TÀI KHOẢN 111 - TIỀN MẶT

1. Nguyên tắc kế toán

a) Tài khoản này dùng để phản ánh tình hình thu, chi, tồn tiền tại quỹ của doanh nghiệp bao gồm: Tiền Việt Nam, ngoại tệ và vàng tiền tệ...

b) Khi tiến hành nhập, xuất quỹ tiền mặt phải có phiếu thu, phiếu chi và có đủ chữ ký hoặc xác nhận của người nhận, người giao, người có thẩm quyền cho phép nhập, xuất quỹ theo quy định của chế độ chứng từ kế toán, quy chế kiểm soát và quản trị nội bộ doanh nghiệp. Một số trường hợp đặc biệt phải có lệnh nhập quỹ, xuất quỹ đính kèm.

c) Kế toán quỹ tiền mặt phải có trách nhiệm mở sổ kế toán quỹ tiền mặt, ghi chép liên tục hàng ngày theo trình tự phát sinh các khoản thu, chi, xuất, nhập quỹ tiền mặt, ngoại tệ và tính ra số tồn quỹ tại mọi thời điểm.

d) Thủ quỹ chịu trách nhiệm quản lý và nhập, xuất quỹ tiền mặt đồng thời thường xuyên kiểm kê số tồn quỹ tiền mặt thực tế và đối chiếu giữa số liệu trên sổ quỹ tiền mặt với sổ kế toán tiền mặt theo yêu cầu quản trị, quy trình kiểm soát nội bộ của doanh nghiệp. Nếu có chênh lệch, kế toán và thủ quỹ phải kiểm tra lại để xác định nguyên nhân và kiến nghị biện pháp xử lý chênh lệch kịp thời.

đ) Việc thực hiện các giao dịch kinh tế phát sinh bằng tiền mặt, doanh nghiệp phải tuân thủ quy định của pháp luật liên quan (ví dụ các giao dịch góp vốn và mua bán, chuyển nhượng phần vốn góp vào doanh nghiệp khác,...).

2. Kết cấu và nội dung phản ánh của Tài khoản 111 - Tiền mặt

Bên Nợ:

- Các khoản tiền mặt nhập quỹ;

- Số tiền mặt thừa ở quỹ phát hiện khi kiểm kê;

- Chênh lệch tỷ giá hối đoái do đánh giá lại số dư tiền mặt bằng ngoại tệ tại thời điểm kết thúc kỳ kế toán (trường hợp tỷ giá ngoại tệ tăng so với đơn vị tiền tệ trong kế toán);

- Chênh lệch đánh giá lại vàng tiền tệ ở quỹ tăng tại thời điểm kết thúc kỳ kế toán.

Bên Có:

- Các khoản tiền mặt xuất quỹ;

- Số tiền mặt thiếu hụt quỹ phát hiện khi kiểm kê;

- Chênh lệch tỷ giá hối đoái do đánh giá lại số dư tiền mặt bằng ngoại tệ tại thời điểm kết thúc kỳ kế toán (trường hợp tỷ giá ngoại tệ giảm so với đơn vị tiền tệ trong kế toán);

- Chênh lệch đánh giá lại vàng tiền tệ ở quỹ giảm tại thời điểm kết thúc kỳ kế toán.

Số dư bên Nợ:

Các khoản tiền Việt Nam, ngoại tệ, vàng tiền tệ còn tồn quỹ tiền mặt tại thời điểm kết thúc kỳ kế toán.

Doanh nghiệp có thể mở thêm các tài khoản chi tiết của Tài khoản 111 - Tiền mặt để theo dõi các loại tiền mặt (ví dụ như tiền Việt Nam, ngoại tệ, vàng tiền tệ...) cho phù hợp với đặc điểm hoạt động sản xuất, kinh doanh và yêu cầu quản lý của đơn vị mình.

3. Phương pháp kế toán một số giao dịch kinh tế chủ yếu

3.1. Khi bán sản phẩm, hàng hóa, cung cấp dịch vụ thu ngay bằng tiền mặt, doanh nghiệp ghi nhận doanh thu, ghi:

a) Trường hợp sản phẩm, hàng hóa, dịch vụ,... mà doanh nghiệp bán thuộc đối tượng chịu thuế GTGT, thuế TTĐB, thuế xuất khẩu,... (thuế gián thu), doanh nghiệp phản ánh doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ theo giá bán chưa có thuế, các khoản thuế gián thu phải nộp được tách riêng theo từng loại ngay khi ghi nhận doanh thu, ghi:

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

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

Có TK 333 - Thuế và các khoản phải nộp Nhà nước.

b) Trường hợp các khoản thuế phải nộp không tách riêng ngay từng loại thuế tại thời điểm phát sinh giao dịch, doanh nghiệp ghi nhận doanh thu bao gồm cả thuế phải nộp. Định kỳ, doanh nghiệp xác định nghĩa vụ thuế phải nộp và ghi giảm doanh thu, ghi:

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

Có TK 333 - Thuế và các khoản phải nộp Nhà nước.

3.2. Khi nhận được tiền của Nhà nước thanh toán về khoản trợ cấp, trợ giá bằng tiền mặt, ghi:

Nợ TK 111 - Tiền mặt

Có TK 333 - Thuế và các khoản phải nộp Nhà nước (3339).

3.3. Khoản phát sinh các khoản doanh thu hoạt động tài chính, các khoản thu nhập khác bằng tiền mặt, ghi:

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

Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính (giá chưa có thuế GTGT)

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

Có TK 3331 - Thuế GTGT phải nộp (33311) (nếu có).

3.4. Rút tiền gửi không kỳ hạn từ ngân hàng,... về nhập quỹ tiền mặt, ghi:

Nợ TK 111 - Tiền mặt

Có TK 112 - Tiền gửi không kỳ hạn.

3.5. Thu hồi các khoản nợ phải thu, cho vay, tạm ứng, ký quỹ, ký cược bằng tiền mặt; Nhận ký quỹ, ký cược của các doanh nghiệp khác bằng tiền mặt, ghi:

Nợ TK 111 - Tiền mặt

Có các TK 128, 131, 136, 138, 141, 244, 344,...

3.6. Khi bán các khoản đầu tư ngắn hạn, dài hạn thu bằng tiền mặt, doanh nghiệp ghi nhận chênh lệch giữa số tiền thu được và giá gốc khoản đầu tư vào doanh thu hoạt động tài chính hoặc chi phí tài chính, ghi:

Nợ TK 111 - Tiền mặt

Nợ TK 229 - Dự phòng tổn thất tài sản (nếu có)

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

Có các TK 121, 221, 222, 228 (giá vốn)

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

Việc hoàn nhập các khoản dự phòng đã trích lập đối với các khoản đầu tư có thể được ghi nhận ngay cho từng giao dịch tại thời điểm bán khoản đầu tư hoặc khi xác định số trích lập dự phòng các khoản đầu tư vào cuối mỗi kỳ kế toán nhưng phải nhất quán theo quy định của chuẩn mực kế toán Việt Nam.

3.7. Khi thực nhận vốn góp của các chủ sở hữu bằng tiền mặt, ghi:

Nợ TK 111 - Tiền mặt

Nợ TK 4112 - Thặng dư vốn (chênh lệch giữa giá trị vốn góp thực nhận nhỏ hơn mệnh giá cổ phần đối với công ty cổ phần hoặc giá trị phần vốn góp theo điều lệ đối với loại hình doanh nghiệp khác) (nếu có)

Có TK 4111 - Vốn góp của chủ sở hữu

Có TK 4112 - Thặng dư vốn (chênh lệch giữa giá trị vốn góp thực nhận lớn hơn mệnh giá cổ phần đối với công ty cổ phần hoặc giá trị phần vốn góp theo điều lệ đối với loại hình doanh nghiệp khác) (nếu có).

3.8. Xuất quỹ tiền mặt gửi vào tài khoản không kỳ hạn tại ngân hàng hoặc đem ký quỹ, ký cược, ghi:

Nợ TK 112 - Tiền gửi không kỳ hạn

Nợ TK 244 - Ký quỹ, ký cược

Có TK 111 - Tiền mặt.

3.9. Xuất quỹ tiền mặt mua chứng khoán kinh doanh, gửi tiền có kỳ hạn, mua trái phiếu, cho vay hoặc đầu tư vào công ty con, đầu tư vào công ty liên doanh, liên kết..., ghi:

Nợ các TK 121, 128, 221, 222, 228,...

Có TK 111 - Tiền mặt.

3.10. Xuất quỹ tiền mặt mua hàng tồn kho, mua TSCĐ, chi cho hoạt động đầu tư XDCB,..., ghi:

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

Nợ TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ (1331) (nếu có)

Có TK 111 - Tiền mặt.

3.11. Khi mua nguyên vật liệu thanh toán bằng tiền mặt sử dụng ngay vào sản xuất, kinh doanh, ghi:

Nợ các TK 621, 623, 627, 641, 642,...

Nợ TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ (1331) (nếu có)

Có TK 111 - Tiền mặt.

3.12. Xuất quỹ tiền mặt thanh toán các khoản nợ phải trả, vay và nợ thuê tài chính,..., ghi:

Nợ các TK 331, 333, 334, 335, 336, 338, 341,...

Có TK 111 - Tiền mặt.

3.13. Xuất quỹ tiền mặt sử dụng chi cho hoạt động tài chính, hoạt động khác, ghi:

Nợ các TK 635, 811,...

Nợ TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ (1331) (nếu có)

Có TK 111 - Tiền mặt.

3.14. Số quỹ tiền mặt bị thiếu phát hiện khi kiểm kê nhưng chưa xác định rõ nguyên nhân, ghi:

Nợ TK 138 - Phải thu khác (1381)

Có TK 111 - Tiền mặt.

3.15. Số quỹ tiền mặt phát hiện thừa khi kiểm kê nhưng chưa xác định rõ nguyên nhân, ghi:

Nợ TK 111 - Tiền mặt

Có TK 338 - Phải trả, phải nộp khác (3381).

3.16. Kế toán đánh giá lại vàng tiền tệ

- Trường hợp lãi, ghi:

Nợ TK 111 - Tiền mặt (theo giá mua trong nước)

Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính.

- Trường hợp lỗ, ghi:

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính

Có TK 111 - Tiền mặt (theo giá mua trong nước).

TÀI KHOẢN 112 - TIỀN GỬI KHÔNG KỲ HẠN

1. Nguyên tắc kế toán

Tài khoản này dùng để phản ánh số hiện có và tình hình biến động tăng, giảm các khoản tiền gửi không kỳ hạn tại ngân hàng, tổ chức khác mà doanh nghiệp được gửi tiền không kỳ hạn theo quy định của pháp luật, bao gồm tiền Việt Nam, ngoại tệ,...

a) Căn cứ để hạch toán trên Tài khoản 112 - Tiền gửi không kỳ hạn là các giấy báo Có, báo Nợ hoặc bản sao kê của ngân hàng, tổ chức khác mà doanh nghiệp được gửi tiền không kỳ hạn theo quy định của pháp luật kèm theo các chứng từ gốc (ủy nhiệm chi, ủy nhiệm thu, séc chuyển khoản, séc bảo chi,…).

b) Khi nhận được chứng từ của ngân hàng, tổ chức khác nơi doanh nghiệp gửi tiền không kỳ hạn, doanh nghiệp phải kiểm tra, đối chiếu với chứng từ gốc kèm theo. Nếu có sự chênh lệch giữa số liệu trên sổ kế toán của doanh nghiệp, số liệu ở chứng từ gốc với số liệu trên chứng từ của ngân hàng,... thì doanh nghiệp phải thông báo cho các đơn vị đó để cùng đối chiếu, xác minh và xử lý kịp thời. Cuối tháng, nếu chưa xác định được nguyên nhân chênh lệch thì doanh nghiệp ghi sổ theo số liệu trên giấy báo Nợ, báo Có hoặc bản sao kê của ngân hàng,... còn số chênh lệch được ghi vào bên Nợ Tài khoản 138 - Phải thu khác (nếu số liệu của kế toán lớn hơn số liệu của ngân hàng,…) hoặc ghi vào bên Có Tài khoản 338 - Phải trả, phải nộp khác (nếu số liệu của kế toán nhỏ hơn số liệu của ngân hàng,...). Sang tháng sau, tiếp tục kiểm tra, đối chiếu, xác định nguyên nhân để điều chỉnh số liệu ghi sổ.

c) Phải tổ chức hạch toán chi tiết số tiền gửi không kỳ hạn theo từng tài khoản ở từng ngân hàng, tổ chức khác mà doanh nghiệp được gửi tiền không kỳ hạn theo quy định của pháp luật để tiện cho việc kiểm tra, đối chiếu.

d) Khoản thấu chi ngân hàng không được ghi âm trên tài khoản tiền gửi không kỳ hạn mà được phản ánh tương tự như khoản vay ngân hàng,...

đ) Việc gửi vàng tiền tệ vào ngân hàng được thực hiện theo quy định của pháp luật liên quan và việc kế toán vàng tiền tệ gửi tại ngân hàng (nếu có) được thực hiện tương tự Tài khoản 111 - Tiền mặt.

2. Kết cấu và nội dung phản ánh của Tài khoản 112 - Tiền gửi không kỳ hạn

Bên Nợ:

- Các khoản tiền Việt Nam, ngoại tệ,... gửi vào ngân hàng, tổ chức khác mà doanh nghiệp được gửi tiền không kỳ hạn theo quy định của pháp luật;

- Chênh lệch tỷ giá hối đoái do đánh giá lại số dư tiền gửi không kỳ hạn bằng ngoại tệ tại thời điểm kết thúc kỳ kế toán (trường hợp tỷ giá ngoại tệ tăng so với đơn vị tiền tệ trong kế toán).

Bên Có:

- Các khoản tiền Việt Nam, ngoại tệ,... rút ra từ ngân hàng, tổ chức khác mà doanh nghiệp được gửi tiền không kỳ hạn theo quy định của pháp luật;

- Chênh lệch tỷ giá hối đoái do đánh giá lại số dư tiền gửi không kỳ hạn bằng ngoại tệ tại thời điểm kết thúc kỳ kế toán (trường hợp tỷ giá ngoại tệ giảm so với đơn vị tiền tệ trong kế toán).

Số dư bên Nợ:

Số tiền Việt Nam, ngoại tệ,... hiện còn gửi tại ngân hàng, tổ chức khác mà doanh nghiệp được gửi tiền không kỳ hạn, thanh toán theo quy định của pháp luật tại thời điểm kết thúc kỳ kế toán.

Doanh nghiệp có thể mở thêm các tài khoản chi tiết của TK 112 để theo dõi các loại tiền gửi không kỳ hạn (ví dụ như tiền Việt Nam, ngoại tệ,...) cho phù hợp với đặc điểm hoạt động sản xuất, kinh doanh và yêu cầu quản lý của đơn vị mình.

3. Phương pháp kế toán một số giao dịch kinh tế chủ yếu

3.1. Khi bán sản phẩm, hàng hóa, cung cấp dịch vụ thu ngay bằng tiền gửi không kỳ hạn, ghi:

a) Đối với sản phẩm, hàng hóa, dịch vụ, BĐSĐT thuộc đối tượng chịu thuế (thuế GTGT, thuế TTĐB, thuế xuất khẩu,...), doanh nghiệp phản ánh doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ theo giá bán chưa có thuế, các khoản thuế gián thu phải nộp được tách riêng theo từng loại thuế ngay khi ghi nhận doanh thu, ghi:

Nợ TK 112 - Tiền gửi không kỳ hạn (tổng giá thanh toán)

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

Có TK 333 - Thuế và các khoản phải nộp Nhà nước.

b) Trường hợp các khoản thuế phải nộp không tách riêng ngay từng loại thuế tại thời điểm phát sinh giao dịch, doanh nghiệp ghi nhận doanh thu bao gồm cả thuế phải nộp. Định kỳ, doanh nghiệp xác định nghĩa vụ thuế phải nộp và ghi giảm doanh thu, ghi:

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

Có TK 333 - Thuế và các khoản phải nộp Nhà nước.

3.2. Khi nhận được tiền của Nhà nước thanh toán về khoản trợ cấp, trợ giá bằng tiền gửi không kỳ hạn, ghi:

Nợ TK 112 - Tiền gửi không kỳ hạn

Có TK 333 - Thuế và các khoản phải nộp Nhà nước (3339).

3.3. Khoản phát sinh các khoản doanh thu hoạt động tài chính, các khoản thu nhập khác bằng tiền gửi không kỳ hạn, ghi:

Nợ TK 112 - Tiền gửi không kỳ hạn (tổng giá thanh toán)

Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính (giá chưa có thuế GTGT)

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

Có TK 3331 - Thuế GTGT phải nộp (33311).

3.4. Xuất quỹ tiền mặt gửi vào tài khoản không kỳ hạn tại ngân hàng ghi:

Nợ TK 112 - Tiền gửi không kỳ hạn

Có TK 111 - Tiền mặt.

3.5. Nhận được tiền khách hàng trả nợ bằng chuyển khoản, căn cứ giấy báo Có của ngân hàng,..., ghi:

Nợ TK 112 - Tiền gửi không kỳ hạn

Có TK 131 - Phải thu của khách hàng

Có TK 113 - Tiền đang chuyển.

3.6. Thu hồi các khoản nợ phải thu, cho vay, tạm ứng, ký quỹ, ký cược bằng tiền gửi không kỳ hạn; Nhận ký quỹ, ký cược của các doanh nghiệp khác bằng tiền gửi không kỳ hạn, ghi:

Nợ TK 112 - Tiền gửi không kỳ hạn

Có các TK 128, 131, 136, 141, 244, 344,...

3.7. Khi bán các khoản đầu tư ngắn hạn, dài hạn thu bằng tiền gửi không kỳ hạn, doanh nghiệp ghi nhận chênh lệch giữa số tiền thu được và giá gốc khoản đầu tư vào doanh thu hoạt động tài chính hoặc chi phí tài chính, ghi:

Nợ TK 112 - Tiền gửi không kỳ hạn

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

Nợ TK 229 - Dự phòng tổn thất tài sản (nếu có)

Có các TK 121, 221, 222, 228 (giá vốn)

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

Việc hoàn nhập các khoản dự phòng đã trích lập đối với các khoản đầu tư có thể được ghi nhận ngay cho từng giao dịch tại thời điểm bán khoản đầu tư hoặc khi xác định số trích lập dự phòng các khoản đầu tư vào cuối mỗi kỳ kế toán nhưng phải nhất quán theo quy định của chuẩn mực kế toán Việt Nam.

3.8. Khi nhận được vốn góp của chủ sở hữu bằng tiền gửi không kỳ hạn, ghi:

Nợ TK 112 - Tiền gửi không kỳ hạn

Nợ TK 4112 - Thặng dư vốn (chênh lệch giữa giá trị vốn góp thực nhận nhỏ hơn mệnh giá cổ phần đối với công ty cổ phần hoặc giá trị phần vốn góp theo điều lệ đối với loại hình doanh nghiệp khác) (nếu có)

Có TK 4111 - Vốn góp của chủ sở hữu

Có TK 4112 - Thặng dư vốn (chênh lệch giữa giá trị vốn góp thực nhận lớn hơn mệnh giá cổ phần đối với công ty cổ phần hoặc giá trị phần vốn góp theo điều lệ đối với loại hình doanh nghiệp khác) (nếu có).

3.9. Rút tiền gửi về nhập quỹ tiền mặt, chuyển tiền gửi không kỳ hạn đem đi ký quỹ, ký cược, ghi:

Nợ TK 111 - Tiền mặt

Nợ TK 244 - Ký quỹ, ký cược.

Có TK 112 - Tiền gửi không kỳ hạn.

3.10. Mua chứng khoán kinh doanh, gửi tiền có kỳ hạn, mua trái phiếu, cho vay hoặc đầu tư vào công ty con, công ty liên doanh, liên kết... bằng tiền gửi không kỳ hạn, ghi:

Nợ các TK 121, 128, 221, 222, 228,...

Có TK 112 - Tiền gửi không kỳ hạn.

3.11. Mua hàng tồn kho, mua TSCĐ, chi cho hoạt động đầu tư XDCB,... bằng tiền gửi không kỳ hạn, ghi:

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

Nợ TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ (1331) (nếu có)

Có TK 112 - Tiền gửi không kỳ hạn.

3.12. Mua nguyên vật liệu thanh toán bằng tiền gửi không kỳ hạn sử dụng ngay vào sản xuất, kinh doanh, ghi:

Nợ các TK 621, 623, 627, 641, 642,...

Nợ TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ (1331) (nếu có)

Có TK 112 - Tiền gửi không kỳ hạn.

3.13. Thanh toán các khoản nợ phải trả, vay và nợ thuê tài chính,... bằng tiền gửi không kỳ hạn, ghi:

Nợ các TK 331, 333, 334, 335, 336, 338, 341,...

Có TK 112 - Tiền gửi không kỳ hạn.

3.14. Chi phí tài chính, chi phí khác phát sinh bằng tiền gửi không kỳ hạn, ghi:

Nợ các TK 635, 811,...

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

Có TK 112 - Tiền gửi không kỳ hạn.

3.15. Trả vốn góp hoặc trả cổ tức, lợi nhuận cho cổ đông hoặc các bên góp vốn, chi các quỹ khen thưởng, phúc lợi bằng tiền gửi không kỳ hạn, ghi:

Nợ TK 411 - Vốn đầu tư của chủ sở hữu (trả vốn góp)

Nợ TK 332 - Phải trả cổ tức, lợi nhuận (trả cổ tức, lợi nhuận)

Nợ TK 353 - Quỹ khen thưởng, phúc lợi (chi quỹ khen thưởng, phúc lợi)

Có TK 112 - Tiền gửi không kỳ hạn.

TÀI KHOẢN 113 - TIỀN ĐANG CHUYỂN

1. Nguyên tắc kế toán

Tài khoản này dùng để phản ánh các khoản tiền của doanh nghiệp đã nộp vào ngân hàng, đã gửi bưu điện,... để chuyển cho ngân hàng,... nhưng chưa nhận được giấy báo Có hoặc đã chuyển trả cho doanh nghiệp khác nhưng doanh nghiệp đó chưa nhận được khoản thanh toán.

2. Kết cấu và nội dung phản ánh của Tài khoản 113 - Tiền đang chuyển

Bên Nợ:

- Các khoản tiền đã nộp vào ngân hàng hoặc đã gửi bưu điện,... để chuyển vào ngân hàng,...nhưng chưa nhận được giấy báo Có hoặc đã chuyển trả cho doanh nghiệp khác nhưng doanh nghiệp đó chưa nhận được khoản thanh toán;

- Chênh lệch tỷ giá hối đoái do đánh giá lại số dư tiền đang chuyển bằng ngoại tệ tại thời điểm báo cáo.

Bên Có:

- Số tiền kết chuyển vào Tài khoản 112 - Tiền gửi không kỳ hạn hoặc tài khoản có liên quan;

- Chênh lệch tỷ giá hối đoái do đánh giá lại số dư tiền đang chuyển bằng ngoại tệ tại thời điểm kết thúc kỳ kế toán.

Số dư bên Nợ:

Các khoản tiền còn đang chuyển tại thời điểm kết thúc kỳ kế toán.

Doanh nghiệp có thể mở thêm các tài khoản chi tiết của Tài khoản 113 - Tiền đang chuyển để theo dõi các loại tiền đang chuyển (ví dụ như tiền Việt Nam, ngoại tệ,...) cho phù hợp với đặc điểm hoạt động sản xuất, kinh doanh và yêu cầu quản lý của đơn vị mình.

3. Phương pháp kế toán một số giao dịch kinh tế chủ yếu

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

Nợ TK 113 - Tiền đang chuyển

Có các TK 131, 511, 515, 711,...

Có TK 3331 - Thuế GTGT phải nộp (33311) (nếu có).

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

Nợ TK 113 - Tiền đang chuyển

Có TK 111 - Tiền mặt.

3.3. Làm thủ tục chuyển tiền từ tài khoản ở ngân hàng,... để trả cho chủ nợ nhưng chủ nợ chưa nhận được khoản thanh toán, ghi:

Nợ TK 113 - Tiền đang chuyển

Có TK 112 - Tiền gửi không kỳ hạn.

3.4. Khách hàng trả trước tiền mua hàng bằng séc, doanh nghiệp đã nộp séc vào ngân hàng,... nhưng chưa nhận được giấy báo Có, ghi:

Nợ TK 113 - Tiền đang chuyển

Có TK 131 - Phải thu của khách hàng.

3.5. Ngân hàng báo Có các khoản tiền đang chuyển đã vào tài khoản tiền gửi của doanh nghiệp, ghi:

Nợ TK 112 - Tiền gửi không kỳ hạn

Có TK 113 - Tiền đang chuyển.

3.6. Khi người bán, người cung cấp dịch vụ,... nhận được tiền đang chuyển, ghi:

Nợ các TK 331, 341,...

Có TK 113 - Tiền đang chuyển.

TÀI KHOẢN 121 - CHỨNG KHOÁN KINH DOANH

1. Nguyên tắc kế toán

1.1. Tài khoản này dùng để phản ánh giá trị hiện có và tình hình mua, bán các loại chứng khoán nắm giữ vì mục đích kinh doanh theo quy định của pháp luật (kể cả chứng khoán có thời gian đáo hạn trên 12 tháng nhưng được doanh nghiệp mua vào, bán ra để kiếm lời). Chứng khoán kinh doanh bao gồm: Cổ phiếu, trái phiếu, các loại chứng khoán và công cụ tài chính khác (chứng chỉ quỹ, quyền mua cổ phần, chứng quyền, quyền chọn mua, quyền chọn bán, hợp đồng tương lai, thương phiếu, hối phiếu, các khoản nợ/cho vay,…) được doanh nghiệp mua bán lại để kiếm lời.

Tài khoản này không phản ánh các khoản đầu tư nắm giữ đến ngày đáo hạn, như: Các khoản cho vay theo khế ước giữa 2 bên, tiền gửi có kỳ hạn, trái phiếu, thương phiếu, tín phiếu, kỳ phiếu,... nắm giữ đến ngày đáo hạn.

1.2. Chứng khoán kinh doanh được ghi nhận ban đầu theo giá trị hợp lý của các khoản thanh toán tại thời điểm giao dịch phát sinh. Các chi phí mua chứng khoán kinh doanh (nếu có) như chi phí môi giới, giao dịch, cung cấp thông tin, thuế, phí ngân hàng,... được hạch toán vào chi phí tài chính trong kỳ. Thời điểm ghi nhận các khoản chứng khoán kinh doanh là thời điểm nhà đầu tư có quyền sở hữu, cụ thể như sau:

- Chứng khoán niêm yết được ghi nhận tại thời điểm khớp lệnh (T+0);

- Chứng khoán chưa niêm yết được ghi nhận tại thời điểm chính thức có quyền sở hữu theo quy định của pháp luật.

1.3. Doanh nghiệp phải hạch toán đầy đủ, kịp thời các khoản thu nhập từ hoạt động đầu tư chứng khoán kinh doanh.

a) Doanh nghiệp chỉ được ghi nhận cổ tức được chia bằng tiền từ chứng khoán kinh doanh vào doanh thu hoạt động tài chính cho giai đoạn sau ngày đầu tư. Khoản cổ tức được chia bằng tiền hoặc các khoản lãi thu bằng tiền cho giai đoạn trước ngày đầu tư được ghi giảm giá trị khoản đầu tư.

b) Trường hợp nhà đầu tư nhận được thêm cổ phiếu do đơn vị nhận đầu tư là công ty cổ phần sử dụng thặng dư vốn, các quỹ thuộc vốn chủ sở hữu và lợi nhuận sau thuế chưa phân phối để phát hành thêm cổ phiếu (chia cổ tức bằng cổ phiếu), nhà đầu tư chỉ theo dõi số lượng cổ phiếu tăng thêm trên thuyết minh Báo cáo tài chính, không ghi nhận giá trị cổ phiếu được nhận, không ghi nhận doanh thu hoạt động tài chính và không ghi nhận tăng chứng khoán kinh doanh.

1.4. Doanh nghiệp phải mở sổ để theo dõi chi tiết các loại chứng khoán kinh doanh mà doanh nghiệp đang nắm giữ (theo từng loại chứng khoán; theo từng đối tượng, mệnh giá, giá mua thực tế, từng loại nguyên tệ sử dụng để đầu tư…).

1.5. Khi thanh lý, nhượng bán hoặc hoán đổi chứng khoán kinh doanh (tính theo từng loại chứng khoán), giá vốn được xác định theo phương pháp bình quân gia quyền hoặc nhập trước xuất trước. Doanh nghiệp phải áp dụng nhất quán phương pháp đã chọn để tính giá vốn của chứng khoán kinh doanh qua các kỳ kế toán. Trường hợp thay đổi phương pháp tính giá vốn của chứng khoán kinh doanh, doanh nghiệp phải trình bày và thuyết minh như thay đổi chính sách kế toán theo quy định của chuẩn mực kế toán Việt Nam.

1.6. Tại thời điểm kết thúc kỳ kế toán, nếu giá trị thị trường của chứng khoán kinh doanh bị giảm xuống thấp hơn giá gốc, doanh nghiệp phải trích lập dự phòng tổn thất chứng khoán kinh doanh đó theo hướng dẫn tại Tài khoản 229 - Dự phòng tổn thất tài sản.

1.7. Trong quá trình nắm giữ, doanh nghiệp không được tái phân loại chứng khoán kinh doanh thành khoản đầu tư nắm giữ đến ngày đáo hạn và ngược lại.

1.8. Việc xác định tỷ giá giao dịch thực tế, tỷ giá ghi sổ, các giao dịch phát sinh và đánh giá lại chứng khoán kinh doanh là khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ (nếu có) được hướng dẫn tại Tài khoản 413 - Chênh lệch tỷ giá hối đoái.

2. Kết cấu và nội dung phản ánh của Tài khoản 121 - Chứng khoán kinh doanh

Bên Nợ:

Giá trị chứng khoán kinh doanh tăng.

Bên Có:

Giá trị chứng khoán kinh doanh giảm.

Số dư bên Nợ:

Giá trị chứng khoán kinh doanh tại thời điểm kết thúc kỳ kế toán.

Doanh nghiệp có thể mở thêm các tài khoản chi tiết của Tài khoản 121 - Chứng khoán kinh doanh để theo dõi từng loại chứng khoán kinh doanh (ví dụ như cổ phiếu, trái phiếu,…) cho phù hợp với đặc điểm hoạt động sản xuất, kinh doanh và yêu cầu quản lý của đơn vị mình.

3. Phương pháp kế toán một số giao dịch kinh tế chủ yếu

3.1. Khi mua chứng khoán kinh doanh, căn cứ vào giá thực tế mua, ghi:

Nợ TK 121 - Chứng khoán kinh doanh

Có các TK 111, 112, 141, 244, 331,…

3.2. Các chi phí mua chứng khoán kinh doanh như chi phí môi giới, giao dịch, chi phí thông tin, phí ngân hàng… được hạch toán vào chi phí tài chính, ghi:

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính

Có các TK 111, 112, 331,...

3.3. Định kỳ thu lãi chứng khoán kinh doanh là trái phiếu và các chứng khoán khác:

- Trường hợp nhận tiền lãi trái phiếu và sử dụng tiền lãi để tiếp tục mua bổ sung trái phiếu, tín phiếu (không mang tiền về doanh nghiệp mà sử dụng tiền lãi mua ngay trái phiếu), ghi:

Nợ TK 121 - Chứng khoán kinh doanh

Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính.

- Trường hợp các khoản cổ tức, lợi nhuận hoặc lãi trái phiếu được chia bằng tiền:

Nợ các TK 111, 112, 138,... (tổng tiền lãi thu được)

Có TK 121 - Chứng khoán kinh doanh (phần tiền lãi đầu tư dồn tích trước khi doanh nghiệp mua lại khoản đầu tư)

Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính (phần tiền lãi của các kỳ sau khi doanh nghiệp mua lại khoản đầu tư).

3.4. Khi bán, chuyển nhượng chứng khoán kinh doanh:

- Trường hợp có lãi, ghi:

Nợ các TK 111, 112, 131,... (Tổng số tiền thu được)

Nợ TK 229 - Dự phòng tổn thất tài sản (số dự phòng đã trích lập tương ứng với chứng khoán kinh doanh đã bán) (nếu có)

Có TK 121 - Chứng khoán kinh doanh (giá trị ghi sổ)

Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính (số chênh lệch).

- Trường hợp bị lỗ, ghi:

Nợ các TK 111, 112,... (Tổng số tiền thu được)

Nợ TK 229 - Dự phòng tổn thất tài sản (2291) (số dự phòng đã trích lập tương ứng với chứng khoán kinh doanh đã bán) (nếu có)

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính (Chênh lệch giữa tổn thất thực tế với số dự phòng đã trích lập)

Có TK 121 - Chứng khoán kinh doanh (giá trị ghi sổ).

Việc hoàn nhập các khoản dự phòng giảm giá chứng khoán kinh doanh có thể được ghi nhận ngay cho từng giao dịch tại thời điểm bán, chuyển nhượng chứng khoán

kinh doanh hoặc khi xác định số trích lập dự phòng giảm giá chứng khoán kinh doanh vào cuối mỗi kỳ kế toán nhưng phải nhất quán theo quy định của chuẩn mực kế toán Việt Nam.

3.5. Các chi phí về bán chứng khoán kinh doanh (nếu có), ghi:

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính

Có các TK 111, 112, 331,...

3.6. Trường hợp doanh nghiệp mua, bán chứng khoán kinh doanh dưới hình thức hoán đổi cổ phiếu, doanh nghiệp phải xác định giá trị hợp lý của cổ phiếu nhận về tại thời điểm hoán đổi. Phần chênh lệch (nếu có) giữa giá trị hợp lý của cổ phiếu nhận về và giá trị ghi sổ của cổ phiếu mang đi hoán đổi được ghi nhận là doanh thu hoạt động tài chính (nếu lãi) hoặc chi phí tài chính (nếu lỗ).

Nợ TK 121 - Chứng khoán kinh doanh (giá trị hợp lý của cổ phiếu nhận về)

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

Có TK 121- Chứng khoán kinh doanh (giá trị ghi sổ của cổ phiếu mang đi hoán đổi)

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

TÀI KHOẢN 128 - ĐẦU TƯ NẮM GIỮ ĐẾN NGÀY ĐÁO HẠN

1. Nguyên tắc kế toán

1.1. Tài khoản này dùng để phản ánh số hiện có và tình hình biến động tăng, giảm các khoản đầu tư nắm giữ đến ngày đáo hạn như: Các khoản tiền gửi có kỳ hạn tại ngân hàng,... giấy tờ có giá (bao gồm cả các loại tín phiếu, kỳ phiếu, chứng chỉ tiền gửi), trái phiếu, cổ phiếu ưu đãi được phân loại là nợ phải trả, các khoản cho vay nắm giữ đến ngày đáo hạn với mục đích thu lãi hàng kỳ, các khoản đầu tư nắm giữ đến ngày đáo hạn khác hoặc có bản chất tương tự và không bao gồm các công cụ phái sinh.

Tài khoản này không phản ánh các loại trái phiếu và công cụ nợ khác nắm giữ vì mục đích mua bán để kiếm lời (được phản ánh trong Tài khoản 121 - Chứng khoán kinh doanh).

1.2. Doanh nghiệp phải mở sổ chi tiết theo dõi từng khoản đầu tư nắm giữ đến ngày đáo hạn theo từng kỳ hạn, từng đối tượng, từng loại nguyên tệ, từng số lượng,... Khi lập Báo cáo tài chính, doanh nghiệp căn cứ vào kỳ hạn còn lại của khoản đầu tư nắm giữ đến ngày đáo hạn (từ 12 tháng trở xuống hay trên 12 tháng kể từ thời điểm kết thúc kỳ kế toán) để trình bày là tài sản ngắn hạn hoặc dài hạn.

1.3. Doanh nghiệp phải hạch toán đầy đủ, kịp thời doanh thu hoạt động tài chính phát sinh từ các khoản đầu tư, ví dụ như lãi tiền gửi có kỳ hạn, lãi cho vay, lãi trái phiếu,… khi thanh lý, nhượng bán các khoản đầu tư nắm giữ đến ngày đáo hạn,...

1.4. Tại thời điểm kết thúc kỳ kế toán, nếu có bất kỳ dấu hiệu hoặc bằng chứng nào cho thấy khoản đầu tư nắm giữ đến ngày đáo hạn của doanh nghiệp có thể bị tổn thất thì doanh nghiệp phải lập dự phòng tổn thất đầu tư nắm giữ đến ngày đáo hạn theo hướng dẫn tại Tài khoản 229 - Dự phòng tổn thất tài sản.

1.5. Trường hợp khoản đầu tư nắm giữ đến ngày đáo hạn của doanh nghiệp có phát sinh chiết khấu (giá phát hành trái phiếu nhỏ hơn mệnh giá của trái phiếu) hoặc phụ trội (giá phát hành trái phiếu lớn hơn mệnh giá của trái phiếu) thì khoản chiết khấu, phụ trội đó được phân bổ dần vào doanh thu hoạt động tài chính theo phương pháp đường thẳng hoặc phương pháp lãi suất thực phù hợp với kỳ hạn của khoản đầu tư. Tuy nhiên, nếu phần phụ trội của khoản đầu tư nắm giữ đến ngày đáo hạn phân bổ hàng kỳ lớn hơn phần lãi theo lãi suất danh nghĩa hàng kỳ của khoản đầu tư nắm giữ đến ngày đáo hạn (nếu có) thì phần chênh lệch này được hạch toán vào chi phí tài chính.

Trường hợp doanh nghiệp mua khoản đầu tư nắm giữ đến ngày đáo hạn có lãi suất thả nổi được xác định lại hàng kỳ theo thị trường mà việc cập nhật lãi suất thả nổi sẽ triệt tiêu được chiết khấu, phụ trội liên quan đến lợi thế/bất lợi của công cụ thì chiết khấu, phụ trội được phân bổ cho giai đoạn từ ngày mua tới ngày chốt lãi suất tiếp theo (ngày mà lãi suất danh nghĩa của trái phiếu được xác định theo biến động lãi suất trên thị trường).

Trường hợp doanh nghiệp mua khoản đầu tư nắm giữ đến ngày đáo hạn có lãi suất thả nổi được xác định lại hàng kỳ theo thị trường đồng thời chiết khấu, phụ trội liên quan đến lợi thế/bất lợi của công cụ mà việc cập nhật lãi suất thả nổi không triệt tiêu được thì chiết khấu, phụ trội được phân bổ trong suốt thời gian của công cụ.

Doanh nghiệp được lựa chọn phân bổ các khoản chiết khấu hoặc phụ trội của các khoản đầu tư nắm giữ đến ngày đáo hạn trong suốt thời gian của công cụ theo phương pháp đường thẳng hoặc phương pháp lãi suất thực nhưng phải nhất quán theo quy định của chuẩn mực kế toán Việt Nam.

1.6. Việc xác định tỷ giá giao dịch thực tế, tỷ giá ghi sổ, các giao dịch phát sinh và đánh giá lại các khoản đầu tư nắm giữ đến ngày đáo hạn là khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ được hướng dẫn tại Tài khoản 413 - Chênh lệch tỷ giá hối đoái.

2. Kết cấu và nội dung phản ánh của Tài khoản 128 - Đầu tư nắm giữ đến ngày đáo hạn

Bên Nợ:

Giá trị các khoản đầu tư nắm giữ đến ngày đáo hạn tăng.

Bên Có:

Giá trị các khoản đầu tư nắm giữ đến ngày đáo hạn giảm.

Số dư bên Nợ:

Giá trị các khoản đầu tư nắm giữ đến ngày đáo hạn hiện có tại thời điểm kết thúc kỳ kế toán.

Tài khoản 128 - Đầu tư nắm giữ đến ngày đáo hạn có 4 tài khoản cấp 2:

- Tài khoản 1281 - Tiền gửi có kỳ hạn: Phản ánh số hiện có và tình hình tăng, giảm của tiền gửi có kỳ hạn và các công cụ tài chính khác có tính chất tương tự tiền gửi có kỳ hạn.

- Tài khoản 1282 - Trái phiếu: Phản ánh số hiện có và tình hình tăng, giảm của các loại trái phiếu mà doanh nghiệp có khả năng và có ý định nắm giữ đến ngày đáo hạn và các công cụ tài chính khác có tính chất tương tự như trái phiếu.

- Tài khoản 1283 - Cho vay: Phản ánh số hiện có và tình hình tăng, giảm của các khoản cho vay theo khế ước giữa các bên phù hợp với quy định của pháp luật. Tùy theo từng hợp đồng, các khoản cho vay theo khế ước có thể được thu hồi một lần tại thời điểm đáo hạn hoặc thu hồi dần từng kỳ.

- Tài khoản 1288 - Các khoản đầu tư khác nắm giữ đến ngày đáo hạn: Phản ánh số hiện có và tình hình tăng, giảm của các khoản đầu tư khác nắm giữ đến ngày đáo

hạn (ngoài các khoản tiền gửi có kỳ hạn, trái phiếu và cho vay), như cổ phiếu ưu đãi được phân loại là nợ phải trả, thương phiếu,... .

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

3.1. Kế toán mua khoản đầu tư nắm giữ đến ngày đáo hạn và phân bổ chiết khấu hoặc phụ trội (nếu có) theo phương pháp đường thẳng

3.1.1 Kế toán khoản đầu tư nắm giữ đến ngày đáo hạn theo mệnh giá

a) Khi chi tiền để mua khoản đầu tư nắm giữ đến ngày đáo hạn (gửi tiền có kỳ hạn, mua trái phiếu, cho vay...), ghi:

Nợ TK 128 - Đầu tư nắm giữ đến ngày đáo hạn

Có các TK 111, 112,... (số tiền thực chi mua khoản đầu tư).

- Trường hợp khoản đầu tư nắm giữ đến ngày đáo hạn nhận lãi trước thì số tiền thực chi mua khoản đầu tư = mệnh giá - số tiền lãi nhận trước cho nhiều kỳ.

- Trường hợp khoản đầu tư nắm giữ đến ngày đáo hạn nhận lãi định kỳ hoặc nhận lãi sau thì số tiền thực chi mua khoản đầu tư theo mệnh giá.

b) Định kỳ, doanh nghiệp ghi nhận tiền lãi khoản đầu tư nắm giữ đến ngày đáo hạn vào doanh thu tài chính của từng kỳ, ghi:

- Đối với nhận lãi trước hoặc nhận lãi sau (kể cả kỳ đáo hạn), ghi:

Nợ TK 128 - Đầu tư nắm giữ đến ngày đáo hạn (trường hợp nhận lãi trước hoặc nhận lãi sau)

Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính.

- Đối với trường hợp nhận lãi định kỳ (trừ kỳ đáo hạn), ghi:

Nợ các TK 111, 112,... (trường hợp nhận lãi định kỳ)

Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính

c) Cuối thời hạn của khoản đầu tư nắm giữ đến ngày đáo hạn:

- Đối với trường hợp nhận lãi trước hoặc nhận lãi sau, ghi:

Nợ các TK 111, 112,... (số tiền thực thu)

Có TK 128 - Đầu tư nắm giữ đến ngày đáo hạn.

- Đối với trường hợp nhận lãi định kỳ, ghi:

Nợ các TK 111, 112,... (số tiền thực thu)

Có TK 128 - Đầu tư nắm giữ đến ngày đáo hạn

Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính.

3.1.2. Kế toán khoản đầu tư nắm giữ đến ngày đáo hạn có chiết khấu

a) Khi chi tiền để mua khoản đầu tư nắm giữ đến ngày đáo hạn (gửi tiền có kỳ hạn, mua trái phiếu, cho vay...), ghi:

Nợ TK 128 - Đầu tư nắm giữ đến ngày đáo hạn

Có các TK 111, 112,... (số tiền thực chi mua khoản đầu tư).

- Trường hợp khoản đầu tư nắm giữ đến ngày đáo hạn nhận lãi trước thì số tiền thực chi mua khoản đầu tư = mệnh giá - số tiền lãi nhận trước cho nhiều kỳ - số chiết khấu.

- Trường hợp khoản đầu tư nắm giữ đến ngày đáo hạn nhận lãi định kỳ hoặc nhận lãi sau thì số tiền thực chi mua khoản đầu tư = mệnh giá - số chiết khấu.

b) Định kỳ, doanh nghiệp ghi nhận số tiền lãi của từng kỳ và số chiết khấu của khoản đầu tư phân bổ cho từng kỳ vào doanh thu hoạt động tài chính của từng kỳ, ghi:

- Đối với trường hợp nhận lãi trước hoặc nhận lãi sau (kể cả kỳ đáo hạn), ghi:

Nợ TK 128 - Đầu tư nắm giữ đến ngày đáo hạn (số tiền lãi và số chiết khấu của khoản đầu tư phân bổ cho từng kỳ)

Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính.

- Đối với trường hợp nhận lãi định kỳ:

+ Phân bổ số chiết khấu của khoản đầu tư (kể cả kỳ đáo hạn), ghi:

Nợ TK 128 - Đầu tư nắm giữ đến ngày đáo hạn (số chiết khấu của khoản đầu tư phân bổ cho từng kỳ)

Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính.

+ Phản ánh số tiền lãi nhận được của từng kỳ (trừ kỳ đáo hạn)

Nợ các TK 111, 112,... (số tiền lãi nhận được của từng kỳ)

Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính.

c) Cuối thời hạn của khoản đầu tư nắm giữ đến ngày đáo hạn:

- Đối với trường hợp nhận lãi trước hoặc nhận lãi sau, ghi:

Nợ các TK 111, 112,... (số tiền thực thu)

Có TK 128 - Đầu tư nắm giữ đến ngày đáo hạn.

- Đối với trường hợp nhận lãi định kỳ, ghi:

Nợ các TK 111, 112,... (số tiền thực thu)

Có TK 128 - Đầu tư nắm giữ đến ngày đáo hạn.

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

3.1.3. Kế toán khoản đầu tư nắm giữ đến ngày đáo hạn có phụ trội

a) Khi chi tiền để mua khoản đầu tư nắm giữ đến ngày đáo hạn (gửi tiền có kỳ hạn, mua trái phiếu, cho vay...), ghi:

Nợ TK 128 - Đầu tư nắm giữ đến ngày đáo hạn

Có các TK 111, 112,... (số tiền thực chi mua khoản đầu tư).

- Trường hợp khoản đầu tư nắm giữ đến ngày đáo hạn nhận lãi trước thì số tiền thực chi mua khoản đầu tư = mệnh giá - số tiền lãi nhận trước cho nhiều kỳ + số phụ trội.

- Trường hợp khoản đầu tư nắm giữ đến ngày đáo hạn nhận lãi định kỳ hoặc nhận lãi sau thì số tiền thực chi mua khoản đầu tư = mệnh giá + số phụ trội.

b) Định kỳ, doanh nghiệp ghi nhận khoản chênh lệch giữa số tiền lãi từng kỳ với số phụ trội của khoản đầu tư phân bổ cho từng kỳ vào doanh thu hoạt động tài chính của từng kỳ, ghi:

- Đối với trường hợp nhận lãi trước hoặc nhận lãi sau (kể cả kỳ đáo hạn), ghi:

Nợ TK 128 - Đầu tư nắm giữ đến ngày đáo hạn (số tiền lãi từng kỳ trừ (-) số phụ trội của khoản đầu tư phân bổ cho từng kỳ)

Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính.

- Đối với trường hợp nhận lãi định kỳ:

+ Phân bổ số phụ trội của khoản đầu tư (kể cả kỳ đáo hạn), ghi:

Nợ TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính

Có TK 128 - Đầu tư nắm giữ đến ngày đáo hạn (số phụ trội của khoản đầu tư phân bổ cho từng kỳ).

+ Số tiền lãi được nhận của từng kỳ (trừ kỳ đáo hạn), ghi:

Nợ các TK 111, 112,... (số tiền lãi nhận được của từng kỳ)

Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính.

c) Cuối thời hạn của khoản đầu tư nắm giữ đến ngày đáo hạn:

- Đối với trường hợp nhận lãi trước hoặc nhận lãi sau, ghi:

Nợ các TK 111, 112,... (số tiền thực thu)

Có TK 128 - Đầu tư nắm giữ đến ngày đáo hạn.

- Đối với trường hợp nhận lãi định kỳ, ghi:

Nợ các TK 111, 112,... (số tiền thực thu)

Có TK 128 - Đầu tư nắm giữ đến ngày đáo hạn.

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

3.2. Kế toán mua khoản đầu tư nắm giữ đến ngày đáo hạn và phân bổ chiết khấu hoặc phụ trội trái phiếu (nếu có) theo phương pháp lãi suất thực

a) Khi mua khoản đầu tư nắm giữ đến ngày đáo hạn (gửi tiền có kỳ hạn, mua trái phiếu, cho vay...), ghi:

Nợ TK 128 - Đầu tư nắm giữ đến ngày đáo hạn

Có các TK 111, 112,... (số tiền thực chi)

- Trường hợp khoản đầu tư nắm giữ đến ngày đáo hạn nhận lãi trước thì số tiền thực chi mua khoản đầu tư = mệnh giá trừ (-) số tiền lãi nhận trước cho nhiều kỳ cộng (+) số phụ trội hoặc trừ (-) số chiết khấu.

- Trường hợp khoản đầu tư nắm giữ đến ngày đáo hạn nhận lãi định kỳ hoặc nhận lãi sau thì số tiền thực chi mua khoản đầu tư = mệnh giá cộng (+) số phụ trội hoặc trừ (-) số chiết khấu.

b) Sau ghi nhận ban đầu, doanh nghiệp căn cứ vào lãi suất danh nghĩa, số chiết khấu hoặc phụ trội, chi phí mua khoản đầu tư để xác định lãi suất thực của khoản đầu tư làm cơ sở cho việc tính và phân bổ số tiền lãi từng kỳ (kể cả kỳ đáo hạn) theo quy định.

- Trường hợp nhận lãi trước hoặc nhận lãi sau, ghi:

Nợ TK 128 - Đầu tư nắm giữ đến ngày đáo hạn

Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính (số tiền lãi từng kỳ theo lãi suất thực).

- Trường hợp nhận lãi định kỳ, ghi:

Nợ các TK 111, 112 (số lãi từng kỳ được nhận theo lãi suất danh nghĩa)

Nợ TK 128 - Đầu tư nắm giữ đến ngày đáo hạn (Chênh lệch giữa lãi suất danh nghĩa nhỏ hơn lãi suất thực của khoản đầu tư nắm giữ đến ngày đáo hạn) (nếu có)

Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính (số tiền lãi từng kỳ theo lãi suất thực)

Có TK 128 - Đầu tư nắm giữ đến ngày đáo hạn (Chênh lệch giữa lãi suất danh nghĩa lớn hơn lãi suất thực của khoản đầu tư nắm giữ đến ngày đáo hạn) (nếu có).

c) Cuối thời hạn của khoản đầu tư nắm giữ đến ngày đáo hạn:

Nợ các TK 111, 112,... (số tiền thực thu)

Có TK 128 - Đầu tư nắm giữ đến ngày đáo hạn.

- Trường hợp khoản đầu tư nắm giữ đến ngày đáo hạn nhận lãi trước thì số tiền thực thu = mệnh giá.

- Trường hợp khoản đầu tư nắm giữ đến ngày đáo hạn nhận lãi định kỳ thì số tiền thực thu = mệnh giá + số tiền lãi của kỳ đáo hạn theo lãi suất danh nghĩa.

- Trường hợp khoản đầu tư nắm giữ đến ngày đáo hạn nhận lãi sau thì số tiền thực thu = mệnh giá + tổng số tiền lãi của khoản đầu tư theo lãi suất danh nghĩa.

3.3. Trường hợp thanh lý trước hạn các khoản đầu tư nắm giữ đến ngày đáo hạn, ghi:

Nợ các TK 111, 112,...

Nợ TK 229 - Dự phòng tổn thất tài sản (2291) (số dự phòng đã trích lập tương ứng với khoản đầu tư nắm giữ đến ngày đáo hạn đã thanh lý) (nếu có)

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

Có TK 128 - Đầu tư nắm giữ đến ngày đáo hạn (giá trị ghi sổ)

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

NGUYÊN TẮC KẾ TOÁN CÁC KHOẢN NỢ PHẢI THU

1. Doanh nghiệp phải theo dõi chi tiết các khoản nợ phải thu theo từng kỳ hạn phải thu, đối tượng phải thu, nguyên tệ phải thu và các yếu tố khác cho phù hợp với đặc điểm hoạt động sản xuất kinh doanh và yêu cầu quản lý của doanh nghiệp.

2. Việc phân loại các khoản nợ phải thu là phải thu của khách hàng, phải thu nội bộ, phải thu khác được thực hiện theo nguyên tắc:

a) Phải thu của khách hàng gồm các khoản phải thu mang tính chất thương mại phát sinh từ giao dịch có tính chất mua - bán, như: Phải thu về bán hàng, cung cấp dịch vụ; phải thu về thanh lý, nhượng bán tài sản (TSCĐ, BĐSĐT, các khoản đầu tư tài chính) giữa doanh nghiệp và người mua (là đơn vị độc lập với người bán mà không phải đơn vị trực thuộc của doanh nghiệp). Khoản phải thu này bao gồm cả các khoản phải thu về tiền bán hàng xuất khẩu của bên giao ủy thác thông qua bên nhận ủy thác;

b) Phải thu nội bộ gồm các khoản phải thu giữa doanh nghiệp và đơn vị trực thuộc hoặc giữa các đơn vị trực thuộc với nhau;

c) Phải thu khác gồm các khoản phải thu không có tính chất thương mại, không liên quan đến giao dịch mua - bán, như: khoản phải thu về cổ tức và lợi nhuận được chia bằng tiền, các khoản đã chi hộ bên thứ ba, các khoản bên nhận ủy thác

xuất nhập khẩu chi hộ cho bên giao ủy thác, các khoản cho mượn tài sản phi tiền tệ, tiền phạt, bồi thường, tài sản thiếu chờ xử lý,...

3. Nguyên tắc kế toán các khoản phải thu bằng ngoại tệ:

3.1. Doanh nghiệp phải theo dõi chi tiết các khoản nợ phải thu theo nguyên tệ. Khi phát sinh các giao dịch liên quan đến các khoản nợ phải thu bằng ngoại tệ, doanh nghiệp phải quy đổi ra đơn vị tiền tệ trong kế toán theo nguyên tắc:

a) Bên Nợ các tài khoản phải thu áp dụng tỷ giá giao dịch thực tế.

b) Bên Có các tài khoản phải thu áp dụng tỷ giá giao dịch thực tế hoặc tỷ giá ghi sổ.

c) Trường hợp doanh nghiệp có phát sinh giao dịch trả trước tiền cho người bán để mua hàng hóa, dịch vụ thì khi nhận được hàng hóa, dịch vụ,... giá trị hàng hóa, dịch vụ nhận về tương ứng với các khoản ngoại tệ đã trả trước được áp dụng tỷ giá giao dịch thực tế tại thời điểm trả tiền trước.

3.2. Tại thời điểm kết thúc kỳ kế toán, doanh nghiệp phải đánh giá lại số dư các khoản nợ phải thu là khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ theo tỷ giá mua bán chuyển khoản trung bình của ngân hàng thương mại nơi doanh nghiệp thường xuyên có giao dịch.

3.3. Việc xác định tỷ giá giao dịch thực tế, tỷ giá ghi sổ, các giao dịch phát sinh và đánh giá lại các khoản nợ phải thu bằng ngoại tệ được hướng dẫn tại Tài khoản 413 - Chênh lệch tỷ giá hối đoái.

4. Khi lập Báo cáo tài chính, doanh nghiệp căn cứ kỳ hạn còn lại của các khoản nợ phải thu (từ 12 tháng trở xuống hay trên 12 tháng kể từ thời điểm kết thúc kỳ kế toán) để trình bày là tài sản ngắn hạn hoặc dài hạn. Các chỉ tiêu phải thu của Báo cáo tình hình tài chính có thể bao gồm cả các khoản được phản ánh ở các tài khoản khác ngoài các tài khoản phải thu, như: Khoản ký quỹ, ký cược phản ánh ở Tài khoản 244 - Ký quỹ, ký cược, khoản tạm ứng ở Tài khoản 141 - Tạm ứng,... Khi có bất kỳ dấu hiệu hoặc bằng chứng nào cho thấy doanh nghiệp không có khả năng thu hồi hoặc khó có khả năng thu hồi đối với các khoản nợ phải thu của doanh nghiệp thì phải trích lập dự phòng nợ phải thu khó đòi theo hướng dẫn tại Tài khoản 229 - Dự phòng tổn thất tài sản.

TÀI KHOẢN 131 - PHẢI THU CỦA KHÁCH HÀNG

1. Nguyên tắc kế toán

a) Tài khoản này dùng để phản ánh các khoản nợ phải thu của khách hàng (là khoản nợ phải thu mà quyền thu tiền chỉ phụ thuộc vào yếu tố thời gian) và tình hình thanh toán các khoản nợ phải thu của doanh nghiệp với khách hàng về tiền bán sản phẩm, hàng hóa, BĐSĐT, TSCĐ, các khoản đầu tư tài chính, cung cấp dịch vụ. Tài khoản này còn dùng để phản ánh các khoản phải thu của người nhận thầu XDCB với người giao thầu về khối lượng công tác XDCB đã hoàn thành.

b) Khoản phải thu của khách hàng cần được hạch toán chi tiết cho từng đối tượng, từng nội dung phải thu, theo dõi chi tiết kỳ hạn thu hồi (từ 12 tháng trở xuống hay trên 12 tháng kể từ thời điểm kết thúc kỳ kế toán) và ghi chép theo từng lần thanh toán. Đối tượng phải thu là các khách hàng có quan hệ kinh tế với doanh nghiệp về mua sản phẩm, hàng hóa, nhận cung cấp dịch vụ, kể cả TSCĐ, BĐSĐT, các khoản đầu tư tài chính.

c) Bên giao ủy thác xuất khẩu ghi nhận trong tài khoản này đối với các khoản phải thu từ bên nhận ủy thác xuất khẩu về tiền bán hàng xuất khẩu như các giao dịch bán hàng, cung cấp dịch vụ thông thường.

d) Khi lập Báo cáo tài chính, doanh nghiệp phải tiến hành phân loại các khoản nợ phải thu, các khoản nợ phải thu có thể được trả đúng hạn, bị quá hạn hoặc chưa quá hạn nhưng không có khả năng thu hồi hoặc khó có khả năng thu hồi... để có biện pháp xử lý đối với khoản nợ phải thu khó đòi và trích lập dự phòng nợ phải thu khó đòi theo quy định.

2. Kết cấu và nội dung phản ánh của Tài khoản 131 - Phải thu của khách hàng

Bên Nợ:

- Số tiền phải thu của khách hàng phát sinh trong kỳ khi bán sản phẩm, hàng hóa, BĐS đầu tư, TSCĐ, dịch vụ, các khoản đầu tư tài chính;

- Số tiền thừa trả lại cho khách hàng;

- Đánh giá lại các khoản phải thu của khách hàng là khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ (trường hợp tỷ giá ngoại tệ tăng so với đơn vị tiền tệ trong kế toán).

Bên Có:

- Số tiền khách hàng đã trả nợ;

- Số tiền đã nhận ứng trước, trả trước của khách hàng;

- Doanh thu của số hàng đã bán bị người mua trả lại (có thuế GTGT hoặc không có thuế GTGT);

- Số chiết khấu thanh toán, chiết khấu thương mại, giảm giá hàng bán cho người mua;

- Đánh giá lại các khoản phải thu của khách hàng là khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ (trường hợp tỷ giá ngoại tệ giảm so với đơn vị tiền tệ trong kế toán).

Số dư bên Nợ:

Số tiền còn phải thu của khách hàng tại thời điểm kết thúc kỳ kế toán.

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. Khi lập Báo cáo tình hình tài chính, doanh nghiệp lấy số dư chi tiết theo từng đối tượng phải thu của tài khoản này để ghi vào cả hai chỉ tiêu bên "Tài sản" và bên "Nguồn vốn".

3. Phương pháp kế toán một số giao dịch kinh tế chủ yếu

3.1. Khi bán sản phẩm, hàng hóa, cung cấp dịch vụ chưa thu được ngay bằng tiền (kể cả các khoản phải thu về tiền bán hàng xuất khẩu của bên giao ủy thác), doanh nghiệp ghi nhận doanh thu, ghi:

a) Đối với sản phẩm, hàng hóa, dịch vụ, BĐSĐT thuộc đối tượng chịu thuế gián thu (thuế GTGT, thuế tiêu thụ đặc biệt, thuế xuất khẩu, thuế bảo vệ môi trường), doanh nghiệp phản ánh doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ theo giá bán chưa có thuế, các khoản thuế gián thu phải nộp được tách riêng theo từng loại thuế ngay khi ghi nhận doanh thu, ghi:

Nợ TK 131 - Phải thu của khách hàng (tổng giá thanh toán)

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

Có TK 333 - Thuế và các khoản phải nộp Nhà nước.

b) Trường hợp các khoản thuế gián thu phải nộp không tách riêng ngay theo từng loại, doanh nghiệp ghi nhận doanh thu bao gồm cả thuế phải nộp. Định kỳ, doanh nghiệp xác định nghĩa vụ thuế phải nộp và ghi giảm doanh thu, ghi:

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

Có TK 333 - Thuế và các khoản phải nộp Nhà nước.

3.2. Kế toán hàng bán bị khách hàng trả lại:

Nợ TK 521 - Các khoản giảm trừ doanh thu

Nợ TK 333 - Thuế và các khoản phải nộp Nhà nước (số thuế GTGT của hàng bán bị trả lại, chi tiết cho từng loại thuế) (nếu có)

Có TK 131 - Phải thu của khách hàng.

3.3. Kế toán chiết khấu thương mại và giảm giá hàng bán

a) Trường hợp số tiền chiết khấu thương mại, giảm giá hàng bán đã ghi ngay trên hóa đơn bán hàng, kế toán phản ánh doanh thu theo giá đã trừ chiết khấu, giảm giá (ghi nhận theo doanh thu thuần) và không phản ánh riêng số chiết khấu, giảm giá;

b) Trường hợp trên hóa đơn bán hàng chưa thể hiện số tiền chiết khấu thương mại, giảm giá hàng bán do khách hàng chưa đủ điều kiện để được hưởng hoặc chưa xác định được số phải chiết khấu, giảm giá thì doanh thu ghi nhận theo giá chưa trừ chiết khấu (doanh thu gộp). Sau thời điểm ghi nhận doanh thu, nếu khách hàng đủ điều kiện được hưởng chiết khấu, giảm giá thì doanh nghiệp phải ghi nhận riêng khoản chiết khấu giảm giá để định kỳ điều chỉnh giảm doanh thu, ghi:

Nợ TK 521 - Các khoản giảm trừ doanh thu

Nợ TK 333 - Thuế và các khoản phải nộp Nhà nước (số thuế của hàng giảm giá, chiết khấu thương mại) (nếu có)

Có TK 131 - Phải thu của khách hàng (tổng số tiền giảm giá).

3.4. Số chiết khấu thanh toán phải trả cho người mua do người mua thanh toán tiền mua hàng trước thời hạn quy định, trừ vào khoản nợ phải thu của khách hàng, ghi:

Nợ các TK 111, 112,...

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính (Số tiền chiết khấu thanh toán)

Có TK 131 - Phải thu của khách hàng.

3.5. Nhận được tiền do khách hàng trả (kể cả tiền lãi của số nợ - nếu có), nhận tiền ứng trước của khách hàng theo hợp đồng bán hàng hoặc cung cấp dịch vụ, ghi:

Nợ các TK 111, 112,...

Có TK 131 - Phải thu của khách hàng

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

3.6. Phương pháp kế toán các khoản phải thu của nhà thầu đối với khách hàng liên quan đến hợp đồng xây dựng:

a) Trường hợp hợp đồng xây dựng quy định nhà thầu được thanh toán theo tiến độ kế hoạch:

- Khi kết quả thực hiện hợp đồng xây dựng được ước tính một cách đáng tin cậy, nhà thầu căn cứ vào chứng từ phản ánh doanh thu tương ứng với phần công việc đã hoàn thành (không phải hóa đơn) do nhà thầu tự xác định, ghi:

Nợ TK 337 - Thanh toán theo tiến độ kế hoạch hợp đồng xây dựng

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

- Căn cứ vào hóa đơn được lập theo tiến độ kế hoạch để phản ánh số tiền khách hàng phải trả theo tiến độ kế hoạch đã ghi trong hợp đồng, ghi:

Nợ TK 131 - Phải thu của khách hàng

Có TK 337 - Thanh toán theo tiến độ kế hoạch hợp đồng xây dựng

Có TK 3331 - Thuế GTGT phải nộp (33311) (nếu có).

b) Trường hợp hợp đồng xây dựng quy định nhà thầu được thanh toán theo giá trị khối lượng thực hiện, khi kết quả thực hiện hợp đồng xây dựng được xác định một cách đáng tin cậy và được khách hàng xác nhận, doanh nghiệp phải ghi nhận doanh thu trên cơ sở phần công việc đã hoàn thành được khách hàng xác nhận, ghi:

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 (33311) (nếu có).

c) Khoản tiền thưởng thu được từ khách hàng trả phụ thêm cho nhà thầu khi thực hiện hợp đồng đạt hoặc vượt một số chỉ tiêu cụ thể đã được ghi trong hợp đồng, ghi:

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 (33311) (nếu có).

d) Khoản bồi thường thu được từ khách hàng hay các bên khác để bù đắp cho các chi phí không bao gồm trong giá trị hợp đồng (như sự chậm trễ, sai sót của khách hàng và các tranh chấp về các thay đổi trong việc thực hiện hợp đồng), ghi:

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 (33311) (nếu có).

đ) Khi nhận được tiền thanh toán khối lượng công trình hoàn thành từ khách hàng, ghi:

Nợ các TK 111, 112,...

Có TK 131 - Phải thu của khách hàng.

3.7. Trường hợp khách hàng không thanh toán bằng tiền mà thanh toán bằng hàng (theo phương thức hàng đổi hàng), căn cứ vào giá trị vật tư, hàng hóa nhận trao đổi (tính theo giá trị hợp lý ghi trong Hóa đơn GTGT hoặc Hóa đơn bán hàng của khách hàng) trừ vào số nợ phải thu của khách hàng, ghi:

Nợ các TK 152, 153, 156,…

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

Có TK 131 - Phải thu của khách hàng.

3.8. Trường hợp phát sinh khoản nợ phải thu không có khả năng thu hồi thì phải xử lý tài chính theo quy định. Căn cứ vào quyết định của cấp có thẩm quyền về việc xử lý xóa sổ khoản nợ phải thu, ghi:

Nợ TK 229 - Dự phòng tổn thất tài sản (2293) (số đã lập dự phòng)

Nợ TK 642 - Chi phí quản lý doanh nghiệp (số chưa lập dự phòng)

Có TK 131 - Phải thu của khách hàng.

Đồng thời mở sổ theo dõi khoản nợ khó đòi đã xử lý nhằm tiếp tục theo dõi trong thời hạn quy định để có thể truy thu người nợ số tiền đó.

3.9. Bên nhận ủy thác xuất nhập khẩu phản ánh khoản phải thu về phí ủy thác xuất nhập khẩu được nhận từ bên giao ủy thác, căn cứ vào hóa đơn, ghi:

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 (33311).

TÀI KHOẢN 133 -THUẾ GIÁ TRỊ GIA TĂNG ĐƯỢC KHẤU TRỪ

1. Nguyên tắc kế toán

a) Tài khoản này dùng để phản ánh số thuế GTGT đầu vào được khấu trừ, đã khấu trừ và còn được khấu trừ của doanh nghiệp.

b) Doanh nghiệp phải hạch toán riêng thuế GTGT đầu vào được khấu trừ và thuế GTGT đầu vào không được khấu trừ. Trường hợp không thể hạch toán riêng được thì số thuế GTGT đầu vào được hạch toán vào Tài khoản 133. Cuối kỳ, doanh nghiệp phải xác định số thuế GTGT được khấu trừ và không được khấu trừ theo quy định của pháp luật về thuế GTGT.

c) Số thuế GTGT đầu vào không được khấu trừ được tính vào giá trị tài sản được mua, giá vốn của hàng bán ra hoặc chi phí sản xuất, kinh doanh tùy theo từng trường hợp cụ thể.

d) Việc xác định số thuế GTGT đầu vào được khấu trừ, kê khai, quyết toán, nộp thuế phải tuân thủ theo đúng quy định của pháp luật về thuế GTGT.

2. Kết cấu và nội dung phản ánh của Tài khoản 133 - Thuế GTGT được khấu trừ

Bên Nợ:

Số thuế GTGT đầu vào được khấu trừ.

Bên Có:

- Số thuế GTGT đầu vào đã khấu trừ;

- Kết chuyển số thuế GTGT đầu vào không được khấu trừ;

- Thuế GTGT đầu vào của vật tư, hàng hóa, dịch vụ mua vào nhưng đã trả lại, được giảm giá;

- Số thuế GTGT đầu vào đã được hoàn lại.

Số dư bên Nợ:

Số thuế GTGT đầu vào còn được khấu trừ, số thuế GTGT đầu vào được hoàn lại nhưng NSNN chưa hoàn trả tại thời điểm kết thúc kỳ kế toán.

Tài khoản 133 - Thuế GTGT được khấu trừ, có 2 tài khoản cấp 2:

- Tài khoản 1331 - Thuế GTGT được khấu trừ của hàng hóa, dịch vụ: Phản ánh thuế GTGT đầu vào được khấu trừ của vật tư, hàng hóa, dịch vụ mua ngoài dùng vào sản xuất, kinh doanh hàng hóa, dịch vụ thuộc đối tượng chịu thuế GTGT tính theo phương pháp khấu trừ thuế.

- Tài khoản 1332 - Thuế GTGT được khấu trừ của TSCĐ: Phản ánh thuế GTGT đầu vào của hoạt động đầu tư, mua sắm TSCĐ, BĐSĐT dùng vào hoạt động sản xuất, kinh doanh hàng hóa, dịch vụ thuộc đối tượng chịu thuế GTGT tính theo phương pháp khấu trừ thuế.

3. Phương pháp kế toán một số giao dịch kinh tế chủ yếu

3.1. Khi mua hàng tồn kho, TSCĐ, BĐSĐT, ghi:

Nợ các TK 152, 153, 156, 211, 213, 217,...

Nợ TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ (1331, 1332) (nếu có)

Có các TK 111, 112, 331,... (tổng giá thanh toán).

3.2. Khi mua vật tư, hàng hóa, dịch vụ dùng ngay vào sản xuất, kinh doanh, ghi:

Nợ các TK 241, 242, 621, 623, 627, 641, 642,...

Nợ TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ (1331) (nếu có)

Có các TK 111, 112, 331,... (tổng giá thanh toán).

3.3. Khi mua hàng hóa giao bán ngay cho khách hàng (không qua nhập kho), ghi:

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán

Nợ TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ (1331) (nếu có)

Có các TK 111, 112, 331,... (tổng giá thanh toán).

3.4. Khi nhập khẩu vật tư, hàng hóa, TSCĐ:

- Doanh nghiệp phản ánh giá trị vật tư, hàng hóa, TSCĐ nhập khẩu bao gồm tổng số tiền phải thanh toán cho người bán (theo tỷ giá giao dịch thực tế), thuế nhập khẩu, thuế tiêu thụ đặc biệt, thuế bảo vệ môi trường phải nộp, chi phí vận chuyển (nếu có), ghi:

Nợ các TK 152, 153, 156, 211,...

Có TK 3331 - Thuế GTGT phải nộp (33312) (nếu thuế GTGT đầu vào của hàng nhập khẩu không được khấu trừ)

Có TK 3332 - Thuế tiêu thụ đặc biệt (nếu có)

Có TK 3333 - Thuế xuất, nhập khẩu (chi tiết thuế nhập khẩu)

Có TK 33381 - Thuế Bảo vệ môi trường (nếu có)

Có các TK 111, 112, 331,...

- Nếu thuế GTGT đầu vào của hàng nhập khẩu được khấu trừ, ghi:

Nợ TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ (1331, 1332)

Có TK 333 - Thuế và các khoản phải nộp Nhà nước (33312).

3.5. Trường hợp hàng đã mua và đã trả lại người bán hoặc hàng đã mua được giảm giá do kém, mất phẩm chất: Căn cứ vào chứng từ xuất hàng trả lại cho bên bán và các chứng từ liên quan, doanh nghiệp phản ánh giá trị hàng đã mua và đã trả lại người bán hoặc hàng đã mua được giảm giá, thuế GTGT đầu vào không được khấu trừ, ghi:

Nợ các TK 111, 112, 331 (tổng giá thanh toán)

Có TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ (thuế GTGT đầu vào của hàng mua trả lại hoặc được giảm giá)

Có các TK 152, 153, 156, 211,... (giá mua chưa có thuế GTGT).

3.6. Trường hợp không hạch toán riêng được thuế GTGT đầu vào được khấu trừ, không được khấu trừ:

a) Khi mua vật tư, hàng hóa, TSCĐ, ghi:

Nợ các TK 152, 153, 156, 211, 213 (giá mua chưa có thuế GTGT)

Nợ TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ (thuế GTGT đầu vào)

Có các TK 111, 112, 331,...

b) Cuối kỳ, doanh nghiệp tính và xác định thuế GTGT đầu vào được khấu trừ, không được khấu trừ theo quy định của pháp luật về thuế GTGT. Đối với số thuế GTGT đầu vào không được khấu trừ thì được tính vào giá trị tài sản được mua, giá vốn của hàng bán ra hoặc chi phí sản xuất, kinh doanh tùy theo từng trường hợp cụ thể, ghi:

Nợ các TK 152, 156, 211, 627, 632, 641, 642,...

Có TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ (1331).

3.7. Vật tư, hàng hóa, TSCĐ mua vào bị tổn thất do thiên tai, hoả hoạn, bị mất, việc khấu trừ thuế GTGT đầu vào được thực hiện theo quy định của pháp luật về thuế. Nếu thuế GTGT đầu vào của số tài sản này không được khấu trừ:

+ Nếu chưa xác định được nguyên nhân chờ xử lý, ghi:

Nợ TK 138 - Phải thu khác (1381)

Có TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ (1331, 1332).

+ Khi có quyết định xử lý của cấp có thẩm quyền về số thu bồi thường của các tổ chức, cá nhân, ghi:

Nợ các TK 111, 112, 334,... (số thu bồi thường)

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán (nếu được tính vào chi phí)

Có TK 138 - Phải thu khác (1381)

Có TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ (nếu xác định được nguyên nhân và có quyết định xử lý ngay).

3.8. Cuối kỳ, doanh nghiệp xác định số thuế GTGT đầu vào được khấu trừ vào số thuế GTGT đầu ra khi xác định số thuế GTGT phải nộp trong kỳ, ghi:

Nợ TK 3331 - Thuế GTGT phải nộp (33311)

Có TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ.

3.9. Khi được hoàn thuế GTGT đầu vào của hàng hóa, dịch vụ, ghi:

Nợ các TK 111, 112,....

Có TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ (1331).

TÀI KHOẢN 136 - PHẢI THU NỘI BỘ

1. Nguyên tắc kế toán

a) Tài khoản này dùng để phản ánh các khoản nợ phải thu và tình hình thanh toán các khoản nợ phải thu của doanh nghiệp với đơn vị trực thuộc hoặc giữa các đơn vị trực thuộc doanh nghiệp.

b) Nội dung các khoản phải thu nội bộ phản ánh vào Tài khoản 136 - Phải thu nội bộ bao gồm:

- Ở doanh nghiệp:

+ Vốn, quỹ đã giao, đã cấp cho đơn vị trực thuộc;

+ Các khoản đơn vị trực thuộc phải nộp lên doanh nghiệp theo quy định;

+ Các khoản nhờ đơn vị trực thuộc thu hộ;

+ Các khoản đã chi, đã trả hộ đơn vị trực thuộc;

+ Các khoản đã giao cho đơn vị trực thuộc để thực hiện khối lượng giao khoán nội bộ và nhận lại giá trị giao khoán nội bộ;

+ Các khoản phải thu vãng lai khác.

- Ở đơn vị trực thuộc:

+ Các khoản vốn, quỹ doanh nghiệp đã giao, đã cấp nhưng chưa nhận được;

+ Doanh thu bán hàng hóa, cung cấp dịch vụ giữa trụ sở chính với các đơn vị trực thuộc hoặc giữa các đơn vị trực thuộc với nhau;

+ Các khoản nhờ doanh nghiệp hoặc đơn vị trực thuộc khác thu hộ;

+ Các khoản đã chi, đã trả hộ doanh nghiệp và đơn vị trực thuộc khác;

+ Các khoản phải thu nội bộ vãng lai khác.

c) Tài khoản 136 - Phải thu nội bộ phải hạch toán chi tiết theo từng đơn vị trực thuộc có quan hệ thanh toán và theo dõi riêng từng khoản phải thu nội bộ. Doanh nghiệp cần có biện pháp đôn đốc giải quyết dứt điểm các khoản nợ phải thu nội bộ trong kỳ kế toán.

d) Tại thời điểm kết thúc kỳ kế toán, doanh nghiệp phải kiểm tra, đối chiếu và xác nhận số phát sinh, số dư Tài khoản 136 - Phải thu nội bộ, Tài khoản 336 - Phải trả nội bộ với các đơn vị trực thuộc có quan hệ theo từng nội dung thanh toán. Tiến hành thanh toán bù trừ theo từng khoản với từng đơn vị trực thuộc, đồng thời hạch toán bù trừ trên 2 Tài khoản 136 - Phải thu nội bộ và Tài khoản 336 - Phải trả nội bộ (theo chi tiết từng đối tượng). Khi đối chiếu, nếu có chênh lệch, phải tìm nguyên nhân và điều chỉnh kịp thời.

2. Kết cấu và nội dung phản ánh của Tài khoản 136 - Phải thu nội bộ

Bên Nợ:

- Số vốn doanh nghiệp đã giao, đã cấp cho đơn vị trực thuộc;

- Kinh phí chủ đầu tư giao cho BQLDA; Các khoản khác được ghi tăng số phải thu của chủ đầu tư đối với BQLDA;

- Các khoản đơn vị trực thuộc đã chi hộ, trả hộ doanh nghiệp hoặc các đơn vị trực thuộc khác;

- Số tiền doanh nghiệp phải thu về, các khoản đơn vị trực thuộc phải nộp cho doanh nghiệp;

- Số tiền đơn vị trực thuộc phải thu về, các khoản doanh nghiệp phải cấp xuống;

- Số tiền phải thu về sản phẩm, hàng hóa, dịch vụ giữa các đơn vị trực thuộc với nhau.

- Các khoản phải thu nội bộ khác.

Bên Có:

- Thu hồi vốn, quỹ ở đơn vị trực thuộc;

- Giá trị TSCĐ hoàn thành chuyển lên từ BQLDA; Các khoản khác được ghi giảm số phải thu của chủ đầu tư đối với BQLDA;

- Số tiền đã thu về các khoản phải thu trong nội bộ;

- Bù trừ phải thu với phải trả trong nội bộ của cùng một đối tượng.

Số dư bên Nợ:

Số nợ còn phải thu ở các đơn vị trực thuộc tại thời điểm kết thúc kỳ kế toán.

Tài khoản 136 - Phải thu nội bộ, có 4 tài khoản cấp 2:

- Tài khoản 1361 - Vốn kinh doanh ở đơn vị trực thuộc: Tài khoản này chỉ mở ở doanh nghiệp để phản ánh số vốn kinh doanh hiện có do doanh nghiệp cấp cho các đơn vị trực thuộc.

Tài khoản này không phản ánh số vốn công ty mẹ đầu tư vào các công ty con vì được phản ánh trên Tài khoản 221 - Đầu tư vào công ty con.

- Tài khoản 1362 - Phải thu nội bộ về chênh lệch tỷ giá: Tài khoản này chỉ mở ở các doanh nghiệp là Chủ đầu tư có thành lập BQLDA, dùng để phản ánh khoản chênh lệch tỷ giá phát sinh ở các BQLDA chuyển lên.

- Tài khoản 1363 - Phải thu nội bộ về chi phí đi vay đủ điều kiện được vốn hoá: Tài khoản này chỉ mở ở các doanh nghiệp là Chủ đầu tư có thành lập BQLDA, dùng để phản ánh khoản chi phí đi vay được vốn hóa phát sinh tại BQLDA.

- Tài khoản 1368 - Phải thu nội bộ khác: Phản ánh tất cả các khoản phải thu khác giữa trụ sở chính với các đơn vị trực thuộc hoặc giữa các đơn vị trực thuộc với nhau.

3. Phương pháp kế toán một số giao dịch kinh tế chủ yếu

3.1. Tại đơn vị trực thuộc

a) Khi chi hộ, trả hộ doanh nghiệp và các đơn vị trực thuộc khác, ghi:

Nợ TK 136 - Phải thu nội bộ (1368)

Có các TK 111, 112.

b) Căn cứ vào thông báo của doanh nghiệp về số quỹ khen thưởng, phúc lợi được doanh nghiệp cấp xuống, ghi:

Nợ TK 136 - Phải thu nội bộ (1368)

Có TK 353 - Quỹ khen thưởng, phúc lợi.

c) Khi bán sản phẩm, hàng hóa, cung cấp dịch vụ cho các đơn vị khác trong nội bộ doanh nghiệp, tùy thuộc vào đặc điểm hoạt động và phân cấp của từng đơn vị:

- Trường hợp đơn vị trực thuộc được phân cấp ghi nhận doanh thu, ghi:

Nợ TK 136 - Phải thu nội bộ (1368)

Có TK 511 - Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ (chi tiết giao dịch bán hàng nội bộ)

Có TK 333 - Thuế và các khoản phải nộp Nhà nước (3331).

Đồng thời ghi nhận giá vốn, ghi:

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán

Có các TK 154, 155, 156,…

- Trường hợp đơn vị trực thuộc không được phân cấp ghi nhận doanh thu, giá trị sản phẩm, hàng hóa, dịch vụ cung cấp nội bộ được phản ánh là khoản phải thu nội bộ, ghi:

Nợ TK 136 - Phải thu nội bộ (1368)

Có các TK 154, 155, 156,…

Có TK 333 - Thuế và các khoản phải nộp Nhà nước (nếu có).

d) Kho nhận được tiền hoặc vật tư, tài sản của doanh nghiệp hoặc đơn vị trực thuộc khác thanh toán về các khoản phải thu, ghi:

Nợ các TK 111, 112, 152, 153,...

Có TK 136 - Phải thu nội bộ (1368).

đ) Bù trừ các khoản phải thu nội bộ với các khoản phải trả nội bộ của cùng một đối tượng, ghi:

Nợ TK 336 - Phải trả nội bộ (3368)

Có TK 136 - Phải thu nội bộ (1368).

3.2. Hạch toán ở doanh nghiệp

a) Khi doanh nghiệp giao, cấp vốn cho đơn vị trực thuộc:

- Trường hợp giao vốn bằng tiền, hàng tồn kho, ghi:

Nợ TK 1361 - Vốn kinh doanh ở đơn vị trực thuộc

Có các TK 111, 112, 156,...

- Trường hợp giao vốn bằng TSCĐ, ghi:

Nợ TK 136 - Phải thu nội bộ (giá trị còn lại của TSCĐ) (1361)

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

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

b) Trường hợp đơn vị trực thuộc phải hoàn lại vốn cho doanh nghiệp, khi nhận được tiền do đơn vị trực thuộc nộp lên, ghi:

Nợ các TK 111, 112,...

Có TK 136 - Phải thu nội bộ (1361).

c) Căn cứ vào báo cáo của đơn vị trực thuộc về số vốn kinh doanh đơn vị trực thuộc đã nộp Ngân sách Nhà nước theo sự ủy quyền của cấp trên, ghi:

Nợ TK 411 - Vốn đầu tư của chủ sở hữu

Có TK 136 - Phải thu nội bộ (1361).

d) Khi bán sản phẩm, hàng hóa, cung cấp dịch vụ cho các đơn vị trong nội bộ doanh nghiệp, tùy thuộc vào đặc điểm hoạt động và phân cấp của từng đơn vị, doanh nghiệp có thể ghi nhận doanh thu tại thời điểm chuyển giao hàng hóa dịch

vụ cho các đơn vị trực thuộc hoặc tại thời điểm khi đơn vị trực thuộc bán hàng hóa, cung cấp dịch vụ ra bên ngoài:

- Trường hợp doanh nghiệp ghi nhận doanh thu tại thời điểm chuyển giao hàng hóa, dịch vụ cho đơn vị trực thuộc, ghi:

Nợ TK 136 - Phải thu nội bộ (1368)

Có TK 511 - Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ (chi tiết giao dịch bán hàng nội bộ)

Có TK 333 - Thuế và các khoản phải nộp Nhà nước (nếu có).

- Trường hợp doanh nghiệp không ghi nhận doanh thu tại thời điểm chuyển giao hàng hóa, dịch vụ cho đơn vị trực thuộc:

+ Khi chuyển giao hàng hóa, dịch vụ, ghi:

Nợ TK 136 - Phải thu nội bộ (1368)

Có các TK 154, 155, 156,…

Có TK 333 - Thuế và các khoản phải nộp Nhà nước (nếu có).

+ Khi đơn vị trực thuộc thông báo đã tiêu thụ được sản phẩm, hàng hóa, dịch vụ cho bên thứ ba ngoài doanh nghiệp, doanh nghiệp ghi doanh thu, ghi:

Nợ TK 136 - Phải thu nội bộ (1368)

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

Đồng thời ghi nhận giá vốn, ghi:

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán

Có TK 136 - Phải thu nội bộ (1368).

đ) Khoản phải thu về lãi của hoạt động sản xuất, kinh doanh, hoạt động khác ở các đơn vị trực thuộc, ghi:

Nợ TK 136 - Phải thu nội bộ (1368)

Có TK 421 - Lợi nhuận sau thuế chưa phân phối.

e) Khi chi hộ, trả hộ các đơn vị trực thuộc, ghi:

Nợ TK 136 - Phải thu nội bộ (1368)

Có các TK 111, 112,...

g) Khi nhận được tiền do đơn vị trực thuộc nộp lên về tiền lãi kinh doanh, thanh toán các khoản đã chi hộ, trả hộ đơn vị trực thuộc, ghi:

Nợ các TK 111, 112,...

Có TK 136 - Phải thu nội bộ (1368).

h) Bù trừ các khoản phải thu nội bộ với các khoản phải trả nội bộ của cùng một đối tượng, ghi:

Nợ TK 336 - Phải trả nội bộ (3368)

Có TK 136 - Phải thu nội bộ (1368).

3.3. Kế toán tại Chủ đầu tư có thành lập BQLDAĐT

a) Khi chủ đầu tư có quyết định giao vốn đầu tư bằng tiền, vật tư, TSCĐ cho BQLDAĐT, ghi:

Nợ TK 136 - Phải thu nội bộ (1361)

Nợ TK 214 - Hao mòn TSCĐ

Có các TK 111, 112, 152,…

Có TK 211 - TSCĐ hữu hình.

b) Lãi tiền gửi ngân hàng do tạm thời chưa sử dụng vốn đầu tư do các BQLDA đầu tư chuyển lên cho Chủ đầu tư, chủ đầu tư, ghi:

Nợ TK 136 - Phải thu nội bộ (1368)

Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính.

c) Chủ đầu tư kết chuyển chi phí đi vay đủ điều kiện được vốn hoá vào giá trị công trình cho BQLDA tính vào chi phí đầu tư xây dựng, ghi:

Nợ TK 136 - Phải thu nội bộ (1363)

Có các TK 111, 112, 335,…

d) Kho nhận doanh thu, doanh thu hoạt động tài chính, thu nhập khác do các BQLDAĐT nộp lên, ghi:

Nợ TK 136 - Phải thu nội bộ (1362, 1368)

Có các TK 511, 515, 711,…

đ) Khi các BQLDAĐT chuyển số thuế GTGT đầu vào khi mua NVL, CCDC, TSCĐ, dịch vụ để thực hiện dự án đầu tư cho Chủ đầu tư để khấu trừ, ghi:

Nợ TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ

Có TK 136 - Phải thu nội bộ (1368).

e) Kho nhận giá vốn cung cấp dịch vụ, chi phí tài chính, chi phí khác do các BQLDAĐT chuyển lên, ghi:

Nợ các TK 632, 635, 811,…

Có TK 136 - Phải thu nội bộ (1362, 1368).

g) Khi dự án hoàn thành, nhận bàn giao công trình, đơn vị chủ đầu tư ghi:

- Trường hợp nhận bàn giao công trình đã được quyết toán, chủ đầu tư ghi nhận giá trị công trình là giá đã được quyết toán, ghi:

Nợ các TK 111, 112, 152, 153, 155, 211, 213, 217,…

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

Có TK 136 - Phải thu nội bộ (1361)

Có các TK 331, 333,… (nhận nợ phải trả nếu có).

- Trường hợp nhận bàn giao công trình chưa được quyết toán, chủ đầu tư ghi nhận giá trị công trình là giá tạm tính. Khi quyết toán phải điều chỉnh giá trị công trình theo giá được quyết toán, ghi:

+ Nếu giá được quyết toán lớn hơn giá tạm tính, ghi:

Nợ các TK 155, 211, 213, 217,…

Có các TK liên quan.

+ Nếu giá được quyết toán nhỏ hơn giá tạm tính, ghi:

Nợ các TK liên quan

Có các TK 155, 211, 213, 217,…

TÀI KHOẢN 138 - PHẢI THU KHÁC

1. Nguyên tắc kế toán

Tài khoản này dùng để phản ánh các khoản phải thu ngoài phạm vi đã phản ánh ở các Tài khoản 131, 133, 136 và tình hình thanh toán các khoản phải thu này, gồm những nội dung chủ yếu sau:

- Giá trị tài sản thiếu nhưng chưa xác định được nguyên nhân, chờ xử lý;

- Các khoản phải thu về bồi thường vật chất do cá nhân, tập thể (trong và ngoài doanh nghiệp) gây ra như mất mát, hư hỏng vật tư, hàng hóa, tiền vốn,... đã được xử lý bắt bồi thường;

- Các khoản cho bên khác mượn bằng tài sản phi tiền tệ (nếu cho mượn bằng tiền thì phải kế toán là cho vay trên Tài khoản 1283);

- Các khoản đã chi đầu tư XDCB, chi phí sản xuất, kinh doanh... nhưng không được cấp có thẩm quyền phê duyệt phải thu hồi;

- Các khoản chi hộ phải thu hồi, như các khoản bên nhận ủy thác xuất nhập khẩu chi hộ cho bên giao ủy thác xuất khẩu về phí ngân hàng, phí giám định hải quan, phí vận chuyển, bốc vác, các khoản thuế,...

- Khoản phải thu về cổ tức, lợi nhuận được chia bằng tiền hoặc tài sản phi tiền tệ từ các hoạt động đầu tư tài chính;

- Thuế tiêu thụ đặc biệt của hàng nhập khẩu (ví dụ mặt hàng xăng nhập khẩu theo quy định của pháp luật thuế) đã nộp, được khấu trừ hoặc hoàn theo quy định của pháp luật thuế;

- Giá trị tài sản mang đi đầu tư vào hợp đồng hợp tác kinh doanh;

- Các khoản phải thu khác ngoài các khoản trên.

2. Kết cấu và nội dung phản ánh của Tài khoản 138 - Phải thu khác

Bên Nợ:

- Giá trị tài sản thiếu chờ xử lý;

- Phải thu của cá nhân, tập thể (trong và ngoài doanh nghiệp) đối với tài sản thiếu đã xác định rõ nguyên nhân;

- Số thuế tiêu thụ đặc biệt của hàng nhập khẩu đã nộp được khấu trừ hoặc được hoàn theo quy định của pháp luật thuế;

- Giá trị tài sản doanh nghiệp đem đầu tư vào hợp đồng hợp tác kinh doanh;

- Phải thu về cổ tức, lợi nhuận được chia bằng tiền từ các hoạt động đầu tư tài chính;

- Các khoản chi hộ bên thứ ba phải thu hồi, các khoản phải thu khác;

- Đánh giá lại các khoản phải thu khác là khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ (trường hợp tỷ giá ngoại tệ tăng so với đơn vị tiền tệ trong kế toán).

Bên Có:

- Kết chuyển giá trị tài sản thiếu vào các tài khoản liên quan theo quyết định ghi trong biên bản xử lý;

- Số thuế tiêu thụ đặc biệt của hàng nhập khẩu đã khấu trừ hoặc đã hoàn theo quy định của pháp luật thuế;

- Giá trị tài sản hoặc lợi ích doanh nghiệp được chia từ hợp đồng hợp tác kinh doanh sang tài khoản liên quan;

- Số tiền đã thu được về các khoản phải thu khác;

- Đánh giá lại các khoản phải thu khác là khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ (trường hợp tỷ giá ngoại tệ giảm so với đơn vị tiền tệ trong kế toán).

Số dư bên Nợ:

Các khoản nợ phải thu khác chưa thu được hiện còn tại thời điểm kết thúc kỳ kế toán.

Tài khoản 138 - Phải thu khác, có 3 tài khoản cấp 2:

- Tài khoản 1381 - Tài sản thiếu chờ xử lý: Phản ánh giá trị tài sản thiếu chưa xác định rõ nguyên nhân, còn chờ quyết định xử lý.

Về nguyên tắc trong mọi trường hợp phát hiện thiếu tài sản, doanh nghiệp phải truy tìm nguyên nhân và người phạm lỗi để có biện pháp xử lý cụ thể. Chỉ hạch toán vào Tài khoản 1381 - Tài sản thiếu chờ xử lý đối với các tài sản chưa xác định được nguyên nhân về thiếu, mất mát, hư hỏng phải chờ xử lý. Trường hợp tài sản thiếu đã xác định được nguyên nhân và đã có biên bản xử lý ngay trong kỳ thì ghi vào các tài khoản liên quan, không hạch toán qua Tài khoản 1381 - Tài sản thiếu chờ xử lý.

Trường hợp khi lập báo cáo tài chính, nếu không có bằng chứng chắc chắn cho thấy tài sản thiếu chờ xử lý có khả năng thu hồi thì doanh nghiệp phải ghi nhận giá trị tài sản thiếu đó vào chi phí để xác định kết quả kinh doanh trong kỳ. Đồng thời, doanh nghiệp phải thuyết minh trên Báo cáo tài chính của doanh nghiệp về giá trị tài sản thiếu chờ xử lý đã được ghi nhận vào kết quả kinh doanh trong kỳ, thời hạn doanh nghiệp dự kiến sẽ xác định rõ được nguyên nhân của từng loại tài sản thiếu chờ xử lý trên Báo cáo tài chính kỳ này, kết quả xử lý tài sản thiếu chờ xử lý đã phản ánh trên Báo cáo tài chính kỳ trước,... .

- Tài khoản 1383 - Thuế TTĐB của hàng nhập khẩu: Phản ánh số thuế tiêu thụ đặc biệt của hàng nhập khẩu (ví dụ xăng nhập khẩu,…), (trừ trường hợp thuế TTĐB của hàng tạm nhập - tái xuất đã nộp) được khấu trừ hoặc hoàn theo quy định của pháp luật thuế.

- Tài khoản 1388 - Phải thu khác: Phản ánh các khoản phải thu của doanh nghiệp ngoài phạm vi các khoản phải thu phản ánh ở các Tài khoản 1381, 1383, như: Phải thu hoạt động đầu tư của doanh nghiệp vào hợp đồng hợp tác kinh doanh; Phải thu các khoản cổ tức, lợi nhuận được chia bằng tiền hoặc tài sản phi tiền tệ; Phải thu về tiền lãi; Phải thu các khoản bồi thường, thuế TTĐB của hàng tạm nhập - tái xuất mà không thuộc quyền sở hữu của doanh nghiệp,...

3. Phương pháp kế toán một số giao dịch kinh tế chủ yếu

3.1. TSCĐ hữu hình dùng cho hoạt động sản xuất, kinh doanh phát hiện thiếu, chưa xác định rõ nguyên nhân, chờ xử lý, ghi:

Nợ TK 138 - Phải thu khác (1381) (giá trị còn lại của TSCĐ)

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

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

3.2. TSCĐ hữu hình dùng cho hoạt động phúc lợi phát hiện thiếu, chưa xác định rõ nguyên nhân, chờ xử lý, ghi giảm TSCĐ, ghi:

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

Nợ TK 3533 - Quỹ phúc lợi đã hình thành TSCĐ (giá trị còn lại) (TSCĐ dùng cho hoạt động phúc lợi)

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

Đồng thời phản ánh phần giá trị còn lại của tài sản thiếu chờ xử lý, ghi:

Nợ TK 138 - Phải thu khác (1381)

Có TK 353 - Quỹ khen thưởng, phúc lợi (3532).

3.3. Đối với tiền mặt tồn quỹ, vật tư, hàng hóa,... phát hiện thiếu khi kiểm kê:

Mọi trường hợp tiền mặt, vật tư, hàng hóa,... trong quỹ, trong kho hoặc tại nơi quản lý, nơi bảo quản bị phát hiện thiếu khi kiểm kê đều phải lập biên bản và truy tìm nguyên nhân, xác định người phạm lỗi. Căn cứ vào biên bản kiểm kê và quyết định xử lý của cấp có thẩm quyền để ghi sổ kế toán:

a) Trường hợp tài sản phát hiện thiếu đã xác định được ngay nguyên nhân:

- Nếu do nhầm lẫn hoặc chưa ghi sổ phải tiến hành ghi bổ sung hoặc điều chỉnh lại số liệu trên sổ kế toán;

- Nếu giá trị vật tư, hàng hóa hao hụt trong phạm vi định mức, ghi:

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán

Có các TK 152, 153, 155, 156.

- Nếu xác định có người phải chịu trách nhiệm thì căn cứ nguyên nhân hoặc người chịu trách nhiệm bồi thường, ghi:

Nợ TK 138 - Phải thu khác (1388) (số phải bồi thường)

Nợ TK 334 - Phải trả người lao động (số bồi thường trừ vào lương)

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán (giá trị hao hụt, mất mát của hàng tồn kho sau khi trừ số thu bồi thường theo quyết định xử lý)

Có các TK 111, 112, 152, 153, 155, 156,...

b) Nếu số hao hụt, mất mát chưa xác định rõ nguyên nhân phải chờ xử lý, căn cứ vào giá trị hao hụt, ghi:

Nợ TK 138 - Phải thu khác (1381)

Có các TK 111, 152, 153, 155, 156,...

- Khi có quyết định xử lý, căn cứ vào quyết định, ghi:

Nợ các TK 111, 112 (nếu người phạm lỗi nộp tiền bồi thường)

Nợ TK 138 - Phải thu khác (1388) (nếu phải thu tiền bồi thường của người phạm lỗi)

Nợ TK 334 - Phải trả người lao động (nếu trừ vào tiền lương của người phạm lỗi)

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán (giá trị hao hụt mất mát của hàng tồn kho sau khi trừ số thu bồi thường theo quyết định xử lý)

Nợ TK 811 - Chi phí khác (Tiền, phần giá trị còn lại của TSCĐ thiếu qua kiểm kê phải tính vào chi phí khác của doanh nghiệp)

Có TK 138 - Phải thu khác (1381).

3.4. Các khoản cho mượn tài sản phi tiền tệ, ghi:

Nợ TK 138 - Phải thu khác (1388)

Có các TK 152, 153, 155, 156,...

3.5. Các khoản chi hộ bên thứ ba phải thu hồi, các khoản phải thu khác, ghi:

Nợ TK 138 - Phải thu khác (1388)

Có các TK liên quan.

3.6. Kế toán giao dịch ủy thác xuất - nhập khẩu tại bên nhận ủy thác:

a) Khi bên nhận ủy thác chi hộ cho bên giao ủy thác, ghi:

Nợ TK 138 - Phải thu khác (1388) (nếu bên giao ủy thác chưa ứng tiền)

Nợ TK 3388 - Phải trả, phải nộp khác (trừ vào tiền đã nhận của bên giao ủy thác)

Có các TK 111, 112,...

b) Khi được doanh nghiệp ủy thác xuất khẩu thanh toán bù trừ với các khoản đã chi hộ, doanh nghiệp nhận ủy thác xuất khẩu, ghi:

Nợ TK 338 - Phải trả, phải nộp khác (3388)

Có TK 138 - Phải thu khác (1388).

c) Kế toán chi tiết các giao dịch thanh toán xuất - nhập khẩu ủy thác được thực hiện theo hướng dẫn của Tài khoản 338 - Phải trả, phải nộp khác; Kế toán các khoản thuế GTGT hàng nhập khẩu, thuế TTĐB, thuế nhập khẩu tại bên giao và nhận ủy thác thực hiện theo hướng dẫn của Tài khoản 333 - Thuế và các khoản phải nộp Nhà nước.

3.7. Phản ánh cổ tức, lợi nhuận được chia bằng tiền hoặc tài sản phi tiền tệ từ hoạt động đầu tư tài chính, ghi:

Nợ TK 138 - Phải thu khác (1388)

Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính.

3.8. Khi thu được tiền của các khoản phải thu khác, ghi:

Nợ các TK 111, 112

Có TK 138 - Phải thu khác (1388).

3.9. Căn cứ quyết định xử lý khoản phải thu khác, ghi:

Nợ các TK 111, 112 (nếu số bồi thường được thu bằng tiền)

Nợ TK 334 - Phải trả người lao động (nếu số bồi thường trừ vào lương)

Nợ TK 229 - Dự phòng tổn thất tài sản (2293) (nếu được bù đắp bằng khoản dự phòng nợ phải thu khó đòi)

Nợ TK 642 - Chi phí quản lý doanh nghiệp (nếu tính vào chi phí)

Có TK 138 - Phải thu khác (1388).

Việc hoàn nhập các khoản dự phòng đã trích lập đối với các khoản nợ phải thu khó đòi có thể được ghi nhận ngay cho từng giao dịch tại thời điểm xử lý khoản phải thu khác hoặc khi xác định số trích lập dự phòng nợ phải thu khó đòi vào cuối mỗi kỳ kế toán nhưng phải nhất quán theo quy định của chuẩn mực kế toán Việt Nam.

3.10. Khi các doanh nghiệp hoàn thành thủ tục bán các khoản phải thu khác (đang được phản ánh trên Báo cáo tình hình tài chính) cho công ty mua bán nợ, ghi:

Nợ các TK 111, 112,... (số tiền thu được từ việc bán khoản phải thu)

Nợ TK 229 - Dự phòng tổn thất tài sản (2293) (số chênh lệch được bù đắp bằng khoản dự phòng nợ phải thu khó đòi)

Nợ các TK liên quan (số chênh lệch giữa giá gốc khoản nợ phải thu với số tiền thu được từ bán khoản nợ và số đã được bù đắp bằng khoản dự phòng nợ phải thu khó đòi)

Có TK 138 - Phải thu khác (1388) (giá trị ghi sổ khoản phải thu khác).

Việc hoàn nhập các khoản dự phòng đã trích lập đối với các khoản nợ phải thu khó đòi có thể được ghi nhận ngay cho từng giao dịch tại thời điểm bán khoản phải thu khác hoặc khi xác định số trích lập dự phòng nợ phải thu khó đòi vào cuối mỗi kỳ kế toán nhưng phải nhất quán theo quy định của chuẩn mực kế toán Việt Nam.

3.11. Các khoản chi đầu tư XDCB, chi phí SXKD nhưng không được cấp có thẩm quyền phê duyệt phải thu hồi, ghi:

Nợ TK 138 - Phải thu khác (1388)

Có các TK 241, 641, 642,....

3.12. Kế toán thuế tiêu thụ đặc biệt của hàng nhập khẩu

- Đối với số thuế tiêu thụ đặc biệt phải nộp ở khâu nhập khẩu của các mặt hàng sẽ được khấu trừ hoặc được hoàn theo quy định của pháp luật thuế, doanh nghiệp căn cứ vào hóa đơn mua hàng nhập khẩu và thông báo nộp thuế của cơ quan có thẩm quyền, xác định số thuế tiêu thụ đặc biệt phải nộp của hàng nhập khẩu, ghi:

Nợ TK 1383 - Thuế TTĐB của hàng nhập khẩu

Có TK 3332 - Thuế tiêu thụ đặc biệt.

- Khi nộp thuế TTĐB của hàng nhập khẩu, căn cứ vào chứng từ liên quan, ghi:

Nợ TK 3332 - Thuế tiêu thụ đặc biệt

Có các TK 111, 112,....

- Trong kỳ, phản ánh số thuế TTĐB của hàng nhập khẩu (ví dụ như xăng sinh học) đã nộp ở khâu nhập khẩu được khấu trừ với số thuế TTĐB phải nộp ở khâu bán ra, ghi:

Nợ TK 3332 - Thuế tiêu thụ đặc biệt (phần được khấu trừ)

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán {phần chênh lệch giữa số thuế TTĐB được khấu trừ đã nộp ở khâu nhập khẩu lớn hơn số thuế TTĐB của hàng nhập khẩu phải nộp ở khâu bán ra (trừ mặt hàng được hoàn thuế TTĐB ở khâu nhập khẩu, ví dụ như xăng sinh học)}

Có TK 1383 - Thuế TTĐB của hàng nhập khẩu (số thuế TTĐB được khấu trừ trong kỳ của hàng nhập khẩu).

- Trường hợp trong kỳ số thuế TTĐB của hàng nhập khẩu đã nộp ở khâu nhập khẩu nhỏ hơn số thuế TTĐB phải nộp ở khâu bán ra thì doanh nghiệp phải nộp phần chênh lệch vào NSNN, ghi:

Nợ TK 3332 - Thuế tiêu thụ đặc biệt

Có các TK 111, 112

- Trường hợp doanh nghiệp được hoàn số thuế TTĐB của mặt hàng (ví dụ xăng sinh học) đã nộp ở khâu nhập khẩu, ghi:

Nợ các TK 111, 112,....

Có TK 1383 - Thuế TTĐB của hàng nhập khẩu.

TÀI KHOẢN 141 - TẠM ỨNG

1. Nguyên tắc kế toán

a) Tài khoản này dùng để phản ánh các khoản tạm ứng của doanh nghiệp cho người lao động của doanh nghiệp và tình hình thanh toán các khoản tạm ứng đó.

b) Doanh nghiệp có trách nhiệm xây dựng quy chế và tổ chức kiểm soát nội bộ liên quan đến các khoản tạm ứng phù hợp với pháp luật có liên quan và yêu cầu quản trị nội bộ, như: đối tượng được tạm ứng; giá trị, mục đích, hình thức, thời hạn tạm ứng; thẩm quyền phê duyệt tạm ứng,...

c) Khi hoàn thành, kết thúc công việc được giao, người nhận tạm ứng căn cứ vào số tiền đã tạm ứng, số đã chi được người có thẩm quyền phê duyệt để lập bảng thanh toán tạm ứng (kèm chứng từ gốc). Trường hợp khoản tạm ứng sử dụng không hết so với số được duyệt thì người nhận tạm ứng phải có trách nhiệm và nghĩa vụ hoàn trả lại cho doanh nghiệp theo quy chế của doanh nghiệp. Trường hợp giá trị thanh toán tạm ứng được duyệt lớn hơn số tiền đã nhận tạm ứng thì doanh nghiệp có trách nhiệm chi bổ sung phần còn thiếu cho người tạm ứng.

d) Doanh nghiệp phải mở sổ kế toán chi tiết theo dõi cho từng người nhận tạm ứng và ghi chép đầy đủ tình hình nhận, thanh toán tạm ứng theo từng lần tạm ứng.

2. Kết cấu và nội dung phản ánh của Tài khoản 141 - Tạm ứng

Bên Nợ:

Các khoản tiền, vật tư đã tạm ứng cho người lao động của doanh nghiệp.

Bên Có:

- Các khoản tạm ứng đã được thanh toán;

- Số tiền đã tạm ứng nhưng dùng không hết được nhập lại quỹ hoặc tính trừ vào lương;

- Các khoản vật tư đã tạm ứng nhưng sử dụng không hết nhập lại kho.

Số dư bên Nợ:

Số tạm ứng hiện còn tại thời điểm kết thúc kỳ kế toán chưa thanh toán.

3. Phương pháp kế toán một số giao dịch kinh tế chủ yếu

3.1. Khi tạm ứng tiền hoặc vật tư cho người lao động trong doanh nghiệp, căn cứ vào các chứng từ liên quan, ghi:

Nợ TK 141 - Tạm ứng

Có các TK 111, 112, 152,...

3.2. Khi thực hiện xong công việc được giao, người nhận tạm ứng lập Bảng thanh toán tạm ứng kèm theo các chứng từ gốc đã được ký duyệt để quyết toán khoản tạm ứng, ghi:

Nợ các TK 152, 153, 156, 241, 331, 621, 623, 627, 642,...

Có TK 141 - Tạm ứng.

3.3. Căn cứ vào quyết định xử lý của doanh nghiệp đối với các khoản đã tạm ứng nhưng không sử dụng hết, ghi:

Nợ các TK 111, 112, 152, 334,...

Có TK 141 - Tạm ứng.

3.4. Trường hợp số thực chi đã được duyệt lớn hơn số đã nhận tạm ứng, doanh nghiệp thanh toán thêm cho người nhận tạm ứng, ghi:

Nợ các TK 152, 153, 156, 241, 621, 622, 627,...

Có các TK 111, 112.

NGUYÊN TẮC KẾ TOÁN HÀNG TỒN KHO

1. Nhóm tài khoản hàng tồn kho được dùng để phản ánh trị giá hiện có và tình hình biến động hàng tồn kho của doanh nghiệp (kể cả trường hợp giá trị hàng xuất kho được tính theo từng lần phát sinh hoặc được tính trên cơ sở giá trị hàng tồn kho cuối kỳ).

2. Hàng tồn kho của doanh nghiệp là những tài sản được mua vào để sản xuất hoặc để bán trong kỳ sản xuất, kinh doanh thông thường, gồm:

- Hàng mua đang đi đường;

- Nguyên liệu, vật liệu;

- Công cụ, dụng cụ;

- Sản phẩm dở dang;

- Sản phẩm (thành phẩm và bán thành phẩm);

- Hàng hóa;

- Hàng gửi đi bán;

- Nguyên liệu, vật tư tại kho bảo thuế của doanh nghiệp.

Đối với vật tư, thiết bị, phụ tùng thay thế có thời gian dự trữ trên 12 tháng hoặc hơn một chu kỳ sản xuất, kinh doanh thông thường; sản phẩm dở dang có thời gian sản xuất, luân chuyển vượt quá một chu kỳ sản xuất, kinh doanh thông thường thì không được trình bày là hàng tồn kho trên Báo cáo tình hình tài chính mà trình bày là tài sản dài hạn.

3. Các loại sản phẩm, hàng hóa, vật tư, tài sản nhận giữ hộ, nhận ký gửi, nhận ủy thác xuất nhập khẩu, nhận gia công... không thuộc quyền sở hữu và kiểm soát của doanh nghiệp thì không được phản ánh là hàng tồn kho của doanh nghiệp mà mở sổ chi tiết theo dõi sản phẩm, hàng hóa, vật tư, tài sản nhận giữ hộ, nhận ký gửi, nhận ủy thác xuất nhập khẩu, nhận gia công,... và thuyết minh trên Báo cáo tài chính.

4. Kế toán hàng tồn kho (xác định giá gốc hàng tồn kho, xác định giá trị thuần có thể thực hiện được, lập dự phòng giảm giá hàng tồn kho và ghi nhận chi phí liên quan đến hàng tồn kho,...) phải được thực hiện theo quy định của Chuẩn mực kế toán Việt Nam số 02 - Hàng tồn kho.

5. Nguyên tắc xác định giá trị hàng tồn kho được quy định cụ thể cho từng mặt hàng tồn kho, theo nguồn hình thành và thời điểm tính giá hàng tồn kho.

6. Các khoản thuế, phí (như: Thuế GTGT đầu vào của hàng tồn kho không được khấu trừ, thuế tiêu thụ đặc biệt, thuế nhập khẩu, thuế bảo vệ môi trường, thuế tài nguyên,...) phải nộp khi mua, khai thác, sản xuất hàng tồn kho mà không được hoàn lại theo quy định của pháp luật thuế thì được tính vào giá trị hàng tồn kho.

7. Khi mua hàng tồn kho nếu được nhận kèm thêm sản phẩm, hàng hóa thì doanh nghiệp phải xác định và ghi nhận riêng sản phẩm, hàng hóa theo giá trị hợp lý (giá trị thị trường của tài sản được nhận kèm, giá trị của tài sản tương tự,...), trừ trường hợp doanh nghiệp không tách riêng sản phẩm, hàng hóa nhận thêm này để sử dụng, cho, biếu, tặng hoặc bán.

8. Trường hợp xuất hàng tồn kho để khuyến mại, quảng cáo, căn cứ vào bản chất của giao dịch để hạch toán theo nguyên tắc sau:

a) Trường hợp xuất hàng tồn kho để khuyến mại, quảng cáo không thu tiền, không kèm theo các điều kiện khác như phải mua sản phẩm, hàng hóa... hoặc bản chất mô hình kinh doanh, đặc điểm sản phẩm, hàng hóa, dịch vụ của doanh nghiệp là giá

bán sản phẩm chính không thay đổi cho dù khách hàng có nhận hay không nhận sản phẩm tặng kèm thì doanh nghiệp ghi nhận giá trị hàng tồn kho dùng cho khuyến mại, quảng cáo vào chi phí bán hàng (chi tiết hàng khuyến mại, quảng cáo);

b) Trường hợp xuất hàng tồn kho để khuyến mại, quảng cáo nhưng khách hàng chỉ được nhận hàng khuyến mại, quảng cáo kèm theo các điều kiện khác như phải mua sản phẩm, hàng hóa (ví dụ như mua 2 sản phẩm được tặng 1 sản phẩm...) thì doanh nghiệp phải phân bổ số tiền hoặc lợi ích thu được để tính doanh thu cho cả hàng bán và hàng khuyến mại. Theo đó, giá trị hàng khuyến mại được tính vào giá vốn hàng bán (trường hợp này bản chất giao dịch là giảm giá hàng bán).

9. Khi xác định giá trị hàng xuất kho và tồn kho, doanh nghiệp áp dụng theo một trong các phương pháp sau:

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

b) Phương pháp bình quân gia quyền: Theo phương pháp này, giá trị của từng mặt hàng tồn kho được tính theo giá trị trung bình của từng mặt hàng tồn kho đầu kỳ và giá trị từng mặt 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.

c) Phương pháp nhập trước, xuất trước (FIFO): Phương pháp này được áp dụng dựa trên giả định là giá trị hàng tồn kho được mua hoặc được sản xuất trước thì được xuất trước nên 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 của hàng tồn kho cuối kỳ được tính theo giá của hàng nhập kho ở thời điểm cuối kỳ hoặc gần cuối kỳ.

d) Phương pháp giá bán lẻ được dùng trong ngành bán lẻ (ví dụ như các đơn vị kinh doanh siêu thị hoặc tương tự), với đặc thù là hàng tồn kho có số lượng lớn, các mặt hàng thay đổi nhanh chóng và nhiều mặt hàng có lợi nhuận biên tương tự hoặc không thể sử dụng các phương pháp tính giá khác. Giá xuất hàng tồn kho

được xác định bằng cách lấy giá bán của hàng tồn kho trừ (-) lợi nhuận biên theo tỷ lệ phần trăm hợp lý. Tỷ lệ phần trăm hợp lý được sử dụng có tính đến các mặt hàng đó bị hạ giá xuống thấp hơn giá bán ban đầu của nó. Thông thường mỗi bộ phận bán lẻ sẽ sử dụng một tỷ lệ phần trăm bình quân riêng.

đ) Phương pháp chi phí chuẩn (có thể áp dụng cho các doanh nghiệp sản xuất) được tính theo mức sử dụng bình thường của nguyên vật liệu và công cụ dụng cụ, nhân công, hiệu quả và hiệu suất sử dụng chi phí. Các yếu tố này thường xuyên được xem xét lại và nếu cần thiết, sẽ được điều chỉnh theo các điều kiện hiện tại.

Doanh nghiệp căn cứ vào đặc điểm, tính chất, số lượng, chủng loại của từng mặt hàng tồn kho cũng như yêu cầu quản lý của doanh nghiệp để lựa chọn phương pháp xác định giá trị xuất kho và tồn kho cuối kỳ của từng mặt hàng tồn kho cho phù hợp và phải được áp dụng nhất quán giữa các kỳ kế toán, trừ khi có sự thay đổi chính sách kế toán.

10. Đối với hàng tồn kho mua vào bằng ngoại tệ, phần giá mua phải căn cứ vào tỷ giá giao dịch thực tế tại thời điểm mua hàng để ghi giá trị hàng tồn kho đã nhập kho (trừ trường hợp có ứng trước tiền cho người bán thì giá trị hàng tồn kho tương ứng với số ngoại tệ đã ứng trước được ghi nhận theo tỷ giá giao dịch thực tế tại thời điểm ứng trước). Các khoản thuế liên quan đến hàng tồn kho mua vào bằng ngoại tệ được xác định theo tỷ giá tính thuế của pháp luật thuế, hải quan. Kế toán mua hàng tồn kho bằng ngoại tệ được thực hiện theo hướng dẫn tại Tài khoản 413 - Chênh lệch tỷ giá hối đoái.

11. Tại thời điểm kết thúc kỳ kế toán, nếu xét thấy giá trị hàng tồn kho không thu hồi đủ do bị hư hỏng, lỗi thời, giá bán bị giảm hoặc chi phí hoàn thiện, chi phí bán hàng tăng lên dẫn đến giá trị thuần có thể thực hiện được thấp hơn so với giá gốc hàng tồn kho thì doanh nghiệp phải lập dự phòng giảm giá hàng tồn kho để điều chỉnh giảm giá hàng tồn kho cho bằng giá trị thuần có thể thực hiện được. Việc lập dự phòng giảm giá hàng tồn kho được thực hiện theo hướng dẫn tại Tài khoản 229 - Dự phòng tổn thất tài sản.

12. Kế toán hàng tồn kho phải đồng thời theo dõi chi tiết cả về giá trị và hiện vật theo từng thứ, từng loại, quy cách vật tư, hàng hóa theo từng địa điểm quản lý và sử dụng, luôn phải đảm bảo sự khớp đúng cả về giá trị và hiện vật giữa số liệu thực tế với số kế toán tổng hợp và số kế toán chi tiết.

13. Doanh nghiệp căn cứ vào đặc điểm, tính chất, số lượng, chủng loại của từng mặt hàng tồn kho cũng như yêu cầu quản lý và điều kiện vật chất để xác định số lượng và giá trị hàng xuất kho theo từng lần phát sinh hoặc tính trên cơ sở số lượng và giá trị hàng tồn kho cuối kỳ cho phù hợp và phải được áp dụng nhất quán giữa các kỳ kế toán, trừ khi có sự thay đổi chính sách kế toán. Trong đó:

a) Trường hợp doanh nghiệp xác định số lượng và tính giá trị hàng xuất kho theo từng lần phát sinh: Doanh nghiệp theo dõi và phản ánh thường xuyên, liên tục, có hệ thống tình hình nhập, xuất, tồn hàng tồn kho trên sổ kế toán nên số lượng và giá trị hàng tồn kho trên sổ kế toán có thể được xác định ở bất kỳ thời điểm nào trong kỳ kế toán.

Tại thời điểm kết thúc kỳ kế toán, doanh nghiệp căn cứ vào số liệu kiểm kê thực tế hàng tồn kho để so sánh, đối chiếu với số liệu hàng tồn kho trên sổ kế toán. Về nguyên tắc, số lượng tồn kho thực tế phải luôn bằng số lượng 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 thường áp dụng cho các doanh nghiệp sản xuất (công nghiệp, xây lắp...) và các doanh nghiệp thương mại kinh doanh các mặt hàng có giá trị lớn như máy móc, thiết bị, hàng có kỹ thuật, chất lượng cao...

b) Trường hợp doanh nghiệp xác định số lượng và giá trị hàng xuất kho trên cơ sở số lượng và giá trị hàng tồn kho cuối kỳ: Căn cứ vào kết quả kiểm kê thực tế để phản ánh số lượng và giá trị hàng tồn kho cuối kỳ trên sổ kế toán và từ đó tính số lượng và giá trị của hàng tồn kho đã xuất trong kỳ theo công thức:

Số lượng/Trị giá hàng xuất kho trong kỳ	=	Số lượng/Trị giá hàng tồn kho đầu kỳ	+	Tổng số lượng/trị giá hàng nhập kho trong kỳ	-	Số lượng/Trị giá hàng tồn kho cuối kỳ

- Tùy theo đặc điểm hàng tồn kho và yêu cầu quản lý của doanh nghiệp, công tác kiểm kê hàng tồn kho được tiến hành định kỳ hoặc cuối mỗi kỳ kế toán để xác định số lượng/trị giá hàng tồn kho thực tế từ đó xác định số lượng/trị giá hàng tồn kho xuất kho trong kỳ (dùng cho sản xuất, xuất bán,...).

- Phương pháp này thường áp dụng ở các doanh nghiệp có nhiều chủng loại hàng tồn kho với quy cách, mẫu mã rất khác nhau, giá trị thấp, hàng tồn kho xuất dùng hoặc xuất bán thường xuyên (cửa hàng bán lẻ...). Phương pháp này có ưu điểm là

đơn giản, giảm nhẹ khối lượng công việc hạch toán. Nhưng độ chính xác về số lượng và giá trị hàng tồn kho xuất dùng, xuất bán bị ảnh hưởng bởi chất lượng công tác quản lý tại kho, quầy, bến bãi.

TÀI KHOẢN 151 - HÀNG MUA ĐANG ĐI ĐƯỜNG

1. Nguyên tắc kế toán

a) Tài khoản này dùng để phản ánh giá trị hiện có và tình hình biến động các loại hàng hóa, vật tư (nguyên liệu, vật liệu; công cụ, dụng cụ) mua ngoài đã thuộc quyền sở hữu của doanh nghiệp nhưng còn đang đi đường.

b) Hàng hóa, vật tư được coi là đang đi trên đường, bao gồm:

- Hàng hóa, vật tư mua ngoài đã thanh toán tiền hoặc đã chấp nhận thanh toán nhưng còn để ở kho người bán, ở bến cảng, bến bãi, kho ngoại quan hoặc đang trên đường vận chuyển;

- Hàng hóa, vật tư mua ngoài đã về đến doanh nghiệp nhưng đang chờ kiểm nghiệm, kiểm nhận nhập kho.

c) Kế toán hàng mua đang đi đường được ghi nhận trên Tài khoản 151 theo nguyên tắc giá gốc quy định trong Chuẩn mực kế toán Việt Nam số 02 - Hàng tồn kho.

d) Hàng ngày, khi nhận được hóa đơn mua hàng, nhưng hàng chưa về nhập kho, doanh nghiệp chưa ghi sổ mà tiến hành đối chiếu với hợp đồng kinh tế và lưu hóa đơn vào tập hồ sơ riêng là "Hàng mua đang đi đường".

Trong kỳ, nếu hàng về nhập kho, kế toán căn cứ vào phiếu nhập kho và hóa đơn mua hàng ghi sổ trực tiếp vào các Tài khoản 152, Tài khoản 153,...

đ) Nếu đến thời điểm kết thúc kỳ kế toán mà hàng vẫn chưa về thì doanh nghiệp căn cứ hóa đơn mua hàng để ghi nhận vào Tài khoản 151 - Hàng mua đang đi đường. Tùy theo yêu cầu quản lý, doanh nghiệp có thể theo dõi chi tiết hàng mua đang đi đường theo từng mặt hàng, vật tư, từng lô hàng, từng hợp đồng kinh tế,...

2. Kết cấu và nội dung phản ánh của Tài khoản 151 - Hàng mua đang đi đường

Bên Nợ:

- Trị giá hàng hóa, vật tư đã mua đang đi đường;

Bên Có:

- Trị giá hàng hóa, vật tư đang đi đường đã về nhập kho hoặc đã chuyển giao thẳng cho khách hàng;

Số dư bên Nợ:

Trị giá hàng hóa, vật tư đã mua nhưng còn đang đi đường (chưa về nhập kho doanh nghiệp) tại thời điểm kết thúc kỳ kế toán.

3. Phương pháp kế toán một số giao dịch kinh tế chủ yếu

a) Tại thời điểm kết thúc kỳ kế toán, căn cứ vào hóa đơn mua hàng của các loại hàng mua chưa về nhập kho, nếu thuế GTGT đầu vào được khấu trừ, ghi:

Nợ TK 151 - Hàng mua đang đi đường

Nợ TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ

Có các TK 111, 112, 141, 331,...

Trường hợp thuế GTGT đầu vào không được khấu trừ thì giá trị hàng mua bao gồm cả thuế GTGT.

b) Sang kỳ kế toán sau, khi hàng về nhập kho hoặc về đúng ngay cho sản xuất kinh doanh, căn cứ hóa đơn và các chứng từ liên quan, ghi:

Nợ các TK 152, 153, 156, 621,...

Có TK 151 - Hàng mua đang đi đường.

c) Trường hợp sang kỳ kế toán sau, hàng hóa, vật tư đã mua đang đi đường không nhập kho mà giao thẳng cho khách hàng theo hợp đồng kinh tế từ kho người bán, bến cảng, bến bãi, hoặc gửi thẳng cho đại lý, ký gửi, ghi:

Nợ các TK 157, 632

Có TK 151 - Hàng mua đang đi đường.

d) Trường hợp hàng mua đang đi đường bị hao hụt, mất mát phát hiện ngay khi hàng về nhập kho hoặc xuất chuyển thẳng để bán hoặc gửi bán, căn cứ vào chứng từ liên quan, doanh nghiệp phản ánh giá trị hàng tồn kho bị mất mát, hao hụt, ghi:

Nợ TK 138 - Phải thu khác (1381, 1388)

Có TK 151 - Hàng mua đang đi đường.

TÀI KHOẢN 152 - NGUYÊN LIỆU, VẬT LIỆU

1. Nguyên tắc kế toán

a) Tài khoản này dùng để phản ánh trị giá hiện có và tình hình biến động tăng, giảm của các loại nguyên liệu, vật liệu trong kho hoặc các địa điểm bảo quản hàng tồn kho của doanh nghiệp (ngoại trừ nguyên liệu, vật liệu đã được phản ánh vào Tài khoản 151 - Hàng mua đang đi đường và Tài khoản 158 - Nguyên liệu, vật tư tại kho bảo thuế). Nguyên liệu, vật liệu của doanh nghiệp có thể do mua ngoài hoặc tự chế biến dùng cho mục đích sản xuất, kinh doanh của doanh nghiệp. Tùy theo đặc điểm sản xuất kinh doanh và yêu cầu quản lý của doanh nghiệp, nguyên liệu, vật liệu có thể được phân loại như sau:

- Nguyên liệu, vật liệu chính: Là những loại nguyên liệu và vật liệu khi tham gia vào quá trình sản xuất thì cấu thành thực thể chính của sản phẩm. Vì vậy khái niệm nguyên liệu, vật liệu chính gắn liền với từng doanh nghiệp sản xuất cụ thể. Nguyên liệu, vật liệu chính cũng bao gồm cả bán thành phẩm mua ngoài với mục đích tiếp tục quá trình sản xuất, chế tạo ra thành phẩm.

- Vật liệu phụ: Là những loại vật liệu khi tham gia vào quá trình sản xuất, không cấu thành thực thể chính của sản phẩm nhưng có thể kết hợp với vật liệu chính làm thay đổi màu sắc, mùi vị, hình dáng bề ngoài, tăng thêm chất lượng của sản phẩm hoặc tạo điều kiện cho quá trình chế tạo sản phẩm được thực hiện bình thường hoặc phục vụ cho nhu cầu công nghệ, kỹ thuật, bảo quản đóng gói; phục vụ cho quá trình lao động.

- Nhiên liệu: Là những thứ có tác dụng cung cấp nhiệt lượng trong quá trình sản xuất, kinh doanh tạo điều kiện cho quá trình chế tạo sản phẩm diễn ra bình thường. Nhiên liệu có thể tồn tại ở thể lỏng, thể rắn và thể khí.

- Vật tư thay thế: Là những vật tư dùng để thay thế, sửa chữa máy móc thiết bị, phương tiện vận tải, công cụ, dụng cụ sản xuất...

- Vật liệu và thiết bị xây dựng cơ bản: Là những loại vật liệu và thiết bị được sử dụng cho hoạt động xây dựng cơ bản. Đối với thiết bị xây dựng cơ bản bao gồm cả thiết bị cần lắp, không cần lắp, công cụ, khí cụ và vật kết cấu dùng để lắp đặt vào công trình xây dựng cơ bản.

b) Kế toán nhập, xuất, tồn kho nguyên liệu, vật liệu trên Tài khoản 152 phải được thực hiện theo nguyên tắc giá gốc quy định trong Chuẩn mực kế toán Việt Nam số 02 - Hàng tồn kho. Nội dung giá gốc của nguyên liệu, vật liệu được xác định tùy theo từng nguồn nhập.

- Giá gốc của nguyên liệu, vật liệu mua ngoài, bao gồm: Giá mua ghi trên hóa đơn và các loại thuế không được hoàn lại theo quy định của pháp luật thuế, chi phí vận chuyển, bốc xếp, bảo quản, phân loại, bảo hiểm,... nguyên liệu, vật liệu từ nơi mua về đến kho của doanh nghiệp, các chi phí khác có liên quan trực tiếp đến việc mua nguyên vật liệu và số hao hụt tự nhiên trong định mức (nếu có):

+ Trường hợp thuế GTGT hàng nhập khẩu được khấu trừ thì giá trị của nguyên liệu, vật liệu mua vào được phản ánh theo giá mua chưa có thuế GTGT. Nếu thuế GTGT hàng nhập khẩu không được khấu trừ thì giá trị của nguyên liệu, vật liệu mua vào bao gồm cả thuế GTGT.

+ Đối với nguyên liệu, vật liệu mua bằng ngoại tệ được thực hiện theo hướng dẫn tại Tài khoản 413 - Chênh lệch tỷ giá hối đoái.

