.000
Có TK 419 - Cổ phiếu quỹ	100.500.000
Có TK 4112- Thặng dư vốn cổ phần	19.500.000 (=120trđ - 100,5trđ)

Lưu ý: trường hợp giá bán ra thấp hơn giá thực tế lúc mua vào, chênh lệch sẽ được ghi ngược lại, nghĩa là ghi vào bên nợ của TK 4112 - Thặng dư vốn cổ phần.

Ví dụ 7.7: Trường hợp dùng cổ phiếu quỹ trả cổ tức: khi có quyết định của hội đồng quản trị (đã thông qua đại hội cổ đông) dùng 10% số cổ phiếu quỹ đã mua ở ví dụ 7.5 có mệnh giá 10.000.000đ (có giá thực tế khi mua cổ phiếu quỹ là 20.100.000đ) để trả cổ tức cho cổ đông - tính giá phát hành bằng mệnh giá:

Nợ TK 421 - Lợi nhuận chưa phân phối	10.000.000
Nợ TK 4112 - Thặng dư vốn cổ phần	10.100.000
Có TK 419 - Cổ phiếu quỹ	20.100.000

Lưu ý: Trường hợp giá phát hành cổ phiếu cao hơn giá mua vào cổ phiếu, chênh lệch sẽ ghi ngược lại, nghĩa là ghi vào bên có của TK 4112- Thặng dư vốn cổ phần.

Ví dụ 7.8: Trường hợp nhận quà biếu tặng hoặc hàng viện trợ không hoàn lại, căn cứ vào biên bản giao nhận, giá sử tài sản nhận là hàng hóa nhập kho có giá trị 100.000.000đ, kế toán ghi:

Nợ TK 156 - Hàng hóa	100.000.000
Có TK 711 -Thu nhập khác	100.000.000

Sau khi tính thuế thu nhập doanh nghiệp phải nộp là 28% trên giá trị tài sản được tài trợ, biếu tặng, phần còn lại ghi tăng vốn kinh doanh của doanh nghiệp, ghi:

Nợ TK 421- Lợi nhuận chưa phân phối	72.000.000
Có TK 411- Nguồn vốn kinh doanh	72.000.000

Ví dụ 7.9: Trường hợp kết chuyển tăng nguồn vốn kinh doanh từ quỹ đầu tư phát triển do mua sắm tài sản cố định có nguyên giá là 60.000.000đ, thuế GTGT 10% toàn bộ đã được trả bằng tiền gửi ngân hàng, căn cứ vào Giấy báo nợ NH, Hóa đơn (GTGT), Biên bản giao nhận TSCĐ, Quyết định của Hội đồng quản trị hoặc Giám đốc, kế toán ghi:

Nợ TK 211 - Tài sản cố định hữu hình	60.000.000	
Nợ TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ	6.000.000	
Có TK 112 - TGNH		66.000.000
Và kết chuyển nguồn vốn đài thọ cho tài sản		
Nợ TK 414- Quỹ đầu tư phát triển	60.000.000	
Có TK 411- Nguồn vốn kinh doanh		60.000.000

Ví dụ 7.10: Trường hợp hoàn trả vốn cho các chủ sở hữu. Căn cứ vào văn bản, quyết định, biên bản bàn giao tài sản hoàn trả vốn cho nhà nước là 80.000.000đ gồm tiền mặt là 50.000.000đ và nguyên vật liệu trị giá 30.000.000đ, kế toán ghi:

Nợ TK 411 - Nguồn vốn kinh doanh	80.000.000	
Có TK 111 - Tiền mặt		50.000.000
Có TK 152 - Nguyên vật liệu		30.000.000

Lưu ý: Ngoài các bút toán tổng hợp như trên, kế toán còn phải mở sổ chi tiết để theo dõi:

- Chi tiết nguồn vốn kinh doanh theo từng nguồn hình thành vốn.
- Đối với các doanh nghiệp liên doanh, các công ty cổ phần phải tổ chức kế toán chi tiết nguồn vốn kinh doanh theo từng thành viên góp vốn. Trong từng thành viên phải chi tiết theo từng lần góp vốn, mức góp vốn.

7.3 KẾ TOÁN CHÊNH LỆCH ĐÁNH GIÁ TÀI SẢN

(tham khảo đối với lớp học 45 tiết)

Chênh lệch đánh giá lại tài sản là khoản chênh lệch giữa giá gốc đã ghi trên sổ kế toán với giá trị được xác định lại của các loại tài sản trong doanh nghiệp.

Doanh nghiệp thực hiện đánh giá lại tài sản trong các trường hợp sau:

- Theo quyết định của cơ quan nhà nước có thẩm quyền.
- Thực hiện chuyển đổi sở hữu công ty: cổ phần hóa, chuyển nhượng công ty, đa dạng hóa hình thức sở hữu.
- Dùng tài sản để đầu tư ra ngoài công ty.

Kế toán căn cứ vào các chứng từ như: Quyết định đánh giá lại tài sản của Nhà nước, Biên bản kiểm kê tài sản cần đánh giá lại và Biên bản đánh giá lại tài sản... để ghi sổ kế toán.

Để ghi nhận phần chênh lệch đánh giá lại tài sản và xử lý khoản chênh lệch này kế toán sử dụng TK 412 - Chênh lệch đánh giá lại tài sản.

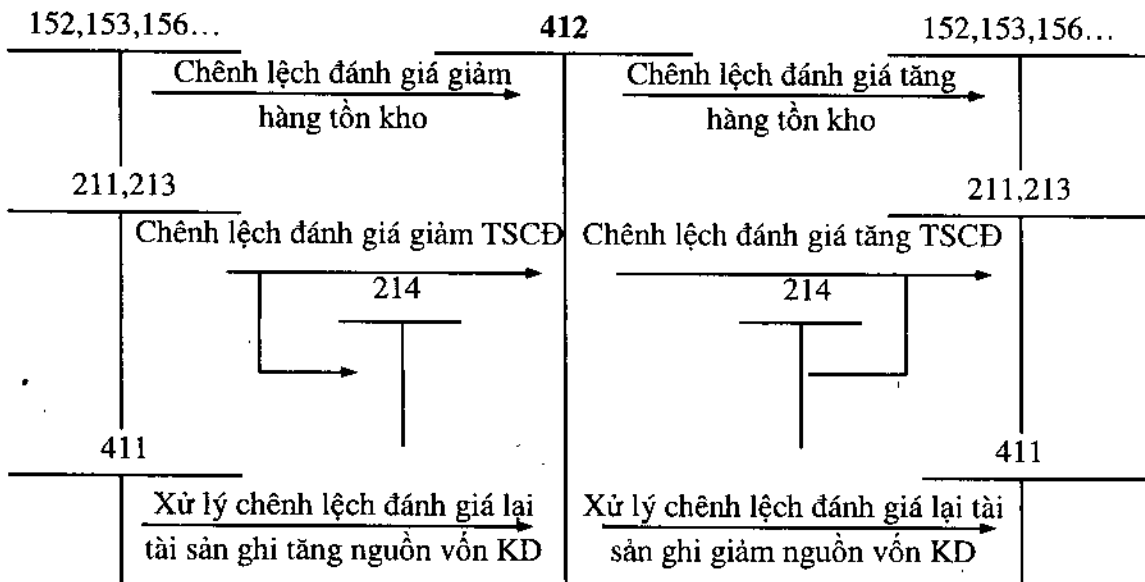
Nội dung và kết cấu tài khoản này như sau:

TK 412 -Chênh lệch đánh giá lại tài sản

– Số chênh lệch giảm do đánh giá lại tài sản. – Xử lý số chênh lệch tăng do đánh giá lại tài sản.	– Số chênh lệch tăng do đánh giá lại tài sản. – Xử lý số chênh lệch giảm do đánh giá lại tài sản.
(hoặc) Số chênh lệch do đánh giá lại tài sản chưa xử lý cuối kỳ (chênh lệch giảm > chênh lệch tăng)	Số chênh lệch do đánh giá lại tài sản chưa xử lý cuối kỳ. (chênh lệch tăng > chênh lệch giảm)

Tài khoản này có thể có Số dư bên Có hoặc Số dư bên Nợ

Sơ đồ kế toán Chênh lệch đánh giá lại tài sản



Ví dụ minh họa các nghiệp vụ kinh tế phát sinh.

Ví dụ 7.11: Đánh giá lại vật tư, hàng hóa: Tại doanh nghiệp X ngày 31/12/N căn cứ vào Biên bản đánh giá lại tài sản ở doanh nghiệp bao gồm:

Loại tài sản	Giá sổ sách	Số lượng	Giá điều chỉnh
Hàng hóa A	10.000đ/kg	5.000kg	12.000đ/kg
TSCĐ B (chưa sử dụng)	50.000.000đ	01 cái	42.000.000đ

Kế toán ghi :

+ Chênh lệch đánh giá tăng đối với hàng hóa A ghi:

Nợ TK 156 - Hàng hóa 10.000.000 (= 5.000 x (12.000 – 10.000))
 Có TK 412- Chênh lệch đánh giá lại tài sản 10.000.000

+ Chênh lệch đánh giá giảm nguyên giá TSCĐ ghi:

Nợ TK 412 -Chênh lệch đánh giá lại tài sản 8.000.000 (= 50.000.000 – 42.000.000)
 Có TK 211 -Tài sản cố định hữu hình 8.000.000

Ví dụ 7.12: *Xử lý chênh lệch đánh giá lại tài sản:* Cuối niên độ kế toán xử lý chênh lệch đánh giá lại tài sản theo quyết định của Ban giám đốc vào nguồn vốn kinh doanh.

Theo ví dụ 7.11, chênh lệch đánh giá tăng tài sản lớn hơn chênh lệch đánh giá giảm là 2.000.000đ, nên được phép bổ sung nguồn vốn kinh doanh, kế toán ghi:

Nợ TK 412- Chênh lệch đánh giá lại tài sản	2.000.000	
Có TK 411- Nguồn vốn kinh doanh		2.000.000

Lưu ý: Nếu chênh lệch đánh giá tăng tài sản nhỏ hơn chênh lệch đánh giá giảm (TK 412 có số dư bên Nợ), thì cuối niên độ xử lý ghi giảm nguồn vốn kinh doanh với bút toán ngược lại.

7.4 KẾ TOÁN LỢI NHUẬN CHƯA PHÂN PHỐI

7.4.1 Nội dung phân chia lợi nhuận sau thuế thu nhập doanh nghiệp.

Lợi nhuận kế toán thực hiện cả năm là kết quả kinh doanh của doanh nghiệp bao gồm: lợi nhuận hoạt động kinh doanh và lợi nhuận hoạt động khác.

- *Lợi nhuận hoạt động kinh doanh* gồm:

- + Lợi nhuận từ hoạt động sản xuất kinh doanh: là khoản chênh lệch giữa tổng doanh thu bán sản phẩm, hàng hoá, dịch vụ, trừ đi giá thành toàn bộ sản phẩm, hàng hoá, dịch vụ, đã tiêu thụ và thuế theo quy định pháp luật.
- + Lợi nhuận hoạt động tài chính: là số thu nhập lớn hơn số chi phí của các hoạt động tài chính bao gồm các hoạt động như: mua bán trái phiếu, chứng khoán, lãi tiền gửi ngân hàng thuộc vốn kinh doanh, lãi cho vay thuộc các nguồn vốn và quỹ, lãi góp vốn liên doanh...

- *Lợi nhuận hoạt động khác* là chênh lệch giữa các khoản thu nhập khác (ngoài hoạt động kinh doanh) lớn hơn các khoản chi phí khác như các khoản phải trả không có chủ nợ, thu hồi lại các khoản nợ khó đòi đã được hủy bỏ, chênh lệch thanh lý, nhượng bán tài sản...

Trình tự phân phối lợi nhuận được tiến hành như sau:

Trong năm căn cứ vào số lợi nhuận thực tế đã đạt được, doanh nghiệp tạm phân phối lợi nhuận, bao gồm các khoản sau:

- Tạm chia lãi cho các bên liên doanh, các nhà đầu tư...
- Tạm trích lập các quỹ doanh nghiệp.

Lợi nhuận thực hiện cả năm được phân phối chính thức sau khi báo cáo quyết toán năm được duyệt theo trình tự chung sau đây:

- Chia lãi cho các cho các bên liên doanh, các nhà đầu tư...
- Bù đắp các khoản lỗ của các năm trước đã hết thời hạn được trừ vào lợi nhuận trước thuế;
- Trích lập các quỹ doanh nghiệp...

7.4.2 Phương pháp kế toán

Khi tạm phân phối lợi nhuận, kế toán căn cứ vào quy định của chính sách tài chính hiện hành, quyết định của Ban giám đốc hoặc của Hội đồng quản trị để xác định tỷ lệ phân phối cho thích hợp và lập bảng kê trích lập các quỹ, bảng kê tạm chia lãi cho các bên liên doanh, cho cổ đông...

Khi báo cáo quyết toán được duyệt, căn cứ vào Quyết định phân phối lợi nhuận chính thức của Ban giám đốc, của Hội đồng quản trị, kế toán so sánh giữa số lợi nhuận được chia và số lợi nhuận đã tạm chia và xử lý phần chênh lệch.

Để phản ánh kết quả kinh doanh (lợi nhuận kế toán sau thuế thu nhập doanh nghiệp) và tình hình phân phối lợi nhuận của doanh nghiệp, kế toán sử dụng **TK 421- Lợi nhuận chưa phân phối**. Tài khoản này có kết cấu như sau:

TK 421- Lợi nhuận chưa phân phối

- Số lỗ về hoạt động kinh doanh của doanh nghiệp.	- Số lãi có được từ hoạt động kinh doanh.
- Phân phối lãi	- Xử lý số lỗ
(hoặc) Số lỗ hoạt động kinh doanh chưa xử lý cuối kỳ.	Số lợi nhuận còn lại cuối kỳ chưa phân phối hoặc chưa sử dụng

Tài khoản 421 có Sổ dư bên Có hoặc có thể có Sổ dư bên Nợ

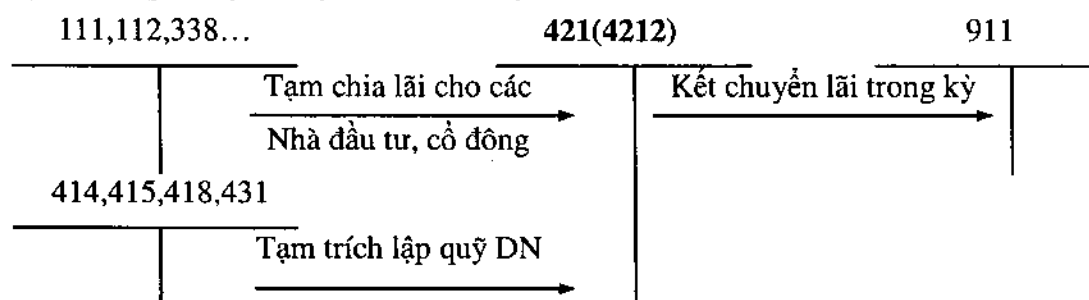
Tài khoản 421 có hai Tài khoản cấp 2:

TK 4211 -Lợi nhuận chưa phân phối năm trước: phản ánh kết quả hoạt động kinh doanh, tình hình phân chia lợi nhuận hoặc xử lý lỗ thuộc các năm trước.

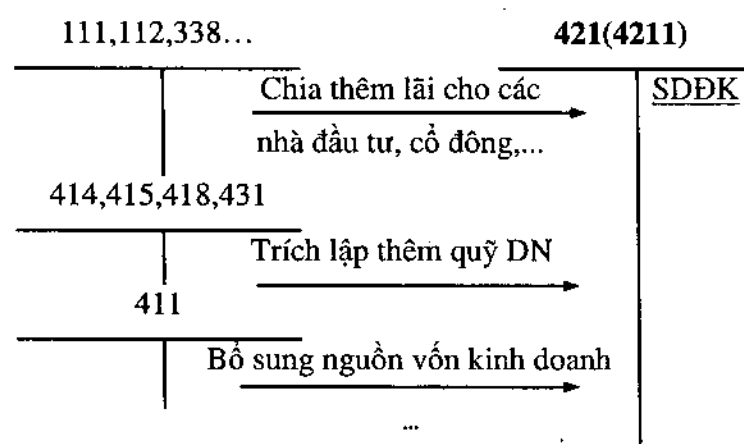
TK 4212 -Lợi nhuận chưa phân phối năm nay: phản ánh kết quả kinh doanh, tình hình phân phối kết quả và số lợi nhuận chưa phân phối của năm nay.

Sơ đồ kế toán tổng hợp phân phối lợi nhuận

Tạm phân phối lợi nhuận của năm nay



Khi báo cáo quyết toán năm trước được duyệt



Kế toán phải theo dõi chi tiết kết quả hoạt động kinh doanh của từng niên độ kế toán (năm trước, năm nay), đồng thời theo dõi chi tiết theo từng nội dung phân phối lợi nhuận của doanh nghiệp (chia lợi nhuận cho nhà đầu tư, trích lập quỹ, bổ sung nguồn vốn kinh doanh,...)

Ví dụ 7.13: *Tình hình phân phối lợi nhuận tại doanh nghiệp A:*

Số dư đầu tháng 12/N của TK 421: 240.000.000, chi tiết TK 4212: 240.000.000 (số dư Có).

Cuối tháng 12, kết chuyển kết quả hoạt động sản xuất kinh doanh trong tháng lãi 50.000.000đ, kế toán ghi:

Nợ TK 911- Xác định kết quả kinh doanh	50.000.000	
Có TK 421(4212)- Lợi nhuận chưa phân phối năm nay		50.000.000

(Trường hợp lỗ, kế toán ghi ngược lại)

Căn cứ vào quyết định của Giám đốc hoặc Hội đồng quản trị, thông báo tạm chia lãi 6 tháng cuối năm cho các bên góp vốn là 100.000.000đ, kế toán ghi:

Nợ TK 421(4212)-Lợi nhuận chưa phân phối	100.000.000	
Có TK 338(3388)		100.000.000

Đồng thời tạm trích quỹ đầu tư phát triển từ kết quả hoạt động sản xuất, kinh doanh là 30.000.000đ, Quỹ khen thưởng, phúc lợi là 10.000.000đ, kế toán ghi:

Nợ TK 421(4212)-Lợi nhuận chưa phân phối năm nay	40.000.000	
Có TK 414-Quỹ đầu tư phát triển		30.000.000
Có TK 431-Quỹ khen thưởng, phúc lợi		10.000.000

Ngày 31/12/N, kế toán khóa sổ TK 4212 tính số dư cuối niên độ là 150.000.000 (số dư Có)

Sang đầu năm tài chính N+1, kế toán chuyển số dư đầu năm của TK 4212 - Lợi nhuận chưa phân phối năm nay: 150.000.000 (số dư Có - chính là lợi nhuận còn lại chưa chia thuộc năm trước, năm N) sang TK 4211- Lợi nhuận chưa phân phối năm trước.

Nợ TK 4212 - Lợi nhuận chưa phân phối năm nay	150.000.000	
Có TK 4211 - Lợi nhuận chưa phân phối năm trước		150.000.000

Sau khi quyết toán được duyệt, Ban giám đốc quyết định trích từ số lợi nhuận trong năm trước (năm N) số tiền 80.000.000đ để bổ sung nguồn vốn kinh doanh, chia thêm cho các bên góp vốn là 20.000.000đ và trích thêm quỹ đầu tư phát triển số còn lại là 50.000.000đ. Căn cứ quyết định phân phối lợi nhuận năm N, kế toán ghi:

Nợ TK 4211- Lợi nhuận chưa phân phối năm trước	150.000.000	
Có TK 411 - Nguồn vốn kinh doanh		80.000.000
Có TK 3388 - Phải trả khác		20.000.000
Có TK 414 - Quỹ đầu tư phát triển		50.000.000

7.5 KẾ TOÁN CÁC LOẠI QUỸ

Quỹ của doanh nghiệp bao gồm quỹ đầu tư phát triển, quỹ dự phòng tài chính và các quỹ khác thuộc vốn chủ sở hữu như quỹ khen thưởng phúc lợi,... được trích lập từ lợi nhuận sau thuế

thu nhập doanh nghiệp. Đối với doanh nghiệp Nhà nước tỷ lệ trích lập mỗi quỹ được thực hiện theo quy định của Nhà nước, đối với loại hình doanh nghiệp khác tỷ lệ trích lập mỗi quỹ do Ban giám đốc doanh nghiệp hoặc do Hội đồng quản trị quyết định.

7.5.1 Kế toán quỹ đầu tư phát triển

Quỹ đầu tư phát triển được dùng vào các mục đích sau:

- Đầu tư mở rộng và phát triển kinh doanh.
- Đổi mới, thay thế hoàn chỉnh máy móc thiết bị, dây chuyền công nghệ, nghiên cứu áp dụng các tiến bộ khoa học kỹ thuật.
- Đổi mới trang thiết bị và điều kiện làm việc trong doanh nghiệp.
- Nghiên cứu khoa học, đào tạo và nâng cao trình độ chuyên môn, kỹ thuật, nghiệp vụ cho công nhân viên trong doanh nghiệp ...

Lưu ý: Đối với doanh nghiệp nhà nước, có thể quỹ đầu tư phát triển được điều động một phần để đầu tư phát triển doanh nghiệp nhà nước khác.

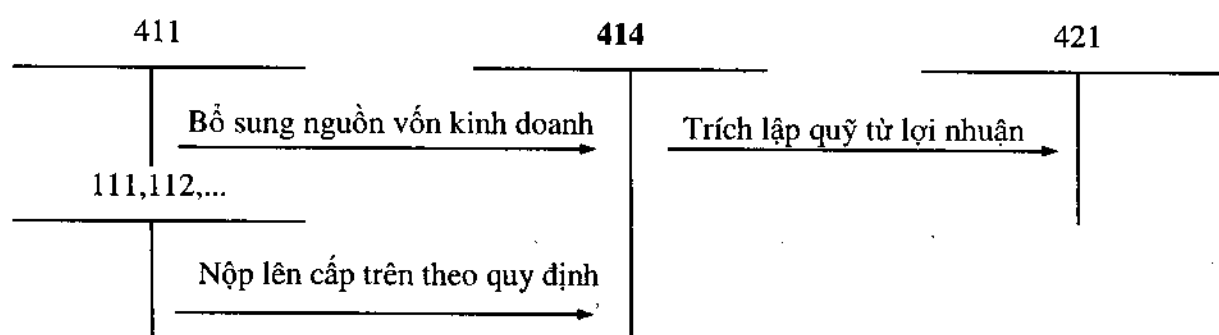
Kế toán căn cứ vào quyết định của Ban giám đốc hoặc của Hội đồng quản trị về việc trích lập phân chia các quỹ, sau đó kế toán lập bảng kê phân phối các quỹ.

Để phản ánh số hiện có và tình hình trích lập, sử dụng Quỹ đầu tư phát triển, kế toán sử dụng TK 414 -Quỹ đầu tư phát triển.

TK 414 -Quỹ đầu tư phát triển

Sử dụng quỹ đầu tư phát triển của doanh nghiệp	Quỹ đầu tư phát triển tăng do được trích từ lợi nhuận
	<i>Số quỹ đầu tư phát triển hiện có cuối kỳ tại doanh nghiệp.</i>

Sơ đồ kế toán Quỹ đầu tư phát triển



Ví dụ 7.14:

- Khi nhận được quyết định của Ban giám đốc cho trích quỹ đầu tư phát triển 50.000.000đ từ lợi nhuận hoạt động sản xuất kinh doanh, kế toán ghi:

Nợ TK 421- Lợi nhuận chưa phân phối	50.000.000
Có TK 414 - Quỹ đầu tư phát triển	50.000.000

- Khi có quyết định của Ban giám đốc dùng quỹ đầu tư phát triển để mua sắm tài sản cố định, giá mua chưa thuế 45.000.000đ, thuế GTGT 10%, chưa thanh toán. Việc mua sắm đã xong và đưa vào sử dụng cho hoạt động sản xuất kinh doanh. Kế toán căn cứ chứng từ ghi tăng tài sản cố định, đồng thời tiến hành kết chuyển nguồn vốn, bút toán ghi sổ như sau:

Nợ TK 211 - Tài sản cố định hữu hình	45.000.000	
Nợ TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ	4.500.000	
Có TK 331 - Phải trả người bán		49.500.000

- Kết chuyển nguồn vốn

Nợ TK 414 - Quỹ đầu tư phát triển	45.000.000	
Có TK 411 - Nguồn vốn kinh doanh		45.000.000

7.5.2 Kế toán quỹ dự phòng tài chính

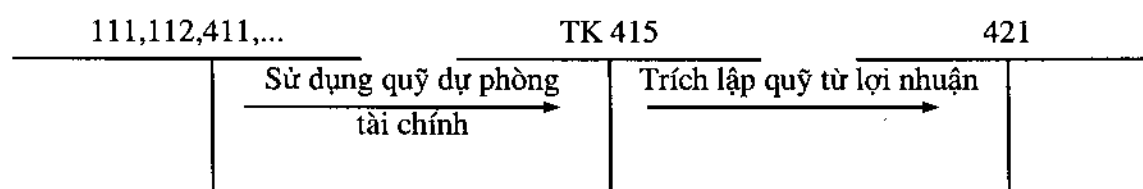
Quỹ dự phòng tài chính được dùng vào mục đích: bù đắp những tổn thất, thiệt hại về tài sản, công nợ không đòi được xảy ra trong quá trình kinh doanh; bù đắp khoản lỗ của công ty theo quyết định của Hội đồng quản trị hoặc đại diện chủ sở hữu,...

Để phản ánh số hiện có và tình hình trích lập, sử dụng Quỹ dự phòng tài chính, kế toán sử dụng **TK 415 - Quỹ dự phòng tài chính**.

TK 415 - Quỹ dự phòng tài chính

Sử dụng quỹ dự phòng tài chính.	Quỹ dự phòng tài chính tăng do được trích từ lợi nhuận
	<i>Số quỹ dự phòng tài chính hiện có cuối kỳ của doanh nghiệp.</i>

Sơ đồ kế toán Quỹ dự phòng tài chính



Ví dụ 7.15: Doanh nghiệp A trích quỹ dự phòng tài chính từ lợi nhuận hoạt động sản xuất kinh doanh là 50.000.000đ, kế toán ghi:

Nợ TK 421- Lợi nhuận chưa phân phối	50.000.000	
Có TK 415- Quỹ dự phòng tài chính		50.000.000

Ví dụ 7.16 Tiếp ví dụ 7.15 ở Doanh nghiệp A, ba tháng sau xảy ra hỏa hoạn do chập điện, số tài sản bị cháy gồm vật liệu: 20.000.000đ, máy móc có nguyên giá 80.000.000đ, đã khấu hao 30.000.000đ. Căn cứ vào Bảng kê thiệt hại và quyết định của Ban giám đốc dùng quỹ dự phòng tài chính bù đắp, kế toán ghi:

Nợ TK 415- Quỹ dự phòng tài chính	20.000.000	
Có TK 152 - Nguyên vật liệu		20.000.000

Nợ TK 415- Quỹ dự phòng tài chính	50.000.000
Nợ TK 214- Hao mòn TSCĐ	30.000.000
Có TK 211- TSCĐ hữu hình	80.000.000

Doanh nghiệp nhận được thư mời của tòa án địa phương do hộ nhà dân ở sát doanh nghiệp bị thiệt hại do vụ cháy, sau đó doanh nghiệp chấp nhận bồi thường cho hộ dân đó số tiền là 10.000.000đ, đã nộp cho cơ quan thi hành án bằng tiền mặt, căn cứ vào phiếu chi, kế toán ghi:

Nợ TK 415- Quỹ dự phòng tài chính	10.000.000
Có TK 111 - Tiền mặt	10.000.000

7.5.3 Kế toán Quỹ khác thuộc vốn chủ sở hữu. (tham khảo đối với lớp học 45 tiết).

Quỹ khác thuộc vốn chủ sở hữu được dùng cho mục đích: sử dụng vào việc khen thưởng hoặc các mục đích khác phục vụ công tác điều hành của Ban Giám Đốc, Hội đồng quản trị.

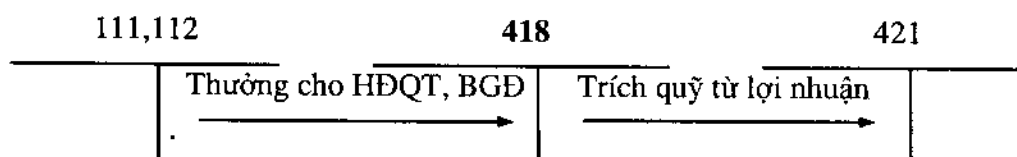
Các quỹ khác thuộc nguồn vốn chủ sở hữu như quỹ thưởng Ban điều hành công ty được hình thành từ lợi nhuận sau thuế. Việc trích và sử dụng quỹ khác thuộc nguồn vốn chủ sở hữu phải theo chính sách tài chính hiện hành đối với từng loại doanh nghiệp: Công ty nhà nước, công ty cổ phần, công ty trách nhiệm hữu hạn, doanh nghiệp tư nhân...

Để phản ánh số hiện có và tình hình trích lập, sử dụng Quỹ khác thuộc nguồn vốn chủ sở hữu, kế toán sử dụng **TK 418 – Các quỹ khác thuộc vốn chủ sở hữu**.

TK 418 – Các quỹ khác thuộc vốn chủ sở hữu

Chi tiêu, sử dụng các quỹ khác thuộc vốn chủ sở hữu của DN	Các quỹ khác thuộc vốn chủ sở hữu tăng do được trích lập từ lợi nhuận sau thuế
	<i>Số quỹ khác thuộc vốn chủ sở hữu hiện có cuối kỳ.</i>

Sơ đồ kế toán các Quỹ khác thuộc vốn chủ sở hữu



Ví dụ minh họa các nghiệp vụ kinh tế phát sinh.

Ví dụ 7.17

Theo quyết định của đại hội đồng cổ đông trích lập quỹ khác thuộc vốn chủ sở hữu từ lợi nhuận sau thuế thu nhập doanh nghiệp 200.000.000đ, kế toán ghi:

Nợ TK 421- Lợi nhuận chưa phân phối	200.000.000
Có TK 418 – Các quỹ khác thuộc vốn chủ sở hữu	200.000.000

Theo quyết định của Chủ tịch hội đồng quản trị quyết định trích thưởng cho Hội đồng quản trị 50.000.000đ, Ban điều hành công ty 100.000.000đ bằng tiền gửi ngân hàng, kế toán ghi:

Nợ TK 418 – Các quỹ khác thuộc vốn chủ sở hữu	150.000.000
Có TK 112 - TGNH	150.000.000

7.5.4 Kế toán quỹ khen thưởng, phúc lợi

Quỹ khen thưởng được dùng vào mục đích sau:

- Thường cuối năm hoặc thường thường kỳ cho công nhân viên.
- Thường đột xuất cho các cá nhân, tập thể trong doanh nghiệp có sáng kiến cải tiến kỹ thuật mang lại hiệu quả trong kinh doanh.
- Thường cho các cá nhân, đơn vị ngoài doanh nghiệp có quan hệ hợp đồng kinh tế với doanh nghiệp, đã hoàn thành tốt những điều kiện của hợp đồng mang lại lợi ích cho doanh nghiệp.

Mức thưởng do Chủ tịch Hội đồng quản trị hay Giám đốc doanh nghiệp quyết định, riêng thưởng cuối năm và thường kỳ cho công nhân viên sẽ tham khảo ý kiến Công đoàn doanh nghiệp.

Quỹ phúc lợi được dùng vào mục đích sau:

- Đầu tư, xây dựng hoặc sửa chữa, bổ sung cho vốn xây dựng các công trình phúc lợi công cộng của các doanh nghiệp.
- Chi cho các hoạt động phúc lợi xã hội, thể thao, văn hoá, phúc lợi công cộng của tập thể công nhân viên trong doanh nghiệp.
- Đóng góp cho quỹ phúc lợi xã hội.
- Trợ cấp khó khăn thường xuyên, đột xuất cho cán bộ công nhân viên.
- Chi trợ cấp khó khăn cho người lao động của doanh nghiệp đã về hưu, mất sức ...

Chủ tịch Hội đồng quản trị hay Giám đốc doanh nghiệp quyết định sử dụng quỹ phúc lợi sau khi có ý kiến thoả thuận của Công đoàn doanh nghiệp.

Để phản ánh số hiện có và tình hình trích lập, sử dụng Quỹ khen thưởng, phúc lợi, kế toán sử dụng TK 431 - **Quỹ khen thưởng, phúc lợi**.

Tài khoản 431 - Quỹ khen thưởng, phúc lợi

Tình hình chi tiêu, sử dụng quỹ khen thưởng, phúc lợi.	Tình hình trích lập quỹ từ lợi nhuận hoạt động kinh doanh.
	<i>Số quỹ khen thưởng, phúc lợi hiện có cuối kỳ.</i>

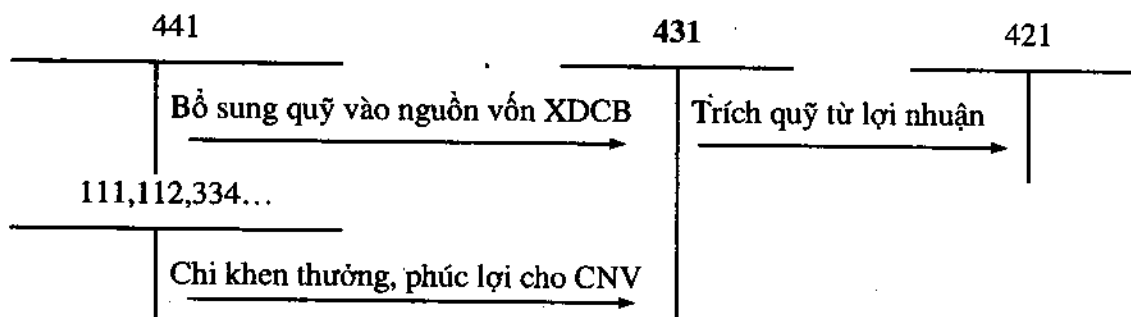
Tài khoản 431- Quỹ khen thưởng, phúc lợi gồm 3 tài khoản cấp 2:

TK 4311- Quỹ khen thưởng.

TK 4312 - Quỹ phúc lợi.

TK 4313 - Quỹ phúc lợi đã hình thành tài sản cố định.

Sơ đồ kế toán Quỹ khen thưởng, phúc lợi



Ví dụ 7.18: Trong năm, doanh nghiệp tạm trích quỹ khen thưởng 25.000.000đ, quỹ phúc lợi 25.000.000đ từ kết quả sản xuất kinh doanh. Căn cứ vào quyết định tạm trích quỹ của ban giám đốc, kế toán ghi:

Nợ TK 421 (4212) - Lợi nhuận chưa phân phối	50.000.000	
Có TK 431 (4311) - Quỹ khen thưởng		25.000.000
Có TK 431 (4312) - Quỹ phúc lợi		25.000.000

Khi báo cáo quyết toán được duyệt, quỹ khen thưởng, phúc lợi căn cứ vào quyết định được trích thêm mỗi quỹ 10.000.000đ

Nợ TK 421 (4211) - Lợi nhuận chưa phân phối	20.000.000	
Có TK 431 (4311) - Quỹ khen thưởng		10.000.000
Có TK 431 (4312) - Quỹ phúc lợi		10.000.000

Ví dụ 7.19: Khi dùng quỹ phúc lợi để mua sắm tài sản cố định dùng cho nhu cầu phúc lợi giá mua 20.000.000đ, thuế 5% đã thanh toán bằng tiền mặt:

Nợ TK 211 – TSCĐ hữu hình	21.000.000	
Có TK 111 - Tiền mặt		21.000.000

Đồng thời kết chuyển nguồn vốn

Nợ TK 431 (4312) - Quỹ phúc lợi	21.000.000	
Có TK 431 (4313) - Quỹ phúc lợi đã hình thành tài sản cố định		21.000.000

Ví dụ 7.20: Chi quỹ khen thưởng cho cán bộ công nhân viên theo quyết định của Ban giám đốc là 20 000.000đ bằng tiền mặt:

-Nợ TK 431(4311)- Quỹ khen thưởng	20.000.000	
Có TK 334 - Phải trả người lao động		20.000.000
-Nợ TK 334 - Phải trả người lao động	20.000.000	
Có TK 111 - Tiền mặt		20.000.000

7.6 TRÌNH BÀY TRÊN BÁO CÁO TÀI CHÍNH

Trình bày trên Bảng cân đối kế toán

Vốn chủ sở hữu được trình bày trên phần Nguồn vốn của Bảng cân đối kế toán. Theo VAS 21 các chỉ tiêu của vốn chủ sở hữu được trình bày cụ thể như sau:

I- Vốn chủ sở hữu

Số liệu trên số dư Có của *Tài khoản 4111- Vốn đầu tư của chủ sở hữu* được ghi vào chỉ tiêu "Vốn đầu tư của chủ sở hữu" trên BCDKT.

Số liệu của *Tài khoản 4112- Thặng dư vốn cổ phần* phản ánh tổng giá trị chênh lệch giữa vốn góp theo mệnh giá cổ phiếu với giá thực tế phát hành cổ phiếu. Nếu TK này có số dư Có thì được ghi bình thường vào chỉ tiêu "Thặng dư vốn cổ phần"; ngược lại ghi số âm.

Số liệu trên số dư Có của *Tài khoản 4118 - Vốn khác* được ghi vào chỉ tiêu "Vốn khác của chủ sở hữu".

Số liệu trên số dư Nợ của *Tài khoản 419 - Cổ phiếu quỹ* được ghi vào chỉ tiêu "Cổ phiếu quỹ" bằng số âm dưới hình thức ghi trong ngoặc đơn (...).

Đối với các tài khoản 414 - *Quỹ đầu tư phát triển*, 415 - *Quỹ dự phòng tài chính*, 418 - *Các quỹ khác thuộc vốn chủ sở hữu*, 431 - *Quỹ khen thưởng, phúc lợi*: số dư của các tài khoản này sẽ ghi vào các chỉ tiêu tương ứng trong phần vốn chủ sở hữu của Bảng cân đối kế toán.

Đối với các tài khoản 412 - *Chênh lệch đánh giá lại tài sản*, 413 - *Chênh lệch tỷ giá hối đoái*, 421 - *Lợi nhuận chưa phân phối* số dư của các tài khoản này sẽ ghi vào các chỉ tiêu tương ứng trong phần vốn chủ sở hữu của Bảng cân đối kế toán (nếu các TK này có số dư Có thì được ghi bình thường, ngược lại ghi số âm).

Trình bày trên bản Thuyết minh báo cáo tài chính.

Khi lập Bảng thuyết minh báo cáo tài chính kế toán phải trình bày các thông tin chủ yếu sau:

- Chi tiết sự biến động vốn đầu tư của chủ sở hữu: vốn đầu tư của Nhà nước, vốn góp của cổ đông, các thành viên góp vốn, thặng dư vốn cổ phần và cổ phiếu ngân quỹ.
- Các giao dịch về vốn với các chủ sở hữu và phân phối cổ tức, lợi nhuận.
- Các quỹ khác thuộc vốn chủ sở hữu như: quỹ hỗ trợ và sắp xếp cổ phần hóa doanh nghiệp...
- Mục đích trích lập các quỹ: quỹ đầu tư phát triển, quỹ dự phòng tài chính và quỹ khác thuộc vốn chủ sở hữu.

TÓM TẮT

Vốn chủ sở hữu là số vốn thuộc sở hữu của chủ doanh nghiệp, của những thành viên trong công ty liên doanh hoặc các cổ đông trong công ty cổ phần...

Mặc dù các nghiệp vụ kinh tế tài chính liên quan đến vốn chủ sở hữu là không nhiều nhưng nó rất quan trọng vì nó liên quan đến trách nhiệm, quyền lợi của các chủ sở hữu hoặc liên quan đến lợi nhuận. Do đó kế toán vốn chủ sở hữu phải tuân thủ chặt chẽ những thủ tục mang tính pháp lý như khi tăng giảm vốn điều lệ, khi phát hành cổ phiếu hoặc khi phân phối lợi nhuận...

Tổ chức việc ghi chép, phản ánh chính xác, đầy đủ các nghiệp vụ kinh tế phát sinh liên quan đến vốn chủ sở hữu là nhiệm vụ của kế toán và là điều kiện quan trọng để góp phần đánh giá chính xác tình hình tài chính của doanh nghiệp.

KHÁI NIỆM- THUẬT NGỮ

Doanh nghiệp nhà nước: là doanh nghiệp mà nhà nước sở hữu trên 50% vốn điều lệ của công ty

Lợi nhuận chưa phân phối: là lợi nhuận sau thuế thu nhập doanh nghiệp chưa chia cho chủ sở hữu hoặc chưa trích lập các quỹ.

Nguồn vốn chủ sở hữu: là số vốn của các chủ sở hữu mà doanh nghiệp không phải cam kết thanh toán, nguồn vốn chủ sở hữu không phải là một khoản nợ, nguồn vốn chủ sở hữu bao gồm nguồn vốn kinh doanh, chênh lệch do đánh giá lại tài sản, các loại quỹ, lợi nhuận chưa phân phối.

Nguồn vốn kinh doanh: là nguồn vốn dùng trong kinh doanh bao gồm vốn đầu tư của chủ sở hữu và vốn khác.

Vốn đầu tư của chủ sở hữu: là khoản vốn đã góp theo Điều lệ công ty của các chủ sở hữu. Đối với các công ty cổ phần thì vốn góp từ phát hành cổ phiếu được ghi theo mệnh giá.

Vốn khác: Vốn được hình thành từ chênh lệch do đánh giá lại được ghi tăng nguồn vốn kinh doanh, vốn được bổ sung từ các quỹ, từ lợi nhuận sau thuế, từ viện trợ không hoàn lại.

Thặng dư vốn cổ phần: là phần chênh lệch do giá phát hành cổ phiếu cao hơn (hoặc thấp hơn) mệnh giá và chênh lệch tăng, giảm so với giá mua lại khi tái phát hành cổ phiếu quỹ.

Quỹ khác thuộc vốn chủ sở hữu: là loại quỹ dùng vào việc khen thưởng hoặc các mục đích khác phục vụ công tác điều hành của ban giám đốc, hội đồng quản trị.

Quỹ đầu tư phát triển: là loại quỹ dùng vào việc mở rộng quy mô sản xuất, kinh doanh hoặc đầu tư chiều sâu của doanh nghiệp.

Quỹ dự phòng tài chính: là loại quỹ dùng vào việc bù đắp những khoản tổn thất, thiệt hại do thiên tai, hỏa hoạn, biến động kinh tế trong nước và thế giới.

Chênh lệch đánh giá lại tài sản là khoản chênh lệch giữa giá gốc đã ghi trên sổ kế toán với giá trị được xác định lại của các loại tài sản trong doanh nghiệp.

Quỹ khen thưởng, phúc lợi: là loại quỹ dùng vào việc khen thưởng, khuyến khích lợi ích vật chất cho cá nhân, tập thể hoặc phục vụ nhu cầu phúc lợi công cộng cho tất cả công nhân viên trong doanh nghiệp.

CÂU HỎI TRẮC NGHIỆM

Lưu ý: Từ TN 7.11 đến TN 7.14: tham khảo đối với lớp học 45 tiết.

Từ TN 7.15 đến TN 7.18: tham khảo đối với lớp học 60 tiết.

