



TRƯỜNG ĐẠI HỌC NGÂN HÀNG TP.HCM
KHOA KẾ TOÁN - KIỂM TOÁN

PGS. TS. NGUYỄN THỊ LOAN
(Chủ biên)

NGUYÊN LÝ KẾ TOÁN

[Lý thuyết - Bài tập - Bài giải]

 NHÀ XUẤT BẢN LAO ĐỘNG

NGUYÊN LÝ KẾ TOÁN

Lý thuyết – Bài tập & Bài giải

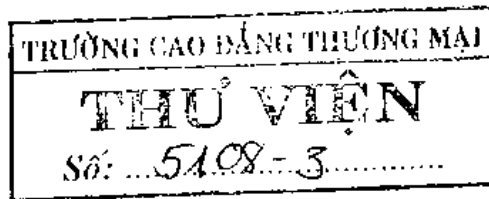
657
NG-5.89 L

TRƯỜNG ĐẠI HỌC NGÂN HÀNG TP.HCM
KHOA KẾ TOÁN - KIỂM TOÁN

PGS.TS. NGUYỄN THỊ LOAN (Chủ biên)

NGUYÊN LÝ KẾ TOÁN

Lý thuyết – Bài tập & Bài giải



NHÀ XUẤT BẢN LAO ĐỘNG

LỜI MỞ ĐẦU

Nguyên lý kế toán là một môn học cơ sở trong chương trình đào tạo cử nhân ngành kinh tế. Môn học Nguyên lý kế toán trang bị cho người học những lý luận, phương pháp chung về kế toán, trên cơ sở đó tiếp cận kế toán các ngành kinh doanh.

Sách "*Nguyên lý kế toán*" do tập thể giảng viên Khoa Kế toán - Kiểm toán Trường Đại học Ngân hàng TP.HCM biên soạn để đáp ứng nhu cầu tài liệu dùng trong giảng dạy và học tập của giảng viên và sinh viên trong trường, nhu cầu nghiên cứu của sinh viên khối ngành kinh tế trong các trường Đại học khác, cũng như nhu cầu đào tạo của doanh nghiệp. Quyển sách này là nền tảng cơ sở để nghiên cứu các môn học chuyên sâu về kế toán, kiểm toán như kế toán tài chính, kế toán quản trị, kế toán ngân hàng, kiểm toán doanh nghiệp, kiểm toán ngân hàng và các môn học chuyên ngành khác thuộc ngành kinh tế.

Các nội dung trình bày trong sách "*Nguyên lý kế toán*" đã cập nhật những nội dung mới nhất về Luật Kế toán Việt Nam, các chuẩn mực kế toán Việt Nam đã ban hành và chuẩn mực kế toán Quốc tế, cập nhật những thông tin mới nhất về chế độ kế toán doanh nghiệp. Nội dung của quyển sách bao gồm 8 chương cơ bản như sau:

Chương 1: Tổng quan về kế toán

Chương 2: Báo cáo tài chính

Chương 3: Chứng từ kế toán và kiểm kê

Chương 4: Tài khoản và ghi sổ kế toán

Chương 5: Tính giá các đối tượng kế toán

Chương 6: Kế toán các nghiệp vụ kinh tế chủ yếu trong doanh nghiệp

Chương 7: Sổ sách kế toán - Hình thức kế toán - Bộ máy kế toán

Chương 8: Tổ chức công tác kế toán

Quyển sách này được bố cục với nội dung bao gồm từ Chương 1 đến Chương 5 trình bày những vấn đề chung về kế toán có tính chất nguyên lý hoặc nguyên tắc kế toán. Chương 6 là chương có tính chất minh họa sự vận dụng những nguyên lý kế toán cơ bản đã trình bày trong 5 chương trước vào thực tế doanh nghiệp. Chương 7 và Chương 8 được biên soạn nhằm giúp cho người đọc tham khảo một số nội dung liên quan đến hệ thống ghi nhận thông tin kế toán và tổ chức hoạt động kế toán của doanh nghiệp.

Trong mỗi chương của sách đều có phần đầu trình bày mục tiêu, những lý luận cơ bản liên quan đến nội dung cụ thể của từng chương kết hợp với ví dụ minh họa và hệ thống câu hỏi trắc nghiệm, tự luận, bài tập và một số bài giải để người đọc tham khảo và vận dụng lý thuyết.

Tham gia biên soạn sách “*Nguyên lý kế toán*” gồm có chủ biên là PGS.TS. Nguyễn Thị Loan và các giảng viên trong Khoa Kế toán – Kiểm toán là thành viên, cụ thể như sau:

Chương 1: PGS.TS. Nguyễn Thị Loan và ThS. Trần Thị Thu Thùy

Chương 2: TS. Trần Quốc Thịnh và ThS. Nguyễn Hoàng Bình

Chương 3: TS. Nguyễn Quỳnh Hoa

Chương 4: PGS.TS. Nguyễn Thị Loan

Chương 5: ThS. Lý Hoàng Oanh

Chương 6: ThS. Nguyễn Thị Hằng Nga, ThS. Hồ Hạnh Mỹ và ThS. Trần Thị Hải Vân

Chương 7: TS. Nguyễn Thị Mai Hương

Chương 8: ThS. Dương Nguyễn Thanh Tâm

Và sự tham gia góp ý của các giảng viên trong Khoa Kế toán – Kiểm toán như ThS. Nguyễn Thị Đoàn Trang, ThS. Phùng Thị Hồng Gấm, ThS. Nguyễn Thị Kim Phụng, ThS. Đoàn Quỳnh Phương, ThS. Nguyễn Thị Tường Tâm, ThS. Tiêu Thị Thanh Hoa, ThS. Mai Hồng Chi, ThS. Trần Thị Tuyết Vân, ThS. Nguyễn Xuân Nhật, ThS. Phạm Ngọc Nam, ThS. Lương Xuân Minh.

Để thực hiện quyển sách này, tập thể tác giả đã cố gắng nghiên cứu tiếp cận thông tin mới, thu thập chọn lọc thông tin với mong muốn giáo trình đạt được tính khoa học, thực tiễn, rõ ràng, dễ hiểu. Tuy nhiên do các chuẩn mực kế toán, các cơ chế chính sách và nghiệp vụ kinh tế vẫn đang còn tiếp tục bổ sung mới để đáp ứng tiến trình đổi mới và hội nhập kinh tế quốc tế vì vậy giáo trình cũng không thể tránh khỏi những khiếm khuyết về bố cục cũng như nội dung. Chúng tôi rất mong nhận được sự đóng góp của các nhà khoa học, chuyên gia và bạn đọc để lần xuất bản sau sẽ được hoàn thiện hơn.

Xin trân trọng cảm ơn.

Thư góp ý xin gửi về địa chỉ:

Khoa Kế toán – Kiểm toán Trường Đại học Ngân hàng TP.HCM

39 Hàm Nghi, Quận 1, TP.HCM. Điện thoại: 028 38 216 319

Email: loannt@buh.edu.vn

TM. TẬP THỂ TÁC GIẢ

PGS. TS. Nguyễn Thị Loan

MỤC LỤC

LỜI MỞ ĐẦU.....	5
MỤC LỤC.....	9
PHẦN 1: LÝ THUYẾT NGUYÊN LÝ KẾ TOÁN CẦU HỎI & BÀI TẬP CÁC CHƯƠNG	15
CHƯƠNG 1: TỔNG QUAN VỀ KẾ TOÁN.....	15
1.1. Lịch sử hình thành và phát triển của kế toán.....	15
1.1.1. Trên thế giới	15
1.1.2. Tại Việt Nam	16
1.2. Nhiệm vụ và chức năng của kế toán	18
1.2.1. Nhiệm vụ của kế toán	18
1.2.2. Chức năng của kế toán.....	19
1.3. Phân loại kế toán	20
1.4. Đối tượng ghi nhận của kế toán	21
1.4.1. Kết cấu của tài sản.....	23
1.4.2. Nguồn hình thành tài sản	25
1.5. Các phương pháp kế toán.....	30
1.5.1. Phương pháp chứng từ.....	30
1.5.2. Phương pháp tài khoản	31
1.5.3. Phương pháp ghi sổ kép	32
1.5.4. Phương pháp tính giá.....	32
1.5.5. Phương pháp kiểm kê	32
1.5.6. Phương pháp tổng hợp – cân đối kế toán	32

1.6. Các nguyên tắc và yêu cầu của kế toán	33
1.6.1. Các nguyên tắc kế toán.....	33
1.6.2. Các yêu cầu về thông tin kế toán.....	36
1.7. Môi trường pháp lý của kế toán.....	37
1.7.1. Luật kế toán	37
1.7.2. Chuẩn mực kế toán.....	39
1.7.3. Chế độ kế toán	40
CÂU HỎI VÀ BÀI TẬP.....	41
TÀI LIỆU THAM KHẢO	48
CHƯƠNG 2: BÁO CÁO TÀI CHÍNH.....	49
2.1. Khái niệm và mục đích của báo cáo tài chính	49
2.1.1. Khái niệm về báo cáo tài chính	49
2.1.2. Mục đích của báo cáo tài chính	49
2.2. Đơn vị lập báo cáo tài chính	50
2.3. Nguyên tắc lập và trình bày báo cáo tài chính	51
2.4. Hệ thống báo cáo tài chính	52
2.4.1. Báo cáo tài chính năm	52
2.4.2. Báo cáo tài chính giữa niên độ	53
2.5. Nội dung của báo cáo tài chính	54
2.5.1. Bảng cân đối kế toán	54
2.5.2. Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh.....	69
2.5.3. Báo cáo lưu chuyển tiền tệ	77
2.5.4. Bản thuyết minh Báo cáo tài chính.....	94
CÂU HỎI VÀ BÀI TẬP.....	100

TÀI LIỆU THAM KHẢO	112
CHƯƠNG 3: CHỨNG TỪ KẾ TOÁN VÀ KIỂM KÊ.....	113
3.1. Chứng từ kế toán.....	113
3.1.1. Khái niệm, ý nghĩa của chứng từ kế toán.....	113
3.1.2. Phân loại chứng từ kế toán	115
3.1.3. Nội dung của chứng từ kế toán.....	121
3.1.4. Nguyên tắc lập chứng từ.....	122
3.2. Kiểm kê.....	130
3.2.1. Khái niệm, vai trò của kiểm kê.....	130
3.2.2. Phân loại kiểm kê	132
3.2.3. Tổ chức kiểm kê	133
CÂU HỎI VÀ BÀI TẬP.....	136
TÀI LIỆU THAM KHẢO	145
CHƯƠNG 4: TÀI KHOẢN VÀ GHI SỔ KẾ TOÁN.....	146
4.1. Tài khoản	146
4.1.1. Khái niệm	146
4.1.2. Nội dung và kết cấu.....	146
4.1.3. Phân loại tài khoản	148
4.1.4. Phân loại tài khoản	151
4.1.5. Nội dung tài khoản	153
4.1.6. Quan hệ giữa tài khoản tổng hợp và tài khoản chi tiết.....	155
4.2. Quan hệ đối ứng kế toán.....	156
4.3. Ghi sổ.....	158
4.3.1. Khái niệm	158

4.3.2. Ý nghĩa	159
4.3.3. Trình tự ghi sổ kép.....	159
4.4. Kế toán tổng hợp và kế toán chi tiết.....	160
4.4.1. Kế toán tổng hợp	160
4.4.2. Kế toán chi tiết.....	162
CÂU HỎI VÀ BÀI TẬP.....	165
TÀI LIỆU THAM KHẢO	174
CHƯƠNG 5: TÍNH GIÁ CÁC ĐỐI TƯỢNG KẾ TOÁN.....	175
5.1. Lý luận chung về tính giá các đối tượng kế toán.....	175
5.1.1. Những vấn đề chung.....	175
5.1.2. Ý nghĩa	177
5.1.3. Các giả định và nguyên tắc kế toán ảnh hưởng đến tính giá.....	178
5.1.4. Các loại giá chủ yếu sử dụng trong kế toán.....	181
5.1.5. Hệ thống định giá trong kế toán	184
5.2. Tính giá các đối tượng kế toán chủ yếu.....	185
5.2.1. Tính giá tài sản cố định.....	185
5.2.2. Tính giá hàng tồn kho	190
5.2.3. Tính giá chứng khoán	197
CÂU HỎI VÀ BÀI TẬP.....	201
TÀI LIỆU THAM KHẢO	208
CHƯƠNG 6: KẾ TOÁN CÁC NGHIỆP VỤ KINH TẾ CHỦ YẾU TRONG DOANH NGHIỆP	209
6.1. Khái quát về quá trình kinh doanh	209

6.2. Kế toán các nghiệp vụ kinh tế chủ yếu trong doanh nghiệp sản xuất	210
6.2.1. Kế toán các yếu tố đầu vào của quá trình sản xuất.....	210
6.2.2. Kế toán quá trình sản xuất	222
6.2.3. Kế toán tiêu thụ và xác định kết quả tiêu thụ	246
6.3. Kế toán các nghiệp vụ kinh tế chủ yếu trong doanh nghiệp thương mại	262
6.3.1. Kế toán quá trình mua hàng.....	262
6.3.2. Kế toán quá trình bán hàng.....	265
6.3.3. Kế toán quá trình xác định kết quả kinh doanh	270
CÂU HỎI VÀ BÀI TẬP	272
TÀI LIỆU THAM KHẢO	284
CHƯƠNG 7: SỔ SÁCH KẾ TOÁN VÀ HÌNH THỨC KẾ TOÁN	285
7.1. Sổ kế toán	285
7.1.1. Khái niệm và ý nghĩa của sổ kế toán	285
7.1.2. Các loại sổ kế toán.....	287
7.1.3. Quy tắc ghi và chữ số kế toán.....	290
7.2. Hình thức kế toán	297
7.2.1. Khái niệm	297
7.2.2. Các hình thức kế toán	298
CÂU HỎI VÀ BÀI TẬP	314
TÀI LIỆU THAM KHẢO	323

CHƯƠNG 8: TỔ CHỨC CÔNG TÁC KẾ TOÁN	324
8.1. Ý nghĩa và vai trò của tổ chức công tác kế toán	324
8.1.1. Ý nghĩa của tổ chức công tác kế toán.....	324
8.1.2. Vai trò của tổ chức kế toán.....	325
8.2. Nội dung tổ chức công tác kế toán trong doanh nghiệp...325	
8.2.1. Tổ chức hệ thống chứng từ kế toán	326
8.2.2. Tổ chức vận dụng tài khoản kế toán.....	327
8.2.3. Tổ chức vận dụng hình thức kế toán	327
8.2.4. Tổ chức thực hiện chế độ báo cáo kế toán và kiểm tra kế toán	328
8.2.5. Tổ chức trang bị và ứng dụng các phương tiện và kĩ thuật tính toán.....	328
8.2.6. Tổ chức bộ máy kế toán	328
8.2.7. Tổ chức công tác kiểm tra kế toán.....	329
CÂU HỎI VÀ BÀI TẬP	331
TÀI LIỆU THAM KHẢO	334
PHẦN 2: HƯỚNG DẪN GIẢI MỘT SỐ BÀI TẬP.....	335
PHỤ LỤC 1: HỆ THỐNG CHUẨN MỰC KẾ TOÁN VIỆT NAM (VIETNAMESE ACCOUNTING STANDARDS).....	344
PHỤ LỤC 2: DANH MỤC HỆ THỐNG TÀI KHOẢN KẾ TOÁN DOANH NGHIỆP.....	346

PHẦN I

LÝ THUYẾT NGUYÊN LÝ KẾ TOÁN

CÂU HỎI & BÀI TẬP CÁC CHƯƠNG

CHƯƠNG 1

TỔNG QUAN VỀ KẾ TOÁN

Mục tiêu

Sau khi nghiên cứu chương này, người học có thể:

- Nhận thức được quá trình hình thành và phát triển kế toán.
 - Hiểu được ý nghĩa của kế toán.
 - Giải thích được cách thức phân loại kế toán.
 - Hiểu được đối tượng ghi nhận của kế toán.
 - Hiểu được các nguyên tắc, phương pháp kế toán.
 - Nhận thức được môi trường pháp lý của kế toán.
-

1.1. LỊCH SỬ HÌNH THÀNH VÀ PHÁT TRIỂN CỦA KẾ TOÁN

1.1.1. Trên thế giới

Kế toán đã xuất hiện trong hoạt động thương mại cách đây hàng ngàn năm dưới những hình thức giản đơn. Qua thời gian, hoạt động kế toán phát triển thành các qui tắc mang tính ước lệ của mỗi quốc gia (Enthoven, A., 1965).

Kế toán trên thế giới chia thành 2 trường phái chính, gồm nhóm các nước Anglo-Saxon (Anh, Mỹ) và nhóm châu Âu lục địa (Pháp, Đức) và mỗi nhóm có những đặc trưng kế toán riêng do có sự khác biệt về môi trường kinh doanh, pháp lý, chính trị, văn hóa. Vào thế kỷ thứ 20, để giảm khoảng cách khác biệt giữa các quốc gia, chuẩn mực

kế toán quốc tế (International Accounting Standard - IAS) được hình thành với các quy định và những nguyên tắc để hòa hợp kế toán quốc tế. Trong xu hướng toàn cầu hóa kinh tế, nhu cầu thông tin đòi hỏi mang tính chuẩn tắc nhằm giúp so sánh được để đáp ứng yêu cầu phát triển thị trường vốn quốc tế (IASB, 1998). Với yêu cầu này, kế toán đã có sự chuyển hướng từ hòa hợp sang hội tụ bằng việc xây dựng chuẩn mực báo cáo tài chính quốc tế (International Financial Reporting Standard - IFRS) chất lượng cao mang tính toàn cầu.

1.1.2. Tại Việt Nam

Là một quốc gia thuộc địa của Pháp trong gần một trăm năm, Việt Nam chịu ảnh hưởng của Pháp trên nhiều phương diện trong đó có kế toán. Sau năm 1954, Việt Nam bị chia đôi và ở hai miền, kế toán có những sự phát triển khác nhau (Adam và Đỗ Thùy Linh, 2005), cụ thể:

- Miền Bắc chịu ảnh hưởng nhiều của hệ thống kế toán Trung Quốc với các chế độ kế toán quy định cách thức ghi chép các nghiệp vụ. Từ năm 1970, Bộ Tài chính bắt đầu đổi mới kế toán theo hướng hệ thống thống nhất của Liên Xô (cũ) với Hệ thống tài khoản kế toán thống nhất năm 1970 và một loạt các quy định về chế độ báo cáo kế toán, chế độ ghi chép ban đầu.

- Tại miền Nam, trong giai đoạn từ năm 1954 - 1975, hệ thống kế toán Pháp theo Tổng hoạch đồ vẫn được các doanh nghiệp sử dụng.

Năm 1975, thống nhất đất nước, hệ thống kế toán đã ban hành năm 1970 vẫn được tiếp tục sử dụng cho đến khi Việt Nam tiến hành đổi mới. Trong xu hướng chuyển đổi nền kinh tế từ kế hoạch hóa tập trung sang nền kinh tế thị trường, Nhà nước đã có nhiều thay đổi trong chính sách kế toán nhằm nâng cao tính pháp lý trong quản lý kinh tế như ban hành Pháp lệnh kế toán thống kê (1988). Trong thời gian này, đây là văn bản pháp lý cao nhất về kế toán và thống kê của Việt Nam.

Hệ thống kế toán đầu tiên thể hiện hướng cải cách này được áp dụng vào năm 1990 nhưng chủ yếu là hướng dẫn ghi chép trên tài khoản kế toán. Quá trình thực hiện chính sách đa phương hóa về ngoại giao và kinh tế, Bộ Tài chính đã ban hành Quyết định 1141

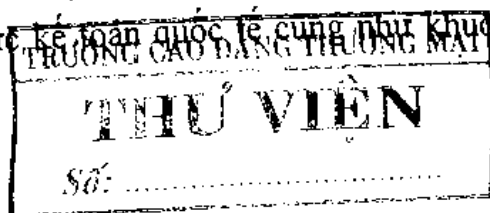
TC/QĐ/CDKT năm 1995 về việc ban hành hệ thống Chế độ kế toán doanh nghiệp được áp dụng cho tất cả các doanh nghiệp thuộc các lĩnh vực, các thành phần kinh tế. Đây được coi là Chế độ kế toán tương đối đầy đủ và hoàn chỉnh so với những lần trước. Cùng với xu hướng phát triển trong khu vực và quốc tế được sự trợ giúp của EU, Việt Nam bắt đầu triển khai nghiên cứu và soạn thảo các chuẩn mực kế toán Việt Nam từ năm 1999 (Adam và Đỗ Thùy Linh, 2005).

Trong gần 7 năm sau đó, cho đến năm 2006, Việt Nam đã ban hành được 26 chuẩn mực kế toán Việt Nam trên nền tảng các chuẩn mực kế toán quốc tế của Hội đồng chuẩn mực kế toán quốc tế (IASB). Trên cơ sở nội dung các chuẩn mực kế toán Việt Nam, Bộ Tài chính đã ban hành Chế độ kế toán cho các doanh nghiệp sản xuất kinh doanh theo Quyết định 15/2006 và cho các doanh nghiệp nhỏ và vừa theo Quyết định 48/2006. Hiện nay, Bộ Tài chính đã ban hành Thông tư 200/2014 TT-BTC về Chế độ kế toán cho các doanh nghiệp sản xuất kinh doanh, áp dụng cho năm tài chính bắt đầu hoặc sau ngày 1/1/2015, thay thế cho Quyết định 15/2006.

1.2. Định nghĩa kế toán

Trong quá trình nghiên cứu về kế toán, có nhiều định nghĩa về kế toán đã được đề cập bởi các nhà nghiên cứu và các tổ chức kế toán. Một trong những định nghĩa kế toán thường được trích dẫn là định nghĩa của Viện kế toán công chứng Mỹ (Committee on Terminology of American Institute of Certified Public Accountants - AICPA): quan niệm kế toán là một nghệ thuật ghi chép, phân loại và tổng hợp một cách có ý nghĩa và theo hình thái tiền tệ các nghiệp vụ và sự kiện kinh tế - tài chính phát sinh và giải thích các kết quả từ việc ghi chép này. Định nghĩa này nhấn mạnh đến nhiệm vụ, công việc của kế toán. Ngoài ra, cũng có nhiều định nghĩa về kế toán dưới góc độ là một môn khoa học về sự ghi nhận có hệ thống những diễn tiến hoạt động liên quan đến kinh tế - tài chính của một tổ chức kinh doanh (IACPA,.)

Tuy nhiên, định nghĩa về kế toán không được đề cập trong các chuẩn mực kế toán quốc tế cũng như khuôn khổ về lập và trình bày



báo cáo tài chính quốc tế. Tại Việt Nam, theo Luật kế toán Việt Nam (2015, điều 3) Kế toán là việc thu thập, xử lý, kiểm tra, phân tích và cung cấp thông tin kinh tế, tài chính dưới hình thức giá trị, hiện vật và thời gian lao động.

Như vậy, có thể hiểu kế toán là một chuỗi các hoạt động thường xuyên, gắn kết với nhau bao gồm thu thập các chứng từ về hoạt động kinh tế - tài chính của đơn vị, xử lý, kiểm tra tính hợp lý, hợp pháp, hợp lệ của các chứng từ và phân tích các dữ liệu này để từ đó tổng hợp, cung cấp các thông tin kinh tế, tài chính dưới nhiều hình thức, cả về giá trị, hiện vật và thời gian lao động. Việc cung cấp thông tin này được kế toán viên thể hiện qua các báo cáo tài chính. Đây là sản phẩm chính của quá trình kế toán và sẽ được phân tích rõ nét hơn về các báo cáo tài chính này trong chương tiếp theo (Chương 2).

1.2. NHIỆM VỤ VÀ CHỨC NĂNG CỦA KẾ TOÁN

1.2.1. Nhiệm vụ của kế toán

Bản chất của kế toán là một hệ thống thông tin cung cấp toàn diện, thường xuyên, liên tục và có hệ thống về tình hình hoạt động kinh tế - tài chính của một đơn vị. Do đó, kế toán có những nhiệm vụ (Luật kế toán 2015, điều 4):

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

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

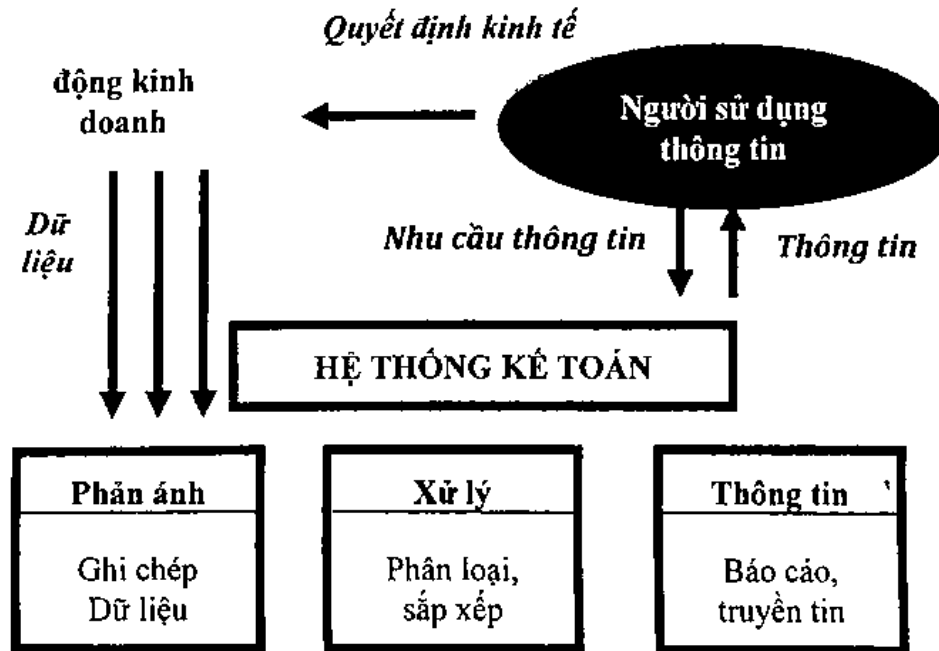
- Phân tích thông tin, số liệu kế toán; tham mưu, đề xuất các giải pháp phục vụ yêu cầu quản trị và quyết định kinh tế, tài chính của đơn vị kế toán.

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

1.2.2. Chức năng của kế toán

Chức năng chính của kế toán là cung cấp thông tin. Chức năng cung cấp thông tin của kế toán có thể được khái quát tại Sơ đồ 1.1.

Sơ đồ 1.1: Chức năng của kế toán



Nguồn: Belverd E. Needles, Marian Powers (2013)

Trên cơ sở ghi chép những dữ liệu ban đầu từ các hoạt động của một đơn vị, bằng hệ thống các phương pháp kế toán, các dữ liệu này được xử lý một cách khoa học để tạo ra những thông tin tổng hợp cần thiết cho việc quản lý. Những thông tin tổng hợp được cung cấp cho những người sử dụng thông tin có liên quan để làm căn cứ đưa ra các quyết định kinh tế.

Hệ thống thông tin được sử dụng để ra các quyết định có thể được thu thập từ nhiều nguồn khác nhau nhưng thông tin kế toán được xem là một nguồn thông tin vô cùng quan trọng và không thể thiếu. Thông tin kế toán phục vụ cho rất nhiều đối tượng. Cụ thể:

- Thông tin kế toán phục vụ cho các nhà quản lý: Thông qua việc phân tích các thông tin kế toán, ban giám đốc (hoặc/và hội đồng quản trị, chủ doanh nghiệp) đưa ra các quyết định kinh doanh phù hợp.

- Đối với những chủ thể có lợi ích trực tiếp với đơn vị kế toán như nhà đầu tư, chủ nợ, ngân hàng, thông tin kế toán sẽ giúp họ phân tích thông tin để đưa ra các quyết định phù hợp về vấn đề đầu tư, bán hàng, mua hàng, cho vay. Ví dụ: khi cân nhắc việc chấp nhận bán chịu cho một khách hàng, nhà cung cấp thường sẽ nghiên cứu thông tin tài chính của khách hàng đó để ra quyết định. Khi đó họ sẽ nghiên cứu nhiều nguồn thông tin, trong đó thông tin về tình hình tài chính, kinh doanh thông qua các báo cáo tài chính của khách hàng là một trong những nguồn thông tin quan trọng. Các báo cáo tài chính là thông tin do hệ thống kế toán của doanh nghiệp cung cấp.

Đối với nhà nước, thông qua kiểm tra, tổng hợp các số liệu kế toán giúp nhà nước nắm được tình hình chấp hành các luật thuế, các chính sách kinh tế, tài chính tại các đơn vị sản xuất, thương mại, dịch vụ. Đồng thời, giúp nhà nước nắm được tình hình doanh thu, chi phí, lợi nhuận của các đơn vị, từ đó bổ sung, sửa đổi hoặc thay thế luật thuế cũng như hoạch định các chính sách tài chính thích hợp, từ đó kích thích kinh tế phát triển.

1.3. PHÂN LOẠI KẾ TOÁN

Xuất phát từ yêu cầu cung cấp thông tin và đặc điểm của thông tin được cung cấp cho các đối tượng khác nhau, kế toán được phân biệt thành hai phân hệ chính gồm kế toán tài chính và kế toán quản trị.

- Kế toán tài chính là việc thu thập, xử lý, kiểm tra, phân tích và cung cấp thông tin kinh tế, tài chính bằng báo cáo tài chính cho đối tượng có nhu cầu sử dụng thông tin của đơn vị kế toán. Kế toán tài chính cung cấp thông tin về tình hình tài sản, nguồn vốn cũng như tình hình và kết quả hoạt động kinh doanh của đơn vị nhằm phục vụ cho các đối tượng sử dụng thông tin bên trong và bên ngoài doanh nghiệp, nhưng chủ yếu là cho các đối tượng bên trong.

Một số đặc điểm cơ bản của kế toán tài chính:

- ✓ Phản ánh những sự kiện đã xảy ra (thông tin quá khứ);
- ✓ Thông tin cung cấp gắn liền với phạm vi toàn doanh nghiệp;
- ✓ Phải có độ tin cậy cao, mang tính pháp lệnh;
- ✓ Thước đo được sử dụng phổ biến là thước đo tiền tệ,...

• Kế toán quản trị là việc thu thập, xử lý, phân tích và cung cấp thông tin kinh tế, tài chính theo yêu cầu quản trị và quyết định kinh tế, tài chính trong nội bộ đơn vị kế toán. Thông tin kế toán quản trị chủ yếu phục vụ cho nhu cầu quản trị ở các cấp độ khác nhau trong nội bộ đơn vị trong việc lập kế hoạch, điều hành, thực hiện kế hoạch và quản lý hoạt động kinh tế, tài chính nội bộ.

Một số điểm cơ bản của kế toán quản trị:

- ✓ Phản ánh những sự kiện đang và sắp xảy ra (thông tin định hướng cho tương lai);
- ✓ Thông tin cung cấp gắn liền với từng bộ phận từng chức năng hoạt động trong đơn vị;
- ✓ Có tính linh hoạt và thích ứng; không mang tính pháp lệnh;
- ✓ Tùy theo thông tin cung cấp mà sử dụng các thước đo khác nhau;
- ✓ Sử dụng các phương pháp đặc thù (thiết kế thông tin dưới dạng so sánh được, dùng phương trình hoặc đồ thị biểu diễn thông tin,...)

Kế toán quản trị và kế toán tài chính có mối liên hệ mật thiết với nhau trong quá trình tổ chức thực hiện và cung cấp thông tin. Hai loại kế toán này tạo nên sự liên kết làm cho thông tin được cung cấp mang tính xuyên suốt, phản ánh được những sự kiện đã, đang và sắp xảy ra trong hoạt động của một tổ chức, đơn vị.

1.4. ĐỐI TƯỢNG GHI NHẬN CỦA KẾ TOÁN

Đối tượng ghi nhận của kế toán là quá trình sản xuất kinh doanh thông qua sự hình thành và vận động của tài sản trong một đơn vị cụ

thể nhằm quản lý và sử dụng có hiệu quả tài sản. Cụ thể, trong quá trình hoạt động của đơn vị, các loại tài sản thường xuyên biến động tăng, giảm. Sự biến động này phát sinh không ngừng và tác động đến hầu hết các loại tài sản trong đơn vị. Do đó, các loại tài sản sở hữu và sự biến động của nó là cơ sở của mọi hoạt động trong đơn vị. Vì vậy, để theo dõi, kiểm tra và đánh giá được tình hình và kết quả hoạt động, tình hình sử dụng vốn của một loại đơn vị nào đó thì nhất thiết phải nắm được tình hình tài sản và sự biến động của tài sản trong quá trình hoạt động của đơn vị. Công việc theo dõi này được thực hiện bởi công tác kế toán. Do đó, có thể khẳng định đối tượng nghiên cứu của kế toán là tài sản sở hữu và sự biến động của tài sản đó trong quá trình hoạt động của đơn vị.

Luật Kế toán Việt Nam (2015) quy định chi tiết đối tượng kế toán với từng lĩnh vực hoạt động như sau:

Đối tượng kế toán thuộc hoạt động thu, chi ngân sách nhà nước, hành chính, sự nghiệp; hoạt động của đơn vị, tổ chức có sử dụng kinh phí ngân sách nhà nước gồm:

- Tiền, vật tư và tài sản cố định;
- Nguồn kinh phí, quỹ;
- Các khoản thanh toán trong và ngoài đơn vị kế toán;
- Thu, chi và xử lý chênh lệch thu, chi hoạt động;
- Thu, chi và kết dư ngân sách nhà nước;
- Đầu tư tài chính, tín dụng nhà nước;
- Nợ và xử lý nợ của Nhà nước;
- Tài sản quốc gia;
- Các tài sản khác có liên quan đến đơn vị kế toán.

Đối tượng kế toán thuộc hoạt động của đơn vị, tổ chức không sử dụng kinh phí ngân sách nhà nước gồm các tài sản, nguồn hình thành tài sản cũng được quy định trong Luật kế toán.

Đối tượng kế toán thuộc hoạt động kinh doanh gồm:

- Tài sản cố định, tài sản lưu động;
- Nợ phải trả và vốn chủ sở hữu;
- Các khoản doanh thu, chi phí kinh doanh, chi phí khác và thu nhập;
- Thuế và các khoản nộp ngân sách nhà nước;
- Kết quả và phân chia kết quả hoạt động kinh doanh;
- Các tài sản khác có liên quan đến đơn vị kế toán.

Đối tượng kế toán thuộc hoạt động ngân hàng, tín dụng, bảo hiểm, chứng khoán, đầu tư tài chính, ngoài quy định tại khoản 3 Điều này còn có:

- Các khoản đầu tư tài chính, tín dụng;
- Các khoản thanh toán trong và ngoài đơn vị kế toán;
- Các khoản cam kết, bảo lãnh, các giấy tờ có giá.

Để hiểu rõ về đối tượng của kế toán, cần nghiên cứu hai mặt biểu hiện của tài sản là kết cấu của tài sản và nguồn hình thành tài sản.

1.4.1. Kết cấu của tài sản

Tài sản: Theo điều 18, VAS 01 – Chuẩn mực chung, “Tài sản là nguồn lực do doanh nghiệp kiểm soát và có thể thu được lợi ích kinh tế trong tương lai”. Tài sản được ghi nhận trong Bảng cân đối kế toán khi doanh nghiệp có khả năng chắc chắn thu được lợi ích kinh tế trong tương lai và giá trị của tài sản đó được xác định một cách đáng tin cậy.

Lợi ích kinh tế trong tương lai của một tài sản là tiềm năng làm tăng nguồn tiền và các khoản tương đương tiền của doanh nghiệp hoặc làm giảm bớt các khoản tiền mà doanh nghiệp phải chi ra. Lợi ích kinh tế trong tương lai của một tài sản được thể hiện trong các trường hợp, như:

- Được sử dụng một cách đơn lẻ hoặc kết hợp với các tài sản khác trong sản xuất sản phẩm để bán hay cung cấp dịch vụ cho khách hàng;

- Để bán hoặc trao đổi lấy tài sản khác;
- Để thanh toán các khoản nợ phải trả;
- Để phân phối cho các chủ sở hữu doanh nghiệp.

Tài sản được biểu hiện dưới hình thái vật chất như nhà xưởng, máy móc, thiết bị, vật tư, hàng hoá hoặc không thể hiện dưới hình thái vật chất như bản quyền, bằng sáng chế nhưng phải thu được lợi ích kinh tế trong tương lai và thuộc quyền kiểm soát của doanh nghiệp.

Ví dụ minh họa liên quan đến tài sản của doanh nghiệp như sau, nguyên liệu vải được mua và nhập kho trong công ty may mặc ABC là tài sản của công ty ABC vì công ty ABC hoàn toàn có quyền kiểm soát số nguyên liệu này, có thể may cái gì, để ở đâu là do công ty quyết định do công ty đã mua số vải này; và số vải này sẽ mang lại lợi ích kinh tế cho công ty bởi vì nguyên liệu vải sẽ kết hợp với các tài sản khác như chỉ, máy may tạo ra thành phẩm là áo, quần để công ty ABC có thể bán.

Tài sản của doanh nghiệp còn bao gồm các tài sản không thuộc quyền sở hữu của doanh nghiệp nhưng doanh nghiệp kiểm soát được và thu được lợi ích kinh tế trong tương lai, như tài sản thuê tài chính; hoặc có những tài sản thuộc quyền sở hữu của doanh nghiệp và thu được lợi ích kinh tế trong tương lai nhưng có thể không kiểm soát được về mặt pháp lý, như bí quyết kỹ thuật thu được từ hoạt động triển khai có thể thỏa mãn các điều kiện trong định nghĩa về tài sản khi các bí quyết đó còn giữ được bí mật và doanh nghiệp còn thu được lợi ích kinh tế.

Tài sản của doanh nghiệp được hình thành từ các giao dịch hoặc các sự kiện đã qua, như góp vốn, mua sắm, tự sản xuất, được cấp, được biếu tặng. Các giao dịch hoặc các sự kiện dự kiến sẽ phát sinh trong tương lai không làm tăng tài sản. Ví dụ, hợp đồng mua bán được ký kết giữa công ty ABC với nhà cung cấp XYZ tại ngày 1/5/N, theo đó, công ty ABC sẽ mua của công ty XYZ 50 chiếc máy photocopy, số máy này sẽ được giao vào ngày 1/6/N. Như vậy, tại thời điểm ngày 1/5/N, công ty ABC chưa phát sinh tăng tài sản là 50 máy photocopy.

Thông thường khi các khoản chi phí phát sinh sẽ tạo ra tài sản. Ví dụ như chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, chi phí nhân công trực tiếp, chi phí sản xuất chung là các khoản chi phí phát sinh cần thiết để tạo ra thành phẩm. Đối với các khoản chi phí không tạo ra lợi ích kinh tế trong tương lai thì không tạo ra tài sản, ví dụ như chi phí nộp phạt vì đơn vị bị kiện tụng; hoặc có trường hợp không phát sinh chi phí nhưng vẫn tạo ra tài sản, như vốn góp, tài sản được cấp, được biếu tặng.

Nghiên cứu tài sản về mặt kết cấu là xem xét tài sản của đơn vị kế toán gồm những loại gì và được phân bổ như thế nào. Tùy vào đặc thù hoạt động sản xuất kinh doanh của đơn vị mà tài sản được phân thành các nhóm khác nhau nhưng về cơ bản tài sản được chia thành hai nhóm gồm tài sản ngắn hạn và tài sản dài hạn.

- **Tài sản ngắn hạn:** Là những nguồn lực do đơn vị kinh doanh kiểm soát và có thể thu được lợi ích kinh tế trong tương lai, có thời gian sử dụng, luân chuyển, thu hồi trong vòng 1 năm hoặc một chu kỳ kinh doanh bình thường của đơn vị như tiền, các khoản đầu tư tài chính ngắn hạn, các khoản phải thu ngắn hạn, hàng tồn kho, tài sản ngắn hạn khác.

- **Tài sản dài hạn:** Là những nguồn lực do đơn vị kinh doanh kiểm soát và có thể thu được lợi ích kinh tế trong tương lai, có thời gian sử dụng, luân chuyển, thu hồi trên 1 năm hoặc hơn một chu kỳ kinh doanh bình thường của đơn vị như các khoản phải thu dài hạn, tài sản cố định, bất động sản đầu tư, các khoản đầu tư tài chính dài hạn, hay tài sản dài hạn khác.

1.4.2. Nguồn hình thành tài sản

Nguồn hình thành tài sản còn được gọi là nguồn vốn. Nguồn hình thành tài sản của đơn vị kế toán giải thích tài sản hình thành từ nguồn tiền nào.

Về bản chất, tài sản được hình thành từ nguồn nợ phải trả và nguồn vốn chủ sở hữu.

Nợ phải trả: Nợ phải trả xác định nghĩa vụ hiện tại của doanh nghiệp khi doanh nghiệp nhận về một tài sản, tham gia một cam kết

hoặc phát sinh các nghĩa vụ pháp lý (VAS 01, điều 26). Nợ phải trả phát sinh từ các giao dịch và sự kiện đã qua, như mua hàng hoá chưa trả tiền, sử dụng dịch vụ chưa thanh toán, vay nợ, cam kết bảo hành hàng hoá, cam kết nghĩa vụ hợp đồng, phải trả nhân viên, thuế phải nộp, phải trả khác.

Việc thanh toán các nghĩa vụ hiện tại có thể được thực hiện bằng nhiều cách, như:

- Trả bằng tiền;
- Trả bằng tài sản khác;
- Cung cấp dịch vụ;
- Thay thế nghĩa vụ này bằng nghĩa vụ khác;
- Chuyển đổi nghĩa vụ nợ phải trả thành vốn chủ sở hữu.

Nợ phải trả của đơn vị kế toán được chia thành nợ ngắn hạn và nợ dài hạn:

• **Nợ ngắn hạn:** là các khoản nợ mà đơn vị kế toán có trách nhiệm phải hoàn trả trong vòng 1 năm hoặc một chu kỳ hoạt động kinh doanh bình thường của đơn vị, bao gồm: vay và nợ ngắn hạn, phải trả người bán, thuế và các khoản phải nộp nhà nước, quỹ khen thưởng, phúc lợi.

• **Nợ dài hạn:** là các khoản nợ có thời gian trả nợ trên 1 năm hoặc hơn một chu kỳ kinh doanh bình thường của đơn vị kế toán như: phải trả dài hạn người bán, vay và nợ dài hạn.

Nguồn vốn chủ sở hữu: Vốn chủ sở hữu là giá trị vốn của doanh nghiệp, được tính bằng số chênh lệch giữa giá trị tài sản của doanh nghiệp trừ (-) nợ phải trả. Cụ thể, vốn chủ sở hữu được phản ánh trong Bảng cân đối kế toán, như vốn của các nhà đầu tư, thặng dư vốn cổ phần, lợi nhuận giữ lại, các quỹ, lợi nhuận chưa phân phối, chênh lệch tỷ giá và chênh lệch đánh giá lại tài sản. Trong đó:

- Vốn của các nhà đầu tư có thể là vốn của chủ doanh nghiệp, vốn góp, vốn cổ phần, vốn Nhà nước;

- Thặng dư vốn cổ phần là chênh lệch giữa mệnh giá cổ phiếu với giá thực tế phát hành;

- Lợi nhuận giữ lại là lợi nhuận sau thuế giữ lại để tích lũy bổ sung vốn;

- Các quỹ như quỹ dự trữ, quỹ dự phòng, quỹ đầu tư phát triển;

- Lợi nhuận chưa phân phối là lợi nhuận sau thuế chưa chia cho chủ sở hữu hoặc chưa trích lập các quỹ;

- Chênh lệch tỷ giá, gồm:

+ Chênh lệch tỷ giá phát sinh trong quá trình đầu tư xây dựng;

+ Chênh lệch tỷ giá phát sinh khi doanh nghiệp ở trong nước hợp nhất báo cáo tài chính của các hoạt động ở nước ngoài sử dụng đơn vị tiền tệ kế toán khác với đơn vị tiền tệ kế toán của doanh nghiệp báo cáo.

- Chênh lệch đánh giá lại tài sản là chênh lệch giữa giá trị ghi sổ của tài sản với giá trị đánh giá lại tài sản khi có quyết định của Nhà nước, hoặc khi đưa tài sản đi góp vốn liên doanh, cổ phần.

Mối quan hệ giữa tài sản và nguồn vốn trong một đơn vị kế toán:

Ở mỗi đơn vị kế toán, về mặt định lượng, tổng giá trị tài sản luôn bằng tổng nguồn hình thành tài sản vì đây là tính hai mặt của tài sản: tài sản bao gồm những tài sản nào và tài sản do đâu mà có. Một tài sản có thể được hình thành từ một hoặc nhiều nguồn vốn khác nhau và ngược lại một nguồn có thể tham gia hình thành nên một hay nhiều loại tài sản.

Ví dụ:

- Để có được một tài sản là dây chuyền máy móc trị giá 2 tỷ đồng, đơn vị kế toán đã vay ngân hàng 2 tỷ đồng với thời hạn vay là 5 năm để thanh toán cho người bán. Như vậy tài sản của đơn vị là 1 tài sản cố định trị giá là 2 tỷ đồng và nguồn vốn hình thành tài sản này chính là khoản vay ngân hàng trị giá 2 tỷ đồng.

- Đơn vị kế toán A mua hàng hóa trị giá 500 triệu đồng, người bán chấp nhận bán chịu 40% giá trị lô hàng, ngân hàng cho vay với thời hạn 2 năm để thanh toán số tiền hàng còn lại. Trong trường hợp này, tài sản của đơn vị trị giá 500 triệu đồng, được hình thành từ

nguồn vốn là khoản nợ phải trả người bán 200 triệu và khoản vay ngắn hạn là 300 triệu đồng.

Xuất phát từ mối quan hệ này mà về mặt định lượng, luôn luôn tồn tại mối quan hệ cân đối về tài chính như sau:

$$\text{Tổng tài sản} = \text{Tổng nguồn vốn}$$

$$\text{Tổng nguồn vốn} = \text{Nợ phải trả} + \text{Vốn chủ sở hữu}$$

$$\text{Tổng tài sản} = \text{Nợ phải trả} + \text{Vốn chủ sở hữu}$$

$$\text{Vốn chủ sở hữu} = \text{Tổng tài sản} - \text{Nợ phải trả}$$

Phương trình kế toán này thể hiện tính cân bằng về mặt giá trị luôn được duy trì giữa giá trị tài sản và nguồn hình thành tài sản tại bất cứ thời điểm nào trong quá trình sản xuất kinh doanh và tại tất cả các đơn vị kế toán.

Trong thực tế, phương trình nói trên được vận dụng để lập Bảng cân đối kế toán. Đây là một trong những bảng báo cáo tài chính quan trọng cung cấp thông tin về tình hình tài sản và nguồn hình thành tài sản của các đơn vị kế toán.

Ví dụ sau đây sẽ làm rõ hơn về tính cân đối tổng tài sản và tổng nguồn vốn.