- Giá gốc của nguyên liệu, vật liệu tự chế biến, bao gồm: Giá thực tế của nguyên liệu, vật liệu xuất chế biến và chi phí chế biến.

- Giá gốc của nguyên liệu, vật liệu thuê ngoài gia công chế biến, bao gồm: Giá thực tế của nguyên liệu, vật liệu xuất thuê ngoài gia công chế biến, chi phí vận chuyển vật liệu đến nơi chế biến và từ nơi chế biến về doanh nghiệp, tiền thuê ngoài gia công chế biến.

- Giá gốc của nguyên liệu nhận góp vốn là giá trị được các bên tham gia góp vốn liên doanh thống nhất đánh giá và chấp thuận phù hợp với quy định của pháp luật.

c) Kế toán chi tiết nguyên liệu, vật liệu phải thực hiện theo từng kho, từng loại, từng nhóm, từng thứ nguyên liệu, vật liệu. Trường hợp doanh nghiệp sử dụng giá tạm tính để kế toán chi tiết nhập, xuất nguyên liệu, vật liệu, thì cuối kỳ doanh nghiệp phải tính hệ số chênh lệch giữa giá thực tế và giá tạm tính của nguyên liệu,

vật liệu làm cơ sở tính giá thực tế của nguyên liệu, vật liệu xuất dùng trong kỳ theo công thức:

Hệ số chênh lệch giữa giá thực tế và giá tạm tính của NVL	=	Giá thực tế của NVL tồn kho đầu kỳ	+	Giá thực tế của NVL nhập kho trong kỳ
		Giá tạm tính của NVL tồn kho đầu kỳ	+	Giá tạm tính của NVL nhập kho trong kỳ

Giá thực tế của NVL xuất dùng trong kỳ	=	Giá tạm tính của NVL xuất dùng trong kỳ	x	Hệ số chênh lệch giữa giá thực tế và giá tạm tính của NVL

d) Đối với nguyên vật liệu không thuộc quyền sở hữu của doanh nghiệp như nguyên vật liệu nhận giữ hộ, nguyên vật liệu nhận để gia công,... thì không được phản ánh vào tài khoản này mà mở sổ chi tiết theo dõi sản phẩm, hàng hóa, vật tư, tài sản nhận giữ hộ, nhận ký gửi, nhận ủy thác xuất nhập khẩu, nhận gia công,... và thuyết minh trên Thuyết minh Báo cáo tài chính.

2. Kết cấu và nội dung phản ánh của Tài khoản 152 - Nguyên liệu, vật liệu

Bên Nợ:

- Trị giá thực tế của nguyên liệu, vật liệu nhập kho do mua ngoài, tự chế, thuê ngoài gia công, chế biến, nhận góp vốn hoặc từ các nguồn khác;

- Trị giá nguyên liệu, vật liệu thừa phát hiện khi kiểm kê;

Bên Có:

- Trị giá thực tế của nguyên liệu, vật liệu xuất kho dùng vào sản xuất, kinh doanh, để bán, thuê ngoài gia công chế biến, hoặc đưa đi góp vốn,...;

- Trị giá nguyên liệu, vật liệu trả lại người bán hoặc được giảm giá hàng mua;

- Chiết khấu thương mại được hưởng sau khi mua nguyên liệu, vật liệu;

- Trị giá nguyên liệu, vật liệu hao hụt, mất mát phát hiện khi kiểm kê;

Số dư bên Nợ:

Trị giá thực tế của nguyên liệu, vật liệu tồn kho tại thời điểm kết thúc kỳ kế toán.

3. Phương pháp kế toán một số giao dịch kinh tế chủ yếu

3.1. Khi mua nguyên liệu, vật liệu về nhập kho, căn cứ hóa đơn, phiếu nhập kho và các chứng từ có liên quan phản ánh giá trị nguyên liệu, vật liệu nhập kho:

Nợ TK 152 - Nguyên liệu, vật liệu

Nợ TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ (1331) (nếu có)

Có các TK 111, 112, 141, 331,... (tổng giá thanh toán).

3.2. Kế toán nguyên vật liệu trả lại cho người bán, khoản chiết khấu thương mại hoặc giảm giá nhận được khi mua nguyên vật liệu:

- Trường hợp trả lại nguyên vật liệu cho người bán, ghi:

Nợ các TK 111, 112, 331,...

Có TK 152 - Nguyên liệu, vật liệu

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

- Trường hợp khoản chiết khấu thương mại hoặc giảm giá nhận được sau khi mua nguyên liệu, vật liệu thì doanh nghiệp phải căn cứ vào tình hình biến động của nguyên vật liệu để phân bổ số chiết khấu thương mại, giảm giá được hưởng dựa trên số nguyên vật liệu còn tồn kho, số đã xuất dùng cho sản xuất sản phẩm hoặc cho hoạt động đầu tư xây dựng hoặc đã xác định là tiêu thụ trong kỳ, ghi:

Nợ các TK 111, 112, 331,...

Có TK 152 - Nguyên liệu, vật liệu (nếu NVL còn tồn kho)

Có các TK 154, 621, 623, 627 (nếu NVL đã xuất dùng cho sản xuất)

Có TK 241 - Xây dựng cơ bản dở dang (nếu NVL đã xuất dùng cho hoạt động đầu tư xây dựng)

Có TK 632 - Giá vốn hàng bán (nếu sản phẩm do NVL đó cấu thành đã được xác định là tiêu thụ trong kỳ)

Có các TK 641, 642 (NVL dùng cho hoạt động bán hàng, quản lý doanh nghiệp)

Có TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ (1331) (nếu có).

3.3. Trường hợp doanh nghiệp đã nhận được hóa đơn mua hàng nhưng nguyên liệu, vật liệu chưa về nhập kho thì doanh nghiệp lưu hóa đơn để theo dõi hàng mua đang đi đường.

- Nếu trong kỳ nguyên liệu, vật liệu về nhập kho thì căn cứ vào hóa đơn, phiếu nhập kho để ghi vào Tài khoản 152 - Nguyên liệu, vật liệu.

- Nếu đến cuối kỳ nguyên liệu, vật liệu vẫn chưa về thì căn cứ vào hóa đơn, ghi:

Nợ TK 151 - Hàng mua đang đi đường

Nợ TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ (1331) (nếu có)

Có các TK 111, 112, 141, 331...

- Sang kỳ sau, khi nguyên liệu, vật liệu về nhập kho, căn cứ vào hóa đơn và phiếu nhập kho, ghi:

Nợ TK 152 - Nguyên liệu, vật liệu

Có TK 151 - Hàng mua đang đi đường.

3.4. Khi trả tiền cho người bán, nếu được hưởng chiết khấu thanh toán thì khoản chiết khấu thanh toán được hưởng ghi nhận vào doanh thu hoạt động tài chính, ghi:

Nợ TK 331 - Phải trả cho người bán

Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính.

3.5. Đối với nguyên liệu, vật liệu nhập khẩu:

- Khi nhập khẩu nguyên liệu, vật liệu, ghi:

Nợ TK 152 - Nguyên liệu, vật liệu

Có TK 331 - Phải trả cho người bán

Có TK 3331 - Thuế GTGT phải nộp (33312) (nếu thuế GTGT đầu vào của hàng nhập khẩu không được khấu trừ)

Có TK 3332 - Thuế tiêu thụ đặc biệt (nếu có)

Có TK 3333 - Thuế xuất, nhập khẩu (chi tiết thuế nhập khẩu).

Có TK 33381 - Thuế bảo vệ môi trường (nếu có).

- Nếu thuế GTGT đầu vào của hàng nhập khẩu được khấu trừ, ghi:

Nợ TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ

Có TK 3331 - Thuế GTGT phải nộp (33312).

- Trường hợp mua nguyên vật liệu có trả trước cho người bán một phần bằng ngoại tệ thì phần giá trị nguyên vật liệu tương ứng với số ngoại tệ trả trước được ghi nhận theo tỷ giá giao dịch thực tế tại thời điểm ứng trước. Phần giá trị nguyên vật liệu bằng ngoại tệ chưa trả được ghi nhận theo tỷ giá giao dịch thực tế tại thời điểm nhận nguyên vật liệu.

3.6. Các chi phí về thu mua, bốc xếp, vận chuyển nguyên liệu, vật liệu từ nơi mua về kho doanh nghiệp, ghi:

Nợ TK 152 - Nguyên liệu, vật liệu

Nợ TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ (1331) (nếu có)

Có các TK 111, 112, 141, 331,...

3.7. Đối với nguyên liệu, vật liệu nhập kho do thuê ngoài gia công, chế biến:

- Khi xuất nguyên liệu, vật liệu đưa đi gia công, chế biến, ghi:

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

Có TK 152 - Nguyên liệu, vật liệu.

- Khi phát sinh chi phí thuê ngoài gia công, chế biến, ghi:

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

Nợ TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ (1331) (nếu có)

Có các TK 111, 112, 131, 141,...

- Khi nhập lại kho số nguyên liệu, vật liệu thuê ngoài gia công, chế biến xong, ghi:

Nợ TK 152 - Nguyên liệu, vật liệu

Có TK 154 - Chi phí sản xuất, kinh doanh dở dang.

3.8. Đối với nguyên liệu, vật liệu nhập kho do tự chế:

- Khi xuất kho nguyên liệu, vật liệu để tự chế biến, ghi:

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

Có TK 152 - Nguyên liệu, vật liệu.

- Khi nhập kho nguyên liệu, vật liệu tự chế, ghi:

Nợ TK 152 - Nguyên liệu, vật liệu

Có TK 154 - Chi phí sản xuất, kinh doanh dở dang.

3.9. Khi xuất kho nguyên liệu, vật liệu sử dụng vào sản xuất, kinh doanh, ghi:

Nợ các TK 621, 623, 627, 641, 642,...

Có TK 152 - Nguyên liệu, vật liệu.

3.10. Xuất nguyên liệu, vật liệu sử dụng cho hoạt động đầu tư xây dựng cơ bản hoặc sửa chữa, bảo dưỡng hoặc nâng cấp, cải tạo TSCĐ, ghi:

Nợ TK 241 - Xây dựng cơ bản dở dang

Có TK 152 - Nguyên liệu, vật liệu.

3.11. Đối với nguyên liệu, vật liệu xuất đưa đi góp vốn vào công ty con, công ty liên doanh, liên kết, ghi:

Nợ các TK 221, 222 (theo giá đánh giá lại)

Nợ TK 811 - Chi phí khác (giá đánh giá lại nhỏ hơn giá trị ghi sổ)

Có TK 152 - Nguyên liệu, vật liệu (theo giá trị ghi sổ)

Có TK 711 - Thu nhập khác (giá đánh giá lại lớn hơn giá trị ghi sổ).

3.12. Khi xuất nguyên liệu, vật liệu dùng để mua lại phần vốn góp tại công ty con, công ty liên doanh, liên kết, ghi:

- Ghi nhận doanh thu bán nguyên vật liệu và khoản đầu tư vào công ty con, công ty liên doanh, liên kết, ghi:

Nợ các TK 221, 222 (theo giá trị hợp lý)

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

Có TK 3331 - Thuế GTGT đầu ra phải nộp.

- Ghi nhận giá vốn nguyên vật liệu dùng để mua lại phần vốn góp tại công ty con, công ty liên doanh, liên kết, ghi:

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán

Có TK 152 - Nguyên liệu, vật liệu.

3.13. Đối với nguyên liệu, vật liệu thừa, thiếu phát hiện khi kiểm kê:

Mọi trường hợp thừa, thiếu nguyên liệu, vật liệu trong kho hoặc tại nơi quản lý, bảo quản phát hiện khi kiểm kê phải lập biên bản và truy tìm nguyên nhân, xác định người phạm lỗi. Căn cứ vào biên bản kiểm kê và quyết định xử lý của cấp có thẩm quyền để ghi sổ kế toán:

a) Trường hợp tài sản phát hiện thừa, thiếu đã xác định được ngay nguyên nhân:

- Nếu do nhầm lẫn hoặc chưa ghi số, doanh nghiệp phải tiến hành ghi bổ sung hoặc điều chỉnh lại số liệu trên sổ kế toán;

- Nếu thiếu do giá trị nguyên liệu, vật liệu hao hụt trong phạm vi định mức, ghi:

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán

Có TK 152 - Nguyên liệu, vật liệu.

- Nếu xác định có người phải chịu trách nhiệm thì căn cứ nguyên nhân hoặc người chịu trách nhiệm bồi thường, ghi:

Nợ TK 138 - Phải thu khác (1388) (số phải bồi thường)

Nợ TK 334 - Phải trả người lao động (số bồi thường trừ vào lương)

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán (giá trị hao hụt, mất mát của hàng tồn kho sau khi trừ số thu bồi thường được tính vào giá vốn hàng bán theo quyết định xử lý)

Có TK 152 - Nguyên liệu, vật liệu

b) Nếu nguyên liệu, vật liệu thừa, thiếu chưa xác định rõ nguyên nhân phải chờ xử lý:

- Nếu nguyên liệu, vật liệu thiếu, ghi:

Nợ TK 138 - Phải thu khác (1381)

Có TK 152 - Nguyên liệu, vật liệu.

+ Khi có quyết định xử lý, căn cứ vào quyết định, ghi:

Nợ các TK 111, 112,... (nếu người phạm lỗi nộp tiền bồi thường)

Nợ TK 138 - Phải thu khác (1388) (nếu phải thu tiền bồi thường của người phạm lỗi)

Nợ TK 334 - Phải trả người lao động (nếu trừ vào tiền lương của người phạm lỗi)

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán (nếu phần giá trị hao hụt, mất mát nguyên liệu, vật liệu còn lại được tính vào giá vốn hàng bán)

Có TK 138 -Phải thu khác (1381).

+ Trường hợp tài sản thiếu chờ xử lý được chủ sở hữu hoặc cơ quan đại diện chủ sở hữu xem xét, quyết định ghi nhận vào kết quả kinh doanh theo quy định, căn cứ vào giá trị nguyên liệu, vật liệu bị tổn thất, ghi:

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán

Có TK 138-Phải thu khác (1381)

- Nếu nguyên liệu, vật liệu thừa chờ giải quyết, ghi:

Nợ TK 152 - Nguyên liệu, vật liệu

Có TK 338 - Phải trả, phải nộp khác (3381).

+ Khi có quyết định xử lý, căn cứ vào quyết định, ghi:

Nợ TK 338 - Phải trả, phải nộp khác (3381)

Có các tài khoản liên quan.

c) Khi thanh lý, nhượng bán nguyên vật liệu, phế liệu:

- Phản ánh giá vốn, ghi:

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán

Có TK 152 - Nguyên liệu, vật liệu.

- Phản ánh doanh thu bán nguyên vật liệu, phế liệu, ghi:

Nợ các TK 111, 112, 131

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

Có TK 333 - Thuế và các khoản phải nộp Nhà nước (nếu có).

TÀI KHOẢN 153 - CÔNG CỤ, DỤNG CỤ

1. Nguyên tắc kế toán

a) Tài khoản này dùng để phản ánh giá trị hiện có và tình hình biến động tăng, giảm các loại công cụ, dụng cụ của doanh nghiệp. Công cụ, dụng cụ là những tư liệu lao động không có đủ tiêu chuẩn quy định về giá trị và thời gian sử dụng đối với TSCĐ. Vì vậy công cụ, dụng cụ được quản lý và hạch toán như nguyên liệu, vật liệu. Theo quy định hiện hành, những tư liệu lao động sau đây nếu không đủ tiêu chuẩn ghi nhận TSCĐ thì được ghi nhận là công cụ, dụng cụ:

- Các đà giáo, ván khuôn, công cụ, dụng cụ gá lắp chuyên dùng cho sản xuất xây lắp;

- Các loại thiết bị, phụ tùng thay thế; các loại bao bì bán kèm theo hàng hóa có tính tiền riêng, nhưng trong quá trình bảo quản hàng hóa vận chuyển trên đường và dự trữ trong kho có tính khấu hao để trừ dần vào giá trị của bao bì;

- Những dụng cụ, đồ nghề bằng thủy tinh, sành, sứ;

- Phương tiện quản lý, đồ dùng văn phòng;

- Quần áo, giày dép chuyên dùng để làm việc;...

b) Kế toán nhập, xuất, tồn kho công cụ, dụng cụ trên Tài khoản 153 được phản ánh theo giá gốc. Nguyên tắc xác định giá gốc công cụ, dụng cụ nhập kho tương tự như hướng dẫn tại Tài khoản 152 - Nguyên liệu, vật liệu.

c) Kế toán chi tiết công cụ, dụng cụ phải thực hiện theo từng kho, từng loại, từng nhóm, từng thứ công cụ, dụng cụ. Công cụ, dụng cụ xuất dùng cho sản xuất, kinh doanh, cho thuê phải được theo dõi cả về hiện vật và giá trị trên sổ kế toán chi tiết theo nơi sử dụng, theo đối tượng thuê và người chịu trách nhiệm vật chất. Đối với công cụ, dụng cụ có giá trị lớn, quý hiếm cần có cách thức bảo quản đặc biệt.

d) Đối với các công cụ, dụng cụ có giá trị nhỏ khi xuất dùng cho sản xuất, kinh doanh có thể ghi nhận toàn bộ một lần vào chi phí sản xuất, kinh doanh.

đ) Trường hợp công cụ, dụng cụ, bao bì luân chuyển, đồ dùng cho thuê xuất dùng hoặc cho thuê liên quan đến hoạt động sản xuất, kinh doanh trong nhiều kỳ thì được ghi nhận vào Tài khoản 242 - Chi phí chờ phân bổ và phân bổ dần vào chi phí sản xuất, kinh doanh.

e) Công cụ, dụng cụ liên quan đến các giao dịch bằng ngoại tệ được thực hiện theo hướng dẫn tại Tài khoản 413 - Chênh lệch tỷ giá hối đoái.

2. Kết cấu và nội dung phản ánh của Tài khoản 153 - Công cụ, dụng cụ

Bên Nợ:

- Trị giá thực tế của công cụ, dụng cụ nhập kho do mua ngoài, tự chế, thuê ngoài gia công chế biến, nhận góp vốn,...;

- Trị giá công cụ, dụng cụ cho thuê nhập lại kho;

- Trị giá thực tế của công cụ, dụng cụ thừa phát hiện khi kiểm kê;

Bên Có:

- Trị giá thực tế của công cụ, dụng cụ xuất kho để sử dụng cho sản xuất, kinh doanh, cho thuê hoặc góp vốn,...;

- Chiết khấu thương mại sau khi mua công cụ, dụng cụ được hưởng;

- Trị giá công cụ, dụng cụ trả lại cho người bán hoặc được người bán giảm giá;

- Trị giá công cụ, dụng cụ thiếu phát hiện khi kiểm kê;

Số dư bên Nợ:

Trị giá thực tế của công cụ, dụng cụ tồn kho tại thời điểm kết thúc kỳ kế toán.

Doanh nghiệp có thể mở thêm các tài khoản chi tiết công cụ, dụng cụ (như: thiết bị, phụ tùng thay thế, bao bì luân chuyển, đồ dùng cho thuê,...) cho phù hợp với đặc điểm hoạt động sản xuất, kinh doanh và yêu cầu quản lý của đơn vị mình.

3. Phương pháp kế toán một số giao dịch kinh tế chủ yếu

a) Mua công cụ, dụng cụ nhập kho, căn cứ vào hóa đơn, phiếu nhập kho và các chứng từ có liên quan, ghi:

Nợ TK 153 - Công cụ, dụng cụ

Nợ TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ (1331) (nếu có)

Có các TK 111, 112, 141, 331,...

b) Trường hợp khoản chiết khấu thương mại hoặc giảm giá nhận được sau khi mua công cụ, dụng cụ thì doanh nghiệp phải căn cứ vào tình hình biến động của công cụ, dụng cụ để phân bổ số chiết khấu thương mại, giảm giá hàng bán được hưởng cho số công cụ, dụng cụ còn tồn kho hoặc số đã xuất dùng cho hoạt động sản xuất kinh doanh, ghi:

Nợ các TK 111, 112, 331,...

Có TK 153 - Công cụ, dụng cụ (nếu công cụ, dụng cụ còn tồn kho)

Có TK 154 - Chi phí SXKD dở dang (nếu công cụ, dụng cụ đã xuất dùng cho sản xuất kinh doanh)

Có các TK 641, 642 (nếu công cụ, dụng cụ đã xuất dùng cho hoạt động bán hàng, quản lý doanh nghiệp)

Có TK 242 - Chi phí chờ phân bổ (nếu được phân bổ dần)

Có TK 632 - Giá vốn hàng bán (nếu sản phẩm do công cụ, dụng cụ đó cấu thành đã được xác định là tiêu thụ trong kỳ)

Có TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ (1331) (nếu có).

c) Trả lại công cụ, dụng cụ đã mua cho người bán, ghi:

Nợ TK 331 - Phải trả cho người bán

Có TK 153 - Công cụ, dụng cụ (giá trị công cụ, dụng cụ trả lại)

Có TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ (nếu có) (thuế GTGT đầu vào của công cụ, dụng cụ trả lại cho người bán).

d) Phản ánh chiết khấu thanh toán được hưởng (nếu có) trừ vào nợ phải trả người bán, ghi:

Nợ TK 331 - Phải trả cho người bán

Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính.

đ) Xuất công cụ, dụng cụ sử dụng cho sản xuất, kinh doanh:

- Nếu giá trị công cụ, dụng cụ, bao bì luân chuyển, đồ dùng cho thuê liên quan đến một kỳ kế toán hoặc các công cụ, dụng cụ có giá trị nhỏ khi xuất dùng cho sản xuất, kinh doanh có thể ghi nhận toàn bộ một lần vào chi phí sản xuất, kinh doanh, ghi:

Nợ các TK 623, 627, 641, 642

Có TK 153 - Công cụ, dụng cụ.

- Nếu giá trị công cụ, dụng cụ, bao bì luân chuyển, đồ dùng cho thuê liên quan đến nhiều kỳ kế toán được phân bổ dần vào chi phí sản xuất, kinh doanh hàng kỳ, ghi:

+ Khi xuất công cụ, dụng cụ, bao bì luân chuyển, đồ dùng cho thuê, ghi:

Nợ TK 242 - Chi phí chờ phân bổ

Có TK 153 - Công cụ, dụng cụ.

+ Khi phân bổ vào chi phí sản xuất, kinh doanh cho từng kỳ kế toán, ghi:

Nợ các TK 623, 627, 641, 642,...

Có TK 242 - Chi phí chờ phân bổ.

- Ghi nhận doanh thu về cho thuê công cụ, dụng cụ, ghi:

Nợ các TK 111, 112, 131,...

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

Có TK 3331 - Thuế GTGT phải nộp (33311).

- Nhận lại công cụ, dụng cụ cho thuê, ghi:

Nợ TK 153 - Công cụ, dụng cụ

Có TK 242 - Chi phí chờ phân bổ (giá trị còn lại của CCDC chưa phân bổ vào chi phí),

e) Đối với công cụ, dụng cụ nhập khẩu:

- Khi nhập khẩu công cụ, dụng cụ, ghi:

Nợ TK 153 - Công cụ, dụng cụ

Có TK 331 - Phải trả cho người bán

Có TK 3331 - Thuế GTGT phải nộp (33312) (nếu thuế GTGT đầu vào của hàng nhập khẩu không được khấu trừ)

Có TK 3332 - Thuế tiêu thụ đặc biệt (nếu có)

Có TK 3333 - Thuế xuất, nhập khẩu (chi tiết thuế nhập khẩu)

Có TK 33381 - Thuế bảo vệ môi trường (nếu có).

- Nếu thuế GTGT đầu vào của hàng nhập khẩu được khấu trừ, ghi:

Nợ TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ

Có TK 3331 - Thuế GTGT phải nộp (33312).

- Trường hợp mua công cụ, dụng cụ có trả trước cho người bán một phần bằng ngoại tệ thì phần giá trị công cụ, dụng cụ tương ứng với số ngoại tệ trả trước được ghi nhận theo tỷ giá giao dịch thực tế tại thời điểm ứng trước. Phần giá trị công cụ, dụng cụ bằng ngoại tệ chưa trả được ghi nhận theo tỷ giá giao dịch thực tế tại thời điểm nhận công cụ, dụng cụ.

g) Khi kiểm kê phát hiện công cụ, dụng cụ thừa, thiếu, mất, hư hỏng, kế toán xử lý tương tự như đối với nguyên liệu, vật liệu (xem Tài khoản 152 - Nguyên liệu, vật liệu).

h) Khi thanh lý, nhượng bán công cụ, dụng cụ:

- Phản ánh giá vốn, ghi:

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán

Có TK 153 - Công cụ, dụng cụ.

- Phản ánh doanh thu bán công cụ, dụng cụ, ghi:

Nợ các TK 111, 112, 131

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

Có TK 333 - Thuế và các khoản phải nộp Nhà nước.

TÀI KHOẢN 154 - CHI PHÍ SẢN XUẤT, KINH DOANH DỞ DANG

1. Nguyên tắc kế toán

a) Tài khoản này dùng để phản ánh tổng hợp chi phí sản xuất, kinh doanh phục vụ cho việc tính giá thành sản phẩm, dịch vụ ở doanh nghiệp.

b) Tài khoản 154 - Chi phí sản xuất, kinh doanh dở dang phản ánh chi phí sản xuất, kinh doanh dở dang đầu kỳ, phát sinh trong kỳ và dở dang cuối kỳ; chi phí sản xuất, kinh doanh của khối lượng sản phẩm, dịch vụ hoàn thành trong kỳ của các hoạt động sản xuất, kinh doanh chính, phụ và thuê ngoài gia công chế biến ở các doanh nghiệp sản xuất hoặc doanh nghiệp kinh doanh dịch vụ.

c) Tùy theo đặc điểm hoạt động sản xuất kinh doanh, yêu cầu quản lý của doanh nghiệp, chi phí sản xuất, kinh doanh hạch toán trên Tài khoản 154 có thể được chi tiết theo địa điểm phát sinh chi phí (phân xưởng, bộ phận sản xuất, đội sản xuất, công trường,...); theo loại, nhóm sản phẩm hoặc chi tiết, bộ phận sản phẩm; theo từng loại dịch vụ hoặc theo từng công đoạn dịch vụ,...

d) Chi phí sản xuất, kinh doanh phản ánh trên Tài khoản 154 gồm những chi phí sau:

- Chi phí nguyên liệu, vật liệu trực tiếp cho việc sản xuất, chế tạo sản phẩm, gia công, chế biến, cung cấp dịch vụ;

- Chi phí nhân công trực tiếp cho việc sản xuất, chế tạo sản phẩm, gia công, chế biến, cung cấp dịch vụ;

- Chi phí sử dụng máy thi công (đối với hoạt động xây lắp);

- Chi phí sản xuất chung phục vụ trực tiếp cho việc sản xuất, chế tạo sản phẩm, gia công, chế biến, cung cấp dịch vụ;

đ) Cuối kỳ, phân bổ và kết chuyển chi phí sản xuất chung cố định vào chi phí chế biến cho mỗi đơn vị sản phẩm theo mức công suất bình thường. Trường hợp mức sản phẩm thực tế sản xuất ra thấp hơn mức công suất bình thường thì doanh nghiệp phải tính và xác định chi phí sản xuất chung cố định phân bổ vào chi phí chế biến

cho mỗi đơn vị sản phẩm theo mức công suất bình thường. Khoản chi phí sản xuất chung cố định không phân bổ (không tính vào giá thành sản phẩm) được ghi nhận vào giá vốn hàng bán trong kỳ. Chi phí sản xuất chung biến đổi được phân bổ hết vào chi phí chế biến cho mỗi đơn vị sản phẩm theo chi phí thực tế phát sinh.

e) Không hạch toán vào Tài khoản 154 những chi phí sau:

- Chi phí bán hàng;

- Chi phí quản lý doanh nghiệp;

- Chi phí tài chính;

- Chi phí khác;

- Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp;

- Chi đầu tư xây dựng cơ bản;

- Các khoản chi được trang trải bằng nguồn khác.

2. Phương pháp kế toán Tài khoản 154 trong ngành công nghiệp

a) Tài khoản 154 - Chi phí sản xuất, kinh doanh dở dang áp dụng trong ngành công nghiệp dùng để tập hợp chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm theo các phân xưởng hoặc bộ phận sản xuất, chế tạo sản phẩm. Đối với các doanh nghiệp sản xuất có thuê ngoài gia công, chế biến, cung cấp lao vụ, dịch vụ cho bên ngoài hoặc phục vụ cho việc sản xuất sản phẩm thì chi phí của những hoạt động này cũng được tập hợp vào Tài khoản 154.

b) Tùy theo yêu cầu quản lý của doanh nghiệp, Tài khoản 154 ở các doanh nghiệp sản xuất công nghiệp có thể được hạch toán chi tiết theo địa điểm phát sinh chi phí (phân xưởng, bộ phận sản xuất) hoặc theo loại, nhóm sản phẩm, sản phẩm, hoặc chi tiết bộ phận sản phẩm,...

3. Phương pháp kế toán Tài khoản 154 trong ngành dịch vụ

a) Tài khoản 154 - Chi phí sản xuất, kinh doanh dở dang áp dụng trong các doanh nghiệp kinh doanh dịch vụ (giao thông vận tải, bưu điện, du lịch, dịch vụ,...) để tập hợp chi phí sản xuất và tính giá thành của dịch vụ đã thực hiện. Tùy theo yêu cầu quản lý của doanh nghiệp, tài khoản này có thể được hạch toán chi tiết theo ngành

kinh doanh dịch vụ như vận tải, du lịch,...hoặc theo địa điểm phát sinh chi phí hoặc chi tiết theo từng dịch vụ,...

b) Đối với lĩnh vực giao thông vận tải:

- Tài khoản này được dùng để tập hợp chi phí và tính giá thành dịch vụ vận tải, có thể chi tiết theo từng ngành như vận tải đường bộ, vận tải đường sắt, đường thủy, đường hàng không, vận tải đường ống,... hoặc từng hoạt động (vận tải hành khách, vận tải hàng hóa,...) hoặc theo từng bộ phận kinh doanh dịch vụ,...

- Trong quá trình cung cấp dịch vụ vận tải, săm lốp thay thế thường được sử dụng cho nhiều kỳ nên không tính toàn bộ giá trị săm lốp vào giá thành dịch vụ vận tải ngay một lần khi xuất dùng mà có thể phân bổ dần cho nhiều kỳ.

c) Đối với hoạt động kinh doanh du lịch

Tài khoản này được dùng để tập hợp chi phí và tính giá thành dịch vụ du lịch, tùy theo yêu cầu quản lý của doanh nghiệp, có thể được mở chi tiết theo từng loại hoạt động như: Hướng dẫn du lịch, kinh doanh vận tải du lịch,...

d) Đối với hoạt động kinh doanh khách sạn

Tài khoản này được dùng để tập hợp chi phí và tính giá thành dịch vụ khách sạn, tùy theo yêu cầu quản lý của doanh nghiệp, có thể mở chi tiết theo từng loại dịch vụ như: Hoạt động ăn, uống, dịch vụ buồng nghỉ, dịch vụ vui chơi giải trí, phục vụ khác (giặt, là, cắt tóc, điện tín, thể thao,...).

4. Phương pháp kế toán Tài khoản 154 trong ngành xây dựng

a) Tài khoản 154 - Chi phí sản xuất, kinh doanh dở dang áp dụng trong các doanh nghiệp kinh doanh xây lắp để tập hợp chi phí sản xuất và tính giá thành của sản phẩm xây lắp đã thực hiện. Tùy theo yêu cầu quản lý của doanh nghiệp, tài khoản này có thể được hạch toán chi tiết theo từng hoạt động xây lắp như xây lắp công nghiệp, xây lắp dân dụng..., hoặc chi tiết theo từng sản phẩm xây lắp,...

b) Việc tập hợp chi phí sản xuất, tính giá thành sản phẩm xây lắp phải chi tiết theo từng công trình, hạng mục công trình, khoản mục chi phí (nguyên liệu, vật liệu trực tiếp, nhân công trực tiếp, sử dụng máy thi công, chi phí sản xuất chung...), theo quy định của pháp luật về quản lý đầu tư và xây dựng hiện hành.

c) Chủ đầu tư xây dựng bất động sản sử dụng tài khoản này để tập hợp chi phí xây dựng thành phẩm bất động sản. Trường hợp bất động sản xây dựng sử dụng cho nhiều mục đích (làm văn phòng, cho thuê hoặc để bán, ví dụ như tòa nhà chung cư hỗn hợp) thì thực hiện theo nguyên tắc:

- Nếu đủ căn cứ để hạch toán riêng hoặc xác định được tỷ trọng của phần chi phí xây dựng bất động sản để bán (thành phẩm bất động sản) và phần chi phí xây dựng bất động sản để cho thuê hoặc làm văn phòng (TSCĐ hoặc BĐSĐT) thì chỉ hạch toán vào Tài khoản 154 phần chi phí xây dựng thành phẩm bất động sản còn phần chi phí xây dựng TSCĐ hoặc BĐSĐT được hạch toán vào Tài khoản 241 - Xây dựng cơ bản dở dang.

- Trường hợp không hạch toán riêng hoặc xác định được tỷ trọng chi phí xây dựng cho các cấu phần thành phẩm bất động sản, TSCĐ hoặc BĐSĐT thì doanh nghiệp tập hợp toàn bộ chi phí phát sinh liên quan trực tiếp tới việc đầu tư xây dựng tài sản vào Tài khoản 241 - Xây dựng cơ bản dở dang. Khi công trình, dự án hoàn thành bàn giao đưa vào sử dụng, doanh nghiệp căn cứ cách thức sử dụng tài sản trong thực tế để kết chuyển chi phí đầu tư xây dựng phù hợp với bản chất của từng loại tài sản.

5. Kết cấu và nội dung phản ánh của Tài khoản 154 - Chi phí sản xuất, kinh doanh dở dang

Bên Nợ:

- Kết chuyển các chi phí nguyên liệu, vật liệu trực tiếp, chi phí nhân công trực tiếp, chi phí sử dụng máy thi công, chi phí sản xuất chung phát sinh trong kỳ liên quan đến sản xuất sản phẩm và thực hiện dịch vụ;

- Giá trị nguyên liệu, vật liệu xuất thuê ngoài gia công chế biến, chi phí vận chuyển vật liệu đến nơi chế biến, tiền thuê ngoài gia công chế biến;

- Các chi phí nguyên liệu, vật liệu trực tiếp, chi phí nhân công trực tiếp, chi phí sử dụng máy thi công, chi phí sản xuất chung phát sinh trong kỳ liên quan đến sản phẩm xây lắp;

Bên Có:

- Giá thành sản xuất thực tế của sản phẩm đã sản xuất, chế tạo xong nhập kho hoặc chuyển thẳng đi bán, tiêu dùng nội bộ, sử dụng ngay cho hoạt động XDCB,...

- Trị giá nguyên liệu, vật liệu, hàng hóa gia công xong nhập lại kho hoặc sử dụng ngay cho các hoạt động;

- Giá thành thực tế của khối lượng dịch vụ đã hoàn thành cung cấp cho khách hàng;

- Giá thành sản xuất của sản phẩm xây lắp hoàn thành bàn giao từng phần hoặc toàn bộ được tiêu thụ trong kỳ hoặc chờ tiêu thụ; hoặc bàn giao cho doanh nghiệp nhận thầu chính xây lắp...;

- Trị giá phế liệu thu hồi, giá trị sản phẩm hỏng không sửa chữa được.

Số dư bên Nợ:

Chi phí sản xuất, kinh doanh còn dở dang tại thời điểm kết thúc kỳ kế toán.

Doanh nghiệp có thể mở thêm các tài khoản chi tiết chi phí sản xuất kinh doanh dở dang cho phù hợp với đặc điểm hoạt động sản xuất, kinh doanh và yêu cầu quản lý của đơn vị mình.

6. Phương pháp kế toán một số giao dịch kinh tế chủ yếu trong ngành công nghiệp

a) Cuối kỳ, kết chuyển chi phí nguyên liệu, vật liệu trực tiếp theo từng đối tượng tập hợp chi phí, ghi:

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

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán (phần chi phí NVL trên mức bình thường)

Có TK 621 - Chi phí nguyên liệu, vật liệu trực tiếp.

b) Cuối kỳ, kết chuyển chi phí nhân công trực tiếp theo từng đối tượng tập hợp chi phí, ghi:

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

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán (chi phí nhân công trực tiếp trên mức bình thường)

Có TK 622 - Chi phí nhân công trực tiếp.

c) Trường hợp mức sản phẩm thực tế sản xuất ra cao hơn hoặc bằng công suất bình thường thì cuối kỳ, doanh nghiệp phải tính toán, phân bổ và kết chuyển toàn bộ chi phí sản xuất chung (chi phí sản xuất chung biến đổi và chi phí sản xuất chung cố định) cho từng đối tượng tập hợp chi phí, ghi:

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

Có TK 627 - Chi phí sản xuất chung.

d) Trường hợp mức sản phẩm thực tế sản xuất ra thấp hơn công suất bình thường thì doanh nghiệp phải tính và xác định chi phí sản xuất chung cố định phân bổ vào chi phí chế biến cho mỗi đơn vị sản phẩm theo mức công suất bình thường để tính vào giá thành sản phẩm. Khoản chi phí sản xuất chung cố định không được tính vào giá thành sản phẩm theo quy định được ghi nhận vào giá vốn hàng bán trong kỳ, ghi:

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

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán (phần chi phí sản xuất chung cố định không phân bổ vào giá thành sản phẩm)

Có TK 627 - Chi phí sản xuất chung.

đ) Trường hợp sau khi đã xuất kho nguyên vật liệu đưa vào sản xuất, nếu doanh nghiệp nhận được khoản chiết khấu thương mại hoặc giảm giá liên quan đến nguyên vật liệu đó, doanh nghiệp ghi giảm chi phí sản xuất kinh doanh dở dang đối với phần chiết khấu thương mại, giảm giá được hưởng tương ứng với số nguyên vật liệu đã xuất dùng để sản xuất sản phẩm dở dang, ghi:

Nợ các TK 111, 112, 331,...

Có TK 154 - Chi phí sản xuất, kinh doanh dở dang (phần chiết khấu thương mại, giảm giá được hưởng tương ứng với số nguyên vật liệu đã xuất dùng để sản xuất sản phẩm dở dang)

Có TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ (1331) (nếu có).

e) Trị giá nguyên liệu, vật liệu xuất thuê ngoài gia công nhập lại kho, ghi:

Nợ TK 152 - Nguyên liệu, vật liệu

Có TK 154 - Chi phí sản xuất, kinh doanh dở dang.

g) Trị giá sản phẩm hỏng không sửa chữa được, người gây ra thiệt hại sản phẩm hỏng phải bồi thường, ghi:

Nợ TK 138 - Phải thu khác (1388)

Nợ TK 334 - Phải trả người lao động

Có TK 154 - Chi phí sản xuất, kinh doanh dở dang.

h) Giá thành sản phẩm thực tế nhập kho trong kỳ, ghi:

Nợ TK 155 - Sản phẩm

Có TK 154 - Chi phí sản xuất, kinh doanh dở dang.

i) Trường hợp sản phẩm sản xuất xong, không tiến hành nhập kho mà chuyển giao thẳng cho người mua hàng (sản phẩm điện, nước...), ghi:

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán

Có TK 154 - Chi phí sản xuất, kinh doanh dở dang.

k) Trường hợp sản phẩm sản xuất ra được sử dụng tiêu dùng nội bộ ngay hoặc tiếp tục xuất dùng cho hoạt động XDCB không qua nhập kho, ghi:

Nợ các TK 241, 641, 642,...

Có TK 154 - Chi phí sản xuất, kinh doanh dở dang.

7. Phương pháp kế toán một số giao dịch kinh tế chủ yếu trong ngành kinh doanh dịch vụ

Phương pháp kế toán một số nghiệp vụ kinh tế chủ yếu trên Tài khoản 154 ở các doanh nghiệp thuộc ngành kinh doanh dịch vụ tương tự như đối với ngành Công nghiệp. Ngoài ra cần chú ý:

a) Nghiệp vụ kết chuyển giá thành thực tế của khối lượng dịch vụ đã hoàn thành, đã chuyển giao cho người mua và được xác định là đã bán trong kỳ, ghi:

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán

Có TK 154 - Chi phí sản xuất, kinh doanh dở dang.

b) Khi sử dụng dịch vụ tiêu dùng nội bộ, ghi:

Nợ các TK 641, 642

Có TK 154 - Chi phí sản xuất, kinh doanh dở dang

Có TK 3331 - Thuế GTGT phải nộp (nếu có).

8. Phương pháp kế toán một số giao dịch kinh tế chủ yếu trong ngành xây dựng

8.1. Phương pháp hạch toán tập hợp chi phí xây lắp:

a) Đối với chi phí nguyên liệu, vật liệu trực tiếp:

- Chi phí nguyên liệu, vật liệu trực tiếp bao gồm: Giá trị thực tế của vật liệu chính, vật liệu phụ, các cấu kiện hoặc các bộ phận rời, vật liệu luân chuyển tham gia cấu thành thực thể sản phẩm xây, lắp hoặc giúp cho việc thực hiện và hoàn thành khối lượng xây, lắp (không kể vật liệu phụ cho máy móc, phương tiện thi công và những vật liệu tính trong chi phí chung).

- Về nguyên tắc hạch toán, nguyên liệu, vật liệu sử dụng cho xây dựng công trình/hạng mục công trình nào phải tính trực tiếp cho công trình/hạng mục công trình đó trên cơ sở chứng từ gốc theo số lượng thực tế đã sử dụng và theo giá thực tế xuất kho nguyên liệu, vật liệu.

- Tại thời điểm kết thúc kỳ kế toán hoặc khi công trình/hạng mục công trình hoàn thành, tiến hành kiểm kê số nguyên liệu, vật liệu còn lại tại nơi sản xuất (nếu có) để ghi giảm trừ chi phí nguyên liệu, vật liệu trực tiếp xuất sử dụng cho công trình/hạng mục công trình đó.

- Trường hợp doanh nghiệp không xác định được chi phí nguyên liệu, vật liệu trực tiếp cho từng công trình, hạng mục công trình thì có thể áp dụng phương pháp phân bổ nguyên liệu, vật liệu cho đối tượng sử dụng theo tiêu thức phù hợp. Doanh nghiệp phải thuyết minh chi tiết về tiêu thức phân bổ nguyên liệu, vật liệu trên Báo cáo tài chính. Căn cứ vào Bảng phân bổ vật liệu cho từng công trình, hạng mục công trình, ghi:

Nợ TK 154 - Chi phí sản xuất, kinh doanh dở dang (chi phí vật liệu)

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán (chi phí nguyên vật liệu trực tiếp trên mức bình thường)

Có TK 621 - Chi phí nguyên liệu, vật liệu trực tiếp.

b) Đối với chi phí nhân công trực tiếp, doanh nghiệp hạch toán tương tự như ngành công nghiệp

c) Đối với chi phí sử dụng máy thi công:

- Chi phí sử dụng máy thi công bao gồm: Chi phí cho các máy thi công nhằm thực hiện khối lượng công tác xây lắp bằng máy. Máy móc thi công là loại máy trực tiếp phục vụ xây lắp công trình. Đó là những máy móc chuyển động bằng động cơ hơi nước, diezen, xăng, điện,... (kể cả loại máy phục vụ xây, lắp). Chi phí sử dụng máy thi công có thể phân loại thành chi phí thường xuyên và chi phí tạm thời. Trong đó:

+ Chi phí thường xuyên cho hoạt động của máy thi công, gồm: Chi phí nhân công điều khiển máy, phục vụ máy,...; Chi phí vật liệu; Chi phí công cụ, dụng cụ; Chi phí khấu hao TSCĐ; Chi phí dịch vụ mua ngoài (chi phí sửa chữa nhỏ, điện, nước, bảo hiểm xe, máy,...); Chi phí khác bằng tiền.

+ Chi phí tạm thời cho hoạt động của máy thi công, gồm: Chi phí sửa chữa, bồi dưỡng máy thi công (đại tu, trùng tu,...) không đủ điều kiện ghi tăng nguyên giá máy thi công; Chi phí công trình tạm thời cho máy thi công (lều, lán, bệ, đường ray chạy máy,...). Trường hợp chi phí tạm thời của máy thi công phát sinh trước liên quan đến nhiều kỳ thì khi phát sinh được hạch toán vào bên Nợ Tài khoản 242 - Chi phí chờ phân bổ, sau đó sẽ phân bổ dần vào Nợ Tài khoản 623 - Chi phí sử dụng máy thi công.

- Việc tập hợp chi phí và tính giá thành về chi phí sử dụng máy thi công phải được hạch toán riêng biệt theo từng máy thi công (xem hướng dẫn ở phần Tài khoản 623 - Chi phí sử dụng máy thi công).

- Căn cứ vào Bảng phân bổ chi phí sử dụng máy thi công (chi phí thực tế ca máy) tính cho từng công trình, hạng mục công trình, ghi:

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

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán (số chi phí sử dụng máy thi công trên mức bình thường)

Có TK 623 - Chi phí sử dụng máy thi công.

d) Đối với chi phí sản xuất chung:

- Chi phí sản xuất chung phản ánh chi phí sản xuất của đội, công trường xây dựng gồm: Lương nhân viên quản lý phân xưởng, tổ, đội xây dựng; Khoản trích bảo hiểm xã hội, bảo hiểm y tế, kinh phí công đoàn được tính theo tỉ lệ quy định trên tiền lương phải trả công nhân trực tiếp xây lắp, nhân viên sử dụng máy thi công và nhân viên quản lý phân xưởng, tổ, đội; Khấu hao TSCĐ dùng chung cho hoạt động

của đội và những chi phí khác liên quan đến hoạt động của đội,... Khi các chi phí này phát sinh trong kỳ, ghi:

Nợ TK 627 - Chi phí sản xuất chung

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

Có các TK 111, 112, 152, 153, 214, 242, 334, 338,...

- Tại thời điểm kết thúc kỳ kế toán, căn cứ vào Bảng phân bổ chi phí sản xuất chung để phân bổ và kết chuyển chi phí sản xuất chung cho các công trình, hạng mục công trình có liên quan theo tiêu thức phân bổ phù hợp, ghi:

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

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán (phần chi phí sản xuất chung cố định không phân bổ không tính vào giá thành công trình xây lắp)

Có TK 627 - Chi phí sản xuất chung.

8.2. Phương pháp hạch toán và kết chuyển chi phí xây lắp:

a) Các chi phí của hợp đồng đã chi ra nhưng không thể thu hồi (ví dụ: không đủ tính thực thi về mặt pháp lý như có sự nghi ngờ về hiệu lực của nó hoặc hợp đồng mà khách hàng không thể thực thi nghĩa vụ của mình...) phải được ghi nhận ngay là chi phí trong kỳ, ghi:

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán

Có TK 154 - Chi phí sản xuất, kinh doanh dở dang.

b) Chi phí liên quan trực tiếp đến từng hợp đồng có thể được giảm nếu có các khoản thu khác không bao gồm trong doanh thu của hợp đồng. Ví dụ: Các khoản thu từ việc bán nguyên liệu, vật liệu thừa và thanh lý máy móc, thiết bị thi công khi kết thúc hợp đồng xây dựng:

- Nhập kho nguyên liệu, vật liệu thừa khi kết thúc hợp đồng xây dựng, ghi:

Nợ TK 152 - Nguyên liệu, vật liệu (theo giá gốc)

Có TK 154 - Chi phí sản xuất, kinh doanh dở dang.

- Phế liệu thu hồi nhập kho, ghi:

Nợ TK 152 - Nguyên liệu, vật liệu (theo giá có thể thu hồi)

Có TK 154 - Chi phí sản xuất, kinh doanh dở dang.

- Trường hợp vật liệu thừa và phế liệu thu hồi không qua nhập kho mà bán ngay, doanh nghiệp phản ánh các khoản thu, bán vật liệu thừa, ghi giảm chi phí:

Nợ các TK 111, 112, 131,...

Có TK 3331 - Thuế GTGT phải nộp (33311)

Có TK 154 - Chi phí sản xuất, kinh doanh dở dang.

- Kế toán thanh lý máy móc, thiết bị thi công chuyên dùng cho một hợp đồng xây dựng và TSCĐ này đã trích khấu hao đủ theo nguyên giá khi kết thúc hợp đồng xây dựng:

+ Phản ánh số thu về thanh lý máy móc, thiết bị thi công, ghi:

Nợ các TK 111, 112, 131,...

Có TK 3331 - Thuế GTGT phải nộp (33311)

Có TK 154 - Chi phí sản xuất, kinh doanh dở dang.

+ Phản ánh chi phí thanh lý máy móc, thiết bị (nếu có), ghi:

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

Nợ TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ (1331)

Có các TK 111, 112,...

+ Ghi giảm TSCĐ đã khấu hao hết là máy móc, thiết bị thi công chuyên dùng đã thanh lý, ghi:

Nợ TK 214 - Hao mòn TSCĐ

Có TK 211 - TSCĐ hữu hình.

c) Tại thời điểm kết thúc kỳ kế toán, căn cứ vào giá thành sản xuất sản phẩm xây lắp thực tế hoàn thành được xác định là đã bán (bàn giao từng phần hoặc toàn bộ); hoặc bàn giao cho doanh nghiệp nhận thầu chính:

- Trường hợp sản phẩm xây lắp được bán hoặc bàn giao cho nhà thầu chính, ghi:

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán

Có TK 154 - Chi phí sản xuất, kinh doanh dở dang.

- Trường hợp sản phẩm xây lắp hoàn thành chờ bán (xây dựng nhà để bán,...) hoặc sản phẩm xây lắp hoàn thành nhưng chưa bàn giao cho khách hàng, căn cứ vào giá thành sản phẩm xây lắp hoàn thành, ghi:

Nợ TK 155 - Sản phẩm

Có TK 154 - Chi phí sản xuất, kinh doanh dở dang.

- Khi doanh nghiệp ước tính hoặc xác định số dự phòng phải trả về chi phí bảo hành công trình xây dựng theo mức quy định của pháp luật về xây dựng trên cơ sở doanh thu dịch vụ xây dựng đã thực hiện trong kỳ, ghi:

Nợ TK 641 - Chi phí bán hàng

Có TK 352 - Dự phòng phải trả (3522).

TÀI KHOẢN 155 - SẢN PHẨM

1. Nguyên tắc kế toán

a) Tài khoản này dùng để phản ánh giá trị hiện có và tình hình biến động của các loại sản phẩm của doanh nghiệp. Sản phẩm bao gồm thành phẩm và bán thành phẩm trong đó thành phẩm là những sản phẩm đã kết thúc quá trình chế biến do các bộ phận sản xuất của doanh nghiệp thực hiện hoặc thuê ngoài gia công xong đã được kiểm nghiệm phù hợp với tiêu chuẩn kỹ thuật và nhập kho; Bán thành phẩm là những sản phẩm chỉ mới hoàn thành được một hoặc một số công đoạn (trừ công đoạn cuối cùng) của quá trình sản xuất.

Trong giao dịch ủy thác xuất khẩu sản phẩm, tài khoản này chỉ sử dụng tại bên giao ủy thác, không sử dụng tại bên nhận ủy thác (bên nhận giữ hộ).

b) Sản phẩm do các bộ phận sản xuất chính và sản xuất phụ của doanh nghiệp sản xuất ra phải được xác định giá trị theo giá thành sản xuất (giá gốc), bao gồm: Chi phí nguyên liệu, vật liệu trực tiếp, chi phí nhân công trực tiếp, chi phí sản xuất chung và những chi phí có liên quan trực tiếp khác đến việc sản xuất sản phẩm. Trong đó:

- Đối với chi phí sản xuất chung biến đổi được phân bổ hết vào chi phí chế biến cho mỗi đơn vị sản phẩm theo chi phí thực tế phát sinh trong kỳ.

- Đối với chi phí sản xuất chung cố định được phân bổ vào chi phí chế biến cho mỗi đơn vị sản phẩm dựa trên công suất bình thường của máy móc thiết bị sản xuất. Công suất bình thường là số lượng sản phẩm đạt được ở mức trung bình trong các điều kiện sản xuất bình thường.

+ Trường hợp mức sản phẩm thực tế sản xuất ra cao hơn công suất bình thường thì chi phí sản xuất chung cố định được phân bổ cho mỗi đơn vị sản phẩm theo chi phí thực tế phát sinh.

+ Trường hợp mức sản phẩm thực tế sản xuất ra thấp hơn mức công suất bình thường thì 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. Khoản chi phí sản xuất chung không phân bổ được ghi nhận vào giá vốn hàng bán để xác định kết quả hoạt động kinh doanh trong kỳ.

c) Không được tính vào giá gốc sản phẩm các chi phí sau:

- Chi phí nguyên liệu, vật liệu, chi phí nhân công và các chi phí sản xuất, kinh doanh khác phát sinh trên mức bình thường;

- Chi phí bảo quản hàng tồn kho trừ các khoản chi phí bảo quản hàng tồn kho cần thiết cho quá trình sản xuất tiếp theo và chi phí bảo quản quy định của Chuẩn mực kế toán Việt Nam số 02 - Hàng tồn kho;

- Chi phí bán hàng;

- Chi phí quản lý doanh nghiệp.

d) Đối với thành phẩm bất động sản (là các công trình do doanh nghiệp làm chủ đầu tư):

d1) Thành phẩm bất động sản bao gồm: quyền sử dụng đất; nhà hoặc nhà và quyền sử dụng đất; cơ sở hạ tầng do doanh nghiệp đầu tư xây dựng để bán trong kỳ hoạt động kinh doanh thông thường.

d2) Giá gốc thành phẩm bất động sản bao gồm toàn bộ các chi phí liên quan trực tiếp tới việc đầu tư, xây dựng bất động sản (kể cả các chi phí đầu tư, xây dựng cơ

sở hạ tầng gắn liền với bất động sản) để đưa bất động sản vào trạng thái sẵn sàng để bán.

d3) Chi phí liên quan trực tiếp tới việc đầu tư, xây dựng thành phẩm bất động sản phải là các chi phí thực tế đã phát sinh, các chi phí đã có biên bản nghiệm thu khối lượng.

đ) Sản phẩm thuê ngoài gia công chế biến được đánh giá theo giá thành thực tế gia công chế biến, bao gồm: Chi phí nguyên liệu, vật liệu trực tiếp; chi phí thuê gia công và các chi phí khác có liên quan trực tiếp đến quá trình gia công, chế biến.

e) Trường hợp doanh nghiệp ghi sổ chi tiết nhập, xuất kho sản phẩm hàng ngày theo giá tạm tính (có thể là giá thành kế hoạch, giá thành định mức, giá nhập kho thống nhất...). Tại thời điểm kết thúc kỳ kế toán, doanh nghiệp phải tính giá thành thực tế của sản phẩm nhập kho và xác định hệ số chênh lệch giữa giá thành thực tế và giá tạm tính của sản phẩm (tính cả số chênh lệch của sản phẩm tồn đầu kỳ) làm cơ sở xác định giá thành thực tế của sản phẩm nhập, xuất kho trong kỳ (sử dụng công thức tính như hướng dẫn tại Tài khoản 152 - Nguyên liệu, vật liệu).

g) Kế toán chi tiết thành phẩm phải thực hiện theo từng kho, từng loại, nhóm, thứ sản phẩm và phải theo dõi chi tiết số lượng và giá trị,...

2. Kết cấu và nội dung phản ánh của Tài khoản 155 - Sản phẩm

Bên Nợ:

- Trị giá của sản phẩm nhập kho;

- Trị giá của sản phẩm thừa khi kiểm kê.

Bên Có:

- Trị giá thực tế của sản phẩm xuất kho;

- Trị giá của sản phẩm thiếu hụt khi kiểm kê.

Số dư bên Nợ:

Trị giá thực tế của sản phẩm tồn kho tại thời điểm kết thúc kỳ kế toán.

Doanh nghiệp có thể mở thêm các tài khoản chi tiết sản phẩm (như: thành phẩm, bán thành phẩm, thành phẩm bất động sản,...) phù hợp với đặc điểm hoạt động sản xuất, kinh doanh và yêu cầu quản lý của đơn vị mình.

3. Phương pháp kế toán một số giao dịch kinh tế chủ yếu

3.1. Nhập kho sản phẩm do doanh nghiệp sản xuất ra hoặc thuê ngoài gia công chế biến, ghi:

Nợ TK 155 - Sản phẩm

Có TK 154 - Chi phí sản xuất, kinh doanh dở dang.

3.2. Xuất kho sản phẩm để bán cho khách hàng (kể cả sản phẩm là thành phẩm bất động sản đã hoàn thành bàn giao cho khách hàng), doanh nghiệp phản ánh giá vốn của sản phẩm xuất bán, ghi:

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán

Có TK 155 - Sản phẩm.

3.3. Xuất kho sản phẩm gửi đi bán, ghi:

Nợ TK 157 - Hàng gửi đi bán

Có TK 155 - Sản phẩm.

3.4. Kế toán sản phẩm đã bán bị trả lại:

Nợ TK 521 - Các khoản giảm trừ doanh thu

Nợ TK 3331 - Thuế GTGT phải nộp (33311)

Có các TK 111, 112, 131,... (tổng giá trị của hàng bán bị trả lại).

Đồng thời phản ánh giá vốn của thành phẩm đã bán nhập lại kho, ghi:

Nợ TK 155 - Sản phẩm

Có TK 632 - Giá vốn hàng bán.

3.5. Khi doanh nghiệp xuất kho sản phẩm để tiêu dùng nội bộ:

Nợ các TK 641, 642, 241, 211,...

Có TK 155 - Sản phẩm

Có TK 3331 - Thuế GTGT phải nộp (nếu có).

3.6. Xuất kho thành phẩm chuyển cho các đơn vị trực thuộc:

- Trường hợp đơn vị trực thuộc được phân cấp ghi nhận doanh thu, giá vốn, doanh nghiệp ghi nhận giá vốn sản phẩm xuất bán, ghi:

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán

Có TK 155 - Sản phẩm.

- Trường hợp đơn vị trực thuộc không được phân cấp ghi nhận doanh thu, giá vốn, doanh nghiệp ghi nhận giá trị sản phẩm luân chuyển giữa các khâu trong nội bộ doanh nghiệp là khoản phải thu nội bộ, ghi:

Nợ TK 136 - Phai thu nội bộ

Có TK 155 - Sản phẩm

Có TK 333 - Thuế và các khoản phải nộp Nhà nước (chi tiết từng loại thuế) (nếu có).

3.7. Xuất kho sản phẩm đưa đi góp vốn vào công ty con, công ty liên doanh, liên kết, đầu tư khác, ghi:

Nợ các TK 221, 222, 228 (theo giá đánh giá lại)

Nợ TK 811 - Chi phí khác (chênh lệch giữa giá đánh giá lại nhỏ hơn giá trị ghi sổ của sản phẩm)

Có TK 155 - Sản phẩm

Có TK 711 - Thu nhập khác (chênh lệch giữa giá đánh giá lại lớn hơn giá trị ghi sổ của sản phẩm).

3.8. Khi xuất kho sản phẩm dùng để mua lại phần vốn góp tại công ty con, công ty liên doanh, liên kết, đầu tư khác ghi:

- Ghi nhận doanh thu bán sản phẩm tương ứng với tăng giá trị khoản đầu tư vào công ty con, công ty liên doanh, liên kết, đầu tư khác, ghi:

Nợ các TK 221, 222, 228 (theo giá trị hợp lý)

Có TK 511 - Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ Có TK 3331 - Thuế GTGT đầu ra phải nộp (nếu có).

- Ghi nhận giá vốn sản phẩm dùng để mua lại phần vốn góp tại công ty con, công ty liên doanh, liên kết, đầu tư khác, ghi:

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán

Có TK 155 - Sản phẩm.

3.9. Mọi trường hợp phát hiện thừa, thiếu sản phẩm khi kiểm kê đều phải lập biên bản và truy tìm nguyên nhân xác định người phạm lỗi. Doanh nghiệp căn cứ vào việc sản phẩm thừa, thiếu đã rõ hay chưa rõ nguyên nhân để xử lý và hạch toán tương tự như hướng dẫn tại Tài khoản 152 - Nguyên liệu, vật liệu.

3.10. Trường hợp doanh nghiệp sử dụng sản phẩm sản xuất ra để cho, biếu, tặng, khuyến mại, quảng cáo:

a) Trường hợp xuất sản phẩm để khuyến mại, quảng cáo không thu tiền, không kèm theo các điều kiện khác như phải mua sản phẩm, hàng hóa... hoặc theo mô hình kinh doanh, đặc điểm sản phẩm của doanh nghiệp là giá bán sản phẩm chính không thay đổi cho dù khách hàng có nhận hay không nhận sản phẩm tặng kèm thì doanh nghiệp ghi nhận giá trị sản phẩm dùng cho khuyến mại, quảng cáo vào chi phí bán hàng, ghi:

Nợ TK 641 - Chi phí bán hàng

Có TK 155 - Sản phẩm.

b) Trường hợp xuất sản phẩm để khuyến mại, quảng cáo nhưng khách hàng chỉ được nhận hàng khuyến mại, quảng cáo kèm theo các điều kiện khác như phải mua sản phẩm (ví dụ như mua 2 sản phẩm được tặng 1 sản phẩm...) thì doanh nghiệp phải phân bổ số tiền thu được để tính doanh thu cho cả hàng khuyến mại, quảng cáo. Bản chất giao dịch trường hợp này là giảm giá hàng bán nên giá trị hàng khuyến mại, quảng cáo được tính vào giá vốn hàng bán.

- Khi xuất sản phẩm để khuyến mại, quảng cáo doanh nghiệp ghi nhận giá trị hàng khuyến mại vào giá vốn hàng bán, ghi:

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán

Có TK 155 - Sản phẩm.

- Ghi nhận doanh thu của hàng khuyến mại, quảng cáo trên cơ sở phân bổ số tiền thu được cho cả sản phẩm được bán và sản phẩm khuyến mại, quảng cáo, ghi:

Nợ các TK 111, 112, 131...

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

Có TK 3331 - Thuế GTGT phải nộp (33311) (nếu có).

c) Nếu xuất sản phẩm để biếu, tặng cho người lao động được trang trải bằng quỹ khen thưởng, phúc lợi, doanh nghiệp phải ghi nhận doanh thu, giá vốn như giao dịch bán hàng thông thường:

- Ghi nhận giá vốn hàng bán đối với giá trị sản phẩm dùng để biếu, tặng cho người lao động, ghi:

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán

Có TK 155 - Sản phẩm.

- Ghi nhận doanh thu của sản phẩm được trang trải bằng quỹ khen thưởng, phúc lợi, ghi:

Nợ TK 353 - Quỹ khen thưởng, phúc lợi (tổng giá thanh toán)

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

Có TK 3331 - Thuế GTGT phải nộp (33311) (nếu có).

d) Nếu xuất kho sản phẩm để cho, biếu, tặng, ghi:

Nợ các TK 641, 642,...

Có TK 155 - Sản phẩm

Có TK 3331 - Thuế GTGT phải nộp (33311) (nếu có).

3.11. Kế toán trả lương cho người lao động bằng sản phẩm

- Doanh thu của sản phẩm dùng để trả lương cho người lao động, ghi:

Nợ TK 334 - Phải trả người lao động (tổng giá thanh toán)

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

Có TK 3331 - Thuế GTGT phải nộp (33311)

Có TK 3335 - Thuế thu nhập cá nhân (nếu có).

- Ghi nhận giá vốn hàng bán đối với sản phẩm dùng để trả lương cho người lao động, ghi:

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán

Có TK 155 - Sản phẩm.

3.12. Phản ánh giá vốn sản phẩm thanh lý, nhượng bán do ứ đọng, mất phẩm chất, không cần dùng, ghi:

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán

Có TK 155 - Sản phẩm.

TÀI KHOẢN 156 - HÀNG HÓA

1. Nguyên tắc kế toán

a) Tài khoản này dùng để phản ánh giá trị hiện có và tình hình biến động tăng, giảm các loại hàng hóa của doanh nghiệp bao gồm hàng hóa tại các kho hàng, quầy hàng, hàng hóa bất động sản và các tài sản khác được nắm giữ hoặc mua để bán lại (trừ chứng khoán kinh doanh), ví dụ như: thẻ điện thoại, quyền sử dụng dịch vụ, quyền nhận hàng hóa, phiếu quà tặng, phiếu giảm giá,... Hàng hóa tại các kho hàng, quầy hàng là các loại vật tư, sản phẩm do doanh nghiệp mua về với mục đích để bán (bán buôn và bán lẻ). Hàng hóa bất động sản gồm: Quyền sử dụng đất; nhà; hoặc nhà và quyền sử dụng đất; cơ sở hạ tầng mua để bán trong kỳ hoạt động kinh doanh thông thường; BĐSĐT chuyển thành hàng tồn kho khi chủ sở hữu bắt đầu triển khai cho mục đích bán.

Trường hợp hàng hóa mua về vừa dùng để bán, vừa dùng để làm nguyên vật liệu cho sản xuất, kinh doanh mà không phân biệt được rõ ràng mục đích để bán hay để sử dụng thì phản ánh vào Tài khoản 152 - Nguyên liệu, vật liệu.

Trong giao dịch xuất nhập - khẩu ủy thác hàng hóa, tài khoản này chỉ sử dụng tại bên giao ủy thác, không sử dụng tại bên nhận ủy thác (bên nhận giữ hộ). Việc kế

toán mua, bán hàng hóa liên quan đến các giao dịch bằng ngoại tệ được thực hiện theo hướng dẫn tại Tài khoản 413 - Chênh lệch tỷ giá hối đoái.

b) Những trường hợp sau đây không phản ánh vào Tài khoản 156 - Hàng hóa:

- Hàng hóa nhận bán hộ, nhận giữ hộ cho các doanh nghiệp khác;

- Hàng mua về dùng làm nguyên vật liệu, công cụ dụng cụ phục vụ cho hoạt động sản xuất, kinh doanh (ghi vào các Tài khoản 152 - Nguyên liệu, vật liệu hoặc Tài khoản 153 - Công cụ, dụng cụ,...).

c) Kế toán nhập, xuất, tồn kho hàng hóa trên Tài khoản 156 được phản ánh theo nguyên tắc giá gốc quy định trong Chuẩn mực kế toán Việt Nam số 02 - Hàng tồn kho. Giá gốc hàng hóa mua vào, bao gồm: Giá mua, chi phí thu mua, thuế nhập khẩu, thuế tiêu thụ đặc biệt, thuế bảo vệ môi trường (nếu có), thuế GTGT hàng nhập khẩu (nếu không được khấu trừ). Trường hợp doanh nghiệp mua hàng hóa về để bán lại nhưng vì lý do nào đó cần phải gia công, sơ chế, tân trang, phân loại chọn lọc để làm tăng thêm giá trị hoặc khả năng bán của hàng hóa thì trị giá hàng mua gồm cả chi phí gia công, sơ chế.

- Giá gốc của hàng hóa mua vào được tính theo từng nguồn nhập và tùy theo đặc điểm hoạt động sản xuất kinh doanh và yêu cầu quản lý của doanh nghiệp, giá gốc của hàng hóa có thể được theo dõi chi tiết theo giá mua và chi phí thu mua hàng hóa.

Chi phí thu mua hàng hóa bao gồm các chi phí liên quan trực tiếp đến quá trình thu mua hàng hóa 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,...

Đối với chi phí thu mua liên quan đến nhiều hàng hóa thì có thể phân bổ cho từng loại, mặt hàng theo tiêu thức phân bổ cho phù hợp và phải đảm bảo nguyên tắc nhất quán theo quy định của Chuẩn mực kế toán Việt Nam. Trường hợp chi phí thu mua hàng hóa có giá trị nhỏ liên quan đến nhiều mặt hàng thì doanh nghiệp có thể ghi nhận ngay vào giá vốn hàng bán.

d) Kế toán chi tiết hàng hóa phải thực hiện theo từng kho, từng loại, từng hàng hóa và phải theo dõi chi tiết số lượng và giá trị.

2. Kết cấu và nội dung phản ánh của Tài khoản 156 - Hàng hóa

Bên Nợ:

- Giá gốc của hàng hóa mua về nhập kho theo từng nguồn nhập;

- Trị giá của hàng hóa thuê ngoài gia công (gồm giá mua vào và chi phí gia công);

- Trị giá hàng hóa đã bán bị người mua trả lại;

- Trị giá hàng hóa phát hiện thừa khi kiểm kê;

- Trị giá hàng hóa bất động sản mua vào hoặc chuyển từ BĐSĐT sang.

Bên Có:

- Trị giá của hàng hóa xuất kho để bán, giao đại lý, thuê ngoài gia công, hoặc sử dụng cho sản xuất, kinh doanh,...

- Chiết khấu thương mại, giảm giá được hưởng của hàng hóa mua về;

- Trị giá hàng hóa trả lại cho người bán;

- Trị giá hàng hóa phát hiện thiếu khi kiểm kê;

- Trị giá hàng hóa bất động sản đã bán hoặc chuyển thành BĐSĐT, bất động sản chủ sở hữu sử dụng hoặc TSCĐ.

Số dư bên Nợ:

Trị giá thực tế của hàng hóa tồn kho tại thời điểm kết thúc kỳ kế toán.

Doanh nghiệp có thể mở thêm các tài khoản chi tiết hàng hóa (như: các loại hàng hóa do doanh nghiệp mua về, hàng hóa bất động sản,...) phù hợp với đặc điểm hoạt động sản xuất, kinh doanh và yêu cầu quản lý của đơn vị mình.

3. Phương pháp kế toán một số giao dịch kinh tế chủ yếu

3.1. Hàng hóa mua ngoài nhập kho doanh nghiệp, căn cứ hóa đơn, phiếu nhập kho và các chứng từ có liên quan:

a) Khi mua hàng hóa về nhập kho, ghi:

Nợ TK 156 - Hàng hóa (chi tiết hàng hóa mua vào)

Nợ TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ (1331) (nếu có)

Có các TK 111, 112, 141, 331,... (tổng giá thanh toán).

b) Khi nhập khẩu hàng hóa:

- Khi nhập khẩu hàng hóa, ghi:

Nợ TK 156 - Hàng hóa

Có TK 331 - Phải trả cho người bán

Có TK 3331 - Thuế GTGT phải nộp (33312) (nếu thuế GTGT đầu vào của hàng nhập khẩu không được khấu trừ)

Có TK 3332 - Thuế tiêu thụ đặc biệt (nếu có)

Có TK 3333 - Thuế xuất, nhập khẩu (chi tiết thuế nhập khẩu)

Có TK 33381 - Thuế bảo vệ môi trường (nếu có).

- Nếu thuế GTGT đầu vào của hàng nhập khẩu được khấu trừ, ghi:

Nợ TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ

Có TK 3331 - Thuế GTGT phải nộp (33312).

- Trường hợp mua hàng hóa có ứng trước cho người bán một phần bằng ngoại tệ thì phần giá trị hàng mua tương ứng với số tiền ứng trước được ghi nhận theo tỷ giá giao dịch thực tế tại thời điểm ứng trước. Phần giá trị hàng mua bằng ngoại tệ chưa trả được ghi nhận theo tỷ giá giao dịch thực tế tại thời điểm nhận hàng hóa.

- Mua hàng hóa dưới hình thức ủy thác nhập khẩu thực hiện theo quy định ở Tài khoản 331 - Phải trả cho người bán.

3.2. Trường hợp doanh nghiệp đã nhận được hóa đơn của người bán nhưng đến thời điểm kết thúc kỳ kế toán, hàng hóa chưa về nhập kho thì căn cứ vào hóa đơn, ghi:

Nợ TK 151 - Hàng mua đang đi đường

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

Có các TK 111, 112, 331,...

- Sang kỳ kế toán sau, khi hàng mua đang đi đường về nhập kho, ghi:

Nợ TK 156 - Hàng hóa

Có TK 151 - Hàng mua đang đi đường.

3.3. Trường hợp doanh nghiệp được nhận khoản chiết khấu thương mại hoặc giảm giá sau khi mua hàng thì doanh nghiệp phải căn cứ vào tình hình biến động của hàng hóa để phân bổ số chiết khấu thương mại, giảm giá hàng bán được hưởng dựa trên số hàng còn tồn kho, số đã xuất bán trong kỳ:

Nợ các TK 111, 112, 331,...

Có TK 156 - Hàng hóa (nếu hàng còn tồn kho)

Có TK 632 - Giá vốn hàng bán (nếu đã tiêu thụ trong kỳ)

Có TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ (1331) (nếu có).

3.4. Giá trị của hàng hóa mua ngoài không đúng quy cách, phẩm chất theo hợp đồng kinh tế phải trả lại cho người bán, ghi:

Nợ các TK 111, 112, 331,...

Có TK 156 - Hàng hóa

Có TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ (1331) (nếu có).

3.5. Phản ánh chi phí thu mua hàng hóa, ghi:

Nợ TK 156 - Hàng hóa (nếu tính vào giá trị hàng hóa mua về)

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán (nếu tính vào giá vốn hàng bán)

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

Có các TK 111, 112, 141, 331,...

3.6. Khi mua hàng hóa theo phương thức trả chậm, trả góp, ghi:

Nợ TK 156 - Hàng hóa (theo giá mua trả tiền ngay)

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

Có các TK 111, 112 (số đã trả ngay)

Có TK 331 - Phải trả cho người bán.

- Định kỳ, phản ánh khoản lãi trả chậm, trả góp phải trả cho người bán, ghi:

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính

Có TK 331 - Phải trả cho người bán.

- Định kỳ, khi trả tiền cho người bán bao gồm cả nợ gốc và tiền lãi trả chậm, trả góp, ghi:

Nợ TK 331- Phải trả cho người bán

Có các TK 111,112

3.7. Khi mua hàng hóa bất động sản về để bán, doanh nghiệp phản ánh giá mua và các chi phí liên quan trực tiếp đến việc mua hàng hóa BĐS, ghi:

Nợ TK 156 - Hàng hóa

Nợ TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ (1332) (nếu có)

Có các TK 111, 112, 331,...

3.8. Trường hợp BĐSĐT chuyển thành hàng tồn kho khi chủ sở hữu có quyết định sửa chữa, cải tạo, nâng cấp để bán:

- Khi có quyết định sửa chữa, cải tạo, nâng cấp BĐSĐT để bán, ghi:

Nợ TK 156 - Hàng hóa (giá trị còn lại của BĐSĐT)

Nợ TK 214 - Hao mòn TSCĐ (2147) (Số hao mòn lũy kế)

Có TK 217 - Bất động sản đầu tư (nguyên giá).

- Khi phát sinh các chi phí sửa chữa, cải tạo, nâng cấp triển khai cho mục đích bán, ghi:

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

Nợ TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ

Có các TK 111, 112, 152, 334, 331,...

- Khi kết thúc giai đoạn sửa chữa, cải tạo, nâng cấp triển khai cho mục đích bán, kết chuyển toàn bộ chi phí ghi tăng giá trị hàng hóa bất động sản, ghi:

Nợ TK 156 - Hàng hóa

Có TK 154 - Chi phí sản xuất, kinh doanh dở dang.

3.9. Trị giá hàng hóa xuất bán được xác định là tiêu thụ, ghi:

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán

Có TK 156 - Hàng hóa.

Đồng thời doanh nghiệp phản ánh doanh thu bán hàng:

- Đối với hàng hóa thuộc đối tượng chịu thuế gián thu (thuế GTGT, thuế tiêu thụ đặc biệt, thuế xuất khẩu, thuế bảo vệ môi trường), doanh nghiệp phản ánh doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ theo giá bán chưa có thuế, các khoản thuế gián thu phải nộp được tách riêng theo từng loại thuế ngay khi ghi nhận doanh thu, ghi:

Nợ các TK 111, 112, 131,...

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

Có TK 333 - Thuế và các khoản phải nộp Nhà nước.

- Trường hợp các khoản thuế phải nộp không tách riêng ngay theo từng loại, doanh nghiệp ghi nhận doanh thu bao gồm cả thuế phải nộp. Định kỳ, doanh nghiệp xác định nghĩa vụ thuế phải nộp và ghi giảm doanh thu, ghi:

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

Có TK 333 - Thuế và các khoản phải nộp Nhà nước.

3.10. Trường hợp thuê ngoài gia công, chế biến hàng hóa:

- Khi xuất kho hàng hóa đưa đi gia công, chế biến, ghi:

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

Có TK 156 - Hàng hóa.

- Chi phí gia công, chế biến hàng hóa, ghi:

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

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

Có các TK 111, 112, 331,...

- Khi gia công xong nhập lại kho hàng hóa, ghi:

Nợ TK 156 - Hàng hóa

Có TK 154 - Chi phí sản xuất, kinh doanh dở dang.

3.11. Khi xuất kho hàng hóa gửi cho khách hàng hoặc xuất kho cho các đại lý, doanh nghiệp nhận hàng ký gửi,..., ghi:

Nợ TK 157 - Hàng gửi đi bán

Có TK 156 - Hàng hóa.

3.12. Khi xuất kho hàng hóa cho các đơn vị trực thuộc để bán:

- Trường hợp đơn vị trực thuộc được phân cấp ghi nhận doanh thu, giá vốn, đơn vị ghi nhận giá vốn hàng hóa xuất bán, ghi:

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán

Có TK 156 - Hàng hóa

Có TK 333 - Thuế và các khoản phải nộp Nhà nước (nếu có).

- Trường hợp đơn vị trực thuộc không được phân cấp ghi nhận doanh thu, giá vốn, đơn vị ghi nhận giá trị hàng hóa luân chuyển giữa các khâu trong nội bộ doanh nghiệp là khoản phải thu nội bộ, ghi:

Nợ TK 136 - Phải thu nội bộ (1368)

Có TK 156 - Hàng hóa

Có TK 333 - Thuế và các khoản phải nộp Nhà nước (nếu có).

3.13. Khi xuất hàng hóa tiêu dùng nội bộ, ghi:

Nợ các TK 641, 642, 241, 211,...

Có TK 156 - Hàng hóa

Có TK 333 - Thuế và các khoản phải nộp Nhà nước (nếu có).

3.14. Trường hợp doanh nghiệp sử dụng hàng hóa để khuyến mại, quảng cáo, cho biếu, tặng:

a) Trường hợp xuất hàng hóa để khuyến mại, quảng cáo không thu tiền, không kèm theo các điều kiện khác như phải mua sản phẩm, hàng hóa... hoặc theo mô hình

kinh doanh, đặc điểm hàng hóa của doanh nghiệp là giá bán hàng hóa chính không thay đổi cho dù khách hàng có nhận hay không nhận sản phẩm, hàng hóa tặng kèm thì doanh nghiệp ghi nhận giá trị hàng hóa dùng cho khuyến mại, quảng cáo vào chi phí bán hàng, ghi:

Nợ TK 641 - Chi phí bán hàng

Có TK 156 - Hàng hóa.

b) Trường hợp xuất hàng hóa để khuyến mại, quảng cáo nhưng khách hàng chỉ được nhận hàng khuyến mại, quảng cáo kèm theo các điều kiện khác như phải mua hàng hóa (ví dụ như mua 2 sản phẩm được tặng 1 sản phẩm...) thì doanh nghiệp phải phân bổ số tiền thu được để tính doanh thu cho cả hàng khuyến mại. Bản chất giao dịch này là giảm giá hàng bán nên giá trị hàng khuyến mại được tính vào giá vốn hàng bán.

- Khi xuất hàng khuyến mại, doanh nghiệp ghi nhận giá trị hàng khuyến mại vào giá vốn hàng bán, ghi:

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán

Có TK 156 - Hàng hóa.

- Ghi nhận doanh thu của hàng khuyến mại trên cơ sở phân bổ số tiền thu được cho cả hàng hóa chính được bán và hàng hóa khuyến mại, quảng cáo, ghi:

Nợ các TK 111, 112, 131...

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

Có TK 3331 - Thuế GTGT phải nộp (33311) (nếu có).

c) Nếu xuất hàng hóa biếu, tặng cho người lao động được trang trải bằng quỹ khen thưởng, phúc lợi, doanh nghiệp phải ghi nhận doanh thu, giá vốn như giao dịch bán hàng thông thường, ghi:

- Ghi nhận giá vốn hàng bán đối với hàng hóa dùng để biếu, tặng cho người lao động, ghi:

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán

Có TK 156 - Hàng hóa.

- Ghi nhận doanh thu của hàng hóa được trang trải bằng quỹ khen thưởng, phúc lợi, ghi:

Nợ TK 353 - Quỹ khen thưởng, phúc lợi (tổng giá thanh toán)

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

Có TK 3331 - Thuế GTGT phải nộp (33311) (nếu có).

d) Nếu xuất kho hàng hóa để cho, biếu, tặng, ghi:

Nợ các TK 641, 642,...

Có TK 156 - Hàng hóa

Có TK 3331 - Thuế GTGT phải nộp (33311) (nếu có).

3.15. Kế toán trả lương cho người lao động bằng hàng hóa:

- Doanh nghiệp ghi nhận doanh thu, ghi:

Nợ TK 334 - Phải trả người lao động (tổng giá thanh toán)

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

Có TK 333 - Thuế và các khoản phải nộp Nhà nước (nếu có)

Có TK 3335 - Thuế thu nhập cá nhân (nếu có).

- Ghi nhận giá vốn hàng bán đối với giá trị hàng hóa dùng để trả lương cho người lao động, ghi:

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán

Có TK 156 - Hàng hóa.

3.16. Hàng hóa đưa đi góp vốn vào công ty con, công ty liên doanh, liên kết, đầu tư khác, ghi:

Nợ các TK 221, 222,228 (theo giá đánh giá lại)

Nợ TK 811 - Chi phí khác (chênh lệch giữa giá đánh giá lại nhỏ hơn giá trị ghi sổ của hàng hóa)

Có TK 156 - Hàng hóa

Có TK 711 - Thu nhập khác (chênh lệch giữa giá đánh giá lại lớn hơn giá trị ghi sổ của hàng hóa).

3.17. Cuối kỳ, khi phân bổ chi phí thu mua cho hàng hóa được xác định là bán trong kỳ, ghi:

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán

Có TK 156 - Hàng hóa.

3.18. Mọi trường hợp phát hiện thừa, thiếu hàng hóa bất kỳ ở khâu nào trong kinh doanh phải lập biên bản và truy tìm nguyên nhân. Doanh nghiệp căn cứ vào việc hàng hóa thừa, thiếu đã rõ hay chưa rõ nguyên nhân để xử lý và hạch toán tương tự như hướng dẫn tại Tài khoản 152 - Nguyên liệu, vật liệu.

3.19. Trị giá hàng hóa bất động sản được xác định là bán trong kỳ, căn cứ hóa đơn GTGT hoặc hóa đơn bán hàng, biên bản bàn giao hàng hóa BĐS:

- Phản ánh giá vốn, ghi:

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán

Có TK 156 - Hàng hóa.

Đồng thời doanh nghiệp phản ánh doanh thu bán hàng hóa BĐS:

Nợ các TK 111, 112, 131,...

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

Có TK 3331 - Thuế GTGT phải nộp (33311) (nếu có).

3.20. Phản ánh giá vốn hàng hóa thanh lý, khi nhượng bán do ứ đọng, mất phẩm chất, không cần dùng,..., ghi:

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán

Có TK 156 - Hàng hóa.

TÀI KHOẢN 157 - HÀNG GỬI ĐI BÁN

1. Nguyên tắc kế toán

a) Tài khoản này để phản ánh trị giá của hàng hóa, sản phẩm đã gửi đi cho khách hàng, gửi bán đại lý, ký gửi, dịch vụ đã hoàn thành bàn giao cho khách hàng theo hợp đồng kinh tế hoặc đơn đặt hàng nhưng chưa được xác định là đã bán (chưa được khách hàng chấp nhận thanh toán nên chưa được tính là doanh thu bán hàng trong kỳ); hàng hóa, sản phẩm gửi kho ngoại quan.

b) Hàng hóa, sản phẩm phản ánh trên tài khoản này vẫn thuộc quyền sở hữu của doanh nghiệp, doanh nghiệp phải mở sổ chi tiết theo dõi từng loại hàng hóa, sản phẩm, từng lần gửi hàng từ khi gửi đi cho đến khi được xác định là đã bán.

c) Không phản ánh vào tài khoản này chi phí vận chuyển, bốc xếp,... chi hộ khách hàng. Tài khoản 157 có thể mở chi tiết để theo dõi từng loại hàng hóa, sản phẩm,... gửi đi bán cho từng khách hàng, cho từng cơ sở nhận đại lý.

2. Kết cấu và nội dung phản ánh của Tài khoản 157 - Hàng gửi đi bán

Bên Nợ:

- Trị giá hàng hóa, sản phẩm đã gửi đi bán cho khách hàng, đại lý, gửi vào kho ngoại quan,...;

- Trị giá dịch vụ đã cung cấp cho khách hàng nhưng chưa được xác định là đã bán.

Bên Có:

- Trị giá hàng hóa, sản phẩm gửi đi bán, dịch vụ đã cung cấp được xác định là đã bán.

Số dư bên Nợ:

Trị giá hàng hóa, sản phẩm đã gửi đi, dịch vụ đã cung cấp chưa được xác định là đã bán trong kỳ.

Doanh nghiệp có thể mở thêm các tài khoản chi tiết hàng gửi đi bán (như: hàng gửi đi bán cho khách hàng, gửi bán đại lý, ký gửi; hàng hóa, sản phẩm đưa vào kho ngoại quan;...) phù hợp với đặc điểm hoạt động sản xuất, kinh doanh và yêu cầu quản lý của đơn vị mình.

3. Phương pháp kế toán một số giao dịch kinh tế chủ yếu

3.1. Khi xuất kho hàng hóa, sản phẩm gửi cho khách hàng, đại lý theo hợp đồng kinh tế, căn cứ phiếu xuất kho, ghi:

Nợ TK 157 - Hàng gửi đi bán

Có các TK 155, 156.

3.2. Dịch vụ đã hoàn thành bàn giao cho khách hàng nhưng chưa xác định là đã bán trong kỳ, ghi:

Nợ TK 157 - Hàng gửi đi bán

Có TK 154 - Chi phí sản xuất, kinh doanh dở dang.

3.3. Khi hàng gửi đi bán và dịch vụ đã hoàn thành bàn giao cho khách hàng được xác định là đã bán trong kỳ:

- Đối với sản phẩm, hàng hóa, dịch vụ gửi đi bán thuộc đối tượng chịu thuế gián thu (thuế GTGT, thuế tiêu thụ đặc biệt, thuế xuất khẩu, thuế bảo vệ môi trường), doanh nghiệp phản ánh doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ theo giá bán chưa có thuế, các khoản thuế gián thu phải nộp được tách riêng theo từng loại thuế ngay khi ghi nhận doanh thu, ghi:

Nợ các TK 111, 112, 131,...

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

Có TK 333 - Thuế và các khoản phải nộp Nhà nước.

- Trường hợp các khoản thuế phải nộp không tách riêng ngay theo từng loại, doanh nghiệp ghi nhận doanh thu bao gồm cả thuế phải nộp. Định kỳ, doanh nghiệp xác định nghĩa vụ thuế phải nộp và ghi giảm doanh thu, ghi:

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

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

- Đồng thời phản ánh trị giá vốn của số hàng hóa, sản phẩm, dịch vụ đã bán trong kỳ, ghi:

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán

Có TK 157 - Hàng gửi đi bán.

3.4. Khi xuất hàng hóa, sản phẩm gửi vào Kho ngoại quan để xuất khẩu (nếu có), ghi:

Nợ TK 157 - Hàng gửi đi bán

Có các TK 154, 155, 156,...

3.5. Khi hàng hóa, sản phẩm ở kho ngoại quan được xuất khẩu (nếu có):

- Phản ánh giá vốn của hàng xuất khẩu, ghi:

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán

Có TK 157 - Hàng gửi đi bán

- Phản ánh doanh thu của hàng xuất khẩu, ghi:

Nợ các TK 111, 112, 131,...

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

Có TK 333 - Thuế và các khoản phải nộp nhà nước (nếu có).

TÀI KHOẢN 158 - NGUYÊN LIỆU, VẬT TƯ TẠI KHO BẢO THUẾ

1. Nguyên tắc kế toán

a) Tài khoản này dùng để phản ánh sự biến động tăng, giảm và số hiện có của nguyên liệu, vật tư tại kho bảo thuế. Kho bảo thuế chỉ áp dụng cho doanh nghiệp phục vụ cho sản xuất hàng xuất khẩu, được áp dụng chế độ quản lý hải quan đặc biệt. Việc chưa phải tính và nộp thuế nhập khẩu và các loại thuế liên quan khác đối với nguyên liệu, vật tư nhập khẩu để cho sản xuất hàng xuất khẩu của doanh nghiệp khi đưa vào lưu giữ tại kho bảo thuế được thực hiện theo quy định của pháp luật hải quan.

b) Nguyên liệu, vật tư nhập khẩu lưu giữ tại kho bảo thuế chỉ bao gồm nguyên liệu, vật tư của doanh nghiệp để phục vụ sản xuất hàng xuất khẩu đã được thông quan nhưng chưa nộp thuế.

c) Doanh nghiệp phải mở sổ chi tiết để phản ánh số lượng và giá trị của từng thứ nguyên liệu, vật tư theo từng lần nhập, xuất kho bảo thuế.

2. Kết cấu và nội dung phản ánh của Tài khoản 158 - Nguyên liệu, vật tư tại kho bảo thuế

Bên Nợ:

Trị giá nguyên liệu, vật tư tại kho bảo thuế tăng trong kỳ.

Bên Có:

Trị giá nguyên liệu, vật tư tại kho bảo thuế giảm trong kỳ.

Số dư bên Nợ:

Trị giá nguyên liệu, vật tư tại kho bảo thuế còn lại tại thời điểm kết thúc kỳ kế toán.

3. Phương pháp kế toán một số giao dịch kinh tế chủ yếu

3.1. Khi nhập khẩu nguyên liệu, vật tư để sản xuất sản phẩm xuất khẩu, hoặc gia công hàng xuất khẩu được đưa vào Kho bảo thuế để doanh nghiệp chưa phải nộp thuế nhập khẩu và thuế GTGT hàng nhập khẩu theo quy định, ghi:

Nợ TK 158 - Nguyên liệu, vật tư tại kho bảo thuế

Có TK 331 - Phải trả cho người bán.

3.2. Khi xuất nguyên liệu, vật tư nhập khẩu ở Kho bảo thuế để đưa ra sản xuất sản phẩm hoặc gia công hàng xuất khẩu, ghi:

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

Có TK 158 - Nguyên liệu, vật tư tại kho bảo thuế.

3.3. Trường hợp nguyên liệu, vật tư nhập khẩu ở Kho bảo thuế, nếu bị hư hỏng, giảm phẩm chất, không đáp ứng yêu cầu sản xuất hàng xuất khẩu thì được làm thủ tục hải quan để tái xuất hoặc tiêu hủy:

- Trường hợp tái xuất khẩu (trả lại cho người bán), ghi:

Nợ TK 331 - Phải trả cho người bán

Có TK 158 - Nguyên liệu, vật tư tại kho bảo thuế.

- Trường hợp doanh nghiệp bị tổn thất do phải tiêu hủy nguyên liệu, vật tư lưu giữ tại Kho bảo thuế, ghi:

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán

Có TK 158 - Nguyên liệu, vật tư tại kho bảo thuế.

3.4. Trường hợp doanh nghiệp bán nguyên liệu, vật tư tại kho bảo thuế vào nội địa Việt Nam, doanh nghiệp phải thực hiện các thủ tục và nộp thuế theo quy định của pháp luật.

TÀI KHOẢN 171 - GIAO DỊCH MUA, BÁN LẠI TRÁI PHIẾU CHÍNH PHỦ

1. Nguyên tắc kế toán

a) Tài khoản này dùng để phản ánh các giao dịch mua, bán lại trái phiếu Chính phủ phát sinh trong kỳ. Tài khoản này chỉ ghi nhận giá trị của hợp đồng mua bán lại trái phiếu Chính phủ, không ghi nhận khoản coupon mà bên mua nhận hộ bên bán tại (các) thời điểm nằm trong thời hạn hợp đồng.

b) Doanh nghiệp phải chấp hành đúng các quy định về hình thức giao dịch, thời hạn giao dịch và thu nhập từ trái phiếu Chính phủ trong giao dịch mua, bán lại được quy định tại các cơ chế tài chính hiện hành về giao dịch mua, bán lại trái phiếu Chính phủ.

c) Bên mua trái phiếu theo hợp đồng mua bán lại không được ghi nhận là khoản doanh thu khi nhận khoản coupon trái phiếu của bên bán tại các thời điểm nằm trong thời hạn của giao dịch mua bán lại mà ghi nhận là khoản phải trả, phải nộp khác.

2. Kết cấu và nội dung phản ánh của Tài khoản 171 - Giao dịch mua, bán lại trái phiếu Chính phủ

Bên Nợ:

- Giá trị trái phiếu Chính phủ mua lại của bên bán khi hết hạn hợp đồng;

- Giá trị trái phiếu khi mua của bên mua khi hợp đồng mua bán lại trái phiếu Chính phủ có hiệu lực;

- Phân bổ số chênh lệch giữa giá bán lại và giá mua trái phiếu Chính phủ theo hợp đồng mua bán lại trái phiếu Chính phủ đối với bên mua.

Bên Có:

- Giá trị trái phiếu Chính phủ khi bán theo hợp đồng mua bán lại trái phiếu Chính phủ của bên mua khi hết hạn hợp đồng;

- Giá trị trái phiếu khi bán của bên bán khi hợp đồng mua bán lại trái phiếu Chính phủ có hiệu lực;

- Phân bổ số chênh lệch giữa giá bán lại và giá mua lại trái phiếu Chính phủ theo hợp đồng mua bán lại trái phiếu Chính phủ đối với bên bán.

Số dư bên Nợ:

Giá trị trái phiếu Chính phủ của bên mua khi chưa hết thời hạn hợp đồng mua bán lại tại thời điểm kết thúc kỳ kế toán.

Số dư bên Có:

Giá trị trái phiếu Chính phủ của bên bán khi chưa hết thời hạn hợp đồng mua bán lại tại thời điểm kết thúc kỳ kế toán.

3. Phương pháp kế toán một số giao dịch kinh tế chủ yếu

3.1. Kế toán đối với bên bán trái phiếu Chính phủ theo hợp đồng mua, bán lại (Repo)

a) Khi hợp đồng mua, bán lại trái phiếu Chính phủ có hiệu lực, ghi:

Nợ các TK 111, 112 (số tiền theo giá bán)

Có TK 171 - Giao dịch mua, bán lại trái phiếu Chính phủ.

b) Định kỳ, bên bán phân bổ số chênh lệch giữa giá bán và giá mua lại trái phiếu Chính phủ của hợp đồng mua, bán lại trái phiếu Chính phủ vào chi phí, ghi:

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính (đơn vị khác công ty chứng khoán)

Có TK 171 - Giao dịch mua, bán lại trái phiếu Chính phủ (thời gian phân bổ phù hợp với thời gian của hợp đồng).

c) Khi kết thúc thời hạn hợp đồng mua, bán lại trái phiếu Chính phủ, công ty nhận lại chứng khoán và thanh toán tiền ghi trong hợp đồng mua, bán lại trái phiếu Chính phủ, ghi:

Nợ TK 171 - Giao dịch mua, bán lại trái phiếu Chính phủ

Có các TK 111, 112 (theo giá mua lại ghi trong hợp đồng).

d) Khi bên mua thanh toán cho bên bán số coupon mà bên mua nhận hộ bên bán tại (các) thời điểm nằm trong thời hạn hợp đồng, bên bán ghi:

Nợ các TK 111, 112, 138

Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính (đơn vị khác công ty chứng khoán) (số coupon của trái phiếu).

3.2. Kế toán đối với bên mua trái phiếu Chính phủ theo hợp đồng mua bán lại (Repo)

a) Khi hợp đồng có hiệu lực, căn cứ vào chứng từ xuất tiền và các chứng từ khác, ghi:

Nợ TK 171 - Giao dịch mua, bán lại trái phiếu Chính phủ

Có các TK 111, 112 (số tiền phải trả theo giá mua).

b) Định kỳ, bên mua phân bổ số chênh lệch giữa giá bán lại và giá mua trái phiếu Chính phủ của hợp đồng mua bán lại trái phiếu Chính phủ vào doanh thu, ghi:

Nợ TK 171 - Giao dịch mua, bán lại trái phiếu Chính phủ

Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính (đơn vị khác công ty chứng khoán) (phân bổ theo thời gian của hợp đồng).

c) Khi nhận được coupon của trái phiếu của bên bán tại (các) thời điểm nằm trong thời hạn hợp đồng, ghi:

Nợ các TK 111, 112,...

Có TK 338 - Phải trả, phải nộp khác (3388).

Đồng thời thực hiện các thủ tục thanh toán lại số coupon của trái phiếu của bên bán tại (các) thời điểm nằm trong thời hạn hợp đồng mà bên mua nhận hộ, ghi:

Nợ TK 338 - Phải trả, phải nộp khác

Có các TK 111, 112...

d) Khi kết thúc thời hạn của hợp đồng, ghi:

Nợ các TK 111, 112,138

Có TK 171 - Giao dịch mua, bán lại trái phiếu Chính phủ.

NGUYÊN TẮC KẾ TOÁN TÀI SẢN CỐ ĐỊNH, BẤT ĐỘNG SẢN ĐẦU TƯ VÀ CHI PHÍ ĐẦU TƯ XÂY DỰNG CƠ BẢN DỞ DANG

1. Tài sản cố định, bất động sản đầu tư và chi phí đầu tư xây dựng cơ bản dở dang phải được theo dõi, quyết toán, quản lý và sử dụng theo đúng quy định của pháp luật liên quan hiện hành.

2. Doanh nghiệp phải theo dõi chi tiết nguồn hình thành TSCĐ để phân bổ giá trị khấu hao/hao mòn TSCĐ cho phù hợp theo nguyên tắc:

- Đối với TSCĐ liên quan đến hoạt động sản xuất, kinh doanh thì hao mòn được tính vào chi phí sản xuất, kinh doanh;

- Đối với TSCĐ hình thành từ các Quỹ phúc lợi, Quỹ phát triển khoa học và công nghệ thì hao mòn được ghi giảm các quỹ hình thành TSCĐ đó.

3. Kế toán phân loại TSCĐ và BĐSĐT theo mục đích sử dụng. Trường hợp một tài sản được sử dụng cho nhiều mục đích, ví dụ một tòa nhà hỗn hợp vừa dùng để làm văn phòng làm việc, vừa để cho thuê và một phần để bán thì doanh nghiệp phải ước tính giá trị hợp lý của từng bộ phận hoặc phân bổ theo tiêu thức khác hợp lý hơn để ghi nhận cho phù hợp với mục đích sử dụng thực tế của doanh nghiệp. Trường hợp một công trình có một số hạng mục sử dụng chung (như thang máy, hệ thống điều hòa, hầm để xe,...) mà một phần để sử dụng, một phần để cho thuê thì doanh nghiệp được phân loại các tài sản dùng chung này là TSCĐ hoặc BĐSĐT theo những tiêu thức phù hợp nhất với từng công trình của doanh nghiệp.

- Trường hợp một bộ phận trọng yếu hoặc phần lớn các bộ phận của tài sản được sử dụng cho một mục đích cụ thể nào đó khác với mục đích sử dụng của các bộ phận còn lại thì doanh nghiệp căn cứ vào mức độ trọng yếu có thể phân loại toàn bộ tài sản theo bộ phận trọng yếu đó;

- Trường hợp có sự thay đổi về chức năng sử dụng của các bộ phận của tài sản thì doanh nghiệp được tái phân loại tài sản theo mục đích sử dụng theo quy định của các chuẩn mực kế toán Việt Nam có liên quan.

4. Khi doanh nghiệp mua TSCĐ được nhận kèm thêm sản phẩm, thiết bị, phụ tùng thay thế,... thì phải phân bổ giá phí cho cả TSCĐ chính mua về và các tài sản được nhận kèm theo giá trị hợp lý tương ứng của từng tài sản tại ngày mua hoặc doanh nghiệp phải xác định và ghi nhận riêng các tài sản được tặng kèm theo giá trị hợp lý (giá trị thị trường của tài sản, giá trị của tài sản tương tự,...) và trừ khỏi giá mua để xác định nguyên giá TSCĐ chính mua về tùy theo phương pháp nào phù hợp hơn với doanh nghiệp. Trường hợp doanh nghiệp mua TSCĐ được nhận kèm thêm thiết bị, phụ tùng thay thế chuyên dùng mà các tài sản này chỉ có thể sử dụng đi kèm với TSCĐ chính để dự phòng TSCĐ chính bị hỏng đột ngột (có nghĩa là loại thiết bị, phụ tùng thay thế này sẽ không còn giá trị sử dụng khi TSCĐ chính được thanh lý, nhượng bán hoặc khấu hao hết) thì doanh nghiệp không phải xác định và ghi nhận riêng giá trị thiết bị, phụ tùng thay thế này nhưng phải mở sổ theo dõi chi tiết về số lượng, tính chất của các tài sản được tặng kèm này và trình bày trên Thuyết minh Báo cáo tài chính.

5. Trường hợp doanh nghiệp mua TSCĐ, BĐSĐT được thanh toán theo phương thức trả chậm, trả góp:

- Nguyên giá TSCĐ, BĐSĐT được xác định theo giá mua TSCĐ, BĐSĐT trả tiền ngay cộng (+) các chi phí liên quan trực tiếp được tính vào nguyên giá TSCĐ tính đến thời điểm đưa tài sản vào trạng thái có khả năng hoạt động theo cách thức dự định của doanh nghiệp (không bao gồm các khoản thuế được hoàn lại). Khoản lãi trả chậm, trả góp được hạch toán vào chi phí tài chính của từng kỳ hoặc vốn hóa theo quy định của Chuẩn mực kế toán Việt Nam số 16 - Chi phí đi vay.

+ Trường hợp các khoản lãi trả chậm, trả góp được quy định cụ thể trên hợp đồng thì doanh nghiệp phải căn cứ vào hợp đồng để xác định và tách riêng phần lãi trả chậm, trả góp của từng kỳ.

+ Trường hợp các khoản lãi trả chậm, trả góp không được quy định cụ thể trên hợp đồng và thời hạn trả chậm, trả góp trên 12 tháng thì doanh nghiệp bắt buộc phải tách riêng phần lãi trả chậm, trả góp. Theo đó, doanh nghiệp phải căn cứ vào khoản chênh lệch giữa giá mua trả chậm, trả góp với giá mua TSCĐ, BĐSĐT trả tiền ngay để xác định lãi suất ngầm định, phần lãi trả chậm, trả góp để ghi nhận và hạch toán.

- Định kỳ, căn cứ vào lãi trả chậm, trả góp để doanh nghiệp ghi nhận vào nợ phải trả người bán tương ứng với chi phí tài chính của từng kỳ. Thông tin về tiền lãi trả chậm, trả góp khi mua TSCĐ, BĐSĐT phải được theo dõi chi tiết trên sổ kế toán và thuyết minh trên Báo cáo tài chính của doanh nghiệp.

6. Khi đem TSCĐ đi góp vốn thì việc xác định giá trị vốn góp phải tuân thủ theo quy định của pháp luật doanh nghiệp và các bên phải chịu trách nhiệm trước pháp luật về việc cố ý định giá hoặc xác định không đúng giá trị các TSCĐ mang đi góp vốn.

7. Trường hợp doanh nghiệp được giao quản lý tài sản kết cấu hạ tầng, các tài sản công khác không tính thành phần vốn nhà nước tại doanh nghiệp (bao gồm cả tài sản kết cấu hạ tầng, các tài sản công khác doanh nghiệp được giao quản lý có trực tiếp khai thác, sử dụng và không trực tiếp khai thác, sử dụng) thì áp dụng các tài khoản kế toán, ghi sổ kế toán và lập báo cáo đối với các tài sản này theo quy định tại pháp luật hiện hành liên quan.

8. Kế toán TSCĐ, BĐSĐT và chi phí đầu tư XDCB liên quan đến ngoại tệ được thực hiện theo hướng dẫn tại Tài khoản 413 - Chênh lệch tỷ giá hối đoái.

TÀI KHOẢN 211 - TÀI SẢN CỐ ĐỊNH HỮU HÌNH

1. Nguyên tắc kế toán

a) Tài khoản này dùng để phản ánh giá trị hiện có và tình hình biến động tăng, giảm toàn bộ TSCĐ hữu hình của doanh nghiệp theo nguyên giá.

b) 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.

c) Trường hợp TSCĐ hữu hình có kết cấu độc lập hoặc nhiều bộ phận tài sản riêng lẻ liên kết với nhau thành một hệ thống để cùng thực hiện được một hay một số chức năng nhất định (trong đó thời gian sử dụng của mỗi bộ phận cấu thành có thể khác nhau) thì tùy theo yêu cầu quản lý, sử dụng TSCĐ của đơn vị, doanh nghiệp có thể coi cả hệ thống hoặc mỗi bộ phận tài sản là một TSCĐ hữu hình độc lập nếu cả hệ thống hoặc mỗi bộ phận tài sản thoả mãn đồng thời bốn tiêu chuẩn sau đây:

- Chắc chắn thu được lợi ích kinh tế trong tương lai từ việc sử dụng tài sản đó;

- Nguyên giá tài sản phải được xác định một cách tin cậy;

- Có thời gian sử dụng ước tính trên 1 năm;

- Có đủ tiêu chuẩn giá trị theo quy định hiện hành.

d) Các tài sản sinh học là cây lâu năm cho sản phẩm định kỳ và súc vật làm việc được kế toán là TSCĐ hữu hình. Việc xác định, phân loại các loại tài sản sinh học của doanh nghiệp được hướng dẫn theo quy định tại Tài khoản 215 - Tài sản sinh học.

đ) Giá trị TSCĐ hữu hình được phản ánh trên Tài khoản 211 - Tài sản cố định hữu hình theo nguyên giá. Doanh nghiệp phải theo dõi chi tiết nguyên giá của từng TSCĐ. Tùy thuộc vào nguồn hình thành, nguyên giá TSCĐ hữu hình được xác định như sau:

đ1) Nguyên giá TSCĐ hữu hình do mua sắm bao gồm: Giá mua (trừ các khoản được chiết khấu thương mại, giảm giá), các khoản thuế phát sinh khi mua TSCĐ (không bao gồm các khoản thuế được hoàn lại) và các chi phí liên quan trực tiếp đến việc đưa tài sản đến vị trí và trạng thái cần thiết để nó có khả năng hoạt động theo cách thức dự định của doanh nghiệp như chi phí chuẩn bị mặt bằng, chi phí vận chuyển và bốc xếp ban đầu, chi phí lắp đặt, chạy thử (trừ (-) các khoản thu hồi về sản phẩm, phế liệu do chạy thử), chi phí chuyên gia và các chi phí liên quan trực tiếp khác theo quy định của pháp luật. Chi phí đi vay liên quan trực tiếp đến việc đầu tư xây dựng hoặc sản xuất tài sản dở dang được vốn hoá theo quy định của Chuẩn mực kế toán Việt Nam số 16 - Chi phí đi vay.

Đối với TSCĐ là bất động sản: Khi mua sắm bất động sản, doanh nghiệp phải tách riêng giá trị quyền sử dụng đất và tài sản trên đất theo quy định của pháp luật. Phần giá trị tài sản trên đất được ghi nhận là nguyên giá TSCĐ hữu hình; Giá trị quyền sử dụng đất được ghi nhận là nguyên giá TSCĐ vô hình hoặc chi phí chờ phân bổ tùy từng trường hợp theo quy định của pháp luật.

đ2) Nguyên giá TSCĐ hữu hình hình thành do đầu tư xây dựng cơ bản hoàn thành

- Nguyên giá TSCĐ theo phương thức giao thầu: Là giá quyết toán công trình xây dựng theo quy định của pháp luật về quản lý chi phí đầu tư xây dựng, các chi phí khác có liên quan trực tiếp và lệ phí trước bạ (nếu có). Chi phí đi vay liên quan trực

tiếp đến quá trình đầu tư xây dựng TSCĐ được tính vào nguyên giá TSCĐ (được vốn hoá) khi thoả mãn các điều kiện quy định tại Chuẩn mực kế toán Việt Nam số 16 - Chi phí đi vay.

- Nguyên giá cây lâu năm cho sản phẩm định kỳ và súc vật làm việc là toàn bộ các chi phí thực tế doanh nghiệp đã chi ra để mua, chăm sóc, nuôi trồng vườn cây, súc vật làm việc đó từ lúc bắt đầu hình thành tài sản cho đến giai đoạn trưởng thành (sẵn sàng cho sản phẩm hoặc ở trạng thái cần thiết theo yêu cầu kỹ thuật để có khả năng hoạt động theo cách thức dự định của doanh nghiệp) và các chi phí khác trực tiếp có liên quan.

- TSCĐ hữu hình tự xây dựng hoặc tự sản xuất:

+ Nguyên giá TSCĐ hữu hình tự xây dựng là giá trị quyết toán công trình theo quy định của pháp luật về quản lý chi phí đầu tư xây dựng cộng (+) các chi phí khác có liên quan trực tiếp cộng (+) lệ phí trước bạ (nếu có) khi đưa công trình vào sử dụng. Trường hợp TSCĐ đã đưa vào sử dụng nhưng chưa thực hiện quyết toán thì doanh nghiệp hạch toán tăng nguyên giá theo giá tạm tính và điều chỉnh sau khi quyết toán công trình hoàn thành.

+ Nguyên giá TSCĐ hữu hình tự sản xuất là giá thành thực tế của TSCĐ hữu hình cộng (+) các chi phí liên quan trực tiếp đến việc đưa TSCĐ vào trạng thái có khả năng hoạt động theo cách thức dự định của doanh nghiệp hoặc theo quy định của pháp luật về quản lý chi phí đầu tư xây dựng. Chi phí đi vay liên quan trực tiếp đến quá trình đầu tư xây dựng TSCĐ được tính vào nguyên giá TSCĐ (được vốn hoá) khi thoả mãn các điều kiện được quy định tại Chuẩn mực kế toán Việt Nam số 16 - Chi phí đi vay.

- Doanh nghiệp không được tính vào nguyên giá TSCĐ hữu hình các khoản lãi nội bộ và các khoản chi phí không hợp lý như nguyên liệu, vật liệu lãng phí, lao động hoặc các khoản chi phí khác sử dụng vượt quá mức bình thường trong quá trình tự xây dựng hoặc tự sản xuất.

đ3) Nguyên giá TSCĐ hữu hình mua dưới hình thức trao đổi với một TSCĐ hữu hình không tương tự hoặc tài sản khác, được xác định theo giá trị hợp lý của TSCĐ hữu hình nhận về hoặc giá trị hợp lý của tài sản đem trao đổi, sau khi điều chỉnh các khoản tiền hoặc tương đương tiền trả thêm hoặc thu về cộng (+) các chi phí liên quan trực tiếp đến việc đưa tài sản vào trạng thái có khả năng hoạt động theo

cách thức dự định của doanh nghiệp (không bao gồm các khoản thuế được hoàn lại).

Nguyên giá TSCĐ hữu hình mua dưới hình thức trao đổi với một TSCĐ hữu hình tương tự hoặc có thể hình thành do được bán để đổi lấy quyền sở hữu một tài sản tương tự (tài sản tương tự là tài sản có công dụng tương tự, trong cùng lĩnh vực kinh doanh và có giá trị tương đương). Trong trường hợp này không có bất kỳ khoản lãi hay lỗ nào được ghi nhận trong quá trình trao đổi. Nguyên giá TSCĐ nhận về được tính bằng giá trị còn lại của TSCĐ đem trao đổi.

đ4) Nguyên giá TSCĐ hữu hình được cấp, được điều chuyển đến bao gồm: Giá trị còn lại trên sổ kế toán của TSCĐ ở doanh nghiệp cấp, doanh nghiệp điều chuyển hoặc giá trị theo đánh giá thực tế của Hội đồng giao nhận hoặc tổ chức định giá chuyên nghiệp theo quy định của pháp luật và các chi phí liên quan trực tiếp như chi phí vận chuyển, bốc dỡ, nâng cấp, lắp đặt, chạy thử, lệ phí trước bạ (nếu có)... mà bên nhận tài sản phải chi ra tính đến thời điểm đưa TSCĐ vào trạng thái có khả năng hoạt động theo cách thức dự định của doanh nghiệp.

Riêng nguyên giá TSCĐ hữu hình điều chuyển giữa các đơn vị trực thuộc trong cùng doanh nghiệp là nguyên giá phản ánh ở đơn vị bị điều chuyển phù hợp với bộ hồ sơ của TSCĐ đó. Đơn vị nhận TSCĐ căn cứ vào nguyên giá, số khấu hao lũy kế, giá trị còn lại trên sổ kế toán và bộ hồ sơ của TSCĐ đó để phản ánh vào sổ kế toán. Các chi phí có liên quan tới việc điều chuyển TSCĐ giữa các đơn vị trực thuộc không được hạch toán tăng nguyên giá TSCĐ mà hạch toán vào chi phí sản xuất, kinh doanh trong kỳ.

đ5) Nguyên giá TSCĐ hữu hình nhận góp vốn, nhận lại vốn góp là giá trị do các thành viên, cổ đông hoặc tổ chức thẩm định giá định giá theo quy định của pháp luật.

đ6) Nguyên giá TSCĐ phát hiện thừa, được tài trợ, biếu, tặng: Là giá trị theo đánh giá thực tế của Hội đồng giao nhận hoặc tổ chức định giá chuyên nghiệp và các chi phí mà bên nhận phải chi ra tính đến thời điểm đưa TSCĐ vào trạng thái có khả năng hoạt động theo cách thức dự định của doanh nghiệp như chi phí vận chuyển, bốc dỡ, lắp đặt, chạy thử, lệ phí trước bạ,... (nếu có).

đ7) Nguyên giá TSCĐ mua bằng ngoại tệ được thực hiện theo hướng dẫn tại Tài khoản 413 - Chênh lệch tỷ giá hối đoái.

e) Doanh nghiệp chỉ được thay đổi nguyên giá TSCĐ hữu hình trong các trường hợp sau đây:

- Xây lắp, trang bị thêm hoặc nâng cấp làm tăng năng lực hoặc kéo dài thời gian sử dụng cho TSCĐ;

- Thay đổi một hoặc một số bộ phận của TSCĐ hữu hình làm tăng thời gian sử dụng hữu ích hoặc làm tăng công suất sử dụng của chúng;

- Cải tiến bộ phận của TSCĐ hữu hình làm tăng đáng kể chất lượng sản phẩm sản xuất ra;

- Áp dụng quy trình công nghệ sản xuất mới làm giảm chi phí hoạt động của TSCĐ so với trước;

- Tháo dỡ một hoặc một số bộ phận của TSCĐ;

- Đánh giá lại TSCĐ theo quyết định của Nhà nước (nếu có);

- Các trường hợp khác theo quy định của pháp luật.

Mọi trường hợp tăng, giảm TSCĐ hữu hình đều phải lập hồ sơ TSCĐ (ví dụ như biên bản giao nhận, biên bản thanh lý TSCĐ,...) và phải thực hiện các thủ tục theo quy định để phục vụ cho công tác kế toán TSCĐ.

g) Các chi phí sửa chữa, bảo dưỡng TSCĐ phát sinh thường xuyên hằng kỳ để TSCĐ hoạt động bình thường được ghi nhận vào chi phí sản xuất kinh doanh trong kỳ. Các TSCĐ theo yêu cầu kỹ thuật phải được sửa chữa, bảo dưỡng định kỳ (như tua bin nhà máy điện, động cơ máy bay...) thì doanh nghiệp được hạch toán chi phí phát sinh vào chi phí chờ phân bổ và định kỳ phân bổ dần vào chi phí sản xuất, kinh doanh cho đến kỳ bảo dưỡng tiếp theo. Đối với các chi phí phát sinh sau ghi nhận ban đầu để nâng cấp, cải tạo làm tăng năng lực hoặc kéo dài thời gian sử dụng của TSCĐ (tăng lợi ích kinh tế của TSCĐ) thì được hạch toán tăng nguyên giá TSCĐ.

h) TSCĐ hữu hình cho thuê hoạt động vẫn phải trích khấu hao theo quy định của chuẩn mực kế toán Việt Nam và cơ chế tài chính hiện hành.

i) TSCĐ hữu hình phải được theo dõi chi tiết cho từng đối tượng ghi TSCĐ, theo từng loại TSCĐ và địa điểm bảo quản, sử dụng, quản lý TSCĐ.

2. Kết cấu và nội dung phản ánh của Tài khoản 211 - TSCĐ hữu hình

Bên Nợ:

- Nguyên giá của TSCĐ hữu hình tăng do XDCB hoàn thành bàn giao đưa vào sử dụng, do mua sắm, do nhận vốn góp, do được cấp, do được tặng biếu, tài trợ,...;

- Điều chỉnh tăng nguyên giá của TSCĐ do xây lắp, trang bị thêm hoặc do cải tạo nâng cấp;

- Điều chỉnh tăng nguyên giá TSCĐ do đánh giá lại.

Bên Có:

- Nguyên giá của TSCĐ hữu hình giảm do điều chuyển cho đơn vị khác; do nhượng bán, thanh lý hoặc đem đi góp vốn vào đơn vị khác,...;

- Nguyên giá của TSCĐ giảm do tháo bớt một hoặc một số bộ phận;

- Điều chỉnh giảm nguyên giá TSCĐ do đánh giá lại.

Số dư bên Nợ:

Nguyên giá TSCĐ hữu hình hiện có ở doanh nghiệp tại thời điểm kết thúc kỳ kế toán.

Doanh nghiệp có thể mở các tài khoản chi tiết để theo dõi các loại TSCĐ hữu hình (như nhà cửa, vật kiến trúc, máy móc thiết bị; phương tiện vận tải, truyền dẫn; thiết bị, dụng cụ quản lý; cây lâu năm cho sản phẩm định kỳ;...) cho phù hợp với đặc điểm hoạt động sản xuất, kinh doanh và yêu cầu quản lý của đơn vị mình.

3. Phương pháp kế toán một số giao dịch kinh tế chủ yếu

3.1. Kế toán tăng TSCĐ hữu hình

a) Trường hợp nhận vốn góp của chủ sở hữu hoặc nhận vốn được cấp bằng TSCĐ hữu hình, ghi:

Nợ TK 211 - TSCĐ hữu hình

Có TK 411 - Vốn đầu tư của chủ sở hữu.

b) Trường hợp TSCĐ hữu hình được mua sắm về dùng ngay (kể cả TSCĐ mua về chưa sử dụng nhưng đã ở trạng thái có khả năng hoạt động theo cách thức dự định của doanh nghiệp):

- Khi mua sắm TSCĐ hữu hình, căn cứ các chứng từ có liên quan, doanh nghiệp xác định nguyên giá của TSCĐ, lập hồ sơ kế toán, lập Biên bản giao nhận TSCĐ, ghi:

Nợ TK 211- TSCĐ hữu hình (giá mua chưa có thuế GTGT)

Nợ TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ (1332) (nếu có)

Có các TK 111, 112, 331, 341, 352,...

- Trường hợp mua sắm, đầu tư xây dựng TSCĐ hữu hình được nhận kèm thiết bị, phụ tùng thay thế,... ghi:

Nợ TK 211 - TSCĐ hữu hình

Nợ các TK 152, 153,... (thiết bị, phụ tùng thay thế) (nếu có)

Nợ TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ (1332) (nếu có)

Có các TK 111, 112, 331, 341, 352,...

c) Trường hợp mua TSCĐ hữu hình theo phương thức trả chậm, trả góp:

- Khi mua TSCĐ hữu hình theo phương thức trả chậm, trả góp và đưa về sử dụng ngay cho SXKD, ghi:

Nợ TK 211 - TSCĐ hữu hình (ghi theo giá mua trả tiền ngay)

Nợ TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ (1332) (nếu có)

Có các TK 111, 112, 331,...

- Định kỳ, phản ánh khoản lãi trả chậm, trả góp phải trả cho người bán từng kỳ, ghi:

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính

Có TK 331 - Phải trả cho người bán.

- Định kỳ, khi trả tiền cho người bán bao gồm cả nợ gốc và tiền lãi trả chậm, trả góp, ghi:

Nợ TK 331 - Phải trả cho người bán

Có các TK 111, 112

d) Trường hợp doanh nghiệp được hỗ trợ, tài trợ, biếu, tặng TSCĐ hữu hình đưa vào sử dụng ngay cho SXKD, ghi:

Nợ TK 211 - TSCĐ hữu hình

Có TK 711 - Thu nhập khác (nếu TSCĐ được hỗ trợ, tài trợ, biếu, tặng không kèm theo điều kiện và không thuộc trường hợp ghi tăng vốn đầu tư của chủ sở hữu theo quyết định của cấp có thẩm quyền)

Có TK 3387 - Doanh thu chờ phân bổ (nếu TSCĐ được hỗ trợ, tài trợ, biếu, tặng có kèm theo điều kiện)

Có TK 4118 - Vốn khác (nếu được phép ghi tăng vốn đầu tư của chủ sở hữu theo quyết định của cấp có thẩm quyền). Các chi phí khác liên quan trực tiếp đến TSCĐ hữu hình được tài trợ, biếu, tặng tính vào nguyên giá, ghi:

Nợ TK 211 - TSCĐ hữu hình

Có các TK 111, 112, 331,...

đ) Trường hợp TSCĐ hữu hình tự sản xuất:

Khi sử dụng sản phẩm do doanh nghiệp tự sản xuất để chuyển thành TSCĐ hữu hình, ghi:

Nợ TK 211 - TSCĐ hữu hình

Có TK 155 - Sản phẩm (nếu xuất kho ra sử dụng)

Có TK 154 - Chi phí SXKD dở dang (đưa vào sử dụng ngay)

Có TK 3331 - Thuế GTGT phải nộp (nếu có)

e) Trường hợp TSCĐ hữu hình mua dưới hình thức trao đổi:

- TSCĐ hữu hình mua dưới hình thức trao đổi với TSCĐ hữu hình tương tự và đưa vào sử dụng ngay cho SXKD, ghi:

Nợ TK 211 - TSCĐ hữu hình (nguyên giá TSCĐ hữu hình nhận về ghi theo giá trị còn lại của TSCĐ đưa đi trao đổi)

Nợ TK 214 - Hao mòn TSCĐ (giá trị khấu hao lũy kế của TSCĐ đưa đi trao đổi)

Có TK 211 - TSCĐ hữu hình (nguyên giá TSCĐ đưa đi trao đổi).

- TSCĐ hữu hình mua dưới hình thức trao đổi với TSCĐ hữu hình không tương tự:

+ Khi giao TSCĐ hữu hình đưa đi trao đổi, ghi:

Nợ TK 811 - Chi phí khác (giá trị còn lại của TSCĐ đưa đi trao đổi)

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

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

Đồng thời ghi tăng thu nhập do trao đổi TSCĐ:

Nợ TK 131- Phải thu của khách hàng (tổng giá thanh toán)

Có TK 711 - Thu nhập khác (giá trị hợp lý của TSCĐ đưa đi trao đổi)

Có TK 3331 - Thuế GTGT phải nộp (TK 33311) (nếu có).

+ Khi nhận được TSCĐ hữu hình do trao đổi, ghi:

Nợ TK 211- TSCĐ hữu hình (giá trị hợp lý của TSCĐ nhận về)

Nợ TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ (1332) (nếu có)

Có TK 131 - Phải thu của khách hàng (tổng giá thanh toán).

+ Trường hợp phải thu thêm tiền do giá trị của TSCĐ đưa đi trao đổi lớn hơn giá trị của TSCĐ nhận được do trao đổi, khi nhận được tiền của bên có TSCĐ trao đổi, ghi:

Nợ các TK 111, 112 (số tiền đã thu thêm)

Có TK 131 - Phải thu của khách hàng.

+ Trường hợp phải trả thêm tiền do giá trị hợp lý của TSCĐ đưa đi trao đổi nhỏ hơn giá trị hợp lý của TSCĐ nhận được do trao đổi, khi trả tiền cho bên có TSCĐ trao đổi, ghi:

Nợ TK 131- Phải thu của khách hàng

Có các TK 111, 112 (số tiền phải trả thêm)

g) Trường hợp mua TSCĐ hữu hình là nhà cửa, vật kiến trúc gắn liền với quyền sử dụng đất, đưa vào sử dụng ngay cho hoạt động SXKD, ghi:

Nợ TK 211- TSCĐ hữu hình (nguyên giá nhà cửa, vật kiến trúc)

Nợ các TK 242, 213,... (nguyên giá quyền sử dụng đất)

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

Có các TK 111, 112, 331,...

h) Trường hợp TSCĐ hữu hình tăng do đầu tư XDCB hoàn thành: Trường hợp công trình hoặc hạng mục công trình XDCB hoàn thành đã bàn giao đưa vào sử dụng, nhưng chưa được duyệt quyết toán vốn đầu tư, thì doanh nghiệp căn cứ vào nguyên giá TSCĐ theo giá tạm tính để hạch toán tăng TSCĐ (làm cơ sở tính và trích khấu hao TSCĐ đưa vào sử dụng). Sau khi công trình hoặc hạng mục công trình được phê duyệt quyết toán, nếu có chênh lệch so với giá trị TSCĐ đã tạm tính thì doanh nghiệp thực hiện điều chỉnh tăng, giảm số chênh lệch vào nguyên giá TSCĐ.

- Trường hợp quá trình đầu tư XDCB được hạch toán trên cùng hệ thống sổ kế toán của doanh nghiệp, khi công tác XDCB hoàn thành nghiệm thu, bàn giao đưa tài sản vào sử dụng cho sản xuất, kinh doanh, ghi:

Nợ TK 211 - TSCĐ hữu hình (nguyên giá TSCĐ hình thành qua XDCB)

Nợ các TK 152, 153, 242,... (vật liệu, công cụ, dụng cụ nhập kho hoặc đưa vào sử dụng ngay)

Có TK 241 - Xây dựng cơ bản dở dang.

- Trường hợp quá trình đầu tư XDCB không hạch toán trên cùng hệ thống sổ kế toán của doanh nghiệp (doanh nghiệp chủ đầu tư có BQLDA tổ chức kế toán riêng để theo dõi quá trình đầu tư XDCB), khi nhận bàn giao công trình từ BQLDA theo giá tạm tính, ghi:

Nợ TK 211 - TSCĐ hữu hình (nguyên giá TSCĐ hình thành qua XDCB)

Nợ các TK 152, 153, 242,... (vật liệu, công cụ, dụng cụ nhập kho hoặc đưa vào sử dụng ngay)

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

Có TK 136 - Phải thu nội bộ

Có các TK 331, 341,... (nhận nợ phải trả nếu có).

- Trường hợp sau khi quyết toán được duyệt, nếu có chênh lệch giữa giá quyết toán và giá tạm tính, doanh nghiệp điều chỉnh tăng, giảm nguyên giá TSCĐ hữu hình, ghi:

+ Trường hợp điều chỉnh giảm nguyên giá TSCĐ, ghi:

Nợ TK 138 - Phải thu khác (số phải thu hồi không được quyết toán)

Có TK 211 - TSCĐ hữu hình.

+ Trường hợp điều chỉnh tăng nguyên giá TSCĐ, ghi:

Nợ TK 211 - TSCĐ hữu hình

Có các TK liên quan.

i) TSCĐ hữu hình nhận được do điều động trong nội bộ doanh nghiệp:

- Đơn vị điều động TSCĐ hữu hình, ghi:

Nợ các TK 1361, 411 (giá trị còn lại)

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

Có TK 211 - TSCĐ hữu hình (nguyên giá)

- Đơn vị được nhận TSCĐ hữu hình, ghi:

Nợ TK 211- TSCĐ hữu hình (nguyên giá)

Có TK 214 - Hao mòn TSCĐ (giá trị hao mòn lũy kế)

Có các TK 336, 411 (giá trị còn lại).

k) Trường hợp đầu tư, mua sắm TSCĐ bằng quỹ phúc lợi, khi hoàn thành đưa vào sử dụng cho hoạt động phúc lợi, ghi:

Nợ TK 211- TSCĐ hữu hình (tổng giá thanh toán)

Có các TK 111, 112, 331,...

- Đồng thời, ghi:

Nợ TK 3532 - Quỹ phúc lợi

Có TK 3533 - Quỹ phúc lợi đã hình thành TSCĐ.

l) Chi phí phát sinh sau ghi nhận ban đầu liên quan đến nâng cấp, cải tạo TSCĐ hữu hình:

- Đối với sửa chữa bảo dưỡng thường xuyên, căn cứ vào chứng từ có liên quan, ghi:

Nợ các TK 623, 627, 641, 642,...

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

Có các TK 111, 112,...

- Đối với sửa chữa, bảo dưỡng định kỳ TSCĐ:

+ Khi phát sinh chi phí sửa chữa, bảo dưỡng định kỳ TSCĐ, căn cứ vào chứng từ có liên quan, ghi:

Nợ TK 241 - Xây dựng cơ bản dở dang (2413)

Nợ TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ (1332) (nếu có)

Có các TK 112, 152, 331, 334,...

+ Khi công việc sửa chữa, bảo dưỡng định kỳ TSCĐ hoàn thành đưa vào sử dụng, ghi:

Nợ TK 242 - Chi phí chờ phân bổ

Có TK 241 - Xây dựng cơ bản dở dang (2413).

+ Định kỳ, phân bổ chi phí sửa chữa, bảo dưỡng định kỳ TSCĐ vào chi phí sản xuất, kinh doanh trong kỳ, ghi:

Nợ các TK 623, 627, 641, 642,...

Có TK 242 - Chi phí chờ phân bổ

- Đối với nâng cấp, cải tạo TSCĐ:

+ Khi phát sinh chi phí cải tạo, nâng cấp TSCĐ hữu hình, căn cứ vào chứng từ có liên quan, ghi:

Nợ TK 241 - Xây dựng cơ bản dở dang (2414)

Nợ TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ (1332) (nếu có)

Có các TK 112, 152, 331, 334,...