TN 7.1. Vốn chủ sở hữu:

- được thể hiện dưới dạng tài sản là tiền, vật tư, hàng hóa, tài sản cố định, công nợ phải thu...
- do các chủ sở hữu đóng góp và có thể tăng giảm trong quá trình hoạt động kinh doanh.
- a và b đúng.
- a và b sai

TN 7.2. Nguồn vốn kinh doanh:

- a. Là một phần của vốn chủ sở hữu.
- b. Trong quá trình kinh doanh, doanh nghiệp chỉ được sử dụng giới hạn trong nguồn vốn kinh doanh của mình
- c. Nguồn vốn kinh doanh không tăng giảm trong quá trình hoạt động, luôn cố định ở mức đăng kí ban đầu.
- d. a và c đúng

TN 7.3. Thặng dư vốn cổ phần:

- a. Là số tiền chênh lệch do giá phát hành cao hơn mệnh giá.
- b. Là số tiền chênh lệch do giá phát hành thấp hơn mệnh giá.
- c. a và b sai
- d. a hoặc b đúng

TN 7.4. Khi mua tài sản cố định do Quỹ phúc lợi đài thọ, giá mua 12.000.000đ, thuế GTGT 10%, trả bằng tiền mặt, bút toán nào sau đây là đúng:

- a. Nợ TK 211 : 12.000.000
Nợ TK 133 : 1.200.000
Cố TK 111 : 13.200.000
- b. Nợ TK 431 : 13.200.000
Cố TK 111 : 13.200.000
- c. Nợ TK 211 : 13.200.000
Cố TK 111 : 13.200.000
- d. Nợ TK 4312 : 12.000.000
Cố TK 4313 : 12.000.000

TN 7.5. Chi tiền mặt cho nhân viên đi nghỉ mát do Quỹ phúc lợi đài thọ 10.000.000, thuế 10%

- a. Nợ TK 642 : 10.000.000
Nợ TK 133 : 1.000.000
Cố TK 111 : 11.000.000
- b. Nợ TK 4312 : 10.000.000
Cố TK 111 : 10.000.000
- c. Nợ TK 334 : 11.000.000
Cố TK 111 : 11.000.000
- d. Nợ TK 4312 : 11.000.000
Cố TK 111 : 11.000.000

TN 7.6. Chi tiền gửi ngân hàng mua lại 1 TSCĐ dùng cho sản xuất SP tính thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ, giá trị còn lại là 70%, giá mua chưa thuế là 35.000.000đ, thuế GTGT 10%, do quỹ đầu tư phát triển đài thọ. Bút toán nào sau đây là đúng:

- a. Nợ TK 211 : 50.000.000
Nợ TK 133 : 3.500.000
Cố TK 112 : 53.500.000
- b. Nợ TK 414 : 38.500.000
Cố TK 112 : 38.500.000
- c. Nợ TK 211 : 50.000.000
Cố TK 112 : 38.500.000
Cố TK 214 : 11.500.000
- d. Nợ TK 414 : 35.000.000
Cố TK 411 : 35.000.000

- TN 7.7.** Chi tiền mặt thuộc quỹ phúc lợi cho cán bộ công nhân viên mượn để mua nhà, kế toán ghi Có TK 111- Tiền mặt và
- Nợ TK 334
 - Nợ TK 1388
 - Nợ TK 4312
 - Tất cả đều sai.
- TN 7.8.** Chi tiền mặt mua máy tập thể dục 3.000.000đ, trang bị cho Câu lạc bộ cho CB CNV do Quỹ phúc lợi đài thọ có thời gian sử dụng ước tính 2 năm, kế toán ghi Có TK 111- Tiền mặt và...:
- Nợ TK 153
 - Nợ TK 242
 - Nợ TK 4312
 - Tất cả đều sai.
- TN 7.9.** Lợi nhuận chưa phân phối:
- Làm cho số tài sản gia tăng thêm sau quá trình kinh doanh.
 - Làm cho số tài sản giảm đi sau quá trình kinh doanh.
 - Là kết quả từ hoạt động kinh doanh của doanh nghiệp sau khi đã nộp thuế thu nhập doanh nghiệp (nếu lãi)
 - Tất cả đều đúng.
- TN 7.10.** Mục đích sử dụng quỹ khen thưởng, phúc lợi và quỹ khác thuộc nguồn vốn chủ sở hữu là giống nhau.
- Đúng
 - Sai
- TN 7.11.** Tài khoản 419- Cổ phiếu quỹ:
- Thuộc loại tài khoản phản ánh tài sản.
 - Thuộc loại tài khoản phản ánh nguồn vốn.
 - Thuộc loại tài khoản điều chỉnh tăng cho tài sản.
 - Thuộc loại tài khoản điều chỉnh giảm cho nguồn vốn.
- TN 7.12.** Số liệu của tài khoản 4112- Thặng dư vốn cổ phần:
- Khi có số dư nợ sẽ được ghi bên tài sản và có số dư có cũng được ghi bên tài sản và ghi số âm (xxx)
 - Khi có số dư có sẽ được ghi bên nguồn vốn và có số dư nợ cũng được ghi bên nguồn vốn và ghi số âm (xxx)
 - Khi có số dư nợ ghi bên tài sản, khi có số dư có ghi nguồn vốn.
 - Tất cả đều sai.

TN 7.13. Chênh lệch đánh giá lại tài sản là chênh lệch phát sinh do:

- a. Doanh nghiệp điều chỉnh giá của các loại tài sản thay vì lập dự phòng giá ghi sổ cao hơn giá thị trường.
- b. Giá ghi sổ thấp hơn giá thị trường, doanh nghiệp cần điều chỉnh giá của các loại tài sản cho phù hợp với thực tế.
- c. Giá ghi sổ có chênh lệch so với giá thực tế theo quyết định đánh giá lại của nhà nước.
- d. Không câu nào đúng

TN 7.14. Tài khoản 412- *Chênh lệch đánh giá lại tài sản* là tài khoản:

- a. Điều chỉnh tăng vốn chủ sở hữu.
- b. Điều chỉnh giảm vốn chủ sở hữu.
- c. Có số dư bên Nợ hoặc số dư bên Có.
- d. Tất cả đều đúng

TN 7.15. Số liệu của tài khoản 419- *Cổ phiếu quỹ*:

- a. Được ghi vào chỉ tiêu bên phần tài sản và ghi số dương
- b. Được ghi vào chỉ tiêu bên phần tài sản và ghi số âm (xxx)
- c. Được ghi vào chỉ tiêu bên phần nguồn vốn và ghi số dương
- d. Được ghi vào chỉ tiêu bên phần nguồn vốn và ghi số âm (xxx)

TN 7.16. *Cổ phiếu quỹ*:

- a. Là cổ phiếu của chính doanh nghiệp được lưu trữ dưới dạng dự trữ, chưa phát hành.
- b. Là cổ phiếu của chính doanh nghiệp và được mua lại để sau đó sẽ được tái phát hành hoặc hủy.
- c. Cổ phiếu quỹ sẽ được phát hành khi giá cả thị trường lên cao.
- d. Tất cả đều sai.

TN 7.17. *Thặng dư vốn cổ phần phát sinh*:

- a. Là một khoản lợi nhuận có được do doanh nghiệp phát hành cổ phiếu.
- b. Là một khoản lợi nhuận nên sẽ được phân phối theo quy định của kế hoạch của Ban giám đốc hay Hội đồng quản trị.
- c. Không được xem là lợi nhuận và được bổ sung vốn đầu tư chủ sở hữu theo tỉ lệ góp vốn.
- d. Tất cả đều sai.

TN 7.18. Trường hợp số tạm tính trích từ lợi nhuận vào các quỹ *lớn hơn* số được trích lập vào các quỹ sau khi duyệt quyết toán, kế toán xử lý số chênh lệch trích thừa như sau:

- a. Ghi sổ bút toán điều chỉnh giảm (ngược lại với bút toán trích lập)
- b. Trừ vào số được tính tạm trích của kỳ này.
- c. a và b đúng
- d. a và b sai

ĐÁP ÁN TRẮC NGHIỆM

TN	7.1	7.2	7.3	7.4	7.5	7.6	7.7	7.8	7.9	7.10	7.11	7.12	7.13	7.14	7.15	7.16	7.17	7.18
a		X																X
b							X			X		X				X		
c	X			X				X					X				X	
d			X		X	X			X		X			X	X			

❧❧❧

CHƯƠNG 8

KÊ TOÁN DOANH THU, THU NHẬP KHÁC, CHI PHÍ VÀ XÁC ĐỊNH KẾT QUẢ KINH DOANH

MỤC TIÊU

Chương này sẽ trình bày tổng quát kế toán các yếu tố để xác định kết quả kinh doanh tại doanh nghiệp, qua đó bạn có kiến thức cơ bản để hiểu các vấn đề sau đây:

- Khái niệm về doanh thu, thu nhập khác và chi phí theo chuẩn mực kế toán.
- Điều kiện để kế toán ghi nhận các khoản doanh thu, thu nhập khác và chi phí.
- Tổ chức chứng từ và phương pháp kế toán các khoản doanh thu bán hàng, doanh thu tài chính, thu nhập khác và chi phí.
- Nguyên tắc và phương pháp kế toán xác định kết quả kinh doanh.
- Trình bày thông tin trên báo cáo tài chính.

8.1 NHỮNG VẤN ĐỀ CHUNG

8.1.1 Khái niệm doanh thu, thu nhập khác và chi phí

Theo VAS 01- Chuẩn mực chung và VAS 14- Doanh thu thu nhập khác, doanh thu và thu nhập và chi phí được trình bày và giải thích như sau:

Doanh thu và thu nhập là tổng giá trị các lợi ích kinh tế doanh nghiệp thu được trong kỳ kế toán, phát sinh từ các hoạt động sản xuất kinh doanh thông thường và các hoạt động khác của doanh nghiệp, góp phần làm tăng vốn chủ sở hữu (không bao gồm vốn của cổ đông hoặc chủ sở hữu).

Lợi ích kinh tế có thể là khoản tiền đã thu hoặc sẽ thu cũng có thể là một tài sản nhận được hoặc một khoản nợ phải trả được giảm.

Doanh thu phát sinh trong các hoạt động kinh doanh thông thường bao gồm: Doanh thu bán hàng, doanh thu cung cấp dịch vụ, tiền lãi, tiền bản quyền, cổ tức và lợi nhuận được chia.

Thu nhập khác phát sinh từ các hoạt động khác ngoài hoạt động tạo doanh thu, ví dụ thu thanh lý hoặc bán tài sản cố định, thu tiền phạt ...

Chi phí là tổng giá trị các khoản làm giảm lợi ích kinh tế trong kỳ kế toán dưới hình thức các khoản tiền chi ra, các khoản khấu trừ tài sản hoặc phát sinh các khoản nợ dẫn đến giảm vốn chủ sở hữu (không bao gồm khoản phân phối cho cổ đông hoặc chủ sở hữu).

Chi phí trong kỳ kế toán bao gồm chi phí phát sinh từ các hoạt động kinh doanh thông thường và hoạt động khác.

Trong hoạt động kinh doanh thông thường của doanh nghiệp, chi phí bao gồm: giá vốn hàng bán, chi phí bán hàng, chi phí quản lý doanh nghiệp, chi phí lãi tiền vay, chi phí liên quan đến hoạt động cho các bên khác sử dụng tài sản dẫn đến lợi tức, tiền bản quyền Những khoản chi phí này phát sinh dưới dạng tiền, hàng tồn kho, khấu hao tài sản ...

Trong các hoạt động khác (ngoài hoạt động kinh doanh thông thường), chi phí thường bao gồm: chi phí về thanh lý hoặc nhượng bán tài sản cố định, chi nộp phạt ,...

Doanh thu, thu nhập khác và chi phí được trình bày trong báo cáo Kết quả kinh doanh để phản ánh tình hình kinh doanh của kỳ báo cáo, đồng thời cung cấp thông tin cho việc đánh giá năng lực doanh nghiệp trong việc tạo ra các nguồn tiền và các khoản tương đương tiền trong tương lai.

Kết quả kinh doanh là khoản chênh lệch giữa doanh thu, thu nhập thuần với chi phí, tính trong một kỳ kế toán.

Như vậy công thức tính như sau:

Kết quả kinh doanh = Doanh thu và thu nhập thuần – chi phí

Doanh thu và thu nhập thuần là doanh thu và thu nhập khác sau khi trừ khoản giảm doanh thu, thu nhập.

Các khoản làm giảm doanh thu, thu nhập gồm: khoản điều chỉnh giảm doanh thu (chiết khấu thương mại, giảm giá, hàng bán bị trả lại) và khoản thuế được ghi giảm doanh thu, thu nhập (thuế xuất khẩu, thuế tiêu thụ đặc biệt, thuế GTGT phải nộp tính theo phương pháp trực tiếp). Chi phí để xác định kết quả kinh doanh là các khoản chi phí có liên quan đến khoản doanh thu, thu nhập trong cùng kỳ.

8.1.2 Điều kiện ghi nhận doanh thu và thu nhập khác

Theo định nghĩa doanh thu, thu nhập và với nguyên tắc thận trọng, thì doanh thu và thu nhập khác được ghi nhận khi chắc chắn thu lợi ích kinh tế và giá trị của lợi ích đó phải được xác định đáng tin cậy, vì vậy kế toán chỉ ghi nhận doanh thu và thu nhập khác khi thỏa mãn các điều kiện sau:

Đối với doanh thu bán hàng:

a. *Doanh nghiệp đã chuyển giao phần lớn rủi ro và lợi ích gắn liền với quyền sở hữu sản phẩm, hàng hóa cho người mua;*

Trường hợp doanh nghiệp còn chịu phần lớn rủi ro gắn liền với quyền sở hữu, thì doanh thu không được ghi nhận. Ví dụ: doanh nghiệp còn phải lắp đặt và chịu trách nhiệm để đảm bảo tài sản hoạt động bình thường mà khối lượng công việc này là một phần quan trọng của hợp đồng hoặc người mua có quyền hủy bỏ việc mua hàng vì một lý do đã thỏa thuận trong hợp đồng.

b. *Doanh nghiệp không còn nắm giữ quyền quản lý sản phẩm, hàng hóa như người sở hữu hoặc không còn quyền kiểm soát hàng hóa (ví dụ: còn giữ hộ hàng cho người mua);*

c. *Doanh thu được xác định tương đối chắc chắn;*

Điều này đảm bảo là doanh nghiệp nhận được lợi ích kinh tế từ giao dịch bán hàng. Trong trường hợp có yếu tố không chắc chắn thu lợi ích kinh tế (ví dụ: không chắc chắn Chính phủ nước sở tại chấp nhận cho chuyển tiền ở nước ngoài về) thì chỉ ghi nhận doanh thu khi yếu tố không chắc chắn này đã xử lý xong.

d. Doanh nghiệp đã thu hoặc sẽ thu được lợi ích kinh tế từ giao dịch bán hàng;

Điều này có nghĩa là lợi ích kinh tế phải gắn với giao dịch bán hàng mới ghi nhận doanh thu. Vì vậy khoản tiền nhận trước của người mua không được ghi nhận là doanh thu mà ghi nhận là khoản nợ phải trả. Nếu ghi nhận doanh thu trong trường hợp chưa thu tiền mà khoản nợ phải thu ở người mua không thu được thì không được ghi giảm doanh thu.

e. Xác định được chi phí liên quan đến giao dịch bán hàng.

Doanh thu và chi phí liên quan tới cùng một giao dịch phải được ghi nhận đồng thời theo nguyên tắc phù hợp, do đó khi ghi nhận doanh thu là khi xác định được chi phí liên quan (bao gồm cả chi phí phát sinh sau ngày giao hàng, ví dụ chi phí bảo hành...).

Đối với doanh thu cung cấp dịch vụ, các điều kiện ghi nhận cũng tương tự điều kiện ghi nhận doanh thu bán hàng, chỉ khác ở điều kiện “chuyển giao quyền sở hữu...” vì “dịch vụ” không có hình thái vật chất, nên không có khái niệm “quyền sở hữu”. Các điều kiện ghi nhận doanh thu dịch vụ gồm:

a. Doanh thu được xác định tương đối chắc chắn.

b. Có khả năng thu lợi ích kinh tế từ giao dịch cung cấp dịch vụ đó.

c. Xác định được phân công việc đã hoàn thành vào ngày lập bảng cân đối kế toán.

d. Xác định được chi phí phát sinh cho giao dịch và chi phí để hoàn thành giao dịch cung cấp dịch vụ đó.

Đối với doanh thu phát sinh từ tiền lãi, tiền bản quyền, cổ tức và lợi nhuận được chia, các điều kiện ghi nhận gồm:

a. Có khả năng thu lợi ích kinh tế từ giao dịch đó.

b. Doanh thu được xác định tương đối chắc chắn.

Đối với thu nhập khác, kế toán ghi nhận khi:

a. Có khoản thu về thanh lý và nhượng bán tài sản cố định.

b. Có khoản thu tiền phạt do khách hàng vi phạm hợp đồng.

c. Có khoản thu tiền bảo hiểm được bồi thường.

d. Thu được khoản nợ đã xóa sổ.

e. Quyết định xóa sổ khoản nợ không ai đòi.

f. Có quyết định được giảm thuế, được hoàn lại thuế đã nộp ở năm trước...

Như vậy, doanh thu, thu nhập khác, chi phí là những yếu tố để xác định kết quả kinh doanh của doanh nghiệp trong một kỳ kế toán. Doanh thu, thu nhập khác là lợi ích kinh tế thu được còn chi phí là khoản làm giảm lợi ích kinh tế. Kế toán ghi nhận doanh thu, thu nhập khác và chi phí khi thỏa mãn các điều kiện nhằm đảm bảo nguyên tắc thận trọng. Để xác định kết quả kinh doanh của một kỳ kế toán, doanh thu, thu nhập khác và chi phí phải được ghi nhận theo nguyên tắc phù hợp.

8.1.3 Quy trình kiểm soát nội bộ trong việc bán hàng.

Phê chuẩn việc bán chịu: căn cứ vào đơn đặt hàng, và nguồn thông tin bên trong và ngoài doanh nghiệp về khả năng thanh toán của khách hàng, bộ phận phụ trách bán chịu quyết định chuẩn y.

Lệnh bán hàng: Căn cứ vào đơn đặt hàng và xác định khả năng cung ứng, lập lệnh bán hàng.

Xuất hàng: căn cứ vào lệnh bán hàng đã được phê chuẩn, thủ kho sẽ xuất hàng cho bộ phận phụ trách gửi hàng. Khi xuất hàng, ngoài việc kiểm tra của thủ kho, người nhận thì bộ phận bảo vệ cũng phải kiểm soát lượng hàng giao.

Gửi hàng: bộ phận gửi hàng sẽ lập chứng từ chuyển hàng và gửi hàng cho khách hàng nếu có.

Lập và kiểm tra hóa đơn: Hóa đơn được lập bởi bộ phận độc lập với phòng kế toán và bộ phận bán hàng. Căn cứ vào Lệnh bán hàng, Chứng từ chuyển hàng, Đơn đặt hàng, và các thông báo điều chỉnh, ghi giá vào hóa đơn trên cơ sở bảng báo giá hiện hành, tính thành tiền cho từng loại hàng và cho cả hóa đơn.

Theo dõi từng hóa đơn bán hàng đã phát hành cho đến khi chúng được thanh toán.

8.2 KẾ TOÁN DOANH THU

Doanh thu bao gồm: doanh thu bán hàng, doanh thu cung cấp dịch vụ và doanh thu tài chính.

8.2.1 Kế toán doanh thu bán hàng

Kế toán ghi nhận doanh thu bán hàng trên cơ sở hóa đơn bán hàng đã thu tiền hoặc được chấp nhận thanh toán (đây là sự thể hiện các điều kiện ghi nhận doanh thu đã được thỏa mãn).

Trường hợp hàng bán thuộc đối tượng tính thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ, hóa đơn được lập là hóa đơn GTGT thì doanh thu là giá hóa đơn chưa thuế GTGT.

Trường hợp hàng bán thuộc đối tượng tính thuế GTGT theo phương pháp trực tiếp, hoặc không chịu thuế GTGT, hóa đơn được lập là hóa đơn bán hàng thông thường thì doanh thu là giá thanh toán trên hóa đơn.

Kế toán sử dụng **TK 511- Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ**, để ghi nhận doanh thu và xác định doanh thu thuần. Tài khoản này có nội dung và kết cấu như sau:

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

- Các khoản giảm doanh thu	- Doanh thu phát sinh trong kỳ
- Kết chuyển doanh thu thuần	

TK 511 không có số dư cuối kỳ.

TK 511 có 5 TK cấp 2 như sau:

TK 5111- Doanh thu bán hàng hóa.

TK 5112- Doanh thu bán các thành phẩm.

TK 5113- Doanh thu cung cấp dịch vụ.

TK 5114- Doanh thu trợ cấp, trợ giá.

TK 5117- Doanh thu kinh doanh bất động sản đầu tư.

8.2.1.1 Ghi nhận doanh thu trong trường hợp bán hàng theo phương thức giao tại kho

Trong trường hợp này chứng từ gồm: Phiếu xuất kho và Hóa đơn bán hàng. Điều kiện ghi nhận doanh thu được thỏa mãn tại thời điểm hàng đã xuất kho. Doanh thu là khoản tiền đã thu nếu khách hàng trả ngay, doanh thu là khoản nợ phải thu nếu khách hàng trả chậm. Kế toán căn cứ hóa đơn để ghi:

Nợ TK 111- Tiền mặt (*nếu thu tiền mặt*)

Nợ TK 112- Tiền gửi NH (*nếu thu chuyển khoản*)

Nợ TK 131- Phải thu của khách hàng (*nếu khách hàng trả chậm*)

...

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

Có TK 3331- Thuế GTGT phải nộp (*nếu có hóa đơn GTGT*)

Nếu hàng bán không thuộc đối tượng tính thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ, kế toán căn cứ hóa đơn để ghi:

Nợ TK 111, 112, 131

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

8.2.1.2 Ghi nhận doanh thu trong trường hợp bán hàng theo phương thức gửi hàng

Trường hợp này hàng được vận chuyển đi giao cho bên mua tại địa điểm đã thỏa thuận (kho bên mua hoặc địa điểm khác), vì vậy chỉ khi hàng đã giao tại địa điểm bên mua yêu cầu thì các điều kiện ghi nhận doanh thu được thỏa mãn và kế toán mới có thể ghi nhận doanh thu. Căn cứ hóa đơn đã được bên mua ký xác nhận, kế toán ghi:

Nợ TK 131- Phải thu của khách hàng (*nếu khách hàng trả chậm*)

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

Có TK 3331-Thuế GTGT phải nộp (*nếu có hóa đơn GTGT*).

8.2.1.3 Ghi nhận doanh thu trong trường hợp bán hàng không qua kho

Bán hàng không qua kho là trường hợp: hàng hóa mua và được bán ngay hoặc gửi đi bán mà

không nhập về kho (không có phiếu nhập và xuất kho). Trong trường hợp này doanh nghiệp vừa nhận hoá đơn của đơn vị cung cấp hàng vừa xuất hoá đơn bán hàng cho khách mua hàng.

Trường hợp hàng mua và giao ngay cho bên mua tại kho bên bán (còn gọi là trường hợp hàng giao tay ba – có tham gia thanh toán) thì điều kiện ghi nhận doanh thu được thỏa mãn tại thời điểm nhận và cũng là giao hàng.

Nợ TK 131- Phải thu của khách hàng

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

Có TK 3331- Thuế GTGT phải nộp

Ghi nhận thanh toán tiền mua hàng vào giá vốn hàng bán

Nợ TK 632- Giá vốn hàng bán

Nợ TK 133- Thuế GTGT được khấu trừ

Có TK 331- Phải trả người bán

Trường hợp hàng mua và vận chuyển đi giao cho bên mua tại kho bên mua hoặc địa điểm mà bên mua yêu cầu thì điều kiện ghi nhận doanh thu được thỏa mãn tại thời điểm giao hàng.

Khi nhận hàng và chuyển đi giao cho bên mua:

Nợ TK 157- Hàng gửi đi bán

Nợ TK 133- Thuế GTGT được khấu trừ

Có TK 331- Phải trả người bán

Khi bên mua nhận hàng và chấp nhận thanh toán:

Nợ TK 131- Phải thu khách hàng

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

Có TK 3331- Thuế GTGT

Ghi nhận giá vốn hàng bán

Nợ TK 632- Giá vốn hàng bán

Có TK 157- Hàng gửi đi bán

8.2.1.4 Ghi nhận doanh thu trong trường hợp hàng sử dụng nội bộ phục vụ kinh doanh

(Phần này tham khảo đối với lớp học 45 tiết)

Trong các trường hợp sản phẩm, hàng hóa được sử dụng vào mục đích phục vụ kinh doanh, ví dụ xuất giấy đang bán làm văn phòng phẩm, xuất máy vi tính làm TSCĐ, xuất hàng để khuyến mãi hoặc biếu tặng không lấy tiền ... kế toán phải hạch toán như một giao dịch bán hàng (ghi nhận doanh thu và giá vốn và trên hoá đơn nếu là sử dụng nội bộ thì ghi công ty bán

và mua chính là công ty đang hạch toán).

Doanh thu trong trường hợp này được ghi nhận theo giá bán tại thời điểm phát sinh hoạt động.

Kế toán sử dụng **TK 512- Doanh thu nội bộ** để ghi nhận doanh thu nội bộ. Kết cấu TK 512- Doanh thu nội bộ tương tự TK 511- Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ.

Căn cứ hóa đơn xuất hàng khuyến mãi, biểu tặng, sử dụng nội bộ kế toán ghi:

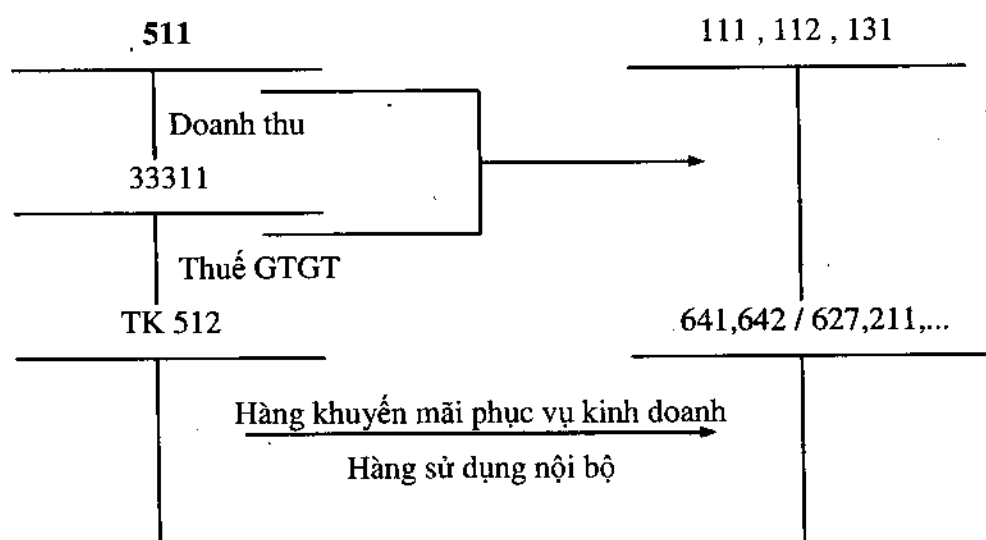
Nợ TK 211- TSCĐ hữu hình

Nợ TK 641- Chi phí bán hàng

Nợ TK 642- Chi phí quản lý doanh nghiệp

Có TK 512- Doanh thu nội bộ

Sơ đồ kế toán doanh thu bán hàng



Ví dụ 8.1 Ghi nhận doanh thu bán hàng

Công ty thương mại bán buôn hàng hóa, tính thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ, kế toán hàng tồn kho theo phương pháp kê khai thường xuyên, tính giá trị hàng tồn kho theo phương pháp bình quân gia quyền cố định.

Trong tháng có tình hình bán hàng, kế toán căn cứ vào hóa đơn phát hành đủ điều kiện ghi nhận doanh thu để ghi nhận doanh thu bán hàng trong tháng 1/N.

Còn giá vốn hàng bán sẽ ghi nhận vào cuối tháng khi công ty tính được đơn giá xuất kho theo phương pháp bình quân gia quyền cố định.

Các bút toán ghi sổ với các chứng từ cụ thể như sau:

Hóa đơn GTGT số 0001, ngày 1/1/N: 1.000 đơn vị hàng A, giá bán chưa thuế GTGT là 100.000.000 đ, thuế GTGT 10%, hóa đơn đã được thanh toán theo phiếu thu số 13 ngày 1/1/N, số tiền 110.000.000 đ. Phiếu xuất kho số 1, ngày 1/1/N, xuất bán 1.000 đ.vị hàng A.

Căn cứ hóa đơn bán hàng A số 0001 và phiếu thu, kế toán ghi doanh thu đã thu tiền:

Nợ TK 111-Tiền mặt	110.000.000	
Có TK 511- Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ		100.000.000
Có TK 333(33311- Thuế GTGT đầu ra)		10.000.000

Hóa đơn GTGT số 0002, ngày 10/1/N: 1.000 đơn vị hàng B, giá bán chưa thuế GTGT là 500.000.000 đ, thuế GTGT 5%. Hàng đã được chuyển đi giao tại kho bên mua. Bên mua đã nhận hàng và được trả chậm trong vòng 15 ngày. Phiếu xuất kho số 2, ngày 10/1/N, xuất bán 1.000 đơn vị hàng B.

Căn cứ hóa đơn bán hàng B số 0002 kế toán ghi doanh thu bán chịu:

Nợ TK 131- Phải thu của khách hàng	525.000.000	
Có TK 511- Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ		500.000.000
Có TK 333(33311- Thuế GTGT đầu ra)		25.000.000

Hóa đơn GTGT số 0003 và phiếu xuất kho số 3, ngày 20/1/N: 10 đơn vị hàng A để tặng khách hàng. Giá chưa thuế GTGT ghi trên hóa đơn 100.000 đ/đ.vị và thuế GTGT 10%.

Căn cứ hóa đơn xuất hàng A biếu tặng, số 0003, theo quy định hiện hành kế toán phản ánh doanh thu bán hàng nội bộ theo giá bán chưa thuế.

Nợ TK 641 Chi phí bán hàng	1.000.000	
Có TK 512- Doanh thu bán hàng nội bộ		1.000.000

Hóa đơn mua hàng C số 55 ngày 25/1/N: 1.000 đơn vị với giá chưa thuế GTGT 50.000 đ/đơn vị, thuế GTGT 10%. Hàng đã nhận và giao cho khách hàng ngay tại kho bên bán theo hóa đơn GTGT 0004 ngày 25/1/N: 1.000 đơn vị hàng C, giá bán chưa thuế GTGT 60.000 đ/đơn vị, thuế GTGT 10%. Tiền hàng mua và bán đều trả chậm trong vòng 10 ngày.

Đây là trường hợp hàng giao tay ba, căn cứ hóa đơn bán hàng số 0004, kế toán ghi doanh thu:

Nợ TK 131- Phải thu của khách hàng	66.000.000	
Có TK 511- DTBH và CCDV		60.000.000
Có TK 333(33311- Thuế GTGT đầu ra)		6.000.000

căn cứ Hóa đơn mua hàng C số 55 ngày 25/1/N để ghi nhận giá vốn hàng bán:

Nợ TK 632- Giá vốn hàng bán	50.000.000	
Nợ TK 133- Thuế GTGT được khấu trừ	5.000.000	
Có TK 331- Phải trả cho người bán		55.000.000

Hóa đơn GTGT số 0005, ngày 30/1/N: 1.000 đơn vị hàng A, giá bán chưa thuế GTGT 98.000 đ/đ.vị. Hàng đã xuất kho theo phiếu xuất số 4 ngày 30/1/N và vận chuyển đi giao tại kho bên mua, cuối tháng bên mua chưa nhận được hàng. Giả sử tháng 2/N bên mua mới nhận được hàng.

Kế toán theo dõi hàng gửi đi bán theo giá vốn.

Cuối tháng đã tính giá xuất kho hàng hóa theo phương pháp bình quân gia quyền cố định: 75.000 đ/đ.vị hàng A và 350.000 đ/đ.vị hàng B; kế toán ghi nhận trị giá hàng hóa xuất kho trong tháng (sẽ trình bày trong phần kế toán giá vốn hàng bán 8.3.1).

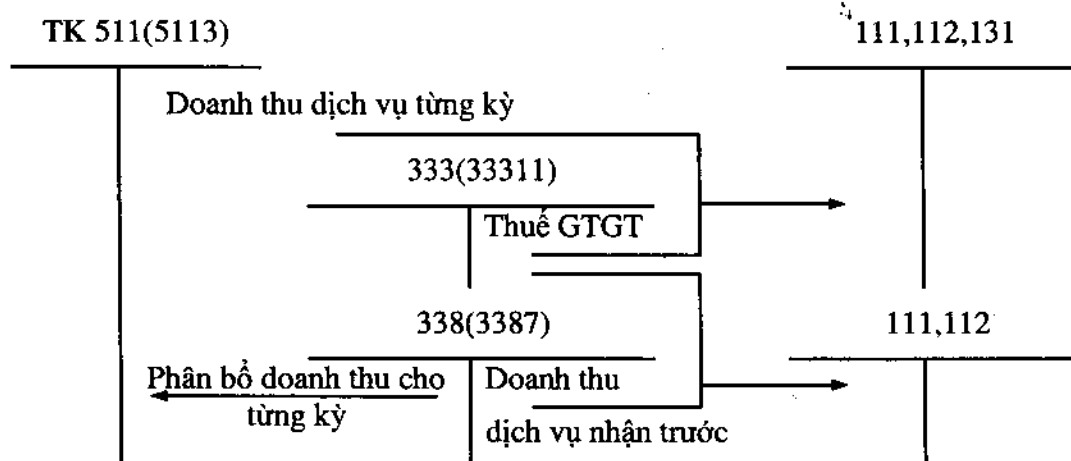
8.2.2 Kế toán doanh thu cung cấp dịch vụ

(Phần này tham khảo đối với lớp học 45 tiết)

Quá trình thực hiện dịch vụ đồng thời là quá trình cung cấp dịch vụ, do đó điều kiện ghi nhận doanh thu được thỏa mãn khi hoàn thành dịch vụ. Kế toán căn cứ hóa đơn dịch vụ đã được khách hàng ký xác nhận để ghi nhận doanh thu dịch vụ vào TK 511- Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ, chi tiết TK 5113- *Doanh thu cung cấp dịch vụ*.

Trường hợp nhận trước tiền của khách hàng thanh toán trước cho nhiều kỳ cung cấp dịch vụ (ví dụ doanh nghiệp nhận trước tiền cho thuê nhà liên quan nhiều kỳ kế toán) căn cứ hóa đơn để ghi nhận doanh thu chưa thực hiện vào TK 3387- *Doanh thu chưa thực hiện*, từng kỳ sẽ phân bổ vào doanh thu theo nguyên tắc phù hợp.

Sơ đồ kế toán doanh thu cung cấp dịch vụ



Ví dụ 8.2: Ghi nhận doanh thu dịch vụ

Công ty sửa chữa và cho thuê máy thi công, trong kỳ có tình hình sau:

Hoàn thành sửa chữa máy theo hợp đồng 12 và phát hành hóa đơn số 54 ngày 5/3/N, giá thanh toán 55.000.000 (gồm thuế GTGT 10%). Khách hàng đã thanh toán bằng tiền mặt theo phiếu thu số 123 ngày 5/3/N.

Căn cứ hóa đơn số 54 và phiếu thu 123 để ghi nhận doanh thu cung cấp dịch vụ:

Nợ TK 111-Tiền mặt	55.000.000	
Có TK 511- DTBH và CCDV (TK 5113)		50.000.000
Có TK 333 (33311-Thuế GTGT đầu ra)		5.000.000

Cho thuê máy theo hợp đồng 13: thời gian thuê 12 tháng, tiền thuê 1.100.000 / tháng (gồm thuế GTGT 10%), bên thuê trả tiền thuê 6 tháng ngay tại thời điểm nhận máy. Ngày 15/3/N Công ty phát hành hóa đơn số 55 để thu trước tiền thuê 6 tháng và bên thuê đã trả theo phiếu thu số 135 ngày 15/3/N.

Căn cứ hóa đơn số 55 và phiếu thu số 135 (nhận tiền thanh toán 6 tháng) kế toán ghi:

Nợ TK 111- Tiền mặt	6.600.000	
Có TK 3387- Doanh thu chưa thực hiện		6.000.000
Có TK 333 (33311-Thuế GTGT đầu ra)		600.000

Cuối tháng kế toán tiến hành phân bổ doanh thu dịch vụ:

Nợ TK 3387- Doanh thu chưa thực hiện	1.000.000	
Có TK 511- DTBH và CCDV (TK 5113)		1.000.000

8.2.3 Kế toán doanh thu hoạt động tài chính

Doanh thu tài chính gồm: lãi đầu tư chứng khoán, lãi tiền gửi và cho vay, lãi do chênh lệch tỷ giá hối đoái, tiền bán quyền, cổ tức và lợi nhuận được chia...

Doanh thu được ghi nhận khi đảm bảo doanh nghiệp nhận được lợi ích kinh tế, ví dụ nhận thông báo chia lãi, chia cổ tức, nhận tiền bán quyền, tiền lãi, và các khoản lãi do thanh lý hoặc chuyển nhượng khoản đầu tư.

Kế toán sử dụng **TK 515-Doanh thu hoạt động tài chính** để phản ánh doanh thu tài chính trong kỳ. Nội dung và kết cấu tài khoản này như sau:

TK 515- Doanh thu hoạt động tài chính.

Cuối kỳ kết chuyển doanh thu tài chính vào TK 911 để tính kết quả kinh doanh	Ghi nhận doanh thu tài chính phát sinh trong kỳ
--	---

TK 515 không có số dư cuối kỳ.

Căn cứ các chứng từ: phiếu thu, báo có, giấy báo chia lãi chia cổ tức, kế toán ghi nhận doanh thu tài chính:

- Nợ TK 111- Tiền mặt (nếu đã thu tiền mặt)
- Nợ TK 112- Tiền gửi NH (nếu đã thu bằng chuyển khoản)
- Nợ TK 138- Phải thu khác (nếu nhận thông báo lãi được chia hoặc tính lãi cho vay phải thu định kỳ theo hợp đồng).
- Nợ TK 121- Đầu tư chứng khoán ngắn hạn,
- Nợ TK 228- Đầu tư dài hạn khác...(nếu dùng lãi để đầu tư)
-
- Có TK 515- Doanh thu hoạt động tài chính

Cuối kỳ tập hợp tổng doanh thu tài chính và kết chuyển tính kết quả kinh doanh.

Nợ TK 515- Doanh thu hoạt động tài chính

Có TK 911- Xác định kết quả kinh doanh

8.2.4 Kế toán các khoản điều chỉnh giảm doanh thu

Các khoản điều chỉnh giảm doanh thu gồm chiết khấu thương mại, giảm giá, hàng bán bị trả lại. Các khoản này được thể hiện trên chứng từ, hóa đơn lập sau hóa đơn ghi nhận doanh thu ban đầu.

Chiết khấu thương mại là khoản giảm trừ trên giá bán do khách hàng mua số lượng lớn.

Giảm giá hàng bán là khoản giảm trừ trên giá bán do hàng không đảm bảo các điều kiện đã ghi trong hợp đồng.

Hàng bán bị trả lại trong trường hợp bên mua đã nhận hàng và đã thanh toán hoặc chấp nhận thanh toán nhưng được quyền từ chối mua vì hàng không đảm bảo các điều kiện đã ghi trong hợp đồng.

Khi phát sinh các khoản điều chỉnh giảm doanh thu đối với hàng chịu thuế GTGT thì đồng thời điều chỉnh giảm thuế GTGT, bởi vì: doanh thu giảm – căn cứ tính thuế GTGT giảm, nên thuế GTGT giảm.

Kế toán căn cứ chứng từ thể hiện khoản chiết khấu thương mại, giảm giá và trả lại hàng để ghi nhận khoản giảm doanh thu vào các **TK 521- Chiết khấu thương mại, TK 531- Hàng bán bị trả lại, TK 532- Giảm giá hàng bán**. Cuối kỳ kế toán, các khoản giảm doanh thu được kết chuyển vào TK 511- Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ, để giảm doanh thu. Các tài khoản 521, 531, 532 có kết cấu cơ bản sau:

TK 521, 531, 532

- Ghi nhận các khoản điều chỉnh giảm doanh thu phát sinh trong kỳ	- Cuối kỳ kết chuyển các khoản điều chỉnh giảm doanh thu vào tài khoản doanh thu
---	--

Ngoài các khoản điều chỉnh doanh thu còn có các khoản thuế xuất khẩu, thuế tiêu thụ đặc biệt và thuế GTGT tính trực tiếp cũng làm giảm doanh thu.

Lưu ý: Trường hợp đã nhận tiền thanh toán mà không thực hiện được dịch vụ cho khách hàng, kế toán ghi giảm doanh thu chưa thực hiện và giảm thuế GTGT:

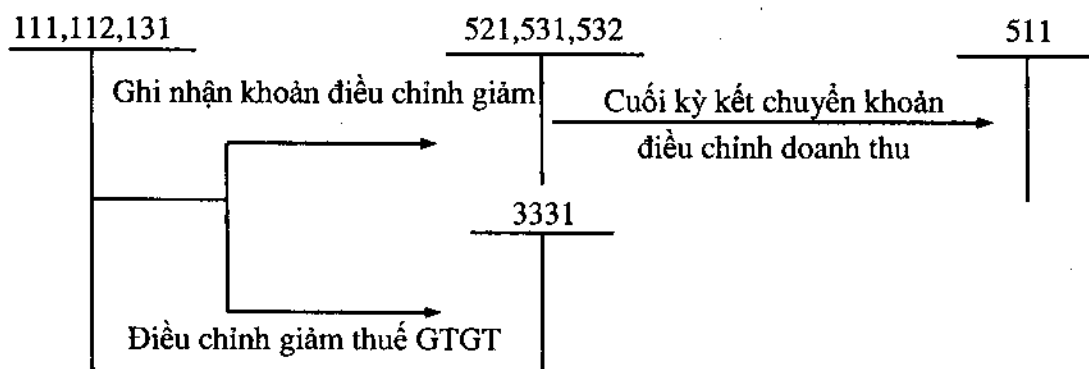
Nợ TK 3387- Doanh thu chưa thực hiện

Nợ TK 3331-Thuế GTGT

Có TK 111-Tiền mặt, TK112-Tiền gửi NH (nếu trả lại tiền cho khách hàng)

Có TK 131-Phải thu khách hàng (nếu chưa trả lại tiền cho khách hàng)

Sơ đồ kế toán các khoản giảm doanh thu



Ví dụ 8.3 Khoản điều chỉnh giảm doanh thu

Tiếp theo ví dụ 8.2: Kế toán phản ánh tình hình điều chỉnh giảm doanh thu trong tháng 2/N:

Ngày 1/2/N, khách hàng đề nghị giảm giá 5% trị giá lô hàng đã mua theo hóa đơn 0001, do hàng sai quy cách. Ngày 5/2/N, Công ty chấp thuận và lập hóa đơn giảm giá số 57 cùng phiếu chi số 200 để thanh toán số tiền: 5.500.000 đ. Căn cứ hóa đơn số 57 và phiếu chi 200 để ghi giảm giá hàng bán:

Nợ TK 532- Giảm giá hàng bán	5.000.000	
Nợ TK 333(33311-Thuế GTGT đầu ra)	500.000	
Có TK 111- Tiền mặt		5.500.000

Ngày 5/2/N nhận đề nghị trả lại một số hàng khách hàng đã mua theo hóa đơn 0002, do hàng không đạt chất lượng, Công ty chấp thuận. Ngày 10/2/N nhận hóa đơn trả hàng số 543 và nhập lại kho số hàng bị trả đồng thời chấp nhận thanh toán hóa đơn bằng cách trừ vào nợ phải thu, số tiền 20.000.000đ và thuế GTGT 2.000.000đ. Giá xuất kho của hàng bị trả lại: 14.000.000 đ.

Căn cứ hóa đơn số 543 kế toán ghi doanh thu hàng trả lại:

Nợ TK 531- Hàng bán bị trả lại	20.000.000	
Nợ TK 333(33311- Thuế GTGT đầu ra)	2.000.000	
Có TK 131- Phải thu của khách hàng		22.000.000

Cuối kỳ kế toán, khoản điều chỉnh giảm doanh thu được chuyển vào TK doanh thu

Nợ TK 511- Doanh thu bán hàng và CCDV	5.000.000	
Có TK 532- Giảm giá hàng bán		5.000.000
Nợ TK 511- Doanh thu bán hàng và CCDV	20.000.000	
Có TK 531- Hàng bán bị trả lại		20.000.000

8.3 KẾ TOÁN CHI PHÍ KINH DOANH

Chi phí được ghi nhận trong báo cáo kết quả kinh doanh khi các khoản chi phí này làm giảm lợi ích kinh tế, có liên quan đến sự gia tăng về tài sản (một khoản tiền đã thu, một khoản nợ sẽ thu, một tài sản khác nhận được...) hoặc làm giảm bớt nợ phải trả và giá trị gia tăng đó phải xác định được một cách đáng tin cậy.