Ví dụ: Ngày 31/12/N, tại đơn vị kế toán XYZ có tình hình tài sản và nguồn vốn của như sau: (đơn vị tính: triệu đồng)

1. Quỹ đầu tư phát triển	295	11. Chi phí sản xuất kinh doanh dở dang	185
2. Quỹ khen thưởng, phúc lợi	85	12. Tiền mặt	910
3. Phải thu khách hàng	770	13. Thuế phải nộp	580
4. Vốn đầu tư của chủ sở hữu	10.500	14. Chứng khoán kinh doanh	950
5. Vay ngân hàng	1.850	15. Tiền gửi ngân hàng	1.750
6. Phải trả người lao động	240	16. Nhận ký quỹ, ký cược	435
7. Tài sản cố định hữu hình	8.855	17. Phải trả người bán	810
8. Nguyên liệu, vật liệu	880	18. Thành phẩm	760
9. Lợi nhuận sau thuế chưa phân phối	455	19. Tạm ứng	165
10. Thuế giá trị gia tăng được khấu trừ	200		

Để xác định tổng tài sản và tổng nguồn vốn, cần sắp xếp các khoản mục tài sản và nguồn vốn vào 2 cột riêng biệt (trong thực tế gọi là lập bảng cân đối kế toán). Mẫu bảng cân đối kế toán và cách lập cụ thể sẽ được trình bày ở các chương sau. Sau đây là minh họa Bảng cân đối kế toán dạng giản đơn (Bảng 1.1).

Bảng 1.1: BẢNG CÂN ĐỐI KẾ TOÁN

Ngày 31 tháng 12 năm N – Công ty XYZ

(Đơn vị tính: triệu đồng)

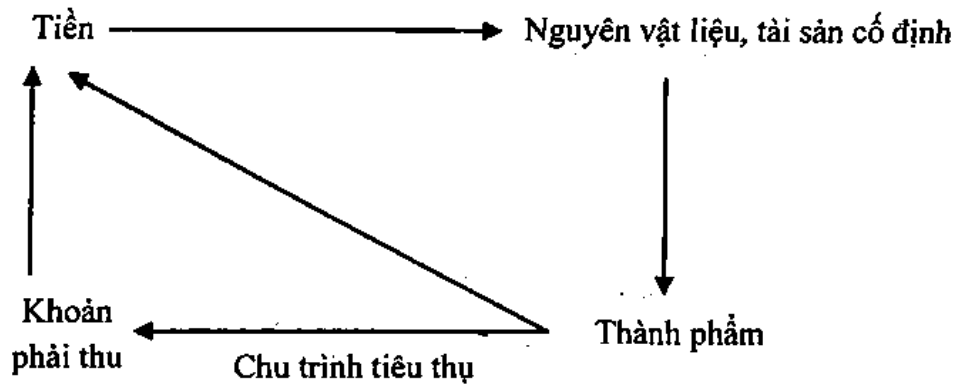
TÀI SẢN	SỐ TIỀN	NGUỒN VỐN	SỐ TIỀN
Tiền mặt	910	Vay	1.850
Tiền gửi ngân hàng	1.750	Phải trả người bán	810
Chứng khoán kinh doanh	950	Thuế phải nộp	580
Phải thu khách hàng	770	Phải trả người lao động	240
Thuế GTGT được khấu trừ	200	Nhận ký quỹ, ký cược	435
Tạm ứng	165	Quỹ khen thưởng, phúc lợi	85
Nguyên liệu, vật liệu	880	Vốn đầu tư của chủ sở hữu	10.500
Chi phí SXKD dở dang	185	Quỹ đầu tư phát triển	295
Thành phẩm	760	Lợi nhuận sau thuế chưa phân phối	455
Tài sản cố định hữu hình	8.855		
TỔNG CỘNG TÀI SẢN	15.425	TỔNG CỘNG NGUỒN VỐN	15.425

Tổng giá trị tài sản của đơn vị kế toán XYZ cân bằng với tổng giá trị nguồn vốn.

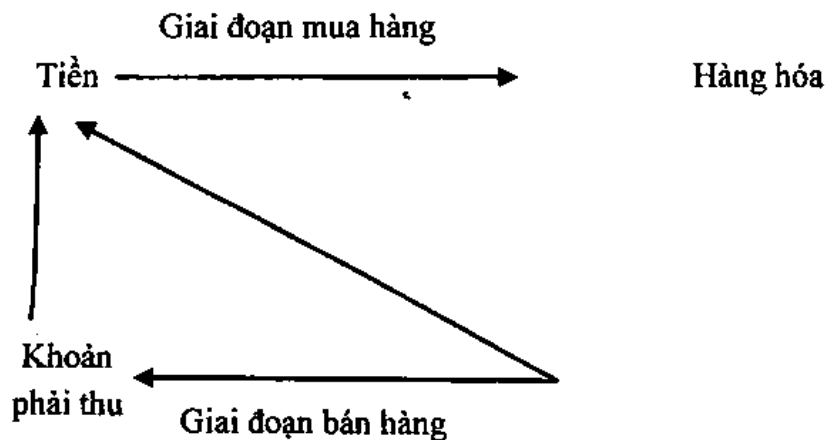
Trên cơ sở những tài sản đã có, đơn vị tổ chức hoạt động sản xuất kinh doanh. Hoạt động này bao gồm nhiều chu trình tiếp nối nhau một cách liên tục, bao gồm chu trình cung cấp, chu trình sản xuất, chu trình tiêu thụ. Các chu trình này làm phát sinh các loại chi phí (chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, chi phí nhân công trực tiếp, chi phí sản xuất chung, chi phí bán hàng, chi phí quản lý doanh nghiệp, chi phí tài chính) và doanh thu (doanh thu bán hàng, doanh thu hoạt động tài chính). Các loại chi phí và doanh thu này cũng là đối tượng cụ thể của kế toán.

Chu kỳ hoạt động của đơn vị sản xuất, thương mại được thể hiện khái quát qua Sơ đồ 1.2 và 1.3:

Sơ đồ 1.2: Chu kỳ hoạt động của đơn vị sản xuất



Sơ đồ 1.3: Chu kỳ hoạt động của đơn vị thương mại



1.5. CÁC PHƯƠNG PHÁP KẾ TOÁN

Để thu thập, phân loại, xử lý, tổng hợp và cung cấp thông tin kế toán, một hệ thống các phương pháp kế toán được sử dụng chủ yếu bao gồm các phương pháp như chứng từ kế toán, tài khoản, ghi sổ kép, tính giá các đối tượng kế toán và báo cáo kế toán.

1.5.1. Phương pháp chứng từ

Đây là phương pháp đầu tiên đóng vai trò rất quan trọng trong các phương pháp kế toán. Phương pháp này được sử dụng để ghi nhận,

kiểm tra sự hình thành các nghiệp vụ kinh tế phát sinh và hoàn thành trong hoạt động của đơn vị kế toán, thông qua các giấy tờ và vật mang tin. Thông qua chứng từ, kế toán sẽ thu thập thông tin ban đầu, làm cơ sở pháp lý cho việc ghi sổ kế toán.

Ví dụ: Trong ngày, đơn vị kế toán ABC phát sinh nghiệp vụ kinh tế chi tiền tạm ứng 10 triệu đồng để nhân viên A đi công tác. Sự vận động của tiền chính là đối tượng mà kế toán phải theo dõi. Do đó, để thực hiện công việc kế toán, trước tiên kế toán viên sẽ phải sử dụng phương pháp chứng từ để lập phiếu chi (căn cứ vào giấy đề nghị tạm ứng đã được phê duyệt) để ghi nhận nghiệp vụ chi tiền tạm ứng cho nhân viên A đi công tác. Phiếu chi sau khi được xét duyệt và ghi nhận đầy đủ nội dung, cùng với giấy đề nghị tạm ứng này sẽ là cơ sở để chứng minh cho nghiệp vụ kinh tế phát sinh và là cơ sở để kế toán ghi nhận nghiệp vụ này vào sổ sách kế toán.

1.5.2. Phương pháp tài khoản

Là phương pháp phân loại và hệ thống hóa các nghiệp vụ kinh tế phát sinh cung cấp thông tin và theo dõi tình hình hiện có và sự biến động của từng đối tượng kế toán cụ thể trong hoạt động của đơn vị kế toán.

Tại các quốc gia như Mỹ, Úc, các doanh nghiệp có thể được phép tự xây dựng hệ thống các tài khoản cho doanh nghiệp mình, miễn sao đảm bảo được các nguyên tắc hạch toán cho từng tài khoản.

Tại Việt Nam, theo quy định của Bộ Tài chính, tất cả các doanh nghiệp sẽ sử dụng hệ thống các tài khoản thống nhất để theo dõi cho từng đối tượng kế toán cụ thể. Theo quy định hiện hành, kế toán Việt Nam đang áp dụng hệ thống tài khoản thống nhất theo Thông tư 200 có hiệu lực từ ngày 1/1/2015.

Ví dụ: Theo hệ thống tài khoản quy định tại Thông tư 200, tài khoản được ký hiệu là 111 dùng để ghi nhận Tiền mặt. Giả sử ngày 1/1/N, tiền mặt hiện có của doanh nghiệp là 50 triệu đồng. Khi doanh nghiệp chi tiền mặt để tạm ứng 10 triệu đồng cho nhân viên A đi công tác, sẽ làm cho tiền mặt giảm, kế toán mở sổ theo dõi tài khoản tiền

mặt (TK 111) để ghi nhận biến động giảm tiền. Tương tự như vậy khi tiền mặt tăng do thu tiền từ bán hàng, kế toán cũng sẽ ghi nhận biến động tăng này. Và vào bất cứ thời điểm nào kế toán cũng có thể tổng hợp và biết được tổng biến động tăng, tổng biến động giảm và số dư hiện tại của Tiền mặt là bao nhiêu.

Dù là sử dụng bảng hệ thống tài khoản thống nhất hay bảng hệ thống tự xây dựng linh hoạt thì bản chất của việc sử dụng tài khoản vẫn giống nhau, đó là dùng để theo dõi tình hình hiện có và biến động của từng đối tượng kế toán cụ thể của doanh nghiệp.

1.5.3. Phương pháp ghi sổ kép

Phương pháp ghi sổ kép là phương pháp ghi nhận các nghiệp vụ kinh tế phát sinh một cách đồng thời vào các tài khoản có liên quan để phản ánh nội dung kinh tế của nghiệp vụ trong mối quan hệ giữa các đối tượng kế toán với nhau.

Vi dụ: Khi chi tiền tạm ứng cho nhân viên A đi công tác, hai đối tượng kế toán bị ảnh hưởng là tiền mặt và tạm ứng. Do đó khi ghi nhận biến động của các đối tượng này, kế toán sẽ đồng thời ghi nhận sự biến động của cả tiền mặt lẫn tạm ứng.

1.5.4. Phương pháp tính giá

Phương pháp tính giá là phương pháp biểu hiện giá trị của đối tượng kế toán bằng tiền để phục vụ cho việc tính toán, ghi chép và tổng hợp thông tin.

1.5.5. Phương pháp kiểm kê

Phương pháp kiểm kê là phương pháp xác định giá trị của tài sản hiện có tại thời điểm kiểm kê để kiểm tra, đối chiếu với số liệu trong sổ kế toán, nhằm đảm bảo cho số liệu kế toán trên sổ kế toán của đơn vị đúng với thực tế.

1.5.6. Phương pháp tổng hợp – cân đối kế toán

Phương pháp tổng hợp - cân đối kế toán là phương pháp tổng hợp tình hình tài sản và kết quả hoạt động kinh doanh của đơn vị theo từng

thời kỳ nhất định và trình bày trên các báo cáo kế toán, chủ yếu là trên các báo cáo tài chính (bảng cân đối kế toán, báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh)

Mỗi phương pháp có một vị trí, chức năng nhất định và giữa chúng lại có mối quan hệ chặt chẽ với nhau tạo thành một hệ thống các phương pháp kế toán.

Nội dung cụ thể của từng phương pháp kế toán sẽ được trình bày chi tiết trong các chương tiếp theo.

1.6. CÁC NGUYÊN TẮC VÀ YÊU CẦU CỦA KẾ TOÁN

1.6.1. Các nguyên tắc kế toán

Theo VAS 01 – Chuẩn mực chung, kế toán gồm có 7 nguyên tắc sau:

1.6.1.1. Nguyên tắc kế toán về cơ sở dồn tích

Theo nguyên tắc kế toán về cơ sở dồn tích, các nghiệp vụ kinh tế, tài chính của doanh nghiệp liên quan đến tài sản, nợ phải trả, nguồn vốn chủ sở hữu, doanh thu, chi phí phải được ghi sổ kế toán vào thời điểm phát sinh, không căn cứ vào thời điểm thực tế thu hoặc thực tế chi tiền hoặc tương đương tiền. Báo cáo tài chính lập trên cơ sở dồn tích phản ánh tình hình tài chính của doanh nghiệp trong quá khứ, hiện tại và tương lai.

Ví dụ: Ngày 2 tháng 5 năm N, doanh nghiệp ABC bán hàng hóa H cho khách hàng XYZ. Tổng giá thanh toán theo hóa đơn là 110 triệu đồng, khách hàng XYZ đã chấp nhận thanh toán. Hàng hóa đã được doanh nghiệp giao cho khách hàng. Thời hạn thanh toán theo thỏa thuận của 2 bên mua bán là 30 ngày kể từ ngày giao hàng. Trong trường hợp này, theo nguyên tắc cơ sở dồn tích, doanh nghiệp ABC sẽ ghi nhận doanh thu bán hàng và một khoản phải thu khách hàng XYZ là 110 triệu đồng (mặc dù chưa thu được tiền từ bán hàng) chứ không phải đợi đến khi thu được tiền mới ghi nhận doanh thu.

1.6.1.2. Nguyên tắc kế toán về hoạt động liên tục

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

1.6.1.3. Nguyên tắc kế toán về giá gốc

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

Theo nguyên tắc này, kế toán tập trung ghi nhận giá gốc của tài sản hơn là giá trị thị trường của tài sản đó.

Ví dụ: Đơn vị kế toán mua 1 lô nguyên vật liệu trị giá 50 triệu đồng, vào ngày 1/4/N. Kế toán sẽ ghi sổ tài sản này với giá trị 50 triệu đồng, đây là giá gốc của tài sản. Khi đơn vị lập báo cáo tài chính vào ngày 31/12/N, số nguyên vật liệu này vẫn còn trong kho, kế toán vẫn ghi nhận trị giá của lô nguyên vật liệu này là 50 triệu đồng, mặc dù lô nguyên vật liệu này theo giá thị trường vào ngày 31/12/N là 55 triệu đồng.

1.6.1.4. Nguyên tắc kế toán phù hợp

Theo nguyên tắc kế toán này, việc ghi nhận doanh thu và chi phí tại doanh nghiệp phải phù hợp với nhau. Khi kế toán ghi nhận một khoản doanh thu thì phải ghi nhận một khoản chi phí tương ứng có liên quan đến việc tạo ra doanh thu đó. Chi phí tương ứng với doanh thu 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. Thực hiện nguyên tắc phù hợp là cơ sở quan trọng để xác định chỉ tiêu lợi nhuận trong một kỳ kế toán.

1.6.1.5. Nguyên tắc kế toán nhất quán

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

Trong kế toán, có nhiều trường hợp phải sử dụng ước tính kế toán như tính chi phí khấu hao tài sản cố định, tính giá hàng tồn kho và mỗi ước tính kế toán này lại có nhiều phương pháp khác nhau để thực hiện. Mỗi phương pháp sẽ mang lại một con số khác nhau về chi phí và lợi nhuận. Đơn vị kế toán có thể lựa chọn phương pháp phù hợp nhất với đặc điểm của đơn vị mình trong số các phương pháp đã được quy định trong chuẩn mực kế toán để áp dụng. Tuy nhiên, theo nguyên tắc nhất quán, khi đã chọn phương pháp nào thì kế toán phải áp dụng đúng phương pháp đó, không được thay đổi thường xuyên để người sử dụng thông tin từ báo cáo tài chính không bị nhầm lẫn và có thể so sánh thông tin được. Tuy nhiên, đơn vị vẫn có thể thay đổi phương pháp đã chọn sau một kỳ kế toán năm và phải giải thích lý do và ảnh hưởng của việc thay đổi phương pháp kế toán này cho người sử dụng báo cáo tài chính.

1.6.1.6. Nguyên tắc kế toán thận trọng

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

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

1.6.1.7. Nguyên tắc kế toán trọng yếu

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

Những nguyên tắc kế toán cơ bản có ý nghĩa đặc biệt quan trọng, đảm bảo cho kế toán thực sự trở thành một công cụ hữu hiệu trong quản lý kinh tế. Đó cũng là những nguyên tắc được tôn trọng trong công tác kế toán của các nước trong khu vực và trên thế giới.

1.6.2. Các yêu cầu về thông tin kế toán

Theo VAS 01 – Chuẩn mực chung, yêu cầu về thông tin kế toán cần phải được tuân thủ, bao gồm:

1.6.2.1. Trung thực

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

1.6.2.2. Khách quan

Các thông tin và số liệu kế toán phải được ghi chép và báo cáo đúng với thực tế, không bị xuyên tạc, không bị bóp méo.

Ví dụ: Đơn vị kế toán bị kiện vì vi phạm bản quyền, kết quả vụ kiện chưa được tòa án phán quyết vào thời điểm lập báo cáo tài chính. Trong trường hợp này, theo yêu cầu khách quan, kế toán sẽ phản ánh thông tin đơn vị bị kiện và kết quả vụ kiện chưa được tòa án phán quyết trong Thuyết minh báo cáo tài chính. Kế toán không được thêm bớt thông tin hoặc đưa nhận định cá nhân vào trong báo cáo, ví dụ không được đưa nhận định rằng nhiều khả năng đơn vị sẽ không bị kiện vì đơn vị có đủ bằng chứng.

1.6.2.3. Đầy đủ

Các nghiệp vụ kinh tế, tài chính phát sinh liên quan đến kỳ kế toán phải được ghi chép và báo cáo đầy đủ, không bị bỏ sót.

1.6.2.4. Kịp thời

Các thông tin và số liệu kế toán phải được ghi chép và báo cáo kịp thời, đúng hoặc trước thời hạn quy định, không được chậm trễ.

1.6.2.5. Dễ hiểu

Các thông tin và số liệu kế toán trình bày trong báo cáo tài chính phải rõ ràng, dễ hiểu đối với người sử dụng. Người sử dụng ở đây được hiểu là người có hiểu biết về kinh doanh, về kinh tế, tài chính, kế toán ở mức trung bình. Thông tin về những vấn đề phức tạp trong báo cáo tài chính phải được giải trình trong phần thuyết minh.

1.6.2.6. Có thể so sánh được

Các thông tin và số liệu kế toán giữa các kỳ kế toán trong một doanh nghiệp và giữa các doanh nghiệp chỉ có thể so sánh được khi tính toán và trình bày nhất quán. Trường hợp không nhất quán thì phải giải trình trong phần thuyết minh để người sử dụng báo cáo tài chính có thể so sánh thông tin giữa các kỳ kế toán, giữa các doanh nghiệp hoặc giữa thông tin thực hiện với thông tin dự toán, kế hoạch.

1.7. MÔI TRƯỜNG PHÁP LÝ CỦA KẾ TOÁN

Kế toán chịu sự điều chỉnh rất lớn của các văn bản pháp luật. Tại Việt Nam, luật Kế toán và các chuẩn mực kế toán, chế độ kế toán, hướng dẫn thực hiện luật đã tạo thành khuôn khổ pháp luật đồng bộ về kế toán; giúp cho thị trường tài chính, thị trường chứng khoán và nền kinh tế Việt Nam phát triển, đáp ứng yêu cầu mở cửa, hội nhập quốc tế.

1.7.1. Luật kế toán

Luật Kế toán là văn bản có giá trị pháp lý cao nhất đối với kế toán Việt Nam, được ban hành lần đầu vào năm 2013 và sẽ được thay thế

bởi Luật kế toán mới ban hành vào năm 2015, có hiệu lực từ ngày 1/1/2017. Luật Kế toán Việt Nam quy định về nội dung công tác kế toán, tổ chức bộ máy kế toán, người làm kế toán, hoạt động kinh doanh dịch vụ kế toán, quản lý nhà nước về kế toán và tổ chức nghề nghiệp về kế toán.

Một số nội dung cơ bản của Luật kế toán 2015

Điều 10: Đơn vị tính sử dụng trong kế toán

1. Đơn vị tiền tệ sử dụng trong kế toán là Đồng Việt Nam, ký hiệu quốc gia là “đ”, ký hiệu quốc tế là “VND”. Trong trường hợp nghiệp vụ kinh tế, tài chính phát sinh bằng ngoại tệ, thì đơn vị kế toán phải ghi theo nguyên tệ và Đồng Việt Nam theo tỷ giá hối đoái thực tế, trừ trường hợp pháp luật có quy định khác; đối với loại ngoại tệ không có tỷ giá hối đoái với Đồng Việt Nam thì phải quy đổi thông qua một loại ngoại tệ có tỷ giá hối đoái với Đồng Việt Nam.

Đơn vị kế toán chủ yếu thu, chi bằng một loại ngoại tệ thì được tự lựa chọn loại ngoại tệ đó làm đơn vị tiền tệ để kế toán, chịu trách nhiệm trước pháp luật và thông báo cho cơ quan thuế quản lý trực tiếp. Khi lập báo cáo tài chính sử dụng tại Việt Nam, đơn vị kế toán phải quy đổi ra Đồng Việt Nam theo tỷ giá hối đoái thực tế, trừ trường hợp pháp luật có quy định khác.

Điều 12. Kỳ kế toán

1. Kỳ kế toán gồm kỳ kế toán năm, kỳ kế toán quý, kỳ kế toán tháng và được quy định như sau:

a) Kỳ kế toán năm là 12 tháng, tính từ đầu ngày 01 tháng 01 đến hết ngày 31 tháng 12 năm dương lịch. Đơn vị kế toán có đặc thù về tổ chức, hoạt động được chọn kỳ kế toán năm là 12 tháng tròn theo năm dương lịch, bắt đầu từ đầu ngày 01 tháng đầu quý này đến hết ngày cuối cùng của tháng cuối quý trước năm sau và phải thông báo cho cơ quan tài chính, cơ quan thuế;

b) Kỳ kế toán quý là 03 tháng, tính từ đầu ngày 01 tháng đầu quý đến hết ngày cuối cùng của tháng cuối quý;

c) Kỳ kế toán tháng là 01 tháng, tính từ đầu ngày 01 đến hết ngày cuối cùng của tháng.

Điều 22. Tài khoản kế toán và hệ thống tài khoản kế toán

1. Tài khoản kế toán dùng để phân loại và hệ thống hóa các nghiệp vụ kinh tế, tài chính theo nội dung kinh tế.

2. Hệ thống tài khoản kế toán gồm các tài khoản kế toán cần sử dụng. Mỗi đơn vị kế toán chỉ được sử dụng một hệ thống tài khoản kế toán cho mục đích kế toán tài chính theo quy định của Bộ Tài chính.

Điều 29. Báo cáo tài chính của đơn vị kế toán

1. Báo cáo tài chính của đơn vị kế toán dùng để tổng hợp và thuyết minh về tình hình tài chính và kết quả hoạt động của đơn vị kế toán. Báo cáo tài chính của đơn vị kế toán gồm:

- a) Báo cáo tình hình tài chính;
- b) Báo cáo kết quả hoạt động;
- c) Báo cáo lưu chuyển tiền tệ;
- d) Thuyết minh báo cáo tài chính;
- đ) Báo cáo khác theo quy định của pháp luật.

1.7.2. Chuẩn mực kế toán

Chuẩn mực kế toán Việt Nam (VAS) được xây dựng dựa trên các chuẩn mực kế toán quốc tế (IAS/IFRS) từ những năm 2000 đến 2005 theo nguyên tắc vận dụng có chọn lọc thông lệ quốc tế, phù hợp với đặc điểm nền kinh tế và trình độ quản lý của doanh nghiệp Việt Nam tại thời điểm ban hành chuẩn mực. Việc được xây dựng dựa trên các chuẩn mực kế toán quốc tế là nhằm đảm bảo hệ thống chuẩn mực kế toán Việt Nam góp phần nâng cao tính công khai, minh bạch trong báo cáo tài chính (BCTC) của các doanh nghiệp, phản ánh được các giao dịch của nền kinh tế thị trường, đáp ứng yêu cầu hội nhập quốc tế

Tính đến thời điểm hiện tại, Việt Nam đã xây dựng và ban hành được 26 chuẩn mực kế toán (cụ thể tên các chuẩn mực xem phụ lục 1).

1.7.3. Chế độ kế toán

Hiện nay, hai Thông tư quan trọng liên quan trực tiếp đến công tác kế toán – kiểm toán tại doanh nghiệp là Thông tư 200/2014/TT-BTC hướng dẫn Chế độ kế toán doanh nghiệp thay thế toàn bộ Quyết định số 15/2006/QĐ-BTC và Thông tư số 202/2014/TT-BTC là phiên bản hướng dẫn báo cáo hợp nhất báo cáo tài chính và là bộ phận không tách rời của Chế độ kế toán doanh nghiệp ban hành theo thông tư 200/2014/TT-BTC, được Bộ Tài chính ban hành vào ngày 22 tháng 12 năm 2014.

Cụ thể, Thông tư 200 gồm có 6 chương và phần phụ lục, quy định về các nội dung: Quy định chung, Danh mục hệ thống tài khoản doanh nghiệp, Báo cáo tài chính, Chứng từ kế toán, Sổ kế toán và hình thức kế toán Tổ chức thực hiện, Phụ lục: Danh mục hệ thống tài khoản, Biểu mẫu báo cáo tài chính, Danh mục và biểu mẫu chứng từ kế toán, Danh mục và mẫu sổ kế toán.

Tất cả các nội dung cơ bản, quan trọng trong các văn bản pháp lý về kế toán này sẽ được giới thiệu và áp dụng xuyên suốt trong các nội dung của giáo trình.

CÂU HỎI VÀ BÀI TẬP

1. Câu hỏi

1.1. Câu hỏi trắc nghiệm

Chọn câu trả lời đúng nhất cho mỗi nhận định dưới đây:

1.1.1. Kế toán là:

- a. Một hệ thống thông tin
- b. Một công cụ quản lý
- c. Một môn khoa học
- d. a, b, c đều đúng

1.1.2. Đối tượng sử dụng thông tin kế toán là:

- a. Các nhà quản trị doanh nghiệp
- b. Cơ quan thuế
- c. Các chủ nợ của doanh nghiệp
- d. a, b, c đều đúng

1.1.3. Kỳ kế toán năm của một đơn vị kế toán được xác định là:

- a. Năm dương lịch
- b. Năm hoạt động
- c. Cả a, b đều đúng
- d. Có thể a hoặc b

1.1.4. Đầu kỳ tài sản của doanh nghiệp là 1.000 triệu đồng, trong đó vốn chủ sở hữu (VCSH) là 800 triệu đồng. Trong kỳ hoạt động doanh nghiệp kinh doanh thua lỗ 150 triệu đồng. Vậy tài sản và VCSH của doanh nghiệp lúc này là:

- a. 1.000 triệu đồng và 650 triệu đồng
- b. 850 triệu đồng và 800 triệu đồng
- c. 850 triệu đồng và 650 triệu đồng
- d. a, b, c đều sai

1.1.5. Hai tài sản giống nhau được doanh nghiệp mua ở 2 thời điểm (hoặc 2 nơi khác nhau) nên có giá khác nhau. Như vậy khi ghi nhận giá trị của 2 tài sản này, kế toán phải tuân thủ:

- a. Hai tài sản giống nhau thì phải ghi cùng giá
- b. Căn cứ vào chi phí thực tế mà DN đã bỏ ra để có được tài sản
- c. Căn cứ vào sự thay đổi của giá trị trường
- d. a, b, c đều sai

1.2. Câu hỏi đúng sai và giải thích

1.2.1. Thông tin kế toán nhằm phục vụ mục đích ra quyết định của nhà quản lý.

1.2.2. Tổng tài sản luôn luôn bằng tổng nguồn vốn chủ sở hữu

1.2.3. Vật liệu mua đi đường không được tính vào tài sản của doanh nghiệp.

1.2.4. Kế toán trên thế giới chia thành 2 trường phái chính, gồm nhóm các nước Anglo-Saxon (Anh, Mỹ..) và nhóm châu Âu lục địa (Pháp, Đức).

1.2.5. Những nguyên tắc kế toán cơ bản có ý nghĩa đặc biệt quan trọng, đảm bảo cho kế toán thực sự trở thành một công cụ hữu hiệu trong quản lý kinh tế.

1.3. Câu hỏi tự luận

1.3.1. Giải thích tại sao kế toán tại doanh nghiệp ghi nhận về mặt giá trị, tổng tài sản và tổng nguồn vốn của Bảng cân đối kế toán luôn bằng nhau tại mọi thời điểm?

1.3.2. Trình bày ví dụ minh họa để chứng minh rằng khi các đối tượng kế toán vận động thì tổng tài sản và tổng nguồn vốn của đơn vị kế toán vẫn đảm bảo tính cân bằng.

1.3.3. Trình bày tóm tắt về các phương pháp kế toán chủ yếu được sử dụng trong ghi nhận thông tin kế toán.

1.3.4. Giải thích mối quan hệ giữa các phương pháp kế toán.

1.3.5. Kế toán Việt nam chịu sự chi phối của các văn bản pháp luật nào?

2. Bài tập

2.1. Bài tập 1

Hãy điền vào chỗ trống ở mỗi phương trình kế toán sau:

(Đơn vị tính: triệu đồng)

	Tài sản	Nợ phải trả	Vốn chủ sở hữu
1.	?	50.000	70.000
2.	156.000	84.000	?
3.	292.000	?	192.000

2.2. Bài tập 2

Sử dụng phương trình kế toán để trả lời các yêu cầu sau:

1. Vào ngày 31/12/N, Nợ phải trả của công ty HC bằng 1/3 tổng tài sản của công ty HC, vốn chủ sở hữu của công ty HC là 180.000 triệu đồng. Vậy nợ phải trả của công ty HC tại thời điểm 31/12/N là bao nhiêu?

2. Vào đầu niên độ kế toán 1/1/N, tài sản của công ty JG là 310.000 triệu đồng, vốn chủ sở hữu là 150.000 triệu đồng. Trong năm, tài sản của công ty tăng thêm 45.000 triệu đồng và nợ phải trả giảm đi 22.500 triệu đồng. Hãy xác định vốn chủ sở hữu của công ty JG vào cuối niên độ kế toán 31/12/N?

3. Vào đầu niên độ kế toán 1/1/N, nợ phải trả của công ty BC là 100.000 triệu đồng, vốn chủ sở hữu là 96.000 triệu đồng. Nếu trong

năm, tài sản của công ty tăng thêm 40.000 triệu đồng và nợ phải trả giảm 30.000 triệu đồng thì vốn chủ sở hữu của công ty vào cuối niên độ kế toán 31/12/N là bao nhiêu?

2.3. Bài tập 3

Tại đơn vị kế toán ABC ngày 31/12/N có tài liệu về tài sản và nguồn vốn như sau:

Đơn vị tính: triệu đồng

1. Các khoản tiền vay ngân hàng	1.040
2. Máy móc thiết bị	850
3. Nhà xưởng	2550
4. Phương tiện vận tải	600
5. Nhiên liệu	60
6. Các loại thuế chưa nộp Nhà nước	20
7. Các loại máy vi tính	150
8. Các khoản tiền khách hàng còn nợ	100
9. Tiền mặt tại quỹ	160
10. Phải trả người lao động	170
11. Vật liệu phụ	100
12. Các loại máy photocopy	50
13. Quỹ đầu tư phát triển	880
14. Lợi nhuận sau thuế chưa phân phối	480
15. Nhà kho	430
16. Quỹ khen thưởng phúc lợi	100
17. Công cụ, dụng cụ	330
18. Nợ người bán vật tư	1.230
19. Tạm ứng	100

20. Vốn đầu tư của chủ sở hữu	3.430
21. Chi phí sản xuất dở dang (sản phẩm dở dang)	340
22. Các khoản phải trả khác	60
23. Thành phẩm trong kho	170
24. Các khoản phải thu khác	50
25. Vật liệu chính	600
26. Tiền gửi ngân hàng	200
27. Nhân hiệu hàng hóa	500
28. Hàng mua đang đi trên đường	70

Yêu cầu:

2.3.1. Phân biệt khoản mục tài sản và nguồn vốn.

2.3.2. Xác định tổng tài sản và tổng nguồn vốn.

2.4. Bài tập 4

Tại đơn vị kế toán XYZ ngày 31/12/N có tài liệu về tài sản và nguồn vốn như sau:

Đơn vị tính: triệu đồng

1. Phải thu từ khách hàng	650
2. Tiền mặt tại quỹ	267
3. Nợ phải trả người bán	850
4. Vay ngân hàng thời hạn 5 năm	3.200
5. Thuế xuất khẩu phải nộp Nhà nước	305
6. Phụ tùng thay thế	53
7. Cổ phiếu kinh doanh (đang nắm giữ để đầu tư)	350
8. Ngoại tệ gửi ở ngân hàng (không kỳ hạn)	300
9. Nhà cửa	3.220

10. Tiền gửi ngân hàng (tiền VND không kỳ hạn)	800
11. Vốn đầu tư của chủ sở hữu	3.500
12. Hàng đang gửi đi bán	510
13. Tiền lương phải trả người lao động	460
14. Quỹ khen thưởng, phúc lợi	60
15. Hàng hóa	930
16. Phương tiện vận tải	1.700
17. Tài sản thừa chờ xử lý	20
18. Quyền sử dụng đất	650
19. Trả trước tiền cho người bán (chưa nhận hàng)	100
20. Lợi nhuận chưa phân phối	X

Yêu cầu:

1. Phân biệt các khoản mục là tài sản và nguồn vốn
2. Xác định chỉ tiêu lợi nhuận sau thuế chưa phân phối (Tìm X)

2.5. Bài tập 5

Hai người cùng hợp tác với nhau dự định thành lập một công ty thời trang mang tên “New Fashion”, và dự định:

- Mua lại một cửa hàng trị giá 4.800 triệu đồng, phải trả tiền ngay 40%, số tiền còn lại người bán chấp nhận cho trả dần trong 2 năm, thời gian bắt đầu trả nợ sau một năm kể từ ngày khai trương cửa hàng.

- Mua quần áo để kinh doanh trị giá 600 triệu đồng, phải thanh toán ngay 80%, số còn lại trả sau 3 tháng kể từ ngày mua hàng.

- Mua một ô tô vận tải nhờ để vận chuyển hàng hóa trị giá 720 triệu đồng (thanh toán ngay khi nhận hàng).

- Mua một số dụng cụ kinh doanh trị giá 150 triệu đồng, thanh toán ngay.

- Chuẩn bị sẵn tiền mặt để chi tiêu cho nhu cầu kinh doanh hàng ngày là 200 triệu đồng.

Giám đốc ngân hàng ABC cho biết có thể cho công ty này vay 400 triệu đồng để trang trải cho nhu cầu kinh doanh.

Sau khi suy nghĩ và cân nhắc thận trọng, hai người này đã tiến hành thực hiện đúng như dự kiến nêu trên.

Yêu cầu:

1. Lập bảng cân đối kế toán vào ngày công ty bắt đầu khai trương.
2. Hãy cho biết số vốn góp của mỗi thành viên là bao nhiêu? Giả định trong trường hợp 2 người cùng góp vốn với số tiền bằng nhau.

TÀI LIỆU THAM KHẢO

1. Belverd E. Needles, Marian Powers (2013), Principles of Financial Accounting, Cengage Learning Publisher.
2. Bộ Tài chính. (2014), Thông tư 200 “Hướng dẫn chế độ kế toán doanh nghiệp”, *Thông tư 200//2014/TT-BTC ban hành ngày 22 tháng 12 năm 2014.*
3. Bộ Tài chính. (2002). Chuẩn mực kế toán Việt Nam số 1 –VAS 01 Chuẩn mực chung, *Quyết định số 165/2002/QĐ-BTC ban hành ngày 31 tháng 12 năm 2002.*
4. Lê Thị Thanh Hà, Trần Thị Kỳ (2014), Giáo trình Nguyên lý kế toán, Nhà xuất bản Tài chính.
5. Quốc hội. (2015), Luật kế toán, *Luật số: 88/2015/QH13 ban hành ngày 20 tháng 11 năm 2015.*
6. Võ Văn Nhi, Mai Thị Hoàng Minh, Đặng Thị Hoa (2012), Nguyên lý kế toán, Nhà xuất bản Phương Đông.

CHƯƠNG 2

BÁO CÁO TÀI CHÍNH

Mục tiêu học tập

Sau khi nghiên cứu chương này, người học có thể:

- *Hiểu được nội dung liên quan đến từng BCTC*
 - *Giải thích được các khoản mục trình bày thông tin trên BCTC*
 - *Vận dụng trong việc trình bày thông tin trên các BCTC*
-

2.1. KHÁI NIỆM VÀ MỤC ĐÍCH CỦA BÁO CÁO TÀI CHÍNH

2.1.1. Khái niệm về báo cáo tài chính

Khái niệm về Báo cáo tài chính (BCTC) được nhìn nhận dưới những góc độ khác nhau. Ủy ban chuẩn mực kế toán quốc tế (IASCF, 2010) cho rằng BCTC là hệ thống thông tin về kinh tế, tài chính liên quan đến tình hình hoạt động kinh doanh của đơn vị để cung cấp đến người sử dụng (IASCF, 2010). Theo các nguyên tắc kế toán được áp dụng chung của Hoa kỳ (US GAAP) thì báo cáo tài chính là hệ thống các thông tin liên quan đến tình hình tài chính, kết quả kinh doanh, sự thay đổi của dòng tiền trong hoạt động cũng như thông tin liên quan đến chính sách kế toán của một đơn vị trong kỳ kế toán (Steven M. Bragg, 2011). Theo Điều 3 của Luật Kế toán Việt Nam, báo cáo tài chính là hệ thống thông tin kinh tế, tài chính của đơn vị kế toán được trình bày theo biểu mẫu quy định tại chuẩn mực kế toán và chế độ kế toán (Quốc hội, 2015).

Tóm lại, báo cáo tài chính là những thông tin về tình hình tài chính, kết quả kinh doanh và những thông tin cần thiết hữu ích của một đơn vị để cung cấp cho người sử dụng ra quyết định.

2.1.2. Mục đích của báo cáo tài chính

Chuẩn mực kế toán Việt Nam về trình bày báo cáo tài chính (VAS 21) quy định mục đích của báo cáo tài chính là cung cấp các thông tin

về tình hình tài chính, tình hình kinh doanh và các luồng tiền của một doanh nghiệp, đáp ứng nhu cầu hữu ích cho số đông những người sử dụng trong việc đưa ra các quyết định kinh tế. Để đạt mục đích này báo cáo tài chính phải cung cấp những thông tin của một doanh nghiệp về Tài sản; Nợ phải trả; Vốn chủ sở hữu; Doanh thu, thu nhập khác, chi phí, lãi và lỗ; và Các luồng tiền.

Các thông tin này cùng với các thông tin trình bày trong Bản thuyết minh báo cáo tài chính giúp người sử dụng dự đoán được các luồng tiền trong tương lai và đặc biệt là thời điểm và mức độ chắc chắn của việc tạo ra các luồng tiền và các khoản tương đương tiền.

2.2. ĐƠN VỊ LẬP BÁO CÁO TÀI CHÍNH

Đơn vị báo cáo là khu vực giới hạn của hoạt động kinh tế mà thông tin tài chính của doanh nghiệp hữu ích cho các nhà đầu tư vốn tương lai, các chủ nợ nhằm đánh giá hiệu quả trong việc sử dụng nguồn lực đã cung cấp. Đơn vị báo cáo có 3 đặc trưng (IFRS Framework, 2016):

- Hoạt động kinh tế của doanh nghiệp đã, đang và sẽ được quản lý, kiểm soát.
- Hoạt động kinh tế được tách biệt giữa các doanh nghiệp khác nhau.
- Thông tin tài chính về hoạt động kinh tế của doanh nghiệp là hữu ích trong việc ra quyết định để đánh giá việc sử dụng nguồn lực đã cung cấp.

Trên cơ sở đơn vị lập báo cáo, Báo cáo tài chính được phân thành báo cáo tài chính hợp nhất báo cáo tài chính công ty mẹ và báo cáo tài chính kết hợp, cụ thể:

Báo cáo tài chính hợp nhất

Một doanh nghiệp kiểm soát doanh nghiệp khác khi doanh nghiệp đó có quyền hạn để điều hành hoạt động doanh nghiệp khác nhằm đem lại những lợi ích cho doanh nghiệp đó. Nếu một doanh nghiệp

kiểm soát mà doanh nghiệp này kiểm soát một hoặc các doanh nghiệp khác thì phải trình bày BCTC hợp nhất. BCTC hợp nhất nhằm cung cấp thông tin hữu ích cho số đông người sử dụng.

Báo cáo tài chính công ty mẹ

Doanh nghiệp kiểm soát có thể trình bày BCTC nhằm cung cấp thông tin về đầu tư của doanh nghiệp đối với các doanh nghiệp khác mà doanh nghiệp kiểm soát và thu hồi các khoản đầu tư đó. Như vậy, BCTC công ty mẹ có thể cung cấp thông tin hữu ích nếu những BCTC này được trình bày chung với BCTC hợp nhất.

Báo cáo tài chính kết hợp

Báo cáo tài chính kết hợp bao gồm thông tin về hai hay nhiều doanh nghiệp kiểm soát chung. BCTC kết hợp không bao gồm thông tin về doanh nghiệp kiểm soát và thường được trình bày khi doanh nghiệp kiểm soát không trình bày BCTC. BCTC kết hợp có thể cung cấp thông tin hữu ích về các doanh nghiệp kiểm soát chung như một tập đoàn.

2.3. NGUYÊN TẮC LẬP VÀ TRÌNH BÀY BÁO CÁO TÀI CHÍNH

Theo Chế độ kế toán hiện hành quy định nguyên tắc lập và trình bày BCTC (Bộ Tài chính, 2014) cụ thể sau:

- Việc lập và trình bày Báo cáo tài chính phải tuân thủ các quy định tại Chuẩn mực kế toán “Trình bày Báo cáo tài chính” và các chuẩn mực kế toán khác có liên quan. Các thông tin trọng yếu phải được giải trình để giúp người đọc hiểu đúng thực trạng tình hình tài chính của doanh nghiệp.
- Báo cáo tài chính phải phản ánh đúng bản chất kinh tế của các giao dịch và sự kiện hơn là hình thức pháp lý của các giao dịch và sự kiện đó (tôn trọng bản chất hơn hình thức).
- Tài sản không được ghi nhận cao hơn giá trị có thể thu hồi; Nợ phải trả không được ghi nhận thấp hơn nghĩa vụ phải thanh toán.

- Phân loại tài sản và nợ phải trả: tài sản và nợ phải trả trên Bảng cân đối kế toán phải được trình bày thành ngắn hạn và dài hạn; Trong từng phần ngắn hạn và dài hạn, các chỉ tiêu được sắp xếp theo tính thanh khoản giảm dần.

- Tài sản và nợ phải trả phải được trình bày riêng biệt. Chi thực hiện bù trừ khi tài sản và nợ phải trả liên quan đến cùng một đối tượng, có vòng quay nhanh, thời gian đáo hạn ngắn, phát sinh từ các giao dịch và sự kiện cùng loại.

- Các khoản mục doanh thu, thu nhập, chi phí phải được trình bày theo nguyên tắc phù hợp và đảm bảo nguyên tắc thận trọng. Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh và báo cáo lưu chuyển tiền tệ phản ánh các khoản mục doanh thu, thu nhập, chi phí và luồng tiền của kỳ báo cáo. Các khoản doanh thu, thu nhập, chi phí của các kỳ trước có sai sót làm ảnh hưởng đến kết quả kinh doanh và lưu chuyển tiền phải được điều chỉnh hồi tố, không điều chỉnh vào kỳ báo cáo.

- Khi lập Báo cáo tài chính tổng hợp giữa doanh nghiệp và các đơn vị cấp dưới không có tư cách pháp nhân hạch toán phụ thuộc, số dư các khoản mục nội bộ của Bảng cân đối kế toán, các khoản doanh thu, chi phí, lãi, lỗ được coi là chưa thực hiện phát sinh từ các giao dịch nội bộ đều phải được loại trừ.

2.4. HỆ THỐNG BÁO CÁO TÀI CHÍNH

Hệ thống Báo cáo tài chính gồm Báo cáo tài chính năm và Báo cáo tài chính giữa niên độ, cụ thể (Bộ Tài chính, 2014):

2.4.1. Báo cáo tài chính năm

Báo cáo tài chính năm được lập vào thời điểm cuối năm, gồm 4 báo cáo sau:

- | | |
|--|------------------|
| - Bảng cân đối kế toán | Mẫu số B 01 - DN |
| - Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh | Mẫu số B 02 - DN |
| - Báo cáo lưu chuyển tiền tệ | Mẫu số B 03 - DN |
| - Bản thuyết minh Báo cáo tài chính | Mẫu số B 09 - DN |

2.4.2. Báo cáo tài chính giữa niên độ

Báo cáo tài chính giữa niên độ được lập giữa niên độ (6 tháng), về hình thức tương tự như báo cáo tài chính năm, tuy nhiên về nội dung thì có thể trình bày dạng đầy đủ hoặc tóm lược, cụ thể:

2.4.2.1. Báo cáo tài chính giữa niên độ dạng đầy đủ

- Bảng cân đối kế toán giữa niên độ Mẫu số B 01a – DN
- Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh giữa niên độ Mẫu số B 02a – DN
- Báo cáo lưu chuyển tiền tệ giữa niên độ Mẫu số B 03a – DN
- Bản thuyết minh Báo cáo tài chính chọn lọc Mẫu số B 09a – DN

2.4.2.2. Báo cáo tài chính giữa niên độ dạng tóm lược

- Bảng cân đối kế toán giữa niên độ Mẫu số B 01b – DN
- Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh giữa niên độ Mẫu số B 02b – DN
- Báo cáo lưu chuyển tiền tệ giữa niên độ Mẫu số B 03b – DN
- Bản thuyết minh Báo cáo tài chính chọn lọc Mẫu số B 09a – DN

Tuy nhiên, chuẩn mực kế toán quốc tế IAS 1 “Trình bày báo cáo tài chính” (Presentation of Financial Statement) đã quy định các nguyên tắc trong việc trình bày và công bố thông tin đối với các công ty được thể hiện các báo cáo như Bảng cân đối kế toán (Statement of Financial Position); Báo cáo thu nhập (Statement of Comprehensive Income); Báo cáo tình hình thay đổi vốn sở hữu (Statement of Changes in Equity); Báo cáo lưu chuyển tiền tệ (Statement of Cash Flows) và Thuyết minh báo cáo tài chính (Notes) (IASB, 2016).