+ Khi công việc cải tạo, nâng cấp TSCĐ hoàn thành đưa vào sử dụng:

Nợ TK 211 - TSCĐ hữu hình

Có TK 241 - Xây dựng cơ bản dở dang (2414).

3.2. Kế toán giảm TSCĐ hữu hình

TSCĐ hữu hình của doanh nghiệp giảm do nhượng bán, thanh lý, mất mát, phát hiện thiếu khi kiểm kê, đem đi góp vốn, tháo dỡ một hoặc một số bộ phận... Trong mọi trường hợp giảm TSCĐ hữu hình, doanh nghiệp phải thực hiện đầy đủ các thủ tục, xác định đúng những khoản thiệt hại và thu nhập (nếu có). Căn cứ vào các chứng từ liên quan, doanh nghiệp ghi sổ theo từng trường hợp cụ thể như sau:

3.2.1. Trường hợp nhượng bán TSCĐ dùng vào sản xuất, kinh doanh: TSCĐ nhượng bán thường là những TSCĐ không cần dùng hoặc không còn có nhu cầu sử dụng hoặc xét thấy sử dụng không có hiệu quả,... Khi nhượng bán TSCĐ hữu hình, doanh nghiệp phải thực hiện đầy đủ các thủ tục cần thiết theo quy định của pháp luật. Căn cứ vào biên bản giao nhận TSCĐ và các chứng từ liên quan đến nhượng bán TSCĐ:

a) Trường hợp nhượng bán TSCĐ dùng cho hoạt động sản xuất, kinh doanh, ghi:

- Phản ánh thu nhập về nhượng bán TSCĐ, ghi:

Nợ các TK 111, 112, 131,…

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

Có TK 3331 - Thuế giá trị gia tăng phải nộp (33311) (nếu có).

- Ghi giảm TSCĐ đã nhượng bán, căn cứ Biên bản giao nhận TSCĐ:

Nợ TK 214 - Hao mòn TSCĐ (2141) (giá trị hao mòn lũy kế)

Nợ TK 811 - Chi phí khác (giá trị còn lại)

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

- Khi phát sinh các chi phí liên quan đến nhượng bán TSCĐ, ghi:

Nợ TK 811 - Chi phí khác

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

Có các TK 111, 112, 331,...

b) Trường hợp nhượng bán TSCĐ hữu hình dùng cho hoạt động phúc lợi:

- Căn cứ Biên bản giao nhận TSCĐ để ghi giảm TSCĐ nhượng bán, ghi:

Nợ TK 353 - Quỹ khen thưởng, phúc lợi (3533) (giá trị còn lại)

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

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

- Đồng thời phản ánh số thu về nhượng bán TSCĐ, ghi:

Nợ các TK 111, 112, 131,...

Có TK 353 - Quỹ khen thưởng, phúc lợi (3532)

Có TK 333 - Thuế và các khoản phải nộp Nhà nước (3331) (nếu có)

- Phản ánh số chi về nhượng bán TSCĐ, ghi:

Nợ TK 353 - Quỹ khen thưởng, phúc lợi (3532)

Có các TK 111, 112,...

3.2.2. Trường hợp thanh lý TSCĐ:

TSCĐ thanh lý là những TSCĐ hư hỏng không thể tiếp tục sử dụng được, những TSCĐ lạc hậu về kỹ thuật hoặc không phù hợp với yêu cầu sản xuất, kinh doanh. Khi thanh lý TSCĐ, doanh nghiệp phải ra quyết định thanh lý, thành lập Hội đồng thanh lý TSCĐ. Hội đồng thanh lý TSCĐ có nhiệm vụ tổ chức thực hiện việc thanh lý TSCĐ theo đúng trình tự, thủ tục quy định của pháp luật, chế độ quản lý TSCĐ của doanh nghiệp và lập "Biên bản thanh lý TSCĐ" theo quy định. Căn cứ vào Biên bản thanh lý TSCĐ và các chứng từ có liên quan đến các khoản thu, chi thanh lý TSCĐ,... doanh nghiệp ghi sổ như trường hợp nhượng bán TSCĐ.

3.2.3. Khi đem TSCĐ hữu hình góp vốn vào công ty con, công ty liên doanh, liên kết hoặc đầu tư vào đơn vị khác, ghi:

Nợ các TK 221, 222, 228 (theo giá trị đánh giá lại)

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

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

Có TK 211 - TSCĐ hữu hình (nguyên giá)

Có TK 711 - Thu nhập khác (số chênh lệch giữa giá trị đánh giá lại lớn hơn giá trị còn lại của TSCĐ).

3.2.4. Kế toán TSCĐ hữu hình phát hiện thừa, thiếu: Mọi trường hợp phát hiện thừa hoặc thiếu TSCĐ đều phải truy tìm nguyên nhân. Căn cứ vào "Biên bản tổng hợp kiểm kê TSCĐ" và kết luận của Hội đồng kiểm kê để hạch toán chính xác, kịp thời, theo từng nguyên nhân cụ thể:

a) TSCĐ phát hiện thừa:

Mọi trường hợp phát hiện thừa TSCĐ bất kỳ ở khâu nào trong kinh doanh phải lập biên bản và truy tìm nguyên nhân. Doanh nghiệp căn cứ vào nguyên nhân đã được xác định để xử lý và hạch toán:

- Nếu TSCĐ thừa phát hiện khi kiểm kê đã xác định được nguyên nhân thì căn cứ nguyên nhân thừa (do nhầm lẫn khi cân, đo, đếm, quên ghi sổ,...) để ghi sổ kế toán. Nếu TSCĐ thừa khi kiểm kê xác định được ngay là của các doanh nghiệp khác thì phải báo ngay cho doanh nghiệp chủ tài sản đó biết. Doanh nghiệp không ghi tăng TSCĐ và không ghi vào bên Có Tài khoản 338 - Phải trả, phải nộp khác mà mở sổ chi tiết theo dõi TSCĐ thừa và trình bày trong phần thuyết minh Báo cáo tài chính.

- Nếu TSCĐ thừa chưa xác định được nguyên nhân phải chờ xử lý, phản ánh giá trị TSCĐ thừa chưa xác định được nguyên nhân, ghi:

Nợ TK 211 - TSCĐ hữu hình

Có TK 338 - Phải trả, phải nộp khác (3381).

+ Khi có quyết định của cấp có thẩm quyền về xử lý TSCĐ hữu hình thừa chưa rõ nguyên nhân, ghi:

Nợ TK 338 - Phải trả, phải nộp khác (3381)

Có các tài khoản liên quan.

b) TSCĐ phát hiện thiếu:

Mọi trường hợp phát hiện thiếu hụt, mất mát TSCĐ ở bất kỳ khâu nào trong quá trình hoạt động kinh doanh đều phải lập biên bản và truy tìm nguyên nhân. Doanh nghiệp căn cứ vào quyết định xử lý của cấp có thẩm quyền theo từng nguyên nhân gây ra để xử lý và ghi sổ kế toán:

- Nếu TSCĐ phát hiện thiếu đã xác định được ngay nguyên nhân thì căn cứ nguyên nhân thiếu (do nhầm lẫn, quên ghi sổ,...) để ghi sổ kế toán.

- Trường hợp TSCĐ phát hiện thiếu có quyết định xử lý ngay: Căn cứ "Biên bản xử lý TSCĐ thiếu" đã được duyệt và hồ sơ TSCĐ, doanh nghiệp phải xác định chính xác nguyên giá, giá trị hao mòn lũy kế của TSCĐ đó làm căn cứ ghi giảm TSCĐ và xử lý vật chất phần giá trị còn lại của TSCĐ. Tùy thuộc vào quyết định xử lý, ghi:

+ Đối với TSCĐ thiếu dùng vào sản xuất, kinh doanh, ghi:

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

Nợ các TK 111, 112, 334, 138 (1388) (nếu người có lỗi phải bồi thường)

Nợ TK 411 - Vốn đầu tư của chủ sở hữu (nếu được phép ghi giảm vốn)

Nợ TK 811 - Chi phí khác (nếu doanh nghiệp chịu tổn thất)

Có TK 211 - TSCĐ hữu hình.

+ Đối với TSCĐ thiếu dùng vào hoạt động phúc lợi:

(+) Phản ánh giảm TSCĐ, ghi:

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

Nợ TK 3533 - Quỹ phúc lợi đã hình thành TSCĐ (giá trị còn lại)

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

(+) Đối với phần giá trị còn lại của TSCĐ thiếu phải thu hồi theo quyết định xử lý, ghi:

Nợ các TK 111, 112, 1388 (nếu người có lỗi phải bồi thường)

Nợ TK 334 - Phải trả người lao động (nếu trừ vào lương của người lao động)

Có TK 3532 - Quỹ phúc lợi.

- Trường hợp TSCĐ phát hiện thiếu nhưng chưa xác định được nguyên nhân, chờ xử lý, ghi:

+ Đối với TSCĐ thiếu dùng vào hoạt động sản xuất, kinh doanh:

(+) Phản ánh giảm TSCĐ đối với phần giá trị còn lại của TSCĐ thiếu, ghi:

Nợ TK 214 - Hao mòn TSCĐ (2141) (giá trị hao mòn lũy kế)

Nợ TK 138 - Phải thu khác (1381) (giá trị còn lại)

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

(+) Khi có quyết định xử lý giá trị còn lại của TSCĐ thiếu, ghi:

Nợ các TK 111, 112 (thu được tiền bồi thường)

Nợ TK 138 - Phải thu khác (1388) (nếu người có lỗi phải bồi thường)

Nợ TK 334 - Phải trả người lao động (nếu trừ vào lương của người lao động)

Nợ TK 411 - Vốn đầu tư của chủ sở hữu (nếu được phép ghi giảm vốn)

Nợ TK 811 - Chi phí khác (nếu doanh nghiệp chịu tổn thất)

Có TK 138 - Phải thu khác (1381).

+ Đối với TSCĐ thiếu dùng vào hoạt động phúc lợi:

(+) Phản ánh giảm TSCĐ, ghi:

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

Nợ TK 3533 - Quỹ phúc lợi đã hình thành TSCĐ (giá trị còn lại)

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

(+) Đồng thời phản ánh phần giá trị còn lại của TSCĐ thiếu vào Tài khoản 1381 - Tài sản thiếu chờ xử lý, ghi:

Nợ TK 1381 - Tài sản thiếu chờ xử lý

Có TK 3532 - Quỹ phúc lợi.

(+) Khi có quyết định xử lý thu bồi thường phần giá trị còn lại của TSCĐ thiếu, căn cứ vào quyết định xử lý ghi:

Nợ các TK 111, 334,...

Có TK 1381 - Tài sản thiếu chờ xử lý.

3.2.5. Đối với TSCĐ hữu hình dùng cho sản xuất, kinh doanh nhưng không đủ tiêu chuẩn ghi nhận theo quy định phải chuyển thành công cụ, dụng cụ, ghi:

Nợ các TK 623, 627, 641, 642,... (nếu giá trị còn lại nhỏ)

Nợ TK 242 - Chi phí chờ phân bổ (nếu giá trị còn lại lớn phải phân bổ dần)

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

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

3.2.6 Kế toán giao dịch bán và thuê lại TSCĐ hữu hình là thuê hoạt động (xem hướng dẫn ở Tài khoản 811 - Chi phí khác hoặc Tài khoản 711 - Doanh thu khác).

TÀI KHOẢN 212 - TÀI SẢN CỐ ĐỊNH THUÊ TÀI CHÍNH

1. Nguyên tắc kế toán

a) Tài khoản này dùng để phản ánh giá trị hiện có và tình hình biến động tăng, giảm của toàn bộ TSCĐ thuê tài chính của doanh nghiệp. Tài khoản này dùng cho doanh nghiệp là bên đi thuê để hạch toán nguyên giá của TSCĐ thuê tài chính (là những TSCĐ chưa thuộc quyền sở hữu của doanh nghiệp nhưng doanh nghiệp có nghĩa vụ và trách nhiệm pháp lý quản lý và sử dụng như tài sản của doanh nghiệp).

b) Thuê tài chính: Là thuê tài sản mà bên cho thuê có sự chuyển giao phần lớn rủi ro và lợi ích gắn liền với quyền sở hữu tài sản cho bên thuê. Quyền sở hữu tài sản có thể chuyển giao vào cuối thời hạn thuê.

c) Việc phân loại thuê tài sản là thuê tài chính hay thuê hoạt động phải căn cứ vào bản chất các điều khoản ghi trong hợp đồng. Ví dụ về tình huống đơn lẻ hoặc kết hợp thường dẫn đến giao dịch thuê tài sản được phân loại là thuê tài chính như sau:

- Bên cho thuê chuyển giao quyền sở hữu tài sản cho bên thuê khi hết thời hạn thuê;

- Tại thời điểm khởi đầu thuê tài sản, bên thuê có quyền lựa chọn mua lại tài sản thuê với mức giá ước tính thấp hơn giá trị hợp lý vào cuối thời hạn thuê;

- Thời hạn thuê tài sản chiếm phần lớn thời gian sử dụng kinh tế của tài sản cho dù không có sự chuyển giao quyền sở hữu;

- Tại thời điểm khởi đầu thuê tài sản, giá trị hiện tại của khoản thanh toán tiền thuê tối thiểu chiếm phần lớn (tương đương) giá trị hợp lý của tài sản thuê;

- Tài sản thuê thuộc loại chuyên dùng mà chỉ có bên thuê có khả năng sử dụng không cần có sự thay đổi, sửa chữa lớn nào.

d) Hợp đồng thuê tài sản được coi là hợp đồng thuê tài chính nếu thoả mãn ít nhất một trong ba (3) điều kiện sau:

- Nếu bên thuê hủy hợp đồng và đền bù tổn thất phát sinh liên quan đến việc hủy hợp đồng cho bên cho thuê;

- Thu nhập hoặc tổn thất do sự thay đổi giá trị hợp lý của giá trị còn lại của tài sản thuê gắn với bên thuê;

- Bên thuê có khả năng tiếp tục thuê lại tài sản sau khi hết hạn hợp đồng thuê với tiền thuê thấp hơn giá thuê thị trường. Riêng trường hợp thuê tài sản là quyền sử dụng đất thì thường được phân loại là thuê hoạt động.

đ) Nguyên giá của TSCĐ thuê tài chính được ghi nhận bằng giá trị hợp lý của tài sản thuê hoặc là giá trị hiện tại của khoản thanh toán tiền thuê tối thiểu (trường hợp giá trị hợp lý cao hơn giá trị hiện tại của khoản thanh toán tiền thuê tối thiểu) cộng (+) với các chi phí trực tiếp phát sinh ban đầu liên quan đến hoạt động thuê tài chính. Nếu thuế GTGT đầu vào được khấu trừ, giá trị hiện tại của khoản thanh toán tiền thuê tối thiểu không bao gồm số thuế GTGT phải trả cho bên cho thuê.

Khi tính giá trị hiện tại của khoản thanh toán tiền thuê tối thiểu cho việc thuê tài sản, doanh nghiệp có thể sử dụng tỷ lệ lãi suất ngầm định, tỷ lệ lãi suất được ghi trong hợp đồng thuê hoặc tỷ lệ lãi suất biên đi vay của bên thuê.

e) Số thuế GTGT đầu vào của tài sản thuê tài chính mà bên đi thuê phải trả cho bên cho thuê nhưng không được khấu trừ thì được hạch toán như sau:

- Nếu thuế GTGT đầu vào không được khấu trừ nhưng được thanh toán một lần ngay tại thời điểm ghi nhận tài sản thuê thì nguyên giá tài sản thuê bao gồm cả thuế GTGT;

- Nếu thuế GTGT đầu vào không được khấu trừ nhưng được thanh toán từng kỳ thì được ghi vào chi phí SXKD trong kỳ phù hợp với khoản mục phản ánh chi phí khấu hao của tài sản thuê tài chính.

g) Không phản ánh vào tài khoản này giá trị của TSCĐ thuê hoạt động.

h) Nếu doanh nghiệp có các giao dịch thuê tài sản mà các điều khoản trong hợp đồng có bản chất như hợp đồng thuê tài chính và việc ký kết, nội dung, điều khoản thực hiện các hợp đồng thuê tài sản đó tuân thủ quy định của pháp luật thì kế toán giao dịch về thuê tài sản đó được thực hiện như hướng dẫn tại khoản 3 Điều này.

i) Bên thuê có trách nhiệm tính, trích khấu hao TSCĐ vào chi phí sản xuất, kinh doanh theo định kỳ trên cơ sở áp dụng chính sách khấu hao nhất quán với chính sách khấu hao của tài sản cùng loại thuộc sở hữu của doanh nghiệp. Nếu không chắc chắn là bên thuê sẽ có quyền sở hữu tài sản thuê khi hết hạn hợp đồng thuê thì tài sản thuê sẽ được khấu hao theo thời hạn thuê nếu thời hạn thuê ngắn hơn thời gian sử dụng hữu ích của tài sản thuê.

k) Tài khoản 212 được mở chi tiết để theo dõi từng loại, từng TSCĐ đi thuê.

2. Kết cấu và nội dung phản ánh của Tài khoản 212 - TSCĐ thuê tài chính

Bên Nợ:

Nguyên giá của TSCĐ thuê tài chính tăng.

Bên Có:

Nguyên giá của TSCĐ thuê tài chính giảm do chuyển trả lại cho bên cho thuê khi hết hạn hợp đồng hoặc mua lại thành TSCĐ của doanh nghiệp.

Số dư bên Nợ:

Nguyên giá của TSCĐ thuê tài chính hiện có tại thời điểm kết thúc kỳ kế toán.

Doanh nghiệp có thể mở thêm các tài khoản chi tiết của Tài khoản 212 - TSCĐ thuê tài chính (như: Nhà cửa, vật kiến trúc; Máy móc, thiết bị,...) cho phù hợp với đặc điểm hoạt động sản xuất, kinh doanh và yêu cầu quản lý của đơn vị mình.

3. Phương pháp kế toán một số giao dịch kinh tế chủ yếu

3.1. Khi phát sinh chi phí trực tiếp ban đầu liên quan đến tài sản thuê tài chính trước khi nhận tài sản thuê như chi phí đàm phán, ký kết hợp đồng..., ghi:

Nợ TK 242 - Chi phí chờ phân bổ

Có các TK 111, 112,...

3.2. Khi chi tiền ứng trước khoản tiền thuê tài chính hoặc ký quỹ đảm bảo việc thuê tài sản, ghi:

Nợ TK 341 - Vay và nợ thuê tài chính (3412) (số tiền thuê trả trước)

Nợ TK 244 - Ký quỹ, ký cược

Có các TK 111, 112,...

3.3. Khi nhận TSCĐ thuê tài chính, doanh nghiệp căn cứ vào hợp đồng thuê tài sản và các chứng từ có liên quan phản ánh giá trị TSCĐ thuê tài chính theo giá chưa có thuế GTGT đầu vào, ghi:

Nợ TK 212 - TSCĐ thuê tài chính (giá chưa có thuế GTGT)

Có TK 341 - Vay và nợ thuê tài chính (3412) (giá trị hiện tại của khoản thanh toán tiền thuê tối thiểu hoặc giá trị hợp lý của tài sản thuê không bao gồm các khoản thuế được hoàn lại).

- Chi phí trực tiếp ban đầu liên quan đến hoạt động thuê tài chính được ghi nhận vào nguyên giá TSCĐ thuê tài chính, ghi:

Nợ TK 212 - TSCĐ thuê tài chính

Có TK 242 - Chi phí chờ phân bổ, hoặc

Có các TK 111, 112,... (số chi phí trực tiếp liên quan đến hoạt động thuê phát sinh khi nhận TSCĐ thuê tài chính).

3.4. Định kỳ, khi trả nợ gốc, trả tiền lãi thuê cho bên cho thuê, ghi:

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính (tiền lãi thuê trả kỳ này)

Nợ TK 341 - Vay và nợ thuê tài chính (3412) (nợ gốc trả kỳ này)

Có các TK 111, 112,...

3.5. Khi nhận được hóa đơn của bên cho thuê yêu cầu thanh toán khoản thuế GTGT đầu vào:

a) Nếu thuế GTGT được khấu trừ, ghi:

Nợ TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ (1332)

Có các TK 111, 112,... (nếu trả tiền ngay)

Có TK 338 - Phải trả, phải nộp khác (thuế GTGT đầu vào phải trả bên cho thuê).

b) Nếu thuế GTGT đầu vào không được khấu trừ, ghi:

Nợ TK 212 - TSCĐ thuê tài chính (nếu thuế GTGT đầu vào không được khấu trừ và việc thanh toán thuế GTGT được thực hiện một lần ngay tại thời điểm ghi nhận TSCĐ thuê tài chính)

Nợ các TK 627, 641, 642,... (nếu thuế GTGT đầu vào không được khấu trừ thanh toán theo định kỳ nhận hóa đơn)

Có các TK 111, 112,... (nếu trả tiền ngay)

Có TK 338 - Phải trả, phải nộp khác (thuế GTGT đầu vào phải trả bên cho thuê).

3.6. Khi thanh toán phí cam kết sử dụng vốn cho bên cho thuê tài sản, ghi:

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính

Có các TK 111, 112,...

3.7. Khi trả lại TSCĐ thuê tài chính cho bên cho thuê theo quy định của hợp đồng thuê, doanh nghiệp ghi giảm giá trị TSCĐ thuê tài chính, ghi:

Nợ TK 214 - Hao mòn TSCĐ (2142)

Có TK 212 - TSCĐ thuê tài chính.

3.8. Trường hợp trong hợp đồng thuê tài sản quy định khi hết thời hạn thuê, bên đi thuê mua lại tài sản thuê thì khi nhận chuyển giao quyền sở hữu tài sản, doanh nghiệp ghi giảm TSCĐ thuê tài chính và ghi tăng TSCĐ hữu hình thuộc sở hữu của doanh nghiệp. Khi chuyển từ tài sản thuê tài chính sang tài sản thuộc sở hữu của doanh nghiệp, ghi:

Nợ TK 211 - TSCĐ hữu hình

Có TK 212 - TSCĐ thuê tài chính (Nguyên giá TSCĐ thuê tài chính)

Có các TK 111, 112,... (số tiền phải trả thêm).

Đồng thời chuyển giá trị hao mòn lũy kế của TSCĐ, ghi:

Nợ TK 2142 - Hao mòn TSCĐ thuê tài chính

Có TK 2141 - Hao mòn TSCĐ hữu hình.

3.9. Kế toán giao dịch bán và thuê lại tài sản là thuê tài chính:

a) Kế toán giao dịch bán (xem Tài khoản 711 - Thu nhập khác)

b) Ghi nhận tài sản thuê và nợ phải trả về thuê tài chính, trả tiền thuê từng kỳ thực hiện theo quy định từ khoản 3.1 đến 3.6 Tài khoản này.

c) Định kỳ, doanh nghiệp tính, trích khấu hao TSCĐ thuê tài chính vào chi phí sản xuất, kinh doanh, ghi:

Nợ các TK 623, 627, 641, 642,...

Có TK 2142 - Hao mòn TSCĐ thuê tài chính.

d) Định kỳ, kết chuyển phần chênh lệch giữa giá bán với giá trị còn lại của TSCĐ bán và thuê lại:

- Trường hợp giá bán lớn hơn giá trị còn lại của TSCĐ bán và thuê lại thì phần chênh lệch được ghi giảm chi phí sản xuất, kinh doanh trong kỳ phù hợp với thời gian thuê tài sản, ghi:

Nợ TK 3387 - Doanh thu chờ phân bổ

Có các TK 623, 627, 641, 642,...

- Trường hợp giá bán nhỏ hơn giá trị còn lại của TSCĐ bán và thuê lại thì phần chênh lệch được ghi tăng chi phí sản xuất, kinh doanh trong kỳ, ghi:

Nợ các TK 623, 627, 641, 642,...

Có TK 242 - Chi phí chờ phân bổ.

TÀI KHOẢN 213 - TÀI SẢN CỐ ĐỊNH VÔ HÌNH

1. Nguyên tắc kế toán

a) Tài khoản này dùng để phản ánh giá trị hiện có và tình hình biến động tăng, giảm TSCĐ vô hình của doanh nghiệp. TSCĐ vô hình là tài sản không có hình thái vật chất do doanh nghiệp nắm giữ để sử dụng trong SXKD, cung cấp dịch vụ hoặc cho các đối tượng khác thuê, phù hợp với tiêu chuẩn ghi nhận TSCĐ vô hình.

b) Nguyên giá của TSCĐ vô hình là toàn bộ các chi phí mà doanh nghiệp phải bỏ ra để có được TSCĐ vô hình tính đến thời điểm đưa tài sản đó vào trạng thái có khả năng hoạt động theo cách thức dự định của doanh nghiệp.

- Nguyên giá TSCĐ vô hình mua riêng biệt, bao gồm giá mua trừ (-) các khoản được chiết khấu thương mại hoặc giảm giá, các khoản thuế (không bao gồm các khoản thuế được hoàn lại) và các chi phí liên quan trực tiếp đến việc đưa tài sản vào trạng thái có khả năng hoạt động theo cách thức dự định của doanh nghiệp;

- Nguyên giá TSCĐ vô hình mua dưới hình thức trao đổi với một TSCĐ vô hình không tương tự hoặc tài sản khác được xác định theo giá trị hợp lý của tài sản nhận về hoặc bằng giá trị hợp lý của tài sản đem đi trao đổi sau khi điều chỉnh các khoản tiền hoặc tương đương tiền trả thêm hoặc thu về;

- Nguyên giá TSCĐ vô hình là quyền sử dụng đất thì nguyên giá TSCĐ là số tiền doanh nghiệp đã trả để có được quyền sử dụng đất hợp pháp (gồm chi phí đã trả cho tổ chức, cá nhân chuyển nhượng; chi phí đền bù, giải phóng mặt bằng, san lấp mặt bằng, lệ phí trước bạ...) hoặc theo thỏa thuận của các bên khi góp vốn. Việc xác định TSCĐ vô hình là quyền sử dụng đất phải tuân thủ các quy định của pháp luật có liên quan hướng dẫn chế độ quản lý, sử dụng và trích khấu hao TSCĐ;

- Nguyên giá TSCĐ vô hình được Nhà nước cấp hoặc được tặng, biếu được xác định theo giá trị hợp lý ban đầu cộng (+) các chi phí liên quan trực tiếp đến việc đưa tài sản vào trạng thái có khả năng hoạt động theo cách thức dự định của doanh nghiệp;

- Nguyên giá TSCĐ vô hình điều chuyển giữa các đơn vị trực thuộc trong nội bộ doanh nghiệp là nguyên giá ghi trên sổ sách kế toán của đơn vị có tài sản điều chuyển.

c) Đối với chi phí phát sinh trong giai đoạn nghiên cứu và giai đoạn triển khai:

- Toàn bộ chi phí phát sinh trong giai đoạn nghiên cứu không được ghi nhận là TSCĐ vô hình mà được ghi nhận là chi phí sản xuất, kinh doanh trong kỳ.

- Toàn bộ các chi phí phát sinh trong giai đoạn triển khai không đủ điều kiện ghi nhận là TSCĐ vô hình được hạch toán vào chi phí SXKD trong kỳ. Trường hợp xét thấy kết quả triển khai thỏa mãn được định nghĩa và tiêu chuẩn ghi nhận TSCĐ vô hình quy định tại Chuẩn mực kế toán Việt Nam số 04 - Tài sản cố định vô hình thì các chi phí giai đoạn triển khai được tập hợp vào Tài khoản 2412 - Xây dựng cơ bản. Khi kết thúc giai đoạn triển khai, các chi phí trong giai đoạn triển khai hình thành nguyên giá TSCĐ vô hình được kết chuyển vào bên Nợ Tài khoản 213 - TSCĐ vô hình.

Chi phí liên quan đến tài sản vô hình đã được doanh nghiệp ghi nhận là chi phí để xác định kết quả hoạt động kinh doanh trong kỳ trước đó thì không được tái ghi nhận vào nguyên giá TSCĐ vô hình.

- Nếu doanh nghiệp không thể phân biệt giai đoạn nghiên cứu với giai đoạn triển khai để tạo ra TSCĐ vô hình, doanh nghiệp phải hạch toán toàn bộ chi phí phát sinh liên quan đến dự án đó vào chi phí sản xuất kinh doanh để xác định kết quả kinh doanh trong kỳ.

d) Trong quá trình sử dụng, doanh nghiệp phải tiến hành trích khấu hao TSCĐ vô hình vào chi phí sản xuất kinh doanh theo quy định của Chuẩn mực kế toán Việt Nam số 04 - Tài sản cố định vô hình. Riêng đối với TSCĐ là quyền sử dụng đất thì chỉ tính khấu hao đối với những TSCĐ vô hình là quyền sử dụng có thời hạn.

đ) Chi phí liên quan đến TSCĐ vô hình phát sinh sau khi ghi nhận ban đầu phải được ghi nhận là chi phí sản xuất, kinh doanh trong kỳ, trừ khi thỏa mãn đồng thời 2 điều kiện sau thì được ghi tăng nguyên giá TSCĐ vô hình:

- Chi phí phát sinh có khả năng làm cho TSCĐ vô hình tạo ra lợi ích kinh tế trong tương lai nhiều hơn mức hoạt động được đánh giá ban đầu;

- Chi phí được xác định một cách chắc chắn và gắn liền với TSCĐ vô hình cụ thể.

e) Chi phí thành lập doanh nghiệp, chi phí đào tạo nhân viên, chi phí quảng cáo,... phát sinh trong giai đoạn trước hoạt động của doanh nghiệp mới thành lập, chi phí chuyển dịch địa điểm được ghi nhận vào chi phí sản xuất kinh doanh trong kỳ.

g) Việc góp vốn của doanh nghiệp bằng các tài sản vô hình như quyền sở hữu trí tuệ,... được thực hiện theo quy định của pháp luật.

h) TSCĐ vô hình được theo dõi chi tiết theo từng đối tượng ghi TSCĐ trong "Số tài sản cố định".

2. Kết cấu và nội dung phản ánh của Tài khoản 213 - TSCĐ vô hình

Bên Nợ:

Nguyên giá TSCĐ vô hình tăng.

Bên Có:

Nguyên giá TSCĐ vô hình giảm.

Số dư bên Nợ:

Nguyên giá TSCĐ vô hình hiện có ở doanh nghiệp tại thời điểm kết thúc kỳ kế toán.

Doanh nghiệp có thể mở các tài khoản chi tiết TSCĐ vô hình (như TSCĐ là quyền sử dụng đất, quyền tác giả, quyền liên quan đến quyền tác giả, quyền sở hữu công nghiệp, phần mềm, giấy phép, giấy phép nhượng quyền,...) cho phù hợp với đặc điểm hoạt động sản xuất, kinh doanh và yêu cầu quản lý của đơn vị mình.

3. Phương pháp kế toán một số giao dịch kinh tế chủ yếu

3.1. Mua TSCĐ vô hình:

- Trường hợp mua TSCĐ vô hình dùng vào SXKD hàng hóa, dịch vụ thuộc đối tượng chịu thuế GTGT tính theo phương pháp khấu trừ, ghi:

Nợ TK 213 - TSCĐ vô hình (giá mua chưa có thuế GTGT)

Nợ TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ (1332)

Có các TK 112, 331, 341,...

- Trường hợp mua TSCĐ vô hình dùng vào SXKD hàng hóa, dịch vụ không thuộc đối tượng chịu thuế GTGT, ghi:

Nợ TK 213 - TSCĐ vô hình (tổng giá thanh toán)

Có các TK 112, 331,... (tổng giá thanh toán).

3.2. Trường hợp mua TSCĐ vô hình theo phương thức trả chậm, trả góp:

- Khi mua TSCĐ vô hình theo phương thức trả chậm, trả góp, ghi:

Nợ TK 213 - TSCĐ vô hình (giá mua trả tiền ngay)

Nợ TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ (1332) (nếu có)

Có các TK 111, 112, 331,...

- Định kỳ, phản ánh khoản lãi trả chậm, trả góp phải trả cho người bán từng kỳ, ghi:

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính

Có TK 331 - Phải trả cho người bán.

- Định kỳ, khi trả tiền cho người bán bao gồm cả nợ gốc và tiền lãi trả chậm, trả góp, ghi:

Nợ TK 331 - Phải trả cho người bán

Có các TK 111, 112

3.3. TSCĐ vô hình mua dưới hình thức trao đổi.

a) Trường hợp trao đổi hai TSCĐ vô hình tương tự:

Khi nhận TSCĐ vô hình do trao đổi với một TSCĐ vô hình tương tự và đưa vào sử dụng ngay cho SXKD, ghi:

Nợ TK 213 - TSCĐ vô hình (nguyên giá TSCĐ vô hình nhận về ghi theo giá trị còn lại của TSCĐ đưa đi trao đổi)

Nợ TK 214 - Hao mòn TSCĐ (2143) (giá trị khấu hao lũy kế của TSCĐ đưa đi trao đổi)

Có TK 213 - TSCĐ vô hình (nguyên giá của TSCĐ đưa đi trao đổi).

b) Trường hợp trao đổi hai TSCĐ vô hình không tương tự:

- Ghi giảm TSCĐ vô hình đưa đi trao đổi, ghi:

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

Nợ TK 811 - Chi phí khác (giá trị còn lại)

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

- Đồng thời phản ánh số thu nhập do trao đổi TSCĐ, ghi:

Nợ TK 131- Phải thu của khách hàng (tổng giá thanh toán)

Có TK 711 - Thu nhập khác (giá trị hợp lý TSCĐ đưa đi trao đổi)

Có TK 3331 - Thuế GTGT phải nộp (33311) (nếu có).

- Ghi tăng TSCĐ vô hình nhận về do trao đổi, ghi:

Nợ TK 213 - TSCĐ vô hình (giá trị hợp lý của TSCĐ nhận về)

Nợ TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ (1332) (nếu có)

Có TK 131 - Phải thu của khách hàng (tổng giá thanh toán).

3.4. Chi phí thành lập doanh nghiệp, chi phí đào tạo nhân viên, chi phí quảng cáo,... phát sinh trong giai đoạn trước hoạt động của doanh nghiệp mới thành lập; chi phí trong giai đoạn nghiên cứu; chi phí trong giai đoạn triển khai xét thấy kết quả triển khai không thoả mãn định nghĩa và tiêu chuẩn ghi nhận TSCĐ vô hình hạch toán vào chi phí sản xuất kinh doanh trong kỳ, ghi:

Nợ TK 642 - Chi phí quản lý doanh nghiệp

Có các TK 111, 112, 152, 153, 331,…

3.5. Giá trị TSCĐ vô hình được hình thành từ nội bộ doanh nghiệp trong giai đoạn triển khai khi xét thấy kết quả triển khai thoả mãn định nghĩa và tiêu chuẩn ghi nhận TSCĐ vô hình:

- Tập hợp chi phí thực tế phát sinh ở giai đoạn triển khai để hình thành nguyên giá TSCĐ vô hình, ghi:

Nợ TK 241 - Xây dựng cơ bản dở dang

Nợ TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ (1332) (nếu có)

Có các TK 111, 112, 152, 153, 331,...

- Khi kết thúc giai đoạn triển khai, doanh nghiệp phải xác định tổng chi phí thực tế phát sinh hình thành nguyên giá TSCĐ vô hình, trường hợp khi nhận bàn giao

TSCĐ vô hình đưa vào sử dụng nhưng chưa được quyết toán (nếu có) theo quy định thì ghi nhận tăng TSCĐ vô hình theo giá tạm tính, ghi:

Nợ TK 213 - TSCĐ vô hình

Có TK 241 - Xây dựng cơ bản dở dang.

- Khi được duyệt quyết toán, doanh nghiệp phải điều chỉnh giá trị TSCĐ vô hình theo giá được quyết toán.

+ Nếu giá được quyết toán lớn hơn giá tạm tính, doanh nghiệp điều chỉnh tăng nguyên giá TSCĐ vô hình, ghi:

Nợ TK 213 - TSCĐ vô hình

Có các TK liên quan.

+ Nếu giá được quyết toán nhỏ hơn giá tạm tính, doanh nghiệp điều chỉnh giảm nguyên giá TSCĐ vô hình, ghi:

Nợ các TK liên quan

Có TK 213 - TSCĐ vô hình.

3.6. Khi mua TSCĐ vô hình là quyền sử dụng đất cùng với mua nhà cửa, vật kiến trúc trên đất thì phải xác định riêng biệt giá trị TSCĐ vô hình là quyền sử dụng đất, TSCĐ hữu hình là nhà cửa, vật kiến trúc, ghi:

Nợ TK 211 - TSCĐ hữu hình (nguyên giá nhà cửa, vật kiến trúc)

Nợ TK 213 - TSCĐ vô hình (nguyên giá quyền sử dụng đất)

Nợ TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ (1332 - nếu có)

Có các TK 111, 112, 331,...

3.7. Khi doanh nghiệp được hỗ trợ, tài trợ, biếu, tặng TSCĐ vô hình đưa vào sử dụng ngay cho hoạt động SXKD:

- Khi nhận TSCĐ vô hình được hỗ trợ, tài trợ, biếu, tặng, ghi:

Nợ TK 213 - TSCĐ vô hình

Có TK 711 - Thu nhập khác (nếu được hỗ trợ, tài trợ, biếu, tặng TSCĐ không kèm theo điều kiện và không thuộc trường hợp ghi tăng vốn đầu tư của chủ sở hữu theo quyết định của cấp có thẩm quyền)

Có TK 3387 - Doanh thu chờ phân bổ (nếu được hỗ trợ, tài trợ, biếu, tặng TSCĐ có kèm theo điều kiện)

Có TK 4118 - Vốn khác (nếu được phép ghi tăng vốn đầu tư của chủ sở hữu theo quyết định của cấp có thẩm quyền).

- Chi phí phát sinh liên quan đến TSCĐ vô hình nhận hỗ trợ, tài trợ, biếu, tặng (nếu có), ghi:

Nợ TK 213 - TSCĐ vô hình

Có các TK 111, 112, 331,...

3.8. Khi doanh nghiệp nhận vốn góp bằng quyền sử dụng đất, căn cứ vào hồ sơ chuyển giao quyền sử dụng đất, ghi:

Nợ TK 213 - TSCĐ vô hình

Có TK 411 - Vốn đầu tư của chủ sở hữu.

3.9. Khi có quyết định chuyển mục đích sử dụng của BĐSĐT là quyền sử dụng đất sang TSCĐ vô hình, ghi:

Nợ TK 213 -TSCĐ vô hình

Có TK 217 - Bất động sản đầu tư.

Đồng thời kết chuyển số hao mòn lũy kế của BĐSĐT sang số hao mòn lũy kế của TSCĐ vô hình, ghi:

Nợ TK 2147 - Hao mòn BĐSĐT

Có TK 2143 - Hao mòn TSCĐ vô hình.

3.10. Khi đầu tư vào công ty con, công ty liên doanh, liên kết hoặc đầu tư góp vốn vào đơn vị khác dưới hình thức góp vốn bằng TSCĐ vô hình, căn cứ vào giá đánh giá lại của TSCĐ vô hình được xác định theo quy định của pháp luật doanh nghiệp:

a) Trường hợp giá trị đánh giá lại nhỏ hơn giá trị còn lại của TSCĐ vô hình đem đi góp vốn, ghi:

Nợ các TK 221, 222, 228 (theo giá trị đánh giá lại)

Nợ TK 214 - Hao mòn TSCĐ (2143) (giá trị khấu hao lũy kế)

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

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

b) Trường hợp giá đánh giá lại lớn hơn giá trị còn lại của TSCĐ vô hình đem đi góp vốn, ghi:

Nợ các TK 221, 222, 228 (theo giá trị đánh giá lại)

Nợ TK 214 - Hao mòn TSCĐ (2143) (giá trị khấu hao lũy kế)

Có TK 213 - TSCĐ vô hình (nguyên giá)

Có TK 711 - Thu nhập khác (số chênh lệch giữa giá đánh giá lại lớn hơn giá trị còn lại của TSCĐ vô hình).

3.11. Hạch toán việc nhượng bán, thanh lý TSCĐ vô hình được thực hiện tương tự như hạch toán nhượng bán, thanh lý TSCĐ hữu hình (xem hướng dẫn ở Tài khoản 211 - TSCĐ hữu hình).

TÀI KHOẢN 214 - HAO MÒN TÀI SẢN CỐ ĐỊNH

1. Nguyên tắc kế toán

a) Tài khoản này dùng để phản ánh tình hình tăng, giảm giá trị hao mòn và giá trị hao mòn lũy kế của các loại TSCĐ và bất động sản đầu tư (BĐSĐT) trong quá trình sử dụng do trích khấu hao TSCĐ, BĐSĐT và những khoản tăng, giảm hao mòn khác của TSCĐ, BĐSĐT.

b) Về nguyên tắc, mọi TSCĐ, BĐSĐT của doanh nghiệp liên quan đến hoạt động sản xuất, kinh doanh (bao gồm cả tài sản chưa dùng, không cần dùng, không dùng được chờ thanh lý, nhượng bán,...) hoặc cho thuê (trừ khi đã khấu hao hết) đều phải trích khấu hao theo quy định hiện hành. Khấu hao TSCĐ, BĐSĐT dùng trong sản xuất, kinh doanh hạch toán vào chi phí sản xuất, kinh doanh trong kỳ; khấu hao TSCĐ dùng cho hoạt động đầu tư XDCB hạch toán vào chi phí đầu tư XDCB. Các

trường hợp đặc biệt không phải trích khấu hao (như TSCĐ dự trữ, TSCĐ dùng chung cho xã hội,...), doanh nghiệp phải thực hiện theo quy định của pháp luật hiện hành. Đối với TSCĐ dùng cho mục đích phúc lợi thì không phải trích khấu hao tính vào chi phí sản xuất, kinh doanh mà chỉ tính hao mòn TSCĐ và hạch toán giảm Quỹ phúc lợi đã hình thành TSCĐ đó.

c) Căn cứ vào quy định của pháp luật và yêu cầu quản lý của doanh nghiệp để lựa chọn một trong các phương pháp tính, trích khấu hao theo quy định của pháp luật cho phù hợp với từng TSCĐ nhằm kích thích sự phát triển sản xuất, kinh doanh, đảm bảo việc thu hồi vốn nhanh, đầy đủ và phù hợp với cách thức thu hồi lợi ích kinh tế trong tương lai đối với TSCĐ đó của doanh nghiệp.

Phương pháp khấu hao được áp dụng cho từng TSCĐ, BĐSĐT phải được thực hiện nhất quán và có thể được thay đổi khi có sự thay đổi đáng kể cách thức thu hồi lợi ích kinh tế của TSCĐ và BĐSĐT.

d) Hàng năm, khi doanh nghiệp có sự thay đổi lớn về thời gian dự kiến sử dụng của TSCĐ hoặc cách thức thu hồi lợi ích từ TSCĐ thì doanh nghiệp cần xem xét lại thời gian khấu hao và phương pháp khấu hao TSCĐ. Nếu thời gian sử dụng hữu ích ước tính của tài sản khác biệt lớn so với các dự kiến trước đó thì thời gian khấu hao phải được thay đổi tương ứng. Phương pháp khấu hao TSCĐ được thay đổi khi có sự thay đổi đáng kể cách thức ước tính thu hồi lợi ích kinh tế của TSCĐ. Trường hợp này, doanh nghiệp phải điều chỉnh chi phí khấu hao cho năm hiện hành và các năm tiếp theo và phải được thuyết minh trong Báo cáo tài chính.

đ) Đối với các TSCĐ đã khấu hao hết (đã thu hồi đủ vốn), nhưng doanh nghiệp vẫn còn sử dụng vào hoạt động sản xuất, kinh doanh thì không được tiếp tục trích khấu hao. Các TSCĐ chưa tính đủ khấu hao (chưa thu hồi đủ vốn) mà đã hư hỏng, không sử dụng được cần thanh lý,... thì phải xác định nguyên nhân, trách nhiệm của tập thể, cá nhân để xử lý bồi thường. Phần giá trị còn lại của TSCĐ chưa thu hồi, không được bồi thường phải được bù đắp bằng số thu do thanh lý của chính TSCĐ đó, số tiền bồi thường do lãnh đạo doanh nghiệp quyết định. Nếu số thu thanh lý và số thu bồi thường không đủ bù đắp phần giá trị còn lại của TSCĐ chưa thu hồi bị mất thì chênh lệch còn lại được coi là lỗ về thanh lý TSCĐ và hạch toán vào chi phí khác. Riêng doanh nghiệp Nhà nước được xử lý theo chính sách tài chính hiện hành đối với doanh nghiệp Nhà nước.

e) Đối với TSCĐ vô hình, phải tùy thời gian phát huy hiệu quả để trích khấu hao tính từ khi TSCĐ được đưa vào sử dụng (theo hợp đồng, cam kết hoặc theo quyết định của cấp có thẩm quyền). Riêng đối với TSCĐ vô hình là quyền sử dụng đất thì chỉ trích khấu hao đối với quyền sử dụng đất xác định được thời hạn sử dụng. Nếu quyền sử dụng đất không xác định được thời gian sử dụng thì không trích khấu hao.

g) Đối với TSCĐ thuê tài chính, trong quá trình sử dụng bên đi thuê phải trích khấu hao TSCĐ trong thời gian thuê theo hợp đồng tính vào chi phí sản xuất, kinh doanh, đảm bảo thu hồi đủ vốn.

h) Đối với BĐSĐT cho thuê hoạt động phải trích khấu hao và ghi nhận vào chi phí sản xuất, kinh doanh trong kỳ. Doanh nghiệp có thể dựa vào các BĐS chủ sở hữu sử dụng (TSCĐ) cùng loại để ước tính thời gian trích khấu hao và xác định phương pháp khấu hao BĐSĐT. Trường hợp BĐSĐT nắm giữ chờ tăng giá, doanh nghiệp không trích khấu hao mà xác định tổn thất do giảm giá trị.

2. Kết cấu và nội dung phản ánh của Tài khoản 214 - Hao mòn TSCĐ

Bên Nợ:

Giá trị hao mòn TSCĐ, BĐSĐT giảm do TSCĐ, BĐSĐT thanh lý, nhượng bán, góp vốn đầu tư vào đơn vị khác,...

Bên Có:

Giá trị hao mòn TSCĐ, BĐSĐT tăng do trích khấu hao TSCĐ, BĐSĐT, do nhận điều chuyển TSCĐ đã sử dụng từ các đơn vị trong nội bộ doanh nghiệp,...

Số dư bên Có:

Giá trị hao mòn lũy kế của TSCĐ, BĐSĐT hiện có ở doanh nghiệp tại thời điểm kết thúc kỳ kế toán.

Tài khoản 214 - Hao mòn TSCĐ, có 4 tài khoản cấp 2:

- Tài khoản 2141 - Hao mòn TSCĐ hữu hình: Phản ánh giá trị hao mòn của TSCĐ hữu hình trong quá trình sử dụng do trích khấu hao TSCĐ và những khoản tăng, giảm hao mòn khác của TSCĐ hữu hình.

- Tài khoản 2142 - Hao mòn TSCĐ thuê tài chính: Phản ánh giá trị hao mòn của TSCĐ thuê tài chính trong quá trình sử dụng do trích khấu hao TSCĐ thuê tài chính và những khoản tăng, giảm hao mòn khác của TSCĐ thuê tài chính.

- Tài khoản 2143 - Hao mòn TSCĐ vô hình: Phản ánh giá trị hao mòn của TSCĐ vô hình trong quá trình sử dụng do trích khấu hao TSCĐ vô hình và những khoản làm tăng, giảm hao mòn khác của TSCĐ vô hình.

- Tài khoản 2147 - Hao mòn BĐSĐT: Tài khoản này phản ánh giá trị hao mòn BĐSĐT dùng để cho thuê hoạt động của doanh nghiệp.

3. Phương pháp kế toán một số giao dịch kinh tế chủ yếu

a) Định kỳ tính, trích khấu hao TSCĐ vào chi phí sản xuất, kinh doanh, chi phí khác, ghi:

Nợ các TK 623, 627, 641, 642, 811

Có TK 214 - Hao mòn TSCĐ (TK cấp 2 phù hợp).

b) TSCĐ đã sử dụng, nhận được do điều chuyển giữa các đơn vị trực thuộc trong nội bộ doanh nghiệp, ghi:

Nợ TK 211- TSCĐ hữu hình (nguyên giá)

Có các TK 336, 411 (giá trị còn lại)

Có TK 214 - Hao mòn TSCĐ (2141) (giá trị hao mòn lũy kế).

c) Định kỳ tính, trích khấu hao BĐSĐT đang cho thuê hoạt động, ghi:

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán (chi tiết chi phí kinh doanh BĐSĐT)

Có TK 214 - Hao mòn TSCĐ (2147).

d) Trường hợp giảm TSCĐ, BĐSĐT thì đồng thời với việc ghi giảm nguyên giá phải ghi giảm giá trị đã hao mòn của TSCĐ, BĐSĐT (xem hướng dẫn hạch toán các Tài khoản 211 - TSCĐ hữu hình, Tài khoản 213 - TSCĐ vô hình, Tài khoản 217 - BĐSĐT).

đ) Đối với TSCĐ dùng cho hoạt động phúc lợi, khi tính hao mòn vào thời điểm cuối năm tài chính, ghi:

Nợ TK 3533 - Quỹ phúc lợi đã hình thành TSCĐ

Có TK 214 - Hao mòn TSCĐ.

e) Trường hợp vào cuối năm tài chính doanh nghiệp xem xét lại thời gian trích khấu hao và phương pháp khấu hao TSCĐ, nếu có sự thay đổi mức khấu hao cần phải điều chỉnh số khấu hao ghi trên sổ kế toán như sau:

- Nếu do thay đổi phương pháp khấu hao và thời gian trích khấu hao TSCĐ, mà mức khấu hao TSCĐ tăng lên so với số đã trích trong năm, số chênh lệch khấu hao tăng, ghi:

Nợ các TK 623, 627, 641, 642,... (số chênh lệch khấu hao tăng)

Có TK 214 - Hao mòn TSCĐ (TK cấp 2 phù hợp).

- Nếu do thay đổi phương pháp khấu hao và thời gian trích khấu hao TSCĐ mà mức khấu hao TSCĐ giảm so với số đã trích trong năm, số chênh lệch khấu hao giảm, ghi:

Nợ TK 214 - Hao mòn TSCĐ (TK cấp 2 phù hợp)

Có các TK 623, 627, 641, 642,... (số chênh lệch khấu hao giảm).

TÀI KHOẢN 215 - TÀI SẢN SINH HỌC

1. Nguyên tắc kế toán

1.1. Tài khoản này dùng để phản ánh giá trị hiện có và tình hình biến động tăng, giảm của (i) các tài sản sinh học liên quan đến hoạt động nông nghiệp (bao gồm cả các tài sản sinh học được tạo ra/sinh ra từ cây lâu năm cho sản phẩm định kỳ của doanh nghiệp); (ii) sản phẩm nông nghiệp tại thời điểm thu hoạch.

Tài khoản này không sử dụng để phản ánh giá trị hiện có và tình hình biến động tăng, giảm của các cây lâu năm cho sản phẩm định kỳ và súc vật làm việc (ví dụ các con vật được nuôi trong rạp xiếc để biểu diễn xiếc, nuôi trong vườn thú để cho khách tham quan như hổ, báo, sư tử, khỉ, cá voi, chó nghiệp vụ được nuôi để thực hiện các nhiệm vụ theo yêu cầu,...). Cây lâu năm cho sản phẩm định kỳ và súc vật làm việc được phản ánh vào Tài khoản 211 - TSCĐ hữu hình.

Trong đó:

- Tài sản sinh học là các cây trồng hoặc vật nuôi sống gắn với sự quản lý của doanh nghiệp đối với quá trình biến đổi sinh học mà sau đó có thể được chuyển thành các sản phẩm nông nghiệp hoặc tạo ra các tài sản sinh học khác.

- Biến đổi sinh học bao gồm các quá trình tăng trưởng, thoái hóa, sản xuất và sinh sản dẫn đến những thay đổi về số lượng hoặc chất lượng của một tài sản sinh học.

- Hoạt động nông nghiệp là hoạt động quản lý sự biến đổi sinh học nhằm thu hoạch được tài sản sinh học để bán hoặc để chế biến thành sản phẩm nông nghiệp hoặc sinh ra tài sản sinh học khác. Hoạt động nông nghiệp bao gồm các hoạt động đa dạng, ví dụ: trồng trọt (trồng cây hàng năm, cây lâu năm, vườn cây, vườn hoa, đồn điền,...) chăn nuôi (nuôi trồng thủy hải sản, gia súc, gia cầm,...). Súc vật nuôi để làm việc hoặc đánh bắt cá ở đại dương,... không thỏa mãn là hoạt động nông nghiệp.

- Sản phẩm nông nghiệp là sản phẩm được thu hoạch từ tài sản sinh học của doanh nghiệp (lá chè được thu hoạch từ bụi chè, sữa bò được thu hoạch từ bò mẹ, trứng được thu hoạch từ gà đẻ trứng,...). Sau thời điểm thu hoạch, các sản phẩm này không còn là tài sản sinh học mà chuyển sang là hàng tồn kho của doanh nghiệp. Theo đó, quá trình chế biến các sản phẩm nông nghiệp sau thu hoạch của doanh nghiệp (ví dụ, quá trình ủ, xử lý nho để trở thành rượu,...) là quá trình chế biến hàng tồn kho và được kế toán theo Chuẩn mực kế toán Việt Nam số 02 - Hàng tồn kho và các văn bản hướng dẫn.

1.2. Tài sản sinh học của doanh nghiệp bao gồm các loại như sau:

- Cây lâu năm cho sản phẩm định kỳ: Là các cây trồng sống lâu năm, được sử dụng trong sản xuất hoặc cung cấp sản phẩm nông nghiệp; dự kiến cho sản phẩm nhiều hơn một kỳ kế toán và ít có khả năng được bán dưới dạng sản phẩm nông nghiệp, trừ trường hợp thanh lí đột ngột. (Ví dụ, bụi chè/vườn chè, cây/vườn nho, cây/vườn cọ dừa, cây/vườn cây cao su, ...) thường đáp ứng được định nghĩa của TSCĐ nên được kế toán là TSCĐ hữu hình của doanh nghiệp. Tuy nhiên, sản phẩm được tạo ra từ các cây lâu năm cho sản phẩm định kỳ như lá trà, quả nho, cọ dừa, mủ cao su,... khi chưa thu hoạch lại là các tài sản sinh học.

- Cây trồng để lấy sản phẩm một lần (ví dụ các loại cây lấy gỗ như cây keo, bạch đàn, xoan đào, xà cừ,...); cây trồng theo mùa vụ hàng năm (ví dụ ngô, lúa, mì, khoai, rau,...).

- Súc vật nuôi lấy thịt, sản phẩm một lần (cá, lợn, bò, gà,... nuôi lấy thịt) và súc vật nuôi cho sản phẩm định kỳ (ví dụ bò sữa, gà lấy trứng, cừu lấy lông cừu, tôm giống, gà giống, cá giống, lợn giống,...).

Bảng ví dụ sau minh họa việc phân loại giữa tài sản sinh học, sản phẩm nông nghiệp và sản phẩm nông nghiệp được chế biến sau thu hoạch. Tuy nhiên, trong thực tiễn áp dụng, việc phân loại một tài sản sinh học là cây lâu năm cho sản phẩm định kỳ không chỉ phụ thuộc vào tên gọi mà cần căn cứ vào đặc điểm, tính chất, cách thức thu hồi lợi ích từ tài sản sinh học đó của doanh nghiệp.

Tài sản cố định	Tài sản sinh học	Sản phẩm nông nghiệp	Các sản phẩm được chế biến sau thu hoạch
Cây bông	Quả bông chưa thu hoạch được	Bông được thu hoạch	Các sản phẩm được chế biến từ bông như chỉ, quần áo,...
Bụi mía	Cây mía chưa thu hoạch được	Cây mía được thu hoạch	Các sản phẩm được chế biến từ mía như đường,...
Cây thuốc lá	Lá cây thuốc lá chưa được hái	Lá cây được hái	Các sản phẩm được chế biến từ lá cây thuốc lá như sợi thuốc lá phơi khô,...
Bụi cây chè	Lá cây chè chưa được hái	Lá cây được hái	Các sản phẩm được chế biến từ lá cây chè như chè khô,...
Cây nho	Quả nho chưa thu hoạch được	Nho được thu hoạch	Các sản phẩm được chế biến từ nho như rượu vang,...
Cây ăn quả	Quả trên cây chưa thu hoạch được	Trái cây được thu hoạch	Các sản phẩm được chế biến từ trái cây như dứa đóng hộp,...
Cây cọ dầu	Quả chưa được hái	Quả được hái	Các sản phẩm được chế biến từ quả cọ dầu như dầu cọ

Cây cao su	Mủ cao su trên cây chưa thu hoạch	Mủ thu hoạch	Các sản phẩm được chế biến từ mủ cao su như lốp xe, đệm cao su, găng tay y tế,...
	Cây trồng trong rừng lấy gỗ	Cây đã được chặt hạ	Khúc gỗ, gỗ xẻ
	Bò sữa	Sữa vắt	Các sản phẩm từ sữa
	Lợn	Thịt lợn	Các sản phẩm từ thịt lợn
	Cừu	Lông	Sợi, thảm

1.3. Nguyên tắc kế toán đối với tài sản sinh học

1.3.1. Đối với cây lâu năm cho sản phẩm định kỳ, súc vật làm việc được kế toán theo hướng dẫn tại Tài khoản 211 - TSCĐ hữu hình.

1.3.2. Đối với các tài sản sinh học còn lại không phải là cây lâu năm cho sản phẩm định kỳ hoặc súc vật làm việc:

a) Súc vật nuôi cho sản phẩm định kỳ: Việc kế toán tương tự như đối với TSCĐ. Theo đó:

- Các chi phí mua, chăm sóc, nuôi dưỡng các con vật này,... phát sinh từ khi bắt đầu cho đến giai đoạn trưởng thành (sẵn sàng cho sản phẩm hoặc sẵn sàng thực hiện được nhiệm vụ cụ thể theo yêu cầu kỹ thuật) thì được tính vào giá gốc của tài sản sinh học.

- Khi tài sản sinh học đến giai đoạn trưởng thành (tài sản sinh học đạt đến giai đoạn về mặt kỹ thuật theo cách thức dự định của doanh nghiệp, như để tạo ra sản phẩm sinh học mới (ví dụ: gà đẻ trứng, bò mẹ mang thai...),... thì doanh nghiệp bắt đầu thực hiện việc trích khấu hao tài sản sinh học trên cơ sở giá trị phải khấu hao. Cách thức xác định giá trị phải khấu hao của tài sản sinh học mẹ được thực hiện tương tự như khấu hao TSCĐ của doanh nghiệp.

- Khi tài sản sinh học mẹ bắt đầu cho sản phẩm (ví dụ gà đẻ trứng, bò cho sữa,...) hoặc sinh ra các tài sản sinh học khác (bò mẹ sinh ra bê con,...): Giá gốc của tài sản sinh học mới tạo ra (bê con, trứng gà, sữa bò...) phải bao gồm phần chi phí chăm sóc, nuôi dưỡng phát sinh trong kỳ tính cho tài sản sinh học mới đó và chi phí khấu

hao tài sản sinh học mẹ. Việc phân bổ chi phí chăm sóc, nuôi trồng trong kỳ cho các tài sản sinh học liên quan (tài sản sinh học mẹ, tài sản sinh học mới tạo ra, sản phẩm nông nghiệp,...) cần căn cứ vào đặc điểm, tính chất cũng như yêu cầu quản lý, cách thức thu hồi lợi ích kinh tế các tài sản sinh học của doanh nghiệp. Doanh nghiệp phải áp dụng nhất quán phương pháp đã chọn để phân bổ chi phí chăm sóc, nuôi trồng trong kỳ cho các tài sản sinh học liên quan qua các kỳ kế toán và phải thuyết minh trên Báo cáo tài chính về phương pháp đã lựa chọn đó.

- Khi lập và trình bày Báo cáo tài chính, giá trị các tài sản sinh học là súc vật nuôi cho sản phẩm định kỳ phải được trình bày là tài sản dài hạn trên Báo cáo tình hình tài chính của doanh nghiệp.

Tại thời điểm kết thúc kỳ kế toán: Trường hợp có dấu hiệu hoặc bằng chứng về việc các tài sản sinh học này bị tổn thất hoặc giá trị thuần có thể thực hiện được thấp hơn so với giá trị ghi sổ của tài sản sinh học thì doanh nghiệp phải trích lập dự phòng tổn thất tài sản.

b) Súc vật nuôi lấy sản phẩm một lần

- Toàn bộ chi phí mua, chăm sóc, nuôi dưỡng,... phát sinh liên quan trực tiếp đến các tài sản này được hạch toán vào giá gốc của tài sản sinh học.

- Tại thời điểm kết thúc kỳ kế toán: Trường hợp có bất kỳ dấu hiệu hoặc bằng chứng nào cho thấy các tài sản này bị tổn thất hoặc giá trị thuần có thể thực hiện được thấp hơn so với giá trị ghi sổ của tài sản sinh học thì doanh nghiệp phải trích lập dự phòng tổn thất tài sản sinh học.

- Trường hợp súc vật nuôi lấy sản phẩm một lần có thời gian dự kiến thu hoạch từ 12 tháng trở xuống hoặc trong một chu kỳ kinh doanh thông thường kể từ thời điểm kết thúc kỳ kế toán thì các tài sản sinh học này được trình bày là tài sản ngắn hạn trên Báo cáo tình hình tài chính của doanh nghiệp. Đối với súc vật nuôi lấy sản phẩm một làn còn lại được trình bày là tài sản dài hạn trên Báo cáo tình hình tài chính của doanh nghiệp.

c) Cây trồng theo mùa vụ hoặc lấy sản phẩm một lần:

- Toàn bộ chi phí mua, nuôi trồng, chăm sóc,... phát sinh liên quan trực tiếp đến các tài sản này được hạch toán vào giá gốc của tài sản sinh học. Trường hợp nếu các

chi phí này phát sinh không làm tăng lợi ích kinh tế trong tương lai của doanh nghiệp thì phải được ghi nhận là chi phí sản xuất kinh doanh trong kỳ.

- Tại thời điểm kết thúc kỳ kế toán: Trường hợp có dấu hiệu hoặc bằng chứng về việc các tài sản này bị tổn thất hoặc giá trị thuần có thể thực hiện được thấp hơn so với giá trị ghi sổ của tài sản sinh học thì doanh nghiệp phải trích lập dự phòng tổn thất tài sản.

- Trường hợp cây trồng theo mùa vụ hoặc lấy sản phẩm một lần có thời gian dự kiến thu hoạch từ 12 tháng trở xuống hoặc trong một chu kỳ kinh doanh thông thường kể từ thời điểm kết thúc kỳ kế toán thì các tài sản sinh học này được trình bày là tài sản ngắn hạn trên Báo cáo tình hình tài chính của doanh nghiệp. Đối với cây trồng theo mùa vụ hoặc lấy sản phẩm một lần còn lại được trình bày là tài sản dài hạn trên Báo cáo tình hình tài chính của doanh nghiệp.

1.4. Trường hợp chi phí mua, nuôi trồng, chăm sóc,... phát sinh không tạo ra hoặc không liên quan đến tài sản sinh học cụ thể, không làm tăng lợi ích kinh tế trong tương lai của doanh nghiệp (ví dụ nghiên cứu loại tài sản sinh học mới) thì phải được ghi nhận là chi phí sản xuất kinh doanh trong kỳ.

1.5. Tùy thuộc vào đặc điểm của từng loại tài sản sinh học của doanh nghiệp trong quá trình sản xuất kinh doanh và yêu cầu quản lý của đơn vị mình để các doanh nghiệp tổ chức việc quản lý, theo dõi chi tiết và kế toán các tài sản sinh học cho phù hợp.

Việc mua sắm, đầu tư, phân loại tài sản, khấu hao, thủ tục thanh lý, nhượng bán đối với vườn cây lâu năm, súc vật làm việc và/hoặc cho sản phẩm của các doanh nghiệp nhà nước thực hiện theo hướng dẫn của pháp luật đối với doanh nghiệp nhà nước.

1.6. Doanh nghiệp thuyết minh trên Báo cáo tài chính của đơn vị mình các thông tin cho các tài sản sinh học theo quy định:

a) Miêu tả về các tài sản sinh học có giá trị chiếm từ 10% tổng giá trị tài sản sinh học trở lên: tính chất, đặc điểm của từng loại tài sản sinh học, chính sách kế toán áp dụng cho từng loại tài sản sinh học đó,...

b) Phương pháp phân bổ chi phí chăm sóc, nuôi trồng trong kỳ đối với các tài sản sinh học mẹ, tài sản sinh học mới tạo ra, sản phẩm nông nghiệp...;

c) Phương pháp khấu hao tài sản sinh học;

d) Thời gian sử dụng hữu ích hoặc tỷ lệ khấu hao tài sản sinh học;

đ) Tổng giá trị ghi sổ và giá trị khấu hao lũy kế tại thời điểm đầu kỳ và cuối kỳ kế toán;

e) Các khoản dự phòng tổn thất tài sản sinh học (nếu có);

g) Giá trị tài sản sinh học dùng để thế chấp, cầm cố bảo đảm các khoản nợ phải trả tại thời điểm cuối kỳ;

h) Các cam kết về đầu tư hoặc mua các tài sản sinh học;

i) Các thay đổi như thuyết minh về giá trị hợp lý trừ chi phí bán của tài sản sinh học mà doanh nghiệp có thể quan sát được và có thể đo đếm được (nếu có).

2. Kết cấu và nội dung phản ánh của Tài khoản 215 - Tài sản sinh học

Bên Nợ:

- Giá trị tài sản sinh học tăng do mua, chăm sóc, nuôi trồng,... thực tế phát sinh trong kỳ.

Bên Có:

- Giá trị tài sản sinh học giảm do khấu hao, bán, thanh lý, tổn thất, sử dụng cho các hoạt động của doanh nghiệp,...

Số dư bên Nợ:

Giá trị tài sản sinh học hiện có của doanh nghiệp tại thời điểm kết thúc kỳ kế toán.

Tài khoản 215 có 3 tài khoản cấp 2:

- TK 2151 - Súc vật nuôi cho sản phẩm định kỳ. TK này có 2 tài khoản cấp 3:

+ TK 21511 - Súc vật nuôi cho sản phẩm định kỳ chưa đạt đến giai đoạn trưởng thành;

+ TK 21512 - Súc vật nuôi cho sản phẩm định kỳ đến giai đoạn trưởng thành, TK này bao gồm 2 tài khoản cấp 4: TK 215121 - Nguyên giá; TK 215122 - Giá trị khấu hao lũy kế.

- TK 2152 - Súc vật nuôi lấy sản phẩm một lần.

- TK 2153 - Cây trồng theo mùa vụ hoặc lấy sản phẩm một lần.

Doanh nghiệp có thể mở thêm các tài khoản chi tiết Tài khoản 215 - Tài sản sinh học để theo dõi cho từng loại tài sản sinh học cho phù hợp với đặc điểm hoạt động sản xuất, kinh doanh và yêu cầu quản lý của đơn vị mình.

3. Phương pháp kế toán một số giao dịch kinh tế chủ yếu

3.1. Đối với súc vật nuôi cho sản phẩm định kỳ:

a) Khi doanh nghiệp phát sinh các chi phí mua, chăm sóc, nuôi dưỡng các tài sản sinh học này tính đến giai đoạn trưởng thành (bắt đầu đạt đến giai đoạn về mặt kỹ thuật để tạo ra sản phẩm sinh học mới), căn cứ vào các chứng từ liên quan, ghi:

Nợ TK 215 - Tài sản sinh học (21511)

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

Có các TK 111, 112, 331, 334, 338, …

b) Khi tài sản sinh học là súc vật nuôi cho sản phẩm định kỳ đến giai đoạn trưởng thành, bắt đầu ở trạng thái sẵn sàng làm việc hoặc đạt đến giai đoạn về mặt kỹ thuật để tạo ra sản phẩm sinh học mới:

- Chuyển tài sản sinh học từ loại súc vật nuôi cho sản phẩm định kỳ chưa đạt đến giai đoạn trưởng thành sang súc vật nuôi cho sản phẩm định kỳ đạt đến giai đoạn trưởng thành, ghi:

Nợ TK 21512 - Súc vật làm việc hoặc cho sản phẩm định kỳ đạt đến giai đoạn trưởng thành

Có TK 21511 - Súc vật làm việc hoặc cho sản phẩm định kỳ chưa đạt đến giai đoạn trưởng thành.

- Hạch toán hoặc phân bổ chi phí chăm sóc, nuôi trồng và các chi phí khác phát sinh sau giai đoạn trưởng thành cho các tài sản sinh học mới được tạo ra theo tiêu thức phù hợp tùy theo đặc điểm của tài sản sinh học và hoạt động sản xuất kinh doanh cũng như yêu cầu quản lý của doanh nghiệp:

Nợ TK 215 - Tài sản sinh học (chi tiết cho từng loại tài sản sinh học liên quan)

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

Có các TK 111, 112, 331, 334, 338,...

c) Trích khấu hao súc vật nuôi cho sản phẩm định kỳ đạt đến giai đoạn trưởng thành phân bổ cho các tài sản sinh học mới được tạo ra theo tiêu thức phù hợp tùy theo đặc điểm của tài sản sinh học và hoạt động sản xuất kinh doanh cũng như yêu cầu quản lý của doanh nghiệp:

Nợ TK 215 - Tài sản sinh học (chi tiết cho từng loại tài sản sinh học)

Có TK 215122- Giá trị khấu hao lũy kế.

d) Khi tài sản sinh học mới đến kỳ thu hoạch:

- Nếu doanh nghiệp chuyển các tài sản sinh học mới thành sản phẩm nông nghiệp để tiếp tục chế biến, ghi:

Nợ các TK 152, 154,...

Có TK 215 - Tài sản sinh học (chi tiết cho từng loại tài sản sinh học mới).

- Nếu doanh nghiệp bán ngay các tài sản sinh học mới mà không chuyển sang giai đoạn chế biến:

+ Phản ánh giá vốn hàng bán:

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán

Có TK 215 - Tài sản sinh học (chi tiết cho từng loại tài sản sinh học).

+ Phản ánh doanh thu bán tài sản sinh học:

Nợ các TK 111, 112, 131, …

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

Có TK 333 - Thuế và các khoản phải nộp nhà nước (nếu có).

3.2. Đối với súc vật nuôi lấy sản phẩm một lần:

a) Trong kỳ, khi doanh nghiệp phát sinh các chi phí mua, chăm sóc, nuôi trồng các tài sản sinh học, căn cứ vào các chứng từ liên quan, ghi:

Nợ TK 215 - Tài sản sinh học (2152)

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

Có các TK 111, 112, 331,...

b) Khi các tài sản sinh học đến kỳ thu hoạch, nếu doanh nghiệp chuyển các tài sản sinh học thành sản phẩm nông nghiệp để tiếp tục chế biến, ghi:

Nợ các TK 152, 154,...

Có TK 215 - Tài sản sinh học (2152).

c) Trường hợp doanh nghiệp bán ngay các tài sản sinh học khi đến kỳ thu hoạch mà không chuyển sang giai đoạn chế biến, ghi:

- Phản ánh giá vốn hàng bán, ghi:

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán

Có TK 215 - Tài sản sinh học (2152).

- Phản ánh doanh thu bán tài sản sinh học, ghi:

Nợ các TK 111, 112, 131,...

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

Có TK 333 - Thuế và các khoản phải nộp nhà nước (nếu có).

d) Trường hợp doanh nghiệp sử dụng tài sản sinh học phục vụ cho các hoạt động của doanh nghiệp (ví dụ như bán hàng, nghiên cứu, cho, biếu, tặng,...), căn cứ vào mục đích sử dụng tài sản sinh học và chứng từ liên quan, ghi:

Nợ các TK 641, 642,...

Có TK 215 - Tài sản sinh học

Có TK 3331 - Thuế và các khoản phải nộp nhà nước (nếu có).

3.3. Đối với cây trồng theo mùa vụ hoặc lấy sản phẩm một lần; Việc hạch toán kế toán tương tự súc vật nuôi lấy sản phẩm một lần hướng dẫn tại mục 3.2 nêu trên.

3.4. Đối với cây lâu năm cho sản phẩm định kỳ và súc vật làm việc: Việc hạch toán kế toán được thực hiện theo hướng dẫn tại Tài khoản 211 - TSCĐ hữu hình.

TÀI KHOẢN 217 - BẤT ĐỘNG SẢN ĐẦU TƯ

1. Nguyên tắc kế toán

1.1. Tài khoản này dùng để phản ánh giá trị hiện có và tình hình biến động tăng, giảm bất động sản đầu tư (BĐSĐT) của doanh nghiệp theo nguyên giá, được theo dõi chi tiết theo từng đối tượng tương tự như TSCĐ. BĐSĐT 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 mà không phải để:

- Sử dụng trong sản xuất, cung cấp hàng hóa, dịch vụ hoặc sử dụng cho các mục đích quản lý; hoặc

- Bán trong kỳ sản xuất, kinh doanh thông thường.

1.2. Tài khoản này dùng để phản ánh giá trị bất động sản đủ tiêu chuẩn ghi nhận là BĐSĐT. Không phản ánh vào tài khoản này giá trị bất động sản nắm giữ để bán trong kỳ hoạt động kinh doanh thông thường hoặc xây dựng để bán trong tương lai gần, bất động sản chủ sở hữu sử dụng, bất động sản trong quá trình xây dựng chưa hoàn thành với mục đích để sử dụng trong tương lai dưới dạng BĐSĐT.

Bất động sản đầu tư được ghi nhận là tài sản phải thỏa mãn đồng thời hai điều kiện sau:

- Chắc chắn thu được lợi ích kinh tế trong tương lai; và

- Nguyên giá phải được xác định một cách đáng tin cậy.

1.3. Bất động sản đầu tư được ghi nhận trên tài khoản này theo nguyên giá. Nguyên giá của BĐSĐT là toàn bộ các chi phí (tiền hoặc tương đương tiền) mà doanh nghiệp bỏ ra hoặc giá trị hợp lý của các khoản khác đưa ra trao đổi để có được BĐSĐT tính đến thời điểm mua hoặc xây dựng hoàn thành BĐSĐT đó.

- Tùy thuộc vào từng trường hợp, nguyên giá của BĐSĐT được xác định như sau:

+ Nguyên giá của BĐSĐT được mua bao gồm giá mua và các chi phí liên quan trực tiếp đến việc mua, như: Phí dịch vụ tư vấn, lệ phí trước bạ và chi phí giao dịch liên quan khác,...

+ Nguyên giá của BĐSĐT tự xây dựng là giá thành thực tế và các chi phí liên quan trực tiếp của BĐSĐT tính đến ngày hoàn thành công việc xây dựng;

+ Trường hợp bất động sản thuê tài chính với mục đích để cho thuê hoạt động thỏa mãn tiêu chuẩn ghi nhận là BĐSĐT thì nguyên giá của BĐSĐT đó tại thời điểm khởi đầu thuê được thực hiện theo quy định của Chuẩn mực kế toán Việt Nam số 06 - Thuê tài sản.

- Các chi phí sau không được tính vào nguyên giá của BĐSĐT:

+ Chi phí phát sinh ban đầu nhưng không phải là các chi phí cần thiết để đưa BĐSĐT vào trạng thái có khả năng hoạt động theo cách thức dự định của doanh nghiệp;

+ Các chi phí khi mới đưa BĐSĐT vào hoạt động lần đầu trước khi BĐSĐT đạt tới trạng thái hoạt động bình thường theo dự kiến;

+ Các chi phí không bình thường về nguyên liệu, vật liệu, lao động hoặc các nguồn lực khác trong quá trình xây dựng BĐSĐT.

1.4. Các chi phí liên quan đến BĐSĐT phát sinh sau ghi nhận ban đầu phải được ghi nhận là chi phí sản xuất, kinh doanh trong kỳ, trừ khi chi phí này có khả năng chắc chắn làm cho BĐSĐT tạo ra lợi ích kinh tế trong tương lai nhiều hơn mức hoạt động được đánh giá ban đầu thì được ghi tăng nguyên giá BĐSĐT.

1.5 Trong quá trình cho thuê hoạt động phải tiến hành trích khấu hao BĐSĐT và ghi nhận vào chi phí kinh doanh trong kỳ (kể cả trong thời gian ngừng cho thuê). Doanh nghiệp có thể dựa vào các bất động sản chủ sở hữu sử dụng cùng loại để ước tính thời gian trích khấu hao và xác định phương pháp khấu hao của BĐSĐT cho phù hợp.

- Trường hợp doanh nghiệp cho thuê BĐSĐT có nhận trước tiền cho thuê của nhiều kỳ thì việc ghi nhận doanh thu dịch vụ cho thuê BĐSĐT được thực hiện theo nguyên tắc phân bổ số tiền cho thuê nhận trước phù hợp với thời gian cho thuê.

- Các chi phí khấu hao BĐSĐT và các chi phí liên quan trực tiếp khác tới việc cho thuê, như: Chi phí dịch vụ mua ngoài, chi phí tiền lương nhân viên trực tiếp quản lý bất động sản cho thuê, chi phí khấu hao các công trình phụ trợ phục vụ việc cho thuê BĐSĐT,... được hạch toán vào giá vốn của dịch vụ cho thuê BĐSĐT.

1.6. Doanh nghiệp không trích khấu hao đối với BĐSĐT nắm giữ chờ tăng giá (trừ trường hợp BĐSĐT đang trong thời gian cho thuê). Trường hợp có bằng chứng chắc chắn cho thấy BĐSĐT bị giảm giá so với giá trị thị trường và khoản giảm giá

được xác định một cách đáng tin cậy thì doanh nghiệp được đánh giá giảm nguyên giá BĐSĐT và ghi nhận khoản tổn thất vào giá vốn hàng bán (tương tự như việc lập dự phòng đối với hàng hóa bất động sản).

Tại các thời điểm kết thúc kỳ kế toán, nếu có bằng chứng chắc chắn, tin cậy về việc khoản giảm giá BĐSĐT không còn tồn tại thì doanh nghiệp được ghi tăng nguyên giá BĐSĐT và ghi giảm giá vốn hàng bán tối đa bằng số đã ghi giảm và không vượt quá giá gốc ban đầu của BĐSĐT.

1.7. Đối với những BĐSĐT được mua vào nhưng phải tiến hành xây dựng, cải tạo, nâng cấp trước khi sử dụng cho mục đích đầu tư thì giá trị bất động sản, chi phí mua sắm và chi phí cho quá trình xây dựng, cải tạo, nâng cấp BĐSĐT được phản ánh trên Tài khoản 241 - Xây dựng cơ bản dở dang. Khi quá trình xây dựng, cải tạo, nâng cấp hoàn thành phải xác định nguyên giá BĐSĐT hoàn thành để kết chuyển vào Tài khoản 217 - Bất động sản đầu tư.

1.8. Việc chuyển từ bất động sản chủ sở hữu sử dụng thành BĐSĐT hoặc từ BĐSĐT sang bất động sản chủ sở hữu sử dụng hay hàng tồn kho chỉ khi có sự thay đổi về mục đích sử dụng như các trường hợp sau:

- BĐSĐT chuyển thành bất động sản chủ sở hữu sử dụng khi chủ sở hữu bắt đầu sử dụng tài sản này;

- BĐSĐT chuyển thành hàng tồn kho khi chủ sở hữu bắt đầu triển khai cho mục đích bán;

- Bất động sản chủ sở hữu sử dụng chuyển thành BĐSĐT khi chủ sở hữu kết thúc sử dụng tài sản đó để cho bên khác thuê hoạt động;

- Hàng tồn kho chuyển thành BĐSĐT khi chủ sở hữu bắt đầu cho bên khác thuê hoạt động;

- Bất động sản xây dựng chuyển thành BĐSĐT khi kết thúc giai đoạn xây dựng, bàn giao đưa vào hoạt động đầu tư cho thuê hoặc nắm giữ chờ tăng giá để bán (trong giai đoạn xây dựng phải kế toán theo Chuẩn mực kế toán Việt Nam số 03 - Tài sản cố định hữu hình).

Việc chuyển đổi mục đích sử dụng giữa BĐSĐT với bất động sản chủ sở hữu sử dụng hoặc hàng tồn kho không làm thay đổi giá trị ghi sổ của tài sản được chuyển

đổi và không làm thay đổi nguyên giá của bất động sản trong việc xác định giá trị hay để lập Báo cáo tài chính.

1.9. Khi doanh nghiệp quyết định bán một BĐSĐT mà không có giai đoạn sửa chữa, cải tạo nâng cấp thì doanh nghiệp vẫn tiếp tục ghi nhận là BĐSĐT trên Tài khoản 217 - Bất động sản đầu tư cho đến khi BĐSĐT đó được bán mà không chuyển thành hàng tồn kho.

1.10. Các khoản lãi hoặc lỗ phát sinh từ việc bán BĐSĐT được xác định bằng số chênh lệch giữa doanh thu với chi phí liên quan trực tiếp đến việc bán BĐSĐT và giá trị còn lại của BĐSĐT. Số lãi hoặc lỗ này được trình bày theo số thuần trên Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh trong kỳ (Trường hợp bán và thuê lại tài sản là BĐSĐT được thực hiện theo quy định tại Chuẩn mực kế toán Việt Nam số 06 - Thuê tài sản).

- Doanh thu từ việc bán BĐSĐT là giá bán chưa có thuế GTGT đối với trường hợp doanh nghiệp nộp thuế GTGT tính theo phương pháp khấu trừ thuế.

- Trường hợp bán BĐSĐT theo phương thức trả chậm, trả góp thì doanh thu bán BĐSĐT được xác định theo giá bán trả tiền ngay (giá bán chưa có thuế GTGT đối với doanh nghiệp nộp thuế GTGT tính theo phương pháp khấu trừ thuế). Định kỳ, doanh nghiệp ghi nhận khoản lãi trả chậm, trả góp vào doanh thu tài chính của từng kỳ. Thông tin về tiền lãi trả chậm, trả góp khi bán BĐSĐT theo phương thức trả chậm, trả góp phải được theo dõi chi tiết trên sổ kế toán và thuyết minh trên Báo cáo tài chính của doanh nghiệp (tổng số lãi trả chậm, trả góp phải thu, số lãi đã thu và số lãi còn phải thu).

1.11. Doanh nghiệp ghi giảm BĐSĐT trong các trường hợp sau:

- Chuyển đổi mục đích sử dụng từ BĐSĐT sang hàng tồn kho hoặc sang bất động sản chủ sở hữu sử dụng;

- Bán, thanh lý BĐSĐT;

- Hết thời hạn thuê tài chính trả lại BĐSĐT cho người cho thuê.

2. Kết cấu và nội dung phản ánh của Tài khoản 217 - Bất động sản đầu tư

Bên Nợ:

Nguyên giá BĐSĐT tăng trong kỳ.

Bên Có:

Nguyên giá BĐSĐT giảm trong kỳ.

Số dư bên Nợ:

Nguyên giá BĐSĐT hiện có tại thời điểm kết thúc kỳ kế toán.

3. Phương pháp kế toán một số giao dịch kinh tế chủ yếu

3.1. Khi mua Bất động sản đầu tư:

a) Trường hợp mua BĐSĐT trả tiền ngay, nếu thuế GTGT đầu vào được khấu trừ, ghi:

Nợ TK 217 - Bất động sản đầu tư

Nợ TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ (1332)

Có các TK 111, 112.

Trường hợp thuế GTGT đầu vào không được khấu trừ thì nguyên giá BĐSĐT bao gồm cả thuế GTGT.

b) Mua BĐSĐT theo phương thức trả chậm, trả góp:

- Khi mua BĐSĐT theo phương thức trả chậm, trả góp, ghi:

Nợ TK 217 - Bất động sản đầu tư (giá mua trả tiền ngay)

Nợ TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ (1332) (nếu có)

Có các TK 111, 112, 331,...

- Định kỳ, phản ánh lãi mua trả chậm, trả góp BĐSĐT phải trả cho người bán vào chi phí tài chính của từng kỳ, ghi:

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính

Có TK 331 - Phải trả cho người bán.

- Định kỳ, khi trả tiền cho người bán bao gồm cả nợ gốc và tiền lãi trả chậm, trả góp, ghi:

Nợ TK 331 - Phải trả cho người bán

Có các TK 111, 112

3.2. Trường hợp BĐSĐT hình thành do xây dựng cơ bản hoàn thành bàn giao:

- Khi phát sinh chi phí xây dựng BĐSĐT, căn cứ vào các tài liệu và chứng từ có liên quan, doanh nghiệp tập hợp chi phí vào bên Nợ Tài khoản 241 - XDCB dở dang (tương tự như xây dựng cơ bản TSCĐ hữu hình, đã hướng dẫn tại phần Tài khoản 211 - TSCĐ hữu hình).

- Khi giai đoạn đầu tư XDCB hoàn thành bàn giao chuyển tài sản đầu tư thành BĐSĐT, kế toán căn cứ vào hồ sơ bàn giao, ghi:

Nợ TK 217- Bất động sản đầu tư

Có TK 241 - XDCB dở dang.

3.3. Khi chuyển từ bất động sản chủ sở hữu sử dụng hoặc hàng tồn kho thành BĐSĐT, doanh nghiệp vào hồ sơ chuyển đổi mục đích sử dụng, ghi:

a) Trường hợp chuyển đổi TSCĐ thành BĐSĐT để cho thuê hoặc BĐSĐT nắm giữ chờ tăng giá, ghi:

Nợ TK 217 - Bất động sản đầu tư

Có các TK 211, 213,...

Đồng thời kết chuyển số hao mòn lũy kế, ghi:

Nợ các TK 2141, 2143

Có TK 2147 - Hao mòn BĐSĐT

b) Khi chuyển từ hàng tồn kho thành BĐSĐT, căn cứ vào hồ sơ chuyển đổi mục đích sử dụng, ghi:

Nợ TK 217- Bất động sản đầu tư

Có các TK 155, 156.

3.4. Khi doanh nghiệp đi thuê bất động sản theo phương thức thuê tài chính với mục đích để cho thuê theo một hoặc nhiều hợp đồng thuê hoạt động, nếu tài sản thuê đó thỏa mãn tiêu chuẩn là BĐSĐT:

a) Căn cứ vào hợp đồng thuê tài chính và các chứng từ liên quan, ghi:

Nợ TK 217 - Bất động sản đầu tư

Có các TK 111, 112, 3412,...

(Việc kế toán các giao dịch liên quan đến thuê tài chính BĐSĐT được thực hiện tương tự như hướng dẫn tại Tài khoản 212 - TSCĐ thuê tài chính).

b) Khi hết hạn thuê tài sản theo phương thức thuê tài chính

- Nếu trả lại tài sản thuê tài chính đang phân loại là BĐSĐT, ghi:

Nợ TK 2147 - Hao mòn BĐSĐT

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán (số chênh lệch giữa nguyên giá BĐSĐT thuê và giá trị hao mòn lũy kế) (nếu có)

Có TK 217 - Bất động sản đầu tư (nguyên giá).

- Nếu mua lại bất động sản thuê tài chính đang phân loại là BĐSĐT để tiếp tục đầu tư, số tiền phải trả thêm được ghi tăng nguyên giá BĐSĐT, ghi:

Nợ TK 217 - Bất động sản đầu tư

Có các TK 111, 112,...

- Nếu mua lại bất động sản thuê tài chính đang phân loại là BĐSĐT để sử dụng cho hoạt động sản xuất, kinh doanh hoặc quản lý của doanh nghiệp thì phải phân loại lại thành bất động sản chủ sở hữu sử dụng, ghi:

Nợ TK 211 - TSCĐ hữu hình, hoặc

Nợ TK 213 - TSCĐ vô hình

Có TK 217- Bất động sản đầu tư

Có các TK 111, 112 (số tiền phải trả thêm).

Đồng thời kết chuyển số hao mòn lũy kế, ghi:

Nợ TK 2147 - Hao mòn BĐSĐT

Có các TK 2141, 2143.

3.5. Khi phát sinh chi phí sau ghi nhận ban đầu của BĐSĐT, nếu thỏa mãn các điều kiện được vốn hóa hoặc giá mua tài sản bao gồm cả các nghĩa vụ của doanh nghiệp

phải chịu các chi phí cần thiết sẽ phát sinh để đưa BĐSĐT tới trạng thái có khả năng hoạt động theo cách thức dự định của doanh nghiệp thì các chi phí này cũng được ghi tăng nguyên giá BĐSĐT:

- Tập hợp chi phí phát sinh sau ghi nhận ban đầu (nâng cấp, cải tạo BĐSĐT) thực tế phát sinh, ghi:

Nợ TK 241 - XDCB dở dang

Nợ TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ (1332) (nếu có)

Có các TK 111, 112, 152, 331,...

- Khi kết thúc hoạt động nâng cấp, cải tạo,... BĐSĐT, bàn giao ghi tăng nguyên giá BĐSĐT, ghi:

Nợ TK 217- Bất động sản đầu tư

Có TK 241 - XDCB dở dang.

3.6. Kế toán hoạt động bán, thanh lý BĐSĐT nắm giữ để cho thuê, nắm giữ chờ tăng giá để bán:

a) Ghi nhận doanh thu bán, thanh lý BĐSĐT:

Nợ các TK 111, 112, 131 (tổng giá thanh toán)

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

Có TK 333 - Thuế và các khoản phải nộp Nhà nước (nếu có).

b) Ghi giảm nguyên giá và giá trị còn lại của BĐSĐT đã được bán:

Nợ TK 2147 - Hao mòn BĐSĐT (2147) (nếu có)

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán (giá trị còn lại của BĐSĐT)

Có TK 217- Bất động sản đầu tư (nguyên giá của BĐSĐT).

c) Khi phát sinh chi phí bán BĐSĐT, căn cứ vào các chứng từ kế toán có liên quan, ghi:

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán (giá trị còn lại của BĐSĐT)

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

Có các TK 111, 112, 331,...

d) Cuối kỳ, kết chuyển để bù trừ giữa giá bán với giá trị còn lại và chi phí bán, thanh lý BĐSĐT để xác định lãi/lỗ của hoạt động bán, thanh lý BĐSĐT:

- Trường hợp có lãi:

Nợ TK 511 - Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ (giá bán, thanh lý BĐSĐT)

Có TK 632 - Giá vốn hàng bán (giá trị còn lại + chi phí bán, thanh lý BĐSĐT)

Có TK 911 - Xác định kết quả kinh doanh (số lãi)

- Trường hợp bị lỗ:

Nợ TK 511 - Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ (giá bán, thanh lý BĐSĐT)

Nợ TK 911 - Xác định kết quả kinh doanh (số lỗ)

Có TK 632 - Giá vốn hàng bán (giá trị còn lại + chi phí bán, thanh lý BĐSĐT)

Khi lập và trình bày Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh, doanh nghiệp căn cứ vào số lãi hoặc số lỗ sau khi bù trừ giữa doanh thu với giá trị còn lại và chi phí bán, thanh lý BĐSĐT để trình bày vào chỉ tiêu "Lãi/lỗ của hoạt động bán, thanh lý BĐSĐT".

3.7. Kế toán cho thuê hoạt động BĐSĐT

a) Ghi nhận doanh thu từ việc cho thuê BĐSĐT:

Nợ các TK 111, 112, 131,...

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

Có TK 3331 - Thuế GTGT phải nộp (33311) (nếu có).

b) Ghi nhận giá vốn BĐSĐT cho thuê

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán

Có TK 2147 - Hao mòn BĐSĐT

Có các TK 111, 112, 331,335,...

3.8. Kế toán chuyển BĐSĐT thành hàng tồn kho hoặc thành bất động sản chủ sở hữu sử dụng:

a) Trường hợp BĐSĐT chuyển thành hàng tồn kho khi chủ sở hữu có quyết định sửa chữa, cải tạo nâng cấp để bán:

- Khi có quyết định sửa chữa, cải tạo, nâng cấp BĐSĐT để bán, doanh nghiệp kết chuyển giá trị còn lại của BĐSĐT vào Tài khoản 156 - Hàng hóa, ghi:

Nợ TK 156 - Hàng hóa (Giá trị còn lại của BĐSĐT)

Nợ TK 2147 - Hao mòn BĐSĐT (nếu có)

Có TK 217- Bất động sản đầu tư (nguyên giá).

- Khi phát sinh các chi phí sửa chữa, cải tạo, nâng cấp triển khai cho mục đích bán, ghi:

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

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

Có các TK 111, 112, 152, 334, 331,...

- Khi kết thúc giai đoạn sửa chữa, cải tạo, nâng cấp triển khai cho mục đích bán, kết chuyển toàn bộ chi phí ghi tăng giá gốc hàng hóa bất động sản chờ bán, ghi:

Nợ TK 156 - Hàng hóa (Hàng hóa bất động sản)

Có TK 154 - Chi phí sản xuất, kinh doanh dở dang.

b) Trường hợp chuyển BĐSĐT thành bất động sản chủ sở hữu sử dụng, ghi:

Nợ các TK 211, 213

Có TK 217 - Bất động sản đầu tư.

Đồng thời, kết chuyển số hao mòn lũy kế, ghi:

Nợ TK 2147 - Hao mòn BĐSĐT (nếu có)

Có các TK 2141, 2143.

3.9. Đối với BĐSĐT nắm giữ chờ tăng giá, doanh nghiệp không thực hiện trích khấu hao mà xác định tổn thất BĐSĐT phản ánh vào giá vốn hàng bán nếu có bằng chứng cho thấy BĐSĐT bị suy giảm giá trị, ghi:

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán

Có TK 217 - Bất động sản đầu tư.

3.10. Khi có bằng chứng chắc chắn, tin cậy về việc khoản giảm giá BĐSĐT không còn thì doanh nghiệp hoàn nhập để ghi giảm giá vốn hàng bán như sau:

Nợ TK 217 - Bất động sản đầu tư

Có TK 632 - Giá vốn hàng bán

NGUYÊN TẮC KẾ TOÁN
CÁC KHOẢN ĐẦU TƯ VÀO ĐƠN VỊ KHÁC

1. Các khoản đầu tư vào đơn vị khác gồm các khoản đầu tư vào công ty con, công ty liên doanh, công ty liên kết và các khoản đầu tư góp vốn khác với mục đích nắm giữ lâu dài. Việc đầu tư có thể thực hiện dưới các hình thức:

a) Đầu tư dưới hình thức góp vốn vào đơn vị khác (do bên được đầu tư huy động vốn): Theo hình thức này, tài sản của bên góp vốn được ghi nhận vào Báo cáo tình hình tài chính của bên nhận vốn góp;

b) Đầu tư dưới hình thức mua lại phần vốn góp tại đơn vị khác (mua lại phần vốn của chủ sở hữu khác): Theo hình thức này, tài sản của bên mua (bên đầu tư, bên nhận chuyển nhượng vốn góp) được chuyển cho bên bán (bên chuyển nhượng vốn góp) mà không được ghi nhận vào Báo cáo tình hình tài chính của bên được đầu tư.

2. Khi thực hiện đầu tư bằng tài sản phi tiền tệ, nhà đầu tư phải căn cứ vào hình thức đầu tư để áp dụng phương pháp kế toán một cách phù hợp, cụ thể:

a) Nếu đầu tư dưới hình thức góp vốn bằng tài sản phi tiền tệ, giá trị tài sản phi tiền tệ mang đi góp vốn phải được xác định một cách đáng tin cậy và phù hợp với thị trường, việc xác định giá trị vốn góp bằng tài sản phi tiền tệ được thực hiện theo quy định của pháp luật về doanh nghiệp và pháp luật có liên quan. Phần chênh lệch (nếu có) giữa giá trị đánh giá lại với giá trị ghi sổ hoặc giá trị còn lại của tài sản phi

tiền tệ mang đi góp vốn được hạch toán vào thu nhập khác hoặc chi phí khác của bên đem tài sản đi góp vốn;

b) Nếu đầu tư dưới hình thức mua lại phần vốn góp của đơn vị khác và thanh toán cho bên chuyển nhượng vốn bằng tài sản phi tiền tệ:

- Nếu tài sản phi tiền tệ dùng để thanh toán là hàng tồn kho, nhà đầu tư phải kế toán như giao dịch bán hàng tồn kho dưới hình thức hàng đổi hàng (ghi nhận doanh thu, giá vốn của hàng tồn kho mang đi trao đổi lấy phần vốn được mua);

- Nếu tài sản phi tiền tệ dùng để thanh toán là TSCĐ, BĐSĐT, nhà đầu tư phải kế toán như giao dịch thanh lý, nhượng bán TSCĐ, BĐSĐT (ghi nhận doanh thu, thu nhập khác, chi phí khác...);

- Nếu tài sản dùng để thanh toán là các công cụ vốn (cổ phiếu) hoặc công cụ nợ (trái phiếu, các khoản phải thu...), nhà đầu tư phải kế toán như giao dịch thanh lý nhượng bán các khoản đầu tư tài chính (ghi nhận lãi, lỗ vào doanh thu hoạt động tài chính hoặc chi phí tài chính).

3. Giá phí các khoản đầu tư được phản ánh theo giá gốc, bao gồm giá mua cộng (+) các chi phí liên quan trực tiếp đến việc đầu tư (nếu có), như: Chi phí giao dịch, môi giới, tư vấn, kiểm toán, lệ phí, thuế và phí ngân hàng... Riêng trường hợp doanh nghiệp vay vốn để đầu tư vào đơn vị khác thì chi phí lãi vay được ghi nhận vào chi phí tài chính mà không được vốn hóa. Trường hợp đầu tư bằng tài sản phi tiền tệ, giá phí khoản đầu tư được ghi nhận theo giá trị hợp lý của tài sản phi tiền tệ tại thời điểm phát sinh.

4. Doanh nghiệp phải mở sổ chi tiết theo dõi khoản đầu tư vào từng công ty con, công ty liên doanh, liên kết và từng khoản đầu tư vào đơn vị khác. Thời điểm ghi nhận các khoản đầu tư vào đơn vị khác là thời điểm doanh nghiệp chính thức có quyền sở hữu, cụ thể như sau:

- Chứng khoán niêm yết được ghi nhận tại thời điểm khớp lệnh (T+0);

- Chứng khoán chưa niêm yết, các khoản đầu tư dưới hình thức khác được ghi nhận tại thời điểm chính thức có quyền sở hữu theo quy định của pháp luật.

5. Doanh nghiệp phải hạch toán đầy đủ, kịp thời các khoản cổ tức, lợi nhuận được chia vào Báo cáo tài chính riêng của nhà đầu tư tại thời điểm được quyền nhận cổ tức, lợi nhuận. Đối với đơn vị đã đăng ký, lưu ký tập trung tại Tổng công ty lưu ký

và bù trừ chứng khoán Việt Nam thì thời điểm nhà đầu tư được quyền nhận cổ tức là ngày đăng ký cuối cùng. Đối với các đơn vị còn lại thì thời điểm nhà đầu tư được quyền nhận cổ tức, lợi nhuận được xác định theo quy định của Luật doanh nghiệp, Điều lệ của doanh nghiệp và pháp luật có liên quan, cổ tức, lợi nhuận được chia trong một số trường hợp được hạch toán như sau:

5.1. Đối với bên nhận đầu tư:

a) Bên nhận đầu tư phải ghi nhận khoản phải trả về cổ tức, lợi nhuận tại thời điểm không có quyền từ chối chi trả cổ tức, lợi nhuận. Trong đó:

- Đối với doanh nghiệp thuộc đối tượng điều chỉnh của pháp luật về chứng khoán thì thời điểm bên nhận đầu tư không có quyền từ chối chi trả cổ tức được căn cứ theo quy định của pháp luật về chứng khoán.

- Đối với các doanh nghiệp còn lại thì thời điểm bên nhận đầu tư không có quyền từ chối chi trả cổ tức được căn cứ theo quy định của Luật doanh nghiệp, Điều lệ của doanh nghiệp.

b) Về nguyên tắc hạch toán các khoản cổ tức, lợi nhuận phải trả:

- Trường hợp cổ tức, lợi nhuận được chia bằng tiền hoặc bằng tài sản phi tiền tệ thì bên nhận đầu tư ghi giảm lợi nhuận sau thuế chưa phân phối và ghi tăng khoản phải trả về cổ tức, lợi nhuận.

- Trường hợp đơn vị nhận đầu tư phát hành cổ phiếu để trả cổ tức hoặc phân phối lợi nhuận cho các chủ sở hữu hoặc các trường hợp sử dụng vốn khác của chủ sở hữu, các quỹ thuộc vốn chủ sở hữu và các nguồn khác thuộc vốn chủ sở hữu để để tăng thêm hoặc bổ sung vốn điều lệ thì doanh nghiệp ghi giảm lợi nhuận sau thuế chưa phân phối, các nguồn thuộc vốn chủ sở hữu và ghi tăng vốn khác khi phát hành cổ phiếu, phân phối lợi nhuận. Khi được cấp Giấy chứng nhận đăng ký doanh nghiệp, doanh nghiệp ghi giảm vốn khác và ghi tăng vốn góp của chủ sở hữu.

Doanh nghiệp phải trình bày trên thuyết minh Báo cáo tài chính đối với trường hợp tại thời điểm kết thúc kỳ kế toán doanh nghiệp đang thực hiện hoặc đã kết thúc các giao dịch tăng thêm hoặc bổ sung vốn điều lệ nhưng chưa nhận được Giấy chứng nhận đăng ký doanh nghiệp để ghi tăng vốn góp của chủ sở hữu trong báo cáo tài chính.

5.2. Đối với bên đi đầu tư:

a) Trường hợp cổ tức, lợi nhuận được chia bằng tiền:

- Thời điểm bên đi đầu tư ghi nhận khoản phải thu về cổ tức được chia bằng tiền là ngày đăng ký cuối cùng (đối với đơn vị nhận đầu tư là đơn vị đã đăng ký, lưu ký tập trung tại Tổng công ty lưu ký và bù trừ chứng khoán Việt Nam) hoặc ghi nhận khoản phải thu về cổ tức, lợi nhuận tại ngày được quyền nhận cổ tức, lợi nhuận (đối với đơn vị nhận đầu tư là các đơn vị còn lại). Trong đó:

+ Cổ tức, lợi nhuận được chia bằng tiền cho giai đoạn sau ngày đầu tư được hạch toán vào doanh thu hoạt động tài chính;

+ Cổ tức, lợi nhuận được chia bằng tiền cho giai đoạn trước ngày đầu tư không được hạch toán vào doanh thu hoạt động tài chính mà hạch toán giảm giá trị khoản đầu tư.

b) Trường hợp đơn vị nhận đầu tư trả cổ tức bằng cổ phiếu hoặc phân phối lợi nhuận cho các chủ sở hữu dưới hình thức sử dụng vốn khác của chủ sở hữu, các quỹ thuộc vốn chủ sở hữu, lợi nhuận sau thuế chưa phân phối để tăng thêm hoặc bổ sung vốn điều lệ thì nhà đầu tư chỉ theo dõi số lượng cổ phiếu tăng thêm hoặc giá trị vốn điều lệ tăng thêm của doanh nghiệp tại đơn vị nhận đầu tư trên thuyết minh Báo cáo tài chính, không ghi nhận tăng giá trị khoản đầu tư vào doanh thu hoạt động tài chính.

c) Đối với nhà đầu tư là doanh nghiệp nhà nước, việc kế toán các khoản cổ tức, lợi nhuận được chia khi đơn vị nhận đầu tư trả cổ tức bằng cổ phiếu hoặc phân phối lợi nhuận cho các chủ sở hữu dưới hình thức sử dụng vốn khác của chủ sở hữu, các quỹ thuộc vốn chủ sở hữu, lợi nhuận sau thuế chưa phân phối để tăng thêm hoặc bổ sung vốn điều lệ của doanh nghiệp tại đơn vị nhận đầu tư nếu có quy định khác với nguyên tắc quy định tại điểm b khoản 5.2 tài khoản này thì được thực hiện theo quy định của pháp luật đối với doanh nghiệp nhà nước.

6. Giá vốn các khoản đầu tư tài chính khi thanh lý, nhượng bán được xác định theo phương pháp bình quân gia quyền. Khi thanh lý, nhượng bán, thu hồi vốn góp vào công ty con, công ty liên doanh, liên kết, căn cứ vào giá trị tài sản thu hồi được, doanh nghiệp ghi giảm giá trị ghi sổ của khoản đầu tư. Phần chênh lệch giữa giá trị hợp lý của tài sản thu hồi được so với giá trị ghi sổ của khoản đầu tư được ghi nhận là doanh thu hoạt động tài chính (nếu lãi) hoặc chi phí tài chính (nếu lỗ).

7. Doanh nghiệp không được phân loại lại khoản đầu tư vào công ty con, công ty liên doanh, liên kết thành chứng khoán kinh doanh trừ khi đã thực sự thanh lý, nhượng bán khoản đầu tư, dẫn đến mất quyền kiểm soát đối với công ty con, mất quyền đồng kiểm soát đối với công ty liên doanh và không còn ảnh hưởng đáng kể đối với công ty liên kết.

8. Trường hợp quyền kiểm soát, đồng kiểm soát, ảnh hưởng đáng kể là tạm thời thì phải được xác định tại thời điểm ghi nhận ban đầu khoản đầu tư. Trong trường hợp này, doanh nghiệp ghi nhận khoản đầu tư là đầu tư góp vốn vào đơn vị khác hoặc chứng khoán kinh doanh, không ghi nhận khoản đầu tư vào công ty con, công ty liên doanh, liên kết.

9. Khi lập Báo cáo tài chính, doanh nghiệp phải xác định giá trị tổn thất của khoản đầu tư vào đơn vị khác theo hướng dẫn tại Tài khoản 229 - Dự phòng tổn thất tài sản để trích lập dự phòng tổn thất đầu tư.

TÀI KHOẢN 221 - ĐẦU TƯ VÀO CÔNG TY CON

1. Nguyên tắc kế toán

a) Tài khoản này dùng để phản ánh giá trị hiện có và tình hình biến động tăng, giảm khoản đầu tư vốn trực tiếp vào công ty con. Công ty con là đơn vị có tư cách pháp nhân, hạch toán độc lập, chịu sự kiểm soát của một đơn vị khác (gọi là công ty mẹ).

b) Cho mục đích ghi sổ kế toán và lập Báo cáo tài chính, chỉ hạch toán vào Tài khoản 221 - Đầu tư vào công ty con khi nhà đầu tư nắm giữ trên 50% quyền biểu quyết (ngoại trừ trường hợp tại điểm c dưới đây) và có quyền chi phối các chính sách tài chính và hoạt động của đơn vị khác nhằm thu được lợi ích kinh tế từ các hoạt động của doanh nghiệp đó. Khi công ty mẹ không còn quyền kiểm soát công ty con thì ghi giảm khoản đầu tư vào công ty con. Trường hợp nhà đầu tư tạm thời nắm giữ trên 50% quyền biểu quyết tại đơn vị nhưng không dự định thực thi quyền biểu quyết do mục đích đầu tư là mua - bán công cụ vốn để kiếm lời (nắm giữ khoản đầu tư vì mục đích thương mại và quyền kiểm soát chỉ là tạm thời) thì không hạch toán khoản đầu tư vào tài khoản này mà hạch toán là chứng khoán kinh doanh.

c) Cho mục đích ghi sổ kế toán và lập Báo cáo tài chính, khi nhà đầu tư nắm giữ ít hơn 50% quyền biểu quyết tại đơn vị nhận đầu tư, nhưng có thỏa thuận khác sau đây thì khoản đầu tư vẫn được hạch toán vào Tài khoản 221 - Đầu tư vào công ty con:

- Các nhà đầu tư khác thỏa thuận dành cho nhà đầu tư hơn 50% quyền biểu quyết;

- Nhà đầu tư có quyền chi phối các chính sách tài chính và hoạt động theo quy chế thỏa thuận;

- Nhà đầu tư có quyền bổ nhiệm hoặc bãi miễn đa số các thành viên Hội đồng quản trị hoặc cấp quản lý tương đương;

- Nhà đầu tư có quyền bỏ đa số phiếu tại các cuộc họp của Hội đồng quản trị hoặc cấp quản lý tương đương.

d) Trường hợp mua khoản đầu tư vào công ty con trong giao dịch hợp nhất kinh doanh, bên mua phải xác định ngày mua, giá phí khoản đầu tư và thực hiện các thủ tục ghi sổ kế toán theo đúng quy định của Chuẩn mực kế toán Việt Nam số 11 - Hợp nhất kinh doanh.

đ) Việc kế toán khoản đầu tư vào công ty con phải tuân thủ các nguyên tắc kế toán các khoản đầu tư vào đơn vị khác quy định tại Thông tư này.

e) Khi thanh lý, nhượng bán, thu hồi khoản đầu tư vào công ty con, căn cứ vào tỷ lệ khoản đầu tư vào công ty con được thanh lý, nhượng bán hoặc thu hồi để doanh nghiệp ghi giảm khoản đầu tư vào công ty con. Phần chênh lệch giữa giá trị hợp lý của tài sản thu được so với phần giá trị ghi sổ khoản đầu tư vào công ty con thanh lý, nhượng bán, thu hồi thì được ghi nhận là doanh thu hoạt động tài chính (nếu lãi) hoặc chi phí tài chính (nếu lỗ).

g) Việc doanh nghiệp có ý định thanh lý công ty con trong tương lai không được coi là công ty mẹ có quyền kiểm soát tạm thời đối với công ty con.

h) Nhà đầu tư có thể không có quyền chi phối hoặc kiểm soát đối với bên được đầu tư, ngay cả khi nhà đầu tư nắm giữ phần lớn quyền biểu quyết đối với bên được đầu tư đó nếu các quyền biểu quyết đó không có ý nghĩa thực chất. Ví dụ, một nhà đầu tư nắm giữ hơn một nửa quyền biểu quyết tại một bên được đầu tư có thể không còn quyền chi phối hoặc kiểm soát đối với bên được đầu tư đó nếu các hoạt động liên quan của bên được đầu tư đó chịu sự điều hành, giám sát của Chính phủ,

tòa án, cơ quan quản lý, quản tài viên hoặc các bên khác (ví dụ sau khi cơ quan có thẩm quyền có quyết định mở thủ tục phá sản đối với bên được đầu tư đó,...). Trong các trường hợp này, doanh nghiệp phải căn cứ vào tình hình thực tế để xem xét, đánh giá về việc nhà đầu tư thực chất có còn quyền chi phối hoặc kiểm soát đối với bên được đầu tư nữa hay không.

2. Kết cấu và nội dung phản ánh của Tài khoản 221 - Đầu tư vào công ty con

Bên Nợ:

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

Bên Có:

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

Số dư bên Nợ:

Giá trị thực tế các khoản đầu tư vào công ty con hiện còn nắm giữ tại thời điểm kết thúc kỳ kế toán.

3. Phương pháp kế toán một số giao dịch kinh tế chủ yếu

3.1. Trường hợp công ty mẹ đầu tư vào công ty con dưới hình thức góp vốn

a) Khi công ty mẹ đầu tư vào công ty con bằng tiền, căn cứ số tiền đầu tư và các chi phí liên quan trực tiếp đến việc đầu tư vào công ty con, ghi:

Nợ TK 221 - Đầu tư vào công ty con

Có TK 112 - Tiền gửi không kỳ hạn.

Đồng thời mở sổ chi tiết để theo dõi từng loại cổ phiếu theo mệnh giá (nếu đầu tư vào công ty con dưới hình thức mua cổ phiếu) hoặc theo dõi giá trị vốn điều lệ tại công ty con (nếu công ty con không phải là công ty cổ phần).

b) Trường hợp công ty mẹ góp vốn vào công ty con bằng tài sản phi tiền tệ:

- Trường hợp giá trị ghi sổ hoặc giá trị còn lại của tài sản đem đi góp vốn nhỏ hơn giá trị do các bên đánh giá lại, doanh nghiệp phản ánh phần chênh lệch tăng do đánh giá lại tài sản vào thu nhập khác, ghi:

Nợ TK 221 - Đầu tư vào công ty con (giá trị vốn góp được đánh giá)

Nợ TK 214 - Hao mòn TSCĐ

Có các TK 211, 213, 217 (nếu góp vốn bằng TSCĐ hoặc BĐSĐT) (nguyên giá TSCĐ, BĐSĐT)

Có các TK 152, 153, 155, 156 (nếu góp vốn bằng hàng tồn kho) (giá trị ghi sổ hàng tồn kho)

Có TK 711 - Thu nhập khác (phần chênh lệch đánh giá tăng).

- Trường hợp giá trị ghi sổ hoặc giá trị còn lại của tài sản đem đi góp vốn lớn hơn giá trị do các bên đánh giá lại, doanh nghiệp phản ánh phần chênh lệch giảm do đánh giá lại tài sản vào chi phí khác, ghi:

Nợ TK 221 - Đầu tư vào công ty con (giá trị vốn góp được đánh giá)

Nợ TK 214 - Hao mòn TSCĐ

Nợ TK 811 - Chi phí khác (phần chênh lệch đánh giá giảm)

Có các TK 211, 213, 217 (nếu góp vốn bằng TSCĐ hoặc BĐSĐT) (nguyên giá TSCĐ, BĐSĐT)

Có các TK 152, 153, 155, 156 (nếu góp vốn bằng hàng tồn kho) (giá trị ghi sổ hàng tồn kho).

3.2. Trường hợp công ty mẹ đầu tư vào công ty con dưới hình thức mua lại phần vốn góp:

Tại ngày mua, nhà đầu tư xác định và phản ánh giá phí khoản đầu tư vào công ty con bao gồm: Giá trị hợp lý tại ngày diễn ra trao đổi của các tài sản đem trao đổi, các khoản nợ phải trả đã phát sinh hoặc đã thừa nhận và các công cụ vốn do bên mua phát hành để đổi lấy quyền kiểm soát tại công ty con cộng (+) Các chi phí liên quan trực tiếp đến việc mua lại phần vốn góp tại công ty con.

a) Nếu việc mua lại khoản đầu tư vào công ty con được bên mua thanh toán bằng tiền hoặc các khoản tương đương tiền, ghi:

Nợ TK 221 - Đầu tư vào công ty con

Có các TK 111, 112, 1281...

b) Nếu việc mua lại khoản đầu tư vào công ty con được thực hiện bằng việc bên mua phát hành cổ phiếu:

- Nếu giá phát hành (theo giá trị hợp lý) của cổ phiếu tại ngày diễn ra hoán đổi lớn hơn mệnh giá cổ phiếu, ghi:

Nợ TK 221 - Đầu tư vào công ty con (theo giá trị hợp lý)

Có TK 4111 - Vốn góp của chủ sở hữu (theo mệnh giá)

Có TK 4112 - Thặng dư vốn (số chênh lệch giữa giá trị hợp lý lớn hơn mệnh giá cổ phiếu).

- Nếu giá phát hành (theo giá trị hợp lý) của cổ phiếu tại ngày diễn ra hoán đổi nhỏ hơn mệnh giá cổ phiếu, ghi:

Nợ TK 221 - Đầu tư vào công ty con (theo giá trị hợp lý)

Nợ TK 4112 - Thặng dư vốn (số chênh lệch giữa giá trị hợp lý nhỏ hơn mệnh giá cổ phiếu)

Có TK 4111 - Vốn góp của chủ sở hữu (theo mệnh giá).

c) Nếu việc mua lại khoản đầu tư vào công ty con được thanh toán bằng việc bên mua trao đổi các tài sản phi tiền tệ của đơn vị mình với bên bán:

- Trường hợp trao đổi bằng TSCĐ:

+ Khi đưa TSCĐ đem trao đổi, phản ánh giảm TSCĐ:

Nợ TK 811 - Chi phí khác (giá trị còn lại của TSCĐ đưa đi trao đổi)

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

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

+ Đồng thời ghi tăng thu nhập khác và tăng khoản đầu tư vào công ty con do trao đổi TSCĐ:

Nợ TK 221 - Đầu tư vào công ty con (tổng giá thanh toán)

Có TK 711 - Thu nhập khác (giá trị hợp lý của TSCĐ đưa đi trao đổi)

Có TK 3331 - Thuế GTGT phải nộp (33311) (nếu có).

- Trường hợp trao đổi bằng sản phẩm, hàng hóa:

+ Khi xuất kho sản phẩm, hàng hóa đưa đi trao đổi, phản ánh giá vốn hàng bán, ghi:

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán

Có các TK 155, 156,...

+ Đồng thời phản ánh doanh thu bán hàng và ghi tăng khoản đầu tư vào công ty con:

Nợ TK 221 - Đầu tư vào công ty con

Có TK 511 - Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ (giá trị hợp lý của hàng tồn kho đem đi trao đổi)

Có TK 333 - Thuế và các khoản phải nộp Nhà nước (33311) (nếu có).

d) Nếu việc mua lại khoản đầu tư vào công ty con được bên mua thanh toán bằng việc phát hành trái phiếu:

Nợ TK 221 - Đầu tư vào công ty con (theo giá trị hợp lý)

Có TK 343 - Trái phiếu phát hành (3431, 3432).

3.3. Các chi phí phát sinh liên quan trực tiếp đến việc mua lại khoản đầu tư vào công ty con như chi phí tư vấn pháp lý, thẩm định giá..., doanh nghiệp mua ghi:

Nợ TK 221 - Đầu tư vào công ty con

Có các TK 111, 112, 331,...

3.4. Các khoản chi phí khác phát sinh liên quan đến hoạt động góp vốn vào công ty con như lãi tiền vay để góp vốn, các chi phí khác, ghi:

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính

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

Có các TK 111, 112, 152,...

3.5. Công ty mẹ ghi nhận cổ tức, lợi nhuận được chia bằng tiền:

- Phản ánh khoản phải thu về cổ tức, lợi nhuận được chia, ghi:

Nợ TK 138 - Phải thu khác (1388)

Có TK 515- Doanh thu hoạt động tài chính (trường hợp cổ tức, lợi nhuận được chia phân bổ cho giai đoạn sau ngày đầu tư)

Có TK 221 - Đầu tư vào công ty con (trường hợp cổ tức, lợi nhuận được chia phân bổ cho giai đoạn trước ngày đầu tư)

- Khi nhận được cổ tức, lợi nhuận được chia bằng tiền, ghi:

Nợ các TK 111, 112

Có TK 138 - Phải thu khác (1388).

3.6. Trường hợp doanh nghiệp đầu tư thêm để các khoản đầu tư vào công ty liên doanh, liên kết, đầu tư khác trở thành khoản đầu tư vào công ty con, ghi:

Nợ TK 221 - Đầu tư vào công ty con

Có các TK 222, 228

Có các TK 111, 112,... (giá trị hợp lý của khoản đầu tư bổ sung).

3.7. Khi thanh lý một phần hoặc toàn bộ khoản đầu tư vào công ty con:

Nợ các TK liên quan (giá trị hợp lý của số thu được từ việc thanh lý)

Nợ TK 222 - Đầu tư vào công ty liên doanh, liên kết (công ty con trở thành công ty liên doanh, liên kết)

Nợ TK 228 - Đầu tư khác (công ty con trở thành khoản đầu tư khác)

Nợ TK 229 - Dự phòng tổn thất tài sản (khoản dự phòng đã trích lập để bù đắp số tổn thất) (nếu có)

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính (Nếu lỗ)

Có TK 221 - Đầu tư vào công ty con (giá trị ghi sổ)

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

Việc hoàn nhập các khoản dự phòng đã trích lập đối với các khoản đầu tư vào công ty con có thể được ghi nhận ngay cho từng giao dịch tại thời điểm thanh lý hoặc khi xác định số trích lập dự phòng vào cuối mỗi kỳ kế toán nhưng phải nhất quán theo quy định của chuẩn mực kế toán Việt Nam.

TÀI KHOẢN 222 - ĐẦU TƯ VÀO CÔNG TY LIÊN DOANH, LIÊN KẾT

1. Nguyên tắc kế toán

a) Tài khoản này dùng để phản ánh giá trị hiện có và tình hình biến động tăng, giảm toàn bộ khoản đầu tư vào công ty liên doanh và công ty liên kết; tình hình thu hồi vốn đầu tư vào công ty liên doanh, liên kết; các khoản lãi, lỗ phát sinh từ hoạt động đầu tư vào công ty liên doanh, liên kết.

- Công ty liên doanh được thành lập bởi các bên góp vốn liên doanh có quyền đồng kiểm soát các chính sách tài chính và hoạt động, là đơn vị có tư cách pháp nhân hạch toán độc lập. Công ty liên doanh phải tổ chức thực hiện công tác kế toán riêng theo quy định của pháp luật hiện hành về kế toán, chịu trách nhiệm kiểm soát tài sản, các khoản nợ phải trả, doanh thu, thu nhập khác và chi phí phát sinh tại đơn vị mình. Mỗi bên góp vốn liên doanh được hưởng một phần kết quả hoạt động của công ty liên doanh theo thỏa thuận của hợp đồng liên doanh.

- Khoản đầu tư được phân loại là đầu tư vào công ty liên kết khi nhà đầu tư nắm giữ trực tiếp hoặc gián tiếp thông qua công ty con từ 20% đến dưới 50% quyền biểu quyết của bên nhận đầu tư mà không có thỏa thuận khác.

b) Kế toán khoản đầu tư vào công ty liên doanh phải tuân thủ nguyên tắc kế toán các khoản đầu tư vào đơn vị khác quy định tại Thông tư này.

c) Khi nhà đầu tư không còn quyền đồng kiểm soát đơn vị nhận đầu tư thì phải ghi giảm khoản đầu tư vào công ty liên doanh; khi nhà đầu tư không còn ảnh hưởng đáng kể đến đơn vị nhận đầu tư thì phải ghi giảm khoản đầu tư vào công ty liên kết.

d) Các khoản chi phí liên quan trực tiếp đến việc đầu tư vào công ty liên doanh, liên kết được ghi nhận vào giá phí khoản đầu tư vào công ty liên doanh, liên kết đó.

đ) Khi thanh lý, nhượng bán, thu hồi vốn góp liên doanh, liên kết, căn cứ vào tỷ lệ khoản đầu tư vào công ty liên doanh, liên kết được thanh lý, nhượng bán hoặc thu hồi để doanh nghiệp ghi giảm giá trị ghi sổ của khoản đầu tư vào công ty liên doanh, liên kết. Phần chênh lệch giữa giá trị hợp lý của tài sản thu được so với phần giá trị ghi sổ khoản đầu tư vào công ty liên doanh, liên kết thanh lý, nhượng

bán, thu hồi thì được ghi nhận là doanh thu hoạt động tài chính (nếu lãi) hoặc chi phí tài chính (nếu lỗ).

e) Doanh nghiệp phải mở sổ kế toán chi tiết theo dõi các khoản vốn đầu tư vào từng công ty liên doanh, liên kết, từng lần đầu tư, từng lần thanh lý, nhượng bán.

2. Kết cấu và nội dung phản ánh của Tài khoản 222 - Đầu tư vào công ty liên doanh, liên kết

Bên Nợ:

Giá trị khoản đầu tư vào công ty liên doanh, liên kết tăng.

Bên Có:

Giá trị khoản đầu tư vào công ty liên doanh, liên kết giảm.

Số dư bên Nợ:

Giá trị khoản đầu tư vào công ty liên doanh, liên kết hiện còn tại thời điểm kết thúc kỳ kế toán.

3. Phương pháp kế toán một số giao dịch kinh tế chủ yếu

3.1. Khi góp vốn bằng tiền vào công ty liên doanh, liên kết, căn cứ số tiền đầu tư và các phi phí liên quan trực tiếp đến việc đầu tư vào công ty liên doanh, liên kết, ghi:

Nợ TK 222 - Đầu tư vào công ty liên doanh, liên kết

Có TK 112 - Tiền gửi không kỳ hạn

Đồng thời mở sổ chi tiết để theo dõi từng loại cổ phiếu theo mệnh giá (nếu đầu tư vào công ty liên doanh, liên kết dưới hình thức mua cổ phiếu) hoặc theo dõi giá trị vốn điều lệ tại công ty liên doanh, liên kết (nếu công ty liên doanh, liên kết không phải là công ty cổ phần).

3.2. Trường hợp nhà đầu tư góp vốn vào công ty liên doanh, liên kết bằng tài sản phi tiền tệ:

a) Trường hợp giá trị ghi sổ hoặc giá trị còn lại của tài sản đem đi góp vốn nhỏ hơn giá trị do các bên đánh giá lại, doanh nghiệp phản ánh phần chênh lệch tăng do đánh giá lại tài sản vào thu nhập khác, ghi:

Nợ TK 222 - Đầu tư vào công ty liên doanh, liên kết

Nợ TK 214 - Hao mòn TSCĐ (giá trị hao mòn lũy kế của TCSĐ, BĐSĐT)

Có các TK 211, 213, 217 (nếu góp vốn bằng TSCĐ hoặc BĐSĐT) (nguyên giá TSCĐ, BĐSĐT)

Có các TK 152, 153, 155, 156 (nếu góp vốn bằng hàng tồn kho) (Giá trị ghi sổ của hàng tồn kho)

Có TK 711 - Thu nhập khác (phần chênh lệch đánh giá tăng).

b) Trường hợp giá trị ghi sổ hoặc giá trị còn lại của tài sản đem đi góp vốn lớn hơn giá trị do các bên đánh giá lại, doanh nghiệp phản ánh phần chênh lệch giảm do đánh giá lại tài sản vào chi phí khác, ghi:

Nợ TK 222 - Đầu tư vào công ty liên doanh, liên kết

Nợ TK 214 - Hao mòn TSCĐ (giá trị hao mòn lũy kế của TCSĐ, BĐSĐT)

Nợ TK 811 - Chi phí khác (phần chênh lệch đánh giá giảm)

Có các TK 211, 213, 217 (góp vốn bằng TSCĐ hoặc BĐSĐT) (nguyên giá TSCĐ, BĐSĐT)

Có các TK 152, 153, 155, 156 (nếu góp vốn bằng hàng tồn kho) (Giá trị ghi sổ của hàng tồn kho).

3.3. Trường hợp doanh nghiệp đầu tư vào công ty liên doanh, liên kết dưới hình thức mua lại phần vốn góp:

Tại ngày mua, nhà đầu tư xác định và phản ánh giá phí khoản đầu tư vào công ty liên doanh, liên kết bao gồm: Giá trị hợp lý tại ngày diễn ra trao đổi của các tài sản đem trao đổi, các khoản nợ phải trả đã phát sinh hoặc đã thừa nhận và các công cụ vốn do bên mua phát hành để đổi lấy quyền đồng kiểm soát hoặc ảnh hưởng đáng kể tại công ty liên doanh, liên kết cộng (+) Các chi phí liên quan trực tiếp đến việc mua lại phần vốn góp tại công ty liên doanh, liên kết.

a) Nếu việc mua lại khoản đầu tư vào công ty liên doanh, liên kết được bên mua thanh toán bằng tiền hoặc các khoản tương đương tiền, ghi:

Nợ TK 222 - Đầu tư vào công ty liên doanh, liên kết

Có các TK 111, 112, 1281...

b) Nếu việc mua lại khoản đầu tư vào công ty liên doanh, liên kết được thực hiện bằng việc bên mua phát hành cổ phiếu:

- Nếu giá phát hành (theo giá trị hợp lý) của cổ phiếu tại ngày diễn ra hoán đổi lớn hơn mệnh giá cổ phiếu, ghi:

Nợ TK 222 - Đầu tư vào công ty liên doanh, liên kết (theo giá trị hợp lý)

Có TK 4111 - Vốn góp của chủ sở hữu (theo mệnh giá)

Có TK 4112 - Thặng dư vốn (số chênh lệch giữa giá trị hợp lý lớn hơn mệnh giá cổ phiếu).

- Nếu giá phát hành (theo giá trị hợp lý) của cổ phiếu tại ngày diễn ra hoán đổi nhỏ hơn mệnh giá cổ phiếu, ghi:

Nợ TK 222 - Đầu tư vào công ty liên doanh, liên kết (theo giá trị hợp lý)

Nợ TK 4112 - Thặng dư vốn (số chênh lệch giữa giá trị hợp lý nhỏ hơn mệnh giá cổ phiếu)

Có TK 4111 - Vốn góp của chủ sở hữu (theo mệnh giá).

c) Nếu việc mua lại khoản đầu tư vào công ty liên doanh, liên kết được thanh toán bằng việc bên mua trao đổi các tài sản phi tiền tệ của đơn vị mình với bên bán:

- Trường hợp trao đổi bằng TSCĐ:

+ Khi đưa TSCĐ đem trao đổi, phản ánh giảm TSCĐ:

Nợ TK 811 - Chi phí khác (giá trị còn lại của TSCĐ đưa đi trao đổi)

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

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

+ Đồng thời ghi tăng thu nhập khác và tăng khoản đầu tư vào công ty liên doanh do trao đổi TSCĐ:

Nợ TK 222 - Đầu tư vào công ty liên doanh, liên kết (tổng giá thanh toán)

Có TK 711 - Thu nhập khác (giá trị hợp lý của TSCĐ đưa đi trao đổi)

Có TK 3331 - Thuế GTGT phải nộp (33311) (nếu có).

- Trường hợp trao đổi bằng sản phẩm, hàng hóa:

+ Khi xuất kho sản phẩm, hàng hóa đưa đi trao đổi, phản ánh giá vốn hàng bán, ghi:

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán

Có các TK 155, 156,...

+ Đồng thời phản ánh doanh thu bán hàng và ghi tăng khoản đầu tư vào công ty liên doanh, liên kết:

Nợ TK 222 - Đầu tư vào công ty liên doanh, liên kết

Có TK 511 - Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ (giá trị hợp lý của hàng tồn kho đem đi trao đổi)

Có TK 333 - Thuế và các khoản phải nộp Nhà nước (33311) (nếu có).

d) Nếu việc mua lại khoản đầu tư vào công ty liên doanh được bên mua thanh toán bằng việc phát hành trái phiếu:

Nợ TK 222 - Đầu tư vào công ty liên doanh, liên kết (theo giá trị hợp lý)

Có TK 343 - Trái phiếu phát hành.