Chi phí được ghi nhận vào báo cáo kết quả kinh doanh kỳ này khi nó chỉ đem lại lợi ích kinh tế trong kỳ này mà không đem lại lợi ích kinh tế trong các kỳ sau. Điều này có nghĩa là khoản chi phí được ghi nhận vào báo cáo kết quả kinh doanh của kỳ nào thì được trừ vào lợi ích kinh tế của kỳ đó. Ví dụ chi phí để thực hiện dịch vụ trong kỳ nhưng chưa chuyển giao cung cấp cho khách hàng thì chi phí đó chưa được ghi nhận vào báo cáo kết quả kinh doanh trong kỳ mà ghi nhận vào bảng cân đối kế toán – chỉ tiêu hàng tồn kho (chi phí dịch vụ dở dang).

Chi phí trong hoạt động kinh doanh được ghi nhận vào báo cáo kết quả kinh doanh gồm: chi phí về giá vốn hàng bán, chi phí tài chính, chi phí bán hàng, chi phí quản lý doanh nghiệp.

8.3.1 Kế toán giá vốn hàng bán

Giá vốn hàng bán là chi phí liên quan đến hàng tồn kho đã bán hoặc dịch vụ đã cung cấp và chi phí liên quan đến kinh doanh bất động sản đầu tư. Nội dung giá vốn hàng bán bao gồm:

- Trị giá vốn của sản phẩm, hàng hóa hoặc dịch vụ đã bán trong kỳ.
- Chi phí vượt mức về sản xuất, xây dựng và tự chế tài sản cố định được tính vào giá vốn hàng bán trong kỳ.
- Các khoản hao hụt, mất mát hàng tồn kho sau khi trừ phần bồi thường thu được.
- Khoản trích lập dự phòng giảm giá hàng tồn kho.
- Chi phí liên quan đến kinh doanh bất động sản đầu tư (số khấu hao, chi phí sửa chữa, chi phí thanh lý nhượng bán, chi phí liên quan đến hoạt động cho thuê bất động sản đầu tư ...).

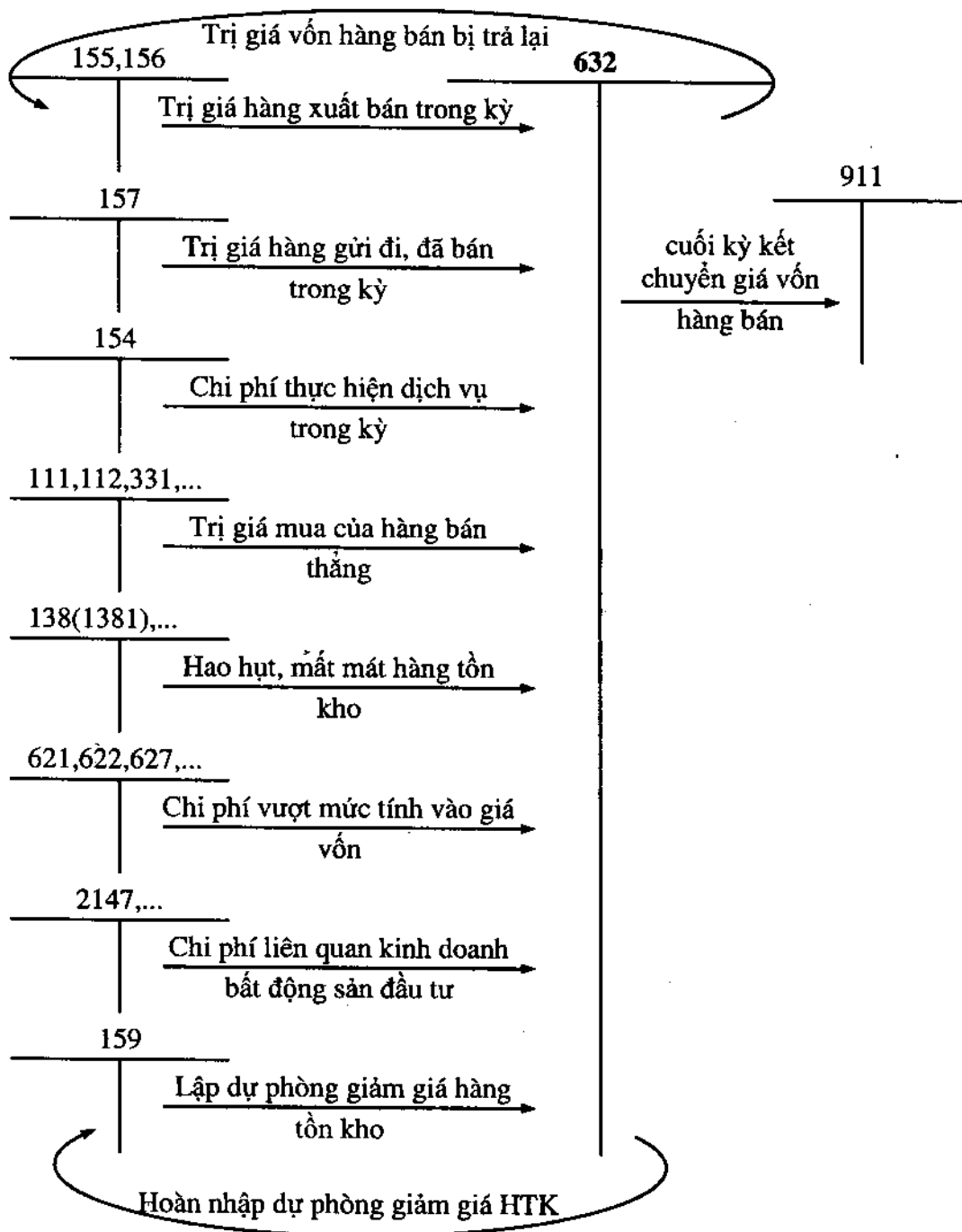
Kế toán sử dụng **TK 632- Giá vốn hàng bán**, để phản ánh giá vốn hàng bán trong kỳ. Tài khoản này có kết cấu của tài khoản tạm thời như sau:

TK 632 - Giá vốn hàng bán

Ghi nhận chi phí về giá vốn hàng bán phát sinh trong kỳ.	- Khoản điều chỉnh giảm chi phí về giá vốn - Cuối kỳ, kết chuyển chi phí về giá vốn.
--	---

TK 632- Giá vốn hàng bán không có số dư cuối kỳ

Sơ đồ kế toán giá vốn hàng bán



Ví dụ 8.4: Giá vốn hàng bán

Tiếp theo ví dụ 8.1, 8.3 và trong tháng 2/N đã nhận báo có khoản tiền khách hàng thanh toán cho hóa đơn số 0005 ngày 30/1/N, kế toán ghi nhận giá vốn trong kỳ như sau:

Cuối tháng 1/N căn cứ Bảng tính giá hàng xuất kho trong tháng và hóa đơn mua hàng C, để ghi:

- Theo phiếu xuất số 1:

Nợ TK 632- Giá vốn hàng bán	75.000.000	
Có TK 156- Hàng hóa		75.000.000

- Theo phiếu xuất số 2: giá vốn = $1000 \times 350.000 = 350.000.000$ đ

Nợ TK 632- Giá vốn hàng bán	350.000.000	
Có TK 156- Hàng hóa		350.000.000

- Theo phiếu xuất số 3: giá vốn = $10 \times 75.000 = 750.000$ đ

Nợ TK 632- Giá vốn hàng bán	750.000	
Có TK 156- Hàng hóa		750.000

- Theo phiếu xuất số 4:

Nợ TK 157- Hàng gửi đi bán	75.000.000	
Có TK 156 - Hàng hóa		75.000.000

- Theo hóa đơn mua hàng (số 55) và bán thẳng

Nợ TK 632- Giá vốn hàng bán	50.000.000	
-----------------------------	------------	--

Nợ TK 133- Thuế GTGT được khấu trừ: 5.000.000

Có TK 331- Phải trả người bán	55.000.000
-------------------------------	------------

* Cuối tháng 2/N, căn cứ hóa đơn hàng bị trả lại và phiếu nhập kho:

Nợ TK 156- Hàng hóa	14.000.000	
Có TK 632- Giá vốn hàng bán		14.000.000

* Trong tháng 2/N, căn cứ "báo có" để ghi nhận doanh thu đồng thời kết chuyển giá vốn:

Nợ TK 632- Giá vốn hàng bán	75.000.000	
Có TK 157- Hàng gửi đi bán		75.000.000

8.3.2 Kế toán chi phí bán hàng

Chi phí bán hàng là chi phí phát sinh trong quá trình bán sản phẩm, hàng hóa và cung cấp dịch vụ. Nội dung chi phí bán hàng gồm:

- Chi phí về nhân viên bán hàng (lương, tiền công, tiền ăn giữa ca, các khoản trích bảo hiểm và kinh phí công đoàn trên tiền lương của nhân viên bán hàng, nhân viên đóng gói, vận chuyển, bảo quản sản phẩm hàng hóa hoặc phục vụ cung cấp dịch vụ).
- Chi phí vật liệu, bao bì, để đóng gói, bảo quản, vận chuyển sản phẩm hàng hóa trong quá trình tiêu thụ và để sửa chữa, bảo quản tài sản cố định sử dụng trong bán hàng hoặc cung cấp dịch vụ.
- Chi phí dụng cụ, đồ dùng phục vụ bán hàng (dụng cụ đo lường, phương tiện tính toán, phương tiện làm việc...)

- Chi phí khấu hao TSCĐ sử dụng cho hoạt động bán hàng (nhà kho, cửa hàng, bến bãi, phương tiện vận chuyển bốc dỡ, phương tiện đo lường, kiểm nghiệm chất lượng...)
- Chi phí bảo hành sản phẩm, hàng hóa (không bao gồm sản phẩm xây lắp)
- Chi phí dịch vụ mua ngoài phục vụ bán hàng (thuê ngoài sửa chữa tài sản cố định phục vụ bán hàng, thuê kho bãi, thuê bốc dỡ, vận chuyển hàng đi bán, hoa hồng trả đại lý hoặc bên nhận ủy thác xuất...)
- Chi phí khác bằng tiền, để phục vụ bán hàng (chi trực tiếp bằng tiền ngoài các khoản trên. Ví dụ chi phí quảng cáo, giới thiệu sản phẩm, chi phí hội nghị khách hàng...)

Chi phí bán hàng là chi phí thời kỳ, do đó chi phí phát sinh trong kỳ được kết chuyển toàn bộ để xác định kết quả kinh doanh.

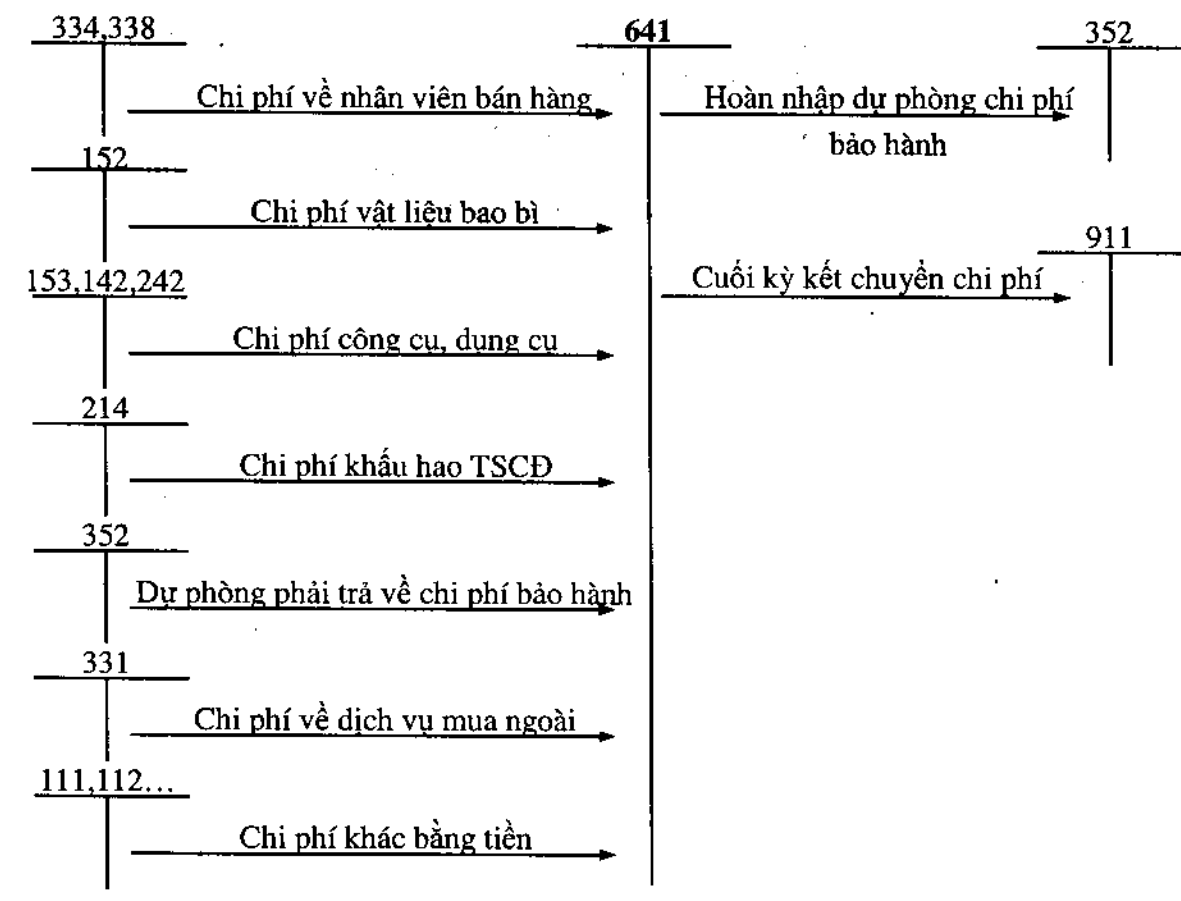
Kế toán sử dụng **TK 641- Chi phí bán hàng** để phản ánh chi phí bán hàng phát sinh trong kỳ. Tài khoản 641 được mở các TK cấp 2 để theo dõi chi tiết từng nội dung chi phí.

TK 641- Chi phí bán hàng là TK tạm thời, có kết cấu:

TK 641- Chi phí bán hàng

- Tập hợp chi phí bán hàng phát sinh trong kỳ	- Các khoản giảm chi phí
	- Cuối kỳ kết chuyển chi phí

Sơ đồ Kế toán chi phí bán hàng



8.3.3. Chi phí quản lý doanh nghiệp

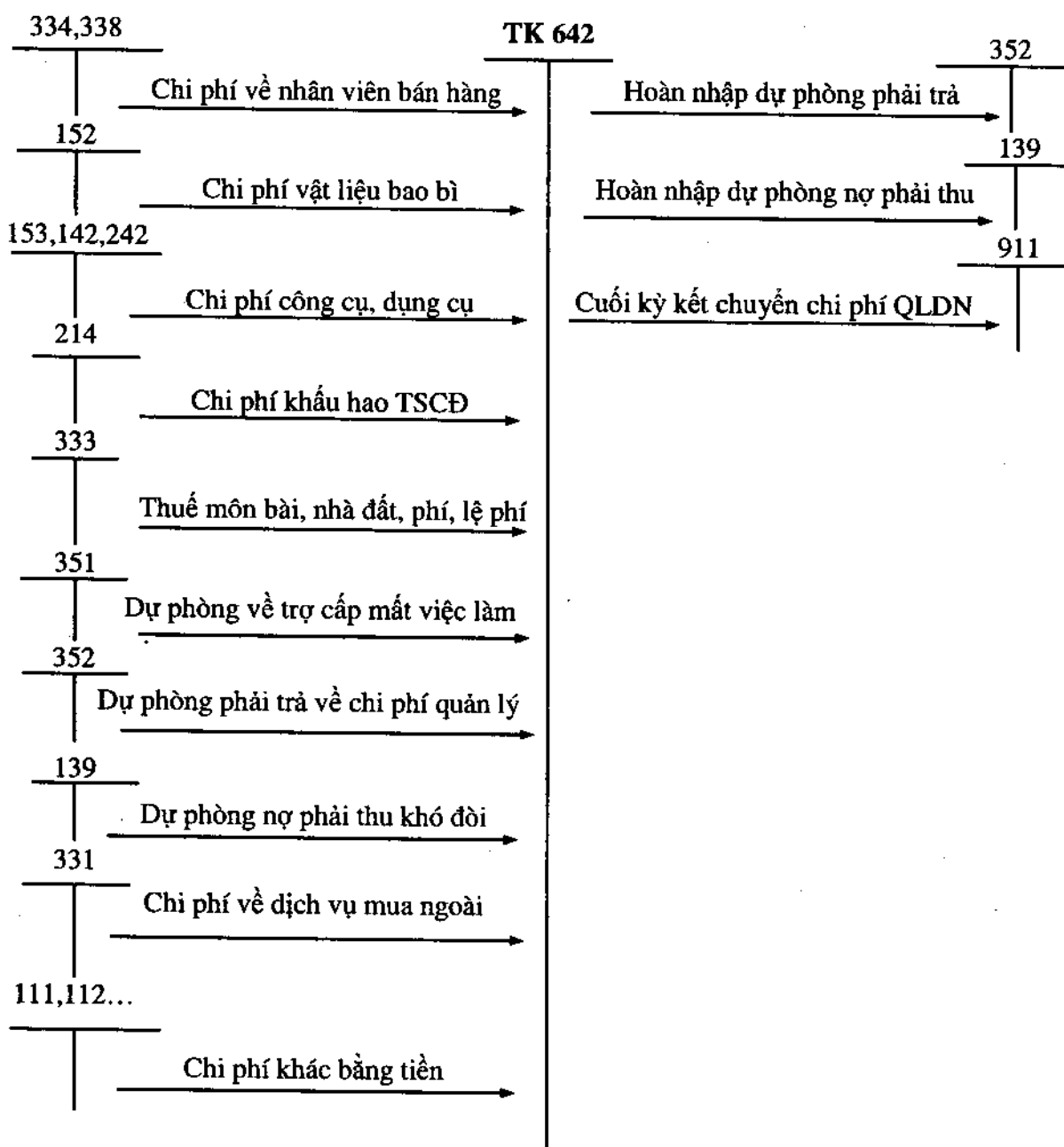
Chi phí quản lý doanh nghiệp là chi phí phát sinh trong quá trình điều hành và quản lý doanh nghiệp. Nội dung chi phí quản lý doanh nghiệp gồm:

- Chi phí về nhân viên quản lý và điều hành doanh nghiệp (tiền lương, phụ cấp, các khoản trích bảo hiểm và kinh phí công đoàn trên tiền lương của Ban giám đốc và nhân viên quản lý ở phòng ban quản lý doanh nghiệp).
- Chi phí vật liệu dùng cho công tác quản lý (văn phòng phẩm, vật liệu bảo dưỡng sửa chữa tài sản cố định dùng trong quản lý...)
- Chi phí về đồ dùng văn phòng dùng trong quản lý (tủ hồ sơ, bàn ghế...)
- Chi phí khấu hao TSCĐ dùng trong quản lý (nhà văn phòng, phương tiện vận chuyển, thiết bị dùng trong văn phòng...)
- Thuế, phí, lệ phí phát sinh trong hoạt động quản lý (thuế môn bài, tiền thuê đất, phí giao thông...)
- Chi phí dự phòng nợ phải thu, dự phòng phải trả liên quan chung đến hoạt động quản lý.
- Chi phí dịch vụ mua ngoài phục vụ hoạt động quản lý (điện, nước, điện thoại, fax, mua tài liệu, thuê tài sản cố định ...)
- Chi phí khác bằng tiền phục vụ hoạt động quản lý (tiếp khách, khánh tiết, công tác phí ...)

Chi phí quản lý doanh nghiệp là chi phí thời kỳ, do đó chi phí phát sinh trong kỳ được kết chuyển toàn bộ để xác định kết quả kinh doanh.

Kế toán sử dụng **TK 642 - Chi phí quản lý doanh nghiệp**, để phản ánh chi phí quản lý doanh nghiệp phát sinh trong kỳ. TK 642 được mở TK cấp 2 để theo dõi chi tiết theo từng nội dung chi phí. Kết cấu TK 642- Chi phí quản lý doanh nghiệp tương tự TK 641- Chi phí bán hàng.

Sơ đồ kế toán chi phí quản lý doanh nghiệp



8.3.4 Kế toán chi phí tài chính

Chi phí tài chính là chi phí phát sinh liên quan đến hoạt động đầu tư tài chính và các nghiệp vụ tài chính. Nội dung chi phí tài chính thường bao gồm:

- Chi phí hoặc lỗ liên quan đến hoạt động đầu tư tài chính. Ví dụ: chi phí giao dịch bán chứng khoán hoặc lỗ khi bán chứng khoán, lỗ do vốn góp không thu hồi được...
- Chi phí đi vay (lãi tiền vay không đủ điều kiện vốn hóa và chi phí phát sinh liên quan đến khoản vay, ví dụ chi phí phát hành trái phiếu để vay vốn...)

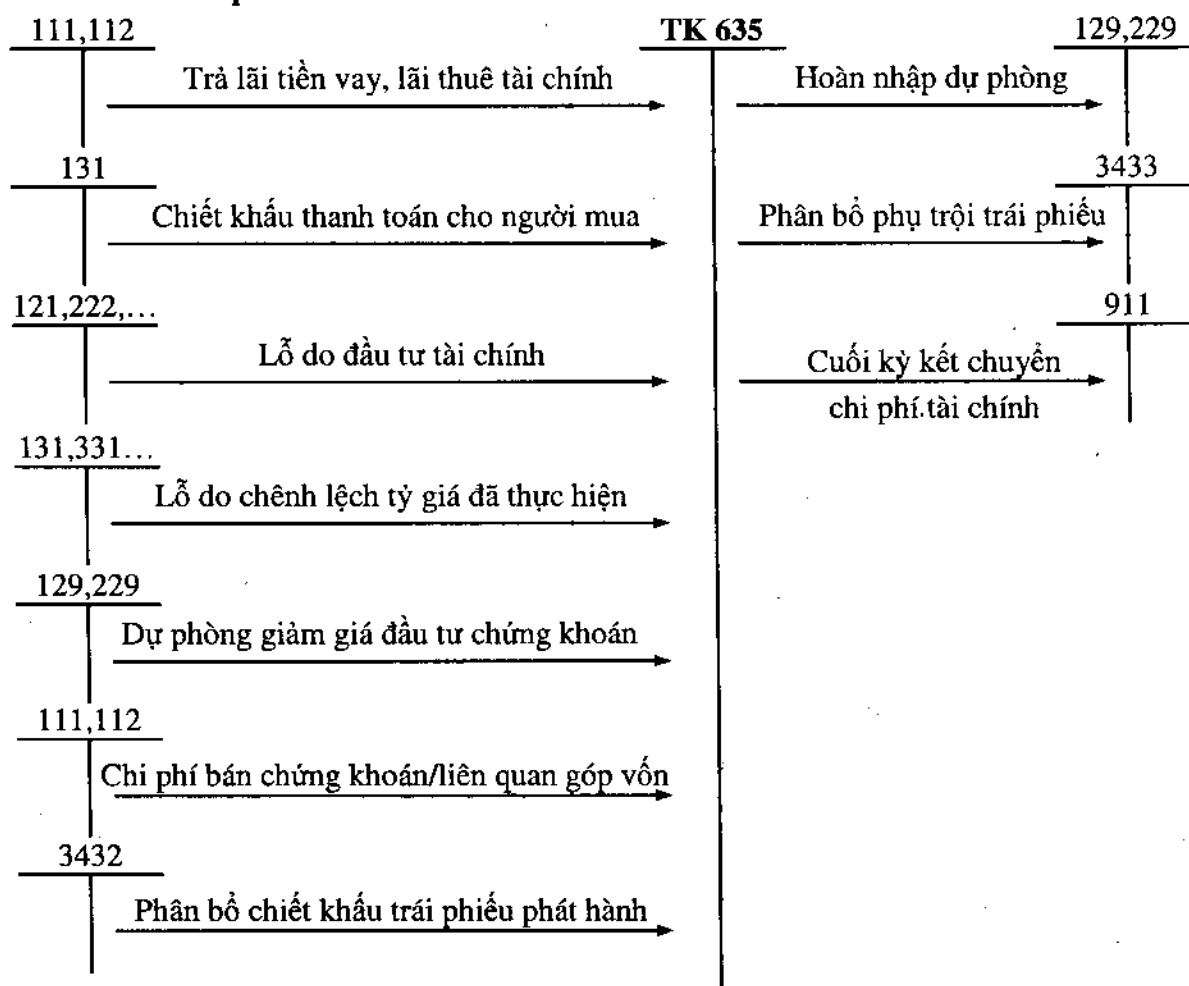
- Chi phí liên quan đến góp vốn. Ví dụ chi để ký kết hợp đồng góp vốn, chi phí vận chuyển tài sản đi góp vốn...
- Chi phí bán chứng khoán. Ví dụ chi trả phí giao dịch bán chứng khoán, chi phí thông tin liên quan đến bán chứng khoán...
- Dự phòng giảm giá đầu tư chứng khoán (khoản dự phòng tính vào chi phí trong kỳ)
- Lỗ bán ngoại tệ, lỗ tỷ giá.
- Chiết khấu thanh toán chấp thuận cho người mua.

Kế toán sử dụng **TK 635 - Chi phí tài chính**, để phản ánh chi phí tài chính trong kỳ.

TK 635 - Chi phí tài chính

- Ghi nhận chi phí tài chính phát sinh trong kỳ	- Khoản điều chỉnh giảm chi phí
	- Cuối kỳ kết chuyển chi phí tài chính

Sơ đồ kế toán chi phí tài chính



Ví dụ 8.5 chi phí tài chính

Trong kỳ kế toán năm có phát sinh các nghiệp vụ sau:

1. Doanh nghiệp chi tiền gửi Ngân hàng để trả nợ gốc và lãi tiền vay để mua hàng hóa, số tiền 10.400.000 đ. Trong đó nợ gốc 10.000.000 đ.

Căn cứ giấy báo ngân hàng, kế toán ghi:

- Nợ TK 311- Vay ngắn hạn	10.000.000
Nợ TK 635- Chi phí tài chính	400.000
Có TK 112- Tiền gửi NH	10.400.000

2. Khách hàng trả khoản nợ trước hạn 10.000.000 đ bằng tiền mặt và được hưởng chiết khấu thanh toán 0,2%.

Căn cứ phiếu thu tiền, kế toán ghi:

- Nợ TK 111- Tiền mặt	9.980.000
Nợ TK 635 - Chi phí tài chính	20.000
Có TK 131- Phải thu của khách hàng	10.000.000

3. Bán 1.000 cổ phiếu HSC, giá bán 25.000 đ/cp. Phí giao dịch bán chứng khoán 0,1% trên giá giao dịch. Giá gốc cổ phiếu HSC: 25.200 đ/cp. Giao dịch đã hoàn tất, tiền đã được chuyển vào TK tiền gửi sau khi trừ phí giao dịch.

Căn cứ giấy báo ngân hàng, kế toán ghi:

- Nợ TK 112- Tiền gửi NH	24.750.000
Nợ TK 635- Chi phí tài chính	450.000 $(= 0,01\% * 25.000.000 + 200 * 1000)$
Có TK 121- Đầu tư chứng khoán ngắn hạn	25.200.000

4. Cuối niên độ, kế toán lập dự phòng giảm giá chứng khoán đầu tư ngắn hạn: 500.000

- Nợ TK 635- Chi phí tài chính	500.000
Có TK 129- Dự phòng giảm giá đầu tư ngắn hạn	500.000

5. Cuối niên độ, phân bổ khoản phụ trội trái phiếu (phát hành để vay vốn kinh doanh) 500.000

- Nợ TK 3433- Phụ trội trái phiếu	500.000
Có TK 635- Chi phí tài chính	500.000

6. Cuối niên độ, kết chuyển chi phí tài chính
 $(400.000 + 20.000 + 450.000 + 500.000 - 500.000 = 870.000)$

Nợ TK 911-Xác định kết quả kinh doanh	870.000
Có TK 635- Chi phí tài chính	870.000

8.3.5 Ví dụ tổng hợp về kế toán giao dịch bán hàng và cung cấp dịch vụ

Căn cứ số liệu ở các ví dụ: 8.1; 8.2 ; 8.3 và 8.4, kế toán ghi nhận doanh thu và giá vốn như sau (thể hiện trên sơ đồ tài khoản)

Đơn vị tính: 1.000 đ

632 (hàng hoá)		532		5111	
(156) 75.000	14.000 (156)	(111) 5.000	5.000 (5111)	(3332) 125.000	100.000 (111)
(156) 350.000	536.750 (911)	5.000	5.000	(532) 5.000	500.000 (131)
(156) 750				(531) 20.000	60.000 (131)
(331) 50.000				(911) 608.000	98.000 (131)
(157) 75.000		(131) 20.000	20.000 (5111)		
550.750	550.750	20.000	20.000	758.000	758.000

632 (dịch vụ)		3387		512	
(152) 25.000	32.220 (911)			(911) 1.000	1.000 (641)
(334) 5.950		(5113) 1.000	6.000 (111)	1.000	1.000
(111) 650					
(214) 120		1.000	6.000		
(142) 500			SD: 5.000		
32.220	32.220			51.000	51.000

5113	
(911) 51.000	50.000 (111)
	1.000 (3387)
51.000	51.000

8.4 KẾ TOÁN CÁC HOẠT ĐỘNG KHÁC

8.4.1 Nội dung và nguyên tắc hạch toán

Các hoạt động khác trong doanh nghiệp được xem là các hoạt động ngoài hoạt động sản xuất kinh doanh cơ bản và hoạt động đầu tư tài chính, bao gồm các hoạt động:

- Thanh lý nhượng bán tài sản cố định.
- Chênh lệch do đánh giá lại tài sản đưa đi góp vốn liên doanh, đầu tư vào công ty liên kết, đầu tư dài hạn khác.
- Các khoản thu, chi do vi phạm hợp đồng.
- Các khoản phạt do bị truy thu thuế hoặc các khoản thuế được NSNN hoàn trả lại.
- Thu các khoản nợ khó đòi đã xử lý xóa sổ.
- Thu nhập về quà biếu quà tặng do các tổ chức, cá nhân tặng cho doanh nghiệp.
- Các khoản thu nhập và chi phí khác ngoài các khoản nêu trên.

Các khoản thu chi khi ghi nhận vào sổ kế toán đều phải được thể hiện bằng một chứng từ thích hợp, được kế toán trưởng và thủ trưởng đơn vị xét duyệt. Việc ghi nhận các khoản thu nhập và chi phí hoạt động khác phải được ghi nhận kịp thời và đầy đủ chi tiết theo từng thu nhập và chi phí, đồng thời phải phù hợp với các chuẩn mực và chế độ kế toán hiện hành.

8.4.2 Phương pháp kế toán

Các chứng từ sử dụng trong việc ghi nhận các hoạt động khác rất đa dạng, phù hợp với tính chất và đặc điểm từng loại hình hoạt động, bao gồm:

Hóa đơn bán hàng, các biên bản thanh lý TSCĐ, Thanh lý công nợ, giấy thông báo hoàn thuế, truy thu thuế, giấy báo Nợ, giấy báo Có của Ngân hàng,.....

Kế toán sử dụng các tài khoản sau để phản ánh thu nhập và chi phí của hoạt động khác

TK 811- Chi phí khác được dùng để ghi nhận các chi phí phát sinh liên quan đến các nghiệp vụ ngoài các hoạt động kinh doanh thông thường của doanh nghiệp.

TK 811- Chi phí khác

Tập hợp các chi phí về các hoạt động khác	Cuối kỳ kết chuyển các khoản chi phí khác vào TK 911 để tính kết quả kinh doanh
---	---

TK 811 không có số dư cuối kỳ.

TK 711 “Thu nhập khác” được dùng để ghi nhận các hoạt động khác ngoài hoạt động tạo ra doanh thu của doanh nghiệp. Cuối kỳ các khoản thu nhập này sẽ được kết chuyển vào TK 911 để tính kết quả kinh doanh.

TK 711-Thu nhập khác

Cuối kỳ kết chuyển các khoản thu nhập khác vào TK 911 để tính kết quả kinh doanh	Ghi nhận các khoản thu nhập khác phát sinh trong kỳ
--	---

TK 711 không có số dư cuối kỳ.

Sau đây minh họa một số nghiệp vụ liên quan đến thu nhập và chi phí của hoạt động khác:

Kế toán nghiệp vụ thanh lý, nhượng bán TSCĐ

- Ghi nhận các khoản thu nhập do thanh lý, nhượng bán TSCĐ.

Nợ Các TK 111, 112, 131,.....

Có TK 711- Thu nhập khác

Có TK 3331- Thuế GTGT phải nộp.

- Ghi giảm TSCĐ dùng cho SXKD và ghi tăng chi phí khác

Nợ TK 214- Hao mòn TSCĐ

Nợ TK 811- Chi phí khác

Có TK 211, 213

- Các chi phí liên quan đến hoạt động trên, sẽ được ghi nhận vào 811 như sau:

Nợ TK 811- Chi phí khác

Có TK 111, 112, 141....

Kế toán các khoản thu, chi về tiền phạt do vi phạm hợp đồng

- Khi thu tiền phạt do khách hàng vi phạm hợp đồng:

Nợ Các TK 111, 112, 338, 344...

Có TK 711- Thu nhập khác

- Khi bị phạt do vi phạm hợp đồng hoặc bị phạt thuế..

Nợ TK 811- Chi phí khác

Có các TK 111, 112

Có TK 333- Thuế và các khoản phải nộp nhà nước

Có TK 338- Phải trả khác

Các khoản nợ khó đòi đã xử lý xóa sổ, các khoản nợ phải trả không xác định được chủ nợ

Khi thu được nợ:

Nợ 111, 112

Có 711- Thu nhập khác

Nợ không xác định được chủ nợ

Nợ TK 331, 338

Có TK 711- Thu nhập khác.

Các khoản được hoàn thuế, tài trợ biểu tặng

Nợ TK 111, 112

Nợ TK 152, 156, 211

Có TK 711- Thu nhập khác.

Đến cuối kỳ các chi phí và thu nhập về hoạt động khác sẽ được kết chuyển hết vào TK 911 để tính kết quả kinh doanh như sau:

Nợ TK 911- Xác định kết quả KD

Có TK 811- Chi phí khác

Nợ TK 711- Thu nhập khác.

Có TK 911- Xác định kết quả KD

8.5 KẾ TOÁN CHI PHÍ THUẾ THU NHẬP DOANH NGHIỆP (TNDN) HIỆN HÀNH *(Phần này tham khảo đối với lớp học 45 tiết)*

8.5.1 Nội dung và phương pháp tính

Đây là loại thuế được tính trên cơ sở thu nhập của các tổ chức và cá nhân sản xuất và kinh doanh hàng hóa dịch vụ.

Thu nhập chịu thuế được xác định trên cơ sở chênh lệch giữa doanh thu để tính thu nhập và các khoản chi phí hợp lệ, hợp pháp.

Doanh thu để tính thu nhập chịu thuế bao gồm toàn bộ tiền bán hàng hóa, dịch vụ, các khoản trợ giá, phụ thu, các khoản biếu tặng, viện trợ.... Các khoản doanh thu tính thuế ở từng loại hình kinh doanh đặc thù (cho vay, gia công hàng hóa, cho thuê tài sản, bán hàng trả góp..) được quy định cụ thể trong luật thuế thu nhập doanh nghiệp.

Các chi phí hợp lệ, hợp pháp được sử dụng để khấu trừ tính thuế thu nhập chịu thuế bao gồm các khoản như: Khấu hao TSCĐ, chi phí về nguyên vật liệu dùng thực tế cho SXKD, tiền lương và các khoản phụ cấp trả cho người lao động, các chi phí về dịch vụ mua ngoài, các khoản thuế phí và lệ phí theo quy định, các khoản chi về bảo hộ lao động, chi trả lãi vay ngân hàng....

Không tính thuế trùng 2 lần đối các khoản doanh thu, thu nhập: ví dụ doanh thu tài chính tính thuế thu nhập ở công ty liên doanh thì khi doanh nghiệp nhận khoản chia lãi này thì không tính thuế thu nhập nữa. Không được tính trừ các chi phí không chứng từ hợp pháp, có chứng từ nhưng không hợp lệ, đồng thời lưu ý một số chi phí bị khống chế tỷ lệ % khi tính trừ vào thu nhập chịu thuế, mặc dù các phí này đều có đầy đủ chứng từ theo luật thuế quy định.

Mức thuế thu nhập doanh nghiệp (TNDN) phải nộp được xác định theo công thức sau:

$$\text{Mức thuế TNDN phải nộp} = \text{Tổng thu nhập chịu thuế} \times \text{Thuế suất thuế TNDN}$$

Thuế suất thuế TNDN thông thường áp dụng đối với các cơ sở kinh doanh là 28%.

8.5.2 Các Tài khoản sử dụng

TK 3334 -Thuế TNDN được dùng để ghi nhận số thuế TNDN phải nộp và đã nộp theo từng quý và số quyết toán cuối năm.

TK 3334-Thuế TNDN

- Chi tiền nộp thuế	- Số thuế tạm nộp trong kỳ.
- Số thuế được miễn, giảm	- Số thuế nộp thêm khi quyết toán thuế cuối năm.
- Cuối năm điều chỉnh số thuế đã tạm nộp thừa trong năm	
<i>(Hoặc) SD Nợ: Số thuế TNDN đã nộp lớn hơn phải nộp tạm trong năm</i>	<i>SD Có: Số thuế TNDN còn phải nộp cuối kỳ.</i>

TK 8211-Chi phí thuế TNDN hiện hành: ghi nhận khoản chi phí thuế TNDN năm tài chính hiện hành mà doanh nghiệp đã nộp hoặc phải nộp.

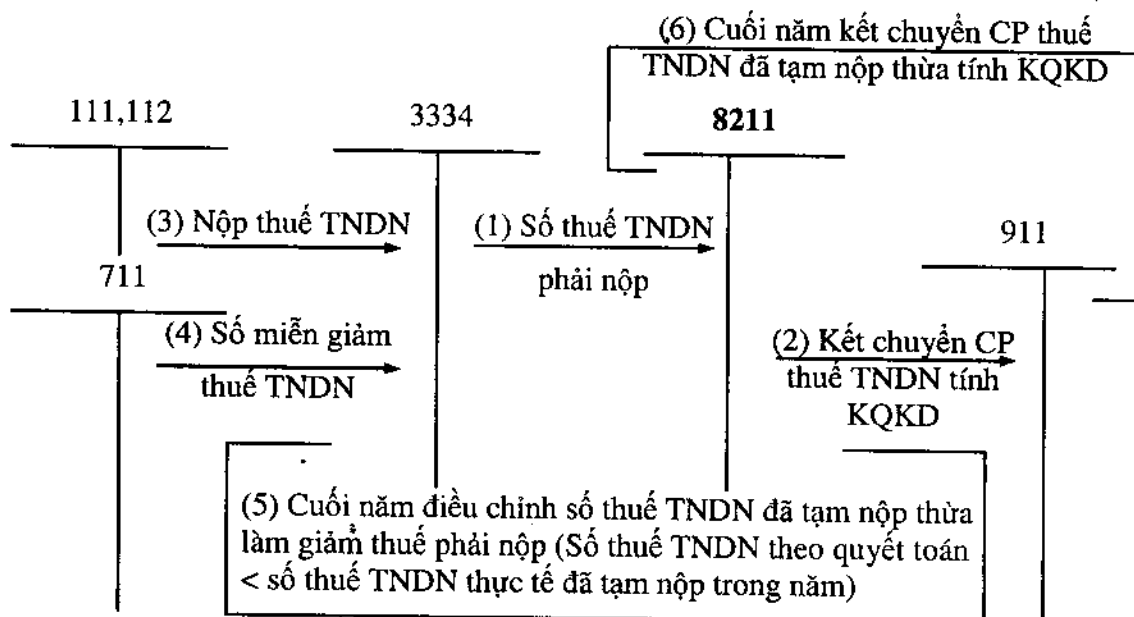
TK 8211-Chi phí thuế TNDN hiện hành

- Số thuế TNDN tạm nộp trong kỳ.	- Kết chuyển chi phí thuế xác định KQKD
- Số thuế TNDN nộp thêm khi quyết toán thuế cuối năm.	- Cuối năm điều chỉnh số thuế đã tạm nộp thừa trong năm.
- Cuối năm kết chuyển số điều chỉnh thuế đã tạm nộp thừa	

TK 8211 không có số dư cuối kỳ.

8.5.3 Phương pháp kế toán

- Định kỳ vào cuối mỗi quý, kế toán xác định số thuế TNDN tạm nộp để ghi nhận vào chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành của quý đó, chuyển khoản TK ở ngân hàng để thanh toán cho cơ quan thuế.
- Đến cuối năm tài chính, doanh nghiệp lập Báo cáo quyết toán thuế TNDN trên cơ sở tính toán và xác định số thuế TNDN thực tế phải nộp trong năm. Số liệu quyết toán này là căn cứ để ghi nhận vào mục *chi phí thuế TNDN hiện hành* trong Báo cáo kết quả hoạt động KD của năm đó.
- Trong trường hợp số thuế thu nhập doanh nghiệp tạm nộp trong năm *lớn hơn* Số thuế thực tế phải nộp theo quyết toán, phần chênh lệch được ghi giảm thuế TNDN hiện hành và ghi giảm trừ số thuế TNDN phải nộp, điều chỉnh tăng thu nhập của chi phí thuế TNDN. Ngược lại số thuế thu nhập doanh nghiệp tạm nộp trong năm *nhỏ hơn* Số thuế thực tế phải nộp theo quyết toán thì kế toán phải ghi nhận thêm số thuế TNDN phải nộp, ghi tăng chi phí thuế TNDN hiện hành.
- Trường hợp phát hiện các sai sót làm tăng giảm các khoản thuế TNDN phải nộp ở các năm trước, có thể chuyển các khoản này vào số phải nộp của năm hiện hành nếu sai sót đó là không trọng yếu.



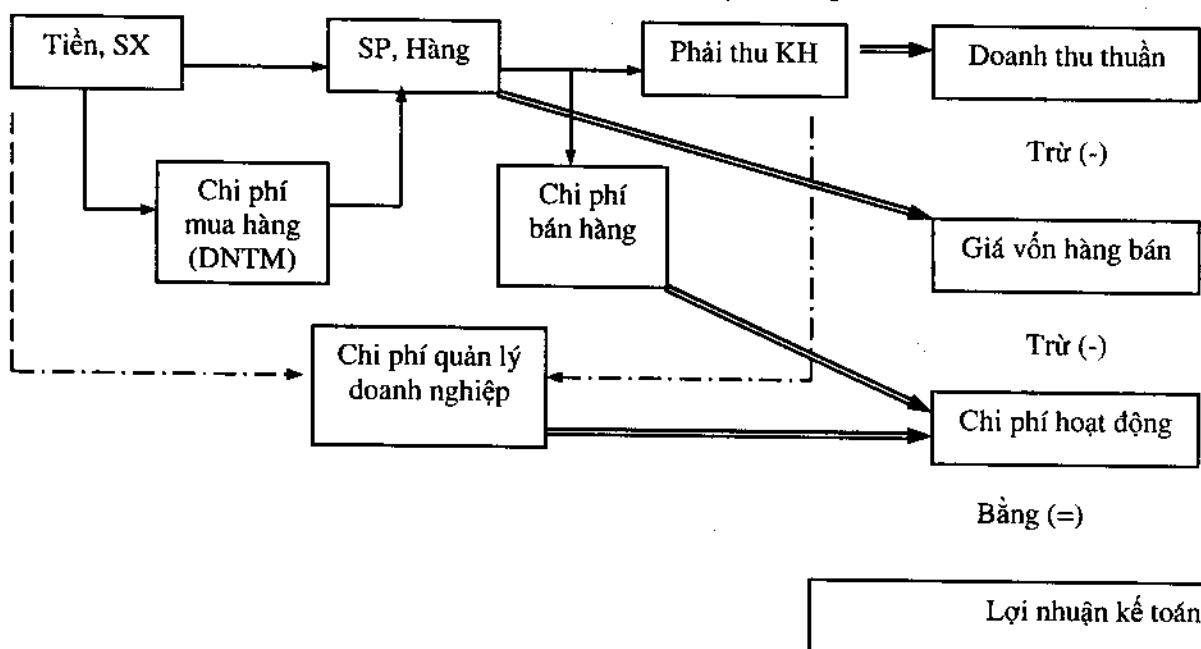
8.6 KẾ TOÁN XÁC ĐỊNH KẾT QUẢ KINH DOANH

Việc xác định kết quả kinh doanh cần tôn trọng các nguyên tắc kế toán nhất là các nguyên tắc: Phù hợp; Cơ sở dồn tích; Thận trọng; Nguyên tắc nhất quán.