Tương tự như vậy, hệ thống báo cáo tài chính của Hoa kỳ cũng gồm 5 bảng đó là Bảng cân đối kế toán (Balance Sheet); Báo cáo thu nhập (Income Statement); Báo cáo lưu chuyển tiền tệ (Cash Flows Statement); Báo cáo vốn chủ sở hữu (Statement of Shareholder Equity) và Bản thuyết minh báo cáo tài chính (Notes of Financial Statement) (FASB, 2016).

2.5. NỘI DUNG CỦA BÁO CÁO TÀI CHÍNH

2.5.1. Bảng cân đối kế toán

2.5.1.1. Khái niệm

Bảng cân đối kế toán được nhìn nhận trên một số khía cạnh nhất định từ các Tổ chức kế toán. Ủy ban chuẩn mực kế toán quốc tế cho rằng Bảng cân đối kế toán (Statement of Financial Position) là báo cáo trình bày tình hình tài sản, nợ phải trả và vốn chủ sở hữu ở cuối kỳ báo cáo (IASCF, 2010). Theo US GAAP thì Bảng cân đối kế toán (Balance Sheet) là báo cáo tổng hợp phản ánh tổng quát về tài sản và nguồn vốn của đơn vị tại một thời điểm (Steven M. Bragg, 2011). Bảng cân đối kế toán là báo cáo tài chính tổng hợp phản ánh tổng quát toàn bộ giá trị tài sản hiện có và nguồn hình thành tài sản đó của doanh nghiệp tại một thời điểm nhất định (Bộ Tài Chính, 2014). Nhìn chung, Bảng cân đối kế toán là báo cáo tổng hợp về tình hình tài sản và nguồn vốn của đơn vị tại thời điểm lập báo cáo.

Đơn vị báo cáo:.....

Mẫu số B 01 – DN

Địa chỉ:.....

(Ban hành theo Thông tư số
200/2014/TT-BTC ngày 22/12/2014
của Bộ Tài chính)

BẢNG CÂN ĐỐI KẾ TOÁN

Tại ngày... tháng... năm...(1)

(Áp dụng cho doanh nghiệp đáp ứng giả định hoạt động liên tục)

Đơn vị tính:.....

TÀI SẢN	Mã số	Thuyết minh	Số cuối năm (3)	Số đầu năm (3)
1	2	3	4	5
a - Tài sản ngắn hạn	100			
I. Tiền và các khoản tương đương tiền	110			"
1. Tiền	111			
2. Các khoản tương đương tiền	112			
II. Đầu tư tài chính ngắn hạn	120			
1. Chứng khoán kinh doanh	121			
2. Dự phòng giảm giá chứng khoán kinh doanh (*)	122		(...)	(...)
3. Đầu tư nắm giữ đến ngày đáo hạn	123			
III. Các khoản phải thu ngắn hạn	130			
1. Phải thu ngắn hạn của khách hàng	131			
2. Trả trước cho người bán ngắn hạn	132			
3. Phải thu nội bộ ngắn hạn	133			
4. Phải thu theo tiến độ kế hoạch hợp đồng xây dựng	134			
5. Phải thu về cho vay ngắn hạn	135			
6. Phải thu ngắn hạn khác	136			
7. Dự phòng phải thu ngắn hạn khó đòi (*)	137			
8. Tài sản thiếu chờ xử lý	139			
IV. Hàng tồn kho	140			
1. Hàng tồn kho	141			
2. Dự phòng giảm giá hàng tồn kho (*)	149		(...)	(...)

TÀI SẢN	Mã số	Thuyết minh	Số cuối năm (3)	Số đầu năm (3)
1	2	3	4	5
V. Tài sản ngắn hạn khác	150			
1. Chi phí trả trước ngắn hạn	151			
2. Thuế GTGT được khấu trừ	152			
3. Thuế và các khoản khác phải thu Nhà nước	153			
4. Giao dịch mua bán lại trái phiếu Chính phủ	154			
5. Tài sản ngắn hạn khác	155			
B - TÀI SẢN DÀI HẠN	200			
I. Các khoản phải thu dài hạn	210			
1. Phải thu dài hạn của khách hàng	211			
2. Trả trước cho người bán dài hạn	212			
3. Vốn kinh doanh ở đơn vị trực thuộc	213			
4. Phải thu nội bộ dài hạn	214			
5. Phải thu về cho vay dài hạn	215			
6. Phải thu dài hạn khác	216			
7. Dự phòng phải thu dài hạn khó đòi (*)	219		(...)	(...)
II. Tài sản cố định	220			
1. Tài sản cố định hữu hình	221			
- Nguyên giá	222			
- Giá trị hao mòn lũy kế (*)	223		(...)	(...)
2. Tài sản cố định thuê tài chính	224			
- Nguyên giá	225			
- Giá trị hao mòn lũy kế (*)	226		(...)	(...)
3. Tài sản cố định vô hình	227			
- Nguyên giá	228			
- Giá trị hao mòn lũy kế (*)	229		(...)	(...)
III. Bất động sản đầu tư	230			
- Nguyên giá	231			
- Giá trị hao mòn lũy kế (*)	232		(...)	(...)
IV. Tài sản dở dang dài hạn	240			

TÀI SẢN	Mã số	Thuyết minh	Số cuối năm (3)	Số đầu năm (3)
1	2	3	4	5
1. Chi phí sản xuất, kinh doanh dở dang dài hạn	241			
2. Chi phí xây dựng cơ bản dở dang	242			
V. Đầu tư tài chính dài hạn	250			
1. Đầu tư vào công ty con	251			
2. Đầu tư vào công ty liên doanh, liên kết	252			
3. Đầu tư góp vốn vào đơn vị khác	253			
4. Dự phòng đầu tư tài chính dài hạn (*)	254			
5. Đầu tư nắm giữ đến ngày đáo hạn	255		(...)	(...)
VI. Tài sản dài hạn khác	260			
1. Chi phí trả trước dài hạn	261			
2. Tài sản thuê thu nhập hoãn lại	262			
3. Thiết bị, vật tư, phụ tùng thay thế dài hạn	263			"
4. Tài sản dài hạn khác	268			
Tổng cộng tài sản (270 = 100 + 200)	270			
C - Nợ phải trả	300			
I. Nợ ngắn hạn	310			
1. Phải trả người bán ngắn hạn	311			
2. Người mua trả tiền trước ngắn hạn	312			
3. Thuế và các khoản phải nộp Nhà nước	313			
4. Phải trả người lao động	314			
5. Chi phí phải trả ngắn hạn	315			
6. Phải trả nội bộ ngắn hạn	316			
7. Phải trả theo tiến độ kế hoạch hợp đồng xây dựng	317			
8. Doanh thu chưa thực hiện ngắn hạn	318			
9. Phải trả ngắn hạn khác	319			
10. Vay và nợ thuê tài chính ngắn hạn	320			
11. Dự phòng phải trả ngắn hạn	321			
12. Quỹ khen thưởng, phúc lợi	322			
13. Quỹ bình ổn giá	323			
14. Giao dịch mua bán lại trái phiếu Chính phủ	324			

TÀI SẢN	Mã số	Thuyết minh	Số cuối năm (3)	Số đầu năm (3)
1	2	3	4	5
II. Nợ dài hạn	330			
1. Phải trả người bán dài hạn	331			
2. Người mua trả tiền trước dài hạn	332			
3. Chi phí phải trả dài hạn	333			
4. Phải trả nội bộ về vốn kinh doanh	334			
5. Phải trả nội bộ dài hạn	335			
6. Doanh thu chưa thực hiện dài hạn	336			
7. Phải trả dài hạn khác	337			
8. Vay và nợ thuê tài chính dài hạn	338			
9. Trái phiếu chuyển đổi	339			
10. Cổ phiếu ưu đãi	340			
11. Thuế thu nhập hoãn lại phải trả	341			
12. Dự phòng phải trả dài hạn	342			
13. Quỹ phát triển khoa học và công nghệ	343			
D - VỐN CHỦ SỞ HỮU	400			
I. Vốn chủ sở hữu	410			
1. Vốn góp của chủ sở hữu	411			
- Cổ phiếu phổ thông có quyền biểu quyết	411a			
- Cổ phiếu ưu đãi	411b			
2. Thặng dư vốn cổ phần	412			
3. Quyền chọn chuyển đổi trái phiếu	413			
4. Vốn khác của chủ sở hữu	414			
5. Cổ phiếu quỹ (*)	415		(...)	(...)
6. Chênh lệch đánh giá lại tài sản	416			
7. Chênh lệch tỷ giá hối đoái	417			
8. Quỹ đầu tư phát triển	418			
9. Quỹ hỗ trợ sắp xếp doanh nghiệp	419			
10. Quỹ khác thuộc vốn chủ sở hữu	420			
11. Lợi nhuận sau thuế chưa phân phối	421			
- LNST chưa phân phối lũy kế đến cuối kỳ trước	421a			

TÀI SẢN	Mã số	Thuyết minh	Số cuối năm (3)	Số đầu năm (3)
1	2	3	4	5
- LNST chưa phân phối kỳ này	421b			
12. Nguồn vốn đầu tư XDCB	422			
II. Nguồn kinh phí và quỹ khác	430			
1. Nguồn kinh phí	431			
2. Nguồn kinh phí đã hình thành TSCĐ	432			
Tổng cộng nguồn vốn (440 = 300 + 400)	440			

Lập, ngày... tháng... năm...

Người lập biểu

Kế toán trưởng

Giám đốc

(Ký, họ tên)

(Ký, họ tên)

(Ký, họ tên,
đóng dấu)

- Số chứng chỉ hành nghề;

- Đơn vị cung cấp dịch vụ kế toán

2.5.1.2. Định nghĩa các yếu tố và điều kiện ghi nhận

Theo chuẩn mực kế toán chung của Việt Nam (VAS 1), các yếu tố có liên quan trực tiếp tới việc xác định và đánh giá tình hình tài chính là Tài sản, Nợ phải trả và Vốn chủ sở hữu như sau:

Tài sản

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

Lợi ích kinh tế trong tương lai của một tài sản là tiềm năng làm tăng nguồn tiền và các khoản tương đương tiền của doanh nghiệp hoặc làm giảm bớt các khoản tiền mà doanh nghiệp phải chi ra. Lợi ích kinh tế trong tương lai của một tài sản được thể hiện trong các trường hợp, như:

- Được sử dụng một cách đơn lẻ hoặc kết hợp với các tài sản khác trong sản xuất sản phẩm để bán hay cung cấp dịch vụ cho khách hàng;
- Để bán hoặc trao đổi lấy tài sản khác;

- Để thanh toán các khoản nợ phải trả;
- Để phân phối cho các chủ sở hữu doanh nghiệp.

Tài sản được ghi nhận trong Bảng cân đối kế toán khi doanh nghiệp có khả năng chắc chắn thu được lợi ích kinh tế trong tương lai và giá trị của tài sản đó được xác định một cách đáng tin cậy. Tài sản không được ghi nhận trong Bảng cân đối kế toán khi các chi phí bỏ ra không chắc chắn sẽ mang lại lợi ích kinh tế trong tương lai cho doanh nghiệp thì các chi phí đó được ghi nhận ngay vào Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh khi phát sinh.

Nợ phải trả

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

Nợ phải trả xác định nghĩa vụ hiện tại của doanh nghiệp khi doanh nghiệp nhận về một tài sản, tham gia một cam kết hoặc phát sinh các nghĩa vụ pháp lý. Việc thanh toán các nghĩa vụ hiện tại có thể được thực hiện bằng nhiều cách, như:

- Trả bằng tiền;
- Trả bằng tài sản khác;
- Cung cấp dịch vụ;
- Thay thế nghĩa vụ này bằng nghĩa vụ khác;
- Chuyển đổi nghĩa vụ nợ phải trả thành vốn chủ sở hữu.

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

Vốn chủ sở hữu

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

Vốn chủ sở hữu được phản ánh trong Bảng cân đối kế toán gồm:

- Vốn của các nhà đầu tư có thể là vốn của chủ doanh nghiệp, vốn góp, vốn cổ phần, vốn Nhà nước;
- Thặng dư vốn cổ phần là chênh lệch giữa mệnh giá cổ phiếu với giá thực tế phát hành;
- Lợi nhuận giữ lại là lợi nhuận sau thuế giữ lại để tích lũy bổ sung vốn;
- Các quỹ như quỹ dự trữ, quỹ dự phòng, quỹ đầu tư phát triển;
- Lợi nhuận chưa phân phối là lợi nhuận sau thuế chưa chia cho chủ sở hữu hoặc chưa trích lập các quỹ;
- Chênh lệch tỷ giá.

2.5.1.3. Mục đích của Bảng cân đối kế toán

Bảng cân đối kế toán là báo cáo tài chính tổng hợp, phản ánh tổng quát toàn bộ giá trị tài sản hiện có và nguồn hình thành tài sản đó của doanh nghiệp tại một thời điểm nhất định. Số liệu trên Bảng cân đối kế toán cho biết toàn bộ giá trị tài sản hiện có của doanh nghiệp theo cơ cấu của tài sản và cơ cấu nguồn vốn hình thành các tài sản đó. Căn cứ vào Bảng cân đối kế toán có thể nhận xét, đánh giá khái quát tình hình tài chính của doanh nghiệp (Bộ Tài chính, 2014).

2.5.1.4. Nguyên tắc lập và trình bày Bảng cân đối kế toán

Chuẩn mực kế toán Việt Nam trình bày báo cáo tài chính (VAS 21) quy định khi lập và trình bày Bảng cân đối kế toán phải tuân thủ các nguyên tắc chung về lập và trình bày Báo cáo tài chính. Ngoài ra, trên Bảng cân đối kế toán, các khoản mục Tài sản và Nợ phải trả phải được trình bày riêng biệt thành ngắn hạn và dài hạn, tùy theo thời hạn của chu kỳ kinh doanh bình thường của doanh nghiệp, cụ thể như sau:

Đối với doanh nghiệp có chu kỳ kinh doanh bình thường trong vòng 12 tháng, thì Tài sản và Nợ phải trả được phân thành ngắn hạn và dài hạn theo nguyên tắc sau:

- Tài sản và Nợ phải trả được thu hồi hay thanh toán trong vòng không quá 12 tháng tới kể từ thời điểm báo cáo được xếp vào loại ngắn hạn;

- Tài sản và Nợ phải trả được thu hồi hay thanh toán từ 12 tháng trở lên kể từ thời điểm báo cáo được xếp vào loại dài hạn.

Đối với doanh nghiệp có chu kỳ kinh doanh bình thường dài hơn 12 tháng, thì Tài sản và Nợ phải trả được phân thành ngắn hạn và dài hạn theo điều kiện sau:

- Tài sản và Nợ phải trả được thu hồi hay thanh toán trong vòng một chu kỳ kinh doanh bình thường được xếp vào loại ngắn hạn;

- Tài sản và Nợ phải trả được thu hồi hay thanh toán trong thời gian dài hơn một chu kỳ kinh doanh bình thường được xếp vào loại dài hạn.

Đối với các doanh nghiệp do tính chất hoạt động không thể dựa vào chu kỳ kinh doanh để phân biệt giữa ngắn hạn và dài hạn, thì các Tài sản và Nợ phải trả được trình bày theo tính thanh khoản giảm dần.

Ngoài ra, các chỉ tiêu không có số liệu được miễn trình bày trên Bảng cân đối kế toán. Doanh nghiệp chủ động đánh lại số thứ tự của các chỉ tiêu theo nguyên tắc liên tục trong mỗi phần.

2.5.1.5. Nội dung và phương pháp lập các chỉ tiêu trong Bảng cân đối kế toán của doanh nghiệp đáp ứng giả định hoạt động liên tục (Mẫu B01-DN)

Các chỉ tiêu trong Bảng cân đối kế toán của doanh nghiệp thể hiện trong Mẫu B01-DN bao gồm: (Bộ Tài chính, 2014)

a. Tài sản ngắn hạn

Tài sản ngắn hạn phản ánh tổng giá trị tiền, các khoản tương đương tiền và các tài sản ngắn hạn khác có thể chuyển đổi thành tiền, có thể bán hay sử dụng trong vòng không quá 12 tháng hoặc một chu kỳ kinh doanh bình thường của doanh nghiệp tại thời điểm báo cáo.

- *Tiền và các khoản tương đương tiền*: toàn bộ số tiền và các khoản tương đương tiền hiện có của doanh nghiệp tại thời điểm báo cáo.

- *Đầu tư tài chính ngắn hạn*: tổng giá trị của các khoản đầu tư ngắn hạn (sau khi đã trừ đi dự phòng giảm giá chứng khoán kinh doanh) tại thời điểm báo cáo. Đối với dự phòng giảm giá chứng khoán kinh doanh phản ánh khoản dự phòng giảm giá của các khoản chứng khoán kinh doanh tại thời điểm báo cáo.

- *Các khoản phải thu ngắn hạn*: toàn bộ giá trị của các khoản phải thu ngắn hạn có kỳ hạn thu hồi còn lại không quá 12 tháng hoặc trong một chu kỳ kinh doanh thông thường tại thời điểm báo cáo (sau khi trừ đi dự phòng phải thu ngắn hạn khó đòi). Đối với dự phòng phải thu ngắn hạn khó đòi, chỉ tiêu này phản ánh khoản dự phòng cho các khoản phải thu ngắn hạn khó đòi tại thời điểm báo cáo.

- *Hàng tồn kho*: giá trị hiện có các loại hàng tồn kho dự trữ cho quá trình sản xuất, kinh doanh của doanh nghiệp (sau khi trừ đi dự phòng giảm giá hàng tồn kho) đến thời điểm báo cáo. Đối với dự phòng giảm giá hàng tồn kho phản ánh khoản dự phòng giảm giá của các loại hàng tồn kho tại thời điểm báo cáo sau khi trừ số dự phòng giảm giá đã lập cho các khoản chi phí sản xuất, kinh doanh dở dang dài hạn.

- *Tài sản ngắn hạn khác*: tổng giá trị các tài sản ngắn hạn khác có thời hạn thu hồi hoặc sử dụng không quá 12 tháng tại thời điểm báo cáo, như chi phí trả trước ngắn hạn, thuế GTGT còn được khấu trừ, các khoản thuế phải thu, giao dịch mua bán lại trái phiếu Chính phủ và tài sản ngắn hạn khác tại thời điểm báo cáo.

b. Tài sản dài hạn

Tài sản dài hạn phản ánh trị giá các loại tài sản không được phản ánh trong chỉ tiêu tài sản ngắn hạn. Tài sản dài hạn là các tài sản có thời hạn thu hồi hoặc sử dụng trên 12 tháng tại thời điểm báo cáo.

- *Các khoản phải thu dài hạn*: toàn bộ giá trị của các khoản phải thu có kỳ hạn thu hồi trên 12 tháng hoặc hơn một chu kỳ sản xuất, kinh doanh tại thời điểm báo cáo, như phải thu của khách hàng, vốn

kinh doanh ở đơn vị trực thuộc, phải thu nội bộ, phải thu về cho vay, phải thu khác (sau khi trừ đi dự phòng phải thu dài hạn khó đòi). Đối với dự phòng phải thu dài hạn khó đòi phản ánh khoản dự phòng cho các khoản phải thu dài hạn khó đòi tại thời điểm báo cáo.

- *Tài sản cố định*: toàn bộ giá trị còn lại (nguyên giá trừ giá trị hao mòn lũy kế) của các loại tài sản cố định tại thời điểm báo cáo.

- *Tài sản cố định hữu hình*: phản ánh toàn bộ giá trị còn lại của các loại tài sản cố định hữu hình tại thời điểm báo cáo. Đối với nguyên giá TSCĐ phản ánh toàn bộ nguyên giá các loại tài sản cố định hữu hình tại thời điểm báo cáo. Đối với giá trị hao mòn lũy kế phản ánh toàn bộ giá trị đã hao mòn của các loại tài sản cố định hữu hình lũy kế tại thời điểm báo cáo.

- *Tài sản cố định thuê tài chính*: toàn bộ giá trị còn lại của các loại tài sản cố định thuê tài chính tại thời điểm báo cáo. Đối với nguyên giá TSCĐ và giá trị hao mòn lũy kế tính tương tự như TSCĐ hữu hình.

- *Tài sản cố định vô hình*: toàn bộ giá trị còn lại của các loại tài sản cố định vô hình tại thời điểm báo cáo. Đối với nguyên giá TSCĐ và giá trị hao mòn lũy kế tính tương tự như TSCĐ hữu hình.

- *Bất động sản đầu tư*: toàn bộ giá trị còn lại của các loại bất động sản đầu tư tại thời điểm báo cáo. Đối với nguyên giá TSCĐ và giá trị hao mòn lũy kế tính tương tự như TSCĐ hữu hình.

- *Tài sản dở dang dài hạn*: giá trị chi phí sản xuất, kinh doanh dở dang dài hạn và chi phí xây dựng cơ bản dở dang dài hạn tại thời điểm báo cáo.

- *Đầu tư tài chính dài hạn*: giá trị các khoản đầu tư tài chính dài hạn tại thời điểm báo cáo (sau khi trừ đi khoản dự phòng tổn thất đầu tư vào đơn vị khác), như đầu tư vào công ty con, đầu tư vào công ty liên kết, liên doanh, đầu tư góp vốn vào đơn vị khác, đầu tư nắm giữ đến ngày đáo hạn có kỳ hạn còn lại trên 12 tháng hoặc hơn một chu kỳ sản xuất, kinh doanh. Đối với dự phòng đầu tư tài chính dài hạn phản

ánh khoản dự phòng tổn thất đầu tư vào đơn vị khác do đơn vị được đầu tư bị lỗ và nhà đầu tư có khả năng mất vốn tại thời điểm báo cáo.

- *Tài sản dài hạn khác*: tổng giá trị các tài sản dài hạn khác có thời hạn thu hồi hoặc sử dụng trên 12 tháng tại thời điểm báo cáo.

c. *Nợ phải trả*

Nợ phải trả là chỉ tiêu tổng hợp phản ánh toàn bộ số nợ phải trả tại thời điểm báo cáo, gồm: Nợ ngắn hạn và nợ dài hạn.

- *Nợ ngắn hạn*: tổng giá trị các khoản nợ còn phải trả có thời hạn thanh toán không quá 12 tháng hoặc dưới một chu kỳ sản xuất, kinh doanh thông thường, như các khoản vay và nợ thuê tài chính ngắn hạn, phải trả người bán, thuế và các khoản phải nộp Nhà nước, phải trả người lao động, chi phí phải trả, phải trả nội bộ, doanh thu chưa thực hiện, dự phòng phải trả tại thời điểm báo cáo. Đối với dự phòng phải trả ngắn hạn phản ánh khoản dự phòng cho các khoản dự kiến phải trả không quá 12 tháng hoặc trong chu kỳ sản xuất, kinh doanh thông thường tiếp theo tại thời điểm báo cáo, như dự phòng bảo hành sản phẩm, hàng hóa, công trình xây dựng, dự phòng tái cơ cấu, các khoản chi phí trích trước để sửa chữa TSCĐ định kỳ, chi phí hoàn nguyên môi trường trích trước. Các khoản dự phòng phải trả thường được ước tính, chưa chắc chắn về thời gian phải trả, giá trị phải trả và doanh nghiệp chưa nhận được hàng hóa, dịch vụ từ nhà cung cấp.

- *Nợ dài hạn*: tổng giá trị các khoản nợ dài hạn của doanh nghiệp bao gồm những khoản nợ có thời hạn thanh toán còn lại từ 12 tháng trở lên hoặc trên một chu kỳ sản xuất, kinh doanh thông thường tại thời điểm báo cáo, như khoản phải trả người bán, phải trả nội bộ, các khoản phải trả dài hạn khác, vay và nợ thuê tài chính dài hạn... tại thời điểm báo cáo. Đối với dự phòng phải trả dài hạn phản ánh khoản dự phòng cho các khoản dự kiến phải trả sau 12 tháng hoặc sau chu kỳ sản xuất, kinh doanh thông thường tiếp theo tại thời điểm báo cáo, như dự phòng bảo hành sản phẩm, hàng hóa, công trình xây dựng, dự phòng tái cơ cấu, các khoản chi phí trích trước để sửa chữa TSCĐ định kỳ, chi phí hoàn nguyên môi trường trích trước... Các khoản dự

phòng phải trả thường được ước tính, chưa chắc chắn về thời gian phải trả, giá trị phải trả và doanh nghiệp chưa nhận được hàng hóa, dịch vụ từ nhà cung cấp.

d. Vốn chủ sở hữu

- *Vốn chủ sở hữu*: các khoản vốn kinh doanh thuộc sở hữu của cổ đông, thành viên góp vốn, như vốn đầu tư của chủ sở hữu, các quỹ trích từ lợi nhuận sau thuế và lợi nhuận sau thuế chưa phân phối, chênh lệch đánh giá lại tài sản, chênh lệch tỷ giá.

- *Vốn góp của chủ sở hữu*: tổng số vốn đã thực góp của các chủ sở hữu vào doanh nghiệp (đối với công ty cổ phần phản ánh vốn góp của các cổ đông theo mệnh giá cổ phiếu) tại thời điểm báo cáo.

- *Thặng dư vốn cổ phần*: thặng dư vốn cổ phần ở thời điểm báo cáo của công ty cổ phần.

- *Quyền chọn chuyển đổi trái phiếu*: giá trị cấu phần vốn của trái phiếu chuyển đổi do doanh nghiệp phát hành tại thời điểm báo cáo.

- *Vốn khác của chủ sở hữu*: giá trị các khoản vốn khác của chủ sở hữu tại thời điểm báo cáo.

- *Cổ phiếu quỹ*: giá trị cổ phiếu quỹ hiện có ở thời điểm báo cáo của công ty cổ phần.

- *Chênh lệch đánh giá lại tài sản*: tổng số chênh lệch do đánh giá lại tài sản được ghi nhận trực tiếp vào vốn chủ sở hữu hiện có tại thời điểm báo cáo.

- *Chênh lệch tỷ giá hối đoái*: số chênh lệch tỷ giá hối đoái phát sinh trong giai đoạn trước hoạt động của doanh nghiệp do Nhà nước sở hữu 100% vốn điều lệ thực hiện nhiệm vụ an ninh, quốc phòng, ổn định kinh tế vĩ mô chưa được xử lý tại thời điểm báo cáo.

- *Quỹ đầu tư phát triển*: quỹ đầu tư phát triển chưa sử dụng tại thời điểm báo cáo.

- *Quỹ hỗ trợ sắp xếp doanh nghiệp*: quỹ hỗ trợ sắp xếp doanh nghiệp chưa sử dụng tại thời điểm báo cáo.

- *Quỹ khác thuộc vốn chủ sở hữu*: số quỹ khác thuộc vốn chủ sở hữu doanh nghiệp trích lập từ lợi nhuận sau thuế chưa phân phối hiện có tại thời điểm báo cáo.

- *Lợi nhuận sau thuế chưa phân phối*: số lãi (hoặc lỗ) sau thuế chưa được quyết toán hoặc chưa phân phối tại thời điểm báo cáo.

- *Nguồn vốn đầu tư xây dựng cơ bản*: tổng số nguồn vốn đầu tư xây dựng cơ bản hiện có tại thời điểm báo cáo.

- *Nguồn kinh phí và quỹ khác*: tổng số kinh phí sự nghiệp, dự án được cấp để chi tiêu cho hoạt động sự nghiệp, dự án (sau khi trừ đi các khoản chi sự nghiệp, dự án); Nguồn kinh phí đã hình thành TSCĐ tại thời điểm báo cáo.

2.5.1.6. Ứng dụng lập và trình bày Bảng cân đối kế toán

Công ty TNHH A được thành lập trong quý 1 năm 20XX với số vốn ban đầu từ các cổ đông góp vốn là 1.000.000.000 đồng bằng tiền mặt. Sau thời gian hoạt động, số liệu kế toán của công ty liên quan đến tình hình tài chính tại ngày 31 tháng 12 năm 20XX như sau:

Đơn vị tính: Đồng

Đối tượng kế toán	Số tiền	Đối tượng kế toán	Số tiền
Tiền mặt	120.000.000	Phải trả cho người bán (ngắn hạn)	70.000.000
Chứng khoán kinh doanh	280.000.000	Phải trả người lao động	30.000.000
Phải thu của khách hàng (ngắn hạn)	150.000.000	Vay và nợ thuê tài chính (ngắn hạn)	100.000.000
Hàng hóa	250.000.000	Quỹ khen thưởng phúc lợi	60.000.000
Dự phòng tổn thất tài sản (giảm giá hàng tồn kho)	50.000.000	Vốn đầu tư của chủ sở hữu (cổ phiếu phổ thông)	1.000.000.000
TSCĐ hữu hình	800.000.000	Quỹ đầu tư phát triển	40.000.000
Hao mòn TSCĐ	50.000.000	Lợi nhuận sau thuế chưa phân phối (kỳ này)	200.000.000

Công ty A sẽ lập Bảng cân đối kế toán như sau:

BẢNG CÂN ĐỐI KẾ TOÁN

Tại ngày 31 tháng 12 năm 20XX

(Áp dụng cho doanh nghiệp đáp ứng giả định hoạt động liên tục)

Đơn vị tính: Đồng

TÀI SẢN	Mã số	Thuyết minh	Số cuối năm (3)	Số đầu năm (3)
1	2	3	4	5
a - Tài sản ngắn hạn	100		750.000.000	1.000.000.000
I. Tiền và các khoản tương đương tiền	110		120.000.000	1.000.000.000
1. Tiền	111		120.000.000	1.000.000.000
II. Đầu tư tài chính ngắn hạn	120		280.000.000	
1. Chứng khoán kinh doanh	121		280.000.000	
III. Các khoản phải thu ngắn hạn	130		150.000.000	
1. Phải thu ngắn hạn của khách hàng	131		150.000.000	
IV. Hàng tồn kho	140		200.000.000	
1. Hàng tồn kho	141		250.000.000	
2. Dự phòng giảm giá hàng tồn kho (*)	149		(50.000.000)	(...)
B - TÀI SẢN DÀI HẠN	200		750.000.000	
I. Tài sản cố định	220		750.000.000	
1. Tài sản cố định hữu hình	221			
- Nguyên giá	222		800.000.000	
- Giá trị hao mòn lũy kế (*)	223		(50.000.000)	(...)
Tổng cộng tài sản (270 = 100 + 200)	270		1.500.000.000	1.000.000.000
C - Nợ phải trả	300		260.000.000	
I. Nợ ngắn hạn	310		260.000.000	
1. Phải trả người bán ngắn hạn	311		70.000.000	
2. Phải trả người lao động	314		30.000.000	
3. Vay và nợ thuê tài chính ngắn hạn	320		100.000.000	
4. Quỹ khen thưởng, phúc lợi	322		60.000.000	
D - VỐN CHỦ SỞ HỮU	400		1.240.000.000	1.000.000.000
I. Vốn chủ sở hữu	410		1.000.000.000	1.000.000.000

TÀI SẢN	Mã số	Thuyết minh	Số cuối năm (3)	Số đầu năm (3)
1	2	3	4	5
1. Vốn góp của chủ sở hữu	411		1.000.000.000	1.000.000.000
- Cổ phiếu phổ thông có quyền biểu quyết	411a		1.000.000.000	1.000.000.000
- Cổ phiếu ưu đãi	411b			
2. Quỹ đầu tư phát triển	418		40.000.000	
3. Lợi nhuận sau thuế chưa phân phối	421		200.000.000	
- LNST chưa phân phối lũy kế đến cuối kỳ trước	421a			
- LNST chưa phân phối kỳ này	421b		200.000.000	
Tổng cộng nguồn vốn (440 = 300 + 400)	440		1.500.000.000	1.000.000.000

2.5.2. Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh

2.5.2.1. Khái niệm

Theo một số tổ chức kế toán có những quan điểm riêng về Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh. Ủy ban chuẩn mực kế toán quốc tế cho rằng báo cáo thu nhập tổng hợp (Statement of Comprehensive Income) phản ánh tình hình kết quả hoạt động trong kỳ của một đơn vị (IASCF, 2010). Theo US GAAP thì báo cáo thu nhập (Income Statement) là báo cáo phản ánh thông tin về kết quả hoạt động kinh doanh của đơn vị trong kỳ kế toán. Theo quan điểm của Bộ Tài chính (2014) thì báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh phản ánh tình hình và kết quả hoạt động kinh doanh của doanh nghiệp, bao gồm kết quả từ hoạt động kinh doanh chính và kết quả từ các hoạt động tài chính và hoạt động khác của doanh nghiệp. Có thể thấy, báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh là báo cáo tổng hợp tình hình kết quả hoạt động kinh doanh trong một thời kỳ của đơn vị.

Đơn vị báo cáo:.....

Mẫu số B 02 – DN

Địa chỉ:.....

(Ban hành theo Thông tư số
200/2014/TT-BTC Ngày 22/12/2014
của Bộ Tài chính)

BÁO CÁO KẾT QUẢ HOẠT ĐỘNG KINH DOANH

Năm.....

Đơn vị tính:.....

CHỈ TIÊU	Mã số	Thuyết minh	Năm nay	Năm trước
1	2	3	4	5
1. Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ	01			
2. Các khoản giảm trừ doanh thu	02			
3. Doanh thu thuần về bán hàng và cung cấp dịch vụ (10= 01-02)	10			
4. Giá vốn hàng bán	11			
5. Lợi nhuận gộp về bán hàng và cung cấp dịch vụ (20=10 - 11)	20			
6. Doanh thu hoạt động tài chính	21			
7. Chi phí tài chính	22			
- Trong đó: Chi phí lãi vay	23			
8. Chi phí bán hàng	25			
9. Chi phí quản lý doanh nghiệp	26			
10. Lợi nhuận thuần từ hoạt động kinh doanh {30 = 20 + (21 - 22) - (25 + 26)}	30			
11. Thu nhập khác	31			
12. Chi phí khác	32			
13. Lợi nhuận khác (40 = 31 - 32)	40			
14. Tổng lợi nhuận kế toán trước thuế (50 = 30 + 40)	50			
15. Chi phí thuế TNDN hiện hành	51			
16. Chi phí thuế TNDN hoãn lại	52			
17. Lợi nhuận sau thuế thu nhập doanh nghiệp (60=50 – 51 - 52)	60			
18. Lãi cơ bản trên cổ phiếu (*)	70			
19. Lãi suy giảm trên cổ phiếu (*)	71			

(*) Chỉ áp dụng tại công ty cổ phần

Người lập biểu

(Ký, họ tên)

Kế toán trưởng

(Ký, họ tên)

Giám đốc

(Ký, họ tên,
đóng dấu)

- Số chứng chỉ hành nghề;
- Đơn vị cung cấp dịch vụ kế toán

2.5.2.2. Định nghĩa các yếu tố và điều kiện ghi nhận

Theo chuẩn mực kế toán chung của Việt Nam (VAS 1), lợi nhuận là thước đo kết quả hoạt động kinh doanh của doanh nghiệp. Các yếu tố liên quan trực tiếp đến việc xác định lợi nhuận là Doanh thu, thu nhập khác và Chi phí. Doanh thu, thu nhập khác, Chi phí và Lợi nhuận là các chỉ tiêu phản ánh tình hình kinh doanh của doanh nghiệp.

Doanh thu và Thu nhập khác

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

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

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

Chi phí

Chi phí là tổng giá trị các khoản làm giảm lợi ích kinh tế trong kỳ kế toán dưới hình thức các khoản tiền chi ra, các khoản khấu trừ tài sản hoặc phát sinh các khoản nợ dẫn đến làm giảm vốn chủ sở hữu, không bao gồm khoản phân phối cho cổ đông hoặc chủ sở hữu.

Chi phí bao gồm các chi phí sản xuất, kinh doanh phát sinh trong quá trình hoạt động kinh doanh thông thường của doanh nghiệp và các chi phí khác. Chi phí sản xuất, kinh doanh phát sinh trong quá trình hoạt động kinh doanh thông thường của doanh nghiệp, như: giá vốn hàng bán, chi phí bán hàng, chi phí quản lý doanh nghiệp, chi phí lãi tiền vay, và những chi phí liên quan đến hoạt động cho các bên khác sử dụng tài sản sinh ra lợi tức, tiền bản quyền. Chi phí khác bao gồm các chi phí ngoài các chi phí sản xuất, kinh doanh phát sinh trong quá trình hoạt động kinh doanh thông thường của doanh nghiệp, như: chi phí về thanh lý, nhượng bán tài sản cố định, các khoản tiền bị khách hàng phạt do vi phạm hợp đồng,...

Chi phí sản xuất, kinh doanh và chi phí khác được ghi nhận trong Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh khi các khoản chi phí này làm giảm bớt lợi ích kinh tế trong tương lai có liên quan đến việc giảm bớt tài sản hoặc tăng nợ phải trả và chi phí này phải xác định được một cách đáng tin cậy. Các chi phí được ghi nhận trong Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh phải tuân thủ nguyên tắc phù hợp giữa doanh thu và chi phí. Khi lợi ích kinh tế dự kiến thu được trong nhiều kỳ kế toán có liên quan đến doanh thu và thu nhập khác được xác định một cách gián tiếp thì các chi phí liên quan được ghi nhận trong Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh trên cơ sở phân bổ theo hệ thống hoặc theo tỷ lệ. Một khoản chi phí được ghi nhận ngay vào Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh trong kỳ khi chi phí đó không đem lại lợi ích kinh tế trong các kỳ sau.

2.5.2.3. Nội dung và kết cấu báo cáo

Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh phản ánh tình hình và kết quả hoạt động kinh doanh của doanh nghiệp, bao gồm kết quả từ hoạt

động kinh doanh chính và kết quả từ các hoạt động tài chính và hoạt động khác của doanh nghiệp. Khi lập Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh tổng hợp giữa doanh nghiệp và đơn vị cấp dưới không có tư cách pháp nhân hạch toán phụ thuộc, doanh nghiệp phải loại trừ toàn bộ các khoản doanh thu, thu nhập, chi phí phát sinh từ các giao dịch nội bộ (Bộ Tài chính, 2014).

2.5.2.4. Cơ sở lập báo cáo

Căn cứ Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh của năm trước và số liệu kế toán trong kỳ liên quan đến hoạt động kinh doanh (Bộ Tài chính, 2014).

2.5.2.5. Nội dung và phương pháp lập các chỉ tiêu trong Báo cáo Kết quả hoạt động kinh doanh

Các chỉ tiêu trong Báo cáo Kết quả hoạt động kinh doanh của doanh nghiệp thể hiện trong Mẫu B02-DN (Bộ Tài chính, 2014) bao gồm:

- *Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ*: bao gồm tổng doanh thu bán hàng hóa, thành phẩm, bất động sản đầu tư, doanh thu cung cấp dịch vụ và doanh thu khác trong năm báo cáo của doanh nghiệp.

- *Các khoản giảm trừ doanh thu*: là tổng hợp các khoản được ghi giảm trừ vào tổng doanh thu trong năm, bao gồm: Các khoản chiết khấu thương mại, giảm giá hàng bán, hàng bán bị trả lại trong kỳ báo cáo.

- *Doanh thu thuần về bán hàng và cung cấp dịch vụ*: là doanh thu bán hàng hóa, thành phẩm, BĐS đầu tư, doanh thu cung cấp dịch vụ và doanh thu khác đã trừ các khoản giảm trừ trong kỳ báo cáo.

- *Giá vốn hàng bán*: tổng giá vốn của hàng hóa, BĐS đầu tư, giá thành sản xuất của thành phẩm đã bán, chi phí trực tiếp của khối lượng dịch vụ hoàn thành đã cung cấp, chi phí khác được tính vào giá vốn hoặc ghi giảm giá vốn hàng bán trong kỳ báo cáo.

- *Lợi nhuận gộp về bán hàng và cung cấp dịch vụ*: số chênh lệch giữa doanh thu thuần về bán hàng hoá, thành phẩm, BĐS đầu tư và cung cấp dịch vụ với giá vốn hàng bán phát sinh trong kỳ báo cáo.

- *Doanh thu hoạt động tài chính*: doanh thu hoạt động tài chính thuần phát sinh trong kỳ báo cáo của doanh nghiệp.

- *Chi phí tài chính*: gồm tiền lãi vay phải trả, chi phí bản quyền, chi phí hoạt động liên doanh,... phát sinh trong kỳ báo cáo của doanh nghiệp.

- *Chi phí lãi vay*: chi phí lãi vay phải trả được tính vào chi phí tài chính trong kỳ báo cáo.

- *Chi phí bán hàng*: tổng chi phí bán hàng hóa, thành phẩm đã bán, dịch vụ đã cung cấp phát sinh trong kỳ báo cáo.

✓ - *Chi phí quản lý doanh nghiệp*: tổng chi phí quản lý doanh nghiệp phát sinh trong kỳ báo cáo.

- *Lợi nhuận thuần từ hoạt động kinh doanh*: kết quả hoạt động kinh doanh của doanh nghiệp trong kỳ báo cáo.

- *Thu nhập khác*: các khoản thu nhập khác, phát sinh trong kỳ báo cáo.

- *Chi phí khác*: các khoản chi phí khác phát sinh trong kỳ báo cáo.

- *Lợi nhuận khác*: số chênh lệch giữa thu nhập khác với chi phí khác phát sinh trong kỳ báo cáo.

- *Tổng lợi nhuận kế toán trước thuế*: tổng số lợi nhuận kế toán thực hiện trong năm báo cáo của doanh nghiệp trước khi trừ chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp từ hoạt động kinh doanh, hoạt động khác phát sinh trong kỳ báo cáo.

- *Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành*: chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành phát sinh trong năm báo cáo.

- *Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại*: chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại hoặc thu nhập thuế thu nhập hoãn lại phát sinh trong năm báo cáo.

- *Lợi nhuận sau thuế thu nhập doanh nghiệp*: tổng số lợi nhuận thuần (hoặc lỗ) sau thuế từ các hoạt động của doanh nghiệp phát sinh trong năm báo cáo.

- *Lãi cơ bản trên cổ phiếu*: lãi cơ bản trên cổ phiếu chưa tính đến các công cụ được phát hành trong tương lai có khả năng pha loãng giá trị cổ phiếu.

- *Lãi suy giảm trên cổ phiếu*: lãi suy giảm trên cổ phiếu có tính đến sự tác động của các công cụ trong tương lai có thể được chuyển đổi thành cổ phiếu và pha loãng giá trị cổ phiếu.

2.5.2.6. Ứng dụng lập và trình bày Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh

Tiếp theo thông tin của Công ty TNHH A, sau thời gian hoạt động số liệu kế toán liên quan đến kết quả hoạt động kinh doanh của công ty tính đến ngày 31 tháng 12 năm 20XX (Đơn vị tính: Đồng)

Đối tượng kế toán	Số tiền	Đối tượng kế toán	Số tiền
Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ	600.000.000	Chi phí bán hàng	65.000.000
Doanh thu hoạt động tài chính	180.000.000	Chi phí quản lý doanh nghiệp	95.000.000
Các khoản giảm trừ doanh thu (hàng bán bị trả lại)	20.000.000	Thu nhập khác	20.000.000
Giá vốn hàng bán	250.000.000	Chi phí khác	10.000.000
Chi phí tài chính	60.000.000	Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp (chi phí thuế TNDN hiện hành)	22.000.000

Công ty lập Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh như sau:

BÁO CÁO KẾT QUẢ HOẠT ĐỘNG KINH DOANH

Năm 20XX

Đơn vị tính: Đồng

CHỈ TIÊU	Mã số	Thuyết minh	Năm nay	Năm trước
1	2	3	4	5
1. Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ	01		600.000.000	
2. Các khoản giảm trừ doanh thu	02		20.000.000	
3. Doanh thu thuần về bán hàng và cung cấp dịch vụ (10= 01-02)	10		580.000.000	
4. Giá vốn hàng bán	11		250.000.000	
5. Lợi nhuận gộp về bán hàng và cung cấp dịch vụ (20=10 - 11)	20		230.000.000	
6. Doanh thu hoạt động tài chính	21		180.000.000	
7. Chi phí tài chính	22		60.000.000	
- Trong đó: Chi phí lãi vay	23			
8. Chi phí bán hàng	25		65.000.000	
9. Chi phí quản lý doanh nghiệp	26		95.000.000	
10. Lợi nhuận thuần từ hoạt động kinh doanh {30 = 20 + (21 - 22) - (25 + 26)}	30		190.000.000	
11. Thu nhập khác	31		25.000.000	
12. Chi phí khác	32		15.000.000	
13. Lợi nhuận khác (40 = 31 - 32)	40		10.000.000	
14. Tổng lợi nhuận kế toán trước thuế (50 = 30 + 40)	50		200.000.000	
15. Chi phí thuế TNDN hiện hành	51		22.000.000	
16. Chi phí thuế TNDN hoãn lại	52			
17. Lợi nhuận sau thuế thu nhập doanh nghiệp (60=50 - 51 - 52)	60		178.000.000	
18. Lãi cơ bản trên cổ phiếu (*)	70			
19. Lãi suy giảm trên cổ phiếu (*)	71			

2.5.3. Báo cáo lưu chuyển tiền tệ

2.5.3.1. Khái niệm

Ủy ban chuẩn mực kế toán quốc tế cho rằng báo cáo lưu chuyển tiền tệ (Statement of Cash Flows) là thông tin được cung cấp liên quan đến sự thay đổi của các khoản tiền và tương đương tiền của một đơn vị. (IASCF, 2010). Theo US GAAP, báo cáo lưu chuyển tiền tệ (Cash Flow Statement) là báo cáo phản ánh sự thay đổi, tăng, giảm của dòng tiền phát sinh trong kỳ kế toán (Steven M. Bragg, 2011). Theo chuẩn mực kế toán Việt Nam, báo cáo lưu chuyển tiền tệ (VAS 24) thì báo cáo lưu chuyển tiền tệ là báo cáo dùng để xem xét và dự đoán khả năng về số lượng, thời gian và độ tin cậy của các luồng tiền trong tương lai; dùng để kiểm tra lại các đánh giá, dự đoán trước đây về các luồng tiền; kiểm tra mối quan hệ giữa khả năng sinh lời với lượng lưu chuyển tiền thuần và những tác động của thay đổi giá cả.

Đơn vị báo cáo:.....

Mẫu số B 03 – DN

Địa chỉ:.....

(Ban hành theo Thông tư số
200/2014/TT-BTC Ngày 22/12/2014
của Bộ Tài chính)

BÁO CÁO LƯU CHUYỂN TIỀN TỆ

(Theo phương pháp trực tiếp) (*)

Năm....

Đơn vị tính:.....