3.4. Các chi phí phát sinh liên quan trực tiếp tới việc đầu tư vào công ty liên doanh, liên kết (chi phí thông tin, môi giới, giao dịch trong quá trình thực hiện đầu tư), ghi:

Nợ TK 222 - Đầu tư vào công ty liên doanh, liên kết

Có các TK 111, 112, 331,...

3.5. Các khoản chi phí khác phát sinh liên quan đến hoạt động góp vốn liên doanh, liên kết như lãi tiền vay để góp vốn, các chi phí khác, ghi:

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính

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

Có các TK 111, 112,...

3.6. Kế toán cổ tức, lợi nhuận được chia bằng tiền:

- Phản ánh khoản phải thu về cổ tức, lợi nhuận được chia, ghi:

Nợ TK 138 - Phải thu khác (1388)

Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính (trường hợp cổ tức, lợi nhuận được chia phân bổ cho giai đoạn sau ngày đầu tư)

Có TK 222 - Đầu tư vào công ty liên doanh, liên kết (trường hợp cổ tức, lợi nhuận được chia phân bổ cho giai đoạn trước ngày đầu tư)

- Khi nhận được cổ tức, lợi nhuận được chia bằng tiền, ghi:

Nợ các TK 111, 112

Có TK 138 - Phải thu khác (1388).

3.7. Kế toán thanh lý, nhượng bán khoản đầu tư vào công ty liên doanh, liên kết:

Nợ các TK 112, 131,... (giá trị hợp lý của số thu được từ việc thanh lý)

Nợ TK 228 - Đầu tư khác (nếu không còn ảnh hưởng đáng kể)

Nợ TK 229 - Dự phòng tổn thất tài sản (khoản dự phòng đã trích lập để bù đắp số tổn thất khi đầu tư vào công ty liên doanh, liên kết) (nếu có)

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

Có TK 222 - Đầu tư vào công ty liên doanh, liên kết (giá trị ghi sổ)

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

Việc hoàn nhập các khoản dự phòng đã trích lập đối với các khoản đầu tư vào công ty liên doanh, liên kết có thể được ghi nhận ngay cho từng giao dịch tại thời điểm chuyển nhượng hoặc khi xác định số trích lập dự phòng tổn thất đầu tư vào đơn vị khác vào cuối mỗi kỳ kế toán nhưng phải nhất quán theo quy định của chuẩn mực kế toán Việt Nam.

3.8. Chi phí thanh lý, nhượng bán khoản đầu tư vào công ty liên doanh, liên kết, ghi:

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính

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

Có các TK 111, 112, 331...

3.9. Trường hợp đầu tư thêm để công ty liên doanh, liên kết trở thành công ty con và nắm giữ quyền kiểm soát, ghi:

Nợ TK 221 - Đầu tư vào công ty con

Có các TK 111, 112 (giá trị khoản đầu tư bổ sung)

Có TK 222 - Đầu tư vào công ty liên doanh, liên kết.

3.10. Kế toán giao dịch mua, bán giữa bên tham gia liên doanh và công ty liên doanh: Kế toán phản ánh như giao dịch đối với các giao dịch mua, bán với khách hàng thông thường (trừ khi áp dụng phương pháp vốn chủ sở hữu).

TÀI KHOẢN 228 - ĐẦU TƯ KHÁC

1. Nguyên tắc kế toán

a) Tài khoản này dùng để phản ánh giá trị hiện có và tình hình biến động táng, giảm các khoản đầu tư khác (ngoài các khoản đầu tư vào công ty con, đầu tư vào công ty liên doanh, liên kết), như:

- Các khoản đầu tư vào công cụ vốn của đơn vị khác nhưng không có quyền kiểm soát hoặc đồng kiểm soát, không có ảnh hưởng đáng kể đối với bên được đầu tư; Khoản đầu tư vào hợp đồng BCC mà doanh nghiệp không có quyền đồng kiểm soát nhưng được hưởng lợi ích phụ thuộc vào lợi nhuận sau thuế của hợp đồng BCC.

- Các khoản kim loại quý, đá quý không sử dụng như nguyên vật liệu để sản xuất sản phẩm hoặc mua vào - bán ra như hàng hóa; Tranh, ảnh, tài liệu, vật phẩm có giá trị không tham gia vào hoạt động sản xuất kinh doanh thông thường. Trường hợp có bằng chứng chắc chắn cho thấy các khoản đầu tư này bị giảm giá so với giá trị thị trường và khoản giảm giá được xác định một cách đáng tin cậy thì doanh nghiệp được ghi giảm giá trị khoản đầu tư và ghi nhận tổn thất vào chi phí tài chính.

- Các khoản đầu tư khác.

b) Doanh nghiệp phải theo dõi chi tiết từng khoản đầu tư khác theo số lượng cổ phiếu, phần vốn góp tại bên được đầu tư.

c) Kế toán tuân thủ các nguyên tắc kế toán khoản đầu tư vào đơn vị khác theo quy định tại Thông tư này.

2. Kết cấu và nội dung phản ánh của Tài khoản 228 - Đầu tư khác

Bên Nợ:

Giá trị các khoản đầu tư khác tăng.

Bên Có:

Giá trị các khoản đầu tư khác giảm.

Số dư bên Nợ:

Giá trị khoản đầu tư khác hiện có tại thời điểm kết thúc kỳ kế toán.

Tài khoản 228 - Đầu tư khác có 2 tài khoản cấp 2:

- Tài khoản 2281 - Đầu tư góp vốn vào đơn vị khác: Phản ánh các khoản đầu tư công cụ vốn nhưng doanh nghiệp không có quyền kiểm soát, đồng kiểm soát hoặc có ảnh hưởng đáng kể đối với bên được đầu tư. Ngoài ra, tài khoản này còn phản ánh các khoản đầu tư vào hợp đồng BCC mà doanh nghiệp không có quyền đồng kiểm soát nhưng được hưởng lợi ích phụ thuộc vào lợi nhuận sau thuế của hợp đồng BCC.

- Tài khoản 2288 - Đầu tư khác: Phản ánh các khoản đầu tư vào tài sản phi tài chính ngoài BĐSĐT và các khoản đã được phản ánh trong các tài khoản khác liên quan đến hoạt động đầu tư. Các khoản đầu tư khác có thể gồm kim loại quý, đá quý (không sử dụng như hàng tồn kho), tranh, ảnh, tài liệu, vật phẩm khác có giá trị (ngoài những khoản được phân loại là TSCĐ)... không tham gia vào hoạt động sản xuất kinh doanh thông thường nhưng được mua với mục đích nắm giữ chờ tăng giá.

3. Phương pháp kế toán một số giao dịch kinh tế chủ yếu

3.1. Khi doanh nghiệp đầu tư mua cổ phiếu hoặc góp vốn dài hạn nhưng không có quyền kiểm soát, đồng kiểm soát hoặc ảnh hưởng đáng kể đối với bên được đầu tư:

a) Trường hợp đầu tư bằng tiền

Nợ TK 228 - Đầu tư khác (2281) (theo giá gốc khoản đầu tư + Chi phí trực tiếp liên quan đến hoạt động đầu tư, như chi phí môi giới,...)

Có TK 112 - Tiền gửi không kỳ hạn.

Đồng thời mở sổ chi tiết để theo dõi từng loại cổ phiếu theo mệnh giá (nếu đầu tư dưới hình thức mua cổ phiếu) hoặc theo dõi giá trị vốn điều lệ tại công ty được đầu tư (nếu doanh nghiệp nhận đầu tư không phải là công ty cổ phần).

b) Trường hợp đầu tư bằng tài sản phi tiền tệ:

- Trường hợp góp vốn bằng tài sản phi tiền tệ, căn cứ vào giá đánh giá lại vật tư, hàng hóa, TSCĐ, ghi:

Nợ TK 228 - Đầu tư khác (2281)

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

Nợ TK 811 - Chi phí khác (số chênh lệch giữa giá đánh giá lại nhỏ hơn giá trị ghi sổ của hàng tồn kho hoặc giá trị còn lại của TSCĐ)

Có các TK 152, 153, 156, 211, 213,... (giá trị ghi sổ của hàng tồn kho hoặc nguyên giá TSCĐ)

Có TK 711 - Thu nhập khác (số chênh lệch giữa giá đánh giá lại lớn hơn giá trị ghi sổ của hàng tồn kho hoặc giá trị còn lại của TSCĐ).

- Trường hợp mua lại phần vốn góp bằng tài sản phi tiền tệ:

+ Trường hợp trao đổi bằng TSCĐ:

Nợ TK 811 - Chi phí khác (giá trị còn lại của TSCĐ đưa đi trao đổi)

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

Có các TK 211, 213 (nguyên giá).

Đồng thời ghi nhận thu nhập khác và tăng khoản đầu tư dài hạn khác do trao đổi TSCĐ:

Nợ TK 228 - Đầu tư khác (2281) (tổng giá thanh toán)

Có TK 711 - Thu nhập khác

Có TK 3331 - Thuế GTGT phải nộp (TK 33311) (nếu có).

+ Trường hợp trao đổi bằng sản phẩm, hàng hóa, khi xuất kho sản phẩm, hàng hóa đưa đi trao đổi, ghi:

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán

Có các TK 155, 156,...

Đồng thời phản ánh doanh thu bán hàng và ghi tăng khoản đầu tư khác:

Nợ TK 228 - Đầu tư khác (2281) (tổng giá thanh toán)

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

Có TK 333 - Thuế và các khoản phải nộp Nhà nước (33311) (nếu có).

3.2. Kế toán cổ tức, lợi nhuận được chia bằng tiền:

- Phản ánh khoản phải thu về cổ tức, lợi nhuận được chia, ghi:

Nợ TK 138 - Phải thu khác (1388)

Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính (trường hợp cổ tức, lợi nhuận được chia phân bổ cho giai đoạn sau ngày đầu tư)

Có TK 228 - Đầu tư khác (2281) (trường hợp cổ tức, lợi nhuận được chia phân bổ cho giai đoạn trước ngày đầu tư).

- Khi nhận được cổ tức, lợi nhuận được chia bằng tiền, ghi:

Nợ các TK 111, 112

Có TK 138 - Phải thu khác (1388).

3.3. Khi nhà đầu tư bán một phần khoản đầu tư vào công ty con, công ty liên doanh, công ty liên kết dẫn đến không còn quyền kiểm soát hoặc không còn quyền đồng kiểm soát hoặc không còn ảnh hưởng đáng kể, ghi:

Nợ các TK 112, 131...

Nợ TK 228 - Đầu tư khác (2281)

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

Có các TK 221, 222

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

3.4. Thanh lý, nhượng bán các khoản đầu tư khác:

- Trường hợp bán, thanh lý có lãi, ghi:

Nợ các TK 112, 131,... (giá bán)

Có TK 228 - Đầu tư khác (giá trị ghi sổ)

Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính (giá bán lớn hơn giá trị ghi sổ).

- Trường hợp bán, thanh lý bị lỗ, ghi:

Nợ các TK 112, 131... (gia bán)

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính (giá bán nhỏ hơn giá trị ghi sổ)

Có TK 228 - Đầu tư khác (giá trị ghi sổ).

3.5. Khi nhà đầu tư đầu tư góp thêm vốn và làm khoản đầu tư khác chuyển thành khoản đầu tư vào công ty con, công ty liên kết, ghi:

Nợ các TK 221, 222

Có các TK 111, 112 (số tiền đầu tư thêm)

Có TK 228 - Đầu tư khác.

KẾ TOÁN GIAO DỊCH HỢP ĐỒNG HỢP TÁC KINH DOANH

1. Nguyên tắc kế toán

1.1. Hợp đồng hợp tác kinh doanh (BCC) là thỏa thuận bằng hợp đồng của hai hoặc nhiều bên để cùng thực hiện hoạt động kinh tế nhưng không hình thành pháp nhân độc lập. Hoạt động này có thể được đồng kiểm soát hoặc không được đồng kiểm soát bởi các bên góp vốn hoặc được kiểm soát bởi một trong số các bên tham gia hợp đồng.

1.2. Hợp đồng BCC có thể được thực hiện dưới hình thức cùng nhau xây dựng tài sản hoặc hợp tác trong một số hoạt động kinh doanh. Các bên tham gia trong BCC có thể thỏa thuận chia doanh thu, chia sản phẩm hoặc chia lợi nhuận sau thuế theo

kết quả của hoạt động BCC hoặc chia lợi ích cố định không phụ thuộc vào kết quả hoạt động của BCC.

1.3. Trong mọi trường hợp, khi nhận tiền, tài sản của các bên khác đóng góp cho BCC, bên nhận phải kế toán là nợ phải trả, không được ghi nhận vào vốn chủ sở hữu.

1.4. Doanh nghiệp cần căn cứ vào điều khoản, bản chất của hợp đồng BCC để xác định doanh nghiệp có quyền đồng kiểm soát hay không đồng kiểm soát đối với hợp đồng BCC để thực hiện hạch toán kế toán cho phù hợp.

1.5. Đối với trường hợp doanh nghiệp là bên có quyền đồng kiểm soát BCC

1.5.1. Đối với BCC theo hình thức tài sản đồng kiểm soát

a) Tài sản đồng kiểm soát bởi các bên tham gia BCC là tài sản được các bên tham gia BCC mua, xây dựng, sử dụng cho mục đích của BCC và mang lại lợi ích cho các bên tham gia BCC theo quy định của hợp đồng. Các bên tham gia BCC được ghi nhận phần giá trị tài sản đồng kiểm soát mà mình được hưởng là tài sản trên Báo cáo tài chính của đơn vị mình.

b) Mỗi bên tham gia BCC được nhận sản phẩm hoặc doanh thu từ việc sử dụng và khai thác tài sản đồng kiểm soát và chịu một phần chi phí phát sinh theo thỏa thuận trong hợp đồng.

c) Các bên tham gia BCC phải mở sổ kế toán chi tiết trên cùng hệ thống sổ kế toán của mình để ghi chép và phản ánh trong Báo cáo tài chính của mình những nội dung sau đây:

- Phần vốn góp vào tài sản đồng kiểm soát, được phân loại theo tính chất của tài sản;

- Các khoản nợ phải trả phát sinh riêng của mỗi bên tham gia góp vốn vào BCC;

- Phần nợ phải trả phát sinh chung mà các bên tham gia BCC phải gánh chịu từ hoạt động của BCC;

- Các khoản thu nhập từ việc bán hoặc sử dụng phần sản phẩm được chia cùng với phần chi phí phát sinh được phân chia từ BCC;

- Các khoản chi phí phát sinh liên quan đến việc góp vốn vào BCC.

Đối với TSCĐ, BĐSĐT khi mang đi góp vốn vào BCC và không chuyển quyền sở hữu từ bên góp vốn thành sở hữu chung của các bên thì bên nhận tài sản theo dõi như tài sản nhận giữ hộ, không hạch toán tăng tài sản và vốn góp của chủ sở hữu; Bên góp tài sản không ghi giảm tài sản trên sổ kế toán mà chỉ theo dõi chi tiết địa điểm, vị trí, nơi đặt tài sản, bên quản lý, sử dụng tài sản.

Đối với TSCĐ, BĐSĐT mang đi góp vốn có chuyển quyền sở hữu từ bên góp vốn thành quyền sở hữu chung, trong quá trình đang xây dựng tài sản đồng kiểm soát, bên mang tài sản đi góp phải ghi giảm tài sản trên sổ kế toán. Sau khi tài sản đồng kiểm soát hoàn thành, bàn giao, đưa vào sử dụng, căn cứ vào giá trị tài sản được chia, các bên ghi nhận tăng tài sản của mình phù hợp với mục đích sử dụng.

1.5.2. Đối với BCC dưới hình thức hoạt động kinh doanh đồng kiểm soát

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

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

c) Các bên tham gia BCC phải mở sổ kế toán để ghi chép và phản ánh trong Báo cáo tài chính của mình các nội dung sau đây:

- Tài sản góp vốn vào hợp đồng BCC và chịu sự kiểm soát của bên góp vốn vào BCC;

- Các khoản nợ phải trả phải gánh chịu;

- Doanh thu được chia từ việc bán hàng hoặc cung cấp dịch vụ của BCC;

- Chi phí phải gánh chịu.

d) Khi bên tham gia BCC có phát sinh chi phí chung phải mở sổ kế toán để ghi chép, tập hợp toàn bộ các chi phí chung đó. Định kỳ căn cứ vào các thỏa thuận trong BCC về việc phân bổ các chi phí chung, bên kế toán cho BCC lập Bảng phân

bổ chi phí chung, được các bên tham gia BCC xác nhận, giao cho mỗi bên giữ một bản (bản chính). Bảng phân bổ chi phí chung kèm theo các chứng từ gốc hợp pháp là căn cứ để mỗi bên tham gia BCC kế toán chi phí chung được phân bổ từ hợp đồng.

đ) Trường hợp hợp đồng BCC quy định chia sản phẩm, định kỳ theo thỏa thuận trong hợp đồng, bên kế toán cho BCC phải lập Bảng phân chia sản phẩm cho các bên góp vốn và được các bên xác nhận số lượng, quy cách sản phẩm được chia từ hợp đồng, giao cho các bên. Khi thực giao sản phẩm, bên kế toán cho BCC phải lập Phiếu giao nhận sản phẩm để làm căn cứ cho các bên tham gia BCC ghi sổ kế toán, theo dõi và là căn cứ thanh lý hợp đồng.

e) Trường hợp BCC phát sinh các chi phí, doanh thu chung mà các bên tham gia hợp đồng BCC phải gánh chịu hoặc được hưởng thì các bên tham gia BCC căn cứ vào Bảng phân bổ doanh thu, chi phí chung do bên kế toán cho hợp đồng BCC thông báo để ghi nhận vào doanh thu, chi phí của đơn vị.

1.5.3. Đối với BCC dưới hình thức chia lợi nhuận sau thuế

a) Hợp đồng BCC trong trường hợp này quy định các bên tham gia chỉ được phân chia lợi nhuận nếu kết quả hoạt động của BCC có lãi, đồng thời phải gánh chịu lỗ nếu kết quả hoạt động của BCC bị lỗ. Các bên phải cử ra một bên để kế toán toàn bộ các giao dịch của BCC, ghi nhận doanh thu, chi phí, theo dõi riêng kết quả kinh doanh của BCC và phát hành hóa đơn, khai thuế theo quy định của hợp đồng và pháp luật thuế.

b) Bên kế toán và quyết toán thuế cho BCC ghi nhận toàn bộ doanh thu, chi phí phát sinh của BCC vào sổ kế toán các tài khoản liên quan để làm căn cứ đối chiếu, xác định doanh thu, chi phí tính thuế của BCC. Tuy nhiên, chỉ những khoản doanh thu, chi phí tương ứng với phần doanh nghiệp được hưởng hoặc gánh chịu mới được ghi nhận và trình bày vào các chỉ tiêu doanh thu, chi phí liên quan trên Báo cáo kết quả kinh doanh của doanh nghiệp.

c) Các bên tham gia hợp đồng BCC thực hiện quy định về kế toán tương tự như trường hợp hoạt động kinh doanh đồng kiểm soát.

1.6. Đối với trường hợp doanh nghiệp là bên không có quyền đồng kiểm soát BCC

a) Doanh nghiệp cần căn cứ vào nội dung các điều khoản, bản chất của hợp đồng BCC để xác định doanh nghiệp không có quyền đồng kiểm soát BCC thì được hưởng lợi ích phụ thuộc vào kết quả kinh doanh của BCC hay được hưởng lợi ích cố định mà không phụ thuộc vào kết quả kinh doanh của BCC để từ đó thực hiện hạch toán kế toán cho phù hợp.

b) Trường hợp hợp đồng BCC quy định các bên tham gia BCC được hưởng lợi ích phụ thuộc vào kết quả kinh doanh của BCC thì các khoản vốn góp vào hợp đồng BCC và các khoản lợi ích mà nhà đầu tư nhận được từ hợp đồng BCC được thực hiện theo hướng dẫn tại Tài khoản 2281 - Đầu tư vào đơn vị khác.

c) Trường hợp hợp đồng BCC quy định các bên tham gia được hưởng lợi ích cố định mà không phụ thuộc vào kết quả kinh doanh của BCC thì tùy theo bản chất của hợp đồng để kế toán như sau:

- Đối với bên kế toán cho BCC:

+ Ghi nhận toàn bộ doanh thu, chi phí và lợi nhuận sau thuế của BCC trên Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh của mình; Lãi trên cổ phiếu và các chỉ tiêu phân tích tài chính được tính đối với toàn bộ doanh thu, chi phí và lợi nhuận của BCC;

+ Ghi nhận toàn bộ Lợi nhuận sau thuế của BCC vào chỉ tiêu "Lợi nhuận sau thuế chưa phân phối" trên Báo cáo tình hình tài chính, các chỉ tiêu tài chính liên quan đến tỷ suất lợi nhuận sau thuế được xác định bao gồm toàn bộ kết quả của BCC.

- Đối với các bên tham gia BCC ghi nhận doanh thu cho thuê tài sản hoặc lãi cho vay vốn đối với khoản được chia từ BCC. Trong đó:

+ Nếu bản chất là thuê tài sản (doanh nghiệp góp vào BCC bằng tài sản phi tiền tệ) thì doanh nghiệp kế toán như giao dịch cho thuê tài sản

+ Nếu bản chất là giao dịch cho vay (doanh nghiệp góp vào BCC bằng tiền) thì doanh nghiệp kế toán như giao dịch cho vay.

1.7. Thuyết minh về hợp đồng BCC trên Báo cáo tài chính của doanh nghiệp

Đối với các hợp đồng BCC có giá trị chiếm từ 10% trở lên trên tổng giá trị các hợp đồng BCC thì doanh nghiệp phải thuyết minh chi tiết các thông tin về hợp đồng BCC trên Báo cáo tài chính của đơn vị theo quy định tại Thông tư này.

2. Phương pháp kế toán đối với trường hợp doanh nghiệp là bên có quyền đồng kiểm soát BCC

2.1. Trường hợp BCC theo hình thức tài sản đồng kiểm soát

a) Trường hợp các bên tham gia BCC góp tiền mua tài sản đồng kiểm soát, mỗi bên căn cứ vào số tiền thực góp để mua tài sản, ghi:

Nợ các TK 211, 213, 217,…

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

Có các TK 111, 112, 331, 341,...

b) Trường hợp các bên tham gia BCC tự thực hiện hoặc phối hợp với đối tác khác tiến hành đầu tư xây dựng để có được tài sản đồng kiểm soát, căn cứ vào chi phí thực tế bỏ ra của bên tham gia BCC, ghi:

Nợ TK 241 - Xây dựng cơ bản dở dang (chi tiết tài sản đồng kiểm soát)

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

Có các TK 111, 112, 152, 153, 155, 156, 331, 341,...

c) Khi công trình đầu tư XDCB hoàn thành, đưa vào sử dụng, các bên phải quyết toán và phân chia giá trị tài sản đồng kiểm soát. Căn cứ biên bản chia tài sản đồng kiểm soát để kế toán phù hợp với quy định của pháp luật, ghi:

Nợ các TK 211, 213, 217 (chi tiết phần tài sản đồng kiểm soát theo giá trị hợp lý của từng phần tài sản được chia)

Nợ TK 138 - Phải thu khác (chi phí không được duyệt, phải thu hồi - nếu có)

Nợ TK 811 - Chi phí khác (nếu giá trị hợp lý của tài sản được chia nhỏ hơn chi phí đầu tư xây dựng)

Có TK 241 - XDCB dở dang

Có TK 711- Thu nhập khác (nếu giá trị hợp lý của tài sản được chia lớn hơn chi phí đầu tư xây dựng).

d) Phương pháp ghi chép các nghiệp vụ kinh tế liên quan đến kế toán chi phí, doanh thu mà các bên tham gia BCC theo hình thức tài sản đồng kiểm soát phải gánh chịu hoặc được hưởng khi tài sản đi vào hoạt động và BCC chuyển sang hình

thức hoạt động đồng kiểm soát thực hiện như quy định đối với trường hợp hoạt động kinh doanh đồng kiểm soát.

2.2. Trường hợp BCC theo hình thức hoạt động kinh doanh đồng kiểm soát

a) Kế toán góp vốn và nhận vốn góp hoạt động kinh doanh đồng kiểm soát

- Tại bên nhận vốn góp

+ Căn cứ biên bản góp vốn của các bên tham gia hợp đồng BCC đồng kiểm soát, bên nhận vốn góp ghi:

Nợ các TK 111, 112, 152, 155, 156...

Có TK 338 - Phải trả, phải nộp khác.

Trường hợp nhận vốn góp bằng TSCĐ mà không có sự chuyển giao quyền sở hữu, bên nhận vốn góp chỉ theo dõi chi tiết trên hệ thống quản trị và thuyết minh như tài sản nhận giữ hộ.

+ Khi trả lại vốn góp cho các bên, bên nhận vốn góp ghi đảo bút toán trên. Nếu có chênh lệch giữa giá trị ghi sổ của tài sản trả lại và giá trị khoản nhận góp của các bên, doanh nghiệp phản ánh thu nhập khác hoặc chi phí khác.

- Tại bên góp vốn

+ Căn cứ biên bản góp vốn của các bên tham gia hợp đồng BCC đồng kiểm soát, bên góp vốn ghi:

Nợ TK 138 - Phải thu khác

Có các TK 111, 112, 152, 155, 156,...

Trường hợp góp vốn bằng TSCĐ mà không có sự chuyển giao quyền sở hữu, bên góp vốn không ghi giảm TSCĐ mà chỉ theo dõi chi tiết trên hệ thống quản trị và thuyết minh về địa điểm đặt tài sản, bên quản lý, sử dụng tài sản.

+ Khi nhận lại vốn góp, bên góp vốn ghi đảo bút toán trên. Nếu có chênh lệch giữa giá trị hợp lý của tài sản nhận về và giá trị khoản vốn góp, doanh nghiệp phản ánh thu nhập khác hoặc chi phí khác.

b) Kế toán chi phí phát sinh riêng tại mỗi bên tham gia BCC

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

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

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

Có các TK 111, 112, 331,...

- Cuối kỳ, kết chuyển chi phí phát sinh riêng để tổng hợp chi phí SXKD của hợp đồng BCC, ghi:

Nợ TK 154 - Chi phí sản xuất, kinh doanh dở dang (chi tiết cho hợp đồng BCC)

Có các TK 621, 622, 627 (chi tiết cho hợp đồng BCC).

c) Kế toán chi phí phát sinh chung do mỗi bên tham gia BCC gánh chịu:

- Kế toán tại bên tham gia BCC có phát sinh chi phí chung:

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

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

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

Có các TK 111, 112, 331,...

+ Trường hợp hợp đồng BCC quy định phải phân chia chi phí chung, cuối kỳ căn cứ vào quy định của hợp đồng, bên phát sinh chi phí chung lập Bảng phân bổ chi phí chung cho các bên góp vốn và sau khi được các bên tham gia BCC chấp nhận, căn cứ vào chi phí được phân bổ cho các bên góp vốn khác, ghi:

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

Có TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ (nếu chia thuế đầu vào) (nếu có)

Có TK 3331 - Thuế GTGT phải nộp (nếu thuế đầu vào của chi phí chung đã khấu trừ hết, phải ghi tăng số thuế đầu ra phải nộp) (nếu có)

Có các TK 621, 622, 627, 641, 642,...

- Kế toán tại bên tham gia BCC không hạch toán chi phí chung cho hợp đồng BCC: Căn cứ vào Bảng phân bổ chi phí chung của hợp đồng BCC đã được các bên góp vốn chấp nhận (do bên tham gia BCC có phát sinh chi phí chung thông báo), ghi:

Nợ các TK 621, 622, 623, 641, 642 (chi tiết cho hợp đồng BCC)

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

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

d) Kế toán trong trường hợp hợp đồng chia sản phẩm:

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

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

Nợ TK 155 - Sản phẩm (nếu sản phẩm được chia là thành phẩm, bán thành phẩm)

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

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

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

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

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

- Trường hợp hợp đồng BCC quy định không chia sản phẩm mà giao cho một bên bán ra ngoài, sau khi phát hành hóa đơn cho bên bán sản phẩm, kết chuyển chi phí

phát sinh riêng và chi phí chung mà mỗi bên tham gia BCC phải gánh chịu vào giá vốn hàng bán, ghi:

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán

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

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

- Kế toán ở bên bán sản phẩm:

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

Nợ các TK 111, 112, 131,...

Có TK 338 - Phải trả, phải nộp khác (chi tiết hợp đồng BCC)

Có TK 3331 - Thuế GTGT phải nộp (nếu có).

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

(+) Đối với phần doanh thu bên bán sản phẩm được hưởng, ghi:

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

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

+ Đối với phần doanh thu phân chia cho bên đối tác BCC, trên cơ sở Bảng phân chia doanh thu và hóa đơn do bên đối tác lập, ghi:

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

Nợ TK 133 - Thuế GTGT đầu vào (nếu có)

Có TK 338 - Phải trả, phải nộp khác (Chi tiết cho đối tác BCC).

+ Sau khi đối chiếu chi phí phát sinh chung mỗi bên phải gánh chịu và doanh thu chia cho các bên theo hợp đồng, doanh nghiệp bù trừ khoản phải thu khác và phải trả khác (chi tiết cho từng bên tham gia hợp đồng BCC), ghi:

Nợ TK 338 - Phải trả, phải nộp khác (Chi tiết cho đối tác BCC)

Có TK 138 - Phải thu khác (Chi tiết cho đối tác BCC).

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

Nợ TK 338 - Phải trả, phải nộp khác (từng đối tác tham gia BCC)

Có các TK 111, 112,...

- Kế toán ở bên không bán sản phẩm:

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

Nợ TK 138 - Phải thu khác (bao gồm cả thuế GTGT nếu chia cả thuế GTGT đầu ra, chi tiết cho đối tác tham gia hợp đồng BCC bán sản phẩm)

Có TK 511 - Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ (chi tiết cho hợp đồng BCC và theo số tiền được chia)

Có TK 3331 - Thuế GTGT phải nộp (nếu chia thuế GTGT đầu ra).

+ Sau khi đối chiếu chi phí phát sinh chung mỗi bên phải gánh chịu và doanh thu được chia cho các bên theo hợp đồng, doanh nghiệp bù trừ khoản phải thu khác và phải trả khác (chi tiết cho từng bên tham gia hợp đồng BCC), ghi:

Nợ TK 338 - Phải trả, phải nộp khác

Có TK 138 - Phải thu khác.

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

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

Có TK 138 - Phải thu khác (chi tiết từng bên bán sản phẩm).

2.3. Trường hợp BCC chia lợi nhuận sau thuế phụ thuộc vào kết quả kinh doanh của hợp đồng BCC

a) Tại bên kế toán cho hợp đồng BCC

- Khi nhận tiền, vật tư, hàng hóa, TSCĐ của các bên góp vốn, ghi:

Nợ các TK 112, 152, 156,...

Có TK 338 - Phải trả, phải nộp khác.

- Khi ghi nhận doanh thu của hợp đồng BCC, kế toán ghi nhận toàn bộ doanh thu phát sinh trên sổ kế toán TK 511 để làm căn cứ đối chiếu, giải trình và xác định doanh thu tính thuế cho BCC:

+ Ghi nhận doanh thu của hợp đồng BCC, ghi:

Nợ các TK 112, 131

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

Có TK 3331 - Thuế GTGT phải nộp.

Trên Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh, chỉ khoản doanh thu tương ứng với phần doanh nghiệp được hưởng mới được trình bày trong chỉ tiêu "Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ".

+ Định kỳ, doanh nghiệp ghi giảm doanh thu của hợp đồng BCC tương ứng với phần các bên được hưởng, ghi:

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

Nợ TK 3331 - Thuế GTGT phải nộp (nếu chia cả thuế GTGT)

Có TK 338 - Phải trả, phải nộp khác.

- Khi ghi nhận chi phí của hợp đồng BCC, doanh nghiệp ghi nhận toàn bộ chi phí trên sổ kế toán các tài khoản chi phí liên quan để làm căn cứ đối chiếu, xác định chi phí của hợp đồng BCC:

+ Khi phát sinh chi phí của hợp đồng BCC, ghi:

Nợ các TK 632, 641, 642...

Có các TK 112, 331, 154, 155...

Trên Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh, chỉ các khoản chi phí tương ứng với phần phải gánh chịu mới được trình bày trong các chỉ tiêu về chi phí.

+ Định kỳ, kế toán ghi giảm chi phí của hợp đồng BCC tương ứng với phần các bên khác phải gánh chịu, ghi:

Nợ TK 138 - Phải thu khác

Có các TK 632, 641, 642.

+ Khi xác định số thuế TNDN phải nộp cho hợp đồng BCC, bên quyết toán thuế thông báo cho các bên khác về nghĩa vụ đối với số thuế phải nộp của từng bên, ghi:

Nợ TK 8211 - Chi phí thuế TNDN (số phải nộp của bên quyết toán thuế)

Nợ TK 138 - Phải thu khác (số nộp hộ các bên khác trong hợp đồng BCC)

Có TK 3334 - Thuế TNDN (tổng số thuế TNDN phải nộp).

+ Sau khi đối chiếu chi phí phát sinh chung mỗi bên phải gánh chịu và doanh thu chia cho các bên theo hợp đồng, doanh nghiệp bù trừ khoản phải thu khác và phải trả khác (chi tiết cho từng bên tham gia hợp đồng BCC), ghi:

Nợ TK 338 - Phải trả, phải nộp khác

Có TK 138 - Phải thu khác.

- Khi trả lại cho các bên số tiền, vật tư đã nhận góp vốn, ghi:

Nợ TK 338 - Phải trả, phải nộp khác

Có các TK 112, 152, 156,...

Nếu có chênh lệch giữa giá trị ghi sổ của tài sản trả lại và giá trị khoản vốn nhận góp của các bên, doanh nghiệp phản ánh thu nhập khác hoặc chi phí khác.

b) Tại bên không kế toán cho hợp đồng BCC

- Khi góp vốn vào hợp đồng BCC, ghi:

Nợ TK 138 - Phải thu khác

Có các TK 112, 152, 156...

- Căn cứ vào Bảng phân bổ chi phí của hợp đồng BCC đã được các bên tham gia chấp nhận, ghi:

Nợ các TK 621, 622, 623, 641, 642 (chi tiết cho hợp đồng BCC)

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

Có TK 338 - Phải trả, phải nộp khác.

- Căn cứ số thuế TNDN phải nộp được thông báo, ghi:

Nợ TK 821 - Chi phí thuế TNDN hiện hành

Có TK 338 - Phải trả, phải nộp khác.

- Căn cứ vào bảng phân bổ doanh thu đã được các bên tham gia BCC xác nhận và chứng từ có liên quan do bên bán sản phẩm cung cấp, lập hóa đơn cho bên bán sản phẩm theo số doanh thu mà minh được hưởng, ghi:

Nợ TK 138 - Phải thu khác (bao gồm cả thuế GTGT nếu chia cả thuế GTGT đầu ra, chi tiết cho đối tác tham gia hợp đồng BCC bán sản phẩm)

Có TK 511 - Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ (chi tiết cho hợp đồng BCC và theo số tiền được chia)

Có TK 3331 - Thuế GTGT phải nộp (nếu chia thuế GTGT đầu ra).

- Sau khi đối chiếu chi phí phát sinh chung mỗi bên phải gánh chịu và doanh thu chia cho các bên theo hợp đồng, kế toán bù trừ khoản phải thu khác và phải trả khác (chi tiết cho từng bên tham gia hợp đồng BCC), ghi:

Nợ TK 338 - Phải trả, phải nộp khác

Có TK 138 - Phải thu khác.

- Khi bên kế toán cho BCC phân chia kết quả của BCC cho các bên đối tác tham gia hợp đồng BCC, căn cứ vào số tiền thực nhận, ghi:

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

Có TK 138 - Phải thu khác (chi tiết từng bên bán sản phẩm).

- Khi nhận lại vốn góp, ghi:

Nợ các TK 112, 152, 156...

Có TK 138 - Phải thu khác

Nếu có chênh lệch giữa giá trị hợp lý của tài sản nhận về và giá trị khoản vốn góp, kế toán phản ánh thu nhập khác hoặc chi phí khác.

3. Phương pháp kế toán đối với trường hợp doanh nghiệp là bên không có quyền đồng kiểm soát BCC

3.1. Trường hợp hợp đồng BCC quy định các bên tham gia BCC được hưởng lợi ích phụ thuộc vào kết quả kinh doanh của BCC thì các khoản vốn góp vào hợp đồng BCC và các khoản lợi ích mà nhà đầu tư nhận được từ hợp đồng BCC được thực hiện theo hướng dẫn tại Tài khoản 2281 - Đầu tư vào đơn vị khác.

3.2. Trường hợp hợp đồng BCC quy định các bên tham gia được hưởng lợi ích cố định mà không phụ thuộc vào kết quả kinh doanh của BCC thì tùy theo bản chất của hợp đồng là thuê tài sản hay cho vay vốn để kế toán cho phù hợp.

a) Đối với trường hợp bản chất hợp đồng BCC là thuê tài sản:

- Bên thực hiện kế toán và quyết toán thuế cho BCC thực hiện hạch toán như giao dịch đi thuê tài sản

- Bên không thực hiện kế toán và quyết toán thuế cho BCC thực hiện hạch toán như giao dịch cho thuê tài sản

b) Đối với trường hợp bản chất hợp đồng BCC là vay vốn:

- Bên thực hiện kế toán và quyết toán thuế cho BCC thực hiện hạch toán như giao dịch đi đi vay vốn

- Bên không thực hiện kế toán và quyết toán thuế cho BCC thực hiện hạch toán như giao dịch cho vay vốn.

TÀI KHOẢN 229 - DỰ PHÒNG TỔN THẤT TÀI SẢN

1. Nguyên tắc kế toán

1.1. Tài khoản này dùng để phản ánh số hiện có và tình hình biến động tăng, giảm các khoản dự phòng tổn thất tài sản, gồm:

a) Dự phòng giảm giá chứng khoán kinh doanh: Là dự phòng phần giá trị bị tổn thất có thể xảy ra do giảm giá các loại chứng khoán doanh nghiệp đang nắm giữ vì mục đích kinh doanh;

b) Dự phòng tổn thất đầu tư vào đơn vị khác (ngoại trừ chứng khoán kinh doanh): Là khoản dự phòng khi doanh nghiệp nhận vốn góp đầu tư bị lỗ hoặc khoản đầu tư vào đơn vị khác bị suy giảm giá trị dẫn đến nhà đầu tư có khả năng bị mất vốn hoặc khi có bằng chứng cho thấy một phần hoặc toàn bộ khoản đầu tư nắm giữ đến ngày đáo hạn của doanh nghiệp có khả năng không thu hồi được.

c) Dự phòng nợ phải thu khó đòi: Là khoản dự phòng phần giá trị các khoản nợ phải thu khi có bằng chứng cho thấy doanh nghiệp khó có khả năng thu hồi hoặc không có khả năng thu hồi được một phần hoặc toàn bộ khoản phải thu của doanh nghiệp.

d) Dự phòng giảm giá hàng tồn kho: Là khoản dự phòng được trích lập khi có bằng chứng cho thấy giá trị thuần có thể thực hiện được thấp hơn so với giá gốc của hàng tồn kho.

đ) Dự phòng tổn thất tài sản sinh học: Là khoản dự phòng được trích lập khi có bằng chứng cho thấy giá trị thuần có thể thực hiện được thấp hơn giá gốc của tài sản sinh học.

1.2. Nguyên tắc kế toán dự phòng giảm giá chứng khoán kinh doanh

a) Doanh nghiệp được trích lập dự phòng đối với phần giá trị bị tổn thất có thể xảy ra khi có bằng chứng chắc chắn cho thấy giá trị thị trường của các loại chứng khoán doanh nghiệp đang nắm giữ vì mục đích kinh doanh bị giảm so với giá trị ghi sổ.

b) Việc trích lập dự phòng tổn thất chứng khoán kinh doanh được thực hiện như sau:

- Đối với chứng khoán kinh doanh là các chứng khoán niêm yết hoặc giá trị hợp lý chứng khoán được xác định tin cậy, việc lập dự phòng được thực hiện căn cứ vào giá trị thị trường của chứng khoán tại thời điểm cuối kỳ kế toán;

- Đối với chứng khoán kinh doanh không xác định được giá trị hợp lý tại thời điểm cuối kỳ kế toán, việc lập dự phòng được thực hiện căn cứ vào khoản lỗ của bên được đầu tư.

c) Việc trích lập hoặc hoàn nhập khoản dự phòng giảm giá chứng khoán kinh doanh được thực hiện ở thời điểm lập Báo cáo tài chính:

- Nếu số dự phòng phải lập năm nay cao hơn số dư dự phòng đang ghi trên sổ kế toán thì doanh nghiệp trích lập bổ sung số chênh lệch đó và ghi nhận vào chi phí tài chính trong kỳ.

- Nếu số dự phòng phải lập năm nay thấp hơn số dư dự phòng đã lập năm trước chưa sử dụng hết thì doanh nghiệp hoàn nhập số chênh lệch đó và ghi giảm chi phí tài chính trong kỳ.

1.3. Nguyên tắc kế toán dự phòng tổn thất đầu tư vào đơn vị khác

a) Đối với các đơn vị được đầu tư là công ty mẹ, căn cứ để nhà đầu tư trích lập dự phòng tổn thất đầu tư vào đơn vị khác là Báo cáo tài chính hợp nhất của công ty mẹ đó. Đối với các đơn vị được đầu tư là doanh nghiệp độc lập không có công ty con, căn cứ để nhà đầu tư trích lập dự phòng tổn thất đầu tư vào đơn vị khác là Báo cáo tài chính của bên được đầu tư đó.

- Đối với khoản đầu tư vào công ty liên doanh, liên kết, nhà đầu tư chỉ trích lập khoản dự phòng do công ty liên doanh, liên kết bị lỗ nếu Báo cáo tài chính không áp dụng phương pháp vốn chủ sở hữu đối với khoản đầu tư vào công ty liên doanh, liên kết.

- Đối với khoản đầu tư mà nhà đầu tư nắm giữ lâu dài (không phải là các khoản đầu tư vào chứng khoán kinh doanh, đầu tư vào công ty con, liên doanh, liên kết), việc lập dự phòng được thực hiện như sau:

+ Đối với khoản đầu tư vào cổ phiếu niêm yết hoặc giá trị hợp lý khoản đầu tư được xác định tin cậy, việc lập dự phòng dựa trên giá trị thị trường của cổ phiếu;

+ Đối với khoản đầu tư không xác định được giá trị hợp lý tại thời điểm báo cáo, việc lập dự phòng được thực hiện căn cứ vào khoản lỗ của bên được đầu tư.

- Đối với khoản đầu tư nắm giữ đến ngày đáo hạn: Việc trích lập dự phòng được thực hiện khi có bằng chứng cho thấy một phần hoặc toàn bộ khoản đầu tư nắm giữ đến ngày đáo hạn của doanh nghiệp có khả năng không thu hồi được.

c) Việc trích lập và hoàn nhập khoản dự phòng tổn thất đầu tư vào đơn vị khác được thực hiện ở thời điểm lập Báo cáo tài chính cho từng khoản đầu tư theo nguyên tắc:

- Nếu số dự phòng phải lập năm nay cao hơn số dư dự phòng đang ghi trên sổ kế toán thì doanh nghiệp trích lập bổ sung số chênh lệch đó và ghi nhận vào chi phí tài chính trong kỳ.

- Nếu số dự phòng phải lập năm nay thấp hơn số dư dự phòng đã lập năm trước chưa sử dụng hết thì doanh nghiệp hoàn nhập số chênh lệch đó và ghi giảm chi phí tài chính trong kỳ.

1.4. Nguyên tắc kế toán dự phòng nợ phải thu khó đòi

a) Tại thời điểm kết thúc kỳ kế toán, doanh nghiệp xác định các khoản nợ phải thu khó đòi bị quá hạn hoặc có khả năng không thu hồi được để trích lập hoặc hoàn nhập khoản dự phòng phải thu khó đòi.

b) Doanh nghiệp trích lập dự phòng phải thu khó đòi khi có khoản nợ phải thu đã quá hạn thanh toán hoặc chưa đến hạn thanh toán nhưng có bằng chứng cho thấy một phần hoặc toàn bộ khoản nợ phải thu đó của doanh nghiệp ước tính có thể bị tổn thất do đối tượng nợ hoặc khách nợ mất tích, trốn nợ hoặc khó có khả năng hoặc không có khả năng thanh toán khoản nợ.

- Doanh nghiệp có khoản nợ phải thu đã quá hạn thanh toán ghi trong hợp đồng kinh tế, các khế ước vay nợ, bản cam kết hợp đồng hoặc cam kết nợ, nhưng vẫn chưa thu được. Việc xác định thời gian quá hạn của khoản nợ phải thu được xác định là khó đòi phải trích lập dự phòng được căn cứ vào thời gian trả nợ gốc theo hợp đồng mua, bán ban đầu, không tính đến việc gia hạn nợ giữa các bên;

- Doanh nghiệp khó có khả năng hoặc không có khả năng thu hồi một phần hoặc toàn bộ khoản nợ phải thu từ hợp đồng BCC do dự án bị tạm dừng hoặc kéo dài mà không phải do yêu cầu về kỹ thuật, dự án không có khả năng tiếp tục triển khai,...;

- Doanh nghiệp có khoản nợ phải thu chưa đến thời hạn thanh toán nhưng khách nợ đã lâm vào tình trạng phá sản hoặc đang làm thủ tục giải thể, mất tích, bỏ trốn;

c) Mức trích lập dự phòng các khoản nợ phải thu khó đòi

- 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 6 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.

+ 100% giá trị đối với khoản nợ phải thu từ 3 năm trở lên.

- Đối với doanh nghiệp kinh doanh dịch vụ viễn thông và doanh nghiệp kinh doanh bán lẻ hàng hóa, khoản nợ phải thu cước dịch vụ viễn thông, công nghệ thông tin, truyền hình trả sau và khoản nợ phải thu do bán lẻ hàng hóa theo hình thức trả chậm/trả góp của các đối tượng nợ là cá nhân đã 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 6 tháng.

+ 50% giá trị đối với khoản nợ phải thu quá hạn từ 6 tháng đến dưới 9 tháng.

+ 70% giá trị đối với khoản nợ phải thu quá hạn từ 9 tháng đến dưới 12 tháng.

+ 100% giá trị đối với khoản nợ phải thu từ 12 tháng trở lên.

- Đối với các khoản nợ phải thu chưa đến hạn thanh toán nhưng doanh nghiệp có bằng chứng cho thấy tổ chức kinh tế đã phá sản, đã mở thủ tục phá sản, đã bỏ trốn khỏi địa điểm kinh doanh; đối tượng nợ đang bị các cơ quan pháp luật truy tố, giam giữ, xét xử hoặc đang thi hành án hoặc đang mắc bệnh hiểm nghèo hoặc đã chết hoặc khoản nợ đã được doanh nghiệp yêu cầu thi hành án nhưng không thể thực hiện được do đối tượng nợ bỏ trốn khỏi nơi cư trú; khoản nợ đã được doanh nghiệp khởi kiện đòi nợ nhưng bị đình chỉ giải quyết vụ án hoặc các lý do khác thì doanh nghiệp tự dự kiến mức tổn thất không thu hồi được (tối đa bằng giá trị khoản nợ đang theo dõi trên sổ kế toán) để trích lập dự phòng nợ phải thu khó đòi.

Trường hợp doanh nghiệp có bằng chứng tin cậy hơn hoặc phương pháp khác phù hợp hơn khi xác định giá trị có thể thu hồi của khoản nợ phải thu thì có thể áp dụng phương pháp đó để xác định khoản dự phòng nợ phải thu khó đòi.

d) Việc trích lập hoặc hoàn nhập khoản dự phòng phải thu khó đòi được thực hiện ở thời điểm lập Báo cáo tài chính.

- Trường hợp khoản dự phòng phải thu khó đòi phải lập ở cuối kỳ kế toán này lớn hơn số dư khoản dự phòng phải thu khó đòi đang ghi trên sổ kế toán thì số chênh

lệch lớn hơn được ghi tăng dự phòng và ghi tăng chi phí quản lý doanh nghiệp trong kỳ.

- Trường hợp khoản dự phòng phải thu khó đòi phải lập ở cuối kỳ kế toán này nhỏ hơn số dư khoản dự phòng phải thu khó đòi đang ghi trên sổ kế toán thì số chênh lệch nhỏ hơn được hoàn nhập ghi giảm dự phòng và ghi giảm chi phí quản lý doanh nghiệp trong kỳ.

đ) Đối với những khoản phải thu khó đòi kéo dài trong nhiều năm, doanh nghiệp đã cố gắng dùng mọi biện pháp để thu nợ nhưng vẫn không thu được nợ và xác định khách nợ thực sự không có khả năng thanh toán thì doanh nghiệp có thể phải làm các thủ tục bán nợ cho Công ty mua, bán nợ hoặc xóa những khoản nợ phải thu khó đòi trên sổ kế toán. Việc xóa các khoản nợ phải thu khó đòi phải thực hiện theo quy định của pháp luật và điều lệ doanh nghiệp, sổ nợ này được theo dõi trong hệ thống quản trị của doanh nghiệp và trình bày trong thuyết minh Báo cáo tài chính. Nếu sau khi đã xóa nợ, doanh nghiệp lại đòi được nợ đã xử lý thì số tiền thu được sẽ hạch toán vào Tài khoản 711 - Thu nhập khác.

1.5. Nguyên tắc kế toán dự phòng giảm giá hàng tồn kho

a) Dự phòng giảm giá hàng tồn kho là khoản dự tính trước để đưa vào chi phí sản xuất, kinh doanh phần giá trị bị giảm xuống thấp hơn giá trị đã ghi sổ kế toán của hàng tồn kho và nhằm bù đắp các khoản thiệt hại thực tế xảy ra do vật tư, sản phẩm, hàng hóa tồn kho bị giảm giá. Doanh nghiệp thực hiện trích lập dự phòng giảm giá hàng tồn kho khi có bằng chứng cho thấy giá trị thuần có thể thực hiện được thấp hơn so với giá gốc của hàng tồn kho.

b) Việc trích lập hoặc hoàn nhập dự phòng giảm giá hàng tồn kho được thực hiện ở thời điểm lập Báo cáo tài chính. Việc lập dự phòng giảm giá hàng tồn kho phải được thực hiện theo đúng các quy định của Chuẩn mực kế toán Việt Nam số 02 - Hàng tồn kho.

c) Việc lập dự phòng giảm giá hàng tồn kho phải tính theo từng loại 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.

d) Giá trị thuần có thể thực hiện được của hàng tồn kho 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 bán chúng.

đ) Tại thời điểm kết thúc kỳ kế toán, doanh nghiệp căn cứ vào số lượng, giá gốc, giá trị thuần có thể thực hiện được của từng loại vật tư, hàng hóa, từng loại dịch vụ cung cấp dở dang để xác định khoản dự phòng giảm giá hàng tồn kho cần phải trích lập hoặc hoàn nhập tại thời điểm kết thúc kỳ kế toán như sau:

- 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 đang ghi trên sổ kế toán thì số chênh lệch lớn hơn được ghi tăng dự phòng và ghi tăng giá vốn hàng bán trong kỳ.

- Trường hợp khoản dự phòng giảm giá hàng tồn kho phải lập ở cuối kỳ kế toán này 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 trong kỳ.

1.6. Nguyên tắc kế toán dự phòng tổn thất tài sản sinh học

a) Doanh nghiệp thực hiện trích lập dự phòng tổn thất tài sản sinh học khi có bằng chứng cho thấy giá trị thuần có thể thực hiện được nhỏ hơn so với giá gốc của tài sản sinh học. Việc kế toán trích lập và hoàn nhập khoản dự phòng tổn thất tài sản sinh học được thực hiện tương tự như hàng tồn kho của doanh nghiệp.

b) Khi lập Báo cáo tài chính, doanh nghiệp cần căn cứ vào số lượng, giá gốc, giá trị thuần có thể thực hiện được của từng loại tài sản sinh học để xác định khoản dự phòng tổn thất tài sản sinh học phải trích lập hoặc hoàn nhập tại thời điểm kết thúc kỳ kế toán như sau:

- Trường hợp khoản dự phòng tổn thất tài sản sinh học phải lập ở thời điểm kết thúc kỳ kế toán này lớn hơn khoản dự phòng tổn thất tài sản sinh học đang ghi trên sổ kế toán thì số chênh lệch lớn hơn được ghi tăng khoản dự phòng và ghi tăng giá vốn hàng bán trong kỳ.

- Trường hợp khoản dự phòng tổn thất tài sản sinh học phải lập ở thời điểm kết thúc kỳ kế toán này nhỏ hơn khoản dự phòng tổn thất tài sản sinh học đang ghi trên sổ kế toán thì số chênh lệch nhỏ hơn được hoàn nhập ghi giảm khoản dự phòng và ghi giảm giá vốn hàng bán trong kỳ.

2. Kết cấu và nội dung phản ánh của tài khoản 229 - Dự phòng tổn thất tài sản

Bên Nợ:

- Hoàn nhập chênh lệch giữa số dự phòng phải lập kỳ này nhỏ hơn số dự phòng đã trích lập kỳ trước chưa sử dụng hết;

- Bù đắp giá trị khoản đầu tư vào đơn vị khác khi có quyết định dùng số dự phòng đã trích lập để bù đắp số tổn thất xảy ra.

- Bù đắp phần giá trị đã được lập dự phòng của khoản nợ phải thu không thể thu hồi được phải xóa sổ.

Bên Có:

Trích lập các khoản dự phòng tổn thất tài sản tại thời điểm kết thúc kỳ kế toán.

Số dư bên Có: Số dự phòng tổn thất tài sản hiện có tại thời điểm kết thúc kỳ kế toán.

Tài khoản 229 - Dự phòng tổn thất tài sản có 5 tài khoản cấp 2

Tài khoản 2291 - Dự phòng giảm giá chứng khoán kinh doanh: Tài khoản này phản ánh tình hình trích lập hoặc hoàn nhập khoản dự phòng giảm giá chứng khoán kinh doanh.

Tài khoản 2292 - Dự phòng tổn thất đầu tư vào đơn vị khác: Tài khoản này phản ánh tình hình trích lập hoặc hoàn nhập khoản dự phòng tổn thất đầu tư vào đơn vị khác.

Tài khoản 2293 - Dự phòng phải thu khó đòi: Tài khoản này phản ánh tình hình trích lập hoặc hoàn nhập khoản dự phòng các khoản phải thu khó đòi.

Tài khoản 2294 - Dự phòng giảm giá hàng tồn kho: Tài khoản này phản ánh tình hình trích lập hoặc hoàn nhập dự phòng giảm giá hàng tồn kho.

Tài khoản 2295 - Dự phòng tổn thất tài sản sinh học: Tài khoản này phản ánh tình hình trích lập hoặc hoàn nhập dự phòng tổn thất tài sản sinh học (trừ các tài sản sinh học được kế toán là tài sản cố định).

3. Phương pháp kế toán một số giao dịch kinh tế chủ yếu

3.1. Phương pháp kế toán dự phòng giảm giá chứng khoán kinh doanh

a) Tại thời điểm kết thúc kỳ kế toán, nếu có bất kỳ dấu hiệu hoặc bằng chứng nào cho thấy các loại chứng khoán mà doanh nghiệp đang nắm giữ vì mục đích kinh doanh có thể tổn thất do bị giảm giá, doanh nghiệp phải thực hiện trích lập dự phòng giảm giá chứng khoán kinh doanh trong kỳ, ghi:

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính

Có TK 229 - Dự phòng tổn thất tài sản (2291).

b) Tại thời điểm kết thúc các kỳ kế toán sau:

- Nếu số dự phòng giảm giá chứng khoán kinh doanh phải trích lập kỳ này lớn hơn số dự phòng đã trích lập từ kỳ trước, doanh nghiệp trích lập bổ sung phần chênh lệch, ghi:

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính

Có TK 229 - Dự phòng tổn thất tài sản (2291).

- Nếu số dự phòng giảm giá chứng khoán kinh doanh phải trích lập kỳ này nhỏ hơn số dự phòng đã trích lập từ kỳ trước, doanh nghiệp hoàn nhập phần chênh lệch, ghi:

Nợ TK 229 - Dự phòng tổn thất tài sản (2291)

Có TK 635 - Chi phí tài chính.

c) Khi chuyển nhượng chứng khoán kinh doanh chưa được giao dịch trên thị trường chứng khoán, doanh nghiệp xử lý số dự phòng đã trích lập (nếu có) theo các trường hợp sau:

- Trường hợp có lãi, ghi:

Nợ các TK 111, 112, 131... (Tổng số tiền thu được)

Nợ TK 229 - Dự phòng tổn thất tài sản (số dự phòng đã trích lập tương ứng với chứng khoán kinh doanh đã bán)

Có TK 121 - Chứng khoán kinh doanh (giá vốn)

Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính (số chênh lệch).

- Trường hợp bị lỗ, ghi:

Nợ các TK 111, 112,... (Tổng số tiền thu được)

Nợ TK 229 - Dự phòng tổn thất tài sản (2291) (số dự phòng đã trích lập tương ứng với chứng khoán kinh doanh đã bán)

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính (Chênh lệch giữa tổn thất thực tế với số dự phòng đã trích lập)

Có TK 121 - Chứng khoán kinh doanh (giá gốc chứng khoán kinh doanh).

Việc hoàn nhập các khoản dự phòng đã trích lập đối với chứng khoán kinh doanh có thể được ghi nhận ngay cho từng giao dịch tại thời điểm chuyển nhượng chứng khoán kinh doanh hoặc khi xác định số trích lập dự phòng giảm giá chứng khoán kinh doanh vào cuối mỗi kỳ kế toán nhưng phải nhất quán theo quy định của chuẩn mực kế toán Việt Nam.

3.2. Phương pháp kế toán dự phòng tổn thất đầu tư vào đơn vị khác

a) Tại thời điểm kết thúc kỳ kế toán, nếu có bất kỳ dấu hiệu hoặc bằng chứng nào cho thấy khoản đầu tư vào đơn vị khác của doanh nghiệp có thể bị tổn thất hoặc bị suy giảm giá trị, doanh nghiệp phải thực hiện trích lập dự phòng tổn thất đầu tư vào đơn vị khác trong kỳ, ghi:

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính

Có TK 229 - Dự phòng tổn thất tài sản (2292).

b) Tại thời điểm kết thúc các kỳ kế toán sau:

- Nếu số dự phòng tổn thất đầu tư vào đơn vị khác phải trích lập kỳ này lớn hơn số dự phòng đã trích lập từ kỳ trước, doanh nghiệp trích lập bổ sung phần chênh lệch, ghi:

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính

Có TK 229 - Dự phòng tổn thất tài sản (2292).

- Nếu số dự phòng tổn thất đầu tư vào đơn vị khác phải trích lập kỳ này nhỏ hơn số dự phòng đã trích lập từ kỳ trước, doanh nghiệp hoàn nhập phần chênh lệch, ghi:

Nợ TK 229 - Dự phòng tổn thất tài sản (2292)

Có TK 635 - Chi phí tài chính.

c) Khi thanh lý, nhượng bán các khoản đầu tư vào đơn vị khác mà giá trị thu hồi thấp hơn giá gốc ban đầu, doanh nghiệp quyết định dùng khoản dự phòng tổn thất đầu tư vào đơn vị khác đã trích lập để bù đắp tổn thất, ghi:

Nợ các TK 111, 112,... (giá trị thu hồi)

Nợ TK 229 - Dự phòng tổn thất tài sản (2292) (số đã lập dự phòng)

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính (số chưa lập dự phòng)

Có các TK 221, 222, 228,... (giá gốc khoản đầu tư bị tổn thất).

Việc hoàn nhập các khoản dự phòng đã trích lập đối với các khoản đầu tư vào đơn vị khác có thể được ghi nhận ngay cho từng giao dịch tại thời điểm thu hồi hoặc khi xác định số trích lập dự phòng tổn thất đầu tư vào cuối mỗi kỳ kế toán nhưng phải nhất quán theo quy định của chuẩn mực kế toán Việt Nam.

3.3. Phương pháp kế toán dự phòng phải thu khó đòi

a) Tại thời điểm kết thúc kỳ kế toán, nếu có bất kỳ dấu hiệu hoặc bằng chứng nào cho thấy doanh nghiệp khó có khả năng thu hồi hoặc không có khả năng thu hồi đối với một phần hoặc toàn bộ các khoản nợ phải thu của doanh nghiệp, doanh nghiệp phải thực hiện trích lập dự phòng nợ phải thu khó đòi trong kỳ, ghi:

Nợ TK 642 - Chi phí quản lý doanh nghiệp

Có TK 229 - Dự phòng tổn thất tài sản (2293).

b) Tại thời điểm kết thúc các kỳ kế toán sau:

- Nếu số dự phòng nợ phải thu khó đòi phải trích lập kỳ này lớn hơn số dự phòng đã trích lập từ kỳ trước, doanh nghiệp trích lập bổ sung phần chênh lệch, ghi:

Nợ TK 642 - Chi phí quản lý doanh nghiệp

Có TK 229 - Dự phòng tổn thất tài sản (2293).

- Nếu số dự phòng nợ phải thu khó đòi phải trích lập kỳ này nhỏ hơn số dự phòng đã trích lập từ kỳ trước, doanh nghiệp hoàn nhập phần chênh lệch, ghi:

Nợ TK 229 - Dự phòng tổn thất tài sản (2293)

Có TK 642 - Chi phí quản lý doanh nghiệp.

c) Đối với các khoản nợ phải thu được xác định là khó có khả năng thu hồi hoặc không có khả năng thu hồi mà doanh nghiệp thực hiện xóa khoản nợ phải thu. Căn cứ vào quyết định xóa nợ, ghi:

Nợ các TK 111, 112, 331, 334... (phần tổ chức cá nhân phải bồi thường)

Nợ TK 229 - Dự phòng tổn thất tài sản (2293) (phần đã lập dự phòng)

Nợ TK 642 - Chi phí quản lý doanh nghiệp (phần được tính vào chi phí)

Có các TK 131, 138,...

Đồng thời doanh nghiệp mở sổ chi tiết theo dõi nợ khó đòi đã xử lý theo quy định.

d) Đối với những khoản nợ phải thu khó đòi đã được xử lý xóa nợ, nếu sau đó doanh nghiệp thu hồi lại được, doanh nghiệp căn cứ vào giá trị thực tế của khoản nợ đã thu hồi được, ghi:

Nợ các TK 111, 112,...

Có TK 711 - Thu nhập khác.

đ) Đối với các khoản nợ phải thu được bán theo giá thỏa thuận, tùy từng trường hợp thực tế, doanh nghiệp ghi nhận như sau:

- Trường hợp khoản nợ phải thu chưa lập dự phòng nợ phải thu khó đòi, ghi:

Nợ các TK 111, 112 (theo giá bán thỏa thuận)

Nợ TK 642 - Chi phí quản lý doanh nghiệp (số tổn thất từ việc bán nợ) (nếu có)

Có các TK 131, 138,...

- Trường hợp doanh nghiệp bán khoản phải thu đã được trích lập dự phòng nợ phải thu khó đòi nhưng số đã lập dự phòng không đủ bù đắp tổn thất khi bán khoản nợ phải thu thì số tổn thất còn lại (nếu có) được hạch toán vào chi phí quản lý doanh nghiệp, ghi:

Nợ các TK 111, 112 (theo giá bán thỏa thuận)

Nợ TK 229 - Dự phòng tổn thất tài sản (2293) (số đã lập dự phòng)

Nợ TK 642 - Chi phí quản lý doanh nghiệp (số tổn thất còn lại từ việc bán khoản nợ phải thu)

Có các TK 131, 138,...

Việc hoàn nhập các khoản dự phòng đã trích lập đối với các khoản nợ phải thu khó đòi có thể được ghi nhận ngay cho từng giao dịch tại thời điểm bán khoản phải thu hoặc khi xác định số trích lập dự phòng nợ phải thu khó đòi vào cuối mỗi kỳ kế toán nhưng phải nhất quán theo quy định của chuẩn mực kế toán Việt Nam.

3.4. Phương pháp kế toán dự phòng giảm giá hàng tồn kho

a) Tại thời điểm kết thúc kỳ kế toán, nếu giá trị thuần có thể thực hiện được thấp hơn so với giá gốc của hàng tồn kho, doanh nghiệp phải thực hiện trích lập dự phòng giảm giá hàng tồn kho trong kỳ, ghi:

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán

Có TK 229 - Dự phòng tổn thất tài sản (2294).

b) Tại thời điểm kết thúc các kỳ kế toán sau:

- Nếu số dự phòng giảm giá hàng tồn kho phải trích lập kỳ này lớn hơn số dự phòng đã trích lập từ kỳ trước, doanh nghiệp trích lập bổ sung phần chênh lệch, ghi:

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán

Có TK 229 - Dự phòng tổn thất tài sản (2294).

- Nếu số dự phòng giảm giá hàng tồn kho phải trích lập kỳ này nhỏ hơn số dự phòng đã trích lập từ các kỳ trước, doanh nghiệp hoàn nhập phần chênh lệch, ghi:

Nợ TK 229 - Dự phòng tổn thất tài sản (2294)

Có TK 632 - Giá vốn hàng bán.

c) Kế toán xử lý khoản dự phòng giảm giá hàng tồn kho đối với vật tư, hàng hóa bị hủy bỏ do hết hạn sử dụng, mất phẩm chất, hư hỏng, không còn giá trị sử dụng, ghi:

Nợ TK 229 - Dự phòng tổn thất tài sản (số được bù đắp bằng dự phòng)

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán (nếu số tổn thất cao hơn số đã lập dự phòng)

Có các TK 152, 153, 155, 156,...

Việc hoàn nhập các khoản dự phòng đã trích lập đối với hàng tồn kho có thể được ghi nhận ngay cho từng giao dịch tại thời điểm hàng tồn kho bị hủy bỏ hoặc khi xác định số trích lập dự phòng giảm giá hàng tồn kho vào cuối mỗi kỳ kế toán nhưng phải nhất quán theo quy định của chuẩn mực kế toán Việt Nam.

3.5. Phương pháp kế toán dự phòng tổn thất tài sản sinh học

a) Tại thời điểm kết thúc kỳ kế toán, nếu giá trị thuần có thể thực hiện được thấp hơn so với giá gốc của tài sản sinh học, doanh nghiệp phải thực hiện trích lập dự phòng tổn thất tài sản sinh học trong kỳ, ghi:

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán

Có TK 229 - Dự phòng tổn thất tài sản (2295).

b) Tại thời điểm kết thúc các kỳ kế toán sau:

- Nếu số dự phòng tài sản sinh học phải trích lập kỳ này lớn hơn số dự phòng đã trích lập từ kỳ trước, doanh nghiệp trích lập bổ sung phần chênh lệch, ghi:

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán

Có TK 229 - Dự phòng tổn thất tài sản (2295).

- Nếu số dự phòng tài sản sinh học phải trích lập kỳ này nhỏ hơn số dự phòng đã trích lập từ các kỳ trước, doanh nghiệp hoàn nhập phần chênh lệch, ghi:

Nợ TK 229 - Dự phòng tổn thất tài sản (2295)

Có TK 632 - Giá vốn hàng bán.

c) Trường hợp doanh nghiệp bị tổn thất tài sản sinh học do thiên tai, lũ lụt,..., căn cứ vào giá trị tài sản sinh học bị tổn thất, ghi:

Nợ TK 229 - Dự phòng tổn thất tài sản (số được bù đắp bằng dự phòng)

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán (nếu số tổn thất cao hơn số đã lập dự phòng)

Có TK 215- Tài sản sinh học

TÀI KHOẢN 241 - XÂY DỰNG CƠ BẢN DỞ DANG

1. Nguyên tắc kế toán

a) Tài khoản này chỉ dùng ở đơn vị không thành lập ban quản lý dự án để phản ánh chi phí thực hiện các dự án đầu tư XDCB (bao gồm mua sắm mới TSCĐ; xây dựng cơ bản TSCĐ mới; sửa chữa, bảo dưỡng định kỳ; nâng cấp, cải tạo TSCĐ để làm tăng năng lực hoặc kéo dài thời gian sử dụng, tăng lợi ích kinh tế của TSCĐ) và tình hình quyết toán chi phí đầu tư XDCB ở các doanh nghiệp.

Công tác đầu tư XDCB và sửa chữa, bảo dưỡng định kỳ hoặc nâng cấp, cải tạo TSCĐ của doanh nghiệp có thể được thực hiện theo phương thức giao thầu hoặc tự làm. Ở các doanh nghiệp tiến hành đầu tư XDCB theo phương thức tự làm thì tài khoản này phản ánh cả chi phí phát sinh trong quá trình xây lắp, sửa chữa.

b) Chi phí thực hiện các dự án đầu tư XDCB là toàn bộ chi phí cần thiết để xây dựng mới hoặc sửa chữa, nâng cấp, cải tạo, mở rộng hay trang bị lại kỹ thuật công trình. Việc xác định nội dung chi phí đầu tư XDCB được thực hiện theo quy định của pháp luật về quản lý chi phí đầu tư xây dựng hiện hành. Chỉ những chi phí liên quan trực tiếp đến hoạt động đầu tư XDCB TSCĐ, BĐSĐT (là những chi phí cần thiết và không thể tránh được khi thực hiện hoạt động đầu tư XDCB) và quá trình đầu tư xây dựng tài sản dở dang không bị gián đoạn một cách bất thường do chậm triển khai hoặc chậm tiến độ so với thời gian xây dựng dự kiến,... mới được vốn hóa vào giá trị của TSCĐ, BĐSĐT.

Đối với chi phí đi vay liên quan trực tiếp đến khoản vay (ngoài lãi vay phải trả), như chi phí thẩm định, kiểm toán, lập hồ sơ vay vốn, chi phí thu xếp khoản vay,... được hạch toán vào chi phí tài chính, trừ trường hợp các chi phí đi vay này phát sinh từ khoản vay riêng cho mục đích đầu tư, xây dựng hoặc sản xuất tài sản dở dang nếu thỏa mãn điều kiện quy định tại Chuẩn mực kế toán Việt Nam số 16 - Chi phí đi vay thì được vốn hóa. Trường hợp đi vay để đầu tư vào công ty con, công ty liên doanh, liên kết,... thì chi phí đi vay không được vốn hóa.

Tài khoản 241 được mở chi tiết theo từng công trình, hạng mục công trình. Mỗi hạng mục công trình phải được hạch toán chi tiết từng nội dung chi phí đầu tư XDCB và được theo dõi lũy kế kể từ khi khởi công đến khi công trình, hạng mục công trình hoàn thành ở trạng thái có khả năng hoạt động theo cách thức dự định của doanh nghiệp và được nghiệm thu.

Trường hợp công trình, hạng mục công trình mà doanh nghiệp đang đầu tư xây dựng hoặc hợp tác kinh doanh để đầu tư xây dựng nhưng không thể tiếp tục triển

khai được dự án thì doanh nghiệp phải căn cứ vào tình hình thực tiễn để đánh giá khả năng thu hồi của các khoản chi phí đầu tư XDCB đã bỏ ra, phần chênh lệch nếu có sẽ được hạch toán vào kết quả SXKD của doanh nghiệp trong kỳ.

c) Khi đầu tư XDCB, các chi phí xây lắp, chi phí thiết bị thường tính trực tiếp cho từng công trình, hạng mục công trình; Các chi phí quản lý dự án và chi phí khác thường được chi chung. Doanh nghiệp phải tiến hành tính toán, phân bổ chi phí quản lý dự án và chi phí khác cho từng công trình, hạng mục công trình theo nguyên tắc:

- Nếu xác định được riêng các chi phí quản lý dự án và chi phí khác liên quan trực tiếp đến từng công trình, hạng mục công trình thì tính trực tiếp cho công trình, hạng mục công trình đó;

- Các chi phí quản lý dự án và chi phí khác chi chung có liên quan đến nhiều công trình, hạng mục công trình mà không tính trực tiếp được cho từng công trình, hạng mục công trình thì đơn vị được phân bổ theo những tiêu thức phù hợp nhất với từng công trình, hạng mục công trình.

d) Trường hợp dự án đã hoàn thành đưa vào trạng thái có khả năng hoạt động theo cách thức dự định của doanh nghiệp nhưng quyết toán dự án chưa được duyệt thì doanh nghiệp ghi tăng nguyên giá TSCĐ theo giá tạm tính (giá tạm tính phải căn cứ vào chi phí thực tế đã phát sinh, chi phí ước tính chắc chắn sẽ phải bỏ ra để có được TSCĐ) để trích khấu hao TSCĐ, nhưng sau đó phải điều chỉnh theo giá quyết toán được phê duyệt.

đ) Chi phí sửa chữa, bảo dưỡng thường xuyên cho TSCĐ hoạt động bình thường được hạch toán trực tiếp vào chi phí sản xuất, kinh doanh trong kỳ của bộ phận sử dụng TSCĐ. Đối với các TSCĐ theo yêu cầu kỹ thuật phải sửa chữa, bảo dưỡng định kỳ, doanh nghiệp được trích trước chi phí sửa chữa, bảo dưỡng (nếu có nghĩa vụ) hoặc tính chi phí sửa chữa, bảo dưỡng phát sinh vào chi phí chờ phân bổ và định kỳ phân bổ vào chi phí sản xuất, kinh doanh của bộ phận sử dụng TSCĐ. Đối với các chi phí phát sinh sau ghi nhận ban đầu liên quan đến nâng cấp, cải tạo làm tăng năng lực hoặc kéo dài thời gian sử dụng của TSCĐ thì được hạch toán tăng nguyên giá TSCĐ.

e) Doanh nghiệp xây dựng bất động sản sử dụng tài khoản này để tập hợp chi phí xây dựng TSCĐ hoặc BĐSĐT. Trường hợp bất động sản xây dựng sử dụng cho

nhiều mục đích (làm văn phòng, cho thuê hoặc để bán, ví dụ như tòa nhà hỗn hợp) thì doanh nghiệp vẫn tập hợp chi phí phát sinh liên quan trực tiếp tới việc đầu tư xây dựng trên Tài khoản 241 - Xây dựng cơ bản dở dang. Khi công trình, dự án hoàn thành bàn giao đưa vào sử dụng, doanh nghiệp căn cứ cách thức sử dụng tài sản trong thực tế để kết chuyển chi phí đầu tư xây dựng phù hợp với bản chất của từng loại tài sản.

g) Trong giai đoạn đầu tư xây dựng để hình thành TSCĐ hoặc BĐSĐT, doanh nghiệp không được vốn hóa các khoản chênh lệch tỷ giá hối đoái vào giá trị tài sản dở dang.

h) Trường hợp dự án đầu tư bị hủy bỏ hoặc tổn thất, doanh nghiệp phải tiến hành thanh lý và thu hồi các chi phí đã phát sinh của dự án. Phần chênh lệch giữa chi phí đầu tư thực tế phát sinh và số thu từ việc thanh lý được ghi nhận vào chi phí khác hoặc xác định trách nhiệm bồi thường của tổ chức, cá nhân để thu hồi.

i) Đối với cây lâu năm cho sản phẩm định kỳ thỏa mãn là TSCĐ (chè, cà phê, cao su, hồ tiêu, cây ăn quả,...) thì các chi phí khai hoang, làm đất, gieo trồng, chăm sóc cây,... trong thời kỳ XDCB (trước giai đoạn trưởng thành, bắt đầu cho sản phẩm bói) được phản ánh vào Tài khoản 241 - Xây dựng cơ bản dở dang. Khi cây lâu năm cho sản phẩm định kỳ trưởng thành và bắt đầu cho sản phẩm thì doanh nghiệp kết chuyển từ Tài khoản 241 - Xây dựng cơ bản dở dang sang Tài khoản 211 - TSCĐ hữu hình.

Tài khoản 241 - Xây dựng cơ bản dở dang, có 4 tài khoản cấp 2:

- Tài khoản 2411 - Mua sắm TSCĐ: Phản ánh chi phí mua sắm TSCĐ và tình hình quyết toán chi phí mua sắm TSCĐ trong trường hợp phải qua lắp đặt, chạy thử trước khi đưa vào sử dụng (kể cả mua TSCĐ mới hoặc đã qua sử dụng). Nếu mua sắm TSCĐ về phải đầu tư, trang bị thêm mới sử dụng được thì mọi chi phí mua sắm, trang bị thêm cũng được phản ánh vào tài khoản này.

- Tài khoản 2412 - Xây dựng cơ bản: Phản ánh chi phí đầu tư XDCB và tình hình quyết toán vốn đầu tư XDCB. Tài khoản này được mở chi tiết cho từng công trình, hạng mục công trình (theo từng đối tượng tài sản hình thành qua đầu tư) và đối với mỗi đối tượng tài sản phải theo dõi chi tiết từng nội dung chi phí đầu tư XDCB.

- Tài khoản 2413 - Sửa chữa, bảo dưỡng định kỳ TSCĐ: Phản ánh chi phí sửa chữa, bảo dưỡng định kỳ TSCĐ và tình hình quyết toán chi phí sửa chữa, bảo dưỡng định kỳ TSCĐ. Trường hợp sửa chữa thường xuyên TSCĐ thì không hạch toán vào tài khoản này mà hạch toán ngay vào chi phí sản xuất, kinh doanh trong kỳ.

- Tài khoản 2414 - Nâng cấp, cải tạo TSCĐ: Phản ánh chi phí nâng cấp, cải tạo TSCĐ và tình hình quyết toán chi phí nâng cấp, cải tạo TSCĐ.

2. Kết cấu và nội dung phản ánh của Tài khoản 241 - Xây dựng cơ bản dở dang

Bên Nợ:

- Chi phí mua sắm TSCĐ và BĐSĐT (trường hợp cần có giai đoạn đầu tư xây dựng hoặc lắp đặt, chạy thử);

- Chi phí đầu tư XDCB TSCĐ hoặc BĐSĐT;

- Chi phí nâng cấp, cải tạo TSCĐ;

- Chi phí sửa chữa, bảo dưỡng định kỳ TSCĐ.

Bên Có:

- Giá trị TSCĐ hoặc BĐSĐT hình thành qua mua sắm, đầu tư XDCB đã hoàn thành đưa vào trạng thái có khả năng hoạt động theo cách thức dự định của doanh nghiệp;

- Giá trị công trình nâng cấp, cải tạo TSCĐ hoặc BĐSĐT hoàn thành, kết chuyển khi quyết toán được duyệt;

- Quyết toán chi phí sửa chữa, bảo dưỡng định kỳ TSCĐ khi TSCĐ hoàn thành, bàn giao đưa vào sử dụng;

- Giá trị công trình bị loại bỏ và các khoản chi phí duyệt bỏ khác kết chuyển khi quyết toán được duyệt;

Số dư Nợ:

- Chi phí mua sắm, đầu tư xây dựng, sửa chữa, bảo dưỡng định kỳ và nâng cấp cải tạo TSCĐ dở dang tại thời điểm kết thúc kỳ kế toán;

- Giá trị đầu tư xây dựng BĐSĐT còn dở dang tại thời điểm kết thúc kỳ kế toán;

- Giá trị công trình xây dựng và sửa chữa, bảo dưỡng định kỳ và nâng cấp, cải tạo TSCĐ đã hoàn thành nhưng chưa bàn giao đưa vào sử dụng hoặc quyết toán chưa được duyệt tại thời điểm kết thúc kỳ kế toán.

3. Phương pháp kế toán một số giao dịch kinh tế chủ yếu

3.1. Kế toán mua sắm TSCĐ phải qua lắp đặt, chạy thử

a) Trường hợp phát sinh chi phí chạy thử không thu được sản phẩm, căn cứ vào chứng từ kế toán có liên quan đến mua TSCĐ, ghi:

Nợ TK 241 - Xây dựng cơ bản dở dang

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

Có các TK 111, 112,...

- Khi phát sinh chi phí sản xuất thử, doanh nghiệp tập hợp vào TK 241 để tính nguyên giá TSCĐ, căn cứ vào chứng từ kế toán có liên quan, ghi:

Nợ TK 241 - Xây dựng cơ bản dở dang

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

Có các TK 111, 112,...

b) Trường hợp chi phí chạy thử có thu được sản phẩm, phế liệu chạy thử:

- Khi phát sinh chi phí chạy thử có tạo ra sản phẩm chạy thử, doanh nghiệp tập hợp toàn bộ chi phí chạy thử vào chi phí sản xuất, kinh doanh dở dang để tính giá thành của sản phẩm chạy thử, ghi:

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

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

Có các TK 111, 112, 152, 331,...

- Khi nhập kho sản phẩm chạy thử, ghi:

Nợ TK 155 - sản phẩm

Có TK 154 - Chi phí sản xuất, kinh doanh dở dang.

- Khi bán sản phẩm chạy thử:

+ Phản ánh doanh thu bán sản phẩm chạy thử:

Nợ các TK 111, 112,...

Có các TK 154, 155

Có TK 3331 - Thuế GTGT phải nộp (nếu có)

- Kết chuyển phần chênh lệch giữa chi phí sản xuất thử và số thu từ việc bán sản phẩm sản xuất thử:

+ Trường hợp chi phí sản xuất thử cao hơn số thu từ việc bán sản phẩm sản xuất thử, doanh nghiệp kết chuyển phần chênh lệch để ghi tăng chi phí đầu tư XDCB dở dang, ghi:

Nợ TK 241 - Xây dựng cơ bản dở dang

Có TK 154 - Chi phí sản xuất, kinh doanh dở dang.

+ Trường hợp chi phí sản xuất thử nhỏ hơn số thu từ việc bán sản phẩm sản xuất thử, doanh nghiệp kết chuyển phần chênh lệch để ghi giảm chi phí đầu tư XDCB dở dang, ghi:

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

Có TK 241 - Xây dựng cơ bản dở dang.

c) Khi hoạt động chạy thử hoàn thành, bàn giao đưa TSCĐ vào trạng thái có khả năng hoạt động theo cách thức dự định của doanh nghiệp, ghi:

Nợ TK 211 - TSCĐ hữu hình

Có TK 241 - Xây dựng cơ bản dở dang.

3.2. Kế toán chi phí đầu tư XDCB

3.2.1. Trường hợp ứng trước tiền cho nhà thầu XDCB, sửa chữa, bảo dưỡng định kỳ hoặc nâng cấp, cải tạo TSCĐ, căn cứ vào các chứng từ liên quan:

- Ghi nhận số tiền ứng trước cho nhà thầu theo hợp đồng, ghi

Nợ TK 331 - Phải trả cho người bán

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

Có các TK 111, 112,...

- Khi nhận khối lượng XDCB, sửa chữa, bảo dưỡng định kỳ hoặc nâng cấp, cải tạo TSCĐ hoàn thành từ bên nhận thầu, căn cứ vào các chứng từ liên quan, ghi:

Nợ TK 241 - XDCB dở dang (2412, 2413, 2414)

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

Có TK 331 - Phải trả cho người bán.

3.2.2. Nhận khối lượng XDCB, khối lượng sửa chữa, bảo dưỡng định kỳ hoặc nâng cấp, cải tạo TSCĐ hoàn thành do bên nhận thầu bàn giao hoặc khi phát sinh chi phí đầu tư xây dựng theo phương thức tự làm, căn cứ vào chứng từ liên quan, ghi:

Nợ TK 241 - XDCB dở dang (2412, 2413, 2414)

Nợ TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ (1332) (nếu có)

Có các TK 111, 112, 331, 335,...

3.2.3. Khi mua thiết bị đầu tư XDCB, căn cứ hóa đơn, phiếu nhập kho, ghi:

Nợ TK 152 - Nguyên liệu, vật liệu

Nợ TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ (1332) (nếu có)

Có TK 331 - Phải trả cho người bán (tổng giá thanh toán).

Trường hợp chuyển thẳng thiết bị không cần lắp đến địa điểm thi công giao cho bên nhận thầu, ghi:

Nợ TK 241 - XDCB dở dang

Nợ TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ (1332) (nếu có)

Có TK 331 - Phải trả cho người bán

Có TK 151 - Hàng mua đang đi đường.

3.2.4. Trả tiền cho người nhận thầu, người cung cấp vật tư, hàng hóa, dịch vụ có liên quan đến đầu tư XDCB, ghi:

Nợ TK 331 - Phải trả cho người bán

Có các TK 111, 112,...

3.2.5. Xuất thiết bị đầu tư XDCB giao cho bên nhận thầu:

a) Đối với thiết bị không cần lắp đặt, ghi:

Nợ TK 241 - XDCB dở dang

Có TK 152 - Nguyên liệu, vật liệu.

b) Đối với thiết bị cần lắp đặt:

- Khi xuất thiết bị giao cho bên nhận thầu, doanh nghiệp chỉ theo dõi chi tiết thiết bị đưa đi lắp đặt.

- Khi có khối lượng lắp đặt hoàn thành của bên nhận thầu bàn giao, được nghiệm thu, chấp nhận thanh toán thì giá trị thiết bị đưa đi lắp mới được tính vào chi phí đầu tư XDCB, ghi:

Nợ TK 241 - XDCB dở dang (2412)

Có TK 152 - Nguyên liệu, vật liệu.

3.2.6. Khi phát sinh các chi phí đi vay (bao gồm lãi tiền vay và các chi phí để có được khoản vay) nếu được vốn hóa theo quy định, chi phí đấu thầu, (sau khi bù trừ với số tiền thu từ việc bán hồ sơ thầu), chi phí tháo dỡ hoàn trả mặt bằng (sau khi bù trừ với số phế liệu có thể thu hồi)... ghi:

Nợ TK 241 - XDCB dở dang (2412)

Nợ TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ (1332) (nếu có)

Có các TK 111, 112, 331, 335, 3411, 343...

Số tiền bán hồ sơ thầu sau khi bù trừ với chi phí đấu thầu, nếu còn thừa được kế toán giảm chi phí đầu tư xây dựng (ghi vào bên Có TK 241).

3.2.7. Khoản tiền phạt nhà thầu thu được nếu bản chất làm giảm số phải thanh toán cho nhà thầu, ghi:

Nợ các TK 112, 331

Có TK 241 - XDCB dở dang.

3.2.8. Khi công trình, hạng mục công trình hoàn thành, việc nghiệm thu công trình hoặc hạng mục công trình đã được thực hiện xong, tài sản được bàn giao và đưa

TSCĐ vào trạng thái có khả năng hoạt động theo cách thức dự định của doanh nghiệp:

+ Nếu quyết toán được duyệt ngay thì căn cứ vào giá trị tài sản hình thành qua đầu tư được duyệt để ghi sổ.

+ Nếu quyết toán chưa được phê duyệt thì ghi tăng giá trị của tài sản hình thành qua đầu tư theo giá tạm tính (giá tạm tính là chi phí thực tế đã bỏ ra để có được tài sản, căn cứ vào TK 241 để xác định giá tạm tính).

Cà 2 trường hợp đều ghi như sau:

Nợ các TK 211, 213, 217

Có TK 241 - XDCB dở dang (giá được duyệt hoặc giá tạm tính).

- Trường hợp các khoản chi XDCB nhưng không được cấp có thẩm quyền phê duyệt phải thu hồi, ghi:

Nợ TK 138 - Phải thu khác

Có TK 241 -XDCB dở dang

- Trường hợp công trình đã hoàn thành, nhưng chưa nghiệm thu và làm thủ tục bàn giao tài sản để đưa vào sử dụng, đang chờ lập hoặc duyệt quyết toán thì doanh nghiệp phải mở sổ chi tiết Tài khoản 241 - XDCB dở dang theo dõi riêng công trình hoàn thành chờ bàn giao và duyệt quyết toán.

3.2.9. Khi quyết toán vốn đầu tư XDCB hoàn thành được duyệt thì doanh nghiệp điều chỉnh lại giá tạm tính theo giá trị tài sản được duyệt, ghi:

- Nếu giá trị tài sản hình thành qua đầu tư XDCB được duyệt có giá trị thấp hơn giá tạm tính:

Nợ TK 138 - Phải thu khác (nếu cấp có thẩm quyền quyết định chi phí không được duyệt bỏ phải thu hồi)

Có các TK 211, 213, 217,...

- Trường hợp giá trị tài sản hình thành qua đầu tư XDCB được duyệt có giá trị cao hơn giá tạm tính hoặc cao hơn chi phí đầu tư xây dựng cơ bản (nếu có theo quy

định của pháp luật), căn cứ vào quyết định của cấp có thẩm quyền về việc xử lý phần giá trị cao hơn, ghi:

Nợ các TK 211, 213, 217, 155,...

Có các TK liên quan.

- Nếu TSCĐ hình thành bằng quỹ phúc lợi và dùng vào mục đích phúc lợi, khi chủ đầu tư duyệt quyết toán vốn đầu tư, doanh nghiệp ghi tăng quỹ phúc lợi đã hình thành TSCĐ:

Nợ TK 3532 - Quỹ phúc lợi

Có TK 3533 - Quỹ phúc lợi đã hình thành TSCĐ.

3.2.10. Trường hợp dự án đầu tư bị hủy bỏ hoặc thu hồi, doanh nghiệp thanh lý dự án và thu hồi chi phí đầu tư. Phần chênh lệch giữa chi phí đầu tư và số thu từ việc thanh lý được phản ánh vào chi phí khác hoặc xác định trách nhiệm bồi thường của tổ chức, cá nhân theo quyết định xử lý của cấp có thẩm quyền, ghi:

Nợ các TK 111, 112 (Số thu từ việc thanh lý dự án)

Nợ TK 138 - Phải thu khác (Số tổ chức, cá nhân phải bồi thường)

Nợ TK 811 - Chi phí khác (Số được tính vào chi phí khác)

Có TK 241 - XDCB dở dang.

3.2.11. Trường hợp doanh nghiệp là chủ đầu tư có thành lập đơn vị phụ thuộc là các Ban quản lý dự án để thực hiện công tác kế toán hoạt động đầu tư XDCB:

a) Kế toán tại chủ đầu tư:

- Trường hợp nhận bàn giao công trình đã được quyết toán, chủ đầu tư ghi nhận giá trị công trình là giá đã được quyết toán, ghi:

Nợ các TK 211, 213, 217,...

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

Nợ các TK 111, 112, 152, 153

Có TK 136 - Phải thu nội bộ

Có các TK 331, 333,... (nhận nợ phải trả nếu có).

- Trường hợp nhận bàn giao công trình chưa được quyết toán, chủ đầu tư ghi nhận giá trị công trình là giá tạm tính. Khi quyết toán phải điều chỉnh giá trị công trình theo giá được quyết toán, ghi:

+ Nếu giá được quyết toán lớn hơn giá tạm tính, ghi:

Nợ các TK 211, 213, 217,...

Có các TK liên quan.

+ Nếu giá được quyết toán nhỏ hơn giá tạm tính, ghi:

Nợ các TK liên quan

Có các TK 211, 213, 217,...

b) Kế toán tại Ban quản lý dự án: Tùy theo đặc điểm hoạt động sản xuất kinh doanh và yêu cầu quản lý của doanh nghiệp để doanh nghiệp hướng dẫn công tác kế toán cho các Ban quản lý dự án trực thuộc doanh nghiệp cho phù hợp với nguyên tắc hướng dẫn tại Điều 7 Thông tư này, quy định của pháp luật đầu tư xây dựng và pháp luật khác có liên quan.

3.3. Kế toán sửa chữa, bảo dưỡng định kỳ TSCĐ

Công tác sửa chữa TSCĐ của doanh nghiệp cũng có thể tiến hành theo phương thức tự làm hoặc giao thầu.

a) Khi chi phí sửa chữa, bảo dưỡng định kỳ TSCĐ phát sinh được tập hợp vào bên Nợ Tài khoản 241 - XDCB dở dang (2413) và được chi tiết cho từng công trình, công việc sửa chữa TSCĐ. Căn cứ chứng từ phát sinh liên quan đến các khoản chi phí để hạch toán:

- Nếu thuế GTGT đầu vào được khấu trừ, ghi:

Nợ TK 241 - XDCB dở dang (2413) (giá mua chưa có thuế GTGT)

Nợ TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ (1332)

Có các TK 111, 112, 152, 214,... (tổng giá thanh toán).

- Nếu thuế GTGT đầu vào không được khấu trừ thì chi phí sửa chữa TSCĐ bao gồm cả thuế GTGT, ghi:

Nợ TK 241 - XDCB dở dang (2413) (tổng giá thanh toán)

Có các 111, 112, 152, 214, 334,... (tổng giá thanh toán).

b) Khi công trình, hạng mục công trình sửa chữa, bảo dưỡng định kỳ hoàn thành, bàn giao và đưa vào sử dụng:

- Kết chuyển chi phí sửa chữa, bảo dưỡng định kỳ vào chi phí chờ phân bổ, ghi:

Nợ TK 242 - Chi phí chờ phân bổ (chi phí sửa chữa, bảo dưỡng định kỳ được phân bổ dần)

Có TK 241 - XDCB dở dang (2413).

- Phân bổ dần vào chi phí sản xuất kinh doanh của bộ phận sử dụng:

Nợ các TK 623, 627, 641, 642,...

Có TK 242 - Chi phí chờ phân bổ

3.4. Kế toán nâng cấp, cải tạo TSCĐ

- Tập hợp chi phí nâng cấp, cải tạo TSCĐ, ghi:

Nợ TK 241 - XDCB dở dang (2414)

Có các TK 112, 331,...

- Kết chuyển tăng nguyên giá TSCĐ khi hoạt động cải tạo, nâng cấp TSCĐ hoàn thành, bàn giao đưa vào sử dụng:

+ Trường hợp khi nhận bàn giao, công trình đã được quyết toán ngay, ghi:

Nợ TK 211 - TSCĐ hữu hình

Có TK 241 - XDCB dở dang (2414).

+ Trường hợp nhận bàn giao công trình chưa được quyết toán, chủ đầu tư ghi nhận giá trị công trình là giá tạm tính, việc hạch toán kế toán tương tự như xây dựng cơ bản mới TSCĐ.

TÀI KHOẢN 242 - CHI PHÍ CHỜ PHÂN BỔ

1. Nguyên tắc kế toán

a) Tài khoản này dùng để phản ánh các chi phí thực tế đã phát sinh (bao gồm các chi phí đã trả tiền trước và các chi phí chưa trả tiền trước) nhưng có liên quan đến kết quả hoạt động SXKD của nhiều kỳ kế toán và việc phân bổ các khoản chi phí này vào chi phí SXKD của các kỳ kế toán sau.

b) Các nội dung được phản ánh là chi phí chờ phân bổ, bao gồm:

- Chi phí về thuê cơ sở hạ tầng, thuê hoạt động TSCĐ đã phát sinh (quyền sử dụng đất, nhà xưởng, kho bãi, văn phòng làm việc, cửa hàng và TSCĐ khác) phục vụ cho sản xuất, kinh doanh nhiều kỳ kế toán.

- Chi phí mua bảo hiểm (bảo hiểm cháy, nổ, bảo hiểm trách nhiệm dân sự chủ phương tiện vận tải, bảo hiểm thân xe, bảo hiểm tài sản,...) và các khoản chi mà doanh nghiệp đã trả một lần cho nhiều kỳ kế toán;

- Công cụ, dụng cụ, bao bì luân chuyển, đồ dùng cho thuê liên quan đến hoạt động kinh doanh trong nhiều kỳ kế toán;

- Chi phí sửa chữa, bảo dưỡng định kỳ TSCĐ liên quan đến hoạt động kinh doanh trong nhiều kỳ kế toán;

- Số chênh lệch giá bán nhỏ hơn giá trị còn lại của TSCĐ bán và thuê lại là thuê tài chính;

- Số chênh lệch giá bán nhỏ hơn giá trị hợp lý của TSCĐ bán và thuê lại là thuê hoạt động;

- Lợi thế thương mại phát sinh từ việc hợp nhất kinh doanh không hình thành công ty mẹ - công ty con (mua tài sản thuần), trừ trường hợp hợp nhất kinh doanh dưới sự kiểm soát chung;

- Các khoản chi phí chờ phân bổ khác không thỏa mãn điều kiện là TSCĐ, ví dụ như các chi phí khác phát sinh liên quan đến nhiều kỳ, tiền đọc tài liệu khai thác tài nguyên, khoáng sản,...

c) Việc tính và phân bổ chi phí chờ phân bổ vào chi phí SXKD từng kỳ doanh nghiệp phải căn cứ vào tính chất, mức độ từng loại chi phí để lựa chọn phương pháp và tiêu thức phân bổ cho phù hợp. Ví dụ, đối với chi phí sửa chữa, bảo dưỡng định kỳ TSCĐ liên quan đến nhiều kỳ kế toán thì thời gian phân bổ dự kiến có thể tính từ khi TSCĐ được sửa chữa bảo dưỡng hoàn thành, đưa vào sử dụng cho đến

lần cần sửa chữa, bảo dưỡng định kỳ sau hoặc đối với công cụ, dụng cụ, bao bì luân chuyển, đồ dùng cho thuê liên quan đến hoạt động kinh doanh trong nhiều kỳ kế toán thì thời gian phân bổ có thể là thời gian dự kiến sử dụng hữu ích của công cụ dụng cụ, bao bì luân chuyển hoặc đồ dùng cho thuê,...

d) Doanh nghiệp phải theo dõi chi tiết từng khoản chi phí chờ phân bổ theo từng kỳ hạn, số đã phát sinh, số đã phân bổ vào các đối tượng chịu chi phí của từng kỳ kế toán và số còn lại chưa phân bổ vào chi phí.

2. Kết cấu và nội dung phản ánh của Tài khoản 242 - Chi phí chờ phân bổ

Bên Nợ:

Các khoản chi phí chờ phân bổ phát sinh trong kỳ.

Bên Có:

Các khoản chi phí chờ phân bổ đã tính vào chi phí sản xuất, kinh doanh trong kỳ.

Số dư bên Nợ:

Các khoản chi phí chờ phân bổ chưa tính vào chi phí sản xuất, kinh doanh trong kỳ tại thời điểm kết thúc kỳ kế toán.

3. Phương pháp kế toán một số giao dịch kinh tế chủ yếu

a) Khi phát sinh các khoản chi phí phải phân bổ dần vào chi phí SXKD của nhiều kỳ, căn cứ vào chứng từ kế toán có liên quan, ghi:

Nợ TK 242 - Chi phí chờ phân bổ

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

Có các TK 111, 112, 153, 331, 334, 338,...

Định kỳ tiến hành phân bổ chi phí chờ phân bổ vào chi phí SXKD của từng kỳ, ghi:

Nợ các TK 623, 627, 635, 641, 642,...

Có TK 242 - Chi phí chờ phân bổ.

b) Khi trả trước tiền thuê TSCĐ, thuê cơ sở hạ tầng theo phương thức thuê hoạt động và phục vụ hoạt động kinh doanh cho nhiều kỳ, ghi:

Nợ TK 242 - Chi phí chờ phân bổ

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

Có các TK 111, 112,...

c) Xuất dùng công cụ, dụng cụ, bao bì luân chuyển, đồ dùng cho thuê liên quan đến hoạt động sản xuất, kinh doanh trong nhiều kỳ, ghi:

- Khi xuất dùng hoặc cho thuê, ghi:

Nợ TK 242 - Chi phí chờ phân bổ

Có TK 153 - Công cụ, dụng cụ.

- Định kỳ, tiến hành phân bổ giá trị công cụ, dụng cụ, bao bì luân chuyển, đồ dùng cho thuê đã xuất kho theo tiêu thức hợp lý tùy theo đặc điểm hoạt động sản xuất kinh doanh và yêu cầu quản lý của doanh nghiệp, ví dụ thời gian sử dụng hoặc mức độ, khối lượng sản phẩm, dịch vụ mà công cụ, dụng cụ, bao bì luân chuyển, đồ dùng cho thuê tham gia vào hoạt động sản xuất, kinh doanh trong từng kỳ kế toán,... Khi phân bổ, ghi:

Nợ các TK 623, 627, 641, 642,...

Có TK 242 - Chi phí chờ phân bổ.

d) Trường hợp chi phí sửa chữa, bảo dưỡng định kỳ TSCĐ liên quan nhiều kỳ kế toán, khi công việc sửa chữa, bảo dưỡng định kỳ hoàn thành:

- Kết chuyển chi phí sửa chữa, bảo dưỡng định kỳ TSCĐ vào tài khoản chi phí chờ phân bổ, ghi:

Nợ TK 242 - Chi phí chờ phân bổ.

Có TK 241 - XDCB dở dang (2413).

- Định kỳ, tính và phân bổ chi phí sửa chữa, bảo dưỡng định kỳ TSCĐ vào chi phí sản xuất, kinh doanh trong từng kỳ, ghi:

Nợ các TK 623, 627, 641, 642,...

Có TK 242 - Chi phí chờ phân bổ.

đ) Lợi thế thương mại phát sinh tại ngày mua đối với trường hợp hợp nhất kinh doanh không dẫn đến quan hệ công ty mẹ - công ty con (mua một hoạt động kinh doanh), trừ trường hợp hợp nhất kinh doanh dưới sự kiểm soát chung theo quy định:

- Nếu việc mua, bán khi hợp nhất kinh doanh được bên mua thanh toán bằng tiền, hoặc các khoản tương đương tiền, ghi:

Nợ các TK 131, 138, 152, 153, 155, 156, 211, 213, 217.... (theo giá trị hợp lý của các tài sản đã mua)

Nợ TK 242 - Chi phí chờ phân bổ (chi tiết lợi thế thương mại)

Có các TK 331, 3411, ... (theo giá trị hợp lý của các khoản nợ phải trả và nợ tiềm tàng phải gánh chịu)

Có các TK 111, 112, 121 (số tiền hoặc các khoản tương đương tiền bên mua đã thanh toán).

- Nếu việc mua, bán khi hợp nhất kinh doanh được thực hiện bằng việc bên mua phát hành cổ phiếu, ghi:

Nợ các TK 131, 138, 152, 153, 155, 156, 211, 213, 217,... (theo giá trị hợp lý của các tài sản đã mua)

Nợ TK 242 - Chi phí chờ phân bổ (chi tiết lợi thế thương mại)

Nợ TK 4112 - Thặng dư vốn (giá phát hành nhỏ hơn mệnh giá) (nếu có)

Có TK 4111 - Vốn góp của chủ sở hữu (theo mệnh giá)

Có các TK 331, 3411... (theo giá trị hợp lý của các khoản nợ phải trả và nợ tiềm tàng phải gánh chịu)

Có TK 4112 - Thặng dư vốn (giá phát hành lớn hơn mệnh giá) (nếu có).

TÀI KHOẢN 243 - TÀI SẢN THUẾ THU NHẬP HOÃN LẠI

1. Nguyên tắc kế toán

a) Tài khoản này dùng để phản ánh giá trị hiện có và tình hình biến động tăng, giảm của tài sản thuế thu nhập hoãn lại.

Tài sản thuế thu nhập hoãn lại	=	Chênh lệch tạm thời được khấu trừ	+	Giá trị được khấu trừ chuyển sang năm sau của các khoản lỗ tính thuế và ưu đãi thuế chưa sử dụng	x	Thuế suất thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành (%)

Trường hợp tại thời điểm ghi nhận tài sản thuế thu nhập hoãn lại đã biết trước có sự thay đổi về thuế suất thuế TNDN trong tương lai, nếu việc hoàn nhập tài sản thuế thu nhập hoãn lại nằm trong thời gian thuế suất mới đã có hiệu lực thì thuế suất áp dụng để ghi nhận tài sản thuế được tính theo thuế suất mới.

b) Cơ sở tính thuế của tài sản hoặc nợ phải trả và Chênh lệch tạm thời:

- Cơ sở tính thuế của tài sản là giá trị sẽ được trừ khỏi thu nhập chịu thuế khi thu hồi giá trị ghi sổ của tài sản. Nếu thu nhập không phải chịu thuế thì cơ sở tính thuế của tài sản bằng giá trị ghi sổ của tài sản đó. Cơ sở tính thuế thu nhập của nợ phải trả là giá trị ghi sổ của nó trừ (-) giá trị sẽ được khấu trừ vào thu nhập chịu thuế khi thanh toán nợ phải trả trong các kỳ tương lai. Đối với doanh thu nhận trước, cơ sở tính thuế là giá trị ghi sổ của nó, trừ (-) phần giá trị của doanh thu không phải chịu thuế trong tương lai.

- Chênh lệch tạm thời là khoản chênh lệch giữa giá trị ghi sổ của tài sản hoặc nợ phải trả trong Báo cáo tình hình tài chính và cơ sở tính thuế của tài sản hoặc nợ phải trả đó. Chênh lệch tạm thời gồm 2 loại: Chênh lệch tạm thời được khấu trừ và chênh lệch tạm thời chịu thuế. Chênh lệch tạm thời được khấu trừ là các khoản chênh lệch tạm thời làm phát sinh các khoản được khấu trừ khi xác định thu nhập chịu thuế trong tương lai khi giá trị ghi sổ của các khoản mục tài sản được thu hồi hoặc nợ phải trả được thanh toán.

+ Chênh lệch tạm thời về thời gian chỉ là một trong các trường hợp chênh lệch tạm thời, ví dụ chênh lệch tạm thời về thời gian của chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp nộp bổ sung vào ngân sách nhà nước theo quy định về thuế tối thiểu toàn cầu (nếu có) giữa kỳ phát sinh với kỳ kê khai hoặc các trường hợp khác mà lợi nhuận kế toán được ghi nhận trong kỳ này nhưng thu nhập chịu thuế được tính trong kỳ khác.

+ Các khoản chênh lệch tạm thời giữa giá trị ghi sổ của tài sản hoặc nợ phải trả so với cơ sở tính thuế của tài sản hoặc nợ phải trả đó có thể không phải là chênh lệch

tạm thời về mặt thời gian, ví dụ: Khi đánh giá lại một tài sản thì giá trị ghi sổ của tài sản thay đổi nhưng nếu cơ sở tính thuế không thay đổi thì phát sinh chênh lệch tạm thời. Tuy nhiên thời gian thu hồi giá trị ghi sổ và cơ sở tính thuế không thay đổi nên chênh lệch tạm thời này không phải là chênh lệch tạm thời về thời gian.

+ Kế toán không tiếp tục sử dụng khái niệm "Chênh lệch vĩnh viễn" để phân biệt với chênh lệch tạm thời khi xác định thuế thu nhập hoãn lại do thời gian thu hồi tài sản hoặc thanh toán nợ phải trả cũng như thời gian để khấu trừ tài sản và nợ phải trả đó vào thu nhập chịu thuế là hữu hạn.

c) Nếu doanh nghiệp dự tính chắc chắn có được lợi nhuận tính thuế thu nhập trong tương lai để sử dụng các khoản chênh lệch tạm thời được khấu trừ, các khoản lỗ tính thuế và ưu đãi thuế chưa sử dụng, doanh nghiệp được ghi nhận tài sản thuế thu nhập hoãn lại đối với:

- Tất cả các khoản chênh lệch tạm thời được khấu trừ (ngoại trừ chênh lệch tạm thời phát sinh từ việc ghi nhận ban đầu của tài sản hoặc nợ phải trả từ một giao dịch mà không phải là giao dịch hợp nhất kinh doanh; và không có ảnh hưởng đến cả lợi nhuận kế toán và thu nhập chịu thuế (hoặc lỗ tính thuế) tại thời điểm giao dịch).

- Giá trị còn được khấu trừ của khoản lỗ tính thuế và ưu đãi về thuế chưa sử dụng chuyển sang năm sau.

d) Cuối năm, doanh nghiệp phải lập "Bảng xác định chênh lệch tạm thời được khấu trừ", "Bảng theo dõi chênh lệch tạm thời được khấu trừ chưa sử dụng", giá trị được khấu trừ chuyển sang năm sau của các khoản lỗ tính thuế và ưu đãi thuế chưa sử dụng làm căn cứ lập "Bảng xác định tài sản thuế thu nhập hoãn lại" để xác định giá trị tài sản thuế thu nhập hoãn lại được ghi nhận hoặc hoàn nhập trong năm.

đ) Việc ghi nhận tài sản thuế thu nhập hoãn lại trong năm được thực hiện theo nguyên tắc bù trừ giữa tài sản thuế thu nhập hoãn lại phát sinh trong năm nay với tài sản thuế thu nhập doanh nghiệp đã ghi nhận từ các năm trước nhưng năm nay được hoàn nhập lại, theo nguyên tắc:

- Nếu tài sản thuế thu nhập hoãn lại phát sinh trong năm lớn hơn tài sản thuế thu nhập hoãn lại được hoàn nhập trong năm thì số chênh lệch được ghi nhận là tài sản thuế thu nhập hoãn lại và ghi giảm chi phí thuế thu nhập hoãn lại.

- Nếu tài sản thuế thu nhập hoãn lại phát sinh trong năm nhỏ hơn tài sản thuế thu nhập hoãn lại được hoàn nhập trong năm thì số chênh lệch được ghi giảm tài sản thuế thu nhập hoãn lại và ghi tăng chi phí thuế thu nhập hoãn lại.

e) Doanh nghiệp phải hoàn nhập tài sản thuế thu nhập hoãn lại khi các khoản chênh lệch tạm thời được khấu trừ không còn ảnh hưởng tới lợi nhuận tính thuế (khi tài sản được thu hồi hoặc nợ phải trả được thanh toán một phần hoặc toàn bộ), khi lỗ tính thuế hoặc ưu đãi thuế đã được sử dụng.

g) Khi lập Báo cáo tài chính, nếu dự tính chắc chắn có được lợi nhuận tính thuế thu nhập trong tương lai, tài sản thuế thu nhập hoãn lại chưa được ghi nhận từ các năm trước được ghi nhận bổ sung làm giảm chi phí thuế thu nhhoãn lại.

h) Việc bù trừ tài sản thuế thu nhập hoãn lại và thuế thu nhập hoãn lại phải trả chỉ thực hiện khi lập Báo cáo tình hình tài chính, không thực hiện khi ghi nhận tài sản thuế thu nhập hoãn lại trên sổ kế toán.

2. Kết cấu và nội dung phản ánh của Tài khoản 243 - Tài sản thuế thu nhập hoãn lại

Bên Nợ:

Giá trị tài sản thuế thu nhập hoãn lại tăng.

Bên Có:

Giá trị tài sản thuế thu nhập hoãn lại giảm.

Số dư bên Nợ:

Giá trị tài sản thuế thu nhập hoãn lại còn lại tại thời điểm kết thúc kỳ kế toán.

3. Phương pháp kế toán một số giao dịch kinh tế chủ yếu

a) Nếu tài sản thuế thu nhập hoãn lại phát sinh trong năm lớn hơn tài sản thuế thu nhập hoãn lại được hoàn nhập trong năm, doanh nghiệp ghi tăng tài sản thuế thu nhập hoãn lại là số chênh lệch giữa số tài sản thuế thu nhập hoãn lại phát sinh lớn hơn số được hoàn nhập trong năm, ghi:

Nợ TK 243 - Tài sản thuế thu nhập hoãn lại

Có TK 8212 - Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại.

b) Nếu tài sản thuế thu nhập hoãn lại phát sinh trong năm nhỏ hơn tài sản thuế thu nhập hoãn lại được hoàn nhập trong năm, doanh nghiệp ghi giảm tài sản thuế thu nhập hoãn lại là số chênh lệch giữa số tài sản thuế thu nhập hoãn lại phát sinh nhỏ hơn số được hoàn nhập trong năm, ghi:

Nợ TK 8212 - Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại

Có TK 243 - Tài sản thuế thu nhập hoãn lại.

TÀI KHOẢN 244 - KÝ QUỸ, KÝ CƯỢC

1. Nguyên tắc kế toán

a) Tài khoản này dùng để phản ánh số tiền mà doanh nghiệp đem đi ký quỹ, ký cược tại các doanh nghiệp, tổ chức khác trong các quan hệ kinh tế theo quy định của pháp luật. Doanh nghiệp không dùng tài khoản này để phản ánh các tài sản mà doanh nghiệp sử dụng để cầm cố, thế chấp.

b) Các khoản tiền đem ký quỹ, ký cược phải được theo dõi chặt chẽ và kịp thời để thu hồi khi hết thời hạn ký quỹ, ký cược. Trường hợp các khoản ký quỹ, ký cược của doanh nghiệp đã quá hạn nhưng chưa thu hồi được hoặc khó có khả năng thu hồi thì doanh nghiệp được trích lập dự phòng tổn thất tài sản tương tự dự phòng các khoản nợ phải thu khó đòi.

c) Doanh nghiệp phải theo dõi chi tiết các khoản ký quỹ, ký cược theo từng loại, từng đối tượng, kỳ hạn, nguyên tệ. Khi lập Báo cáo tài chính, những khoản ký quỹ, ký cược có kỳ hạn còn lại từ 12 tháng trở xuống được phân loại là tài sản ngắn hạn; Những khoản có kỳ hạn còn lại trên 12 tháng được phân loại là tài sản dài hạn.

d) Trường hợp doanh nghiệp có các khoản ký quỹ, ký cược là khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ thì khi lập Báo cáo tài chính phải đánh giá lại theo tỷ giá mua bán chuyển khoản trung bình của ngân hàng thương mại nơi doanh nghiệp thường xuyên giao dịch tại thời điểm kết thúc kỳ kế toán.

đ) Khi doanh nghiệp cầm cố, thế chấp bằng giấy chứng nhận quyền sở hữu hoặc sử dụng tài sản (như giấy chứng nhận quyền sở hữu hoặc sử dụng bất động sản, sổ tiết kiệm,...) thì doanh nghiệp không ghi giảm tài sản mà phải mở sổ theo dõi chi tiết

và trình bày trên thuyết minh trên Báo cáo tài chính về việc sử dụng giấy chứng nhận quyền sở hữu hoặc sử dụng tài sản đem cầm cố, thế chấp.

2. Kết cấu và nội dung phản ánh của Tài khoản 244 - Ký quỹ, ký cược

Bên Nợ:

- Số tiền đã ký quỹ, ký cược;

- Chênh lệch tỷ giá hối đoái do đánh giá lại số dư các khoản ký quỹ, ký cược là khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ tại thời điểm kết thúc kỳ kế toán (trường hợp tỷ giá ngoại tệ tăng so với đơn vị tiền tệ trong kế toán).

Bên Có:

- Số tiền ký quỹ, ký cược đã nhận lại hoặc đã thanh toán;

- Khoản khấu trừ (ví dụ khoản bị phạt) vào tiền ký quỹ, ký cược (nếu có);

- Chênh lệch tỷ giá hối đoái do đánh giá lại số dư các khoản ký quỹ, ký cược là khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ tại thời điểm kết thúc kỳ kế toán (trường hợp tỷ giá ngoại tệ giảm so với đơn vị tiền tệ trong kế toán).

Số dư bên Nợ:

Số tiền còn đang ký quỹ, ký cược tại thời điểm kết thúc kỳ kế toán.

3. Phương pháp kế toán một số giao dịch kinh tế chủ yếu

a) Dùng tiền mặt hoặc tiền gửi không kỳ hạn để ký quỹ, ký cược, ghi:

Nợ TK 244 - Ký quỹ, ký cược

Có các TK 111, 112.

b) Khi nhận lại tiền ký quỹ, ký cược, ghi:

Nợ các TK 111, 112

Có TK 244 - Ký quỹ, ký cược.

c) Trường hợp doanh nghiệp không thực hiện đúng những cam kết, bị phạt vi phạm hợp đồng trừ vào tiền ký quỹ, ký cược, ghi:

Nợ TK 811 - Chi phí khác (số tiền bị trừ)

Có TK 244 - Ký quỹ, ký cược.

d) Trường hợp sử dụng khoản ký quỹ, ký cược thanh toán cho người bán, ghi:

Nợ TK 331 - Phải trả cho người bán

Có TK 244 - Ký quỹ, ký cược.

NGUYÊN TẮC KẾ TOÁN CÁC KHOẢN NỢ PHẢI TRẢ

1. Nội dung các khoản nợ phải trả bao gồm: Phải trả cho người bán; Phải trả cổ tức, lợi nhuận; Thuế và các khoản phải nộp Nhà nước; Phải trả người lao động; Chi phí phải trả; Phải trả nội bộ; Phải trả, phải nộp khác; Vay và nợ thuê tài chính; Trái phiếu phát hành; Nhận ký quỹ, ký cược; Thuế thu nhập hoãn lại phải trả; Dự phòng phải trả; Quỹ khen thưởng, phúc lợi; Quỹ phát triển khoa học và công nghệ; Quỹ bình ổn giá.

Các khoản nợ phải trả phải được theo dõi chi tiết theo từng đối tượng, kỳ hạn phải trả, loại nguyên tệ phải trả và các yếu tố khác theo nhu cầu quản lý của doanh nghiệp.

2. Việc phân loại các khoản nợ phải trả được thực hiện theo nguyên tắc:

a) Phải trả cho người bán là các khoản phải trả mang tính chất thương mại phát sinh từ giao dịch mua hàng hóa, dịch vụ, tài sản của nhà cung cấp hoặc người bán (là đơn vị độc lập với người mua). Khoản phải trả người bán bao gồm cả các khoản phải trả giữa công ty mẹ và công ty con, công ty liên doanh, liên kết, khoản phải trả khi nhập khẩu thông qua người nhận ủy thác (trong giao dịch nhập khẩu ủy thác).

b) Phải trả cổ tức, lợi nhuận bao gồm các khoản cổ tức, lợi nhuận doanh nghiệp trả cho chủ sở hữu của doanh nghiệp (cổ đông, thành viên công ty TNHH,...).

c) Phải trả nội bộ bao gồm các khoản phải trả giữa trụ sở chính và các đơn vị trực thuộc hoặc giữa các đơn vị trực thuộc với nhau.

d) Phải trả khác bao gồm các khoản phải trả không có tính thương mại, không liên quan đến giao dịch mua, bán hàng hóa, cung cấp dịch vụ:

- Các khoản phải trả liên quan đến chi phí tài chính, như: khoản phải trả về lãi vay, về chi phí hoạt động đầu tư tài chính,...;

- Các khoản phải trả do bên thứ ba chi hộ; Các khoản tiền bên nhận ủy thác nhận của các bên giao ủy thác để thanh toán theo chỉ định trong giao dịch ủy thác xuất nhập khẩu;

- Các khoản phải trả do mượn tài sản phi tiền tệ, phải trả về tiền phạt, bồi thường, tài sản thừa chờ giải quyết, phải trả về các khoản BHXH, BHYT, BHTN, KPCĐ,...

3. Tại thời điểm kết thúc kỳ kế toán, doanh nghiệp căn cứ kỳ hạn còn lại của các khoản phải trả để phân loại là dài hạn hoặc ngắn hạn theo nguyên tắc phân loại nợ phải trả quy định tại Thông tư này.

4. Khi có các bằng chứng cho thấy một khoản tổn thất có khả năng chắc chắn xảy ra, doanh nghiệp phải ghi nhận ngay một khoản phải trả theo nguyên tắc thận trọng.

5. Nguyên tắc kế toán các khoản nợ phải trả bằng ngoại tệ:

5.1. Doanh nghiệp phải theo dõi chi tiết các khoản nợ phải trả theo nguyên tệ. Khi phát sinh các giao dịch liên quan đến các khoản nợ phải trả bằng ngoại tệ, doanh nghiệp phải quy đổi ra đơn vị tiền tệ trong kế toán theo nguyên tắc:

a) Bên Có các tài khoản nợ phải trả áp dụng tỷ giá giao dịch thực tế.

b) Bên Nợ các tài khoản nợ phải trả áp dụng tỷ giá giao dịch thực tế hoặc tỷ giá ghi sổ.

c) Trường hợp các khoản nợ phải trả có phát sinh giao dịch trả trước tiền thì bên Nợ tài khoản nợ phải trả áp dụng tỷ giá giao dịch thực tế tại thời điểm trả trước tiền và khi nhận được hàng hóa, dịch vụ,... thì bên Có các tài khoản nợ phải trả tương ứng với các khoản ngoại tệ đã trả trước được áp dụng tỷ giá giao dịch thực tế tại thời điểm trả tiền trước.

5.2. Tại thời điểm kết thúc kỳ kế toán, doanh nghiệp phải đánh giá lại số dư các khoản nợ phải trả là khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ theo tỷ giá mua bán chuyển khoản trung bình của ngân hàng thương mại nơi doanh nghiệp thường xuyên có giao dịch.

5.3. Việc xác định tỷ giá giao dịch thực tế, tỷ giá ghi sổ và các giao dịch phát sinh, việc đánh giá lại các khoản nợ phải trả bằng ngoại tệ được hướng dẫn tại Tài khoản 413 - Chênh lệch tỷ giá hối đoái.

TÀI KHOẢN 331 - PHẢI TRẢ CHO NGƯỜI BÁN

1. Nguyên tắc kế toán

a) Tài khoản này dùng để phản ánh giá trị hiện có và tình hình thanh toán các khoản nợ phải trả của doanh nghiệp cho người bán vật tư, hàng hóa, người cung cấp dịch vụ, người bán TSCĐ, BĐSĐT, các khoản đầu tư tài chính theo hợp đồng kinh tế đã ký kết. Tài khoản này cũng được dùng để phản ánh tình hình thanh toán về các khoản nợ phải trả cho người nhận thầu xây lắp chính, phụ.

b) Nợ phải trả cho người bán, người cung cấp, người nhận thầu xây lắp cần được hạch toán chi tiết cho từng đối tượng phải trả. Trong chi tiết từng đối tượng phải trả, tài khoản này phản ánh cả số tiền đã ứng trước cho người bán, người cung cấp, người nhận thầu xây lắp nhưng chưa nhận được sản phẩm, hàng hóa, dịch vụ, khối lượng xây lắp hoàn thành bàn giao.

c) Bên giao nhập khẩu ủy thác ghi nhận trên tài khoản này số tiền phải trả người bán về hàng nhập khẩu thông qua bên nhận nhập khẩu ủy thác như khoản phải trả người bán thông thường.

d) Khi hạch toán chi tiết các khoản phải trả người bán, doanh nghiệp phải hạch toán rõ ràng, rành mạch các khoản chiết khấu thanh toán, chiết khấu thương mại, giảm giá hàng bán của người bán, người cung cấp nếu chưa được phản ánh trong hóa đơn mua hàng.

2. Kết cấu và nội dung phản ánh của Tài khoản 331 - Phải trả cho người bán

Bên Nợ:

- Số tiền đã trả nợ cho người bán vật tư, hàng hóa, người cung cấp dịch vụ, người nhận thầu xây lắp;

- Số tiền ứng trước cho người bán, người cung cấp, người nhận thầu xây lắp nhưng chưa nhận được vật tư, hàng hóa, dịch vụ, khối lượng sản phẩm xây lắp hoàn thành bàn giao;

- Số tiền người bán chấp thuận giảm giá hàng hóa hoặc dịch vụ đã giao theo hợp đồng;

- Chiết khấu thanh toán và chiết khấu thương mại được người bán chấp thuận cho doanh nghiệp giảm trừ vào khoản nợ phải trả cho người bán;

- Giá trị vật tư, hàng hóa thiếu hụt, kém phẩm chất khi kiểm nhận và trả lại người bán;

- Đánh giá lại các khoản phải trả cho người bán bằng ngoại tệ (trường hợp tỷ giá ngoại tệ giảm so với đơn vị tiền tệ trong kế toán).

Bên Có:

- Số tiền phải trả cho người bán vật tư, hàng hóa, người cung cấp dịch vụ và người nhận thầu xây lắp;

- Điều chỉnh số chênh lệch giữa giá tạm tính nhỏ hơn giá thực tế của số vật tư, hàng hóa, dịch vụ đã nhận;

- Đánh giá lại các khoản phải trả cho người bán bằng ngoại tệ (trường hợp tỷ giá ngoại tệ tăng so với đơn vị tiền tệ trong kế toán).

Số dư bên Có:

Số tiền còn phải trả cho người bán, người cung cấp, người nhận thầu xây lắp tại thời điểm kết thúc kỳ kế toán.

Tài khoản này có thể có số dư bên Nợ. Số dư bên Nợ (nếu có) phản ánh số tiền đã ứng trước cho người bán hoặc số tiền đã trả nhiều hơn số phải trả cho người bán theo chi tiết của từng đối tượng cụ thể. Khi lập Báo cáo tình hình tài chính, phải lấy số dư chi tiết của từng đối tượng phản ánh ở tài khoản này để ghi vào 2 chỉ tiêu bên "Tài sản" và bên "Nguồn vốn".

3. Phương pháp kế toán một số giao dịch kinh tế chủ yếu

3.1. Mua vật tư, hàng hóa về nhập kho hoặc mua TSCĐ về dùng ngay,... chưa trả tiền cho người bán:

a) Trường hợp mua trong nội địa, ghi:

- Nếu thuế GTGT đầu vào được khấu trừ, ghi:

Nợ các TK 152, 153, 156, 157, 211, 213,... (giá chưa có thuế GTGT)

Nợ TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ (1331)

Có TK 331 - Phải trả cho người bán (tổng giá thanh toán).

- Trường hợp thuế GTGT đầu vào không được khấu trừ thì giá trị vật tư, hàng hóa, TSCĐ bao gồm cả thuế GTGT (tổng giá thanh toán).

b) Trường hợp nhập khẩu, ghi:

- Phản ánh giá trị hàng nhập khẩu bao gồm cả thuế TTĐB, thuế BVMT (nếu có), ghi:

Nợ các TK 152, 153, 156, 157, 211, 213,...

Có TK 331 - Phải trả cho người bán

Có TK 3332 - Thuế TTĐB (nếu có)

Có TK 3333 - Thuế xuất, nhập khẩu (chi tiết thuế nhập khẩu, nếu có)

Có TK 33381 - Thuế bảo vệ môi trường (nếu có).

- Trường hợp thuế GTGT hàng nhập khẩu phải nộp được khấu trừ, ghi:

Nợ TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ

Có TK 3331 - Thuế GTGT phải nộp (33312).

- Trường hợp thuế GTGT hàng nhập khẩu phải nộp không được khấu trừ phải tính vào giá trị vật tư, hàng hóa, TSCĐ nhập khẩu, ghi:

Nợ các TK 152, 153, 156, 211,...

Có TK 3331 - Thuế GTGT phải nộp (33312).

3.2. Trường hợp doanh nghiệp thực hiện đầu tư XDCB theo phương thức giao thầu, khi nhận khối lượng xây lắp hoàn thành bàn giao của bên nhận thầu xây lắp, căn cứ hợp đồng giao thầu và biên bản bàn giao khối lượng xây lắp, hóa đơn khối lượng xây lắp hoàn thành:

- Nếu thuế GTGT đầu vào được khấu trừ, ghi:

Nợ TK 241 - XDCB dở dang (giá chưa có thuế GTGT)

Nợ TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ

Có TK 331 - Phải trả cho người bán (tổng giá thanh toán).

- Trường hợp thuế GTGT đầu vào không được khấu trừ thì giá trị đầu tư XDCB bao gồm cả thuế GTGT (tổng giá thanh toán).

3.3. Khi ứng trước tiền hoặc thanh toán số tiền phải trả cho người bán vật tư, hàng hóa, người cung cấp dịch vụ, người nhận thầu xây lắp, ghi:

Nợ TK 331 - Phải trả cho người bán

Có các TK 111, 112, 341,...

3.4. Khi nhận lại tiền do người bán hoàn lại số tiền đã ứng trước vì không cung cấp được hàng hóa, dịch vụ, ghi:

Nợ các TK 111, 112,...

Có TK 331 - Phải trả cho người bán.

3.5. Nhận dịch vụ được cung cấp (vận chuyển hàng hóa, điện, nước, điện thoại, kiểm toán, tư vấn, quảng cáo, dịch vụ khác) của người bán:

Nợ các TK 241, 242, 627, 641, 642,...

Nợ TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ (1331) (nếu có)

Có TK 331 - Phải trả cho người bán (tổng giá thanh toán).

3.6. Chiết khấu thanh toán doanh nghiệp được hưởng khi mua vật tư, hàng hóa do thanh toán trước thời hạn được trừ vào khoản nợ phải trả người bán, người cung cấp, ghi:

Nợ TK 331 - Phải trả cho người bán

Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính.

3.7. Trường hợp vật tư, hàng hóa mua vào phải trả lại hoặc được người bán chấp thuận giảm giá do không đúng quy cách, phẩm chất được tính trừ vào khoản nợ phải trả cho người bán, ghi:

Nợ TK 331 - Phải trả cho người bán

Có TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ (1331) (nếu có)

Có các TK 152, 153, 156,...

3.8. Trường hợp các khoản nợ phải trả cho người bán không xác định được chủ nợ hoặc đã xác định được là không phải trả nợ và được xử lý ghi tăng thu nhập khác của doanh nghiệp, ghi:

Nợ TK 331 - Phải trả cho người bán

Có TK 711 - Thu nhập khác.

3.9. Đối với nhà thầu chính, khi xác định giá trị khối lượng xây lắp phải trả cho nhà thầu phụ theo hợp đồng kinh tế đã ký kết, căn cứ vào hóa đơn, phiếu giá công trình, biên bản nghiệm thu khối lượng xây lắp hoàn thành và hợp đồng giao thầu phụ, ghi:

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán (giá chưa có thuế GTGT)

Nợ TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ (1331)

Có TK 331 - Phải trả cho người bán.

3.10. Trường hợp doanh nghiệp nhận bán hàng đại lý để hưởng hoa hồng.

- Khi nhận hàng bán đại lý, doanh nghiệp theo dõi và ghi chép thông tin về hàng nhận bán đại lý để trình bày trong thuyết minh Báo cáo tài chính.

- Khi bán hàng nhận đại lý, ghi:

Nợ các TK 111, 112, 131,... (tổng giá thanh toán)

Có TK 331 - Phải trả cho người bán.

Đồng thời doanh nghiệp theo dõi và ghi chép thông tin về hàng nhận bán đại lý đã xuất bán để trình bày trong thuyết minh Báo cáo tài chính.

- Khi xác định hoa hồng đại lý được hưởng, tính vào doanh thu hoa hồng về bán hàng đại lý, ghi:

Nợ TK 331 - Phải trả cho người bán

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

Có TK 3331 - Thuế GTGT phải nộp (nếu có).

- Khi thanh toán tiền cho bên giao hàng đại lý, ghi:

Nợ TK 331 - Phải trả cho người bán

Có các TK 111, 112,...