8.6.1 Nội dung kết quả kinh doanh

Kết quả kinh doanh là số lãi hoặc lỗ do các hoạt động kinh doanh của doanh nghiệp mang lại trong một kỳ kế toán. Cuối mỗi kỳ, kế toán xác định kết quả kinh doanh trong kỳ từ việc tổng hợp kết quả kinh doanh của hoạt động SXKD thông thường và kết quả kinh doanh của hoạt động khác.

Sơ đồ mô tả các giao dịch doanh thu, chi phí và xác định kết quả kinh doanh cơ bản



$$\text{Lợi nhuận kế toán trước thuế TNDN} = \text{Lợi nhuận thuần từ HĐKD} + \text{Lợi nhuận khác}$$

- Có 3 trường hợp xảy ra:

Trường hợp 1: Lợi nhuận kế toán trước thuế TNDN = 0 : hòa vốn (ít xảy ra)

Trường hợp 2: Lợi nhuận kế toán trước thuế TNDN < 0 : Lỗ

Trường hợp 3: Lợi nhuận kế toán trước thuế TNDN > 0 : Lãi.

Lưu ý: Lợi nhuận kinh doanh của doanh nghiệp theo công thức trên là xác định theo các nguyên tắc kế toán (tổng lợi nhuận kế toán), còn thu nhập chịu thuế TNDN thì kế toán phải xác định lại theo quy định của luật thuế TNDN, như vậy tổng lợi nhuận kế toán và thu nhập chịu thuế có thể giống hoặc khác nhau tùy theo tính chất phát sinh doanh thu và chi phí tại doanh nghiệp.

$$\text{Lợi nhuận sau thuế thu nhập DN} = \text{Lợi nhuận kế toán trước thuế} - \text{Chi phí thuế thu nhập DN}$$

Kết quả hoạt động kinh doanh thông thường là số chênh lệch giữa doanh thu thuần về bán hàng và cung cấp dịch vụ và doanh thu thuần hoạt động tài chính so với chi phí kinh doanh bao gồm: giá vốn hàng bán, chi phí tài chính, chi phí bán hàng và chi phí quản lý doanh nghiệp.

$$\text{Lợi nhuận thuần từ HĐ kinh doanh} = \left(\begin{array}{l} \text{Doanh thu thuần} \\ \text{về bán hàng và} \\ \text{cung cấp dịch vụ} \end{array} + \begin{array}{l} \text{Doanh} \\ \text{thu tài} \\ \text{chính} \end{array} \right) - \left(\begin{array}{l} \text{Giá vốn} \\ \text{hàng bán} \end{array} + \begin{array}{l} \text{Chi phí} \\ \text{tài} \\ \text{chính} \end{array} + \begin{array}{l} \text{Chi phí} \\ \text{bán} \\ \text{hàng} \end{array} + \begin{array}{l} \text{Chi phí} \\ \text{quản lý} \\ \text{DN} \end{array} \right)$$

Kết quả hoạt động khác là số chênh lệch giữa thu nhập thuần của hoạt động khác so với chi phí hoạt động khác.

$$\text{Lợi nhuận hoạt động khác} = \text{Thu nhập khác} - \text{Chi phí khác}$$

8.6.2 Các công việc kế toán cần làm trước khi xác định kết quả kinh doanh

Chọn thời điểm xác định kết quả kinh doanh.

Thời điểm xác định kết quả kinh doanh phụ thuộc vào chu kỳ kế toán của từng loại hình doanh nghiệp SXKD trong từng ngành nghề. Thông thường các doanh nghiệp hoạt động sản xuất kinh doanh có chu kỳ sản xuất sản phẩm ngắn có thể tính kết quả kinh doanh vào cuối mỗi tháng hoặc quý. Một số doanh nghiệp có chu kỳ sản xuất sản phẩm dài có thể tính kết quả kinh doanh vào cuối năm. Thời điểm xác định kết quả kinh doanh phải theo nguyên tắc kỳ kinh doanh và không được thay đổi trong năm tài chính.

Các công việc kế toán phải làm trước khi khoá sổ kế toán, xác định kết quả.

Kiểm tra nghiệp vụ:

Rà soát lại toàn bộ các chứng từ phát sinh trong kỳ và kiểm tra tính hợp pháp, hợp lệ theo quy định chế độ kế toán về lập và lưu trữ chứng từ, sau đó kiểm tra các chứng từ này đã được kế toán ghi sổ trong kỳ và ghi đúng phương pháp kế toán chưa.

Thực hiện các bút toán điều chỉnh:

Bao gồm điều chỉnh chi phí và doanh thu theo nguyên tắc cơ sở dồn tích và nguyên tắc phù hợp.

Tại sao kế toán phải thực hiện các bút toán điều chỉnh vào cuối kỳ, trước khi xác định kết quả kinh doanh? Có phải mọi việc kinh doanh đều kết thúc đúng vào lúc cuối kỳ? Lý do chính của việc điều chỉnh là giúp người kế toán bảo đảm thông tin lợi nhuận hợp lý nhất, thông tin tài chính được kế toán cung cấp cho người sử dụng báo cáo phải có độ tin cậy cao, nhằm phục vụ cho việc ra quyết định hữu hiệu. Ví dụ đến cuối kỳ kế toán chưa có hóa đơn tiền điện nước của công ty điện lực và kế toán không ghi nhận chi phí này (khoảng 30 triệu đồng), như vậy lợi nhuận của công ty kỳ này tăng lên tương ứng là 30 triệu đồng, và nhà quản trị hiểu sai kết quả kinh doanh trong kỳ do kế toán bỏ sót chi phí tiền điện.

Một lý do quan trọng khác cho việc thực hiện các bút toán điều chỉnh là chúng bảo đảm các báo cáo tài chính giữa niên độ kế toán có thể so sánh với nhau được. Cũng ví dụ trên tiền điện nước thuộc về tháng 3, nhưng hóa đơn về tháng 4, nếu không có bút toán điều chỉnh cuối kỳ thì có thể quý 1 công ty làm tăng lợi nhuận 30 triệu đồng, nhưng quý 2 lợi nhuận giảm đi 30 triệu đồng, như vậy thông tin kế toán cung cấp bị sai lệch trong 2 kỳ liên tiếp và không thể so sánh với báo cáo tài chính quý 1, quý 2 cùng kỳ năm trước, ảnh hưởng xấu đến việc ra quyết định kinh doanh.

Tương tự, kế toán cũng sẽ điều chỉnh các khoản doanh thu theo nguyên tắc cơ sở dồn tích nhằm ghi nhận các lợi ích kinh tế đã thực hiện trong kỳ cho phù hợp với chi phí. Thông thường điều chỉnh các khoản doanh thu chưa thực hiện sang doanh thu đã thực hiện ở kỳ này, và khoản lợi ích tài chính phát sinh như các khoản lãi cho vay đã phát sinh, ... Ví dụ tháng trước công ty có bán hàng trả góp, số nợ trả góp khách hàng trả hàng tháng là 20 triệu đồng, như vậy mặc dù tháng này công ty không bán được hàng trả góp, nhưng vẫn phải điều chỉnh từ doanh thu chưa thực hiện tháng trước sang doanh thu tài chính tháng này 20 triệu đồng khi khách hàng trả nợ. Hoặc một khoản lãi phát sinh từ tiền cho vay đến cuối kỳ là 10 triệu đồng phải được kế toán ghi nhận vào doanh thu tài chính vào cuối kỳ, mặc dù thực tế chưa thu được tiền.

Ví dụ 8.6: Một số bút toán điều chỉnh cuối kỳ trước khi tính kết quả kinh doanh

Ví dụ tại công ty ABC, cuối tháng điều chỉnh một số bút toán sau:

1. Phân bổ công cụ đang sử dụng ở bộ phận quản lý doanh nghiệp hàng tháng là 1.000.000đ
2. Lập dự phòng chi phí bảo hành hàng hoá tháng này là 2.000.000đ.
3. Kết chuyển từ doanh thu chưa thực hiện khoản lãi trả góp hàng tháng đã thu của khách hàng là 3.000.000đ.
4. Tính và ghi nhận vào doanh thu tài chính tiền lãi cho vay phải thu vào cuối kỳ 500.000đ.

Kế toán ghi sổ cuối kỳ:

- | | |
|----------------------------------|-----------|
| 1. Nợ TK 642- CP quản lý DN | 1.000.000 |
| Có TK 142- CP trả trước ngắn hạn | 1.000.000 |

2. Nợ TK 641 – CP bán hàng	2.000.000	
Có TK 352 – Dự phòng phải trả		2.000.000
3. Nợ TK 3387 – DT chưa thực hiện	3.000.000	
Có TK 515 – DT hoạt động tài chính		3.000.000
4. Nợ TK 1388 – Phải thu khác	500.000	
Có TK 515 – DT hoạt động tài chính		500.000

Xác định và kết chuyển doanh thu bán hàng thuần để tính kết quả kinh doanh.

Trong phần kế toán nghiệp vụ bán hàng, các giao dịch chiết khấu thương mại, giảm giá hàng bán, hàng bán bị trả lại được ghi nhận khi giao dịch phát sinh, vì vậy cuối kỳ kế toán phải tập hợp lại và kết chuyển sang doanh thu bán hàng để tính doanh thu bán hàng thuần, sau đó kết chuyển doanh thu bán hàng thuần sang tính kết quả kinh doanh.

Trường hợp doanh nghiệp tính thuế GTGT trực tiếp thì kế toán còn xác định số thuế GTGT phải nộp cuối kỳ để ghi giảm doanh thu trước khi tính và kết chuyển doanh thu bán hàng thuần.

Kế toán thực hiện công việc sau:

+ Xác định doanh thu thuần và kết chuyển tính kết quả kinh doanh:

Doanh thu thuần được xác định bằng giá trị hợp lý của các khoản đã thu được hoặc sẽ thu được sau khi trừ (-) các khoản chiết khấu thương mại, giảm giá hàng bán và giá trị hàng bán bị trả lại. Ngoài ra các khoản thuế gián thu theo quy định của chế độ kế toán cũng được trừ ra khỏi doanh thu để xác định doanh thu thuần tính kết quả kinh doanh, đó là thuế xuất khẩu, thuế tiêu thụ đặc biệt, thuế GTGT theo phương pháp trực tiếp (nếu có)

Đối với công ty tính thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ:

$$\begin{array}{l} \text{Doanh thu thuần} \\ \text{về bán hàng và} \\ \text{cung cấp dịch vụ} \end{array} = \begin{array}{l} \text{DT bán hàng} \\ \text{và cung cấp} \\ \text{dịch vụ} \end{array} - \left[\begin{array}{l} \text{Chiết khấu} \\ \text{thương} \\ \text{mại} \end{array} + \begin{array}{l} \text{Hàng} \\ \text{bán bị} \\ \text{trả lại} \end{array} + \begin{array}{l} \text{Giảm giá} \\ \text{hàng bán} \end{array} \right] - \begin{array}{l} \text{Thuế XK, thuế} \\ \text{tiêu thụ đặc biệt} \end{array}$$

Đối với công ty tính thuế GTGT theo phương pháp trực tiếp:

$$\begin{array}{l} \text{Doanh thu thuần} \\ \text{về bán hàng và} \\ \text{cung cấp dịch vụ} \end{array} = \begin{array}{l} \text{DT bán hàng} \\ \text{và cung cấp} \\ \text{dịch vụ} \end{array} - \left[\begin{array}{l} \text{Chiết khấu} \\ \text{thương} \\ \text{mại} \end{array} + \begin{array}{l} \text{Hàng} \\ \text{bán bị} \\ \text{trả lại} \end{array} + \begin{array}{l} \text{Giảm} \\ \text{giá hàng} \\ \text{bán} \end{array} \right] - \left[\begin{array}{l} \text{Thuế XK,} \\ \text{thuế} \\ \text{TTĐB} \end{array} + \begin{array}{l} \text{Thuế} \\ \text{GTGT} \\ \text{trực tiếp} \end{array} \right]$$

Trong đó:

- Khoản thuế xuất khẩu thường phát sinh theo thời điểm xuất khẩu và do đó kế toán đã ghi nhận trong kỳ.
- Các khoản thuế tiêu thụ đặc biệt, thuế GTGT trực tiếp được tính và ghi nhận cuối kỳ.

- Các khoản làm giảm doanh thu như chiết khấu thương mại, hàng bán bị trả lại, giảm giá hàng bán được kế toán tập hợp trên các sổ cái tài khoản tương ứng, cuối kỳ kết chuyển làm giảm doanh thu một lần.

+ Kế toán ghi sổ:

Kết chuyển các khoản làm giảm doanh thu

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

Có TK 521- Chiết khấu thương mại

Có TK 531- Hàng bán bị trả lại

Có TK 532- Giảm giá hàng bán

Kết chuyển doanh thu thuần tính kết quả kinh doanh

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

Nợ TK 512- Doanh thu bán hàng nội bộ

Có TK 911- Xác định kết quả kinh doanh

8.6.3 Phương pháp kế toán

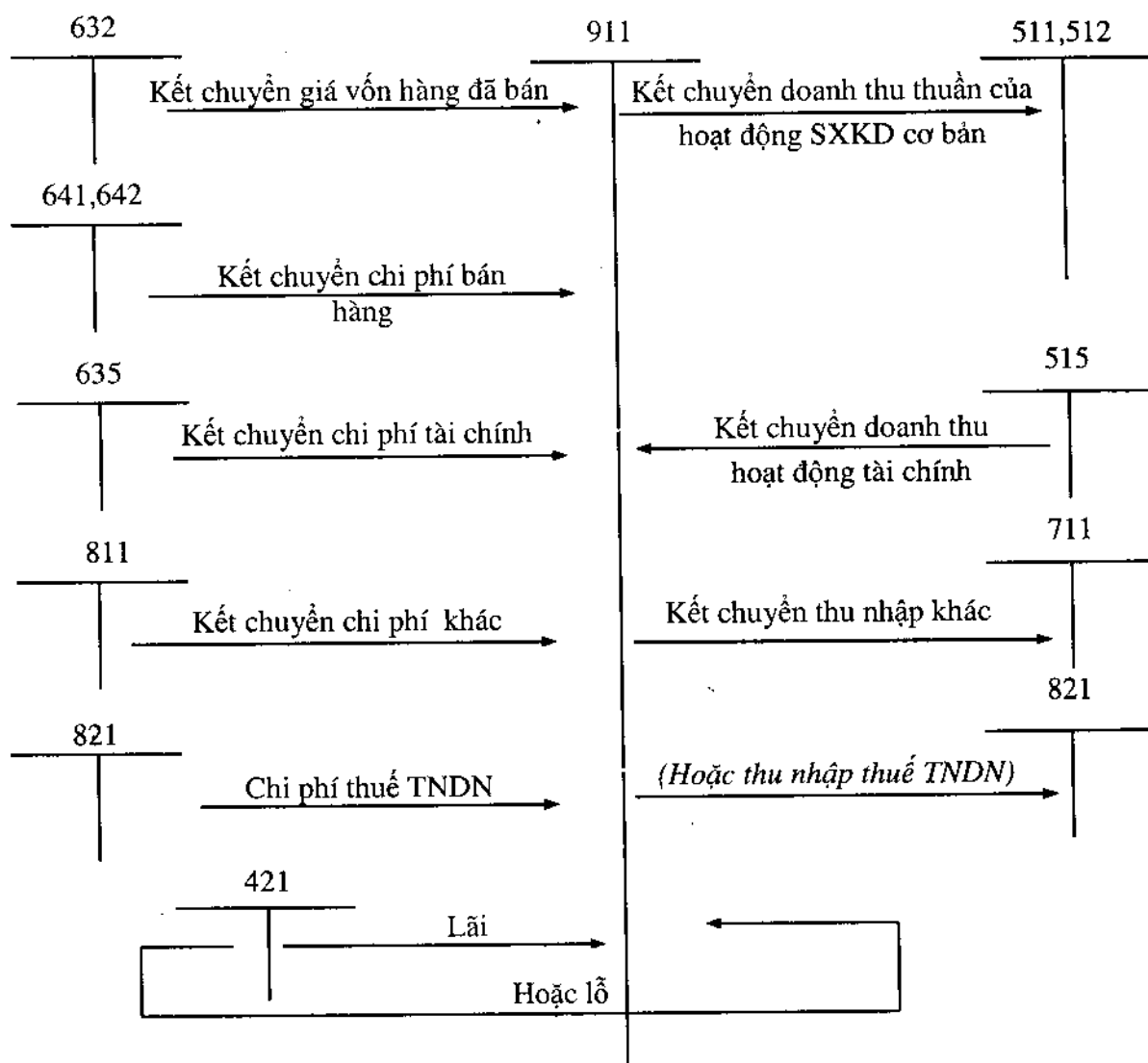
Kế toán sử dụng **TK 911- Xác định kết quả kinh doanh** để xác định kết quả hoạt động sản xuất, kinh doanh và hoạt động khác của doanh nghiệp trong một kỳ kế toán. Kết cấu TK 911 như sau:

TK 911- Xác định kết quả kinh doanh

- Giá vốn hàng bán	- Doanh thu thuần bán hàng, CCDV
- Chi phí tài chính	- Doanh thu tài chính
- Chi phí bán hàng	- Thu nhập khác
- Chi phí quản lý DN	- Khoản thu nhập từ điều chỉnh giảm thuế TNDN cuối năm nhỏ hơn số đã tạm nộp.
- Chi phí khác	- Kết chuyển lỗ
- Chi phí thuế thu nhập DN	
- Kết chuyển lãi	

TK 911 không có số dư cuối kỳ; Kế toán mở sổ theo dõi chi tiết kết quả từng loại hoạt động.

Sơ đồ kế toán Xác định kết quả kinh doanh – lợi nhuận giữ lại doanh nghiệp



Ví dụ 8.7: Kế toán xác định kết quả kinh doanh

Tập hợp doanh thu và chi phí thực tế phát sinh trong tháng 12 gồm:

- Doanh thu bán hàng gộp: 256.000.000đ. Chiết khấu thương mại là 500.000đ, giảm giá hàng bán 1.500.000đ, doanh thu hàng bán bị trả lại 9.000.000đ
- Tổng giá vốn hàng bán phát sinh (kể cả hàng bán bị trả lại) 158.000.000đ, và giá vốn hàng bán bị trả lại là 8.000.000đ
- Chi phí bán hàng 20.000.000đ.
- Chi phí quản lý doanh nghiệp 12.000.000đ

Cuối tháng kế toán cần điều chỉnh thêm các bút toán sau:

- a. Phân bổ công cụ đang sử dụng ở bộ phận quản lý doanh nghiệp hàng tháng là 800.000đ
- b. Dự phòng phải trả về chi phí bảo hành hàng hoá là 500.000đ
- c. Dự phòng quỹ trợ cấp mất việc làm 200.000đ.
- d. Tính và ghi nhận vào doanh thu tài chính khoản tiền lãi cho vay phải thu vào cuối kỳ 2.000.000đ
- e. Kết chuyển từ doanh thu chưa thực hiện khoản lãi trả góp hàng tháng đã thu của khách hàng là 3.000.000đ.

***Yêu cầu:** Thực hiện các công việc kế toán vào cuối kỳ để tính kết quả kinh doanh (giả sử công ty đang trong thời gian miễn thuế TNDN).*

Kế toán ghi nhận các bút toán điều chỉnh

a.	Nợ TK 642- CP quản lý DN	800.000	
	Có TK 142- CP trả trước ngắn hạn		800.000
b.	Nợ TK 641- CP bán hàng	500.000	
	Có TK 352- Dự phòng phải trả		500.000
c.	Nợ TK 642- CP quản lý DN	200.000	
	Có TK 351- Dự phòng trợ cấp mất việc làm		200.000
d.	Nợ TK 138(1388)-Phải thu khác	2.000.000	
	Có TK 515-Doanh thu hoạt động tài chính		2.000.000
e.	Nợ TK 338(3387)-Doanh thu chưa thực hiện	3.000.000	
	Có TK 515-Doanh thu hoạt động tài chính		3.000.000

Các bút toán khoá sổ cuối kỳ

Kết chuyển các khoản làm giảm doanh thu bán hàng

Nợ TK 511- DTBH và CCDV	11.000.000	
	Có TK 521- Chiết khấu thương mại	500.000
	Có TK 532- Giảm giá hàng bán	1.500.000
	Có TK 531- Hàng bán bị trả lại	9.000.000

Kết chuyển doanh thu bán hàng thuần

Nợ TK 511- DTBH và CCDV 245.000.000

 Có TK 911- Xác định KQKD 245.000.000

Kết chuyển doanh thu tài chính

Nợ TK 515- Doanh thu hoạt động tài chính 5.000.000

 Có TK 911- Xác định KQKD 5.000.000

Kết chuyển chi phí

Nợ TK 911- Xác định KQKD 183.500.000

 Có TK 632- GVHB 150.000.000

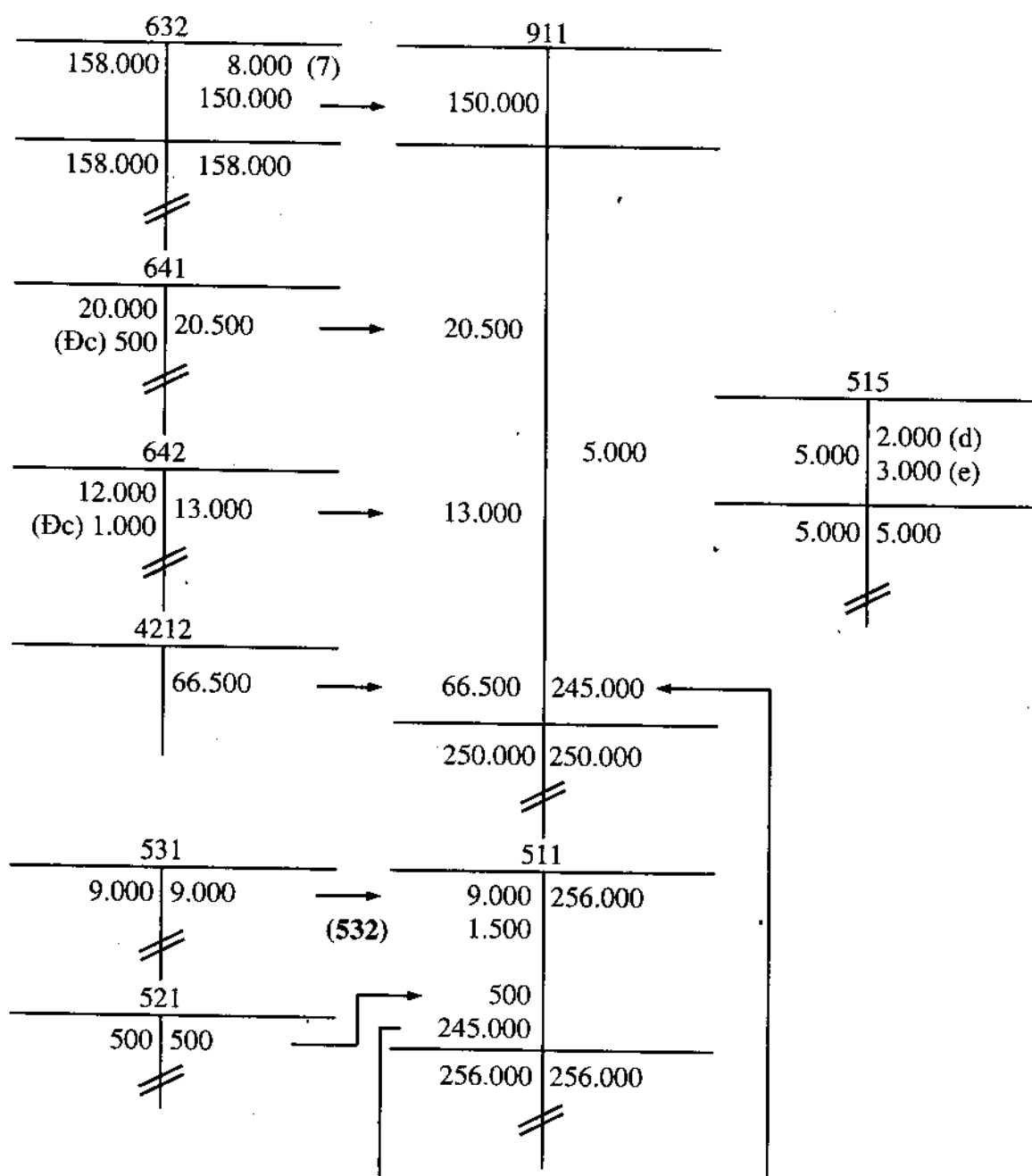
 Có TK 641- CPBH 20.500.000

 Có TK 642- CPQLDN 13.000.000

Kết chuyển kết quả kinh doanh (lãi)

Nợ TK 911- Xác định KQKD 66.500.000

 Có TK 421- LN chưa phân phối 66.500.000



8.7 THÔNG TIN TRÌNH BÀY TRÊN BÁO CÁO TÀI CHÍNH

Các yếu tố doanh thu, thu nhập và chi phí làm căn cứ xác định lợi nhuận kế toán được trình bày trên Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh.

Mục đích và ý nghĩa.

Báo cáo kết quả kinh doanh là một trong những báo cáo tài chính chủ yếu nhất của doanh nghiệp. Nó được dùng để thể hiện toàn bộ các khoản doanh thu, thu nhập khác, các khoản chi phí có liên quan và kết quả hoạt động kinh doanh sau 1 thời kỳ nhất định.

Mục tiêu sử dụng báo cáo Kết quả kinh doanh là nhằm đánh giá khả năng sinh lợi và hiệu quả kinh doanh của doanh nghiệp sau 1 thời kỳ hoạt động nhất định.

Trình bày thông tin.

Trong báo cáo Kết quả hoạt động kinh doanh, có 2 nhóm chỉ tiêu chính:

- Các khoản doanh thu và thu nhập khác: là tổng giá trị các lợi ích kinh tế doanh nghiệp thu được trong kỳ từ các hoạt động SXKD thông thường gồm hoạt động SXKD cơ bản, các hoạt động đầu tư tài chính và các hoạt động đặc thù khác, trong này không bao gồm phần thu từ sự đóng góp của cổ đông hoặc các chủ sở hữu khác.
- Chi phí: là tổng giá trị các khoản chi dùng vào các mục đích tạo ra doanh thu, được biểu hiện dưới các khoản như giá vốn hàng bán ra, chi phí bán hàng, chi phí cho QLDN....

Trên cơ sở các khoản doanh thu, thu nhập và chi phí trên, kế toán xác định các kết quả kinh doanh theo từng loại hình hoạt động và cho toàn bộ doanh nghiệp, và trình bày cụ thể ở các chỉ tiêu trên Báo cáo Kết quả hoạt động kinh doanh như sau:

- *Lợi nhuận thuần từ hoạt động kinh doanh (Mã số 30)*: số liệu ở chỉ tiêu này chính là lợi nhuận kế toán trước thuế TNDN tính cho hoạt động kinh doanh thông thường – qua đó có cơ sở để đánh giá khả năng sinh lợi trong kỳ kế toán từ hoạt động về bán hàng, cung cấp dịch vụ và hoạt động tài chính của doanh nghiệp.
- *Lợi nhuận khác (Mã số 40)*: số liệu ở chỉ tiêu này cho biết lợi nhuận kế toán trước thuế TNDN liên quan ngoài hoạt động thông thường.
- *Tổng lợi nhuận kế toán trước thuế (Mã số 50)*: đây là thông tin thể hiện lợi nhuận kế toán trong 1 kỳ của doanh nghiệp chưa tính đến ảnh hưởng về thuế TNDN.
- *Lợi nhuận sau thuế thu nhập doanh nghiệp (Mã số 60)*: số liệu ở chỉ tiêu này cho biết đây là phần lợi nhuận thực sự doanh nghiệp tạo ra trong kỳ và là căn cứ để doanh nghiệp tiến hành phân chia lợi nhuận theo chính sách tài chính.

(Nội dung, kết cấu và phương pháp lập Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh sẽ trình bày trong Chương 9 Hệ thống Báo cáo tài chính).

TÓM TẮT

- *Những vấn đề cơ bản như khái niệm, các điều kiện ghi nhận về doanh thu, thu nhập, chi phí.*
- *Nắm vững và vận dụng các nguyên tắc kế toán chủ yếu như nguyên tắc cơ sở dồn tích, phù hợp, thận trọng khi khoá sổ kế toán về doanh thu, chi phí và tính toán xác định kết quả kinh doanh.*
- *Vận dụng các tài khoản để ghi nhận các giao dịch bán hàng, chi phí và kết quả kinh doanh vào sổ kế toán.*
- *Trình bày thông tin về doanh thu, thu nhập, chi phí và lợi nhuận trên Báo cáo kết quả kinh doanh.*

KHÁI NIỆM VÀ THUẬT NGỮ

Doanh thu: Doanh thu là tổng giá trị các lợi ích kinh tế doanh nghiệp thu được trong kỳ kế toán, phát sinh từ các hoạt động sản xuất, kinh doanh thông thường của doanh nghiệp, góp phần làm tăng vốn chủ sở hữu.

Chiết khấu thương mại: Là khoản doanh nghiệp bán giảm giá niêm yết cho khách hàng mua hàng với khối lượng lớn.

Giảm giá hàng bán: Là khoản giảm trừ cho người mua do hàng hóa kém phẩm chất, sai quy cách hoặc lạc hậu thị hiếu.

Giá trị hàng bán bị trả lại: Là giá trị khối lượng hàng bán đã xác định là tiêu thụ bị khách hàng trả lại và từ chối thanh toán.

Chiết khấu thanh toán: Là khoản tiền người bán giảm trừ cho người mua, do người mua thanh toán tiền mua hàng trước thời hạn theo hợp đồng.

Thu nhập khác: Là khoản thu góp phần làm tăng vốn chủ sở hữu từ hoạt động ngoài các hoạt động tạo ra doanh thu.

Giá trị hợp lý: Là giá trị tài sản có thể trao đổi hoặc giá trị một khoản nợ được thanh toán một cách tự nguyện giữa các bên có đầy đủ hiểu biết trong sự trao đổi ngang giá.

Chi phí: Là tổng giá trị các khoản làm giảm lợi ích kinh tế trong kỳ kế toán dưới hình thức các khoản tiền chi ra, các khoản khấu trừ tài sản hoặc phát sinh các khoản nợ dẫn đến làm giảm vốn chủ sở hữu, không bao gồm khoản phân phối cho cổ đông hoặc chủ sở hữu.

Lợi nhuận: Lợi nhuận là thước đo kết quả hoạt động kinh doanh của doanh nghiệp.

PHỤ LỤC: Phân bổ chi phí mua hàng

Đối với doanh nghiệp hoạt động thương mại, xác định giá vốn hàng bán cuối kỳ có 2 trường hợp. Tùy thuộc vào tính chất kinh doanh và tổ chức kế toán chi tiết hàng tồn kho, mà khi xuất hàng ra bán kế toán kết chuyển ngay chi phí mua hàng phát sinh thực tế vào giá vốn hàng bán của hàng đã bán được, hay đến cuối kỳ mới tính một lần chi phí mua hàng theo công thức phân bổ vào tổng giá vốn hàng bán trong kỳ.

- **Trường hợp 1:** Theo dõi chi tiết chi phí mua hàng cho từng lô hàng và phân bổ ngay vào giá vốn hàng bán khi hàng xuất bán ra, thì cuối kỳ không cần tính phân bổ nữa. Trường hợp này chỉ áp dụng với phương pháp kế toán kê khai thường xuyên, khi đó kế toán ghi:

Nợ TK 632- Giá vốn hàng bán: Chi phí mua hàng theo từng lô hàng bán ra

Có TK 156- HH (1562):

- **Trường hợp 2:** Kế toán chưa tính chi phí mua hàng vào giá vốn hàng bán ngay khi xuất bán, thì cuối tháng phải tính toán phân bổ chi phí mua hàng vào giá vốn hàng bán cho hợp lý. Kế toán có thể dựa vào nhiều tiêu thức khác nhau để phân bổ chi phí mua hàng như giá trị hàng hóa, trọng lượng, số lượng hàng bán ra,..... Thông thường kế toán sử dụng tiêu thức giá trị hàng hóa để phân bổ, công thức tính như sau:

$$\text{Chi phí mua hàng phân bổ cho hàng bán ra trong kỳ} = \frac{\text{Chi phí mua hàng còn lại chưa phân bổ đầu kỳ}}{\text{Trị giá mua hàng hóa tồn đầu kỳ}} + \frac{\text{Chi phí mua hàng phát sinh trong kỳ}}{\text{Trị giá mua hàng hóa nhập trong kỳ}} \times \text{Trị giá mua của hàng đã bán ra trong kỳ}$$

Lưu ý: - Mẫu số công thức trên là một tiêu thức dùng để phân bổ chi phí mua hàng, vì vậy tùy thuộc vào nguyên nhân sinh ra phí mua hàng mà chọn lựa tiêu thức khác nhau như trọng lượng, khối lượng, giá trị, ... mua vào bán ra và tồn. Công thức trên là chọn tiêu thức giá trị.

- Trong trường hợp hàng có chiết khấu mua hàng, giảm giá, trả lại, cần tính toán chính xác trị giá hàng mua trong kỳ sau khi trừ bớt các khoản làm giảm giá trị hàng đã mua vào.

Số liệu tính phân bổ chi phí thu mua cho hàng bán ra được kế toán sử dụng để ghi sổ như sau:

Nợ TK 632- Giá vốn hàng bán: Chi phí mua hàng phân bổ cho hàng bán ra trong kỳ

Có TK 156- HH (1562):

Ví dụ: Số dư Nợ chi tiết TK 1562 là 10.000.000đ, TK 1561 là 100.000.000đ. Trong tháng nhập hàng trị giá mua ghi nhận ban đầu là 200.000.000đ, ngoài ra có phát sinh được giảm giá hàng mua trong kỳ do chất lượng kém là 2.000.000đ. Chi phí mua hàng phát sinh trong tháng là 15.000.000đ. Trị giá mua của hàng đã xuất bán ra trong kỳ 250.000.000đ.

Yêu cầu: Hãy phân bổ chi phí mua hàng cho hàng đã bán ra trong kỳ.

Trị giá mua hàng trong kỳ để phân bổ chi phí thu mua = 200.000.000 - 2.000.000 = 198.000.000đ

$$\text{CPMH phân bổ cho giá vốn hàng bán ra trong kỳ} = \frac{10.000.000 + 15.000.000}{100.000.000 + 198.000.000} \times 250.000.000 = 20.973.154$$

$$\text{Chi phí MH phân bổ cho hàng tồn kho} = 10.000.000 + 15.000.000 - 20.973.154 = 4.026.846$$

Kế toán ghi sổ phân bổ chi phí mua hàng:

Nợ TK 632 – Giá vốn hàng bán 20.973.154

Có TK 156- HH (1562)

20.973.154

CÂU HỎI TRẮC NGHIỆM

Lưu ý: Từ TN 8.20 đến TN 8.30: tham khảo đối với lớp học 45 tiết và 60 tiết.

TN 8.1. Doanh thu là:

- Tổng số tiền thu được từ hoạt động bán hàng và cung cấp dịch vụ
- Tổng số tiền đã thu hoặc sẽ thu được từ hoạt động bán hàng và cung cấp dịch vụ
- Tổng lợi ích kinh tế thu được từ hoạt động bán hàng và cung cấp dịch vụ
- Tổng lợi ích kinh tế thu được từ hoạt động bán hàng và cung cấp dịch vụ góp phần làm tăng vốn chủ sở hữu.

TN 8.2. Thu nhập khác là:

- a. Lợi ích kinh tế thu được từ các hoạt động ngoài hoạt động tạo doanh thu.
- b. Khoản thu từ hoạt động ngoài hoạt động chính của doanh nghiệp.
- c. Khoản thu nhập từ bán ngoại tệ.
- d. Khoản thu nhập từ kinh doanh bất động sản.

TN 8.3. Chi phí là:

- a. Khoản làm giảm tài sản.
- b. Khoản làm giảm lợi ích kinh tế.
- c. Khoản làm tăng nợ phải trả.
- d. Tất cả đều đúng.

TN 8.4. Khoản nào sau đây là doanh thu bán hàng:

- a. Khách hàng ứng trước tiền hàng.
- b. Vốn góp bằng tiền của các cổ đông.
- c. Khoản tiền thưởng do thanh toán trước hạn.
- d. Tất cả đều sai.

TN 8.5. Khoản nào sau đây được ghi vào chi phí kinh doanh:

- a. Khấu hao TSCĐ dùng cho bán hàng
- b. Chi quảng cáo hàng bán.
- c. Chi vận chuyển hàng hóa.
- d. Tất cả đều đúng.

TN 8.6. Khoản nào sau đây không phải là doanh thu hoạt động tài chính.

- a. Lãi thu được từ hoạt động đầu tư vốn.
- b. Chiết khấu thanh toán được hưởng khi mua hàng.
- c. Khoản thu từ bán chứng khoán.
- d. Lãi tiền gửi Ngân hàng.

TN 8.7. Khoản nào sau đây không phải là chi phí tài chính.

- a. Phí giao dịch khi chuyển nhượng chứng khoán.
- b. Phí chuyển tiền thanh toán qua ngân hàng.
- c. Chi phí để ký hợp đồng góp vốn liên doanh.
- d. Lãi mua hàng trả chậm.

TN 8.8. Khoản nào sau đây được tính vào giá vốn hàng bán.

- a. Giá xuất kho của hàng đã bán.
- b. Khoản chi phí sản xuất và xây dựng vượt mức.
- c. Khoản hao hụt, mất mát về hàng tồn kho mà không quy được trách nhiệm để bắt bồi thường
- d. Tất cả đều đúng.

TN 8.9. Khoản nào sau đây không được tính vào giá vốn hàng bán.

- a. Khoản dự phòng giảm giá hàng tồn kho.
- b. Khấu hao bất động sản đầu tư.
- c. Khoản dự phòng nợ phải thu khó đòi.
- d. Tất cả đều sai.

TN 8.10. Khoản nào sau đây không phải là chi phí bán hàng.

- a. Chi phí vận chuyển hàng đi góp vốn.
- b. Chi phí vận chuyển hàng đi bán.
- c. Chi phí phân loại và bao gói hàng để bán.
- d. Chi phí tổ chức hội chợ.

TN 8.11. Thu nhập hoạt động khác bao gồm:

- a. Thu do thanh lý nhượng bán TSCĐ.
- b. Thu hồi được các khoản nợ đã xóa sổ.
- c. Các khoản thu tiền phạt do khách hàng vi phạm hợp đồng.
- d. Tất cả đều đúng.

TN 8.12. Nhận được thông báo chịu tiền phạt do doanh nghiệp vi phạm Hợp đồng kinh tế, kế toán sẽ ghi:

- a. Tăng thu nhập khác.
- b. Tăng chi phí khác.
- c. Không ghi gì cả.
- d. Tất cả đều sai.

TN 8.13. Các khoản giảm trừ doanh thu bao gồm:

- a. Trị giá bán của hàng đã bán bị trả lại.
- b. Khoản giảm giá chấp nhận cho khách hàng.
- c. Khoản chiết khấu thương mại chấp nhận cho khách hàng.
- d. Tất cả đều đúng

TN 8.14. Lợi nhuận gộp về bán hàng hóa, dịch vụ được xác định như sau:

- a. Doanh thu bán hàng (số phát sinh Có TK 511) – Giá vốn hàng bán.
- b. Tổng thu nhập – tổng chi phí kinh doanh.
- c. Doanh thu thuần về bán hàng hóa, dịch vụ – giá vốn hàng bán.
- d. Tất cả đều sai.

TN 8.15. Doanh thu bán hàng thuần về bán hàng hóa, dịch vụ của một doanh nghiệp tính thuế GTGT khấu trừ được xác định theo công thức:

- a. Doanh thu bán hàng hóa, dịch vụ (số phát sinh Có 511) – Các khoản thuế TTĐB và thuế XK
- b. Doanh thu bán hàng hóa, dịch vụ (số phát sinh Có 511) – Các chi phí tài chính
- c. Doanh thu bán hàng hóa, dịch vụ (số phát sinh Có 511, 512) – Các khoản giảm trừ doanh thu như hàng bị trả lại, giảm giá, chiết khấu thương mại, thuế tiêu thụ đặc biệt, thuế xuất khẩu
- d. Tất cả đều sai.

TN 8.16. Tổng lợi nhuận trước thuế của doanh nghiệp được xác định bằng:

- a. Doanh thu thuần – Giá vốn hàng bán – (chi phí bán hàng+chi phí QLDN)
- b. Lợi nhuận thuần từ hoạt động kinh doanh + Lợi nhuận khác
- c. Lợi nhuận gộp về bán hàng+lợi nhuận hoạt động TC+Lợi nhuận HĐ khác
- d. Lợi nhuận gộp về bán hàng – (chi phí bán hàng+chi phí QLDN)

TN 8.17. Doanh nghiệp K phát hành Hóa đơn xuất hàng chờ bán cho khách có giá xuất kho 800.000đ, giá bán chưa thuế 1.000.000đ, thuế GTGT 10%, khách hàng chưa nhận hàng. Vậy kế toán tại doanh nghiệp hạch toán như sau:

- a. Nợ TK 131: 1.100.000
 Có TK 511 : 1.000.000
 Có TK 3331 : 100.000
- b. Nợ TK 157: 1.100.000
 Có TK 156 : 1.100.000
- c. Nợ TK 157 : 800.000
 Có TK 156 : 800.000
- d. Tất cả đều sai.

TN 8.18. Công ty xuất hàng gởi bán giá xuất kho 400.000đ, giá bán chưa thuế GTGT 500.000đ, thuế GTGT 10%. Khi hàng đến bên mua kiểm nhận thấy thiếu một số hàng có giá bán chưa thuế GTGT 50.000đ, giá xuất kho 40.000đ, bên mua chấp nhận mua theo số thực nhận, vậy kế toán bên bán ghi nhận giá vốn hàng bán là:

- a. Nợ TK 632 : 400.000
 Có TK 157: 400.000
- b. Nợ TK 632 : 360.000
 Có TK 157: 360.000
- c. Nợ TK 632: 360.000
 Có TK 156 360.000
- d. Bút toán khác

TN 8. 19. Khi bán hàng, kế toán công ty bắt buộc phải:

- a. Lập phiếu xuất kho.
- b. Lập hóa đơn bán hàng.
- c. Cả câu a và b
- d. Hóa đơn kiêm phiếu xuất kho.

TN 8. 20. Theo quy định hệ thống kế toán Việt Nam hiện hành, khi hàng đã bán có giảm giá thì bên bán phải:

- a. Lập biên bản giảm giá có xác nhận của bên mua.
- b. Lập hóa đơn điều chỉnh giảm giá theo đúng quy định hiện hành.
- c. Câu a và b đúng.
- d. câu a và b sai.