Chỉ tiêu	Mã số	Thuyết minh	Năm nay	Năm trước
1	2	3	4	5
I. Lưu chuyển tiền từ hoạt động kinh doanh				
1. Tiền thu từ bán hàng, cung cấp dịch vụ và doanh thu khác	01			
2. Tiền chi trả cho người cung cấp hàng hóa và dịch vụ	02			
3. Tiền chi trả cho người lao động	03			
4. Tiền lãi vay đã trả	04			
5. Thuế thu nhập doanh nghiệp đã nộp	05			
6. Tiền thu khác từ hoạt động kinh doanh	06			
7. Tiền chi khác cho hoạt động kinh doanh	07			
<i>Lưu chuyển tiền thuần từ hoạt động kinh doanh</i>	20			
II. Lưu chuyển tiền từ hoạt động đầu tư				
1. Tiền chi để mua sắm, xây dựng TSCĐ và các tài sản dài hạn khác	21			
2. Tiền thu từ thanh lý, nhượng bán TSCĐ và các tài sản dài hạn khác	22			
3. Tiền chi cho vay, mua các công cụ nợ của đơn vị khác	23			
4. Tiền thu hồi cho vay, bán lại các công cụ nợ của	24			

Chỉ tiêu	Mã số	Thuyết minh	Năm nay	Năm trước
1	2	3	4	5
đơn vị khác				
5. Tiền chi đầu tư góp vốn vào đơn vị khác	25			
6. Tiền thu hồi đầu tư góp vốn vào đơn vị khác	26			
7. Tiền thu lãi cho vay, cổ tức và lợi nhuận được chia	27			
<i>Lưu chuyển tiền thuần từ hoạt động đầu tư</i>	30			
III. Lưu chuyển tiền từ hoạt động tài chính				
1. Tiền thu từ phát hành cổ phiếu, nhận vốn góp của chủ sở hữu	31			
2. Tiền trả lại vốn góp cho các chủ sở hữu, mua lại cổ phiếu của doanh nghiệp đã phát hành	32			
3. Tiền thu từ đi vay	33			
4. Tiền trả nợ gốc vay	34			
5. Tiền trả nợ gốc thuê tài chính	35			
6. Cổ tức, lợi nhuận đã trả cho chủ sở hữu	36			
<i>Lưu chuyển tiền thuần từ hoạt động tài chính</i>	40			
Lưu chuyển tiền thuần trong kỳ (50 = 20+30+40)	50			
Tiền và tương đương tiền đầu kỳ	60			
Ảnh hưởng của thay đổi tỷ giá hối đoái quy đổi ngoại tệ	61			
Tiền và tương đương tiền cuối kỳ (70 = 50+60+61)	70			

Lập, ngày... tháng... năm...

Người lập biểu

(Ký, họ tên)

Kế toán trưởng

(Ký, họ tên)

Giám đốc

(Ký, họ tên, đóng dấu)

- Số chứng chỉ hành nghề;
- Đơn vị cung cấp dịch vụ kế toán

Đơn vị báo cáo:.....

Mẫu số B 03 – DN

Địa chỉ:.....

(Ban hành theo Thông tư số
200/2014/TT-BTC ngày 22/12/2014
của Bộ Tài chính)

BÁO CÁO LƯU CHUYỂN TIỀN TỆ

(Theo phương pháp gián tiếp) (*)

Năm....

Đơn vị tính:.....

Chỉ tiêu	Mã số	Thuyết minh	Năm nay	Năm trước
1	2	3	4	5
I. Lưu chuyển tiền từ hoạt động kinh doanh				
1. Lợi nhuận trước thuế	01			
2. Điều chỉnh cho các khoản				
- Khấu hao TSCĐ và BĐSĐT	02			
- Các khoản dự phòng	03			
- Lãi, lỗ chênh lệch tỷ giá hối đoái do đánh giá lại các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ	04			
- Lãi, lỗ từ hoạt động đầu tư	05			
- Chi phí lãi vay	06			
- Các khoản điều chỉnh khác	07			
3. Lợi nhuận từ hoạt động kinh doanh trước thay đổi vốn lưu động	08			
- Tăng, giảm các khoản phải thu	09			
- Tăng, giảm hàng tồn kho	10			
- Tăng, giảm các khoản phải trả (Không kể lãi vay phải trả, thuế thu nhập doanh nghiệp phải nộp)	11			
- Tăng, giảm chi phí trả trước	12			
- Tăng, giảm chứng khoán kinh doanh	13			
- Tiền lãi vay đã trả	14			

Chỉ tiêu	Mã số	Thuyết minh	Năm nay	Năm trước
1	2	3	4	5
- Thuế thu nhập doanh nghiệp đã nộp	15			
- Tiền thu khác từ hoạt động kinh doanh	16			
- Tiền chi khác cho hoạt động kinh doanh	17			
<i>Lưu chuyển tiền thuần từ hoạt động kinh doanh</i>	20			
II. Lưu chuyển tiền từ hoạt động đầu tư				
1. Tiền chi để mua sắm, xây dựng TSCĐ và các tài sản dài hạn khác	21			
2. Tiền thu từ thanh lý, nhượng bán TSCĐ và các tài sản dài hạn khác	22			...
3. Tiền chi cho vay, mua các công cụ nợ của đơn vị khác	23			
4. Tiền thu hồi cho vay, bán lại các công cụ nợ của đơn vị khác	24			
5. Tiền chi đầu tư góp vốn vào đơn vị khác	25			
6. Tiền thu hồi đầu tư góp vốn vào đơn vị khác	26			
7. Tiền thu lãi cho vay, cổ tức và lợi nhuận được chia	27			
<i>Lưu chuyển tiền thuần từ hoạt động đầu tư</i>	30			
III. Lưu chuyển tiền từ hoạt động tài chính				
1. Tiền thu từ phát hành cổ phiếu, nhận vốn góp của chủ sở hữu	31			
2. Tiền trả lại vốn góp cho các chủ sở hữu, mua lại cổ phiếu của doanh nghiệp đã phát hành	32			
3. Tiền thu từ đi vay	33			
4. Tiền trả nợ gốc vay	34			
5. Tiền trả nợ gốc thuê tài chính	35			
6. Cổ tức, lợi nhuận đã trả cho chủ sở hữu	36			
<i>Lưu chuyển tiền thuần từ hoạt động tài chính</i>	40			
<i>Lưu chuyển tiền thuần trong kỳ (50 = 20+30+40)</i>	50			

Chỉ tiêu	Mã số	Thuyết minh	Năm nay	Năm trước
1	2	3	4	5
Tiền và tương đương tiền đầu kỳ	60			
Ảnh hưởng của thay đổi tỷ giá hối đoái quy đổi ngoại tệ	61			
Tiền và tương đương tiền cuối kỳ (70 = 50+60+61)	70			

Lập, ngày... tháng... năm...

Người lập biểu

Kế toán trưởng

Giám đốc

(Ký, họ tên)

(Ký, họ tên)

(Ký, họ tên, đóng dấu)

- Số chứng chỉ hành nghề;

- Đơn vị cung cấp dịch vụ kế toán

2.5.3.2. Nguyên tắc lập và trình bày Báo cáo lưu chuyển tiền tệ

Việc lập và trình bày báo cáo lưu chuyển tiền tệ hàng năm phải tuân thủ các quy định của Chuẩn mực kế toán Báo cáo lưu chuyển tiền tệ (VAS 24). Phương pháp lập Báo cáo lưu chuyển tiền tệ được hướng dẫn cho các giao dịch phổ biến nhất, doanh nghiệp căn cứ bản chất từng giao dịch để trình bày các luồng tiền một cách phù hợp nếu chưa có hướng dẫn cụ thể trong Thông tư này. Các chỉ tiêu không có số liệu thì không phải trình bày, doanh nghiệp được đánh lại số thứ tự nhưng không được thay đổi mã số của các chỉ tiêu.

Trình bày các luồng tiền trên Báo cáo lưu chuyển tiền tệ theo ba loại hoạt động: Hoạt động kinh doanh, hoạt động đầu tư và hoạt động tài chính theo quy định của chuẩn mực "Báo cáo lưu chuyển tiền tệ":

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

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

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

Trình bày luồng tiền từ các hoạt động kinh doanh, hoạt động đầu tư và hoạt động tài chính theo cách thức phù hợp nhất với đặc điểm kinh doanh của doanh nghiệp.

- Các luồng tiền phát sinh từ các hoạt động kinh doanh, hoạt động đầu tư và hoạt động tài chính sau đây được báo cáo trên cơ sở thuần như thu tiền và chi trả tiền hộ khách hàng như tiền thuê thu hộ, chi hộ và trả lại cho chủ sở hữu tài sản; thu tiền và chi tiền đối với các khoản có vòng quay nhanh, thời gian đáo hạn ngắn như mua, bán ngoại tệ; Mua, bán các khoản đầu tư; Các khoản đi vay hoặc cho vay ngắn hạn khác có thời hạn thanh toán không quá 3 tháng.

- Các luồng tiền phát sinh từ các giao dịch bằng ngoại tệ phải được quy đổi ra đồng tiền chính thức sử dụng trong ghi sổ kế toán và lập Báo cáo tài chính theo tỷ giá hối đoái tại thời điểm phát sinh giao dịch.

2.5.3.3. Cơ sở lập Báo cáo lưu chuyển tiền tệ

Việc lập Báo cáo lưu chuyển tiền tệ được căn cứ vào Báo cáo lưu chuyển tiền tệ kỳ trước; và các bảng liên quan như Bảng Cân đối kế toán; Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh; Bản thuyết minh Báo cáo tài chính; các số liệu và tài liệu kế toán (Bộ Tài chính, 2014).

2.5.3.4. Phương pháp lập Báo cáo lưu chuyển tiền tệ năm

Các chỉ tiêu trong Báo cáo lưu chuyển tiền tệ của doanh nghiệp thể hiện trong Mẫu B03-DN bao gồm: (Bộ Tài chính, 2014)

a. Lập báo cáo các chỉ tiêu luồng tiền từ hoạt động kinh doanh:

Luồng tiền từ hoạt động kinh doanh phản ánh các luồng tiền vào và luồng tiền ra liên quan đến hoạt động sản xuất, kinh doanh trong kỳ, bao gồm cả luồng tiền liên quan đến chứng khoán nắm giữ vì mục đích kinh doanh. Luồng tiền từ hoạt động kinh doanh được lập theo

một trong hai phương pháp là phương pháp trực tiếp hoặc phương pháp gián tiếp.

a1. Lập báo cáo các chỉ tiêu luồng tiền từ hoạt động kinh doanh theo phương pháp trực tiếp

Nguyên tắc lập: các luồng tiền vào và luồng tiền ra từ hoạt động kinh doanh được xác định và trình bày trong Báo cáo lưu chuyển tiền tệ bằng cách phân tích và tổng hợp trực tiếp các khoản tiền thu vào và chi ra theo từng nội dung thu, chi từ các sổ kế toán tổng hợp và chi tiết của doanh nghiệp.

Phương pháp lập: thể hiện thông qua các chỉ tiêu liên quan đến hoạt động kinh doanh, cụ thể:

- *Tiền thu từ bán hàng, cung cấp dịch vụ và doanh thu khác*: tổng số tiền đã thu (tổng giá thanh toán) trong kỳ do bán hàng hóa, thành phẩm, cung cấp dịch vụ, tiền bản quyền, phí, hoa hồng và các khoản doanh thu khác (như bán chứng khoán kinh doanh), kể cả các khoản tiền đã thu từ các khoản nợ phải thu liên quan đến các giao dịch bán hàng hoá, cung cấp dịch vụ và doanh thu khác phát sinh từ các kỳ trước nhưng kỳ này mới thu được tiền và số tiền ứng trước của người mua hàng hoá, dịch vụ.

- *Tiền chi trả cho người cung cấp hàng hoá, dịch vụ*: tổng số tiền đã trả trong kỳ do mua hàng hóa, dịch vụ, thanh toán các khoản chi phí phục vụ cho sản xuất, kinh doanh, kể cả số tiền chi mua chứng khoán kinh doanh và số tiền đã thanh toán các khoản nợ phải trả hoặc ứng trước cho người bán hàng hóa, cung cấp dịch vụ liên quan đến hoạt động sản xuất, kinh doanh.

- *Tiền chi trả cho người lao động*: tổng số tiền đã trả cho người lao động trong kỳ báo cáo về tiền lương, tiền công, phụ cấp, tiền thưởng... do doanh nghiệp đã thanh toán hoặc tạm ứng.

- *Tiền lãi vay đã trả*: tổng số tiền lãi vay đã trả trong kỳ báo cáo, bao gồm tiền lãi vay phát sinh trong kỳ và trả ngay kỳ này, tiền lãi vay phải trả của các kỳ trước đã trả trong kỳ này, lãi tiền vay trả trước trong kỳ này.

- *Thuế TNDN đã nộp*: tổng số tiền đã nộp thuế TNDN cho Nhà nước trong kỳ báo cáo.

- *Tiền thu khác từ hoạt động kinh doanh*: tổng số tiền đã thu từ các khoản khác từ hoạt động kinh doanh, ngoài khoản tiền thu được phản ánh thu ở trên như tiền thu từ khoản thu nhập khác (tiền thu về được bồi thường, được phạt, tiền thưởng và các khoản tiền thu khác...); Tiền đã thu do được hoàn thuế; Tiền thu được do nhận ký quỹ, ký cược; Tiền thu hồi các khoản đưa đi ký cược, ký quỹ; Tiền thu từ nguồn kinh phí sự nghiệp, dự án (nếu có); Tiền được các tổ chức, cá nhân bên ngoài thưởng, hỗ trợ; Tiền nhận được ghi tặng các quỹ do cấp trên cấp hoặc cấp dưới nộp.

- *Tiền chi khác cho hoạt động kinh doanh*: tổng số tiền đã chi cho các khoản khác, ngoài các khoản tiền chi liên quan đến hoạt động sản xuất, kinh doanh trong kỳ báo cáo được phản ánh các khoản chi ở trên như tiền chi bồi thường, bị phạt và các khoản chi phí khác; Tiền nộp các loại thuế; Tiền nộp các loại phí, lệ phí, tiền thuê đất; Tiền nộp các khoản BHXH, BHYT, BHTN, KPCĐ; Tiền chi đưa đi ký cược, ký quỹ; Tiền trả lại các khoản nhận ký cược, ký quỹ, tiền chi trực tiếp bằng nguồn dự phòng phải trả; Tiền chi trực tiếp từ quỹ khen thưởng, phúc lợi; Quỹ phát triển khoa học và công nghệ.

- *Lưu chuyển tiền thuần từ hoạt động kinh doanh*: chênh lệch giữa tổng số tiền thu vào với tổng số tiền chi ra từ hoạt động kinh doanh trong kỳ báo cáo.

a2. Lập báo cáo các chỉ tiêu luồng tiền từ hoạt động kinh doanh theo phương pháp gián tiếp

Nguyên tắc lập: các luồng tiền vào và các luồng tiền ra từ hoạt động kinh doanh được tính và xác định trước hết bằng cách điều chỉnh lợi nhuận trước thuế TNDN của hoạt động kinh doanh khỏi ảnh hưởng của các khoản mục không phải bằng tiền, các thay đổi trong kỳ của hàng tồn kho, các khoản phải thu, phải trả từ hoạt động kinh doanh và

các khoản mà ảnh hưởng về tiền của chúng là luồng tiền từ hoạt động đầu tư, gồm:

- Các khoản chi phí không bằng tiền, như: Khấu hao TSCĐ, dự phòng...

- Các khoản lãi, lỗ không bằng tiền, như lãi, lỗ chênh lệch tỷ giá hối đoái, góp vốn bằng tài sản phi tiền tệ;

- Các khoản lãi, lỗ được phân loại là luồng tiền từ hoạt động đầu tư, như: Lãi, lỗ về thanh lý, nhượng bán TSCĐ và bất động sản đầu tư, tiền lãi cho vay, lãi tiền gửi, cổ tức và lợi nhuận được chia...;

- Chi phí lãi vay đã ghi nhận vào Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh trong kỳ.

- Luồng tiền từ hoạt động kinh doanh được điều chỉnh tiếp tục với sự thay đổi vốn lưu động,

b. Phương pháp lập: thể hiện thông qua các chỉ tiêu liên quan đến hoạt động kinh doanh, cụ thể:

- *Lợi nhuận trước thuế*: được lấy từ chỉ tiêu Tổng lợi nhuận kế toán trước thuế trên Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh trong kỳ báo cáo.

- *Khấu hao TSCĐ và BĐSĐT*: giá trị hao mòn TSCĐ và BĐSĐT trong kỳ báo cáo

- *Các khoản dự phòng*: ảnh hưởng của việc trích lập, hoàn nhập và sử dụng các khoản dự phòng đến các luồng tiền trong kỳ báo cáo.

- *Lãi/lỗ chênh lệch tỷ giá hối đoái do đánh giá lại các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ*: lãi (hoặc lỗ) chênh lệch tỷ giá hối đoái do đánh giá lại các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ đã được phản ánh vào lợi nhuận trước thuế trong kỳ báo cáo.

- *Lãi/lỗ từ hoạt động đầu tư*: tổng số lãi, lỗ phát sinh trong kỳ đã được phản ánh vào lợi nhuận trước thuế nhưng được phân loại là luồng tiền từ hoạt động đầu tư.

- *Chi phí lãi vay*: chi phí lãi vay đã ghi nhận vào Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh trong kỳ báo cáo.
- *Các khoản điều chỉnh khác*: số trích lập hoặc hoàn nhập Quỹ Bình ổn giá hoặc Quỹ phát triển khoa học và công nghệ trong kỳ.
- *Lợi nhuận kinh doanh trước những thay đổi vốn lưu động*: luồng tiền được tạo ra từ hoạt động kinh doanh trong kỳ báo cáo sau khi đã loại trừ ảnh hưởng của các khoản mục thu nhập và chi phí không phải bằng tiền.
- *Tăng, giảm các khoản phải thu*: tổng các chênh lệch giữa số dư cuối kỳ và số dư đầu kỳ của các khoản phải thu trong kỳ báo cáo.
- *Tăng, giảm hàng tồn kho*: tổng các chênh lệch giữa số dư cuối kỳ và số dư đầu kỳ của các tài khoản hàng tồn kho.
- *Tăng, giảm các khoản phải trả*: tổng các chênh lệch giữa số dư cuối kỳ với số dư đầu kỳ của các khoản nợ phải trả.
- *Tăng, giảm chi phí trả trước*: tổng chênh lệch giữa số dư cuối kỳ và số dư đầu kỳ của TK khoản "Chi phí trả trước" trong kỳ báo cáo.
- *Tăng, giảm chứng khoán kinh doanh*: tổng chênh lệch giữa số dư cuối kỳ và số dư đầu kỳ của khoản "Chứng khoán kinh doanh" trong kỳ báo cáo.
- *Tiền lãi vay đã trả*: tổng số tiền lãi vay đã trả trong kỳ báo cáo, bao gồm tiền lãi vay phát sinh trong kỳ và trả ngay kỳ này, tiền lãi vay phải trả của các kỳ trước đã trả trong kỳ này, lãi tiền vay trả trước trong kỳ này.
- *Thuế TNDN đã nộp*: tổng số tiền đã nộp thuế TNDN cho Nhà nước trong kỳ báo cáo, bao gồm số tiền thuế TNDN đã nộp của kỳ này, số thuế TNDN còn nợ từ các kỳ trước đã nộp trong kỳ này và số thuế TNDN nộp trước (nếu có).
- *Tiền thu khác từ hoạt động kinh doanh*: các khoản tiền thu khác phát sinh từ hoạt động kinh doanh ngoài các khoản đã nêu ở các Mã số từ 01 đến 14, như: Tiền thu từ nguồn kinh phí sự nghiệp, dự án

(nếu có); Tiền được các tổ chức, cá nhân bên ngoài thường, hỗ trợ ghi tăng các quỹ của doanh nghiệp; Tiền nhận được ghi tăng các quỹ do cấp trên cấp hoặc cấp dưới nộp; Lãi tiền gửi của Quỹ bình ôn giá (nếu không được ghi nhận vào doanh thu hoạt động tài chính mà ghi tăng Quỹ trực tiếp); Tiền thu từ cổ phần hóa tại các doanh nghiệp được cổ phần hóa... trong kỳ báo cáo.

- *Tiền chi khác cho hoạt động kinh doanh*: các khoản tiền chi khác phát sinh từ hoạt động kinh doanh ngoài các khoản đã nêu ở các Mã số từ 01 đến 14, như: Tiền chi từ Quỹ khen thưởng, phúc lợi, Quỹ phát triển khoa học và công nghệ; Tiền chi trực tiếp bằng nguồn kinh phí sự nghiệp, dự án; Tiền chi trực tiếp từ tiền thu cổ phần hóa nộp lên cấp trên, nộp cho chủ sở hữu; Tiền chi phí cổ phần hóa, tiền hỗ trợ người lao động theo chính sách.

- *Lưu chuyển tiền thuần từ hoạt động kinh doanh*: chênh lệch giữa tổng số tiền thu vào với tổng số tiền chi ra từ hoạt động kinh doanh trong kỳ báo cáo.

b. Lập báo cáo các chỉ tiêu luồng tiền từ hoạt động đầu tư

Nguyên tắc lập: luồng tiền từ hoạt động đầu tư được lập và trình bày trên Báo cáo lưu chuyển tiền tệ một cách riêng biệt các luồng tiền vào và các luồng tiền ra, trừ trường hợp các luồng tiền được báo cáo trên cơ sở thuần đề cập trong đoạn 18 của Chuẩn mực “Báo cáo lưu chuyển tiền tệ”. Luồng tiền từ hoạt động đầu tư được lập theo phương pháp trực tiếp hoặc trực tiếp có điều chỉnh. Theo phương pháp trực tiếp, các luồng tiền vào, ra trong kỳ từ hoạt động đầu tư được xác định bằng cách phân tích và tổng hợp trực tiếp các khoản tiền thu vào và chi ra theo từng nội dung thu, chi từ các ghi chép kế toán của doanh nghiệp. Đối với phương pháp trực tiếp có điều chỉnh, các luồng tiền vào và ra trong kỳ được xác định bằng số chênh lệch giữa số dư cuối kỳ và số dư đầu kỳ của các khoản mục trên Bảng cân đối kế toán có liên quan sau đó điều chỉnh cho ảnh hưởng của các khoản mục phi tiền tệ (phương pháp này vận dụng phương pháp lập Báo cáo lưu chuyển tiền tệ hợp nhất).

Phương pháp lập các chỉ tiêu cụ thể theo phương pháp trực tiếp liên quan đến hoạt động tài chính, cụ thể:

- *Tiền chi mua sắm, xây dựng TSCĐ và các tài sản dài hạn khác*: tổng số tiền đã thực chi để mua sắm, xây dựng TSCĐ hữu hình, TSCĐ vô hình, tiền chi cho giai đoạn triển khai đã được vốn hoá thành TSCĐ vô hình, tiền chi cho hoạt động đầu tư xây dựng dở dang, đầu tư bất động sản trong kỳ báo cáo. Chi phí sản xuất trừ sau khi bù trừ với số tiền thu từ bán sản phẩm sản xuất thử của TSCĐ hình thành từ hoạt động XDCB được cộng vào chỉ tiêu này (nếu chi lớn hơn thu) hoặc trừ vào chỉ tiêu này (nếu thu lớn hơn chi).

- *Tiền thu thanh lý, nhượng bán TSCĐ và các tài sản dài hạn khác*: số tiền thuần đã thu từ việc thanh lý, nhượng bán TSCĐ hữu hình, TSCĐ vô hình và bất động sản đầu tư trong kỳ báo cáo, kể cả số tiền thu hồi các khoản nợ phải thu liên quan trực tiếp tới việc thanh lý, nhượng bán TSCĐ và tài sản dài hạn khác.

- *Tiền chi cho vay và mua các công cụ nợ của đơn vị khác*: tổng số tiền đã gửi vào ngân hàng có kỳ hạn trên 3 tháng, tiền đã chi cho bên khác vay, tiền chi của bên mua trong giao dịch mua bán lại trái phiếu Chính phủ, chi mua các công cụ nợ của đơn vị khác (trái phiếu, thương phiếu, cổ phiếu ưu đãi phân loại là nợ phải trả) vì mục đích đầu tư nắm giữ đến ngày đáo hạn trong kỳ báo cáo.

- *Tiền thu hồi cho vay, bán lại công cụ nợ của đơn vị khác*: tổng số tiền đã thu từ việc rút tiền gửi ngân hàng có kỳ hạn trên 3 tháng; Tiền thu của bên mua trong giao dịch mua bán lại trái phiếu Chính phủ; Tiền thu hồi lại gốc đã cho vay, gốc trái phiếu, cổ phiếu ưu đãi được phân loại là nợ phải trả và các công cụ nợ của đơn vị khác trong kỳ báo cáo.

- *Tiền chi đầu tư góp vốn vào đơn vị khác*: tổng số tiền đã chi để đầu tư vào công cụ vốn của đơn vị khác trong kỳ báo cáo bao gồm tiền chi đầu tư vốn dưới hình thức mua cổ phiếu phổ thông có quyền biểu quyết, mua cổ phiếu ưu đãi được phân loại là vốn chủ sở hữu, góp vốn vào công ty con, công ty liên doanh, liên kết.

- *Tiền thu hồi đầu tư vốn vào đơn vị khác*: tổng số tiền đã thu hồi do bán lại hoặc thanh lý các khoản vốn đã đầu tư vào đơn vị khác trong kỳ báo cáo.

- *Thu lãi tiền cho vay, cổ tức và lợi nhuận được chia*: số tiền thu về các khoản tiền lãi cho vay, lãi tiền gửi, lãi trái phiếu, cổ tức và lợi nhuận nhận được từ đầu tư vốn vào các đơn vị khác trong kỳ báo cáo.

- *Lưu chuyển tiền thuần từ hoạt động đầu tư*: chênh lệch giữa tổng số tiền thu vào với tổng số tiền chi ra từ hoạt động đầu tư trong kỳ báo cáo.

c. Lập báo cáo các chỉ tiêu luồng tiền từ hoạt động tài chính

Nguyên tắc lập: luồng tiền từ hoạt động tài chính được lập và trình bày trên Báo cáo lưu chuyển tiền tệ một cách riêng biệt các luồng tiền vào và các luồng tiền ra, trừ trường hợp các luồng tiền được báo cáo trên cơ sở thuần được đề cập trong Chuẩn mực "Báo cáo lưu chuyển tiền tệ". Luồng tiền từ hoạt động tài chính được lập theo phương pháp trực tiếp hoặc trực tiếp có điều chỉnh. Theo phương pháp trực tiếp, các luồng tiền vào và ra trong kỳ từ hoạt động tài chính được xác định bằng cách phân tích và tổng hợp trực tiếp các khoản tiền thu vào và chi ra theo từng nội dung thu, chi từ các ghi chép kế toán của doanh nghiệp. Đối với phương pháp trực tiếp có điều chỉnh, các luồng tiền vào và ra trong kỳ được xác định bằng số chênh lệch giữa số dư cuối kỳ và số dư đầu kỳ của các khoản mục trên Bảng cân đối kế toán có liên quan sau đó điều chỉnh cho ảnh hưởng của các khoản mục phi tiền tệ (phương pháp này vận dụng phương pháp lập Báo cáo lưu chuyển tiền tệ hợp nhất).

Phương pháp lập các chỉ tiêu cụ thể theo phương pháp trực tiếp liên quan đến hoạt động đầu tư, cụ thể:

- *Tiền thu từ phát hành cổ phiếu, nhận vốn góp của chủ sở hữu*: tổng số tiền đã thu do các chủ sở hữu của doanh nghiệp góp vốn trong kỳ báo cáo.

- *Tiền trả lại vốn góp cho các chủ sở hữu, mua lại cổ phiếu đã phát hành*: tổng số tiền đã trả do hoàn lại vốn góp cho các chủ sở hữu của doanh nghiệp dưới các hình thức hoàn trả bằng tiền hoặc mua lại cổ phiếu của doanh nghiệp đã phát hành bằng tiền để huỷ bỏ hoặc sử dụng làm cổ phiếu quỹ trong kỳ báo cáo.

- *Tiền thu từ đi vay*: tổng số tiền đã nhận được trong kỳ do doanh nghiệp đi vay các tổ chức tài chính, tín dụng và các đối tượng khác trong kỳ báo cáo

- *Tiền trả nợ gốc vay*: tổng số tiền đã trả về khoản nợ gốc vay trong kỳ báo cáo.

- *Tiền trả nợ gốc thuê tài chính*: tổng số tiền đã trả về khoản nợ thuê tài chính trong kỳ báo cáo.

- *Cổ tức, lợi nhuận đã trả cho chủ sở hữu*: tổng số tiền cổ tức và lợi nhuận đã trả cho các chủ sở hữu của doanh nghiệp trong kỳ báo cáo.

- *Lưu chuyển tiền thuần từ hoạt động tài chính*: chênh lệch giữa tổng số tiền thu vào với tổng số tiền chi ra từ hoạt động tài chính trong kỳ báo cáo.

d. Tổng hợp các luồng tiền trong kỳ

- *Lưu chuyển tiền thuần trong kỳ*: chênh lệch giữa tổng số tiền thu vào với tổng số tiền chi ra từ ba loại hoạt động: Hoạt động kinh doanh, hoạt động đầu tư và hoạt động tài chính của doanh nghiệp trong kỳ báo cáo.

- *Tiền và tương đương tiền đầu kỳ*: số liệu chỉ tiêu “Tiền và tương đương tiền” đầu kỳ báo cáo trên Bảng Cân đối kế toán.

- *Ảnh hưởng của thay đổi tỷ giá hối đoái quy đổi ngoại tệ*: tổng số chênh lệch tỷ giá hối đoái do đánh giá lại số dư cuối kỳ của tiền và các khoản tương đương tiền bằng ngoại tệ, sau khi đối chiếu với số liệu về chênh lệch tỷ giá do đánh giá lại các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ trong kỳ báo cáo.

- *Tiền và tương đương tiền cuối kỳ*: số liệu chi tiêu “Tiền và tương đương tiền” cuối kỳ báo cáo trên Bảng Cân đối kế toán và bảng tổng cộng các dòng tiền thuần từ hoạt động kinh doanh, tài chính và đầu tư.

2.5.3.5. Ứng dụng lập và trình bày Báo cáo lưu chuyển tiền tệ

Tiếp theo thông tin của Công ty TNHH A, sau thời gian hoạt động số liệu kế toán liên quan đến dòng tiền của công ty tính đến ngày 31 tháng 12 năm 20XX.

Đơn vị tính: Đồng

Đối tượng kế toán	Số tiền
Tiền thu từ bán hàng, cung cấp dịch vụ và doanh thu khác	610.000.000
Tiền chi trả cho người cung cấp hàng hóa và dịch vụ	
Tiền chi trả cho người lao động	
Thuế thu nhập doanh nghiệp đã nộp	22.000.000
Tiền thu khác từ hoạt động kinh doanh	
Tiền chi khác cho hoạt động kinh doanh	
Tiền chi để mua sắm, xây dựng TSCĐ và các tài sản dài hạn khác	800.000.000
Tiền chi đầu tư góp vốn vào đơn vị khác	280.000.000
Tiền thu từ phát hành cổ phiếu, nhận vốn góp của chủ sở hữu	1.000.000.000

Công ty A lập Báo cáo lưu chuyển tiền tệ như sau:

BÁO CÁO LƯU CHUYỂN TIỀN TỆ*(Theo phương pháp trực tiếp) (*)*

Năm 20XX

Đơn vị tính: Đồng

Chỉ tiêu	Mã số	Thuyết minh	Năm nay	Năm trước
1	2	3	4	5
I. Lưu chuyển tiền từ hoạt động kinh doanh				
1. Tiền thu từ bán hàng, cung cấp dịch vụ và doanh thu khác	01		610.000.000	
2. Tiền chi trả cho người cung cấp hàng hóa và dịch vụ	02		(1.030.000.000)	
3. Tiền chi trả cho người lao động	03		(380.000.000)	
4. Thuế thu nhập doanh nghiệp đã nộp	05		(22.000.000)	
5. Tiền thu khác từ hoạt động kinh doanh	06		48.000.000	
6. Tiền chi khác cho hoạt động kinh doanh	07		(26.000.000)	
<i>Lưu chuyển tiền thuần từ hoạt động kinh doanh</i>	20		<i>(800.000.000)</i>	
II. Lưu chuyển tiền từ hoạt động đầu tư				
1. Tiền chi để mua sắm, xây dựng TSCĐ và các tài sản dài hạn khác	21		(800.000.000)	
2. Tiền chi đầu tư góp vốn vào đơn vị khác	25		(280.000.000)	
<i>Lưu chuyển tiền thuần từ hoạt động đầu tư</i>	30		<i>(1.080.000.000)</i>	
III. Lưu chuyển tiền từ hoạt động tài chính				
1. Tiền thu từ phát hành cổ phiếu, nhận vốn góp của chủ sở hữu	31		1.000.000.000	
<i>Lưu chuyển tiền thuần từ hoạt động tài chính</i>	40		<i>1.000.000.000</i>	
<i>Lưu chuyển tiền thuần trong kỳ (50 = 20+30+40)</i>	50		<i>(880.000.000)</i>	

Chỉ tiêu	Mã số	Thuyết minh	Năm nay	Năm trước
1	2	3	4	5
Tiền và tương đương tiền đầu kỳ	60		1.000.000.000	
Tiền và tương đương tiền cuối kỳ (70 = 50+60+61)	70		120.000.000	

2.5.4. Bản thuyết minh Báo cáo tài chính

2.5.4.1. Khái niệm

Ủy ban chuẩn mực kế toán quốc tế cho rằng thuyết minh báo cáo tài chính (Notes) sẽ trình bày các thông tin liên quan đến việc trình bày BCTC, các chính sách kế toán nhằm đảm bảo tính thích hợp và giúp người sử dụng hiểu được thông tin (IASCF, 2010). Theo US GAAP thì bản thuyết minh báo cáo tài chính là báo cáo diễn giải bổ sung những thông tin liên quan đến các chính sách kế toán về hoạt tình hình tài chính, hoạt động kinh doanh và dòng tiền của đơn vị (Steven M. Bragg, 2011). Theo chuẩn mực kế toán Việt Nam (VAS 21) về Trình bày báo cáo tài chính thì Bản thuyết minh báo cáo tài chính là báo cáo đưa ra các thông tin về cơ sở dùng để lập báo cáo tài chính và các chính sách kế toán cụ thể được chọn và áp dụng đối với các giao dịch và các sự kiện quan trọng, cũng như cung cấp thông tin bổ sung chưa được trình bày trong các báo cáo tài chính khác, nhưng lại cần thiết cho việc trình bày trung thực và hợp lý.

Đơn vị báo cáo:.....

Mẫu số B09 – DN

Địa chỉ:..... (Ban hành theo Thông tư số 200/2014/TT-BTC Ngày 22/12/2014 của Bộ Tài chính).

BẢN THUYẾT MINH BÁO CÁO TÀI CHÍNH

Năm....(1)

I. Đặc điểm hoạt động của doanh nghiệp

1. Hình thức sở hữu vốn.
2. Lĩnh vực kinh doanh.
3. Ngành nghề kinh doanh.
4. Chu kỳ sản xuất, kinh doanh thông thường.
5. Đặc điểm hoạt động của doanh nghiệp trong năm tài chính có ảnh hưởng đến Báo cáo tài chính.

6. Cấu trúc doanh nghiệp

- Danh sách các công ty con;
- Danh sách các công ty liên doanh, liên kết;
- Danh sách các đơn vị trực thuộc không có tư cách pháp nhân hạch toán phụ thuộc.

7. Tuyên bố về khả năng so sánh thông tin trên Báo cáo tài chính (có so sánh được hay không, nếu không so sánh được phải nêu rõ lý do như vì chuyển đổi hình thức sở hữu, chia tách, sáp nhập, nêu độ dài về kỳ so sánh...)

II. Kỳ kế toán, đơn vị tiền tệ sử dụng trong kế toán

1. Kỳ kế toán năm (bắt đầu từ ngày..... kết thúc vào ngày.....).

2. Đơn vị tiền tệ sử dụng trong kế toán. Trường hợp có sự thay đổi đơn vị tiền tệ trong kế toán so với năm trước, giải trình rõ lý do và ảnh hưởng của sự thay đổi.

III. Chuẩn mực và Chế độ kế toán áp dụng

1. Chế độ kế toán áp dụng
2. Tuyên bố về việc tuân thủ Chuẩn mực kế toán và Chế độ kế toán

IV. Các chính sách kế toán áp dụng (trong trường hợp doanh nghiệp hoạt động liên tục)

V. Các chính sách kế toán áp dụng (trong trường hợp doanh nghiệp không đáp ứng giả định hoạt động liên tục)

VI. Thông tin bổ sung cho các khoản mục trình bày trong Bảng cân đối kế toán

VII. Thông tin bổ sung cho các khoản mục trình bày trong Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh

VIII. Thông tin bổ sung cho các khoản mục trình bày trong Báo cáo lưu chuyển

IX. Những thông tin khác

Người lập biểu

(Ký, họ tên)

Kế toán trưởng

(Ký, họ tên)

Giám đốc

(Ký, họ tên, đóng dấu)

- Số chứng chỉ hành nghề;
- Đơn vị cung cấp dịch vụ kế toán

2.5.4.2. Mục đích của Bản thuyết minh Báo cáo tài chính

Bản thuyết minh Báo cáo tài chính là một bộ phận hợp thành không thể tách rời của Báo cáo tài chính doanh nghiệp dùng để mô tả mang tính tường thuật hoặc phân tích chi tiết các thông tin số liệu đã được trình bày trong Bảng Cân đối kế toán, Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh, Báo cáo lưu chuyển tiền tệ cũng như các thông tin cần thiết khác theo yêu cầu của các chuẩn mực kế toán cụ thể (Bộ Tài chính, 2014).

2.5.4.3. Nguyên tắc lập và trình bày Bản thuyết minh Báo cáo tài chính

Khi lập Báo cáo tài chính năm, doanh nghiệp phải lập Bản thuyết minh Báo cáo tài chính theo đúng quy định của Chuẩn mực kế toán “Trình bày Báo cáo tài chính” và hướng dẫn tại Chế độ Báo cáo tài chính này. Khi lập Báo cáo tài chính giữa niên độ (kể cả dạng đầy đủ và dạng tóm lược) doanh nghiệp phải lập Bản thuyết minh Báo cáo tài chính chọn lọc theo quy định của Chuẩn mực kế toán “Báo cáo tài chính giữa niên độ” và Thông tư hướng dẫn chuẩn mực cụ thể: (Bộ Tài chính, 2014).

Bản thuyết minh Báo cáo tài chính của doanh nghiệp phải trình bày những nội dung về cơ sở lập và trình bày Báo cáo tài chính và các chính sách kế toán cụ thể được chọn và áp dụng đối với các giao dịch và các sự kiện quan trọng;

Bản thuyết minh Báo cáo tài chính phải được trình bày một cách có hệ thống theo cách thức phù hợp nhất theo nguyên tắc mỗi khoản mục trong Bảng cân đối kế toán, Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh và Báo cáo lưu chuyển tiền tệ cần được đánh dấu dẫn tới các thông tin liên quan trong Bản thuyết minh Báo cáo tài chính.

2.5.4.4. Cơ sở lập Bản thuyết minh Báo cáo tài chính

Căn cứ vào Bản thuyết minh Báo cáo tài chính năm trước, kết hợp Bảng cân đối kế toán, Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh, Báo cáo lưu chuyển tiền tệ năm báo cáo; sổ kế toán; tình hình thực tế của doanh nghiệp và các tài liệu liên quan (Bộ Tài chính, 2014).

2.5.4.5. Nội dung và phương pháp lập các chỉ tiêu

Các chỉ tiêu trong Báo cáo thuyết minh của doanh nghiệp thể hiện trong Mẫu B09-DN bao gồm: (Bộ Tài chính, 2014)

- a. Đặc điểm hoạt động của doanh nghiệp: cần trình bày rõ nêu rõ:
 - Hình thức sở hữu vốn: là công ty Nhà nước, công ty cổ phần, công ty trách nhiệm hữu hạn, công ty hợp danh hay doanh nghiệp tư nhân.

- Lĩnh vực kinh doanh: là sản xuất công nghiệp, kinh doanh thương mại, dịch vụ, xây lắp hoặc tổng hợp nhiều lĩnh vực kinh doanh.

- Ngành nghề kinh doanh: nêu rõ hoạt động kinh doanh chính

- Chu kỳ sản xuất, kinh doanh thông thường: trường hợp chu kỳ kéo dài hơn 12 tháng thì thuyết minh thêm chu kỳ sản xuất kinh doanh bình quân của ngành, lĩnh vực.

- Đặc điểm hoạt động của doanh nghiệp trong năm tài chính có ảnh hưởng đến Báo cáo tài chính: nêu rõ những sự kiện về môi trường pháp lý, diễn biến thị trường, đặc điểm hoạt động kinh doanh, quản lý, tài chính, các sự kiện sáp nhập, chia, tách, thay đổi quy mô... có ảnh hưởng đến Báo cáo tài chính của doanh nghiệp.

- Cấu trúc doanh nghiệp: là danh sách các công ty con; các công ty liên doanh, liên kết; các đơn vị trực thuộc hạch toán phụ thuộc.

b. Kỳ kế toán, đơn vị tiền tệ sử dụng trong kế toán

- Kỳ kế toán năm ghi rõ kỳ kế toán năm theo năm dương lịch bắt đầu từ ngày 01/01/... đến 31/12/... (nếu doanh nghiệp có năm tài chính khác với năm dương lịch thì ghi rõ ngày bắt đầu và ngày kết thúc kỳ kế toán năm).

- Đơn vị tiền tệ sử dụng trong kế toán: là Đồng Việt Nam, hoặc một đơn vị tiền tệ khác được lựa chọn theo quy định của Luật Kế toán.

c. Chuẩn mực và Chế độ kế toán áp dụng

Cần nêu rõ chế độ kế toán áp dụng và tuyên bố về việc tuân thủ Chuẩn mực kế toán và Chế độ kế toán.

d. Các chính sách kế toán áp dụng trong trường hợp doanh nghiệp đáp ứng giả định hoạt động liên tục

Các chính sách kế toán liên quan đến nguyên tắc như ghi nhận các khoản tiền và các khoản tương đương tiền; nguyên tắc kế toán các khoản đầu tư tài chính; nguyên tắc kế toán và khấu hao TSCĐ, nguyên tắc và phương pháp ghi nhận doanh thu, thu nhập khác; nguyên tắc kế

toán các khoản giảm trừ doanh thu;... các nguyên tắc và phương pháp kế toán khác.

e. Các chính sách kế toán áp dụng trong trường hợp doanh nghiệp không đáp ứng giả định hoạt động liên tục

Những chính sách liên quan đến tái phân loại tài sản và nợ phải trả dài hạn thành ngắn hạn. Đồng thời trình bày cụ thể các nguyên tắc xác định giá trị liên quan đến các khoản đầu tư tài chính; các khoản phải thu; các khoản phải trả; hàng tồn kho; TSCĐ, Bất động sản đầu tư; các tài sản và nợ phải trả khác.

f. Thông tin bổ sung cho các khoản mục trình bày trong Bảng Cân đối kế toán

Trình bày và phân tích chi tiết các số liệu đã được trình bày trong Bảng Cân đối kế toán để giúp người sử dụng Báo cáo tài chính hiểu rõ hơn nội dung các khoản mục tài sản, nợ phải trả và vốn chủ sở hữu.

g. Thông tin bổ sung cho các khoản mục trình bày trong Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh.

Trình bày và phân tích chi tiết các số liệu đã được thể hiện trong Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh để giúp người sử dụng Báo cáo tài chính hiểu rõ hơn nội dung của các khoản mục doanh thu, chi phí.

h. Thông tin bổ sung cho Báo cáo lưu chuyển tiền tệ

Trình bày và phân tích các số liệu đã được thể hiện trong Báo cáo lưu chuyển tiền tệ để giúp người sử dụng hiểu rõ hơn về các yếu tố ảnh hưởng đến lưu chuyển tiền trong kỳ của doanh nghiệp.

i. Những thông tin khác

Những thông tin quan trọng khác (nếu có) ngoài những thông tin đã trình bày trong các phần trên nhằm cung cấp thông tin mô tả bằng lời hoặc số liệu theo quy định của các chuẩn mực kế toán cụ thể nhằm giúp cho người sử dụng hiểu Báo cáo tài chính của doanh nghiệp đã được trình bày trung thực, hợp lý.

CÂU HỎI VÀ BÀI TẬP

1. Câu hỏi

1.1. Câu hỏi trắc nghiệm

1.1.1. Nợ phải trả là nghĩa vụ hiện tại của doanh nghiệp phát sinh từ:

- Các giao dịch và sự kiện đang phát sinh mà doanh nghiệp phải thanh toán từ các nguồn lực của mình.
- Các giao dịch và sự kiện sẽ phát sinh mà doanh nghiệp phải thanh toán từ các nguồn lực của mình.
- Các giao dịch và sự kiện đã qua mà doanh nghiệp phải thanh toán từ các nguồn lực của mình.
- Các giao dịch và sự kiện đã và sẽ phát sinh mà doanh nghiệp phải thanh toán từ các nguồn lực của mình.

1.1.2. Bảng cân đối kế toán là báo cáo tài chính tổng hợp, phản ánh tổng quát:

- Toàn bộ giá trị tài sản hiện có và nợ phải trả của doanh nghiệp tại một thời kỳ nhất định.
- Toàn bộ giá trị tài sản hiện có và nợ phải trả của doanh nghiệp tại một thời điểm nhất định.
- Toàn bộ giá trị tài sản hiện có và nguồn hình thành tài sản đó của doanh nghiệp tại một thời điểm nhất định.
- Toàn bộ giá trị tài sản hiện có và nguồn hình thành tài sản đó của doanh nghiệp tại một thời kỳ nhất định.

1.1.3. Các yếu tố liên quan trực tiếp đến việc xác định lợi nhuận là:

- Doanh thu, thu nhập khác và chi phí.
- Doanh thu và chi phí.
- Thu nhập khác và chi phí.
- Doanh thu, thu nhập khác, chi phí, chi phí khác và những khoản phát sinh khác.

1.1.4. Trình bày các luồng tiền trên báo cáo lưu chuyển tiền tệ theo ba loại hoạt động:

- a. Hoạt động kinh doanh, hoạt động sản xuất và hoạt động tài chính
- b. Hoạt động kinh doanh, hoạt động đầu tư và hoạt động tài chính
- c. Hoạt động sản xuất, hoạt động đầu tư và hoạt động tài chính
- d. Hoạt động kinh doanh, hoạt động khác và hoạt động tài chính

1.1.5. Luồng tiền từ hoạt động tài chính là luồng tiền phát sinh từ:

- a. Các hoạt động tạo ra tài sản và nguồn hình thành của tài sản của doanh nghiệp.
- b. Các hoạt động tạo ra các thay đổi tài chính của doanh nghiệp.
- c. Các hoạt động tạo ra các thay đổi tình hình kinh doanh của doanh nghiệp.
- d. Các hoạt động tạo ra các thay đổi về quy mô và kết cấu của vốn chủ sở hữu và vốn vay của doanh nghiệp.