3.11. Kế toán khoản phải trả cho người bán tại đơn vị giao ủy thác nhập khẩu:

- Khi trả trước một khoản tiền ủy thác mua hàng theo hợp đồng ủy thác nhập khẩu cho đơn vị nhận ủy thác nhập khẩu mở LC,... căn cứ các chứng từ liên quan, ghi:

Nợ TK 331 - Phải trả cho người bán (chi tiết cho từng đơn vị nhận ủy thác)

Có các TK 111, 112, 341,...

- Khi nhận hàng ủy thác nhập khẩu do bên nhận ủy thác giao trả, doanh nghiệp thực hiện như đối với hàng nhập khẩu thông thường.

- Khi trả tiền cho đơn vị nhận ủy thác nhập khẩu về số tiền hàng nhập khẩu và các chi phí liên quan trực tiếp đến hàng nhập khẩu, căn cứ các chứng từ liên quan, ghi:

Nợ TK 331 - Phải trả cho người bán (chi tiết cho từng đơn vị nhận ủy thác)

Có các TK 111, 112,...

- Phí ủy thác nhập khẩu phải trả đơn vị nhận ủy thác được tính vào giá trị hàng nhập khẩu, căn cứ các chứng từ liên quan, ghi:

Nợ các TK 151, 152, 156, 211,...

Nợ TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ

Có TK 331- Phải trả cho người bán (chi tiết từng đơn vị nhận ủy thác).

- Việc thanh toán nghĩa vụ thuế đối với hàng nhập khẩu thực hiện theo quy định của Tài khoản 333 - Thuế và các khoản phải nộp Nhà nước.

- Đơn vị nhận ủy thác không sử dụng tài khoản này để phản ánh các nghiệp vụ thanh toán ủy thác mà phản ánh qua các Tài khoản 138 - Phải thu khác và Tài khoản 338 - Phải trả, phải nộp khác.

TÀI KHOẢN 332 - PHẢI TRẢ CỔ TỨC, LỢI NHUẬN

1. Nguyên tắc kế toán

a) Tài khoản này dùng để phản ánh số cổ tức, lợi nhuận phải trả (bằng tiền, các tài sản phi tiền tệ) và tình hình thanh toán khoản cổ tức, lợi nhuận phải trả bằng tiền cho các cổ đông, thành viên góp vốn của công ty.

b) Thời điểm doanh nghiệp ghi nhận khoản phải trả về cổ tức, lợi nhuận là thời điểm doanh nghiệp không có quyền từ chối nghĩa vụ chi trả cổ tức, lợi nhuận cho các cổ đông, thành viên góp vốn của công ty theo quy định của pháp luật liên quan. Tùy theo từng loại hình doanh nghiệp, việc xác định thời điểm và việc chi trả cổ tức, lợi nhuận thực hiện như sau:

- Đối với doanh nghiệp thuộc đối tượng điều chỉnh của pháp luật về chứng khoán thì thời điểm bên nhận đầu tư không có quyền từ chối chi trả cổ tức được căn cứ theo quy định của pháp luật về chứng khoán.

- Đối với các doanh nghiệp còn lại thì thời điểm bên nhận đầu tư không có quyền từ chối chi trả cổ tức được căn cứ theo quy định của Luật doanh nghiệp, Điều lệ của doanh nghiệp.

2. Kết cấu và nội dung phản ánh của Tài khoản 332 - Phải trả cổ tức, lợi nhuận

Bên Nợ:

Khoản cổ tức, lợi nhuận đã trả bằng tiền hoặc các tài sản phi tiền tệ cho các cổ đông, thành viên góp vốn của công ty.

Bên Có:

Khoản cổ tức, lợi nhuận phải trả bằng tiền hoặc tài sản phi tiền tệ cho các cổ đông, thành viên góp vốn của công ty.

Số dư bên Có:

Số cổ tức, lợi nhuận được chia còn phải trả cho các cổ đông, thành viên góp vốn của công ty tại thời điểm kết thúc kỳ kế toán.

3. Phương pháp kế toán một số giao dịch kinh tế chủ yếu

a) Tại ngày doanh nghiệp không có quyền từ chối nghĩa vụ chi trả cổ tức, lợi nhuận cho các cổ đông, thành viên góp vốn của công ty, ghi:

Nợ TK 421 - Lợi nhuận sau thuế chưa phân phối

Có TK 332 - Phải trả cổ tức, lợi nhuận.

b) Trường hợp doanh nghiệp chi trả cổ tức, lợi nhuận bằng tiền hoặc tài sản phi tiền tệ, ghi:

Nợ TK 332 - Phải trả cổ tức, lợi nhuận

Có các TK 111, 112,...

TÀI KHOẢN 333 - THUẾ VÀ CÁC KHOẢN PHẢI NỘP NHÀ NƯỚC

1. Nguyên tắc kế toán

a) Tài khoản này dùng để phản ánh số phải trả và tình hình thanh toán các khoản thuế, phí, lệ phí và các khoản khác doanh nghiệp phải nộp, đã nộp, còn phải nộp vào Ngân sách Nhà nước trong kỳ kế toán.

b) Doanh nghiệp chủ động tính, xác định và kê khai số thuế, phí, lệ phí và các khoản phải nộp cho Nhà nước theo luật định; Kịp thời phản ánh vào sổ kế toán số thuế phải nộp, đã nộp, được khấu trừ, được hoàn,...

c) Các khoản thuế gián thu như thuế GTGT (kể cả theo phương pháp khấu trừ hay phương pháp trực tiếp), thuế tiêu thụ đặc biệt, thuế xuất khẩu, thuế bảo vệ môi trường và các loại thuế gián thu khác về bản chất là khoản thu hộ bên thứ ba. Vì vậy, các khoản thuế gián thu phát sinh ở khâu bán sản phẩm, hàng hóa, dịch vụ được loại trừ ra khỏi số liệu về doanh thu gộp trên Báo cáo tài chính hoặc các báo cáo khác. Doanh nghiệp được lựa chọn việc ghi nhận doanh thu và số thuế gián thu phải nộp trên sổ kế toán bằng một trong hai phương pháp:

- Tách và ghi nhận riêng số thuế gián thu phải nộp ngay tại thời điểm ghi nhận doanh thu. Theo phương pháp này doanh thu ghi trên sổ kế toán không bao gồm số thuế gián thu phải nộp, phù hợp với số liệu về doanh thu gộp trên Báo cáo tài chính và phản ánh đúng bản chất giao dịch;

- Ghi nhận số thuế gián thu phải nộp bằng cách ghi giảm số doanh thu đã ghi chép trên sổ kế toán. Theo phương pháp này, định kỳ doanh nghiệp ghi giảm doanh thu đối với số thuế gián thu phải nộp, số liệu về doanh thu trên sổ kế toán có sự khác biệt so với doanh thu gộp trên Báo cáo tài chính.

Trong mọi trường hợp, chỉ tiêu "Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ" và chỉ tiêu "Các khoản giảm trừ doanh thu" của Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh đều không bao gồm các khoản thuế gián thu phải nộp.

d) Đối với các khoản thuế được hoàn, được giảm, doanh nghiệp phải phân biệt rõ số thuế được hoàn, được giảm là thuế đã nộp ở khâu mua hay phải nộp ở khâu bán và thực hiện theo nguyên tắc:

- Đối với số thuế đã nộp ở khâu mua được hoàn lại (ví dụ trong giao dịch tạm nhập - tái xuất, các khoản thuế TTĐB, thuế nhập khẩu, thuế BVMT đã nộp được hoàn lại khi tái xuất,...), doanh nghiệp ghi giảm giá trị hàng mua hoặc giảm giá vốn hàng bán, giảm chi phí khác tùy theo từng trường hợp cụ thể. Riêng thuế GTGT đầu vào được hoàn ghi giảm số thuế GTGT được khấu trừ;

- Đối với số thuế đã nộp ở khâu nhập khẩu nhưng hàng nhập khẩu không thuộc quyền sở hữu của đơn vị, khi tái xuất được hoàn thì doanh nghiệp ghi giảm khoản phải thu khác (ví dụ thuế nhập khẩu đã nộp của hàng nhận gia công được hoàn lại khi tái xuất,...);

- Đối với số thuế phải nộp khi bán hàng hóa, cung cấp dịch vụ nhưng sau đó được giảm, được hoàn, doanh nghiệp ghi nhận vào thu nhập khác (ví dụ hoàn thuế xuất khẩu, giảm số thuế TTĐB, GTGT, BVMT phải nộp khi bán hàng hóa, cung cấp dịch vụ).

đ) Nghĩa vụ đối với NSNN trong giao dịch ủy thác xuất - nhập khẩu:

- Trong giao dịch ủy thác xuất - nhập khẩu (hoặc các giao dịch tương tự), nghĩa vụ đối với NSNN được xác định là của bên giao ủy thác.

- Bên nhận ủy thác được xác định là bên cung cấp dịch vụ cho bên giao ủy thác trong việc chuẩn bị hồ sơ, kê khai, thanh quyết toán với NSNN (người nộp thuế hộ cho bên giao ủy thác).

- Tài khoản 333 - Thuế và các khoản phải nộp Nhà nước chỉ sử dụng tại bên giao ủy thác, không sử dụng tại bên nhận ủy thác. Bên nhận ủy thác với vai trò trung gian chỉ phản ánh số thuế phải nộp vào NSNN là khoản chi hộ, trả hộ trên Tài khoản 3388 - Phải trả, phải nộp khác và phản ánh quyền được nhận lại số tiền đã chi hộ, trả hộ cho bên giao ủy thác trên Tài khoản 138 - Phải thu khác. Căn cứ để phản ánh tình hình thực hiện nghĩa vụ với NSNN của bên giao ủy thác như sau:

+ Khi nhận được thông báo về số thuế phải nộp, bên nhận ủy thác bàn giao lại cho bên giao ủy thác toàn bộ hồ sơ, tài liệu, thông báo của cơ quan có thẩm quyền về số thuế phải nộp làm căn cứ ghi nhận số thuế phải nộp trên Tài khoản 333 - Thuế và các khoản phải nộp Nhà nước.

+ Căn cứ chứng từ nộp tiền vào NSNN của bên nhận ủy thác, bên giao ủy thác phản ánh giảm số phải nộp NSNN.

e) Đối với số thuế thu nhập doanh nghiệp bổ sung theo quy định về thuế tối thiểu toàn cầu, doanh nghiệp phải thuyết minh rõ trong Thuyết minh Báo cáo tài chính về kỳ phát sinh nghĩa vụ thuế, kỳ kê khai thuế, tiêu thức phân bổ nghĩa vụ thuế của đơn vị hợp thành chịu trách nhiệm kê khai cho các đơn vị hợp thành không chịu trách nhiệm kê khai, số ước tính thuế thu nhập doanh nghiệp bổ sung phải nộp theo quy định về thuế tối thiểu toàn cầu của doanh nghiệp, số chênh lệch giữa số ước tính thuế thu nhập doanh nghiệp bổ sung với số thuế thu nhập doanh nghiệp bổ sung phải nộp thực tế khi kê khai,... Riêng đối với đơn vị hợp thành chịu trách nhiệm kê khai còn thuyết minh rõ nghĩa vụ thuế của đơn vị mình và đơn vị hợp thành khác không chịu trách nhiệm kê khai.

g) Kế toán phải mở sổ chi tiết theo dõi từng khoản thuế, phí, lệ phí và các khoản phải nộp, đã nộp và còn phải nộp.

2. Kết cấu và nội dung phản ánh của Tài khoản 333 - Thuế và các khoản phải nộp nhà nước

Bên Nợ:

- Số thuế GTGT đã được khấu trừ trong kỳ;

- Số thuế, phí, lệ phí và các khoản phải nộp, đã nộp vào Ngân sách Nhà nước;

- Số thuế được giảm trừ vào số thuế phải nộp;

- Số thuế GTGT của hàng bán bị trả lại, bị giảm giá, chiết khấu thương mại.

Bên Có:

- Số thuế GTGT đầu ra và số thuế GTGT hàng nhập khẩu phải nộp;

- Số thuế, phí, lệ phí và các khoản khác phải nộp vào Ngân sách Nhà nước.

Số dư bên Có:

Số thuế, phí, lệ phí và các khoản khác còn phải nộp vào Ngân sách Nhà nước tại thời điểm kết thúc kỳ kế toán.

Trong trường hợp cá biệt, Tài khoản 333 - Thuế và các khoản phải nộp Nhà nước có thể có số dư bên Nợ. Số dư bên Nợ (nếu có) của Tài khoản 333 - Thuế và các khoản phải nộp Nhà nước phản ánh số thuế và các khoản đã nộp lớn hơn số thuế và các khoản phải nộp cho Nhà nước hoặc có thể phản ánh số thuế đã nộp được xét miễn, giảm hoặc hoàn thuế nhưng chưa thực hiện.

Tài khoản 333 - Thuế và các khoản phải nộp Nhà nước, có 9 tài khoản cấp 2:

- Tài khoản 3331 - Thuế giá trị gia tăng phải nộp: Phản ánh số thuế GTGT đầu ra, số thuế GTGT của hàng nhập khẩu phải nộp, số thuế GTGT đã được khấu trừ, số thuế GTGT đã nộp và còn phải nộp vào Ngân sách Nhà nước.

Tài khoản 3331 có 2 tài khoản cấp 3:

+ Tài khoản 33311 - Thuế GTGT đầu ra: Dùng để phản ánh số thuế GTGT đầu ra, số thuế GTGT đầu vào đã khấu trừ, số thuế GTGT của hàng bán bị trả lại, bị giảm giá, số thuế GTGT phải nộp, đã nộp, còn phải nộp của sản phẩm, hàng hóa, dịch vụ tiêu thụ trong kỳ.

+ Tài khoản 33312 - Thuế GTGT hàng nhập khẩu: Dùng để phản ánh số thuế GTGT của hàng nhập khẩu phải nộp, đã nộp, còn phải nộp vào Ngân sách Nhà nước.

- Tài khoản 3332 - Thuế tiêu thụ đặc biệt: Phản ánh số thuế tiêu thụ đặc biệt phải nộp, đã nộp và còn phải nộp vào Ngân sách Nhà nước.

- Tài khoản 3333 - Thuế xuất, nhập khẩu: Phản ánh số thuế xuất khẩu, thuế nhập khẩu phải nộp, đã nộp và còn phải nộp vào Ngân sách Nhà nước.

- Tài khoản 3334 - Thuế thu nhập doanh nghiệp: Phản ánh số thuế thu nhập doanh nghiệp phải nộp, đã nộp và còn phải nộp, bao gồm cả chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp bổ sung theo quy định về thuế tối thiểu toàn cầu phải nộp, đã nộp và còn phải nộp vào NSNN.

- Tài khoản 3335 - Thuế thu nhập cá nhân: Phản ánh số thuế thu nhập cá nhân phải nộp, đã nộp và còn phải nộp vào Ngân sách Nhà nước.

- Tài khoản 3336 - Thuế tài nguyên: Phản ánh số thuế tài nguyên phải nộp, đã nộp và còn phải nộp vào Ngân sách Nhà nước.

- Tài khoản 3337 - Thuế nhà đất, tiền thuê đất: Phản ánh số thuế nhà đất, tiền thuê đất phải nộp, đã nộp và còn phải nộp vào Ngân sách Nhà nước.

- Tài khoản 3338 - Thuế bảo vệ môi trường và các loại thuế khác: Phản ánh số phải nộp, đã nộp và còn phải nộp về thuế bảo vệ môi trường và các loại thuế khác, như: Thuế nộp thay cho các tổ chức, cá nhân nước ngoài có hoạt động kinh doanh tại Việt Nam,...

Tài khoản 3338 có 2 tài khoản cấp 3:

+ TK 33381: Thuế bảo vệ môi trường: Phản ánh số thuế bảo vệ môi trường phải nộp, đã nộp và còn phải nộp vào Ngân sách Nhà nước.

+ TK 33382: Các loại thuế khác: Phản ánh số phải nộp, đã nộp, còn phải nộp các loại thuế khác. Doanh nghiệp được chủ động mở các TK cấp 4 chi tiết cho từng loại thuế phù hợp với yêu cầu quản lý.

- Tài khoản 3339 - Phí, lệ phí và các khoản phải nộp khác: Phản ánh số phải nộp, đã nộp và còn phải nộp về các khoản phí, lệ phí, các khoản phải nộp khác cho Nhà nước ngoài các khoản đã ghi vào các tài khoản từ 3331 đến 3338. Tài khoản này còn phản ánh các khoản Nhà nước trợ cấp cho doanh nghiệp (nếu có) như các khoản trợ cấp, trợ giá.

3. Phương pháp kế toán một số giao dịch kinh tế chủ yếu

3.1. Thuế GTGT phải nộp (TK 3331)

3.1.1. Kế toán thuế GTGT đầu ra (TK 33311)

a) Kế toán thuế GTGT đầu ra phải nộp theo phương pháp khấu trừ:

Khi xuất hóa đơn GTGT bán sản phẩm, hàng hóa, dịch vụ,... doanh nghiệp phản ánh doanh thu, thu nhập theo giá bán chưa có thuế GTGT và tách riêng thuế GTGT phải nộp được tại thời điểm xuất hóa đơn, ghi:

Nợ các TK 111, 112, 131 (tổng giá thanh toán)

Có các TK 511, 515, 711 (giá chưa có thuế GTGT)

Có TK 3331 - Thuế GTGT phải nộp (33311).

b) Kế toán thuế GTGT đầu ra phải nộp theo phương pháp trực tiếp

Tùy theo quy định của pháp luật thuế để doanh nghiệp lựa chọn một trong hai phương pháp ghi sổ như sau:

- Phương pháp 1: Nếu tách riêng ngay số thuế GTGT phải nộp khi xuất hóa đơn, thực hiện như điểm a nêu trên.

- Phương pháp 2: Ghi nhận doanh thu bao gồm cả thuế GTGT phải nộp theo phương pháp trực tiếp, định kỳ khi xác định số thuế GTGT phải nộp, doanh nghiệp ghi giảm doanh thu, thu nhập tương ứng:

Nợ các TK 511, 515, 711

Có TK 3331 - Thuế GTGT phải nộp (33311).

c) Khi nộp thuế GTGT vào Ngân sách Nhà nước, ghi:

Nợ TK 3331 - Thuế GTGT phải nộp

Có các TK 111, 112.

3.1.2. Kế toán thuế GTGT của hàng nhập khẩu (TK 33312)

a) Khi nhập khẩu vật tư, hàng hóa, TSCĐ, doanh nghiệp phản ánh số thuế nhập khẩu phải nộp, tổng số tiền phải thanh toán và giá trị vật tư, hàng hóa, TSCĐ nhập khẩu (chưa bao gồm thuế GTGT hàng nhập khẩu), ghi:

Nợ các TK 152, 153, 156, 211,...

Có TK 333 - Thuế và các khoản phải nộp Nhà nước (3333)

Có các TK 111, 112, 331,...

b) Phản ánh số thuế GTGT phải nộp của hàng nhập khẩu:

- Trường hợp thuế GTGT hàng nhập khẩu phải nộp được khấu trừ, ghi:

Nợ TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ

Có TK 3331 - Thuế GTGT phải nộp (33312).

- Trường hợp thuế GTGT hàng nhập khẩu phải nộp không được khấu trừ phải tính vào giá trị vật tư, hàng hóa, TSCĐ nhập khẩu, ghi:

Nợ các TK 152, 153, 156, 211,...

Có TK 3331 - Thuế GTGT phải nộp (33312).

c) Khi nộp thuế GTGT của hàng nhập khẩu vào Ngân sách Nhà nước, ghi:

Nợ TK 3331 - Thuế GTGT phải nộp (33312)

Có các TK 111, 112,...

d) Trường hợp nhập khẩu ủy thác (áp dụng tại bên giao ủy thác)

- Khi nhận được thông báo về nghĩa vụ nộp thuế GTGT hàng nhập khẩu từ bên nhận ủy thác, bên giao ủy thác ghi nhận số thuế GTGT hàng nhập khẩu phải nộp được khấu trừ, ghi:

Nợ TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ

Có TK 3331 - Thuế GTGT phải nộp (33312).

- Khi nhận được chứng từ nộp thuế vào NSNN của bên nhận ủy thác, bên giao ủy thác phản ánh giảm nghĩa vụ với NSNN về thuế GTGT hàng nhập khẩu, ghi:

Nợ TK 3331 - Thuế GTGT phải nộp (33312)

Có các TK 111, 112 (nếu trả tiền ngay cho bên nhận ủy thác)

Có TK 338 - Phải trả, phải nộp khác (nếu chưa thanh toán ngay tiền thuế GTGT hàng nhập khẩu cho bên nhận ủy thác)

Có TK 138 - Phải thu khác (ghi giảm số tiền đã ứng cho bên nhận ủy thác để nộp thuế GTGT hàng nhập khẩu).

- Bên nhận ủy thác không phản ánh số thuế GTGT hàng nhập khẩu phải nộp như bên giao ủy thác mà chỉ ghi nhận số tiền đã nộp thuế hộ bên giao ủy thác, ghi:

Nợ TK 138 - Phải thu khác (phải thu lại số tiền thuế đã nộp hộ)

Nợ TK 338 - Phải trả, phải nộp khác (trừ vào số tiền đã nhận của bên giao ủy thác để nộp hộ)

Có các TK 111, 112.

3.1.3. Kế toán thuế GTGT được khấu trừ

- Định kỳ, doanh nghiệp tính, xác định số thuế GTGT được khấu trừ với số thuế GTGT đầu ra phải nộp trong kỳ, ghi:

Nợ TK 3331 - Thuế GTGT phải nộp (33311)

Có TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ.

- Trường hợp tại thời điểm giao dịch phát sinh chưa xác định được thuế GTGT đầu vào của hàng hóa, dịch vụ có được khấu trừ hay không, doanh nghiệp ghi nhận toàn bộ số thuế GTGT đầu vào trên Tài khoản 133 - Thuế GTGT được khấu trừ. Định kỳ, khi xác định số thuế GTGT không được khấu trừ với thuế GTGT đầu ra, doanh nghiệp phản ánh vào chi phí có liên quan, ghi:

Nợ các TK 152, 156, 211, 627, 632, 641, 642,... (thuế GTGT đầu vào không được khấu trừ)

Có TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ.

3.1.4. Kế toán thuế GTGT phải nộp được giảm

Trường hợp doanh nghiệp được giảm số thuế GTGT phải nộp, doanh nghiệp ghi nhận số thuế GTGT được giảm vào thu nhập khác, ghi:

Nợ TK 33311 - Thuế GTGT phải nộp (Nếu được trừ vào số thuế phải nộp)

Nợ các TK 111, 112 (Nếu số giảm thuế được nhận lại bằng tiền)

Có TK 711 - Thu nhập khác.

3.1.5. Kế toán thuế GTGT đầu vào được hoàn

Trường hợp doanh nghiệp được hoàn thuế GTGT theo quy định của pháp luật do thuế đầu vào lớn hơn thuế đầu ra, khi nhận lại được tiền hoàn thuế, ghi:

Nợ các TK 111, 112

Có TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ.

3.2. Thuế tiêu thụ đặc biệt (Thuế TTĐB) (TK 3332)

3.2.1. Nguyên tắc kế toán

- Tài khoản này sử dụng cho người có nghĩa vụ nộp thuế TTĐB theo quy định của pháp luật. Trong giao dịch xuất nhập khẩu ủy thác, tài khoản này chỉ sử dụng cho bên giao ủy thác, không áp dụng cho bên nhận ủy thác.

- Khi doanh nghiệp bán sản phẩm, hàng hóa, dịch vụ chịu thuế TTĐB, doanh nghiệp ghi nhận doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ không bao gồm thuế TTĐB phải nộp. Trường hợp không tách ngay được số thuế TTĐB phải nộp tại thời điểm ghi nhận doanh thu, doanh nghiệp được ghi nhận doanh thu bao gồm cả thuế TTĐB và định kỳ ghi giảm doanh thu đối với số thuế TTĐB phải nộp. Trong mọi trường hợp, khi lập Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh, chỉ tiêu "Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ" và chỉ tiêu "Các khoản giảm trừ doanh thu" đều không bao gồm số thuế TTĐB phải nộp.

Việc kế toán thuế TTĐB của hàng nhập khẩu (ví dụ mặt hàng xăng theo quy định của pháp luật thuế) được hướng dẫn tại Tài khoản 1383 - Thuế TTĐB của hàng nhập khẩu.

- Các doanh nghiệp nhập khẩu hoặc mua hàng hóa nội địa, TSCĐ thuộc diện chịu thuế TTĐB thì được ghi nhận số thuế phải nộp vào giá gốc hàng tồn kho. Trường hợp doanh nghiệp nhập khẩu hàng hộ nhưng không có quyền sở hữu hàng hóa, ví dụ giao dịch tạm nhập - tái xuất hộ bên thứ ba thì số thuế nhập khẩu phải nộp không được ghi nhận vào giá trị hàng tồn kho mà được ghi nhận là khoản phải thu khác.

- Kế toán số thuế TTĐB được hoàn, được giảm thực hiện theo nguyên tắc:

+ Thuế TTĐB đã nộp khi nhập khẩu hàng hóa, dịch vụ, nếu được hoàn ghi giảm giá vốn hàng bán (nếu xuất hàng để bán) hoặc giảm giá trị hàng hóa (nếu xuất trả lại do vay, mượn,...);

+ Thuế TTĐB đã nộp khi nhập khẩu TSCĐ, nếu được hoàn ghi giảm chi phí khác (nếu bán TSCĐ) hoặc giảm nguyên giá TSCĐ (nếu xuất trả lại);

+ Thuế TTĐB đã nộp khi nhập khẩu hàng hóa, TSCĐ nhưng đơn vị không có quyền sở hữu, khi được hoàn ghi giảm khoản phải thu khác;

+ Thuế TTĐB phải nộp khi bán hàng hóa, cung cấp dịch vụ nhưng sau đó được hoàn, được giảm thì ghi nhận vào thu nhập khác.

3.2.2. Phương pháp kế toán thuế TTĐB

a) Kế toán thuế TTĐB phải nộp khi bán hàng hóa, cung cấp dịch vụ:

- Trường hợp tách ngay được thuế TTĐB phải nộp tại thời điểm giao dịch phát sinh, doanh nghiệp phản ánh doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ không bao gồm thuế TTĐB, ghi:

Nợ các TK 111, 112, 131

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

Có TK 3332 - Thuế tiêu thụ đặc biệt.

- Trường hợp không tách ngay thuế TTĐB phải nộp tại thời điểm giao dịch phát sinh, doanh nghiệp phản ánh doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ bao gồm cả thuế TTĐB. Định kỳ, khi xác định số thuế TTĐB phải nộp, doanh nghiệp ghi giảm doanh thu, ghi:

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

Có TK 3332 - Thuế tiêu thụ đặc biệt.

b) Khi nhập khẩu hàng hóa thuộc đối tượng chịu thuế TTĐB (trừ mặt hàng xăng theo quy định của pháp luật thuế), doanh nghiệp căn cứ vào số thuế TTĐB phải nộp của hàng nhập khẩu, ghi:

Nợ các TK 152, 156, 211,...

Có TK 3332 - Thuế tiêu thụ đặc biệt.

Đối với hàng tạm nhập - tái xuất không thuộc quyền sở hữu của đơn vị, ví dụ như hàng quá cảnh được tái xuất ngay tại kho ngoại quan, khi nộp thuế TTĐB của hàng nhập khẩu, ghi:

Nợ TK 138 - Phải thu khác (1388)

Có TK 3332 - Thuế tiêu thụ đặc biệt.

c) Khi nộp tiền thuế TTĐB vào Ngân sách Nhà nước, ghi:

Nợ TK 3332 - Thuế tiêu thụ đặc biệt

Có các TK 111, 112.

d) Kế toán hoàn thuế TTĐB đã nộp ở khâu nhập khẩu (trừ trường hợp quy định tại khoản 3.12 Tài khoản 138 - Phải thu khác):

- Thuế TTĐB đã nộp ở khâu nhập khẩu, được hoàn khi tái xuất hàng hóa, ghi:

Nợ TK 3332 - Thuế tiêu thụ đặc biệt

Có TK 632 - Giá vốn hàng bán (nếu xuất hàng để bán)

Có các TK 152, 153, 156 (nếu xuất hàng trả lại).

- Thuế TTĐB đã nộp ở khâu nhập khẩu, được hoàn khi tái xuất TSCĐ, ghi:

Nợ TK 3332 - Thuế TTĐB

Có TK 211 - TSCĐ hữu hình (nếu xuất trả lại TSCĐ)

Có TK 811 - Chi phí khác (nếu bán TSCĐ).

- Thuế TTĐB đã nộp ở khâu nhập khẩu nhưng hàng hóa không thuộc quyền sở hữu của đơn vị, được hoàn khi tái xuất, ghi:

Nợ TK 3332 - Thuế tiêu thụ đặc biệt

Có TK 138 - Phải thu khác (1388).

đ) Kế toán thuế TTĐB phải nộp khi bán hàng hóa, TSCĐ, cung cấp dịch vụ nhưng sau đó được giảm, được hoàn: Khi nhận được thông báo của cơ quan có thẩm quyền về số thuế ở khâu bán được giảm, được hoàn, ghi:

Nợ TK 3332 - Thuế tiêu thụ đặc biệt

Có TK 711 - Thu nhập khác.

e) Trường hợp xuất sản phẩm, hàng hóa, dịch vụ chịu thuế TTĐB để tiêu dùng nội bộ, cho, biếu, tặng, khuyến mại, quảng cáo không thu tiền, ghi:

Nợ các TK 641, 642,...

Có các TK 154, 155,...

Có TK 3332 - Thuế tiêu thụ đặc biệt (nếu có).

g) Trường hợp nhập khẩu ủy thác (áp dụng tại bên giao ủy thác)

- Khi nhận được thông báo về nghĩa vụ nộp thuế TTĐB từ bên nhận ủy thác, bên giao ủy thác ghi nhận số thuế TTĐB phải nộp, ghi:

Nợ các TK 152, 156, 211,...

Có TK 3332 - Thuế tiêu thụ đặc biệt.

- Khi nhận được chứng từ nộp thuế vào NSNN của bên nhận ủy thác, bên giao ủy thác phản ánh giảm nghĩa vụ với NSNN về thuế TTĐB, ghi:

Nợ TK 3332 - Thuế tiêu thụ đặc biệt

Có các TK 111, 112 (nếu trả tiền ngay cho bên nhận ủy thác)

Có TK 338 - Phải trả, phải nộp khác (nếu chưa thanh toán ngay tiền thuế TTĐB cho bên nhận ủy thác)

Có TK 138 - Phải thu khác (ghi giảm số tiền đã ứng cho bên nhận ủy thác để nộp thuế TTĐB).

- Bên nhận ủy thác không phản ánh số thuế TTĐB phải nộp như bên giao ủy thác mà chỉ ghi nhận số tiền đã nộp thuế hộ bên giao ủy thác, ghi:

Nợ TK 138 - Phải thu khác (phải thu lại số tiền đã nộp hộ)

Nợ TK 338 - Phải trả, phải nộp khác (trừ vào số tiền đã nhận của bên giao ủy thác)

Có các TK 111, 112.

3.3. Thuế xuất khẩu (TK 3333)

3.3.1. Nguyên tắc kế toán

- Tài khoản này sử dụng cho người có nghĩa vụ nộp thuế xuất khẩu theo quy định của pháp luật. Trong giao dịch xuất khẩu ủy thác, tài khoản này chỉ sử dụng cho bên giao ủy thác, không áp dụng cho bên nhận ủy thác.

- Thuế xuất khẩu là thuế gián thu, không nằm trong cơ cấu doanh thu của doanh nghiệp. Khi xuất khẩu hàng hóa, doanh nghiệp phải tách riêng số thuế xuất khẩu phải nộp ra khỏi doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ. Trường hợp không tách ngay được số thuế xuất khẩu phải nộp tại thời điểm ghi nhận doanh thu thì được ghi nhận doanh thu bao gồm cả thuế nhưng định kỳ phải ghi giảm doanh thu đối với số thuế xuất khẩu phải nộp. Trong mọi trường hợp, chỉ tiêu “Doanh thu bán

hàng và cung cấp dịch vụ" và chỉ tiêu "Các khoản giảm trừ doanh thu" của Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh đều không bao gồm số thuế xuất khẩu phải nộp khi xuất khẩu hàng hóa, dịch vụ.

- Thuế xuất khẩu phải nộp khi xuất khẩu nhưng sau đó được hoàn, được giảm thì ghi nhận vào thu nhập khác.

3.3.2. Phương pháp kế toán thuế xuất khẩu

a) Kế toán thuế xuất khẩu phải nộp khi bán hàng hóa, cung cấp dịch vụ:

- Trường hợp tách ngay được thuế xuất khẩu phải nộp tại thời điểm giao dịch phát sinh, doanh nghiệp phản ánh doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ không bao gồm thuế xuất khẩu, ghi:

Nợ các TK 111, 112, 131 (tổng giá thanh toán)

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

Có TK 3333 - Thuế xuất, nhập khẩu (chi tiết thuế XK).

- Trường hợp không tách ngay được thuế xuất khẩu phải nộp tại thời điểm giao dịch phát sinh, doanh nghiệp phản ánh doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ bao gồm cả thuế xuất khẩu. Định kỳ khi xác định số thuế xuất khẩu phải nộp để ghi giảm doanh thu, ghi:

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

Có TK 3333 - Thuế xuất, nhập khẩu (chi tiết thuế XK).

b) Khi nộp tiền thuế xuất khẩu vào NSNN, ghi:

Nợ TK 3333 - Thuế xuất, nhập khẩu (chi tiết thuế xuất khẩu)

Có các TK 111, 112,...

c) Thuế xuất khẩu được hoàn hoặc được giảm (nếu có), ghi:

Nợ các TK 111, 112, 3333

Có TK 711 - Thu nhập khác.

d) Trường hợp xuất khẩu ủy thác (áp dụng tại bên giao ủy thác)

- Khi bán hàng hóa, dịch vụ chịu thuế xuất khẩu, doanh nghiệp phản ánh doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ và số thuế xuất khẩu phải nộp như trường hợp xuất khẩu thông thường quy định tại điểm a mục này.

- Khi nhận được chứng từ nộp thuế vào NSNN của bên nhận ủy thác, bên giao ủy thác phản ánh giảm nghĩa vụ với NSNN về thuế xuất khẩu, ghi:

Nợ TK 3333 - Thuế xuất, nhập khẩu (chi tiết thuế xuất khẩu)

Có các TK 111, 112 (nếu trả tiền ngay cho bên nhận ủy thác)

Có TK 338 - Phải trả, phải nộp khác (nếu chưa thanh toán ngay tiền thuế xuất khẩu cho bên nhận ủy thác)

Có TK 138 - Phải thu khác (ghi giảm số tiền đã ứng cho bên nhận ủy thác để nộp thuế xuất khẩu).

- Bên nhận ủy thác không phản ánh số thuế xuất khẩu phải nộp như bên giao ủy thác mà chỉ ghi nhận số tiền đã nộp thuế hộ bên giao ủy thác là khoản phải thu khác hay phải trả khác, ghi:

Nợ TK 138 - Phải thu khác (phải thu lại số tiền đã nộp hộ)

Nợ TK 338 - Phải trả, phải nộp khác (trừ vào số tiền đã nhận của bên giao ủy thác)

Có các TK 111, 112.

3.4. Thuế nhập khẩu (TK 3333)

3.4.1. Nguyên tắc kế toán

- Tài khoản này sử dụng cho doanh nghiệp có nghĩa vụ nộp thuế nhập khẩu theo quy định của pháp luật. Trong giao dịch nhập khẩu ủy thác, tài khoản này chỉ sử dụng cho bên giao ủy thác, không áp dụng cho bên nhận ủy thác.

- Các doanh nghiệp nhập khẩu hàng hóa, TSCĐ được ghi nhận số thuế nhập khẩu phải nộp vào giá gốc hàng mua. Trường hợp doanh nghiệp nhập khẩu hàng hộ nhưng không có quyền sở hữu hàng hóa, ví dụ giao dịch tạm nhập - tái xuất hộ bên thứ ba thì số thuế nhập khẩu phải nộp không được ghi nhận vào giá trị hàng hóa mà được ghi nhận là khoản phải thu khác.

- Kế toán số thuế nhập khẩu được hoàn, được giảm thực hiện theo nguyên tắc:

+ Thuế nhập khẩu đã nộp khi nhập khẩu hàng hóa, dịch vụ, nếu được hoàn ghi giảm giá vốn hàng bán (nếu xuất hàng để bán) hoặc giảm giá trị hàng hóa (nếu xuất trả lại do vay, mượn,...);

+ Thuế nhập khẩu đã nộp khi nhập khẩu TSCĐ, nếu được hoàn ghi giảm chi phí khác (nếu bán TSCĐ) hoặc giảm nguyên giá TSCĐ (nếu xuất trả lại);

+ Thuế nhập khẩu đã nộp khi nhập khẩu hàng hóa, TSCĐ nhưng đơn vị không có quyền sở hữu (ví dụ hàng tạm nhập - tái xuất để gia công, chế biến,...) thì khi được hoàn ghi giảm khoản phải thu khác.

3.4.2. Phương pháp kế toán thuế nhập khẩu

a) Khi nhập khẩu vật tư, hàng hóa, TSCĐ, doanh nghiệp phản ánh số thuế nhập khẩu phải nộp vào giá trị vật tư, hàng hóa, TSCĐ nhập khẩu (giá có thuế nhập khẩu), ghi:

Nợ các TK 152, 156, 211,... (giá có thuế nhập khẩu)

Có TK 3333 - Thuế xuất, nhập khẩu (chi tiết thuế nhập khẩu)

Có các TK 111, 112, 331,...

Đối với hàng tạm nhập - tái xuất không thuộc quyền sở hữu của đơn vị, ví dụ như hàng quá cảnh được tái xuất ngay tại kho ngoại quan, khi nộp thuế nhập khẩu, ghi:

Nợ TK 138 - Phải thu khác

Có TK 3333 - Thuế xuất, nhập khẩu (chi tiết thuế nhập khẩu).

b) Khi nộp thuế nhập khẩu vào Ngân sách Nhà nước, ghi:

Nợ TK 3333 - Thuế xuất, nhập khẩu (chi tiết thuế nhập khẩu)

Có các TK 111, 112,...

c) Kế toán hoàn thuế nhập khẩu đã nộp ở khâu nhập khẩu

- Thuế nhập khẩu đã nộp ở khâu nhập khẩu, được hoàn khi tái xuất hàng hóa, ghi:

Nợ TK 3333 - Thuế xuất, nhập khẩu (chi tiết thuế nhập khẩu)

Có TK 632 - Giá vốn hàng bán (nếu xuất hàng để bán)

Có các TK 152, 153, 156 (nếu xuất hàng trả lại).

- Thuế nhập khẩu đã nộp ở khâu nhập khẩu, được hoàn khi tái xuất TSCĐ, ghi:

Nợ TK 3333 - Thuế xuất, nhập khẩu (chi tiết thuế nhập khẩu)

Có TK 211 - TSCĐ hữu hình (nếu xuất trả lại TSCĐ)

Có TK 811 - Chi phí khác (nếu bán TSCĐ).

- Thuế nhập khẩu đã nộp ở khâu nhập khẩu nhưng hàng hóa không thuộc quyền sở hữu của đơn vị, được hoàn khi tái xuất (ví dụ thuế nhập khẩu đã nộp khi nhập khẩu hàng phục vụ gia công, chế biến), ghi:

Nợ TK 3333 - Thuế xuất, nhập khẩu (chi tiết thuế nhập khẩu)

Có TK 138 - Phải thu khác.

- Khi nhận được tiền từ NSNN, ghi:

Nợ TK 112 - Tiền gửi không kỳ hạn

Có TK 3333 - Thuế xuất, nhập khẩu (chi tiết thuế nhập khẩu).

d) Trường hợp nhập khẩu ủy thác (áp dụng tại bên giao ủy thác)

- Khi nhận được thông báo về nghĩa vụ nộp thuế nhập khẩu từ bên nhận ủy thác, bên giao ủy thác ghi nhận số thuế nhập khẩu phải nộp, ghi:

Nợ các TK 152, 156, 211,... (giá có thuế nhập khẩu)

Có TK 3333 - Thuế xuất, nhập khẩu (chi tiết thuế nhập khẩu).

- Khi nhận được chứng từ nộp thuế vào NSNN của bên nhận ủy thác, bên giao ủy thác phản ánh giảm nghĩa vụ với NSNN về thuế nhập khẩu, ghi:

Nợ TK 3333 - Thuế xuất, nhập khẩu (chi tiết thuế nhập khẩu)

Có các TK 111, 112 (nếu trả tiền ngay cho bên nhận ủy thác)

Có TK 338 - Phải trả, phải nộp khác (nếu chưa thanh toán ngay tiền thuế nhập khẩu cho bên nhận ủy thác)

Có TK 138 - Phải thu khác (ghi giảm số tiền đã ứng cho bên nhận ủy thác để nộp thuế nhập khẩu).

- Bên nhận ủy thác không phản ánh số thuế nhập khẩu phải nộp như bên giao ủy thác mà chỉ ghi nhận số tiền đã nộp thuế hộ bên giao ủy thác, ghi:

Nợ TK 138 - Phải thu khác (phải thu lại số tiền đã nộp hộ)

Nợ TK 338 - Phải trả, phải nộp khác (trừ vào số tiền đã nhận của bên giao ủy thác)

Có các TK 111, 112.

3.5. Thuế thu nhập doanh nghiệp (TK 3334)

3.5.1. Phương pháp kế toán chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành

- Hàng quý, doanh nghiệp phản ánh số thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành tạm phải nộp vào Ngân sách Nhà nước (không bao gồm thuế thu nhập doanh nghiệp phải nộp bổ sung theo quy định của pháp luật thuế tối thiểu toàn cầu), ghi:

Nợ TK 8211 - Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành

Có TK 3334 - Thuế thu nhập doanh nghiệp.

Khi nộp thuế thu nhập doanh nghiệp vào Ngân sách Nhà nước, ghi:

Nợ TK 3334 - Thuế thu nhập doanh nghiệp

Có TK 111, 112,...

- Cuối năm tài chính, căn cứ vào số thuế thu nhập doanh nghiệp thực tế phải nộp theo tờ khai quyết toán thuế hoặc số thuế do cơ quan thuế thông báo phải nộp (không bao gồm thuế thu nhập doanh nghiệp phải nộp bổ sung theo quy định của pháp luật thuế tối thiểu toàn cầu):

+ Nếu số thuế thu nhập doanh nghiệp thực tế phải nộp trong năm lớn hơn số thuế thu nhập doanh nghiệp tạm phải nộp, doanh nghiệp phản ánh bổ sung số thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành còn phải nộp, ghi:

Nợ TK 8211- Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành

Có TK 3334 - Thuế thu nhập doanh nghiệp.

+ Nếu số thuế thu nhập doanh nghiệp thực tế phải nộp trong năm nhỏ hơn số thuế thu nhập doanh nghiệp tạm phải nộp, doanh nghiệp ghi giảm chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành, ghi:

Nợ TK 3334 - Thuế thu nhập doanh nghiệp

Có TK 8211 - Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành.

- Trường hợp phát hiện sai sót không trọng yếu của các năm trước liên quan đến thuế thu nhập doanh nghiệp phải nộp của các năm trước, doanh nghiệp được hạch toán tăng (hoặc giảm) số thuế thu nhập doanh nghiệp phải nộp của các năm trước vào chi phí thuế thu nhập hiện hành của năm phát hiện sai sót.

+ Trường hợp được ghi tăng chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành của năm hiện tại, ghi:

Nợ TK 8211 - Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành

Có TK 3334 - Thuế thu nhập doanh nghiệp.

+ Trường hợp được ghi giảm chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành trong năm hiện tại, ghi:

Nợ TK 3334 - Thuế thu nhập doanh nghiệp

Có TK 8211 - Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành.

3.5.2. Phương pháp kế toán chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp nộp bổ sung theo quy định về thuế tối thiểu toàn cầu thực hiện theo hướng dẫn tại khoản 3.2 Tài khoản 821 - Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp.

3.6. Thuế thu nhập cá nhân (TK 3335)

a) Khi xác định số thuế thu nhập cá nhân phải nộp khấu trừ tại nguồn tính trên thu nhập chịu thuế của người lao động, ghi:

Nợ các TK 622, 627, 641, 642,... (thu nhập phải trả người lao động không bao gồm thuế TNCN)

Nợ TK 334 - Phải trả người lao động (thu nhập phải trả người lao động đã bao gồm thuế TNCN)

Có TK 333 - Thuế và các khoản phải nộp Nhà nước (3335).

b) Khi chi trả thu nhập cho các cá nhân bên ngoài, doanh nghiệp phải xác định số thuế thu nhập cá nhân phải nộp tính trên thu nhập không thường xuyên chịu thuế theo từng lần phát sinh thu nhập, ghi:

+ Trường hợp chi trả tiền thù lao, dịch vụ thuê ngoài,... ngay cho các cá nhân bên ngoài, ghi:

Nợ các TK 623, 627, 641, 642,... (tổng số phải thanh toán); hoặc

Nợ TK 353 - Quỹ khen thưởng, phúc lợi (tổng tiền phải thanh toán) (3531)

Có TK 333 - Thuế và các khoản phải nộp Nhà nước (3335) (số thuế thu nhập cá nhân khấu trừ tại nguồn)

Có các TK 111, 112 (số tiền thực trả).

+ Khi chi trả các khoản nợ phải trả cho các cá nhân bên ngoài có thu nhập, ghi:

Nợ TK 331 - Phải trả cho người bán (tổng số tiền phải trả)

Có TK 333 - Thuế và các khoản phải nộp Nhà nước (số thuế thu nhập cá nhân phải khấu trừ)

Có các TK 111, 112 (số tiền thực trả).

c) Khi nộp thuế thu nhập cá nhân vào Ngân sách Nhà nước thay cho người có thu nhập, ghi:

Nợ TK 333 - Thuế và các khoản phải nộp Nhà nước (3335)

Có các TK 111, 112,...

3.7. Thuế tài nguyên (TK 3336)

a) Xác định số thuế tài nguyên phải nộp tính vào chi phí sản xuất chung, ghi:

Nợ TK 627 - Chi phí sản xuất chung (6275)

Có TK 3336 - Thuế tài nguyên.

b) Khi nộp thuế tài nguyên vào Ngân sách Nhà nước, ghi:

Nợ TK 3336 - Thuế tài nguyên

Có các TK 111, 112,...

3.8. Thuế nhà đất, tiền thuê đất (TK 3337)

- Đối với số thuế nhà đất, tiền thuê đất phải nộp: Doanh nghiệp căn cứ vào mục đích sử dụng đất để phân bổ và ghi nhận thuế nhà đất, tiền thuê đất vào bộ phận sử dụng đất cho phù hợp, ghi:

Nợ các TK 627, 641, 642,...

Có TK 3337 - Thuế nhà đất, tiền thuê đất.

- Khi nộp tiền thuế nhà đất, tiền thuê đất vào Ngân sách Nhà nước, ghi:

Nợ TK 3337 - Thuế nhà đất, tiền thuê đất

Có các TK 111, 112,...

3.9. Thuế bảo vệ môi trường (TK 33381)

3.9.1. Nguyên tắc kế toán:

- Tài khoản này sử dụng cho người nộp thuế bảo vệ môi trường theo quy định của pháp luật. Trong giao dịch nhập khẩu ủy thác, tài khoản này chỉ sử dụng cho bên giao ủy thác, không áp dụng cho bên nhận ủy thác.

- Các doanh nghiệp bán sản phẩm, hàng hóa chịu thuế bảo vệ môi trường ghi nhận doanh thu không bao gồm số thuế bảo vệ môi trường phải nộp. Trường hợp không tách ngay được số thuế phải nộp tại thời điểm phát sinh thì được ghi nhận doanh thu bao gồm cả thuế bảo vệ môi trường nhưng định kỳ phải ghi giảm doanh thu đối với số thuế bảo vệ môi trường phải nộp.

- Các doanh nghiệp nhập khẩu hoặc mua hàng tồn kho trong nội địa thuộc diện chịu thuế bảo vệ môi trường được ghi nhận số thuế bảo vệ môi trường phải nộp vào giá gốc hàng tồn kho. Đối với các doanh nghiệp sản xuất, chế biến sản phẩm, dịch vụ thì phí bảo vệ môi trường phát sinh ở khâu sản xuất, chế biến được hạch toán vào chi phí sản xuất chung (TK 6275).

- Thời điểm tính thuế bảo vệ môi trường được thực hiện theo quy định của pháp luật về thuế.

- Kế toán số thuế BVMT được hoàn, được giảm thực hiện theo nguyên tắc:

+ Thuế BVMT đã nộp khi nhập khẩu hàng hóa, dịch vụ, nếu được hoàn ghi giảm giá vốn hàng bán (nếu xuất hàng để bán) hoặc giảm giá trị hàng hóa (nếu xuất trả lại do vay, mượn...);

+ Thuế BVMT đã nộp khi nhập khẩu TSCĐ, nếu được hoàn ghi giảm chi phí khác (nếu bán TSCĐ) hoặc giảm nguyên giá TSCĐ (nếu xuất trả lại);

+ Thuế BVMT đã nộp khi nhập khẩu hàng hóa, TSCĐ nhưng đơn vị không có quyền sở hữu, khi được hoàn ghi giảm khoản phải thu khác;

+ Thuế BVMT phải nộp khi bán hàng hóa, cung cấp dịch vụ nhưng sau đó được hoàn, được giảm thì ghi nhận vào thu nhập khác.

3.9.2. Phương pháp kế toán thuế bảo vệ môi trường

a) Khi bán hàng hóa, cung cấp dịch vụ thuộc đối tượng chịu thuế bảo vệ môi trường và chịu thuế GTGT, doanh nghiệp phản ánh doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ không bao gồm thuế bảo vệ môi trường và không có thuế GTGT, ghi:

Nợ các TK 111, 112, 131 (tổng giá thanh toán)

Có TK 511 - Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ (giá bán không có thuế bảo vệ môi trường và thuế GTGT)

Có TK 3331 - Thuế GTGT phải nộp (33311)

Có TK 33381 - Thuế bảo vệ môi trường (nếu có).

Trường hợp không xác định được ngay số thuế phải nộp tại thời điểm giao dịch phát sinh, doanh thu được ghi nhận bao gồm cả thuế nhưng định kỳ khi xác định số thuế phải nộp thì phải ghi giảm doanh thu, ghi:

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

Có TK 333 - Thuế và các khoản phải nộp (chi tiết từng loại thuế).

b) Khi nhập khẩu hàng hóa thuộc đối tượng chịu thuế bảo vệ môi trường, doanh nghiệp căn cứ vào số thuế bảo vệ môi trường phải nộp, ghi:

Nợ các TK 152, 156, 211, 627,...

Có TK 33381 - Thuế bảo vệ môi trường (nếu có).

c) Trường hợp xuất sản phẩm, hàng hóa, dịch vụ chịu thuế bảo vệ môi trường để trao đổi, tiêu dùng nội bộ, tặng cho, ghi:

Nợ các TK 641, 642,...

Có các TK 152, 154, 155

Có TK 33381 - Thuế bảo vệ môi trường (nếu có).

d) Trường hợp nhập khẩu ủy thác:

- Đối với bên giao ủy thác:

+ Khi nhận được thông báo về nghĩa vụ nộp thuế bảo vệ môi trường từ bên nhận ủy thác, bên giao ủy thác ghi nhận số thuế bảo vệ môi trường phải nộp, ghi:

Nợ các TK 152, 156, 211,...

Có TK 33381 - Thuế bảo vệ môi trường.

+ Khi nhận được chứng từ nộp thuế vào Ngân sách Nhà nước của bên nhận ủy thác, bên giao ủy thác phản ánh giảm nghĩa vụ với Ngân sách Nhà nước về thuế bảo vệ môi trường, ghi:

Nợ TK 33381 - Thuế bảo vệ môi trường

Có các TK 111, 112 (nếu trả tiền ngay cho bên nhận ủy thác)

Có TK 338 - Phải trả, phải nộp khác (nếu chưa thanh toán ngay tiền thuế bảo vệ môi trường cho bên nhận ủy thác)

Có TK 138 - Phải thu khác (ghi giảm số tiền đã ứng cho bên nhận ủy thác để nộp thuế bảo vệ môi trường).

- Đối với bên nhận ủy thác: không phản ánh số thuế bảo vệ môi trường phải nộp như bên giao ủy thác mà chỉ ghi nhận số tiền đã nộp thuế hộ bên giao ủy thác là khoản phải thu, phải trả khác, ghi:

Nợ TK 138 - Phải thu khác (phải thu lại số tiền đã nộp hộ)

Nợ TK 338 - Phải trả, phải nộp khác (trừ vào số tiền đã nhận của bên giao ủy thác)

Có các TK 111, 112.

đ) Kế toán hoàn thuế bảo vệ môi trường đã nộp ở khâu nhập khẩu:

- Thuế BVMT đã nộp ở khâu nhập khẩu, được hoàn khi tái xuất hàng hóa, ghi:

Nợ TK 33381 - Thuế bảo vệ môi trường

Có TK 632 - Giá vốn hàng bán (nếu xuất hàng để bán)

Có các TK 152, 153, 156 (nếu xuất hàng trả lại).

- Thuế BVMT đã nộp ở khâu nhập khẩu, được hoàn khi tái xuất TSCĐ, ghi:

Nợ TK 33381 - Thuế bảo vệ môi trường

Có TK 211 - TSCĐ hữu hình (nếu xuất trả lại TSCĐ)

Có TK 811 - Chi phí khác (nếu bán TSCĐ).

- Thuế BVMT đã nộp ở khâu nhập khẩu nhưng hàng hóa không thuộc quyền sở hữu của đơn vị, được hoàn khi tái xuất, ghi:

Nợ TK 33381 - Thuế bảo vệ môi trường

Có TK 138 - Phải thu khác.

e) Kế toán thuế BVMT phải nộp khi bán hàng hóa (trừ sản phẩm xăng dầu), TSCĐ, cung cấp dịch vụ nhưng sau đó được giảm, được hoàn: Khi nhận được thông báo của cơ quan có thẩm quyền về số thuế ở khâu bán được giảm, được hoàn, ghi:

Nợ TK 33381 - Thuế bảo vệ môi trường

Có TK 711 - Thu nhập khác.

3.10. Các loại thuế khác (TK 33382)

a) Khi xác định số thuế phải nộp, ghi:

Nợ TK liên quan

Có TK 33382 - Các loại thuế khác

b) Khi nộp các loại thuế khác, ghi:

Nợ TK 33382 - Các loại thuế khác

Có các TK 111, 112.

3.11. Phí, lệ phí và các khoản phải nộp khác (TK 3339)

3.11.1. Thuế nhà thầu trong trường hợp doanh nghiệp phải nộp thuế thay cho nhà thầu nước ngoài, nhà thầu phụ nước ngoài theo quy định của pháp luật về thuế

a) Trường hợp giá trên hợp đồng đã bao gồm thuế nhà thầu (thuế TNDN và thuế GTGT), ghi:

- Khi nhận hàng hóa, dịch vụ, phản ánh vào giá trị tài sản hoặc chi phí SXKD liên quan theo giá trị hợp đồng, ghi:

Nợ các TK 627, 642,... (giá trị hợp đồng không bao gồm thuế GTGT nhà thầu nước ngoài nếu thuộc trường hợp được khấu trừ thuế GTGT nhà thầu)

Nợ TK 1388 - Phải thu khác (Thuế GTGT nhà thầu nước ngoài nếu thuộc trường hợp được khấu trừ thuế GTGT nhà thầu)

Có TK 331 - Phải trả cho người bán (giá trị hợp đồng đã bao gồm thuế TNDN và thuế GTGT phải nộp của nhà thầu).

- Khi ứng tiền trước hoặc trả tiền cho nhà thầu, ghi:

Nợ TK 331 - Phải trả cho người bán

Có TK 333 - Thuế và các khoản phải nộp Nhà nước (3339) (số thuế GTGT và TNDN phải nộp thay cho nhà thầu)

Có các TK 111, 112 (giá trị hợp đồng sau khi trừ số thuế GTGT và TNDN phải nộp thay cho nhà thầu).

- Khi doanh nghiệp nộp thuế nhà thầu, ghi:

Nợ TK 333 - Thuế và các khoản phải nộp Nhà nước (3339)

Có các TK 111, 112

Đồng thời, ghi:

Nợ TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ (nếu thuế GTGT nhà thầu nước ngoài đã nộp vào NSNN được khấu trừ)

Có TK 1388 - Phải thu khác (Thuế GTGT nhà thầu nước ngoài).

- Trường hợp có sự khác biệt về thời điểm ghi nhận giữa chi phí kế toán và chi phí được trừ khi tính thuế TNDN đối với khoản thuế nhà thầu thì được thực hiện theo hướng dẫn tại Chuẩn mực kế toán Việt Nam số 17 - Thuế thu nhập doanh nghiệp.

b) Trường hợp giá phải trả người bán trên hợp đồng không bao gồm thuế nhà thầu (cả thuế TNDN và thuế GTGT):

- Khi nhận hàng hóa, dịch vụ, phản ánh vào giá trị tài sản hoặc chi phí SXKD liên quan theo giá trị hợp đồng, ghi:

Nợ các TK 627, 642,... (giá trị hợp đồng không bao gồm thuế GTGT nhà thầu nước ngoài nếu thuộc trường hợp được khấu trừ thuế GTGT nhà thầu và bao gồm thuế TNDN nhà thầu)

Có TK 331 - Phải trả cho người bán (giá trị hợp đồng không bao gồm thuế nhà thầu)

Có TK 338 - Phải trả, phải nộp khác (3388) (số thuế TNDN phải nộp thay cho nhà thầu).

- Phản ánh thuế GTGT của hàng nhập khẩu theo quy định của pháp luật thuế, ghi:

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

Nợ các TK 627, 642,... (nếu không được khấu trừ)

Có TK 33312 - Thuế GTGT hàng nhập khẩu.

- Khi ứng tiền trước hoặc trả tiền cho nhà thầu, ghi:

Nợ TK 331 - Phải trả cho người bán

Có các TK 111, 112 (giá trị hợp đồng không bao gồm thuế nhà thầu).

Đồng thời, ghi:

Nợ TK 3388 - Phải trả, phải nộp khác (Thuế TNDN phải nộp thay cho nhà thầu)

Nợ TK 1388 - Phải thu khác (Thuế GTGT nhà thầu nước ngoài)

Có TK 333 - Thuế và các khoản phải nộp Nhà nước (3339) (số thuế GTGT và TNDN phải nộp thay cho nhà thầu).

- Khi doanh nghiệp nộp thuế nhà thầu, ghi:

Nợ TK 333 - Thuế và các khoản phải nộp Nhà nước (3339)

Có các TK 111, 112.

Đồng thời, ghi:

Nợ TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ (nếu thuế GTGT nhà thầu nước ngoài đã nộp vào NSNN được khấu trừ)

Nợ các TK 627, 642,... (nếu không được khấu trừ)

Có TK 1388 - Phải thu khác (Thuế GTGT nhà thầu nước ngoài).

c) Trường hợp giá phải trả người bán trên hợp đồng (bao gồm thuế GTGT của nhà thầu, không bao gồm Thuế TNDN của nhà thầu), doanh nghiệp chỉ phải chịu trách nhiệm nộp thuế TNDN thay nhà thầu

- Khi nhận hàng hóa, dịch vụ, phản ánh vào giá trị tài sản hoặc chi phí SXKD liên quan theo giá trị hợp đồng, ghi:

Nợ các TK 627, 642,.. (giá trị hợp đồng không bao gồm thuế GTGT của nhà thầu và bao gồm thuế TNDN nhà thầu)

Có TK 331 - Phải trả cho người bán (bao gồm thuế GTGT của nhà thầu, không bao gồm thuế TNDN nộp thay nhà thầu)

Có TK 3388 - Phải trả, phải nộp khác (số thuế TNDN phải nộp thay cho nhà thầu).

- Khi ứng tiền trước hoặc trả tiền cho nhà thầu, ghi:

Nợ TK 331 - Phải trả cho người bán (giá trị hợp đồng bao gồm thuế GTGT của nhà thầu, không bao gồm thuế TNDN nộp thay nhà thầu)

Có các TK 111, 112 (giá trị hợp đồng bao gồm thuế GTGT của nhà thầu, không bao gồm thuế TNDN nộp thay nhà thầu)

Đồng thời, ghi:

Nợ TK 3388 - Phải trả, phải nộp khác (Thuế TNDN phải nộp thay cho nhà thầu)

Nợ TK 1388 - Phải thu khác (Thuế GTGT nhà thầu nước ngoài)

Có TK 333 - Thuế và các khoản phải nộp Nhà nước (3339) (số thuế GTGT và TNDN phải nộp thay cho nhà thầu)

- Khi nhà thầu phát sinh nghĩa vụ thuế, ghi:

Nợ TK 333 - Thuế và các khoản phải nộp Nhà nước (3339)

Có các TK 111, 112.

Đồng thời, ghi:

Nợ TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ (nếu thuế GTGT nhà thầu nước ngoài đã nộp vào NSNN được khấu trừ)

Nợ các TK 627, 642,... (nếu không được khấu trừ)

Có TK 1388 - Phải thu khác (Thuế GTGT nhà thầu nước ngoài).

3.11.2. Phí, lệ phí và các khoản phải nộp khác

a) Khi xác định số lệ phí trước bạ tính trên giá trị tài sản mua về (khi đăng ký quyền sở hữu hoặc quyền sử dụng), ghi:

Nợ TK 211 - TSCĐ hữu hình

Có TK 333 - Thuế và các khoản phải nộp Nhà nước (3339).

b) Xác định số phí bảo vệ môi trường phải nộp ở khâu sản xuất, chế biến sản phẩm, dịch vụ theo quy định của pháp luật, ghi:

Nợ TK 627 - Chi phí sản xuất chung (6275)

Có TK 333 - Thuế và các khoản phải nộp Nhà nước (3339).

c) Khi nộp phí, lệ phí và các khoản phải nộp khác, ghi:

Nợ TK 333 - Thuế và các khoản phải nộp Nhà nước (3339)

Có các TK 111, 112.

3.12. Kế toán các khoản trợ cấp, trợ giá của Nhà nước cho doanh nghiệp:

- Khi nhận được quyết định về khoản trợ cấp, trợ giá của Nhà nước trong trường hợp doanh nghiệp thực hiện các nhiệm vụ cung cấp hàng hóa, dịch vụ theo yêu cầu của Nhà nước, doanh nghiệp phản ánh doanh thu trợ cấp, trợ giá được Nhà nước cấp, ghi:

Nợ TK 333 - Thuế và các khoản phải nộp Nhà nước (3339)

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

- Khi nhận được tiền trợ cấp, trợ giá của Nhà nước, ghi:

Nợ các TK 111, 112

Có TK 333 - Thuế và các khoản phải nộp Nhà nước (3339).

TÀI KHOẢN 334 - PHẢI TRẢ NGƯỜI LAO ĐỘNG

1. Nguyên tắc kế toán

Tài khoản này dùng để phản ánh các khoản phải trả và tình hình thanh toán các khoản phải trả cho người lao động của doanh nghiệp về tiền lương, tiền công, tiền thưởng, bảo hiểm xã hội trả theo lương và các khoản phải trả khác thuộc về thu nhập của người lao động.

2. Kết cấu và nội dung phản ánh của Tài khoản 334 - Phải trả người lao động

Bên Nợ:

- Các khoản tiền lương, tiền công, tiền thưởng có tính chất lương, bảo hiểm xã hội trả theo lương 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.

Bên Có:

Các khoản tiền lương, tiền công, tiền thưởng có tính chất lương, bảo hiểm xã hội và các khoản khác phải trả, phải chi cho người lao động.

Số dư bên Có:

Các khoản tiền lương, tiền công, tiền thưởng có tính chất lương và các khoản khác còn phải trả cho người lao động tại thời điểm kết thúc kỳ kế toán.

Tài khoản 334 có thể có số dư bên Nợ. Số dư bên Nợ Tài khoản 334 (nếu có) 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.

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

a) Tính tiền lương, các khoản phụ cấp theo quy định phải trả cho người lao động, ghi:

Nợ các TK 622, 623, 627, 641, 642, 241,...

Có TK 334 - Phải trả người lao động.

b) Tiền thưởng phải trả cho người lao động:

Nợ các TK 622, 623, 627, 641, 642, 241,... (nếu doanh nghiệp không có quỹ khen thưởng và tiền thưởng được tính vào chi phí sản xuất, kinh doanh)

Nợ TK 353 - Quỹ khen thưởng, phúc lợi (3531) (nếu trích từ quỹ khen thưởng)

Có TK 334 - Phải trả người lao động.

- Khi xuất quỹ chi trả tiền thưởng, ghi:

Nợ TK 334 - Phải trả người lao động

Có các TK 111, 112,...

c) Tính tiền bảo hiểm xã hội (ốm đau, thai sản, tai nạn,...) phải trả cho người lao động, ghi:

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

Có TK 334 - Phải trả người lao động.

d) Tính tiền lương nghỉ phép thực tế phải trả cho người lao động, ghi:

Nợ các TK 622, 623, 627, 641, 642, 241,... (nếu doanh nghiệp không trích trước tiền lương nghỉ phép)

Nợ TK 335 - Chi phí phải trả (nếu doanh nghiệp trích trước tiền lương nghỉ phép)

Có TK 334 - Phải trả người lao động.

đ) Các khoản phải khấu trừ vào lương và thu nhập của người lao động của doanh nghiệp như tiền tạm ứng chưa chi hết, bảo hiểm y tế, bảo hiểm xã hội, bảo hiểm thất nghiệp, tiền thu bồi thường về tài sản thiếu theo quyết định xử lý,... ghi:

Nợ TK 334 - Phải trả người lao động

Có các TK 138, 141, 338,...

e) Tính tiền thuế thu nhập cá nhân của người lao động của doanh nghiệp phải nộp Nhà nước, ghi:

Nợ TK 334 - Phải trả người lao động

Có TK 333 - Thuế và các khoản phải nộp Nhà nước (3335).

g) Khi ứng trước hoặc thực trả tiền lương, tiền công cho người lao động của doanh nghiệp, ghi:

Nợ TK 334 - Phải trả người lao động

Có các TK 111, 112,...

h) Thanh toán các khoản phải trả cho người lao động của doanh nghiệp, ghi:

Nợ TK 334 - Phải trả người lao động

Có các TK 111, 112,...

i) Trường hợp trả lương hoặc thưởng cho người lao động của doanh nghiệp bằng sản phẩm, hàng hóa, doanh nghiệp phản ánh doanh thu bán hàng không bao gồm thuế GTGT, ghi:

Nợ TK 334 - Phải trả người lao động

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

Có TK 3331 - Thuế GTGT phải nộp (33311).

k) Xác định và thanh toán các khoản khác phải trả cho người lao động của doanh nghiệp như tiền ăn ca, tiền nhà, tiền điện thoại, học phí, thẻ hội viên,...:

- Khi xác định được số phải trả cho người lao động của doanh nghiệp, ghi:

Nợ các TK 622, 623, 627, 641, 642

Có TK 334 - Phải trả người lao động.

- Khi chi trả cho người lao động của doanh nghiệp, ghi:

Nợ TK 334 - Phải trả người lao động

Có các TK 111, 112,...

TÀI KHOẢN 335 - CHI PHÍ PHẢI TRẢ

1. Nguyên tắc kế toán

a) Tài khoản này dùng để phản ánh các khoản phải trả cho hàng hóa, dịch vụ đã nhận được từ người bán hoặc đã cung cấp cho người mua trong kỳ báo cáo nhưng

thực tế chưa chi trả do chưa có đủ chứng từ, hồ sơ, tài liệu kế toán, được ghi nhận vào chi phí sản xuất, kinh doanh của kỳ báo cáo.

Tài khoản này còn phản ánh cả các khoản phải trả cho người lao động trong kỳ như phải trả về tiền lương nghỉ phép và các khoản chi phí sản xuất, kinh doanh của kỳ báo cáo phải trích trước, như:

- Chi phí trong thời gian doanh nghiệp ngừng sản xuất theo mùa, vụ có thể xây dựng được kế hoạch ngừng sản xuất. Doanh nghiệp tiến hành tính trước và hạch toán vào chi phí sản xuất, kinh doanh trong kỳ những chi phí sẽ phải chi trong thời gian ngừng sản xuất, kinh doanh;

- Trích trước chi phí lãi tiền vay phải trả trong trường hợp vay trả lãi sau, lãi trái phiếu trả sau (khi trái phiếu đáo hạn).

b) Doanh nghiệp phải phân biệt các khoản chi phí phải trả (hay còn được gọi là chi phí trích trước hoặc chi phí dồn tích) với các khoản dự phòng phải trả được phản ánh trên Tài khoản 352 - Dự phòng phải trả để ghi nhận trên sổ kế toán và trình bày Báo cáo tài chính phù hợp với bản chất của từng khoản mục, cụ thể:

- Các khoản dự phòng phải trả là nghĩa vụ nợ hiện tại nhưng thường chưa xác định được thời gian thanh toán cụ thể; Các khoản chi phí phải trả là nghĩa vụ nợ hiện tại chắc chắn về thời gian phải thanh toán;

- Các khoản dự phòng phải trả ước tính được nhưng có thể chưa xác định được chắc chắn số sẽ phải trả (ví dụ khoản chi phí dự phòng bảo hành sản phẩm, hàng hóa, công trình xây dựng, dự phòng tái cơ cấu doanh nghiệp,...); Các khoản chi phí phải trả xác định được chắc chắn số sẽ phải trả;

- Trên Báo cáo tình hình tài chính, các khoản dự phòng phải trả được trình bày tách biệt với các khoản phải trả thương mại và phải trả khác trong khi chi phí phải trả là một phần của các khoản phải trả thương mại hoặc phải trả khác.

c) Các khoản trích trước không được phản ánh vào Tài khoản 335 - Chi phí phải trả mà được phản ánh là dự phòng phải trả, như:

- Dự phòng bảo hành sản phẩm, hàng hóa, công trình xây dựng, dự phòng tái cơ cấu doanh nghiệp;

- Các khoản dự phòng phải trả khác (quy định trong Tài khoản 352 - Dự phòng phải trả).

d) Việc trích trước vào chi phí sản xuất, kinh doanh trong kỳ phải được tính toán một cách chặt chẽ (lập dự toán chi phí và được cấp có thẩm quyền phê duyệt) 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 hạch toán vào tài khoản này phù hợp với số chi phí thực tế phát sinh. Nghiêm cấm việc trích trước vào chi phí những nội dung không được tính vào chi phí sản xuất, kinh doanh.

đ) Về nguyên tắc, các khoản chi phí phải trả phải được quyết toán với số chi phí thực tế phát sinh. Số chênh lệch giữa số trích trước và chi phí thực tế được điều chỉnh tăng/giảm chi phí của các bộ phận có liên quan.

e) Việc vốn hóa chi phí đi vay phải tuân thủ Chuẩn mực kế toán Việt Nam số 16 - Chi phí đi vay. Nhà thầu không vốn hóa lãi vay khi đi vay để phục vụ việc thi công, xây dựng công trình, tài sản cho khách hàng, kể cả trường hợp đối với khoản vay riêng, ví dụ: Nhà thầu xây lắp vay tiền để thi công xây dựng công trình cho khách hàng, công ty đóng tàu theo hợp đồng cho chủ tàu,...

g) Những khoản chi phí trích trước chưa sử dụng cuối năm phải giải trình trong bản thuyết minh Báo cáo tài chính.

2. Kết cấu và nội dung phản ánh của Tài khoản 335 - Chi phí phải trả

Bên Nợ:

- Kết chuyển các khoản chi phí thực tế phát sinh đã được tính vào chi phí phải trả;

- Số chênh lệch về chi phí phải trả lớn hơn số chi phí thực tế được ghi giảm chi phí.

Bên Có:

Chi phí phải trả dự tính trước và ghi nhận vào chi phí sản xuất, kinh doanh.

Số dư bên Có:

Chi phí phải trả đã tính vào chi phí sản xuất, kinh doanh nhưng thực tế chưa phát sinh tại thời điểm kết thúc kỳ kế toán.

3. Phương pháp kế toán một số giao dịch kinh tế chủ yếu

a) Trích trước vào chi phí về tiền lương nghỉ phép của công nhân sản xuất, ghi:

Nợ TK 622 - Chi phí nhân công trực tiếp

Có TK 335 - Chi phí phải trả.

b) Khi tính tiền lương nghỉ phép thực tế phải trả cho công nhân sản xuất, nếu số trích trước lớn hơn số thực tế phải trả, ghi:

Nợ TK 335 - Chi phí phải trả (số đã trích trước)

Có TK 622 - Chi phí nhân công trực tiếp.

c) Trích trước vào chi phí sản xuất, kinh doanh những chi phí dự tính phải chi trong thời gian ngừng việc theo thời vụ hoặc ngừng việc theo kế hoạch, ghi:

Nợ các TK 623, 627

Có TK 335 - Chi phí phải trả.

d) Chi phí thực tế phát sinh liên quan đến các khoản chi phí trích trước, ghi:

Nợ các TK 623, 627 (nếu số chi phí thực tế phát sinh lớn hơn số đã trích trước)

Nợ TK 335 - Chi phí phải trả (số đã trích trước)

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

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

Có các TK 623, 627 (nếu số chi phí thực tế phát sinh nhỏ hơn số đã trích trước).

đ) Trường hợp lãi vay trả sau, cuối kỳ tính lãi tiền vay phải trả trong kỳ, ghi:

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính (lãi tiền vay vốn sản xuất, kinh doanh)

Nợ các TK 627, 241 (lãi vay được vốn hóa)

Có TK 335 - Chi phí phải trả.

TÀI KHOẢN 336 - PHẢI TRẢ NỘI BỘ

1. Nguyên tắc kế toán

a) Tài khoản này dùng để phản ánh tình hình thanh toán các khoản phải trả giữa doanh nghiệp với các đơn vị trực thuộc và giữa các đơn vị trực thuộc của doanh nghiệp với nhau.

b) Không phản ánh vào Tài khoản 336 - Phải trả nội bộ các giao dịch thanh toán giữa công ty mẹ với các công ty con và giữa các công ty con với nhau.

c) Các khoản phải trả nội bộ phản ánh trên Tài khoản 336 - Phải trả nội bộ bao gồm khoản phải trả về vốn kinh doanh và các khoản đơn vị trực thuộc phải nộp doanh nghiệp, phải trả đơn vị trực thuộc khác; Các khoản doanh nghiệp phải cấp cho đơn vị trực thuộc. Các khoản phải trả, phải nộp có thể là quan hệ nhận tài sản, vốn, thanh toán vãng lai, chi hộ trả hộ, lãi vay, chênh lệch tỷ giá,...;

d) Tùy theo việc phân cấp quản lý và đặc điểm hoạt động, doanh nghiệp quyết định đơn vị trực thuộc ghi nhận khoản vốn kinh doanh được doanh nghiệp cấp vào Tài khoản 3361 - Phải trả nội bộ về vốn kinh doanh hoặc Tài khoản 411 - Vốn đầu tư của chủ sở hữu.

đ) Tài khoản 336 - Phải trả nội bộ được hạch toán chi tiết cho từng đơn vị có quan hệ thanh toán, trong đó được theo dõi theo từng khoản phải trả, phải nộp.

e) Cuối kỳ, doanh nghiệp tiến hành kiểm tra, đối chiếu Tài khoản 136 - Phải thu nội bộ, Tài khoản 336 - Phải trả nội bộ giữa các đơn vị theo từng nội dung thanh toán nội bộ để lập biên bản thanh toán bù trừ theo từng đơn vị làm căn cứ hạch toán bù trừ trên 2 tài khoản này. Khi đối chiếu, nếu có chênh lệch, phải tìm nguyên nhân và điều chỉnh kịp thời.

2. Kết cấu và nội dung phản ánh của Tài khoản 336 - Phải trả nội bộ

Bên Nợ:

- Số tiền đã trả cho đơn vị trực thuộc;

- Số tiền đơn vị trực thuộc đã nộp doanh nghiệp;

- Số tiền đã trả đối với các khoản mà các đơn vị trực thuộc đã chi hộ hoặc khi thu hộ các đơn vị trực thuộc;

- Bù trừ các khoản phải thu với các khoản phải trả của cùng một đơn vị trực thuộc có quan hệ thanh toán.

Bên Có:

- Số vốn kinh doanh của đơn vị trực thuộc được doanh nghiệp cấp;

- Số tiền đơn vị trực thuộc phải nộp doanh nghiệp;

- Số tiền doanh nghiệp phải trả cho đơn vị trực thuộc;

- Số tiền phải trả cho các đơn vị trực thuộc khác trong nội bộ về các khoản đã được đơn vị trực thuộc khác chi hộ và các khoản thu hộ đơn vị trực thuộc khác.

Số dư bên Có:

Số tiền còn phải trả, phải nộp cho doanh nghiệp và các đơn vị trực thuộc trong nội bộ doanh nghiệp tại thời điểm kết thúc kỳ kế toán.

Tài khoản 336 - Phải trả nội bộ, có 4 tài khoản cấp 2:

- Tài khoản 3361 - Phải trả nội bộ về vốn kinh doanh: Tài khoản này chỉ mở ở đơn vị cấp dưới để phản ánh số vốn kinh doanh được doanh nghiệp cấp trên giao.

Tài khoản này không phản ánh số vốn của các công ty con hoặc đơn vị có bản chất là công ty con nhận góp từ công ty mẹ.

- Tài khoản 3362 - Phải trả nội bộ về chênh lệch tỷ giá: Tài khoản này chỉ mở ở BQLDA trực thuộc doanh nghiệp là Chủ đầu tư, dùng để phản ánh khoản chênh lệch tỷ giá phát sinh phải trả doanh nghiệp.

- Tài khoản 3363 - Phải trả nội bộ về chi phí đi vay đủ điều kiện được vốn hoá: Tài khoản này chỉ mở ở BQLDA trực thuộc doanh nghiệp là Chủ đầu tư, dùng để phản ánh khoản chi phí đi vay được vốn hóa phát sinh phải chuyển cho doanh nghiệp.

- Tài khoản 3368 - Phải trả nội bộ khác: Phản ánh tất cả các khoản phải trả khác giữa các đơn vị trực thuộc trong cùng một doanh nghiệp.

3. Phương pháp kế toán một số giao dịch kinh tế chủ yếu

3.7. Tại các đơn vị trực thuộc

a) Khi đơn vị trực thuộc như chi nhánh, cửa hàng, BQLDA,... nhận vốn được doanh nghiệp cấp, ghi:

Nợ các TK 111, 112, 152, 155, 156, 211, 213, 217,...

Có TK 336 - Phải trả nội bộ (3361).

b) Số tiền phải trả cho các đơn vị nội bộ khác về các khoản đã được chi hộ, trả hộ, hoặc khi nhận sản phẩm, hàng hóa, dịch vụ từ các đơn vị nội bộ chuyển đến, ghi:

Nợ các TK 152, 153, 156,... (nếu nhận hàng hóa, dịch vụ từ đơn vị nội bộ chuyển đến)

Nợ các TK 331, 641, 642,... (các khoản đã được đơn vị nội bộ chi trả hộ)

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

Có TK 336 - Phải trả nội bộ.

c) Khi thu tiền hộ hoặc vay các đơn vị nội bộ khác, ghi:

Nợ các TK 111,112,...

Có TK 336 - Phải trả nội bộ.

d) Khi trả tiền cho doanh nghiệp và các đơn vị nội bộ về các khoản phải trả, phải nộp, chi hộ, thu hộ, ghi:

Nợ TK 336 - Phải trả nội bộ

Có các TK 111,112,...

đ) Khi có quyết định điều chuyển tài sản cho các đơn vị khác trong nội bộ và có quyết định giảm vốn kinh doanh, ghi:

Nợ TK 336 - Phải trả nội bộ (3361)

Nợ TK 214 - Hao mòn TSCĐ (nếu điều chuyển TSCĐ, BĐSĐT)

Có các TK 152, 155, 156, 211, 213, 217,...

e) Bù trừ giữa các khoản phải thu và phải trả phát sinh từ giao dịch với các đơn vị nội bộ, ghi:

Nợ TK 336 - Phải trả nội bộ

Có TK 136 - Phải thu nội bộ.

g) Trường hợp đơn vị trực thuộc không được phân cấp kế toán đến lợi nhuận sau thuế chưa phân phối mà chỉ định kỳ kết chuyển các khoản doanh thu, thu nhập, chi

phí thông qua Tài khoản 336 - Phải trả nội bộ hoặc thông qua Tài khoản 911 - Xác định kết quả kinh doanh, ghi:

- Kết chuyển doanh thu, thu nhập, ghi:

Nợ các TK 511, 711

Có TK 911 - Xác định kết quả kinh doanh (nếu đơn vị trực thuộc theo dõi kết quả kinh doanh trong kỳ)

Có TK 336 - Phải trả nội bộ (nếu đơn vị trực thuộc không theo dõi kết quả kinh doanh).

- Kết chuyển các khoản chi phí, ghi:

Nợ TK 336 - Phải trả nội bộ (nếu đơn vị trực thuộc không được phân cấp theo dõi kết quả kinh doanh)

Nợ TK 911 - Xác định kết quả kinh doanh (nếu đơn vị trực thuộc được phân cấp theo dõi kết quả kinh doanh riêng)

Có các TK 632, 635, 641, 642.

- Định kỳ, đơn vị trực thuộc được phân cấp theo dõi kết quả kinh doanh trong kỳ kết chuyển kết quả kinh doanh chuyển lên doanh nghiệp.

+ Trường hợp lãi, ghi:

Nợ TK 911 - Xác định kết quả kinh doanh

Có TK 336 - Phải trả nội bộ.

+ Trường hợp lỗ, ghi:

Nợ TK 336 - Phải trả nội bộ

Có TK 911 - Xác định kết quả kinh doanh.

h) Trường hợp đơn vị trực thuộc được phân cấp hạch toán đến lợi nhuận sau thuế chưa phân phối, định kỳ đơn vị trực thuộc kết chuyển lợi nhuận sau thuế chưa phân phối cho đơn vị cấp trên, ghi:

- Kết chuyển lãi, ghi:

Nợ TK 421 - Lợi nhuận sau thuế chưa phân phối

Có TK 336 - Phải trả nội bộ.

- Kết chuyển lỗ, ghi:

Nợ TK 336 - Phải trả nội bộ

Có TK 421 - Lợi nhuận sau thuế chưa phân phối.

3.2. Hạch toán tại doanh nghiệp

a) Số quỹ khen thưởng, quỹ phúc lợi phải cấp cho các đơn vị trực thuộc (nếu có), ghi:

Nợ TK 353 - Quỹ khen thưởng, phúc lợi

Có TK 336 - Phải trả nội bộ.

b) Các khoản phải trả cho các đơn vị trực thuộc, ghi:

Nợ các TK 152, 153, 211, 331, 623, 627, 641, 642,...

Có TK 336 - Phải trả nội bộ.

c) Khi thanh toán các khoản phải trả cho các đơn vị trực thuộc, ghi:

Nợ TK 336 - Phải trả nội bộ

Có các TK 111, 112,...

d) Bù trừ các khoản phải thu, phải trả nội bộ của cùng một đơn vị trực thuộc, ghi:

Nợ TK 336 - Phải trả nội bộ

Có TK 136 - Phải thu nội bộ.

TÀI KHOẢN 337 - THANH TOÁN THEO TIẾN ĐỘ HỢP ĐỒNG XÂY DỰNG

1. Nguyên tắc kế toán

a) Tài khoản này dùng để phản ánh số tiền khách hàng phải trả theo tiến độ kế hoạch và số tiền phải thu theo doanh thu tương ứng với phần công việc đã hoàn thành do nhà thầu tự xác định của hợp đồng xây dựng dở dang.

b) Tài khoản này chỉ áp dụng đối với trường hợp hợp đồng xây dựng quy định nhà thầu được thanh toán theo tiến độ kế hoạch, không áp dụng đối với trường hợp hợp đồng xây dựng quy định nhà thầu được thanh toán theo giá trị khối lượng thực hiện được khách hàng xác nhận.

c) Căn cứ để ghi vào bên Nợ Tài khoản 337 là chứng từ xác định doanh thu tương ứng với phần công việc đã hoàn thành trong kỳ (không phải hóa đơn) do nhà thầu tự lập, không phải chờ khách hàng xác nhận. Nhà thầu phải lựa chọn phương pháp xác định phần công việc đã hoàn thành và giao trách nhiệm cho các bộ phận liên quan xác định giá trị phần công việc đã hoàn thành và lập chứng từ phản ánh doanh thu hợp đồng xây dựng trong kỳ.

Căn cứ để ghi vào bên Có Tài khoản 337 là hóa đơn được lập trên cơ sở tiến độ thanh toán theo kế hoạch đã được quy định trong hợp đồng. Số tiền ghi trên hóa đơn là căn cứ để ghi nhận số tiền nhà thầu phải thu của khách hàng, không là căn cứ để ghi nhận doanh thu trong kỳ kế toán.

d) Tài khoản 337 phải được theo dõi chi tiết theo từng hợp đồng xây dựng.

2. Kết cấu và nội dung phản ánh của Tài khoản 337 - Thanh toán theo tiến độ hợp đồng xây dựng

Bên Nợ:

Phản ánh số tiền phải thu theo doanh thu đã ghi nhận tương ứng với phần công việc đã hoàn thành của hợp đồng xây dựng dở dang.

Bên Có:

Phản ánh số tiền khách hàng phải trả theo tiến độ kế hoạch của hợp đồng xây dựng dở dang.

Số dư bên Nợ:

Phản ánh số tiền chênh lệch giữa doanh thu đã ghi nhận của hợp đồng lớn hơn số tiền khách hàng phải trả theo tiến độ kế hoạch của hợp đồng xây dựng dở dang.

Số dư bên Có:

Phản ánh số tiền chênh lệch giữa doanh thu đã ghi nhận của hợp đồng nhỏ hơn số tiền khách hàng phải trả theo tiến độ kế hoạch của hợp đồng xây dựng dở dang.

3. Phương pháp kế toán một số giao dịch kinh tế chủ yếu

a) Trường hợp hợp đồng xây dựng quy định nhà thầu được thanh toán theo tiến độ, khi kết quả thực hiện hợp đồng xây dựng được ước tính một cách đáng tin cậy, thì kế toán căn cứ vào chứng từ phản ánh doanh thu tương ứng với phần công việc đã hoàn thành (không phải hóa đơn) do nhà thầu tự xác định, ghi:

Nợ TK 337 - Thanh toán theo tiến độ hợp đồng xây dựng

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

b) Căn cứ vào hóa đơn được lập theo tiến độ để phản ánh số tiền phải thu theo tiến độ đã ghi trong hợp đồng, ghi:

Nợ TK 131 - Phải thu của khách hàng

Có TK 337 - Thanh toán theo tiến độ hợp đồng xây dựng

Có TK 3331 - Thuế GTGT phải nộp.

c) Khi nhà thầu nhận được tiền của khách hàng thanh toán, ghi:

Nợ các TK 111, 112

Có TK 131 - Phải thu của khách hàng.

TÀI KHOẢN 338 - PHẢI TRẢ, PHẢI NỘP KHÁC

1. Nguyên tắc kế toán

a) Tài khoản này dùng để phản ánh tình hình thanh toán về các khoản phải trả, phải nộp ngoài nội dung đã phản ánh ở các tài khoản khác thuộc nhóm TK 33 (từ TK 331 đến TK 337). Tài khoản này cũng được dùng để hạch toán doanh thu nhận trước về các dịch vụ đã cung cấp cho khách hàng; các khoản chênh lệch giá phát sinh trong giao dịch bán và thuê lại tài sản là thuê tài chính hoặc thuê hoạt động.

b) Nội dung và phạm vi phản ánh của tài khoản này gồm:

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

- Số tiền trích và thanh toán bảo hiểm xã hội, bảo hiểm y tế, bảo hiểm thất nghiệp và kinh phí công đoàn;

- Các khoản khấu trừ vào tiền lương của công nhân viên theo quyết định của toà án;

- Vật tư, hàng hóa mượn có tính chất tạm thời;

- Các khoản nhận vốn góp hợp đồng hợp tác kinh doanh (BCC) không hình thành pháp nhân mới;

- Các khoản thu hộ bên thứ ba phải trả lại, các khoản tiền bên nhận ủy thác nhận từ bên giao ủy thác để nộp các loại thuế xuất, nhập khẩu, thuế GTGT hàng nhập khẩu và để thanh toán hộ cho bên giao ủy thác;

- Số tiền thu trước của khách hàng trong nhiều kỳ kế toán về cho thuê tài sản, cơ sở hạ tầng; Các khoản doanh thu, thu nhập chưa thực hiện;

- Khoản chênh lệch giá bán cao hơn giá trị còn lại của TSCĐ bán và thuê lại là thuê tài chính; Khoản chênh lệch giá bán cao hơn giá trị hợp lý của TSCĐ bán và thuê lại là thuê hoạt động;

- Tài sản được tài trợ, biếu, tặng có kèm theo điều kiện;

- Các khoản phải trả, phải nộp khác, như phải trả để mua bảo hiểm hưu trí tự nguyện, bảo hiểm nhân thọ và các khoản hỗ trợ khác (ngoài lương) cho người lao động,...

2. Kết cấu và nội dung phản ánh của Tài khoản 338 - Phải trả, phải nộp khác

Bên Nợ:

- Kết chuyển giá trị tài sản thừa vào các tài khoản liên quan theo quyết định ghi trong biên bản xử lý;

- Kinh phí công đoàn chi tại đơn vị;

- Số BHXH, BHYT, BHTN, KPCĐ đã nộp cho cơ quan quản lý quỹ bảo hiểm xã hội, bảo hiểm y tế, bảo hiểm thất nghiệp và kinh phí công đoàn;

- Doanh thu chờ phân bổ tính cho từng kỳ kế toán; trả lại tiền nhận trước cho khách hàng khi không tiếp tục thực hiện việc cho thuê tài sản;

- Kết chuyển chênh lệch giá bán lớn hơn giá trị còn lại của TSCĐ bán và thuê lại là thuê tài chính ghi giảm chi phí sản xuất, kinh doanh;

- Kết chuyển chênh lệch giá bán lớn hơn giá trị hợp lý của TSCĐ bán và thuê lại là thuê hoạt động ghi giảm chi phí sản xuất, kinh doanh;

- Các khoản đã trả và đã nộp khác.

Bên Có:

- Giá trị tài sản thừa chờ xử lý (chưa xác định rõ nguyên nhân); Giá trị tài sản thừa phải trả cho cá nhân, tập thể (trong và ngoài đơn vị) theo quyết định ghi trong biên bản xử lý do xác định ngay được nguyên nhân;

- Trích BHXH, BHYT, BHTN, KPCĐ vào chi phí sản xuất, kinh doanh hoặc khấu trừ vào lương của công nhân viên;

- Các khoản thanh toán với công nhân viên về tiền nhà, điện, nước ở tập thể;

- Kinh phí công đoàn vượt chi được cấp bù;

- Số BHXH đã chi trả công nhân viên khi được cơ quan BHXH thanh toán;

- Doanh thu chờ phân bổ phát sinh trong kỳ;

- Số chênh lệch giữa giá bán cao hơn giá trị còn lại của TSCĐ bán và thuê lại của giao dịch bán và thuê lại TSCĐ là thuê tài chính;

- Số chênh lệch giữa giá bán cao hơn giá trị hợp lý của TSCĐ bán và thuê lại của giao dịch bán và thuê lại TSCĐ là thuê hoạt động;

- Vật tư, hàng hóa vay, mượn tạm thời, các khoản nhận vốn góp hợp đồng hợp tác kinh doanh không thành lập pháp nhân (trừ TH bản chất hợp đồng là đi vay hoặc đi thuê tài sản);

- Các khoản thu hộ đơn vị khác phải trả lại;

- Các khoản phải trả khác.

Số dư bên Có:

- BHXH, BHYT, BHTN, KPCĐ đã trích chưa nộp cho cơ quan quản lý hoặc kinh phí công đoàn được để lại cho đơn vị chưa chi hết;

- Giá trị tài sản phát hiện thừa còn chờ giải quyết;

- Doanh thu chờ phân bổ ở thời điểm cuối kỳ kế toán;

- Số chênh lệch giá bán cao hơn giá trị hợp lý hoặc giá trị còn lại của TSCĐ bán và thuê lại chưa kết chuyển;

- Các khoản còn phải trả, còn phải nộp khác.

Tài khoản này có thể có số dư bên Nợ: Số dư bên Nợ phản ánh số đã trả, đã nộp nhiều hơn số phải trả, phải nộp hoặc số bảo hiểm xã hội đã chi trả công nhân viên chưa được thanh toán và kinh phí công đoàn vượt chi chưa được cấp bù.

Tài khoản 338 - Phải trả, phải nộp khác, có 7 tài khoản cấp 2:

- Tài khoản 3381 - Tài sản thừa chờ giải quyết: Phản ánh giá trị tài sản thừa chưa xác định rõ nguyên nhân, còn chờ quyết định xử lý của cấp có thẩm quyền. Trường hợp giá trị tài sản thừa đã xác định được nguyên nhân và có biên bản xử lý thì được ghi ngay vào các tài khoản liên quan, không hạch toán qua tài khoản 338 (3381).

- Tài khoản 3382 - Kinh phí công đoàn: Phản ánh tình hình trích và thanh toán kinh phí công đoàn ở đơn vị.

- Tài khoản 3383 - Bảo hiểm xã hội: Phản ánh tình hình trích và thanh toán bảo hiểm xã hội ở đơn vị.

- Tài khoản 3384 - Bảo hiểm y tế: Phản ánh tình hình trích và thanh toán bảo hiểm y tế ở đơn vị.

- Tài khoản 3386 - Bảo hiểm thất nghiệp: Phản ánh tình hình trích và thanh toán bảo hiểm thất nghiệp ở đơn vị.

- Tài khoản 3387 - Doanh thu chờ phân bổ: Phản ánh số hiện có và tình hình tăng, giảm doanh thu chờ phân bổ của doanh nghiệp trong kỳ kế toán. Doanh thu chờ phân bổ gồm các khoản doanh thu nhận trước như: Số tiền của khách hàng đã trả trước cho một hoặc nhiều kỳ kế toán về cho thuê tài sản; Các khoản doanh thu chờ phân bổ khác như: Khoản doanh thu tương ứng với giá trị hàng hóa, dịch vụ hoặc số phải chiết khấu giảm giá cho khách hàng trong chương trình khách hàng truyền thống,...

Không hạch toán vào tài khoản này các khoản:

+ Tiền nhận trước của người mua mà doanh nghiệp chưa cung cấp sản phẩm, hàng hóa, dịch vụ;

+ Doanh thu chưa thu được tiền của hoạt động cho thuê tài sản, cung cấp dịch vụ nhiều kỳ (doanh thu nhận trước chỉ được ghi nhận khi đã thực thu được tiền, không được ghi đối ứng TK 3387 với TK 131).

- Tài khoản 3388 - Phải trả, phải nộp khác: Phản ánh các khoản phải trả khác của đơn vị ngoài nội dung các khoản phải trả đã phản ánh trên các tài khoản khác từ TK 3381 đến TK 3387.

3. Phương pháp kế toán một số giao dịch kinh tế chủ yếu

3.1. Trường hợp phát hiện tài sản thừa

a) Đối với hàng tồn kho hoặc TSCĐ thừa phát hiện khi kiểm kê đã xác định được nguyên nhân thì căn cứ nguyên nhân thừa (do nhầm lẫn, cân, đo, đếm, quên ghi sổ,...) để ghi sổ kế toán. Nếu TSCĐ thừa khi kiểm kê xác định được ngay là của các doanh nghiệp khác thì phải báo ngay cho doanh nghiệp chủ tài sản đó biết. Nếu không xác định được doanh nghiệp chủ tài sản thì phải báo ngay cho cơ quan cấp trên và cơ quan tài chính cùng cấp (nếu là doanh nghiệp nhà nước) biết để xử lý. Trường hợp này, doanh nghiệp không ghi tăng TSCĐ và không ghi vào bên Có tài khoản 338 mà mở sổ theo dõi chi tiết TSCĐ và trình bày trong phần Thuyết minh Báo cáo tài chính.

b) Nếu chưa xác định rõ nguyên nhân phải chờ xử lý, phản ánh giá trị hàng tồn kho, TSCĐ thừa chưa xác định được nguyên nhân, ghi:

Nợ các TK 111, 152, 153, 156, 211

Có TK 338 - Phải trả, phải nộp khác (3381).

- Khi có quyết định của cấp có thẩm quyền về xử lý số hàng tồn kho, TSCĐ thừa, ghi:

Nợ TK 338 - Phải trả, phải nộp khác (3381)

Có các tài khoản liên quan.

3.2. Kế toán BHXH, BHYT, BHTN, KPCĐ

- Khi trích BHXH, BHYT, BHTN, KPCĐ, ghi:

Nợ các TK 622, 623, 627, 641, 642,... (số tính vào chi phí SXKD)

Nợ TK 334 - Phải trả người lao động (số trừ vào lương người lao động)

Có TK 338 - Phải trả, phải nộp khác (3382, 3383, 3384, 3386).

- Khi nộp BHXH, BHYT, BHTN, KPCĐ, ghi:

Nợ TK 338 - Phải trả, phải nộp khác (3382, 3383, 3384, 3386)

Có các TK 111, 112,...

- BHXH phải trả cho công nhân viên khi nghỉ ốm đau, thai sản,..., ghi:

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

Có TK 334 - Phải trả người lao động.

- Chi tiêu kinh phí công đoàn tại đơn vị, ghi:

Nợ TK 338 - Phải trả, phải nộp khác (3382)

Có các TK 111, 112,...

- Kinh phí công đoàn chi vượt được cấp bù, khi nhận được tiền, ghi:

Nợ các TK 111, 112

Có TK 338 - Phải trả, phải nộp khác (3382).

3.3. Khi mượn vật tư, hàng hóa hoặc tài sản phi tiền tệ khác, ghi:

Nợ các TK 152, 153, 156…

Có TK 338 - Phải trả, phải nộp khác.

3.4. Hạch toán doanh thu chờ phân bổ về cho thuê TSCĐ, BĐS đầu tư theo phương thức cho thuê hoạt động, doanh thu của kỳ kế toán được xác định bằng tổng số tiền cho thuê hoạt động TSCĐ, BĐS đầu tư đã thu chia cho số kỳ thu tiền trước cho thuê hoạt động TSCĐ, BĐS đầu tư:

- Khi nhận tiền của khách hàng trả trước về cho thuê TSCĐ, BĐS đầu tư trong nhiều kỳ, doanh nghiệp phản ánh doanh thu nhận trước theo giá chưa có thuế GTGT, ghi:

Nợ các TK 111, 112,... (tổng số tiền nhận trước)

Có TK 3387 - Doanh thu chờ phân bổ

Có TK 3331 - Thuế GTGT phải nộp (33311) (nếu có).

- Khi tính và ghi nhận doanh thu của từng kỳ kế toán, ghi:

Nợ TK 3387 - Doanh thu chờ phân bổ

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

- Trường hợp hợp đồng cho thuê tài sản không được thực hiện phải trả lại tiền cho khách hàng, ghi:

Nợ TK 3387 - Doanh thu chờ phân bổ

Nợ TK 3331 - Thuế GTGT phải nộp (số tiền trả lại cho người đi thuê về thuế GTGT của hoạt động cho thuê TSCĐ không thực hiện được) (nếu có)

Có các TK 111, 112,...(số tiền trả lại).

3.5. Trường hợp bán và thuê lại TSCĐ là thuê tài chính có giá bán lớn hơn giá trị còn lại của TSCĐ bán và thuê lại:

- Khi hoàn tất thủ tục bán tài sản, căn cứ vào hóa đơn và các chứng từ liên quan, ghi:

Nợ các TK 111, 112,... (tổng giá thanh toán)

Có TK 711 - Thu nhập khác (giá trị còn lại của TSCĐ bán và thuê lại)

Có TK 3387 - Doanh thu chờ phân bổ (chênh lệch giữa giá bán lớn hơn giá trị còn lại của TSCĐ)

Có TK 3331 - Thuế GTGT phải nộp.

Đồng thời ghi giảm TSCĐ:

Nợ TK 811 - Chi phí khác (giá trị còn lại của TSCĐ bán và thuê lại)

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

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

- Định kỳ, kết chuyển chênh lệch lớn hơn (lãi) giữa giá bán và giá trị còn lại của TSCĐ bán và thuê lại ghi giảm chi phí sản xuất, kinh doanh trong kỳ phù hợp với thời gian thuê tài sản, ghi:

Nợ TK 3387 - Doanh thu chờ phân bổ

Có các TK 623, 627, 641, 642,...

3.6. Kế toán các nghiệp vụ nhận ủy thác xuất nhập khẩu

3.6.1. Tại bên nhận ủy thác nhập khẩu

a) Khi nhận tiền của doanh nghiệp giao ủy thác nhập khẩu để mua hàng nhập khẩu, căn cứ các chứng từ liên quan, ghi:

Nợ các TK 111, 112,...

Có TK 338 - Phải trả, phải nộp khác (3388).

b) Khi chuyển tiền để ký quỹ mở LC (nếu thanh toán bằng thư tín dụng), căn cứ các chứng từ liên quan, ghi:

Nợ TK 244 - Ký quỹ, ký cược

Có các TK 111, 112.

c) Khi nhập khẩu vật tư, thiết bị, hàng hóa cho bên giao ủy thác, doanh nghiệp theo dõi hàng nhận ủy thác nhập khẩu trên hệ thống quản trị của mình và thuyết minh trên Báo cáo tài chính về số lượng, chủng loại, quy cách, phẩm chất của hàng nhập khẩu ủy thác, thời hạn nhập khẩu, đối tượng thanh toán..., không ghi nhận giá trị hàng nhận ủy thác nhập khẩu trên Báo cáo tình hình tài chính.

d) Kế toán các nghiệp vụ thanh toán ủy thác nhập khẩu:

- Khi chuyển khoản ký quỹ mở L/C trả cho người bán ở nước ngoài như một phần của khoản thanh toán hàng nhập khẩu ủy thác, ghi:

Nợ các TK 138, 338

Có TK 244 - Ký quỹ, ký cược.

- Khi thanh toán cho người bán ở nước ngoài về số tiền phải trả cho hàng nhập khẩu ủy thác, ghi:

Nợ TK 138 - Phải thu khác (nếu bên giao ủy thác chưa ứng tiền mua hàng nhập khẩu)

Nợ TK 338 - Phải trả, phải nộp khác (trừ vào số tiền đã nhận của bên giao ủy thác)

Có các TK 111, 112,...

- Thuế nhập khẩu, thuế GTGT hàng nhập khẩu, thuế TTĐB phải nộp hộ cho doanh nghiệp ủy thác nhập khẩu:

Trong giao dịch xuất - nhập khẩu ủy thác (phải có hợp đồng xuất-nhập khẩu ủy thác), bên nhận ủy thác được xác định là người đại diện bên giao ủy thác để thực hiện các nghĩa vụ với Ngân sách Nhà nước (người nộp thuế hộ cho bên giao ủy thác), nghĩa vụ nộp thuế được xác định là của bên giao ủy thác. Trường hợp này, bên nhận ủy thác chỉ phản ánh số tiền thuế đã nộp vào Ngân sách Nhà nước là khoản chi hộ, trả hộ cho bên giao ủy thác. Khi nộp tiền vào Ngân sách Nhà nước, ghi:

Nợ TK 138 - Phải thu khác (phải thu lại số tiền đã nộp hộ)

Nợ TK 338 - Phải trả, phải nộp khác (trừ vào số tiền đã nhận của bên giao ủy thác)

Có các TK 111, 112.

- Các khoản chi hộ khác cho doanh nghiệp ủy thác nhập khẩu liên quan đến hoạt động nhận ủy thác nhập khẩu (phí ngân hàng, phí giám định hải quan, chi thuê kho, thuê bãi chi bốc xếp, vận chuyển hàng,...), căn cứ các chứng từ liên quan, ghi:

Nợ TK 138 - Phải thu khác (chi tiết cho từng doanh nghiệp ủy thác NK)

Có TK 111, 112,...

đ) Đối với phí ủy thác nhập khẩu và thuế GTGT tính trên phí ủy thác nhập khẩu, căn cứ vào Hóa đơn GTGT và các chứng từ liên quan, doanh nghiệp phản ánh doanh thu phí ủy thác nhập khẩu, ghi:

Nợ các TK 131, 111, 112,... (tổng giá thanh toán)

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

Có TK 3331 - Thuế GTGT phải nộp (nếu có).

e) Bù trừ các khoản phải thu khác và phải trả khác khi kết thúc giao dịch, ghi:

Nợ TK 338 - Phải trả, phải nộp khác

Có TK 138 - Phải thu khác.

3.6.2. Tại bên nhận ủy thác xuất khẩu

a) Khi nhận ủy thác xuất khẩu vật tư, thiết bị, hàng hóa cho bên giao ủy thác, doanh nghiệp theo dõi hàng nhận để xuất khẩu trên hệ thống quản trị của mình và thuyết minh trên Báo cáo tài chính về số lượng, chủng loại, quy cách, phẩm chất của hàng nhận xuất khẩu ủy thác, thời hạn xuất khẩu, đối tượng thanh toán..., không ghi nhận giá trị hàng nhận ủy thác xuất khẩu trên Báo cáo tình hình tài chính. Trong giao dịch xuất - nhập khẩu ủy thác (phải có hợp đồng xuất- nhập khẩu ủy thác), bên nhận ủy thác được xác định là người đại diện bên giao ủy thác để thực hiện các nghĩa vụ với Ngân sách Nhà nước (người nộp thuế hộ cho bên giao ủy thác), nghĩa vụ nộp thuế được xác định là của bên giao ủy thác.

b) Các khoản chi hộ bên giao ủy thác xuất khẩu, ghi:

Nợ TK 138 - Phải thu khác (1388)

Có các TK 111, 112.

c) Khi nhận được tiền hàng của người mua ở nước ngoài, doanh nghiệp phản ánh là khoản phải trả cho bên giao ủy thác, ghi:

Nợ TK 112 - Tiền gửi không kỳ hạn

Có TK 338 - Phải trả, phải nộp khác (3388).

d) Bù trừ các khoản phải thu phải trả khác, ghi:

Nợ TK 338 - Phải trả, phải nộp khác

Có TK 138 - Phải thu khác.

3.7. Kế toán tài sản được hỗ trợ, tài trợ, biếu, tặng

3.7.1.Trường hợp doanh nghiệp được hỗ trợ, tài trợ, biếu, tặng bằng tiền hoặc các tài sản phi tiền tệ, ghi:

Nợ các TK 111, 112, 152, 211,...

Có TK 711 - Thu nhập khác (nếu TSCĐ được hỗ trợ, tài trợ, biếu, tặng không kèm theo điều kiện và không thuộc trường hợp ghi tăng vốn đầu tư của chủ sở hữu theo quyết định của cấp có thẩm quyền)

Có TK 3387 - Doanh thu chờ phân bổ (nếu TSCĐ được hỗ trợ, tài trợ, biếu, tặng có kèm theo điều kiện)

Có TK 4118 - Vốn khác (nếu được phép ghi tăng vốn đầu tư của chủ sở hữu theo quyết định của cấp có thẩm quyền).

3.7.2. Kế toán khoản hỗ trợ có điều kiện của Nhà nước liên quan đến tài sản hoặc thu nhập

a) Khoản hỗ trợ có điều kiện của Nhà nước là sự hỗ trợ dưới hình thức Nhà nước chuyển giao các nguồn lực (tiền, các tài sản phi tiền tệ) cho doanh nghiệp còn doanh nghiệp phải tuân thủ một hoặc một số điều kiện nhất định liên quan đến hoạt động kinh doanh trong quá khứ hoặc tương lai thì mới được nhận khoản hỗ trợ của Nhà nước. Trong đó, bao gồm:

- Khoản hỗ trợ của Nhà nước liên quan đến tài sản: Là các khoản hỗ trợ của Nhà nước trong đó doanh nghiệp phải đáp ứng đủ các điều kiện liên quan đến việc phải xây dựng, đầu tư, mua sắm, sử dụng,... các tài sản theo quy định của pháp luật thì mới được nhận khoản hỗ trợ của Nhà nước (ví dụ như khoản hỗ trợ của Nhà nước trong một số lĩnh vực để doanh nghiệp nghiên cứu, đào tạo và sản xuất chip bán dẫn, trí tuệ nhân tạo,... hoặc hoạt động khoa học, công nghệ, đổi mới sáng tạo và chuyển đổi số quốc gia,...).

- Khoản hỗ trợ của Nhà nước liên quan đến thu nhập: là các khoản hỗ trợ khác của Nhà nước cho doanh nghiệp ngoài những khoản hỗ trợ liên quan đến tài sản nêu trên.

b) Kế toán khoản hỗ trợ của Nhà nước liên quan đến tài sản:

- Khi doanh nghiệp nhận được khoản hỗ trợ của Nhà nước có kèm theo điều kiện liên quan đến tài sản, ghi:

Nợ các TK 111, 112, 152, 211,...

Có TK 3387 - Doanh thu chờ phân bổ.

- Khi doanh nghiệp thỏa mãn các điều kiện theo quy định để được nhận khoản hỗ trợ:

+ Trường hợp cơ chế tài chính quy định hoặc quyết định của cấp có thẩm quyền cho phép khoản hỗ trợ của Nhà nước liên quan đến hình thành TSCĐ của doanh nghiệp được ghi tăng vốn Nhà nước tại doanh nghiệp hoặc khoản mục khác, căn cứ vào chứng từ liên quan, ghi:

Nợ TK 3387 - Doanh thu chờ phân bổ

Có TK 411 - Vốn đầu tư của chủ sở hữu

Có TK liên quan.

+ Đối với các trường hợp còn lại, định kỳ doanh nghiệp phân bổ khoản hỗ trợ của Nhà nước liên quan đến tài sản theo thời gian khấu hao của TSCĐ hoặc theo số kỳ phát sinh chi phí mà khoản hỗ trợ của Nhà nước được sử dụng để bù đắp phí tổn cho doanh nghiệp, ghi:

Nợ TK 3387 - Doanh thu chờ phân bổ

Có TK 711 - Thu nhập khác.

c) Kế toán khoản hỗ trợ Nhà nước liên quan đến thu nhập:

- Trường hợp khoản hỗ trợ Nhà nước không kèm theo điều kiện, ghi: Nợ các TK 111, 112, 152,...

Có TK 711 - Thu nhập khác.

- Trường hợp khoản hỗ trợ Nhà nước có kèm theo điều kiện, ghi:

+ Khi doanh nghiệp nhận khoản hỗ trợ của Nhà nước:

Nợ các TK 111, 112, 152,...

Có TK 3387 - Doanh thu chờ phân bổ.

+ Định kỳ, phân bổ:

Nợ TK 3387 - Doanh thu chờ phân bổ

Có TK 711 - Thu nhập khác.

3.7.3. Trường hợp doanh nghiệp không đáp ứng được các điều kiện theo quy định và phải hoàn trả lại khoản hỗ trợ cho Nhà nước.

Nợ TK 3387 - Doanh thu chờ phân bổ

Có các TK 111, 112,...

3.7.4. Trường hợp doanh nghiệp được nhận khoản hỗ trợ bằng tiền, TSCĐ,... từ tổ chức, cá nhân khác để di dời cơ sở kinh doanh, địa điểm làm việc,...

- Khi nhận được tiền, TSCĐ,... bồi thường, hỗ trợ di dời cơ sở kinh doanh hoặc địa điểm làm việc, ghi:

Nợ các TK 111, 112, 211,...

Có TK 3387 - Doanh thu chờ phân bổ.

- Khi doanh nghiệp thực hiện việc di dời cơ sở làm việc, địa điểm kinh doanh, ghi giảm tài sản phá dỡ để di dời cơ sở làm việc, địa điểm kinh doanh, ghi:

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

Nợ TK 811 - Chi phí khác (giá trị còn lại)

Có TK 211 - TSCĐ hữu hình.

- Khi doanh nghiệp sử dụng khoản tiền bồi thường, hỗ trợ nhận được để đầu tư xây dựng cơ sở làm việc, địa điểm kinh doanh, ghi:

Nợ các TK 241, 211,...

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

Có các TK 111, 112,...

- Kết chuyển vào thu nhập khác phần được bồi thường, hỗ trợ để di dời hoặc đầu tư xây dựng cơ sở làm việc, địa điểm kinh doanh khi hoàn thành từng phần công việc được nhận hỗ trợ, ghi:

Nợ TK 3387 - Doanh thu chờ phân bổ

Có TK 711 - Thu nhập khác.

TÀI KHOẢN 341 - VAY VÀ NỢ THUÊ TÀI CHÍNH

1. Nguyên tắc kế toán

a) Tài khoản này dùng để phản ánh các khoản tiền vay mượn, nợ thuê tài chính và tình hình thanh toán các khoản tiền vay mượn, nợ thuê tài chính của doanh nghiệp. Không phản ánh vào tài khoản này các khoản vay dưới hình thức phát hành trái phiếu hoặc phát hành cổ phiếu ưu đãi được phân loại là nợ phải trả.

b) Doanh nghiệp phải theo dõi chi tiết kỳ hạn phải trả của các khoản vay, nợ thuê tài chính. Các khoản vay, mượn tiền, nợ thuê tài chính có thời gian trả nợ trên 12 tháng kể từ thời điểm kết thúc kỳ kế toán, doanh nghiệp trình bày là vay và nợ thuê tài chính dài hạn. Các khoản vay, mượn tiền, nợ thuê tài chính có thời gian trả nợ từ 12 tháng trở xuống kể từ thời điểm kết thúc kỳ kế toán hoặc doanh nghiệp không có quyền từ chối nghĩa vụ chi trả tại bất kỳ thời điểm nào trong thời hạn 12 tháng kể từ thời điểm kết thúc kỳ kế toán, doanh nghiệp phải trình bày là vay và nợ thuê tài chính ngắn hạn để có kế hoạch chi trả.

c) Các chi phí đi vay liên quan trực tiếp đến khoản vay (ngoài lãi vay phải trả), như chi phí thẩm định, kiểm toán, lập hồ sơ vay vốn, chi phí thu xếp khoản vay,... được phân bổ dần theo thời hạn của khoản vay. Việc vốn hóa chi phí đi vay phải tuân thủ Chuẩn mực kế toán Việt Nam số 16 - Chi phí đi vay. Trường hợp đi vay để đầu tư vào công ty con, công ty liên doanh, liên kết,... thì chi phí đi vay không được vốn hóa.

d) Đối với khoản nợ thuê tài chính, tổng số nợ thuê phản ánh vào bên Có của Tài khoản 341 - Vay và nợ thuê tài chính là tổng số tiền phải trả được tính bằng giá trị hiện tại của khoản thanh toán tiền thuê tối thiểu hoặc giá trị hợp lý của tài sản thuê.

đ) Doanh nghiệp phải hạch toán chi tiết và theo dõi từng đối tượng cho doanh nghiệp vay, mượn, cho nợ, từng khế ước vay nợ, từng loại tài sản vay nợ, từng thời hạn vay, mượn, nợ,...

2. Kết cấu và nội dung phản ánh của Tài khoản 341 - Vay và nợ thuê tài chính

Bên Nợ:

- Số tiền đã trả nợ của các khoản vay mượn, nợ thuê tài chính;

- Số tiền vay, nợ được giảm do được bên cho vay, chủ nợ chấp thuận;

- Chênh lệch tỷ giá hối đoái do đánh giá lại số dư các khoản vay mượn, nợ thuê tài chính là khoản mục có gốc ngoại tệ cuối kỳ (trường hợp tỷ giá ngoại tệ giảm so với đơn vị tiền tệ trong kế toán).

Bên Có:

- Số tiền vay mượn, nợ thuê tài chính phát sinh trong kỳ;

- Chênh lệch tỷ giá hối đoái do đánh giá lại số dư vay, nợ thuê tài chính là khoản mục có gốc ngoại tệ cuối kỳ (trường hợp tỷ giá ngoại tệ tăng so với đơn vị tiền tệ trong kế toán).

Số dư bên Có: số dư vay, mượn, nợ thuê tài chính chưa đến hạn trả tại thời điểm kết thúc kỳ kế toán.

Tài khoản 341 - Vay và nợ thuê tài chính, có 2 tài khoản cấp 2:

- Tài khoản 3411 - Các khoản đi vay: Tài khoản này phản ánh giá trị các khoản tiền đi vay, mượn bằng tiền và tình hình thanh toán các khoản tiền vay, mượn của doanh nghiệp (tài khoản này không phản ánh các khoản vay dưới hình thức phát hành trái phiếu).

Trường hợp doanh nghiệp phát sinh các khoản chi phí về thủ tục vay có liên quan trực tiếp đến hợp đồng vay để tài trợ cho các hoạt động sản xuất kinh doanh trong dài hạn (cho nhiều kỳ kế toán) mà chắc chắn doanh nghiệp sẽ thu được lợi ích kinh tế trong tương lai thì doanh nghiệp có thể mở tài khoản chi tiết của Tài khoản này để theo dõi riêng phần nợ gốc vay và phần chi phí đi vay trong đó phần chi phí về thủ tục vay này hàng kỳ được phân bổ dần vào TK 635 - Chi phí tài chính theo phương pháp đường thẳng hoặc phương pháp lãi suất thực (tương tự Tài khoản 343 - Trái phiếu phát hành).

- Tài khoản 3412 - Nợ thuê tài chính: Tài khoản này phản ánh giá trị khoản nợ thuê tài chính và tình hình thanh toán nợ thuê tài chính của doanh nghiệp.

3. Phương pháp kế toán một số giao dịch kinh tế chủ yếu

a) Khi doanh nghiệp đi vay:

- Phản ánh số tiền gốc đi vay, ghi:

Nợ các TK 111, 112,...

Có TK 341 - Vay và nợ thuê tài chính.

- Chi phí đi vay liên quan trực tiếp đến khoản vay (ngoài lãi vay phải trả) như chi phí kiểm toán, lập hồ sơ thẩm định, chi phí thu xếp khoản vay,... ghi:

+ Khi phát sinh các khoản chi phí, ghi:

Nợ TK 341 - Vay và nợ thuê tài chính (3411)

Có các TTK 111, 112, 331,...

+ Khi phân bổ chi phí vay, ghi:

Nợ các TK 627, 241,... (nếu được vốn hóa)

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính (nếu không được vốn hóa)

Có TK 341 - Vay và nợ thuê tài chính (3411).

- Định kỳ, phản ánh số lãi đi vay phải trả tính vào chi phí SXKD hoặc vốn hoá, ghi:

Nợ các TK 635, 627, 241,...

Có các TK 111, 112,... (nếu lãi vay trả định kỳ).

Có TK 335 - Chi phí phải trả (nếu lãi vay trả sau)

Có TK 341 - Vay và nợ thuê tài chính (nếu lãi vay trả trước).

- Cuối thời hạn của khoản vay, doanh nghiệp thanh toán gốc và lãi khoản vay, ghi:

+ Trường hợp trả lãi trước, ghi:

Nợ các TK 635, 627,241,...(số tiền lãi kỳ cuối cùng)

Nợ TK 341 - Vay và nợ thuê tài chính.

Có các TK 111, 112,...

+ Trường hợp trả lãi định kỳ, ghi:

Nợ các TK 635, 627, 241,... (số tiền lãi kỳ đáo hạn)

Nợ TK 341 - Vay và nợ thuê tài chính.

Có các TK 111, 112,...

+ Trường hợp trả lãi sau, ghi:

Nợ các TK 635, 627, 241,... (số tiền lãi kỳ đáo hạn)

Nợ TK 335 - Chi phí phải trả (số tiền lãi lũy kế đến kỳ đáo hạn)

Nợ TK 341 - Vay và nợ thuê tài chính.

Có các TK 111, 112,...

b) Trường hợp khoản vay, mượn được chuyển thẳng cho người bán để mua sắm hàng tồn kho, TSCĐ, để thanh toán về đầu tư XDCB, ghi:

Nợ các TK 152, 153, 156, 211, 213, 241,...

Nợ TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ (1332) (nếu có)

Có TK 341 - Vay và nợ thuê tài chính (3411).

c) Vay thanh toán hoặc ứng vốn (trả trước) cho người bán, người nhận thầu về XDCB, để thanh toán các khoản chi phí, ghi:

Nợ các TK 331, 641,642,...

Có TK 341 - Vay và thuê tài chính (3411).

d) Vay để đầu tư vào công ty con, công ty liên doanh, liên kết, đầu tư khác,... ghi:

Nợ các TK 221, 222, 228,...

Có TK 341 - Vay và nợ thuê tài chính (3411).

đ) Trường hợp lãi vay phải trả được nhập gốc, ghi:

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính

Nợ các TK 627, 241,... (nếu lãi vay được vốn hóa)

Có TK 341 - Vay và nợ thuê tài chính (3411).

e) Khi trả nợ vay bằng tiền hoặc khoản thu nợ của khách hàng, ghi:

Nợ TK 341 - Vay và nợ thuê tài chính (3411)

Có các TK 112, 131,...

g) Trường hợp vay, mượn bằng khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ hoặc vay, mượn để mua tài sản, trả nợ phải quy đổi ra đơn vị tiền tệ trong kế toán theo tỷ giá giao dịch thực tế, ghi:

Nợ các TK 111, 112, 211, 213, 221, 222, 331,...

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

Có TK 341 - Vay và nợ thuê tài chính (3411).

h) Kế toán các nghiệp vụ liên quan đến hoạt động thuê tài chính: Thực hiện theo quy định của Tài khoản 212 - TSCĐ thuê tài chính.

TÀI KHOẢN 343 - TRÁI PHIẾU PHÁT HÀNH

1. Nguyên tắc kế toán

1.1. Tài khoản này chỉ áp dụng ở doanh nghiệp có vay vốn bằng phương thức phát hành trái phiếu, dùng để phản ánh tình hình phát hành trái phiếu, bao gồm cả trái phiếu chuyển đổi và tình hình thanh toán trái phiếu của doanh nghiệp. Tài khoản này cũng dùng để phản ánh các khoản chiết khấu, phụ trội trái phiếu, chi phí phát hành trái phiếu và tình hình phân bổ các khoản chiết khấu, phụ trội khi xác định chi phí đi vay tính vào chi phí sản xuất, kinh doanh hoặc vốn hóa theo từng kỳ.

1.2. Lãi suất danh nghĩa của trái phiếu phát hành được xác định theo quy định của pháp luật.

Lãi suất thực (hay còn gọi là lãi suất hiệu lực) là lãi suất nội hàm của khoản cho vay/đi vay đã bao gồm các khoản chiết khấu hay phụ trội trái phiếu, lãi suất thực khiến giá trị hiện tại của dòng tiền phải trả từ trái phiếu thường, không có quyền chuyển đổi trong suốt thời gian dự kiến của trái phiếu bằng giá phát hành trừ (-) chi phí giao dịch tại ngày phát hành.

1.3. Nguyên tắc kế toán trái phiếu thường (trái phiếu không có quyền chuyển đổi)

a) Khi doanh nghiệp vay vốn bằng phát hành trái phiếu, doanh nghiệp có thể phát hành trái phiếu ngang giá hoặc có chiết khấu hoặc có phụ trội. Trong đó:

- Phát hành trái phiếu ngang giá (giá phát hành bằng mệnh giá): Là phát hành trái phiếu với giá đúng bằng mệnh giá của trái phiếu. Trường hợp này thường xảy ra khi lãi suất thị trường bằng lãi suất danh nghĩa của trái phiếu phát hành;

- Phát hành trái phiếu có chiết khấu (giá phát hành nhỏ hơn mệnh giá): Là phát hành trái phiếu với giá nhỏ hơn mệnh giá của trái phiếu. Phần chênh lệch giữa giá phát hành trái phiếu nhỏ hơn mệnh giá của trái phiếu gọi là chiết khấu trái phiếu. Trường hợp này thường xảy ra khi lãi suất thị trường lớn hơn lãi suất danh nghĩa của trái phiếu phát hành;

- Phát hành trái phiếu có phụ trội (giá phát hành lớn hơn mệnh giá): Là phát hành trái phiếu với giá lớn hơn mệnh giá của trái phiếu. Phần chênh lệch giữa giá phát hành trái phiếu lớn hơn mệnh giá của trái phiếu gọi là phụ trội trái phiếu. Trường hợp này thường xảy ra khi lãi suất thị trường nhỏ hơn lãi suất danh nghĩa của trái phiếu phát hành.

b) Chiết khấu và phụ trội trái phiếu chỉ phát sinh khi doanh nghiệp đi vay bằng hình thức phát hành trái phiếu và tại thời điểm phát hành có sự chênh lệch giữa lãi suất thị trường và lãi suất danh nghĩa được các nhà đầu tư mua trái phiếu chấp nhận. Chiết khấu và phụ trội trái phiếu được xác định và ghi nhận ngay tại thời điểm phát hành trái phiếu. Sự chênh lệch giữa lãi suất thị trường và lãi suất danh nghĩa sau thời điểm phát hành trái phiếu không ảnh hưởng đến giá trị khoản phụ trội hay chiết khấu đã ghi nhận.

c) Doanh nghiệp sử dụng TK 3431 - Trái phiếu thường để phản ánh chi tiết các nội dung có liên quan đến trái phiếu phát hành, gồm: Mệnh giá trái phiếu; Chiết khấu/phụ trội trái phiếu; Chi phí phát hành trái phiếu. Doanh nghiệp phải mở sổ kế toán chi tiết để theo dõi từng loại trái phiếu thường theo từng loại kỳ hạn, lãi suất, mệnh giá và chiết khấu/phụ trội (nếu có).

d) Trường hợp doanh nghiệp phát hành trái phiếu có phát sinh chiết khấu hoặc phụ trội thì khoản chiết khấu, phụ hội đó được phân bổ dần vào chi phí tài chính hoặc được vốn hóa theo quy định của Chuẩn mực kế toán Việt Nam số 16 - Chi phí đi vay phù hợp với kỳ hạn của trái phiếu theo phương pháp đường thẳng hoặc phương pháp lãi suất thực. Tuy nhiên, nếu phần phụ trội trái phiếu phân bổ hàng kỳ lớn hơn phần lãi trái phiếu theo lãi suất danh nghĩa hàng kỳ của trái phiếu thị phần chênh lệch này được hạch toán vào doanh thu hoạt động tài chính. Việc sử dụng phương

pháp phân bổ khoản chiết khấu hoặc phụ trội phải đảm bảo phải nhất quán theo quy định của Chuẩn mực kế toán Việt Nam.

đ) Doanh nghiệp phải theo dõi chiết khấu và phụ trội cho từng loại trái phiếu phát hành và tình hình phân bổ từng khoản chiết khấu, phụ trội khi xác định chi phí đi vay tính vào chi phí SXKD hoặc vốn hóa từng kỳ theo quy định của Chuẩn mực kế toán Việt Nam số 16 - Chi phí đi vay, cụ thể:

- Chiết khấu trái phiếu được phân bổ dần để tính vào chi phí đi vay từng kỳ trong suốt thời hạn của trái phiếu;

- Phụ trội trái phiếu được phân bổ dần để giảm trừ chi phí đi vay từng kỳ trong suốt thời hạn của trái phiếu;

- Trường hợp chi phí lãi vay của trái phiếu đủ điều kiện vốn hoá, các khoản lãi tiền vay và khoản phân bổ chiết khấu hoặc phụ trội được vốn hóa trong từng kỳ không được vượt quá số lãi vay thực tế phát sinh và số phân bổ chiết khấu hoặc phụ trội trong kỳ đó;

- Việc phân bổ khoản chiết khấu hoặc phụ trội có thể sử dụng phương pháp lãi suất thực hoặc phương pháp đường thẳng:

Theo phương pháp lãi suất thực: Khoản chiết khấu hoặc phụ trội phân bổ vào mỗi kỳ được tính bằng chênh lệch giữa chi phí lãi vay phải trả cho mỗi kỳ trả lãi (được tính bằng giá trị ghi sổ đầu kỳ của trái phiếu nhân (x) với lãi suất thực) với số tiền lãi danh nghĩa phải trả từng kỳ. Theo phương pháp lãi suất thực, khoản chiết khấu hoặc phụ trội phân bổ vào mỗi kỳ được tính bằng chênh lệch giữa chi phí lãi vay phải trả cho mỗi kỳ trả lãi (được tính bằng giá trị ghi sổ đầu kỳ của trái phiếu nhân (x) với lãi suất thực) với số tiền lãi danh nghĩa phải trả từng kỳ.

Theo phương pháp đường thẳng: Khoản chiết khấu hoặc phụ trội phân bổ đều trong suốt kỳ hạn của trái phiếu.

Trường hợp doanh nghiệp phát hành trái phiếu có lãi suất thả nổi được xác định lại hàng kỳ theo thị trường mà việc cập nhật lãi suất thả nổi sẽ triệt tiêu được chiết khấu, phụ trội liên quan đến lợi thế/bất lợi của trái phiếu phát hành thì chiết khấu, phụ trội được phân bổ cho giai đoạn từ ngày phát hành tới ngày chốt lãi suất tiếp theo (ngày mà lãi suất danh nghĩa của trái phiếu được xác định theo biến động lãi suất trên thị trường).

Trường hợp doanh nghiệp phát hành trái phiếu có lãi suất thả nổi được xác định lại hàng kỳ theo thị trường mà việc cập nhật lãi suất thả nổi không triệt tiêu được chiết khấu, phụ trội liên quan đến lợi thế/bất lợi của trái phiếu phát hành thì chiết khấu, phụ trội được phân bổ trong suốt thời gian của trái phiếu phát hành.