TN 8. 21. Theo quy định hệ thống kế toán Việt Nam hiện hành, khi bên bán thực hiện chiết khấu thương mại cho bên mua mà trừ ngay vào giá bán trên hóa đơn bán hàng lần sau, thì:

- a. Lập biên bản có xác nhận của bên mua về chiết khấu thương mại.
- b. Lập hóa đơn riêng về số tiền chiết khấu thương mại.
- c. Hạch toán vào tài khoản 521 số tiền chiết khấu thương mại.
- d. Không lập thêm chứng từ và không hạch toán chiết khấu thương mại.

TN 8. 22. Theo quy định hệ thống kế toán Việt Nam hiện hành, khi bên bán đồng ý hàng bán bị trả lại, thì bên bán phải:

- a. Lập biên bản hàng bán bị trả lại có xác nhận của bên mua.
- b. Nhận hóa đơn hàng bán bị trả lại của bên mua.
- c. Lập biên bản hàng bán bị trả lại có xác nhận của bên mua và xuất thêm hóa đơn điều chỉnh hàng bán bị trả lại.
- d. Cả câu a và b

TN 8. 23. Số thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành trong kỳ phải nộp được ghi nhận vào bên:

- a. Nợ TK 8211 (Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành)
- b. Nợ TK 3334 (Thuế thu nhập doanh nghiệp)
- c. Nợ TK 4211 (Lợi nhuận chưa phân phối năm trước)
- d. Tất cả đều sai.

TN 8. 24. Mức thuế thu nhập doanh nghiệp phải nộp được xác định:

- a. Thu nhập chịu thuế nhân (x) thuế suất thuế TNDN
- b. Lợi nhuận kinh doanh nhân (x) thuế suất thuế TNDN
- c. (Thu nhập chịu thuế + các khoản điều chỉnh tăng giảm) x Thuế suất thuế TNDN
- d. Lợi nhuận trước thuế nhân (x) Thuế suất thuế TNDN.

TN 8. 25. Về mặt kế toán, các khoản thuế được nhà nước miễn giảm cho doanh nghiệp được ghi:

- a. Một khoản lợi nhuận từ hoạt động tài chính.
- b. Một khoản giảm trừ chi phí kinh doanh.
- c. Một khoản thu nhập khác.
- d. Tất cả đều sai.

TN 8. 26. Các chi phí được ghi nhận trong Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh phải tuân thủ nguyên tắc kế toán chủ yếu sau:

- a. Phù hợp.
- b. Thận trọng.
- c. Nhất quán.
- d. Trọng yếu.

TN 8. 27. Một khoản chi phí được ghi nhận ngay vào Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh trong kỳ khi chi phí đó ...:

- a. đã phát sinh thực tế trong kỳ này.
- b. cần tính trước vào chi phí mặc dầu thực tế chưa phát sinh.
- c. đã phát sinh ở các kỳ trước nhưng cần phân bổ vào chi phí kỳ này.
- d. không đem lại lợi ích kinh tế trong các kỳ sau.

TN 8. 28. Công ty P xuất hàng hoá dùng khen thưởng cho nhân viên, giá gốc 8 triệu đồng, giá bán chưa thuế 10 triệu đồng, thuế suất thuế GTGT khấu trừ 10%, kế toán xử lý:

- a. Không ghi nhận cả doanh thu và thuế GTGT đầu ra.
- b. Ghi nhận doanh thu bán hàng nội bộ 10 triệu đồng và ghi thuế GTGT đầu ra 1 triệu đồng.
- c. Ghi nhận doanh thu bán hàng nội bộ 8 triệu đồng và không ghi thuế GTGT đầu ra
- d. Ghi nhận doanh thu bán hàng nội bộ 8 triệu đồng và thuế GTGT 1 triệu đồng.

TN 8. 29. Công ty P xuất hàng ủng hộ đồng bào bị lũ lụt do quỹ phúc lợi tài trợ, giá gốc 8 triệu đồng, giá bán chưa thuế 10 triệu đồng, thuế suất thuế GTGT khấu trừ 10%, kế toán xử lý:

- Không ghi nhận cả doanh thu và thuế GTGT đầu ra.
- Ghi nhận doanh thu bán hàng 8 triệu đồng và không ghi thuế GTGT đầu ra.
- Ghi nhận doanh thu bán hàng 10 triệu đồng và không ghi thuế GTGT đầu ra
- Ghi nhận doanh thu bán hàng nội bộ 10 triệu đồng và thuế GTGT 1 triệu đồng.

TN 8. 30. Hàng quý Công ty P khi tính thuế TNDN để tạm nộp, kế toán ghi:

- Nợ TK 8211
Có TK 3334
- Nợ TK 421
Có TK 3334
- Nợ TK 911
Có TK 3334
- Nợ TK 642
Có TK 3334

ĐÁP ÁN TRẮC NGHIỆM

TN	8.1	8.2	8.3	8.4	8.5	8.6	8.7	8.8	8.9	8.10	8.11	8.12	8.13	8.14	8.15
a		X								X					
b							X					X			
c						X			X					X	X
d	X		X	X	X			X			X		X		

TN	8.16	8.17	8.18	8.19	8.20	8.21	8.22	8.23	8.24	8.25	8.26	8.27	8.28	8.29	8.30
a								X	X		X				X
b	X		X	X									X		
c		X			X					X					
d						X	X					X		X	

❧❧❧❧

CHƯƠNG 9

HỆ THỐNG BÁO CÁO TÀI CHÍNH

MỤC TIÊU

Chương này sẽ trình bày tổng quát về hệ thống Báo cáo tài chính doanh nghiệp, qua đó người đọc có kiến thức cơ bản để:

- Hiểu rõ mục đích, nội dung của từng báo cáo tài chính trong hệ thống báo cáo tài chính.
- Hiểu được nguyên tắc, cơ sở và phương pháp lập từng báo cáo tài chính; từ đó có thể lập được báo cáo tài chính của một doanh nghiệp.

9.1 NHỮNG VẤN ĐỀ CHUNG

9.1.1 Mục đích của báo cáo tài chính

Báo cáo tài chính dùng để cung cấp thông tin về tình hình tài chính, tình hình kinh doanh và các luồng tiền của một doanh nghiệp, đáp ứng yêu cầu quản lý của chủ doanh nghiệp, cơ quan Nhà nước và nhu cầu hữu ích của những người sử dụng trong việc đưa ra các quyết định kinh tế. **Báo cáo tài chính** phải cung cấp những thông tin của doanh nghiệp về:

- Tài sản;
- Nợ phải trả và vốn chủ sở hữu;
- Doanh thu, thu nhập khác, chi phí kinh doanh và chi phí khác;
- Lãi, lỗ và phân chia kết quả kinh doanh;
- Thuế và các khoản phải nộp Nhà nước;
- Tài sản khác có liên quan đến đơn vị kế toán;
- Các luồng tiền.

Ngoài ra, doanh nghiệp còn phải cung cấp thông tin khác trong Bản thuyết minh báo cáo tài chính nhằm giải trình thêm các chỉ tiêu đã phản ánh trên các báo cáo tài chính tổng hợp và các chính sách kế toán đã áp dụng để ghi nhận các nghiệp vụ kinh tế phát sinh, lập và trình bày báo cáo tài chính.

9.1.2 Hệ thống báo cáo tài chính của doanh nghiệp

Hệ thống báo cáo tài chính của doanh nghiệp bao gồm *báo cáo tài chính năm* và *báo cáo tài chính giữa niên độ*.

Báo cáo tài chính năm gồm bốn (4) biểu sau:

- | | |
|--|------------------|
| - Bảng cân đối kế toán | Mẫu số B 01 – DN |
| - Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh | Mẫu số B 02 – DN |

- Báo cáo lưu chuyển tiền tệ Mẫu số B 03 – DN
- Bản thuyết minh báo cáo tài chính Mẫu số B 09 – DN

Quan hệ giữa các báo cáo tài chính trong hệ thống báo cáo tài chính.

- Bảng cân đối kế toán và Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh là hai báo cáo quan trọng nhất của một doanh nghiệp, có ý nghĩa bổ sung cho nhau, cung cấp thông tin một cách tổng quát toàn bộ tình hình hoạt động kinh doanh của doanh nghiệp trong từng thời kỳ, làm cho tài sản và nguồn vốn của doanh nghiệp ở những thời điểm khác nhau cũng có sự thay đổi tương ứng. Số liệu của hai báo cáo có mối quan hệ chặt chẽ với nhau trong việc phân tích khả năng sinh lợi của doanh nghiệp.
- Báo cáo lưu chuyển tiền tệ cung cấp thông tin một cách tổng quát luồng tiền lưu chuyển trong từng loại hoạt động của doanh nghiệp, từ đó minh họa rõ sự biến động của chỉ tiêu tiền và các khoản tương đương tiền trong Bảng cân đối kế toán.
- Bảng cân đối kế toán, Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh và Báo cáo lưu chuyển tiền tệ là các báo cáo tài chính tổng hợp nên Bản thuyết minh báo cáo tài chính sẽ diễn giải cụ thể hơn, chi tiết hơn các chỉ tiêu cần thiết để giúp cho người đọc hiểu được một cách đúng đắn tình hình của doanh nghiệp qua hệ thống báo cáo tài chính.

9.1.3 Trách nhiệm lập và trình bày báo cáo tài chính

Tất cả các doanh nghiệp thuộc các ngành, các thành phần kinh tế đều phải lập và trình bày báo cáo tài chính năm.

Đối với các doanh nghiệp Nhà nước, các doanh nghiệp niêm yết trên thị trường chứng khoán còn phải lập báo cáo tài chính giữa niên độ dạng đầy đủ (có mẫu tương tự như báo cáo tài chính năm).

9.1.4 Yêu cầu lập và trình bày báo cáo tài chính

Việc lập và trình bày báo cáo tài chính phải tuân thủ theo các yêu cầu qui định tại VAS 21 - Trình bày báo cáo tài chính, gồm:

- Trung thực và hợp lý.
- Lựa chọn và áp dụng các chính sách kế toán phù hợp với qui định của từng chuẩn mực kế toán nhằm đảm bảo cung cấp thông tin đáng tin cậy và thích hợp với nhu cầu ra quyết định của người sử dụng khi:
 - + Trình bày trung thực, hợp lý tình hình tài chính, tình hình và kết quả kinh doanh của doanh nghiệp.
 - + Phản ánh đúng bản chất kinh tế của các giao dịch và sự kiện.
 - + Trình bày khách quan, không thiên vị.
 - + Tuân thủ nguyên tắc thận trọng.
 - + Trình bày đầy đủ trên mọi khía cạnh trọng yếu.

Việc lập báo cáo tài chính phải căn cứ vào số liệu sau khi khóa sổ kế toán. Báo cáo tài chính phải được lập đúng nội dung, phương pháp và trình bày nhất quán giữa các kỳ kế toán. Báo cáo tài chính phải được người lập, kế toán trưởng và người đại diện theo pháp luật của đơn vị ký và đóng dấu của đơn vị.

9.1.5 Nguyên tắc lập và trình bày báo cáo tài chính

Việc lập và trình bày báo cáo tài chính phải tuân thủ sáu (6) nguyên tắc qui định tại VAS 21- Trình bày báo cáo tài chính: *Hoạt động liên tục, cơ sở dồn tích, nhất quán, trọng yếu, tập hợp, bù trừ và có thể so sánh.*

Việc thuyết minh báo cáo tài chính phải căn cứ vào yêu cầu trình bày thông tin qui định trong các chuẩn mực kế toán. Các thông tin trọng yếu phải được giải trình để giúp người đọc báo cáo hiểu đúng thực trạng tình hình tài chính của doanh nghiệp.

9.1.6 Kỳ lập báo cáo tài chính

Kỳ lập báo cáo tài chính năm.

Các doanh nghiệp phải lập báo cáo tài chính theo kỳ kế toán năm là năm dương lịch hoặc kỳ kế toán năm là 12 tháng tròn sau khi thông báo cho cơ quan thuế. Trường hợp đặc biệt, doanh nghiệp được phép thay đổi ngày kết thúc kỳ kế toán năm dẫn đến việc lập báo cáo tài chính cho kỳ kế toán năm đầu tiên hay kỳ kế toán năm cuối cùng có thể ngắn hơn hoặc dài hơn 12 tháng nhưng không được vượt quá 15 tháng.

Kỳ lập báo cáo tài chính giữa niên độ.

Kỳ báo cáo tài chính giữa niên độ là mỗi quý của năm tài chính (không bao gồm quý IV).

Kỳ lập báo cáo tài chính khác.

Các doanh nghiệp có thể lập báo cáo tài chính theo kỳ kế toán khác (tuần, tháng, 6 tháng, 9 tháng...) theo yêu cầu của pháp luật, của công ty mẹ, hoặc của chủ sở hữu.

9.1.7 Thời hạn nộp báo cáo tài chính

9.1.7.1 Đối với doanh nghiệp Nhà nước

a) Thời hạn nộp báo cáo tài chính quý:

- Đơn vị kế toán phải nộp báo cáo tài chính quý chậm nhất là 20 ngày kể từ ngày kết thúc kỳ kế toán quý, đối với tổng công ty Nhà nước chậm nhất là 45 ngày.
- Đơn vị kế toán trực thuộc tổng công ty Nhà nước nộp báo cáo tài chính quý cho tổng công ty theo thời hạn do tổng công ty qui định.

b) Thời hạn nộp báo cáo tài chính năm:

- Đơn vị kế toán phải nộp báo cáo tài chính năm chậm nhất là 30 ngày kể từ ngày kết thúc kỳ kế toán năm, đối với tổng công ty Nhà nước chậm nhất là 90 ngày.
- Đơn vị kế toán trực thuộc tổng công ty Nhà nước nộp báo cáo tài chính năm cho tổng công ty theo thời hạn do tổng công ty qui định.

9.1.7.2 Đối với các loại doanh nghiệp khác

- Đơn vị kế toán là doanh nghiệp tư nhân hay công ty hợp danh phải nộp báo cáo tài chính năm chậm nhất là 30 ngày kể từ ngày kết thúc kỳ kế toán năm, đối với các đơn vị kế toán khác thời hạn nộp báo cáo tài chính năm chậm nhất là 90 ngày.
- Đơn vị kế toán trực thuộc nộp báo cáo tài chính năm cho đơn vị kế toán cấp trên theo thời hạn do đơn vị kế toán cấp trên qui định.

9.1.8. Nơi nhận báo cáo tài chính.

Các loại doanh nghiệp	Kỳ lập báo cáo	Nơi nhận báo cáo				
		Cơ quan Tài chính	Cơ quan Thuế	Cơ quan Thống kê	DN cấp trên	Cơ quan đăng ký kinh doanh
DN Nhà nước	Quý, Năm	X	X	X	X	X
DN có vốn đầu tư nước ngoài		X	X	X	X	X
DN khác			X	X	X	X

9.2 BẢNG CÂN ĐỐI KẾ TOÁN

9.2.1 Khái niệm và mục đích

Bảng cân đối kế toán là một báo cáo tài chính tổng hợp phản ánh một cách tổng quát toàn bộ giá trị tài sản và nguồn hình thành tài sản đó của doanh nghiệp tại một thời điểm nhất định (cuối kỳ báo cáo).

Bảng cân đối kế toán cho biết cơ cấu của tài sản và cơ cấu của nguồn vốn hình thành nên tài sản tại thời điểm báo cáo, từ đó có cơ sở đánh giá tình hình tài chính của doanh nghiệp như tình hình trang bị tài sản, tình hình bố trí vốn, khả năng thanh toán của doanh nghiệp tại thời điểm báo cáo.

9.2.2 Kết cấu

Bảng cân đối kế toán cung cấp thông tin về tài sản và nguồn vốn, được trình bày theo một trong hai dạng sau:

Dạng báo cáo:

Bảng cân đối kế toán trình bày theo trình tự từ trên xuống: phần trên phản ánh tài sản; phần dưới phản ánh nguồn vốn.

Dạng tài khoản:

Bảng cân đối kế toán trình bày theo dạng chia làm hai bên: phần bên trái phản ánh tài sản; phần bên phải phản ánh nguồn vốn.

Trong mỗi phần phản ánh tài sản hoặc nguồn vốn có kết cấu gồm năm (5) cột:

Cột 1: Trình bày các chỉ tiêu.

Cột 2: Trình bày mã số của các chỉ tiêu.

Cột 3: Trình bày mục đích giải các chỉ tiêu trong Bản thuyết minh báo cáo tài chính. Ví dụ như: Chỉ tiêu “Tiền” trên Bảng cân đối kế toán là chỉ tiêu tổng hợp (bao gồm tiền mặt, tiền gửi ngân hàng, tiền đang chuyển) sẽ được thuyết minh chi tiết ở mục V.1 ở Bản thuyết minh báo cáo tài chính; Chỉ tiêu “Hàng tồn kho” trên Bảng cân đối kế toán là chỉ tiêu tổng hợp (bao gồm hàng mua đang đi đường, nguyên vật liệu, công cụ, chi phí sản xuất kinh doanh dở dang, thành phẩm, hàng hóa, hàng gửi đi bán, hàng hóa kho bảo thuế, hàng hóa bất động sản) sẽ được thuyết minh chi tiết ở mục V.4 ở Bản thuyết minh báo cáo tài chính;...

Cột 4: Trình bày số cuối kỳ báo cáo.

Cột 5: Trình bày số đầu năm.

Trong mỗi phần phản ánh tài sản hoặc nguồn vốn chia thành hai loại: A và B;

Trong mỗi loại chia thành nhiều mục: I, II,...;

Trong mỗi mục chia thành nhiều khoản: 1, 2, 3,...;

và trong mỗi khoản có thể bao gồm nhiều tiết khoản (ký hiệu gạch đầu dòng).

Dưới đây là mẫu Bảng cân đối kế toán (dạng báo cáo)

Đơn vị báo cáo:.....

Mẫu số B 01 – DN

Địa chỉ:.....

(Ban hành theo QĐ số 15/2006/QĐ-BTC

ngày 20/03/2006 của Bộ trưởng BTC)

BẢNG CÂN ĐỐI KẾ TOÁN

Tại ngày ... tháng ... năm ...(1)

Đơn vị tính:.....

TÀI SẢN	Mã số	Thuyết minh	Số cuối năm (3)	Số đầu năm(3)
1	2	3	4	5
A - TÀI SẢN NGẮN HẠN (100=110+120+130+140+150)	100			
I. Tiền và các khoản tương đương tiền	110			
1. Tiền	111	V.01		
2. Các khoản tương đương tiền	112			
II. Các khoản đầu tư tài chính ngắn hạn	120	V.02		
1. Đầu tư ngắn hạn	121			
2. Dự phòng giảm giá đầu tư ngắn hạn (*) (2)	129		(...)	(...)
III. Các khoản phải thu ngắn hạn	130			
1. Phải thu khách hàng	131			

TÀI SẢN	Mã số	Thuyết minh	Số cuối năm (3)	Số đầu năm(3)
1	2	3	4	5
2. Trả trước cho người bán	132			
3. Phải thu nội bộ ngắn hạn	133			
4. Phải thu theo tiến độ kế hoạch hợp đồng xây dựng	134			
5. Các khoản phải thu khác	135	V.03		
6. Dự phòng phải thu ngắn hạn khó đòi (*)	139		(...)	(...)
IV. Hàng tồn kho	140			
1. Hàng tồn kho	141	V.04		
2. Dự phòng giảm giá hàng tồn kho (*)	149		(...)	(...)
V. Tài sản ngắn hạn khác	150			
1. Chi phí trả trước ngắn hạn	151			
2. Thuế GTGT được khấu trừ	152			
3. Thuế và các khoản khác phải thu Nhà nước	154	V.05		
5. Tài sản ngắn hạn khác	158			
B - TÀI SẢN DÀI HẠN (200 = 210 +220 +240 +250 +260)	200			
I- Các khoản phải thu dài hạn	210			
1. Phải thu dài hạn của khách hàng	211			
2. Vốn kinh doanh ở đơn vị trực thuộc	212			
3. Phải thu dài hạn nội bộ	213	V.06		
4. Phải thu dài hạn khác	218	V.07		
5. Dự phòng phải thu dài hạn khó đòi (*)	219		(...)	(...)
II. Tài sản cố định	220			
1. Tài sản cố định hữu hình	221	V.08		
- Nguyên giá	222			
- Giá trị hao mòn lũy kế (*)	223		(...)	(...)
2. Tài sản cố định thuê tài chính	224	V.09		
- Nguyên giá	225			
- Giá trị hao mòn lũy kế (*)	226		(...)	(...)

TÀI SẢN	Mã số	Thuyết minh	Số cuối năm (3)	Số đầu năm(3)
1	2	3	4	5
3. Tài sản cố định vô hình	227	V.10		
- Nguyên giá	228			
- Giá trị hao mòn lũy kế (*)	229		(...)	(...)
4. Chi phí xây dựng cơ bản dở dang	230	V.11		
III. Bất động sản đầu tư	240	V.12		
- Nguyên giá	241			
- Giá trị hao mòn lũy kế (*)	242		(...)	(...)
IV. Các khoản đầu tư tài chính dài hạn	250			
1. Đầu tư vào công ty con	251			
2. Đầu tư vào công ty liên kết, liên doanh	252			
3. Đầu tư dài hạn khác	258	V.13		
4. Dự phòng giảm giá đầu tư tài chính dài hạn (*)	259		(...)	(...)
V. Tài sản dài hạn khác	260			
1. Chi phí trả trước dài hạn	261	V.14		
2. Tài sản thuê thu nhập hoãn lại	262	V.21		
3. Tài sản dài hạn khác	268			
TỔNG CỘNG TÀI SẢN (270 = 100 + 200)	270			
NGUỒN VỐN				
A – NỢ PHẢI TRẢ (300 = 310 + 330)	300			
I. Nợ ngắn hạn	310			
1. Vay và nợ ngắn hạn	311	V.15		
2. Phải trả người bán	312			
3. Người mua trả tiền trước	313			
4. Thuế và các khoản phải nộp Nhà nước	314	V.16		
5. Phải trả người lao động	315			
6. Chi phí phải trả	316	V.17		
7. Phải trả nội bộ	317			
8. Phải trả theo tiến độ kế hoạch hợp đồng xây dựng	318			

TÀI SẢN	Mã số	Thuyết minh	Số cuối năm (3)	Số đầu năm(3)
1	2	3	4	5
9. Các khoản phải trả, phải nộp ngắn hạn khác	319	V.18		
10. Dự phòng phải trả ngắn hạn	320			
II. Nợ dài hạn	330			
1. Phải trả dài hạn người bán	331			
2. Phải trả dài hạn nội bộ	332	V.19		
3. Phải trả dài hạn khác	333			
4. Vay và nợ dài hạn	334	V.20		
5. Thuế thu nhập hoãn lại phải trả	335	V.21		
6. Dự phòng trợ cấp mất việc làm	336			
7. Dự phòng phải trả dài hạn	337			
B - VỐN CHỦ SỞ HỮU (400 = 410 + 430)	400			
I. Vốn chủ sở hữu	410	V.22		
1. Vốn đầu tư của chủ sở hữu	411			
2. Thặng dư vốn cổ phần	412			
3. Vốn khác của chủ sở hữu	413			
4. Cổ phiếu quỹ (*)	414		(...)	(...)
5. Chênh lệch đánh giá lại tài sản	415			
6. Chênh lệch tỷ giá hối đoái	416			
7. Quỹ đầu tư phát triển	417			
8. Quỹ dự phòng tài chính	418			
9. Quỹ khác thuộc vốn chủ sở hữu	419			
10. Lợi nhuận sau thuế chưa phân phối	420			
11. Nguồn vốn đầu tư XDCB	421			
II. Nguồn kinh phí và quỹ khác	430			
1. Quỹ khen thưởng, phúc lợi	431			
2. Nguồn kinh phí	432	V.23		
3. Nguồn kinh phí đã hình thành TSCĐ	433			
TỔNG CỘNG NGUỒN VỐN (440 = 300 + 400)	440			

CÁC CHỈ TIÊU NGOÀI BẢNG CÂN ĐỐI KẾ TOÁN

CHỈ TIÊU	Thuyết minh	Số cuối năm (3)	Số đầu năm (3)
1. Tài sản thuê ngoài 2. Vật tư, hàng hóa nhận giữ hộ, nhận gia công 3. Hàng hóa nhận bán hộ, nhận ký gửi, ký cược 4. Nợ khó đòi đã xử lý 5. Ngoại tệ các loại 6. Dự toán chi sự nghiệp, dự án	24		

Lập, ngày ... tháng ... năm ...

Người lập biểu
(Ký, họ tên)

Kế toán trưởng
(Ký, họ tên)

Giám đốc
(Ký, họ tên, đóng dấu)

Ghi chú:

- (1) Những chỉ tiêu không có số liệu có thể không phải trình bày nhưng không được đánh lại số thứ tự chỉ tiêu và “Mã số”.
- (2) Số liệu trong các chỉ tiêu có dấu (*) được ghi bằng số âm dưới hình thức ghi trong ngoặc đơn (...).
- (3) Đối với doanh nghiệp có kỳ kế toán năm là năm dương lịch (X) thì “Số cuối năm” có thể ghi là “31.12.X”; “Số đầu năm” có thể ghi là “01.01.X”.

9.2.3 Nguyên tắc lập và trình bày Bảng cân đối kế toán

Khi lập và trình bày bảng cân đối kế toán phải tuân thủ các nguyên tắc chung về lập và trình bày báo cáo tài chính.

Ngoài ra, trên Bảng cân đối kế toán, các khoản mục Tài sản và Nợ phải trả phải được trình bày riêng biệt thành *ngắn hạn* và *dài hạn*, tùy theo thời hạn của chu kỳ kinh doanh bình thường của doanh nghiệp, cụ thể như sau:

a) Đối với doanh nghiệp có chu kỳ kinh doanh bình thường trong vòng 12 tháng, thì Tài sản và Nợ phải trả được phân thành ngắn hạn và dài hạn theo điều kiện sau:

- Tài sản và Nợ phải trả được thu hồi hay thanh toán trong vòng 12 tháng tới kể từ ngày kết thúc kỳ kế toán năm, được xếp vào loại ngắn hạn;
- Tài sản và Nợ phải trả được thu hồi hay thanh toán sau 12 tháng tới kể từ ngày kết thúc kỳ kế toán năm, được xếp vào loại dài hạn.

b) Đối với doanh nghiệp có chu kỳ kinh doanh bình thường dài hơn 12 tháng, thì Tài sản và Nợ phải trả được phân thành ngắn hạn và dài hạn theo điều kiện sau:

- Tài sản và Nợ phải trả được thu hồi hay thanh toán trong vòng một chu kỳ kinh doanh bình thường, được xếp vào loại ngắn hạn;
- Tài sản và Nợ phải trả được thu hồi hay thanh toán trong thời gian dài hơn một chu kỳ kinh doanh bình thường, được xếp vào loại dài hạn.

c) Đối với các doanh nghiệp do tính chất hoạt động không thể dựa vào chu kỳ kinh doanh để phân biệt giữa ngắn hạn và dài hạn, thì các tài sản và nợ phải trả được trình bày theo tính thanh khoản giảm dần.

9.2.4 Cơ sở và phương pháp lập Bảng cân đối kế toán

Khi lập Bảng cân đối kế toán phải căn cứ vào:

- Các sổ kế toán tổng hợp và các sổ kế toán chi tiết (hoặc Bảng tổng hợp chi tiết) trong kỳ báo cáo dùng cho các tài khoản từ loại 1 đến loại 4. (Đối với các chỉ tiêu ngoài bảng cân đối kế toán căn cứ các sổ kế toán dùng cho tài khoản loại 0)
- Bảng cân đối kế toán cuối năm trước.

Sau đây là nội dung và phương pháp lập các chỉ tiêu trong Bảng cân đối kế toán năm:

- “Mã số” ghi ở cột 2 dùng để cộng khi lập báo cáo tài chính tổng hợp hoặc báo cáo tài chính hợp nhất.
- Số hiệu ghi vào cột 3 “Thuyết minh” của báo cáo này thể hiện số liệu chi tiết của chỉ tiêu này trong Bản thuyết minh báo cáo tài chính năm.
- Số liệu ghi vào cột 5 “Số đầu năm” của báo cáo này năm nay được căn cứ vào số liệu ghi ở cột 4 “Số cuối năm” của từng chỉ tiêu tương ứng của báo cáo này năm trước. (Số liệu cột này không thay đổi trên các Bảng cân đối kế toán giữa niên độ cùng năm)
- Nội dung và phương pháp lập các chỉ tiêu ghi vào cột 4 “Số cuối năm”, như sau:

Trường hợp tổng quát:

- Căn cứ số dư Nợ của các tài khoản, chi tiết thuộc loại 1 và loại 2 để ghi vào chỉ tiêu tương ứng bên phần tài sản.
- Căn cứ số dư Có của các tài khoản, chi tiết thuộc loại 3 và loại 4 để ghi vào chỉ tiêu tương ứng bên phần nguồn vốn.

Các trường hợp đặc biệt:

(1) Các chỉ tiêu ghi số âm trong phần tài sản:

(Số âm trình bày trong báo cáo tài chính là số ghi trong ngoặc đơn)

- (a) Các chỉ tiêu “Giá trị hao mòn lũy kế”: Căn cứ số dư Có của tài khoản cấp 2 của tài khoản 214 “Hao mòn tài sản cố định” để ghi số âm vào chỉ tiêu tương ứng trong phần tài sản, sau chỉ tiêu nguyên giá mà nó điều chỉnh, nhằm phản ánh đúng đắn giá trị hiện còn của TSCĐ tại thời điểm báo cáo.

- (b) Các chỉ tiêu “Dự phòng giảm giá tài sản”: Căn cứ số dư Có của các tài khoản 129 “Dự phòng giảm giá đầu tư ngắn hạn”, 139 “Dự phòng phải thu khó đòi” (chỉ tiết ngắn hạn, dài hạn), 159 “Dự phòng giảm giá hàng tồn kho” và 229 “Dự phòng giảm giá đầu tư dài hạn” để ghi số âm vào các chỉ tiêu tương ứng trong phần tài sản, sau chỉ tiêu tài sản mà nó điều chỉnh, nhằm phản ánh đúng đắn giá trị thuần của tài sản tại thời điểm báo cáo.

(2) Các chỉ tiêu ghi số âm trong phần nguồn vốn:

- (a) Chỉ tiêu “Thặng dư vốn cổ phần”: Nếu tài khoản 4112 “Thặng dư vốn cổ phần” có số dư Nợ thì căn cứ số dư này để ghi số âm vào chỉ tiêu tương ứng trong phần nguồn vốn; sau chỉ tiêu Vốn đầu tư của chủ sở hữu, nhằm phản ánh đúng đắn nguồn vốn kinh doanh của doanh nghiệp tại thời điểm báo cáo.
- (b) Chỉ tiêu “Cổ phiếu quỹ”: Căn cứ số dư Nợ của tài khoản 419 “Cổ phiếu quỹ” để ghi số âm vào chỉ tiêu tương ứng trong phần nguồn vốn, nhằm phản ánh đúng đắn nguồn vốn chủ sở hữu của doanh nghiệp tại thời điểm báo cáo.
- (c) Chỉ tiêu “Chênh lệch đánh giá lại tài sản”: Nếu tài khoản 412 “Chênh lệch đánh giá lại tài sản” có số dư Nợ thì căn cứ số dư này để ghi số âm vào chỉ tiêu tương ứng trong phần nguồn vốn, nhằm phản ánh đúng đắn nguồn vốn chủ sở hữu của doanh nghiệp tại thời điểm báo cáo.
- (d) Chỉ tiêu “Chênh lệch tỷ giá hối đoái”: Nếu tài khoản 413 “Chênh lệch tỷ giá hối đoái” có số dư Nợ thì căn cứ số dư này để ghi số âm vào chỉ tiêu tương ứng trong phần nguồn vốn, nhằm phản ánh đúng đắn nguồn vốn chủ sở hữu của doanh nghiệp tại thời điểm báo cáo.
- (d) Chỉ tiêu “Lợi nhuận sau thuế chưa phân phối”: Nếu tài khoản 421 “Lợi nhuận chưa phân phối” có số dư Nợ thì căn cứ số dư này để ghi số âm vào chỉ tiêu tương ứng trong phần nguồn vốn, nhằm phản ánh đúng đắn nguồn vốn chủ sở hữu của doanh nghiệp tại thời điểm báo cáo.
- (3) Các chỉ tiêu thanh toán** không căn cứ vào số dư tài khoản tổng hợp mà phải căn cứ vào số dư Nợ các chi tiết và số dư Có các chi tiết để ghi, nhằm phản ánh đúng đắn khoản còn phải thu bên phần tài sản và khoản còn phải trả bên phần nguồn vốn “Nợ phải trả”, như:
- (a) Chỉ tiêu “Phải thu khách hàng”: Căn cứ tổng số dư Nợ chi tiết của tài khoản 131 (chi tiết khoản phải thu khách hàng ngắn hạn).
- (b) Chỉ tiêu “Người mua trả tiền trước”: Căn cứ tổng số dư Có chi tiết của tài khoản 131 (chỉ tiêu này còn bao gồm số dư Có của tài khoản 3387 “Doanh thu chưa thực hiện”).
- (c) Chỉ tiêu “Phải trả người bán”: Căn cứ tổng số dư Có chi tiết của tài khoản 331 (chi tiết khoản phải trả người bán ngắn hạn).
- (d) Chỉ tiêu “Trả trước cho người bán”: Căn cứ tổng số dư Nợ chi tiết của tài khoản 331.
- (e) Chỉ tiêu “Thuế và các khoản phải thu Nhà nước”: Căn cứ tổng số dư Nợ chi tiết của tài khoản 333.
- (f) Chỉ tiêu “Thuế và các khoản nộp Nhà nước”: Căn cứ tổng số dư Có chi tiết của tài khoản 333.

(g) Chỉ tiêu “Các khoản Phải thu khác”: Căn cứ số dư Nợ của tài khoản 1388 cộng với số dư chi tiết của tài khoản 334, tài khoản 338.

Ví dụ 9.1

Tại một doanh nghiệp ngày 31/12/N có tình hình số dư của các tài khoản như sau:

(đơn vị tính: đồng)

Tên tài khoản	Số hiệu TK	Số dư nợ	Số dư có
Tiền mặt	111	30.000.000	-
TGNH	112	200.000.000	-
Phải thu khách hàng (ngắn hạn)	131	50.000.000	-
Tạm ứng	141	5.000.000	-
Nguyên liệu, vật liệu	152	65.000.000	-
Chi phí SX, KD dở dang	154	20.000.000	-
Thành phẩm	155	160.000.000	-
Tài sản cố định hữu hình	211	600.000.000	-
Hao mòn TSCĐ	2141	-	40.000.000
Vay ngắn hạn	311	-	80.000.000
Phải trả cho người bán (ngắn hạn)	331	-	60.000.000
Quỹ đầu tư phát triển	414	-	26.000.000
Quỹ dự phòng tài chính	415	-	14.000.000
Lãi chưa phân phối	421	50.000.000	-
Quỹ khen thưởng, phúc lợi	431	-	10.000.000
Nguồn vốn kinh doanh	4111	-	950.000.000
Tổng cộng		1.180.000.000	1.180.000.000

Tài liệu bổ sung:

1/ Số dư chi tiết của tài khoản 131 bao gồm:

- + Tài khoản 131 công ty X dư nợ 90.000.000 (vì công ty X mua hàng của doanh nghiệp nhưng chưa thanh toán tiền).
- + Tài khoản 131 công ty Y dư có 40.000.000 (vì công ty Y ứng trước tiền hàng cho doanh nghiệp nhưng doanh nghiệp chưa giao hàng).

2/ Số dư chi tiết của tài khoản 331 bao gồm:

- + Tài khoản 331 công ty K dư có 80.000.000 (vì doanh nghiệp mua hàng của công ty K nhưng chưa thanh toán tiền).

+ Tài khoản 331 công ty H dư nợ 20.000.000 (vì doanh nghiệp ứng trước tiền để mua hàng của công ty H nhưng chưa nhận được hàng).

3/ Số dư chi tiết của tài khoản 421 bao gồm:

+ Tài khoản 4211 : dư Có 20.000.000

+ Tài khoản 4212 : dư Nợ 70.000.000

Yêu cầu: Lập bảng cân đối kế toán ngày 31/12/N của doanh nghiệp (số cuối năm).

Diễn giải số liệu ở một số chỉ tiêu:

Chỉ tiêu “Tiền” bằng số dư Nợ TK 111 cộng số dư Nợ TK 112

$$230.000.000 = 30.000.000 + 200.000.000$$

Chỉ tiêu “Hàng tồn kho” bằng số dư Nợ TK 152 + số dư Nợ TK 154 + số dư Nợ TK 155

$$245.000.000 = 65.000.000 + 20.000.000 + 160.000.000$$

Trình bày Bảng cân đối kế toán - số liệu ở cột số cuối năm như sau:

BẢNG CÂN ĐỐI KẾ TOÁN

Tại ngày 31 tháng 12 năm N

Đơn vị tính: ...đồng.....

TÀI SẢN	Số cuối năm
1	4
A - TÀI SẢN NGẮN HẠN	590.000.000
I. Tiền và các khoản tương đương tiền	<u>230.000.000</u>
1. Tiền	230.000.000
III. Các khoản phải thu ngắn hạn	<u>110.000.000</u>
1. Phải thu khách hàng	90.000.000
2. Trả trước cho người bán	20.000.000
IV. Hàng tồn kho	<u>245.000.000</u>
1. Hàng tồn kho	245.000.000
V. Tài sản ngắn hạn khác	<u>5.000.000</u>
5. Tài sản ngắn hạn khác	5.000.000
B - TÀI SẢN DÀI HẠN	560.000.000
II. Tài sản cố định	<u>560.000.000</u>
1. Tài sản cố định hữu hình	560.000.000
- Nguyên giá	600.000.000
- Giá trị hao mòn lũy kế (*)	(40.000.000)
TỔNG CỘNG TÀI SẢN	1.150.000.000

TÀI SẢN	Số cuối năm
1	4
NGUỒN VỐN	
A – NỢ PHẢI TRẢ	200.000.000
I. Nợ ngắn hạn	<u>200.000.000</u>
1. Vay và nợ ngắn hạn	80.000.000
2. Phải trả người bán	80.000.000
3. Người mua trả tiền trước	40.000.000
B - VỐN CHỦ SỞ HỮU	950.000.000
I. Vốn chủ sở hữu	<u>940.000.000</u>
1. Vốn đầu tư của chủ sở hữu	950.000.000
7. Quỹ đầu tư phát triển	26.000.000
8. Quỹ dự phòng tài chính	14.000.000
10. Lợi nhuận sau thuế chưa phân phối	(50.000.000)
II. Nguồn kinh phí và quỹ khác	<u>10.000.000</u>
1. Quỹ khen thưởng, phúc lợi	10.000.000
TỔNG CỘNG NGUỒN VỐN	1.150.000.000

9.3 BÁO CÁO KẾT QUẢ HOẠT ĐỘNG KINH DOANH

9.3.1 Khái niệm và mục đích

Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh là một báo cáo tài chính tổng hợp phản ánh tổng quát tình hình và kết quả hoạt động kinh doanh của doanh nghiệp (bao gồm kết quả hoạt động kinh doanh thông thường và kết quả khác) trong một kỳ nhất định.

Nội dung hoạt động kinh doanh thông thường và hoạt động khác và xác định kết quả các hoạt động này đã được trình bày trong chương 7.

Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh nhằm cung cấp thông tin một cách đầy đủ cho người sử dụng về tình hình và kết quả tất cả các hoạt động của doanh nghiệp trong kỳ báo cáo để từ đó có thể đưa ra quyết định kinh tế liên quan đến hoạt động sản xuất kinh doanh, hoạt động đầu tư tài chính và hoạt động khác của doanh nghiệp.

9.3.2 Kết cấu

Theo VAS 21- Trình bày báo cáo tài chính, Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh phải bao gồm các khoản mục chủ yếu sau đây:

1. Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ;
2. Các khoản giảm trừ;
3. Doanh thu thuần về bán hàng và cung cấp dịch vụ;
4. Giá vốn hàng bán;
5. Lợi nhuận gộp về bán hàng và cung cấp dịch vụ;
6. Doanh thu hoạt động tài chính;
7. Chi phí tài chính;
8. Chi phí bán hàng;
9. Chi phí quản lý doanh nghiệp;
10. Thu nhập khác;
11. Chi phí khác;
12. Phần sở hữu trong lãi hoặc lỗ của công ty liên kết và liên doanh được kế toán theo phương pháp vốn chủ sở hữu (Trong Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh hợp nhất);
13. Lợi nhuận từ hoạt động kinh doanh;
14. Thuế thu nhập doanh nghiệp;
15. Lợi nhuận sau thuế;
16. Phần sở hữu của cổ đông thiểu số trong lãi hoặc lỗ sau thuế (Trong Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh hợp nhất);
17. Lợi nhuận thuần trong kỳ.

Và theo Chế độ kế toán Việt Nam (Ban hành theo QĐ số 15/2006/QĐ-BTC ngày 20/03/2006 của Bộ trưởng BTC), Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh năm có mẫu như sau:

Đơn vị báo cáo:

Địa chỉ:.....

Mẫu số B 02 – DN

(Ban hành theo QĐ số 15/2006/QĐ-BTC

Ngày 20/03/2006 của Bộ trưởng BTC)

BÁO CÁO KẾT QUẢ HOẠT ĐỘNG KINH DOANH

Năm.....

Đơn vị tính:.....

CHỈ TIÊU	Mã số	Thuyết minh	Năm nay	Năm trước
1	2	3	4	5
1. Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ	01	VI.25		
2. Các khoản giảm trừ doanh thu	02			
3. Doanh thu thuần về bán hàng và cung cấp dịch vụ (10 = 01 – 02)	10			
4. Giá vốn hàng bán	11	VI.27		
5. Lợi nhuận gộp về bán hàng và cung cấp dịch vụ (20 = 10 - 11)	20			
6. Doanh thu hoạt động tài chính	21	VI.26		
7. Chi phí tài chính	22	VI.28		
- Trong đó: Chi phí lãi vay	23			
8. Chi phí bán hàng	24			
9. Chi phí quản lý doanh nghiệp	25			
10. Lợi nhuận thuần từ hoạt động kinh doanh {30 = 20 + (21 - 22) - (24 + 25)}	30			
11. Thu nhập khác	31			
12. Chi phí khác	32			
13. Lợi nhuận khác (40 = 31 - 32)	40			
14. Tổng lợi nhuận kế toán trước thuế (50 = 30 + 40)	50			
15. Chi phí thuế TNDN hiện hành	51	VI.30		
16. Chi phí thuế TNDN hoãn lại	52	VI.30		
17. Lợi nhuận sau thuế thu nhập doanh nghiệp (60 = 50 – 51 - 52)	60			
18. Lãi cơ bản trên cổ phiếu (*)	70			

Lập, ngày ... tháng ... năm ...

Người lập biểu
(Ký, họ tên)

Kế toán trưởng
(Ký, họ tên)

Giám đốc
(Ký, họ tên, đóng dấu)

Kế toán tài chính

Ghi chú: (*) Chỉ tiêu này chỉ áp dụng đối với công ty cổ phần.

Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh gồm có 5 cột:

Cột số 1: Các chỉ tiêu báo cáo;

Cột số 2: Mã số của các chỉ tiêu tương ứng;

Cột số 3: Số hiệu tương ứng của các chỉ tiêu của báo cáo này được thể hiện chỉ tiêu trên Bảng thuyết minh báo cáo tài chính;

Cột số 4: Tổng số phát sinh trong kỳ báo cáo năm;

Cột số 5: Số liệu của năm trước (để so sánh).

9.3.3 Nguyên tắc lập

Khi lập Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh, kế toán phải tuân thủ sáu nguyên tắc chung khi lập và trình bày báo cáo tài chính, trong đó cần đặc biệt chú trọng nguyên tắc cơ sở dồn tích. Theo cơ sở kế toán dồn tích, các giao dịch và sự kiện được ghi nhận vào thời điểm phát sinh, không căn cứ vào thời điểm thực thu, thực chi tiền và được ghi nhận vào sổ kế toán và báo cáo tài chính của các kỳ kế toán liên quan. Các khoản chi phí được ghi nhận vào Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh theo nguyên tắc phù hợp giữa doanh thu và chi phí.