1.1.6. Bản thuyết minh báo cáo tài chính là báo cáo đưa ra các thông tin về:

- a. Cơ sở dùng để lập báo cáo tài chính và các chính sách kế toán cụ thể được chọn.
- b. Áp dụng đối với các giao dịch và các sự kiện quan trọng
- c. Cung cấp thông tin bổ sung chưa được trình bày trong các báo cáo tài chính khác
- d. Tất cả các câu trên đúng

1.2. Câu hỏi đúng sai và giải thích

1.2.1. Mục đích của báo cáo tài chính là cung cấp các thông tin về tình hình tài chính, tình hình kinh doanh và các luồng tiền của một doanh nghiệp, đáp ứng nhu cầu hữu ích cho số đông những người sử dụng trong việc đưa ra các quyết định kinh tế.

1.2.2. Đơn vị báo cáo là công ty con có mối quan hệ với công ty mẹ.

1.2.3. Một doanh nghiệp kiểm soát doanh nghiệp khác khi doanh nghiệp đó có quyền hạn để điều hành hoạt động doanh nghiệp khác nhằm đem lại những lợi ích cho doanh nghiệp đó.

1.2.4. Hệ thống Báo cáo tài chính gồm báo cáo tài chính theo tháng, quý, giữa niên độ và năm.

1.2.5. Báo cáo tình hình thay đổi vốn sở hữu là một trong những báo cáo trong hệ thống báo cáo tài chính của Việt Nam.

1.2.6. Tài sản là nguồn lực do doanh nghiệp sở hữu và có thể thu được lợi ích kinh tế trong tương lai.

1.3. Câu hỏi tự luận

1.3.1. Giải thích tại sao Bảng cân đối kế toán được lập tại thời điểm, trong kỳ báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh phản ánh thông tin trong một kỳ ?

1.3.2. Báo cáo lưu chuyển tiền tệ được lập tại thời điểm hay thời kỳ? Giải thích?

1.3.3. Báo cáo tài chính Việt Nam có kết cấu thống nhất trong từng khoản mục hay không? Trình bày ưu, nhược điểm của kết cấu của báo cáo tài chính thống nhất và linh hoạt ?

1.3.4. Nguyên tắc trong việc lập và trình bày báo cáo tài chính có giống với những nguyên tắc kế toán được quy định trong chuẩn mực kế toán chung của Việt Nam không? Tại sao?

1.3.5. Trình bày mối quan hệ giữa các bảng báo cáo tài chính?

1.3.6. Trình bày ý nghĩa và nội dung của báo cáo thay đổi vốn sở hữu? Theo anh (chị) tại Việt Nam có cần thiết ban hành báo cáo về sự thay đổi vốn sở hữu không? Nếu có, thì đối tượng áp dụng nào là phù hợp?

2. Bài tập

2.1. Bài tập 1

Hãy hoàn chỉnh những thông tin chưa đầy đủ của Bảng cân đối kế toán tại doanh nghiệp A dưới đây:

BẢNG CÂN ĐỐI KẾ TOÁN

Tại ngày 31 tháng 12 năm 20XX

(Áp dụng cho doanh nghiệp đáp ứng giả định hoạt động liên tục)

Đơn vị tính: Đồng

TÀI SẢN	Mã số	Thuyết minh	Số cuối năm (3)	Số đầu năm (3)
I	2	3	4	5
a - Tài sản ngắn hạn	100		???	
I. Tiền và các khoản tương đương tiền	110		200.000.000	650.000.000
1. Tiền	111		150.000.000	
2. Các khoản tương đương tiền	112		???	
II. Đầu tư tài chính ngắn hạn	120		85.000.000	
1. Chứng khoán kinh doanh	121		100.000.000	
2. Dự phòng giảm giá chứng khoán kinh doanh (*)	122		(...)	(...)
III. Các khoản phải thu ngắn hạn	130		???	
1. Phải thu ngắn hạn của khách hàng	131		100.000.000	
2. Trả trước cho người bán ngắn hạn	132		80.000.000	
3. Phải thu ngắn hạn khác	136		40.000.000	
4. Dự phòng phải thu ngắn hạn khó đòi (*)	137		(70.000.000)	
5. Tài sản thiếu chờ xử lý	139		40.000.000	
IV. Hàng tồn kho	140			
1. Hàng tồn kho	141		100.000.000	

TÀI SẢN	Mã số	Thuyết minh	Số cuối năm (3)	Số đầu năm (3)
1	2	3	4	5
2. Dự phòng giảm giá hàng tồn kho (*)	149		(15.000.000)	(...)
B - TÀI SẢN DÀI HẠN	200		???	
I. Các khoản phải thu dài hạn	210		???	
1. Phải thu dài hạn của khách hàng	211		50.000.000	
2. Phải thu dài hạn khác	216		100.000.000	
II. Tài sản cố định	220		???	
1. Tài sản cố định hữu hình	221		???	550.000.000
- Nguyên giá	222		550.000.000	550.000.000
- Giá trị hao mòn lũy kế (*)	223		(50.000.000)	(...)
3. Tài sản cố định vô hình	227		100.000.000	
- Nguyên giá	228		???	
- Giá trị hao mòn lũy kế (*)	229		(25.000.000)	(...)
Tổng cộng tài sản (270 = 100 + 200)	270		???	1.200.000.000
C - Nợ phải trả	300		286.000.000	
I. Nợ ngắn hạn	310		???	
1. Phải trả người bán ngắn hạn	311		100.000.000	
2. Người mua trả tiền trước ngắn hạn	312		40.000.000	
3. Thuế và các khoản phải nộp Nhà nước	313		35.000.000	
4. Phải trả người lao động	314		30.000.000	
11. Dự phòng phải trả ngắn hạn	321		???	
12. Quỹ khen thưởng, phúc lợi	322		20.000.000	
D - VỐN CHỦ SỞ HỮU	400		???	1.200.000.000
I. Vốn chủ sở hữu	410		1.200.000.000	1.200.000.000
1. Vốn góp của chủ sở hữu	411		???	1.200.000.000
- Cổ phiếu phổ thông có quyền biểu quyết	411a		???	1.200.000.000
- Cổ phiếu ưu đãi	411b		-	
2. Thặng dư vốn cổ phần	412		80.000.000	
5. Cổ phiếu quỹ (*)	415		(???)	(...)
6. Chênh lệch đánh giá lại tài sản	416		75.000.000	
7. Chênh lệch tỷ giá hối đoái	417		30.000.000	
11. Lợi nhuận sau thuế chưa phân phối	421		???	
- LNST chưa phân phối lũy kế đến cuối kỳ trước	421a		100.000.000	
	421b			

TÀI SẢN	Mã số	Thuyết minh	Số cuối năm (3)	Số đầu năm (3)
1	2	3	4	5
- LNST chưa phân phối kỳ này			???	
12. Nguồn vốn đầu tư XDCB	422		50.000.000	
Tổng cộng nguồn vốn (440 = 300 + 400)	440		???	1.200.000.000

2.2. Bài tập 2

Số liệu kế toán liên quan đến tình hình tài chính của Công ty X tại thời điểm ngày 31/12/20XX như sau:

Đơn vị tính: Đồng

Đối tượng kế toán	Số tiền	Đối tượng kế toán	Số tiền
Tiền mặt	230.000.000	Phải trả cho người bán (dài hạn)	100.000.000
Tiền gửi Ngân hàng	540.000.000	Tài sản cố định vô hình	340.000.000
Chứng khoán kinh doanh	100.000.000	Phải trả người lao động	190.000.000
Hao mòn TSCĐ	125.000.000	Đầu tư vào công ty con	500.000.000
Phải thu của khách hàng (dài hạn)	140.000.000	Dự phòng phải trả	100.000.000
Phải thu khác (ngắn hạn)	40.000.000	Quỹ khen thưởng phúc lợi	36.000.000
Hàng hóa	270.000.000	Nguồn vốn đầu tư xây dựng cơ bản	100.000.000
Nguyên liệu, vật liệu	120.000.000	Vốn đầu tư của chủ sở hữu	2.000.000.000
Dự phòng tổn thất tài sản (giảm giá chứng khoán kinh doanh)	15.000.000	Quỹ đầu tư phát triển	100.000.000
TSCĐ hữu hình	1.400.000.000	Lợi nhuận sau thuế chưa phân phối	???

Yêu cầu:

Lập Bảng cân đối kế toán của công ty X vào ngày 31/12/20XX.

Biết rằng: Công ty X được thành lập trong tháng 2 năm 20XX với số vốn ban đầu từ các cổ đông góp vốn là 1.000.000.000 đồng trong đó tiền mặt là 450.000.000 đồng phần còn lại là TSCĐ hữu hình.

2.3. Bài tập 3

Hãy hoàn chỉnh những thông tin chưa đầy đủ của Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh tại doanh nghiệp B dưới đây:

BÁO CÁO KẾT QUẢ HOẠT ĐỘNG KINH DOANH

Năm 20XX

Đơn vị tính: Đồng

CHỈ TIÊU	Mã số	Thuyết minh	Năm nay	Năm trước
1	2	3	4	5
1. Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ	01		1.200.000.000	
2. Các khoản giảm trừ doanh thu	02		???	
3. Doanh thu thuần về bán hàng và cung cấp dịch vụ (10 = 01-02)	10		1.050.000.000	
4. Giá vốn hàng bán	11		???	
5. Lợi nhuận gộp về bán hàng và cung cấp dịch vụ (20 = 10 - 11)	20		650.000.000	
6. Doanh thu hoạt động tài chính	21		48.000.000	
7. Chi phí tài chính	22		32.000.000	
- Trong đó: Chi phí lãi vay	23		2.000.000	
8. Chi phí bán hàng	25		43.000.000	
9. Chi phí quản lý doanh nghiệp	26		72.000.000	
10 Lợi nhuận thuần từ hoạt động kinh doanh {30 = 20 + (21 - 22) - (25 + 26)}	30		???	
11. Thu nhập khác	31		40.000.000	
12. Chi phí khác	32		65.000.000	
13. Lợi nhuận khác (40 = 31 - 32)	40		???	

CHỈ TIÊU	Mã số	Thuyết minh	Năm nay	Năm trước
1	2	3	4	5
14. Tổng lợi nhuận kế toán trước thuế (50 = 30 + 40)	50		???	
15. Chi phí thuế TNDN hiện hành	51		???	
16. Chi phí thuế TNDN hoãn lại	52		-	
17. Lợi nhuận sau thuế thu nhập doanh nghiệp (60 = 50 - 51 - 52)	60		???	
18. Lãi cơ bản trên cổ phiếu (*)	70			
19. Lãi suy giảm trên cổ phiếu (*)	71			

2.4. Bài tập 4

Số liệu kế toán liên quan đến kết quả hoạt động kinh doanh của công ty Y tính đến ngày 31 tháng 12 năm 20XX

Đơn vị tính: Đồng

Đối tượng kế toán	Số tiền	Đối tượng kế toán	Số tiền
Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ	1.430.000.000	Chi phí bán hàng	110.000.000
Doanh thu hoạt động tài chính	63.000.000	Chi phí quản lý doanh nghiệp	176.000.000
Giảm giá hàng bán	24.000.000	Thu nhập khác	20.000.000
Giá vốn hàng bán	780.000.000	Chi phí khác	35.000.000
Chi phí lãi vay	10.000.000	Hàng bán bị trả lại	7.000.000
Chi phí tài chính	68.000.000	Chi phí thuế TNDN hiện hành	22.000.000
Chiết khấu thương mại	2.000.000	Chi phí thuế TNDN hoãn lại	5.000.000

Yêu cầu:

Lập báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh của công ty. Biết rằng, thuế suất thuế thu nhập doanh nghiệp là 22%.

2.5. Bài tập 5

Hãy hoàn chỉnh những thông tin chưa đầy đủ của Báo cáo Lưu chuyển tiền tệ tại doanh nghiệp B dưới đây:

BÁO CÁO LƯU CHUYỂN TIỀN TỆ

(Theo phương pháp trực tiếp) (*)

Năm 20XX

Đơn vị tính: Đồng

Chi tiêu	Mã số	Thuyết minh	Năm nay	Năm trước
1	2	3	4	5
I. Lưu chuyển tiền từ hoạt động kinh doanh				
1. Tiền thu từ bán hàng, cung cấp dịch vụ và doanh thu khác	01		1.200.000.000	
2. Tiền chi trả cho người cung cấp hàng hóa và dịch vụ	02		(400.000.000)	
3. Tiền chi trả cho người lao động	03		(140.000.000)	
4. Tiền lãi vay đã trả	04		(20.000.000)	
5. Thuế thu nhập doanh nghiệp đã nộp	05		(5.600.000)	
6. Tiền thu khác từ hoạt động kinh doanh	06		120.000.000	
7. Tiền chi khác cho hoạt động kinh doanh	07		(57.000.000)	
<i>Lưu chuyển tiền thuần từ hoạt động kinh doanh</i>	20		???	
II. Lưu chuyển tiền từ hoạt động đầu tư				
1. Tiền chi để mua sắm, xây dựng TSCĐ và các tài sản dài hạn khác	21		(560.000.000)	
<i>Lưu chuyển tiền thuần từ hoạt động đầu tư</i>	30		???	
III. Lưu chuyển tiền từ hoạt động tài chính				
1. Tiền thu từ phát hành cổ phiếu, nhận vốn góp của chủ sở hữu	31		1.500.000.000	
<i>Lưu chuyển tiền thuần từ hoạt động tài chính</i>	40		???	
Lưu chuyển tiền thuần trong kỳ (50 = 20+30+40)	50		???	
Tiền và tương đương tiền đầu kỳ	60		540.000.000	
Ảnh hưởng của thay đổi tỷ giá hối đoái quy đổi ngoại tệ	61		(35.000.000)	
Tiền và tương đương tiền cuối kỳ (70 = 50+60+61)	70		???	

2.6. Bài tập 6

Cuối năm, số liệu kế toán liên quan đến tình hình tài chính và kết quả hoạt động kinh doanh của Công ty Z như sau:

Đơn vị tính: Đồng

Đối tượng kế toán	Số tiền	Đối tượng kế toán	Số tiền
Hàng bán bị trả lại	5.000.000	Phải trả cho người bán (dài hạn)	60.000.000
Thu nhập khác	120.000.000	Tài sản cố định vô hình	840.000.000
Chứng khoán kinh doanh	200.000.000	Phải trả người lao động	110.000.000
Hao mòn TSCĐ	125.000.000	Chi phí bán hàng	50.000.000
Phải thu của khách hàng (dài hạn)	185.000.000	Giá vốn hàng bán	650.000.000
Thành phẩm	470.000.000	Quỹ khen thưởng phúc lợi	100.000.000
Doanh thu hoạt động tài chính	70.000.000	Chi phí quản lý doanh nghiệp	160.000.000
Nguyên liệu, vật liệu	180.000.000	Tiền gửi Ngân hàng	650.000.000
Dự phòng tổn thất tài sản (giảm giá chứng khoán kinh doanh)	15.000.000	Vốn đầu tư của chủ sở hữu (60% cổ phiếu phổ thông và phần còn lại là cổ phiếu ưu đãi)	3.000.000.000
TSCĐ hữu hình	1.650.000.000	Quỹ đầu tư phát triển	150.000.000
Cổ phiếu quỹ	250.000.000	Giảm giá hàng bán	24.000.000
Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ	1.000.000.000	Chi phí lãi vay	5.000.000
Tiền mặt	350.000.000	Chi phí khác	160.000.000
Chi phí tài chính	120.000.000	Chi phí thuế TNDN hiện hành	???
Chiết khấu thương mại	5.000.000	Lợi nhuận sau thuế chưa phân phối	???

Yêu cầu:

Lập Bảng cân đối kế toán và Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh của công ty Z vào ngày 31/12/20XX.

Biết rằng:

- Công ty X được thành lập đầu năm 20XX với số vốn ban đầu từ các cổ đông góp vốn là 2.000.000.000 đồng trong đó tiền mặt là 450.000.000 đồng, tiền gửi ngân hàng là 1.000.000.000 đồng và phần còn lại là TSCĐ hữu hình.

- Thuế suất thuế thu nhập doanh nghiệp là 22%.

3. Tình huống

3.1. Tình huống 1

Kế toán viên của công ty Minh Phúc đang hoàn tất báo cáo tài chính cuối năm 20X6 nhưng thông tin trên bảng cân đối số phát sinh không cân đối giữa tổng nợ và tổng có. Kế toán đã kiểm tra lại các sổ kế toán, cũng như đã đối chiếu giữa sổ tổng hợp và chi tiết các tài khoản liên quan nhưng vẫn chưa tìm thấy khoản chênh lệch đó.

Theo anh (chị), kế toán cần phải thực hiện những công việc gì để kiểm tra lại tính cân đối trong trường hợp này?

3.2. Tình huống 2

Giám đốc công ty Thiên Thanh đang xem xét lại những thông tin trên thuyết minh báo cáo tài chính mà kế toán công ty đã lập vào cuối năm 20X6 để chuẩn bị công bố thông tin đến công chúng. Việc thuyết minh hiện nay của công ty về mặt số lượng các khoản mục đã phù hợp với Thông tư 200/2014 TT-BTC mà công ty đang thực hiện. Tuy nhiên Giám đốc muốn công bố thêm những thông tin liên quan đến vấn đề môi trường, trách nhiệm xã hội của công ty đã thực hiện trong năm qua. Giám đốc đã đề xuất kế toán viên công ty cần bổ sung thêm thông tin này trên thuyết minh báo cáo tài chính nhưng kế toán viên chưa biết trình bày những thông tin này như thế nào?

Theo anh (chị), công ty Thiên Thành cần trình bày những thông tin trên trong khoản mục nào trên thuyết minh báo cáo tài chính và giải thích ý nghĩa của việc thông tin đó?

3.3. Tình huống 3

Kế toán viên của công ty Minh Phát trong quá trình chuẩn bị lập báo cáo tài chính năm đã phát hiện ra sự trùng lặp thông tin đối với khoản mục tiền tệ. Kế toán viên cho rằng, thứ nhất, khoản mục tiền tệ được trình bày trong phần tài sản ngắn hạn trên bảng cân đối kế toán; thứ hai, nội dung của từng dòng tiền liên quan đến hoạt động kinh doanh, hoạt động đầu tư, hoạt động tài chính lại được trình bày trên báo cáo lưu chuyển tiền tệ; thứ ba, khoản mục tiền tệ một lần nữa lại được thuyết minh trên báo cáo tài chính. Chỉ với một khoản mục tiền tệ nhưng thông tin này được trình bày trùng lặp trên 3 báo cáo tài chính. Điều này làm người sử dụng thông tin không biết sử dụng thông tin nào cho thích hợp?

Anh (chị) giải thích như thế nào trong trường hợp này?

TÀI LIỆU THAM KHẢO

1. Bộ Tài chính (2005), Hệ thống chuẩn mực kế toán Việt Nam, Nhà xuất bản Tài chính, Hà Nội.
2. Bộ Tài chính (2014), Thông tư 200/2014 TT-BTC hướng dẫn chế độ kế toán doanh nghiệp, Nhà xuất bản Tài chính, Hà Nội.
3. FASB (2016), Accounting Standards Codification, <https://asc.fasb.org>.
4. IASB (2016), Access the unaccompanied Standards, <http://www.ifrs.org>.
5. IASCF (2010), International Financial Reporting Standard, IASB, ISBN: 978-1907026607.
6. IASCF (2016), Concept Framework, <http://ifrs.org>
7. Quốc hội (2015), Luật Kế toán, Nhà xuất bản Thống kê, Hà Nội.
8. Steven M. Bragg (2011), Generally Accepted Accounting Principle, John Wiley & Sons.

CHƯƠNG 3

CHỨNG TỪ KẾ TOÁN VÀ KIỂM KÊ

Mục tiêu học tập

Sau khi nghiên cứu chương này, người học có thể:

- Nhận biết các nội dung chủ yếu của chứng từ kế toán.
- Phân biệt được các loại chứng từ, mục đích của việc phân loại.
- Thực hiện và xử lý quy trình lập, luân chuyển chứng từ kế toán.
- Hiểu được các thủ tục và qui trình kiểm kê.
- Phân biệt được các phương pháp kiểm kê.
- Vận dụng để lập chứng từ và kiểm kê tại doanh nghiệp.

3.1. CHỨNG TỪ KẾ TOÁN

3.1.1. Khái niệm, ý nghĩa của chứng từ kế toán

3.1.1.1. Khái niệm

Để bảo đảm kế toán là công cụ quản lý, giám sát chặt chẽ, có hiệu quả mọi hoạt động kinh tế, tài chính, cung cấp thông tin đầy đủ, trung thực, kịp thời, công khai, minh bạch, đáp ứng yêu cầu tổ chức, quản lý điều hành của cơ quan nhà nước, doanh nghiệp, tổ chức và cá nhân, cần thiết phải thực hiện phương pháp chứng từ kế toán.

Theo Điều 3, Luật Kế toán Việt Nam: “Chứng từ kế toán là những giấy tờ và vật mang tin phản ánh nghiệp vụ kinh tế, tài chính phát sinh và đã hoàn thành, làm căn cứ ghi sổ kế toán.”

Nghiệp vụ kinh tế, tài chính là những hoạt động phát sinh cụ thể làm tăng, giảm các đối tượng kế toán của đơn vị kế toán.

Việc phản ánh các nghiệp vụ kinh tế, tài chính phát sinh và đã hoàn thành trên giấy tờ và vật mang tin (băng từ, đĩa từ) theo các quy định của Luật kế toán Việt Nam gọi là lập chứng từ kế toán.

3.1.1.2. Ý nghĩa của chứng từ kế toán

Chứng từ kế toán có ý nghĩa rất lớn trong công tác quản lý kinh tế cũng như trong công tác kiểm tra phân tích hoạt động kinh tế và bảo vệ tài sản của đơn vị, vì chứng từ kế toán ghi nhận đầy đủ, chính xác, kịp thời mọi biến động về tài sản, nguồn vốn và các quá trình sản xuất kinh doanh của đơn vị xảy ra ở những thời gian và địa điểm khác nhau.

Chứng từ là cơ sở để phân loại, tổng hợp các nghiệp vụ kinh tế phát sinh để ghi vào các sổ kế toán theo từng đối tượng kế toán cụ thể, nó đảm bảo tính pháp lý cho các số liệu trong sổ kế toán và các số liệu thông tin kinh tế của đơn vị. Ví dụ: “Phiếu thu” là một loại chứng từ kế toán ghi nhận số tiền mặt, là căn cứ để ghi tăng tiền mặt trên sổ kế toán tiền mặt. Nếu không có “Phiếu thu” nhân viên kế toán không được phép ghi tăng tiền mặt trên sổ kế toán.

Chứng từ kế toán là căn cứ kiểm tra tính hợp lý, hợp pháp của các nghiệp vụ kinh tế phát sinh, từ đó phát hiện và ngăn ngừa những hiện tượng vi phạm chính sách, chế độ, thể lệ kinh tế tài chính do nhà nước ban hành, những hành vi vi phạm, lãng phí tài sản nhằm bảo vệ tài sản của đơn vị.

Ví dụ: “Hóa đơn giá trị gia tăng” là cơ sở quan trọng để cơ quan thuế kiểm soát số thuế GTGT đơn vị kế toán phải nộp khi bán hàng hay được khấu trừ khi mua hàng.

Chứng từ là phương tiện thông tin để cấp trên truyền đạt mệnh lệnh và chỉ thị công tác cho cấp dưới và căn cứ vào đó cấp dưới thực hiện.

Ví dụ: “Bảng thanh toán lương” cho người lao động đã được duyệt của giám đốc công ty là căn cứ để phòng tài chính - kế toán thực hiện trả lương cho người lao động.

Chứng từ kế toán là cơ sở để xác định người chịu trách nhiệm vật chất về các nghiệp vụ kinh tế phát sinh ghi trong chứng từ. Ngoài ra, chứng từ kế toán còn là cơ sở kiểm tra việc thực hiện mệnh lệnh, chỉ

thị của cấp trên; là cơ sở để giải quyết mọi tranh chấp khiếu tố về kinh tế, tài chính (nếu có); thực hiện kiểm tra kinh tế; kiểm tra kế toán trong đơn vị.

Như vậy, chứng từ kế toán có ý nghĩa quan trọng trong công tác quản lý của đơn vị. Nó ảnh hưởng đầu tiên và trực tiếp đến chất lượng các khâu sau của công tác kế toán và thông tin kế toán. Vì vậy, lập chứng từ kế toán phải đảm bảo yêu cầu: trung thực, chính xác, kịp thời, đầy đủ và về nội dung phải đảm bảo tính hợp lệ, hợp pháp.

Với các ý nghĩa trên, phương pháp lập chứng từ kế toán phải được sử dụng ở tất cả các đơn vị kế toán để ghi nhận đầy đủ các nghiệp vụ kinh tế, tài chính phát sinh trong quá trình hoạt động.

3.1.2. Phân loại chứng từ kế toán

Phân loại chứng từ là phân chia chứng từ ra thành từng loại theo những tiêu thức nhất định.

Chứng từ kế toán là phương tiện dùng để phản ánh các nghiệp vụ kinh tế, tài chính phát sinh trong quá trình hoạt động kinh tế của các đơn vị. Do tính chất đa dạng và phong phú về nội dung và đặc điểm của các nghiệp vụ kinh tế, tài chính nên chứng từ sử dụng để phản ánh cũng bao gồm nhiều loại khác nhau. Để thuận tiện trong việc phân biệt, hiểu và có thể sử dụng từng loại chứng từ một cách tốt nhất trong quản lý kinh tế nói chung và trong kế toán nói riêng thì cần thiết phải phân loại chứng từ. Việc phân loại chứng từ kế toán dựa theo các tiêu thức chủ yếu như: trình tự lập chứng từ, công dụng của chứng từ, địa điểm lập chứng từ.

3.1.2.1. Căn cứ vào trình tự lập chứng từ (hay tính pháp lý của chứng từ)

Theo cách phân loại này chứng từ kế toán được chia thành hai loại:

- Chứng từ ban đầu (còn gọi là chứng từ gốc - Source documents): là chứng từ được lập trực tiếp ngay khi nghiệp vụ kinh tế phát sinh hoặc vừa hoàn thành như Phiếu nhập kho, Phiếu xuất kho, Hóa đơn

giá trị gia tăng, Hóa đơn bán hàng, Ủy nhiệm chi, Séc. Chứng từ gốc là căn cứ pháp lý ghi sổ kế toán, quản lý và kiểm tra các hoạt động kinh tế, tài chính.

- Chứng từ tổng hợp: là chứng từ dùng để tổng hợp số liệu từ các chứng từ gốc cùng loại nhằm giảm bớt khối lượng ghi chép trên sổ kế toán như Chứng từ ghi sổ (Mẫu 3.1), Bảng tổng hợp chứng từ gốc, Bảng kê nộp séc. Đặc điểm của chứng từ tổng hợp là chỉ có giá trị pháp lý (sử dụng trong ghi sổ kế toán và thông tin kinh tế) khi có chứng từ ban đầu kèm theo.

Cách phân loại này giúp cho những người làm kế toán tăng cường sử dụng chứng từ tổng hợp để giảm bớt số lần ghi sổ kế toán. Mặt khác, xác định được tầm quan trọng của từng loại chứng từ mà có cách sử dụng và bảo quản thích hợp.

Mẫu 3.1

CHỨNG TỪ GHI SỔ

Số: 01

Ngày 2 tháng 10 năm N

Trichyếu	Tài khoản		Số tiền
	Nợ	Có	
KH A trả tiền	111	131	20.000.000
Rút tiền gửi NH	111	112	50.000.000
Thu hồi tạm ứng	111	141	400.000
Cộng			70.400.000

Số lượng chứng từ gốc đính kèm: 3

Người lập

(Ký, họ tên)

Kế toán trưởng

(Ký, họ tên)

3.1.2.2. Căn cứ vào công dụng của chứng từ

Theo công dụng, chứng từ được chia thành 4 loại:

- Chứng từ mệnh lệnh: là loại chứng từ dùng để truyền đạt những mệnh lệnh hay chỉ thị của lãnh đạo cho các bộ phận cấp dưới thi hành như Giấy đề nghị nhận tạm ứng (đã được ký duyệt), Bảng thanh toán lương (đã được phê duyệt). Chứng từ này chưa phải là căn cứ để ghi sổ kế toán.

- Chứng từ chấp hành (thực hiện): là những chứng từ dùng để phản ánh nghiệp vụ kinh tế, tài chính phát sinh và đã hoàn thành như Phiếu thu, Phiếu chi.

Chứng từ chấp hành hoặc chứng từ chấp hành kèm với chứng từ mệnh lệnh (ví dụ: Giấy đề nghị tạm ứng kèm phiếu chi) sẽ được dùng làm căn cứ ghi sổ kế toán.

- Chứng từ thủ tục kế toán: là những chứng từ tổng hợp phân loại các nghiệp vụ kinh tế có liên quan theo những đối tượng kế toán cụ thể để thuận tiện cho việc ghi sổ và đối chiếu các loại tài liệu. Đây là chứng từ trung gian, thuần túy về thủ tục kế toán nên phải kèm theo chứng từ ban đầu mới đầy đủ cơ sở pháp lý chứng minh tính hợp pháp của nghiệp vụ như Chứng từ ghi sổ, Bảng kê nộp séc.

- Chứng từ liên hợp: là loại chứng từ mang đặc điểm của 2 hoặc 3 loại chứng từ nói trên như Phiếu xuất kho kiêm vận chuyển hàng hóa nội bộ (Hóa đơn kiêm phiếu xuất kho).

Tác dụng của cách phân loại này là giúp cho kế toán biết được loại chứng từ nào là căn cứ để ghi sổ kế toán và loại chứng từ nào là cơ sở để thực hiện. Đồng thời, giúp cho người quản lý biết cách sử dụng chứng từ hợp lý với từng loại nghiệp vụ nhằm kiểm soát và tiết kiệm chi phí trên cơ sở giảm bớt số lượng chứng từ phải sử dụng.

3.1.2.3. Căn cứ vào địa điểm lập chứng từ

Căn cứ vào địa điểm lập chứng từ, chứng từ kế toán được chia thành 2 loại: chứng từ bên trong (nội bộ) và chứng từ bên ngoài.

- Chứng từ bên trong: là chứng từ được lập trong phạm vi tại đơn vị kế toán. Một bộ phận chứng từ bên trong chỉ liên quan đến các nghiệp vụ kinh tế, giải quyết những quan hệ trong nội bộ đơn vị như Bảng thanh toán tiền lương, Phiếu xuất vật tư cho sản xuất. Một bộ phận khác liên quan đến các nghiệp vụ xảy ra trong đơn vị nhưng để giải quyết các mối quan hệ kinh tế với bên ngoài như Hóa đơn bán hàng, Hóa đơn giá trị gia tăng, Biên bản giao nhận TSCĐ, Giấy báo có, Giấy báo nợ của ngân hàng, Bảng kê thanh toán bù trừ.

- Chứng từ bên ngoài: là chứng từ phản ánh về các nghiệp vụ liên quan đến đơn vị kế toán nhưng được lập ra từ đơn vị khác như Hóa đơn bán hàng, Hóa đơn GTGT, Hóa đơn cước vận chuyển (liên 2).

Phân chia chứng từ bên trong và bên ngoài tạo điều kiện thuận lợi cho việc đối chiếu, kiểm tra và xử lý các nghiệp vụ trong kế toán.

3.1.2.4. Căn cứ nội dung các nghiệp vụ kinh tế phản ánh trong chứng từ

Tùy theo từng ngành, nội dung các nghiệp vụ kinh tế cụ thể phản ánh trong chứng từ có sự khác nhau, có thể minh họa cụ thể như sau:

- Chứng từ liên quan đến lao động và tiền lương, chủ yếu gồm các loại chứng từ như Bảng chấm công; Bảng chấm công làm thêm giờ; Bảng thanh toán tiền lương; Bảng thanh toán tiền thưởng; Giấy chứng nhận nghỉ ốm hưởng BHXH; Phiếu xác nhận sản phẩm hoặc công việc hoàn thành; Bảng thanh toán tiền làm thêm giờ; Hợp đồng giao khoán; Biên bản thanh lý (nghiệm thu) hợp đồng giao khoán.

- Chứng từ về hàng tồn kho, chủ yếu gồm có các loại chứng từ như Phiếu nhập kho; Phiếu xuất kho; Biên bản kiểm nghiệm vật tư, công cụ, sản phẩm, hàng hóa; Phiếu báo vật tư còn lại cuối kỳ; Biên bản kiểm kê vật tư, công cụ, sản phẩm, hàng hóa; Bảng kê mua hàng; Bảng phân bổ nguyên liệu, vật liệu, công cụ, dụng cụ.

- Chứng từ bán hàng, chủ yếu có các loại chứng từ như Bảng thanh toán hàng đại lý, ký gửi; Thẻ quầy hàng.

- Chứng từ liên quan đến tiền, chủ yếu các loại chứng từ như Phiếu thu; Phiếu chi; Giấy đề nghị tạm ứng; Giấy thanh toán tiền tạm ứng; Giấy đề nghị thanh toán; Biên lai thu tiền; Bảng kê vàng, bạc, kim khí quý, đá quý; Bảng kiểm kê quỹ (dùng cho VNĐ); Bảng kiểm kê quỹ (dùng cho ngoại tệ, vàng, bạc, kim khí quý, đá quý); Bảng kê chi tiền.

- Chứng từ liên quan đến tài sản cố định, chủ yếu có các loại chứng từ như Biên bản giao nhận TSCĐ; Biên bản thanh lý TSCĐ; Biên bản bàn giao TSCĐ sửa chữa lớn hoàn thành; Biên bản đánh giá lại TSCĐ; Biên bản kiểm kê TSCĐ; Bảng tính và phân bổ hao TSCĐ.

Cách phân loại này là cơ sở để phân loại, tổng hợp số liệu, định khoản làm căn cứ ghi sổ kế toán và xác định thời hạn lưu trữ cho từng loại chứng từ.

3.1.2.5. Căn cứ vào số lần ghi một loại nghiệp vụ kinh tế trên chứng từ

Theo cách phân loại này có chứng từ một lần và chứng từ nhiều lần.

- Chứng từ làm cơ sở ghi nhận một lần: là loại chứng từ trong đó việc ghi nghiệp vụ kinh tế, tài chính phát sinh chỉ tiến hành một lần và sau đó được chuyển vào ghi sổ kế toán như: Phiếu thu, Phiếu chi, Biên bản kiểm kê quỹ.

- Chứng từ làm cơ sở ghi nhận nhiều lần: là chứng từ ghi một loại nghiệp vụ kinh tế tiếp diễn nhiều lần. Sau mỗi lần ghi nhận, các con số thường được cộng dồn tới một giới hạn đã được xác định trước thì không sử dụng tiếp được nữa và được chuyển vào ghi sổ kế toán như Phiếu xuất kho vật tư theo hạn mức, Phiếu theo dõi thực hiện hợp đồng giao khoán.

Cách phân loại chứng từ này giúp kế toán biết cách lựa chọn loại chứng từ thích hợp cho từng loại nghiệp vụ kinh tế để giảm bớt số lượng chứng từ.

3.1.2.6. Căn cứ vào hình thức của chứng từ

- Chứng từ giấy: Là chứng từ kế toán phản ánh nội dung các nghiệp vụ kinh tế tài chính đã phát sinh và đã hoàn thành bằng giấy tờ.

- Chứng từ điện tử: Là chứng từ kế toán mà các nội dung của nó được thể hiện dưới dạng dữ liệu điện tử đã được mã hoá mà không có sự thay đổi nội dung của chứng từ trong quá trình truyền qua mạng máy tính hoặc trên vật mang tin như: băng từ, đĩa từ, các loại thẻ thanh toán.

3.1.2.7. Căn cứ vào quy định của Nhà nước

Theo quy định của Nhà nước, hệ thống chứng từ kế toán gồm 2 loại:

- Hệ thống chứng từ kế toán thống nhất bắt buộc: là hệ thống chứng từ phản ánh các quan hệ kinh tế giữa các pháp nhân hoặc có yêu cầu quản lý chặt chẽ mang tính chất phổ biến rộng rãi. Chứng từ kế toán bắt buộc gồm các mẫu chứng từ quy định mà các đơn vị kế toán bắt buộc phải thực hiện theo đúng mẫu thống nhất, theo phương pháp lập, trình tự xử lý chứng từ và bắt buộc áp dụng cho từng đơn vị kế toán cụ thể.

Các chứng từ bắt buộc có thể minh họa cụ thể như Hóa đơn GTGT; Hóa đơn bán hàng; Hóa đơn xuất khẩu; Hóa đơn bán hàng (dành cho tổ chức, cá nhân trong khu phi thuế quan). Phiếu xuất kho kiêm vận chuyển hàng hóa nội bộ; Phiếu xuất kho hàng gửi bán hàng đại lý.

- Hệ thống chứng từ kế toán hướng dẫn: là những chứng từ chủ yếu sử dụng trong nội bộ đơn vị. Chứng từ kế toán hướng dẫn gồm những chứng từ được quy định thành mẫu, nhưng đơn vị kế toán có thể thực hiện theo nguyên bản hoặc được chủ động xây dựng, thiết kế biểu mẫu cho phù hợp với yêu cầu quản lý của đơn vị mình nhưng phải đáp ứng được các yêu cầu của Luật kế toán Việt Nam. Ví dụ: Phiếu làm thêm giờ, Biên bản kiểm nghiệm vật tư, công cụ, sản phẩm, hàng hoá.

3.1.3. Nội dung của chứng từ kế toán

Chứng từ kế toán chứng minh cho các hoạt động kinh tế tài chính, là cơ sở ghi sổ kế toán và thông tin kinh tế trên mỗi chứng từ chứa đựng chỉ tiêu đặc trưng cho nghiệp vụ kinh tế đó (nội dung, thời gian, địa điểm).

Các nghiệp vụ kinh tế phát sinh rất đa dạng, theo đó chứng từ trong đơn vị cũng rất đa dạng nhưng các nội dung của mỗi chứng từ đều có thể chia thành 2 nhóm là các nội dung chủ yếu và các nội dung bổ sung.

3.1.3.1. Các nội dung chủ yếu của chứng từ

Các nội dung chủ yếu của chứng từ là những nội dung bắt buộc phải có trong mỗi chứng từ. Nếu thiếu bất kỳ nội dung nào trong các nội dung chủ yếu sẽ làm cho chứng từ trở nên không đầy đủ và không đảm bảo sự tin cậy.

Điều 16, Luật Kế toán Việt Nam quy định, chứng từ kế toán phải có các nội dung chủ yếu sau:

+ Tên và số hiệu của chứng từ kế toán: tên chứng từ thường phản ánh khái quát nội dung nghiệp vụ kinh tế. Tên và số hiệu của chứng từ giúp cho việc phân loại chứng từ và tổng hợp số liệu của các nghiệp vụ kinh tế phát sinh cùng loại được dễ dàng, thuận lợi cho việc ghi sổ kế toán và là cơ sở thanh tra kinh tế tài chính. Ví dụ tên của chứng từ như: Hóa đơn GTGT, Phiếu nhập kho.

+ Ngày, tháng, năm lập chứng từ kế toán: yếu tố này giúp cho việc ghi chép, đối chiếu, kiểm tra số liệu về mặt thời gian các hoạt động kinh tế tài chính phát sinh và thực sự hoàn thành được dễ dàng, khoa học, hạn chế được những nhầm lẫn, sai sót. Đồng thời, yếu tố này còn là căn cứ để kiểm tra phát hiện gian lận.

+ Tên, địa chỉ của cơ quan, tổ chức, đơn vị hoặc cá nhân lập chứng từ kế toán: đây là yếu tố giúp cho việc đối chiếu, kiểm tra, thanh tra về địa điểm các hoạt động kinh tế tài chính phát sinh và thực sự hoàn thành, xác định trách nhiệm của đơn vị đối với nghiệp vụ kinh

tế tài chính, để chi tiết hóa hay phân loại nghiệp vụ theo đối tượng có liên quan đến nghiệp vụ để ghi sổ kế toán đúng đắn và quản lý có hiệu quả các nghiệp vụ kinh tế đó.

+ Tên, địa chỉ của cơ quan, tổ chức, đơn vị hoặc cá nhân nhận chứng từ kế toán: đây là cơ sở xác định đối chiếu và thanh tra về địa điểm phát sinh các nghiệp vụ kinh tế, tài chính.

+ Nội dung nghiệp vụ kinh tế, tài chính phát sinh: yếu tố này làm rõ ý nghĩa kinh tế của nghiệp vụ và của chứng từ, giúp cho việc kiểm tra tính chất hợp pháp của nghiệp vụ kinh tế đồng thời là căn cứ để lập định khoản kế toán chính xác.

+ Số lượng, đơn giá và số tiền của nghiệp vụ kinh tế, tài chính ghi bằng số; tổng số tiền của chứng từ kế toán dùng để thu, chi tiền ghi bằng số và bằng chữ. Yếu tố này giúp kiểm tra mức độ thực hiện và là cơ sở để tổng hợp số liệu ghi vào sổ kế toán.

+ Chữ ký, họ và tên của người lập, người duyệt và những người có liên quan đến chứng từ kế toán: yếu tố này đảm bảo tính chất pháp lý của chứng từ khi ghi vào sổ kế toán và là căn cứ để quy trách nhiệm.

3.1.3.2. Các nội dung bổ sung

Bên cạnh các nội dung chủ yếu, chứng từ còn có các nội dung bổ sung đáp ứng yêu cầu quản lý riêng biệt với từng loại nghiệp vụ kinh tế, tài chính và ghi sổ kế toán. Ví dụ về các nội dung bổ sung, thường có như ghi nhận vào loại vào tài khoản cụ thể nào, hình thức thanh toán đối với Hoá đơn GTGT hoặc tỷ giá ngoại tệ, số tiền quy đổi.

3.1.4. Nguyên tắc lập chứng từ

Lập chứng từ kế toán là khâu đầu tiên và quan trọng nhất trong công tác kế toán, ảnh hưởng trực tiếp đến chất lượng của thông tin kế toán. Vì vậy, khi lập chứng từ kế toán cần phải tuân thủ các nguyên tắc sau:

- Tất cả các nghiệp vụ kinh tế, tài chính phát sinh liên quan đến hoạt động của đơn vị kế toán đều phải lập chứng từ kế toán. Chứng từ kế toán chỉ lập một lần cho mỗi nghiệp vụ kinh tế, tài chính.

- Chứng từ kế toán phải lập rõ ràng, đầy đủ, kịp thời, chính xác theo nội dung quy định trên mẫu chứng từ. Trường hợp chứng từ kế toán chưa có mẫu quy định thì đơn vị kế toán được tự lập chứng từ kế toán nhưng phải có đầy đủ nội dung theo quy định tại Điều 16 của Luật Kế toán Việt Nam. Đối với một số chứng từ như Hoá đơn GTGT đơn vị kế toán tự in phải được cơ quan tài chính có thẩm quyền chấp thuận bằng văn bản trước khi thực hiện.

- Nội dung nghiệp vụ kinh tế, tài chính trên chứng từ kế toán không được viết tắt, không được tẩy xóa, sửa chữa; khi viết chứng từ phải dùng mực không phai, số và chữ viết phải liên tục, không ngắt quãng, chỗ trống phải gạch chéo. Chứng từ tẩy xóa, sửa chữa đều không có giá trị thanh toán và ghi sổ kế toán. Khi viết sai vào mẫu chứng từ kế toán thì phải hủy bỏ bằng cách gạch chéo vào chứng từ viết sai.

- Chứng từ kế toán phải lập đủ số liên quy định. Trường hợp phải lập nhiều liên chứng từ kế toán cho một nghiệp vụ kinh tế tài chính thì nội dung các liên phải giống nhau. Chứng từ kế toán do đơn vị kế toán lập để giao dịch với tổ chức cá nhân bên ngoài đơn vị kế toán thì liên gửi cho bên ngoài phải có dấu của đơn vị kế toán.

- Người lập, người ký duyệt và những người khác ký tên trên chứng từ kế toán phải chịu trách nhiệm về nội dung của chứng từ kế toán. Chữ ký trên chứng từ kế toán phải ký bằng bút mực. Không được ký chứng từ kế toán bằng mực đỏ, bằng bút chì hoặc đóng dấu chữ ký đã khắc sẵn.

Các chứng từ kế toán phải có đủ chữ ký theo chức danh quy định trên chứng từ mới có giá trị thực hiện. Việc phân cấp ký trên chứng từ kế toán do Tổng Giám đốc (Giám đốc) doanh nghiệp quy định phù hợp với luật pháp, yêu cầu quản lý, đảm bảo kiểm soát chặt chẽ, an toàn tài sản.

Các đơn vị phải mở sổ đăng ký mẫu chữ ký của thủ quỹ, thủ kho, các nhân viên kế toán, kế toán trưởng (và người được ủy quyền), tổng giám đốc (và người được ủy quyền). Sổ đăng ký chữ ký phải đánh số trang, đóng dấu giáp lai do Thủ trưởng đơn vị (và người được ủy quyền) quản lý để tiện kiểm tra khi cần. Mỗi người phải ký ba chữ ký mẫu trong sổ đăng ký.

Chữ ký của người đứng đầu doanh nghiệp (Tổng Giám đốc, Giám đốc hoặc người được ủy quyền), của kế toán trưởng (hoặc người được ủy quyền) và dấu đóng trên chứng từ phải phù hợp với mẫu dấu và chữ ký còn giá trị đã đăng ký tại ngân hàng.

Chữ ký trên chứng từ kế toán của một người phải thống nhất và phải giống với chữ ký đã đăng ký theo quy định, trường hợp không đăng ký chữ ký thì chữ ký lần sau phải khớp với chữ ký các lần trước đó.

Người có thẩm quyền hoặc người được ủy quyền không được ký chứng từ kế toán khi chưa ghi đủ nội dung. Những chứng từ chi tiền phải do người có thẩm quyền ký trên từng liên trước khi thực hiện.

- Chứng từ kế toán được lập dưới dạng chứng từ điện tử phải tuân theo những quy định của chứng từ điện tử. Chứng từ điện tử phải được in ra giấy, lưu trữ theo quy định. Chữ ký trên chứng từ điện tử là thông tin dưới dạng điện tử gắn hoặc kèm một cách logic với dữ liệu điện tử. Chữ ký điện tử phải được mã hoá bằng mật mã, chữ ký điện tử được xác lập riêng cho từng cá nhân và có giá trị như chữ ký trên chứng từ bằng giấy.

Những nguyên tắc trên phải được thi hành nghiêm chỉnh nhằm ngăn ngừa các hành vi gian lận, làm sai để tham ô, làm thất thoát tài sản của đơn vị kế toán. Nghiêm cấm các hành vi: sửa chữa số liệu, thêm, bớt số liệu, lập chứng từ khống, chứng từ giả.

Như trên đã trình bày, chứng từ là một khâu quan trọng quá trình kế toán. Có thể nói chất lượng công tác kế toán phụ thuộc trước hết vào chất lượng của chứng từ kế toán. Vì vậy, lập chứng từ kế toán là

công việc cần hết sức quan trọng để đảm bảo tính hợp pháp của chứng từ, tuân theo đúng nguyên tắc lập và phản ánh đúng sự thật nghiệp vụ kinh tế.