Việc phân bổ chiết khấu hoặc phụ trội trong suốt thời gian của trái phiếu phát hành có thể theo phương pháp đường thẳng hoặc theo phương pháp lãi suất thực và đảm bảo phải nhất quán cho tất cả các khoản trái phiếu phát hành qua các kỳ kế toán theo quy định của Chuẩn mực kế toán Việt Nam.

e) Trường hợp trả lãi khi đáo hạn trái phiếu thì định kỳ doanh nghiệp phải tính lãi trái phiếu phải trả từng kỳ để ghi nhận vào chi phí sản xuất, kinh doanh hoặc vốn hóa vào giá trị của tài sản dở dang theo quy định.

g) Khi lập Báo cáo tình hình tài chính thì trong phần nợ phải trả, chỉ tiêu trái phiếu phát hành được phản ánh trên cơ sở thuần (xác định bằng trị giá trái phiếu theo mệnh giá trừ (-) Chiết khấu trái phiếu chưa phân bổ cộng (+) Phụ trội trái phiếu chưa phân bổ trừ (-) Chi phí phát hành trái phiếu chưa phân bổ cho trái phiếu phát hành thành công.

h) Chi phí phát hành trái phiếu thường là những chi phí cần thiết liên quan trực tiếp đến việc phát hành trái phiếu của doanh nghiệp (ví dụ như chi phí tư vấn phát hành trái phiếu, phí bảo lãnh phát hành,...) được phân bổ dần phù hợp với kỳ hạn trái phiếu theo phương pháp đường thẳng hoặc phương pháp lãi suất thực để ghi nhận vào chi phí tài chính hoặc được vốn hóa theo quy định và đảm bảo phải nhất quán cho tất cả các khoản trái phiếu phát hành qua các kỳ kế toán theo quy định. Việc xác định kỳ hạn trái phiếu dựa trên các điều khoản của hợp đồng, điều kiện thực hiện hợp đồng, tình hình thực tế của doanh nghiệp,...

Trường hợp doanh nghiệp có phát hành trái phiếu thường không thành công thì chi phí phát hành trái phiếu thường phải phân bổ cho cả trái phiếu thường phát hành thành công và không thành công theo số lượng trái phiếu. Chi phí phát hành trái phiếu thường phân bổ cho trái phiếu phát hành không thành công được hạch toán vào chi phí hoạt động tài chính, còn chi phí phát hành trái phiếu phân bổ cho trái phiếu phát hành thành công được phản ánh vào Tài khoản 3431 - Trái phiếu thường.

i) Nếu doanh nghiệp sử dụng tài sản phi tiền tệ để thanh toán trái phiếu:

- Nếu tài sản phi tiền tệ dùng để thanh toán là hàng tồn kho, doanh nghiệp phải kế toán như giao dịch bán hàng tồn kho dưới hình thức hàng đổi hàng;

- Nếu tài sản phi tiền tệ dùng để thanh toán là TSCĐ, BĐSĐT, doanh nghiệp phải kế toán như giao dịch nhượng bán TSCĐ, BĐSĐT.

1.4. Nguyên tắc kế toán trái phiếu chuyển đổi

a) Trái phiếu chuyển đổi là loại trái phiếu có thể chuyển đổi thành cổ phiếu phổ thông của cùng một tổ chức phát hành theo các điều kiện đã được xác định trong phương án phát hành. Doanh nghiệp phát hành trái phiếu chuyển đổi phải thực hiện các thủ tục và đáp ứng được các điều kiện phát hành trái phiếu chuyển đổi theo quy định của pháp luật.

b) Doanh nghiệp (bên phát hành trái phiếu chuyển đổi) sử dụng Tài khoản 3432 - Trái phiếu chuyển đổi để phản ánh giá trị phần nợ gốc của trái phiếu chuyển đổi. Doanh nghiệp phải mở sổ kế toán chi tiết để theo dõi từng loại trái phiếu chuyển đổi theo từng loại kỳ hạn, lãi suất và mệnh giá.

c) Trái phiếu chuyển đổi phản ánh trên Tài khoản 3432 - Trái phiếu chuyển đổi là loại trái phiếu có thể chuyển đổi thành một số lượng cổ phiếu xác định được quy định sẵn trong phương án phát hành. Loại trái phiếu có thể chuyển đổi thành một lượng cổ phiếu không xác định tại ngày đáo hạn (ví dụ do phụ thuộc vào giá trị thị trường của cổ phiếu tại ngày đáo hạn,...) hoặc khoản trái phiếu có quyền chuyển đổi thành cổ phiếu của một tổ chức khác,... được kế toán như trái phiếu thường.

d) Chi phí phát hành trái phiếu chuyển đổi được phân bổ dần phù hợp với kỳ hạn trái phiếu theo phương pháp đường thẳng hoặc phương pháp lãi suất thực để ghi nhận vào chi phí tài chính hoặc được vốn hóa theo quy định và đảm bảo phải nhất quán cho tất cả các khoản trái phiếu phát hành qua các kỳ kế toán theo quy định.

Trường hợp doanh nghiệp có phát hành trái phiếu chuyển đổi không thành công thì chi phí phát hành trái phiếu chuyển đổi phải phân bổ cho cả trái phiếu chuyển đổi phát hành thành công và không thành công theo số lượng trái phiếu. Phần chi phí phát hành trái phiếu chuyển đổi phân bổ cho trái phiếu chuyển đổi phát hành không thành công được hạch toán vào chi phí hoạt động tài chính.

Phần chi phí phát hành trái phiếu chuyển đổi còn lại liên quan đến trái phiếu chuyển đổi phát hành thành công được phân bổ cho cả cấu phần nợ và cấu phần

vốn theo tỷ lệ khoản tiền thu được của mỗi cấu phần. Phần chi phí phát hành trái phiếu phân bổ cho cấu phần vốn được hạch toán vào TK 4113 - Quyền chọn chuyển đổi trái phiếu. Phần chi phí phát hành trái phiếu phân bổ cho cấu phần nợ được hạch toán vào TK 3432 - Trái phiếu chuyển đổi.

đ) Tại thời điểm ghi nhận ban đầu, khi phát hành trái phiếu chuyển đổi, doanh nghiệp phải tính toán và xác định riêng biệt giá trị cấu phần nợ (nợ gốc) và cấu phần vốn của trái phiếu chuyển đổi. Phần nợ gốc của trái phiếu chuyển đổi được ghi nhận là nợ phải trả; cấu phần vốn (quyền chọn cổ phiếu) của trái phiếu chuyển đổi được ghi nhận là vốn chủ sở hữu. Việc xác định giá trị các cấu phần của trái phiếu chuyển đổi được thực hiện như sau:

- Xác định giá trị phần nợ gốc của trái phiếu chuyển đổi tại thời điểm phát hành

Tại thời điểm ghi nhận ban đầu, giá trị phần nợ gốc của trái phiếu chuyển đổi được xác định bằng cách chiết khấu giá trị danh nghĩa của khoản thanh toán trong tương lai (gồm cả gốc và lãi trái phiếu) về giá trị hiện tại theo lãi suất áp dụng phổ biến trên thị trường tại thời điểm giao dịch của trái phiếu tương tự (cùng ngành nghề, thời hạn vay, có/không có tài sản đảm bảo,...) trên thị trường nhưng không có quyền chuyển đổi thành cổ phiếu. Chi phí phát hành trái phiếu chuyển đổi được ghi giảm giá trị phần nợ gốc của trái phiếu chuyển đổi tại thời điểm phát hành. Trường hợp không xác định được lãi suất của trái phiếu tương tự thì doanh nghiệp được áp dụng mà doanh nghiệp có thể đi vay dưới hình thức phát hành công cụ nợ không có quyền chuyển đổi thành cổ phiếu (như phát hành trái phiếu thường không có quyền chuyển đổi hoặc vay bằng khế ước thông thường) trong điều kiện hoạt động sản xuất, kinh doanh của doanh nghiệp diễn ra bình thường.

Lãi suất đi vay phổ biến trên thị trường là lãi suất đi vay của hợp đồng vay tương tự với hợp đồng trái phiếu (về thời hạn vay, có/không có tài sản đảm bảo,...) được sử dụng trong phần lớn các giao dịch trên thị trường. Doanh nghiệp được chủ động xác định mức lãi suất đi vay phổ biến trên thị trường một cách phù hợp nhất với đặc điểm sản xuất, kinh doanh của doanh nghiệp và không trái với quy định của pháp luật.

Ví dụ xác định giá trị phần nợ gốc của trái phiếu chuyển đổi tại thời điểm phát hành: Ngày 1/1/20X5, công ty cổ phần Thăng Long phát hành 1 triệu trái phiếu chuyển đổi mệnh giá 10.000 đồng kỳ hạn 3 năm, lãi suất danh nghĩa 10%/năm, trả

lãi mỗi năm 1 lần vào thời điểm cuối năm. Lãi suất của trái phiếu tương tự không được chuyển đổi là 15%/năm. Tại thời điểm đáo hạn, mỗi trái phiếu được chuyển đổi thành một cổ phiếu. Biết rằng trái phiếu chuyển đổi được phát hành để huy động vốn cho hoạt động sản xuất, kinh doanh thông thường (lãi vay được tính vào chi phí tài chính). Việc xác định giá trị phần nợ gốc của trái phiếu chuyển đổi tại thời điểm ghi nhận ban đầu được thực hiện (bỏ qua chi phí phát hành trái phiếu) như sau:

Đơn vị: Đồng

	Giá trị danh nghĩa khoản phải trả trong tương lai	Tỷ lệ chiết khấu	Giá trị hiện tại khoản phải trả trong tương lai
Năm 1	1.000.000.000 (lãi vay phải trả)	x [1/1.15] =	869.565.000
Năm 2	1.000.000.000 (lãi vay phải trả)	x [1/1.15^2]=	756.144.000
Năm 3	1.000.000.000 (lãi vay phải trả)	X[1/1.15^3]=	657.516.000
Năm 3	10.000.000.000 (Gốc vay phải trả)	x [1/1.15^3]=	6.575.160.000
Cộng			8.858.385.000

Theo ví dụ này, tổng số tiền thu từ phát hành trái phiếu là 10.000.000.000đ, trong đó tổng giá trị hiện tại của khoản thanh toán trong tương lai bao gồm cả gốc và lãi trái phiếu là 8.858.385.000đ. Giá trị này được xác định là giá trị của phần nợ gốc của trái phiếu chuyển đổi tại thời điểm ghi nhận ban đầu và được ghi nhận là nợ phải trả từ việc phát hành trái phiếu chuyển đổi.

- Xác định giá trị cấu phần vốn của trái phiếu chuyển đổi (quyền chọn chuyển đổi trái phiếu)

Giá trị cấu phần vốn của trái phiếu chuyển đổi được xác định là phần chênh lệch giữa tổng số tiền thu về từ việc phát hành trái phiếu chuyển đổi và giá trị cấu phần nợ của trái phiếu chuyển đổi tại thời điểm phát hành.

Theo ví dụ nêu trên, giá trị cấu phần vốn của trái phiếu chuyển đổi được xác định là: 10.000.000.000 - 8.858.385.000 = 1.141.615.000 đồng. Giá trị cấu phần vốn của trái phiếu chuyển đổi được ghi nhận là quyền chọn cổ phiếu thuộc phần vốn chủ sở hữu.

e) Sau ghi nhận ban đầu, doanh nghiệp phải điều chỉnh giá trị phần nợ gốc của trái phiếu chuyển đổi bằng cách ghi tăng giá trị phần nợ gốc của trái phiếu đối với phần chênh lệch giữa số lãi trái phiếu phải trả tính theo lãi suất của trái phiếu tương tự không có quyền chuyển đổi hoặc lãi suất thực cao hơn số lãi trái phiếu phải trả tính theo lãi suất danh nghĩa.

Ví dụ: Tiếp theo ví dụ trên, việc xác định chi phí tài chính trong kỳ và điều chỉnh giá trị phần nợ gốc của trái phiếu chuyển đổi tại thời điểm cuối kỳ như sau:

Đơn vị tính: 1.000 đồng

	Giá trị phần nợ gốc trái phiếu chuyển đổi đầu kỳ	Chi phí tài chính được ghi nhận trong kỳ (lãi suất 15%/năm)	Lãi vay phải trả tính theo lãi suất danh nghĩa 10%/năm	Giá trị được điều chỉnh tăng phần nợ gốc trái phiếu chuyển đổi trong kỳ	Giá trị phần nợ gốc trái phiếu chuyển đổi cuối kỳ
Năm 1	8.858.385	1.328.760 [8.858.385 x 15%]	1.000.000	328.760	9.187.150
Năm 2	9.187.150	1.378.070 [9.187.150 x 15%]	1.000.000	378.070	9.565.220
Năm 3	9.565.220	1.434.780 [9.565.220 x 15%]	1.000.000	434.780	10.000.000

g) Khi đáo hạn trái phiếu chuyển đổi:

- Giá trị quyền chọn cổ phiếu của trái phiếu chuyển đổi đang phản ánh trong phần vốn chủ sở hữu được chuyển sang ghi nhận là thặng dư vốn mà không phụ thuộc

vào việc người nắm giữ trái phiếu có thực hiện quyền chọn chuyển đổi thành cổ phiếu hay không.

- Trường hợp người nắm giữ trái phiếu không thực hiện quyền chọn chuyển đổi trái phiếu thành cổ phiếu, doanh nghiệp ghi giảm phần nợ gốc của trái phiếu chuyển đổi tương ứng với số tiền hoàn trả gốc trái phiếu.

- Trường hợp người nắm giữ trái phiếu thực hiện quyền chọn chuyển đổi trái phiếu thành cổ phiếu, doanh nghiệp ghi giảm phần nợ gốc của trái phiếu chuyển đổi và ghi tăng vốn đầu tư của chủ sở hữu tương ứng với mệnh giá số cổ phiếu phát hành thêm. Phần chênh lệch giữa giá trị phần nợ gốc của trái phiếu chuyển đổi lớn hơn giá trị cổ phiếu phát hành thêm tính theo mệnh giá được ghi nhận là khoản thặng dư vốn.

2. Kết cấu và nội dung phản ánh của Tài khoản 343 - Trái phiếu phát hành

a) Tài khoản 343 - Trái phiếu phát hành có 2 tài khoản cấp 2:

- Tài khoản 3431 - Trái phiếu thường;

- Tài khoản 3432 - Trái phiếu chuyển đổi.

b) Kết cấu và nội dung phản ánh của Tài khoản 3431 - Trái phiếu thường

Bên Nợ:

- Thanh toán trái phiếu khi đáo hạn;

- Chiết khấu trái phiếu phát sinh trong kỳ;

- Phân bổ phụ trội trái phiếu trong kỳ;

- Chi phí phát hành trái phiếu phát sinh.

Bên Có:

- Trị giá trái phiếu phát hành theo mệnh giá trong kỳ;

- Phân bổ chiết khấu trái phiếu trong kỳ;

- Phụ trội trái phiếu phát sinh trong kỳ;

- Phân bổ chi phí phát hành trái phiếu.

Số dư bên Có:

Trị giá khoản nợ vay do phát hành trái phiếu tại thời điểm kết thúc kỳ kế toán.

c) Kết cấu và nội dung phản ánh của Tài khoản 3432 - Trái phiếu chuyển đổi

Bên Nợ:

- Thanh toán nợ gốc trái phiếu khi đáo hạn nếu người nắm giữ trái phiếu không thực hiện quyền chọn chuyển đổi thành cổ phiếu;

- Chi phí phát hành trái phiếu chuyển đổi phát sinh;

- Kết chuyển nợ gốc trái phiếu để ghi tăng vốn chủ sở hữu nếu người nắm giữ trái phiếu thực hiện quyền chọn chuyển đổi thành cổ phiếu.

Bên Có:

- Trị giá phần nợ gốc trái phiếu ghi nhận tại thời điểm phát hành;

- Giá trị được điều chỉnh tăng phần nợ gốc trái phiếu trong kỳ;

- Phân bổ chi phí phát hành trái phiếu chuyển đổi.

Số dư bên Có:

Giá trị phần nợ gốc trái phiếu tại thời điểm kết thúc kỳ kế toán.

Doanh nghiệp có thể mở các tài khoản chi tiết các Tài khoản 3431 - Trái phiếu thường và Tài khoản 3432 - Trái phiếu chuyển đổi (ví dụ như mệnh giá trái phiếu, phụ trội trái phiếu, chiết khấu trái phiếu, chi phí phát hành trái phiếu,...) phù hợp với đặc điểm hoạt động sản xuất, kinh doanh và yêu cầu quản lý của đơn vị mình.

3. Phương pháp kế toán một số giao dịch kinh tế chủ yếu

3.1. Đối với trường hợp phát hành trái phiếu thường

3.1.1. Trường hợp phát hành trái phiếu thường và phân bổ chiết khấu, phụ trội trái phiếu (nếu có) theo phương pháp đường thẳng

3.1.1.1. Kế toán phát hành trái phiếu theo mệnh giá

a) Phản ánh số tiền thu về phát hành trái phiếu, ghi:

Nợ các TK 111, 112,... (số tiền thu về bán trái phiếu theo mệnh giá)

Có TK 3431 - Trái phiếu thường.

b) Định kỳ, phản ánh số lãi trái phiếu phải trả tính vào chi phí SXKD hoặc vốn hoá, ghi:

Nợ các TK 635, 627, 241,...

Có các TK 111, 112,... (nếu lãi vay trả định kỳ).

Có TK 335 - Chi phí phải trả (nếu lãi vay trả sau)

Có TK 3431 - Trái phiếu thường (nếu lãi vay trả trước).

c) Cuối thời hạn của trái phiếu, doanh nghiệp thanh toán gốc và lãi trái phiếu cho người mua trái phiếu, ghi:

+ Trường hợp trả lãi trước, ghi:

Nợ TK 3431 - Trái phiếu thường

Có các TK 111, 112,...

+ Trường hợp trả lãi định kỳ, ghi:

Nợ các TK 635, 627, 241,... (số tiền lãi kỳ đáo hạn)

Nợ TK 3431 - Trái phiếu thường.

Có các TK 111, 112,...

+ Trường hợp trả lãi sau, ghi:

Nợ các TK 635, 627, 241,... (số tiền lãi kỳ đáo hạn)

Nợ TK 3431 - Trái phiếu thường.

Có các TK 111, 112,...

3.1.1.2. Kế toán phát hành trái phiếu có chiết khấu

a) Trường hợp trả trước lãi trái phiếu ngay khi phát hành:

- Phản ánh số tiền thu về phát hành trái phiếu, ghi:

Nợ các TK 111, 112,... (tổng số tiền thực thu)

Có TK 3431 - Trái phiếu thường.

- Định kỳ, phân bổ lãi trái phiếu và chiết khấu trái phiếu vào chi phí SXKD trong kỳ hoặc vốn hóa, ghi:

Nợ các TK 635, 627, 241

Có TK 3431 - Trái phiếu thường (số lãi trái phiếu phải trả trong kỳ theo lãi suất danh nghĩa và số phân bổ chiết khấu trái phiếu từng kỳ).

- Thanh toán trái phiếu khi đáo hạn, ghi:

Nợ TK 3431 - Trái phiếu thường

Có các TK 111, 112,...

b) Trường hợp trả lãi trái phiếu định kỳ:

- Khi phát hành trái phiếu, ghi:

Nợ các TK 111, 112,... (số tiền thu về bán trái phiếu)

Có TK 3431 - Trái phiếu thường.

- Định kỳ, phản ánh lãi trái phiếu và phân bổ chiết khấu trái phiếu vào chi phí SXKD trong kỳ hoặc vốn hóa, ghi:

Nợ các TK 635, 241, 627

Có các TK 111, 112,... (số tiền trả lãi trái phiếu phải trả trong kỳ theo lãi suất danh nghĩa)

Có TK 3431 - Trái phiếu thường (số phân bổ chiết khấu trái phiếu từng kỳ).

- Cuối thời hạn của trái phiếu, doanh nghiệp thanh toán gốc và lãi trái phiếu cho người mua trái phiếu, ghi:

Nợ các TK 635, 627, 241 (số tiền lãi kỳ đáo hạn và phần chiết khấu trái phiếu còn lại cần phân bổ kỳ đáo hạn)

Nợ TK 3431 - Trái phiếu thường

Có các TK 111, 112,...

c) Trường hợp trả lãi sau (khi trái phiếu đáo hạn):

- Khi phát hành trái phiếu, ghi:

Nợ các TK 111, 112,... (số tiền thu về bán trái phiếu)

Có TK 3431 - Trái phiếu thường.

- Từng kỳ, doanh nghiệp phải phản ánh chi phí lãi trái phiếu phải trả trong kỳ và phân bổ chiết khấu trái phiếu tính vào SXKD hoặc vốn hóa, ghi:

Nợ các TK 635, 241, 627

Có TK 335 - Chi phí phải trả (phần lãi trái phiếu phải trả trong kỳ theo lãi suất danh nghĩa)

Có TK 3431 - Trái phiếu thường (số phân bổ chiết khấu trái phiếu trong kỳ).

- Cuối thời hạn của trái phiếu, doanh nghiệp thanh toán gốc và lãi trái phiếu cho người mua trái phiếu, ghi:

Nợ TK 335 - Chi phí phải trả (tổng số tiền lãi trái phiếu của các kỳ trước)

Nợ các TK 635, 627, 241 (số tiền lãi kỳ đáo hạn và phần chiết khấu trái phiếu còn lại cần phân bổ kỳ đáo hạn)

Nợ TK 3431 - Trái phiếu thường

Có các TK 111, 112,...

3.1.1.3. Kế toán phát hành trái phiếu có phụ trội

a) Trường hợp trả trước lãi trái phiếu ngay khi phát hành:

- Phản ánh số tiền thu về phát hành trái phiếu, ghi:

Nợ các TK 111, 112,... (tổng số tiền thực thu)

Có TK 3431 - Trái phiếu thường.

- Định kỳ, phân bổ lãi trái phiếu và phụ trội trái phiếu vào chi phí SXKD trong kỳ hoặc vốn hóa, ghi:

Nợ các TK 635, 627, 241

Có TK 3431 - Trái phiếu thường (chênh lệch giữa số lãi danh nghĩa của trái phiếu phải trả với phần phụ trội trái phiếu phân bổ trong kỳ).

- Thanh toán trái phiếu khi đáo hạn, ghi:

Nợ TK 3431 - Trái phiếu thường

Có các TK 111, 112,...

b) Trường hợp trả lãi trái phiếu định kỳ:

- Khi phát hành trái phiếu, ghi:

Nợ các TK 111, 112,... (số tiền thu về bán trái phiếu)

Có TK 3431 - Trái phiếu thường

- Định kỳ, phản ánh lãi trái phiếu và phân bổ phụ trội trái phiếu vào chi phí SXKD trong kỳ hoặc vốn hóa, ghi:

Nợ các TK 635, 627, 241

Nợ TK 3431 - Trái phiếu thường (số phân bổ phụ trội trái phiếu từng kỳ).

Có các TK 111, 112,... (phần lãi trái phiếu phải trả trong kỳ theo lãi suất danh nghĩa)

- Cuối thời hạn của trái phiếu, doanh nghiệp thanh toán gốc và lãi trái phiếu cho người mua trái phiếu, ghi:

Nợ các TK 635, 627, 241 (Chênh lệch giữa số tiền lãi kỳ đáo hạn và phần phụ trội trái phiếu còn lại kỳ đáo hạn cần phân bổ)

Nợ TK 3431 - Trái phiếu thường

Có các TK 111, 112,...

c) Trường hợp trả lãi sau (khi trái phiếu đáo hạn):

- Khi phát hành trái phiếu, ghi:

Nợ các TK 111, 112,... (số tiền thu về bán trái phiếu)

Có TK 3431 - Trái phiếu thường.

- Từng kỳ doanh nghiệp phải trích trước chi phí lãi trái phiếu phải trả trong kỳ và phân bổ phụ trội trái phiếu tính vào SXKD hoặc vốn hóa, ghi:

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính (nếu không được vốn hoá)

Nợ các TK 241, 627 (nếu được vốn hóa vào giá trị tài sản dở dang)

Nợ TK 3431 - Trái phiếu thường (số phân bổ phụ trội trái phiếu trong kỳ)

Có TK 335 - Chi phí phải trả (phần lãi trái phiếu phải trả trong kỳ).

- Cuối thời hạn của trái phiếu, doanh nghiệp thanh toán gốc và lãi trái phiếu cho người mua trái phiếu, ghi:

Nợ TK 335 - Chi phí phải trả (tổng số tiền lãi trái phiếu của các kỳ trước)

Nợ các TK 635, 627, 241,... (số tiền lãi kỳ đáo hạn)

Nợ TK 3431 - Trái phiếu thường

Có các TK 111, 112,...

3.1.1.4. Kế toán chi phí phát hành trái phiếu:

- Khi phát sinh chi phí phát hành trái phiếu

Nợ TK 3431 - Trái phiếu thường

Có các TK 111, 112,...

- Kết chuyển toàn bộ chi phí phát hành trái phiếu phân bổ cho số lượng trái phiếu phát hành không thành công vào chi phí tài chính trong kỳ, ghi:

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính

Có TK 3431 - Trái phiếu thường.

- Định kỳ, phân bổ chi phí phát hành trái phiếu thành công để ghi tăng chi phí SXKD hoặc vốn hóa từng kỳ, ghi:

Nợ các TK 241, 627, 635

Có TK 3431 - Trái phiếu thường.

3.1.2. Kế toán phát hành trái phiếu thường và phân bổ chiết khấu hoặc phụ trội trái phiếu (nếu có) theo phương pháp lãi suất thực

a) Khi phát hành trái phiếu, căn cứ vào số tiền thực thu, ghi

Nợ các TK 111, 112,...

Có TK 3431 - Trái phiếu thường.

- Khi phát sinh chi phí phát hành trái phiếu

Nợ TK 3431 - Trái phiếu thường

Có các TK 111, 112,...

- Kết chuyển toàn bộ chi phí phát hành trái phiếu phân bổ cho số lượng trái phiếu phát hành không thành công vào chi phí tài chính trong kỳ, ghi:

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính

Có TK 3431 - Trái phiếu thường.

b) Doanh nghiệp căn cứ vào lãi suất danh nghĩa, chi phí phát hành trái phiếu phân bổ cho số lượng trái phiếu phát hành thành công và khoản chiết khấu hoặc phụ trội phát sinh khi phát hành trái phiếu để xác định lãi suất thực của trái phiếu phát hành làm cơ sở cho việc tính và phân bổ số tiền lãi của trái phiếu vào chi phí SXKD của từng kỳ hoặc vốn hóa theo quy định.

- Trường hợp trả lãi trước, ghi:

Nợ các TK 635, 241, 627,... (theo lãi suất thực)

Có TK 3431 - Trái phiếu thường.

- Trường hợp trả lãi định kỳ:

Nợ các TK 635, 241, 627,... (theo lãi suất thực)

Nợ TK 3431 - Trái phiếu thường (Chênh lệch giữa lãi suất danh nghĩa trái phiếu lớn hơn lãi suất thực của trái phiếu có phụ trội)

Có các TK 111, 112 (phần lãi phân bổ cho từng kỳ theo lãi suất trái phiếu danh nghĩa)

Có TK 3431 - Trái phiếu thường (Chênh lệch giữa lãi suất danh nghĩa nhỏ hơn lãi suất thực của trái phiếu có chiết khấu).

- Trường hợp trả lãi sau, ghi:

Nợ các TK 635, 241, 627,... (theo lãi suất thực)

Nợ TK 3431 - Trái phiếu thường (Chênh lệch giữa lãi suất danh nghĩa trái phiếu lớn hơn lãi suất thực của trái phiếu có phụ trội)

Có TK 335 - Chi phí phải trả (phần lãi phân bổ cho từng kỳ theo lãi suất trái phiếu danh nghĩa)

Có TK 3431 - Trái phiếu thường (Chênh lệch giữa lãi suất danh nghĩa trái phiếu nhỏ hơn lãi suất thực của trái phiếu có chiết khấu).

3.2. Kế toán phát hành trái phiếu chuyển đổi

a) Tại thời điểm phát hành, doanh nghiệp xác định giá trị phần nợ gốc và quyền chọn cổ phiếu của trái phiếu chuyển đổi bằng cách chiết khấu giá trị danh nghĩa của khoản thanh toán trong tương lai về giá trị hiện tại, ghi:

Nợ các TK 111, 112 (tổng số thu từ phát hành trái phiếu chuyển đổi)

Có TK 3432 - Trái phiếu chuyển đổi (phần nợ gốc)

Có TK 4113 - Quyền chọn chuyển đổi trái phiếu (chênh lệch giữa số tiền thu được và nợ gốc trái phiếu chuyển đổi).

b) Chi phí phát hành trái phiếu chuyển đổi:

- Khi phát sinh chi phí phát hành trái phiếu chuyển đổi, ghi:

Nợ TK 3432 - Trái phiếu chuyển đổi (chi phí phát hành trái phiếu phân bổ cho cấu phần nợ gốc)

Có các TK 111, 112,...

- Kết chuyển chi phí phát hành trái phiếu chuyển đổi cho trái phiếu phát hành không thành công, ghi:

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính (phân bổ chi phí phát hành trái phiếu cho số lượng trái phiếu chuyển đổi phát hành không thành công)

Có TK 3432 - Trái phiếu chuyển đổi.

- Kết chuyển chi phí phát hành trái phiếu chuyển đổi cho trái phiếu phát hành thành công được phân bổ cho cấu phần vốn tương ứng với số lượng trái phiếu phát hành thành công), ghi:

Nợ TK 4113 - Quyền chọn chuyển đổi trái phiếu

Có TK 3432 - Trái phiếu chuyển đổi.

c) Định kỳ, doanh nghiệp ghi nhận vào chi phí tài chính hoặc vốn hóa đối với số lãi trái phiếu phải trả tính theo lãi suất của trái phiếu tương tự không có quyền chuyển đổi hoặc tính theo lãi suất đi vay phổ biến trên thị trường để điều chỉnh giá trị phần nợ gốc của trái phiếu chuyển đổi và phần chi phí phát hành trái phiếu chuyển đổi thành công phân bổ cho cấu phần nợ, ghi:

Nợ các TK 241, 627, 635

Có TK 335 - Chi phí phải trả (số lãi trái phiếu phải trả trong kỳ tính theo lãi suất danh nghĩa)

Có TK 3432 - Trái phiếu chuyển đổi (phần chênh lệch giữa số lãi trái phiếu tính theo lãi suất thực hoặc lãi suất trái phiếu tương tự không có quyền chuyển đổi cao hơn số lãi trái phiếu phải trả trong kỳ tính theo lãi suất danh nghĩa).

d) Khi đáo hạn trái phiếu chuyển đổi:

- Trường hợp người nắm giữ trái phiếu không thực hiện quyền chọn chuyển đổi trái phiếu thành cổ phiếu, doanh nghiệp hoàn trả gốc trái phiếu, ghi:

Nợ TK 3432 - Trái phiếu chuyển đổi

Có các TK 111, 112,...

Đồng thời kết chuyển giá trị quyền chọn cổ phiếu của trái phiếu chuyển đổi vào thặng dư vốn, ghi:

Nợ TK 4113 - Quyền chọn chuyển đổi trái phiếu

Có TK 4112-Thặng dư vốn.

- Trường hợp người nắm giữ trái phiếu thực hiện quyền chọn chuyển đổi trái phiếu thành cổ phiếu, doanh nghiệp ghi giảm phần nợ gốc của trái phiếu chuyển đổi và ghi tăng vốn đầu tư của chủ sở hữu, ghi:

Nợ TK 3432 - Trái phiếu chuyển đổi

Có TK 4111 - Vốn góp của chủ sở hữu (theo mệnh giá)

Có TK 4112 - Thặng dư vốn (phần chênh lệch giữa giá trị cổ phiếu phát hành thêm tính theo mệnh giá và giá trị nợ gốc trái phiếu chuyển đổi).

Đồng thời, kết chuyển giá trị quyền chọn cổ phiếu của trái phiếu chuyển đổi vào thặng dư vốn, ghi:

Nợ TK 4113 - Quyền chọn chuyển đổi trái phiếu

Có TK 4112 - Thặng dư vốn.

TÀI KHOẢN 344 - NHẬN KÝ QUỸ, KÝ CƯỢC

1. Nguyên tắc kế toán

a) Tài khoản này dùng để phản ánh các 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 sản xuất, kinh doanh được thực hiện đúng hợp đồng kinh tế đã ký kết, như nhận tiền ký quỹ, ký cược để đảm bảo việc thực hiện hợp đồng kinh tế, hợp đồng đại lý,...

b) Kế toán nhận ký quỹ, ký cược phải theo dõi chi tiết từng khoản tiền nhận ký quỹ, ký cược của từng đối tượng theo kỳ hạn và theo từng loại nguyên tệ. Các khoản nhận ký quỹ, ký cược phải trả có kỳ hạn còn lại từ 12 tháng trở xuống hoặc không có quyền từ chối nghĩa vụ chi trả tại bất kỳ thời điểm nào trong thời hạn 12 tháng kể từ thời điểm kết thúc kỳ kết toán phải được trình bày là nợ ngắn hạn, các khoản nhận ký quỹ, ký cược còn lại được trình bày là nợ dài hạn.

c) Trường hợp nhận cầm cố, thế chấp bằng giấy chứng nhận quyền sở hữu hoặc quyền sử dụng tài sản (như giấy chứng nhận quyền sở hữu hoặc sử dụng bất động sản, sổ tiết kiệm,...) thì không phản ánh ở tài khoản này mà được trình bày trên Thuyết minh Báo cáo tài chính.

2. Kết cấu và nội dung phản ánh của Tài khoản 344 - Nhận ký quỹ, ký cược

Bên Nợ: Hoàn trả tiền nhận ký quỹ, ký cược.

Bên Có: Nhận ký quỹ, ký cược bằng tiền.

Số dư bên Có: số tiền nhận ký quỹ, ký cược chưa trả tại thời điểm kết thúc kỳ kế toán.

3. Phương pháp kế toán một số giao dịch kinh tế chủ yếu

a) Khi nhận tiền ký quỹ, ký cược của đơn vị, cá nhân bên ngoài, ghi:

Nợ các TK 111, 112,...

Có TK 344 - Nhận ký quỹ, ký cược (chi tiết cho từng đối tượng).

b) Khi hoàn trả tiền ký quỹ, ký cược cho đối tác, ghi:

Nợ TK 344 - Nhận ký quỹ, ký cược

Có các TK 111, 112,...

c) Trường hợp đơn vị ký quỹ, ký cược vi phạm hợp đồng kinh tế đã ký kết với doanh nghiệp, bị phạt theo thỏa thuận trong hợp đồng kinh tế:

- Khi nhận được khoản tiền phạt do vi phạm hợp đồng kinh tế đã ký kết: Nếu khấu trừ vào tiền nhận ký quỹ, ký cược, ghi:

Nợ TK 344 - Nhận ký quỹ, ký cược

Có TK 711 - Thu nhập khác.

- Khi thực trả khoản ký quỹ, ký cược còn lại, ghi:

Nợ TK 344 - Nhận ký quỹ, ký cược (đã khấu trừ tiền phạt)

Có các TK 111, 112.

TÀI KHOẢN 347 - THUẾ THU NHẬP HOÃN LẠI PHẢI TRẢ

1. Nguyên tắc kế toán

a) Tài khoản này dùng để phản ánh giá trị hiện có và tình hình biến động tăng, giảm thuế thu nhập hoãn lại phải trả. Thuế thu nhập hoãn lại phải trả được xác định trên cơ sở các khoản chênh lệch tạm thời phải chịu thuế phát sinh trong năm và thuế suất thuế thu nhập hiện hành theo công thức sau:

Thuế thu nhập hoãn lại phải trả = Chênh lệch tạm thời chịu thuế x Thuế suất thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành (%)

Trường hợp tại thời điểm ghi nhận thuế thu nhập hoãn lại phải trả doanh nghiệp đã biết trước có sự thay đổi về thuế suất thuế TNDN trong tương lai, nếu việc hoàn nhập thuế thu nhập hoãn lại phải trả nằm trong thời gian thuế suất mới đã có hiệu

lực thì thuế suất áp dụng để ghi nhận thuế hoãn lại phải trả được tính theo thuế suất mới.

b) Cơ sở tính thuế của tài sản hoặc nợ phải trả và Chênh lệch tạm thời:

- Cơ sở tính thuế của tài sản là giá trị sẽ được trừ khỏi thu nhập chịu thuế khi thu hồi giá trị ghi sổ của tài sản. Nếu thu nhập không phải chịu thuế thì cơ sở tính thuế của tài sản bằng giá trị ghi sổ của tài sản đó. Cơ sở tính thuế thu nhập của nợ phải trả là giá trị ghi sổ của nó trừ (-) giá trị sẽ được khấu trừ vào thu nhập chịu thuế khi thanh toán nợ phải trả trong các kỳ tương lai. Đối với doanh thu nhận trước, cơ sở tính thuế là giá trị ghi sổ của nó, trừ (-) phần giá trị của doanh thu không phải chịu thuế trong tương lai.

- Chênh lệch tạm thời là khoản chênh lệch giữa giá trị ghi sổ của tài sản hoặc nợ phải trả trong Báo cáo tình hình tài chính và cơ sở tính thuế của tài sản hoặc nợ phải trả đó. Chênh lệch tạm thời gồm 2 loại: Chênh lệch tạm thời được khấu trừ và chênh lệch tạm thời chịu thuế. Chênh lệch tạm thời chịu thuế là các khoản chênh lệch tạm thời làm phát sinh khoản thuế thu nhập phải trả khi xác định thu nhập chịu thuế trong tương lai khi giá trị ghi sổ của các khoản mục tài sản được thu hồi hoặc nợ phải trả được thanh toán.

+ Chênh lệch tạm thời về thời gian chỉ là một trong các trường hợp chênh lệch tạm thời, ví dụ: Nếu lợi nhuận kế toán được ghi nhận trong kỳ này nhưng thu nhập chịu thuế được tính trong kỳ khác.

+ Các khoản chênh lệch tạm thời giữa giá trị ghi sổ của tài sản hoặc nợ phải trả so với cơ sở tính thuế của tài sản hoặc nợ phải trả đó có thể không phải là chênh lệch tạm thời về mặt thời gian, ví dụ: Khi đánh giá lại một tài sản thì giá trị ghi sổ của tài sản thay đổi nhưng nếu cơ sở tính thuế không thay đổi thì phát sinh chênh lệch tạm thời. Tuy nhiên thời gian thu hồi giá trị ghi sổ và cơ sở tính thuế không thay đổi nên chênh lệch tạm thời này không phải là chênh lệch tạm thời về thời gian.

+ Kế toán không tiếp tục sử dụng khái niệm “Chênh lệch vĩnh viễn” để phân biệt với chênh lệch tạm thời khi xác định thuế thu nhập hoãn lại do thời gian thu hồi tài sản hoặc thanh toán nợ phải trả cũng như thời gian để khấu trừ tài sản và nợ phải trả đó vào thu nhập chịu thuế là không có khác biệt.

c) Thuế thu nhập hoãn lại phải trả phải được ghi nhận cho tất cả các khoản chênh lệch tạm thời chịu thuế, trừ khi thuế thu nhập hoãn lại phải trả phát sinh từ ghi nhận ban đầu của một tài sản hay nợ phải trả của một giao dịch mà giao dịch này không có ảnh hưởng đến lợi nhuận kế toán hoặc lợi nhuận tính thuế thu nhập (hoặc lỗ tính thuế) tại thời điểm phát sinh giao dịch.

d) Tại thời điểm kết thúc kỳ kế toán, doanh nghiệp phải xác định các khoản chênh lệch tạm thời chịu thuế phát sinh trong năm hiện tại làm căn cứ xác định số thuế thu nhập hoãn lại phải trả được ghi nhận trong năm.

đ) Việc ghi nhận thuế thu nhập hoãn lại phải trả trong năm được thực hiện theo nguyên tắc bù trừ giữa số thuế thu nhập hoãn lại phải trả phát sinh trong năm nay với số thuế thu nhập hoãn lại phải trả đã ghi nhận từ các năm trước nhưng năm nay được ghi giảm (hoàn nhập), theo nguyên tắc:

- Nếu số thuế thu nhập hoãn lại phải trả phát sinh trong năm lớn hơn số thuế thu nhập hoãn lại phải trả được hoàn nhập trong năm, doanh nghiệp chỉ ghi nhận bổ sung số thuế thu nhập hoãn lại phải trả là số chênh lệch giữa số thuế thu nhập hoãn lại phải trả phát sinh lớn hơn số được hoàn nhập trong năm;

- Nếu số thuế thu nhập hoãn lại phải trả phát sinh trong năm nhỏ hơn số thuế thu nhập hoãn lại phải trả được hoàn nhập trong năm, doanh nghiệp chỉ ghi giảm (hoàn nhập) số thuế thu nhập hoãn lại phải trả là số chênh lệch giữa số thuế thu nhập hoãn lại phải trả phát sinh nhỏ hơn số được hoàn nhập trong năm.

e) Thuế thu nhập hoãn lại phải trả phát sinh trong năm không liên quan đến các khoản mục được ghi nhận trực tiếp vào vốn chủ sở hữu phải được ghi nhận là chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại phát sinh trong năm.

g) Doanh nghiệp phải ghi giảm thuế thu nhập hoãn lại phải trả khi các khoản chênh lệch tạm thời phải chịu thuế không còn ảnh hưởng tới lợi nhuận tính thuế (khi tài sản được thu hồi hoặc nợ phải trả được thanh toán).

h) Việc bù trừ thuế thu nhập hoãn lại phải trả và tài sản thuế thu nhập hoãn lại chỉ thực hiện khi lập Báo cáo tình hình tài chính, không thực hiện bù trừ trên sổ kế toán.

2. Kết cấu và nội dung phản ánh của Tài khoản 347 - Thuế thu nhập hoãn lại phải trả

Bên Nợ:

Thuế thu nhập hoãn lại phải trả giảm (được hoàn nhập) trong kỳ.

Bên Có:

Thuế thu nhập hoãn lại phải trả được ghi nhận trong kỳ.

Số dư bên Có:

Thuế thu nhập hoãn lại phải trả còn lại tại thời điểm kết thúc kỳ kế toán.

3. Phương pháp kế toán một số giao dịch kinh tế chủ yếu

Cuối năm, kế toán căn cứ "Bảng xác định thuế thu nhập hoãn lại phải trả" để ghi nhận thuế thu nhập hoãn lại phải trả phát sinh từ các giao dịch trong năm vào chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại:

a) Nếu số thuế thu nhập hoãn lại phải trả phát sinh trong năm lớn hơn số thuế thu nhập hoãn lại phải trả được hoàn nhập trong năm, doanh nghiệp chỉ ghi nhận bổ sung số thuế thu nhập hoãn lại phải trả là số chênh lệch giữa số thuế thu nhập hoãn lại phải trả phát sinh lớn hơn số được hoàn nhập trong năm, ghi:

Nợ TK 8212 - Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại

Có TK 347 - Thuế thu nhập hoãn lại phải trả.

b) Nếu số thuế thu nhập hoãn lại phải trả phát sinh trong năm nhỏ hơn số thuế thu nhập hoãn lại phải trả được hoàn nhập trong năm, doanh nghiệp chỉ ghi giảm (hoàn nhập) số thuế thu nhập hoãn lại phải trả là số chênh lệch giữa số thuế thu nhập hoãn lại phải trả phát sinh nhỏ hơn số được hoàn nhập trong năm, ghi:

Nợ TK 347 - Thuế thu nhập hoãn lại phải trả

Có TK 8212 - Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại.

TÀI KHOẢN 352 - DỰ PHÒNG PHẢI TRẢ

1. Nguyên tắc kế toán

a) Tài khoản này dùng để phản ánh các khoản dự phòng phải trả hiện có và tình hình trích lập, sử dụng dự phòng phải trả của doanh nghiệp.

b) Dự phòng phải trả chỉ được ghi nhận khi thỏa mãn các điều kiện sau:

- Doanh nghiệp có nghĩa vụ nợ hiện tại (nghĩa vụ pháp lý hoặc nghĩa vụ liên đới) do kết quả từ một sự kiện đã xảy ra;

- Sự giảm sút về những lợi ích kinh tế có thể xảy ra dẫn đến việc yêu cầu phải thanh toán nghĩa vụ nợ; và

- Đưa ra được một ước tính đáng tin cậy về giá trị của nghĩa vụ nợ đó.

c) Giá trị được ghi nhận của một khoản dự phòng phải trả là giá trị được ước tính hợp lý nhất về khoản tiền doanh nghiệp sẽ phải chi để thanh toán nghĩa vụ nợ hiện tại tại ngày kết thúc kỳ kế toán.

Doanh nghiệp phải thuyết minh rõ các căn cứ thực hiện ước tính các khoản dự phòng phải trả và các thông tin mà doanh nghiệp sử dụng liên quan đến các ước tính này (ví dụ: giá trị ước tính hợp lý nhất về khoản chi phí, đánh giá của chủ sở hữu doanh nghiệp, dữ liệu lịch sử, phương pháp giá trị ước tính,...) trong Thuyết minh Báo cáo tài chính.

d) Khoản dự phòng phải trả được xác định tại thời điểm kết thúc kỳ kế toán để trích lập. Trường hợp số dự phòng phải trả cần lập ở kỳ kế toán này lớn hơn số dự phòng phải trả đã lập ở kỳ kế toán trước nhưng chưa sử dụng hết thì số chênh lệch được ghi nhận vào chi phí sản xuất, kinh doanh của kỳ kế toán đó. Trường hợp số dự phòng phải trả lập ở kỳ kế toán này nhỏ hơn số dự phòng phải trả đã lập ở kỳ kế toán trước nhưng chưa sử dụng hết thì số chênh lệch phải được hoàn nhập ghi giảm chi phí sản xuất, kinh doanh của kỳ kế toán đó.

Dự phòng phải trả về bảo hành công trình xây dựng được lập tại thời điểm kết thúc kỳ kế toán năm cho từng công trình trên cơ sở doanh thu dịch vụ xây dựng đã thực hiện trong kỳ theo quy định của pháp luật về xây dựng, tính vào chi phí bán hàng. Trường hợp số dự phòng phải trả về bảo hành công trình xây dựng đã lập lớn hơn chi phí thực tế phát sinh thì số chênh lệch được hoàn nhập vào Tài khoản 641 - Chi phí bán hàng.

đ) Chỉ những chi phí liên quan đến khoản dự phòng phải trả đã được trích lập mới được bù đắp bằng khoản dự phòng phải trả đó.

e) Không được ghi nhận khoản dự phòng cho các khoản lỗ hoạt động trong tương lai, trừ khi chúng liên quan đến một hợp đồng có rủi ro lớn và thỏa mãn điều kiện

ghi nhận khoản dự phòng. Nếu doanh nghiệp có hợp đồng có rủi ro lớn thì nghĩa vụ nợ hiện tại theo hợp đồng phải được ghi nhận và đánh giá như một khoản dự phòng và khoản dự phòng được lập riêng biệt cho từng hợp đồng có rủi ro lớn. Hợp đồng có rủi ro lớn là hợp đồng trong đó có những chi phí không thể tránh được buộc phải trả cho các nghĩa vụ liên quan đến hợp đồng vượt quá lợi ích kinh tế dự tính thu được từ hợp đồng đó thì nghĩa vụ nợ hiện tại theo hợp đồng phải được ghi nhận và đánh giá như một khoản dự phòng.

Ví dụ: Doanh nghiệp phải ghi nhận khoản dự phòng phải trả đối với các hợp đồng có rủi ro lớn (là hợp đồng có số lượng hàng tồn kho mà doanh nghiệp đã ký cam kết bán không thể hủy ngang cho khách hàng lớn hơn tổng của số lượng hàng tồn kho mà doanh nghiệp hiện có cộng (+) với số lượng hàng tồn kho mà doanh nghiệp có thể mua hoặc sản xuất bổ sung để cung cấp cho khách hàng theo hợp đồng). Việc xác định các khoản dự phòng này được thực hiện theo quy định tại Chuẩn mực kế toán Việt Nam số 18 - Các khoản dự phòng, tài sản và nợ tiềm tàng và được hạch toán vào giá vốn hàng bán.

g) Các khoản dự phòng phải trả thường bao gồm:

- Dự phòng bảo hành sản phẩm, hàng hóa;

- Dự phòng bảo hành công trình xây dựng;

- Dự phòng tái cơ cấu doanh nghiệp;

- Dự phòng phải trả khác, bao gồm cả khoản dự phòng trợ cấp thôi việc, mất việc làm theo quy định của pháp luật, khoản dự phòng phải trả đối với hợp đồng có rủi ro lớn, dự phòng hoàn nguyên môi trường,... mà trong đó những chi phí bắt buộc phải trả cho các nghĩa vụ liên quan đến hợp đồng vượt quá những lợi ích kinh tế dự tính thu được từ hợp đồng đó.

h) Một khoản dự phòng cho các khoản chi phí tái cơ cấu doanh nghiệp chỉ được ghi nhận khi có đủ các điều kiện ghi nhận một khoản dự phòng theo quy định tại Chuẩn mực kế toán Việt Nam số 18 - Các khoản dự phòng, tài sản và nợ tiềm tàng. Trường hợp tiến hành tái cơ cấu doanh nghiệp thì nghĩa vụ liên đới chỉ phát sinh khi doanh nghiệp:

- Có kế hoạch chính thức cụ thể để xác định rõ việc tái cơ cấu doanh nghiệp, trong đó phải có ít nhất 5 nội dung sau:

+ Toàn bộ hoặc một phần của việc kinh doanh có liên quan;

+ Các vị trí quan trọng bị ảnh hưởng;

+ Vị trí, nhiệm vụ và số lượng nhân viên ước tính sẽ được nhận bồi thường khi họ buộc phải thôi việc;

+ Các khoản chi phí sẽ phải chi trả; và

+ Khi nào kế hoạch được thực hiện.

- Đưa ra được một dự tính chắc chắn về những đối tượng bị ảnh hưởng và tiến hành quá trình tái cơ cấu bằng việc bắt đầu thực hiện kế hoạch đó hoặc thông báo những vấn đề quan trọng đến những đối tượng bị ảnh hưởng của việc tái cơ cấu.

i) Một khoản dự phòng cho việc tái cơ cấu chỉ được dự tính cho những chi phí trực tiếp phát sinh từ hoạt động tái cơ cấu, đó là những chi phí thỏa mãn cả hai điều kiện:

- Cần phải có cho hoạt động tái cơ cấu;

- Không liên quan đến các hoạt động thường xuyên của doanh nghiệp.

Khoản dự phòng cho việc tái cơ cấu không bao gồm các chi phí như: Đào tạo lại hoặc luân chuyển nhân viên hiện có; Tiếp thị; Đầu tư vào những hệ thống mới và các mạng lưới phân phối.

k) Khi trích lập dự phòng phải trả, tùy theo bản chất khoản dự phòng, doanh nghiệp thực hiện hạch toán vào các tài khoản liên quan:

- Đối với dự phòng tái cơ cấu doanh nghiệp, doanh nghiệp ghi nhận vào chi phí quản lý doanh nghiệp.

- Đối với dự phòng hợp đồng rủi ro lớn: Đối với dự phòng liên quan đến hàng tồn kho để thực hiện hợp đồng, doanh nghiệp ghi nhận vào giá vốn hàng bán; còn đối với hợp đồng có rủi ro lớn khác, doanh nghiệp ghi nhận vào chi phí khác.

- Đối với khoản dự phòng phải trả về bảo hành sản phẩm, hàng hóa, công trình xây lắp được ghi nhận vào chi phí bán hàng.

l) Đối với hợp đồng thuê TSCĐ có điều khoản quy định khi kết thúc hợp đồng, doanh nghiệp có nghĩa vụ phải sửa chữa, bảo dưỡng, khôi phục để đưa tài sản về

trạng thái như ban đầu thì doanh nghiệp được thực hiện trích trước dự phòng cho các chi phí sửa chữa, bảo dưỡng, khôi phục tài sản theo quy định của Chuẩn mực kế toán Việt Nam số 18 - Các khoản dự phòng, tài sản và nợ tiềm tàng. Việc hạch toán các khoản trích trước chi phí sửa chữa, bảo dưỡng, khôi phục để đưa tài sản về trạng thái ban đầu được hạch toán tương tự như dự phòng hoàn nguyên môi trường.

2. Kết cấu và nội dung phản ánh của Tài khoản 352 - Dự phòng phải trả

Bên Nợ:

- Ghi giảm dự phòng phải trả khi phát sinh khoản chi phí liên quan đến khoản dự phòng đã được lập ban đầu;

- Ghi giảm (hoàn nhập) dự phòng phải trả khi doanh nghiệp chắc chắn không còn phải chịu sự giảm sút về kinh tế do không phải chi trả cho nghĩa vụ nợ;

- Ghi giảm dự phòng phải trả về số chênh lệch giữa số dự phòng phải trả phải lập năm nay nhỏ hơn số dự phòng phải trả đã lập năm trước chưa sử dụng hết.

Bên Có:

Phản ánh số dự phòng phải trả trích lập trong kỳ.

Số dư bên Có:

Phản ánh số dự phòng phải trả hiện có tại thời điểm kết thúc kỳ kế toán.

Tài khoản 352 có 4 tài khoản cấp 2:

- Tài khoản 3521 - Dự phòng bảo hành sản phẩm, hàng hóa: Tài khoản này dùng để phản ánh số dự phòng bảo hành sản phẩm, hàng hóa cho số lượng sản phẩm, hàng hóa đã xác định là tiêu thụ trong kỳ;

- Tài khoản 3522 - Dự phòng bảo hành công trình xây dựng: Tài khoản này dùng để phản ánh số dự phòng bảo hành công trình xây dựng đối với các công trình, hạng mục công trình xây dựng theo mức quy định của pháp luật về xây dựng trên cơ sở doanh thu dịch vụ xây dựng đã thực hiện trong kỳ;

- Tài khoản 3523 - Dự phòng tái cơ cấu doanh nghiệp: Tài khoản này phản ánh số dự phòng phải trả cho hoạt động tái cơ cấu doanh nghiệp, như chi phí di dời địa điểm kinh doanh, chi phí hỗ trợ người lao động,...;

- Tài khoản 3524 - Dự phòng phải trả khác: Tài khoản này phản ánh các khoản dự phòng phải trả khác theo quy định của pháp luật ngoài các khoản dự phòng đã được phản ánh nêu trên, như: dự phòng hoàn nguyên môi trường, chi phí thu dọn, khôi phục và hoàn trả mặt bằng; dự phòng trợ cấp thôi việc, mất việc làm theo quy định của pháp luật; dự phòng phải trả đối với hợp đồng có rủi ro lớn,...

Doanh nghiệp có thể mở thêm các tài khoản chi tiết của Tài khoản 3524 - Dự phòng phải trả khác để theo dõi từng loại dự phòng phải trả cho phù hợp với đặc điểm hoạt động sản xuất, kinh doanh và yêu cầu quản lý của đơn vị mình.

Doanh nghiệp phải thuyết minh trên Báo cáo tài chính thông tin về nghĩa vụ pháp lý hoặc nghĩa vụ liên đới, căn cứ ước tính giá trị (nếu có),... của nghĩa vụ hoàn nguyên môi trường, thu dọn, khôi phục, hoàn trả mặt bằng.

3. Phương pháp kế toán một số giao dịch kinh tế chủ yếu

a) Phương pháp kế toán dự phòng bảo hành sản phẩm, hàng hóa

- Trường hợp doanh nghiệp bán hàng cho khách hàng có kèm theo nghĩa vụ bảo hành sửa chữa cho các hỏng hóc do lỗi sản xuất được phát hiện trong thời gian bảo hành sản phẩm, hàng hóa, doanh nghiệp tự ước tính chi phí bảo hành trên cơ sở số lượng sản phẩm, hàng hóa đã xác định là tiêu thụ trong kỳ. Khi lập dự phòng cho chi phí sửa chữa, bảo hành sản phẩm, hàng hóa đã bán, ghi:

Nợ TK 641 - Chi phí bán hàng

Có TK 352 - Dự phòng phải trả (3521).

- Khi phát sinh các khoản chi phí liên quan đến khoản dự phòng phải trả về bảo hành sản phẩm, hàng hóa đã lập ban đầu, như chi phí nguyên vật liệu, chi phí nhân công trực tiếp, chi phí khấu hao TSCĐ, chi phí dịch vụ mua ngoài...:

+ Trường hợp không có bộ phận độc lập về bảo hành sản phẩm, hàng hóa:

(+) Khi phát sinh các khoản chi phí liên quan đến việc bảo hành sản phẩm, hàng hóa, ghi:

Nợ các TK 621, 622, 627,...

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

Có các TK 111, 112, 152, 214, 331, 334, 338,...

(+) Cuối kỳ, kết chuyển chi phí bảo hành sản phẩm, hàng hóa thực tế phát sinh trong kỳ, ghi:

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

Có các TK 621, 622, 627,...

(+) Khi sửa chữa bảo hành sản phẩm, hàng hóa hoàn thành bàn giao cho khách hàng, ghi:

Nợ TK 352 - Dự phòng phải trả (3521)

Nợ TK 641 - Chi phí bán hàng (phần dự phòng phải trả về bảo hành sản phẩm, hàng hóa còn thiếu)

Có TK 154 - Chi phí sản xuất, kinh doanh dở dang.

+ Trường hợp có bộ phận độc lập về bảo hành sản phẩm, hàng hóa

Số tiền phải trả cho bộ phận bảo hành độc lập về chi phí bảo hành sản phẩm, hàng hóa, ghi:

Nợ TK 352 - Dự phòng phải trả (3521)

Nợ TK 641 - Chi phí bán hàng (chênh lệch nhỏ hơn giữa dự phòng phải trả bảo hành sản phẩm, hàng hóa so với chi phí thực tế về bảo hành)

Có TK 336 - Phải trả nội bộ.

- Tại thời điểm kết thúc kỳ kế toán, doanh nghiệp phải xác định số dự phòng bảo hành sản phẩm, hàng hóa cần trích lập:

+ Trường hợp số dự phòng cần lập ở kỳ kế toán này lớn hơn số dự phòng phải trả đã lập ở kỳ kế toán trước nhưng chưa sử dụng hết thì số chênh lệch hạch toán vào chi phí, ghi:

Nợ TK 641 - Chi phí bán hàng

Có TK 352 - Dự phòng phải trả (3521).

+ Trường hợp số dự phòng phải trả cần lập ở kỳ kế toán này nhỏ hộp số dự phòng phải trả đã lập ở kỳ kế toán trước nhưng chưa sử dụng hết thì số chênh lệch hoàn nhập ghi giảm chi phí, ghi:

Nợ TK 352 - Dự phòng phải trả (3521)

Có TK 641 - Chi phí bán hàng.

b) Phương pháp kế toán dự phòng bảo hành công trình xây dựng

- Khi doanh nghiệp ước tính hoặc xác định số dự phòng phải trả về bảo hành công trình xây dựng trên cơ sở doanh thu dịch vụ xây dựng đã thực hiện trong kỳ theo quy định của pháp luật về xây dựng, ghi:

Nợ TK 641 - Chi phí bán hàng

Có TK 352 - Dự phòng phải trả (3522).

- Khi phát sinh các khoản chi phí liên quan đến khoản dự phòng phải trả về bảo hành công trình xây dựng đã lập ban đầu, như chi phí nguyên vật liệu, chi phí nhân công trực tiếp, chi phí khấu hao TSCĐ, chi phí dịch vụ mua ngoài,...:

+ Trường hợp doanh nghiệp tự thực hiện việc bảo hành công trình xây dựng:

(+) Khi phát sinh các khoản chi phí liên quan đến việc bảo hành, ghi:

Nợ các TK 621, 622, 627,...

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

Có các TK 111, 112, 152, 214, 331, 334, 338,...

(+) Cuối kỳ, kết chuyển chi phí bảo hành thực tế phát sinh trong kỳ, ghi:

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

Có các TK 621, 622, 627,...

(+) Khi việc sửa chữa, bảo hành công trình xây dựng hoàn thành và bàn giao cho khách hàng, ghi:

Nợ TK 352 - Dự phòng phải trả (3522)

Nợ TK 641 - Chi phí bán hàng (chênh lệch giữa số dự phòng đã trích lập nhỏ hơn chi phí thực tế về bảo hành)

Có TK 154 - Chi phí sản xuất, kinh doanh dở dang.

+ Trường hợp doanh nghiệp thuê ngoài thực hiện việc bảo hành công trình xây dựng, ghi:

Nợ TK 352 - Dự phòng phải trả (3522)

Nợ TK 641 - Chi phí bán hàng (chênh lệch giữa số dự phòng đã trích lập nhỏ hơn chi phí bảo hành thực tế)

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

Có các TK 112, 331,...

- Hết thời hạn bảo hành công trình xây dựng, nếu công trình không phải bảo hành hoặc số dự phòng phải trả về bảo hành công trình xây dựng lớn hơn chi phí thực tế phát sinh thì số chênh lệch phải hoàn nhập, ghi:

Nợ TK 352 - Dự phòng phải trả (3522)

Có TK 641 - Chi phí bán hàng.

c) Phương pháp kế toán dự phòng tái cơ cấu doanh nghiệp và dự phòng phải trả khác

- Khi trích lập dự phòng cho các khoản chi phí tái cơ cấu doanh nghiệp, dự phòng phải trả khác, dự phòng cho các hợp đồng có rủi ro lớn, ghi:

Nợ các TK 632, 642, 811,...

Có TK 352 - Dự phòng phải trả (3523, 3524).

- Khi trích lập dự phòng cho các khoản chi phí hoàn nguyên môi trường, chi phí thu dọn, khôi phục và hoàn trả mặt bằng, dự phòng trợ cấp thôi việc theo quy định của pháp luật,..., ghi:

Nợ các TK 627, 641, 642,...

Có TK 352 - Dự phòng phải trả.

- Khi thực tế phát sinh các khoản chi phí liên quan đến khoản dự phòng phải trả đã lập, ghi:

Nợ TK 352 - Dự phòng phải trả (3523, 3524)

Có các TK 111, 112, 241, 331,...

d) Tại thời điểm kết thúc kỳ kế toán, doanh nghiệp phải xác định số dự phòng phải trả cần trích lập:

- Trường hợp số dự phòng phải trả cần lập ở kỳ kế toán này lớn hơn số dự phòng phải trả đã lập ở kỳ kế toán trước nhưng chưa sử dụng hết thì số chênh lệch hạch toán vào chi phí, ghi:

Nợ các TK 627, 632, 641, 642, 811,...

Có TK 352 - Dự phòng phải trả.

- Trường hợp số dự phòng phải trả cần lập ở kỳ kế toán này nhỏ hơn số dự phòng phải trả đã lập ở kỳ kế toán trước nhưng chưa sử dụng hết thì số chênh lệch hoàn nhập ghi giảm chi phí, ghi:

Nợ TK 352 - Dự phòng phải trả.

Có các TK 627, 632, 641, 642, 811,...

đ) Trong một số trường hợp, doanh nghiệp không thực hiện trích lập dự phòng mà có thể tìm kiếm một bên thứ 3 để thanh toán một phần hay toàn bộ chi phí cho việc thực hiện nghĩa vụ dự phòng của doanh nghiệp (ví dụ, thông qua các hợp đồng bảo hiểm, các khoản bồi thường hoặc nghĩa vụ bảo hành của nhà cung cấp), bên thứ 3 có thể hoàn trả lại những khoản mà doanh nghiệp đã thanh toán. Khi doanh nghiệp nhận được khoản bồi hoàn của một bên thứ 3 để thanh toán một phần hay toàn bộ chi phí cho khoản dự phòng, phần chênh lệch giữa số được bồi thường và chi phí thực tế phát sinh liên quan đến thực hiện nghĩa vụ dự phòng, ghi:

Nợ các TK 111, 112,...

Có TK 711 - Thu nhập khác.

TÀI KHOẢN 353 - QUỸ KHEN THƯỞNG, PHÚC LỢI

1. Nguyên tắc kế toán

a) Tài khoản này dùng để phản ánh số hiện có và tình hình tăng, giảm quỹ khen thưởng, quỹ phúc lợi và quỹ thưởng ban quản lý điều hành công ty của doanh nghiệp. Quỹ khen thưởng, quỹ phúc lợi được trích từ lợi nhuận sau thuế TNDN của doanh nghiệp để dùng cho công tác khen thưởng, khuyến khích lợi ích vật chất,

phục vụ nhu cầu phúc lợi công cộng, cải thiện và nâng cao đời sống vật chất, tinh thần của người lao động.

b) Việc trích lập, quản lý và sử dụng quỹ khen thưởng, quỹ phúc lợi và quỹ thưởng ban quản lý điều hành công ty thực hiện theo cơ chế tài chính hoặc quy định của pháp luật hiện hành.

c) Quỹ khen thưởng, quỹ phúc lợi, quỹ thưởng ban quản lý điều hành công ty phải được hạch toán chi tiết theo từng loại quỹ.

d) Đối với TSCĐ đầu tư, mua sắm bằng quỹ phúc lợi khi hoàn thành dùng vào sản xuất, kinh doanh, doanh nghiệp ghi giảm quỹ phúc lợi đồng thời ghi tăng vốn đầu tư của chủ sở hữu.

đ) Đối với TSCĐ đầu tư, mua sắm bằng quỹ phúc lợi khi hoàn thành dùng cho nhu cầu phúc lợi của doanh nghiệp, doanh nghiệp kết chuyển từ Quỹ phúc lợi (TK 3532) sang Quỹ phúc lợi đã hình thành TSCĐ (TK 3533). Những TSCĐ này không trích khấu hao TSCĐ tính vào chi phí mà định kỳ hàng tháng/hàng năm tính hao mòn TSCĐ để ghi giảm Quỹ phúc lợi đã hình thành TSCĐ.

2. Kết cấu và nội dung phản ánh của Tài khoản 353 - Quỹ khen thưởng, phúc lợi

Bên Nợ:

- Các khoản chi tiêu quỹ khen thưởng, quỹ phúc lợi, quỹ thưởng ban quản lý điều hành công ty;

- Giảm quỹ phúc lợi đã hình thành TSCĐ khi tính hao mòn TSCĐ hoặc do nhượng bán, thanh lý, phát hiện thiếu khi kiểm kê TSCĐ hoặc chuyển sang cho hoạt động sản xuất kinh doanh;

- Đầu tư, mua sắm TSCĐ bằng quỹ phúc lợi khi hoàn thành phục vụ nhu cầu phúc lợi;

- Cấp quỹ khen thưởng, phúc lợi cho cấp dưới.

Bên Có

- Trích lập quỹ khen thưởng, quỹ phúc lợi, quỹ thưởng ban quản lý điều hành công ty từ lợi nhuận sau thuế TNDN;

- Quỹ khen thưởng, phúc lợi được cấp trên cấp;

- Quỹ phúc lợi đã hình thành TSCĐ tăng do đầu tư, mua sắm TSCĐ bằng quỹ phúc lợi hoàn thành đưa vào sử dụng hoạt động phúc lợi.

Số dư bên Có:

Số quỹ khen thưởng, quỹ phúc lợi hiện còn tại thời điểm kết thúc kỳ kế toán.

Tài khoản 353 - Quỹ khen thưởng, phúc lợi, có 4 tài khoản cấp 2:

- Tài khoản 3531 - Quỹ khen thưởng: Phản ánh số hiện có, tình hình trích lập và chi tiêu quỹ khen thưởng của doanh nghiệp.

- Tài khoản 3532 - Quỹ phúc lợi: Phản ánh số hiện có, tình hình trích lập và chi tiêu quỹ phúc lợi của doanh nghiệp.

- Tài khoản 3533 - Quỹ phúc lợi đã hình thành TSCĐ: Phản ánh số hiện có, tình hình tăng, giảm quỹ phúc lợi đã hình thành TSCĐ của doanh nghiệp.

- Tài khoản 3534 - Quỹ thưởng ban quản lý điều hành công ty: Phản ánh số hiện có, tình hình trích lập và chi tiêu Quỹ thưởng ban quản lý điều hành công ty.

3. Phương pháp kế toán một số giao dịch kinh tế chủ yếu

a) Trong năm khi tạm trích quỹ khen thưởng, phúc lợi, ghi:

Nợ TK 421 - Lợi nhuận sau thuế chưa phân phối

Có TK 353 - Quỹ khen thưởng, phúc lợi (3531, 3532, 3534).

b) Cuối năm, xác định quỹ khen thưởng, phúc lợi được trích thêm, ghi:

Nợ TK 421 - Lợi nhuận sau thuế chưa phân phối

Có TK 353 - Quỹ khen thưởng, phúc lợi (3531, 3532, 3534).

c) Trích quỹ khen thưởng để thưởng cho người lao động trong doanh nghiệp, ghi:

Nợ TK 353 - Quỹ khen thưởng, phúc lợi (3531)

Có TK 334 - Phải trả người lao động.

d) Dùng quỹ phúc lợi để chi trợ cấp khó khăn, chi cho người lao động nghỉ mát, chi cho phong trào văn hóa, văn nghệ quần chúng, ghi:

Nợ TK 353 - Quỹ khen thưởng, phúc lợi (3532)

Có các TK 111, 112,...

đ) Khi bán sản phẩm, hàng hóa trang trải bằng quỹ khen thưởng, phúc lợi, doanh nghiệp phản ánh doanh thu bán sản phẩm, hàng hóa, ghi:

Nợ TK 353 - Quỹ khen thưởng, phúc lợi (tổng giá thanh toán)

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

Có TK 3331 - Thuế GTGT phải nộp (33311) (nếu có).

e) Khi doanh nghiệp cấp trên cấp quỹ khen thưởng, phúc lợi cho đơn vị cấp dưới, ghi:

- Tại doanh nghiệp cấp trên, ghi:

Nợ TK 353 - Quỹ khen thưởng, phúc lợi (3531, 3532, 3534)

Có các TK 111, 112,...

- Tại doanh nghiệp cấp dưới, ghi:

Nợ các TK 111, 112,...

Có TK 353 - Quỹ khen thưởng, phúc lợi (3531, 3532, 3534).

g) Dùng quỹ phúc lợi ủng hộ các vùng thiên tai, hỏa hoạn, chi từ thiện,... ghi:

Nợ TK 353 - Quỹ khen thưởng, phúc lợi (3532)

Có các TK 111, 112.

h) Khi đầu tư, mua sắm TSCĐ hoàn thành bằng quỹ phúc lợi đưa vào sử dụng cho mục đích văn hóa, phúc lợi của doanh nghiệp, ghi:

Nợ TK 211 - TSCĐ hữu hình (nguyên giá)

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

Có các TK 111, 112, 241, 331,...

Nếu thuế GTGT đầu vào không được khấu trừ thì nguyên giá TSCĐ bao gồm cả thuế GTGT.

Đồng thời, ghi:

Nợ TK 3532 - Quỹ phúc lợi

Có TK 3533 - Quỹ phúc lợi đã hình thành TSCĐ.

i) Định kỳ, tính hao mòn TSCĐ đầu tư, mua sắm bằng quỹ phúc lợi, sử dụng cho nhu cầu văn hóa, phúc lợi của doanh nghiệp, ghi:

Nợ TK 3533 - Quỹ phúc lợi đã hình thành TSCĐ

Có TK 214 - Hao mòn TSCĐ.

k) Khi nhượng bán, thanh lý TSCĐ đầu tư, mua sắm bằng quỹ phúc lợi, dùng vào hoạt động văn hóa, phúc lợi:

- Ghi giảm TSCĐ nhượng bán, thanh lý:

Nợ TK 3533 - Quỹ phúc lợi đã hình thành TSCĐ (giá trị còn lại)

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

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

- Phản ánh các khoản thu, chi nhượng bán, thanh lý TSCĐ:

+ Đối với các khoản chi, ghi:

Nợ TK 353 - Quỹ khen thưởng, phúc lợi (3532)

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

Có các TK 111, 112, 334,...

+ Đối với các khoản thu, ghi:

Nợ các TK 111, 112

Có TK 353 - Quỹ khen thưởng, phúc lợi (3532)

Có TK 3331 - Thuế GTGT phải nộp (nếu có).

l) Trường hợp chủ sở hữu doanh nghiệp quyết định thưởng cho Hội đồng quản trị, Ban giám đốc từ Quỹ thưởng ban quản lý, điều hành công ty, ghi:

Nợ TK 3534 - Quỹ thưởng ban quản lý, điều hành Công ty

Có các TK 111, 112,...

TÀI KHOẢN 356 - QUỸ PHÁT TRIỂN KHOA HỌC VÀ CÔNG NGHỆ

1. Nguyên tắc kế toán

a) Tài khoản này dùng để phản ánh số hiện có, tình hình tăng giảm Quỹ phát triển khoa học và công nghệ của doanh nghiệp. Quỹ phát triển khoa học và công nghệ của doanh nghiệp được sử dụng theo quy định của pháp luật về khoa học, công nghệ và đổi mới sáng tạo.

b) Quỹ phát triển khoa học và công nghệ được hạch toán vào chi phí quản lý doanh nghiệp để xác định kết quả kinh doanh trong kỳ. Việc trích lập và sử dụng Quỹ phát triển khoa học và công nghệ của doanh nghiệp phải tuân thủ theo các quy định của pháp luật.

c) Trường hợp doanh nghiệp sử dụng Quỹ phát triển khoa học và công nghệ để tài trợ cho việc mua sắm TSCĐ thuộc loại phải lắp đặt chạy thử, nghiên cứu, sản xuất thử nghiệm, số tiền thu được khi bán sản phẩm sản xuất thử được bù trừ với chi phí sản xuất thử theo nguyên tắc:

- Phần chênh lệch giữa số tiền thu từ bán sản phẩm sản xuất thử cao hơn chi phí sản xuất thử được ghi giảm nguyên giá của TSCĐ hình thành từ Quỹ phát triển khoa học và công nghệ;

- Phần chênh lệch giữa số tiền thu từ bán sản phẩm sản xuất thử thấp hơn chi phí sản xuất thử được ghi tăng nguyên giá của TSCĐ hình thành từ Quỹ phát triển khoa học và công nghệ.

d) Định kỳ, doanh nghiệp lập Báo cáo về mức trích, sử dụng, quyết toán Quỹ phát triển khoa học và công nghệ và nộp cơ quan có thẩm quyền theo quy định của pháp luật.

2. Kết cấu và nội dung phản ánh của Tài khoản 356 - Quỹ phát triển khoa học và công nghệ:

Bên Nợ:

- Các khoản sử dụng, điều chuyển Quỹ phát triển khoa học và công nghệ theo quy định của pháp luật;

- Giảm Quỹ phát triển khoa học và công nghệ đã hình thành tài sản khi tính hao mòn TSCĐ; khi xuất sử dụng vật tư, nguyên vật liệu, phân bổ công cụ dụng cụ, chi phí thuê tài sản cho nhiều kỳ,... để phục vụ cho hoạt động KHCN và đổi mới sáng tạo; giá trị còn lại của TSCĐ, vật tư, nguyên vật liệu, công cụ, dụng cụ chưa được phân bổ hoặc chưa sử dụng khi nhượng, bán thanh lý;

- Giảm Quỹ phát triển khoa học và công nghệ đã hình thành tài sản khi tài sản hình thành từ Quỹ phát triển khoa học và công nghệ chuyển sang phục vụ mục đích sản xuất, kinh doanh.

Bên Có:

- Trích lập Quỹ phát triển khoa học và công nghệ vào chi phí quản lý doanh nghiệp;

- Các khoản nhận điều chuyển Quỹ phát triển khoa học và công nghệ theo quy định của pháp luật.

Số dư bên Có: Số Quỹ phát triển khoa học và công nghệ hiện còn của doanh nghiệp tại thời điểm kết thúc kỳ kế toán.

Tài khoản 356 - Quỹ phát triển khoa học và công nghệ có 2 tài khoản cấp 2:

- Tài khoản 3561 - Quỹ phát triển khoa học và Công nghệ: Phản ánh số hiện có và tình hình trích lập, chi tiêu quỹ phát triển khoa học và công nghệ.

- Tài khoản 3562 - Quỹ phát triển khoa học và công nghệ đã hình thành tài sản: Phản ánh số hiện có, tình hình tăng, giảm quỹ phát triển khoa học và công nghệ đã hình thành TSCĐ, hàng tồn kho, đầu tư tài chính,... Tùy theo đặc điểm hoạt động và yêu cầu quản lý, doanh nghiệp có thể mở tài khoản 3562 thành các tài khoản chi tiết để theo dõi từng loại tài sản trong Quỹ phát triển khoa học và công nghệ đã hình thành tài sản.

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

3.1. Trong năm khi trích lập Quỹ phát triển khoa học và công nghệ, ghi: Nợ TK 642 - Chi phí quản lý doanh nghiệp

Có TK 356 - Quỹ phát triển khoa học và công nghệ (3561).

3.2. Khi doanh nghiệp chi tiêu, sử dụng Quỹ phát triển khoa học và công nghệ phục vụ cho hoạt động khoa học và công nghệ theo quy định của pháp luật:

a) Trường hợp doanh nghiệp chi Quỹ phát triển khoa học và công nghệ để mua nguyên vật liệu, công cụ dụng cụ, thuê tài sản, đồ dùng,... về sử dụng hết ngay cho hoạt động khoa học và công nghệ trong kỳ, căn cứ vào chứng từ kế toán có liên quan, ghi:

Nợ TK 356 - Quỹ phát triển khoa học và công nghệ.

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

Có các TK 111, 112, 331,...

b) Trường hợp doanh nghiệp chi Quỹ phát triển khoa học và công nghệ để mua vật tư, CCDC, thuê tài sản, đồ dùng trả trước cho nhiều kỳ,... về dùng cho hoạt động khoa học và công nghệ theo quy định:

- Khi mua vật tư, CCDC, thuê tài sản, đồ dùng trả trước cho nhiều kỳ,... căn cứ vào chứng từ kế toán có liên quan, ghi:

Nợ các TK 152, 153, 242,...

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

Có các TK 111, 112, 331,...

Đồng thời ghi:

Nợ TK 3561 - Quỹ phát triển khoa học và công nghệ

Có TK 3562 - Quỹ phát triển khoa học và công nghệ đã hình thành tài sản

- Khi doanh nghiệp xuất kho vật tư, CCDC ra sử dụng hoặc phân bổ tài sản, đồ dùng đi thuê trả trước cho nhiều kỳ,... dùng cho hoạt động khoa học và công nghệ trong kỳ, ghi:

Nợ TK 3562 - Quỹ phát triển khoa học và công nghệ đã hình thành tài sản Có các TK 152, 153, 242,...

3.3. Khi đầu tư, mua sắm TSCĐ bằng Quỹ phát triển khoa học và công nghệ sử dụng cho hoạt động khoa học và công nghệ theo quy định:

a) Việc hạch toán quá trình đầu tư, mua sắm TSCĐ

- Khi đầu tư, mua sắm TSCĐ, ghi:

Nợ các TK 211, 213 (nguyên giá) (TSCĐ mua về dùng ngay)

Nợ TK 241 - Xây dựng cơ bản dở dang (TSCĐ phải qua lắp đặt, chạy thử)

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

Có các TK 111, 112, 331...

Đồng thời, ghi:

Nợ TK 3561 - Quỹ phát triển khoa học và công nghệ

Nợ TK 642 - Chi phí quản lý doanh nghiệp (trường hợp phần chênh lệch do việc sử dụng Quỹ cho hoạt động khoa học công nghệ cao hơn số dư hiện có của Quỹ mà doanh nghiệp lựa chọn tính vào chi phí trong kỳ)

Có TK 3562 - Quỹ phát triển khoa học và công nghệ đã hình thành tài sản.

- Trường hợp TSCĐ XDCB hoàn thành, khi giá trị quyết toán TSCĐ được phê duyệt nếu có chênh lệch giữa giá trị tạm tính và giá trị tài sản được duyệt:

+ Nếu giá trị tài sản được duyệt thấp hơn giá tạm tính:

Nợ TK liên quan

Có các TK 211, 213 (Số điều chỉnh giảm nguyên giá)

Đồng thời điều chỉnh tăng Quỹ PT KHCN đã hình thành tài sản và giảm Quỹ PTKHCN:

Nợ TK 3562 - Quỹ phát triển khoa học và công nghệ đã hình thành tài sản

Có TK 3561 - Quỹ phát triển khoa học và công nghệ.

+ Nếu giá trị tài sản được duyệt cao hơn giá tạm tính, ghi:

Nợ các TK 211, 213 (Số điều chỉnh tăng nguyên giá)

Có TK liên quan

Đồng thời điều chỉnh giảm Quỹ PT KHCN đã hình thành tài sản và tăng Quỹ PTKHCN:

Nợ TK 3561 - Quỹ phát triển khoa học và công nghệ

Có TK 3562 - Quỹ phát triển khoa học và công nghệ đã hình thành tài sản.

b) Trường hợp đầu tư, mua sắm TSCĐ thuộc loại phải qua lắp đặt chạy thử, ghi:

- Kế toán tập hợp chi phí sản xuất thử, ghi:

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

Nợ TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ

Có các TK 111, 112, 152, 331,...

- Kế toán phần chênh lệch giữa số thu từ sản phẩm sản xuất thử với chi phí sản xuất thử, ghi:

Nợ các TK 111, 112,... (Số thu từ sản phẩm sản xuất thử)

Nợ TK 241 - XDCB dở dang (Phần chênh lệch giữa số thu từ sản phẩm sản xuất thử thấp hơn chi phí sản xuất thử)

Có TK 154 - Chi phí SXKD dở dang (Chi phí sản xuất thử)

Có TK 241 - XDCB dở dang (Phần chênh lệch giữa số thu từ sản phẩm sản xuất thử cao hơn chi phí sản xuất thử).

- Khi hoạt động chạy thử hoàn thành, bàn giao đưa TSCĐ vào trạng thái có khả năng hoạt động theo cách thức dự định của doanh nghiệp, ghi:

Nợ TK 211 - TSCĐ hữu hình

Có TK 241 - Xây dựng cơ bản dở dang.

Đồng thời, ghi:

Nợ TK 3561 - Quỹ phát triển khoa học và công nghệ

Nợ TK 642 - Chi phí quản lý doanh nghiệp (trường hợp phần chênh lệch do việc sử dụng Quỹ cho hoạt động khoa học công nghệ cao hơn số dư hiện có của Quỹ và doanh nghiệp lựa chọn tính phần chênh lệch vào chi phí trong kỳ)

Có TK 3562 - Quỹ Phát triển khoa học và công nghệ đã hình thành tài sản.

c) Trường hợp doanh nghiệp sử dụng Quỹ mua TSCĐ dùng cho hoạt động khoa học và công nghệ cao hơn số dư hiện có của Quỹ và doanh nghiệp lựa chọn không

tính phần chênh lệch vào chi phí trong kỳ thì doanh nghiệp hạch toán tùy theo từng trường hợp lựa chọn sau đây:

- Trường hợp doanh nghiệp tiếp tục trích Quỹ phát triển khoa học và công nghệ ở các kỳ kế toán sau thì khi trích lập Quỹ phát triển khoa học và công nghệ ở các kỳ sau, doanh nghiệp được kết chuyển phần chênh lệch giữa số sử dụng cao hơn số dư hiện có của Quỹ từ Tài khoản 3561 sang Tài khoản 3562 cho đến khi bằng với số chênh lệch.

- Trường hợp doanh nghiệp không thực hiện trích Quỹ phát triển khoa học và công nghệ ở các kỳ kế toán sau thì việc điều chỉnh giảm Quỹ phát triển khoa học và công nghệ tương ứng với hao mòn TSCĐ sẽ được thực hiện cho đến khi số dư Có chi tiết trên Tài khoản 3562 tương ứng với TSCĐ đó bằng 0.

d) Cuối kỳ kế toán, tính hao mòn TSCĐ đầu tư, mua sắm bằng Quỹ phát triển khoa học và công nghệ theo quy định, ghi:

Nợ TK 3562 - Quỹ phát triển khoa học và công nghệ đã hình thành tài sản.

Có TK 214 - Hao mòn TSCĐ.

3.4. Đối với kết quả của nhiệm vụ KHCN và đổi mới sáng tạo, tài sản (vật tư, bán thành phẩm,..) thu được trong quá trình thực hiện nhiệm vụ KHCN và đổi mới sáng tạo của doanh nghiệp, doanh nghiệp phải mở sổ theo dõi tài sản về số lượng, chủng loại, tiêu chuẩn kỹ thuật,... và trình bày trên thuyết minh Báo cáo tài chính. Khi thanh lý, nhượng bán được hạch toán như hướng dẫn tại mục 3.5.

3.5. Khi thanh lý, nhượng bán TSCĐ đầu tư, mua sắm bằng Quỹ phát triển khoa học và công nghệ:

- Ghi giảm TSCĐ thanh lý, nhượng bán:

Nợ TK 3562 - Quỹ phát triển khoa học và công nghệ đã hình thành tài sản. (giá trị còn lại của TSCĐ, công cụ, dụng vụ, giá trị vật tư)

Nợ TK 214 - Hao mòn TSCĐ (giá trị hao mòn lũy kế) (nếu thanh lý, nhượng bán TSCĐ)

Có các TK 152, 153, 211, 213, 242.

- Ghi nhận số tiền thu từ việc thanh lý, nhượng bán tài sản vào thu nhập khác, trừ trường hợp pháp luật có quy định khác:

Nợ các TK 111, 112, 131

Có TK 711 - Thu nhập khác

Có TK 3331 - Thuế GTGT phải nộp (33311) (nếu có).

- Ghi nhận chi phí phát sinh liên quan trực tiếp đến việc thanh lý, nhượng bán tài sản vào chi phí khác, trừ trường hợp pháp luật có quy định khác:

Nợ TK 811 - Chi phí khác

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

Có các TK 111, 112, 331.

3.6. Trường hợp TSCĐ được hình thành từ kết quả thực hiện nhiệm vụ khoa học, công nghệ và đổi mới sáng tạo của doanh nghiệp, TSCĐ hình thành từ kết quả của hoạt động nghiên cứu khoa học và phát triển công nghệ chuyển giao phục vụ cho mục đích sản xuất, kinh doanh của doanh nghiệp thì giá trị tài sản cố định hạch toán vào thu nhập khác và giá trị của TSCĐ đó được trích khấu hao theo quy định, ghi:

Nợ TK 356 - Quỹ phát triển khoa học và công nghệ

Có TK 711 - Thu nhập khác.

- Trường hợp tài sản cố định đã được đầu tư từ Quỹ để phục vụ cho hoạt động nghiên cứu khoa học và công nghệ chưa hết hao mòn, nếu chuyển giao cho hoạt động sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp, ghi:

Nợ TK 3562 - Quỹ phát triển khoa học và công nghệ đã hình thành tài sản. (phần giá trị còn lại của TSCĐ)

Có TK 711 - Thu nhập khác.

3.7. Khi doanh nghiệp thuộc đối tượng phải nộp một phần Quỹ phát triển khoa học và công nghệ chưa sử dụng hoặc sử dụng không hết về Quỹ phát triển khoa học và công nghệ quốc gia, bộ, địa phương theo quy định, căn cứ vào các chứng từ liên quan, ghi:

Nợ TK 3561 - Quỹ phát triển khoa học và công nghệ

Có các TK 111, 112,...

3.8. Khi doanh nghiệp thực hiện điều chuyển Quỹ phát triển khoa học và công nghệ của tổng công ty, công ty mẹ cho công ty con, doanh nghiệp thành viên hoặc ngược lại theo quy định của pháp luật:

- Đối với đơn vị chuyển, ghi:

Nợ TK 356 - Quỹ phát triển khoa học và công nghệ

Nợ TK 214 - Hao mòn tài sản cố định (nếu có)

Có các TK 111, 112, 211,...

- Đối với đơn vị nhận, ghi:

Nợ các TK 111, 112, 211,...

Có TK 214 - Hao mòn tài sản cố định (nếu có)

Có TK 356 - Quỹ phát triển khoa học và công nghệ.

3.9. Trường hợp vật tư, công cụ, dụng cụ đã mua phục vụ hoạt động sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp TSCĐ đang dùng cho hoạt động sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp chuyển sang sử dụng cho hoạt động nghiên cứu khoa học và phát triển công nghệ:

Căn cứ vào giá trị còn lại của TSCĐ đang dùng cho hoạt động SXKD, doanh nghiệp ghi tăng Quỹ phát triển khoa học và công nghệ đã hình thành tài sản và chi phí quản lý doanh nghiệp, ghi:

Nợ TK 642 - Chi phí quản lý doanh nghiệp

Có TK 3562 - Quỹ phát triển khoa học và công nghệ đã hình thành tài sản (theo giá trị còn lại của TSCĐ, giá trị vật tư, công cụ, dụng cụ chuyển sang sử dụng cho hoạt động nghiên cứu khoa học và phát triển công nghệ).

3.10. Trường hợp doanh nghiệp nộp NSNN phần thuế TNDN đối với số Quỹ phát triển khoa học và công nghệ đã trích lập nhưng sử dụng không đúng mục đích, không sử dụng hoặc sử dụng không hết 70% khoản trích Quỹ phát triển khoa học

và công nghệ hằng năm, đối với phần thuế TNDN bị thu hồi theo quy định của pháp luật thuế và phần tiền lãi chậm nộp phát sinh, ghi:

Nợ TK 8211 - Chi phí thuế TNDN hiện hành (Phần thuế TNDN bị thu hồi)

Nợ TK 811 - Chi phí khác (Phần tiền lãi chậm nộp phát sinh)

Có TK 111, 112, 333,...

3.11. Trường hợp tài sản đặc thù phục vụ hoạt động khoa học công nghệ và đổi mới sáng tạo nhưng không thể điều chuyển sang hoạt động khoa học công nghệ và đổi mới sáng tạo hay không thể điều chuyển sang hoạt động SXKD hoặc không thể thanh lý, nhượng bán ra bên ngoài trừ phá dỡ, hủy bỏ hoặc bán theo vật tư, vật liệu thu hồi thì khi kết thúc hoạt động khoa học công nghệ, doanh nghiệp phải báo cáo cấp có thẩm quyền của doanh nghiệp phương án xử lý các tài sản đó, căn cứ vào quyết định phê duyệt của cấp có thẩm quyền để hạch toán kế toán cho phù hợp, ghi:

Nợ các TK 3562, 642,...

Nợ TK 214 - Hao mòn TSCĐ (nếu có)

Có TK 152, 153, 211,...

TÀI KHOẢN 357 - QUỸ BÌNH ỔN GIÁ

1. Nguyên tắc kế toán

a) Tài khoản này dùng để phản ánh số hiện có và tình hình biến động Quỹ bình ổn giá của doanh nghiệp. Việc trích lập, quản lý, sử dụng Quỹ bình ổn giá được thực hiện theo quy định của pháp luật. Tùy theo từng ngành nghề, lĩnh vực kinh doanh, doanh nghiệp được chủ động bổ sung thêm vào tên của Quỹ này cho phù hợp với ngành nghề, lĩnh vực kinh doanh của mình.

b) Doanh nghiệp phải trích lập, quản lý, sử dụng và quyết toán Quỹ bình ổn giá theo đúng quy định của pháp luật.

c) Quỹ bình ổn giá khi trích lập được tính vào giá vốn hàng bán, khi sử dụng Quỹ cho mục đích bình ổn giá, doanh nghiệp được ghi giảm giá vốn hàng bán.

2. Kết cấu và nội dung phản ánh của Tài khoản 357 - Quỹ Bình ổn giá

Bên Nợ:

Số quỹ bình ổn giá đã sử dụng.

Bên Có:

Số trích lập quỹ bình ổn giá phát sinh trong kỳ.

Số dư bên Có:

Số quỹ bình ổn giá hiện còn của doanh nghiệp tại thời điểm kết thúc kỳ kế toán.

3. Phương pháp kế toán Quỹ bình ổn giá

- Khi trích lập Quỹ bình ổn giá theo quy định của pháp luật, ghi:

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán

Có TK 357 - Quỹ bình ổn giá.

- Khi sử dụng Quỹ bình ổn giá theo quy định của pháp luật, ghi:

Nợ TK 357 - Quỹ bình ổn giá

Có TK 632 - Giá vốn hàng bán.

NGUYÊN TẮC KẾ TOÁN VỐN CHỦ SỞ HỮU

1. Vốn chủ sở hữu là phần tài sản thuần của doanh nghiệp còn lại thuộc sở hữu của các cổ đông, thành viên góp vốn (chủ sở hữu), vốn chủ sở hữu phải được phản ánh theo dõi chi tiết theo từng nguồn hình thành như: vốn góp của chủ sở hữu, lợi nhuận từ hoạt động kinh doanh, chênh lệch đánh giá lại tài sản.

2. Doanh nghiệp không được ghi nhận vốn góp của chủ sở hữu theo vốn điều lệ trên giấy chứng nhận đăng ký doanh nghiệp hoặc giấy chứng nhận đầu tư. Khoản vốn góp huy động, nhận từ các chủ sở hữu luôn được ghi nhận theo số thực góp, không ghi nhận theo số cam kết sẽ góp của các chủ sở hữu. Trường hợp nhận vốn góp bằng tài sản phi tiền tệ thì doanh nghiệp phải ghi nhận theo giá trị hợp lý của tài sản phi tiền tệ tại ngày góp vốn.

3. Việc nhận vốn góp bằng các loại tài sản vô hình như bản quyền, quyền sử dụng tài sản, thương hiệu, nhãn hiệu... được thực hiện theo quy định của pháp luật về doanh nghiệp và pháp luật về sở hữu trí tuệ. Doanh nghiệp căn cứ vào bản chất của hợp đồng để hạch toán cho phù hợp với quy định pháp luật.

4. Đối với các doanh nghiệp khởi nghiệp sáng tạo, căn cứ thỏa thuận, hợp đồng nhận vốn góp giữa doanh nghiệp khởi nghiệp sáng tạo và nhà đầu tư để xác định, hạch toán khoản vốn đã nhận là nợ phải trả hoặc vốn chủ sở hữu trên cơ sở nguyên tắc, quy định của Chuẩn mực kế toán và Chế độ kế toán.

5. Đối với số dư TK 441- Nguồn vốn đầu tư xây dựng cơ bản và TK 466- Nguồn kinh phí hình thành TSCĐ (nếu có) đã được kết chuyển sang TK 4118- Vốn khác, doanh nghiệp báo cáo chủ sở hữu hoặc cấp có thẩm quyền ra quyết định xử lý và căn cứ vào quyết định xử lý đó để hạch toán cho phù hợp.

6. Việc quản lý, sử dụng các nguồn hoặc quỹ thuộc vốn đầu tư chủ sở hữu, phân phối lợi nhuận của doanh nghiệp được thực hiện theo quy định của pháp luật doanh nghiệp và pháp luật liên quan.

TÀI KHOẢN 411 - VỐN ĐẦU TƯ CỦA CHỦ SỞ HỮU

1. Nguyên tắc kế toán

a) Tài khoản này dùng để phản ánh vốn do chủ sở hữu đầu tư hiện có và tình hình tăng, giảm vốn đầu tư của chủ sở hữu. Các công ty con phản ánh số vốn được công ty mẹ đầu tư vào tài khoản này.

Tùy theo đặc điểm hoạt động của từng đơn vị, tài khoản này có thể được sử dụng tại các đơn vị trực thuộc để phản ánh số vốn kinh doanh được cấp bởi đơn vị cấp trên (trường hợp không hạch toán vào Tài khoản 3361 - Phải trả nội bộ về vốn kinh doanh).

b) Vốn đầu tư của chủ sở hữu bao gồm:

- Vốn góp ban đầu, góp bổ sung của các chủ sở hữu;

- Bổ sung từ các quỹ thuộc vốn chủ sở hữu, lợi nhuận sau thuế của hoạt động kinh doanh;

- Cấu phần vốn của trái phiếu chuyển đổi (quyền chọn chuyển đổi trái phiếu thành cổ phiếu);

- Các khoản viện trợ không hoàn lại, các khoản nhận được khác mà cơ quan có thẩm quyền cho phép ghi tăng vốn đầu tư của chủ sở hữu.

c) Các doanh nghiệp chỉ hạch toán vào Tài khoản 411 - Vốn đầu tư của chủ sở hữu theo số vốn thực tế chủ sở hữu đã góp, không được ghi nhận theo số cam kết, số phải thu của các chủ sở hữu.

d) Doanh nghiệp phải tổ chức hạch toán chi tiết vốn đầu tư của chủ sở hữu theo từng nguồn hình thành vốn (như vốn góp của chủ sở hữu, thặng dư vốn, vốn khác, quyền chọn chuyển đổi trái phiếu (nếu có)) và theo dõi chi tiết cho từng tổ chức, từng cá nhân tham gia góp vốn.

đ) Vốn đầu tư của chủ sở hữu bị giảm khi:

- Trả lại vốn cho các chủ sở hữu;

- Doanh nghiệp điều chuyển vốn cho doanh nghiệp khác;

- Doanh nghiệp phát hành cổ phiếu thấp hơn mệnh giá;

- Hủy bỏ cổ phiếu quỹ, cổ phiếu mua lại của chính mình theo quy định của pháp luật;

- Giải thể, chấm dứt hoạt động theo quy định của pháp luật;

- Các trường hợp khác theo quy định của pháp luật.

e) Xác định phần vốn góp của nhà đầu tư bằng ngoại tệ

- Trường hợp doanh nghiệp có vốn góp của các nhà đầu tư bằng một loại tiền tệ khác với đơn vị tiền tệ trong kế toán hoặc ngược lại (nếu có) thì việc xác định phần vốn góp thừa, thiếu, đủ so với vốn điều lệ được căn cứ theo quy định của pháp luật về đầu tư;

- Trường hợp nhà đầu tư góp vốn vào doanh nghiệp bằng đơn vị tiền tệ khác với đơn vị tiền tệ trong kế toán thì khi ghi sổ kế toán, lập và trình bày Báo cáo tài chính doanh nghiệp phải quy đổi ra đơn vị tiền tệ trong kế toán để ghi nhận vào vốn đầu tư của chủ sở hữu, thặng dư vốn (nếu có) theo tỷ giá giao dịch thực tế tại từng thời điểm thực góp vốn;

- Trong quá trình hoạt động, doanh nghiệp không được đánh giá lại số dư Có của Tài khoản 411 - Vốn đầu tư của chủ sở hữu về các khoản nhận vốn góp bằng ngoại tệ.

g) Trường hợp nhận vốn góp bằng tài sản phi tiền tệ, doanh nghiệp phải định giá tài sản góp vốn để phản ánh tăng vốn đầu tư của chủ sở hữu. Việc định giá tài sản góp vốn phải tuân thủ theo quy định của pháp luật doanh nghiệp (ví dụ nghiêm cấm kê khai khống vốn điều lệ, không góp đủ số vốn điều lệ như đã đăng ký; cố ý định giá tài sản góp vốn không đúng giá trị,...). Đối với việc góp vốn bằng các tài sản vô hình như thương hiệu, nhãn hiệu, tên thương mại, quyền khai thác, phát triển dự án... thì doanh nghiệp thực hiện theo quy định của pháp luật về doanh nghiệp và pháp luật về sở hữu trí tuệ.

h) Đối với công ty cổ phần, vốn góp cổ phần của các cổ đông được ghi theo giá thực tế phát hành cổ phiếu nhưng được phản ánh chi tiết theo hai chỉ tiêu riêng: vốn góp của chủ sở hữu và thặng dư vốn.

- Vốn góp của chủ sở hữu được phản ánh theo mệnh giá của cổ phiếu đồng thời được theo dõi chi tiết đối với cổ phiếu phổ thông có quyền biểu quyết và cổ phiếu ưu đãi. Doanh nghiệp phải kế toán chi tiết riêng 2 loại cổ phiếu ưu đãi:

+ Cổ phiếu ưu đãi được phân loại và trình bày là nợ phải trả trên Báo cáo tình hình tài chính của doanh nghiệp nếu cổ phiếu đó hoặc Điều lệ doanh nghiệp:

(i) Có điều khoản bắt buộc bên phát hành phải mua lại cổ phiếu ưu đãi đó tại một thời điểm đã được xác định cụ thể trong tương lai hoặc khi thỏa mãn các điều kiện cụ thể và bên phát hành không thể từ chối nghĩa vụ thanh toán (cổ phiếu ưu đãi hoàn lại). Nghĩa vụ mua lại cổ phiếu này phải được ghi rõ ngay trong hồ sơ phát hành tại thời điểm phát hành cổ phiếu; hoặc

(ii) Không có điều khoản của cổ phiếu ưu đãi hoàn lại nhưng lại có điều khoản bên phát hành bắt buộc phải trả cổ tức theo một tỷ lệ/mức cố định không phụ thuộc vào kết quả kinh doanh của bên phát hành; hoặc

(iii) Có điều khoản chuyển đổi thành cổ phiếu phổ thông nhưng phương án phát hành không quy định một tỷ lệ chuyển đổi cố định hoặc không quy định một số lượng cổ phiếu phổ thông xác định sẽ được Chuyển đổi mà dựa trên giá thị trường của cổ phiếu tại thời điểm chuyển đổi.

+ Cổ phiếu ưu đãi được phân loại là vốn chủ sở hữu nếu cổ phiếu ưu đãi đó không có bản chất của cổ phiếu ưu đãi được phân loại là nợ phải trả, khi đó doanh nghiệp sẽ trình bày là vốn chủ sở hữu trên Báo cáo tình hình tài chính.

- Thặng dư vốn phản ánh khoản chênh lệch giữa mệnh giá và giá phát hành cổ phiếu (kể cả các trường hợp tái phát hành cổ phiếu mua lại của chính mình) và có thể là thặng dư dương (nếu giá phát hành cao hơn mệnh giá) hoặc thặng dư âm (nếu giá phát hành thấp hơn mệnh giá).

i) Đối với loại hình doanh nghiệp khác (không phải công ty cổ phần): Khoản vốn thực góp của chủ sở hữu theo Điều lệ công ty sẽ được phản ánh vào chỉ tiêu vốn góp của chủ sở hữu. Phần chênh lệch giữa giá trị vốn góp thực nhận với giá trị vốn theo điều lệ của doanh nghiệp cũng được phản ánh vào chỉ tiêu thặng dư vốn.

k) Chi phí phát hành cổ phiếu (bao gồm các chi phí trực tiếp để phát hành cổ phiếu và chi phí khác liên quan đến phát hành cổ phiếu): Đối với chi phí phát hành cổ phiếu tương ứng với số cổ phiếu không phát hành được sẽ hạch toán vào chi phí hoạt động tài chính; đối với chi phí phát hành cổ phiếu tương ứng với số cổ phiếu phát hành thành công được đưa vào thặng dư vốn.

l) Nguyên tắc xác định và ghi nhận quyền chọn chuyển đổi trái phiếu thành cổ phiếu (cấu phần vốn của trái phiếu chuyển đổi):

- Quyền chọn chuyển đổi trái phiếu thành cổ phiếu phát sinh khi doanh nghiệp phát hành loại trái phiếu có thể chuyển đổi thành một số lượng cổ phiếu xác định được quy định sẵn trong phương án phát hành.

- Giá trị cấu phần vốn của trái phiếu chuyển đổi được xác định là phần chênh lệch giữa tổng số tiền thu về từ việc phát hành trái phiếu chuyển đổi và giá trị cấu phần nợ của trái phiếu chuyển đổi (xem quy định tại tài khoản 343 - Trái phiếu phát hành).

- Tại thời điểm ghi nhận ban đầu, giá trị quyền chọn cổ phiếu của trái phiếu chuyển đổi được ghi nhận riêng biệt là quyền chọn chuyển đổi trái phiếu trong phần vốn đầu tư của chủ sở hữu. Khi đáo hạn trái phiếu, doanh nghiệp chuyển quyền chọn này sang ghi nhận là thặng dư vốn.

m) Việc sử dụng vốn đầu tư của chủ sở hữu, các quỹ hoặc các nguồn thuộc vốn chủ sở hữu được thực hiện theo quy định của pháp luật.

2. Kết cấu và nội dung phản ánh của Tài khoản 411 - Vốn đầu tư của chủ sở hữu

Bên Nợ: vốn đầu tư của chủ sở hữu giảm do:

- Hoàn trả vốn góp cho các chủ sở hữu vốn;

- Điều chuyển vốn cho đơn vị khác;

- Phát hành cổ phiếu thấp hơn mệnh giá;

- Giải thể, chấm dứt hoạt động doanh nghiệp;

- Hủy bỏ cổ phiếu quỹ, cổ phiếu mua lại của chính mình (đối với công ty cổ phần).

Bên Có: Vốn đầu tư của chủ sở hữu tăng do:

- Các chủ sở hữu góp vốn;

- Bổ sung vốn từ lợi nhuận sau thuế chưa phân phối, từ các quỹ thuộc vốn chủ sở hữu theo quy định của pháp luật;

- Phát hành cổ phiếu cao hơn mệnh giá;

- Phát sinh giá trị quyền chọn chuyển đổi trái phiếu thành cổ phiếu;

- Giá trị tài sản được hỗ trợ, tài trợ, biếu, tặng được ghi tăng vốn đầu tư của chủ sở hữu theo quy định.

Số dư bên Có:

Vốn đầu tư của chủ sở hữu hiện có của doanh nghiệp tại thời điểm kết thúc kỳ kế toán.

Tài khoản 411 - Vốn đầu tư của chủ sở hữu, có 4 tài khoản cấp 2:

- TK 4111 - Vốn góp của chủ sở hữu: Tài khoản này phản ánh khoản vốn đã thực tế góp 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. Đối với các loại hình doanh nghiệp khác, tài khoản này phản ánh khoản vốn thực góp của chủ sở hữu theo Điều lệ công ty. Doanh nghiệp mở chi tiết các tài khoản theo yêu cầu quản lý của doanh nghiệp. Đối với công ty cổ phần, tài khoản 4111 - Vốn góp của chủ sở hữu có 2 tài khoản cấp 3:

+ Tài khoản 41111 - Cổ phiếu phổ thông có quyền biểu quyết: Tài khoản này phản ánh tổng mệnh giá của cổ phiếu phổ thông có quyền biểu quyết;

+ Tài khoản 41112 - Cổ phiếu ưu đãi: Tài khoản này phản ánh tổng mệnh giá của cổ phiếu ưu đãi. Doanh nghiệp phải theo dõi chi tiết cổ phiếu ưu đãi thành 2 nhóm chính: Nhóm được phân loại và trình bày là vốn chủ sở hữu và nhóm được phân loại và trình bày là nợ phải trả trên Báo cáo tình hình tài chính.

- TK 4112 - Thặng dư vốn: Tài khoản này phản ánh phần chênh lệch giữa giá phát hành và mệnh giá cổ phiếu; Chênh lệch giữa giá mua lại và giá bán tái phát hành của cổ phiếu mua lại của chính mình được bán; Chênh lệch giữa giá trị vốn góp thực nhận với giá trị vốn theo Điều lệ của doanh nghiệp (thuộc các loại hình doanh nghiệp khác không phải công ty cổ phần); Giá trị quyền chọn chuyển đổi trái phiếu sang cổ phiếu tại thời điểm đáo hạn trái phiếu chuyển đổi; Các chi phí liên quan trực tiếp đến phát hành cổ phiếu trừ trường hợp nếu phát hành cổ phiếu không thành công thì chi phí phát hành cổ phiếu không thành công phải được hạch toán vào chi phí tài chính trong kỳ. Tài khoản này có thể có số dư Có hoặc số dư Nợ.

- TK 4113 - Quyền chọn chuyển đổi trái phiếu: Tài khoản này chỉ sử dụng tại bên phát hành trái phiếu chuyển đổi, dùng để phản ánh cấu phần vốn (quyền chọn cổ phiếu) của trái phiếu chuyển đổi tại thời điểm báo cáo.

Kết cấu và nội dung phản ánh của Tài khoản 4113 - Quyền chọn chuyển đổi trái phiếu

Bên Nợ:

Kết chuyển giá trị quyền chọn cổ phiếu để ghi tăng thặng dư vốn tại thời điểm đáo hạn trái phiếu.

Bên Có:

Giá trị quyền chọn cổ phiếu của trái phiếu chuyển đổi ghi nhận tại thời điểm phát hành trái phiếu.

Số dư bên Có:

Giá trị quyền chọn cổ phiếu của trái phiếu chuyển đổi tại thời điểm kết thúc kỳ kế toán.

- TK 4118 - Vốn khác: Tài khoản này phản ánh số vốn đầu tư của chủ sở hữu tăng do bổ sung từ kết quả hoạt động kinh doanh hoặc tài sản được hỗ trợ, tài trợ, biếu, tặng được ghi tăng vốn đầu tư của chủ sở hữu theo cơ chế tài chính hoặc quyết định của cấp có thẩm quyền; chênh lệch (nếu có) giữa giá phí để thực hiện giao dịch sáp nhập với giá trị ghi sổ của tài sản thuần trên Báo cáo tài chính riêng của doanh nghiệp bị sáp nhập trong trường hợp sáp nhập doanh nghiệp được thực hiện giữa các bên dưới sự kiểm soát chung; chênh lệch do đánh giá lại tài sản được phép ghi tăng, giảm vốn đầu tư của chủ sở hữu,...

3. Phương pháp kế toán một số giao dịch kinh tế chủ yếu

3.1. Khi doanh nghiệp thực nhận vốn góp hoặc huy động vốn của các chủ sở hữu, ghi:

Nợ các TK 111, 112 (nếu nhận vốn góp bằng tiền)

Nợ các TK 121, 128, 228 (nếu nhận vốn góp bằng cổ phiếu, trái phiếu, các khoản đầu tư vào doanh nghiệp khác)

Nợ các TK 152, 155, 156 (nếu nhận vốn góp bằng hàng tồn kho)

Nợ các TK 211, 213, 217, 241 (nếu nhận vốn góp bằng TSCĐ, BĐSĐT)

Nợ các TK 331, 338, 341 (nếu chuyển khoản vay, mượn, nợ phải trả thành vốn góp)

Nợ TK 4112 - Thặng dư vốn (chênh lệch giữa giá trị tài sản, nợ phải trả được chuyển thành vốn góp nhỏ hơn mệnh giá cổ phần đối với công ty cổ phần hoặc giá trị phần vốn góp theo điều lệ đối với loại hình doanh nghiệp khác) (nếu có)

Có TK 4111 - Vốn góp của chủ sở hữu

Có TK 4112 - Thặng dư vốn (chênh lệch giữa giá trị tài sản, nợ phải trả được chuyển thành vốn góp lớn hơn mệnh giá cổ phần đối với công ty cổ phần hoặc giá trị phần vốn góp theo điều lệ đối với loại hình doanh nghiệp khác) (nếu có).

3.2. Trường hợp doanh nghiệp khác không phải là công ty cổ phần huy động vốn từ các thành viên góp vốn.

a) Khi nhận vốn thực góp theo điều lệ của doanh nghiệp, ghi:

Nợ các TK 111, 112 (giá trị vốn góp thực nhận)

Có TK 4111 - Vốn góp của chủ sở hữu.

b) Trường hợp doanh nghiệp huy động vốn từ các thành viên góp vốn có chênh lệch giữa giá trị vốn góp thực nhận với giá trị vốn theo Điều lệ của doanh nghiệp, ghi:

Nợ các TK 111, 112 (giá trị vốn góp thực nhận)

Nợ TK 4112 - Thặng dư vốn (giá trị vốn góp thực nhận nhỏ hơn giá trị vốn theo Điều lệ của doanh nghiệp) (nếu có)

Có TK 4111 - Vốn góp của chủ sở hữu (giá trị vốn theo Điều lệ của doanh nghiệp)

Có TK 4112 - Thặng dư vốn (giá trị vốn góp thực nhận lớn hơn giá trị vốn theo Điều lệ của doanh nghiệp) (nếu có).

3.3. Trường hợp công ty cổ phần phát hành cổ phiếu huy động vốn từ các thành viên, cổ đông.

a) Đối với doanh nghiệp không phải là công ty đại chúng:

Nợ các TK 111, 112 (giá phát hành)

Nợ TK 4112 - Thặng dư vốn (giá phát hành nhỏ hơn mệnh giá) (nếu có)

Có TK 4111 - Vốn góp của chủ sở hữu (mệnh giá)

Có TK 4112 - Thặng dư vốn (giá phát hành lớn hơn mệnh giá) (nếu có).

b) Đối với doanh nghiệp là công ty đại chúng:

- Khi nhận được tiền mua cổ phiếu của cổ đông ở tài khoản phong tỏa của ngân hàng, ghi:

Nợ TK 112 - Tiền gửi không kỳ hạn (tổng số tiền)

Có TK 3388 - Phải trả, phải nộp khác.

- Khi doanh nghiệp được cấp Giấy chứng nhận đăng ký doanh nghiệp, ghi:

Nợ TK 3388 - Phải trả, phải nộp khác

Nợ TK 4112 - Thặng dư vốn (giá phát hành nhỏ hơn mệnh giá) (nếu có)

Có TK 4111 - Vốn góp của chủ sở hữu (mệnh giá)

Có TK 4112 - Thặng dư vốn (giá phát hành lớn hơn mệnh giá) (nếu có).

Đồng thời doanh nghiệp phải trình bày trên thuyết minh báo cáo tài chính đối với trường hợp tại thời điểm kết thúc kỳ kế toán doanh nghiệp đang thực hiện giao dịch hoặc đã kết thúc các giao dịch phát hành cổ phiếu huy động vốn nhưng chưa nhận được Giấy chứng nhận đăng ký doanh nghiệp để ghi tăng vốn góp của chủ sở hữu trong báo cáo tài chính.

3.4. Trường hợp doanh nghiệp phát hành cổ phiếu để trả cổ tức hoặc phân phối lợi nhuận cho các chủ sở hữu hoặc dùng các nguồn thuộc vốn chủ sở hữu để tăng thêm hoặc bổ sung vốn điều lệ.

- Tại thời điểm doanh nghiệp phát hành cổ phiếu để trả cổ tức hoặc phân phối lợi nhuận cho các chủ sở hữu hoặc dùng các nguồn thuộc vốn chủ sở hữu để tăng thêm hoặc bổ sung vốn điều lệ, ghi:

Nợ các TK 414, 418, 421,...

Có TK 4118- Vốn khác.

- Khi doanh nghiệp được cấp Giấy chứng nhận đăng ký doanh nghiệp, ghi:

Nợ TK 4118 - Vốn khác

Có TK 4111 - Vốn góp của chủ sở hữu.

3.5. Tập hợp các chi phí trực tiếp liên quan đến việc phát hành cổ phiếu khi phát sinh, ghi:

Nợ TK 4112 - Thặng dư vốn

Có các TK 111, 112.

Phần chi phí phát hành cổ phiếu không thành công được ghi nhận vào chi phí tài chính, ghi:

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính

Có TK 4112 - Thặng dư vốn.

3.6. Trường hợp công ty cổ phần phát hành cổ phiếu để đầu tư vào doanh nghiệp khác

a) Nếu giá phát hành cổ phiếu lớn hơn mệnh giá, ghi:

Nợ các TK 221, 222, 228

Có TK 4111 - Vốn góp của chủ sở hữu

Có TK 4112 - Thặng dư vốn (nếu có).

b) Nếu giá phát hành cổ phiếu nhỏ hơn mệnh giá, ghi:

Nợ các TK 221, 222, 228

Nợ TK 4112 - Thặng dư vốn (nếu có)

Có TK 4111 - Vốn góp của chủ sở hữu.

3.7. Trường hợp công ty cổ phần được phát hành cổ phiếu thường từ quỹ khen thưởng để tăng vốn đầu tư của chủ sở hữu, ghi:

Nợ TK 3531 - Quỹ khen thưởng

Nợ TK 4112 - Thặng dư vốn (giá phát hành thấp hơn mệnh giá) (nếu có)

Có TK 4111 - Vốn góp của chủ sở hữu

Có TK 4112 - Thặng dư vốn (giá phát hành lớn hơn mệnh giá) (nếu có).

3.8. Kế toán mua lại cổ phiếu do chính công ty đã phát hành để hủy bỏ theo quy định của pháp luật

- Khi doanh nghiệp đã hoàn tất các thủ tục mua lại số cổ phiếu do chính công ty đã phát hành theo quy định của pháp luật, ghi:

Nợ TK 419 - Cổ phiếu mua lại của chính mình (giá mua lại cổ phiếu) Có các TK 111, 112.

- Trong quá trình mua lại cổ phiếu, khi phát sinh chi phí liên quan trực tiếp đến việc mua lại cổ phiếu, ghi:

Nợ TK 419 - Cổ phiếu mua lại của chính mình

Có các TK 111, 112.

- Khi doanh nghiệp hủy bỏ số cổ phiếu mua lại của chính mình theo quy định của pháp luật, ghi:

Nợ TK 4111 - Vốn góp của chủ sở hữu (mệnh giá cổ phiếu);

Nợ TK 4112 - Thặng dư vốn (nếu giá mua lại cao hơn mệnh giá) (nếu có)

Có TK 419 - Cổ phiếu mua lại của chính mình (giá thực tế mua lại cổ phiếu)

Có TK 4112 - Thặng dư vốn (nếu giá mua lại thấp hơn mệnh giá) (nếu có).

3.9. Khi nhận được tài sản hỗ trợ, tài trợ, biếu, tặng mà cơ quan có thẩm quyền yêu cầu ghi tăng vốn đầu tư của chủ sở hữu, ghi:

Nợ các TK 111, 112, 153, 211...

Có TK 411 - Vốn đầu tư của chủ sở hữu (4118).

Các trường hợp khác mà cơ quan có thẩm quyền không yêu cầu ghi tăng vốn đầu tư của chủ sở hữu thì phản ánh tài sản hỗ trợ, tài trợ, biếu, tặng vào thu nhập khác.

3.10. Khi hoàn trả vốn góp cho các chủ sở hữu bằng tiền, ghi:

Nợ TK 411 - Vốn đầu tư của chủ sở hữu (4111)

Nợ TK 4112 - Thặng dư vốn (nếu có)

Có các TK 111, 112

Có TK 4112 - Thặng dư vốn (nếu có).

3.11. Trường hợp doanh nghiệp trả lại vốn góp bằng tài sản phi tiền tệ (như hàng tồn kho, TSCĐ,...) thì việc xác định giá trị vốn góp trả lại cho chủ sở hữu căn cứ theo giá trị hợp lý của tài sản phi tiền tệ hoặc giá thỏa thuận do các bên thống nhất đánh giá, ghi:

Nợ TK 411 - Vốn đầu tư của chủ sở hữu (4111)

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

Nợ TK 811 - Chi phí khác (nếu giá trị phần vốn góp trả lại cho chủ sở hữu được đánh giá nhỏ hơn giá trị ghi sổ của tài sản phi tiền tệ)

Có các TK 152, 155, 156, 211, 213,...(giá trị ghi sổ)

Có TK 711 - Thu nhập khác (nếu giá trị phần vốn góp trả lại cho chủ sở hữu được đánh giá lớn hơn giá trị ghi sổ của tài sản phi tiền tệ).

3.12. Kế toán quyền chọn chuyển đổi trái phiếu

- Tại thời điểm phát hành trái phiếu có quyền chuyển đổi thành cổ phiếu, doanh nghiệp xác định giá trị phần nợ gốc và quyền chọn cổ phiếu của trái phiếu chuyển đổi bằng cách chiết khấu giá trị danh nghĩa của khoản thanh toán trong tương lai về giá trị hiện tại, ghi:

Nợ các TK 111, 112 (tổng số thu từ phát hành trái phiếu chuyển đổi)

Có TK 3432 - Trái phiếu chuyển đổi (phần nợ gốc)

Có TK 4113 - Quyền chọn chuyển đổi trái phiếu (chênh lệch giữa số tiền thu được và nợ gốc trái phiếu chuyển đổi).

- Khi đáo hạn trái phiếu:

+ Trường hợp người nắm giữ trái phiếu không thực hiện quyền chọn chuyển đổi trái phiếu thành cổ phiếu, doanh nghiệp hoàn trả gốc trái phiếu, ghi:

Nợ TK 3432 - Trái phiếu chuyển đổi

Có các TK 111, 112,...

+ Trường hợp người nắm giữ trái phiếu thực hiện quyền chọn chuyển đổi trái phiếu thành cổ phiếu, doanh nghiệp ghi giảm phần nợ gốc của trái phiếu chuyển đổi và ghi tăng vốn đầu tư của chủ sở hữu, ghi:

Nợ TK 3432 - Trái phiếu chuyển đổi

Có TK 4111 - Vốn góp của chủ sở hữu (theo mệnh giá)

Có TK 4112 - Thặng dư vốn (phần chênh lệch giữa giá trị cổ phiếu phát hành thêm tính theo mệnh giá và giá trị nợ gốc trái phiếu chuyển đổi) (nếu có).

+ Đồng thời, doanh nghiệp kết chuyển giá trị quyền chọn chuyển đổi trái phiếu vào thặng dư vốn (kể cả trường hợp trái chủ không thực hiện quyền chọn), ghi:

Nợ TK 4113 - Quyền chọn chuyển đổi trái phiếu

Có TK 4112 - Thặng dư vốn.

TÀI KHOẢN 412 - CHÊNH LỆCH ĐÁNH GIÁ LẠI TÀI SẢN

1. Nguyên tắc kế toán

a) Tài khoản này dùng để phản ánh số chênh lệch do đánh giá lại tài sản hiện có và tình hình xử lý số chênh lệch đó ở doanh nghiệp. Tài sản được đánh giá lại có thể là TSCĐ, BĐSĐT, công cụ, dụng cụ, sản phẩm, hàng hóa, sản phẩm dở dang...

b) Chênh lệch đánh giá lại tài sản được phản ánh vào tài khoản này trong các trường hợp sau:

- Khi có quyết định của Nhà nước về đánh giá lại tài sản;

- Các trường hợp khác theo quy định của pháp luật.

c) Tài khoản này không phản ánh số chênh lệch đánh giá lại khi đưa tài sản đi góp vốn đầu tư vào đơn vị khác, khi tổ chức lại doanh nghiệp (nếu có) theo quy định của pháp luật doanh nghiệp. Khoản chênh lệch đánh giá lại trong các trường hợp khi đưa tài sản đi góp vốn vào đơn vị khác hoặc khi tổ chức lại doanh nghiệp (nếu có) được phản ánh vào Tài khoản 711 - Thu nhập khác (nếu lãi) hoặc Tài khoản 811 - Chi phí khác (nếu lỗ).

d) Giá trị tài sản được xác định lại theo quy định của pháp luật liên quan.

đ) Số chênh lệch giá do đánh giá lại tài sản được hạch toán và xử lý theo pháp luật hiện hành.

2. Kết cấu và nội dung phản ánh của Tài khoản 412 - Chênh lệch đánh giá lại tài sản

Bên Nợ:

- Số chênh lệch giảm do đánh giá lại tài sản;

- Xử lý số chênh lệch tăng do đánh giá lại tài sản.

Bên Có:

- Số chênh lệch tăng do đánh giá lại tài sản;

- Xử lý số chênh lệch giảm do đánh giá lại tài sản.

Tài khoản 412 - Chênh lệch đánh giá lại tài sản, có thể có số dư bên Nợ hoặc số dư bên Có:

Số dư bên Nợ:

Số chênh lệch giảm do đánh giá lại tài sản chưa được xử lý tại thời điểm kết thúc kỳ kế toán.

Số dư bên Có:

Số chênh lệch tăng do đánh giá lại tài sản chưa được xử lý tại thời điểm kết thúc kỳ kế toán.

3. Phương pháp kế toán một số giao dịch kinh tế chủ yếu

a) Khi có quyết định của Nhà nước về đánh giá lại TSCĐ, BĐSĐT, vật tư, hàng hóa,...

- Đánh giá lại vật tư, hàng hóa:

+ Nếu giá đánh giá lại cao hơn trị giá đã ghi sổ kế toán thì số chênh lệch giá tăng, ghi:

Nợ các TK 152, 153, 155, 156

Có TK 412 - Chênh lệch đánh giá lại tài sản.

+ Nếu giá đánh giá lại thấp hơn trị giá đã ghi sổ kế toán thì số chênh lệch giá giảm, ghi:

Nợ TK 412 - Chênh lệch đánh giá lại tài sản

Có các TK 152, 153, 155, 156.

- Đánh giá lại TSCĐ và BĐSĐT: Căn cứ vào bảng tổng hợp kết quả kiểm kê và đánh giá lại TSCĐ, BĐSĐT:

+ Phần nguyên giá, giá trị còn lại, giá trị hao mòn điều chỉnh tăng, ghi:

Nợ các TK 211, 213, 217 (phần nguyên giá điều chỉnh tăng)

Có TK 214 - Hao mòn TSCĐ (phần giá trị hao mòn điều chỉnh tăng)

Có TK 412 - Chênh lệch đánh giá lại tài sản (giá trị còn lại điều chỉnh tăng).

+ Phần nguyên giá, giá trị còn lại, giá trị hao mòn điều chỉnh giảm, ghi:

Nợ TK 412 - Chênh lệch đánh giá lại tài sản (giá trị còn lại điều chỉnh giảm)

Nợ TK 214 - Hao mòn TSCĐ (phần giá trị hao mòn điều chỉnh giảm)

Có các TK 211, 213, 217 (phần nguyên giá điều chỉnh giảm)

b) Tại thời điểm kết thúc kỳ kế toán, việc xử lý chênh lệch đánh giá lại tài sản căn cứ vào quyết định của cơ quan có thẩm quyền, ghi:

Nợ TK 412 - Chênh lệch đánh giá lại tài sản

Có TK liên quan

Hoặc

Nợ TK liên quan

Có TK 412 - Chênh lệch đánh giá lại tài sản.

TÀI KHOẢN 413 - CHÊNH LỆCH TỶ GIÁ HỐI ĐOÁI

1. Quy định chung về tỷ giá hối đoái và chênh lệch tỷ giá hối đoái

1.1. Chênh lệch tỷ giá hối đoái là chênh lệch phát sinh từ việc trao đổi thực tế hoặc quy đổi cùng một số lượng ngoại tệ sang đơn vị tiền tệ trong kế toán theo tỷ giá hối đoái khác nhau. Chênh lệch tỷ giá hối đoái chủ yếu phát sinh trong các trường hợp sau đây:

- Các nghiệp vụ kinh tế phát sinh trong kỳ liên quan đến mua bán, trao đổi, thanh toán bằng ngoại tệ;

- Đánh giá lại các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ tại thời điểm kết thúc kỳ kế toán;

- Chuyển đổi Báo cáo tài chính được lập bằng ngoại tệ sang Đồng Việt Nam.

1.2. Các loại tỷ giá hối đoái (sau đây gọi tắt là tỷ giá) sử dụng trong kế toán

Doanh nghiệp có nghiệp vụ kinh tế phát sinh bằng ngoại tệ phải thực hiện ghi sổ kế toán và lập Báo cáo tài chính theo một đơn vị tiền tệ thống nhất là Đồng Việt Nam hoặc đơn vị tiền tệ trong kế toán. Việc quy đổi ngoại tệ ra đồng Việt Nam hoặc đơn vị tiền tệ trong kế toán phải căn cứ vào tỷ giá giao dịch thực tế hoặc tỷ giá ghi sổ tùy theo nội dung và bản chất của nghiệp vụ kinh tế phát sinh và nguyên tắc áp dụng tỷ giá hối đoái hướng dẫn tại Thông tư này.

Khi doanh nghiệp xác định nghĩa vụ thuế liên quan đến các giao dịch bằng ngoại tệ (kê khai, quyết toán và nộp thuế), doanh nghiệp thực hiện theo các quy định của pháp luật về thuế.

1.2.1. Tỷ giá giao dịch thực tế

Tùy theo đặc điểm và yêu cầu quản lý của đơn vị, các doanh nghiệp được lựa chọn tỷ giá giao dịch thực tế tại ngày giao dịch là tỷ giá mua bán chuyển khoản trung bình của ngân hàng thương mại nơi doanh nghiệp thường xuyên có giao dịch hoặc tỷ giá xấp xỉ với tỷ giá mua bán chuyển khoản trung bình tại ngày giao dịch của ngân hàng thương mại nơi doanh nghiệp thường xuyên có giao dịch (sau đây gọi tắt là tỷ giá xấp xỉ). Tỷ giá xấp xỉ phải đảm bảo chênh lệch không vượt quá +/-1% so với tỷ giá mua bán chuyển khoản trung bình tại ngày giao dịch. Ví dụ tỷ giá xấp xỉ có thể là tỷ giá mua bán chuyển khoản trung bình được xác định hàng ngày hoặc hàng tuần hoặc hàng tháng trên cơ sở trung bình cộng giữa tỷ giá mua chuyển khoản và tỷ giá bán chuyển khoản hàng ngày của ngân hàng thương mại. Việc sử dụng tỷ giá xấp xỉ phải đảm bảo không làm ảnh hưởng trọng yếu đến tình hình tài chính và kết quả hoạt động sản xuất kinh doanh trong kỳ kế toán của doanh nghiệp.

Trường hợp ngân hàng thương mại nơi doanh nghiệp thường xuyên có giao dịch không công bố tỷ giá của loại ngoại tệ mà doanh nghiệp phát sinh thì doanh nghiệp được lựa chọn một loại tiền tệ trung gian để quy đổi sang đơn vị tiền tệ trong kế toán của đơn vị nhưng phải áp dụng nhất quán theo quy định của chuẩn mực kế toán Việt Nam. Doanh nghiệp phải trình bày trên Thuyết minh Báo cáo tài chính về căn cứ lựa chọn loại tiền tệ trung gian đó và cách thức quy đổi loại ngoại tệ phát sinh giao dịch sang đơn vị tiền tệ trong kế toán của doanh nghiệp.