9.3.4 Cơ sở và phương pháp lập Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh

Để có số liệu lập Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh, kế toán phải căn cứ vào các tài liệu sau:

- Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh của năm trước.
- Các sổ kế toán tổng hợp và sổ kế toán chi tiết trong kỳ báo cáo dùng cho các tài khoản từ loại 5 đến loại 9.

Sau đây là nội dung và phương pháp lập các chỉ tiêu trong Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh:

- “Mã số” ghi ở cột 2 dùng để cộng khi lập báo cáo tài chính tổng hợp hoặc báo cáo tài chính hợp nhất.
- Số hiệu ghi vào cột 3 “Thuyết minh” của báo cáo này thể hiện số liệu chi tiết của chỉ tiêu này trong Bản thuyết minh báo cáo tài chính năm.
- Số liệu ghi vào cột 5 “Năm trước” của báo cáo kỳ này năm nay được căn cứ vào số liệu ghi ở cột 4 “Năm nay” của từng chỉ tiêu tương ứng của báo cáo này năm trước.

Nội dung và phương pháp lập các chỉ tiêu ghi vào cột 4 “Năm nay”, như sau:

Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ (Mã số 01)

Chỉ tiêu này phản ánh tổng doanh thu bán hàng hoá, thành phẩm, bất động sản đầu tư và cung cấp dịch vụ trong năm báo cáo của doanh nghiệp. Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này là lũy kế số phát sinh bên Có của Tài khoản 511 “Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ” và tài khoản 512 “Doanh thu bán hàng nội bộ” trong năm báo cáo trên sổ Cái hoặc Nhật ký - Sổ Cái.

Các khoản giảm trừ doanh thu (Mã số 02)

Chỉ tiêu này phản ánh tổng hợp các khoản được ghi giảm trừ vào tổng doanh thu trong năm, bao gồm: Các khoản chiết khấu thương mại, giảm giá hàng bán, hàng bán bị trả lại và thuế tiêu thụ đặc biệt, thuế xuất khẩu, thuế GTGT của doanh nghiệp nộp thuế GTGT tính theo phương pháp trực tiếp phải nộp tương ứng với số doanh thu được xác định trong kỳ báo cáo. Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này là lũy kế phát sinh bên Nợ TK 511 “Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ” và TK 512 “Doanh thu bán hàng nội bộ” đối ứng với bên Có các TK 521 “Chiết khấu thương mại”, TK 531 “Hàng bán bị trả lại”, TK 532 “Giảm giá hàng bán”, TK 333 “Thuế và các khoản phải nộp nhà nước” (TK 3331, 3331, 3333) trong kỳ báo cáo trên sổ Cái hoặc Nhật ký - Sổ Cái.

Doanh thu thuần về bán hàng và cung cấp dịch vụ (Mã số 10)

Chỉ tiêu này phản ánh số doanh thu bán hàng hoá, thành phẩm, bất động sản đầu tư và cung cấp dịch vụ đã trừ các khoản giảm trừ (chiết khấu thương mại, giảm giá hàng bán, hàng bán bị trả lại, thuế tiêu thụ đặc biệt, thuế xuất khẩu, thuế GTGT của doanh nghiệp nộp thuế GTGT tính theo phương pháp trực tiếp) trong kỳ báo cáo, làm căn cứ tính kết quả hoạt động kinh doanh của doanh nghiệp. Mã số 10 = Mã số 01 – Mã số 02.

Giá vốn hàng bán (Mã số 11)

Chỉ tiêu này phản ánh tổng giá vốn hàng hoá, bất động sản đầu tư, giá thành sản xuất của thành phẩm đã bán, chi phí trực tiếp của khối lượng dịch vụ hoàn thành đã cung cấp, chi phí khác được tính vào giá vốn hoặc ghi giảm giá vốn hàng bán trong kỳ báo cáo. Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này là lũy kế số phát sinh bên Có của TK 632 “Giá vốn hàng bán” trong kỳ báo cáo đối ứng với bên nợ của tài khoản 911 “Xác định kết quả kinh doanh” trên sổ Cái hoặc Nhật ký - Sổ Cái.

Lợi nhuận gộp về bán hàng và cung cấp dịch vụ (Mã số 20)

Chỉ tiêu này phản ánh số chênh lệch giữa doanh thu thuần về bán hàng hoá, thành phẩm, bất động sản đầu tư và cung cấp dịch vụ với giá vốn hàng bán phát sinh trong kỳ báo cáo.

Mã số 20 = Mã số 10 – Mã số 11.

Doanh thu hoạt động tài chính (Mã số 21)

Chỉ tiêu này phản ánh doanh thu hoạt động tài chính thuần (Tổng doanh thu trừ (-) thuế GTGT theo phương pháp trực tiếp (nếu có) liên quan đến hoạt động tài chính phát sinh trong kỳ báo cáo của doanh nghiệp). Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này là lũy kế số phát sinh bên Nợ của tài khoản 515 “Doanh thu hoạt động tài chính” đối ứng với bên Có TK 911 “Xác định kết quả kinh doanh” trong kỳ báo cáo trên sổ Cái hoặc Nhật ký - Sổ Cái.

Chi phí tài chính (Mã số 22)

Chỉ tiêu này phản ánh tổng chi phí tài chính, gồm tiền lãi vay phải trả, chi phí bản quyền, chi phí hoạt động liên doanh,... phát sinh trong kỳ báo cáo của doanh nghiệp. Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này là lũy kế số phát sinh bên Có TK 635 “Chi phí tài chính” đối ứng bên Nợ TK 911 “Xác định kết quả kinh doanh” trong kỳ báo cáo trên sổ Cái hoặc Nhật ký - Sổ Cái.

Chi phí lãi vay (Mã số 23)

Chi tiêu này phản ánh chi phí lãi vay phải được tính vào chi phí tài chính trong kỳ báo cáo. Số liệu để ghi vào chi tiêu này được căn cứ vào Sổ kế toán chi tiết Tài khoản 635.

Chi phí bán hàng (Mã số 24)

Chi tiêu này phản ánh tổng chi phí bán hàng hoá, thành phẩm đã bán, dịch vụ đã cung cấp phát sinh trong kỳ báo cáo. Số liệu để ghi vào chi tiêu này là tổng cộng số phát sinh bên Có của TK 641 “Chi phí bán hàng”, đối ứng với bên Nợ TK 911 “Xác định kết quả kinh doanh” trong kỳ báo cáo trên sổ Cái hoặc Nhật ký – Sổ Cái.

Chi phí quản lý doanh nghiệp (Mã số 25)

Chi tiêu này phản ánh tổng chi phí quản lý doanh nghiệp phát sinh trong kỳ báo cáo. Số liệu để ghi vào chi tiêu này là tổng cộng số phát sinh bên Có của TK 642 “Chi phí quản lý doanh nghiệp”, đối ứng với bên Nợ TK 911 “Xác định kết quả kinh doanh” trong kỳ báo cáo trên sổ Cái hoặc Nhật ký – Sổ Cái.

Lợi nhuận thuần từ hoạt động kinh doanh (Mã số 30)

Chi tiêu này phản ánh kết quả hoạt động kinh doanh của doanh nghiệp trong kỳ báo cáo. Chi tiêu này được tính toán trên cơ sở lợi nhuận gộp về bán hàng và cung cấp dịch vụ cộng (+) Doanh thu hoạt động tài chính trừ (-) Chi phí tài chính, chi phí bán hàng và chi phí quản lý doanh nghiệp phát sinh trong kỳ báo cáo.

Mã số 30 = Mã số 20 + (Mã số 21 – Mã số 22) – Mã số 24 – Mã số 25.

Thu nhập khác (Mã số 31)

Chi tiêu này phản ánh thu nhập khác (sau khi trừ thuế GTGT phải nộp tính theo phương pháp trực tiếp), phát sinh trong kỳ báo cáo. Số liệu để ghi vào chi tiêu này được căn cứ vào tổng số phát sinh bên Nợ của tài khoản 711 “Thu nhập khác” đối ứng với bên Có của TK 911 “Xác định kết quả kinh doanh” trong kỳ báo cáo trên sổ Cái hoặc Nhật ký- Sổ Cái.

Chi phí khác (Mã số 32)

Chi tiêu này phản ánh tổng các khoản chi phí khác phát sinh trong kỳ báo cáo. Số liệu để ghi vào chi tiêu này được căn cứ vào tổng số phát sinh bên Có của TK 811 “Chi phí khác” đối ứng với bên Nợ của TK 911 “Xác định kết quả kinh doanh” trong kỳ báo cáo trên sổ Cái hoặc Nhật ký – Sổ Cái.

Lợi nhuận khác (Mã số 40)

Chi tiêu này phản ánh số chênh lệch giữa thu nhập khác (sau khi đã trừ thuế GTGT phải nộp theo phương pháp trực tiếp) với chi phí khác phát sinh trong kỳ báo cáo.

Mã số 40 = Mã số 31 – Mã số 32.

Tổng lợi nhuận kế toán trước thuế (Mã số 50)

Chi tiêu này phản ánh tổng số lợi nhuận kế toán thực hiện trong năm báo cáo của doanh

ng nghiệp trước khi trừ chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp từ hoạt động kinh doanh, hoạt động khác phát sinh trong kỳ báo cáo.

Mã số 50 = Mã số 30 + Mã số 40.

Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành (Mã số 51)

Chỉ tiêu này phản ánh chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành phát sinh trong năm báo cáo.

Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này được căn cứ vào tổng số phát sinh bên Có TK 8211 “Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành” đối ứng với bên Nợ TK 911 “Xác định kết quả kinh doanh” trên sổ kế toán chi tiết TK 8211, hoặc căn cứ vào số phát sinh bên Nợ TK 8211 đối ứng với bên Có TK 911 trong kỳ báo cáo, (trường hợp này số liệu được ghi vào chỉ tiêu này bằng số âm dưới hình thức ghi trong ngoặc đơn (...) trên sổ kế toán chi tiết TK 8211).

Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại (Mã số 52)

Chỉ tiêu này phản ánh chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại hoặc thu nhập thuế thu nhập hoãn lại phát sinh trong năm báo cáo.

Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này được căn cứ vào tổng số phát sinh bên Có TK 8212 “Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại” đối ứng với bên Nợ TK 911 “Xác định kết quả kinh doanh” trên sổ kế toán chi tiết TK 8212, hoặc căn cứ vào số phát sinh bên Nợ TK 8212 đối ứng với bên Có TK 911 trong kỳ báo cáo, (trường hợp này số liệu được ghi vào chỉ tiêu này bằng số âm dưới hình thức ghi trong ngoặc đơn (...) trên sổ kế toán chi tiết TK 8212).

Lợi nhuận sau thuế thu nhập doanh nghiệp (Mã số 60)

Chỉ tiêu này phản ánh tổng số lợi nhuận thuần (hoặc lỗ) sau thuế từ các hoạt động của doanh nghiệp (sau khi trừ chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp) phát sinh trong kỳ báo cáo.

Mã số 60 = Mã số 50 – (Mã số 51 + Mã số 52).

Lãi cơ bản trên cổ phiếu (Mã số 70)

Chỉ tiêu này được tính toán theo thông tư hướng dẫn chuẩn mực kế toán số 30 “Lãi trên cổ phiếu”.

Ví dụ 9.2

Trích các sổ TK 511, 512 và 911 trong năm N tại một doanh nghiệp (đơn vị tính 1.000 đ):

911		512	
(632) 524.000	580.000 (511)	(532) 10.000	120.000 (136)
(635) 7.600	190.000 (512)	(911) 190.000	80.000 (334)
(641) 15.100	7.500 (515)		
(642) 34.800	6.500 (711)		
(811) 2.500	4.000 (8212)		
(8211) 60.000			
(421) 144.000			
		200.000	200.000
511			
(3333) 15.500	310.000 (112)		
(531) 24.500	250.000 (111)		
(911) 580.000	60.000 (131)		
		620.000	620.000

Yêu cầu: Lập Báo cáo Kết quả hoạt động kinh doanh năm N. Biết lãi vay trong năm N là 3.000.

Giải thích số liệu lập báo cáo liên quan từng chỉ tiêu cụ thể:

Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ (Mã số 01)

Tổng số phát sinh bên Có của TK 511 “Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ” và TK 512 “Doanh thu bán hàng nội bộ” = 620.000 + 200.000 = 820.000.

Các khoản giảm trừ doanh thu (Mã số 02)

Số phát sinh bên Nợ TK 511 “Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ” và TK 512 “Doanh thu bán hàng nội bộ” đối ứng với bên có TK 531 “Hàng bán bị trả lại”, TK 532 “Giảm giá hàng bán”, TK 333 “Thuế và các khoản phải nộp nhà nước” = 15.500 + 24.500 + 10.000 = 50.000.

Doanh thu thuần về bán hàng và cung cấp dịch vụ (Mã số 10)

Mã số 10 = Mã số 01 – Mã số 02

770.000 = 820.000 – 50.000

Giá vốn hàng bán (Mã số 11)

Số phát sinh bên Có của TK 632 “Giá vốn hàng bán” đối ứng với bên Nợ của TK 911 “Xác định kết quả kinh doanh”: 524.000

Lợi nhuận gộp về bán hàng và cung cấp dịch vụ (Mã số 20)

Mã số 20 = Mã số 10 – Mã số 11

246.000 = 770.000 – 524.000

Doanh thu hoạt động tài chính (Mã số 21)

Số phát sinh bên Nợ của TK 515 “Doanh thu hoạt động tài chính” đối ứng với bên Có TK 911 “Xác định kết quả kinh doanh”: 7.500

Chi phí tài chính (Mã số 22)

Số phát sinh bên Có TK 635 “Chi phí tài chính” đối ứng bên Nợ TK 911 “Xác định kết quả kinh doanh”: 7.600

Chi phí lãi vay (Mã số 23)

Chi phí lãi vay phải được tính vào chi phí tài chính: 3.000

Chi phí bán hàng (Mã số 24)

Số phát sinh bên Có của TK 641 “Chi phí bán hàng”, đối ứng với bên Nợ TK 911 “Xác định kết quả kinh doanh”: 15.100

Chi phí quản lý doanh nghiệp (Mã số 25)

Số phát sinh bên Có của TK 642 “Chi phí quản lý doanh nghiệp”, đối ứng với bên Nợ TK 911 “Xác định kết quả kinh doanh”: 34.800

Lợi nhuận thuần từ hoạt động kinh doanh (Mã số 30)

Mã số 30 = Mã số 20 + (Mã số 21 – Mã số 22) – Mã số 24 – Mã số 25

196.000 = 246.000 + (7.500 – 7.600) – 15.100 – 34.800

Thu nhập khác (Mã số 31)

Số phát sinh bên Nợ của TK 711 “Thu nhập khác” đối ứng với bên Có của TK 911 “Xác định kết quả kinh doanh”: 6.500

Chi phí khác (Mã số 32)

Số phát sinh bên Có của TK 811 “Chi phí khác” đối với bên Nợ của TK 911 “Xác định kết quả kinh doanh”: 2.500

Lợi nhuận khác (Mã số 40)

Mã số 40 = Mã số 31 – Mã số 32

4.000 = 6.500 – 2.500

Tổng lợi nhuận kế toán trước thuế (Mã số 50)

Mã số 50 = Mã số 30 + Mã số 40

200.000 = 196.000 + 4.000

Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành (Mã số 51)

Số phát sinh bên Có TK 8211 “Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành” đối ứng với bên Nợ TK 911 “Xác định kết quả kinh doanh”: 60.000

Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại (Mã số 52)

Số phát sinh bên Nợ TK 8212 đối ứng với bên Có TK 911 trong kỳ báo cáo, (trường hợp này số liệu được ghi vào chỉ tiêu này bằng số âm dưới hình thức ghi trong ngoặc đơn (...): (4.000)

Lợi nhuận sau thuế thu nhập doanh nghiệp (Mã số 60)

Mã số 60 = Mã số 50 – (Mã số 51 + Mã số 52).

144.000 = 200.000 – (60.000 – 4.000).

BÁO CÁO KẾT QUẢ HOẠT ĐỘNG KINH DOANH

Năm...N.....

Đơn vị tính: ...1.000đ.....

CHỈ TIÊU	Mã số	Thuyết minh	Năm nay	Năm trước
1	2	3	4	5
1. Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ	01	VI.25	820.000	
2. Các khoản giảm trừ doanh thu	02		50.000	
3. Doanh thu thuần về bán hàng và cung cấp dịch vụ (10 = 01 - 02)	10		770.000	
4. Giá vốn hàng bán	11	VI.27	524.000	
5. Lợi nhuận gộp về bán hàng và cung cấp dịch vụ (20 = 10 - 11)	20		246.000	
6. Doanh thu hoạt động tài chính	21	VI.26	7.500	
7. Chi phí tài chính	22	VI.28	7.600	
- Trong đó: Chi phí lãi vay	23		3.000	
8. Chi phí bán hàng	24		15.100	
9. Chi phí quản lý doanh nghiệp	25		34.800	
10 Lợi nhuận thuần từ hoạt động kinh doanh {30 = 20 + (21 - 22) - (24 + 25)}	30		196.000	
11. Thu nhập khác	31		6.500	
12. Chi phí khác	32		2.500	
13. Lợi nhuận khác (40 = 31 - 32)	40		4.000	
14. Tổng lợi nhuận kế toán trước thuế (50 = 30 + 40)	50			

CHỈ TIÊU	Mã số	Thuyết minh	Năm nay	Năm trước
1	2	3	4	5
15. Chi phí thuế TNDN hiện hành	51	VI.30	60.000	
16. Chi phí thuế TNDN hoãn lại	52	VI.30	(4.000)	
17. Lợi nhuận sau thuế thu nhập doanh nghiệp (60 = 50 - 51 - 52)	60		144.000	
18. Lãi cơ bản trên cổ phiếu (*)	70			

9.4 BÁO CÁO LƯU CHUYỂN TIỀN TỆ

9.4.1 Khái niệm và mục đích

Tiền của doanh nghiệp là một yếu tố rất quan trọng. Ở một thời điểm nhất định tiền chỉ phản ánh và có ý nghĩa như hình thái biểu hiện của tài sản ngắn hạn, nhưng trong quá trình hoạt động kinh doanh tiền được xem là hình ảnh trung tâm của hoạt động kinh doanh phản ánh năng lực tài chính của doanh nghiệp, đánh giá về khả năng tạo ra tiền và nhu cầu của doanh nghiệp trong việc sử dụng các luồng tiền. Chính vì lẽ đó trong hệ thống báo cáo tài chính cần có bảng báo cáo bắt buộc để công khai về sự vận động của tiền.

Báo cáo lưu chuyển tiền tệ là một bộ phận hợp thành của báo cáo tài chính, phản ánh việc hình thành và sử dụng lượng tiền phát sinh theo các hoạt động khác nhau trong kỳ báo cáo của doanh nghiệp.

Báo cáo lưu chuyển tiền tệ cung cấp thông tin cho người sử dụng đánh giá được các vấn đề sau:

- Đánh giá khả năng tạo ra tiền trong quá trình hoạt động, khả năng chuyển đổi tài sản thành tiền.
- Đánh giá khả năng thanh toán của doanh nghiệp.
- Đánh giá khả năng đầu tư của doanh nghiệp.
- Báo cáo lưu chuyển tiền tệ là công cụ để lập dự toán tiền, xem xét và dự đoán khả năng về số lượng, thời gian và độ tin cậy của các luồng tiền trong tương lai.

9.4.2 Nội dung

Báo cáo lưu chuyển tiền tệ được trình bày theo ba loại hoạt động: hoạt động kinh doanh, hoạt động đầu tư, hoạt động tài chính.

Luồng tiền từ hoạt động kinh doanh là luồng tiền phát sinh từ các hoạt động tạo ra doanh thu chủ yếu của doanh nghiệp và các hoạt động khác không phải hoạt động đầu tư hay tài chính, bao gồm:

- Tiền chi trả cho người cung cấp hàng hoá dịch vụ, người lao động về lương thưởng, trả hộ

về tiền bảo hiểm xã hội, nộp thuế thu nhập và các chi phí khác phục vụ sản xuất kinh doanh: lãi vay, tiền bồi thường, công tác phí...

- Tiền thu được từ hoạt động bán hàng, cung cấp dịch vụ và hoạt động khác.

Luồng tiền từ hoạt động đầu tư là luồng tiền phát sinh có liên quan đến hoạt động đầu tư của doanh nghiệp, bao gồm:

- Đầu tư cơ sở vật chất kỹ thuật cho doanh nghiệp: mua sắm, xây dựng tài sản cố định, như:
 - + Chi tiền để mua sắm, xây dựng kể cả khoản chi liên quan đến chi phí triển khai đã được vốn hoá là tài sản cố định.
 - + Thu về nhượng bán, thanh lý tài sản cố định.
- Đầu tư vào các đơn vị khác: góp vốn liên doanh, đầu tư chứng khoán...
 - + Chi tiền để đầu tư: cho vay, mua chứng khoán ..
 - + Thu hồi các khoản vốn đầu tư, thu lãi cho vay, cổ tức và lợi nhuận được chia.

Luồng tiền từ hoạt động tài chính là luồng tiền phát sinh từ các hoạt động tạo ra các thay đổi về quy mô, kết cấu của vốn chủ sở hữu và vốn vay của doanh nghiệp, bao gồm:

- Tiền thu do phát hành cổ phiếu, nhận vốn góp của chủ sở hữu hoặc đi vay ngắn và dài hạn.
- Tiền chi trả vốn góp của các chủ sở hữu, trả gốc nợ vay và chi trả cổ tức và lợi nhuận cho chủ sở hữu.

9.4.3 Nguyên tắc lập và trình bày Báo cáo lưu chuyển tiền tệ

- Doanh nghiệp trình bày báo cáo lưu chuyển tiền tệ theo từng hoạt động và từng nội dung xảy ra trong doanh nghiệp theo cách thức phù hợp nhất với đặc điểm hoạt động kinh doanh.
- Khi doanh nghiệp có các khoản đầu tư ngắn hạn mà thời gian thu hồi hoặc đáo hạn không quá 3 tháng thì được xem là các khoản tương đương tiền. Các khoản đầu tư đó chúng có khả năng chuyển đổi dễ dàng thành một lượng tiền xác định và không có nhiều rủi ro trong chuyển đổi thành tiền kể từ ngày mua khoản đầu tư đó tại thời điểm báo cáo. Ví dụ: kỳ phiếu ngân hàng, tín phiếu kho bạc, chứng chỉ tiền gửi... có thời gian thu hồi hoặc đáo hạn không quá 3 tháng kể từ ngày mua.
- Các khoản tiền sau được phản ánh trên cơ sở thuần:
 - + Tiền thu hộ, chi hộ và trả lại cho chủ sở hữu tài sản.
 - + Thu tiền và chi tiền đối với các khoản có vòng quay nhanh, thời gian đáo hạn ngắn: mua bán ngoại tệ, mua bán các khoản đầu tư, các khoản đi vay hoặc cho vay ngắn hạn có thời hạn thanh toán không quá 3 tháng.
- Các luồng tiền phát sinh từ các giao dịch bằng ngoại tệ phải quy đổi ra đồng tiền chính thức trong ghi sổ kế toán theo tỷ giá hối đoái tại thời điểm phát sinh nghiệp vụ.

Chênh lệch tỷ giá hối đoái chưa thực hiện phát sinh từ thay đổi tỷ giá quy đổi ngoại tệ ra

đơn vị tiền tệ kế toán của các khoản mục tiền đầu kỳ và cuối kỳ không phải là luồng tiền. Tuy nhiên chúng phải được trình bày trên báo cáo lưu chuyển tiền tệ thành 1 chỉ tiêu nhằm đối chiếu tiền và các khoản tương đương tiền tại thời điểm đầu kỳ và cuối kỳ với Bảng cân đối kế toán.

- Doanh nghiệp phải trình bày giá trị và lý do của các khoản tiền và tương đương tiền có số dư cuối kỳ lớn do doanh nghiệp nắm giữ nhưng không sử dụng do có sự hạn chế của pháp luật hoặc các ràng buộc khác mà doanh nghiệp phải thực hiện.
- Các giao dịch về đầu tư và tài chính không trực tiếp sử dụng tiền hay các khoản tương đương tiền không được trình bày trong Báo cáo lưu chuyển tiền tệ.

Ví dụ: Việc mua tài sản bằng cách nhận các khoản nợ liên quan trực tiếp hoặc thông qua nghiệp vụ cho thuê tài chính; hoặc việc mua một doanh nghiệp thông qua phát hành cổ phiếu.

9.4.4 Yêu cầu về mở và ghi sổ kế toán phục vụ lập báo cáo lưu chuyển tiền tệ

- Các sổ kế toán về tiền, các khoản phải thu, phải trả ... được mở chi tiết để theo dõi sự biến động của tiền theo 3 hoạt động: kinh doanh, đầu tư và tài chính.
- Cuối niên độ kế toán, kế toán phải xác định các khoản đầu tư ngắn hạn có thời gian thu hồi hoặc đáo hạn không quá 3 tháng kể từ ngày mua thỏa mãn định nghĩa là khoản tương đương tiền. Giá trị khoản tương đương tiền được xếp vào chỉ tiêu “Tiền và các khoản tương đương tiền cuối kỳ”. Khoản đầu tư không phải tương đương tiền thì được xếp vào hoạt động đầu tư, chỉ tiêu “Tiền đầu tư góp vốn vào đơn vị khác”.

9.4.5 Phương pháp lập báo cáo lưu chuyển tiền tệ

Có 2 phương pháp:

- Phương pháp trực tiếp
- Phương pháp gián tiếp

Hai phương pháp này cơ bản chỉ dùng để xác định lưu chuyển tiền từ hoạt động kinh doanh, còn hoạt động đầu tư và hoạt động tài chính chỉ sử dụng 1 phương pháp trực tiếp.

9.4.5.1 Phương pháp trực tiếp

Nội dung phương pháp.

Báo cáo lưu chuyển tiền tệ được lập bằng cách phân tích và xác định các khoản thực thu, thực chi trong kỳ theo các ghi chép của kế toán.

Cơ sở số liệu.

Theo phương pháp này báo cáo lưu chuyển tiền tệ được lập căn cứ vào:

- Sổ theo dõi thu chi vốn bằng tiền.
- Bảng cân đối kế toán.
- Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh.

- Sổ theo dõi khoản phải thu, phải trả, hàng tồn kho...
- Sổ kế toán “Đầu tư chứng khoán”.
- Báo cáo lưu chuyển tiền tệ kỳ trước.

...

Phương pháp lập các chỉ tiêu cụ thể.

I- Lưu chuyển tiền từ hoạt động kinh doanh.

1. Tiền thu từ bán hàng, cung cấp dịch vụ và doanh thu khác (Mã số 01)

Chỉ tiêu này được lập căn cứ vào tổng số tiền thu được (tổng giá thanh toán) trong kỳ do bán sản phẩm, hàng hoá, cung cấp dịch vụ, tiền bản quyền, phí, hoa hồng và các khoản doanh thu khác kể cả lãi bán chứng khoán ngắn hạn với mục đích thương mại, khoản tiền đã thu từ các khoản nợ phải thu liên quan đến các giao dịch bán hàng hoá, dịch vụ ... phát sinh kỳ trước nhưng kỳ này mới thu được tiền và số tiền ứng trước của người mua.

Số liệu để ghi căn cứ vào sổ thu tiền đối chiếu với sổ doanh thu, sổ công nợ bán hàng

Nợ TK 111,112,113 / Có TK 511, 512, 515, 131, 136...

2. Tiền chi trả cho người cung cấp hàng hoá và dịch vụ (Mã số 02)

Chỉ tiêu này được lập căn cứ vào tổng số tiền (tổng giá thanh toán) đã chi trả cho người cung cấp hàng hoá, dịch vụ phục vụ sản xuất kinh doanh, kể cả số tiền đã trả cho các khoản nợ phải trả liên quan đến giao dịch mua hàng hoá, dịch vụ phát sinh từ các kỳ trước nhưng kỳ này mới trả tiền và số tiền chi ứng trước cho người cung cấp.

Số liệu để ghi căn cứ vào sổ chi tiền đối chiếu với sổ mua hàng, sổ chi phí ... và được ghi số âm bằng cách số liệu để trong ngoặc đơn (***)

Nợ TK 331,152, 153, 621, 627, .../ Có TK 111,112,113.

3. Tiền cho trả cho người lao động (Mã số 03)

Chỉ tiêu này được lập căn cứ vào tổng số tiền chi trả cho người lao động về lương, thưởng, phụ cấp, trợ cấp bảo hiểm xã hội ... do doanh nghiệp thanh toán hoặc tạm ứng.

Số liệu để ghi được lấy từ sổ chi tiền đối chiếu với sổ phải trả công nhân viên, sổ theo dõi bảo hiểm xã hội và được ghi số âm bằng cách số liệu để trong ngoặc đơn (***)

Nợ TK 334 / Có TK 111,112,113

4. Tiền chi trả lãi vay (Mã số 04)

Chỉ tiêu này được lập căn cứ vào tổng số tiền chi trả lãi vay phục vụ sản xuất kinh doanh phát sinh trong kỳ và trả ngay kỳ này, tiền lãi vay phải trả phát sinh từ các kỳ trước và đã trả trong kỳ này, tiền lãi vay trả trước trong kỳ.

Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này căn cứ vào sổ chi tiền đối chiếu với sổ chi phí lãi tiền vay, sổ công nợ lãi tiền vay và được ghi số âm bằng cách số liệu để trong ngoặc đơn (***)

Nợ TK 635,335,142.... / Có TK 111,112,113

5. Tiền chi nộp thuế thu nhập doanh nghiệp (Mã số 05)

Chỉ tiêu này được lập căn cứ vào tổng tiền chi nộp thuế thu nhập cho nhà nước đã được xác định là luồng tiền liên quan đến hoạt động kinh doanh.

Nếu hoạt động đầu tư có thu nhập và chịu thuế thu nhập phải được phản ánh thành một chỉ tiêu phản lưu chuyển tiền hoạt động đầu tư.

Chỉ tiêu này được lập căn cứ vào tổng tiền đã nộp thuế cho Nhà nước trong kỳ báo cáo, bao gồm số thuế TNDN đã nộp của kỳ này, số thuế TNDN còn nợ từ các kỳ trước đã nộp trong kỳ này.

Số liệu để ghi căn cứ vào sổ chi tiền đối chiếu với sổ thu nhập và sổ theo dõi thanh toán với nhà nước về thuế thu nhập và được ghi số âm bằng cách số liệu để trong ngoặc đơn (**).

Nợ TK 3334 / Có TK 111, 112..

6. Tiền thu khác từ hoạt động kinh doanh (Mã số 06)

Chỉ tiêu này được lập căn cứ vào tổng số tiền thu được từ những khoản khác có liên quan đến hoạt động sản xuất kinh doanh như: thu do được bồi thường, được hoàn thuế, nhận ký quỹ ký cược, tiền thu hồi các khoản đưa đi ký quỹ ký cược, tiền nhận bổ sung các quỹ của doanh nghiệp do cấp trên cấp hoặc cấp dưới nộp, tiền được các tổ chức, cá nhân bên ngoài thưởng, hỗ trợ doanh nghiệp...

Số liệu để ghi căn cứ vào sổ thu tiền đối chiếu với sổ thu nhập khác, sổ hoàn thuế GTGT....

Nợ TK 111, 112 / Có TK 711, 133, 144, 244...

7. Tiền chi khác từ hoạt động kinh doanh (Mã số 07)

Chỉ tiêu này được lập căn cứ vào tổng số tiền chi ra khác ngoài các chỉ tiêu trên có liên quan đến hoạt động kinh doanh như: trả tiền phạt, phí bảo hiểm, hàng bán trả lại, giảm giá, chiết khấu, thanh toán phí, lệ phí, tiền đưa đi ký quỹ, chi nộp các quỹ lên cấp trên hoặc cho cấp dưới....

Số liệu để ghi căn cứ vào sổ chi tiền đối chiếu với sổ chi phí khác, sổ quỹ ... và được ghi số âm bằng cách số liệu để trong ngoặc đơn (**).

Nợ TK 141, 142, 144, 627, 641, 642, 811, 531, 532... / Có TK 111, 112

Lưu chuyển tiền thuần từ hoạt động kinh doanh (Mã số 20)

Chỉ tiêu này được lập phản ánh chênh lệch giữa tổng tiền thu vào và chi ra từ hoạt động kinh doanh trong kỳ báo cáo.

Số liệu chỉ tiêu này được tính bằng cách tổng cộng từ chỉ tiêu 01 đến 08. Nếu chênh lệch dương (thu lớn hơn chi) ghi số dương, ngược lại chênh lệch âm (thu nhỏ hơn chi) ghi số âm bằng cách để trong ngoặc đơn (**).

II- Lưu chuyển tiền từ hoạt động đầu tư

1. Tiền chi để mua sắm, xây dựng TSCĐ và các tài sản dài hạn khác (Mã số 21)

Chỉ tiêu này được lập căn cứ vào tổng số tiền đã chi trong kỳ báo cáo dùng để mua sắm, đầu

tư xây dựng TSCĐ, kể cả giai đoạn triển khai đủ tiêu chuẩn được vốn hoá là TSCĐ, đầu tư bất động sản trong kỳ báo cáo.

Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này căn cứ vào số chi tiền đối ứng số đầu tư, số TSCĐ, số phải trả cho người cung cấp.... và được ghi số âm bằng cách số liệu để trong ngoặc đơn (***)

Nợ TK 211, 213, 217, 241, 242, 331, / Có TK 111, 112

2. Tiền thu từ thanh lý, nhượng bán tài sản cố định và tài sản dài hạn khác (Mã số 22)

Chỉ tiêu này được lập căn cứ vào số tiền thuần đã thu từ việc thanh lý, nhượng bán TSCĐ hữu hình, TSCĐ vô hình và bất động sản đầu tư trong kỳ báo cáo.

Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này là chênh lệch giữa số tiền thu và số tiền chi cho việc thanh lý, nhượng bán TSCĐ và bất động sản đầu tư.

Số tiền thu được lấy từ số thu tiền, sau khi đối chiếu với số Thu nhập khác (Chi tiết thu về thanh lý, nhượng bán TSCĐ), số Doanh thu kinh doanh bất động sản đầu tư, số Phải thu của khách hàng,... trong kỳ báo cáo. Nợ TK 111, 112 / Có TK 711, 511, 131 ...

Số tiền chi được lấy từ số chi tiền, sau khi đối chiếu với số Chi phí khác,... trong kỳ báo cáo. Nợ TK 811, 632, 331 / Có TK 111, 112

Chỉ tiêu này được ghi bằng số âm dưới hình thức ghi trong ngoặc đơn (***) nếu số tiền thực thu nhỏ hơn số tiền thực chi.

3. Tiền chi cho vay, mua các công cụ nợ của đơn vị khác (Mã số 23)

Chỉ tiêu này được lập căn cứ vào tổng số tiền chi ra cho các đối tượng khác vay hay mua các công cụ nợ của đơn vị khác ... vì mục đích nắm giữ đầu tư trong kỳ báo cáo..

Số liệu này được lập căn cứ vào số chi tiền đối chiếu với số đầu tư tài chính và được ghi số âm bằng cách số liệu để trong ngoặc đơn (***)

Nợ TK 121, 128, 228... / Có TK 111, 112

4. Tiền thu hồi cho vay, bán lại các công cụ nợ (Mã số 24)

Chỉ tiêu này được lập căn cứ vào tổng số tiền vốn doanh nghiệp thu vào trong kỳ từ các đối tượng đã vay, đã đầu tư hay bán các công cụ nợ (không bao gồm các công cụ nợ vì mục đích thương mại).

Số liệu này được lập căn cứ vào số thu tiền đối chiếu với số đầu tư tài chính.

Nợ TK 111, 112 / Có TK 121, 128, 228...

5. Tiền chi đầu tư góp vốn vào đơn vị khác (Mã số 25)

Chỉ tiêu này được lập căn cứ vào tổng số tiền chi ra để đầu tư, góp vốn vào đơn vị khác như mua cổ phiếu, góp vốn vào công ty liên doanh, liên kết, mua cổ phiếu...

Số liệu này được lập căn cứ vào số chi tiền đối chiếu với số đầu tư tài chính và được ghi số âm bằng cách số liệu để trong ngoặc đơn (***)

Nợ 221, 222, 223, 2281 / Có TK 111, 112

6. Tiền thu hồi góp vốn vào đơn vị khác (Mã số 26)

Chỉ tiêu này được lập căn cứ vào tổng số tiền thu vào do thu hồi vốn đầu tư (do bán lại hoặc thanh lý các khoản vốn đã đầu tư vào đơn vị khác) không bao gồm tiền thu do bán cổ phiếu vì mục đích thương mại.

Số liệu này được lập căn cứ vào sổ thu tiền đối chiếu với sổ đầu tư tài chính.

Nợ TK 111, 112 / Có TK 221, 222, 223, 2281

7. Tiền thu lãi cổ tức và lợi nhuận được chia (Mã số 27)

Chỉ tiêu này được lập căn cứ vào tổng số tiền thu vào do nhận lãi đầu tư vốn vào đơn vị khác, lãi cho vay, lãi tiền gửi, lãi từ mua và nắm giữ các công cụ nợ, cổ tức và lợi nhuận nhận được từ góp vốn vào các đơn vị khác trong kỳ báo cáo. Số liệu này được lập căn cứ vào sổ thu tiền đối chiếu với sổ doanh thu tài chính...

Nợ TK 111, 112 / Có TK 515, 138...

Lưu chuyển tiền thuần từ hoạt động đầu tư (Mã số 30)

Chỉ tiêu này phản ánh chênh lệch giữa tổng số tiền thu vào và chi ra từ hoạt động đầu tư trong kỳ báo cáo.

Chỉ tiêu này được tính bằng cách tổng cộng số liệu từ mã số 21 đến 27. Nếu chênh lệch dương (thu lớn hơn chi) ghi số dương, ngược lại chênh lệch âm (thu nhỏ hơn chi) ghi số âm bằng cách để trong ngoặc đơn (***)

III- Lưu chuyển tiền từ hoạt động tài chính.

1. Tiền thu từ phát hành cổ phiếu nhận vốn góp của chủ sở hữu (Mã số 31)

Chỉ tiêu này được lập căn cứ tổng số tiền thu vào do các chủ sở hữu doanh nghiệp góp vốn dưới hình thức phát hành cổ phiếu (số tiền thu theo giá thực tế phát hành), tiền thu góp vốn bằng tiền của chủ sở hữu, tiền thu do nhà nước cấp vốn.

Chỉ tiêu này không bao gồm các khoản vay và nợ được chuyển thành vốn cổ phần hoặc nhận vốn góp của chủ sở bằng tài sản khác tiền.

Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này căn cứ vào sổ thu tiền đối chiếu với sổ vốn góp các chủ sở hữu.

Nợ TK 111, 112 / Có TK 411....

2. Tiền chi trả vốn góp cho các chủ sở hữu, mua lại cổ phiếu của doanh nghiệp đã phát hành (Mã số 32).

Chỉ tiêu này được lập căn cứ tổng số tiền chi ra hoàn lại vốn cho các chủ sở hữu doanh nghiệp dưới hình thức bằng tiền hoặc mua lại cổ phiếu của doanh nghiệp phát hành bằng tiền để huỷ bỏ hoặc sử dụng làm cổ phiếu quỹ trong kỳ báo cáo.

Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này căn cứ vào sổ chi tiền đối chiếu với sổ vốn góp các chủ sở hữu (sổ tài khoản "Nguồn vốn kinh doanh" và "Cổ phiếu quỹ" và được ghi số âm bằng cách số liệu để trong ngoặc đơn (***)

Nợ TK 411, 419.... / Có TK 111, 112

3. Tiền vay ngắn hạn, dài hạn nhận được (Mã số 33)

Chỉ tiêu này được lập căn cứ tổng số tiền thu vào do doanh nghiệp đi vay ngân hàng, tổ chức tài chính, hay vay đối tượng khác ngắn hạn, dài hạn mà doanh nghiệp nhận bằng tiền. Đối với các khoản vay bằng trái phiếu, số tiền đã thu được phản ánh theo số thực thu (bằng mệnh giá trái phiếu điều chỉnh với các khoản chiết khấu, phụ trội trái phiếu hoặc lãi trái phiếu trả trước).

Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này căn cứ vào sổ thu tiền đối chiếu với sổ công nợ vay và sổ khác có liên quan.

Nợ 111,112 / Có TK 311,341,343...

4. Tiền chi trả nợ gốc vay (Mã số 34)

Chỉ tiêu này được lập căn cứ tổng số tiền chi ra doanh nghiệp hoàn trả vốn vay ngân hàng, tổ chức tài chính, hay vay đối tượng khác ngắn hạn, dài hạn.

Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này căn cứ vào sổ chi tiền đối chiếu với sổ công nợ vay, và được ghi số âm bằng cách số liệu để trong ngoặc đơn (***)).

Nợ TK 311,315,341,343.../ Có TK 111,112

5. Tiền chi trả nợ thuê tài chính (Mã số 35)

Chỉ tiêu này được lập căn cứ vào tổng số tiền chi ra do doanh nghiệp hoàn trả nợ thuê tài sản cố định thuê tài chính.

Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này căn cứ vào sổ chi tiền và sổ công nợ vốn thuê tài sản và được ghi số âm bằng cách số liệu để trong ngoặc đơn (***)).

Nợ TK 342, 315 / Có TK 111,112

6. Cổ tức, lợi nhuận đã trả cho chủ sở hữu (Mã số 36)

Chỉ tiêu này được lập căn cứ vào tổng số tiền chi ra do doanh nghiệp chia cổ tức, lợi nhuận cho các chủ sở hữu doanh nghiệp như các bên góp vốn liên doanh, cổ đông ...

Chỉ tiêu này không bao gồm khoản cổ tức hoặc lợi nhuận được chia nhưng không trả cho chủ sở hữu mà được chuyển thành vốn cổ phần.

Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này căn cứ vào sổ chi tiền và sổ phân phối lợi nhuận, được ghi số âm bằng cách số liệu để trong ngoặc đơn (***)).

Nợ Tk 421, 338 / Có TK 111,112

Lưu chuyển tiền thuần từ hoạt động tài chính (Mã số 40)

Chỉ tiêu này phản ánh chênh lệch giữa tiền thu vào và chi ra từ hoạt động tài chính trong kỳ báo cáo.

Số liệu để lập chỉ tiêu này bằng cách tổng cộng số liệu từ mã số 31 đến 36, nếu số âm được ghi bằng cách số liệu để trong ngoặc đơn (***)).

Lưu chuyển tiền thuần trong kỳ (Mã số 50)

Chỉ tiêu này phản ánh chênh lệch giữa tổng tiền thu vào với tổng tiền chi ra từ 3 hoạt động kinh doanh, đầu tư, tài chính trong kỳ báo cáo doanh nghiệp.

Số liệu chỉ tiêu: Mã số 50 = Mã số 20 + Mã số 30 + Mã số 40

Nếu số liệu này là số âm thì ghi trong hoặc đơn (****)

Tiền và tương đương tiền đầu kỳ (Mã số 60)

Chỉ tiêu này được lập căn cứ vào số dư tiền và tương đương tiền hiện có vào đầu kỳ trên bảng cân đối kế toán kỳ trước cột “số cuối kỳ” hoặc số dư đầu kỳ trên sổ cái tài khoản có đối chiếu với chỉ tiêu “tiền và tương đương tiền tồn cuối kỳ” trên báo cáo lưu chuyển tiền tệ kỳ trước.

Ảnh hưởng của thay đổi tỷ giá hối đoái quy đổi ngoại tệ (Mã số 61)

Chỉ tiêu này được lập căn cứ vào tổng số chênh lệch tỷ giá hối đoái do đánh giá lại số dư cuối kỳ của tiền và tương đương tiền bằng ngoại tệ tại thời điểm cuối kỳ.

Số liệu để ghi căn cứ vào sổ tài khoản tiền và tương đương tiền sau khi đối chiếu với số chênh lệch tỷ giá hối đoái, số doanh thu hoạt động tài chính.