3.1.5. Trình tự xử lý và luân chuyển chứng từ

Tùy theo yêu cầu quản lý mà chứng từ được lập ở nhiều nơi khác nhau (do đơn vị lập hoặc tiếp nhận chứng từ từ bên ngoài), nhưng tất cả chứng từ phải được chuyển giao ngay cho bộ phận kế toán sau khi nghiệp vụ kinh tế được thực hiện. Khi nhận chứng từ, kế toán đơn vị phải tiến hành xử lý và luân chuyển chứng từ theo quy định của kế toán trưởng. Về cơ bản trình tự luân chuyển chứng từ gồm các bước sau:

3.1.5.1. Kiểm tra chứng từ

Khi nhận được chứng từ, người làm kế toán tiến hành kiểm tra cả về hình thức lẫn nội dung theo quy định của chế độ kế toán, bao gồm:

- Kiểm tra tính rõ ràng, trung thực, đầy đủ của chỉ tiêu, các yếu tố phản ánh trên chứng từ kế toán;
- Kiểm tra tính hợp pháp, hợp lệ của nghiệp vụ kinh tế tài chính phát sinh đã ghi trên chứng từ kế toán, đối chiếu chứng từ kế toán với các tài liệu khác có liên quan;
- Kiểm tra tính chính xác của số liệu, thông tin trên chứng từ kế toán
- Kiểm tra việc chấp hành quy chế quản lý nội bộ của những người lập, kiểm tra, xét duyệt đối với từng loại nghiệp vụ kinh tế tài chính.

Khi kiểm tra chứng, nếu phát hiện hành vi vi phạm chính sách, chế độ, các quy định về quản lý kinh tế tài chính của Nhà nước phải từ chối thực hiện (không xuất quỹ, thanh toán, xuất kho), đồng thời báo cáo ngay cho Giám đốc doanh nghiệp biết để xử lý kịp thời theo đúng pháp luật hiện hành.

Đối với những chứng từ kế toán lập không đúng thủ tục, nội dung và con số không rõ ràng thì người chịu trách nhiệm kiểm tra hoặc ghi

số phải trả lại, yêu cầu làm thêm thủ tục và điều chỉnh sau đó mới dùng làm căn cứ ghi sổ.

Việc kiểm tra chứng từ như vậy có tác dụng phát hiện những sai sót vô tình, cũng như hiện tượng cố ý, giả mạo nên có ý nghĩa quan trọng trong việc đấu tranh bảo vệ tài sản của đơn vị kế toán.

3.1.5.2. Hoàn chỉnh chứng từ

Hoàn chỉnh chứng từ là việc ghi giá trên chứng từ (đối với loại chứng từ có yêu cầu này), phân loại, tổng hợp số liệu các chứng từ cùng loại (lập chứng từ tổng hợp) lập định khoản kế toán. Hoàn chỉnh chứng từ giúp cho việc ghi chép vào sổ kế toán được thuận lợi và nhanh chóng.

Ví dụ: Khi kế toán kho nhận được liên 2 Phiếu xuất kho do thủ kho chuyển đến sẽ ghi vào cột đơn giá và thành tiền, sau đó phiếu xuất kho dùng làm căn cứ ghi sổ kế toán.

3.1.5.3. Tổ chức luân chuyển chứng từ và ghi sổ kế toán

Chứng từ kế toán sau khi được kiểm tra và hoàn chỉnh cần tổ chức luân chuyển chứng từ tới các bộ phận có liên quan để phục vụ cho truyền các thông tin kinh tế, lấy số liệu ghi vào sổ kế toán và lưu trữ.

Các chứng từ kế toán ghi bằng tiếng nước ngoài, khi sử dụng để ghi sổ kế toán ở Việt Nam phải được dịch ra tiếng Việt. Những chứng từ ít phát sinh hoặc nhiều lần phát sinh nhưng có nội dung không giống nhau thì phải dịch toàn bộ nội dung của chứng từ kế toán. Những chứng từ phát sinh nhiều lần, có nội dung giống nhau thì bản đầu phải dịch toàn bộ, từ bản thứ hai trở đi chỉ dịch những nội dung chủ yếu như: tên chứng từ, tên đơn vị và cá nhân lập, tên đơn vị và cá nhân nhận, nội dung kinh tế của chứng từ, chức danh của những người ký trên chứng từ. Người dịch chứng từ phải ký, ghi họ tên và chịu trách nhiệm về nội dung dịch. Bản dịch phải đính kèm với bản chính.

Chứng từ có nhiều loại, tùy theo từng loại chứng từ mà kế toán trưởng đơn vị tổ chức trình tự luân chuyển phù hợp theo nguyên tắc nhanh chóng, kịp thời, không được gây trở ngại cho công tác kế toán.

Để sự luân chuyển chứng từ và việc ghi sổ kế toán hợp lý, nề nếp kế toán trường đơn vị cần phải xây dựng quy trình luân chuyển chứng từ dưới dạng sơ đồ cho từng loại chứng từ, trong đó quy định đường đi của chứng từ, thời gian cho mỗi bước luân chuyển, nhiệm vụ của nhân viên nhận được chứng từ và cuối cùng chứng từ được bảo quản lưu trữ ở đâu.

3.1.5.4. Bảo quản và lưu trữ chứng từ

Chứng từ kế toán là tài liệu gốc chứng minh cho số liệu ghi sổ kế toán và thông tin kinh tế, có giá trị pháp lý nên trong quá trình sử dụng và lưu trữ, chứng từ kế toán cần đảm bảo yêu cầu: bảo quản đầy đủ, an toàn để tránh hư hỏng, mất mát và dễ tìm kiếm để khi cần có cơ sở để đối chiếu, kiểm tra nhanh chóng.

Để thực hiện các yêu cầu trên, chứng từ kế toán phải được phân loại theo nội dung kinh tế và sắp xếp theo trình tự thời gian. Sau khi sử dụng để ghi sổ, chứng từ kế toán phải được đóng thành tập, ngoài mỗi tập ghi tên chứng từ, mã số, tháng ... năm ... từ số ... đến số ... Các tập chứng từ được lưu trữ tại bộ phận kế toán trong vòng 12 tháng kể từ ngày kết thúc kỳ kế toán năm, sau đó chuyển vào lưu trữ theo quy định của pháp luật.

Chỉ cơ quan nhà nước có thẩm quyền mới có quyền tạm giữ, tịch thu hoặc niêm phong chứng từ kế toán. Trường hợp tạm giữ hoặc tịch thu thì cơ quan nhà nước có thẩm quyền phải sao chụp chứng từ bị tạm giữ, bị tịch thu và ký xác nhận trên chứng từ sao chụp đồng thời lập biên bản ghi rõ lý do, số lượng từng loại chứng từ kế toán bị tạm giữ hoặc bị tịch thu và ký tên, đóng dấu.

Đối với chứng từ điện tử, khi bảo quản, lưu trữ được quản lý như tài liệu kế toán ở dạng nguyên bản mà nó được tạo ra, gửi đi hoặc nhận nhưng phải có đủ phương tiện truy cập để sử dụng khi cần thiết.

Chứng từ kế toán trong các đơn vị kế toán thuộc hoạt động sản xuất kinh doanh phải lưu trữ theo thời hạn sau:

- Lưu trữ chứng từ tối thiểu 5 năm tính từ khi kết thúc niên độ kế toán, đối với những chứng từ kế toán không sử dụng trực tiếp để ghi

sổ kế toán và lập báo cáo tài chính, ví dụ như Phiếu nhập kho, phiếu xuất kho, phiếu thu, phiếu chi. Các chứng từ này lưu ở các phòng ban khác mà không lưu trong tập tài liệu kế toán của phòng kế toán.

- Lưu trữ chứng từ đến 10 năm, đối với chứng từ kế toán sử dụng trực tiếp để ghi sổ kế toán và lập báo cáo tài chính, sổ kế toán và báo cáo tài chính năm, trừ trường hợp pháp luật quy định khác.

Bên cạnh việc bảo quản chặt chẽ các chứng từ kế toán, các mẫu chứng từ in sẵn cũng phải được bảo quản cẩn thận, không được để hư hỏng, mục nát. Séc và giấy tờ có giá phải được quản lý như tiền.

VÍ DỤ VỀ TRÌNH TỰ XỬ LÝ VÀ LUÂN CHUYỂN CHỨNG TỪ

Phiếu thu

Phiếu thu dùng để xác định số tiền mặt thực tế nhập quỹ tiền mặt, là căn cứ để thủ quỹ thu tiền, ghi sổ quỹ và chuyển cho kế toán ghi sổ kế toán. Các khoản tiền mặt nhập quỹ, ghi sổ kế toán đều phải có Phiếu thu.

Trình tự lập, xử lý và luân chuyển của Phiếu thu như sau:

- Phiếu thu do kế toán thanh toán (người lập phiếu) lập thành ba liên (đặt giấy than viết một lần) – Kế toán thanh toán ký ghi họ tên.

- Chuyển Phiếu thu cho kế toán trưởng soát xét, sau đó ký và ghi họ tên.

- Phiếu thu được chuyển cho Giám đốc ký, ghi (hoặc đóng dấu khắc họ tên), đồng thời đóng dấu đơn vị nếu người nộp tiền là ngoài đơn vị.

- Phiếu thu tiếp tục được chuyển cho thủ quỹ làm thủ tục nhập quỹ: Thủ quỹ nhận tiền từ người nộp tiền và đếm tiền nhập quỹ, đồng thời chuyển 2 liên phiếu thu cho người nộp tiền ký, ghi họ tên. Sau khi thủ quỹ nhận đủ số tiền, nhận lại phiếu thu từ người nộp tiền, ghi số tiền thực tế nhập quỹ bằng chữ vào phiếu thu trước khi ký và ghi họ tên.

- Thủ quỹ lưu lại một liên chứng từ để ghi số quỹ tiền mặt, một liên giao cho người nộp tiền (nếu người nộp tiền là người trong đơn vị thì liên này là căn cứ chứng minh đã nộp tiền; nếu là ngoài đơn vị thì liên này phải đóng dấu và được trao cho bộ phận kế toán của đơn vị đó là căn cứ chứng minh đã nộp tiền theo đúng Phiếu chi) và một liên lưu tại nơi lập phiếu (quyên phiếu thu).

- Cuối ngày tập hợp các Phiếu thu cùng chứng từ gốc kèm theo giao cho kế toán viên để ghi sổ kế toán. Sau khi kế toán viên ghi sổ xong, Phiếu thu được bảo quản tại phòng kế toán trong năm và hết năm được chuyển sang lưu trữ.

Chú ý: Nếu là thu ngoại tệ phải ghi rõ tỷ giá tại thời điểm nhập quỹ để tính ra tổng số tiền theo đơn vị đồng để ghi sổ.

Hoá đơn bán hàng thông thường, Hoá đơn giá trị gia tăng

Tổ chức, cá nhân khi bán hàng hóa hoặc cung cấp dịch vụ phải lập hoá đơn bán hàng giao cho khách hàng. Hóa đơn là căn cứ để người bán xuất kho sản phẩm, tính khối lượng dịch vụ đã cung cấp cho người mua.

Đối với người mua hàng, hóa đơn là căn cứ để thanh toán, tiến hành các thủ tục nhập kho, là căn cứ pháp lý để vận chuyển hàng hóa trên đường. Nếu không có hóa đơn thì hàng hóa vận chuyển trên đường có thể coi là bất hợp pháp, hàng không rõ nguồn gốc.

Bộ Tài chính quy định mẫu hóa đơn, tổ chức in, phát hành và sử dụng hoá đơn bán hàng. Trường hợp tổ chức hoặc cá nhân tự in hóa đơn bán hàng thì phải được cơ quan tài chính có thẩm quyền chấp thuận bằng văn bản trước khi thực hiện.

Trình tự xử lý và luân chuyển Hóa đơn bán hàng và Hóa đơn GTGT (gọi chung là Hóa đơn):

- Hóa đơn do bộ phận kế toán hoặc bộ phận kinh doanh lập thành 3 liên (đặt giấy than viết một lần) – người lập phiếu ký, ghi họ tên.

- Chuyển Hóa đơn cho thủ trưởng đơn vị ký, đóng dấu, ghi họ tên.

Nếu Hóa đơn thanh toán tiền ngay, phải đến bộ phận kế toán làm thủ tục nộp tiền (tiền mặt, séc).

- Người mua nhận hàng hóa, sản phẩm – ký ghi họ tên vào hóa đơn, còn nếu vận chuyển, dịch vụ thì khi công việc vận chuyển, dịch vụ hoàn thành, khách hàng mua dịch vụ ký ghi họ tên vào Hóa đơn. Đối với các tổ chức có hoạt động kinh doanh tính thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ phải sử dụng “Hóa đơn giá trị gia tăng”. Hóa đơn giá trị gia tăng là căn cứ để ghi nhận và kiểm tra số thuế GTGT phải nộp (đối với người bán) hay số thuế GTGT được khấu trừ (đối với người mua)

Ba liên của Hóa đơn được phân chia và luân chuyển như sau: Một liên lưu tại quyển (liên 1), sử dụng để kê khai thuế GTGT; một liên giao cho khách hàng (liên 2) và một liên thủ kho giữ lại ghi thẻ kho (liên 3), cuối ngày hoặc định kỳ chuyển cho bộ phận kế toán để ghi sổ kế toán.

3.2. KIỂM KÊ

3.2.1. Khái niệm, vai trò của kiểm kê

3.2.1.1. Khái niệm

Theo điều 40, Luật kế toán Việt Nam:

Kiểm kê là phương pháp kế toán, thực hiện việc cân, đong, đo, đếm số lượng; xác nhận và đánh giá chất lượng, giá trị của tài sản, nguồn vốn hiện có tại thời điểm kiểm kê để kiểm tra, đối chiếu với số liệu trong sổ kế toán.

Chứng từ kế toán hợp lệ, hợp pháp là căn cứ pháp lý tin cậy để ghi sổ sách kế toán. Nhưng giữa số liệu trên sổ kế toán với thực tế vẫn có thể phát sinh chênh lệch do các nguyên nhân sau:

- Tài sản (Ví dụ: vật liệu, sản phẩm, hàng hóa) bị tác động môi trường tự nhiên làm cho hao hụt, hư hỏng trong quá trình bảo quản.

- Nhầm lẫn về mặt chủng loại, thiếu chính xác về mặt số lượng khi nhập, xuất, thu, chi do cân, đong, đo, đếm không chính xác.

- Lập chứng từ hoặc tính toán ghi sổ kế toán có sai sót.
- Tình trạng gian lận, tham ô tài sản hoặc gây mất mát tài sản do vô trách nhiệm, trình độ quản lý kém.

Một trong các yêu cầu của thông tin kế toán là số liệu về tình hình hiện có và sự biến động của đối tượng kế toán phải chính xác, tức là số liệu về đối tượng kế toán hiện còn theo sổ kế toán phải phù hợp với thực tế tồn của đối tượng kế toán tại ở thời điểm tương ứng. Do đó, định kỳ phải kiểm tra tính chính xác tài liệu trên sổ kế toán, đồng thời phải sử dụng phương pháp kiểm kê để kiểm tra số thực tế, sau đó đối chiếu với số liệu trên sổ kế toán, phát hiện chênh lệch, tìm nguyên nhân, xử lý và điều chỉnh số liệu trên sổ kế toán cho phù hợp với tình hình thực tế.

3.2.1.2. Vai trò của kiểm kê

Kiểm kê có tác dụng ngăn ngừa các hiện tượng tham ô, lãng phí làm thất thoát tài sản, các hiện tượng vi phạm kỷ luật tài chính, nâng cao trách nhiệm của người quản lý tài sản.

Ví dụ đơn vị kế toán thực hiện Kiểm kê tiền mặt định kỳ hàng tháng sẽ giúp phát hiện kịp thời các hiện tượng vi phạm kỷ luật tài chính như chiếm dụng tiền tạm thời để sử dụng vào việc riêng hoặc tham ô tài sản gây thiệt hại cho các đơn vị.

Kiểm kê còn giúp cho việc ghi chép, báo cáo số liệu đúng tình hình thực tế.

Ví dụ: Vật liệu A tại đơn vị theo số liệu kiểm kê đến ngày 31 tháng 3 năm N là 180 kg tương ứng với giá trị 1.800.000 đồng. Số liệu theo dõi trên sổ kế toán là 190 kg tương ứng là 1.900.000 đồng.

Như vậy, số lượng vật liệu A thiếu là 10 kg, tương đương với giá trị là 100.000đ. Trong trường hợp này theo "Biên bản kiểm kê" kế toán phải điều chỉnh lại sổ kế toán và phải ghi giá trị vật liệu A khớp với số thực tế là 180 kg và giá trị là 1.800.000 đồng. Sau đó phải xác định nguyên nhân số thiếu hụt để xử lý.

Kế toán lập định khoản như sau:

Nợ TK Tài sản thiếu chờ xử lý (TK 138): 100.000 đồng

Có TK Nguyên liệu vật liệu (TK 152.VL-A): 100.000 đồng

Đồng thời kế toán phản ánh vào sổ kế toán tổng hợp và chi tiết theo chứng từ và định khoản kế toán có liên quan.

Thông qua kết quả kiểm kê, lãnh đạo đơn vị nắm bắt được thông tin trung thực về số lượng, chất lượng các tài sản hiện có, phát hiện tài sản ứ đọng, tình hình vốn bị chiếm dụng quá thời hạn thỏa thuận để có biện pháp giải quyết thích hợp nhằm nâng cao hiệu quả sử dụng vốn.

3.2.2. Phân loại kiểm kê

3.2.2.1. Căn cứ vào phạm vi kiểm kê

Căn cứ vào phạm vi kiểm kê, kiểm kê được chia thành hai loại: kiểm kê toàn diện và kiểm kê từng phần.

- Kiểm kê toàn diện là kiểm kê toàn bộ các đối tượng kế toán của đơn vị, ví dụ như TSCĐ, vật tư, thành phẩm, khoản phải thu. Loại kiểm kê này mỗi năm tiến hành ít nhất một lần vào cuối kỳ kế toán năm, trước khi lập báo cáo tài chính. Ngoài ra, kiểm kê toàn diện còn được tiến hành khi chuyển đổi hình thức sở hữu doanh nghiệp, khi chia, tách, hợp nhất, sáp nhập, giải thể, chấm dứt hoạt động, phá sản hoặc bán, khoán, cho thuê doanh nghiệp.

- Kiểm kê từng phần là kiểm kê từng loại tài sản hoặc một số loại tài sản nhất định tại đơn vị, phục vụ yêu cầu quản lý như kiểm kê quỹ tiền mặt, kiểm kê tài sản bị thiệt hại sau khi xảy ra hỏa hoạn, lũ lụt hay khi có nghiệp vụ bàn giao tài sản.

3.2.2.2. Căn cứ theo kỳ hạn kiểm kê

Căn cứ theo kỳ hạn kiểm kê, kiểm kê chia thành hai loại: kiểm kê định kỳ và kiểm kê bất thường.

- Kiểm kê định kỳ là kiểm kê theo kỳ hạn được quy định trước, ví dụ như kiểm kê hàng tháng đối với tiền mặt, hàng quý đối với vật tư, hàng năm đối với toàn bộ tài sản của đơn vị trước khi lập báo cáo tài chính.

- Kiểm kê bất thường là kiểm kê ngoài kỳ hạn quy định. Kiểm kê bất thường xảy ra khi Chia, tách, hợp nhất, sáp nhập, giải thể, chấm dứt hoạt động, phá sản hoặc bán, khoán, cho thuê doanh nghiệp; chuyển đổi hình thức sở hữu doanh nghiệp; xảy ra hòa hoãn, lũ lụt và các thiệt hại bất thường; đánh giá lại tài sản theo quyết định của các cơ quan nhà nước có thẩm quyền hoặc khi phát hiện có các dấu hiệu tham ô, vô trách nhiệm trong quản lý tài sản.

3.2.3. Tổ chức kiểm kê

Kiểm kê là công việc liên quan đến nhiều người, nhiều bộ phận (kho, quỹ, phân xưởng, cửa hàng, phòng ban gián tiếp). Khối lượng công việc lớn nhưng đòi hỏi hoàn thành khẩn trương trong khoảng thời gian ngắn nên cần được tổ chức chặt chẽ với sự tham gia của nhiều người trong đơn vị. Ban kiểm kê sẽ do thủ trưởng đơn vị lãnh đạo và chỉ định những người tham gia. Kế toán trưởng giúp thủ trưởng đơn vị trong việc chỉ đạo, hướng dẫn nghiệp vụ cho những người tham gia kiểm kê, lên kế hoạch kiểm kê, giám sát quá trình kiểm kê và xử lý kết quả kiểm kê.

Trước khi tiến hành kiểm kê, kế toán phải hoàn thành việc ghi sổ tất cả mọi nghiệp vụ đã phát sinh, tiến hành khóa sổ đúng thời điểm kiểm kê, nhân viên quản lý tài sản cần sắp xếp lại tài sản theo từng loại, có trật tự, ngăn nắp để kiểm kê được thuận tiện, nhanh chóng.

Tùy theo đối tượng kế toán mà có phương thức kiểm kê phù hợp:

- Kiểm kê hiện vật: áp dụng đối với hàng hóa, vật tư, thành phẩm, TSCĐ, tiền mặt và các chứng khoán có giá trị như tiền. Nhân viên kiểm kê cân, đo, đóng, đếm tại chỗ, có sự chứng kiến của người chịu trách nhiệm quản lý loại tài sản đó (ví dụ khi kiểm kê tiền mặt phải có sự chứng kiến của thủ quỹ). Đối với kiểm kê hiện vật, cần tiến hành theo một trình tự định trước để tránh kiểm kê trùng lặp hoặc bỏ sót. Ngoài việc cân, đo, đóng, đếm số lượng cần quan tâm đánh giá chất lượng hiện vật, phát hiện những trường hợp tài sản, vật tư hư hỏng, kém, mất phẩm chất.

- Kiểm kê đối chiếu: áp dụng đối với tiền gửi ngân hàng, các khoản nợ phải thu, nợ phải trả và các tài sản khác thuộc sở hữu và quản lý của đơn vị nhưng nằm bên ngoài đơn vị. Nhân viên kiểm kê đối chiếu với số liệu của đơn vị mình với số liệu của ngân hàng và của các đơn vị có quan hệ thanh toán hoặc các đơn vị có liên quan. Đối chiếu trước hết là trên số dư (số còn lại ở thời điểm kiểm kê) ở sổ kế toán hai bên. Nếu phát sinh chênh lệch thì phải đối chiếu từng khoản để tìm nguyên nhân và điều chỉnh sửa sai cho khớp đúng số liệu hai bên.

Việc kiểm kê phải phản ánh đúng thực tế tài sản, nguồn hình thành tài sản (nợ phải trả, vốn đầu tư của chủ sở hữu, cổ phiếu quỹ). Người lập và ký báo cáo tổng hợp kết quả kiểm kê phải chịu trách nhiệm về kết quả kiểm kê.

Kết quả kiểm kê được phản ánh trên các văn bản, có chữ ký của trưởng ban kiểm kê, nhân viên quản lý tài sản và các đối tượng khác liên quan theo quy định của pháp luật.

Sau khi kiểm kê tài sản, đơn vị kế toán phải lập báo cáo tổng hợp kết quả kiểm kê. Trường hợp có chênh lệch giữa số liệu thực tế kiểm kê với số liệu ghi trên sổ kế toán, đơn vị kế toán phải xác định nguyên nhân và phản ánh số chênh lệch và kết quả xử lý vào sổ kế toán trước khi lập báo cáo tài chính.

Ví dụ: Biên bản kiểm kê quỹ (Bảng 3.1)

Bảng 3.1

Đơn vị: Minh An **Mẫu số: 08a – TT**

Số:001

Địa chỉ: 58 Duy Tân, P15, Q.Phú Nhuận

BẢNG KIỂM KÊ QUỸ

(Dùng cho VND)

Hôm nay, vào 4 giờ 30 ngày 31 tháng 01 năm N

Chúng tôi gồm:

- Ông/Bà: *Lê Thị Hương* *Kế toán trưởng*

- Ông/Bà: *Nguyễn Thị Thanh* *Thủ quỹ*

- Ông/Bà: *Trần Mạnh Hùng* *Phó Giám đốc*

- Cùng tiến hành kiểm kê quỹ tiền mặt kết quả như sau:

STT	Diễn giải	Số lượng (tờ)	Số tiền
A	B	1	2
I	Số dư theo sổ quỹ:	X	100.000.000
II	Số kiểm kê thực tế	X	99.500.000
1	Trong đó: - Loại 500.000	80	40.000.000
2	- Loại 200.000	125	25.000.000
3	- Loại 100.000	200	20.000.000
4	- Loại 50.000	105	5.250.000
5	- Loại 20.000	240	4.800.000
6	- Loại 10.000	195	1.950.000
7	- Loại 5.000	280	1.400.000
8	- Loại 2.000	400	800.000
9	- Loại 1.000	200	200.000
10	- Loại 500	200	100.000
III	Chênh lệch (III = I - II)	x	500.000

Lý do: + Thừa:.....

+ Thiếu: Chưa rõ nguyên nhân

Kết luận sau khi kiểm kê quỹ: Tiếp tục làm rõ nguyên nhân

Kế toán trưởng

Thủ quỹ

Người chịu trách nhiệm
kiểm quỹ

(Ký, họ tên)

(Ký, họ tên)

(Ký, họ tên)

CÂU HỎI VÀ BÀI TẬP

1. Câu hỏi

1.1. Câu hỏi trắc nghiệm

1.1.1. Những yếu tố nào sau đây là yếu tố bắt buộc của chứng từ kế toán:

- a. Tên chứng từ, thời gian lập chứng từ
- b. Phương thức thanh toán
- c. Số tiền
- d. Cả a và c

1.1.2. Giấy đề nghị tạm ứng được duyệt là:

- a. Chứng từ chấp hành
- b. Chứng từ mệnh lệnh
- c. Chứng từ tổng hợp
- d. Chưa được coi là chứng từ

1.1.3. Công dụng của chứng từ tổng hợp là:

- a. Thay thế chứng từ gốc
- b. Giảm bớt số lần ghi sổ kế toán
- c. Truyền đạt mệnh lệnh của cấp trên
- d. Tất cả các đặc điểm trên

1.1.4. Khi có sự thay đổi Giám đốc của một đơn vị cần:

- a. Kiểm kê định kỳ
- b. Kiểm kê bất thường
- c. Kiểm kê từng phần
- d. Tất cả các câu trên đều sai

1.1.5. Hàng tồn kho được kiểm kê định kỳ:

- a. Một ngày một lần
- b. Một tuần một lần
- c. Một tháng một lần
- d. Một năm một lần

1.2. Câu hỏi đúng sai và giải thích

1.2.1. Hóa đơn giá trị gia tăng và hóa đơn bán hàng thông thường được sử dụng như nhau.

1.2.2. Phương pháp kiểm kê tiền mặt và kiểm kê tiền gửi ngân hàng là giống nhau.

1.2.3. Chứng từ không cần phải có chữ ký của người liên quan.

1.2.4. Chứng từ gốc của một nghiệp vụ chỉ được lập duy nhất 1 lần.

1.2.5. Khoản phải thu của khách hàng được kiểm kê theo phương pháp hiện vật.

1.3. Câu hỏi tự luận

1.3.1. Phân biệt các yếu tố bắt buộc và các yếu tố bổ sung ghi trên các chứng từ sau: Phiếu thu, Phiếu chi, Hoá đơn GTGT, Phiếu nhập kho, Giấy đề nghị nhận tạm ứng.

1.3.2. Phân biệt chứng từ gốc và chứng từ tổng hợp.

1.3.3. Tại sao đơn vị cần tuân thủ các nguyên tắc lập chứng từ kế toán?

1.3.4. Phân tích vai trò của kiểm kê trong công tác kế toán trong thực tiễn của các doanh nghiệp?

1.3.5. Tại sao kiểm kê góp phần bảo vệ tài sản của đơn vị kế toán?

2. Bài tập

2.1. Bài tập 1:

Đơn vị A, địa chỉ: 150, đường X12, P.15, Quận PN. Mã số thuế

032984374 bán cho công ty B, địa chỉ 720 đường Z300, P.21, Quận BT. Mã số thuế 0302330879 một số hàng hóa, thời hạn thanh toán 30 ngày sau khi giao/nhận hàng. Thông tin chi tiết về hàng hóa đã giao nhận như sau:

- Ti vi 29: 50 chiếc, giá vốn 4.000.000 đồng/chiếc; giá bán chưa có thuế GTGT 5.200.000 đồng/chiếc.

- Cassette SN: 100 chiếc, giá vốn 900.000 đồng/chiếc; giá bán chưa có thuế GTGT 1.200.000 đồng/chiếc.

- Tủ lạnh LG: 80 chiếc; giá vốn 3.000.000 đồng/chiếc; giá bán chưa có thuế GTGT 4.200.000 đồng/chiếc.

Các loại hàng trên chịu thuế giá trị gia tăng (GTGT) với mức thuế suất chung là 10%. Đơn vị A và B tính thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ.

Mẫu số 01 – GTKT – LN					
Số:.....					
HÓA ĐƠN (GTGT)					
Liên..... (.....)					
Ngày..... tháng..... năm.....					
Đơn vị bán hàng:.....					
Địa chỉ:..... MST.....					
Họ tên người mua hàng:.....					
Hình thức thanh toán:..... MST.....					
ST T	Tên hàng hóa, dịch vụ	ĐV T	Số lượng	Đơn giá	Thành tiền
A	B	C	1	2	$3 = 1 \times 2$

Cộng tiền hàng:.....					
Thuế suất GTGT:.....% Tiền thuế GTGT:.....					
Tổng cộng tiền thanh toán:.....					
Số tiền viết bằng chữ:.....					
Người mua hàng (Ký, ghi rõ họ tên)		Người bán hàng (Ký, ghi rõ họ tên)		Thủ trưởng đơn vị (Ký, ghi rõ họ tên)	

Yêu cầu:

- 1- Lập “Hóa đơn GTGT” tại đơn vị A (theo mẫu cho trước).
- 2- Chỉ rõ các yếu tố bắt buộc và bổ sung của chứng từ.

2.2. Bài tập 2:

Dựa vào các thông tin trong Bài tập 1, yêu cầu:

1. Lập “Phiếu nhập kho” tại công ty B (theo mẫu cho trước).
2. Chỉ rõ các yếu tố bổ sung và bắt buộc của mỗi chứng từ.

Tài liệu bổ sung:

- Hình thức thanh toán bằng chuyển khoản.
- Công ty B tính thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ

Đơn vị:.....

Mẫu số 01 - VT

Bộ phận:..... (Ban hành theo Thông tư số 200/2014/TT-BTC Ngày 22/12/2014 của Bộ Tài chính)

PHIẾU NHẬP KHO

Ngày...tháng...năm..... Nợ.....

Số:..... Có.....

- Họ và tên người giao:.....

- Theo..... số..... ngày..... tháng..... năm..... của

Nhập tại kho:.....địa điểm

STT	Tên, nhãn hiệu, quy cách, phẩm chất vật tư, dụng cụ sản phẩm, hàng hoá	Mã số	Đơn vị tính	Số lượng		Đơn giá	Thành tiền
				Theo chứng từ	Thực nhập		
A	B	C	D	1	2	3	4
	Cộng	x	x	x	x	x	

- Tổng số tiền (viết bằng chữ):

- Số chứng từ gốc kèm theo:.....

Ngày... tháng...năm..

Người lập
phiếu

Người giao
hàng

Thủ kho

Kế toán trưởng
(Hoặc bộ phận công thu cầu nhập)

(Ký, họ tên)

(Ký, họ tên)

(Ký, họ tên)

(Ký, họ tên)

2.3. Bài tập 3:

Ông Trần Văn A là nhân viên phòng kế toán tại công ty KMS. Ngày 10/2/N ông A được công ty cử đi công tác tại Hà Nội. Ông A cần tạm ứng trước số tiền 15.000.000 đồng.

Yêu cầu: Lập Giấy đề nghị tạm ứng theo mẫu.

Đơn vị:..... **Mẫu số 03- TT**.....

Bộ phận:..... (Ban hành theo Thông tư số 200/2014/TT-BTC ngày 22/12/2014 của Bộ Tài chính)

GIẤY ĐỀ NGHỊ TẠM ỨNG

Ngày..... tháng..... năm.....

Số:.....

Kính gửi:

Tên tôi là:.....

Địa chỉ:

Đề nghị cho tạm ứng số tiền:.....

(Viết bằng chữ).....

.....

Lý do tạm ứng:

Thời hạn thanh toán:.....

Giám đốc	Kế toán trưởng	Phụ trách bộ phận	Người đề nghị tạm ứng
(Ký, họ tên)	(Ký, họ tên)	(Ký, họ tên)	(Ký, họ tên)

2.4. Bài tập 4

Dựa vào thông tin của Bài tập 3:

Yêu cầu: Lập Phiếu chi theo mẫu.

Đơn vị:.....

Mẫu số 02 - TT

Địa chỉ:..... (Ban hành theo Thông tư số:../2014/TT-
BTC ngày../././2014 của BTC)

PHIẾU CHI Quyền số:.....

Ngày.....tháng.....năm.....Số:.....

Nợ:.....

Có:.....

Họ và tên người nhận tiền:

Địa chỉ:

Lý do chi:.....

Số tiền:..... (Viết bằng chữ):

Kèm theo Chứng từ gốc:

Ngày.....tháng.....năm.....

Giám đốc

**Kế toán
trưởng**

Thủ quỹ

**Người lập
phiếu**

**Người
nhậntiền**

(Ký, họ tên, đóng dấu) (Ký, họ tên) (Ký, họ tên) (Ký, họ tên) (Ký, họ tên)

Đã nhận đủ số tiền (viết bằng chữ)

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

+ Số tiền quy đổi:

(Liên gửi ra ngoài phải đóng dấu)

2.5. Bài tập 5

Ngày 31/1/N, công ty ABC tiến hành kiểm kê VND tại quỹ

- Số liệu trên sổ quỹ và sổ kế toán trước khi kiểm kê:

- Số liệu kiểm kê: 62.628.000 đồng.

+ Loại 500.000: 100 tờ

+ Loại 200.000: 50 tờ

+ Loại 100.000: 15 tờ

+ Loại 50.000: 8 tờ

+ Loại 20.000: 10 tờ

+ loại 2.000: 14 tờ

Yêu cầu: Lập Bảng kiểm kê quỹ

Mẫu Bảng kiểm kê quỹ

Đơn vị:.....

Mẫu số 08a - TT

Bộ phận:.....

(Ban hành theo Thông tư số.../2014/TT-
BTC ngày.../.../2014 của BTC)

BẢNG KIỂM KÊ QUỸ

(Dùng cho VNĐ)

Số:.....

Hôm nay, vào..... giờ..... ngày..... tháng..... năm.....

Chúng tôi gồm:

- Ông/Bà: đại diện kế toán

- Ông/Bà: đại diện thủ quỹ

- Ông/Bà: đại diện

Cùng tiến hành kiểm kê quỹ tiền mặt kết quả như sau:

STT	Diễn giải	Số lượng (tờ)	Số tiền
A	B	1	2
I	Số dư theo sổ quỹ:	x	.....
II	Số kiểm kê thực tế:	x	.....
1	Trong đó: - Loại	.....	.....
2	- Loại	.....	.....
3	- Loại	.....	.....

STT	Diễn giải	Số lượng (tờ)	Số tiền
A	B	1	2
4	- Loại	.....	.....
5	-...		.....
III	Chênh lệch (III = I – II):	x	.....

- Lý do: + Thừa:

+ Thiếu:

- Kết luận sau khi kiểm kê quỹ:.....

Kế toán trưởng Thủ quỹ Người chịu trách nhiệm kiểm kê quỹ

(Ký, họ tên) *(Ký, họ tên)*

(Ký, họ tên)

TÀI LIỆU THAM KHẢO

1. Bộ Tài chính. (2014), Thông tư 200 “Hướng dẫn chế độ kế toán doanh nghiệp”, *thông tư 200//2014/TT-BTC ban hành ngày 22 tháng 12 năm 2014*.
2. Bộ Tài chính. (2002). Chuẩn mực kế toán Việt Nam số 1 –VAS 01 Chuẩn mực chung, *Quyết định số 165/2002/QĐ-BTC ban hành ngày 31 tháng 12 năm 2002*.
3. Quốc hội. (2015), Luật kế toán, *Luật số: 88/2015/QH13 ban hành ngày 20 tháng 11 năm 2015*.
4. Lê Thị Thanh Hà, Trần Thị Kỳ (2014), Giáo trình Nguyên lý kế toán, Nhà xuất bản Tài chính.
5. Võ Văn Nhị, Mai Thị Hoàng Minh, Đặng Thị Hoa (2012), Nguyên lý kế toán, Nhà xuất bản Phương Đông.

CHƯƠNG 4

TÀI KHOẢN VÀ GHI SỔ KẾ TOÁN

Mục tiêu của chương

Khi nghiên cứu xong chương này, người học sẽ:

- *Hiểu được nội dung cơ bản về tài khoản, ghi sổ kế toán.*
 - *Hiểu được cách thức phân loại nhóm tài khoản trong Hệ thống tài khoản thống nhất.*
 - *Vận dụng để ghi sổ kế toán tại doanh nghiệp.*
-

4.1. TÀI KHOẢN

4.1.1. Khái niệm

Tài khoản là phương pháp kế toán phân loại các nghiệp vụ kinh tế phát sinh để phản ánh số hiện có và tình hình biến động của từng đối tượng kế toán cụ thể và hệ thống hóa thông tin cho từng đối tượng kế toán đó trong quá trình sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp.

Do phản ánh từng đối tượng cụ thể mà bản thân các đối tượng kế toán luôn biến động nên phản ánh vào tài khoản gắn liền với trạng thái động là thường xuyên, chủ yếu. Do vậy khi phản ánh vào tài khoản chỉ sử dụng thước đo bằng tiền (thước đo giá trị).

Như vậy tài khoản kế toán được mở cho từng đối tượng kế toán cụ thể có nội dung kinh tế riêng biệt (tài khoản tài sản, tài khoản nguồn vốn).

4.1.2. Nội dung và kết cấu

4.1.2.1. Sổ cái kế toán

Các đối tượng kế toán luôn chứa đựng hai mặt đối lập nhau (tăng, giảm) do đó trên sổ kế toán (tài khoản) được thiết kế ghi nhận chia làm 2 bên để phản ánh riêng biệt sự tăng giảm này.

Trong thực tế tài khoản có mẫu như sau (sổ kế toán):

Ngày tháng ghi sổ	Chứng từ		Diễn giải	TK đối ứng	Số tiền		Ghi chú
	Số hiệu	Ngày tháng			Nợ	Có	
			1. Số dư đầu tháng				
			2. Số phát sinh trong tháng				
			3. Số dư cuối kỳ				

- Cột chứng từ: Căn cứ để ghi nhận trên tài khoản.
- Cột diễn giải: Ghi tóm tắt nội dung các nghiệp vụ kinh tế phát sinh.
- Cột tài khoản đối ứng: Ghi số hiệu hay tên của tài khoản mà có quan hệ với tài khoản đang sử dụng.
- Cột số tiền: “NỢ”, “CÓ” là thuật ngữ trong kế toán để chỉ bên trái và bên phải của tài khoản.
- Cột ghi chú: Phần chú thích thêm.
- Số dư đầu kỳ: (đầu tháng, đầu quý, đầu năm) cho biết giá trị hiện có của các đối tượng kế toán vào đầu kì là bao nhiêu.
- Số phát sinh trong kỳ: cho biết đối tượng kế toán tăng lên hay giảm xuống trong kì là bao nhiêu.
- Số dư cuối kỳ: cho biết đối tượng kế toán còn lại vào cuối kỳ là bao nhiêu và đây cũng chính là số dư đầu kỳ của kỳ kế toán sau.

4.1.2.2. Sơ đồ chữ T

Để đơn giản trong học tập, nghiên cứu trong ghi nhận kế toán về lý thuyết, tài khoản được kí hiệu như sau (gọi là sơ đồ chữ T)

NỢ	Tên tài khoản	CÓ
----	---------------	----

Một số quy ước của tài khoản chữ T:

- Tên TK được ghi ở trên đỉnh chữ T.
- Tên TK là một đại danh từ riêng nên chữ đầu của tên TK phải viết hoa và tên TK cũng chính là tên của đối tượng kế toán kế toán.
- Khi ghi số tiền vào TK thì không sử dụng ký hiệu đơn vị tiền tệ.
- TK chữ T được chia làm 2 bên gồm bên trái và bên phải, nếu một bên dùng để ghi tăng của đối tượng kế toán trong kỳ thì bên còn lại dùng để ghi giảm của đối tượng kế toán và bên trái được gọi là bên “NỢ”, bên phải gọi là bên “CÓ”.

4.1.3. Phân loại tài khoản

Hệ thống tài khoản kế toán gồm rất nhiều loại, có thể chia thành ba nhóm chính là Nhóm các tài khoản phản ánh tài sản, nhóm các tài khoản phản ánh nguồn vốn và nhóm các tài khoản phản ánh quá trình kinh doanh. Việc ghi chép các nghiệp vụ kinh tế phát sinh vào tài khoản được thực hiện theo các quy ước sau:

- Đối với nhóm các tài khoản phản ánh tài sản có thể khái quát cách ghi chép vào tài khoản như sau:

Nợ	TÀI KHOẢN TÀI SẢN	Có
Số dư đầu kỳ: Giá trị tài sản hiện có đầu kỳ		
Số phát sinh tăng trong kỳ		Số phát sinh giảm trong kỳ
Cộng phát sinh tăng		Cộng phát sinh giảm
Số dư cuối kỳ: Giá trị tài sản hiện có cuối kỳ		

Số dư cuối kỳ của tài khoản được tính như sau:

$$\text{Số dư cuối kỳ của TK} = \text{Số dư đầu kỳ của TK} + \begin{matrix} \text{Tổng số phát} \\ \text{sinh tăng} \\ \text{trong kỳ} \end{matrix} - \begin{matrix} \text{Tổng số phát} \\ \text{sinh giảm} \\ \text{trong kỳ} \end{matrix}$$

Hệ thống tài khoản kế toán tại Việt Nam hiện nay ký hiệu nhóm các Tài khoản phản ánh Tài sản của đơn vị là Tài khoản Loại 1 và Loại 2. Có thể minh họa về Tài khoản thuộc nhóm Tài khoản phản ánh Tài sản như sau:

Vi dụ: Tài khoản “Tiền mặt” (số hiệu 111): số dư đầu tháng 200 triệu đồng; trong tháng thu thêm tiền mặt là 300 triệu đồng, sử dụng tiền mặt để thanh toán các khoản nợ là 400 triệu đồng. Các số liệu này sẽ được ghi chép vào tài khoản như sau:

(ĐVT: Triệu đồng)

Nợ	TK Tiền mặt (TK 111)	Có
Số dư đầu kỳ: 200		
SPS tăng: 300		SPS giảm: 400
Tổng SPS tăng: 300		Tổng SPS giảm: 400
Số dư cuối kỳ: 100		

- Nhóm các tài khoản phản ánh nguồn vốn có thể được khái quát cách ghi chép vào tài khoản như sau:

Nợ	TÀI KHOẢN NGUỒN VỐN	Có
		Số dư đầu kỳ: Nguồn vốn hiện có đầu kỳ
Số phát sinh giảm trong kỳ		Số phát sinh tăng trong kỳ
Cộng phát sinh giảm		Cộng phát sinh tăng
		Số dư cuối kỳ: Nguồn vốn cuối kỳ

Hệ thống tài khoản kế toán tại Việt Nam ký hiệu nhóm các Tài khoản phản ánh Nguồn vốn của đơn vị là Tài khoản Loại 3 và Loại 4. Có thể minh họa về Tài khoản thuộc nhóm Tài khoản phản ánh Nguồn vốn như sau:

Ví dụ: Số liệu của tài khoản “Phải trả cho người bán” (số hiệu 331): số dư đầu tháng là 100 triệu đồng; trong tháng mua chịu hàng hóa là 300 triệu đồng, thanh toán bớt số nợ cho người bán là 250 triệu đồng, sẽ được ghi vào tài khoản như sau:

(ĐVT: Triệu đồng)

Nợ	TK Phải trả cho người bán (TK 331)	Có
		Số dư đầu kỳ: 100
SPS giảm: 250		SPS tăng: 300
Tổng SPS giảm: 250		Tổng SPS tăng: 300
		Số dư cuối kỳ: 150

- Nhóm các tài khoản phản ánh quá trình kinh doanh gồm các tài khoản phản ánh doanh thu, chi phí và xác định kết quả. Quy ước ghi nhận chung của nhóm các tài khoản này là chi phí phát sinh ghi bên Nợ, thu nhập phát sinh ghi bên Có, kết quả ghi bên Nợ hoặc bên Có tùy thuộc vào số thu nhập lớn hơn hay nhỏ hơn chi phí, các khoản làm giảm chi phí và kết chuyển chi phí ghi bên Có, các khoản làm giảm thu nhập và kết chuyển thu nhập ghi bên Nợ.

Nợ	TÀI KHOẢN QUÁ TRÌNH KINH DOANH	Có
- Chi phí phát sinh		- Doanh thu và thu nhập phát sinh
- Kết chuyển chi phí theo từng hoạt động kinh doanh		- Kết chuyển doanh thu và thu nhập theo từng hoạt động kinh doanh
- Lãi (doanh thu và thu nhập lớn hơn chi phí)		- Lỗ (doanh thu và thu nhập nhỏ hơn chi phí)

Hệ thống tài khoản kế toán tại Việt Nam hiện nay ký hiệu nhóm các Tài khoản phản ánh quá trình kinh doanh của đơn vị là các Tài khoản từ Loại 5 đến Loại 9. Nhóm tài khoản này có thể phân chia như sau:

+ Các Tài khoản phản ánh doanh thu, thu nhập: sử dụng để phản ánh toàn bộ các khoản doanh thu, thu nhập cũng như các khoản làm giảm doanh thu, thu nhập của hoạt động sản xuất kinh doanh (TK loại 5 và 7).

Nợ	TÀI KHOẢN PHẢN ẢNH DOANH THU	Có
- Các khoản ghi giảm doanh thu		Số phát sinh tăng doanh thu
- Kết chuyển doanh thu thuần		

+ Các Tài khoản phản ánh chi phí, giá vốn: dùng để tập hợp và kết chuyển chi phí, giá vốn của tất cả các hoạt động trong doanh nghiệp (TK loại 6 và 8).