1.2.2. Tỷ giá ghi sổ

Tỷ giá ghi sổ bao gồm tỷ giá ghi sổ thực tế đích danh hoặc tỷ giá ghi sổ bình quân gia quyền. Việc áp dụng tỷ giá ghi sổ thực tế đích danh hay tỷ giá ghi sổ bình quân gia quyền tùy theo đặc điểm và yêu cầu quản lý các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ của doanh nghiệp.

a) Tỷ giá ghi sổ thực tế đích danh là tỷ giá được xác định khí thu hồi khoản nợ phải thu, các tài sản khác hoặc khi thanh toán khoản nợ phải trả bằng ngoại tệ, được xác định theo tỷ giá giao dịch thực tế cụ thể tại từng thời điểm đã phát sinh giao dịch

(nếu chưa phát sinh việc đánh giá lại) hoặc tỷ giá đã được đánh giá lại cuối kỳ trước của từng đối tượng (nếu đã phát sinh việc đánh giá lại).

b) Tỷ giá ghi sổ bình quân gia quyền là tỷ giá được xác định trên cơ sở trung bình giữa giá trị đã được quy đổi ra đơn vị tiền tệ trong kế toán theo tỷ giá giao dịch thực tế phát sinh đối với bên Nợ các tài khoản tiền, nợ phải thu, tài sản khác hoặc bên Có các tài khoản nợ phải trả chia cho số lượng nguyên tệ tồn đầu kỳ và số lượng nguyên tệ phát sinh tăng trong kỳ của từng đối tượng. Tỷ giá ghi sổ bình quân gia quyền có thể được xác định tại thời điểm cuối kỳ hoặc từng thời điểm thanh toán.

Doanh nghiệp đồng thời phải theo dõi trên sổ kế toán chi tiết về số lượng nguyên tệ và giá trị đã được quy đổi ra đơn vị tiền tệ trong kế toán của các tài khoản là tiền mặt, tiền gửi không kỳ hạn, tiền đang chuyển, các khoản phải thu, các khoản phải trả và các tài khoản khác là khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ để làm căn cứ xác định tỷ giá ghi sổ cho từng khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ. Doanh nghiệp phải tính riêng tỷ giá ghi sổ cho từng loại tiền, tài sản của doanh nghiệp (tiền mặt, tiền gửi không kỳ hạn,...) hoặc từng đối tượng công nợ (Khách hàng X, người bán Y,...) và từng loại nguyên tệ (USD, EUR, JPY,...).

1.3. Các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ

Các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ là các tài sản được thu hồi bằng ngoại tệ hoặc các khoản nợ phải trả bằng ngoại tệ. Các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ có thể bao gồm:

a) Tiền mặt, tiền gửi không kỳ hạn, tiền đang chuyển, tiền gửi có kỳ hạn bằng ngoại tệ và các khoản đầu tư tài chính khác thu hồi bằng ngoại tệ;

b) Các khoản nợ phải thu, nợ phải trả có gốc ngoại tệ, ngoại trừ:

- Các khoản trả trước cho người bán và các khoản chi phí chờ phân bổ bằng ngoại tệ. Trường hợp tại thời điểm kết thúc kỳ kế toán có bằng chứng chắc chắn về việc người bán không thể cung cấp hàng hóa, dịch vụ và doanh nghiệp sẽ phải nhận lại các khoản trả trước bằng ngoại tệ thì các khoản này được coi là các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ.

- Các khoản người mua trả tiền trước và các khoản doanh thu nhận trước bằng ngoại tệ. Trường hợp tại thời điểm kết thúc kỳ kế toán có bằng chứng chắc chắn về

việc doanh nghiệp không thể cung cấp hàng hóa, dịch vụ và sẽ phải trả lại các khoản nhận trước bằng ngoại tệ cho người mua thì các khoản này được coi là các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ.

c) Các khoản cho vay, cho mượn, đi vay, đi mượn dưới mọi hình thức được quyền thu hồi hoặc có nghĩa vụ hoàn trả bằng ngoại tệ.

d) Các khoản đặt cọc, ký quỹ, ký cược được quyền nhận lại bằng ngoại tệ; Các khoản nhận ký quỹ, ký cược phải hoàn trả bằng ngoại tệ.

1.4. Nguyên tắc áp dụng tỷ giá hối đoái để ghi sổ kế toán cho các giao dịch kinh tế phát sinh trong kỳ bằng ngoại tệ

1.4.1. Khi mua, bán ngoại tệ (hợp đồng mua bán ngoại tệ giao ngay, hợp đồng kỳ hạn, hợp đồng tương lai, hợp đồng quyền chọn, hợp đồng hoán đổi); Là tỷ giá ký kết trong hợp đồng mua, bán ngoại tệ giữa doanh nghiệp và ngân hàng thương mại;

1.4.2. Áp dụng tỷ giá giao dịch thực tế

a) Trường hợp doanh nghiệp có các nghiệp vụ kinh tế phát sinh bằng ngoại tệ nhưng trong hợp đồng không quy định tỷ giá hối đoái cụ thể, doanh nghiệp sử dụng tỷ giá giao dịch thực tế quy định tại khoản 1.2.1 của tài khoản này để ghi sổ kế toán các nghiệp vụ kinh tế phát sinh trong kỳ cho từng trường hợp như sau:

- Các tài khoản phản ánh doanh thu, thu nhập khác. Riêng trường hợp bán hàng hóa, cung cấp dịch vụ hoặc thu nhập có liên quan đến doanh thu nhận trước hoặc giao dịch nhận trước tiền của người mua thì doanh thu, thu nhập tương ứng với số tiền nhận trước được áp dụng tỷ giá giao dịch thực tế tại thời điểm nhận trước của người mua (không áp dụng theo tỷ giá giao dịch thực tế tại thời điểm ghi nhận doanh thu, thu nhập).

- Các tài khoản phản ánh chi phí sản xuất, kinh doanh, chi phí khác. Riêng trường hợp phân bổ khoản chi phí chờ phân bổ vào chi phí sản xuất, kinh doanh trong kỳ thì chi phí được ghi nhận theo tỷ giá giao dịch thực tế tại thời điểm trả trước (không áp dụng theo tỷ giá giao dịch thực tế tại thời điểm phân bổ chi phí).

- Các tài khoản phản ánh tài sản. Riêng trường hợp tài sản được mua có liên quan đến giao dịch trả trước cho người bán thì giá trị tài sản tương ứng với số tiền trả trước được áp dụng tỷ giá giao dịch thực tế tại thời điểm trả trước cho người bán (không áp dụng theo tỷ giá giao dịch thực tế tại thời điểm ghi nhận tài sản).

- Bên Nợ các Tài khoản vốn bằng tiền hoặc các tài sản khác; Bên Nợ các Tài khoản phải thu; Bên Nợ các Tài khoản phải trả khi phát sinh giao dịch trả trước tiền cho người bán.

- Bên Có các TK phải trả; Bên Có các Tài khoản phải thu khi phát sinh giao dịch nhận trước tiền của người mua;

- Các tài khoản loại vốn chủ sở hữu;

b) Trường hợp doanh nghiệp sử dụng tỷ giá giao dịch thực tế theo quy định tại khoản 1.2.1 phần này để quy đổi các giao dịch phát sinh bằng ngoại tệ ra đồng tiền ghi sổ kế toán thì doanh nghiệp được sử dụng tỷ giá giao dịch thực tế đó để hạch toán cho cả bên Nợ và bên Có của Tất cả các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ.

1.4.3. Áp dụng tỷ giá ghi sổ

Căn cứ vào đặc điểm và yêu cầu quản lý của đơn vị, các doanh nghiệp được lựa chọn áp dụng tỷ giá ghi sổ theo quy định tại khoản 1.2.2 phần này để ghi sổ kế toán các nghiệp vụ kinh tế phát sinh trong kỳ cho từng khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ sau đây:

- Bên Có các Tài khoản vốn bằng tiền hoặc các tài sản khác;

- Bên Có các Tài khoản phải thu (ngoại trừ giao dịch nhận trước tiền của người mua);

- Bên Nợ Tài khoản phải thu khi tất toán khoản tiền nhận trước của người mua do đã chuyển giao sản phẩm, hàng hóa, TSCĐ, cung cấp dịch vụ, khối lượng được nghiệm thu; Bên Có các Tài khoản ký quỹ, ký cược, chi phí chờ phân bổ;

- Bên Nợ các Tài khoản phải trả (ngoại trừ giao dịch trả trước tiền cho người bán); Bên Có Tài khoản phải trả khi tất toán khoản tiền ứng trước cho người bán khi nhận được sản phẩm, hàng hóa, TSCĐ, dịch vụ, nghiệm thu khối lượng.

1.4.4. Xử lý chênh lệch tỷ giá hối đoái phát sinh trong kỳ

Khi doanh nghiệp áp dụng tỷ giá hối đoái quy định tại khoản 1.4.1, khoản 1.4.2 và khoản 1.4.3 của tài khoản này để hạch toán các giao dịch phát sinh trong kỳ bằng ngoại tệ, tất cả các khoản chênh lệch tỷ giá hối đoái phát sinh đều được phản ánh ngay vào doanh thu hoạt động tài chính (nếu lãi) hoặc chi phí tài chính (nếu lỗ) để xác định kết quả hoạt động kinh doanh trong kỳ.

1.4.5. Doanh nghiệp phải thuyết minh chi tiết, rõ ràng về chính sách kế toán đối với tỷ giá hối đoái được áp dụng để hạch toán các giao dịch phát sinh bằng ngoại tệ trên thuyết minh Báo cáo tài chính và việc lựa chọn tỷ giá hối đoái áp dụng phải đảm bảo nguyên tắc nhất quán theo quy định của chuẩn mực kế toán Việt Nam.

1.5. Nguyên tắc áp dụng tỷ giá đối đoái khi đánh giá lại các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ tại thời điểm kết thúc kỳ kế toán.

1.5.1. Khi lập Báo cáo tài chính, doanh nghiệp phải đánh giá lại số dư tất cả các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ theo tỷ giá mua bán chuyển khoản trung bình của ngân hàng thương mại nơi doanh nghiệp thường xuyên có giao dịch tại thời điểm kết thúc kỳ kế toán. Riêng số dư các khoản tiền gửi không kỳ hạn bằng ngoại tệ, doanh nghiệp phải đánh giá lại số dư tất cả các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ theo tỷ giá mua bán chuyển khoản trung bình của ngân hàng thương mại nơi doanh nghiệp mở tài khoản tiền gửi. Doanh nghiệp không thực hiện đánh giá lại đối với một phần hoặc toàn bộ giá trị nợ phải thu có gốc ngoại tệ đã được trích lập dự phòng nợ phải thu khó đòi.

1.5.2. Tất cả chênh lệch tỷ giá hối đoái do đánh giá lại các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ cuối kỳ đều phải được phản ánh vào doanh thu hoạt động tài chính (nếu lãi) hoặc chi phí tài chính (nếu lỗ) để xác định kết quả hoạt động kinh doanh trong kỳ. Khoản chênh lệch tỷ giá hối đoái do đánh giá lại các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ cuối kỳ phải trình bày vào báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh theo số thuần giữa tổng số lãi và tổng số lỗ do đánh giá lại các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ.

- Trường hợp theo quy định của pháp luật đối với doanh nghiệp nhà nước các khoản chênh lệch tỷ giá do đánh giá lại các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ trong giai đoạn trước hoạt động của các doanh nghiệp do Nhà nước nắm giữ 100% vốn điều lệ có thực hiện dự án, công trình trọng điểm quốc gia gắn với nhiệm vụ ổn định kinh tế vĩ mô, an ninh, quốc phòng có sự khác biệt với nguyên tắc quy định tại mục này (cả về thời gian phân bổ, cách thức phân bổ chênh lệch tỷ giá,...) thì được thực hiện theo quy định của pháp luật đối với doanh nghiệp nhà nước. Theo đó, nếu các doanh nghiệp này được treo lại các khoản lãi/lỗ về chênh lệch tỷ giá hối đoái do đánh giá lại các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ thì các khoản lãi/lỗ được treo lại này phải được tập hợp, phản ánh trên Tài khoản 413 - Chênh lệch tỷ

giá hối đoái và được phân bổ dần vào doanh thu hoạt động tài chính hoặc chi phí tài chính khi doanh nghiệp đi vào hoạt động theo nguyên tắc:

+ Khoản lỗ tỷ giá lũy kế trong giai đoạn trước hoạt động được phân bổ trực tiếp từ Tài khoản 413 - Chênh lệch tỷ giá hối đoái vào chi phí tài chính, không thực hiện kết chuyển thông qua Tài khoản 242 - Chi phí chờ phân bổ;

+ Khoản lãi tỷ giá lũy kế trong giai đoạn trước hoạt động được phân bổ trực tiếp từ Tài khoản 413 vào doanh thu hoạt động tài chính, không thực hiện kết chuyển thông qua Tài khoản 3387 - Doanh thu chờ phân bổ;

1.5.3. Doanh nghiệp phải thuyết minh chi tiết và rõ ràng về tỷ giá hối đoái áp dụng để đánh giá lại các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ tại thời điểm kết thúc kỳ kế toán trên thuyết minh Báo cáo tài chính và phải đảm bảo nguyên tắc nhất quán theo quy định của chuẩn mực kế toán Việt Nam.

1.5.4. Doanh nghiệp không được vốn hóa các khoản chênh lệch tỷ giá hối đoái vào giá trị tài sản dở dang.

3. Kết cấu và nội dung phản ánh của Tài khoản 413 - Chênh lệch tỷ giá hối đoái

Bên Nợ:

- Phần lỗ chênh lệch tỷ giá hối đoái do đánh giá lại các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ trong giai đoạn trước hoạt động của các doanh nghiệp do Nhà nước nắm giữ 100% vốn điều lệ có thực hiện dự án, công trình trọng điểm quốc gia gắn với nhiệm vụ ổn định kinh tế vĩ mô, an ninh, quốc phòng nếu được phân bổ dần theo quy định của pháp luật đối với doanh nghiệp nhà nước (nếu có);

- Phân bổ số lãi chênh lệch tỷ giá hối đoái do đánh giá lại các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ trong giai đoạn trước hoạt động của các doanh nghiệp do Nhà nước nắm giữ 100% vốn điều lệ có thực hiện dự án, công trình trọng điểm quốc gia gắn với nhiệm vụ ổn định kinh tế vĩ mô, an ninh, quốc phòng (nếu có) vào doanh thu hoạt động tài chính để xác định kết quả kinh doanh hàng kỳ theo quy định.

Bên Có:

- Phần lãi chênh lệch tỷ giá hối đoái do đánh giá lại các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ trong giai đoạn trước hoạt động của các doanh nghiệp do Nhà nước nắm giữ 100% vốn điều lệ có thực hiện dự án, công trình trọng điểm quốc gia gắn với

nhiệm vụ ổn định kinh tế vĩ mô, an ninh, quốc phòng nếu được phân bổ dần theo quy định của pháp luật đối với doanh nghiệp nhà nước (nếu có);

- Phân bổ số lỗ chênh lệch tỷ giá hối đoái do đánh giá lại các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ trong giai đoạn trước hoạt động của các doanh nghiệp do Nhà nước nắm giữ 100% vốn điều lệ có thực hiện dự án, công trình trọng điểm quốc gia gắn với nhiệm vụ ổn định kinh tế vĩ mô, an ninh, quốc phòng (nếu có) vào chi phí tài chính để xác định kết quả kinh doanh hàng kỳ theo quy định.

Tài khoản 413 có thể có số dư bên Nợ hoặc số dư bên Có.

Số dư bên Nợ:

Lỗ tỷ giá hối đoái do đánh giá lại các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ hiện có tại thời điểm kết thúc kỳ kế toán được phản ánh trên TK 413 theo quy định.

Số dư bên Có:

Lãi tỷ giá hối đoái do đánh giá lại các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ hiện có tại thời điểm kết thúc kỳ kế toán được phản ánh trên TK 413 theo quy định.

4. Phương pháp kế toán một số giao dịch kinh tế chủ yếu

4.1. Kế toán chênh lệch tỷ giá hối đoái phát sinh trong kỳ

4.1.1. Kế toán chênh lệch tỷ giá hối đoái phát sinh trong kỳ đối với trường hợp sử dụng tỷ giá ghi sổ để hạch toán bên Có Tài khoản tiền, bên Có Tài khoản nợ phải thu, Bên Nợ Tài khoản nợ phải trả bằng ngoại tệ:

a) Khi mua vật tư, hàng hóa, TSCĐ, dịch vụ thanh toán bằng ngoại tệ, ghi:

Nợ các TK 151, 152, 153, 156, 157, 211, 213, 217, 241, 627, 641, 642,... (tỷ giá thực tế tại ngày giao dịch)

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

Có các TK 111, 112 (theo tỷ giá ghi sổ kế toán TK 111, 112).

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

b) Khi mua vật tư, hàng hóa, TSCĐ, dịch vụ của nhà cung cấp chưa thanh toán tiền, khi vay hoặc nhận nợ nội bộ... bằng ngoại tệ, căn cứ tỷ giá giao dịch thực tế tại ngày giao dịch, ghi:

Nợ các TK 111, 112, 152, 153, 156, 211, 627, 641, 642...

Có các TK 331, 341,...

c) Khi ứng trước tiền cho người bán bằng ngoại tệ để mua vật tư, hàng hóa, TSCĐ, dịch vụ:

- Phản ánh số tiền ứng trước cho người bán theo tỷ giá giao dịch thực tế tại thời điểm ứng trước, ghi:

Nợ TK 331 - Phải trả cho người bán (tỷ giá thực tế tại thời điểm ứng trước)

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

Có các TK 111, 112 (theo tỷ giá ghi sổ kế toán TK 111, 112)

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

- Khi nhận vật tư, hàng hóa, TSCĐ, dịch vụ từ người bán, doanh nghiệp phản ánh theo nguyên tắc:

+ Đối với giá trị vật tư, hàng hóa, TSCĐ, dịch vụ tương ứng với số tiền bằng ngoại tệ đã ứng trước cho người bán, doanh nghiệp ghi nhận theo tỷ giá giao dịch thực tế tại thời điểm ứng trước, ghi:

Nợ các TK 151, 152, 153, 156, 157, 211, 213, 217, 241, 627, 641, 642,...

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

Có TK 331 - Phải trả cho người bán (tỷ giá thực tế thời điểm ứng trước).

+ Đối với giá trị vật tư, hàng hóa, TSCĐ, dịch vụ còn nợ chưa thanh toán tiền, doanh nghiệp ghi nhận theo tỷ giá giao dịch thực tế tại thời điểm nhận hàng hóa, dịch vụ, TSCĐ, ghi:

Nợ các TK 151, 152, 153, 156, 157, 211, 213, 217, 241, 627, 641, 642,... (tỷ giá giao dịch thực tế tại ngày giao dịch)

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

Có TK 331 - Phải trả cho người bán (tỷ giá thực tế tại ngày giao dịch).

d) Khi thanh toán nợ phải trả bằng ngoại tệ (nợ phải trả người bán, nợ vay, nợ thuê tài chính,...):

Nợ các TK 331, 338, 341,... (tỷ giá ghi sổ kế toán từng TK nợ phải trả)

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

Có các TK 111, 112 (tỷ giá ghi sổ kế toán TK 111, 112).

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

đ) Khi phát sinh doanh thu, thu nhập khác bằng ngoại tệ, căn cứ tỷ giá giao dịch thực tế tại thời điểm phát sinh doanh thu, thu nhập, ghi:

Nợ các TK 111, 112, 131...

Có các TK 511, 711,...

Có TK 3331 - Thuế GTGT phải nộp (nếu có).

e) Khi nhận trước tiền của người mua bằng ngoại tệ để cung cấp vật tư, hàng hóa, TSCĐ, dịch vụ:

- Phản ánh số tiền nhận trước của người mua theo tỷ giá giao dịch thực tế tại thời điểm nhận trước, ghi:

Nợ các TK 111, 112

Có TK 131 - Phải thu của khách hàng.

- Khi chuyển giao vật tư, hàng hóa, TSCĐ, dịch vụ cho người mua, doanh nghiệp phản ánh theo nguyên tắc:

+ Đối với phần doanh thu, thu nhập tương ứng với số tiền bằng ngoại tệ đã nhận trước của người mua, doanh nghiệp ghi nhận theo tỷ giá giao dịch thực tế tại thời điểm nhận trước, ghi:

Nợ TK 131 - Phải thu của khách hàng (tỷ giá giao dịch thực tế tại thời điểm nhận trước tiền của người mua)

Có các TK 511, 711

Có TK 3331 - Thuế GTGT phải nộp (nếu có).

+ Đối với phần doanh thu, thu nhập chưa thu được tiền, doanh nghiệp ghi nhận theo tỷ giá giao dịch thực tế tại thời điểm phát sinh doanh thu, thu nhập, ghi:

Nợ TK 131 - Phải thu của khách hàng

Có các TK 511, 711

Có TK 3331 - Thuế GTGT phải nộp (nếu có).

g) Khi thu được tiền nợ phải thu bằng ngoại tệ (nợ phải thu của khách hàng, phải thu khác,...):

Nợ các TK 111, 112 (tỷ giá thực tế tại ngày giao dịch)

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

Có các TK 131, 138,... (tỷ giá ghi sổ kế toán từng TK nợ phải thu)

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

h) Khi cho vay, đầu tư bằng ngoại tệ:

Nợ các TK 121, 128, 221, 222, 228 (tỷ giá thực tế tại ngày giao dịch)

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

Có các TK 111, 112 (tỷ giá ghi sổ kế toán TK 111, 112)

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

i) Các khoản ký quỹ, ký cược bằng ngoại tệ

- Khi mang ngoại tệ đi ký quỹ, ký cược, ghi:

Nợ TK 244 - Ký quỹ, ký cược (tỷ giá giao dịch thực tế tại thời điểm ký quỹ, ký cược)

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

Có các TK 111, 112 (tỷ giá ghi sổ kế toán)

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

- Khi nhận lại tiền ký quỹ, ký cược:

Nợ các TK 111, 112 (tỷ giá giao dịch thực tế khi nhận lại khoản ký quỹ, ký cược)

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

Có TK 244 - Ký quỹ, ký cược (tỷ giá ghi sổ TK 244 của từng khoản ký quỹ, ký cược)

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

4.1.2. Trường hợp doanh nghiệp sử dụng tỷ giá giao dịch thực tế để hạch toán bên Có các tài khoản vốn bằng tiền, bên Có các tài khoản nợ phải thu, bên Nợ các tài khoản phải trả bằng ngoại tệ, việc ghi nhận chênh lệch tỷ giá hối đoái phát sinh trong kỳ được thực hiện tại thời điểm phát sinh giao dịch hoặc định kỳ tùy theo đặc điểm hoạt động kinh doanh và yêu cầu quản lý của doanh nghiệp. Đồng thời, tại thời điểm kết thúc kỳ kế toán:

a) Trường hợp các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ không còn số dư nguyên tệ thì doanh nghiệp phải kết chuyển toàn bộ chênh lệch tỷ giá hối đoái phát sinh trong kỳ vào doanh thu hoạt động tài chính hoặc chi phí tài chính của kỳ báo cáo:

- Kết chuyển lãi chênh lệch tỷ giá hối đoái, ghi:

Nợ các TK 111, 112, 128, 228, 131, 138, 331, 341,...

Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính.

- Kết chuyển lỗ chênh lệch tỷ giá hối đoái, ghi:

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính

Có các TK 111, 112, 128, 228, 131, 138, 331, 341,...

b) Trường hợp tại thời điểm kết thúc kỳ kế toán, các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ còn số dư nguyên tệ thì doanh nghiệp phải đánh giá lại các khoản mục này tại thời điểm kết thúc kỳ kế toán bằng cách lấy số dư nguyên tệ của từng khoản mục nhân với phần chênh lệch giữa tỷ giá hối đoái theo hướng dẫn tại mục 1.5.1 tại thời điểm kết thúc kỳ kế toán với tỷ giá bình quân gia quyền cả kỳ.

4.2. Kế toán chênh lệch tỷ giá hối đoái do đánh giá lại các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ cuối kỳ.

- Đối với khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ là tiền gửi không kỳ hạn bằng ngoại tệ, doanh nghiệp phải đánh giá lại số dư tất cả các tài khoản tiền gửi bằng ngoại tệ theo tỷ giá mua bán chuyển khoản trung bình của ngân hàng thương mại nơi doanh nghiệp mở tài khoản tiền gửi tại thời điểm kết thúc kỳ kế toán:

+ Nếu phát sinh lãi tỷ giá hối đoái do đánh giá lại tiền gửi bằng ngoại tệ, ghi:

Nợ TK 112 - Tiền gửi không kỳ hạn

Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính.

+ Nếu phát sinh lỗ tỷ giá hối đoái do đánh giá lại tiền gửi bằng ngoại tệ, ghi:

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính

Có TK 112 - Tiền gửi không kỳ hạn.

- Đối với các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ không phải là tiền gửi không kỳ hạn bằng ngoại tệ thì đánh giá lại theo tỷ giá mua bán chuyển khoản trung bình của ngân hàng thương mại nơi doanh nghiệp thường xuyên có giao dịch.

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

Nợ các TK 111, 128, 228, 131, 138, 331, 341,...

Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính.

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

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính

Có các TK 111, 128, 228, 131, 138, 331, 341,...

- Khi trình bày khoản chênh lệch tỷ giá hối đoái do đánh giá lại các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ cuối kỳ vào báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh, doanh nghiệp phải trình bày theo số thuần giữa tổng số lãi và tổng số lỗ chênh lệch tỷ giá hối đoái do đánh giá lại khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ cuối kỳ.

4.3. Trường hợp quy định của pháp luật đối với doanh nghiệp nhà nước cho phép các doanh nghiệp do Nhà nước nắm giữ 100% vốn điều lệ có thực hiện dự án, công trình trọng điểm quốc gia gắn với nhiệm vụ ổn định kinh tế vĩ mô, an ninh, quốc phòng được treo lại khoản lãi/lỗ do đánh giá lại các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ trong giai đoạn trước hoạt động (nếu có):

- Khoản lãi tỷ giá do đánh giá lại được phản ánh vào bên Có Tài khoản 413 - Chênh lệch tỷ giá hối đoái;

- Khoản lỗ tỷ giá do đánh giá lại được phản ánh vào bên Nợ Tài khoản 413 - Chênh lệch tỷ giá hối đoái;

- Khi doanh nghiệp đi vào hoạt động, kết chuyển khoản chênh lệch tỷ giá hối đoái vào doanh thu hoạt động tài chính hoặc chi phí tài chính của từng kỳ.

TÀI KHOẢN 414 - QUỸ ĐẦU TƯ PHÁT TRIỂN

1. Nguyên tắc kế toán

a) Tài khoản này dùng để phản ánh số hiện có và tình hình tăng, giảm quỹ đầu tư phát triển của doanh nghiệp.

b) Quỹ đầu tư phát triển được trích lập từ lợi nhuận sau thuế chưa phân phối và được sử dụng vào việc đầu tư mở rộng quy mô sản xuất, kinh doanh hoặc đầu tư chiều sâu của doanh nghiệp.

c) Việc trích và sử dụng quỹ đầu tư phát triển phải theo cơ chế tài chính hiện hành đối với từng loại doanh nghiệp hoặc quyết định của chủ sở hữu.

2. Kết cấu và nội dung phản ánh của Tài khoản 414 - Quỹ đầu tư phát triển

Bên Nợ:

Tình hình chi tiêu, sử dụng quỹ đầu tư phát triển của doanh nghiệp.

Bên Có:

Quỹ đầu tư phát triển tăng do được trích lập từ lợi nhuận sau thuế.

Số dư bên Có:

Số quỹ đầu tư phát triển hiện có tại thời điểm kết thúc kỳ kế toán.

3. Phương pháp kế toán một số giao dịch kinh tế chủ yếu

a) Trong kỳ, khi tạm trích lập quỹ đầu tư phát triển từ lợi nhuận sau thuế chưa phân phối, ghi:

Nợ TK 421 - Lợi nhuận sau thuế chưa phân phối

Có TK 414 - Quỹ đầu tư phát triển.

b) Cuối năm, xác định số quỹ đầu tư phát triển được trích, doanh nghiệp tính số được trích thêm (nếu có), ghi:

Nợ TK 421 - Lợi nhuận sau thuế chưa phân phối

Có TK 414 - Quỹ đầu tư phát triển.

c) Trường hợp công ty cổ phần phát hành thêm cổ phiếu từ nguồn Quỹ đầu tư phát triển, doanh nghiệp phải kết chuyển Quỹ đầu tư phát triển sang vốn đầu tư của chủ sở hữu, ghi:

Nợ TK 414 - Quỹ đầu tư phát triển

Có TK 4111 - Vốn góp của chủ sở hữu (theo mệnh giá).

d) Khi doanh nghiệp không phải là công ty cổ phần bổ sung vốn điều lệ từ Quỹ đầu tư phát triển, doanh nghiệp phải kết chuyển Quỹ đầu tư phát triển sang Vốn đầu tư của chủ sở hữu, ghi:

Nợ TK 414 - Quỹ đầu tư phát triển

Có TK 4111 - Vốn góp của chủ sở hữu.

TÀI KHOẢN 418 - CÁC QUỸ KHÁC THUỘC VỐN CHỦ SỞ HỮU

1. Nguyên tắc kế toán

Tài khoản này dùng để phản ánh số hiện có và tình hình tăng, giảm các quỹ khác thuộc nguồn vốn chủ sở hữu. Các quỹ khác thuộc nguồn vốn chủ sở hữu được hình thành từ lợi nhuận sau thuế chưa phân phối. Việc trích và sử dụng quỹ khác thuộc nguồn vốn chủ sở hữu phải theo cơ chế tài chính hiện hành đối với từng loại doanh nghiệp hoặc theo quyết định của chủ sở hữu.

2. Kết cấu và nội dung phản ánh của Tài khoản 418 - Các quỹ khác thuộc vốn chủ sở hữu

Bên Nợ:

Tình hình chi tiêu, sử dụng các quỹ khác thuộc vốn chủ sở hữu của doanh nghiệp.

Bên Có:

Các quỹ khác thuộc vốn chủ sở hữu tăng do được trích lập từ lợi nhuận sau thuế chưa phân phối.

Số dư bên Có:

Số quỹ khác thuộc vốn chủ sở hữu hiện có tại thời điểm kết thúc kỳ kế toán.

3. Phương pháp kế toán một số giao dịch kinh tế chủ yếu

a) Trích lập quỹ khác thuộc vốn chủ sở hữu từ lợi nhuận sau thuế chưa phân phối, ghi:

Nợ TK 421 - Lợi nhuận sau thuế chưa phân phối

Có TK 418 - Các quỹ khác thuộc vốn chủ sở hữu.

b) Khi sử dụng các quỹ khác thuộc vốn chủ sở hữu, ghi:

Nợ TK 418 - Các quỹ khác thuộc vốn chủ sở hữu

Có các TK 111, 112, 331,...

c) Trường hợp bổ sung vốn góp của chủ sở hữu từ các quỹ khác thuộc vốn chủ sở hữu ghi:

Nợ TK 418 - Các quỹ khác thuộc vốn chủ sở hữu

Có TK 4111 - Vốn góp của chủ sở hữu.

TÀI KHOẢN 419 - CỔ PHIẾU MUA LẠI CỦA CHÍNH MÌNH

1. Nguyên tắc kế toán

a) Tài khoản này dùng để phản ánh giá trị hiện có và tình hình biến động tăng, giảm giá trị cổ phiếu quỹ hoặc cổ phiếu đã phát hành bởi công ty cổ phần và được mua lại bởi chính công ty đó (cổ phiếu mua lại của chính mình). Việc doanh nghiệp mua lại cổ phiếu của chính mình để hủy bỏ hoặc bán ra hoặc sử dụng cổ phiếu quỹ để tái phát hành hoặc dùng làm cổ phiếu thường được thực hiện theo quy định của pháp luật hiện hành.

b) Giá trị cổ phiếu mua lại của chính mình được doanh nghiệp phản ánh trên tài khoản này theo giá thực tế mua lại bao gồm giá mua lại và các chi phí liên quan trực tiếp đến việc mua lại cổ phiếu, như chi phí giao dịch, thông tin...

c) Tại thời điểm kết thúc kỳ kế toán, giá trị thực tế cổ phiếu quỹ, cổ phiếu mua lại của chính mình được trình bày trên Báo cáo tình hình tài chính bằng cách ghi số âm (...) để ghi giảm vốn đầu tư của chủ sở hữu trên Báo cáo tình hình tài chính.

d) Tài khoản này không phản ánh trị giá cổ phiếu mà công ty mua của các công ty cổ phần khác vì mục đích nắm giữ để đầu tư.

đ) Trường hợp theo quy định của pháp luật hiện hành doanh nghiệp được dùng cổ phiếu mua lại của chính mình để bán ra ngay sau khi mua lại hoặc dùng cổ phiếu quỹ để tái phát hành hoặc làm cổ phiếu thưởng thì giá vốn của cổ phiếu bán ra được tính theo phương pháp bình quân gia quyền.

2. Kết cấu và nội dung phản ánh của Tài khoản 419 - Cổ phiếu mua lại của chính mình

Bên Nợ:

Trị giá thực tế cổ phiếu mua lại của chính mình khi mua vào.

Bên Có:

- Trị giá thực tế cổ phiếu mua lại của chính mình được bán ra ngay sau khi mua lại theo quy định của pháp luật.

- Trị giá thực tế cổ phiếu quỹ được bán ra hoặc được dùng làm cổ phiếu thường theo quy định của pháp luật.

Số dư bên Nợ:

Trị giá thực tế cổ phiếu mua lại của chính mình mà doanh nghiệp hiện đang nắm giữ tại thời điểm kết thúc kỳ kế toán.

3. Phương pháp kế toán một số giao dịch kinh tế chủ yếu

a) Kế toán mua lại cổ phiếu do chính công ty đã phát hành:

- Khi doanh nghiệp đã hoàn tất các thủ tục mua lại số cổ phiếu do chính công ty đã phát hành theo quy định của pháp luật, ghi:

Nợ TK 419 - Cổ phiếu mua lại của chính mình (giá mua lại cổ phiếu)

Có các TK 111, 112.

- Trong quá trình mua lại cổ phiếu, khi phát sinh chi phí liên quan trực tiếp đến việc mua lại cổ phiếu, ghi:

Nợ TK 419 - Cổ phiếu mua lại của chính mình

Có các TK 111, 112.

b) Khi doanh nghiệp hủy bỏ số cổ phiếu quỹ, cổ phiếu mua lại của chính mình theo quy định của pháp luật, ghi:

Nợ TK 4111 - Vốn góp của chủ sở hữu (mệnh giá cổ phiếu);

Nợ TK 4112 - Thặng dư vốn (nếu giá mua lại cao hơn mệnh giá) (nếu có)

Có TK 419 - Cổ phiếu mua lại của chính mình (giá thực tế mua lại cổ phiếu)

Có TK 4112 - Thặng dư vốn (nếu giá mua lại thấp hơn mệnh giá) (nếu có).

c) Trường hợp doanh nghiệp được bán ra cổ phiếu mua lại của chính mình theo quy định của pháp luật:

Nợ các TK 111, 112 (giá bán)

Nợ TK 4112 - Thặng dư vốn (giá bán thấp hơn giá vốn cổ phiếu mua lại của chính mình) (nếu có)

Có TK 419 - Cổ phiếu mua lại của chính mình (giá vốn của cổ phiếu mua lại của chính mình)

Có TK 4112 - Thặng dư vốn (giá bán cao hơn giá vốn cổ phiếu mua lại của chính mình) (nếu có).

- Chi phí phát sinh liên quan trực tiếp đến việc bán cổ phiếu mua lại của chính mình theo quy định của pháp luật, ghi:

Nợ TK 4112 - Thặng dư vốn

Có các TK 111, 112.

d) Trường hợp doanh nghiệp được dùng cổ phiếu mua lại của chính mình làm cổ phiếu thường theo quy định của pháp luật:

Nợ các TK 421, 414,... (giá phát hành cổ phiếu quỹ)

Nợ TK 4112 - Thặng dư vốn (số chênh lệch giữa giá mua lại cao hơn giá phát hành cổ phiếu mua lại của chính mình) (nếu có)

Có TK 419 - Cổ phiếu mua lại của chính mình (giá vốn cổ phiếu mua lại của chính mình)

Có TK 4112 - Thặng dư vốn (số chênh lệch giữa giá mua lại thấp hơn giá phát hành cổ phiếu mua lại của chính mình) (nếu có).

đ) Khi doanh nghiệp sử dụng nguồn thặng dư vốn cổ phần, quỹ đầu tư phát triển, lợi nhuận sau thuế chưa phân phối, quỹ khác thuộc vốn chủ sở hữu để mua lại cổ phiếu theo quy định của pháp luật:

+ Khi mua lại cổ phiếu:

Nợ TK 419 - Cổ phiếu mua lại của chính mình

Có TK 112 - Tiền gửi không kỳ hạn.

+ Đồng thời, ghi giảm nguồn thặng dư vốn cổ phần, quỹ đầu tư phát triển, lợi nhuận sau thuế chưa phân phối, quỹ khác thuộc vốn chủ sở hữu

Nợ các TK 414, 4112, 421, 418

Có TK 419 - Cổ phiếu mua lại của chính mình.

TÀI KHOẢN 421 - LỢI NHUẬN SAU THUẾ CHƯA PHÂN PHỐI

1. Nguyên tắc kế toán

a) Tài khoản này dùng để phản ánh kết quả kinh doanh (lãi, lỗ) sau thuế thu nhập doanh nghiệp và tình hình phân chia lợi nhuận hoặc xử lý lỗ của doanh nghiệp (nếu có) theo quy định của pháp luật.

b) Việc phân chia lợi nhuận hoạt động kinh doanh của doanh nghiệp phải đảm bảo rõ ràng, rành mạch và đúng cơ chế tài chính hiện hành hoặc quy định của pháp luật liên quan.

c) Phải hạch toán chi tiết kết quả hoạt động kinh doanh của từng năm tài chính (năm trước, năm nay), đồng thời theo dõi chi tiết theo từng nội dung phân chia lợi nhuận của doanh nghiệp (trích lập các quỹ, bổ sung vốn đầu tư của chủ sở hữu, chia cổ tức, lợi nhuận cho các cổ đông, cho các nhà đầu tư).

d) Khi áp dụng hồi tố do thay đổi chính sách kế toán và điều chỉnh hồi tố các sai sót trọng yếu của các năm trước nhưng năm nay mới phát hiện dẫn đến phải điều chỉnh số dư đầu năm phần lợi nhuận sau thuế chưa phân phối thì doanh nghiệp

phải điều chỉnh tăng hoặc giảm số dư đầu năm của TK 4211 - Lợi nhuận sau thuế chưa phân phối năm trước trên sổ kế toán và điều chỉnh tăng hoặc giảm chỉ tiêu "Lợi nhuận sau thuế chưa phân phối" trên Báo cáo tình hình tài chính theo quy định tại Chuẩn mực kế toán Việt Nam số 29 - Thay đổi chính sách kế toán, ước tính kế toán và các sai sót và Chuẩn mực kế toán Việt Nam số 17 - Thuế thu nhập doanh nghiệp.

đ) Các doanh nghiệp khi phân phối lợi nhuận cần cân nhắc đến các khoản mục phi tiền tệ nằm trong lợi nhuận sau thuế chưa phân phối có thể ảnh hưởng đến luồng tiền và khả năng chi trả cổ tức, lợi nhuận của doanh nghiệp, như:

- Khoản lãi do đánh giá lại tài sản mang đi góp vốn; do đánh giá lại các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ; do đánh giá lại các công cụ tài chính;

- Các khoản mục phi tiền tệ khác...

e) Đối với cổ tức ưu đãi phải trả: Doanh nghiệp phải loại khoản cổ tức ưu đãi phải trả theo bản chất của cổ phiếu ưu đãi và đảm bảo nguyên tắc:

- Nếu cổ phiếu ưu đãi được phân loại là nợ phải trả, doanh nghiệp không ghi nhận cổ tức phải trả cho cổ phần ưu đãi từ lợi nhuận sau thuế chưa phân phối;

- Nếu cổ phiếu ưu đãi được phân loại là vốn chủ sở hữu, khoản cổ tức ưu đãi phải trả được kế toán tương tự như việc trả cổ tức của cổ phiếu phổ thông.

g) Doanh nghiệp phải theo dõi trong hệ thống quản trị nội bộ số lỗ tính thuế và số lỗ không tính thuế, trong đó:

- Khoản lỗ tính thuế là khoản lỗ tạo ra bởi các khoản chi phí được trừ khi xác định thu nhập chịu thuế;

- Khoản lỗ không tính thuế là khoản lỗ tạo ra bởi các khoản chi phí không được trừ khi xác định thu nhập chịu thuế.

Khi chuyển lỗ theo quy định của pháp luật thuế, doanh nghiệp chỉ được chuyển phần lỗ tính thuế làm căn cứ giảm trừ số thuế phải nộp trong tương lai.

2. Kết cấu và nội dung phản ánh của Tài khoản 421 - Lợi nhuận sau thuế chưa phân phối

Bên Nợ:

- Số lỗ về hoạt động kinh doanh của doanh nghiệp;

- Trích lập các quỹ của doanh nghiệp;

- Chia cổ tức, lợi nhuận cho các chủ sở hữu bằng tiền;

- Sử dụng lợi nhuận sau thuế chưa phân phối để trả cổ tức bằng cổ phiếu hoặc bổ sung vốn đầu tư của chủ sở hữu;

Bên Có:

- Số lợi nhuận sau thuế chưa phân phối thực tế của hoạt động kinh doanh của doanh nghiệp trong kỳ;

- Số lỗ của cấp dưới được cấp trên cấp bù (nếu có);

Tài khoản 421 có thể có số dư Nợ hoặc số dư Có.

Số dư bên Nợ:

Số lỗ hoạt động kinh doanh chưa xử lý tại thời điểm kết thúc kỳ kế toán.

Số dư bên Có:

Số lợi nhuận sau thuế chưa phân phối hoặc chưa sử dụng tại thời điểm kết thúc kỳ kế toán.

Tài khoản 421 - Lợi nhuận sau thuế chưa phân phối, có 2 tài khoản cấp 2:

- Tài khoản 4211 - Lợi nhuận sau thuế chưa phân phối lũy kế đến cuối năm trước: Phản ánh kết quả hoạt động kinh doanh, tình hình phân chia lợi nhuận hoặc xử lý lỗ thuộc các năm trước. Tài khoản 4211 còn dùng để phản ánh số điều chỉnh tăng hoặc giảm số dư đầu năm của TK 4211 khi áp dụng hồi tố do thay đổi chính sách kế toán và điều chỉnh hồi tố các sai sót trọng yếu của năm trước, năm nay mới phát hiện.

Đầu năm sau, kế toán kết chuyển số dư đầu năm từ TK 4212 - Lợi nhuận sau thuế chưa phân phối năm nay sang TK 4211 - Lợi nhuận sau thuế chưa phân phối lũy kế đến cuối năm trước".

- Tài khoản 4212 - Lợi nhuận sau thuế chưa phân phối năm nay: Phản ánh kết quả kinh doanh, tình hình phân chia lợi nhuận và xử lý lỗ của năm nay.

3. Phương pháp kế toán một số giao dịch kinh tế chủ yếu

a) Tại thời điểm kết thúc kỳ kế toán, kết chuyển kết quả hoạt động kinh doanh:

- Trường hợp lãi, ghi:

Nợ TK 911 - Xác định kết quả kinh doanh

Có TK 421 - Lợi nhuận sau thuế chưa phân phối (4212).

- Trường hợp lỗ, ghi:

Nợ TK 421 - Lợi nhuận sau thuế chưa phân phối (4212)

Có TK 911 - Xác định kết quả kinh doanh.

b) Tại thời điểm doanh nghiệp không có quyền từ chối nghĩa vụ chi trả cổ tức, lợi nhuận bằng tiền cho các cổ đông, thành viên góp vốn của công ty theo quy định của pháp luật, ghi:

Nợ TK 421 - Lợi nhuận sau thuế chưa phân phối

Có TK 332 - Phải trả cổ tức, lợi nhuận.

Khi trả cổ tức, lợi nhuận bằng tiền, ghi:

Nợ TK 332 - Phải trả cổ tức, lợi nhuận

Có các TK 111, 112,... (số tiền thực trả).

c) Trường hợp công ty cổ phần sử dụng lợi nhuận sau thuế chưa phân phối để trả cổ tức bằng cổ phiếu, ghi:

- Tại thời điểm doanh nghiệp phát hành cổ phiếu để trả cổ tức, ghi:

Nợ TK 421 - Lợi nhuận sau thuế chưa phân phối

Có TK 4118 - Vốn khác.

- Khi doanh nghiệp được cấp Giấy chứng nhận đăng ký doanh nghiệp, ghi:

Nợ TK 4118 - Vốn khác

Có TK 4111 - Vốn góp của chủ sở hữu.

d) Các doanh nghiệp không phải là công ty cổ phần sử dụng lợi nhuận sau thuế chưa phân phối để tăng thêm hoặc bổ sung vốn điều lệ, tại thời điểm doanh nghiệp

quyết định sử dụng lợi nhuận sau thuế chưa phân phối để tăng thêm hoặc bổ sung vốn điều lệ, ghi:

- Tại thời điểm doanh nghiệp phát hành cổ phiếu để trả cổ tức, ghi:

Nợ TK 421 - Lợi nhuận sau thuế chưa phân phối

Có TK 4118 - Vốn khác.

- Khi doanh nghiệp được cấp Giấy chứng nhận đăng ký doanh nghiệp, ghi:

Nợ TK 4118 - Vốn khác

Có TK 4111 - Vốn góp của chủ sở hữu.

đ) Khi doanh nghiệp trích các quỹ từ lợi nhuận sau thuế thu nhập doanh nghiệp theo quy định, ghi:

Nợ TK 421 - Lợi nhuận sau thuế chưa phân phối

Có các TK 414, 418, 353,...

e) Đầu kỳ kế toán năm, kết chuyển lợi nhuận sau thuế chưa phân phối năm nay sang lợi nhuận sau thuế chưa phân phối năm trước, ghi:

- Trường hợp TK 4212 có số dư Có (lãi), ghi:

Nợ TK 4212 - Lợi nhuận sau thuế chưa phân phối năm nay

Có TK 4211 - Lợi nhuận sau thuế chưa phân phối năm trước.

- Trường hợp TK 4212 có số dư Nợ (lỗ), ghi:

Nợ TK 4211 - Lợi nhuận sau thuế chưa phân phối năm trước

Có TK 4212 - Lợi nhuận sau thuế chưa phân phối năm nay.

NGUYÊN TẮC KẾ TOÁN CÁC KHOẢN DOANH THU

1. Doanh thu là lợi ích kinh tế thu được làm tăng vốn chủ sở hữu của doanh nghiệp ngoại trừ phần đóng góp thêm của các cổ đông. Doanh thu được ghi nhận tại thời điểm giao dịch phát sinh, khi chắc chắn thu được lợi ích kinh tế, được xác định

theo giá trị hợp lý của các khoản được quyền nhận, không phân biệt đã thu tiền hay sẽ thu được tiền.

2. Doanh thu và chi phí liên quan đến việc tạo ra khoản doanh thu đó (bao gồm chi phí của kỳ tạo ra doanh thu và chi phí của các kỳ trước hoặc chi phí phải trả nhưng liên quan đến doanh thu của kỳ đó) phải được ghi nhận đồng thời theo nguyên tắc phù hợp. Tuy nhiên trong một số trường hợp, nguyên tắc phù hợp có thể xung đột với nguyên tắc thận trọng trong kế toán thì doanh nghiệp phải căn cứ vào bản chất và các Chuẩn mực kế toán Việt Nam và quy định tại Thông tư này để phản ánh giao dịch một cách trung thực, hợp lý.

- Một hợp đồng kinh tế có thể bao gồm nhiều giao dịch, doanh nghiệp phải nhận biết các giao dịch để áp dụng các điều kiện ghi nhận doanh thu phù hợp với quy định.

- Doanh thu phải được ghi nhận phù hợp với bản chất hơn là hình thức hoặc tên gọi của giao dịch và phải được phân bổ theo nghĩa vụ cung ứng hàng hóa, dịch vụ. Ví dụ khách hàng chỉ được nhận hàng khuyến mại khi mua sản phẩm hàng hóa, dịch vụ của đơn vị (như mua 2 sản phẩm được tặng thêm một sản phẩm) thì bản chất giao dịch là giảm giá hàng bán, sản phẩm, tặng miễn phí cho khách hàng về hình thức được gọi là khuyến mại nhưng về bản chất là bán vì khách hàng sẽ không được hưởng nếu không mua sản phẩm, dịch vụ. Trường hợp này giá trị sản phẩm, dịch vụ tặng cho khách hàng được phản ánh vào giá vốn và doanh thu tương ứng với giá trị hợp lý của sản phẩm, dịch vụ đó phải được ghi nhận. Doanh nghiệp phải phân bổ giá giao dịch cho cả sản phẩm, dịch vụ bán và sản phẩm, dịch vụ miễn phí trên cơ sở giá bán đơn lẻ của từng loại sản phẩm, dịch vụ làm cơ sở xác định doanh thu của từng sản phẩm; giá trị sản phẩm miễn phí được phản ánh vào giá vốn hàng bán. Tuy nhiên, nguyên tắc này có thể ngoại lệ đối với trường hợp doanh nghiệp tặng hàng hóa, dịch vụ miễn phí cho khách hàng mà theo đặc điểm mô hình kinh doanh, giá bán hàng hóa, dịch vụ chính của doanh nghiệp không thay đổi cho dù khách hàng có nhận hay không nhận hàng hóa, dịch vụ tặng kèm thì doanh nghiệp ghi nhận giá trị hàng hóa, dịch vụ tặng kèm cho khách hàng vào chi phí bán hàng của doanh nghiệp tương tự trường hợp khuyến mại không kèm theo điều kiện.

- Đối với các giao dịch làm phát sinh nghĩa vụ của doanh nghiệp ở thời điểm hiện tại và trong tương lai, doanh thu phải được phân bổ theo giá trị hợp lý của từng nghĩa vụ thực hiện và được ghi nhận khi nghĩa vụ đã được thực hiện.

3. Doanh thu, lãi hoặc lỗ chỉ được coi là chưa thực hiện nếu doanh nghiệp còn có trách nhiệm thực hiện các nghĩa vụ trong tương lai (trừ nghĩa vụ bảo hành thông thường) hoặc chưa chắc chắn thu được lợi ích kinh tế; Việc phân loại các khoản lãi, lỗ là thực hiện hoặc chưa thực hiện không phụ thuộc vào việc đã phát sinh dòng tiền hay chưa.

Các khoản lãi, lỗ phát sinh do đánh giá lại tài sản, nợ phải trả không được coi là chưa thực hiện do tại thời điểm đánh giá lại, đơn vị đã có quyền đối với tài sản và đã có nghĩa vụ nợ hiện tại đối với các khoản nợ phải trả, ví dụ: Các khoản lãi, lỗ phát sinh do đánh giá lại tài sản mang đi góp vốn đầu tư vào đơn vị khác, chênh lệch tỷ giá do đánh giá lại các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ,... đều được coi là đã thực hiện.

4. Doanh thu không bao gồm các khoản thu hộ bên thứ ba, ví dụ:

- Các loại thuế gián thu (thuế GTGT, thuế xuất khẩu,...) phải nộp;

- Các khoản phụ thu và phí thu thêm ngoài giá bán mà doanh nghiệp không được hưởng;

- Số tiền người bán hàng đại lý thu hộ cho bên chủ hàng;

- Các trường hợp khác như các khoản doanh nghiệp đã thu từ khách hàng nhưng khách hàng không sử dụng để thanh toán cho các hàng hóa, dịch vụ của doanh nghiệp mà dùng để thanh toán cho các đối tác khác về các khoản như: ủng hộ nhân đạo, thanh toán cho hàng hóa, dịch vụ do bên thứ ba cung cấp,... theo quy định của pháp luật.

Trường hợp các khoản thuế gián thu phải nộp không tách riêng ngay được tại thời điểm phát sinh doanh thu thì để thuận lợi cho công tác kế toán, doanh nghiệp có thể ghi nhận doanh thu trên sổ kế toán bao gồm cả số thuế gián thu nhưng định kỳ doanh nghiệp phải ghi giảm doanh thu đối với số thuế gián thu phải nộp. Tuy nhiên, khi lập Báo cáo tài chính, doanh nghiệp bắt buộc phải xác định và loại trừ toàn bộ số thuế gián thu phải nộp ra khỏi các chỉ tiêu phản ánh doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ trên Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh.

5. Thời điểm, căn cứ để ghi nhận doanh thu kế toán và doanh thu tính thuế có thể khác nhau tùy vào từng tình huống cụ thể. Doanh thu tính thuế chỉ được sử dụng để xác định số thuế phải nộp theo luật định; Doanh thu ghi nhận trên sổ kế toán để lập

Báo cáo tài chính phải tuân thủ các nguyên tắc kế toán và tùy theo từng trường hợp không nhất thiết phải bằng số đã ghi trên hóa đơn bán hàng.

6. Khi luân chuyển sản phẩm, hàng hóa, dịch vụ giữa các đơn vị trực thuộc của doanh nghiệp, tùy theo đặc điểm hoạt động, phân cấp quản lý của từng đơn vị, doanh nghiệp có thể quyết định việc ghi nhận doanh thu tại các đơn vị trực thuộc mà không phụ thuộc vào chứng từ kèm theo (hóa đơn hay chứng từ nội bộ). Khi lập Báo cáo tài chính tổng hợp, tất cả các khoản doanh thu giữa các đơn vị trực thuộc đều phải được loại trừ.

7. Doanh thu được ghi nhận chỉ bao gồm doanh thu của kỳ báo cáo. Tại thời điểm kết thúc kỳ kế toán, doanh nghiệp phải kết chuyển doanh thu để xác định kết quả kinh doanh trong kỳ. Các tài khoản phản ánh doanh thu không có số dư.

TÀI KHOẢN 511 - DOANH THU BÁN HÀNG VÀ CUNG CẤP DỊCH VỤ

1. Nguyên tắc kế toán

1.1. Tài khoản này dùng để phản ánh doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ của doanh nghiệp trong một kỳ kế toán, bao gồm:

a) Doanh thu bán hàng (bao gồm bán hàng hóa, sản phẩm, bất động sản đầu tư, bán quyền được nhận hàng hóa, sử dụng dịch vụ của đơn vị khác,...);

b) Doanh thu cung cấp dịch vụ (bao gồm cả dịch vụ cho thuê hoạt động tài sản);

c) Các khoản trợ cấp, trợ giá của Nhà nước cho doanh nghiệp theo quy định của pháp luật;

d) Doanh thu khác.

1.2. Điều kiện ghi nhận doanh thu

a) Doanh nghiệp chỉ ghi nhận doanh thu bán hàng khi đồng thời thỏa mãn các điều kiện sau:

- 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;

- Doanh nghiệp không còn nắm giữ quyền quản lý hàng hóa như người sở hữu hoặc quyền kiểm soát hàng hóa;

- Doanh thu được xác định tương đối chắc chắn;

- Doanh nghiệp đã hoặc sẽ thu được lợi ích kinh tế từ giao dịch bán hàng;

- Xác định được các chi phí liên quan đến giao dịch bán hàng.

b) Doanh nghiệp chỉ ghi nhận doanh thu cung cấp dịch vụ khi đồng thời thỏa mãn các điều kiện sau:

- Doanh thu được xác định tương đối chắc chắn. Khi hợp đồng quy định người mua được quyền trả lại dịch vụ đã mua theo những điều kiện cụ thể, doanh nghiệp chỉ được ghi nhận doanh thu khi những điều kiện cụ thể đó không còn tồn tại và người mua không được quyền trả lại dịch vụ đã cung cấp;

- Doanh nghiệp đã hoặc sẽ thu được lợi ích kinh tế từ giao dịch cung cấp dịch vụ đó;

- Xác định được phần công việc đã hoàn thành vào thời điểm báo cáo;

- Xác định được chi phí phát sinh cho giao dịch và chi phí để hoàn thành giao dịch cung cấp dịch vụ đó.

1.3. Trường hợp hợp đồng kinh tế bao gồm nhiều giao dịch, doanh nghiệp phải nhận biết các giao dịch để ghi nhận doanh thu phù hợp với Chuẩn mực kế toán Việt Nam, ví dụ:

- Trường hợp doanh nghiệp bán hàng kèm theo nghĩa vụ cung cấp dịch vụ sau bán hàng (ngoài điều khoản bảo hành thông thường), doanh nghiệp phải ghi nhận riêng doanh thu bán hàng và doanh thu cung cấp dịch vụ;

- Trường hợp hợp đồng quy định bên bán hàng chịu trách nhiệm lắp đặt sản phẩm, hàng hóa cho người mua thì doanh thu chỉ được ghi nhận sau khi việc lắp đặt được thực hiện xong;

- Trường hợp doanh nghiệp có nghĩa vụ phải cung cấp cho người mua hàng hóa, dịch vụ miễn phí hoặc chiết khấu, giảm giá trong giao dịch dành cho khách hàng truyền thống: doanh nghiệp căn cứ bản chất hợp đồng, cam kết của doanh nghiệp với khách hàng xem doanh nghiệp có tham gia vào việc cung cấp hàng hóa, dịch

vụ (đơn vị là chủ thể trực tiếp cung cấp hàng hóa, dịch vụ) hay chỉ là đơn vị trung gian sắp xếp (đơn vị là đại lý hoặc đóng vai trò là bên bán quyền sử dụng dịch vụ mà dịch vụ này do đơn vị khác chịu trách nhiệm cung cấp cho khách hàng, kiểm soát về giá cả, chất lượng) để xác định thời điểm hoàn thành cung cấp hàng hóa, dịch vụ làm căn cứ ghi nhận doanh thu tương ứng với hàng hóa, dịch vụ cung cấp miễn phí đó với người mua.

Trường hợp doanh nghiệp là chủ thể thực hiện cung cấp các hàng hóa, dịch vụ cho khách hàng nếu doanh nghiệp có quyền kiểm soát hàng hóa, dịch vụ cụ thể trước khi chuyển giao hàng hóa, dịch vụ đó cho khách hàng. Tuy nhiên, doanh nghiệp có thể không nhất thiết phải kiểm soát một hàng hóa, dịch vụ cụ thể nếu doanh nghiệp có quyền sở hữu, quyền sử dụng về mặt pháp lý đối với hàng hóa, dịch vụ đó chỉ trong một khoảng thời gian ngắn trước khi chuyển giao quyền sở hữu, quyền sử dụng cho khách hàng.

Trường hợp doanh nghiệp đóng vai trò là đại lý nếu nghĩa vụ thực hiện của doanh nghiệp là sắp xếp, tổ chức để bên thứ 3 cung cấp hàng hóa hoặc dịch vụ cụ thể. Doanh nghiệp là đại lý sẽ không kiểm soát một trong các yếu tố về giá bán, chất lượng,… của hàng hóa, dịch vụ cụ thể được cung cấp cho khách hàng. Trong trường hợp này, doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ của doanh nghiệp là phần hoa hồng hoặc số tiền doanh nghiệp được hưởng thông qua việc sắp xếp, tổ chức để bên thứ 3 cung cấp hàng hóa hoặc dịch vụ đó trực tiếp cho khách hàng.

1.4. Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ thuần mà doanh nghiệp thực hiện được trong kỳ kế toán có thể thấp hơn doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ ghi nhận ban đầu do có các khoản chiết khấu thương mại, giảm giá hàng bán cho khách hàng hoặc hàng đã bán bị trả lại (do không đảm bảo điều kiện về quy cách, phẩm chất,… ghi trong hợp đồng kinh tế).

Trường hợp sản phẩm, hàng hóa, dịch vụ đã tiêu thụ từ các kỳ trước, đến kỳ sau phải chiết khấu thương mại, giảm giá hàng bán, hoặc hàng bán bị trả lại thì doanh nghiệp được ghi giảm doanh thu theo nguyên tắc:

- Nếu sản phẩm, hàng hóa, dịch vụ đã tiêu thụ từ các kỳ trước, đến kỳ sau phải giảm giá, phải chiết khấu thương mại, bị trả lại nhưng phát sinh trước thời điểm phát hành Báo cáo tài chính, doanh nghiệp phải coi đây là một sự kiện phát sinh

sau ngày kết thúc kỳ kế toán cần điều chỉnh và ghi giảm doanh thu trên Báo cáo tài chính của kỳ lập báo cáo.

- Nếu sản phẩm, hàng hóa, dịch vụ đã tiêu thụ từ các kỳ trước, đến kỳ sau phải giảm giá, phải chiết khấu thương mại, bị trả lại sau thời điểm phát hành Báo cáo tài chính thì doanh nghiệp ghi giảm doanh thu của kỳ phát sinh.

1.5. Doanh thu trong một số trường hợp được xác định như sau:

1.5.1. Doanh thu bán hàng, cung cấp dịch vụ không bao gồm các khoản thuế gián thu phải nộp, như thuế GTGT (kể cả trường hợp nộp thuế GTGT theo phương pháp trực tiếp), thuế TTĐB, thuế xuất khẩu, thuế bảo vệ môi trường….

Trường hợp không tách ngay được số thuế gián thu phải nộp tại thời điểm ghi nhận doanh thu, doanh nghiệp được ghi nhận doanh thu bao gồm cả số thuế phải nộp và định kỳ phải ghi giảm doanh thu đối với số thuế gián thu phải nộp. Khi lập báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh, chỉ tiêu "Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ" và chỉ tiêu "Các khoản giảm trừ doanh thu" đều không bao gồm số thuế gián thu phải nộp trong kỳ do về bản chất các khoản thuế gián thu không được coi là một bộ phận của doanh thu.

1.5.2. Trường hợp trong kỳ doanh nghiệp đã thu tiền nhưng đến cuối kỳ vẫn chưa giao hàng, chưa cung cấp dịch vụ cho khách hàng thì không được coi là đã bán hàng, đã cung cấp dịch vụ trong kỳ và không được ghi vào Tài khoản 511 - Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ mà chỉ hạch toán vào bên Có Tài khoản 131 - Phải thu của khách hàng về khoản tiền đã thu của khách hàng. Khi thực giao hàng, cung cấp dịch vụ cho người mua sẽ hạch toán vào Tài khoản 511 - Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ về trị giá hàng đã giao, dịch vụ đã cung cấp phù hợp với các điều kiện ghi nhận doanh thu.

1.5.3. Trường hợp doanh nghiệp sử dụng hàng hóa, dịch vụ để khuyến mại, giảm giá cho khách hàng thì phải căn cứ vào bản chất của giao dịch để kế toán hàng hóa, dịch vụ khuyến mại, giảm giá cho phù hợp theo nguyên tắc:

a) Trường hợp khách hàng được nhận khuyến mại, giảm giá mà không kèm theo điều kiện phải tham gia bất kỳ hợp đồng mua hàng hóa, dịch vụ nào của doanh nghiệp thì doanh nghiệp ghi nhận giá trị sản phẩm tặng kèm cho khách hàng vào chi phí bán hàng của doanh nghiệp.

b) Trường hợp khách hàng chỉ được nhận khuyến mại, giảm giá khi đã mua hàng hóa, dịch vụ của doanh nghiệp hoặc đang tham gia vào hợp đồng mua hàng hóa, dịch vụ của doanh nghiệp thì doanh nghiệp phải phân bổ số tiền thu được để tính doanh thu cho cả hàng hóa, dịch vụ bán và hàng hóa, dịch vụ khuyến mại, giảm giá và giá trị sản phẩm, hàng hóa miễn phí được phản ánh vào giá vốn hàng bán. Tuy nhiên, doanh nghiệp căn cứ vào bản chất của hàng hóa, dịch vụ đã cam kết; cách thức, thông lệ kinh doanh; danh mục hàng hóa, dịch vụ kinh doanh của doanh nghiệp để hạch toán cho phù hợp.

1.5.4. Trường hợp doanh nghiệp có doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ bằng ngoại tệ thì phải quy đổi ngoại tệ ra đơn vị tiền tệ kế toán theo tỷ giá giao dịch thực tế tại thời điểm phát sinh nghiệp vụ kinh tế. Trường hợp có nhận tiền ứng trước của khách hàng bằng ngoại tệ thì doanh thu tương ứng với số tiền ứng trước được quy đổi ra đơn vị tiền tệ kế toán theo tỷ giá giao dịch thực tế tại thời điểm nhận ứng trước.

1.5.5. Doanh thu bán bất động sản của doanh nghiệp là chủ đầu tư phải thực hiện theo nguyên tắc:

a) Đối với các công trình, hạng mục công trình mà doanh nghiệp là chủ đầu tư (kể cả các công trình, hạng mục công trình doanh nghiệp vừa là chủ đầu tư, vừa tự thi công), doanh nghiệp không được ghi nhận doanh thu bán bất động sản theo Chuẩn mực kế toán Hợp đồng xây dựng và không được ghi nhận doanh thu đối với số tiền thu trước của khách hàng theo tiến độ. Việc ghi nhận doanh thu bán bất động sản phải đảm bảo thoả mãn đồng thời 5 điều kiện sau:

- Bất động sản đã hoàn thành toàn bộ và bàn giao cho người mua, doanh nghiệp đã chuyển giao rủi ro và lợi ích gắn liền với quyền sở hữu bất động sản cho người mua;

- Doanh nghiệp không còn nắm giữ quyền quản lý bất động sản như người sở hữu bất động sản hoặc quyền kiểm soát bất động sản;

- Doanh thu được xác định tương đối chắc chắn;

- Doanh nghiệp đã thu được hoặc sẽ thu được lợi ích kinh tế từ giao dịch bán bất động sản;

- Xác định được chi phí liên quan đến giao dịch bán bất động sản.

b) Đối với các công trình, hạng mục công trình mà doanh nghiệp là chủ đầu tư (kể cả các công trình, hạng mục công trình doanh nghiệp vừa là chủ đầu tư, vừa tự thi công), trường hợp khách hàng có quyền hoàn thiện nội thất của bất động sản và doanh nghiệp thực hiện việc hoàn thiện nội thất của bất động sản theo đúng thiết kế, mẫu mã, yêu cầu của khách hàng thì doanh nghiệp được ghi nhận doanh thu khi hoàn thành, bàn giao phần xây thô cho khách hàng. Trường hợp này, doanh nghiệp phải có hợp đồng hoàn thiện nội thất bất động sản riêng với khách hàng, trong đó quy định rõ yêu cầu của khách hàng về thiết kế, kỹ thuật, mẫu mã, hình thức hoàn thiện nội thất bất động sản và biên bản bàn giao phần xây thô cho khách hàng.

c) Đối với bất động sản phân lô bán nền, nếu đã chuyển giao nền đất cho khách hàng (không phụ thuộc đã làm xong thủ tục pháp lý về giấy chứng nhận quyền sử dụng đất hay chưa) và hợp đồng không hủy ngang, chủ đầu tư được ghi nhận doanh thu đối với nền đất đã bán khi thỏa mãn đồng thời các điều kiện sau:

- Đã chuyển giao rủi ro và lợi ích gắn liền với quyền sử dụng đất cho người mua;

- Doanh thu được xác định tương đối chắc chắn;

- Xác định được chi phí liên quan đến giao dịch bán nền đất;

- Doanh nghiệp đã thu được hoặc chắc chắn sẽ thu được lợi ích kinh tế từ giao dịch bán nền đất.

d) Đối với các công trình là căn hộ du lịch, căn hộ văn phòng kết hợp lưu trú hoặc sản phẩm tương tự theo quy định của pháp luật hiện hành về kinh doanh bất động sản: Doanh nghiệp căn cứ vào bản chất các điều khoản trong hợp đồng về thời hạn, về quyền và nghĩa vụ của các bên trong hợp đồng bán căn hộ du lịch, căn hộ văn phòng kết hợp lưu trú hoặc sản phẩm tương tự; các Chuẩn mực kế toán Việt Nam có liên quan và chế độ kế toán doanh nghiệp để xác định từng cấu phần bán, cấu phần thuê, cấu phần tài chính (nếu có),... có liên quan đến hợp đồng đó để áp dụng chính sách kế toán phù hợp nhất với đặc điểm, bản chất của giao dịch để làm cơ sở cho việc ghi nhận doanh thu tương ứng với từng cấu phần. Đồng thời, doanh nghiệp phải thuyết minh trên Báo cáo tài chính về chính sách kế toán, bản chất của hợp đồng (quyền và nghĩa vụ của các bên) và cách thức hạch toán mà doanh nghiệp đánh giá là phù hợp nhất.

1.5.6. Đối với doanh nghiệp cung cấp dịch vụ ủy thác xuất nhập khẩu, doanh thu là phí ủy thác xuất nhập khẩu mà doanh nghiệp được hưởng.

1.5.7. Đối với đơn vị nhận gia công vật tư, hàng hóa, doanh thu là số tiền gia công thực tế được hưởng, không bao gồm giá trị vật tư, hàng hóa nhận gia công.

1.5.8. Trường hợp bán hàng theo phương thức trả chậm, trả góp, doanh thu được xác định theo giá bán trả tiền ngay.

1.5.9. Đối với hoạt động quản lý đầu tư xây dựng

- Đối với các doanh nghiệp được giao quản lý các dự án đầu tư, xây dựng sử dụng nguồn vốn NSNN hoặc vốn trái phiếu Chính phủ, trái phiếu địa phương, trường hợp lập dự toán chi phí quản lý dự án theo các quy định của Nhà nước về đầu tư xây dựng sử dụng vốn NSNN thì khoản kinh phí quản lý dự án mà được NSNN chi trả không được hạch toán là doanh thu, chi phí của doanh nghiệp mà hạch toán là khoản thu hộ, chi hộ.

- Đối với các doanh nghiệp làm nhiệm vụ quản lý dự án theo hợp đồng tư vấn thì số tiền thu theo hợp đồng được ghi nhận là doanh thu cung cấp dịch vụ. Trường hợp doanh nghiệp dự án nếu bản chất chỉ là đơn vị thay mặt cho các nhà đầu tư thực hiện công việc quản lý dự án theo quy định trong hợp đồng, thanh toán các hợp đồng xây lắp, tư vấn, giải phóng mặt bằng,... cho các nhà thầu và tập hợp chi phí đầu tư xây dựng các công trình, hạng mục công trình để quyết toán toàn bộ kinh phí cũng như bàn giao lại các công trình, hạng mục công trình hoàn thành cho chủ đầu tư thì doanh nghiệp dự án không được ghi nhận khoản kinh phí dự án nhận được từ các chủ đầu tư hoặc từ vốn vay là doanh thu của doanh nghiệp mà phải ghi nhận là một khoản phải trả, phải nộp khác (thu hộ - chi hộ).

1.5.10. Nguyên tắc ghi nhận doanh thu đối với giao dịch bán hàng hóa, cung cấp dịch vụ theo chương trình dành cho khách hàng truyền thống

a) Đặc điểm của giao dịch bán hàng hóa, cung cấp dịch vụ theo chương trình dành cho khách hàng truyền thống: Giao dịch theo chương trình dành cho khách hàng truyền thống phải thỏa mãn đồng thời tất cả các điều kiện sau

- Khi mua hàng hóa, dịch vụ, khách hàng được tích điểm thưởng để khi đạt đủ số điểm theo quy định sẽ được nhận một lượng hàng hóa, dịch vụ miễn phí hoặc được giảm giá chiết khấu;

- Người bán phải xác định được giá trị hợp lý của hàng hóa, dịch vụ sẽ phải cung cấp miễn phí hoặc số tiền sẽ chiết khấu, giảm giá cho người mua khi người mua đạt được các điều kiện của chương trình (tích đủ điểm thưởng);

- Chương trình phải có giới hạn về thời gian cụ thể, rõ ràng, nếu quá thời hạn theo quy định của chương trình mà khách hàng chưa đáp ứng được các điều kiện đặt ra thì người bán sẽ không còn nghĩa vụ phải cung cấp hàng hóa, dịch vụ miễn phí hoặc giảm giá, chiết khấu cho người mua (số điểm thưởng của người mua tích lũy hết giá trị sử dụng);

- Sau khi nhận hàng hóa, dịch vụ miễn phí hoặc được chiết khấu giảm giá, người mua bị trừ số điểm tích lũy theo quy định của chương trình (đổi điểm tích lũy để lấy hàng hóa, dịch vụ hoặc số tiền chiết khấu, giảm giá khi mua hàng);

- Việc cung cấp hàng hóa, dịch vụ miễn phí hoặc chiết khấu, giảm giá cho người mua khi đạt đủ số điểm thưởng có thể được thực hiện bởi chính người bán hoặc một bên thứ ba theo quy định của chương trình.

b) Nguyên tắc kế toán

- Tại thời điểm bán hàng hóa, cung cấp dịch vụ, người bán phải xác định riêng giá trị hợp lý của hàng hóa, dịch vụ phải cung cấp miễn phí hoặc số tiền phải chiết khấu, giảm giá cho người mua khi người mua đạt được các điều kiện theo quy định của chương trình.

- Doanh thu được ghi nhận là tổng số tiền phải thu hoặc đã thu trừ đi giá trị hợp lý của hàng hóa, dịch vụ phải cung cấp miễn phí hoặc số phải chiết khấu, giảm giá cho người mua. Giá trị của hàng hóa, dịch vụ phải cung cấp miễn phí hoặc số phải chiết khấu, giảm giá cho người mua chỉ được ghi nhận là doanh thu chờ phân bổ. Nếu hết thời hạn của chương trình mà người mua không đạt đủ điều kiện theo quy định và không được hưởng hàng hóa dịch vụ miễn phí, khoản doanh thu chờ phân bổ nêu trên được kết chuyển vào doanh thu bán hàng, cung cấp dịch vụ.

- Khi người mua đạt được các điều kiện theo quy định của chương trình, việc xử lý khoản doanh thu chờ phân bổ được thực hiện như sau:

+ Trường hợp người bán trực tiếp cung cấp hàng hóa, dịch vụ miễn phí hoặc chiết khấu, giảm giá cho người mua: Khoản doanh thu chờ phân bổ tương ứng với giá trị hợp lý của số hàng hóa, dịch vụ cung cấp miễn phí hoặc số phải giảm giá, chiết

khấu cho người mua được ghi nhận là doanh thu bán hàng, cung cấp dịch vụ tại thời điểm người mua đã nhận được hàng hóa, đã được cung cấp dịch vụ miễn phí hoặc được chiết khấu, giảm giá theo quy định của chương trình.

+ Trường hợp bên thứ ba có nghĩa vụ cung cấp hàng hóa, dịch vụ miễn phí hoặc chiết khấu, giảm giá cho người mua: Nếu hợp đồng giữa người bán và bên thứ ba đó không mang tính chất hợp đồng đại lý, khi bên thứ ba thực hiện việc cung cấp hàng hóa, dịch vụ, chiết khấu giảm giá, khoản doanh thu chờ phân bổ được kết chuyển sang doanh thu bán hàng, cung cấp dịch vụ. Nếu hợp đồng mang tính đại lý, chỉ phần chênh lệch giữa khoản doanh thu chờ phân bổ và số tiền phải trả cho bên thứ ba mới được ghi nhận là doanh thu. Số tiền thanh toán cho bên thứ ba được coi như việc thanh toán khoản nợ phải trả.

+ Trường hợp có phát sinh chênh lệch giữa số ước tính nghĩa vụ phải trả cho khách hàng truyền thống với số thực tế phát sinh thì cuối kỳ kế toán doanh nghiệp điều chỉnh tăng, giảm doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ trong kỳ.

1.5.11. Nguyên tắc ghi nhận và xác định doanh thu của hợp đồng xây dựng

a) Doanh thu của hợp đồng xây dựng bao gồm:

- Doanh thu ban đầu được ghi trong hợp đồng;

- Các khoản tăng, giảm khi thực hiện hợp đồng, các khoản tiền thưởng và các khoản thanh toán khác nếu các khoản này có khả năng làm thay đổi doanh thu và có thể xác định được một cách đáng tin cậy:

+ Doanh thu của hợp đồng có thể tăng hay giảm ở từng thời kỳ, ví dụ: Nhà thầu và khách hàng có thể đồng ý với nhau về các thay đổi và các yêu cầu làm tăng hoặc giảm doanh thu của hợp đồng trong kỳ tiếp theo so với hợp đồng được chấp thuận lần đầu tiên; Doanh thu đã được thoả thuận trong hợp đồng với giá cố định có thể tăng vì lý do giá cả tăng lên; Doanh thu theo hợp đồng có thể bị giảm do nhà thầu không thực hiện đúng tiến độ hoặc không đảm bảo chất lượng xây dựng theo thoả thuận trong hợp đồng; Khi hợp đồng với giá cố định quy định mức giá cố định cho một đơn vị sản phẩm hoàn thành thì doanh thu theo hợp đồng sẽ tăng hoặc giảm khi khối lượng sản phẩm tăng hoặc giảm.

+ Khoản tiền thưởng là các khoản phụ thêm trả cho nhà thầu nếu nhà thầu thực hiện hợp đồng đạt hay vượt mức yêu cầu. Khoản tiền thưởng được tính vào doanh

thu của hợp đồng xây dựng khi có đủ 02 điều kiện: (i) Chắc chắn đạt hoặc vượt mức một số tiêu chuẩn cụ thể đã được ghi trong hợp đồng; (ii) Khoản tiền thưởng được xác định một cách đáng tin cậy.

- Khoản thanh toán khác mà nhà thầu thu được từ khách hàng hay một bên khác để bù đắp cho các chi phí không bao gồm trong giá hợp đồng. Ví dụ: Sự chậm trễ do khách hàng gây nên; Sai sót trong các chỉ tiêu kỹ thuật hoặc thiết kế và các tranh chấp về các thay đổi trong việc thực hiện hợp đồng. Việc xác định doanh thu tăng thêm từ các khoản thanh toán trên còn tùy thuộc vào rất nhiều yếu tố không chắc chắn và thường phụ thuộc vào kết quả của nhiều cuộc đàm phán. Do đó, các khoản thanh toán khác chỉ được tính vào doanh thu của hợp đồng xây dựng khi:

+ Các cuộc thoả thuận đã đạt được kết quả là khách hàng sẽ chấp thuận bồi thường;

+ Khoản thanh toán khác được khách hàng chấp thuận và có thể xác định được một cách đáng tin cậy.

b) Ghi nhận doanh thu của hợp đồng xây dựng theo 1 trong 2 trường hợp sau:

- Trường hợp hợp đồng xây dựng quy định nhà thầu được thanh toán theo tiến độ kế hoạch, khi kết quả thực hiện hợp đồng xây dựng được ước tính một cách đáng tin cậy thì doanh thu của hợp đồng xây dựng được ghi nhận tương ứng với phần công việc đã hoàn thành do nhà thầu tự xác định vào ngày kết thúc kỳ kế toán mà không phụ thuộc vào hóa đơn thanh toán theo tiến độ kế hoạch đã lập hay chưa và số tiền ghi trên hóa đơn là bao nhiêu;

- Trường hợp hợp đồng xây dựng quy định nhà thầu được thanh toán theo giá trị khối lượng thực tế, khi kết quả thực hiện hợp đồng xây dựng được xác định một cách đáng tin cậy và được khách hàng xác nhận thì doanh thu và chi phí liên quan đến hợp đồng được ghi nhận tương ứng với phần công việc đã hoàn thành được khách hàng xác nhận trong kỳ phản ánh trên hóa đơn đã lập.

c) Khi kết quả thực hiện hợp đồng xây dựng không thể ước tính được một cách đáng tin cậy thì:

- Doanh thu chỉ được ghi nhận tương đương với chi phí của hợp đồng đã phát sinh mà việc được hoàn trả là tương đối chắc chắn;

- Chi phí của hợp đồng chỉ được ghi nhận là chi phí trong kỳ khi các chi phí này đã phát sinh.

1.5.12. Đối với trường hợp cho thuê tài sản có nhận trước tiền cho thuê của nhiều kỳ thì việc ghi nhận doanh thu được thực hiện theo nguyên tắc phân bổ số tiền cho thuê nhận trước phù hợp với thời hạn cho thuê. Trường hợp hợp đồng có nhiều cấu phần (bán, thuê,…) thì đơn vị căn cứ điều khoản hợp đồng liên quan đến thời hạn, điều kiện thuê để ghi nhận doanh thu tương ứng với từng cấu phần, đồng thời, doanh nghiệp phải theo dõi, thuyết minh trong Thuyết minh báo cáo tài chính về thời hạn, đặc điểm, giá trị làm căn cứ để xác định, ghi nhận doanh thu tương ứng với từng cấu phần.

1.5.13. Đối với doanh nghiệp thực hiện nhiệm vụ cung cấp sản phẩm, hàng hóa, dịch vụ được Nhà nước trợ cấp, trợ giá theo quy định thì doanh thu trợ cấp, trợ giá là khoản trợ cấp, trợ giá được hưởng.

1.5.14. Trường hợp bán sản phẩm, hàng hóa kèm theo sản phẩm, hàng hóa, thiết bị thay thế (phòng ngừa trong những trường hợp sản phẩm, hàng hóa bị hỏng hóc) thì doanh nghiệp phải phân bổ doanh thu cho sản phẩm, hàng hóa được bán và sản phẩm hàng hóa, thiết bị giao cho khách hàng để thay thế phòng ngừa hỏng hóc. Giá trị của sản phẩm, hàng hóa, thiết bị thay thế được ghi nhận vào giá vốn hàng bán.

1.5.15. Không ghi nhận doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ đối với:

- Trị giá hàng hóa, vật tư, bán thành phẩm xuất giao cho bên ngoài gia công chế biến;

- Trị giá hàng gửi đi bán theo phương thức gửi bán đại lý, ký gửi (chưa được xác định là đã bán);

- Số tiền thu từ việc bán sản phẩm sản xuất thử;

- Các khoản doanh thu hoạt động tài chính;

- Các khoản thu nhập khác.

2. Kết cấu và nội dung phản ánh của Tài khoản 511 - Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ

Bên Nợ:

- Các khoản thuế gián thu phải nộp (GTGT, TTĐB, xuất khẩu...);

- Doanh thu hàng bán bị trả lại kết chuyển cuối kỳ;

- Khoản giảm giá hàng bán kết chuyển cuối kỳ;

- Khoản chiết khấu thương mại kết chuyển cuối kỳ;

- Kết chuyển doanh thu thuần vào Tài khoản 911 - Xác định kết quả kinh doanh.

Bên Có: Doanh thu bán sản phẩm, hàng hóa, bất động sản đầu tư và cung cấp dịch vụ của doanh nghiệp thực hiện trong kỳ kế toán.

Tài khoản 511 không có số dư cuối kỳ.

Doanh nghiệp có thể mở thêm các tài khoản chi tiết doanh thu phát sinh từ hợp đồng với khách hàng (ví dụ doanh thu bán hàng hóa, sản phẩm, cung cấp dịch vụ, bán BĐSĐT, bán quyền được nhận hàng hóa, quyền được sử dụng dịch vụ,...) cho phù hợp với đặc điểm hoạt động sản xuất, kinh doanh và yêu cầu quản lý của đơn vị mình.

3. Phương pháp kế toán một số giao dịch kinh tế chủ yếu

3.1. Doanh thu của hàng hóa, dịch vụ được xác định là đã bán trong kỳ kế toán:

Nợ các TK 111, 112, 131,... (tổng giá thanh toán)

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

Có TK 333 - Thuế và các khoản phải nộp Nhà nước (nếu có).

Trường hợp không tách ngay được các khoản thuế gián thu phải nộp, doanh nghiệp ghi nhận doanh thu bao gồm cả thuế phải nộp. Định kỳ, doanh nghiệp xác định nghĩa vụ thuế phải nộp và ghi giảm doanh thu, ghi:

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

Có TK 333 - Thuế và các khoản phải nộp Nhà nước.

3.2. Đối với giao dịch hàng đối hàng không tương tự:

Khi xuất sản phẩm, hàng hóa đối lấy vật tư, hàng hóa, TSCĐ không tương tự, kế toán phản ánh doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ để đối lấy vật tư, hàng hóa, TSCĐ khác theo giá trị hợp lý tài sản nhận về sau khi điều chỉnh các khoản tiền thu

thêm hoặc trả thêm. Trường hợp không xác định được giá trị hợp lý tài sản nhận về thì doanh thu xác định theo giá trị hợp lý của tài sản mang đi trao đổi.

- Khi ghi nhận doanh thu, ghi:

Nợ TK 131 - Phải thu của khách hàng (tổng giá thanh toán)

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

Có TK 333 - Thuế và các khoản phải nộp Nhà nước (nếu có).

Đồng thời ghi nhận giá vốn hàng mang đi trao đổi, ghi:

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán

Có các TK 155, 156,...

- Khi nhận vật tư, hàng hóa, TSCĐ do trao đổi, doanh nghiệp phản ánh giá trị vật tư, hàng hóa, TSCĐ nhận được do trao đổi, ghi:

Nợ các TK 152, 153, 156, 211,...

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

Có TK 131 - Phải thu của khách hàng (tổng giá thanh toán).

- Trường hợp được thu thêm tiền do giá trị hợp lý của sản phẩm, hàng hóa đưa đi trao đổi lớn hơn giá trị hợp lý của vật tư, hàng hóa, TSCĐ nhận được do trao đổi thì khi nhận được tiền của bên có vật tư, hàng hóa, TSCĐ trao đổi, ghi:

Nợ các TK 111, 112 (số tiền đã thu thêm)

Có TK 131 - Phải thu của khách hàng.

- Trường hợp phải trả thêm tiền do giá trị hợp lý của sản phẩm, hàng hóa đưa đi trao đổi nhỏ hơn giá trị hợp lý của vật tư, hàng hóa, TSCĐ nhận được do trao đổi thì khi trả tiền cho bên có vật tư, hàng hóa, TSCĐ trao đổi, ghi:

Nợ TK 131 - Phải thu của khách hàng

Có các TK 111, 112, ...

3.3. Khi bán hàng hóa theo phương thức trả chậm, trả góp:

- Khi bán hàng trả chậm, trả góp, doanh nghiệp phản ánh doanh thu bán hàng theo giá bán thu tiền ngay, ghi :

Nợ TK 131 - Phải thu của khách hàng

Có TK 511 - Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ (giá bán thu tiền ngay)

Có TK 333 - Thuế và các khoản phải nộp Nhà nước (nếu có).

- Định kỳ, ghi nhận doanh thu tiền lãi bán hàng trả chậm, trả góp trong kỳ, ghi:

Nợ TK 131 - Phải thu của khách hàng

Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính (lãi trả chậm, trả góp).

- Khi thu được tiền gồm cả gốc và tiền lãi trả chậm, trả góp, ghi:

Nợ các TK 111, 112, ...

Có TK 131 - Phải thu của khách hàng.

3.4. Trường hợp bán hàng hóa, dịch vụ kèm theo hàng hóa, dịch vụ và bản chất giao dịch là doanh nghiệp phải phân bổ giá giao dịch cho cả hàng hóa, dịch vụ chính và hàng hóa, dịch vụ tặng kèm:

a) Phản ánh giá vốn hàng bán bao gồm giá trị hàng hóa, dịch vụ được bán và giá trị hàng hóa, dịch vụ tặng kèm, ghi:

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán

Có các TK 153, 155, 156, ...

b) Ghi nhận doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ (bao gồm cả doanh thu bán hàng hóa, dịch vụ chính và doanh thu bán hàng hóa, dịch vụ tặng kèm), ghi:

Nợ các TK 111, 112, 131

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

Có TK 333 - Thuế và các khoản phải nộp Nhà nước (nếu có).

3.5. Doanh thu phát sinh từ chương trình dành cho khách hàng truyền thống

a) Khi bán hàng hóa, cung cấp dịch vụ trong chương trình dành cho khách hàng truyền thống, doanh nghiệp ghi nhận doanh thu trên cơ sở tổng số tiền thu được trừ

(-) đi phần doanh thu chưa thực hiện là ước tính giá trị hợp lý của hàng hóa, dịch vụ sẽ cung cấp miễn phí hoặc số tiền chiết khấu, giảm giá cho khách hàng:

Nợ các TK 111, 112, 131

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

Có TK 3387 - Doanh thu chờ phân bổ

Có TK 333 - Thuế và các khoản phải nộp Nhà nước (nếu có).

b) Khi hết thời hạn quy định của chương trình, nếu khách hàng không đáp ứng được các điều kiện để hưởng các ưu đãi như nhận hàng hóa, dịch vụ miễn phí hoặc chiết khấu giảm giá, doanh nghiệp không phát sinh nghĩa vụ phải thanh toán cho khách hàng, doanh nghiệp kết chuyển doanh thu chưa thực hiện thành doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ, ghi:

Nợ TK 3387 - Doanh thu chờ phân bổ

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

c) Khi khách hàng đáp ứng đủ các điều kiện của chương trình để được hưởng ưu đãi, khoản doanh thu chưa thực hiện được xử lý như sau:

- Trường hợp doanh nghiệp là chủ thể trực tiếp cung cấp hàng hóa, dịch vụ miễn phí hoặc chiết khấu, giảm giá cho khách hàng, khoản doanh thu chưa thực hiện được kết chuyển sang ghi nhận là doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ tại thời điểm thực hiện xong nghĩa vụ với khách hàng (đã chuyển giao hàng hóa, dịch vụ miễn phí hoặc đã chiết khấu, giảm giá cho khách hàng):

Nợ TK 3387 - Doanh thu chờ phân bổ

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

Có TK 333 - Thuế và các khoản phải nộp Nhà nước (nếu có).

Đồng thời phản ánh giá vốn hàng bán, ghi:

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán

Có các TK 154, 155, 156,...

- Trường hợp bên thứ ba là người cung cấp hàng hóa, dịch vụ hoặc chiết khấu giảm giá cho khách hàng, ghi:

Nợ TK 3387 - Doanh thu chờ phân bổ

Có TK 511 - Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ (phần chênh lệch giữa doanh thu chưa thực hiện và số tiền trả cho bên thứ ba được coi như doanh thu hoa hồng đại lý)

Có TK 333 - Thuế và các khoản phải nộp Nhà nước (nếu có)

Có các TK 111, 112, 331, ... (Số tiền phải trả cho bên thứ ba).

d) Cuối kỳ kế toán, trường hợp giá trị ước tính nghĩa vụ nợ phải trả chênh lệch so với số tiền trả cho bên thứ ba:

+ Chênh lệch lớn hơn:

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

Có TK 3387 - Doanh thu chờ phân bổ.

+ Chênh lệch nhỏ hơn:

Nợ TK 3387 - Doanh thu chờ phân bổ

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

3.6. Khi phát sinh doanh thu cung cấp dịch vụ của từng kỳ, căn cứ vào chứng từ liên quan, ghi:

Nợ các TK 111, 112, 131,...

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

Có TK 3331 - Thuế GTGT phải nộp (nếu có).

3.7. Trường hợp thu trước tiền nhiều kỳ từ hoạt động cung cấp dịch vụ:

- Khi nhận tiền của khách hàng trả trước cho nhiều kỳ, ghi:

Nợ các TK 111, 112 (tổng số tiền nhận trước)

Có TK 3387 - Doanh thu chờ phân bổ

Có TK 3331 - Thuế GTGT phải nộp (nếu có).

- Định kỳ, tính và kết chuyển doanh thu của kỳ kế toán, ghi:

Nợ TK 3387 - Doanh thu chờ phân bổ

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

- Số tiền phải trả lại cho khách hàng vì hợp đồng không được thực hiện tiếp hoặc thời gian thực hiện ngắn hơn thời gian đã thu tiền trước (nếu có), ghi:

Nợ TK 3387 - Doanh thu chờ phân bổ

Nợ TK 3331 - Thuế GTGT phải nộp (số tiền trả lại cho bên thuê về thuế GTGT của hoạt động cung cấp dịch vụ không được thực hiện) (nếu có)

Có các TK 111, 112,... (tổng số tiền trả lại).

3.8. Trường hợp bán hàng thông qua đại lý, doanh nghiệp vẫn có quyền kiểm soát hàng giao đại lý

a) Kế toán ở đơn vị giao hàng đại lý:

- Khi xuất kho sản phẩm, hàng hóa giao cho các đại lý phải lập Phiếu xuất kho hàng gửi bán đại lý. Căn cứ vào phiếu xuất kho hàng gửi bán đại lý, ghi:

Nợ TK 157 - Hàng gửi đi bán

Có các TK 155, 156,...

- Khi hàng hóa giao cho đại lý đã bán được, căn cứ vào Bảng kê hóa đơn bán ra của hàng hóa đã bán do các bên nhận đại lý lập và gửi về để doanh nghiệp phản ánh doanh thu bán hàng, ghi:

Nợ các TK 111, 112, 131,... (tổng giá thanh toán)

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

Có TK 3331 - Thuế GTGT phải nộp (33311) (nếu có).

Đồng thời phản ánh giá vốn của hàng bán ra, ghi:

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán

Có TK 157 - Hàng gửi đi bán.

- Số tiền hoa hồng phải trả cho đơn vị nhận bán hàng đại lý, ghi:

Nợ TK 641 - Chi phí bán hàng

Nợ TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ (1331) (nếu có)

Có các TK 111, 112, 131,...

b) Kế toán ở đơn vị nhận đại lý:

- Khi nhận hàng đại lý, doanh nghiệp chủ động mở sổ theo dõi và ghi chép thông tin về toàn bộ giá trị hàng hóa nhận bán đại lý phản ánh vào tài sản nhận giữ hộ và thuyết minh trong Báo cáo tài chính.

- Khi hàng hóa nhận bán đại lý đã bán được, căn cứ vào Hóa đơn GTGT hoặc Hóa đơn bán hàng và các chứng từ liên quan, doanh nghiệp phản ánh số tiền bán hàng đại lý phải trả cho bên giao hàng, ghi:

Nợ các TK 111, 112, 131,...

Có TK 331 - Phải trả cho người bán (tổng giá thanh toán).

- Định kỳ, khi xác định doanh thu hoa hồng bán hàng đại lý được hưởng, ghi:

Nợ TK 331 - Phải trả cho người bán

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

Có TK 3331 - Thuế GTGT phải nộp (nếu có).

- Khi trả tiền bán hàng đại lý cho bên giao hàng, ghi:

Nợ TK 331 - Phải trả cho người bán

Có các TK 111, 112.

3.9. Đối với sản phẩm, hàng hóa, dịch vụ xuất bán giữa các đơn vị trực thuộc trong nội bộ doanh nghiệp

3.9.1. Trường hợp không ghi nhận doanh thu giữa các khâu trong nội bộ doanh nghiệp, chỉ ghi nhận doanh thu khi thực bán hàng ra bên ngoài:

a) Kế toán tại đơn vị bán

- Khi xuất sản phẩm, hàng hóa, dịch vụ đến các đơn vị trực thuộc trong nội bộ doanh nghiệp, lập Phiếu xuất kho kiêm vận chuyển nội bộ hoặc hóa đơn GTGT, ghi:

Nợ TK 136 - Phải thu nội bộ (giá vốn)

Có các TK 155, 156,...

Có TK 333 - Thuế và các khoản phải nộp Nhà nước (nếu có).

- Khi nhận được thông báo từ đơn vị mua là sản phẩm, hàng hóa đã được tiêu thụ ra bên ngoài, đơn vị bán ghi nhận doanh thu, giá vốn:

+ Phản ánh giá vốn hàng bán, ghi:

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán

Có TK 136 - Phải thu nội bộ.

+ Phản ánh doanh thu, ghi:

Nợ TK 136 - Phải thu nội bộ

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

b) Kế toán tại đơn vị mua

- Khi nhận được sản phẩm, hàng hóa, dịch vụ do đơn vị trực thuộc trong nội bộ doanh nghiệp chuyển đến, doanh nghiệp căn cứ vào các chứng từ có liên quan, ghi:

Nợ các TK 155, 156,... (giá vốn)

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

Có TK 336 - Phải trả nội bộ.

- Khi bán sản phẩm, hàng hóa, dịch vụ ra bên ngoài, doanh nghiệp ghi nhận doanh thu, giá vốn như giao dịch bán hàng thông thường.

- Trường hợp đơn vị trực thuộc không được phân cấp hạch toán đến kết quả kinh doanh sau thuế, doanh nghiệp phải kết chuyển doanh thu, giá vốn cho đơn vị cấp trên:

+ Kết chuyển giá vốn, ghi:

Nợ TK 336 - Phải trả nội bộ

Có TK 632 - Giá vốn hàng bán.

+ Kết chuyển doanh thu, ghi:

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

Có TK 336 - Phải trả nội bộ.

3.9.2. Trường hợp có ghi nhận doanh thu bán hàng giữa các khâu trong nội bộ doanh nghiệp:

- Bên bán ghi:

Nợ TK 136 - Phải thu nội bộ

Có TK 511 - Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ (chi tiết giao dịch bán hàng nội bộ)

Có TK 333 - Thuế và các khoản phải nộp Nhà nước (nếu có).

- Bên mua ghi:

Nợ các TK 155, 156,...

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

Có TK 336 - Phải trả nội bộ.

- Tại thời điểm kết thúc kỳ kế toán, căn cứ vào Biên bản đối chiếu công nợ giữa nợ phải thu và nợ phải trả nội bộ của cùng một đối tượng thì doanh nghiệp bù trừ trên sổ kế toán tương ứng, ghi:

Nợ TK 336 - Phải trả nội bộ (3368)

Có TK 136 - Phải thu nội bộ (1368).

3.10. Đối với hoạt động gia công hàng hóa:

a) Kế toán tại đơn vị giao hàng để gia công:

- Khi xuất kho giao hàng để gia công, ghi:

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

Có các TK 152, 156,...

- Ghi nhận chi phí gia công hàng hóa và thuế GTGT được khấu trừ:

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

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

Có các TK 111, 112, 331,...

- Khi nhận lại hàng gửi gia công chế biến hoàn thành nhập kho, ghi:

Nợ các TK 152, 156,...

Có TK 154 - Chi phí sản xuất, kinh doanh dở dang.

b) Kế toán tại đơn vị nhận hàng để gia công:

- Khi nhận hàng để gia công, doanh nghiệp chủ động theo dõi và ghi chép thông tin về toàn bộ giá trị vật tư, hàng hóa nhận gia công vào vật tư, hàng hóa, TSCĐ nhận giữ hộ, nhận ký gửi, nhận gia công và thuyết minh trong Báo cáo tài chính.

- Khi xác định doanh thu từ số tiền gia công thực tế được hưởng, ghi:

Nợ các TK 111, 112, 131,...

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

Có TK 3331 - Thuế GTGT phải nộp (33311) (nếu có).

3.11. Kế toán doanh thu hợp đồng xây dựng.

- Trường hợp hợp đồng xây dựng quy định nhà thầu được thanh toán theo tiến độ, khi kết quả thực hiện hợp đồng xây dựng được ước tính một cách đáng tin cậy thì kế toán căn cứ vào chứng từ phản ánh doanh thu tương ứng với phần công việc đã hoàn thành (không phải hóa đơn) do nhà thầu tự xác định tại thời điểm lập Báo cáo tài chính, ghi:

Nợ TK 337 - Thanh toán theo tiến độ hợp đồng xây dựng

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

- Căn cứ vào Hóa đơn GTGT được lập theo tiến độ để phản ánh số tiền khách hàng phải trả theo tiến độ đã ghi trong hợp đồng, ghi:

Nợ TK 131 - Phải thu của khách hàng

Có TK 337 - Thanh toán theo tiến độ hợp đồng xây dựng

Có TK 3331 - Thuế GTGT phải nộp (nếu có).

- Khi nhận được tiền do khách hàng trả, hoặc nhận tiền khách hàng ứng trước, ghi:

Nợ các TK 111, 112,...

Có TK 131 - Phải thu của khách hàng.

- Trường hợp hợp đồng xây dựng quy định nhà thầu được thanh toán theo giá trị khối lượng thực hiện, khi kết quả thực hiện hợp đồng xây dựng được xác định một cách đáng tin cậy và được khách hàng xác nhận thì doanh nghiệp căn cứ vào hóa đơn, ghi:

Nợ các TK 111, 112, 131,...

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

Có TK 3331 - Thuế GTGT phải nộp (nếu có).

- Khoản tiền thưởng thu được từ khách hàng trả phụ thêm cho nhà thầu khi thực hiện hợp đồng đạt hoặc vượt một số chỉ tiêu cụ thể đã được ghi trong hợp đồng, ghi:

Nợ các TK 111, 112, 131,...

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

Có TK 3331 - Thuế GTGT phải nộp (nếu có).

- Khoản bồi thường thu được từ khách hàng hay bên khác để bù đắp cho các chi phí không bao gồm trong giá trị hợp đồng (ví dụ: Sự chậm trễ do khách hàng gây nên; sai sót trong các chỉ tiêu kỹ thuật hoặc thiết kế và các tranh chấp về các thay đổi trong việc thực hiện hợp đồng), ghi:

Nợ các TK 111, 112, 131,...

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

Có TK 3331 - Thuế GTGT phải nộp (nếu có).

- Khi nhận được tiền thanh toán khối lượng công trình hoàn thành hoặc khoản ứng trước từ khách hàng, ghi:

Nợ các TK 111, 112,...

Có TK 131 - Phải thu của khách hàng.

3.12. Kế toán doanh thu từ các khoản trợ cấp, trợ giá của Nhà nước cho doanh nghiệp:

- Phản ánh khoản trợ cấp, trợ giá được hưởng theo quy định, ghi:

Nợ TK 333 - Thuế và các khoản phải nộp Nhà nước (3339)

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

- Khi nhận được tiền trợ cấp, trợ giá của Nhà nước, ghi:

Nợ các TK 111, 112,...

Có TK 333 - Thuế và các khoản phải nộp Nhà nước (3339).

3.13. Kế toán bán, thanh lý bất động sản đầu tư xem hướng dẫn tại Tài khoản 217 - Bất động sản đầu tư.

3.14. Trường hợp trả lương cho người lao động bằng sản phẩm, hàng hóa: Doanh nghiệp phải ghi nhận doanh thu đối với sản phẩm, hàng hóa như đối với giao dịch bán hàng thông thường, ghi:

Nợ TK 334 - Phải trả người lao động (tổng giá thanh toán)

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

Có TK 333 - Thuế và các khoản phải nộp Nhà nước (33311, 3335) (nếu có).

3.15. Trường hợp sử dụng sản phẩm, hàng hóa để biếu, tặng cho người lao động được trang trải bằng quỹ khen thưởng, phúc lợi: Doanh nghiệp phải ghi nhận doanh thu đối với sản phẩm, hàng hóa như đối với giao dịch bán hàng thông thường, ghi:

Nợ TK 353 - Quỹ khen thưởng, phúc lợi (tổng giá thanh toán)

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

Có TK 3331 - Thuế GTGT phải nộp (33311) (nếu có).

3.16. Trường hợp, doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ phát sinh bằng ngoại tệ: Việc xác định tỷ giá giao dịch thực tế, tỷ giá ghi sổ và các giao dịch phát sinh liên quan đến các giao dịch bán hàng và cung cấp dịch vụ phát sinh bằng ngoại tệ được hướng dẫn tại Tài khoản 413 - Chênh lệch tỷ giá hối đoái.

3.17. Tại thời điểm kết thúc kỳ kế toán, kết chuyển doanh thu của hàng bán bị trả lại, khoản giảm giá hàng bán và chiết khấu thương mại phát sinh trong kỳ trừ vào doanh thu thực tế trong kỳ để xác định doanh thu thuần, ghi:

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

Có TK 521 - Các khoản giảm trừ doanh thu.

3.18. Tại thời điểm kết thúc kỳ kế toán, kết chuyển doanh thu thuần sang

Tài khoản 911 - Xác định kết quả kinh doanh, ghi:

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

Có TK 911 - Xác định kết quả kinh doanh.

TÀI KHOẢN 515 - DOANH THU HOẠT ĐỘNG TÀI CHÍNH

1. Nguyên tắc kế toán

a) Tài khoản này dùng để phản ánh doanh thu tiền lãi, cổ tức, lợi nhuận được chia và doanh thu hoạt động tài chính khác của doanh nghiệp, gồm:

- Tiền lãi: Lãi cho vay; lãi tiền gửi; lãi bán hàng trả chậm, trả góp; lãi đầu tư trái phiếu, tín phiếu; chiết khấu thanh toán được hưởng do mua hàng hóa, dịch vụ; phần chênh lệch giá bán lại và giá mua trái phiếu của hợp đồng mua, bán lại trái phiếu Chính phủ; phần chênh lệch giữa giá mua lại trước hạn trái phiếu đã phát hành thấp hơn giá trị ghi sổ của trái phiếu; các khoản lãi dồn tích phải trả của trái phiếu (nếu có) tính đến thời điểm mua lại trái phiếu...

- Cổ tức, lợi nhuận được chia bằng tiền hoặc tài sản phi tiền tệ cho giai đoạn sau ngày đầu tư (cổ tức, lợi nhuận được chia bằng tiền hoặc tài sản phi tiền tệ cho giai đoạn trước ngày đầu tư được ghi giảm giá gốc khoản đầu tư). Việc xác định lãi dồn tích trước ngày mua do doanh nghiệp ước tính trên cơ sở thông tin của khoản đầu tư, tình hình tài chính, kết quả kinh doanh của đơn vị nhận đầu tư;

- Thu nhập về hoạt động đầu tư mua, bán chứng khoán ngắn hạn, dài hạn; Lãi chuyển nhượng vốn khi thanh lý các khoản vốn góp liên doanh, đầu tư vào công ty liên kết, đầu tư vào công ty con, đầu tư vốn khác;

- Thu nhập về các hoạt động đầu tư khác;

- Lãi tỷ giá hối đoái phát sinh hoặc lãi khi đánh giá lại khoản mục có gốc ngoại tệ, gồm cả lãi do bán ngoại tệ;

- Các khoản doanh thu hoạt động tài chính khác.

b) Đối với việc nhượng bán các khoản đầu tư tài chính (khoản đầu tư vào công ty con, công ty liên doanh, công ty liên kết; chứng khoán kinh doanh;...), doanh thu được ghi nhận là số chênh lệch giữa giá bán lớn hơn giá vốn, trong đó giá vốn là giá trị ghi sổ của khoản đầu tư, trường hợp tài sản nhận được khi bán các khoản đầu tư là tài sản phi tiền tệ thì giá bán được tính theo giá trị hợp lý tương tự như giao dịch bán, trao đổi các tài sản phi tiền tệ đó.

c) Đối với khoản doanh thu từ hoạt động mua, bán ngoại tệ, doanh thu được ghi nhận là số chênh lệch lãi giữa giá ngoại tệ bán ra và giá ngoại tệ mua vào.

d) Đối với lãi tiền gửi: Doanh thu lãi tiền gửi phản ánh vào tài khoản này không bao gồm khoản lãi tiền gửi phát sinh do hoạt động đầu tư tạm thời của khoản vốn vay riêng biệt chỉ sử dụng cho mục đích xây dựng hoặc sản xuất tài sản dở dang (vì được giảm trừ vào chi phí đi vay phát sinh khi vốn hóa).

đ) Đối với tiền lãi phải thu từ các khoản cho vay, bán hàng trả chậm, trả góp: Doanh thu chỉ được ghi nhận khi chắc chắn thu được và khoản gốc cho vay, nợ gốc phải thu không thuộc trường hợp cần phải lập dự phòng.

e) Đối với khoản tiền lãi nhận được từ khoản đầu tư cổ phiếu, trái phiếu thì chỉ có phần tiền lãi của các kỳ tương ứng với giai đoạn sau ngày doanh nghiệp mua lại khoản đầu tư được ghi nhận vào doanh thu hoạt động tài chính trong từng kỳ, còn khoản tiền lãi nhận được tương ứng với giai đoạn trước khi doanh nghiệp mua lại khoản đầu tư đó thì ghi giảm giá gốc khoản đầu tư đó.

g) Khi nhà đầu tư nhận cổ tức bằng cổ phiếu (tại ngày đăng ký cuối cùng hoặc tại ngày mà nhà đầu tư được quyền nhận cổ tức bằng cổ phiếu) hoặc khi đơn vị nhận đầu tư sử dụng vốn khác của chủ sở hữu, các quỹ thuộc vốn chủ sở hữu và lợi nhuận sau thuế chưa phân phối để tăng thêm vốn điều lệ.

Nếu nhà đầu tư là công ty cổ phần thì nhà đầu tư chỉ theo dõi số lượng cổ phiếu tăng thêm trên thuyết minh Báo cáo tài chính còn nếu nhà đầu tư là các loại hình doanh nghiệp khác thì nhà đầu tư chỉ theo dõi giá trị phần vốn được tăng thêm trên

thuyết minh Báo cáo tài chính và đều không được ghi nhận doanh thu hoạt động tài chính, không ghi nhận tăng giá trị khoản đầu tư vào đơn vị nhận đầu tư, trừ trường hợp đối với doanh nghiệp nhà nước nếu có quy định khác biệt với nguyên tắc quy định tại Thông tư này thì được thực hiện theo quy định của pháp luật đối với doanh nghiệp nhà nước.

2. Kết cấu và nội dung phản ánh của Tài khoản 515 - Doanh thu hoạt động tài chính

Bên Nợ:

- Số thuế GTGT phải nộp tính theo phương pháp trực tiếp (nếu có);

- Kết chuyển doanh thu hoạt động tài chính thuần sang tài khoản 911- Xác định kết quả kinh doanh.

Bên Có: Các khoản doanh thu hoạt động tài chính phát sinh trong kỳ.

Tài khoản 515 không có số dư cuối kỳ.

3. Phương pháp kế toán một số giao dịch kinh tế chủ yếu

a) Phản ánh doanh thu cổ tức, lợi nhuận được chia bằng tiền hoặc tài sản phi tiền tệ phát sinh trong kỳ từ các khoản đầu tư:

- Trường hợp nếu cổ tức, lợi nhuận được chia bao gồm cả khoản lãi đầu tư dồn tích trước khi doanh nghiệp mua lại khoản đầu tư đó thì doanh nghiệp phải phân bổ số cổ tức, lợi nhuận này cho giai đoạn trước và sau ngày đầu tư, ghi:

Nợ TK 138 - Phải thu khác (tổng số cổ tức, lợi nhuận sẽ thu được)

Có các TK 121, 221, 222, 228 (phần cổ tức, lợi nhuận phân bổ cho giai đoạn trước khi doanh nghiệp mua lại khoản đầu tư)

Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính (phần cổ tức, lợi nhuận phân bổ cho giai đoạn sau khi doanh nghiệp mua lại khoản đầu tư này).

- Khi nhận cổ tức, lợi nhuận được chia bằng tiền, ghi:

Nợ các TK 111, 112,…

Có TK 138 - Phải thu khác (1388).

b) Định kỳ, khi có bằng chứng chắc chắn thu được khoản lãi đầu tư nắm giữ đến ngày đáo hạn, lãi trả chậm, trả góp, ghi:

Nợ các TK 128, 131,…

Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính.

Bằng chứng chắc chắn thu được các khoản phải thu này là các tài liệu chứng minh:

- Các khoản phải thu gốc không bị coi là nợ khó đòi không có khả năng thu hồi hoặc khó có khả năng thu hồi, không thuộc diện bị khoanh nợ, giãn nợ;

- Có xác nhận nợ và cam kết trả nợ của bên nhận nợ;

- Các bằng chứng khác (nếu có).

c) Khi nhượng bán hoặc thu hồi các khoản đầu tư tài chính, ghi:

Nợ các TK 111, 112, 131,...

Nợ TK 229 - Dự phòng tổn thất tài sản (khoản dự phòng đã trích lập để bù đắp số tổn thất) (nếu có)

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

Có các TK 121, 221, 222, 228

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

Việc hoàn nhập các khoản dự phòng đã trích lập đối với các khoản đầu tư có thể được ghi nhận ngay cho từng giao dịch tại thời điểm nhượng bán hoặc khi xác định lập số trích lập dự phòng tổn thất đầu tư vào cuối mỗi kỳ kế toán nhưng phải nhất quán theo quy định của Chuẩn mực kế toán Việt Nam.

d) Trường hợp hoán đổi cổ phiếu, căn cứ giá trị hợp lý của cổ phiếu nhận về và giá trị ghi sổ của cổ phiếu mang đi hoán đổi, ghi:

Nợ các TK 121, 228 (giá trị hợp lý của cổ phiếu nhận về)

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính (chênh lệch giữa giá trị hợp lý của cổ phiếu nhận về nhỏ hơn giá trị ghi sổ của cổ phiếu mang đi hoán đổi)

Có các TK 121, 228 (giá trị ghi sổ của cổ phiếu mang đi hoán đổi)

Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính (chênh lệch giữa giá trị hợp lý của cổ phiếu nhận về lớn hơn giá trị ghi sổ của cổ phiếu mang đi hoán đổi).

đ) Trường hợp doanh nghiệp có bán hàng theo phương thức trả chậm, trả góp

- Khi bán sản phẩm, hàng hóa theo phương thức trả chậm, trả góp thì ghi nhận doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ của kỳ kế toán theo giá bán trả tiền ngay, ghi:

Nợ các TK 111, 112, 131,...

Có TK 511 - Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ (theo giá bán trả tiền ngay)

Có TK 3331 - Thuế GTGT phải nộp (nếu có).

- Định kỳ, xác định và kết chuyển doanh thu tiền lãi bán hàng trả chậm, trả góp trong kỳ, ghi:

Nợ các TK 111, 112, 131,...

Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính.

e) Hàng kỳ, xác định và kết chuyển doanh thu tiền lãi đối với các khoản đầu tư nắm giữ đến ngày đáo hạn nhận lãi trước, ghi:

Nợ TK 128 - Đầu tư nắm giữ đến ngày đáo hạn

Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính.

g) Trường hợp mua trái phiếu Chính phủ theo hợp đồng mua bán lại (repo):

- Khi bên mua thanh toán cho bên bán số coupon mà bên mua nhận hộ bên bán tại (các) thời điểm nằm trong thời hạn hợp đồng, bên bán ghi:

Nợ các TK 111, 112, 138

Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính.

- Khi phân bổ số chênh lệch giữa giá bán lại với giá mua trái phiếu Chính phủ theo hợp đồng mua bán lại trái phiếu Chính phủ vào doanh thu định kỳ phù hợp với thời gian của hợp đồng, bên mua ghi:

Nợ TK 171 - Giao dịch mua bán lại trái phiếu chính phủ

Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính.

h) Số tiền chiết khấu thanh toán được hưởng do thanh toán tiền mua hàng trước thời hạn được người bán chấp thuận, ghi:

Nợ TK 331 - Phải trả cho người bán

Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính.

i) Khi nhận lại vốn góp vào công ty con, công ty liên doanh, liên kết, đầu tư khác mà giá trị hợp lý hoặc giá thỏa thuận do các bên thống nhất đánh giá tài sản được chia nhỏ hơn giá trị vốn góp, ghi:

Nợ các TK 111, 112, 152, 156, 211,... (giá trị hợp lý tài sản được chia)

Nợ TK 229 - Dự phòng tổn thất tài sản (khoản dự phòng đã trích lập để bù đắp số tổn thất) (nếu có)

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

Có các TK 221, 222,...

Việc hoàn nhập các khoản dự phòng đã trích lập đối với các khoản đầu tư có thể được ghi nhận ngay cho từng giao dịch tại thời điểm thu hồi hoặc khi xác định số trích lập dự phòng tổn thất khoản đầu tư vào cuối mỗi kỳ kế toán nhưng phải nhất quán theo quy định của Chuẩn mực kế toán Việt Nam.

k) Tại thời điểm kết thúc kỳ kế toán, kết chuyển doanh thu hoạt động tài chính để xác định kết quả kinh doanh, ghi:

Nợ TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính

Có TK 911 - Xác định kết quả kinh doanh.

TÀI KHOẢN 521 - CÁC KHOẢN GIẢM TRỪ DOANH THU

1. Nguyên tắc kế toán

a) Tài khoản này dùng để phản ánh các khoản được điều chỉnh giảm trừ vào doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ phát sinh trong kỳ, bao gồm: chiết khấu thương mại, giảm giá hàng bán và hàng bán bị trả lại. Tài khoản này không phản ánh các khoản thuế được giảm trừ vào doanh thu như thuế GTGT đầu ra phải nộp tính theo phương pháp trực tiếp.

b) Việc điều chỉnh giảm doanh thu được thực hiện như sau:

- Khoản chiết khấu thương mại, giảm giá hàng bán, hàng bán bị trả lại phát sinh cùng kỳ tiêu thụ sản phẩm, hàng hóa dịch vụ được điều chỉnh giảm doanh thu của kỳ phát sinh;

- Trường hợp sản phẩm, hàng hóa, dịch vụ đã tiêu thụ từ các kỳ trước, đến kỳ sau mới phát sinh chiết khấu thương mại, giảm giá hàng bán hoặc hàng bán bị trả lại thì doanh nghiệp ghi giảm doanh thu theo nguyên tắc:

+ Nếu sản phẩm, hàng hóa, dịch vụ đã tiêu thụ từ các kỳ trước, đến kỳ sau phải giảm giá, phải chiết khấu thương mại, bị trả lại nhưng phát sinh trước thời điểm phát hành Báo cáo tài chính, kế toán phải coi đây là một sự kiện cần điều chỉnh phát sinh sau ngày lập Báo cáo tài chính và ghi giảm doanh thu, trên Báo cáo tài chính của kỳ lập báo cáo (kỳ trước).

+ Trường hợp sản phẩm, hàng hóa, dịch vụ đã tiêu thụ từ các kỳ trước, đến kỳ sau phải giảm giá, phải chiết khấu thương mại, bị trả lại sau thời điểm phát hành Báo cáo tài chính thì doanh nghiệp ghi giảm doanh thu của kỳ phát sinh (kỳ sau).

c) Chiết khấu thương mại phải trả là khoản doanh nghiệp giảm giá so với giá bán niêm yết cho khách hàng mua hàng với khối lượng lớn hoặc giá trị lớn. Bên bán hàng thực hiện kế toán chiết khấu thương mại theo những nguyên tắc sau:

- Trường hợp trong hóa đơn GTGT hoặc hóa đơn bán hàng đã thể hiện khoản chiết khấu thương mại cho người mua là khoản giảm trừ vào số tiền người mua phải thanh toán (giá bán phản ánh trên hóa đơn là giá đã trừ chiết khấu thương mại) thì doanh nghiệp (bên bán hàng) không sử dụng tài khoản này, doanh thu bán hàng phản ánh theo giá đã trừ chiết khấu thương mại (doanh thu thuần).

- Doanh nghiệp phải theo dõi riêng khoản chiết khấu thương mại mà doanh nghiệp chi trả cho người mua nhưng chưa được phản ánh là khoản giảm trừ số tiền phải thanh toán trên hóa đơn. Trường hợp này, bên bán ghi nhận doanh thu ban đầu theo giá chưa trừ chiết khấu thương mại (doanh thu gộp). Khoản chiết khấu thương mại cần phải theo dõi riêng trên tài khoản này thường phát sinh trong các trường hợp như:

+ Số chiết khấu thương mại người mua được hưởng lớn hơn số tiền bán hàng được ghi trên hóa đơn lần cuối cùng. Trường hợp này có thể phát sinh do người mua

hàng nhiều lần mới đạt được lượng hàng mua được hưởng chiết khấu và khoản chiết khấu thương mại chỉ được xác định trong lần mua cuối cùng;

+ Các nhà sản xuất cuối kỳ mới xác định được số lượng hàng mà nhà phân phối (như các siêu thị) đã tiêu thụ và từ đó mới có căn cứ để xác định được số chiết khấu thương mại phải trả dựa trên doanh số bán hoặc số lượng sản phẩm đã tiêu thụ.

d) Giảm giá hàng bán là khoản giảm giá so với giá bán niêm yết cho khách hàng do sản phẩm, hàng hóa kém, mất phẩm chất, không đúng quy cách,… theo quy định trong hợp đồng kinh tế. Bên bán hàng thực hiện kế toán giảm giá hàng bán theo những nguyên tắc sau:

- Trường hợp trong hóa đơn GTGT hoặc hóa đơn bán hàng đã thể hiện khoản giảm giá hàng bán cho người mua là khoản giảm trừ vào số tiền người mua phải thanh toán (giá bán phản ánh trên hóa đơn là giá đã giảm) thì doanh nghiệp (bên bán hàng) không sử dụng tài khoản này, doanh thu bán hàng phản ánh theo giá đã giảm (doanh thu thuần).

- Chỉ phản ánh vào tài khoản này các khoản giảm trừ do việc chấp thuận giảm giá sau khi đã bán hàng (đã ghi nhận doanh thu) và phát hành hóa đơn (giảm giá ngoài hóa đơn).

đ) Đối với hàng bán bị trả lại, tài khoản này dùng để phản ánh giá trị của số sản phẩm, hàng hóa bị khách hàng trả lại do các nguyên nhân: Vi phạm cam kết, vi phạm hợp đồng kinh tế, hàng bị kém, mất phẩm chất, không đúng chủng loại, quy cách,...

e) Kế toán phải theo dõi chi tiết chiết khấu thương mại, giảm giá hàng bán, hàng bán bị trả lại cho từng khách hàng và từng loại hàng bán, như: bán hàng (sản phẩm, hàng hóa), cung cấp dịch vụ. Cuối kỳ, kết chuyển toàn bộ sang tài khoản 511 - Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ để xác định doanh thu thuần của khối lượng sản phẩm, hàng hóa, dịch vụ thực tế thực hiện trong kỳ báo cáo.

2. Kết cấu và nội dung phản ánh của Tài khoản 521 - Các khoản giảm trừ doanh thu

Bên Nợ:

- Khoản chiết khấu thương mại đã chấp nhận thanh toán cho khách hàng;

- Khoản giảm giá hàng bán đã chấp thuận cho người mua hàng;

- Doanh thu của hàng bán bị trả lại đã được trả lại bằng tiền cho người mua hoặc tính trừ vào khoản phải thu khách hàng về số sản phẩm, hàng hóa đã bán.

Bên Có: Tại thời điểm kết thúc kỳ kế toán, kết chuyển toàn bộ số chiết khấu thương mại, giảm giá hàng bán, doanh thu của hàng bán bị trả lại sang Tài khoản 511 - Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ để xác định doanh thu thuần của kỳ báo cáo.

Tài khoản 521 - Các khoản giảm trừ doanh thu không có số dư cuối kỳ.

Doanh nghiệp có thể mở thêm các tài khoản chi tiết các khoản giảm trừ doanh thu phát sinh (như: Chiết khấu thương mại, Giảm giá hàng bán, Hàng bán bị trả lại...) cho phù hợp với đặc điểm hoạt động sản xuất, kinh doanh và yêu cầu quản lý của đơn vị mình.

3. Phương pháp kế toán một số giao dịch kinh tế chủ yếu

a) Phản ánh số chiết khấu thương mại, giảm giá hàng bán thực tế phát sinh trong kỳ, ghi:

- Trường hợp sản phẩm, hàng hóa đã bán phải giảm giá, chiết khấu thương mại cho người mua thuộc đối tượng chịu thuế GTGT tính theo phương pháp khấu trừ và doanh nghiệp tính thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ, ghi:

Nợ TK 521 - Các khoản giảm trừ doanh thu

Nợ TK 3331 - Thuế GTGT phải nộp (thuế GTGT đầu ra được giảm)

Có các TK 111, 112, 131,...

- Trường hợp sản phẩm, hàng hóa đã bán phải giảm giá, chiết khấu thương mại cho người mua không thuộc đối tượng chịu thuế GTGT hoặc thuộc đối tượng chịu thuế GTGT tính theo phương pháp trực tiếp thì khoản giảm giá hàng bán cho người mua, ghi:

Nợ TK 521 - Các khoản giảm trừ doanh thu

Có các TK 111, 112, 131,...

b) Kế toán hàng bán bị trả lại

- Khi doanh nghiệp nhận lại sản phẩm, hàng hóa bị trả lại, kế toán phản ánh giá vốn của hàng bán bị trả lại:

Nợ các TK 154, 155, 156,...

Có TK 632 - Giá vốn hàng bán.

- Thanh toán với người mua hàng về doanh thu của hàng bán bị trả lại:

Nợ TK 521 - Các khoản giảm trừ doanh thu

Nợ TK 3331 - Thuế GTGT phải nộp (33311) (nếu có)

Có các TK 111, 112, 131,...

- Các chi phí phát sinh liên quan đến hàng bán bị trả lại (nếu có), ghi:

Nợ TK 641 - Chi phí bán hàng

Có các TK 111, 112, 141, 334,...

c) Cuối kỳ kế toán, kết chuyển tổng số giảm trừ doanh thu phát sinh trong kỳ sang tài khoản 511 - Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ, ghi:

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

Có TK 521 - Các khoản giảm trừ doanh thu.

NGUYÊN TẮC KẾ TOÁN CÁC KHOẢN CHI PHÍ

1. Chi phí là những khoản làm giảm lợi ích kinh tế, được ghi nhận tại thời điểm giao dịch phát sinh hoặc khi có khả năng tương đối chắc chắn sẽ phát sinh trong tương lai không phân biệt đã chi tiền hay chưa.

2. Việc ghi nhận chi phí ngay cả khi chưa đến kỳ hạn thanh toán nhưng có khả năng chắc chắn sẽ phát sinh nhằm đảm bảo nguyên tắc thận trọng và bảo toàn vốn. Khi doanh nghiệp 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 tạo ra doanh thu gồm chi phí của kỳ tạo ra doanh thu và chi phí của các kỳ trước hoặc chi phí phải trả nhưng liên quan đến doanh thu của kỳ đó. Tuy nhiên trong một số trường hợp, nguyên tắc phù hợp có thể xung đột với nguyên tắc thận trọng thì

doanh nghiệp phải căn cứ vào bản chất của giao dịch và các Chuẩn mực kế toán Việt Nam để phản ánh giao dịch một cách trung thực, hợp lý.

3. Doanh nghiệp căn cứ vào đặc điểm, tính chất, số lượng, chủng loại của từng mặt hàng tồn kho cũng như yêu cầu quản lý và điều kiện vật chất để xác định số lượng và giá trị hàng xuất kho theo từng lần phát sinh hoặc tính trên cơ sở số lượng và giá trị hàng tồn kho cuối kỳ cho phù hợp và phải được áp dụng nhất quán giữa các kỳ kế toán, trừ khi có sự thay đổi chính sách kế toán.

4. Doanh nghiệp phải theo dõi chi tiết các khoản chi phí phát sinh theo yếu tố như chi phí về tiền lương, nguyên vật liệu, chi phí mua ngoài, khấu hao TSCĐ,...

5. Các khoản chi phí không được coi là chi phí tính thuế TNDN theo quy định pháp luật về thuế nhưng có đầy đủ hóa đơn chứng từ và đã hạch toán đúng theo Chế độ kế toán thì không được ghi giảm chi phí kế toán mà chỉ điều chỉnh trong quyết toán thuế TNDN để làm tăng số thuế TNDN phải nộp.

6. Các tài khoản phản ánh chi phí không có số dư nên tại thời điểm kết thúc kỳ kế toán, doanh nghiệp phải kết chuyển tất cả các khoản chi phí phát sinh trong kỳ sang Tài khoản 911 để xác định kết quả kinh doanh.

TÀI KHOẢN 621 - CHI PHÍ NGUYÊN LIỆU, VẬT LIỆU TRỰC TIẾP

1. Nguyên tắc kế toán

a) Tài khoản này dùng để phản ánh chi phí nguyên liệu, vật liệu sử dụng trực tiếp cho hoạt động sản xuất sản phẩm, thực hiện dịch vụ của doanh nghiệp.

b) Chỉ hạch toán vào Tài khoản 621 những chi phí nguyên liệu, vật liệu (gồm cả nguyên liệu, vật liệu chính và vật liệu phụ) được sử dụng trực tiếp để sản xuất sản phẩm, thực hiện dịch vụ trong kỳ sản xuất, kinh doanh. Chi phí nguyên liệu, vật liệu phải tính theo giá thực tế khi xuất sử dụng.

c) Trong kỳ kế toán thực hiện việc ghi chép, tập hợp chi phí nguyên liệu, vật liệu trực tiếp vào bên Nợ Tài khoản 621 - Chi phí nguyên liệu, vật liệu trực tiếp theo từng đối tượng sử dụng trực tiếp các nguyên liệu, vật liệu này (nếu khi xuất nguyên liệu, vật liệu cho quá trình sản xuất sản phẩm, thực hiện dịch vụ, xác định được cụ thể, rõ ràng cho từng đối tượng sử dụng); hoặc tập hợp chung cho quá trình sản

xuất, chế tạo sản phẩm, thực hiện dịch vụ (nếu khi xuất sử dụng nguyên liệu, vật liệu cho quá trình sản xuất sản phẩm, dịch vụ không thể xác định cụ thể, rõ ràng cho từng đối tượng sử dụng).

d) Tại thời điểm kết thúc kỳ kế toán, thực hiện kết chuyển (nếu nguyên liệu, vật liệu đã được tập hợp riêng biệt cho đối tượng sử dụng), hoặc tiến hành tính phân bổ và kết chuyển chi phí nguyên liệu, vật liệu (nếu không tập hợp riêng biệt cho từng đối tượng sử dụng) vào Tài khoản 154 - Chi phí sản xuất, kinh doanh dở dang phục vụ cho việc tính giá thành sản xuất của sản phẩm, dịch vụ trong kỳ kế toán. Việc phân bổ trị giá nguyên liệu, vật liệu vào giá thành sản phẩm, dịch vụ, doanh nghiệp phải dựa trên cơ sở các tiêu thức phân bổ phù hợp với đặc điểm hoạt động sản xuất kinh doanh và yêu cầu quản lý của doanh nghiệp.

đ) Khi mua nguyên liệu, vật liệu, nếu thuế GTGT đầu vào được khấu trừ thì trị giá nguyên liệu, vật liệu sẽ không bao gồm thuế GTGT. Nếu thuế GTGT đầu vào không được khấu trừ thì trị giá nguyên liệu, vật liệu bao gồm cả thuế GTGT.

e) Phần chi phí nguyên liệu, vật liệu trực tiếp vượt trên mức bình thường không được tính vào giá thành sản phẩm, dịch vụ mà phải kết chuyển ngay vào Tài khoản 632 - Giá vốn hàng bán.

2. Kết cấu và nội dung phản ánh của Tài khoản 621 - Chi phí nguyên liệu, vật liệu trực tiếp

Bên Nợ:

Trị giá thực tế nguyên liệu, vật liệu xuất dùng trực tiếp cho hoạt động sản xuất sản phẩm hoặc thực hiện dịch vụ trong kỳ kế toán.

Bên Có:

- Kết chuyển trị giá nguyên liệu, vật liệu thực tế sử dụng cho sản xuất, kinh doanh trong kỳ vào Tài khoản 154 - Chi phí sản xuất, kinh doanh dở dang và chi tiết cho từng đối tượng để tính giá thành sản phẩm, dịch vụ.