Chỉ tiêu này được ghi bằng số dương nếu tỷ giá hối đoái cuối kỳ lớn hơn tỷ giá hối đoái đã ghi nhận trong kỳ, ngược lại sẽ ghi bằng số âm dưới hình thức ghi trong ngoặc đơn.

Tiền và tương đương tiền cuối kỳ (Mã số 70)

Chỉ tiêu này được lập căn cứ vào mã số 50, mã số 60 và mã số 61

Mã số 70 = Mã số 50 + Mã số 60 + Mã số 61.

Số liệu của chỉ tiêu này có thể đối chiếu với bảng cân đối kế toán kỳ báo cáo cột “số cuối kỳ” hoặc số dư cuối kỳ trên sổ cái tài khoản tiền và các khoản tương đương tiền.

9.4.5.2 Phương pháp gián tiếp. (Phần này tham khảo đối với lớp học 45 tiết)

Nội dung phương pháp.

Theo phương pháp này, các luồng tiền vào và luồng tiền ra từ hoạt động kinh doanh được tính và xác định bằng cách điều chỉnh tổng lợi nhuận trước thuế thu nhập doanh nghiệp trên Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh khỏi ảnh hưởng của các khoản mục không phải bằng tiền, các khoản mà ảnh hưởng về tiền của chúng là luồng tiền từ hoạt động đầu tư....gồm các khoản điều chỉnh sau:

- Doanh thu, chi phí không phải bằng tiền như khấu hao TSCĐ, dự phòng...
- Lãi, lỗ do chênh tỷ giá hối đoái chưa thực hiện.
- Tiền đã nộp thuế thu nhập.
- Lãi tiền vay đã trả.
- Các thay đổi trong kỳ của hàng tồn kho, phải thu, phải trả từ hoạt động kinh doanh.
(trừ thuế thu nhập doanh nghiệp và các khoản khác phải nộp sau thuế thu nhập)

- Lãi, lỗ từ hoạt động đầu tư.
- Tiền thu, chi khác từ hoạt động kinh doanh.

Cơ sở số liệu.

- Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh.
- Bảng cân đối kế toán.
- Bảng Thuyết minh báo cáo tài chính.
- Các tài liệu khác như sổ cái tổng hợp, sổ chi tiết tài khoản phải thu, phải trả, hàng tồn kho...
- Bảng tính và phân bổ khấu hao.
- Báo cáo lưu chuyển tiền tệ kỳ trước.

Phương pháp lập các chỉ tiêu cụ thể:

I. Lưu chuyển tiền từ hoạt động kinh doanh

1. Lợi nhuận trước thuế (Mã số 01)

Chỉ tiêu này được lập căn cứ vào Báo cáo *Kết quả hoạt động kinh doanh kinh doanh* kỳ báo cáo, chỉ tiêu tổng lợi nhuận kế toán trước thuế **Mã số 50**. Trường hợp kết quả lỗ, chỉ tiêu này được ghi số âm bằng cách để trong ngoặc đơn (***)

2. Điều chỉnh cho các khoản.

- Khấu hao TSCĐ (Mã số 02)

Chỉ tiêu này phản ánh số khấu hao TSCĐ đã được trích và ghi nhận vào Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh trong kỳ báo cáo. Chỉ tiêu được lập căn cứ vào bảng tính khấu hao và sổ kế toán các tài khoản liên quan.

Số liệu của chỉ tiêu này được cộng vào số liệu chỉ tiêu “Tổng lợi nhuận kế toán trước thuế”.

- Các khoản dự phòng (Mã số 03)

Chỉ tiêu này phản ánh các khoản dự phòng đã lập (dự phòng giảm giá hàng tồn kho, dự phòng nợ phải thu khó đòi, dự phòng các khoản đầu tư) được ghi nhận vào báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh.

Chỉ tiêu này được lập căn cứ vào sổ kế toán các tài khoản dự phòng sau khi đối chiếu với sổ kế toán các tài khoản có liên quan.

Số liệu của chỉ tiêu này được cộng vào chỉ tiêu “Tổng lợi nhuận kế toán trước thuế”. Trường hợp các khoản dự phòng được hoàn nhập ghi giảm chi phí sản xuất kinh doanh trong báo cáo thì được trừ vào chỉ tiêu Lợi nhuận trước thuế và được ghi bằng số âm dưới hình thức để trong ngoặc đơn (***)

- Lãi lỗ chênh lệch hối đoái chưa thực hiện (Mã số 04)

Chỉ tiêu này phản ánh lãi, lỗ chênh lệch tỷ giá hối đoái chưa thực hiện đã được phản ánh vào lợi nhuận trước thuế trong kỳ báo cáo.

Chỉ tiêu này được lập căn cứ vào sổ kế toán tài khoản “Doanh thu hoạt động tài chính” chi tiết phần lãi chênh lệch tỷ giá hối đoái hoặc căn cứ sổ tài khoản “Chi phí tài chính” chi tiết phần lỗ, do đánh giá lại khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ cuối kỳ báo cáo.

Số liệu chỉ tiêu này được trừ vào số liệu chỉ tiêu “Tổng lợi nhuận kế toán trước thuế” nếu lãi hoặc được cộng vào nếu lỗ.

- Lãi lỗ từ hoạt động đầu tư (Mã số 05)

Chỉ tiêu này phản ánh lãi, lỗ phát sinh trong kỳ đã được phản ánh vào lợi nhuận trước thuế nhưng được phân loại là luồng tiền từ hoạt động đầu tư, gồm lãi lỗ từ việc thanh lý nhượng bán TSCĐ và các khoản đầu tư mà doanh nghiệp mua và nắm giữ vì mục đích đầu tư: như bán bất động sản đầu tư, lãi cho vay, lãi tiền gửi, lãi/ lỗ từ việc mua và bán lại các công cụ nợ, lãi/ lỗ bán các khoản đầu tư vốn, cổ tức và lợi nhuận được chia từ các khoản đầu tư vốn vào các đơn vị khác (không bao gồm lãi/ lỗ mua bán chứng khoán vì mục đích tương mại).

Chỉ tiêu này được lập căn cứ sổ chi tiết kết quả hoạt động đầu tư, sổ tài khoản ‘Doanh thu hoạt động tài chính’, ‘Chi phí tài chính’.

Chỉ tiêu này được điều chỉnh trừ nếu lãi, nếu lỗ điều chỉnh cộng vào chỉ tiêu “Tổng lợi nhuận kế toán trước thuế”

- Chi phí lãi vay (Mã số 06)

Chỉ tiêu này phản ánh chi phí lãi vay đã ghi nhận vào báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh trong kỳ báo cáo.

Chỉ tiêu này được lập bằng cách căn cứ sổ chi phí lãi tiền vay (TK 635) phát sinh trong kỳ báo cáo và được cộng vào chỉ tiêu “Tổng lợi nhuận kế toán trước thuế”.

3/Lợi nhuận từ hoạt động kinh doanh trước những thay đổi vốn lưu động (Mã số 08)

Chỉ tiêu này phản ánh luồng tiền từ hoạt động kinh doanh kỳ báo cáo đã loại trừ sự ảnh hưởng của các khoản thu nhập, chi phí không trực tiếp bằng tiền, nhưng chưa tính đến những thay đổi của các yếu tố của vốn lưu động.

Chỉ tiêu này được lập căn cứ vào lợi nhuận trước thuế thu nhập doanh nghiệp cộng các khoản điều chỉnh

$$\text{Mã số 08} = \text{Mã số 01} + \text{Mã số 02} + \text{Mã số 03} + \text{Mã số 04} + \text{Mã số 05} + \text{Mã số 06}$$

- Tăng, giảm các khoản phải thu (Mã số 09)

Chỉ tiêu này được lập căn cứ vào chênh lệch giữa số dư cuối kỳ và đầu kỳ tài khoản phải thu liên quan đến hoạt động kinh doanh như TK 131, TK 331, TK 136, TK 138, TK 133, TK 141. Chỉ tiêu này không bao gồm các khoản phải thu liên quan đến hoạt động đầu tư và tài chính.

Nếu số dư cuối kỳ lớn hơn đầu kỳ thì được trừ (ghi số liệu để trong ngoặc đơn) hoặc ngược lại được cộng vào chỉ tiêu Mã số 08.

- Tăng, giảm hàng tồn kho (Mã số 10)

Chỉ tiêu này được lập căn cứ vào chênh lệch giữa số dư cuối kỳ và đầu kỳ của tài khoản hàng tồn kho (không bao gồm tài khoản dự phòng). Nếu số dư cuối kỳ lớn hơn đầu kỳ thì được trừ (ghi số liệu để trong ngoặc đơn) hoặc ngược lại được cộng vào chỉ tiêu Mã số 08.

- Tăng, giảm các khoản phải trả (Mã số 11)

Chỉ tiêu này được lập căn cứ vào chênh lệch giữa số dư cuối kỳ và đầu kỳ tài khoản phải trả liên quan đến hoạt động kinh doanh, như TK 331, TK 131, TK 333, TK 334, TK 335, TK 336, TK 338. Chỉ tiêu này không bao gồm lãi vay phải trả, thuế thu nhập phải nộp và phải trả liên quan đến hoạt động đầu tư và tài chính.

Nếu số dư cuối kỳ lớn hơn đầu kỳ thì được cộng hoặc ngược lại được trừ vào chỉ tiêu Mã số 08 (ghi số liệu để trong ngoặc đơn)

- Tăng, giảm chi phí trả trước (Mã số 12)

Chỉ tiêu này được lập căn cứ vào chênh lệch giữa số dư cuối kỳ và đầu kỳ tài khoản chi phí trả trước ngắn và dài hạn (TK 142, TK 242).

Nếu số dư cuối kỳ lớn hơn đầu kỳ thì được trừ (ghi số liệu để trong ngoặc đơn) hoặc ngược lại được cộng vào chỉ tiêu Mã số 08.

- Tiền lãi vay đã trả (Mã số 13)

Chỉ tiêu này được lập căn cứ vào sổ kế toán các tài khoản tiền phần chi tiền để trả khoản lãi tiền vay trong kỳ báo cáo, sau khi đối chiếu với sổ kế toán TK 142, TK 242, TK 635, TK 241, TK chi phí, TK 335...Chỉ tiêu này được trừ vào phần chi tiết số lãi vay trả trước, lãi vay phát sinh trả trong kỳ này hoặc số tiền lãi vay phát sinh trong các kỳ trước và đã trả trong kỳ này.

Số liệu chỉ tiêu này được trừ vào số liệu chỉ tiêu Mã số 08 và được ghi bằng số âm dưới hình thức để trong ngoặc đơn.

- Thuế thu nhập đã nộp (Mã số 14)

Chỉ tiêu này được lập căn cứ vào sổ kế toán tiền phần chi tiền nộp thuế thu nhập doanh nghiệp trong kỳ báo cáo, sau khi đối chiếu với sổ kế toán tài khoản 3334.

Số liệu chỉ tiêu này được trừ vào chỉ tiêu Mã số 08 và ghi bằng số âm dưới hình thức để trong ngoặc đơn.

- Tiền thu khác từ hoạt động kinh doanh (Mã số 15)

Chỉ tiêu này được lập căn cứ vào tổng các khoản thu khác bằng tiền phát sinh từ hoạt động kinh doanh ngoài các khoản đã nêu ở các mã số từ 01 đến 14 như: nhận ký quỹ ký cược, tiền thu hồi các khoản đưa đi ký quỹ, ký cược, tiền thu do các tổ chức, cá nhân thưởng, hỗ trợ các quỹ của doanh nghiệp...

Chỉ tiêu này căn cứ vào sổ thu tiền có đối chiếu các sổ tài khoản khác có liên quan trong kỳ báo cáo và được cộng vào chỉ tiêu Mã số 08

- Tiền chi khác từ hoạt động kinh doanh (Mã số 16)

Chỉ tiêu này phản ánh các khoản tiền chi phát sinh từ hoạt động kinh doanh ngoài các khoản đã nêu ở các Mã số từ 01 đến 14 như chi tiền đem đi ký quỹ ký cược, tiền trả lại do nhận ký quỹ ký cược, tiền chi sử dụng quỹ khen thưởng, phúc lợi...trong kỳ báo cáo.

Chỉ tiêu này được lập căn cứ vào sổ chi tiền sau khi đối chiếu những sổ liên quan và được trừ vào chỉ tiêu Mã số 08.

Lưu chuyển tiền thuần từ hoạt động kinh doanh (Mã số 20)

Chỉ tiêu này phản ánh chênh lệch giữa tổng luồng tiền thu vào và chi ra từ hoạt động kinh doanh trong kỳ báo cáo doanh nghiệp.

Số liệu của chỉ tiêu này được tính bằng tổng cộng số liệu các chỉ tiêu có mã số từ Mã số 08 đến Mã số 16, nếu số liệu chỉ tiêu này là số âm thì được ghi dưới hình thức trong ngoặc đơn.

Mã số 20 = Mã số 08 + Mã số 09 + Mã số 10 + Mã số 11 + Mã số 12 + Mã số 13 + Mã số 14 + Mã số 15 + Mã số 16.

Lưu chuyển tiền từ hoạt động đầu tư, hoạt động tài chính xác định theo phương pháp trực tiếp.

Sau đây là mẫu Báo cáo Lưu chuyển tiền tệ theo phương pháp trực tiếp và phương pháp gián tiếp.

Đơn vị báo cáo:.....

Mẫu số B 03 – DN

Địa chỉ:.....

(Ban hành theo QĐ số 15/2006/QĐ-BTC)

Ngày 20/03/2006 của Bộ trưởng BTC)

BÁO CÁO LƯU CHUYỂN TIỀN TỆ

(Theo phương pháp trực tiếp) ()*

Năm....

Đơn vị tính:

Chỉ tiêu	Mã số	Thuyết minh	Năm nay	Năm trước
1	2	3	4	5
I. Lưu chuyển tiền từ hoạt động kinh doanh				
1. Tiền thu từ bán hàng, cung cấp dịch vụ và doanh thu khác	01			
2. Tiền chi trả cho người cung cấp hàng hóa và dịch vụ	02			
3. Tiền chi trả cho người lao động	03			
4. Tiền chi trả lãi vay	04			
5. Tiền chi nộp thuế thu nhập doanh nghiệp	05			
6. Tiền thu khác từ hoạt động kinh doanh	06			
7. Tiền chi khác cho hoạt động kinh doanh	07			
Lưu chuyển tiền thuần từ hoạt động kinh doanh	20			
II. Lưu chuyển tiền từ hoạt động đầu tư				
1. Tiền chi để mua sắm, xây dựng TSCĐ và các tài sản dài hạn khác	21			

Chỉ tiêu	Mã số	Thuyết minh	Năm nay	Năm trước
1	2	3	4	5
2. Tiền thu từ thanh lý, nhượng bán TSCĐ và các tài sản dài hạn khác	22			
3. Tiền chi cho vay, mua các công cụ nợ của đơn vị khác	23			
4. Tiền thu hồi cho vay, bán lại các công cụ nợ của đơn vị khác	24			
5. Tiền chi đầu tư góp vốn vào đơn vị khác	25			
6. Tiền thu hồi đầu tư góp vốn vào đơn vị khác	26			
7. Tiền thu lãi cho vay, cổ tức và lợi nhuận được chia	27			
Lưu chuyển tiền thuần từ hoạt động đầu tư	30			
III. Lưu chuyển tiền từ hoạt động tài chính				
1. Tiền thu từ phát hành cổ phiếu, nhận vốn góp của chủ sở hữu	31			
2. Tiền chi trả vốn góp cho các chủ sở hữu, mua lại cổ phiếu của doanh nghiệp đã phát hành	32			
3. Tiền vay ngắn hạn, dài hạn nhận được	33			
4. Tiền chi trả nợ gốc vay	34			
5. Tiền chi trả nợ thuê tài chính	35			
6. Cổ tức, lợi nhuận đã trả cho chủ sở hữu	36			
Lưu chuyển tiền thuần từ hoạt động tài chính	40			
Lưu chuyển tiền thuần trong kỳ (50 = 20+30+40)	50			
Tiền và tương đương tiền đầu kỳ	60			
Ảnh hưởng của thay đổi tỷ giá hối đoái quy đổi ngoại tệ	61			
Tiền và tương đương tiền cuối kỳ (70 = 50+60+61)	70	VII.34		

Lập, ngày... tháng ... năm ...

Người lập biểu
(Ký, họ tên)

Kế toán trưởng:
(Ký, họ tên)

Giám đốc
(Ký, họ tên, đóng dấu)

Ghi chú: Những chỉ tiêu không có số liệu có thể không phải trình bày nhưng không được đánh lại số thứ tự chỉ tiêu và “Mã số”.

Đơn vị báo cáo:.....

Mẫu số B 03 – DN

Địa chỉ:.....

(Ban hành theo QĐ số 15/2006/QĐ-BTC

Ngày 20/03/2006 của Bộ trưởng BTC)

BÁO CÁO LƯU CHUYỂN TIỀN TỆ

(Theo phương pháp gián tiếp) (*)

Năm.....

Đơn vị tính:

Chỉ tiêu	Mã số	Thuyết minh	Năm nay	Năm trước
1	2	3	4	5
I. Lưu chuyển tiền từ hoạt động kinh doanh				
1. Lợi nhuận trước thuế	01			
2. Điều chỉnh cho các khoản				
- Khấu hao TSCĐ	02			
- Các khoản dự phòng	03			
- Lãi, lỗ chênh lệch tỷ giá hối đoái chưa thực hiện	04			
- Lãi, lỗ từ hoạt động đầu tư	05			
- Chi phí lãi vay	06			
3. Lợi nhuận từ hoạt động kinh doanh trước thay đổi vốn lưu động	08			
- Tăng, giảm các khoản phải thu	09			
- Tăng, giảm hàng tồn kho	10			
- Tăng, giảm các khoản phải trả (Không kể lãi vay phải trả, thuế thu nhập doanh nghiệp phải nộp)	11			
- Tăng, giảm chi phí trả trước	12			
- Tiền lãi vay đã trả	13			
- Thuế thu nhập doanh nghiệp đã nộp	14			
- Tiền thu khác từ hoạt động kinh doanh	15			
- Tiền chi khác cho hoạt động kinh doanh	16			
Lưu chuyển tiền thuần từ hoạt động kinh doanh	20			
II. Lưu chuyển tiền từ hoạt động đầu tư				
I. Tiền chi để mua sắm, xây dựng TSCĐ và các tài sản dài hạn khác	21			

Kế toán tài chính

Chỉ tiêu	Mã số	Thuyết minh	Năm nay	Năm trước
1	2	3	4	5
2. Tiền thu từ thanh lý, nhượng bán TSCĐ và các tài sản dài hạn khác	22			
3. Tiền chi cho vay, mua các công cụ nợ của đơn vị khác	23			
4. Tiền thu hồi cho vay, bán lại các công cụ nợ của đơn vị khác	24			
5. Tiền chi đầu tư góp vốn vào đơn vị khác	25			
6. Tiền thu hồi đầu tư góp vốn vào đơn vị khác	26			
7. Tiền thu lãi cho vay, cổ tức và lợi nhuận được chia	27			
Lưu chuyển tiền thuần từ hoạt động đầu tư	30			
III. Lưu chuyển tiền từ hoạt động tài chính				
1. Tiền thu từ phát hành cổ phiếu, nhận vốn góp của chủ sở hữu	31			
2. Tiền chi trả vốn góp cho các chủ sở hữu, mua lại cổ phiếu của doanh nghiệp đã phát hành	32			
3. Tiền vay ngắn hạn, dài hạn nhận được	33			
4. Tiền chi trả nợ gốc vay	34			
5. Tiền chi trả nợ thuê tài chính	35			
6. Cổ tức, lợi nhuận đã trả cho chủ sở hữu	36			
Lưu chuyển tiền thuần từ hoạt động tài chính	40			
Lưu chuyển tiền thuần trong kỳ ($50 = 20 + 30 + 40$)	50			
Tiền và tương đương tiền đầu kỳ	60			
Ảnh hưởng của thay đổi tỷ giá hối đoái quy đổi ngoại tệ	61			
Tiền và tương đương tiền cuối kỳ ($70 = 50 + 60 + 61$)	70	31		

Lập, ngày ... tháng ... năm ...

Người lập biểu

(Ký, họ tên)

Kế toán trưởng

(Ký, họ tên)

Giám đốc

(Ký, họ tên, đóng dấu)

Ghi chú (*): Những chỉ tiêu không có số liệu có thể không phải trình bày nhưng không được đánh lại số thứ tự chỉ tiêu và “Mã số”

Ví dụ 9.3

Tại một doanh nghiệp có tài liệu kế toán sau (đơn vị tính: đồng)

Số dư đầu năm N

Tài khoản	Số tiền	Tài khoản	Số tiền
111	5.000.000	311	20.000.000
112	75.000.000	331 người bán B	SD có 25.000.000
1561	20.000.000	331 người bán A	SD nợ 10.000.000
	200 hàng hoá A	33311	4.000.000
1562	500.000	334	10.000.000
211	500.000.000	3388	1.000.000
2141	150.000.000	411	400.000.000
131 khách hàng K	SD nợ 6.000.000	421	lãi 6.500.000

Tình hình phát sinh quý 1 năm N.

- 1/ Rút tiền gửi ngân hàng về nhập quỹ tiền mặt: 10.000.000
- 2/ Chi tiền mặt thanh toán lương 10.000.000
- 3/ Mua hàng hoá A nhập kho 400 cái, 102.000đ/cái + thuế GTGT 10%, chưa trả tiền người bán A.
- 4/ Bán TSCĐ nguyên giá 50.000.000, giá trị hao mòn tính đến thời điểm bán TSCĐ 40.000.000, giá bán 15.000.000+ thuế GTGT 10% đã nhận giấy báo có NH.
- 5/ Xuất bán chịu 300 cái A cho khách hàng K, giá bán 140.000đ/cái + thuế GTGT 10%.
- 6/ Nhận giấy báo có NH khách hàng K trả nợ 30.000.000
- 7/ Nhận giấy báo nợ NH thanh toán nợ cho người bán A hết phần còn lại sau khi trừ chiết khấu thanh toán 1% trên giá mua hàng chưa thuế .
- 8/ Nhận tiền mặt cho thuê nhà kho 1 năm 12.000.000 + thuế GTGT 10%.
- 9/ Nộp tiền mặt vào ngân hàng 10.000.000
- 10/ Nhận giấy báo nợ đã nộp thuế GTGT tháng trước 4.000.000, trả nợ cho người bán B 8.000.000, Trả nợ vay ngắn hạn 15.000.000.
- 11/ Mua TSCĐ giá mua 80.000.000 + thuế GTGT 5% thanh toán TGNH.
- 12/ Chi tiền mặt mua bao bì chuyển ngay cho bộ phận bán hàng sử dụng 100.000
- 13/ Xuất kho 200 cái A bán thu tiền mặt, giá bán 140.000 đ/c + thuế GTGT 10%.
- 14/ Nhận giấy báo có NH khách hàng L ứng trước theo hợp đồng 10.000.000.
- 15/ Khách hàng K thanh toán hết số còn lại, đã nhận giấy báo có NH.

Chương 9: Hệ thống báo cáo tài chính

16/ Chuyển khoản thanh toán tiền điện 2.000.000 + thuế GTGT 10% (tính vào chi phí QLDN)

17/ Chi tiền trả phí vận chuyển mua hàng 1.300.000

18/ Chi tiền mặt trả tiền thuê mặt bằng cửa hàng 6 tháng 16.000.000 + thuế GTGT 10%.

19/ Nhận giấy báo có lãi TGNH 1.000.000.

20/ Chi phí khác phát sinh:

Loại chi phí	Lương	Trích BHXH, BHYT	Khấu hao
Bộ phận bán hàng	4.000.000	KPCĐ 25%	2.000.000
Quản lý doanh nghiệp	5.000.000		3.000.000

21/ Thuế thu nhập doanh nghiệp tạm nộp quý 1: 420.000.

Yêu cầu: Định khoản và phản ánh vào tài khoản. Lập báo cáo lưu chuyển tiền tệ quý 1 theo 2 phương pháp trực tiếp và gián tiếp.

BẢNG CÂN ĐỐI SỔ PHÁT SINH QUÝ 1

Tài khoản	Số dư đầu quý 1		Số phát sinh quý 1		Số dư cuối quý 1	
	Nợ	Có	Nợ	Có	Nợ	Có
111	5.000.000		54.000.000	44.000.000	15.000.000	
112	75.000.000		89.700.000	157.672.000	7.028.000	
131K	6.000.000		46.200.000	52.200.000	0	
131L	0		0	10.000.000		10.000.000
133	0		9.880.000	9.700.000	180.000	
142	0		16.000.000	8.000.000	8.000.000	
1561	20.000.000		40.800.000	50.600.000	10.200.000	
1562	500.000		1.300.000	1.500.000	300.000	
211	500.000.000		80.000.000	50.000.000	530.000.000	
214		150.000.000	40.000.000	5.000.000		115.000.000
311		20.000.000	15.000.000	0		5.000.000
331A	10.000.000		34.880.000	44.880.000	0	
331B		25.000.000	8.000.000	0		17.000.000
33311		4.000.000	13.700.000	9.700.000		0
3334		0	0	420.000		420.000
334		10.000.000	10.540.000	9.000.000		8.460.000
3388		1.000.000	0	0		1.000.000
3383,3,4		0	0	2.250.000		2.250.000

Chương 9: Hệ thống báo cáo tài chính

Tài khoản	Số dư đầu quý 1		Số phát sinh quý 1		Số dư cuối quý 1	
	Nợ	Có	Nợ	Có	Nợ	Có
3387		0	3.000.000	12.000.000		9.000.000
411		400.000.000	0	0		400.000.000
421		6.500.000	6.500.000	1.078.000		1.078.000
414		0	0	1.500.000		1.500.000
511			70.000.000	70.000.000		
515			4.408.000	4.408.000		
632			52.100.000	52.100.000		
641			14.860.000	14.860.000		
642			10.950.000	10.950.000		
711			15.000.000	15.000.000		
811			10.000.000	10.000.000		
8211			420.000	420.000		
911			89.408.000	89.408.000		
CỘNG	616.500.000	616.500.000	736.646.000	736.646.000	570.708.000	570.708.000

TK 111

SDDK	<u>5.000.000</u>	
112	10.000.000	10.000.000
511	12.000.000	10.000.000
3331	1.200.000	100.000
511	28.000.000	1.300.000
3331	2.800.000	5.000.000
		16.000.000
		1.600.000
CPS	<u>54.000.000</u>	<u>44.000.000</u>
SDCK	<u>15.000.000</u>	

TK112

SDDK	<u>75.000.000</u>	
711	15.000.000	10.000.000
3331	1.500.000	34.472.000
131	30.000.000	4.000.000
111	10.000.000	80.000.000
131L	10.000.000	4.000.000
131K	22.200.000	2.200.000
515	1.000.000	15.000.000
		8.000.000
CPS	<u>89.700.000</u>	<u>157.672.000</u>
SDCK	<u>7.028.000</u>	

Sau đây là báo cáo lưu chuyển tiền tệ theo từng phương pháp, và chi trình bày cột số "kỳ này".

BÁO CÁO LƯU CHUYỂN TIỀN TỆ
(Theo phương pháp trực tiếp)

Chỉ tiêu	Mã số	Kỳ này
1	2	4
I. Lưu chuyển tiền tệ từ hoạt động kinh doanh		
1. Tiền thu từ bán hàng, cung cấp dịch vụ và doanh thu khác	01	102.200.000
2. Tiền chi trả cho người cung cấp hàng hoá và dịch vụ	02	(61.872.000)
3. Tiền chi trả cho người lao động	03	(10.000.000)
4. Tiền chi trả lãi vay	04	
5. Tiền chi nộp thuế thu nhập doanh nghiệp	05	
6. Tiền thu khác từ hoạt động kinh doanh	06	5.500.000
7. Tiền chi khác cho hoạt động kinh doanh	07	(9.800.000)
Lưu chuyển tiền thuần từ hoạt động kinh doanh	20	26.028.000
II. Lưu chuyển tiền từ hoạt động đầu tư		
1. Tiền chi để mua sắm, xây dựng TSCĐ và các tài sản dài hạn khác	21	(80.000.000)
2. Tiền thu từ thanh lý, nhượng bán TSCĐ và các tài sản dài hạn khác.	22	15.000.000
3. Tiền chi cho vay, mua các công cụ nợ của đơn vị khác	23	
4. Tiền thu hồi cho vay, bán lại các công cụ nợ của đơn vị khác	24	
5. Tiền chi đầu tư góp vốn vào đơn vị khác	25	
6. Thu hồi đầu tư góp vốn vào đơn vị khác	26	
7. Tiền thu lãi cho vay, cổ tức và lợi nhuận được chia	27	1.000.000
Lưu chuyển tiền thuần từ hoạt động đầu tư	30	(64.000.000)
III. Lưu chuyển tiền thuần từ hoạt động tài chính		
1. Tiền thu từ phát hành cổ phiếu, nhận vốn góp của chủ sở hữu	31	
2. Tiền chi trả vốn góp cho các chủ sở hữu, mua lại cổ phiếu của doanh nghiệp đã phát hành	32	
3. Tiền vay ngắn hạn, dài hạn nhận được	33	

Chi tiêu	Mã số	Kỳ này
1	2	4
4. Tiền chi trả nợ gốc vay	34	(15.000.000)
5. Tiền chi trả nợ thuê tài chính	35	
6. Cổ tức, lợi nhuận đã trả cho chủ sở hữu	36	(5.000.000)
Lưu chuyển tiền thuần từ hoạt động tài chính	40	(20.000.000)
Lưu chuyển tiền thuần trong kỳ (20+30+40)	50	(57.972.000)
Tiền và tương đương tiền đầu kỳ	60	80.000.000
Ảnh hưởng của thay đổi tỷ giá hối đoái quy đổi ngoại tệ	61	
Tiền và tương đương tiền cuối kỳ (50+60+61)	70	22.028.000

Mã số 01: Tiền thu do bán hàng và cung cấp dịch vụ : 102.200.000

Căn cứ : Nợ TK 111, 112 / Có TK 511 : 12.000.000 + 28.000.000 = 38.000.000

Nợ TK 111, 112/ Có TK 131: 30.000.000 + 10.000.000 + 22.200.000 = 62.200.000

Mã số 02: Tiền chi trả cho người bán hàng hoá và cung cấp dịch vụ (61.872.000)

Nợ TK 641/ Có TK 111 : 100.000

Nợ TK 1562 / Có TK 111: 1.300.000

Nợ TK 142/ Có TK 111 : 16.000.000

Nợ TK 331A, 331 B/ Có TK 112 : 34.472.000 + 8.000.000 = 42.472.000

Nợ TK 641/ Có TK 111 : 2.000.000

Mã số 03: Tiền chi trả cho người lao động (10.000.000)

Nợ TK 334 / Có TK 111: 10.000.000

Mã số 06: Tiền thu khác từ hoạt động kinh doanh : 5.500.000

Nợ TK 111/ Có 3331: 1.200.000 + 2.800.000+ 1.500.000

Mã số 07: Tiền chi khác cho hoạt động kinh doanh (9.800.000)

Nợ TK 3331/ Có TK 112: 4.000.000

Nợ TK 133 / Có TK 112 : 4.000.000 + 200.000

Nợ TK 133 / Có TK 111 : 1.600.000

Mã số 20: Lưu chuyển tiền thuần từ hoạt động kinh doanh : 26.028.000

MÃ 01 + MÃ 02 + MÃ 03 + Mã 06 + MÃ 07 = 102.200.000 – 61.872.000 – 10.000.000 + 5.500.000 – 9.800.000 = 26.028.000

Mã số 21: Tiền chi để mua sắm, XD TSCĐ (80.000.000)

Nợ TK211 / C6 TK 112: 80.000.000

Mã số 22: Tiền thu do thanh lý nhượng bán TSCĐ 15.000.000

Nợ 112 / C6 TK 711 : 15.000.000

Mã số 27: Tiền thu lãi cho vay , cổ tức và lợi nhuận được chia : 1.000.000

Nợ TK 112 / C6 TK 515: 1.000.000

Mã số 30: Lưu chuyển tiền thuần từ hoạt động đầu tư (64.000.000)

$M\ddot{A} 30 = M\ddot{A} 21 + M\ddot{A} 22 + M\ddot{A} 27 = -80.000.000 + 15.000.000 + 1.000.000$

Chú ý: Tiền thuế GTGT đầu ra, đầu vào khi mua sắm và bán thanh lý TSCĐ được phản ánh vào hoạt động kinh doanh .

Mã số 34: Tiền chi trả nợ gốc vay (15.000.000)

Nợ TK 311/ C6 TK 112: 15.000.000

Mã số 36: Cổ tức, lợi nhuận đã trả cho chủ sở hữu (5.000.000)

Nợ TK 421 / C6 TK 111: 5.000.000

Mã số 40 : Lưu chuyển tiền thuần từ hoạt động tài chính (20.000.000)

$M\ddot{A} 40 = M\ddot{A} 34 + M\ddot{A} 36 = -15.000.000 - 5.000.000 = - 20.000.000$

BÁO CÁO LƯU CHUYỂN TIỀN TỆ

(Phương pháp gián tiếp)

Chi tiêu	Mã số	Kỳ này
1	2	4
I. Lưu chuyển tiền từ hoạt động kinh doanh		
1. Lợi nhuận trước thuế	01	1.498.000
2. Điều chỉnh cho các khoản		
-Khấu hao tài sản cố định	02	5.000.000
-Các khoản dự phòng	03	
-Lãi, lỗ chênh lệch tỷ giá chưa thực hiện	04	
-Lãi, lỗ từ hoạt động đầu tư	05	(6.000.000)
-Chi phí lãi vay	06	
3. Lợi nhuận từ hoạt động kinh doanh trước những thay đổi vốn lưu động	08	498.000
-Tăng, giảm các khoản phải thu	09	15.820.000

Kế toán tài chính

Chỉ tiêu	Mã số	Kỳ này
1	2	4
-Tăng, giảm hàng tồn kho	10	10.000.000
-Tăng, giảm các khoản phải trả	11	7.710.000
-Tăng giảm chi phí trả trước	12	(8.000.000)
-Tiền lãi vay đã trả	13	
-Thuế thu nhập đã nộp	14	
-Tiền thu khác từ hoạt động kinh doanh	15	
-Tiền chi khác cho hoạt động kinh doanh	16	
Lưu chuyển tiền thuần từ hoạt động kinh doanh	20	26.028.000
II. Lưu chuyển tiền từ hoạt động đầu tư		
1. Tiền chi để mua sắm, xây dựng TSCĐ và các tài sản dài hạn khác	21	(80.000.000)
2. Tiền thu từ thanh lý, nhượng bán TSCĐ và các tài sản dài hạn khác	22	15.000.000
	23	
3. Tiền chi cho vay, mua	24	
4. Tiền thu hồi cho vay, bán lại các công cụ nợ của đơn vị khác	25	
5. Tiền chi đầu tư góp vốn vào đơn vị khác	26	
6. Thu hồi đầu tư góp vốn vào đơn vị khác	27	1.000.000
7. Tiền thu lãi cho vay, cổ tức và lợi nhuận được chia	30	(64.000.000)
Lưu chuyển tiền thuần từ hoạt động đầu tư		
III. Lưu chuyển tiền thuần từ hoạt động tài chính		
	31	
1. Tiền thu từ phát hành cổ phiếu, nhận vốn góp của chủ sở hữu		
2. Tiền chi trả vốn góp cho các chủ sở hữu, mua lại cổ phiếu của doanh nghiệp đã phát hành	32	
	33	
3. Tiền vay ngắn hạn, dài hạn nhận được	34	(15.000.000)
4. Tiền chi trả nợ gốc vay	35	
5. Tiền chi trả nợ thuê tài chính	36	(5.000.000)
6. Cổ tức, lợi nhuận đã trả cho chủ sở hữu	40	(20.000.000)
Lưu chuyển tiền thuần từ hoạt động tài chính	50	(57.972.000)
Lưu chuyển tiền thuần trong kỳ (20+30+40)	60	80.000.000

Chương 9: Hệ thống báo cáo tài chính

Chỉ tiêu	Mã số	Kỳ này
1	2	4
Tiền và tương đương tiền đầu kỳ	61	
Ảnh hưởng của thay đổi tỷ giá hối đoái quy đổi ngoại tệ	70	22.028.000
Tiền và tương đương tiền cuối kỳ (50+60+61)		

* Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh (chỉ trình bày số liệu tóm tắt):

-Doanh thu thuần bán hàng và cung cấp dịch vụ	70.000.000
-Giá vốn hàng bán	52.100.000
-Doanh thu hoạt động tài chính	4.408.000
-Chi phí tài chính	0
-Chi phí bán hàng	14.860.000
-Chi phí quản lý doanh nghiệp	10.950.000
-Lợi nhuận thuần từ hoạt động kinh doanh	(3.502.000)
-Thu nhập khác	15.000.000
-Chi phí khác	10.000.000
-Lợi nhuận khác	5.000.000
Tổng lợi nhuận kế toán trước thuế	1.498.000

Căn cứ báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh, lập được chỉ tiêu **Lợi nhuận trước thuế : Mã số 01: 1.498.000**

* Bảng kê lãi lỗ hoạt động đầu tư

Nội dung	Số tiền
-Lãi bán TSCĐ	5.000.000
-Lãi TGNH	1.000.000

Căn cứ bảng kê lãi lỗ hoạt động đầu tư, lập được **chi tiêu Lãi, lỗ từ hoạt động đầu tư : Mã số 05: (6.000.000)**

*Bảng số dư tài khoản cuối kỳ và đầu kỳ để ghi nhận vào BCLCTT

Tài khoản	Số dư cuối kỳ	Số dư đầu kỳ	Chênh lệch SD cuối – SD đầu	Ghi vào BCLCTT	
				Mã số chi tiêu	Số tiền
Phải thu					
*TK 131K	0	6.000.000	- 6.000.000	09	6.000.000
*TK 133	180.000	0	180.000	09	(180.000)
*TK331 A	0	10.000.000	- 10.000.000	09	10.000.000
Tổng số liệu nhóm TK phải thu	180.000	16.000.000	-15.820.000	09	15.820.000
Hàng tồn kho					
*TK 156	10.500.000	20.500.000	-10.000.000	10	10.000.000
Phải trả					
*TK 131L	10.000.000	0	10.000.000	11	10.000.000
*TK 331 B	17.000.000	25.000.000	-8.000.000	11	(8.000.000)
*TK 33311	0	4.000.000	-4.000.000	11	(4.000.000)
*TK 334	8.460.000	10.000.000	-1.540.000	11	(1.540.000)
*TK 3388	1.000.000	1.000.000	0	11	0
*TK 3382,TK3383, 3384	2.250.000	0	2.250.000	11	2.250.000
*TK 3387	9.000.000	0	9.000.000	11	9.000.000
Tổng số liệu nhóm TK phải trả	47.710.000	40.000.000	7.710.000	11	7.710.000
Chi phí trả trước					
*Tk 142	8.000.000	0	8.000.000	12	(8.000.000)

9.5 Bản thuyết minh báo cáo tài chính

9.5.1 Khái niệm và mục đích

Bản thuyết minh báo cáo tài chính là một bộ phận hợp thành không thể tách rời của báo cáo tài chính doanh nghiệp dùng để mô tả mang tính tường thuật hoặc phân tích chi tiết các thông tin số liệu đã được trình bày trong Bảng cân đối kế toán, Báo cáo kết quả hoạt động kinh

doanh, Báo cáo lưu chuyển tiền tệ cũng như các thông tin cần thiết khác theo yêu cầu của các chuẩn mực kế toán cụ thể. **Bản thuyết minh báo cáo tài chính** cũng có thể trình bày những thông tin khác nếu doanh nghiệp xét thấy cần thiết cho việc trình bày trung thực, hợp lý báo cáo tài chính.

9.5.2 Nguyên tắc lập và trình bày.

- (1) Khi lập báo cáo tài chính năm doanh nghiệp phải lập Bản thuyết minh báo cáo tài chính theo đúng qui định từ đoạn 60 đến đoạn 74 của Chuẩn mực kế toán số 21 “Trình bày báo cáo tài chính” và hướng dẫn tại Chế độ báo cáo tài chính.
- (2) Khi lập báo cáo tài chính giữa niên độ doanh nghiệp phải lập Bản thuyết minh báo cáo tài chính chọn lọc theo qui định của Chuẩn mực kế toán số 27 “Báo cáo tài chính giữa niên độ” và Thông tư hướng dẫn chuẩn mực.
- (3) Bản thuyết minh báo cáo tài chính phải trình bày những nội dung dưới đây:
 - Các thông tin về cơ sở lập và trình bày báo cáo tài chính và các chính sách kế toán cụ thể được chọn và áp dụng đối với các giao dịch và các sự kiện quan trọng;
 - Trình bày các thông tin theo qui định của các chuẩn mực kế toán chưa được trình bày trong các báo cáo tài chính khác (Các thông tin trọng yếu);
 - Cung cấp thông tin bổ sung chưa được trình bày trong các báo cáo tài chính khác, nhưng lại cần thiết cho việc trình bày trung thực và hợp lý tình hình tài chính của doanh nghiệp.
- (4) Bản thuyết minh báo cáo tài chính phải được trình bày một cách có hệ thống. Mỗi khoản mục trong Bảng cân đối kế toán, Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh và Báo cáo lưu chuyển tiền tệ cần được đánh dấu dẫn tới các thông tin liên quan trong Bản thuyết minh báo cáo tài chính.

9.5.3 Cơ sở lập

Để lập Bản thuyết minh báo cáo tài chính, kế toán phải căn cứ vào các tài liệu sau:

- Bảng cân đối kế toán, Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh và Báo cáo lưu chuyển tiền tệ năm báo cáo;
- Các sổ kế toán tổng hợp và sổ kế toán chi tiết hoặc bảng tổng hợp chi tiết có liên quan;
- Bản thuyết minh báo cáo tài chính năm trước;
- Tình hình thực tế của doanh nghiệp và các tài liệu liên quan khác.

Bản thuyết minh báo cáo tài chính có mẫu như sau:

Đơn vị báo cáo:.....

Mẫu số B 09 – DN

Địa chỉ:.....

(Ban hành theo QĐ số 15/2006/QĐ-BTC

ngày 20/03/2006 của Bộ trưởng BTC)

BẢN THUYẾT MINH BÁO CÁO TÀI CHÍNH

Năm(1)

I- Đặc điểm hoạt động của doanh nghiệp

- 1- Hình thức sở hữu vốn
- 2- Lĩnh vực kinh doanh
- 3- Ngành nghề kinh doanh
- 4- Đặc điểm hoạt động của doanh nghiệp trong năm tài chính có ảnh hưởng đến báo cáo tài chính.

II- Kỳ kế toán, đơn vị tiền tệ sử dụng trong kế toán

- 1- Kỳ kế toán năm (bắt đầu từ ngày..../.... kết thúc vào ngày/....).
- 2- Đơn vị tiền tệ sử dụng trong kế toán.