Nợ	TÀI KHOẢN PHẢN ẢNH CHI PHÍ	Có
Tập hợp chi phí của các hoạt động trong kỳ		- Các khoản ghi giảm chi phí - Kết chuyển chi phí

+ Các Tài khoản xác định kết quả: dùng để tập hợp doanh thu, chi phí và xác định kết quả của từng hoạt động trong doanh nghiệp (TK loại 9)

Nợ	TÀI KHOẢN XÁC ĐỊNH KẾT QUẢ	Có
- Kết chuyển chi phí theo từng hoạt động kinh doanh		- Kết chuyển doanh thu và thu nhập theo từng hoạt động kinh doanh
- Lãi		- Lỗ

4.1.4. Phân loại tài khoản

4.1.4.1. Khái niệm và ý nghĩa của việc phân loại tài khoản

Phân loại tài khoản là việc sắp xếp các tài khoản khác nhau vào từng nhóm, từng loại theo các đặc trưng nhất định. Trong một doanh nghiệp tài sản và nguồn hình thành nên tài sản (đối tượng kế toán) bao

gồm nhiều loại khác nhau, hơn nữa các quá trình sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp lại bao gồm nhiều phần hành có đặc điểm khác nhau nên sử dụng rất nhiều tài khoản khác nhau, nên cần những qui luật chung của từng nhóm tài khoản.

4.1.4.2. Các phương pháp phân loại tài khoản

Tài khoản kế toán thường được phân loại theo các tiêu thức chủ yếu sau:

- Phân loại theo nội dung kinh tế

Căn cứ vào nội dung kinh tế mà tài khoản phản ánh, các tài khoản kế toán được chia làm bốn loại cơ bản: tài khoản phản ánh tài sản; tài khoản phản ánh nguồn vốn; tài khoản phản ánh doanh thu và thu nhập và tài khoản phản ánh chi phí.

* Loại tài khoản phản ánh tài sản: được sử dụng để phản ánh giá trị của toàn bộ tài sản hiện có ở doanh nghiệp bao gồm tài sản lưu động và tài sản cố định. Trong đó các tài khoản lại được phân chia theo từng nhóm nhỏ tùy thuộc vào nội dung của từng tài khoản.

+ Các tài khoản phản ánh tài sản ngắn hạn.

+ Các tài khoản phản ánh tài sản dài hạn.

* Loại tài khoản phản ánh nguồn vốn: được hình thành từ 2 nguồn chủ yếu là nợ phải trả và vốn chủ sở hữu:

+ Các tài khoản phản ánh nguồn vốn chủ sở hữu.

+ Các tài khoản phản ánh nợ phải trả.

* Loại tài khoản phản ánh doanh thu và thu nhập từ các hoạt động kinh doanh: Kế toán sẽ phản ánh được toàn bộ các khoản doanh thu, thu nhập cũng như các khoản làm giảm doanh thu, thu nhập của các hoạt động kinh doanh.

* Loại tài khoản phản ánh chi phí hoạt động kinh doanh

Đây là các tài khoản dùng để phản ánh chi phí thuộc các hoạt động sản xuất kinh doanh, hoạt động tài chính và hoạt động khác.

- Phân loại theo mối quan hệ với báo cáo tài chính

Để thuận lợi cho việc lập, kiểm tra các báo cáo tài chính, các tài khoản được phân theo quan hệ với báo cáo tài chính. Theo cách phân loại này, tài khoản được phân chia như sau.

- Các tài khoản chủ yếu liên quan đến Bảng cân đối kế toán (Tài khoản thường xuyên).

Đây là những tài khoản có số dư, thuộc các tài khoản này bao gồm nhóm tài khoản phản ánh tài sản và nhóm tài khoản phản ánh nguồn hình thành nên tài sản (nguồn vốn).

- Các tài khoản chủ yếu liên quan đến Báo cáo xác định kết quả kinh doanh (Tài khoản tạm thời).

Các tài khoản thuộc Báo cáo xác định kết quả kinh doanh là những tài khoản không có số dư, bao gồm các loại TK phản ánh chi phí, doanh thu và xác định kết quả.

4.1.5. Nội dung tài khoản

Tại Việt Nam hiện nay, hệ thống tài khoản kế toán đối với các doanh nghiệp được thống nhất theo quy định gồm có 2 hệ thống tài khoản: theo Thông tư số 200/2014/TT – BTC, ban hành ngày 22 tháng 12 năm 2014 áp dụng cho doanh nghiệp lớn và doanh nghiệp Nhà nước; theo Thông tư số 133/2016/TT – BTC, ban hành ngày 26 tháng 08 năm 2016 áp dụng cho doanh nghiệp nhỏ và vừa. Hai hệ thống tài khoản mặc dù có một số tài khoản khác nhau, nhưng đều bao gồm 9 loại, các tài khoản trong từng loại bao gồm nhiều tài khoản cấp 1 và cấp 2. Riêng tài khoản từ cấp 3 trở đi thì tùy yêu cầu quản lý của từng doanh nghiệp, doanh nghiệp sẽ mở cho phù hợp và thuận tiện cho việc theo dõi (chỉ có rất ít tài khoản được Nhà nước quy định).

Về số hiệu tài khoản được quy định 3 số đối với tài khoản cấp 1, 4 số đối với tài khoản cấp 2 và 5 số đối với tài khoản cấp 3, đánh theo nguyên tắc:

- Số đầu tiên thể hiện loại tài khoản.

- Số thứ hai thể hiện nhóm tài khoản.

- Số thứ ba trở đi thể hiện thứ tự, tên tài khoản trong nhóm.

Các tài khoản từ loại 1 đến loại 9 được dùng để phản ánh tài sản, nguồn vốn, doanh thu, chi phí và xác định kết quả, các tài khoản này được ghi sổ kép. Tài khoản loại 1 đến 4 có số dư cuối kỳ để lập Bảng cân đối kế toán. Tài khoản loại 5 đến 9 không có số dư cuối kỳ, được phản ánh trên Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh.

Kết cấu chung của tất cả các tài khoản đã được trình bày trong phần trước (Mục 4.1.3). Tuy nhiên, trong hệ thống tài khoản kế toán thống nhất có một số tài khoản đặc biệt, có kết cấu khác với kết cấu chung. Có 2 nhóm tài khoản đặc biệt, gồm:

+ Tài khoản hỗn hợp: bao gồm các tài khoản “Phải thu khách hàng” và “Phải trả cho người bán”. Tài khoản hỗn hợp vừa có chức năng là tài khoản phản ánh tài sản, vừa có chức năng là tài khoản phản ánh nguồn vốn, vì vậy các tài khoản này có thời điểm có số dư bên Nợ và có thời điểm sẽ có số dư bên Có. Số dư bên Nợ sẽ được ghi vào phần “Tài sản” của Bảng cân đối kế toán, số dư bên Có sẽ được ghi vào phần “Nguồn vốn” của Bảng cân đối kế toán.

Ví dụ: Kết cấu phản ánh của tài khoản “Phải thu của khách hàng”

Nợ	TK “PHẢI THU CỦA KHÁCH HÀNG”	Có
Số dư đầu kỳ: Khoản còn phải thu khách hàng đầu kỳ		Số dư đầu kỳ: Tiền đặt trước của khách hàng còn lại đầu kỳ
- Khoản phải thu khách hàng tăng thêm trong kỳ		- Số tiền khách hàng đã trả trong kỳ
- Trị giá bán hàng liên quan đến tiền đặt trước của khách hàng		- Tiền đặt trước của khách hàng tăng thêm trong kỳ
Số dư cuối kỳ: Khoản còn phải thu khách hàng cuối kỳ		Số dư cuối kỳ: Tiền đặt trước của khách hàng còn lại cuối kỳ

+ Tài khoản điều chỉnh: là tài khoản được sử dụng để tính toán lại chỉ tiêu đã được phản ánh ở các tài khoản cơ bản (Tài khoản phản ánh Tài sản, Nguồn vốn, hỗn hợp) bao gồm:

- Các tài khoản điều chỉnh gián tiếp: ví dụ như các tài khoản hao mòn và dự phòng (số hiệu TK 214, 229), đây là các tài khoản dùng để điều chỉnh giảm giá trị của tài sản. Các tài khoản này có kết cấu ngược với tài khoản tài sản mà nó điều chỉnh, mặc dù vậy chúng vẫn thuộc nhóm tài khoản phản ánh tài sản, vì vậy số dư của các tài khoản này vẫn được ghi bên phần “Tài sản” của Bảng cân đối kế toán, nhưng ghi âm, bằng cách ghi trong ngoặc đơn (xxx).

- Các tài khoản điều chỉnh trực tiếp: ví dụ như các tài khoản “Chênh lệch tỷ giá” (số hiệu TK 413) và “Chênh lệch đánh giá lại tài sản” (số hiệu TK 412). Đây là các tài khoản dùng để điều chỉnh tăng, giảm cho nguồn vốn. Các tài khoản này có kết cấu như tài khoản cơ bản mà nó điều chỉnh, tuy nhiên các tài khoản này có thể có số dư Có hoặc dư Nợ (dư Có là khoản chênh lệch hiện có làm tăng nguồn vốn, dư Nợ là khoản chênh lệch hiện có làm giảm nguồn vốn).

Các tài khoản này thuộc nhóm tài khoản phản ánh nguồn vốn, số dư bên Có được ghi bình thường bên phần “Nguồn vốn” của Bảng cân đối kế toán, số dư bên Nợ được ghi âm bên phần “Nguồn vốn” của Bảng cân đối kế toán.

4.1.6. Quan hệ giữa tài khoản tổng hợp và tài khoản chi tiết

Giữa tài khoản tổng hợp và tài khoản chi tiết có mối liên hệ như sau:

- Vị trí các chỉ tiêu như số dư, số phát sinh của tài khoản chi tiết giống tài khoản tổng hợp được tổng hợp từ các tài khoản chi tiết.

Số dư của TK tổng hợp	=	Tổng số dư của các TK chi tiết
Số phát sinh của TK tổng hợp	=	Tổng số phát sinh của các TK chi tiết

- Giữa tài khoản tổng hợp và tài khoản chi tiết không có quan hệ đối ứng, nhưng giữa các tài khoản chi tiết thì có thể có quan hệ đối ứng với nhau.

Ví dụ: TK Tiền mặt gồm các TK chi tiết là TK Tiền Việt Nam, TK Ngoại tệ, TK Vàng bạc.

Có thể viết: Nợ TK Tiền Việt Nam: 100 triệu đồng

Có TK Ngoại tệ: 100 triệu đồng

Không thể viết: Nợ TK Tiền mặt: 100 triệu đồng

Có TK Tiền Việt Nam: 100 triệu đồng

4.2. QUAN HỆ ĐỐI ỨNG KẾ TOÁN

Tài khoản kế toán là một trong những phương pháp kế toán và là một công cụ dùng để lưu trữ các thông tin tổng hợp về đối tượng kế toán. Ghi nhận thông tin trên tài khoản từ nghiệp vụ kinh tế phát sinh của đơn vị được thực hiện thông qua quan hệ đối ứng kế toán (phương pháp đối ứng tài khoản), thể hiện mối liên hệ giữa các mặt trong cùng một nghiệp vụ kinh tế phát sinh.

Có rất nhiều quan hệ đối ứng kế toán, nhưng có thể quy về hai nhóm chính gồm các quan hệ đối ứng kế toán cơ bản và các quan hệ đối ứng kế toán trung gian. Đồng thời, các nghiệp vụ kinh tế phát sinh thuộc nhóm quan hệ đối ứng kế toán này liên quan đến các đối tượng là tài sản và nguồn vốn, chúng có thể làm thay đổi kết cấu của tài sản hoặc nguồn vốn, hay làm thay đổi cả quy mô và kết cấu của tài sản và nguồn vốn trên Bảng cân đối kế toán. Các quan hệ đối ứng kế toán cơ bản có thể chia thành bốn quan hệ đối ứng kế toán sau:

(1) Quan hệ đối ứng kế toán làm tăng khoản mục tài sản này, giảm khoản mục tài sản khác

Ví dụ: Nghiệp vụ “Rút tiền gửi ngân hàng để nhập vào quỹ tiền mặt là 50 triệu đồng”. Nghiệp vụ này sẽ làm cho TK “Tiền mặt” tăng 50 triệu đồng và tương ứng làm cho TK “Tiền gửi ngân hàng” giảm 50 triệu đồng. Như vậy, kết cấu các loại tài sản của đơn vị đã có sự thay đổi, nhưng quy mô vẫn giữ nguyên.

(2) Quan hệ đối ứng kế toán làm tăng khoản mục nguồn vốn này, giảm khoản mục nguồn vốn khác

Ví dụ: Nghiệp vụ “Vay ngắn hạn ngân hàng để trả nợ người bán là 100 triệu đồng”. Nghiệp vụ này sẽ làm tăng TK “Vay ngắn hạn” thêm 100 triệu đồng và làm giảm TK “Phải trả cho người bán” 100 triệu đồng. Như vậy, kết cấu nguồn vốn của đơn vị đã bị thay đổi, nhưng quy mô không đổi.

(3) Quan hệ đối ứng kế toán làm tăng tài sản, tăng nguồn vốn

Ví dụ: Nghiệp vụ “Cổ đông góp vốn bằng một ô tô trị giá 500 triệu đồng”. Nghiệp vụ này sẽ tác động làm tăng hai tài khoản là TK “Tài sản cố định hữu hình” và “Nguồn vốn kinh doanh”, mỗi tài khoản tăng 500 triệu đồng. Có thể thấy, nghiệp vụ này không chỉ làm thay đổi kết cấu, mà còn làm tăng quy mô của cả tài sản và nguồn vốn của đơn vị.

(4) Quan hệ đối ứng kế toán làm giảm tài sản, giảm nguồn vốn

Ví dụ: Nghiệp vụ “Sử dụng tiền mặt để trả lương cho công nhân viên là 550 triệu đồng”. Nghiệp vụ này tác động làm giảm TK “Tiền mặt” và TK “Phải trả công nhân viên” với cùng một giá trị là 550 triệu đồng. Vậy tác động của nghiệp vụ này đã làm thay đổi kết cấu của cả tài sản và nguồn vốn, đồng thời làm giảm quy mô tài sản và nguồn vốn của đơn vị.

Ngoài những quan hệ đối ứng kế toán cơ bản, còn có các quan hệ đối ứng kế toán trung gian. Các nghiệp vụ kinh tế phát sinh thuộc các quan hệ đối ứng này sẽ liên quan đến các đối tượng tài sản, nguồn vốn, doanh thu, chi phí. Các quan hệ đối ứng kế toán trung gian có thể chia thành các quan hệ đối ứng sau:

- Quan hệ đối ứng kế toán làm giảm tài sản, phát sinh chi phí

Ví dụ: Nghiệp vụ “Xuất kho nguyên vật liệu để trực tiếp chế tạo sản phẩm 25 triệu đồng”. Nghiệp vụ này sẽ làm giảm TK “Nguyên liệu, vật liệu” và tăng TK “Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp” với cùng giá trị là 25 triệu đồng.

- Quan hệ kế toán làm tăng tài sản, phát sinh thu nhập.

Ví dụ: Nghiệp vụ “Bán hàng được người bán thanh toán bằng chuyển khoản là 70 triệu đồng”. Nghiệp vụ này tác động làm tăng cả TK “Tiền gửi ngân hàng” và TK “Doanh thu bán hàng” với số tiền là 70 triệu đồng.

- Quan hệ kế toán làm giảm nguồn vốn, phát sinh thu nhập.

Ví dụ: Nghiệp vụ “Xuất bán hàng hóa và trừ vào số tiền ứng trước của khách hàng là 30 triệu đồng”. Nghiệp vụ này làm giảm TK “Ứng trước của khách hàng” là 30 triệu đồng và làm tăng TK “Doanh thu bán hàng” là 30 triệu đồng.

- Quan hệ kế toán làm tăng nguồn vốn, phát sinh chi phí.

Ví dụ: Nghiệp vụ “Tính lương phải trả cho công nhân trực tiếp sản xuất là 45 triệu đồng”. Nghiệp vụ này tác động làm tăng cả hai tài khoản là TK “Phải trả công nhân viên” và “Chi phí nhân công trực tiếp” với cùng số tiền là 45 triệu đồng.

4.3. GHI SỔ

4.3.1. Khái niệm

Mỗi một nghiệp vụ kinh tế phát sinh đều liên quan ít nhất đến 2 đối tượng kế toán, hay nói cách khác là liên quan đến 2 tài khoản kế toán. Như vậy để xác định mối quan hệ giữa các đối tượng kế toán thì kế toán phải sử dụng phương pháp ghi sổ kép để phản ánh vào tài khoản.

Ghi sổ kép là một phương pháp được dùng để ghi số tiền của các nghiệp vụ kinh tế phát sinh vào các tài khoản có liên quan theo đúng các nội dung kinh tế của các nghiệp vụ và mối quan hệ giữa các đối tượng kế toán với nhau.

Ghi sổ kép là ghi các nghiệp vụ kinh tế phát sinh vào các tài khoản theo nguyên tắc: ghi “NỢ” tài khoản này thì phải ghi “CÓ” tài khoản liên quan hoặc ngược lại và số tiền ghi “NỢ”, ghi “CÓ” phải bằng nhau. Trước khi ghi vào tài khoản kế toán cần xác định tài khoản nào ghi “NỢ”, tài khoản nào ghi “CÓ”, việc xác định quan hệ “NỢ”, “CÓ” như vậy gọi là định khoản kế toán.

4.3.2. Ý nghĩa

Sau khi xác định được một nghiệp vụ kinh tế phát sinh thuộc quan hệ đối ứng kế toán nào, kế toán sẽ tiến hành ghi chép nghiệp vụ đó vào tài khoản kế toán theo nguyên tắc ghi sổ kép.

4.3.3. Trình tự ghi sổ kép

Trước khi kế toán tiến hành ghi sổ một nghiệp vụ phát sinh cần xác định thời điểm ghi sổ và giá trị ghi sổ. Có thể minh họa về trình tự ghi sổ kép liên quan đến nghiệp vụ bán hàng như sau:

- Về thời điểm, xét đến thời điểm ghi sổ một nghiệp vụ bán hàng: theo nguyên tắc ghi nhận doanh thu thực hiện, doanh thu được ghi nhận khi quyền sở hữu được chuyển giao và người mua có nghĩa vụ thanh toán. Như vậy, tùy vào thoả thuận của hai bên trong hợp đồng, nghiệp vụ này sẽ được ghi sổ khi doanh nghiệp chuyển hàng đến cho khách hàng hoặc khi khách hàng nhận hàng. Tuy nhiên, nghiệp vụ này cũng có thể được ghi sổ khi doanh nghiệp xuất hoá đơn hoặc khi khách hàng chuyển tiền thanh toán.

- Về giá trị, kế toán cần ghi sổ theo nguyên tắc giá phí, tức là giá trị vào lúc phát sinh nghiệp vụ.

Bước tiếp theo cần xác định nghiệp vụ sẽ được ghi Nợ vào những tài khoản nào; ghi Có vào những tài khoản nào; ghi với số tiền bao nhiêu trên mỗi tài khoản. Bước này được gọi là định khoản kế toán. Nếu định khoản chỉ liên quan đến hai tài khoản được gọi là định khoản giản đơn, còn nếu liên quan đến ba tài khoản trở lên được gọi là định khoản phức tạp. Định khoản phức tạp có thể chia thành nhiều định khoản giản đơn.

Ví dụ: Nghiệp vụ “Vay ngắn hạn ngân hàng, nhận bằng tiền mặt là 50 triệu đồng và chuyển vào tài khoản tiền gửi tại ngân hàng là 120 triệu đồng” có thể có hai cách định khoản như sau: (ĐVT: Triệu đồng)

Cách 1: Định khoản giản đơn:

Bút toán 1:

Nợ TK “Tiền mặt”: 50 triệu đồng

Có TK “Vay ngắn hạn”: 50 triệu đồng

Bút toán 2:

Nợ TK “Tiền gửi ngân hàng”: 120 triệu đồng

Có TK “Vay ngắn hạn”: 120 triệu đồng

Cách 2: Định khoản phức tạp:

Nợ TK “Tiền mặt”: 50 triệu đồng

Nợ TK “Tiền gửi ngân hàng”: 120 triệu đồng

Có TK “Vay ngắn hạn”: 170 triệu đồng

Cần lưu ý rằng, đơn vị không nên gộp các định khoản giản đơn thành một định khoản phức tạp vì sẽ gây khó khăn cho việc ghi chép, kiểm tra, đối chiếu số liệu.

Bước cuối cùng của ghi sổ kép là “Mở đủ tài khoản” để ghi các định khoản. Định khoản giản đơn hay phức tạp đều cần phải được thực hiện bằng một lần ghi trên tài khoản, gọi là “Bút toán”.

4.4. KẾ TOÁN TỔNG HỢP VÀ KẾ TOÁN CHI TIẾT

4.4.1. Kế toán tổng hợp

Kế toán tổng hợp là việc ghi chép, phản ánh một cách tổng quát trên các tài khoản, sổ kế toán và các báo cáo tài chính theo các chỉ tiêu giá trị của doanh nghiệp.

Hay nói cách khác, kế toán tổng hợp là việc sử dụng các tài khoản kế toán cấp 1 để phản ánh và kiểm soát các đối tượng kế toán một cách tổng quát theo những nghiệp vụ kinh tế phát sinh trong doanh nghiệp. Kế toán tổng hợp sử dụng đơn vị tiền tệ để phản ánh tài sản, nguồn hình thành tài sản, tình hình và kết quả hoạt động kinh tế, tài chính của đơn vị kế toán.

Trong thực tế, việc ghi sổ tài khoản tổng hợp gọi là kế toán tổng hợp, việc ghi sổ tài khoản phân tích được gọi là kế toán chi tiết. Để

kiểm tra, đối chiếu việc ghi chép trên các tài khoản kế toán tổng hợp trong tháng, cuối tháng kế toán lập "Bảng cân đối tài khoản" hoặc gọi là "Bảng đối chiếu số phát sinh". Đây là bảng kê đối chiếu số liệu: số dư đầu kỳ, số phát sinh trong kỳ và số dư cuối kỳ của tất cả các tài khoản kế toán tổng hợp sử dụng trong kỳ hạch toán.

Mẫu và cách lập Bảng cân đối tài khoản như sau:

BẢNG CÂN ĐỐI TÀI KHOẢN								
<i>Tháng.....năm.....</i>								
Đơn vị tính:.....								
STT	Tên tài khoản	Số hiệu TK	Số dư đầu tháng		Phát sinh trong tháng		Số dư cuối tháng	
			Nợ	Có	Nợ	Có	Nợ	Có
	Cộng		(1)	(2)	(3)	(4)	(5)	(6)

Cách lập bảng này gồm các bước sau:

- Cuối tháng khoá sổ, tính số dư cuối tháng của từng tài khoản kế toán tổng hợp.

- Kê khai tên tất cả các tài khoản kế toán tổng hợp sử dụng tại đơn vị vào Bảng cân đối tài khoản. Kế toán nên thực hiện kê khai theo thứ tự từ tài khoản phản ánh tài sản đến tài khoản phản ánh nguồn vốn và cuối cùng là các tài khoản phản ánh quá trình kinh doanh.

- Căn cứ vào số dư đầu tháng, tổng số phát sinh bên Nợ, tổng số phát sinh bên Có, số dư cuối tháng của từng tài khoản để ghi vào từng cột tương ứng của bảng.

- Sau khi đã nhập hết các số liệu, tiến hành tính số tổng cộng của từng cột.

4.4.2. Kế toán chi tiết

Kế toán chi tiết là việc ghi chép, phản ánh một cách chi tiết nhất, cụ thể các đối tượng, các loại nghiệp vụ cần phải quản lý, theo dõi cụ thể, chi tiết và có thể sử dụng các loại thước đo hiện vật, thước đo lao động và thước đo giá trị tùy theo yêu cầu quản lý của doanh nghiệp.

Kế toán chi tiết được thực hiện để cung cấp thông tin chi tiết, tỉ mỉ về một đối tượng kế toán cụ thể đã được theo dõi trên TK cấp 1 nhằm đáp ứng yêu cầu quản lý cụ thể tại DN.

Tài khoản chi tiết được sử dụng để cụ thể hóa đối tượng quản lý cho tài khoản tổng hợp. Như vậy, việc mở tài khoản chi tiết theo từng tài khoản tổng hợp phải thống nhất về nội dung và kết cấu. Riêng sổ kế toán chi tiết thì tùy theo yêu cầu quản lý mà đơn vị tự xây dựng. Ví dụ, để chi tiết nợ phải thu của đơn vị, kế toán có thể mở các sổ chi tiết để theo dõi về công nợ theo từng khách hàng gọi là chi tiết nợ phải thu cho khách hàng.

Trong đó, tổng số dư và số phát sinh của tất cả các tài khoản phân tích của cùng một tài khoản tổng hợp thì phải bằng số dư và số phát sinh của tài khoản tổng hợp đó.

Nhiều đối tượng kế toán vừa được phản ánh trên tài khoản cấp 1, vừa được phản ánh trên các tài khoản cấp 2 và sổ chi tiết với số liệu hoàn toàn khớp đúng. Vì vậy, cần tiến hành kiểm tra, đối chiếu việc ghi chép trên các tài khoản kế toán chi tiết. Công việc này được tiến hành bằng cách lập các "Bảng tổng hợp chi tiết" hay còn gọi là "Bảng chi tiết số phát sinh". Bảng tổng hợp chi tiết là bảng kê đối chiếu số liệu: số dư đầu kỳ, số phát sinh trong kỳ, số dư cuối kỳ của tất cả các tài khoản kế toán chi tiết thuộc một tài khoản kế toán tổng hợp tương ứng. Bảng này được thiết kế tùy thuộc vào đặc điểm của từng đối tượng kế toán, do đó có bảng chi phản ánh bằng thước đo giá trị, có bảng phản ánh bằng cả hai thước đo hiện vật và giá trị.

Minh họa về lập Bảng tổng hợp chi tiết nguyên vật liệu như sau:

BẢNG TỔNG HỢP CHI TIẾT NGUYÊN VẬT LIỆU

Tháng.....năm.....

Đơn vị tính:....

TT	Tên NVL	ĐVT	Tồn đầu kỳ			Nhập trong kỳ			Xuất trong kỳ			Tồn cuối kỳ		
			SL	ĐG	TT	SL	ĐG	TT	SL	ĐG	TT	SL	ĐG	TT
	Cộng				(1)			(2)			(3)			(4)

Minh họa về “Bảng tổng hợp chi tiết phải thu khách hàng”:

BẢNG TỔNG HỢP CHI TIẾT PHẢI THU KHÁCH HÀNG

Tháng.....năm.....

Đơn vị tính:....

TT	Tên khách hàng	Số dư đầu tháng		Phát sinh trong tháng		Số dư cuối tháng	
		Nợ	Có	Nợ	Có	Nợ	Có
	Cộng	(1)	(2)	(3)	(4)	(5)	(6)

- Cuối tháng khoá sổ, tính ra số dư cuối tháng của từng tài khoản kế toán chi tiết.

- Kê tất cả các tài khoản chi tiết đã mở lên bảng. Nếu tài khoản tổng hợp được mở chi tiết nhiều cấp thì kê theo trật tự từng cấp.

- Căn cứ vào các số liệu trên từng tài khoản chi tiết để nhập vào các cột tương ứng của bảng.

- Sau khi đã nhập xong số liệu, tiến hành tính số tổng cộng của từng cột trên bảng.

Cách kiểm tra:

- Đối với Bảng tổng hợp chi tiết nguyên vật liệu:

Cột (1) = Số dư đầu kỳ của tài khoản Nguyên vật liệu (TK 152)

Cột (2) = Tổng số phát sinh bên Nợ của tài khoản Nguyên vật liệu

Cột (3) = Tổng số phát sinh bên Có của tài khoản Nguyên vật liệu

Cột (4) = Số dư cuối kỳ của tài khoản Nguyên vật liệu

- Đối với Bảng tổng hợp chi tiết phải thu khách hàng:

Cột (1) = Số dư đầu kỳ bên Nợ của tài khoản Phải thu khách hàng (TK 131)

Cột (2) = Số dư đầu kỳ bên Có của tài khoản Phải thu khách hàng

Cột (3) = Tổng số phát sinh bên Nợ tài khoản Phải thu khách hàng

Cột (4) = Tổng số phát sinh bên Có tài khoản Phải thu khách hàng

Cột (5) = Số dư cuối kỳ bên Nợ tài khoản Phải thu khách hàng

Cột (6) = Số dư cuối kỳ bên Có tài khoản Phải thu khách hàng

Cần lưu ý: Nếu các số liệu có sai số thì dù sai số rất nhỏ cũng phải tìm ra và sửa lại cho chính xác, không được phép có sai số.

CÂU HỎI VÀ BÀI TẬP

1. Câu hỏi

1.1. Câu hỏi trắc nghiệm

1.1.1. Mỗi đối tượng được tài khoản kế toán phản ánh bao gồm:

- a. Hai mặt phụ thuộc nhau
- b. Hai mặt độc lập nhau
- c. Hai mặt vừa phụ thuộc và độc lập nhau
- d. Cả a, b, c đều đúng

1.1.2. Hệ thống tài khoản kế toán gồm rất nhiều loại, có thể chia thành ba nhóm:

- a. Nhóm các tài khoản phản ánh tài sản, nợ phải trả, nguồn vốn và doanh thu, chi phí.
- b. Nhóm các tài khoản phản ánh tài sản và nhóm các tài khoản là nguồn hình thành của tài sản
- c. Nhóm các tài khoản phản ánh tình hình hoạt động kinh doanh
- d. Nhóm các tài khoản phản ánh tài sản, nguồn vốn và quá trình kinh doanh

1.1.3. Kế toán tổng hợp là việc:

- a. Lập báo cáo tổng hợp.
- b. Tổng hợp số liệu kế toán.
- c. Lập báo cáo cuối kỳ.
- d. Ghi chép, phản ánh một cách tổng quát trên các tài khoản, sổ kế toán và các báo cáo tài chính theo các chỉ tiêu giá trị của doanh nghiệp.

1.1.4. Để kiểm tra, đối chiếu việc ghi chép trên các tài khoản kế toán tổng hợp kế toán lập

- a. Bảng cân đối kế toán.

- b. Bảng đối chiếu số phát sinh.
- c. Bảng thuyết minh báo cáo tài chính.
- d. Tất cả các câu trên sai.

1.1.5. Tài khoản chi tiết được sử dụng để:

- a. Ghi sổ chi tiết các tài khoản liên quan
- b. Lập báo cáo chi tiết theo từng đối tượng
- c. Cung cấp thông tin chi tiết cho tất cả các đối tượng sử dụng
- d. Cụ thể hóa đối tượng quản lý cho tài khoản tổng hợp

1.2. Câu hỏi đúng sai và giải thích

1.2.1. Tài khoản kế toán là tài khoản dùng để ghi sổ kế toán.

1.2.2. Trong kế toán, Nợ, Có để phản ánh đối tượng kế toán đó đang Nợ hoặc đang Có một khoản tài sản liên quan.

1.2.3. Tài khoản từ cấp 3 trở đi thì tùy yêu cầu quản lý của từng doanh nghiệp, doanh nghiệp sẽ mở cho phù hợp và thuận tiện cho việc theo dõi.

1.2.4. Tổng số dư và số phát sinh của tất cả các tài khoản phân tích của cùng một tài khoản tổng hợp thì phải bằng số dư và số phát sinh của tài khoản tổng hợp đó.

1.2.5. Các tài khoản kế toán chỉ cần được theo dõi số liệu tổng hợp mà không được theo dõi số liệu chi tiết.

1.3. Câu hỏi tự luận

1.3.1. Trình bày mối quan hệ giữa tài khoản với bảng cân đối kế toán?

1.3.2. Tại sao cần phải kiểm tra lại số liệu thông qua lập Bảng cân đối số phát sinh?

1.3.3. Phân tích ý nghĩa của tài khoản điều chỉnh trong việc trình bày thông tin trên báo cáo tài chính?

1.3.4. Kế toán dồn tích ảnh hưởng đến việc ghi sổ kế toán như thế nào?

1.3.5. Trình bày khác biệt giữa ghi sổ kép và ghi sổ đơn trong việc hạch toán?

2. Bài tập

2.1. Bài tập 1

Tình hình hoạt động sản xuất kinh doanh tại doanh nghiệp TNHH An Thanh trong tháng 3/20X6 như sau: (ĐVT: đồng)

Số dư đầu kỳ TK tiền mặt (TK 111): 100.000.000 đồng

Ngày 1/3 rút tiền gửi tại ngân hàng để nhập quỹ tiền mặt là 40.000.000 đồng.

Ngày 5/3 mua văn phòng phẩm thanh toán bằng tiền mặt là 1.000.000 đồng.

Ngày 8/3 bán hàng được thanh toán bằng chuyển khoản là 40.000.000 đồng.

Ngày 15/3 chi tiền tạm ứng cho trường phòng kinh doanh đi công tác là 5.000.000 đồng.

Ngày 18/3 nhận vốn góp liên doanh 500.000.000 đồng, trong đó có 100.000.000 đồng góp vốn bằng chuyển khoản và góp vốn bằng một tài sản cố định hữu hình có giá trị là 400.000.000 đồng.

Ngày 21/3 khách hàng trả nợ là 50.000.000 đồng trong đó trả nợ 10.000.000 đồng bằng tiền mặt còn lại bằng chuyển khoản qua ngân hàng.

Ngày 24/3 thanh toán hoá đơn điện nước bằng tiền mặt là 3.000.000 đồng

Ngày 28/3 trả nợ vay bằng chuyển khoản là 100.000.000 đồng

Ngày 31/3 chuyển khoản trả lương là 300.000.000 đồng và nộp thuế là 10.000.000 đồng.

Yêu cầu

Phản ánh các nghiệp vụ kinh tế phát sinh vào sổ cái tài khoản tiền mặt (TK 111).

2.2. Bài tập 2

Tình hình hoạt động tại doanh nghiệp tư nhân Phát Đạt trong tháng 5/20X6: (ĐVT: đồng)

Số dư đầu kỳ:

TK Tiền mặt (TK 111)	120.000.000 đồng
TK Tiền gửi ngân hàng (TK 112)	150.000.000 đồng

Trong tháng 5/20X6 có các nghiệp vụ kinh tế sau:

Ngày 2/5 mua hàng hóa bằng chuyển khoản là 20.000.000 đồng.

Ngày 5/5 mua máy vi tính (tài sản cố định) là 50.000.000 đồng, chưa thanh toán cho người bán.

Ngày 10/5 rút tiền gửi ngân hàng để nhập quỹ tiền mặt là 50.000.000 đồng.

Ngày 14/5 chi tiền mặt thanh toán cho người bán (đã mua, chưa thanh toán ngày 5/5).

Ngày 18/5 doanh thu hoạt động tài chính thu bằng tiền mặt là 4.000.000 đồng.

Ngày 20/5 mua hàng hoá 40.000.000 đồng thanh toán bằng chuyển khoản qua ngân hàng 40%, phần còn lại thanh toán sau.

Ngày 24/5 chi tiền mặt tạm ứng để giám đốc đi công tác là 5.000.000 đồng.

Ngày 25/5 khách hàng trả nợ là 100.000.000 đồng trong đó 10.000.000 đồng bằng tiền mặt và 90.000.000 đồng bằng chuyển khoản vào tài khoản ngân hàng của doanh nghiệp.

Ngày 28/5 thanh toán tiền hàng cho nhà cung cấp là 30.000.000 đồng bằng chuyển khoản.

Ngày 31/5 chuyển khoản trả lương nhân viên là 30.000.000 đồng.

Yêu cầu: Phân ánh các nghiệp vụ kinh tế phát sinh vào sổ cái tài khoản tiền mặt (TK 111) và tiền gửi ngân hàng (TK 112).

2.3. Bài tập 3

Tình hình hoạt động tại doanh nghiệp sản xuất thực phẩm Toàn Thành: (ĐVT: đồng)

Số dư đầu kỳ:

TK Nguyên vật liệu (TK 152): 16.000.000 đồng

TK Tiền mặt (TK 111): 50.000.000 đồng

TK Phải trả người bán (TK 331): 20.000.000 đồng

Trong tháng 5/Y có các nghiệp vụ kinh tế phát sinh sau:

Ngày 3/5 mua nguyên vật liệu là 8.000.000 đồng chưa thanh toán cho nhà cung cấp.

Ngày 6/5 xuất nguyên vật liệu cho sản xuất là 5.000.000 đồng.

Ngày 8/5 bán hàng thu bằng tiền mặt là 8.000.000 đồng.

Ngày 10/5 chi tiền mặt mua nguyên vật liệu là 12.000.000 đồng.

Ngày 14/5 chi tiền mặt thanh toán tiền mua nguyên vật liệu (ngày 3/5 chưa thanh toán cho người bán).

Ngày 16/5 chi tiền mặt trả lãi vay là 2.000.000 đồng.

Ngày 20/5 mua nguyên liệu là 10.000.000 đồng trả bằng tiền mặt 50%, phần còn lại thanh toán sau.

Ngày 22/5 chuyển khoản mua cổ phiếu là 20.000.000 đồng.

Ngày 25/5 xuất nguyên vật liệu dùng cho sản xuất 4.000.000 đồng.

Ngày 27/5 thu tiền mặt từ việc đầu tư tài chính là 10.000.000 đồng.

Ngày 31/5 mua nguyên liệu là 15.000.000 đồng chưa thanh toán cho nhà cung cấp. Sau đó, xuất nguyên liệu dùng cho sản xuất là 5.000.000 đồng.

Yêu cầu:

Phản ánh các nghiệp vụ kinh tế phát sinh vào sổ cái tài khoản nguyên vật liệu (TK 152), tài khoản tiền mặt (TK 111), tài khoản phải trả người bán (TK 331).

2.4. Bài tập 4

Tình hình hoạt động tại doanh nghiệp sản xuất thực phẩm Toàn Thành: (ĐVT: đồng)

Số dư đầu kỳ:

TK Tiền mặt (TK 111): 150.000.000 đồng

TK Phải thu khách hàng (TK 131): 50.000.000 đồng

Trong tháng 10/Y có các nghiệp vụ kinh tế phát sinh sau:

Ngày 2/10 khách hàng trả bằng chuyển khoản là 30.000.000 đồng

Ngày 5/10 bán sản phẩm cho công ty TNHH An Khương 100.000.000 trong đó thu bằng chuyển khoản là 60.000.000 đồng, phần còn lại thu sau.

Ngày 9/10 chuyển khoản mua thiết bị là 20.000.000 đồng.

Ngày 14/10 mua máy vi tính (TSCĐ hữu hình) có giá trị 50.000.000 đồng, chưa thanh toán cho người bán.

Ngày 16/10 chi tiền mặt trả cho người bán là 10.000.000 đồng.

Ngày 19/10 bán sản phẩm thu bằng tiền mặt là 10.000.000 đồng.

Ngày 23/10 khách hàng trả nợ bằng chuyển khoản qua ngân hàng là 50.000.000 đồng.

Ngày 25/10 mua văn phòng phẩm sử dụng tại văn phòng 1.000.000 đồng đã thanh toán bằng tiền mặt.

Ngày 28/10 bán sản phẩm cho khách hàng là 30.000.000 đồng thu bằng chuyển khoản.

Ngày 31/10 chuyển khoản trả lương cho nhân viên là 20.000.000 đồng.

Yêu cầu:

Phản ánh các nghiệp vụ kinh tế phát sinh vào sổ cái Tài khoản phải thu khách hàng (TK 131), Tài khoản tiền mặt (TK 111), Tài khoản doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ (TK 511).

2.5. Bài tập 5

Tình hình hoạt động tại doanh nghiệp thương mại Minh Thành:
(ĐVT: đồng)

Số dư đầu kỳ của:

TK Hàng hoá (TK 156): 60.000.000 đồng

TK Tiền mặt (TK 111): 80.000.000 đồng

TK Phải trả người bán (TK 331): 20.000.000 đồng

Trong tháng 11/Y có các nghiệp vụ kinh tế phát sinh sau:

Ngày 1/11 chi tiền mặt trả nợ cho người bán là 5.000.000 đồng.

Ngày 4/11 mua hàng hoá chưa thanh toán cho người bán là 120.000.000 đồng.

Ngày 12/11 chi phí tiếp khách của giám đốc là 2.000.000 đồng đã thanh toán bằng tiền mặt.

Ngày 15/11 chi phí điện nước tại doanh nghiệp là 1.200.000 đồng chưa thanh toán.

Ngày 19/11 chi phí hao mòn TSCĐ là 20.000.000 đồng của bộ phận doanh nghiệp.

Ngày 24/11 vay ngắn hạn là 100.000.000 đồng bằng chuyển khoản.

Ngày 25/11 chuyển khoản 70.000.000 đồng trả nợ cho người bán 20.000.000, trả lương cho nhân viên là 50.000.000 đồng.

Ngày 28/11 chi tiền mặt trả phí dịch vụ tư vấn là 10.000.000 đồng.

Ngày 30/11 chi tiền mặt nộp thuế là 5.000.000 đồng.

Yêu cầu:

Phản ánh các nghiệp vụ kinh tế phát sinh vào sổ cái Tài khoản hàng hoá (TK 156), Tài khoản tiền mặt (TK 111), Tài khoản phải trả người bán (TK 331), Tài khoản chi phí quản lý doanh nghiệp (TK 642).

3. Tình huống

3.1. Tình huống 1

Công ty A chuyên kinh doanh mặt hàng điện tử, phân công kế toán phụ trách phân công nợ phải thu. Cuối kỳ kế toán kiểm tra số dư các sổ chi tiết khách hàng còn đang nợ để lên sổ tổng hợp. Tuy nhiên, số liệu mất cân đối giữa các sổ chi tiết và sổ tổng hợp, theo đó tổng số dư cuối kỳ các sổ chi tiết là 230.000.000 đồng trong khi sổ tổng hợp là 200.000.000 đồng.

Yêu cầu: Anh (chị) hãy cho biết số liệu chênh lệch trong trường hợp trên xuất phát từ những sai sót nào? Đề xuất biện pháp để kiểm tra lại số liệu kế toán trên?

3.2. Tình huống 2

Công ty A là công ty sản xuất đồ gỗ, trong kỳ vật liệu được xuất kho là gỗ cho phân xưởng để sản xuất bàn, ghế với lượng gỗ là 100 m^3 và tương ứng giá trị là 100.000.000 đồng. Tuy nhiên kế toán chưa ghi sổ vì kế toán cho rằng thông thường cuối kỳ phân xưởng thường báo lượng nguyên liệu, vật liệu thừa nên sau khi nhận được thông tin từ phân xưởng, kế toán sẽ trừ số lượng nguyên liệu, vật liệu thừa và sẽ tính lượng và giá trị gỗ thực tế sử dụng. Theo kế toán, số liệu này là chính xác để ghi sổ kế toán và khẳng định việc ghi sổ kế toán như vậy sẽ đảm bảo đúng nguyên tắc kế toán.

Yêu cầu: Anh (chị) hãy cho biết kế toán ghi nhận như vậy có phù hợp với nguyên tắc kế toán hay không? Giải thích tại sao?

3.3. Tình huống 3

Kế toán công ty ABC đã lập bảng cân đối số phát sinh, tuy nhiên sau khi lập xong, dòng tổng cộng đã không cân đối, cụ thể:

Bảng cân đối số phát sinh (Bảng cân đối tài khoản)

Đơn vị tính: triệu đồng

STT	Tên tài khoản	Số hiệu TK	Số dư ĐK		Số phát sinh		Số dư cuối kỳ	
			Nợ	Có	Nợ	Có	Nợ	Có
...
	Tổng cộng		100.000	102.000	76.400	72.800	176.400	174.800

Yêu cầu: Anh (chị) cho biết sự mất cân đối do những nguyên nhân nào và đề xuất biện pháp để kiểm tra lại số liệu kế toán?

TÀI LIỆU THAM KHẢO

1. Bộ Tài chính. (2014), Thông tư 200 “Hướng dẫn chế độ kế toán doanh nghiệp”, *thông tư 200//2014/TT-BTC ban hành ngày 22 tháng 12 năm 2014*.
2. Bộ Tài chính. (2002). Chuẩn mực kế toán Việt Nam số 1 –VAS 01 Chuẩn mực chung, *Quyết định số 165/2002/QĐ-BTC ban hành ngày 31 tháng 12 năm 2002*.
3. Quốc hội. (2015), Luật kế toán, *Luật số: 88/2015/QH13 ban hành ngày 20 tháng 11 năm 2015*.
4. Lê Thị Thanh Hà, Trần Thị Kỳ (2014), Giáo trình Nguyên lý kế toán, Nhà xuất bản Tài chính.
5. Võ Văn Nhị, Mai Thị Hoàng Minh, Đặng Thị Hoa (2012), Nguyên lý kế toán, Nhà xuất bản Phương Đông.

CHƯƠNG 5

TÍNH GIÁ CÁC ĐỐI TƯỢNG KẾ TOÁN

Mục tiêu học tập

Sau khi nghiên cứu Chương 5, người đọc có thể:

- *Hiểu được phương pháp tính giá các đối tượng kế toán.*
 - *Hiểu được các nguyên tắc căn bản và các yêu cầu trong tính giá.*
 - *Vận dụng để tính giá một số đối tượng kế toán của doanh nghiệp.*
-

5.1. LÝ LUẬN CHUNG VỀ TÍNH GIÁ CÁC ĐỐI TƯỢNG KẾ TOÁN

5.1.1. Những vấn đề chung

Điều 8 Luật Kế toán Việt Nam ban hành năm 2015 quy định đối tượng kế toán của đơn vị hành chính, sự nghiệp, đơn vị hoạt động kinh doanh chủ yếu bao gồm tài sản, nguồn vốn, doanh thu, chi phí. Như vậy, trong thực tế các đối tượng kế toán rất đa dạng, có đặc điểm khác nhau.

Để phản ánh tình trạng hiện có và những thay đổi của các đối tượng kế toán có thể sử dụng thước đo hiện vật như tấn, kg, mét, cái. Tuy nhiên, nếu đơn vị sử dụng thước đo hiện vật sẽ không thể tổng hợp được các chỉ tiêu tổng quát về các đối tượng kế toán. Để có được thông tin về tình hình hiện có, sự biến động và sự chuyển hóa của mỗi đối tượng kế toán trong đơn vị kế toán cần phải sử dụng thước đo giá trị. Đây là loại thước đo có tính chất tổng hợp, ưu việt hơn hẳn các thước đo hiện vật, thước đo thời gian lao động.

Ví dụ: Ngày 31 tháng 12 năm N, Công ty Ánh Dương có các loại tiền bao gồm 520.000.000đ; 30.000 USD; 10.000 GDP; 50 lượng vàng SJC. Để ghi nhận tổng số tiền trong khối tài sản của doanh nghiệp thì với đơn vị tính bằng hiện vật, kế toán không thể tổng hợp thông tin về

tiền của đơn vị. Vì vậy cần phải sử dụng một đơn vị tính thống nhất thích hợp cho tất cả các loại tiền nêu trên (Bảng 5.1).

Bảng 5.1: Tổng hợp các loại tiền tại công ty Ánh Dương tại ngày 31/12/N

Loại tiền	Số lượng	Quy đổi ra VND	Ghi chú
1. Nội tệ (đ)	520.000.000	520.000.000	
2. Ngoại tệ			
+ USD (\$)	30.000	480.000.000	<i>Tính theo tỷ giá ngày 31/12/N</i>
+ GBP (£)	10.000	250.000.000	
3. Vàng (lượng)	50	825.000.000	<i>Tính theo giá khi mua</i>
Cộng	x	2.075.000.000	

Như vậy, tổng tài sản dưới dạng tiền của công ty vào ngày 31/12/N là 2.075.000.000 đồng.