- Kết chuyển chi phí nguyên vật liệu trực tiếp vượt trên mức bình thường vào Tài khoản 632 - Giá vốn hàng bán.

- Trị giá nguyên liệu, vật liệu trực tiếp sử dụng không hết được nhập lại kho.

Tài khoản 621 không có số dư cuối kỳ.

3. Phương pháp kế toán một số giao dịch kinh tế chủ yếu

a) Khi xuất nguyên liệu, vật liệu sử dụng cho hoạt động sản xuất sản phẩm hoặc thực hiện dịch vụ trong kỳ, ghi:

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

Có TK 152 - Nguyên liệu, vật liệu.

b) Trường hợp mua nguyên liệu, vật liệu sử dụng ngay (không qua nhập kho) cho hoạt động sản xuất sản phẩm hoặc thực hiện dịch vụ, ghi:

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

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

Có các TK 111, 112, 141, 331,...

c) Trường hợp số nguyên liệu, vật liệu xuất ra không sử dụng hết vào hoạt động sản xuất sản phẩm hoặc thực hiện dịch vụ cuối kỳ nhập lại kho, ghi:

Nợ TK 152 - Nguyên liệu, vật liệu

Có TK 621 - Chi phí nguyên liệu, vật liệu trực tiếp.

d) Đối với chi phí nguyên vật liệu trực tiếp vượt trên mức bình thường hoặc hao hụt được tính ngay vào giá vốn hàng bán, ghi:

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán

Có TK 621 - Chi phí nguyên liệu, vật liệu trực tiếp.

đ) Đối với chi phí nguyên vật liệu sử dụng chung cho hợp đồng BCC tại bên kế toán cho hợp đồng BCC

- Khi phát sinh chi phí nguyên vật liệu sử dụng chung cho hợp đồng BCC, căn cứ các chứng từ liên quan, ghi:

Nợ TK 621 - Chi phí nguyên liệu, vật liệu trực tiếp (chi tiết từng hợp đồng)

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

Có các TK 111, 112, 331,...

- Định kỳ, kế toán lập Bảng phân bổ chi phí chung (có sự xác nhận của các bên) để phân bổ chi phí nguyên vật liệu sử dụng chung cho hợp đồng BCC cho các bên, ghi:

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

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

Có TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ (nếu chia thuế đầu vào)

Có TK 3331 - Thuế GTGT phải nộp (nếu thuế đầu vào của chi phí chung đã khấu trừ hết, phải ghi tăng số thuế đầu ra phải nộp).

e) Tại thời điểm kết thúc kỳ kế toán, căn cứ vào Bảng phân bổ nguyên liệu, vật liệu tính cho từng đối tượng sử dụng nguyên liệu, vật liệu (phân xưởng sản xuất sản phẩm, loại sản phẩm, công trình, hạng mục công trình của hoạt động xây lắp, loại dịch vụ,... theo phương pháp trực tiếp hoặc phân bổ) để kết chuyển chi phí nguyên liệu, vật liệu trực tiếp, tính giá thành sản phẩm, dịch vụ, ghi:

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

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán (phần vượt trên mức bình thường)

Có TK 621 - Chi phí nguyên liệu, vật liệu trực tiếp.

TÀI KHOẢN 622 - CHI PHÍ NHÂN CÔNG TRỰC TIẾP

1. Nguyên tắc kế toán

a) Tài khoản này dùng để phản ánh chi phí nhân công trực tiếp tham gia vào hoạt động sản xuất, kinh doanh trong các ngành công nghiệp, xây lắp, nông, lâm, ngư nghiệp, dịch vụ (giao thông vận tải, bưu chính viễn thông, du lịch, khách sạn, tư vấn,...).

Chi phí nhân công trực tiếp bao gồm các khoản phải trả cho người lao động trực tiếp sản xuất sản phẩm, thực hiện dịch vụ thuộc danh sách quản lý của doanh nghiệp và lao động thuê ngoài theo từng loại công việc, như: Tiền lương, tiền công, các khoản phụ cấp, các khoản trích theo lương (bảo hiểm xã hội, bảo hiểm y tế, kinh phí công đoàn, bảo hiểm thất nghiệp).

b) Không hạch toán vào tài khoản này những khoản phải trả về tiền lương, tiền công và các khoản phụ cấp... cho nhân viên quản lý phân xưởng, nhân viên quản lý doanh nghiệp, nhân viên bán hàng.

c) Riêng đối với hoạt động xây lắp, không hạch toán vào tài khoản này khoản tiền lương, tiền công và các khoản phụ cấp có tính chất lương trả cho công nhân trực tiếp điều khiển xe, máy thi công, phục vụ máy thi công, khoản trích bảo hiểm xã hội, bảo hiểm y tế, kinh phí công đoàn, bảo hiểm thất nghiệp tính trên quỹ lương phải trả công nhân trực tiếp của hoạt động xây lắp, điều khiển máy thi công, phục vụ máy thi công, nhân viên phân xưởng.

d) Tài khoản 622 - Chi phí nhân công trực tiếp phải mở chi tiết theo đối tượng tập hợp chi phí sản xuất, kinh doanh.

đ) Phần chi phí nhân công trực tiếp vượt trên mức bình thường không được tính vào giá thành sản phẩm, dịch vụ mà phải kết chuyển ngay vào Tài khoản 632 - Giá vốn hàng bán.

2. Kết cấu và nội dung phản ánh của Tài khoản 622 - Chi phí nhân công trực tiếp

Bên Nợ:

Chi phí nhân công trực tiếp tham gia quá trình sản xuất sản phẩm, thực hiện dịch vụ bao gồm: Tiền lương, tiền công lao động và các khoản trích trên tiền lương, tiền công theo quy định phát sinh trong kỳ.

Bên Có:

- Kết chuyển chi phí nhân công trực tiếp vào bên Nợ Tài khoản 154 - Chi phí sản xuất, kinh doanh dở dang;

- Kết chuyển chi phí nhân công trực tiếp vượt trên mức bình thường vào Tài khoản 632 - Giá vốn hàng bán.

Tài khoản 622 không có số dư cuối kỳ.

3. Phương pháp kế toán một số giao dịch kinh tế chủ yếu

a) Căn cứ vào số tiền lương, tiền công và các khoản khác phải trả cho nhân công trực tiếp sản xuất sản phẩm, thực hiện dịch vụ, ghi:

Nợ TK 622 - Chi phí nhân công trực tiếp

Có TK 334 - Phải trả người lao động.

b) Tính, trích bảo hiểm xã hội, bảo hiểm y tế, kinh phí công đoàn, bảo hiểm thất nghiệp, các khoản hỗ trợ (như bảo hiểm nhân thọ, bảo hiểm hưu trí tự nguyện...) của công nhân trực tiếp sản xuất sản phẩm, thực hiện dịch vụ (phần tính vào chi phí doanh nghiệp phải chịu) trên số tiền lương, tiền công phải trả theo chế độ quy định, ghi:

Nợ TK 622 - Chi phí nhân công trực tiếp.

Có TK 338 - Phải trả, phải nộp khác.

c) Khi trích trước tiền lương nghỉ phép của công nhân sản xuất, ghi:

Nợ TK 622 - Chi phí nhân công trực tiếp

Có TK 335 - Chi phí phải trả.

d) Khi công nhân sản xuất thực tế nghỉ phép, doanh nghiệp phản ánh số phải trả về tiền lương nghỉ phép của công nhân sản xuất, ghi:

Nợ TK 335 - Chi phí phải trả

Có TK 334 - Phải trả người lao động.

đ) Đối với chi phí nhân công sử dụng chung cho hợp đồng BCC tại bên kế toán cho hợp đồng BCC

- Khi phát sinh chi phí nhân công sử dụng chung cho hợp đồng BCC, căn cứ các chứng từ liên quan, ghi:

Nợ TK 622 - Chi phí nhân công trực tiếp (chi tiết cho từng hợp đồng)

Có các TK 111, 112, 334,...

- Định kỳ, kế toán lập Bảng phân bổ chi phí chung (có sự xác nhận của các bên) để phân bổ chi phí nhân công sử dụng chung cho hợp đồng BCC cho các bên, ghi:

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

Có TK 622 - Chi phí nhân công trực tiếp.

e) Tại thời điểm kết thúc kỳ kế toán, căn cứ vào Bảng phân bổ tiền lương và các khoản trích theo lương để tính phân bổ và kết chuyển chi phí nhân công trực tiếp

vào bên Nợ Tài khoản 154 - Chi phí sản xuất, kinh doanh dở dang theo đối tượng tập hợp chi phí để tính giá thành sản phẩm, dịch vụ, ghi:

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

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán (phần vượt trên mức bình thường)

Có TK 622 - Chi phí nhân công trực tiếp.

TÀI KHOẢN 623 - CHI PHÍ SỬ DỤNG MÁY THI CÔNG

1. Nguyên tắc kế toán

a) Tài khoản này dùng để tập hợp và phân bổ chi phí sử dụng xe, máy thi công phục vụ trực tiếp cho hoạt động xây, lắp công trình trong trường hợp doanh nghiệp thực hiện xây, lắp công trình theo phương thức thi công hỗn hợp vừa thủ công vừa kết hợp bằng máy.

b) Trường hợp doanh nghiệp thực hiện xây lắp công trình hoàn toàn theo phương thức bằng máy thì không sử dụng Tài khoản 623 - Chi phí sử dụng máy thi công mà hạch toán toàn bộ chi phí xây, lắp trực tiếp vào các Tài khoản 621, 622, 627.

c) Không hạch toán vào Tài khoản 623 - Chi phí sử dụng máy thi công khoản trích về bảo hiểm xã hội, bảo hiểm y tế, kinh phí công đoàn, bảo hiểm thất nghiệp tính trên lương phải trả công nhân sử dụng xe, máy thi công. Phần chi phí sử dụng máy thi công vượt trên mức bình thường không tính vào giá thành công trình xây lắp mà được kết chuyển ngay vào Tài khoản 632 - Giá vốn hàng bán.

2. Kết cấu và nội dung phản ánh của Tài khoản 623 - Chi phí sử dụng máy thi công

Bên Nợ:

Các chi phí liên quan đến hoạt động của máy thi công phát sinh (chi phí vật liệu cho máy hoạt động, chi phí tiền lương và các khoản phụ cấp lương, tiền công của công nhân trực tiếp điều khiển máy, chi phí bảo dưỡng, sửa chữa xe, máy thi công...). Chi phí vật liệu, chi phí dịch vụ khác phục vụ cho xe, máy thi công.

Bên Có:

- Kết chuyển chi phí sử dụng xe, máy thi công vào bên Nợ Tài khoản 154 Chi phí sản xuất, kinh doanh dở dang.

- Kết chuyển chi phí sử dụng máy thi công vượt trên mức bình thường vào Tài khoản 632 - Giá vốn hàng bán.

Tài khoản 623 không có số dư cuối kỳ.

Tài khoản 623 - Chi phí sử dụng máy thi công, có 6 tài khoản cấp 2:

- Tài khoản 6231 - Chi phí nhân công: Dùng để phản ánh lương chính, lương phụ, phụ cấp lương phải trả cho công nhân trực tiếp điều khiển xe, máy thi công, phục vụ máy thi công như: Vận chuyển, cung cấp nhiên liệu, vật liệu... cho xe, máy thi công.

Tài khoản này không phản ánh khoản trích bảo hiểm xã hội, bảo hiểm y tế, kinh phí công đoàn theo quy định hiện hành được tính trên lương của công nhân sử dụng xe, máy thi công. Các khoản trích này được phản ánh vào Tài khoản 627 - Chi phí sản xuất chung.

- Tài khoản 6232 - Chi phí vật liệu: Dùng để phản ánh chi phí nhiên liệu (xăng, dầu, mỡ...), vật liệu khác phục vụ xe, máy thi công.

- Tài khoản 6233 - Chi phí dụng cụ sản xuất: Dùng để phản ánh công cụ, dụng cụ lao động liên quan tới hoạt động của xe, máy thi công.

- Tài khoản 6234 - Chi phí khấu hao máy thi công: Dùng để phản ánh chi phí khấu hao xe, máy thi công sử dụng vào hoạt động xây lắp công trình.

- Tài khoản 6237 - Chi phí dịch vụ mua ngoài: Dùng để phản ánh chi phí dịch vụ mua ngoài như thuê ngoài sửa chữa xe, máy thi công; tiền mua bảo hiểm xe, máy thi công; chi phí điện, nước, tiền thuê TSCĐ, chi phí trả cho nhà thầu phụ,...

- Tài khoản 6238 - Chi phí bằng tiền khác: Dùng để phản ánh các chi phí bằng tiền phục vụ cho hoạt động của xe, máy thi công.

3. Phương pháp kế toán một số giao dịch kinh tế chủ yếu

Hạch toán chi phí sử dụng xe, máy thi công phụ thuộc vào hình thức sử dụng máy thi công: Tổ chức đội máy thi công riêng chuyên thực hiện các khối lượng thi công bằng máy hoặc giao máy thi công cho các đội, xí nghiệp xây lắp:

a) Nếu tổ chức đội xe, máy thi công riêng, được phân cấp hạch toán và có tổ chức kế toán riêng thì công việc kế toán được tiến hành như sau:

- Hạch toán các chi phí liên quan tới hoạt động của đội xe, máy thi công, ghi:

Nợ các TK 621, 622, 627

Có các TK 111, 112, 152, 331, 334, 214,...

- Tại thời điểm kết thúc kỳ kế toán, kết chuyển chi phí sử dụng máy thi công vào bên Nợ Tài khoản 154 - Chi phí sản xuất kinh doanh dở dang, ghi:

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

Có các TK 621, 622, 627.

- Hạch toán chi phí sử dụng xe, máy và tính giá thành ca xe, máy thực hiện trên Tài khoản 154 - Chi phí sản xuất, kinh doanh dở dang căn cứ vào giá thành ca máy (theo giá thành thực tế hoặc giá khoán nội bộ) cung cấp cho các đối tượng xây, lắp (công trình, hạng mục công trình); tùy theo phương thức tổ chức công tác kế toán và mối quan hệ giữa đội xe máy thi công với đơn vị xây, lắp công trình để ghi sổ:

+ Nếu doanh nghiệp thực hiện theo phương thức cung cấp dịch vụ xe, máy lẫn nhau giữa các bộ phận, ghi:

Nợ TK 623 - Chi phí sử dụng máy thi công

Có TK 154 - Chi phí sản xuất, kinh doanh dở dang.

+ Nếu doanh nghiệp thực hiện theo phương thức bán dịch vụ xe, máy lẫn nhau giữa các bộ phận trong nội bộ, ghi:

Nợ TK 623 - Chi phí sử dụng máy thi công

Nợ TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ (1331) (nếu có)

Có TK 511 - Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ (chi tiết cung cấp dịch vụ trong nội bộ)

Có TK 333 - Thuế và các khoản phải nộp Nhà nước (33311) (thuế GTGT phải nộp tính trên giá bán nội bộ về ca xe, máy bán dịch vụ) (nếu có).

b) Nếu không tổ chức đội xe, máy thi công riêng; hoặc có tổ chức đội xe, máy thi công riêng nhưng không tổ chức kế toán riêng cho đội thì toàn bộ chi phí sử dụng

xe, máy (kể cả chi phí thường xuyên và chi phí tạm thời như: phụ cấp lương, phụ cấp lưu động của xe, máy thi công) sẽ hạch toán như sau:

- Căn cứ vào số tiền lương, tiền công và các khoản khác phải trả cho công nhân điều khiển xe, máy, phục vụ xe, máy, ghi:

Nợ TK 623 - Chi phí sử dụng máy thi công (6231)

Có TK 334 - Phải trả người lao động.

- Giá trị vật liệu, công cụ, dụng cụ sử dụng cho hoạt động của xe, máy thi công trong kỳ, ghi:

Nợ TK 623 - Chi phí sử dụng máy thi công (6232, 6233)

Có các TK 152, 153, 242,...

- Trường hợp mua vật liệu, công cụ, dụng cụ sử dụng ngay (không qua nhập kho) cho hoạt động của xe, máy thi công trong kỳ, ghi:

Nợ TK 623 - Chi phí sử dụng máy thi công (6232, 6233)

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

Có các TK 111, 112, 331,...

- Trích khấu hao xe, máy thi công sử dụng ở Đội xe, máy thi công, ghi:

Nợ TK 623 - Chi phí sử dụng máy thi công (6234)

Có TK 214 - Hao mòn TSCĐ.

- Chi phí dịch vụ mua ngoài phát sinh (sửa chữa xe, máy thi công, điện, nước, tiền thuê TSCĐ, chi phí trả cho nhà thầu phụ,...), ghi:

Nợ TK 623 - Chi phí sử dụng máy thi công (6237)

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

Có các TK 111, 112, 331,...

- Chi phí bằng tiền khác phát sinh, ghi:

Nợ TK 623 - Chi phí sử dụng máy thi công (6238)

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

Có các TK 111, 112,...

- Căn cứ vào Bảng phân bổ chi phí sử dụng xe, máy (chi phí thực tế ca xe, máy) tính cho từng công trình, hạng mục công trình, ghi:

Nợ TK 154 - Chi phí sản xuất, kinh doanh dở dang (khoản mục chi phí sử dụng máy thi công)

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán (phần chi phí vượt trên mức bình thường)

Có TK 623 - Chi phí sử dụng máy thi công.

TÀI KHOẢN 627 - CHI PHÍ SẢN XUẤT CHUNG

1. Nguyên tắc kế toán

a) Tài khoản này dùng để phản ánh chi phí phục vụ sản xuất, kinh doanh chung phát sinh ở phân xưởng, bộ phận, đội, công trường,... phục vụ sản xuất sản phẩm, thực hiện dịch vụ, gồm: Chi phí lương nhân viên quản lý phân xưởng, bộ phận, đội sản xuất; Khấu hao TSCĐ sử dụng trực tiếp để sản xuất; Khoản trích bảo hiểm xã hội, bảo hiểm y tế, kinh phí công đoàn, bảo hiểm thất nghiệp được tính theo tỷ lệ quy định trên tiền lương phải trả của nhân viên phân xưởng, bộ phận, đội sản xuất và các chi phí có liên quan trực tiếp khác đến phân xưởng, bộ phận, đội sản xuất.

b) Riêng đối với hoạt động kinh doanh xây lắp, tài khoản này phản ánh cả các khoản trích bảo hiểm xã hội, bảo hiểm y tế, kinh phí công đoàn, bảo hiểm thất nghiệp của công nhân trực tiếp xây, lắp, nhân viên sử dụng máy thi công và nhân viên quản lý đội (thuộc danh sách lao động trong doanh nghiệp); Khấu hao TSCĐ dùng cho phân xưởng, bộ phận sản xuất; chi phí đi vay nếu được vốn hóa tính vào giá trị tài sản đang trong quá trình sản xuất dở dang; Những chi phí khác liên quan tới hoạt động của phân xưởng, bộ phận, tổ, đội sản xuất,...

c) Tài khoản 627 - Chi phí sản xuất chung chỉ sử dụng ở các doanh nghiệp sản xuất công nghiệp, nông, lâm, ngư nghiệp, XDCB, giao thông, bưu điện, du lịch, dịch vụ.

d) Tài khoản 627 - Chi phí sản xuất chung được hạch toán chi tiết cho từng phân xưởng, bộ phận, tổ, đội sản xuất.

đ) Chi phí sản xuất chung phản ánh trên Tài khoản 627 - Chi phí sản xuất chung phải được hạch toán chi tiết theo 2 loại: Chi phí sản xuất chung cố định và chi phí sản xuất chung biến đổi, trong đó:

- Chi phí sản xuất chung cố định là những chi phí sản xuất, thường không thay đổi theo số lượng sản phẩm sản xuất, như chi phí bảo dưỡng máy móc thiết bị, nhà xưởng,... và chi phí quản lý hành chính ở các phân xưởng, bộ phận, tổ, đội sản xuất,...

+ Chi phí sản xuất chung cố định phân bổ vào chi phí chế biến cho mỗi đơn vị sản phẩm được dựa trên công suất bình thường của máy móc sản xuất. Công suất bình thường là số lượng sản phẩm đạt được ở mức trung bình trong các điều kiện sản xuất bình thường;

+ Trường hợp mức sản phẩm thực tế sản xuất ra cao hơn công suất bình thường thì chi phí sản xuất chung cố định được phân bổ vào chi phí chế biến cho mỗi đơn vị sản phẩm theo chi phí thực tế phát sinh;

+ Trường hợp mức sản phẩm thực tế sản xuất ra thấp hơn công suất bình thường thì 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. Khoản chi phí sản xuất chung còn lại không phân bổ được ghi nhận vào giá vốn hàng bán trong kỳ.

- Chi phí sản xuất chung biến đổi là những chi phí sản xuất, thường thay đổi trực tiếp hoặc gần như trực tiếp theo số lượng sản phẩm sản xuất, như chi phí nguyên liệu, vật liệu gián tiếp, chi phí nhân công gián tiếp. Chi phí sản xuất chung biến đổi được phân bổ hết vào chi phí chế biến cho mỗi đơn vị sản phẩm theo chi phí thực tế phát sinh.

e) Trường hợp một quy trình sản xuất ra nhiều loại sản phẩm trong cùng một khoảng thời gian mà chi phí sản xuất chung của mỗi loại sản phẩm không được phản ánh một cách tách biệt thì chi phí sản xuất chung được phân bổ cho các loại sản phẩm theo tiêu thức phù hợp và nhất quán giữa các kỳ kế toán theo quy định của chuẩn mực kế toán Việt Nam.

g) Cuối kỳ, kế toán tiến hành tính toán, phân bổ kết chuyển chi phí sản xuất chung vào bên Nợ Tài khoản 154 - Chi phí sản xuất, kinh doanh dở dang.

h) Tài khoản 627 - Chi phí sản xuất chung không sử dụng cho hoạt động kinh doanh thương mại.

2. Kết cấu và nội dung phản ánh của Tài khoản 627 - Chi phí sản xuất chung

Bên Nợ:

Các chi phí sản xuất chung phát sinh trong kỳ.

Bên Có:

- Các khoản ghi giảm chi phí sản xuất chung;

- Chi phí sản xuất chung cố định không phân bổ trong kỳ do mức sản phẩm thực tế sản xuất ra thấp hơn công suất bình thường được ghi nhận vào giá vốn hàng bán;

- Kết chuyển chi phí sản xuất chung vào bên Nợ Tài khoản 154 - Chi phí sản xuất, kinh doanh dở dang.

Tài khoản 627 không có số dư cuối kỳ.

Tài khoản 627 - Chi phí sản xuất chung, có 7 tài khoản cấp 2:

- Tài khoản 6271 - Chi phí nhân viên phân xưởng: Phản ánh các khoản tiền lương, các khoản phụ cấp phải trả cho nhân viên quản lý phân xưởng, bộ phận sản xuất; Tiền ăn giữa ca của nhân viên quản lý phân xưởng, bộ phận sản xuất; Khoản trích bảo hiểm xã hội, bảo hiểm y tế, kinh phí công đoàn, bảo hiểm thất nghiệp,... được tính theo tỷ lệ quy định hiện hành trên tiền lương phải trả cho nhân viên phân xưởng, bộ phận, tổ, đội sản xuất,...

- Tài khoản 6272 - Chi phí vật liệu: Phản ánh chi phí nguyên liệu, vật liệu xuất dùng cho phân xưởng, như vật liệu dùng để sửa chữa, bảo dưỡng TSCĐ, công cụ, dụng cụ thuộc phân xưởng quản lý và sử dụng, chi phí lán trại tạm thời,...

- Tài khoản 6273 - Chi phí dụng cụ sản xuất: Phản ánh chi phí về công cụ, dụng cụ xuất dùng cho hoạt động quản lý của phân xưởng, bộ phận, tổ, đội sản xuất,...

- Tài khoản 6274 - Chi phí khấu hao TSCĐ: Phản ánh chi phí khấu hao TSCĐ dùng trực tiếp cho hoạt động sản xuất sản phẩm, thực hiện dịch vụ và TSCĐ dùng chung cho hoạt động của phân xưởng, bộ phận, tổ, đội sản xuất,...

Tài khoản 6275 - Thuế, phí, lệ phí: Phản ánh các khoản chi phí thuế, phí, lệ phí liên quan trực tiếp đến phân xưởng, bộ phận, tổ, đội sản xuất,… phục vụ cho sản xuất sản phẩm, thực hiện dịch vụ như: tiền thuê đất, thuế tài nguyên, phí bảo vệ môi trường,…

- Tài khoản 6277 - Chi phí dịch vụ mua ngoài: Phản ánh các chi phí dịch vụ mua ngoài phục vụ cho hoạt động của phân xưởng, bộ phận sản xuất như: Chi phí sửa chữa, chi phí thuê ngoài, chi phí điện, nước, điện thoại, tiền thuê TSCĐ, chi phí trả cho nhà thầu phụ (đối với doanh nghiệp xây lắp).

- Tài khoản 6278 - Chi phí bằng tiền khác: Phản ánh các chi phí bằng tiền ngoài các chi phí đã kể trên phục vụ cho hoạt động của phân xưởng, bộ phận, tổ, đội sản xuất.

3. Phương pháp kế toán một số giao dịch kinh tế chủ yếu

a) Khi tính tiền lương, tiền công, các khoản phụ cấp phải trả cho nhân viên của phân xưởng; tiền ăn giữa ca của nhân viên quản lý phân xưởng, bộ phận, tổ, đội sản xuất, ghi:

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

Có TK 334 - Phải trả người lao động.

b) Khi trích bảo hiểm xã hội, bảo hiểm y tế, kinh phí công đoàn, bảo hiểm thất nghiệp, các khoản hỗ trợ người lao động (như bảo hiểm nhân thọ, bảo hiểm hưu trí tự nguyện) được tính theo tỷ lệ quy định hiện hành trên tiền lương phải trả cho nhân viên phân xưởng, nhân viên sử dụng máy thi công, bộ phận quản lý sản xuất, ghi:

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

Có TK 338 - Phải trả, phải nộp khác.

c) Kế toán chi phí nguyên liệu, vật liệu, công cụ, dụng cụ xuất dùng cho phân xưởng:

- Khi xuất vật liệu dùng chung cho phân xưởng, như sửa chữa, bảo dưỡng TSCĐ dùng cho quản lý điều hành hoạt động của phân xưởng, ghi:

Nợ TK 627 - Chi phí sản xuất chung (6272)

Có TK 152 - Nguyên liệu, vật liệu.

- Khi xuất công cụ, dụng cụ sản xuất có tổng giá trị nhỏ sử dụng cho phân xưởng, bộ phận, tổ, đội sản xuất, căn cứ vào phiếu xuất kho, ghi:

Nợ TK 627 - Chi phí sản xuất chung (6273)

Có TK 153 - Công cụ, dụng cụ.

- Khi xuất công cụ, dụng cụ sản xuất có tổng giá trị lớn sử dụng cho phân xưởng, bộ phận, tổ, đội sản xuất, phải phân bổ dần, ghi:

Nợ TK 242 - Chi phí chờ phân bổ

Có TK 153 - Công cụ, dụng cụ.

- Khi phân bổ giá trị công cụ, dụng cụ vào chi phí sản xuất chung, ghi:

Nợ TK 627 - Chi phí sản xuất chung (6273)

Có TK 242 - Chi phí chờ phân bổ.

d) Trích khấu hao máy móc, thiết bị, nhà xưởng sản xuất,... thuộc phân xưởng, bộ phận, tổ, đội sản xuất, ghi:

Nợ TK 627 - Chi phí sản xuất chung (6274)

Có TK 214 - Hao mòn TSCĐ.

đ) Chi phí điện, nước, điện thoại,... và các chi phí khác bằng tiền thuộc phân xưởng, bộ phận, tổ, đội sản xuất, ghi:

Nợ TK 627 - Chi phí sản xuất chung (6277, 6278)

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

Có các TK 111, 112, 331,...

e) Khi phát sinh các khoản chi phí thuế, phí, lệ phí như tiền thuê đất, thuế tài nguyên, phí bảo vệ môi trường,… liên quan trực tiếp đến phân xưởng, bộ phận, tổ, đội sản xuất,…, ghi:

Nợ TK 627 - Chi phí sản xuất chung (6275)

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

g) Trường hợp sửa chữa, bảo dưỡng định kỳ TSCĐ thuộc phân xưởng:

- Khi chi phí sửa chữa, bảo dưỡng định kỳ TSCĐ thực tế phát sinh, ghi:

Nợ TK 2413 - Sửa chữa, bảo dưỡng định kỳ TSCĐ

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

Có các TK 331, 111, 112,...

- Khi chi phí sửa chữa, bảo dưỡng định kỳ TSCĐ hoàn thành, kết chuyển chi phí sửa chữa, bảo dưỡng định kỳ TSCĐ vào chi phí chờ phân bổ, ghi:

Nợ TK 242 - Chi phí chờ phân bổ

Có TK 2413 - Sửa chữa, bảo dưỡng định kỳ TSCĐ.

- Định kỳ, phân bổ dần chi phí sửa chữa, bảo dưỡng định kỳ TSCĐ vào chi phí sản xuất chung, ghi:

Nợ TK 627 - Chi phí sản xuất chung

Có TK 242 - Chi phí chờ phân bổ

h) Trường hợp doanh nghiệp có TSCĐ cho thuê hoạt động, khi phát sinh chi phí liên quan đến TSCĐ cho thuê hoạt động:

- Khi phát sinh các chi phí trực tiếp ban đầu liên quan đến cho thuê hoạt động, ghi:

Nợ TK 627 - Chi phí sản xuất chung

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

Có các TK 111, 112, 331,...

- Định kỳ, tính, trích khấu hao TSCĐ cho thuê hoạt động vào chi phí SXKD, ghi:

Nợ TK 627 - Chi phí sản xuất chung (6274)

Có TK 214 - Hao mòn TSCĐ (hao mòn TSCĐ cho thuê hoạt động).

i) Tại thời điểm kết thúc kỳ kế toán, xác định lãi tiền vay phải trả được vốn hóa vào sản phẩm sản xuất dở dang theo quy định, ghi:

Nợ TK 627 - Chi phí sản xuất chung (tài sản đang sản xuất dở dang)

Có các TK 111, 112, 335, 341,...

k) Các chi phí sản xuất chung bằng tiền hoặc dịch vụ mua ngoài, ghi:

Nợ TK 627 - Chi phí sản xuất chung (6277, 6278)

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

Có các TK 111, 112, 331,...

l) Nếu phát sinh các khoản giảm chi phí sản xuất chung, ghi:

Nợ các TK 111, 112, 138,...

Có TK 627 - Chi phí sản xuất chung.

m) Đối với chi phí sản xuất chung sử dụng chung cho hợp đồng BCC tại bên kế toán cho hợp đồng BCC

- Khi phát sinh chi phí sản xuất chung sử dụng chung cho hợp đồng BCC, căn cứ hóa đơn và các chứng từ liên quan, ghi:

Nợ TK 627 - Chi phí sản xuất chung (chi tiết cho từng hợp đồng)

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

Có các TK 111, 112, 331...

- Định kỳ, kế toán lập Bảng phân bổ chi phí chung (có sự xác nhận của các bên) để phân bổ chi phí sản xuất chung sử dụng chung cho hợp đồng BCC cho các bên, ghi:

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

Có các TK 627 - Chi phí sản xuất chung

Có TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ (nếu chia thuế đầu vào)

Có TK 3331 - Thuế GTGT phải nộp (nếu thuế đầu vào của chi phí chung đã khấu trừ hết, phải ghi tăng số thuế đầu ra phải nộp).

n) Tại thời điểm kết thúc kỳ kế toán, căn cứ vào Bảng phân bổ chi phí sản xuất chung để kết chuyển hoặc phân bổ chi phí sản xuất chung vào các tài khoản có liên quan cho từng sản phẩm, nhóm sản phẩm, dịch vụ theo tiêu thức phù hợp:

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

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán (chi phí SXC cố định không phân bổ)

Có TK 627 - Chi phí sản xuất chung.

TÀI KHOẢN 632 - GIÁ VỐN HÀNG BÁN

1. Nguyên tắc kế toán

a) Tài khoản này dùng để phản ánh trị giá vốn của sản phẩm, hàng hóa, dịch vụ, tài sản sinh học (trừ cây lâu năm cho sản phẩm định kỳ và súc vật làm việc được kế toán là TSCĐ), BĐSPT; giá thành sản xuất của sản phẩm xây lắp bán trong kỳ. Ngoài ra, tài khoản này còn dùng để phản ánh các chi phí liên quan đến hoạt động kinh doanh BĐSPT như: Chi phí khấu hao; chi phí sửa chữa; chi phí cho thuê BĐSPT theo phương thức cho thuê hoạt động, chi phí bán BĐSPT,…

b) Khoản dự phòng giảm giá hàng tồn kho được tính vào giá vốn hàng bán trên cơ sở số lượng hàng tồn kho và phần chênh lệch giữa giá trị thuần có thể thực hiện được nhỏ hơn giá gốc hàng tồn kho. Khi xác định khối lượng hàng tồn kho bị giảm giá cần phải trích lập dự phòng, doanh nghiệp phải loại trừ khối lượng hàng tồn kho đã ký được hợp đồng tiêu thụ (có giá trị thuần có thể thực hiện được không thấp hơn giá trị ghi sổ) nhưng chưa chuyển giao cho khách hàng nếu có bằng chứng chắc chắn về việc khách hàng sẽ không từ bỏ thực hiện hợp đồng.

c) Khoản dự phòng hợp đồng có rủi ro lớn liên quan đến bán hàng tồn kho được ghi nhận vào giá vốn hàng bán.

d) Đối với phần giá trị hàng tồn kho hao hụt, mất mát, doanh nghiệp phải tính ngay vào giá vốn hàng bán (sau khi trừ đi các khoản bồi thường, nếu có).

đ) Đối với chi phí nguyên vật liệu trực tiếp tiêu hao vượt mức bình thường, chi phí nhân công trực tiếp, chi phí sản xuất chung cố định không phân bổ vào giá thành sản phẩm, dịch vụ sản xuất, doanh nghiệp phải tính ngay vào giá vốn hàng bán (sau khi trừ đi các khoản bồi thường, nếu có) kể cả khi sản phẩm, dịch vụ chưa được xác định là tiêu thụ.

e) Các khoản thuế nhập khẩu, thuế TTĐB, thuế bảo vệ môi trường đã tính vào giá trị hàng mua, nếu khi xuất bán hàng hóa mà các khoản thuế đó được hoàn lại thì được ghi giảm giá vốn hàng bán.

g) Các khoản chi phí không được coi là chi phí tính thuế TNDN theo quy định của Luật thuế nhưng có đầy đủ hóa đơn chứng từ và đã hạch toán đúng theo Chế độ kế toán thì không được ghi giảm chi phí kế toán mà chỉ điều chỉnh trong quyết toán thuế TNDN để làm tăng số thuế TNDN phải nộp.

2. Kết cấu và nội dung phản ánh của Tài khoản 632 - Giá vốn hàng bán

Bên Nợ:

- Đối với hoạt động sản xuất, kinh doanh, phản ánh:

+ Trị giá vốn của sản phẩm, hàng hóa, dịch vụ, tài sản sinh học (trừ cây lâu năm cho sản phẩm định kỳ và súc vật làm việc) đã bán trong kỳ;

+ Chi phí nguyên liệu, vật liệu trực tiếp, chi phí nhân công trực tiếp vượt trên mức bình thường và chi phí sản xuất chung cố định không phân bổ được tính vào giá vốn hàng bán trong kỳ;

+ Các khoản hao hụt, mất mát của hàng tồn kho sau khi trừ phần bồi thường do trách nhiệm cá nhân gây ra;

+ Số trích lập dự phòng giảm giá hàng tồn kho (chênh lệch giữa số dự phòng giảm giá hàng tồn kho phải lập kỳ này lớn hơn số dự phòng đã lập kỳ trước chưa sử dụng hết).

- Đối với hoạt động kinh doanh BĐSPT, phản ánh:

+ Số khấu hao BĐSPT dùng để cho thuê hoạt động trích trong kỳ;

+ Chi phí sửa chữa, bảo dưỡng BĐSPT không được tính vào nguyên giá BĐSPT;

+ Chi phí phát sinh từ nghiệp vụ cho thuê hoạt động BĐSPT trong kỳ;

+ Giá trị còn lại và chi phí bán của BĐSPT bán trong kỳ.

Bên Có:

- Trị giá vốn của hàng bán bị trả lại;

- Khoản chiết khấu thương mại, giảm giá hàng mua nhận được sau khi hàng mua đã tiêu thụ;

- Các khoản thuế nhập khẩu, thuế TTĐB, thuế bảo vệ môi trường, thuế tài nguyên đã tính vào giá trị hàng mua, nếu khi xuất bán hàng hóa mà các khoản thuế đó được hoàn lại;

- Khoản hoàn nhập dự phòng giảm giá hàng tồn kho cuối kỳ báo cáo (chênh lệch giữa số dự phòng phải lập kỳ này nhỏ hơn số dự phòng đã lập kỳ trước chưa sử dụng hết);

- Kết chuyển giá vốn của sản phẩm, hàng hóa, dịch vụ đã bán trong kỳ sang Tài khoản 911 - Xác định kết quả kinh doanh;

- Kết chuyển giá trị còn lại và chi phí bán, thanh lý BĐSPT để xác định lãi/lỗ của hoạt động bán, thanh lý BĐSPT trong kỳ.

Tài khoản 632 không có số dư cuối kỳ.

Doanh nghiệp có thể mở thêm các tài khoản chi tiết giá vốn hàng bán cho phù hợp với đặc điểm hoạt động sản xuất, kinh doanh và yêu cầu quản lý của đơn vị mình (như: giá vốn hàng hóa, sản phẩm, dịch vụ, BĐSPT,...).

3. Phương pháp kế toán một số giao dịch kinh tế chủ yếu

a) Khi xuất bán các sản phẩm, hàng hóa, tài sản sinh học, dịch vụ hoàn thành được xác định là đã bán trong kỳ (kể cả sản phẩm, hàng hóa, dịch vụ tặng kèm), ghi:

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán

Có các TK 154, 155, 156, 157, 215,…

b) Phản ánh các khoản chi phí được hạch toán trực tiếp vào giá vốn hàng bán:

- Trường hợp mức sản phẩm thực tế sản xuất ra thấp hơn công suất bình thường thì doanh nghiệp phải tính và xác định chi phí sản xuất chung cố định phân bổ vào chi phí chế biến cho một đơn vị sản phẩm theo mức công suất bình thường. Khoản chi phí sản xuất chung cố định không phân bổ (không được tính vào giá thành sản xuất của sản phẩm phần chênh lệch giữa tổng số chi phí sản xuất chung cố định thực tế phát sinh lớn hơn chi phí sản xuất chung cố định tính vào giá thành sản xuất sản phẩm) được ghi nhận vào giá vốn hàng bán trong kỳ, ghi:

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán

Có TK 627 - Chi phí sản xuất chung.

- Phản ánh khoản hao hụt, mất mát của hàng tồn kho sau khi trừ (-) phần bồi thường do trách nhiệm cá nhân gây ra theo quyết định xử lý của cấp có thẩm quyền được tính vào giá vốn hàng bán, ghi:

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán

Có các TK 152, 153, 156, 138 (1381),…

c) Hạch toán khoản trích lập hoặc hoàn nhập dự phòng giảm giá hàng tồn kho

- Trường hợp số dự phòng giảm giá hàng tồn kho phải lập kỳ này lớn hơn số đã lập kỳ trước chưa sử dụng hết, doanh nghiệp trích lập bổ sung phần chênh lệch, ghi:

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán

Có TK 229 - Dự phòng tổn thất tài sản (2294).

- Trường hợp số dự phòng giảm giá hàng tồn kho phải lập kỳ này nhỏ hơn số đã lập kỳ trước chưa sử dụng hết, doanh nghiệp hoàn nhập phần chênh lệch, ghi:

Nợ TK 229 - Dự phòng tổn thất tài sản (2294)

Có TK 632 - Giá vốn hàng bán.

d) Khi trích lập dự phòng cho các hợp đồng có rủi ro lớn liên quan đến hàng tồn kho, ghi:

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán

Có TK 352 - Dự phòng phải trả.

đ) Các nghiệp vụ kinh tế liên quan đến hoạt động kinh doanh BĐSPT:

- Định kỳ tính, trích khấu hao BĐSPT đang cho thuê hoạt động, ghi:

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán (chi tiết chi phí kinh doanh BĐSPT)

Có TK 2147 - Hao mòn BĐSPT.

- Khi phát sinh chi phí liên quan đến BĐSPT sau ghi nhận ban đầu nếu không thoả mãn điều kiện ghi tăng giá trị BĐSPT, ghi:

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán (chi phí sửa chữa, bảo dưỡng thường xuyên)

Nợ TK 242 - Chi phí chờ phân bổ (chi phí sửa chữa, bảo dưỡng định kỳ)

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

- Định kỳ, phân bổ chi phí sửa chữa, bảo dưỡng định kỳ BĐSPT, ghi:

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán (chi tiết chi phí kinh doanh BĐSPT)

Có TK 242 - Chi phí chờ phân bổ.

- Các chi phí liên quan đến cho thuê hoạt động BĐSPT, ghi:

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán (chi tiết chi phí kinh doanh BĐSPT)

Có các TK 111, 112, 331, 334,....

- Kế toán giảm nguyên giá và giá trị hao mòn của BĐSPT (nếu có) do bán, thanh lý, ghi:

Nợ TK 2147 - Hao mòn BĐSPT (giá trị hao mòn lũy kế BĐSPT)

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán (giá trị còn lại của BĐSPT)

Có TK 217 - Bất động sản đầu tư (nguyên giá).

- Các chi phí bán BĐSPT phát sinh, ghi:

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán (chi tiết chi phí kinh doanh BĐSPT)

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

Có các TK 111, 112, 331,....

- Kế toán bán, thanh lý bất động sản đầu tư xem hướng dẫn tại Tài khoản 217 - Bất động sản đầu tư.

e) Trường hợp dùng sản phẩm do doanh nghiệp sản xuất ra chuyển thành TSCĐ để sử dụng, ghi:

Nợ TK 211 - TSCĐ hữu hình

Có TK 154 - Chi phí sản xuất, kinh doanh dở dang

Có TK 3331 - Thuế giá trị gia tăng phải nộp (nếu có).

g) Hàng bán bị trả lại nhập kho, ghi:

Nợ các TK 155,156

Có TK 632 - Giá vốn hàng bán.

h) Trường hợp khoản chiết khấu thương mại hoặc giảm giá hàng bán nhận được sau khi mua hàng, doanh nghiệp phải căn cứ vào tình hình biến động của hàng tồn kho để phân bổ số chiết khấu thương mại, giảm giá hàng bán được hưởng dựa trên số hàng tồn kho chưa tiêu thụ, số đã xuất dùng cho hoạt động đầu tư xây dựng hoặc đã xác định là tiêu thụ trong kỳ:

Nợ các TK 111, 112, 331,...

Có các TK 152, 153, 154, 155, 156 (giá trị khoản CKTM, GGHB của số hàng tồn kho chưa tiêu thụ trong kỳ)

Có TK 241 - Xây dựng cơ bản dở dang (giá trị khoản CKTM, GGHB của số hàng tồn kho đã xuất dùng cho hoạt động đầu tư xây dựng)

Có TK 632 - Giá vốn hàng bán (giá trị khoản CKTM, GGHB của số hàng tồn kho đã tiêu thụ trong kỳ).

i) Kết chuyển giá vốn hàng bán của các sản phẩm, hàng hóa, BĐSPT, dịch vụ được xác định là đã bán trong kỳ vào bên Nợ Tài khoản 911 - Xác định kết quả kinh doanh, ghi:

Nợ TK 911 - Xác định kết quả kinh doanh

Có TK 632 - Giá vốn hàng bán.

TÀI KHOẢN 635 - CHI PHÍ TÀI CHÍNH

1. Nguyên tắc kế toán

a) Tài khoản này phản ánh những khoản chi phí hoạt động tài chính bao gồm các khoản chi phí hoặc các khoản lỗ liên quan đến các hoạt động đầu tư tài chính, chi phí mua chứng khoán kinh doanh, chi phí đi vay vốn nhưng không được vốn hóa theo quy định, lỗ chuyển nhượng các khoản đầu tư tài chính, chi phí giao dịch bán các khoản đầu tư tài chính; phần chênh lệch giữa giá mua lại trước hạn trái phiếu

đã phát hành cao hơn giá trị ghi sổ của trái phiếu; Dự phòng giảm giá chứng khoán kinh doanh và dự phòng tổn thất các khoản đầu tư vào đơn vị khác, khoản lỗ tỷ giá hối đoái phát sinh khi bán ngoại tệ hoặc đánh giá lại các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ cuối kỳ; Các khoản chiết khấu thanh toán cho người mua,...

b) Tài khoản 635 - Chi phí tài chính phải được hạch toán chi tiết cho từng nội dung chi phí. Không hạch toán vào Tài khoản 635 - Chi phí tài chính những nội dung chi phí sau đây:

- Chi phí phục vụ cho việc sản xuất sản phẩm, cung cấp dịch vụ;

- Chi phí bán hàng;

- Chi phí quản lý doanh nghiệp;

- Chi phí kinh doanh bất động sản;

- Chi phí đầu tư xây dựng cơ bản;

- Các khoản chi phí được trang trải bằng nguồn kinh phí khác;

- Chi phí khác.

c) Chi phí phát hành trái phiếu, chi phí đi vay được phân bổ dần phù hợp với kỳ hạn trái phiếu hoặc kỳ hạn vay và được ghi nhận vào chi phí tài chính nếu việc phát hành trái phiếu hoặc đi vay phục vụ cho mục đích sản xuất, kinh doanh thông thường.

d) Lãi phải trả của trái phiếu chuyển đổi được tính vào chi phí tài chính trong kỳ được xác định bằng cách lấy giá trị phần nợ gốc đầu kỳ của trái phiếu chuyển đổi nhân (x) với lãi suất của trái phiếu tương tự trên thị trường nhưng không có quyền chuyển đổi thành cổ phiếu hoặc lãi suất đi vay phổ biến trên thị trường tại thời điểm phát hành trái phiếu chuyển đổi (xem quy định chi tiết tại phần hướng dẫn Tài khoản 343 - Trái phiếu phát hành).

đ) Nếu cổ phiếu ưu đãi được phân loại là nợ phải trả, khoản cổ tức ưu đãi đó về bản chất là khoản lãi vay và phải được ghi nhận vào chi phí tài chính.

2. Kết cấu và nội dung phản ánh của Tài khoản 635 - Chi phí tài chính

Bên Nợ:

- Chi phí lãi tiền vay, lãi mua hàng trả chậm, lãi thuê tài sản thuê tài chính;

- Chiết khấu thanh toán cho người mua;

- Các khoản lỗ do thanh lý, nhượng bán các khoản đầu tư tài chính;

- Lỗ tỷ giá hối đoái phát sinh trong kỳ; Lỗ tỷ giá hối đoái do đánh giá lại các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ tại thời điểm kết thúc kỳ kế toán;

- Số trích lập dự phòng giảm giá chứng khoán kinh doanh, dự phòng tổn thất đầu tư vào đơn vị khác (đầu tư vào công ty con, công ty liên doanh, liên kết; đầu tư khác; đầu tư nắm giữ đến ngày đáo hạn) (chênh lệch giữa số dự phòng phải lập kỳ này lớn hơn số dự phòng đã trích lập kỳ trước chưa sử dụng hết);

- Các khoản chi phí mua chứng khoán kinh doanh, chi phí chuyển nhượng các khoản đầu tư tài chính.

Bên Có:

- Hoàn nhập dự phòng giảm giá chứng khoán kinh doanh, dự phòng tổn thất đầu tư vào đơn vị khác (chênh lệch giữa số dự phòng phải lập kỳ này nhỏ hơn số dự phòng đã trích lập kỳ trước chưa sử dụng hết);

- Các khoản được ghi giảm chi phí tài chính;

- Tại thời điểm kết thúc kỳ kế toán, kết chuyển toàn bộ chi phí tài chính phát sinh trong kỳ sang Tài khoản 911 để xác định kết quả hoạt động kinh doanh.

Tài khoản 635 không có số dư cuối kỳ.

3. Phương pháp kế toán một số giao dịch kinh tế chủ yếu

3.1. Khi phát sinh chi phí liên quan đến hoạt động mua chứng khoán kinh doanh, bán các khoản đầu tư tài chính, cho vay vốn, mua bán ngoại tệ..., ghi:

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính

Có các TK 111, 112, 141,...

3.2. Khi bán chứng khoán kinh doanh, thanh lý nhượng bán các khoản đầu tư vào công ty con, công ty liên doanh, liên kết phát sinh lỗ, ghi:

Nợ các TK 111, 112,...

Nợ TK 229 - Dự phòng tổn thất tài sản (khoản dự phòng đã trích lập để bù đắp số tổn thất) (nếu có)

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính (số lỗ)

Có các TK 121, 221, 222, 228 (giá trị ghi sổ).

Việc hoàn nhập các khoản dự phòng đã trích lập đối với các khoản đầu tư có thể được ghi nhận ngay cho từng giao dịch tại thời điểm bán khoản đầu tư hoặc khi xác định số trích lập dự phòng tổn thất khoản đầu tư vào cuối mỗi kỳ kế toán nhưng phải nhất quán theo quy định của Chuẩn mực kế toán Việt Nam.

3.3. Khi nhận lại vốn góp vào công ty con, công ty liên doanh, liên kết, đầu tư khác mà giá trị hợp lý hoặc giá thỏa thuận do các bên thống nhất đánh giá tài sản được chia nhỏ hơn giá trị vốn góp, ghi:

Nợ các TK 111, 112, 152, 156, 211,... (giá trị hợp lý tài sản được chia)

Nợ TK 229 - Dự phòng tổn thất tài sản (khoản dự phòng đã trích lập để bù đắp số tổn thất) (nếu có)

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính (số lỗ)

Có các TK 221, 222,...

Việc hoàn nhập các khoản dự phòng đã trích lập đối với các khoản đầu tư có thể được ghi nhận ngay cho từng giao dịch tại thời điểm thu hồi hoặc khi xác định số trích lập dự phòng tổn thất khoản đầu tư vào cuối mỗi kỳ kế toán nhưng phải nhất quán theo quy định của Chuẩn mực kế toán Việt Nam.

3.4. Trường hợp doanh nghiệp bán khoản đầu tư vào cổ phiếu của doanh nghiệp khác dưới hình thức hoán đổi cổ phiếu, doanh nghiệp phải xác định giá trị hợp lý của cổ phiếu nhận về tại thời điểm hoán đổi. Phần chênh lệch (nếu có) giữa giá trị hợp lý của cổ phiếu nhận về nhỏ hơn giá trị ghi sổ của cổ phiếu mang đi hoán đổi được ghi nhận là chi phí tài chính, ghi:

Nợ các TK 121, 221, 222, 228 (giá trị hợp lý cổ phiếu nhận về)

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính (phần chênh lệch giữa giá trị hợp lý của cổ phiếu nhận về thấp hơn giá trị ghi sổ của cổ phiếu mang đi hoán đổi)

Có các TK 121, 221, 222, 228 (giá trị ghi sổ cổ phiếu mang hoán đổi).

3.5. Kế toán dự phòng giảm giá chứng khoán kinh doanh và dự phòng tổn thất đầu tư vào đơn vị khác tại thời điểm kết thúc kỳ kế toán:

- Trường hợp số dự phòng phải lập kỳ này lớn hơn số dự phòng đã lập kỳ trước chưa sử dụng hết, doanh nghiệp trích lập bổ sung phần chênh lệch, ghi:

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính

Có TK 229 - Dự phòng tổn thất tài sản (2291, 2292).

- Trường hợp số dự phòng phải lập kỳ này nhỏ hơn số dự phòng đã lập kỳ trước chưa sử dụng hết, doanh nghiệp hoàn nhập phần chênh lệch, ghi:

Nợ TK 229 - Dự phòng tổn thất tài sản (2291, 2292)

Có TK 635 - Chi phí tài chính.

3.6. Khoản chiết khấu thanh toán cho người mua hàng hóa, dịch vụ được hưởng do thanh toán trước hạn theo thỏa thuận khi mua, bán hàng, ghi:

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính

Có các TK 131, 111, 112,....

3.7. Chi phí liên quan trực tiếp đến khoản vay (ngoài lãi vay phải trả), như chi phí kiểm toán, thẩm định hồ sơ vay vốn, chi phí thu xếp khoản vay,... nếu không được vốn hóa mà được tính vào chi phí tài chính:

+ Khi phát sinh các khoản chi phí, ghi:

Nợ TK 341 - Vay và nợ thuê tài chính (3411)

Có các TK 111, 112, 331,...

+ Khi phân bổ chi phí vay, ghi:

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính

Có TK 341 - Vay và nợ thuê tài chính (3411).

3.8. Doanh nghiệp phản ánh lãi tiền vay định kỳ phải trả, ghi:

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính

Có các TK 111, 112, 335,....

3.9. Trường hợp doanh nghiệp thanh toán định kỳ tiền lãi thuê của TSCĐ thuê tài chính, khi bên thuê nhận được hóa đơn thanh toán của bên cho thuê, ghi:

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính (tiền lãi thuê trả từng kỳ)

Có các TK 111, 112,....

3.10. Khi mua vật tư, hàng hóa, TSCĐ theo phương thức trả chậm, trả góp về sử dụng ngay cho hoạt động SXKD, ghi:

Nợ các TK 152, 153, 156, 211, 213 (theo giá mua trả tiền ngay)

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

Có các TK 111, 112, 331,...

- Định kỳ, phản ánh phải trả khoản lãi trả chậm, trả góp cho người bán từng kỳ, ghi:

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính

Có TK 331 - Phải trả cho người bán.

- Định kỳ, khi trả tiền cho người bán bao gồm cả nợ gốc và tiền lãi trả chậm, trả góp, ghi:

Nợ TK 331 - Phải trả cho người bán

Có các TK 111, 112.

Đồng thời doanh nghiệp mở sổ theo dõi chi tiết về tình hình tăng, giảm lãi trả chậm, trả góp khi mua tài sản.

3.11. Đối với trường hợp bán trái phiếu Chính phủ theo hợp đồng mua bán lại (repo), khi thực hiện phân bổ số chênh lệch giữa giá bán và giá mua lại trái phiếu Chính phủ của hợp đồng mua bán lại trái phiếu Chính phủ vào chi phí định kỳ theo thời gian của hợp đồng, ghi:

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính

Có TK 171 - Giao dịch mua, bán lại trái phiếu Chính phủ.

3.12. Trường hợp cổ phiếu ưu đãi được phân loại là nợ phải trả, doanh nghiệp phải trả cổ tức theo một tỷ lệ/mức nhất định mà không phụ thuộc vào kết quả kinh

doanh trong kỳ là lãi hay lỗ, khoản cổ tức ưu đãi đó về bản chất là khoản lãi vay và phải được ghi nhận vào chi phí tài chính, ghi:

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính

Có TK 332 - Phải trả cổ tức, lợi nhuận.

3.13. Cuối kỳ, kết chuyển toàn bộ chi phí tài chính phát sinh trong kỳ sang Tài khoản 911 để xác định kết quả kinh doanh, ghi:

Nợ TK 911 - Xác định kết quả kinh doanh

Có TK 635 - Chi phí tài chính.

TÀI KHOẢN 641 - CHI PHÍ BÁN HÀNG

1. Nguyên tắc kế toán

a) Tài khoản này dùng để phản ánh các chi phí thực tế phát sinh trong quá trình bán sản phẩm, hàng hóa, cung cấp dịch vụ, bao gồm các chi phí về lương nhân viên bộ phận bán hàng (tiền lương, tiền công, các khoản phụ cấp,...); bảo hiểm xã hội, bảo hiểm y tế, kinh phí công đoàn, bảo hiểm thất nghiệp của nhân viên bộ phận bán hàng; các chi phí chào hàng, giới thiệu sản phẩm, quảng cáo sản phẩm, hoa hồng bán hàng, chi phí bảo quản, đóng gói, vận chuyển, chi phí bảo hành sản phẩm, hàng hóa, dịch vụ, bảo hành công trình xây dựng (đối với doanh nghiệp xây lắp), chi phí sửa chữa TSCĐ dùng cho bộ phận bán hàng,...

b) Các khoản chi phí bán hàng không được coi là chi phí tính thuế TNDN theo quy định của Luật thuế nhưng có đầy đủ hóa đơn chứng từ và đã hạch toán đúng theo Chế độ kế toán thì không được ghi giảm chi phí kế toán mà chỉ điều chỉnh trong quyết toán thuế TNDN để làm tăng số thuế TNDN phải nộp.

c) Các chi phí tăng thêm để doanh nghiệp có được hợp đồng với khách hàng phân bổ cho từng kỳ.

d) Tài khoản 641 được mở chi tiết theo từng nội dung chi phí như: Chi phí nhân viên, vật liệu, bao bì, dụng cụ, đồ dùng, khấu hao TSCĐ; dịch vụ mua ngoài, chi phí bằng tiền khác. Tùy theo đặc điểm kinh doanh, yêu cầu quản lý từng ngành, từng doanh nghiệp, Tài khoản 641 - Chi phí bán hàng có thể được mở thêm một số

nội dung chi phí. Cuối kỳ, kế toán kết chuyển chi phí bán hàng vào bên Nợ Tài khoản 911 - Xác định kết quả kinh doanh để xác định kết quả kinh doanh.

2. Kết cấu và nội dung phản ánh của Tài khoản 641 - Chi phí bán hàng

Bên Nợ:

Các chi phí phát sinh liên quan đến quá trình bán sản phẩm, hàng hóa, cung cấp dịch vụ phát sinh trong kỳ.

Bên Có:

- Khoản được ghi giảm chi phí bán hàng trong kỳ (nếu có);

- Kết chuyển chi phí bán hàng vào Tài khoản 911 để xác định kết quả kinh doanh trong kỳ.

Tài khoản 641 không có số dư cuối kỳ.

Tài khoản 641 - Chi phí bán hàng, có 7 tài khoản cấp 2:

- Tài khoản 6411 - Chi phí nhân viên: Phản ánh các khoản phải trả cho nhân viên bán hàng, nhân viên đóng gói, vận chuyển, bảo quản sản phẩm, hàng hóa,... bao gồm tiền lương, tiền ăn giữa ca, tiền công và các khoản trích bảo hiểm xã hội, bảo hiểm y tế, kinh phí công đoàn, bảo hiểm thất nghiệp, các khoản khen thưởng, phúc lợi cho nhân viên bộ phận bán hàng trong trường hợp doanh nghiệp không chỉ từ nguồn quỹ khen thưởng, phúc lợi mà hạch toán trực tiếp vào chi phí sản xuất kinh doanh trong kỳ....

- Tài khoản 6412 - Chi phí vật liệu, bao bì: Phản ánh các chi phí vật liệu, bao bì xuất dùng cho việc giữ gìn, tiêu thụ sản phẩm, hàng hóa, dịch vụ, như chi phí vật liệu đóng gói sản phẩm, hàng hóa, chi phí vật liệu, nhiên liệu dùng cho bảo quản, bốc vác, vận chuyển sản phẩm, hàng hóa trong quá trình tiêu thụ, vật liệu dùng cho sửa chữa, bảo quản TSCĐ,... cho bộ phận bán hàng.

- Tài khoản 6413 - Chi phí dụng cụ, đồ dùng: Phản ánh chi phí về công cụ, dụng cụ phục vụ cho quá trình tiêu thụ sản phẩm, hàng hóa như dụng cụ đo lường, phương tiện tính toán, phương tiện làm việc,...

- Tài khoản 6414 - Chi phí khấu hao TSCĐ: Phản ánh chi phí khấu hao TSCĐ ở bộ phận bảo quản, bán hàng, như nhà kho, cửa hàng, bến bãi, phương tiện bốc dỡ, vận chuyển, phương tiện tính toán, đo lường, kiểm nghiệm chất lượng,...

- Tài khoản 6415 - Thuế, phí, lệ phí: Phản ánh các khoản chi phí thuế, phí, lệ phí liên quan trực tiếp đến bộ phận bán hàng như: tiền thuê đất,...

- Tài khoản 6417 - Chi phí dịch vụ mua ngoài: Phản ánh các chi phí dịch vụ mua ngoài phục vụ cho bán hàng như chi phí thuê ngoài sửa chữa TSCĐ phục vụ trực tiếp cho khâu bán hàng, tiền thuê kho, thuê bãi, tiền thuê bốc vác, vận chuyển sản phẩm, hàng hóa đi bán, tiền trả hoa hồng cho đại lý bán hàng, cho đơn vị nhận ủy thác xuất khẩu,...

- Tài khoản 6418 - Chi phí bằng tiền khác: Phản ánh các chi phí bằng tiền khác phát sinh trong khâu bán hàng ngoài các chi phí đã kể trên như chi phí tiếp khách ở bộ phận bán hàng, chi phí giới thiệu sản phẩm, hàng hóa, quảng cáo, chào hàng, chi phí hội nghị khách hàng,...

3. Phương pháp kế toán một số giao dịch kinh tế chủ yếu

a) Tính tiền lương, phụ cấp, tiền ăn giữa ca và tính, trích bảo hiểm xã hội, bảo hiểm y tế, kinh phí công đoàn, bảo hiểm thất nghiệp, các khoản hỗ trợ khác (như bảo hiểm nhân thọ, bảo hiểm hưu trí tự nguyện...) cho nhân viên phục vụ trực tiếp cho quá trình bán các sản phẩm, hàng hóa, cung cấp dịch vụ, ghi:

Nợ TK 641 - Chi phí bán hàng

Có các TK 334, 338,...

b) Giá trị vật liệu, dụng cụ phục vụ cho quá trình bán hàng, ghi:

Nợ TK 641 - Chi phí bán hàng

Có các TK 152, 153, 242,...

c) Trích khấu hao TSCĐ của bộ phận bán hàng, ghi:

Nợ TK 641 - Chi phí bán hàng

Có TK 214 - Hao mòn TSCĐ.

d) Chi phí điện, nước mua ngoài, chi phí thông tin (điện thoại, fax...), chi phí thuê ngoài sửa chữa TSCĐ có giá trị không lớn, được tính trực tiếp vào chi phí bán hàng, ghi:

Nợ TK 641 - Chi phí bán hàng

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

Có các TK 111, 112, 141, 331,...

đ) Kế toán chi phí sửa chữa TSCĐ phục vụ cho bán hàng

- Đối với sửa chữa, bảo dưỡng thường xuyên, căn cứ vào chứng từ có liên quan, ghi:

Nợ TK 641 - Chi phí bán hàng

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

Có các TK 111, 112,...

- Đối với sửa chữa, bảo dưỡng định kỳ, căn cứ vào chứng từ có liên quan, ghi:

+ Khi chi phí sửa chữa, bảo dưỡng định kỳ TSCĐ thực tế phát sinh, ghi:

Nợ TK 2413 - Sửa chữa, bảo dưỡng định kỳ TSCĐ

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

Có các TK 111, 112, 331,...

+ Khi công tác sửa chữa, bảo dưỡng định kỳ TSCĐ hoàn thành bàn giao đưa vào sử dụng, ghi:

Nợ TK 242 - Chi phí chờ phân bổ

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

Có TK 2413 - Sửa chữa, bảo dưỡng định kỳ TSCĐ

+ Định kỳ, kế toán phân bổ chi phí sửa chữa, bảo dưỡng định kỳ TSCĐ vào chi phí bán hàng trong từng kỳ, ghi:

Nợ TK 641 - Chi phí bán hàng

Có TK 242 - Chi phí chờ phân bổ.

e) Đối với chi phí bảo hành sản phẩm, hàng hóa, dịch vụ và trích lập và hoàn nhập dự phòng bảo hành công trình xây dựng, việc kế toán được thực hiện theo hướng dẫn tại Tài khoản 352 - Dự phòng phải trả.

g) Đối với sản phẩm, hàng hóa dùng để khuyến mại, quảng cáo

- Đối với hàng hóa mua vào hoặc sản phẩm do doanh nghiệp sản xuất ra dùng để khuyến mại, quảng cáo không thu tiền, không kèm theo các điều kiện khác như phải mua sản phẩm, hàng hóa, ghi:

Nợ TK 641 - Chi phí bán hàng

Có các TK 155, 156,...

Có TK 3331 - Thuế giá trị gia tăng phải nộp (nếu có).

h) Đối với sản phẩm, hàng hóa tiêu dùng nội bộ cho hoạt động bán hàng, căn cứ vào chứng từ liên quan, doanh nghiệp ghi:

Nợ TK 641 - Chi phí bán hàng

Có các TK 155, 156,...

Có TK 3331 - Thuế GTGT phải nộp (nếu có).

i) Trường hợp sản phẩm, hàng hóa dùng để biếu, tặng:

- Trường hợp sản phẩm, hàng hóa dùng để biếu, tặng cho khách hàng bên ngoài doanh nghiệp được tính vào chi phí sản xuất, kinh doanh:

Nợ TK 641 - Chi phí bán hàng (chi phí SX sản phẩm, giá vốn hàng hóa)

Có các TK 155, 156,…

Có TK 3331 - Thuế GTGT phải nộp (nếu có).

- Trường hợp sản phẩm, hàng hóa dùng để biếu, tặng cho người lao động được trang trải bằng quỹ khen thưởng, phúc lợi:

Nợ TK 353 - Quỹ khen thưởng, phúc lợi (tổng giá thanh toán)

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

Có TK 3331 - Thuế GTGT phải nộp (nếu có).

Đồng thời ghi nhận giá vốn hàng bán đối với giá trị sản phẩm, hàng hóa dùng để biếu, tặng người lao động:

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán

Có các TK 155, 156,…

k) Số tiền phải trả hộ cho đơn vị nhận ủy thác xuất khẩu về các khoản đã chi liên quan đến hàng ủy thác xuất khẩu và phí ủy thác xuất khẩu, căn cứ các chứng từ liên quan, ghi:

Nợ TK 641 - Chi phí bán hàng

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

Có TK 338 - Phải trả, phải nộp khác (3388).

l) Tiền sử dụng đất, thuê đất phải nộp Nhà nước liên quan đến bộ phận bán hàng, ghi:

Nợ TK 641 - Chi phí bán hàng (6415)

Có TK 333 - Thuế và các khoản phải nộp Nhà nước (3337).

m) Hoa hồng bán hàng bên giao đại lý phải trả cho bên nhận đại lý, ghi:

Nợ TK 641 - Chi phí bán hàng

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

Có TK 131 - Phải thu của khách hàng.

n) Khi phát sinh các khoản ghi giảm chi phí bán hàng, ghi:

Nợ các TK 111, 112,…

Có TK 641 - Chi phí bán hàng.

o) Tại thời điểm kết thúc kỳ kế toán, kết chuyển chi phí bán hàng phát sinh trong kỳ vào Tài khoản 911 để xác định kết quả kinh doanh, ghi:

Nợ TK 911 - Xác định kết quả kinh doanh

Có TK 641 - Chi phí bán hàng.

TÀI KHOẢN 642 - CHI PHÍ QUẢN LÝ DOANH NGHIỆP

1. Nguyên tắc kế toán

a) Tài khoản này dùng để phản ánh các chi phí quản lý chung của doanh nghiệp gồm các chi phí về lương nhân viên bộ phận quản lý doanh nghiệp (tiền lương, tiền công, các khoản phụ cấp,...); bảo hiểm xã hội, bảo hiểm y tế, kinh phí công đoàn, bảo hiểm thất nghiệp của nhân viên quản lý doanh nghiệp; chi phí vật liệu văn phòng, công cụ lao động, khấu hao TSCĐ dùng cho quản lý doanh nghiệp; tiền thuê đất của bộ phận quản lý, lệ phí môn bài; khoản trích lập dự phòng nợ phải thu khó đòi; dự phòng tái cơ cấu doanh nghiệp; dịch vụ mua ngoài (điện, nước, điện thoại, fax, bảo hiểm tài sản, cháy nổ...); chi phí bằng tiền khác (tiếp khách, hội nghị khách hàng...).

b) Các khoản chi phí quản lý doanh nghiệp không được coi là chi phí tính thuế TNDN theo quy định của Luật thuế nhưng có đầy đủ hóa đơn chứng từ và đã hạch toán đúng theo Chế độ kế toán thì không được ghi giảm chi phí kế toán mà chỉ điều chỉnh trong quyết toán thuế TNDN để làm tăng số thuế TNDN phải nộp.

c) Tài khoản 642 - Chi phí quản lý doanh nghiệp được mở chi tiết theo từng nội dung chi phí theo quy định. Tùy theo yêu cầu quản lý của từng ngành, từng doanh nghiệp, Tài khoản 642 - Chi phí quản lý doanh nghiệp có thể được mở thêm các tài khoản cấp 2 để phản ánh các nội dung chi phí thuộc chi phí quản lý ở doanh nghiệp. Cuối kỳ, doanh nghiệp kết chuyển chi phí quản lý doanh nghiệp vào bên Nợ Tài khoản 911 - Xác định kết quả kinh doanh để xác định kết quả kinh doanh.

2. Kết cấu và nội dung phản ánh của Tài khoản 642 - Chi phí quản lý doanh nghiệp

Bên Nợ:

- Các chi phí quản lý doanh nghiệp thực tế phát sinh trong kỳ;

- Số dự phòng nợ phải thu khó đòi, dự phòng phải trả tính vào chi phí quản lý doanh nghiệp (Chênh lệch giữa số dự phòng phải lập kỳ này lớn hơn số dự phòng đã lập kỳ trước chưa sử dụng hết);

Bên Có:

- Các khoản được ghi giảm chi phí quản lý doanh nghiệp;

- Hoàn nhập dự phòng nợ phải thu khó đòi, dự phòng phải trả tính vào chi phí quản lý doanh nghiệp (chênh lệch giữa số dự phòng phải lập kỳ này nhỏ hơn số dự phòng đã lập kỳ trước chưa sử dụng hết);

- Kết chuyển chi phí quản lý doanh nghiệp vào Tài khoản 911 để xác định kết quả kinh doanh.

Tài khoản 642 không có số dư cuối kỳ.

Tài khoản 642 - Chi phí quản lý doanh nghiệp, có 8 tài khoản cấp 2:

- Tài khoản 6421 - Chi phí nhân viên quản lý: Phản ánh các khoản phải trả cho cán bộ nhân viên quản lý doanh nghiệp, như tiền lương, các khoản phụ cấp, bảo hiểm xã hội, bảo hiểm y tế, kinh phí công đoàn, bảo hiểm thất nghiệp,… của Ban Giám đốc, nhân viên quản lý ở các phòng, ban của doanh nghiệp, các khoản khen thưởng, phúc lợi cho nhân viên quản lý trong trường hợp doanh nghiệp không chỉ từ nguồn quỹ khen thưởng, phúc lợi mà hạch toán trực tiếp vào chi phí sản xuất kinh doanh trong kỳ.

- Tài khoản 6422 - Chi phí vật liệu quản lý: Phản ánh chi phí vật liệu xuất dùng cho công tác quản lý doanh nghiệp như văn phòng phẩm... vật liệu sử dụng cho việc sửa chữa TSCĐ, công cụ, dụng cụ,...

- Tài khoản 6423 - Chi phí đồ dùng văn phòng: Phản ánh chi phí dụng cụ, đồ dùng văn phòng, phương tiện làm việc dùng cho công tác quản lý.

- Tài khoản 6424 - Chi phí khấu hao TSCĐ: Phản ánh chi phí khấu hao TSCĐ dùng chung cho công tác quản lý doanh nghiệp như: Nhà cửa làm việc của các phòng ban, kho tàng, vật kiến trúc, phương tiện vận tải truyền dẫn, máy móc thiết bị quản lý dùng trên văn phòng,...

- Tài khoản 6425 - Thuế, phí và lệ phí: Phản ánh chi phí về thuế, phí và lệ phí như: lệ phí môn bài, tiền thuê đất,... và các khoản thuế, phí, lệ phí khác.

- Tài khoản 6426 - Chi phí dự phòng: Phản ánh các khoản dự phòng nợ phải thu khó đòi, dự phòng tái cơ cấu doanh nghiệp,...

- Tài khoản 6427 - Chi phí dịch vụ mua ngoài: Phản ánh các chi phí dịch vụ mua ngoài phục vụ cho công tác quản lý doanh nghiệp như chi phí thuê TSCĐ, chi phí điện, nước,…

- Tài khoản 6428 - Chi phí bằng tiền khác: Phản ánh các chi phí khác thuộc quản lý chung của doanh nghiệp, ngoài các chi phí đã kể trên, như: Chi phí hội nghị, tiếp khách ở bộ phận quản lý, công tác phí, tàu xe, khoản chi cho lao động nữ,...

3. Phương pháp kế toán một số giao dịch kinh tế chủ yếu

3.1. Tiền lương, tiền công, phụ cấp và các khoản khác phải trả cho nhân viên bộ phận quản lý doanh nghiệp, trích bảo hiểm xã hội, bảo hiểm y tế, kinh phí công đoàn, bảo hiểm thất nghiệp, các khoản hỗ trợ khác (như bảo hiểm nhân thọ, bảo hiểm hưu trí tự nguyện...) của nhân viên quản lý doanh nghiệp, ghi:

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

Có các TK 334, 338.

3.2. Giá trị vật liệu xuất dùng hoặc mua vào sử dụng ngay cho quản lý doanh nghiệp như: Xăng, dầu, mỡ để chạy xe, vật liệu dùng cho sửa chữa TSCĐ chung của doanh nghiệp,... ghi:

Nợ TK 642 - Chi phí quản lý doanh nghiệp (6422)

Nợ TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ (1331) (nếu có)

Có các TK 111, 112, 152, 242, 331,...

3.3. Trị giá dụng cụ, đồ dùng văn phòng xuất dùng hoặc mua sử dụng ngay không qua kho cho bộ phận quản lý được tính trực tiếp một lần vào chi phí quản lý doanh nghiệp, ghi:

Nợ TK 642 - Chi phí quản lý doanh nghiệp (6423)

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

Có các TK 111, 112, 153, 331,...

3.4. Trích khấu hao TSCĐ dùng cho quản lý chung của doanh nghiệp, như: Nhà cửa, vật kiến trúc, kho tàng, thiết bị truyền dẫn,... ghi:

Nợ TK 642 - Chi phí quản lý doanh nghiệp (6424)

Có TK 214 - Hao mòn TSCĐ.

3.5. Lệ phí môn bài, tiền thuê đất,... phải nộp Nhà nước, ghi:

Nợ TK 642 - Chi phí quản lý doanh nghiệp (6425)

Có TK 333 - Thuế và các khoản phải nộp Nhà nước.

3.6. Lệ phí giao thông, lệ phí qua cầu, phà phải nộp, ghi:

Nợ TK 642 - Chi phí quản lý doanh nghiệp (6425)

Có các TK 111, 112,...

3.7. Kế toán dự phòng các khoản nợ phải thu khó đòi tại thời điểm kết thúc kỳ kế toán:

- Trường hợp số dự phòng nợ phải thu khó đòi phải trích lập kỳ này lớn hơn số đã trích lập từ kỳ trước chưa sử dụng hết, doanh nghiệp trích lập bổ sung phần chênh lệch, ghi:

Nợ TK 642 - Chi phí quản lý doanh nghiệp (6426)

Có TK 229 - Dự phòng tổn thất tài sản (2293).

- Trường hợp số dự phòng nợ phải thu khó đòi phải trích lập kỳ này nhỏ hơn số đã trích lập từ kỳ trước chưa sử dụng hết, doanh nghiệp hoàn nhập phần chênh lệch, ghi:

Nợ TK 229 - Dự phòng tổn thất tài sản (2293)

Có TK 642 - Chi phí quản lý doanh nghiệp (6426).

3.8. Khi trích lập dự phòng phải trả (trừ dự phòng phải trả về bảo hành sản phẩm, hàng hóa, công trình xây dựng) tính vào chi phí quản lý doanh nghiệp, ví dụ như dự phòng tái cơ cấu doanh nghiệp,..., ghi:

Nợ TK 642 - Chi phí quản lý doanh nghiệp

Có TK 352 - Dự phòng phải trả.

- Trường hợp số dự phòng phải trả cần lập ở thời điểm kết thúc kỳ kế toán này nhỏ hơn số dự phòng phải trả đã lập ở thời điểm kết thúc kỳ kế toán trước chưa sử dụng hết thì số chênh lệch được hoàn nhập ghi giảm chi phí, ghi:

Nợ TK 352 - Dự phòng phải trả

Có TK 642 - Chi phí quản lý doanh nghiệp.

3.9. Tiền điện thoại, điện, nước mua ngoài phải trả, chi phí sửa chữa TSCĐ một lần với giá trị nhỏ, ghi:

Nợ TK 642 - Chi phí quản lý doanh nghiệp (6427)

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

Có các TK 111, 112, 331, 335,...

3.10. Kế toán chi phí sửa chữa, bảo dưỡng định kỳ TSCĐ phục vụ cho quản lý doanh nghiệp:

- Đối với sửa chữa, bảo dưỡng thường xuyên, căn cứ vào chứng từ có liên quan, ghi:

Nợ TK 642 - Chi phí quản lý doanh nghiệp

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

Có các TK 111, 112,...

- Đối với sửa chữa, bảo dưỡng định kỳ, căn cứ vào chứng từ có liên quan, ghi:

+ Khi chi phí sửa chữa, bảo dưỡng định kỳ TSCĐ thực tế phát sinh, ghi:

Nợ TK 2413 - Sửa chữa, bảo dưỡng định kỳ TSCĐ

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

Có các TK 111, 112, 331,...

+ Khi công tác sửa chữa, bảo dưỡng định kỳ TSCĐ hoàn thành bàn giao đưa vào sử dụng, ghi:

Nợ TK 242 - Chi phí chờ phân bổ

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

Có TK 2413 - Sửa chữa, bảo dưỡng định kỳ TSCĐ.

+ Định kỳ, kế toán phân bổ chi phí sửa chữa, bảo dưỡng định kỳ TSCĐ vào chi phí quản lý doanh nghiệp trong từng kỳ, ghi:

Nợ TK 642 - Chi phí quản lý doanh nghiệp

Có TK 242 - Chi phí chờ phân bổ.

3.11. Chi phí phát sinh về hội nghị, tiếp khách, chi cho lao động nữ, chi cho nghiên cứu, đào tạo, chi nộp phí tham gia hiệp hội và chi phí quản lý khác, ghi:

Nợ TK 642 - Chi phí quản lý doanh nghiệp (6428)

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

Có các TK 111, 112, 331,...

3.12. Thuế GTGT đầu vào liên quan đến bộ phận quản lý doanh nghiệp không được khấu trừ nếu được tính vào chi phí quản lý doanh nghiệp, ghi:

Nợ TK 642 - Chi phí quản lý doanh nghiệp

Có TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ (1331, 1332).

3.13. Đối với sản phẩm, hàng hóa tiêu dùng nội bộ sử dụng cho mục đích quản lý; Sản phẩm, hàng hóa dùng để biếu, tặng, ghi:

Nợ TK 642 - Chi phí quản lý doanh nghiệp

Có các TK 155, 156,...

Có TK 3331 - Thuế GTGT phải nộp (nếu có).

3.14. Khi phát sinh các khoản ghi giảm chi phí quản lý doanh nghiệp, ghi:

Nợ các TK 111, 112,...

Có TK 642 - Chi phí quản lý doanh nghiệp.

3.15. Tại thời điểm kết thúc kỳ kế toán, kết chuyển chi phí quản lý doanh nghiệp phát sinh trong kỳ vào Tài khoản 911 để xác định kết quả kinh doanh, ghi:

Nợ TK 911 - Xác định kết quả kinh doanh

Có TK 642 - Chi phí quản lý doanh nghiệp.

TÀI KHOẢN 711 - THU NHẬP KHÁC

1. Nguyên tắc kế toán

a) Tài khoản này dùng để phản ánh các khoản thu nhập khác ngoài hoạt động sản xuất, kinh doanh của doanh nghiệp, gồm:

- Thu nhập từ nhượng bán, thanh lý TSCĐ;

- Chênh lệch giữa giá trị hợp lý tài sản được chia từ BCC cao hơn chi phí đầu tư xây dựng tài sản đồng kiểm soát;

- Chênh lệch lãi do đánh giá lại vật tư, hàng hóa, TSCĐ đưa đi góp vốn liên doanh, đầu tư vào công ty con, công ty liên kết, đầu tư dài hạn khác,...;

- Thu nhập từ nghiệp vụ bán và thuê lại tài sản;

- Các khoản thuế phải nộp khi bán hàng hóa, cung cấp dịch vụ nhưng sau đó được giảm, được hoàn;

- Thu tiền phạt do khách hàng vi phạm hợp đồng;

- Thu tiền bồi thường của bên thứ ba để bù đắp cho tài sản bị tổn thất (ví dụ thu tiền bảo hiểm được bồi thường và các khoản có tính chất tương tự);

- Thu các khoản nợ khó đòi đã xử lý xóa sổ;

- Thu các khoản nợ phải trả không xác định được chủ nợ hoặc đã xác định được là không phải trả nợ;

- Các khoản tiền thưởng của khách hàng liên quan đến tiêu thụ hàng hóa, sản phẩm, dịch vụ không tính trong doanh thu (nếu có);

- Thu nhập quà biếu, quà tặng bằng tiền, hiện vật, cổ phần, phần vốn góp tại doanh nghiệp khác,... của các tổ chức, cá nhân tặng cho doanh nghiệp (trừ khoản hỗ trợ, tài trợ, biếu, tặng được ghi tăng vốn đầu tư của chủ sở hữu theo quyết định của cấp có thẩm quyền).

- Giá trị số hàng khuyến mại không phải trả lại;

- Các khoản thu nhập khác ngoài các khoản nêu trên.

b) Khi có khả năng chắc chắn thu được các khoản tiền phạt vi phạm hợp đồng, doanh nghiệp phải xét bản chất của khoản tiền phạt để hạch toán phù hợp với nguyên tắc sau:

- Đối với bên bán: Tất cả các khoản tiền phạt vi phạm hợp đồng thu được từ bên mua nằm ngoài giá trị hợp đồng được ghi nhận là thu nhập khác.

- Đối với bên mua: Các khoản tiền phạt vi phạm hợp đồng thu được từ bên bán nằm ngoài giá trị hợp đồng được ghi nhận là thu nhập khác, trừ trường hợp người bán vi phạm hợp đồng nhưng người mua vẫn nhận hàng và người bán chấp nhận giảm trừ số tiền phạt vào số tiền người mua phải thanh toán thì giá trị hàng mua phải được ghi nhận theo số thực tế phải thanh toán cho nhà cung cấp sau khi trừ (-) khoản tiền phạt vi phạm hợp đồng được hưởng.

c) Trường hợp doanh nghiệp được tài trợ, biếu, tặng tài sản phi tiền tệ hoặc cổ phần/cổ phiếu/phần vốn góp mà chưa có thông tin về giá trị thì việc xác định giá trị của các tài sản này có thể căn cứ vào giá thị trường của tài sản hoặc giá trị theo đánh giá của Hội đồng đánh giá tài sản của doanh nghiệp hoặc tổ chức thẩm định giá chuyên nghiệp. Doanh nghiệp phải thuyết minh trên Báo cáo tài chính về căn cứ xác định giá trị tài sản phi tiền tệ đó.

2. Kết cấu và nội dung phản ánh của Tài khoản 711 - Thu nhập khác

Bên Nợ:

- Số thuế GTGT phải nộp (nếu có) tính theo phương pháp trực tiếp đối với các khoản thu nhập khác ở doanh nghiệp nộp thuế GTGT tính theo phương pháp trực tiếp.

- Tại thời điểm kết thúc kỳ kế toán, kết chuyển các khoản thu nhập khác phát sinh trong kỳ sang tài khoản 911 để xác định kết quả kinh doanh.

Bên Có:

Các khoản thu nhập khác phát sinh trong kỳ.

Tài khoản 711 - Thu nhập khác không có số dư cuối kỳ.

3. Phương pháp kế toán một số giao dịch kinh tế chủ yếu

a) Kế toán nghiệp vụ nhượng bán, thanh lý TSCĐ:

- Phản ánh số thu nhập về thanh lý, nhượng bán TSCĐ:

Nợ các TK 111, 112, 131, 152, 153,... (tổng giá thanh toán)

Có TK 711 - Thu nhập khác

Có TK 3331 - Thuế GTGT phải nộp (33311) (nếu có).

- Các chi phí phát sinh cho hoạt động thanh lý, nhượng bán TSCĐ, ghi:

Nợ TK 811 - Chi phí khác

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

Có các TK 111, 112, 141, 331,... (tổng giá thanh toán).

- Đồng thời ghi giảm nguyên giá TSCĐ thanh lý, nhượng bán, ghi:

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

Nợ TK 811 - Chi phí khác (giá trị còn lại)

Có các TK 211, 213

b) Kế toán thu nhập khác phát sinh khi đánh giá lại vật tư, hàng hóa, TSCĐ đưa đi đầu tư vào công ty con, công ty liên kết, góp vốn đầu tư dài hạn khác:

- Khi đầu tư vào công ty con, công ty liên doanh, công ty liên kết, đầu tư dài hạn khác dưới hình thức góp vốn bằng vật tư, hàng hóa, trường hợp giá đánh giá lại của vật tư, hàng hóa lớn hơn giá trị ghi sổ của vật tư, hàng hóa, ghi:

Nợ các TK 221, 222, 228 (giá đánh giá lại)

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

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

- Khi đầu tư vào công ty con, công ty liên doanh, liên kết, đầu tư dài hạn khác dưới hình thức góp vốn bằng TSCĐ, trường hợp giá đánh giá lại của TSCĐ lớn hơn giá trị còn lại của TSCĐ, ghi:

Nợ các TK 221, 222, 228 (giá trị đánh giá lại)

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

Có các TK 211, 213 (nguyên giá)

Có TK 711 - Thu nhập khác (chênh lệch giữa giá trị đánh giá lại của TSCĐ lớn hơn giá trị còn lại của TSCĐ).

c) Kế toán thu nhập khác phát sinh từ giao dịch bán và thuê lại TSCĐ là thuê tài chính:

- Trường hợp giá bán cao hơn giá trị còn lại của TSCĐ, khi hoàn tất thủ tục bán TSCĐ, căn cứ vào hóa đơn và các chứng từ liên quan, ghi:

Nợ các TK 111, 112, 131,... (tổng giá thanh toán)

Có TK 711 - Thu nhập khác (giá trị còn lại của TSCĐ bán và thuê lại)

Có TK 3387 - Doanh thu chờ phân bổ (chênh lệch giữa giá bán lớn hơn giá trị còn lại của TSCĐ)

Có TK 3331 - Thuế GTGT phải nộp (nếu có).

Đồng thời, ghi giảm TSCĐ:

Nợ TK 811 - Chi phí khác (giá trị còn lại của TSCĐ bán và thuê lại)

Nợ TK 214 - Hao mòn TSCĐ (nếu có)

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

- Trường hợp giá bán thấp hơn giá trị còn lại của TSCĐ, khi hoàn tất thủ tục bán tài sản, căn cứ vào hóa đơn và các chứng từ liên quan, ghi:

Nợ các TK 111, 112, 131,... (tổng giá thanh toán)

Có TK 711 - Thu nhập khác (giá bán TSCĐ)

Có TK 3331 - Thuế GTGT phải nộp (nếu có).

Đồng thời, ghi giảm TSCĐ:

Nợ TK 811 - Chi phí khác (tính bằng giá bán TSCĐ)

Nợ TK 242 - Chi phí chờ phân bổ (giá bán nhỏ hơn giá trị còn lại của TSCĐ)

Nợ TK 214 - Hao mòn TSCĐ (nếu có)

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

- Các bút toán ghi nhận tài sản thuê và nợ phải trả về thuê tài chính, trả tiền thuê từng kỳ thực hiện theo quy định tại Tài khoản 212 - TSCĐ thuê tài chính.

- Trường hợp doanh nghiệp phát sinh các giao dịch kinh tế có bản chất tương tự như giao dịch bán quyền mua tài sản và cam kết thuê lại tài sản đó từ khách hàng

dưới hình thức như thuê tài chính thì việc hạch toán kế toán tương tự giao dịch bán và thuê lại TSCĐ là thuê tài chính.

d) Kế toán giao dịch bán và thuê lại TSCĐ là thuê hoạt động: Khi bán TSCĐ và thuê lại, căn cứ vào hóa đơn GTGT và các chứng từ liên quan đến việc bán TSCĐ, doanh nghiệp phản ánh giao dịch bán theo các trường hợp sau:

- Nếu giá bán được thỏa thuận ở mức giá trị hợp lý thì các khoản lỗ hay lãi phải được ghi nhận ngay trong kỳ phát sinh.

Phản ánh số thu nhập bán TSCĐ, ghi:

Nợ các TK 111, 112, 131,...

Có TK 711 - Thu nhập khác (giá bán TSCĐ)

Có TK 3331 - Thuế GTGT phải nộp (nếu có).

Đồng thời, ghi giảm TSCĐ:

Nợ TK 811 - Chi phí khác (tính bằng giá bán TSCĐ)

Nợ TK 242 - Chi phí chờ phân bổ (giá bán nhỏ hơn giá trị còn lại của TSCĐ)

Nợ TK 214 - Hao mòn TSCĐ (nếu có)

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

Nếu giá bán và thuê lại TSCĐ thấp hơn giá trị hợp lý nhưng mức giá thuê thấp hơn giá thuê thị trường thì khoản lỗ này không được ghi nhận ngay mà phải phân bổ dần phù hợp với khoản thanh toán tiền thuê trong thời gian thuê tài sản. Căn cứ vào hóa đơn GTGT và các chứng từ liên quan đến việc bán TSCĐ, phản ánh thu nhập bán TSCĐ, ghi:

Nợ các TK 111, 112,... (giá bán)

Nợ TK 242 - Chi phí chờ phân bổ (giá bán nhỏ hơn giá trị hợp lý)

Có TK 711 - Thu nhập khác (giá trị hợp lý của TSCĐ)

Có TK 3331 - Thuế GTGT phải nộp (nếu có).

+ Đồng thời, ghi giảm TSCĐ như sau:

Nợ TK 811 - Chi phí khác

Nợ TK 214 - Hao mòn TSCĐ (nếu có)

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

+ Định kỳ, phân bổ số lỗ về giao dịch bán và thuê lại TSCĐ là thuê hoạt động (chênh lệch giữa giá bán nhỏ hơn giá trị hợp lý) vào chi phí sản xuất, kinh doanh trong kỳ phù hợp với khoản thanh toán tiền thuê trong suốt thời gian mà tài sản đó dự kiến sử dụng, ghi:

Nợ các TK 623, 627, 641, 642,...

Có TK 242 - Chi phí chờ phân bổ.

- Nếu giá bán và thuê lại tài sản cao hơn giá trị hợp lý thì khoản chênh lệch giá bán cao hơn giá trị hợp lý không được ghi nhận ngay là một khoản lãi trong kỳ mà được phân bổ dần trong suốt thời gian mà tài sản đó được dự kiến sử dụng, còn số chênh lệch giữa giá trị hợp lý và giá trị còn lại được ghi nhận ngay là một khoản lãi trong kỳ.

+ Căn cứ vào Hóa đơn GTGT bán TSCĐ, ghi:

Nợ các TK 111, 112, 131,... (giá bán)

Có TK 711 - Thu nhập khác (tính bằng giá trị hợp lý của TSCĐ)

Có TK 3387 - Doanh thu chờ phân bổ (chênh lệch giữa giá bán cao hơn giá trị hợp lý của TSCĐ)

Có TK 3331 - Thuế GTGT phải nộp (nếu có).

Đồng thời, ghi giảm giá trị TSCĐ bán và thuê lại:

Nợ TK 811 - Chi phí khác

Nợ TK 214 - Hao mòn TSCĐ (nếu có)

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

+ Định kỳ, phân bổ chênh lệch giữa giá bán cao hơn giá trị hợp lý của TSCĐ bán và thuê lại ghi giảm chi phí sản xuất, kinh doanh trong kỳ phù hợp với khoản thanh toán tiền thuê trong suốt thời gian mà tài sản đó dự kiến sử dụng, ghi:

Nợ TK 3387 - Doanh thu chờ phân bổ

Có các TK 623, 627, 641, 642,...

- Trường hợp doanh nghiệp phát sinh các giao dịch kinh tế có bản chất tương tự như giao dịch bán quyền mua tài sản và cam kết thuê lại tài sản đó từ khách hàng dưới hình thức như thuê hoạt động thì việc hạch toán kế toán tương tự giao dịch bán và thuê lại TSCĐ là thuê hoạt động.

đ) Phản ánh các khoản thu tiền phạt

Nợ các TK liên quan

Có các TK 151, 153, 154, 156, 241, 211… (nếu khoản tiền phạt được ghi giảm giá trị tài sản)

Có TK 711 - Thu nhập khác (nếu khoản tiền phạt được ghi nhận vào thu nhập khác).

e) Phản ánh các khoản được bên thứ ba bồi thường (như tiền bảo hiểm được bồi thường,...), ghi:

Nợ các TK 111, 112,...

Có TK 711 - Thu nhập khác.

- Các khoản chi phí liên quan đến xử lý các thiệt hại đối với những trường hợp đã mua bảo hiểm, ghi:

Nợ TK 811 - Chi phí khác

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

Có các TK 111, 112, 152,...

g) Hạch toán các khoản phải thu khó đòi đã xử lý xóa sổ, nay thu lại được tiền:

- Nếu có khoản nợ phải thu khó đòi thực sự không thể thu nợ được phải xử lý xóa sổ, căn cứ vào biên bản xử lý xóa nợ, ghi:

Nợ TK 229 - Dự phòng tổn thất tài sản (2293) (nếu đã lập dự phòng)

Nợ TK 642 - Chi phí quản lý doanh nghiệp (nếu chưa lập dự phòng)

Có TK 131 - Phải thu của khách hàng.

- Khi thu được khoản nợ khó đòi đã xử lý xóa sổ, ghi:

Nợ các TK 111, 112,...

Có TK 711 - Thu nhập khác.

h) Các khoản nợ phải trả không xác định được chủ nợ hoặc đã xác định được là không phải trả được tính vào thu nhập khác, ghi:

Nợ các TK 331, 338, 341,...

Có TK 711 - Thu nhập khác.

i) Kế toán các khoản thuế phải nộp khi bán hàng hóa, cung cấp dịch vụ nhưng sau đó được hoàn, được giảm:

- Khi nhận được quyết định của cơ quan có thẩm quyền về số thuế được hoàn, được giảm, ghi:

Nợ các TK 3331, 3332, 3333, 33381

Có TK 711 - Thu nhập khác.

- Khi NSNN trả lại bằng tiền, ghi:

Nợ các TK 111, 112

Có các TK 3331, 3332, 3333, 33381.

k) Kế toán các khoản tiền, vật tư, hàng hóa, TSCĐ, cổ phần được hỗ trợ, tài trợ, biếu tặng từ các tổ chức, cá nhân (trừ các khoản hỗ trợ, tài trợ, biếu, tặng được ghi tăng vốn đầu tư của chủ sở hữu theo quy định của cấp có thẩm quyền).

- Trường hợp tài sản được hỗ trợ, tài trợ, biếu, tặng nhưng không kèm theo điều kiện để được quản lý, sử dụng, kiểm soát tài sản đó, ghi:

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

Có TK 711 - Thu nhập khác.

- Trường hợp tài sản được hỗ trợ, tài trợ, biếu, tặng nhưng kèm theo điều kiện để được quản lý, sử dụng, kiểm soát tài sản đó, doanh nghiệp thực hiện theo hướng dẫn tại Tài khoản 3387 - Doanh thu chờ phân bổ.

l) Trường hợp doanh nghiệp có hoạt động thương mại được nhận hàng hóa (không phải trả tiền) từ nhà sản xuất, nhà phân phối để quảng cáo, khuyến mại cho khách

hàng mua hàng của nhà sản xuất, nhà phân phối. Khi hết chương trình khuyến mại, nếu không phải trả lại nhà sản xuất số hàng khuyến mại chưa sử dụng hết, doanh nghiệp ghi nhận thu nhập khác là giá trị số hàng khuyến mại không phải trả lại, ghi:

Nợ TK 156 - Hàng hóa (giá trị tương đương của sản phẩm cùng loại)

Có TK 711 - Thu nhập khác.

m) Tại thời điểm kết thúc kỳ kế toán, tính và phản ánh số thuế GTGT phải nộp theo phương pháp trực tiếp của số thu nhập khác, ghi:

Nợ TK 711 - Thu nhập khác

Có TK 3331 - Thuế GTGT phải nộp.

n) Cuối kỳ, kết chuyển các khoản thu nhập khác phát sinh trong kỳ vào Tài khoản 911 để xác định kết quả kinh doanh, ghi:

Nợ TK 711 - Thu nhập khác

Có TK 911 - Xác định kết quả kinh doanh.

TÀI KHOẢN 811 - CHI PHÍ KHÁC

1. Nguyên tắc kế toán

a) Tài khoản này phản ánh những khoản chi phí phát sinh do các sự kiện hay các nghiệp vụ riêng biệt với hoạt động thông thường của các doanh nghiệp. Chi phí khác của doanh nghiệp có thể gồm:

- Chi phí thanh lý, nhượng bán TSCĐ (gồm cả chi phí đấu thầu hoạt động thanh lý). Số tiền thu từ bán hồ sơ thầu hoạt động thanh lý, nhượng bán TSCĐ được ghi giảm chi phí thanh lý, nhượng bán TSCĐ;

- Chênh lệch giữa giá trị hợp lý tài sản được chia từ BCC nhỏ hơn chi phí đầu tư xây dựng tài sản đồng kiểm soát;

- Giá trị còn lại của TSCĐ bị tháo dỡ, di dời,…;

- Giá trị còn lại của TSCĐ thanh lý, nhượng bán TSCĐ (nếu có);

- Chênh lệch lỗ do đánh giá lại vật tư, hàng hóa, TSCĐ đưa đi góp vốn vào công ty con, công ty liên doanh, đầu tư vào công ty liên kết, đầu tư dài hạn khác,...;

- Tiền phạt phải trả do vi phạm hợp đồng kinh tế, phạt hành chính;

- Các khoản chi phí khác.

b) Các khoản chi phí không được coi là chi phí tính thuế TNDN theo quy định của Luật thuế nhưng có đầy đủ hóa đơn chứng từ và đã hạch toán đúng theo Chế độ kế toán thì không được ghi giảm chi phí kế toán mà chỉ điều chỉnh trong quyết toán thuế TNDN để làm tăng số thuế TNDN phải nộp.

2. Kết cấu và nội dung phản ánh của Tài khoản 811 - Chi phí khác

Bên Nợ:

Các khoản chi phí khác phát sinh.

Bên Có:

Cuối kỳ, kết chuyển toàn bộ các khoản chi phí khác phát sinh trong kỳ vào Tài khoản 911 - Xác định kết quả kinh doanh để xác định kết quả kinh doanh.

Tài khoản 811 không có số dư cuối kỳ.

3. Phương pháp kế toán một số giao dịch kinh tế chủ yếu

a) Hạch toán nghiệp vụ nhượng bán, thanh lý TSCĐ:

- Ghi nhận thu nhập khác do nhượng bán, thanh lý TSCĐ, ghi:

Nợ các TK 111, 112, 131,...

Có TK 711 - Thu nhập khác

Có TK 3331 - Thuế GTGT phải nộp (33311) (nếu có).

- Ghi giảm TSCĐ dùng vào SXKD đã nhượng bán, thanh lý, ghi:

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

Nợ TK 811 - Chi phí khác (giá trị còn lại)

Có các TK 211, 213

- Ghi nhận các chi phí phát sinh cho hoạt động nhượng bán, thanh lý TSCĐ, ghi:

Nợ TK 811 - Chi phí khác

Nợ TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ (1331) (nếu có)

Có các TK 111, 112, 141,...

- Ghi nhận khoản thu từ bán hồ sơ thầu liên quan đến hoạt động thanh lý, nhượng bán TSCĐ, ghi:

Nợ các TK 111, 112, 138...

Có TK 811 - Chi phí khác.

b) Khi tháo dỡ, di dời TSCĐ, ghi:

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

Nợ TK 811 - Chi phí khác (giá trị còn lại)

Có các TK 211, 213

c) Kế toán chi phí khác phát sinh khi đánh giá lại vật tư, hàng hóa, TSCĐ đầu tư vào công ty con, công ty liên doanh, liên kết: Thực hiện theo hướng dẫn tại các TK 221, 222, 228.

d) Hạch toán các khoản tiền bị phạt do vi phạm hợp đồng kinh tế, phạt vi phạm hành chính, ghi:

Nợ TK 811 - Chi phí khác

Có các TK 111, 112, 338,...

Có TK 333 - Thuế và các khoản phải nộp Nhà nước (3339) (nếu có).

đ) Tại thời điểm kết thúc kỳ kế toán, kết chuyển toàn bộ chi phí khác phát sinh trong kỳ để xác định kết quả kinh doanh, ghi:

Nợ TK 911 - Xác định kết quả kinh doanh

Có TK 811 - Chi phí khác.

TÀI KHOẢN 821 - CHI PHÍ THUẾ THU NHẬP DOANH NGHIỆP

1. Nguyên tắc kế toán

a) Nguyên tắc chung

- Tài khoản này dùng để phản ánh chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp của doanh nghiệp bao gồm chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành, chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại phát sinh trong năm làm căn cứ xác định kết quả hoạt động kinh doanh sau thuế của doanh nghiệp trong năm tài chính hiện hành.

- Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành bao gồm chi phí thuế TNDN hiện hành theo quy định của Luật thuế thu nhập doanh nghiệp và chi phí thuế TNDN bổ sung theo quy định về thuế tối thiểu toàn cầu. Trong đó:

+ Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành theo quy định của Luật thuế thu nhập doanh nghiệp là số thuế thu nhập doanh nghiệp phải nộp tính trên thu nhập chịu thuế trong năm và thuế suất thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành.

+ Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp bổ sung theo quy định về thuế tối thiểu toàn cầu là số thuế thu nhập doanh nghiệp mà doanh nghiệp phải nộp bổ sung vào NSNN được xác định theo quy định của pháp luật về thuế tối thiểu toàn cầu. Khi ghi nhận chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp bổ sung theo quy định về thuế tối thiểu toàn cầu, doanh nghiệp đồng thời ghi nhận tài sản thuế thu nhập hoãn lại.

- Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại là số thuế thu nhập doanh nghiệp sẽ phải nộp trong tương lai phát sinh từ việc:

+ Ghi nhận thuế thu nhập hoãn lại phải trả trong năm;

+ Hoàn nhập tài sản thuế thu nhập hoãn lại đã được ghi nhận từ các năm trước.

- Thu nhập thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại là khoản ghi giảm chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại phát sinh từ việc:

+ Ghi nhận tài sản thuế thu nhập hoãn lại trong năm;

+ Hoàn nhập thuế thu nhập hoãn lại phải trả đã được ghi nhận từ các năm trước.

b) Nguyên tắc kế toán chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành

- Hàng quý, doanh nghiệp căn cứ vào tờ khai thuế thu nhập doanh nghiệp để ghi nhận số thuế thu nhập doanh nghiệp tạm phải nộp vào chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành.

Cuối năm tài chính, căn cứ vào tờ khai quyết toán thuế thu nhập doanh nghiệp, nếu số thuế thu nhập doanh nghiệp tạm phải nộp trong năm nhỏ hơn số phải nộp cho năm đó, doanh nghiệp ghi tăng chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành là số chênh lệch giữa số thuế thu nhập doanh nghiệp phải nộp trong năm lớn hơn số đã tạm nộp của năm đó. Trường hợp số thuế thu nhập doanh nghiệp tạm phải nộp trong năm lớn hơn số phải nộp của năm đó, doanh nghiệp phải ghi giảm chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành là số chênh lệch giữa số thuế thu nhập doanh nghiệp tạm phải nộp trong năm lớn hơn số phải nộp.

- Trường hợp phát hiện sai sót không trọng yếu liên quan đến khoản thuế thu nhập doanh nghiệp phải nộp của các năm trước, doanh nghiệp được hạch toán tăng (hoặc giảm) số thuế thu nhập doanh nghiệp phải nộp của các năm trước vào chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành của năm phát hiện sai sót.

- Đối với các sai sót trọng yếu, doanh nghiệp điều chỉnh hồi tố theo quy định của Chuẩn mực kế toán Việt Nam số 29 - Thay đổi chính sách kế toán, ước tính kế toán và các sai sót.

- Cuối kỳ kế toán, doanh nghiệp phải kết chuyển chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành phát sinh trong kỳ vào tài khoản 911 - Xác định kết quả kinh doanh để xác định lợi nhuận sau thuế trong kỳ kế toán.

c) Nguyên tắc kế toán chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại

- Cuối kỳ kế toán, doanh nghiệp phải xác định chi phí thuế thu nhập hoãn lại theo quy định của Chuẩn mực kế toán Việt Nam số 17 - Thuế thu nhập doanh nghiệp.

- Doanh nghiệp không được phản ánh vào tài khoản này tài sản thuế thu nhập hoãn lại hoặc thuế thu nhập hoãn lại phải trả phát sinh từ các giao dịch được ghi nhận trực tiếp vào vốn chủ sở hữu.

- Cuối kỳ kế toán, doanh nghiệp phải kết chuyển số chênh lệch giữa số phát sinh bên Nợ và số phát sinh bên Có Tài khoản 8212 - Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại vào Tài khoản 911 - Xác định kết quả kinh doanh.

2. Kết cấu và nội dung phản ánh của Tài khoản 821 - Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp

a) Kết cấu và nội dung phản ánh chung

Bên Nợ:

- Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành phát sinh trong năm;

- Số thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành của các năm trước phải nộp bổ sung do phát hiện sai sót không trọng yếu của các năm trước được ghi tăng chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp của năm hiện tại;

- Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại phát sinh trong năm từ việc ghi nhận thuế thu nhập hoãn lại phải trả (là số chênh lệch giữa thuế thu nhập hoãn lại phải trả phát sinh trong năm lớn hơn thuế thu nhập hoãn lại phải trả được hoàn nhập trong năm);

- Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại tương ứng với khoản hoàn nhập tài sản thuế thu nhập hoãn lại (số chênh lệch giữa tài sản thuế thu nhập hoãn lại được hoàn nhập trong năm lớn hơn tài sản thuế thu nhập hoãn lại phát sinh trong năm);

- Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành phải nộp bổ sung phát sinh trong năm theo quy định về thuế tối thiểu toàn cầu;

- Số chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành phải nộp bổ sung vào năm kê khai do số thuế thu nhập doanh nghiệp đã ghi nhận của năm phát sinh nghĩa vụ nhỏ hơn số thuế thu nhập doanh nghiệp phải nộp theo kê khai theo quy định về thuế tối thiểu toàn cầu;

- Kết chuyển chênh lệch giữa số phát sinh trong kỳ của bên Có Tài khoản 8212 lớn hơn số phát sinh trong kỳ của bên Nợ Tài khoản 8212 vào bên Có Tài khoản 911 - Xác định kết quả kinh doanh.

Bên Có:

- Số thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành thực tế phải nộp trong năm nhỏ hơn số thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành tạm phải nộp, được giảm trừ vào chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành đã ghi nhận trong năm;

- Số thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành phải nộp trong năm hiện tại được ghi giảm do phát hiện sai sót không trọng yếu của các năm trước;

- Ghi giảm chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại tương ứng với ghi nhận tài sản thuế thu nhập hoãn lại (số chênh lệch giữa tài sản thuế thu nhập hoãn lại phát sinh trong năm lớn hơn tài sản thuế thu nhập hoãn lại được hoàn nhập trong năm);

- Ghi giảm chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại tương ứng với hoàn nhập thuế thu nhập hoãn lại phải trả (số chênh lệch giữa thuế thu nhập hoãn lại phải trả được hoàn nhập trong năm lớn hơn thuế thu nhập hoãn lại phải trả phát sinh trong năm);

- Ghi giảm chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành của năm kê khai do số đã ghi nhận của năm phát sinh nghĩa vụ lớn hơn số phải nộp theo kê khai theo quy định về thuế tối thiểu toàn cầu;

- Kết chuyển số chênh lệch giữa chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành phát sinh trong năm lớn hơn khoản được ghi giảm chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành trong năm vào Tài khoản 911 - Xác định kết quả kinh doanh;

- Kết chuyển số chênh lệch giữa số phát sinh trong kỳ của bên Nợ TK 8212 lớn hơn số phát sinh trong kỳ của bên Có TK 8212 vào bên Nợ tài khoản 911 - Xác định kết quả kinh doanh.

Tài khoản 821 - Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp không có số dư cuối kỳ.

Tài khoản 821 - Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp có 2 tài khoản cấp 2:

- Tài khoản 8211 - Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành, bao gồm 2 tài khoản cấp 3:

+ Tài khoản 82111 - Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành theo quy định của Luật thuế thu nhập doanh nghiệp

+ Tài khoản 82112 - Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp bổ sung theo quy định về thuế tối thiểu toàn cầu

+ Tài khoản 8212 - Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại;

b) Kết cấu và nội dung phản ánh của Tài khoản 8211 - Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành

Bên Nợ:

- Số thuế thu nhập doanh nghiệp phải nộp tính vào chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành phát sinh trong năm;

- Số thuế thu nhập doanh nghiệp của các năm trước phải nộp bổ sung do phát hiện sai sót không trọng yếu của các năm trước được ghi tăng chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành của năm hiện tại;

- Số thuế thu nhập doanh nghiệp phát sinh trong năm phải nộp bổ sung theo quy định về thuế tối thiểu toàn cầu;

- Điều chỉnh tăng số chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành phải nộp bổ sung vào năm kê khai do số đã ghi nhận của năm phát sinh nghĩa vụ nhỏ hơn số phải nộp theo kê khai theo quy định về thuế tối thiểu toàn cầu;

Bên Có:

- Số thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành thực tế phải nộp trong năm nhỏ hơn số thuế thu nhập doanh nghiệp tạm phải nộp, được giảm trừ vào chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành ghi nhận trong năm;

- Số thuế thu nhập doanh nghiệp phải nộp được ghi giảm do phát hiện sai sót không trọng yếu của các năm trước được ghi giảm chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành trong năm hiện tại;

- Điều chỉnh giảm số chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành cho năm kê khai (nếu có) do số đã ghi nhận của năm phát sinh nghĩa vụ lớn hơn số phải nộp theo kê khai theo quy định về thuế tối thiểu toàn cầu;

- Kết chuyển chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành vào bên Nợ Tài khoản 911 - Xác định kết quả kinh doanh.

Tài khoản 8211 - Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành không có số dư cuối kỳ.

c) Kết cấu và nội dung phản ánh của Tài khoản 8212 - Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại

Bên Nợ:

- Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại phát sinh trong năm từ việc ghi nhận thuế thu nhập hoãn lại phải trả (là số chênh lệch giữa thuế thu nhập hoãn lại phải trả phát sinh trong năm lớn hơn thuế thu nhập hoãn lại phải trả được hoàn nhập trong năm);

- Số hoàn nhập tài sản thuế thu nhập hoãn lại đã ghi nhận từ các năm trước (là số chênh lệch giữa tài sản thuế thu nhập hoãn lại được hoàn nhập trong năm lớn hơn tài sản thuế thu nhập hoãn lại phát sinh trong năm);

- Kết chuyển chênh lệch giữa số phát sinh trong kỳ của bên Có Tài khoản 8212 lớn hơn số phát sinh trong kỳ của bên Nợ Tài khoản 8212 vào bên Có Tài khoản 911 - Xác định kết quả kinh doanh.

Bên Có:

- Ghi giảm chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại tương ứng với ghi nhận tài sản thuế thu nhập hoãn lại (số chênh lệch giữa tài sản thuế thu nhập hoãn lại phát sinh trong năm lớn hơn tài sản thuế thu nhập hoãn lại được hoàn nhập trong năm);

- Ghi giảm chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại tương ứng với hoàn nhập thuế thu nhập hoãn lại phải trả (số chênh lệch giữa thuế thu nhập hoãn lại phải trả được hoàn nhập trong năm lớn hơn thuế thu nhập hoãn lại phải trả phát sinh trong năm);

- Kết chuyển chênh lệch giữa số phát sinh bên Có Tài khoản 8212 - Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại nhỏ hơn số phát sinh bên Nợ Tài khoản 8212 - Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại phát sinh trong kỳ vào bên Nợ Tài khoản 911 - Xác định kết quả kinh doanh.

Tài khoản 8212 - Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại không có số dư cuối kỳ.

3. Phương pháp kế toán một số giao dịch kinh tế chủ yếu

3.1. Phương pháp kế toán chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành

- Hàng quý, doanh nghiệp phản ánh số thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành tạm phải nộp vào ngân sách Nhà nước (không bao gồm chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp bổ sung theo quy định của pháp luật thuế tối thiểu toàn cầu), ghi:

Nợ TK 8211 - Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành

Có TK 3334 - Thuế thu nhập doanh nghiệp.

Khi nộp thuế thu nhập doanh nghiệp vào NSNN, ghi:

Nợ TK 3334 - Thuế thu nhập doanh nghiệp

Có TK 111, 112,…

- Cuối năm tài chính, căn cứ vào số thuế thu nhập doanh nghiệp thực tế phải nộp theo tờ khai quyết toán thuế hoặc số thuế do cơ quan thuế thông báo phải nộp (không bao gồm chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp bổ sung theo quy định của pháp luật thuế tối thiểu toàn cầu):

+ Nếu số thuế thu nhập doanh nghiệp thực tế phải nộp trong năm lớn hơn số thuế thu nhập doanh nghiệp tạm phải nộp, doanh nghiệp phản ánh bổ sung số thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành còn phải nộp, ghi:

Nợ TK 8211 - Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành

Có TK 3334 - Thuế thu nhập doanh nghiệp.

+ Nếu số thuế thu nhập doanh nghiệp thực tế phải nộp trong năm nhỏ hơn số thuế thu nhập doanh nghiệp tạm phải nộp, doanh nghiệp ghi giảm chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành, ghi:

Nợ TK 3334 - Thuế thu nhập doanh nghiệp

Có TK 8211 - Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành.

- Trường hợp phát hiện sai sót không trọng yếu của các năm trước liên quan đến thuế thu nhập doanh nghiệp phải nộp của các năm trước, doanh nghiệp được hạch toán tăng (hoặc giảm) số thuế thu nhập doanh nghiệp phải nộp của các năm trước vào chi phí thuế thu nhập hiện hành của năm phát hiện sai sót.

+ Trường hợp được ghi tăng chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành của năm hiện tại, ghi:

Nợ TK 8211 - Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành

Có TK 3334 - Thuế thu nhập doanh nghiệp.

+ Trường hợp được ghi giảm chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành trong năm hiện tại, ghi:

Nợ TK 3334 - Thuế thu nhập doanh nghiệp

Có TK 8211 - Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành.

- Cuối kỳ kế toán, kết chuyển chi phí thuế thu nhập hiện hành, ghi:

+ Nếu TK 8211 có số phát sinh Nợ lớn hơn số phát sinh Có thì số chênh lệch, ghi:

Nợ TK 911 - Xác định kết quả kinh doanh

Có TK 8211 - Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành.

+ Nếu TK 8211 có số phát sinh Nợ nhỏ hơn số phát sinh Có thì số chênh lệch, ghi:

Nợ TK 8211 - Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành

Có TK 911 - Xác định kết quả kinh doanh.

3.2. Phương pháp kế toán chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp bổ sung theo quy định về thuế tối thiểu toàn cầu

a) Đối với doanh nghiệp là đơn vị hợp thành chịu trách nhiệm kê khai:

- Đơn vị hợp thành chịu trách nhiệm kê khai phải ghi nhận số thuế thu nhập doanh nghiệp bổ sung theo quy định về thuế tối thiểu toàn cầu và phân bổ số thuế cho các đơn vị hợp thành không chịu trách nhiệm kê khai (tiêu thức phân bổ do doanh nghiệp lựa chọn cho phù hợp với đặc điểm và yêu cầu quản lý của đơn vị nhưng phải đảm bảo nhất quán theo quy định của chuẩn mực kế toán), ghi:

Nợ TK 82112 - Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp bổ sung theo quy định về thuế tối thiểu toàn cầu (tương ứng với nghĩa vụ của đơn vị hợp thành chịu trách nhiệm kê khai)

Nợ TK 1388 - Phải thu khác (tương ứng với nghĩa vụ của các đơn vị hợp thành không chịu trách nhiệm kê khai)

Có TK 3334 - Thuế thu nhập doanh nghiệp.

Đồng thời, đơn vị hợp thành chịu trách nhiệm kê khai ghi nhận tài sản thuế thu nhập hoãn lại tương ứng với phần ước tính nghĩa vụ chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp bổ sung theo quy định về thuế tối thiểu toàn cầu của đơn vị:

Nợ TK 243 - Tài sản thuế thu nhập hoãn lại

Có TK 8212 - Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại.

- Khi đơn vị hợp thành thực hiện kê khai số thuế thu nhập doanh nghiệp bổ sung theo quy định về thuế tối thiểu toàn cầu theo tờ khai thuế thu nhập doanh nghiệp bổ sung:

+ Nếu số thuế thu nhập doanh nghiệp bổ sung thực tế phải nộp vào năm kê khai lớn hơn số thuế thu nhập doanh nghiệp bổ sung đã ghi nhận, doanh nghiệp phản ánh số chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp phải nộp bổ sung vào năm kê khai, ghi:

Nợ TK 82112 - Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp bổ sung theo quy định về thuế tối thiểu toàn cầu (số phải nộp bổ sung vào năm kê khai tương ứng với nghĩa vụ của đơn vị hợp thành chịu trách nhiệm kê khai)

Nợ TK 1388 - Phải thu khác (số phải nộp bổ sung vào năm kê khai tương ứng với nghĩa vụ của các đơn vị hợp thành không chịu trách nhiệm kê khai)

Có TK 3334 - Thuế thu nhập doanh nghiệp.

+ Nếu số thuế thu nhập doanh nghiệp bổ sung thực tế phải nộp vào năm kê khai nhỏ hơn số thuế thu nhập doanh nghiệp bổ sung đã ghi nhận, doanh nghiệp ghi giảm số chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp phải nộp bổ sung vào năm kê khai, ghi:

Nợ TK 3334 - Thuế thu nhập doanh nghiệp

Có TK 82112 - Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp bổ sung theo quy định về thuế tối thiểu toàn cầu (số thuế thu nhập doanh nghiệp bổ sung được ghi giảm vào năm kê khai tương ứng với nghĩa vụ của đơn vị hợp thành chịu trách nhiệm kê khai)

Có TK 1388 - Phải thu khác (số thuế thu nhập doanh nghiệp bổ sung được ghi giảm vào năm kê khai tương ứng với nghĩa vụ của các đơn vị hợp thành không chịu trách nhiệm kê khai).

- Khi đơn vị hợp thành chịu trách nhiệm kê khai nhận được khoản thanh toán về tiền thuế thu nhập doanh nghiệp bổ sung do các đơn vị hợp thành không chịu trách nhiệm kê khai, căn cứ vào chứng từ có liên quan, ghi:

Nợ TK 111, 112,...

Có TK 1388 - Phải thu khác

+ Khi doanh nghiệp nộp thuế vào NSNN, ghi:

Nợ TK 3334 - Thuế thu nhập doanh nghiệp

Có các TK 111, 112,...

Đồng thời, doanh nghiệp hoàn nhập tài sản thuế thu nhập hoãn lại đã ghi nhận từ trước, ghi:

Nợ TK 8212 - Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại

Có TK 243 - Tài sản thuế thu nhập hoãn lại.

b) Đối với doanh nghiệp là đơn vị hợp thành không chịu trách nhiệm kê khai:

- Khi được thông báo số thuế thu nhập doanh nghiệp bổ sung phải nộp theo quy định về thuế tối thiểu toàn cầu được phân bổ từ đơn vị hợp thành chịu trách nhiệm kê khai, ghi:

Nợ TK 82112 - Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp bổ sung theo quy định về thuế tối thiểu toàn cầu

Có TK 3388 - Phải trả, phải nộp khác.

Đồng thời, đơn vị hợp thành không chịu trách nhiệm kê khai ghi nhận tài sản thuế thu nhập hoãn lại tương ứng với phần ước tính nghĩa vụ chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp bổ sung theo quy định về thuế tối thiểu toàn cầu của đơn vị:

Nợ TK 243 - Tài sản thuế thu nhập hoãn lại

Có TK 8212 - Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại.

- Khi doanh nghiệp trả tiền cho đơn vị hợp thành chịu trách nhiệm kê khai, ghi:

Nợ TK 3388 - Phải trả, phải nộp khác

Có các TK 111, 112,...

- Cuối kỳ kế toán, kết chuyển chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp bổ sung theo quy định về thuế tối thiểu toàn cầu, ghi:

Nợ TK 911 - Xác định kết quả kinh doanh

Có TK 8211 - Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành.

3.3. Phương pháp kế toán chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại

- Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại phát sinh trong năm từ việc ghi nhận thuế thu nhập hoãn lại phải trả (là số chênh lệch giữa thuế thu nhập hoãn lại phải

trả phát sinh trong năm lớn hơn thuế thu nhập hoãn lại phải trả được hoàn nhập trong năm), ghi:

Nợ TK 8212 - Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại

Có TK 347 - Thuế thu nhập hoãn lại phải trả.

- Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại phát sinh trong năm từ việc hoàn nhập tài sản thuế thu nhập hoãn lại đã ghi nhận từ các năm trước (là số chênh lệch giữa tài sản thuế thu nhập hoãn lại được hoàn nhập trong năm lớn hơn tài sản thuế thu nhập hoãn lại phát sinh trong năm), ghi:

Nợ TK 8212 - Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại

Có TK 243 - Tài sản thuế thu nhập hoãn lại.

- Ghi giảm chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại (số chênh lệch giữa tài sản thuế thu nhập hoãn lại phát sinh trong năm lớn hơn tài sản thuế thu nhập hoãn lại được hoàn nhập trong năm), ghi:

Nợ TK 243 - Tài sản thuế thu nhập hoãn lại

Có TK 8212 - Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại.

- Ghi giảm chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại (số chênh lệch giữa thuế thu nhập hoãn lại phải trả được hoàn nhập trong năm lớn hơn thuế thu nhập hoãn lại phải trả phát sinh trong năm), ghi:

Nợ TK 347 - Thuế thu nhập hoãn lại phải trả

Có TK 8212 - Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại.

- Cuối kỳ kế toán, kết chuyển số chênh lệch giữa số phát sinh bên Nợ và số phát sinh bên Có TK 8212:

+ Nếu TK 8212 có số phát sinh Nợ lớn hơn số phát sinh Có, thì số chênh lệch ghi:

Nợ TK 911 - Xác định kết quả kinh doanh

Có TK 8212 - Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại.

+ Nếu TK 8212 có số phát sinh Nợ nhỏ hơn số phát sinh Có thì số chênh lệch ghi:

Nợ TK 8212 - Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại

Có TK 911 - Xác định kết quả kinh doanh.

TÀI KHOẢN 911 - XÁC ĐỊNH KẾT QUẢ KINH DOANH

1. Nguyên tắc kế toán

a) Tài khoản này dùng để xác định và phản ánh kết quả hoạt động kinh doanh và các hoạt động khác của doanh nghiệp trong một kỳ kế toán. Kết quả hoạt động kinh doanh của doanh nghiệp bao gồm: Kết quả hoạt động sản xuất, kinh doanh; Kết quả hoạt động tài chính và kết quả hoạt động khác.

- Kết quả hoạt động sản xuất, kinh doanh là số chênh lệch giữa doanh thu thuần và trị giá vốn hàng bán, chi phí bán hàng và chi phí quản lý doanh nghiệp.

- Kết quả hoạt động tài chính là số chênh lệch giữa doanh thu hoạt động tài chính và chi phí tài chính.

- Kết quả hoạt động khác là số chênh lệch giữa các khoản thu nhập khác và các khoản chi phí khác và chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp.

b) Tài khoản này phải phản ánh đầy đủ, chính xác kết quả hoạt động kinh doanh của kỳ kế toán. Tùy theo đặc điểm hoạt động sản xuất kinh doanh và yêu cầu quản lý của doanh nghiệp để hạch toán chi tiết theo từng loại hoạt động (ví dụ như hoạt động sản xuất, chế biến, hoạt động kinh doanh thương mại, dịch vụ, hoạt động tài chính...). Trong từng loại hoạt động kinh doanh có thể hạch toán chi tiết cho từng loại sản phẩm, từng ngành hàng, từng loại dịch vụ.

c) Các khoản doanh thu và thu nhập được kết chuyển vào tài khoản này là số doanh thu thuần và thu nhập thuần.

2. Kết cấu và nội dung phản ánh của Tài khoản 911 - Xác định kết quả kinh doanh

Bên Nợ:

- Kết chuyển trị giá vốn của sản phẩm, hàng hóa và dịch vụ đã bán;

- Kết chuyển phần chênh lệch giữa giá bán nhỏ hơn giá trị còn lại và chi phí bán, thanh lý BĐSĐT;

- Kết chuyển chi phí tài chính, chi phí bán hàng, chi phí quản lý doanh nghiệp và chi phí khác;

- Kết chuyển chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp;

- Kết chuyển lãi.

Bên Có:

- Kết chuyển doanh thu thuần về số sản phẩm, hàng hóa và dịch vụ đã bán trong kỳ;

- Kết chuyển phần chênh lệch giữa giá bán lớn hơn giá trị còn lại và chi phí bán, thanh lý BĐSĐT;

- Kết chuyển doanh thu hoạt động tài chính, các khoản thu nhập khác;

- Kết chuyển lỗ.

Tài khoản 911 không có số dư cuối kỳ.

3. Phương pháp kế toán một số giao dịch kinh tế chủ yếu

a) Tại thời điểm kết thúc kỳ kế toán, thực hiện việc kết chuyển số doanh thu bán hàng thuần, doanh thu bán BĐSĐT vào Tài khoản 911 để xác định kết quả kinh doanh, ghi:

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

Có TK 911 - Xác định kết quả kinh doanh.

b) Kết chuyển trị giá vốn của sản phẩm, hàng hóa, dịch vụ đã tiêu thụ trong kỳ, chi phí liên quan đến hoạt động kinh doanh BĐSĐT, như chi phí khấu hao, chi phí sửa chữa, nâng cấp, chi phí cho thuê hoạt động, giá trị còn lại và chi phí thanh lý nhượng bán BĐSĐT, ghi:

Nợ TK 911 - Xác định kết quả kinh doanh

Có TK 632 - Giá vốn hàng bán.

c) Tại thời điểm kết thúc kỳ kế toán, kết chuyển chi phí bán hàng phát sinh trong kỳ, ghi:

Nợ TK 911 - Xác định kết quả kinh doanh

Có TK 641 - Chi phí bán hàng.

d) Tại thời điểm kết thúc kỳ kế toán, kết chuyển chi phí quản lý doanh nghiệp phát sinh trong kỳ, ghi:

Nợ TK 911 - Xác định kết quả kinh doanh

Có TK 642 - Chi phí quản lý doanh nghiệp.

đ) Tại thời điểm kết thúc kỳ kế toán, kết chuyển doanh thu hoạt động tài chính và các khoản thu nhập khác, ghi:

Nợ TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính

Nợ TK 711 - Thu nhập khác

Có TK 911 - Xác định kết quả kinh doanh.

e) Tại thời điểm kết thúc kỳ kế toán, kết chuyển chi phí tài chính và các khoản chi phí khác, ghi:

Nợ TK 911 - Xác định kết quả kinh doanh

Có TK 635 - Chi phí tài chính

Có TK 811 - Chi phí khác.

g) Tại thời điểm kết thúc kỳ kế toán, kết chuyển chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành, ghi:

Nợ TK 911 - Xác định kết quả kinh doanh

Có TK 8211 - Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành.

h) Tại thời điểm kết thúc kỳ kế toán, kết chuyển số chênh lệch giữa số phát sinh bên Nợ và số phát sinh bên Có Tài khoản 8212 - Chi phí thuế thu nhập hoãn lại:

- Nếu có số phát sinh bên Nợ lớn hơn số phát sinh bên Có Tài khoản 8212, thì kết chuyển số chênh lệch, ghi:

Nợ TK 911 - Xác định kết quả kinh doanh

Có TK 8212 - Chi phí thuế thu nhập hoãn lại.

- Nếu số phát sinh Nợ Tài khoản 8212 nhỏ hơn số phát sinh Có Tài khoản 8212, thì kết chuyển số chênh lệch, ghi:

Nợ TK 8212 - Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại

Có TK 911 - Xác định kết quả kinh doanh.

i) Kết chuyển kết quả hoạt động kinh doanh trong kỳ vào lợi nhuận sau thuế chưa phân phối:

- Kết chuyển lãi, ghi:

Nợ TK 911 - Xác định kết quả kinh doanh

Có TK 421 - Lợi nhuận sau thuế chưa phân phối.

- Kết chuyển lỗ, ghi:

Nợ TK 421 - Lợi nhuận sau thuế chưa phân phối

Có TK 911 - Xác định kết quả kinh doanh.

k) Định kỳ, đơn vị trực thuộc được phân cấp theo dõi kết quả kinh doanh trong kỳ nhưng không theo dõi đến lợi nhuận sau thuế chưa phân phối thực hiện kết chuyển kết quả kinh doanh trong kỳ lên doanh nghiệp:

- Kết chuyển lãi, ghi:

Nợ TK 911 - Xác định kết quả kinh doanh

Có TK 336 - Phải trả nội bộ.

- Kết chuyển lỗ, ghi:

Nợ TK 336 - Phải trả nội bộ

Có TK 911 - Xác định kết quả kinh doanh.