III- Chuẩn mực và Chế độ kế toán áp dụng

- 1- Chế độ kế toán áp dụng
- 2- Tuyên bố về việc tuân thủ Chuẩn mực kế toán và Chế độ kế toán
- 3- Hình thức kế toán áp dụng

IV- Các chính sách kế toán áp dụng

- 1- Nguyên tắc ghi nhận các khoản tiền và các khoản tương đương tiền.
Phương pháp chuyển đổi các đồng tiền khác ra đồng tiền sử dụng trong kế toán.
- 2- Nguyên tắc ghi nhận hàng tồn kho:
 - Nguyên tắc ghi nhận hàng tồn kho;
 - Phương pháp tính giá trị hàng tồn kho;
 - Phương pháp hạch toán hàng tồn kho;
 - Phương pháp lập dự phòng giảm giá hàng tồn kho.
- 3- Nguyên tắc ghi nhận và khấu hao TSCĐ và bất động sản đầu tư:
 - Nguyên tắc ghi nhận TSCĐ (hữu hình, vô hình, thuê tài chính);
 - Phương pháp khấu hao TSCĐ (hữu hình, vô hình, thuê tài chính).
- 4- Nguyên tắc ghi nhận và khấu hao bất động sản đầu tư

- Nguyên tắc ghi nhận bất động sản đầu tư;
 - Phương pháp khấu hao bất động sản đầu tư.
- 5- Nguyên tắc ghi nhận các khoản đầu tư tài chính:
- Các khoản đầu tư vào công ty con, công ty liên kết, vốn góp vào cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát;
 - Các khoản đầu tư chứng khoán ngắn hạn;
 - Các khoản đầu tư ngắn hạn, dài hạn khác;
 - Phương pháp lập dự phòng giảm giá đầu tư ngắn hạn, dài hạn.
- 6- Nguyên tắc ghi nhận và vốn hóa các khoản chi phí đi vay:
- Nguyên tắc ghi nhận chi phí đi vay;
 - Tỷ lệ vốn hóa được sử dụng để xác định chi phí đi vay được vốn hóa trong kỳ;
- 7- Nguyên tắc ghi nhận và vốn hóa các khoản chi phí khác:
- Chi phí trả trước;
 - Chi phí khác;
 - Phương pháp phân bổ chi phí trả trước;
 - Phương pháp và thời gian phân bổ lợi thế thương mại.
- 8- Nguyên tắc ghi nhận chi phí phải trả.
- 9- Nguyên tắc và phương pháp ghi nhận các khoản dự phòng phải trả.
- 10- Nguyên tắc ghi nhận vốn chủ sở hữu:
- Nguyên tắc ghi nhận vốn đầu tư của chủ sở hữu, thặng dư vốn cổ phần, vốn khác của chủ sở hữu.
 - Nguyên tắc ghi nhận chênh lệch đánh giá lại tài sản.
 - Nguyên tắc ghi nhận chênh lệch tỷ giá.
 - Nguyên tắc ghi nhận lợi nhuận chưa phân phối.
- 11- Nguyên tắc và phương pháp ghi nhận doanh thu:
- Doanh thu bán hàng;
 - Doanh thu cung cấp dịch vụ;
 - Doanh thu hoạt động tài chính;
 - Doanh thu hợp đồng xây dựng.
12. Nguyên tắc và phương pháp ghi nhận chi phí tài chính.
13. Nguyên tắc và phương pháp ghi nhận chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành, chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại.
- 14- Các nghiệp vụ dự phòng rủi ro hối đoái.
- 15- Các nguyên tắc và phương pháp kế toán khác.
-

V- Thông tin bổ sung cho các khoản mục trình bày trong Bảng cân đối kế toán

(Đơn vị tính:.....)

01- Tiền	Cuối năm	Đầu năm
- Tiền mặt	...	...
- Tiền gửi ngân hàng	...	...
- Tiền đang chuyển	...	...
Cộng	...	...
02- Các khoản đầu tư tài chính ngắn hạn:	Cuối năm	Đầu năm
- Chứng khoán đầu tư ngắn hạn	...	...
- Đầu tư ngắn hạn khác	...	...
- Dự phòng giảm giá đầu tư ngắn hạn	...	...
Cộng	...	...
03- Các khoản phải thu ngắn hạn khác	Cuối năm	Đầu năm
- Phải thu về cổ phần hoá	...	...
- Phải thu về cổ tức và lợi nhuận được chia	...	...
- Phải thu người lao động	...	...
- Phải thu khác	...	...
Cộng	...	...
04- Hàng tồn kho	Cuối năm	Đầu năm
- Hàng mua đang đi đường	...	...
- Nguyên liệu, vật liệu	...	...
- Công cụ, dụng cụ	...	...
- Chi phí SX, KD dở dang	...	...
- Thành phẩm	...	...
- Hàng hóa	...	...
- Hàng gửi đi bán	...	...
- Hàng hoá kho bảo thuế	...	...
- Hàng hoá bất động sản	...	...
Cộng giá gốc hàng tồn kho		

* Giá trị ghi sổ của hàng tồn kho dùng để thế chấp, cầm cố đảm bảo các khoản nợ phải trả:.....

* Giá trị hoàn nhập dự phòng giảm giá hàng tồn kho trong năm:.....

* Các trường hợp hoặc sự kiện dẫn đến phải trích thêm hoặc hoàn nhập dự phòng giảm giá hàng tồn kho:....

Chương 9: Hệ thống báo cáo tài chính

05- Thuế và các khoản phải thu Nhà nước	Cuối năm	Đầu năm
- Thuế thu nhập doanh nghiệp nộp thừa	...	...
-	...	...
- Các khoản khác phải thu Nhà nước:	...	...
Cộng	...	...
06- Phải thu dài hạn nội bộ		
- Cho vay dài hạn nội bộ	...	...
- ...	...	...
- Phải thu dài hạn nội bộ khác	...	...
Cộng	...	...
07- Phải thu dài hạn khác	Cuối năm	Đầu năm
- Ký quỹ, ký cược dài hạn	...	...
- Các khoản tiền nhận uỷ thác	...	...
- Cho vay không có lãi	...	...
- Phải thu dài hạn khác	...	...
Cộng	...	...

08 - Tăng, giảm tài sản cố định hữu hình:

Khoản mục	Nhà cửa, vật kiến trúc	Máy móc, thiết bị	Phương tiện vận tải, truyền dẫn	...	TSCĐ hữu hình khác	Tổng cộng
Nguyên giá TSCĐ hữu hình						
Số dư đầu năm						
- Mua trong năm						
- Đầu tư XDCB hoàn thành						
- Tăng khác						
- Chuyển sang bất động sản đầu tư	(...)	(...)	(...)	(...)	(...)	(...)
- Thanh lý, nhượng bán	(...)	(...)	(...)	(...)	(...)	(...)
- Giảm khác	(...)	(...)	(...)	(...)	(...)	(...)
Số dư cuối năm						
Giá trị hao mòn lũy kế						
Số dư đầu năm						

Khoản mục	Nhà cửa, vật kiến trúc	Máy móc, thiết bị	Phương tiện vận tải, truyền dẫn	...	TSCĐ hữu hình khác	Tổng cộng
- Khấu hao trong năm						
- Tăng khác						
- Chuyển sang bất động sản đầu tư	(...)	(...)	(...)	(...)	(...)	(...)
- Thanh lý, nhượng bán	(...)	(...)	(...)	(...)	(...)	(...)
- Giảm khác	(...)	(...)	(...)	(...)	(...)	(...)
Số dư cuối năm						
Giá trị còn lại của TSCĐ hữu hình						
- Tại ngày đầu năm						
- Tại ngày cuối năm						

- Giá trị còn lại cuối năm của TSCĐ hữu hình đã dùng để thế chấp, cầm cố đảm bảo các khoản vay:

- Nguyên giá TSCĐ cuối năm đã khấu hao hết nhưng vẫn còn sử dụng:
- Nguyên giá TSCĐ cuối năm chờ thanh lý:
- Các cam kết về việc mua, bán TSCĐ hữu hình có giá trị lớn trong tương lai:
- Các thay đổi khác về TSCĐ hữu hình:

09- Tăng, giảm tài sản cố định thuê tài chính:

Khoản mục	Nhà cửa, vật kiến trúc	Máy móc, thiết bị	Phương tiện vận tải, truyền dẫn	...	TSCĐ hữu hình khác	Tài sản cố định vô hình	Tổng cộng
Nguyên giá TSCĐ thuê tài chính							
Số dư đầu năm							
- Thuê tài chính trong năm							
- Mua lại TSCĐ thuê tài chính							
- Tăng khác	(...)	(...)	(...)	(...)	(...)	(...)	(...)
- Trả lại TSCĐ thuê tài chính	(...)	(...)	(...)	(...)	(...)	(...)	(...)
- Giảm khác							

Khoản mục	Nhà cửa, vật kiến trúc	Máy móc, thiết bị •	Phương tiện vận tải, truyền dẫn	...	TSCĐ hữu hình khác	Tài sản cố định vô hình	Tổng cộng
Số dư cuối năm							
Giá trị hao mòn lũy kế							
Số dư đầu năm							
- Khấu hao trong năm							
- Mua lại TSCĐ thuê tài chính							
- Tăng khác	(...)	(...)	(...)	(...)	(...)	(...)	(...)
- Trả lại TSCĐ thuê tài chính	(...)	(...)	(...)	(...)	(...)	(...)	(...)
- Giảm khác							
Số dư cuối năm							
Giá trị còn lại của TSCĐ thuê tài chính							
- Tại ngày đầu năm							
- Tại ngày cuối năm							

* Tiền thuê phát sinh thêm được ghi nhận là chi phí trong năm:

* Căn cứ để xác định tiền thuê phát sinh thêm:

* Điều khoản gia hạn thuê hoặc quyền được mua tài sản:

10- Tăng, giảm tài sản cố định vô hình:

Khoản mục	Quyền sử dụng đất	Quyền phát hành	Bản quyền, bằng sáng chế	...	TSCĐ vô hình khác	Tổng cộng
Nguyên giá TSCĐ vô hình						
Số dư đầu năm						
- Mua trong năm						
- Tạo ra từ nội bộ doanh nghiệp						
- Tăng do hợp nhất kinh doanh	(...)	(...)	(...)	(...)	(...)	(...)
- Tăng khác	(...)	(...)	(...)	(...)	(...)	(...)
- Thanh lý, nhượng bán						
- Giảm khác						

Chương 9: Hệ thống báo cáo tài chính

Khoản mục	Quyền sử dụng đất	Quyền phát hành	Bản quyền, bằng sáng chế	...	TSCĐ vô hình khác	Tổng cộng
Số dư cuối năm						
Giá trị hao mòn lũy kế						
Số dư đầu năm						
- Khấu hao trong năm						
- Tăng khác						
- Thanh lý, nhượng bán	(...)	(...)	(...)	(...)	(...)	(...)
- Giảm khác	(...)	(...)	(...)	(...)	(...)	(...)
Số dư cuối năm						
Giá trị còn lại của TSCĐ vô hình						
- Tại ngày đầu năm						
- Tại ngày cuối năm						

** Thuyết minh số liệu và giải trình khác:*

-
-

11- Chi phí xây dựng cơ bản dở dang:	Cuối năm	Đầu năm
- Tổng số chi phí XDCB dở dang:	...	...
Trong đó (Những công trình lớn):		
+ Công trình.....	...	...
+ Công trình.....	...	...
+.....	...	...

12- Tăng, giảm bất động sản đầu tư:

Khoản mục	Số đầu năm	Tăng trong năm	Giảm trong năm	Số cuối năm
Nguyên giá bất động sản đầu tư				
- Quyền sử dụng đất				
- Nhà				
- Nhà và quyền sử dụng đất				
- Cơ sở hạ tầng				

Khoản mục	Số đầu năm	Tăng trong năm	Giảm trong năm	Số cuối năm
Giá trị hao mòn lũy kế				
- Quyền sử dụng đất				
- Nhà				
- Nhà và quyền sử dụng đất				
- Cơ sở hạ tầng				
Giá trị còn lại của bất động sản đầu tư				
- Quyền sử dụng đất				
- Nhà				
- Nhà và quyền sử dụng đất				
- Cơ sở hạ tầng				

* Thuyết minh số liệu và giải trình khác:

-

.....

13- Đầu tư dài hạn khác:	Cuối năm	Đầu năm
- Đầu tư cổ phiếu	...	...
- Đầu tư trái phiếu	...	...
- Đầu tư tín phiếu, kỳ phiếu	...	...
- Cho vay dài hạn	...	...
- Đầu tư dài hạn khác	...	...
Cộng	...	...

14- Chi phí trả trước dài hạn	Cuối năm	Đầu năm
- Chi phí trả trước về thuê hoạt động TSCĐ	...	...
- Chi phí thành lập doanh nghiệp	...	...
- Chi phí nghiên cứu có giá trị lớn	...	...
- Chi phí cho giai đoạn triển khai không đủ tiêu chuẩn ghi nhận là TSCĐ vô hình	...	...
- ...	...	...
Cộng	...	...

15- Vay và nợ ngắn hạn	Cuối năm	Đầu năm
- Vay ngắn hạn	...	...
- Nợ dài hạn đến hạn trả	...	...
Cộng	...	...
16- Thuế và các khoản phải nộp nhà nước	Cuối năm	Đầu năm
- Thuế giá trị gia tăng	...	...
- Thuế tiêu thụ đặc biệt	...	...
- Thuế xuất, nhập khẩu	...	...
- Thuế thu nhập doanh nghiệp	...	...
- Thuế thu nhập cá nhân	...	...
- Thuế tài nguyên	...	...
- Thuế nhà đất và tiền thuê đất	...	...
- Các loại thuế khác	...	...
- Các khoản phí, lệ phí và các khoản phải nộp khác	...	...
Cộng	...	...
17- Chi phí phải trả	Cuối năm	Đầu năm
- Trích trước chi phí tiền lương trong thời gian nghỉ phép	...	...
- Chi phí sửa chữa lớn TSCĐ	...	...
- Chi phí trong thời gian ngừng kinh doanh	...	...
- ...	...	...
Cộng	...	...
18- Các khoản phải trả, phải nộp ngắn hạn khác	Cuối năm	Đầu năm
- Tài sản thừa chờ giải quyết	...	...
- Kinh phí công đoàn	...	...
- Bảo hiểm xã hội	...	...
- Bảo hiểm y tế	...	...
- Phải trả về cổ phần hoá	...	...
- Nhận ký quỹ, ký cược ngắn hạn	...	...
- Doanh thu chưa thực hiện	...	...
- Các khoản phải trả, phải nộp khác	...	...
Cộng	...	...

19- Phải trả dài hạn nội bộ	Cuối năm	Đầu năm
- Vay dài hạn nội bộ	...	...
- ...	...	...
- Phải trả dài hạn nội bộ khác	...	...
Cộng	...	...
20- Vay và nợ dài hạn	Cuối năm	Đầu năm
a - Vay dài hạn		
- Vay ngân hàng	...	...
- Vay đối tượng khác	...	...
- Trái phiếu phát hành	...	...
b - Nợ dài hạn	...	...
- Thuê tài chính	...	...
- Nợ dài hạn khác	...	...
Cộng	...	...

c- Các khoản nợ thuê tài chính

Thời hạn	Năm nay			Năm trước		
	Tổng khoản thanh toán tiền thuê tài chính	Trả tiền lãi thuê	Trả nợ gốc	Tổng khoản thanh toán tiền thuê tài chính	Trả tiền lãi thuê	Trả nợ gốc
Từ 1 năm trở xuống						
Trên 1 năm đến 5 năm						
Trên 5 năm						

21- Tài sản thuế thu nhập hoãn lại và thuế thu nhập hoãn lại phải trả

a- Tài sản thuế thu nhập hoãn lại:

	Cuối năm	Đầu năm
- Tài sản thuế thu nhập hoãn lại liên quan đến khoản chênh lệch tạm thời được khấu trừ	...	...
- Tài sản thuế thu nhập hoãn lại liên quan đến khoản lỗ tính thuế chưa sử dụng	...	...
- Tài sản thuế thu nhập hoãn lại liên quan đến khoản ưu đãi tính thuế chưa sử dụng	...	...

	Cuối năm	Đầu năm
- Khoản hoàn nhập tài sản thuế thu nhập hoãn lại đã được ghi nhận từ các năm trước	...	...
Tài sản thuế thu nhập hoãn lại	...	...

b- Thuế thu nhập hoãn lại phải trả	Cuối năm	Đầu năm
- Thuế thu nhập hoãn lại phải trả phát sinh từ các khoản chênh lệch tạm thời chịu thuế	...	...
- Khoản hoàn nhập thuế thu nhập hoãn lại phải trả đã được ghi nhận từ các năm trước	...	...
- Thuế thu nhập hoãn lại phải trả	...	...

22- Vốn chủ sở hữu

a- Bảng đối chiếu biến động của vốn chủ sở hữu

	Vốn đầu tư của chủ sở hữu	Thặng dư vốn cổ phần	Vốn khác của chủ sở hữu	Cổ phiếu quỹ	Chênh lệch đánh giá lại tài sản	Chênh lệch tỷ giá hối đoái	...	Nguồn vốn đầu tư XDCB	Cộng
A	1	2	3	4	5	6	7	8	9
Số dư đầu năm trước									
- Tăng vốn trong năm trước									
- Lãi trong năm trước									
- Tăng khác									
- Giảm vốn trong năm trước									
- Lỗ trong năm trước									
- Giảm khác									
Số dư cuối năm trước									
Số dư đầu năm nay									
- Tăng vốn trong năm nay									
- Lãi trong năm nay									

Chương 9: Hệ thống báo cáo tài chính

	Vốn đầu tư của chủ sở hữu	Thặng dư vốn cổ phần	Vốn khác của chủ sở hữu	Cổ phiếu quỹ	Chênh lệch đánh giá lại tài sản	Chênh lệch tỷ giá hối đoái	...	Nguồn vốn đầu tư XDCB	Cộng
- Tăng khác - Giảm vốn trong năm nay - Lỗ trong năm nay - Giảm khác									
Số dư cuối năm nay									

b- Chi tiết vốn đầu tư của chủ sở hữu	Cuối năm	Đầu năm
- Vốn góp của Nhà nước	...	...
- Vốn góp của các đối tượng khác	...	...
- ...		
Cộng	...	...

* Giá trị trái phiếu đã chuyển thành cổ phiếu trong năm

* Số lượng cổ phiếu quỹ:

c- Các giao dịch về vốn với các chủ sở hữu và phân phối cổ tức, chia lợi nhuận	Năm nay	Năm trước
- Vốn đầu tư của chủ sở hữu	...	...
+ Vốn góp đầu năm	...	...
+ Vốn góp tăng trong năm	...	...
+ Vốn góp giảm trong năm	...	...
+ Vốn góp cuối năm	...	...
- Cổ tức, lợi nhuận đã chia	...	...

d- Cổ tức

- Cổ tức đã công bố sau ngày kết thúc kỳ kế toán năm:
- + Cổ tức đã công bố trên cổ phiếu phổ thông:.....
- + Cổ tức đã công bố trên cổ phiếu ưu đãi:.....
- Cổ tức của cổ phiếu ưu đãi lũy kế chưa được ghi nhận:.....

đ- Cổ phiếu	Cuối năm	Đầu năm
- Số lượng cổ phiếu đăng ký phát hành	...	...
- Số lượng cổ phiếu đã bán ra công chúng	...	...
+ Cổ phiếu phổ thông	...	...
+ Cổ phiếu ưu đãi	...	...
- Số lượng cổ phiếu được mua lại	...	...
+ Cổ phiếu phổ thông	...	...
+ Cổ phiếu ưu đãi	...	...
- Số lượng cổ phiếu đang lưu hành	...	...
+ Cổ phiếu phổ thông	...	...
+ Cổ phiếu ưu đãi	...	...

* Mệnh giá cổ phiếu đang lưu hành :.....

e- Các quỹ của doanh nghiệp:

- Quỹ đầu tư phát triển
- Quỹ dự phòng tài chính
- Quỹ khác thuộc vốn chủ sở hữu

* Mục đích trích lập và sử dụng các quỹ của doanh nghiệp

g- Thu nhập và chi phí, lãi hoặc lỗ được ghi nhận trực tiếp vào Vốn chủ sở hữu theo qui định của các chuẩn mực kế toán cụ thể.

23- Nguồn kinh phí	Năm nay	Năm trước
- Nguồn kinh phí được cấp trong năm	...	...
- Chi sự nghiệp	(...)	(...)
- Nguồn kinh phí còn lại cuối năm	...	...

24- Tài sản thuê ngoài	Cuối năm	Đầu năm
(1)- Giá trị tài sản thuê ngoài		
- TSCĐ thuê ngoài	...	...
- Tài sản khác thuê ngoài	...	...
(2)- Tổng số tiền thuê tối thiểu trong tương lai của hợp đồng thuê hoạt động tài sản không hủy ngang theo các thời hạn	...	...
- Từ 1 năm trở xuống	...	...
- Trên 1 năm đến 5 năm	...	...
- Trên 5 năm	...	...

VI- Thông tin bổ sung cho các khoản mục trình bày trong

Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh

(Đơn vị tính:.....)

	Năm nay	Năm trước
25- Tổng doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ (Mã số 01) Trong đó: - Doanh thu bán hàng - Doanh thu cung cấp dịch vụ		
- Doanh thu hợp đồng xây dựng (Đối với doanh nghiệp có hoạt động xây lắp) + Doanh thu của hợp đồng xây dựng được ghi nhận trong kỳ; + Tổng doanh thu lũy kế của hợp đồng xây dựng được ghi nhận đến thời điểm lập báo cáo tài chính;		
26- Các khoản giảm trừ doanh thu (Mã số 02) Trong đó: - Chiết khấu thương mại - Giảm giá hàng bán - Hàng bán bị trả lại - Thuế GTGT phải nộp (phương pháp trực tiếp) - Thuế tiêu thụ đặc biệt - Thuế xuất khẩu		
27- Doanh thu thuần về bán hàng và cung cấp dịch vụ (Mã số 10) Trong đó: - Doanh thu thuần trao đổi sản phẩm, hàng hóa - Doanh thu thuần trao đổi dịch vụ		
28- Giá vốn hàng bán (Mã số 11)	Năm nay	Năm trước
- Giá vốn của hàng hóa đã bán - Giá vốn của thành phẩm đã bán - Giá vốn của dịch vụ đã cung cấp - Giá trị còn lại, chi phí nhượng bán, thanh lý của BĐS đầu tư đã bán - Chi phí kinh doanh Bất động sản đầu tư - Hao hụt, mất mát hàng tồn kho - Các khoản chi phí vượt mức bình thường - Dự phòng giảm giá hàng tồn kho		
Cộng	...	...

29- Doanh thu hoạt động tài chính (Mã số 21)	Năm nay	Năm trước
- Lãi tiền gửi, tiền cho vay	...	...
- Lãi đầu tư trái phiếu, kỳ phiếu, tín phiếu	...	...
- Cổ tức, lợi nhuận được chia	...	...
- Lãi bán ngoại tệ	...	...
- Lãi chênh lệch tỷ giá đã thực hiện	...	...
- Lãi chênh lệch tỷ giá chưa thực hiện	...	...
- Lãi bán hàng trả chậm	...	...
- Doanh thu hoạt động tài chính khác	...	...
Cộng	...	...
30- Chi phí tài chính (Mã số 22)	Năm nay	Năm trước
- Lãi tiền vay	...	...
- Chiết khấu thanh toán, lãi bán hàng trả chậm	...	...
- Lỗ do thanh lý các khoản đầu tư ngắn hạn, dài hạn	...	...
- Lỗ bán ngoại tệ	...	...
- Lỗ chênh lệch tỷ giá đã thực hiện	...	...
- Lỗ chênh lệch tỷ giá chưa thực hiện	...	...
- Dự phòng giảm giá các khoản đầu tư ngắn hạn, dài hạn	...	...
- Chi phí tài chính khác	...	...
Cộng	...	...
31- Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành (Mã số 51)	Năm nay	Năm trước
- Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp tính trên thu nhập chịu thuế năm hiện hành	...	...
- Điều chỉnh chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp của các năm trước vào chi phí thuế thu nhập hiện hành năm nay	...	...
- Tổng chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành	...	...
32- Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại (Mã số 52)	Năm nay	Năm trước
- Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại phát sinh từ các khoản chênh lệch tạm thời phải chịu thuế	...	...
- Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại phát sinh từ việc hoàn nhập tài sản thuế thu nhập hoãn lại	...	...
- Thu nhập thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại phát sinh từ các khoản chênh lệch tạm thời được khấu trừ	(...)	(...)

- Thu nhập thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại phát sinh từ các khoản lỗ tính thuế và ưu đãi thuế chưa sử dụng	(...)	(...)
- Thu nhập thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại phát sinh từ việc hoàn nhập thuế thu nhập hoãn lại phải trả	(...)	(...)
- Tổng chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại	...	...

33- Chi phí sản xuất, kinh doanh theo yếu tố	Năm nay	Năm trước
- Chi phí nguyên liệu, vật liệu	...	...
- Chi phí nhân công	...	...
- Chi phí khấu hao tài sản cố định	...	...
- Chi phí dịch vụ mua ngoài	...	...
- Chi phí khác bằng tiền	...	...
Cộng	...	...

VII- Thông tin bổ sung cho các khoản mục trình bày trong Báo cáo lưu chuyển tiền tệ
(Đơn vị tính:.....)

34- Các giao dịch không bằng tiền ảnh hưởng đến báo cáo lưu chuyển tiền tệ và các khoản tiền do doanh nghiệp nắm giữ nhưng không được sử dụng

		Năm nay	Năm trước
a-	Mua tài sản bằng cách nhận các khoản nợ liên quan trực tiếp hoặc thông qua nghiệp vụ cho thuê tài chính: - Mua doanh nghiệp thông qua phát hành cổ phiếu: - Chuyển nợ thành vốn chủ sở hữu:		
b-	Mua và thanh lý công ty con hoặc đơn vị kinh doanh khác trong kỳ báo cáo. - Tổng giá trị mua hoặc thanh lý; - Phần giá trị mua hoặc thanh lý được thanh toán bằng tiền và các khoản tương đương tiền; - Số tiền và các khoản tương đương tiền thực có trong công ty con hoặc đơn vị kinh doanh khác được mua hoặc thanh lý; - Phần giá trị tài sản (Tổng hợp theo từng loại tài sản) và nợ phải trả không phải là tiền và các khoản tương đương tiền trong công ty con hoặc đơn vị kinh doanh khác được mua hoặc thanh lý trong kỳ.		
c-	Trình bày giá trị và lý do của các khoản tiền và tương đương tiền lớn do doanh nghiệp nắm giữ nhưng không được sử dụng do có sự hạn chế của pháp luật hoặc các ràng buộc khác mà doanh nghiệp phải thực hiện.		

VIII- Những thông tin khác

1- Những khoản nợ tiềm tàng, khoản cam kết và những thông tin tài chính khác:

2- Những sự kiện phát sinh sau ngày kết thúc kỳ kế toán năm:.....

3- Thông tin về các bên liên quan:

4- Trình bày tài sản, doanh thu, kết quả kinh doanh theo bộ phận (theo lĩnh vực kinh doanh hoặc khu vực địa lý) theo quy định của Chuẩn mực kế toán số 28 “Báo cáo bộ phận”(2):

5- Thông tin so sánh (những thay đổi về thông tin trong báo cáo tài chính của các niên độ kế toán trước):.....

6- Thông tin về hoạt động liên tục:

7- Những thông tin khác. (3)

Lập, ngày ... tháng ... năm ...

Người lập biểu

(Ký, họ tên)

Kế toán trưởng

(Ký, họ tên)

Giám đốc

(Ký, họ tên, đóng dấu)

Ghi chú:

(1) Những chỉ tiêu không có thông tin, số liệu thì không phải trình bày nhưng không được đánh lại số thứ tự chỉ tiêu.

(2) Chỉ áp dụng cho công ty niêm yết.

(3) Doanh nghiệp được trình bày thêm các thông tin khác xét thấy cần thiết cho người sử dụng báo cáo tài chính.

*** Xem Nội dung và phương pháp lập các chỉ tiêu trong Bản thuyết minh báo cáo tài chính Chế độ báo cáo tài chính ban hành theo QĐ số 15/2006/QĐ-BTC ngày 20/03/2006 của Bộ trưởng BTC)**

TÓM TẮT

(1) Hệ thống Báo cáo tài chính là hệ thống cung cấp thông tin toàn diện về tình hình tài chính của doanh nghiệp, trong đó:

Bảng cân đối kế toán là báo cáo tài chính phản ánh tổng quát tình hình tài sản và nguồn vốn của doanh nghiệp tại thời điểm cuối kỳ báo cáo.

Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh là báo cáo tài chính phản ánh tổng quát tình hình và kết quả hoạt động kinh doanh của doanh nghiệp trong kỳ báo cáo.

Báo cáo lưu chuyển tiền tệ là báo cáo tài chính phản ánh tổng quát tình hình hình thành và sử dụng tiền của doanh nghiệp trong kỳ báo cáo.

Bản thuyết minh báo cáo tài chính là báo cáo tài chính trình bày các thông tin chi tiết về các chỉ tiêu đã trình bày trên Bảng cân đối kế toán, Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh, Báo cáo lưu chuyển tiền tệ.

(2) Để người sử dụng thông tin trên Báo cáo tài chính dễ ra được quyết định kinh tế đúng đắn, khi lập Báo cáo tài chính phải đảm bảo các yêu cầu lập và trình bày, phải tuân thủ các nguyên tắc lập và trình bày và thực hiện đúng phương pháp lập.

CÂU HỎI TRẮC NGHIỆM

Lưu ý: Từ TN 9.20 đến TN 9.30: tham khảo đối với lớp học 45 tiết và 60 tiết.

TN 9.1. Bảng cân đối kế toán là 1 báo cáo tài chính tổng hợp, dùng để phản ánh:

- a. Tài sản và nguồn vốn của doanh nghiệp tại 1 thời điểm nhất định.
- b. Chi phí và doanh thu của doanh nghiệp trong 1 thời kỳ nhất định.
- c. Tài sản và nguồn vốn của doanh nghiệp trong 1 thời kỳ nhất định.
- d. Tài sản và nợ phải trả của doanh nghiệp tại 1 thời điểm nhất định.

TN 9.2. Nguồn số liệu để lập Bảng cân đối kế toán:

- a. Bảng cân đối kế toán cuối tháng trước.
- b. Bảng cân đối kế toán cuối quý trước.
- c. Bảng cân đối kế toán cuối niên độ trước.
- d. Bảng cân đối kế toán cuối niên độ trước và số dư cuối kỳ của các TK loại 1,2,3,4 và TK loại 0 tại thời điểm lập báo cáo.

TN 9.3. Số dư cuối kỳ của TK 131: 20.000.000 dư Có, trong đó chi tiết: TK 131 CtyA: 30.000.000 dư Nợ, TK 131 CtyB: 20.000.000 dư Nợ, TK 131 CtyC : 70.000.000 dư Có, kế toán ghi trên Bảng cân đối kế toán cuối kỳ đó như sau:

- a. Ghi số âm bên tài sản theo chỉ tiêu phù hợp: 20.000.000
- b. Ghi thường bên nguồn vốn theo chỉ tiêu phù hợp : 20.000.000
- c. Ghi thường bên tài sản: 50.000.000, đồng thời ghi số âm bên tài sản: 70.000.000 theo chỉ tiêu phù hợp
- d. Cả 3 câu a,b,c đều sai

TN 9.4. Số dư cuối kỳ của TK 331: 20.000.000 dư Có, trong đó chi tiết: TK 331 CtyX: 30.000.000 dư Nợ, TK 131 CtyY: 20.000.000 dư Nợ, TK 131 CtyZ : 70.000.000 dư Có, kế toán ghi trên Bảng cân đối kế toán cuối kỳ đó như sau:

- a. Ghi số âm bên tài sản theo chỉ tiêu phù hợp: 20.000.000
- b. Ghi thường bên nguồn vốn theo chỉ tiêu phù hợp : 20.000.000
- c. Ghi thường bên nguồn vốn : 70.000.000, đồng thời ghi số âm bên nguồn vốn : 50.000.000 theo chỉ tiêu phù hợp
- d. Cả 3 câu a,b,c đều sai

TN 9.5. Cách ghi chỉ tiêu “Lợi nhuận sau thuế chưa phân phối” trên Bảng cân đối kế toán như sau:

- a. Nếu TK 421 có số dư bên Có thì ghi âm bên phần vốn chủ sở hữu
- b. Nếu TK 421 có số dư bên Nợ thì ghi âm bên phần vốn chủ sở hữu
- c. Nếu TK 4211 Dư Nợ và TK 4212 Dư Có thì ghi theo số dư chi tiết TK 4211 ghi bên tài sản, TK 4212 ghi bên nguồn vốn
- d. Cả 3 câu a,b,c đều sai

TN 9.6. Cách ghi chỉ tiêu Hàng tồn kho trên Bảng cân đối kế toán như sau:

- a. Căn cứ theo tổng số dư của các TK nhóm 15.
- b. Căn cứ theo số dư của TK 156.
- c. Căn cứ theo tổng số dư của các TK nhóm 15, loại trừ TK 159 được theo dõi trên chỉ tiêu riêng
- d. Cả 3 câu a,b,c đều sai

TN 9.7. Khi ghi nhận trên Bảng cân đối kế toán, kế toán phải phân biệt thêm tính chất ngắn hạn hoặc dài hạn của các khoản phải thu phải trả căn cứ chủ yếu theo mốc thời gian:

- a. Không quá 3 tháng kể từ thời điểm lập Bảng cân đối kế toán.
- b. Không quá 6 tháng kể từ thời điểm lập Bảng cân đối kế toán.
- c. Không quá 12 tháng kể từ thời điểm lập Bảng cân đối kế toán.
- d. Trong vòng 1 năm hoặc trong 1 chu kỳ hoạt động bình thường (nếu chu kỳ hoạt động lớn hơn 12 tháng) kể từ thời điểm lập Bảng cân đối kế toán

TN 9.8. Tính cân đối của Bảng cân đối kế toán là điều kiện cần không phải là điều kiện đủ để xác định tính chính xác của báo cáo:

- a. Đúng
- b. Sai

TN 9.9. Số liệu cột 5- số đầu năm của tất cả các Bảng cân đối kế toán đều giống nhau:

- a. Đúng
- b. Sai

TN 9.10. Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh là báo cáo tài chính tổng hợp, phản ánh:

- a. Doanh thu và chi phí sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp trong 1 kỳ nhất định.
- b. Doanh thu, thu nhập khác và chi phí sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp trong 1 kỳ nhất định.
- c. Tình hình và kết quả hoạt động bán hàng, cung cấp dịch vụ của doanh nghiệp trong 1 kỳ nhất định.
- d. Tình hình và kết quả hoạt động sản xuất kinh doanh thông thường (bao gồm hoạt động bán hàng, cung cấp dịch vụ và hoạt động tài chính) và kết quả khác của doanh nghiệp trong 1 kỳ nhất định.

TN 9.11. Chỉ tiêu “Doanh thu thuần về bán hàng và cung cấp dịch vụ” trong Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh được lập căn cứ vào:

- a. Số phát sinh bên Có TK 511.
- b. Số phát sinh bên Có TK 511, TK 512.
- c. Số phát sinh bên Nợ TK 511 đối ứng với bên Có TK 911.
- d. Số phát sinh bên Nợ TK 511, TK 512 đối ứng với bên Có TK 911.

- TN 9.12.** Chỉ tiêu “Doanh thu thuần về bán hàng và cung cấp dịch vụ” trong Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh được xác định bằng:
- Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ *trừ* chiết khấu thương mại, giá trị hàng bán bị trả lại và giảm giá hàng bán.
 - Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ *trừ* chiết khấu thương mại, giá trị hàng bán bị trả lại, giảm giá hàng bán và các khoản thuế ghi giảm doanh thu.
 - Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ *trừ* giá vốn hàng bán
 - a, b, c: đều sai
- TN 9.13.** Chỉ tiêu “Giá vốn hàng bán” trong Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh được lập căn cứ vào:
- Số phát sinh bên Nợ TK 632.
 - Số phát sinh bên Có TK 632
 - Số phát sinh bên Nợ TK 632 *trừ* giá vốn hàng bán bị trả lại
 - Số phát sinh bên Có TK 632 đối ứng với bên Nợ TK 911
- TN 9.14.** Chỉ tiêu “Lợi nhuận gộp về bán hàng và cung cấp dịch vụ” trong Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh được xác định bằng:
- Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ *trừ* chi phí khác
 - Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ *trừ* giá vốn hàng bán
 - Doanh thu thuần về bán hàng và cung cấp dịch vụ *trừ* chi phí bán hàng.
 - Doanh thu thuần về bán hàng và cung cấp dịch vụ *trừ* giá vốn hàng bán
- TN 9.15.** Đối với một doanh nghiệp sản xuất, tất cả những khoản sau đây không là căn cứ tính lợi nhuận gộp từ hoạt động bán hàng và cung cấp dịch vụ trong báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh, ngoại trừ ...:
- Lãi từ hoạt động đầu tư.
 - Giá vốn hàng bán.
 - Chi phí lãi vay.
 - Thu nhập do bán TSCĐ.
- TN 9.16.** Báo cáo lưu chuyển tiền tệ là báo cáo tài chính tổng hợp, phản ánh:
- Luồng tiền thu vào và chi ra của doanh nghiệp trong 1 kỳ nhất định.
 - Luồng tiền hình thành và sử dụng của doanh nghiệp trong 1 kỳ nhất định.
 - Số tiền hiện có của doanh nghiệp tại 1 thời điểm nhất định.
 - Tất cả đều sai.

TN 9.17. Rút tiền gửi ngân hàng nhập quỹ tiền mặt được phản ánh vào Báo cáo lưu chuyển tiền tệ, thuộc hoạt động:

- a. Kinh doanh
- b. Đầu tư
- c. Tài chính.
- d. Không phải các nội dung trên.

TN 9.18. Chi trả tiền thuế GTGT khi mua hàng hóa được phản ánh vào Báo cáo lưu chuyển tiền tệ, thuộc hoạt động:

- a. Kinh doanh
- b. Đầu tư
- c. Tài chính.
- d. Không phải các nội dung trên.

TN 9.19. Chi trả tiền thuế GTGT khi mua dụng cụ do quỹ phúc lợi tài trợ được phản ánh vào Báo cáo lưu chuyển tiền tệ, thuộc hoạt động:

- a. Kinh doanh
- b. Đầu tư
- c. Tài chính.
- d. Không phải các nội dung trên.

TN 9.20. Thu tiền thuế GTGT khi cho thuê TSCĐ được phản ánh vào Báo cáo lưu chuyển tiền tệ, thuộc hoạt động:

- a. Kinh doanh
- b. Đầu tư
- c. Tài chính.
- d. Không phải các nội dung trên.

TN 9.21. Trong kỳ phát sinh thu tiền bán tài sản cố định A đ và chi tiền sửa chữa trước khi bán B đ; sẽ được phản ánh vào Báo cáo lưu chuyển tiền tệ, thuộc hoạt động:

- a. Kinh doanh: thu A đ, chi B đ.
- b. Đầu tư : thu A đ, chi B đ.
- c. Đầu tư : số thuần (A đ – B đ).
- d. Không phải các nội dung trên.

TN 9.22. Chi nộp tiền thuế thu nhập cá nhân cho người lao động được phản ánh vào Báo cáo lưu chuyển tiền tệ, thuộc hoạt động:

- a. Kinh doanh
- b. Đầu tư
- c. Tài chính.
- d. Không phải các nội dung trên.

TN 9.23. Thu tiền lãi tiền gửi ngân hàng được phản ánh vào Báo cáo lưu chuyển tiền tệ, thuộc hoạt động:

- a. Kinh doanh
- b. Đầu tư
- c. Tài chính.
- d. Không phải các nội dung trên.

TN 9.24. Chi trợ cấp khó khăn cho người lao động được phản ánh vào Báo cáo lưu chuyển tiền tệ, thuộc hoạt động:

- a. Kinh doanh
- b. Đầu tư
- c. Tài chính.
- d. Không phải các nội dung trên.

TN 9.25. Chi tiền trả cổ tức cho các bên góp vốn được phản ánh vào Báo cáo lưu chuyển tiền tệ, thuộc hoạt động:

- a. Kinh doanh
- b. Đầu tư
- c. Tài chính.
- d. Không phải các nội dung trên.

TN 9.26. Khoản nào sau đây bao gồm trong chỉ tiêu “Giá vốn hàng bán” trong Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh?

- a. Giá trị hàng mua trả lại người bán
- b. Giá bán của hàng bán bị trả lại.
- c. Khấu hao bất động sản đầu tư
- d. Giá vốn của hàng bán bị trả lại

TN 9.27. Chỉ tiêu "Chi phí lãi vay" trên báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh, phản ánh:

- a. Số tiền thực chi trả lãi vay trong kỳ.
- b. Số tiền phải trả lãi vay theo Hợp đồng.
- c. Chi phí lãi vay được tính vào chi phí tài chính trong kỳ báo cáo.
- d. a, b, c: đều sai.

TN 9.28. Chỉ tiêu nào sau đây sẽ được tìm thấy trong Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh?

- a. Tổng doanh thu và thu nhập khác
- b. Tổng chi phí
- c. Tổng lợi nhuận kế toán trước thuế.
- d. a, b, c: đều sai

TN 9.29. Chỉ tiêu nào sau đây sẽ không được tìm thấy trong Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh?

- Lợi nhuận thuần từ hoạt động kinh doanh.
- Lợi nhuận hoạt động tài chính
- Lợi nhuận khác.
- a, b, c: đều sai

TN 9.30. Khoản thiệt hại vật chất nào sau đây không được báo cáo như một khoản thiệt hại bất thường (chi phí khác)?

- Thiệt hại gây ra bởi sự lỗi thời của hàng hóa.
- Thiệt hại gây ra bởi một trận động đất.
- Thiệt hại gây ra bởi một cơn bão.
- Tất cả những khoản trên được báo cáo như một khoản thiệt hại bất thường.

ĐÁP ÁN TRẮC NGHIỆM

TN	9.1	9.2	9.3	9.4	9.5	9.6	9.7	9.8	9.9	9.10	9.11	9.12	9.13	9.14	9.15
a	X							X							
b					X				X			X			X
c						X									
d		X	X	X			X			X	X		X	X	

	9.16	9.17	9.18	9.19	9.20	9.21	9.22	9.23	9.24	9.25	9.26	9.27	9.28	9.29	9.30
a			X	X	X		X		X						X
b	X							X						X	
c						X				X	X	X	X		
d		X													

3080

HẾT.

GIÁO TRÌNH KẾ TOÁN TÀI CHÍNH

NHÀ XUẤT BẢN GIAO THÔNG VẬN TẢI

Chịu trách nhiệm xuất bản
LÊ TỬ GIANG

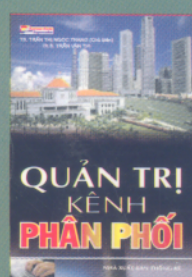
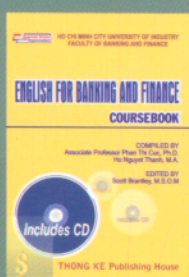
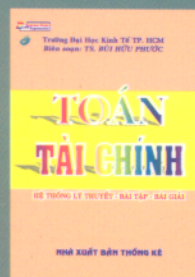
<i>Biên tập:</i>	KIM CÚC
<i>Bìa:</i>	KIM THOA
<i>Sửa bản in:</i>	NGỌC ĐIỆP

In 1.000 bản, khổ 20 x 29cm tại Công ty Cổ phần In Khánh Hội (360 Bến Vân Đồn, P.1, Q.4). Quyết định xuất bản số: 58-2008/CXB. In xong và nộp lưu chiểu Quý IV năm 2008.

GIÁO TRÌNH KẾ TOÁN TÀI CHÍNH



Bộ sách học dành cho sinh viên, học viên các lớp chuyên ngành kế toán và các ngành liên quan như Tài chính doanh nghiệp, Tài chính nhà nước, Ngân hàng, Thuế, Bảo hiểm, Thống kê, Toán kinh tế, Tin học quản lý...



Sách thuộc bản quyền Nhà sách Kinh Tế

DESIGN

CÔNG TY TNHH TM DV - QC HƯỜNG HUY

NHÀ SÁCH KINH TẾ



★ Sách trợ giá dành cho sinh viên

Sách được phát hành tại:

Trụ sở chính: 490B Nguyễn. T. M. Khai, P.2, Q.3 TP.HCM - ĐT: 8337462

Chi nhánh: Số 41 Đào Duy Từ, P.5, Q.10, TP. HCM, ĐT: 8570424

Fax: 8337462 - Email: nhasachkinhte@hcm.fpt.vn

Hãy truy cập vào địa chỉ website của chúng tôi!

Website: www.nhasachkinhte.vn

Sách Kinh tế: Sức mạnh của tri thức thành công!

¥566 2.4



Giá: 83.000 đ

NGHIÊM CẤM IN ẤN, SAO CHÉP DƯỚI MỌI HÌNH THỨC