Việc sử dụng thước đo tiền tệ là đặc trưng cơ bản của kế toán. Bằng thước đo tiền tệ, kế toán có thể tính toán, tổng hợp được giá trị của các đối tượng kế toán, qua đó cung cấp những thông tin hữu ích cho người sử dụng thông tin. Chính vì vậy tính giá đã trở thành phương pháp không thể thiếu trong kế toán.

Tính giá là phương pháp kế toán, sử dụng thước đo giá trị để đo lường hay lượng hóa các đối tượng kế toán theo những nguyên tắc nhất định. Trong kế toán, tính giá bao gồm:

- *Tính giá cho ghi nhận ban đầu*: là xác định giá trị của đối tượng kế toán ngay khi nghiệp vụ kinh tế phát sinh để ghi nhận vào sổ kế toán.

- *Tính giá sau ghi nhận ban đầu*: là xác định lại giá trị của các đối tượng kế toán sau một kỳ nhất định, trước khi lập báo cáo tài chính, xuất phát từ sự thay đổi giá trị của các đối tượng kế toán. Tại Việt Nam, tính giá sau ghi nhận ban đầu chủ yếu được sử dụng để tính giá cho tài sản có giá trị trường giảm so với giá gốc đã ghi sổ, được điều chỉnh bằng cách lập dự phòng.

Ví dụ: Ngày 15/12/N, đơn vị kế toán Minh Long thực hiện mua, lắp đặt và đưa vào sử dụng dây chuyền chế biến cà phê. Để ghi nhận dây chuyền sản xuất cà phê vào khối tài sản chung đơn vị kế toán phải xác định giá trị của dây chuyền sản xuất cà phê tuân thủ các nguyên tắc kế toán. Doanh nghiệp này tính thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ.

Theo các chứng từ có liên quan đến các chi phí mua dây chuyền sản xuất gồm có:

- Giá mua theo hóa đơn GTGT (chưa có thuế GTGT): 420.000.000 đồng.

- Chi phí vận chuyển theo hóa đơn GTGT (chưa có thuế GTGT): 24.000.000 đồng.

- Chi phí lắp đặt, chạy thử theo hóa đơn GTGT (chưa có thuế GTGT): 12.000.000 đồng.

Như vậy, giá trị của dây chuyền sản xuất cà phê được tính như sau:

$$= 420.000.000 + 24.000.000 + 12.000.000 = 456.000.000 \text{ đồng}$$

Việc tính giá dây chuyền sản xuất cà phê được ghi nhận bằng đơn vị tiền tệ, tuân thủ nguyên tắc khách quan do việc ghi nhận giá trị tài sản dựa trên những bằng chứng có thể kiểm chứng được là các hóa đơn, tuân thủ nguyên tắc giá gốc (ghi đủ các chi phí phát sinh tính đến thời điểm tài sản trong trạng thái sẵn sàng sử dụng).

5.1.2. Ý nghĩa

Tính giá có ý nghĩa quan trọng trong hoạt động kế toán cũng như hoạt động quản lý của đơn vị:

- Tính giá cho phép xác định và tổng hợp nhiều thông tin cần thiết cho công tác quản lý kinh tế. Ví dụ, thông qua việc tính giá kế toán cung cấp cho người sử dụng những thông tin quan trọng như: giá trị từng loại tài sản của đơn vị, giá thành các loại sản phẩm.

- Tính giá giúp các đơn vị tính toán tổng hợp các chi phí hoạt động từ đó có thể xác định được kết quả hoạt động của đơn vị, qua đó đánh giá hiệu quả của các mặt hoạt động.

Trong thực tế, qua tính giá các doanh nghiệp xác định được chi phí đã bỏ ra để sản xuất sản phẩm làm cơ sở xác định giá thành sản phẩm. Chỉ tiêu giá thành sản phẩm là thông tin quan trọng đối với các nhà quản trị doanh nghiệp trong việc phân tích, đánh giá tính hợp lý của các khoản chi phí. Trong trường hợp phát hiện các chi phí vật liệu tăng, chi phí điện tăng, chi phí quản lý sản xuất tăng thì các nhà quản trị sẽ phải xác định nguyên nhân, trên cơ sở đó tìm các biện pháp kiểm soát các khoản chi phí tăng bất hợp lý.

- Thông qua việc tính giá, kế toán mới có thể ghi nhận, phản ánh được các đối tượng kế toán vào chứng từ, tài khoản và tổng hợp các thông tin có liên quan đến các báo cáo kế toán.

5.1.3. Các giả định và nguyên tắc kế toán ảnh hưởng đến tính giá

Do kế toán có chức năng cung cấp thông tin về tình hình hoạt động của đơn vị (thông qua việc lập báo cáo tài chính) và phải đảm bảo tính chất trung thực, hợp lý, nên việc tính giá trong kế toán phải đảm bảo những nguyên tắc nhất định để tránh sự tùy tiện hoặc chủ quan của người làm kế toán.

Những giả định và nguyên tắc kế toán có ảnh hưởng rõ rệt đến tính giá dựa trên khuôn mẫu lý thuyết của Ủy ban chuẩn mực kế toán quốc tế (IAS framework) đề cập đến hai giả định là cơ sở dồn tích, hoạt động liên tục và bốn đặc điểm về chất lượng là có thể hiểu được, có thể so sánh được, thích hợp, đáng tin cậy. Trong đó những giả định và các đặc điểm chất lượng có ảnh hưởng rõ rệt đến tính giá bao gồm:

❖ Hoạt động liên tục

Báo cáo tài chính được lập trên giả định rằng đơn vị kế toán đang hoạt động và sẽ không có ý định ngừng hoạt động trong một tương lai gần.

Giả định này ảnh hưởng quan trọng đến việc tính giá. Giả định này là cơ sở cho phép giá gốc được sử dụng để đánh giá và trình bày các yếu tố của báo cáo tài chính. Nếu giả định này bị vi phạm ví dụ

nhu doanh nghiệp có ý định chấm dứt hoạt động trong năm tới để giải thể hoặc để chuyển đổi hình thức sở hữu thì tất cả tài sản, nợ phải trả của đơn vị kế toán không được trình bày theo giá gốc mà phải thực hiện đánh giá lại.

❖ *Đặc điểm có thể so sánh được*

Thông tin về tình hình hoạt động của đơn vị kế toán cần được trình bày sao cho người đọc có thể so sánh chúng với thông tin tương ứng của đơn vị kế toán khác, hoặc với các kỳ trước của chính đơn vị đó. Để các thông tin kế toán có thể so sánh được phải đảm bảo tính thống nhất và nhất quán trong việc sử dụng các phương pháp tính giá.

Tính thống nhất trong tính giá thể hiện qua việc áp dụng phương pháp tính toán, xác định giá của các đối tượng kế toán cùng loại giữa các đơn vị khác nhau phải như nhau.

Tính nhất quán trong tính giá nhằm mục đích so sánh số liệu thực tế với kế hoạch, số liệu giữa các kỳ kế toán. Trong quá trình tính giá phải đảm bảo tính ổn định về phương pháp tính giá giữa các kỳ kế toán. Khi có những lý do chính đáng cần thay đổi phương pháp tính thì đơn vị kế toán có trách nhiệm phải trình bày về sự thay đổi trong Bản thuyết minh báo cáo tài chính để những người sử dụng thông tin có thể nắm bắt được một cách rõ ràng.

❖ *Đặc điểm đáng tin cậy*

Thông tin chỉ hữu ích khi nào chúng đáng tin cậy. Thông tin được gọi là đáng tin cậy khi chúng không bị sai sót hay thiên lệch một cách *trọng yếu*.

Để đảm bảo tính đáng tin cậy trong tính giá, toàn bộ các thông tin liên quan đến việc tính giá phải được kế toán ghi nhận đủ, tính toán chính xác theo từng loại. Giá của các đối tượng kế toán được xác định đáng tin cậy làm cho việc cung cấp thông tin hữu ích, tạo điều kiện thuận lợi cho việc đưa ra các quyết định kinh doanh đúng hướng.

Trong đặc điểm đáng tin cậy, nguyên tắc khách quan và nguyên tắc thận trọng có ảnh hưởng rõ rệt đến tính giá.

- *Nguyên tắc khách quan*: thông tin trên báo cáo tài chính phải khách quan, không bị sai lệch một cách cố ý. Nguyên tắc này yêu cầu các loại giá được sử dụng phải có thể xác định được và có thể kiểm chứng được. Cơ sở để kiểm chứng chủ yếu là các chứng từ kế toán hợp pháp và hợp lệ.

- *Nguyên tắc thận trọng*: nguyên tắc thận trọng yêu cầu phải trình bày nội dung về các sự kiện, tình thế không chắc chắn khó có thể tránh được, chẳng hạn như khả năng thu hồi các khoản nợ khó đòi, thời gian hữu dụng của tài sản, khả năng xảy ra các khoản nợ phải trả... Nguyên tắc thận trọng nhằm mục đích tránh thổi phồng giá trị tài sản, công nợ, thu nhập, chi phí, nhưng cũng không có nghĩa là giấu bớt giá trị thực của tài sản, công nợ, thu nhập, chi phí.

Theo nguyên tắc này, nếu xảy ra những tình huống không chắc chắn, thì doanh nghiệp cần phải lập dự phòng, ví dụ các khoản nợ phải thu khó có khả năng thu hồi đủ thì doanh nghiệp cần phải lập dự phòng cho phần dự kiến không thu được.

Ví dụ: Đơn vị kế toán An Bình mua 10.000 cổ phiếu BMC với mục đích thương mại, giá gốc khi mua là 30.000 đồng/cổ phiếu, đã ghi sổ kế toán là 300.000.000 đồng. Đến ngày 31/12/N, giá cổ phiếu BMC giao dịch trên thị trường chứng khoán niêm yết là 21.000 đồng/cổ phiếu. Nếu đơn vị kế toán trình bày trên Bảng cân đối kế toán giá trị chứng khoán đầu tư ngắn hạn là 300.000.000 đồng, thì có nghĩa là đã thổi phồng giá trị tài sản thêm 90.000.000 đồng, điều này sẽ làm cho người sử dụng thông tin kế toán có thể gánh chịu thiệt hại khi ra quyết định kinh tế.

Vì vậy, đơn vị cần phải lập dự phòng giảm giá đầu tư chứng khoán ngắn hạn và khoản mục này sẽ được trình bày trên Bảng cân đối kế toán như sau:

- Đầu tư chứng khoán ngắn hạn: 300.000.000 đồng.
- Dự phòng giảm giá đầu tư chứng khoán ngắn hạn (90.000.000) đồng.

Như vậy, giá trị thuần của khoản đầu tư vào cổ phiếu BMC là 210.000.000 đồng.

5.1.4. Các loại giá chủ yếu sử dụng trong kế toán

5.1.4.1. Giá gốc

Giá gốc của tài sản được tính theo số tiền hoặc khoản tương đương tiền đã trả, phải trả hoặc tính theo giá trị hợp lý của tài sản đó vào thời điểm tài sản được ghi nhận (theo VAS 1, đoạn 5). Như vậy, giá gốc thường được áp dụng trong xác định giá đầu vào của các đối tượng kế toán.

Giá gốc của đối tượng kế toán không được thay đổi trừ khi có quy định khác trong chuẩn mực kế toán cụ thể. Ví dụ trong chuẩn mực kế toán Việt Nam về Ảnh hưởng của việc thay đổi tỷ giá (VAS số 10) có nội dung là các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ của các doanh nghiệp đang hoạt động kinh doanh phải được đánh giá lại vào thời điểm lập báo cáo tài chính. Có nghĩa là các đối tượng kế toán là tài sản, nợ phải trả có gốc ngoại tệ vào cuối năm tài chính phải đánh giá lại theo quy định.

Giá gốc của nguyên liệu, vật liệu mua ngoài bao gồm giá mua ghi trên hóa đơn, các khoản thuế liên quan đến hàng mua không được Nhà nước hoàn lại như: thuế nhập khẩu, thuế tiêu thụ đặc biệt và các khoản chi phí khác có liên quan trực tiếp đến việc mua nguyên liệu, vật liệu.

Như vậy, giá gốc là giá được xác định trên cơ sở chi phí thực tế đã chi hoặc sẽ phải chi để có tài sản trong trạng thái sẵn sàng sử dụng. Đối với tài sản, giá gốc được ghi nhận vào thời điểm tài sản tham gia vào khối tài sản chung của đơn vị. Giá gốc ghi trên sổ kế toán thường không thay đổi ngay cả khi giá trên thị trường của tài sản thay đổi. Trong kinh doanh mục đích chủ yếu là kiếm lời, do đó cần phải so sánh giá bán với giá gốc để xác định được lãi thu về là bao nhiêu, vì vậy việc quan tâm đến giá gốc trong hoạt động kế toán là tất yếu.

5.1.4.2. Giá trị hợp lý

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

Giá trị hợp lý được sử dụng để định giá cho ghi nhận ban đầu trong một số trường hợp không xác định được giá gốc. Ví dụ: Tài sản có được do hợp nhất, tài sản có được do biếu tặng, trao đổi.

Giá trị hợp lý được xác định dựa vào: Giá niêm yết tại thị trường hoạt động¹, còn gọi là giá thị trường (market value), là giá của tài sản hoặc nợ phải trả được xác định trên thị trường hoạt động.

Điều kiện để giá thị trường phản ánh đúng giá cả của tài sản, nợ phải trả là phải có thị trường hoạt động, trong đó người mua và người bán phải có đầy đủ sự hiểu biết về giao dịch, mua bán không có bất cứ sự cưỡng ép nào. Vì vậy vấn đề khó khăn gặp phải khi sử dụng giá thị trường là trong nhiều trường hợp không có thị trường hoạt động để có thể xác định được giá giao dịch.

5.1.4.3. Hiện giá

Hiện giá (Present Value): là giá trị hiện tại của dòng tiền thuần sẽ nhận được từ việc sử dụng tài sản hoặc sẽ trả để thanh toán nợ. Để tính hiện giá sẽ phụ thuộc vào dòng tiền mong muốn, thời gian của dòng tiền mong muốn, số năm còn lại của tài sản hoặc nợ phải trả, lãi suất chiết khấu phù hợp.

Hiện giá được sử dụng để định giá cho ghi nhận ban đầu, trong một số trường hợp không có giá gốc, ví dụ để ghi nhận giá trị của TSCĐ thuê tài chính, ghi nhận doanh thu trong trường hợp bán trả góp.

5.1.4.4. Giá trị thuần có thể thực hiện

Giá trị thuần có thể thực hiện (Net Realizable Value): là số tiền hoặc tương đương tiền thuần sẽ thu được khi bán tài sản hoặc sẽ phải trả để thanh toán nợ hiện tại. Giá trị thuần có thể thực hiện là giá bán ước tính trong điều kiện kinh doanh bình thường trừ chi phí ước tính cho việc hoàn thành và tiêu thụ.

¹ Thị trường hoạt động là thị trường thỏa mãn đồng thời 3 điều kiện: (1) Các sản phẩm được bán trên thị trường có tính chất tương đồng; (2) Người mua và người bán có thể tìm thấy nhau bất cứ lúc nào; (3) Giá cả được công khai (trích VAS 4 - đoạn 06)

Giá trị thuần có thể thực hiện được sử dụng để định giá sau ghi nhận ban đầu, tức là điều chỉnh giá của một số khoản mục trước khi lập báo cáo tài chính bằng cách lập dự phòng.

Ví dụ: Khoản phải thu khách hàng của đơn vị kế toán ABC như sau:

- Tổng giá trị các khoản phải thu: 714.500.000 đồng.
- Dự phòng khoản phải thu khó đòi: 1.200.000 đồng (thông thường được tính bằng tỷ lệ (%) của khoản phải thu, tùy theo thời gian khoản phải thu quá hạn).
- Giá trị thuần của khoản phải thu là: 713.300.000 đồng (714.500.000 – 1.200.000).

5.1.4.5. Giá hạch toán

Tại một số đơn vị việc tính toán, xác định giá gốc của một số tài sản như nguyên vật liệu, công cụ, dụng cụ, hàng hóa, thành phẩm, hàng ngày có thể không thực hiện được hoặc có thể thực hiện được nhưng phải hao tổn nhiều công sức và thời gian. Vì thế để đơn giản bớt công việc tính toán, đảm bảo cho việc ghi sổ kế toán kịp thời phải sử dụng giá hạch toán song song với giá thực tế.

Giá hạch toán là giá có tính chất ổn định tương đối, do đơn vị xây dựng cho từng đối tượng kế toán cụ thể và chỉ có ý nghĩa sử dụng trong nội bộ đơn vị. Trong trường hợp đơn vị có xây dựng hệ thống giá kế hoạch thì kế toán có thể sử dụng giá kế hoạch làm giá hạch toán.

Để đảm bảo thực hiện đúng nguyên tắc tính giá đến cuối kỳ kế toán khi xác định được giá gốc phải tiến hành điều chỉnh giá hạch toán đã ghi sổ hàng ngày trừ lại giá gốc bằng cách cộng thêm (+) hoặc trừ (-) số chênh lệch giữa giá gốc và giá hạch toán, hoặc trong kỳ kế toán chỉ tổ chức theo dõi theo giá hạch toán, sau đó đến cuối kỳ tính hệ số giữa giá gốc và giá hạch toán để xác định giá ghi sổ kế toán.

Như vậy, giá hạch toán là loại giá chỉ sử dụng riêng trong kế toán và nó chỉ được sử dụng tạm thời trong kỳ kế toán. Giá hạch toán

không được sử dụng trong quá trình định giá tài sản của các đơn vị kế toán và không được trình bày trên các báo cáo tài chính.

Hiện nay, do sự phát triển của công nghệ thông tin, nhiều đơn vị kế toán có điều kiện ứng dụng các phần mềm kế toán, việc tính giá thuận lợi hơn nên giá hạch toán không còn được sử dụng phổ biến trong thực tế.

5.1.5. Hệ thống định giá trong kế toán

Qua quá trình phát triển của định giá, có nhiều hệ thống định giá khác nhau được sử dụng trên thế giới, ví dụ như:

- Hệ thống định giá dựa trên giá gốc: ghi nhận và lập báo cáo tài chính dựa trên cơ sở giá gốc. Trong hệ thống này sử dụng giá gốc là chủ yếu và kết hợp với các loại giá khác: giá trị hợp lý, giá trị thuần có thể thực hiện, hiện giá. Để ghi nhận ban đầu chủ yếu là sử dụng giá gốc. Sau ghi nhận ban đầu, giá gốc của một số khoản mục được điều chỉnh theo nguyên tắc thận trọng (điều chỉnh giảm) hoặc đánh giá lại (điều chỉnh tăng và giảm).

- Hệ thống định giá kế toán dựa trên giá gốc đã được điều chỉnh giá theo sức mua của tiền tệ: giá gốc được điều chỉnh theo chỉ số giá trước khi lập báo cáo tài chính.

- Hệ thống định giá dựa trên giá hiện hành: sử dụng các loại giá như giá gốc, giá trị hợp lý, giá thay thế, hiện giá. Cuối kỳ, các đối tượng kế toán được đánh giá lại theo hiện giá hoặc chi phí thay thế, hoặc giá trị thuần có thể thực hiện.

- Hệ thống định giá dựa trên giá hiện hành điều chỉnh theo sức mua chung: sử dụng như giá hiện hành và điều chỉnh theo chỉ số giá.

Trong những năm 70, 80 của thế kỷ thứ 20, hệ thống định giá dựa vào giá hiện hành được sử dụng, tuy nhiên hệ thống này rất phức tạp vì phải điều chỉnh toàn bộ các khoản mục trên báo cáo tài chính.

Hiện nay hệ thống định giá của hầu hết các quốc gia là hệ thống định giá dựa trên giá gốc. Tại Việt Nam, hệ thống định giá kế toán là hệ thống định giá dựa trên giá gốc và chỉ cho phép điều chỉnh giảm.

5.2. TÍNH GIÁ CÁC ĐỐI TƯỢNG KẾ TOÁN CHỦ YẾU

Như đã đề cập ở trên, trong kế toán có nhiều đối tượng cần tính giá: tài sản, nguồn vốn, doanh thu, chi phí tính giá cho ghi nhận ban đầu và tính giá sau ghi nhận ban đầu. Nội dung mục 5.2 giải thích, hướng dẫn cách tính giá một số tài sản chủ yếu tại các đơn vị sản xuất kinh doanh như TSCĐ, nguyên vật liệu, công cụ, dụng cụ, hàng hóa, ngoại tệ, vàng bạc, chứng khoán.

5.2.1. Tính giá tài sản cố định

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 SXKD phù hợp với tiêu chuẩn ghi nhận của Chuẩn mực Kế toán về TSCĐ hữu hình (VAS số 3), bao gồm tiêu chuẩn về thời gian sử dụng ước tính; tiêu chuẩn về giá trị; tính chắc chắn thu được lợi ích kinh tế trong tương lai từ việc sử dụng tài sản; nguyên giá của TSCĐ phải được xác định một cách đáng tin cậy.

Tài sản cố định vô hình là tài sản không có hình thái vật chất nhưng xác định được giá trị và do doanh nghiệp nắm giữ, sử dụng trong SXKD, cung cấp dịch vụ hoặc cho các đối tượng khác thuê phù hợp với tiêu chuẩn ghi nhận của Chuẩn mực Kế toán về TSCĐ vô hình (VAS 04). TSCĐ vô hình của một đơn vị kế toán có thể là quyền sử dụng đất; quyền phát hành; bằng sáng chế; phần mềm máy tính.

Tính giá:

- Định giá tài sản cố định ghi nhận ban đầu: *nguyên giá*.
- Định giá sau ghi nhận ban đầu (trình bày thông tin trên báo cáo tài chính): *Nguyên giá, hao mòn (khấu hao lũy kế), giá trị còn lại.*

5.2.1.1. Nguyên giá TSCĐ hữu hình, TSCĐ vô hình

Nguyên giá của TSCĐ được xác định theo giá gốc, hiện giá, giá trị hợp lý tùy theo cách mà TSCĐ được tạo ra. Ví dụ: TSCĐ có được do mua sắm, do xây dựng nên được xác định theo giá gốc (là toàn bộ các chi phí mà đơn vị kế toán đã chi hoặc phải chi để có được TSCĐ ở trạng thái sẵn sàng sử dụng), TSCĐ có được do biếu tặng được xác

định theo giá trị hợp lý, TSCĐ có được do mua trả góp được xác định theo hiện giá.

Nguyên giá của TSCĐ trong một số trường hợp cụ thể như sau:

- Nguyên giá của TSCĐ mua ngoài bao gồm giá mua và các chi phí liên quan khác như chi phí vận chuyển, bốc dỡ, bảo quản, thuế (chỉ tính các khoản thuế không được hoàn lại), chi phí lắp đặt, chạy thử.

- Nguyên giá của TSCĐ xây dựng mới là giá thành xây dựng thực tế hoặc giá trị quyết toán công trình.

- Nguyên giá của TSCĐ được cấp, được điều chuyển đến tính theo giá ghi sổ của đơn vị cấp, đơn vị điều chuyển hoặc giá đánh giá của tổ chức định giá chuyên nghiệp, cộng (+) các chi phí khác tính đến thời điểm đưa TSCĐ vào sử dụng.

Ví dụ: Đơn vị kế toán Long Hậu mua một phần mềm quản lý (không thuộc diện chịu thuế giá trị gia tăng), các khoản chi phí đã chi và phải chi gồm có:

- Giá mua là 160 triệu đồng.

- Chi phí cài đặt là 20 triệu đồng.

- Chi phí chạy thử phần mềm là 8 triệu đồng.

Như vậy, nguyên giá của phần mềm quản lý nói trên:

= 160 + 20 + 8 = 188 triệu đồng.

5.2.1.2. Khấu hao TSCĐ

Ngoài việc tính giá TSCĐ theo nguyên giá, các đơn vị còn phải tính giá trị còn lại của TSCĐ nhằm xác định giá trị thuần của TSCĐ (số vốn đầu tư còn chưa phân bổ hết vào chi phí SXKD).

$$\text{Giá trị còn lại của TSCĐ} = \text{Nguyên giá của TSCĐ} - \text{Khấu hao lũy kế của TSCĐ}$$

Khấu hao là sự phân bổ nguyên giá TSCĐ vào chi phí hoạt động kinh doanh một cách có hệ thống giá trị của TSCĐ trong suốt thời gian sử dụng hữu ích của tài sản đó.

Khấu hao lũy kế là phần giá trị của TSCĐ đang sử dụng đã được phân bổ vào chi phí hoạt động của đơn vị. Đối với đơn vị sản xuất, khấu hao của TSCĐ là phần vốn đầu tư TSCĐ đã được phân bổ vào giá trị của sản phẩm mới (thành phẩm).

Chính sách khấu hao TSCĐ phụ thuộc vào quan điểm của nhà quản trị tài chính, cũng như chính sách của nhà nước trong từng thời kỳ. Tại Việt Nam, Bộ Tài chính ban hành các quy định về phương pháp tính khấu hao, thời gian khấu hao tài sản cố định.

Theo thông tư 45/2013/TT-BTC, các phương pháp tính khấu hao TSCĐ bao gồm:

❖ **Phương pháp khấu hao đường thẳng (khấu hao đều)**

Theo phương pháp này, khấu hao TSCĐ được tính đều và cố định cho mỗi kỳ kế toán.

Công thức tính:

$$\text{Mức khấu hao năm} = \frac{\text{Nguyên giá TSCĐ}}{\text{Thời gian khấu hao}}$$

Bộ Tài chính quy định cụ thể về thời gian khấu hao (theo năm) cho từng nhóm TSCĐ. Theo Thông tư 45/2013/TT-BTC ngày 25 tháng 04 năm 2013, nhà kiên cố được quy định thời gian khấu hao từ 25 năm đến 50 năm; phương tiện vận tải đường bộ từ 6 năm đến 10 năm; phương tiện vận tải đường không từ 8 năm đến 20 năm... Tuy nhiên, các doanh nghiệp có thể chọn phương pháp khấu hao, cũng như thời gian khấu hao của TSCĐ khác với các quy định này, tùy thuộc vào chính sách khấu hao của doanh nghiệp. Sự chênh lệch về khấu hao, nếu có, sẽ tạo ra một khoản chênh lệch thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại.

❖ **Phương pháp khấu hao theo mức độ hoạt động của TSCĐ**

Phương pháp khấu hao được tính theo sản lượng, hoặc số ca máy, số giờ máy trong thời gian sử dụng TSCĐ.

Công thức tính khấu hao theo sản lượng:

$$\text{Mức khấu hao trong tháng} = \frac{\text{Nguyên giá TSCĐ} \times \text{Sản lượng sản phẩm sản xuất trong tháng}}{\text{Sản lượng theo công suất thiết kế}}$$

❖ **Phương pháp khấu hao giảm dần có điều chỉnh**

Phương pháp khấu hao theo số dư giảm dần: mức khấu hao được tính theo tỷ lệ phần trăm (%) khấu hao cố định và giá trị còn lại của TSCĐ.

$$\text{Mức khấu hao} = \frac{\text{Giá trị còn lại của TSCĐ}}{\text{Thời gian khấu hao}} \times \text{Tỷ lệ khấu hao nhanh}$$

$$\text{Tỷ lệ khấu hao nhanh} = \frac{1}{\text{Thời gian khấu hao}} \times \text{Hệ số điều chỉnh}$$

Thông tư 45/2013/TT-BTC về phương pháp tính khấu hao tài sản cố định quy định:

Thời gian trích khấu hao của TSCĐ	Hệ số điều chỉnh(lần)
Đến 4 năm ($t \leq 4$ năm)	1,5
Trên 4 đến 6 năm ($4 \text{ năm} < t \leq 6$ năm)	2,0
Trên 6 năm ($t > 6$ năm)	2,5

Trong các phương pháp tính khấu nêu trên, phương pháp tính khấu hao đều được nhiều đơn vị kế toán chọn để áp dụng vì tính toán đơn giản, thuận lợi cho việc theo dõi tình hình khấu hao TSCĐ.

Ví dụ: Ngày 1/1/20X1, công ty Hoàng Hà mua thiết bị M. Công ty đã xác định nguyên giá của thiết bị này là 600 triệu đồng. Theo quy định, thời gian khấu hao của loại thiết bị này là 5 năm, phương pháp khấu hao đường thẳng.

Đến ngày 31/12/20X3 thì giá của thiết bị M có sự thay đổi so với ngày 1/1/20X1. (Bảng 5.2 và 5.3).

Bảng 5.2: Số khấu hao, giá trị còn lại của thiết bị M qua các năm

Đơn vị tính: triệu đồng

NĂM THỨ	Nguyên giá	Khấu hao	Khấu hao lũy kế	Giá trị còn lại
0	600	0	0	600
1	600	120	120	480
2	600	120	240	360
3	600	120	360	240
4	600	120	480	120
5	600	120	600	0
CỘNG	x	600	x	x

Bảng 5.3: So sánh giá của thiết bị M

Đơn vị tính: triệu đồng

CHỈ TIÊU	01/01/20X1	31/12/20X3
1. Nguyên giá	600	600
2. Khấu hao lũy kế	0	240
3. Giá trị còn lại	600	360

Ví dụ: Ngày 1/1/20X1, công ty ABC mua thiết bị M, nguyên giá của thiết bị này là 600 triệu đồng. Thời gian khấu hao của loại thiết bị này là 5 năm. Công ty ABC áp dụng phương pháp tính khấu hao theo số dư giảm dần có điều chỉnh (hệ số điều chỉnh = 2).

Số khấu hao, giá trị còn lại của thiết bị M qua các năm có khác so với cách tính khấu hao theo đường thẳng (Bảng 5.4).

Bảng 5.4: Số khấu hao, giá trị còn lại của thiết bị M qua các năm (phương pháp khấu hao theo số dư giảm dần)

NĂM THỨ	Nguyên giá	Khấu hao	Khấu hao lũy kế	Giá trị còn lại
0	600			600
1	600	240	240	360
2	600	144	384	216
3	600	86,4	470,4	129,6
4	600	64,8	535,2	64,8
5	600	64,8	600	0
Cộng	x	600	x	x

Ghi chú: Tỷ lệ khấu hao nhanh = 40%. Số khấu hao từ năm thứ 1 đến năm thứ 3 = Giá trị còn lại x 40%; Số khấu hao năm thứ 4, thứ 5 = $129,6 : 2 = 64,8$ (tại năm thứ 4 mức khấu hao theo số dư giảm dần là $129,6 \times 40\% = 51,81 < 129,6 : 2$ nên số khấu hao trong 2 năm cuối tính đều nhau)

5.2.2. Tính giá hàng tồn kho

Hàng tồn kho là những tài sản lưu động thuộc quyền sở hữu của doanh nghiệp, được giữ để bán trong kỳ sản xuất kinh doanh bình thường; hoặc đang trong quá trình sản xuất dở dang; hoặc nguyên vật liệu, công cụ dụng cụ để sử dụng trong quá trình sản xuất kinh doanh hoặc cung cấp dịch vụ.

Hàng tồn kho bao gồm: Hàng mua đang đi trên đường; Nguyên liệu, vật liệu; Công cụ, dụng cụ; Sản phẩm dở dang; Thành phẩm; Hàng hoá; Hàng gửi bán; Hàng hoá được lưu giữ tại kho bảo thuế của doanh nghiệp.

Các khoản mục trong hàng tồn kho có cùng các phương pháp kế toán, có cùng cách tính giá. Sau đây là minh họa tính giá một số khoản mục chủ yếu liên quan đến hàng hóa tồn kho.

Nguyên liệu, vật liệu là những đối tượng lao động mua ngoài hoặc tự chế biến dùng cho mục đích sản xuất, kinh doanh của đơn vị kế toán. Nguyên liệu, vật liệu tham gia vào một chu kỳ sản xuất, thay đổi hình thái vật chất ban đầu và chuyển toàn bộ giá trị vào giá thành sản phẩm. Tại các đơn vị kế toán có hoạt động sản xuất kinh doanh, nguyên vật liệu thường chiếm một tỷ trọng tương đối lớn trong tổng chi phí sản xuất và là một trong những yếu tố quyết định đến chất lượng của sản phẩm. Do vậy, việc quản lý và sử dụng nguyên vật liệu có ảnh hưởng rất lớn đến việc nâng cao chất lượng sản phẩm, hạ giá thành sản phẩm nhằm tăng lợi nhuận cho đơn vị kế toán và giảm hao phí vật chất cho xã hội.

Công cụ, dụng cụ là những tư liệu lao động không đủ tiêu chuẩn về giá trị và thời gian sử dụng theo quy định như đối với TSCĐ. Công cụ, dụng cụ có đặc điểm giống như TSCĐ là có thể tham gia vào nhiều chu kỳ sản xuất mà vẫn giữ nguyên hình thái vật chất ban đầu và tùy vào mức độ hao mòn mà chuyển dần từng phần giá trị của chúng vào chi phí SXKD. Ví dụ: máy tính có giá trị đơn vị dưới 30.000.000đ theo Thông tư 45/2013/TT-BTC được xếp vào nhóm công cụ, dụng cụ. Bàn, ghế, tủ văn phòng cũng được xếp vào nhóm công cụ, dụng cụ.

Hàng hóa là những loại sản phẩm được đơn vị kế toán có hoạt động thương mại mua về với mục đích để bán.

Thành phẩm là những sản phẩm đã kết thúc giai đoạn chế biến cuối cùng của quy trình công nghệ sản xuất sản phẩm do các bộ phận sản xuất chính và sản xuất phụ của đơn vị kế toán có hoạt động sản xuất tiến hành, đã được kiểm nghiệm đáp ứng mọi tiêu chuẩn kỹ thuật, chất lượng quy định và được nhập kho hoặc giao trực tiếp cho khách hàng.

Tính giá:

- Tính giá cho ghi nhận ban đầu: *giá gốc*.
- Tính giá sau ghi nhận ban đầu: *giá gốc và dự phòng*.

Cách tính giá nhập, giá xuất của Nguyên vật liệu, công cụ, dụng cụ, hàng hóa, thành phẩm có những đặc trưng riêng:

5.2.2.1 Tính giá nguyên vật liệu, công cụ dụng cụ, hàng hóa nhập

Cách tính giá nguyên vật liệu, công cụ dụng cụ, hàng hóa nhập được thực hiện tương tự như nhau. Nguyên vật liệu, công cụ, dụng cụ và hàng hóa nhập kho được tính theo nguyên tắc giá gốc.

Tùy theo nguồn nhập mà giá gốc của nguyên vật liệu, công cụ, dụng cụ, hàng hóa bao gồm những chi phí cấu thành khác nhau:

- Trường hợp mua ngoài, giá thực nhập kho của nguyên vật liệu, công cụ, dụng cụ, hàng hóa như giá mua theo hóa đơn (trừ chiết khấu thương mại, khoản giảm giá hàng mua, giá trị hàng mua trả lại); chi phí thu mua khác như chi phí vận chuyển, bốc dỡ, bảo quản; các khoản thuế (chỉ tính các khoản thuế không được Nhà nước hoàn lại).

- Trường hợp tự chế biến và thuê ngoài chế biến, giá nhập của nguyên vật liệu, công cụ, dụng cụ, hàng hóa gồm Giá của vật liệu xuất kho chế biến, đem gia công; Chi phí vận chuyển, bảo quản, bốc dỡ khi giao và nhận; Chi phí chế biến, chi phí phải trả cho đơn vị gia công.

Đối với thành phẩm: giá gốc của thành phẩm nhập kho được tính theo giá thành sản xuất thực tế, bao gồm các chi phí sau:

- Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp.
- Chi phí nhân công trực tiếp.
- Chi phí sản xuất chung.

(Cách tính giá thành sản xuất của thành phẩm trong chương 7)

5.2.2.2. Tính giá xuất của Nguyên vật liệu, công cụ, dụng cụ, hàng hóa, thành phẩm

Giá trị của Nguyên vật liệu, công cụ, dụng cụ, hàng hóa, thành phẩm xuất kho dùng để sản xuất sản phẩm, xuất bán hoặc chỉ dùng cho các nhu cầu khác được tính theo những cách khác nhau tùy thuộc vào việc đơn vị lựa chọn phương pháp kế toán hàng tồn kho. Căn cứ vào đặc điểm hoạt động kinh doanh, yêu cầu quản lý, phương tiện tính

toán kế toán có thể lựa chọn phương pháp kê khai thường xuyên hay phương pháp kiểm kê định kỳ để theo dõi hàng tồn kho.

- **Phương pháp kê khai thường xuyên:** là phương pháp theo dõi và phản ánh một cách thường xuyên, liên tục tình hình nhập, xuất, tồn kho của vật tư, hàng hóa, thành phẩm trên sổ kế toán sau mỗi lần phát sinh nghiệp vụ nhập, xuất. Giá trị hàng tồn kho cuối kỳ được xác định theo công thức sau:

$$\begin{array}{ccccccc} \text{Giá trị} & & \text{Giá trị} & & \text{Giá trị hàng} & & \text{Giá trị hàng} \\ \text{hàng tồn} & = & \text{hàng tồn} & + & \text{nhập trong} & - & \text{xuất trong} \\ \text{cuối kỳ} & & \text{cuối kỳ} & & \text{kỳ} & & \text{kỳ} \end{array}$$

- **Phương pháp kiểm kê định kỳ:** là phương pháp mà trong kỳ kế toán chỉ tổ chức theo dõi các nghiệp vụ nhập kho, cuối kỳ kiểm kê hàng còn tồn kho, tính giá của hàng còn tồn kho, sau đó xác định giá của hàng xuất kho theo công thức:

$$\begin{array}{ccccccc} \text{Giá trị} & & \text{Giá trị} & & \text{Giá trị hàng} & & \text{Giá trị hàng} \\ \text{hàng xuất} & = & \text{hàng tồn} & + & \text{nhập trong} & - & \text{tồn cuối kỳ} \\ \text{trong kỳ} & & \text{đầu kỳ} & & \text{kỳ} & & \end{array}$$

Theo quy định hiện hành tại Thông tư 200/TT-BTC, khi xác định giá trị hàng tồn kho cuối kỳ, doanh nghiệp áp dụng theo một trong các phương pháp sau:

- **Phương pháp tính theo giá đích danh:**

Phương pháp này yêu cầu kế toán phải tổ chức theo dõi để biết được những vật tư, hàng hóa trong kho của đơn vị thuộc những lần nhập kho nào, giá cả khi nhập kho là bao nhiêu. Khi xuất kho kế toán chỉ việc lấy số lượng vật tư, hàng hóa xuất kho nhân (x) với đơn giá nhập của mặt hàng đó.

Phương pháp tính giá đích danh thường có thể áp dụng ở các đơn vị có ít chủng loại mặt hàng hoặc mặt hàng ổn định dễ nhận diện. Phương pháp tính giá đích danh có ưu điểm là xác định giá gốc thực sự của hàng xuất kho và hàng tồn kho, tuy nhiên phương pháp này mất nhiều công sức để xác định giá gốc của hàng tồn kho.

- Phương pháp bình quân gia quyền:

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

Theo phương pháp này, trước tiên phải tính toán, xác định đơn giá bình quân gia quyền của hàng hóa (HH) theo công thức:

$$\text{Đơn giá xuất kho bình quân} = \frac{\text{Giá của HH tồn kho đầu kỳ} + \text{Giá nhập của HH trong kỳ}}{\text{Số lượng HH tồn kho đầu kỳ} + \text{Số lượng HH nhập kho trong kỳ}}$$

Sau đó xác định giá trị của hàng hóa xuất kho trong kỳ:

$$\text{Giá của HH xuất kho} = \text{Số lượng HH xuất kho} \times \text{Đơn giá xuất kho bình quân}$$

Công thức tính giá xuất kho bình quân của nguyên vật liệu, công cụ, dụng cụ, thành phẩm tương tự như công thức tính giá xuất kho của hàng hóa.

Trên thực tế, có thể tính đơn giá bình quân mỗi khi có nghiệp vụ xuất (bình quân liên hoàn), hoặc có thể tính giá bình quân vào cuối kỳ kế toán (bình quân cố định hay còn gọi là bình quân cuối kỳ).

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

- **Phương pháp giá bán lẻ:** áp dụng đối với một số đơn vị đặc thù ví dụ như các đơn vị kinh doanh siêu thị hoặc trong ngành bán lẻ để tính giá trị của hàng tồn kho với số lượng lớn các mặt hàng thay đổi nhanh chóng và có lợi nhuận biên tương tự mà không thể sử dụng các phương pháp tính giá gốc khác.

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

Ví dụ: Tại đơn vị kế toán Thanh Hà trong tháng 2 năm N có tình hình như sau:

- Vật liệu chính (VLC X) tồn kho đầu tháng 2/N: 1.000 kg, giá trị: 15.000.000 đồng.

Tình hình nhập, xuất kho VLC X trong tháng 2/N:

+ Ngày 2/2: Xuất kho VLC để sản xuất sản phẩm là 300 kg (Phiếu xuất kho số 101)

+ Ngày 5/2: mua 500 kg. Giá mua là 15.050 đồng/kg (Phiếu nhập kho 201). Chi phí vận chuyển: 150.000 đồng.

+ Ngày 11/2: Xuất kho VLC để sản xuất sản phẩm là 1.000 kg (Phiếu xuất kho số 102).

+ Ngày 20/2: mua VLC là 1.500 kg. Giá mua là 14.500 đồng/kg (Phiếu nhập kho số 202). Chi phí vận chuyển: 225.000 đồng.

+ Ngày 25/2: Xuất kho VLC để sản xuất sản phẩm 1.100 kg (Phiếu xuất kho số 103)

Cách tính giá nhập trước xuất trước và cách tính giá bình quân gia quyền áp dụng đối với đơn vị áp dụng phương pháp kê khai thường xuyên).

Căn cứ vào các số liệu trên, việc tính giá VLC X được thực hiện như sau:

Bước 1: Xác định đơn giá nhập VLC theo từng lần nhập:

- Đơn giá của VLC nhập kho ngày 5/2:

$$(500 \times 15.050 + 150.000)/500 = 15.350 \text{ đồng/kg}$$

- Đơn giá của VLC nhập kho ngày 20/2:

$$(1.500 \times 14.500 + 225.000)/1500 = 14.650 \text{ đồng/kg}$$

Bước 2: Tính giá xuất kho của VLC

❖ *Giá xuất kho của VLC theo cách tính nhập trước xuất trước (FIFO) (Bảng 5.5)*

Bảng 5.5: Tính giá VLC xuất kho theo cách tính FIFO

DVT: 1.000 đồng

Ngày	Số chứng từ	Đơn giá	NHẬP		XUẤT		TỒN	
			Số lượng	Thành tiền	Số lượng	Thành tiền	Số lượng	Thành tiền
(1)	(2)	(3)	(4)	(5)	(6)	(7)	(8)	(9)
		15					1.000	15.000
2/2	101				300	4.500	700	10.500
5/2	201	15,35	500	7.675			1.200	18.175
10/2	102				1.000	15.105(*)	200	3.070
20/2	202	14,65	1.500	21.975			1.700	25.045
25/2	103				1.100	16.255 (**)	600	8.790
Cộng			2.000	29.650	2.400	35.860	x	x

Ghi chú: Đối với cách tính nhập trước xuất trước khi xuất kho không nhất thiết phải tính đơn giá tại cột 3

Cách tính giá xuất kho trong bảng 5.5:

$$(*) 15.105 = (700 \times 15) + (300 \times 15,35)$$

$$(**) 16.255 = (200 \times 15,35) + (900 \times 14,65)$$

❖ **Giá xuất kho của VLC theo cách tính đơn giá bình quân gia quyền (cuối kỳ):**

- Đơn giá bình quân của VLC cuối tháng 2:

$$(15.000 + 29.650) : (1.000 + 2.000) \approx 14,883$$

- Giá của VLC xuất kho là: $2.400 \times 14,883 = 35.719,2$

❖ **Giá xuất kho của VLC theo cách tính đơn giá bình quân gia quyền liên hoàn (bình quân di động)**

- Giá của VLC xuất kho ngày 2/2:

$$300 \times 15 = 4.500$$

- Đơn giá bình quân của VLC 10/2:

$$(10.500 + 7.675) : (700 + 500) \approx 15,146$$

- Giá của VLC xuất kho 10/2:

$$1.000 \times 15,146 = 15.146$$

- Đơn giá bình quân của VLC 25/2:

$$(200 \times 15,146 + 21.875) : (200 + 1.500) \approx 14,708$$

- Giá của VLC xuất kho 25/2:

$$1.100 \times 14,708 = 16.178,8$$

5.2.2.3. Dự phòng giảm giá hàng tồn kho

Vào cuối niên độ kế toán, nếu giá thị trường của hàng tồn kho nhỏ hơn giá gốc đã ghi sổ của hàng tồn kho thì cần lập dự phòng giảm giá hàng tồn kho.

Mức dự phòng cần lập = Giá gốc của hàng tồn kho – Giá thị trường của hàng tồn kho

5.2.3. Tính giá chứng khoán

Chứng khoán là các giấy tờ có giá chứng nhận sự góp vốn hay cho vay đối với chủ thể phát hành, như: trái phiếu, tín phiếu kho bạc, cổ phiếu.

Các loại chứng khoán được tính giá và ghi sổ theo chi phí thực tế phát sinh để mua chứng khoán, bao gồm giá mua, chi phí đầu tư (chi phí môi giới, thuế, lệ phí). Như vậy, tính giá chứng khoán cũng tuân thủ nguyên tắc giá gốc. Giá gốc của chứng khoán được gọi là giá vốn. Việc tính giá xuất của chứng khoán được thực hiện dựa trên cơ sở số liệu theo dõi trên sổ chi tiết với các cách tính như: bình quân gia quyền, nhập trước, xuất trước.

Ví dụ: Công ty BCN mua cổ phiếu ABC với mục đích kinh doanh với các thông tin sau:

- Số lượng cổ phiếu ABC đã mua là 10.000 cổ phiếu, mệnh giá 10.000 đồng/cổ phiếu.

- Giá mua: 43.000 đồng/cổ phiếu.

- Phí môi giới 0,3% tính trên giá trị giao dịch thực tế.

Như vậy, giá gốc hay giá vốn của 10.000 cổ phiếu ABC đã mua là $(10.000 \times 43.000) + (10.000 \times 43.000 \times 0,3\%) = 431.290.000$ đồng.

Kế toán phải mở sổ chi tiết theo dõi từng loại chứng khoán đã mua cho từng lần mua, thời hạn, mệnh giá, giá mua thực tế, lãi suất (đối với các chứng khoán nợ).

Trên các báo cáo tài chính các chứng khoán được ghi nhận theo giá vốn. Trong trường hợp có những bằng chứng về sự giảm giá của chứng khoán một cách thường xuyên, kế toán phải lập dự phòng giảm giá đầu tư chứng khoán nhằm phản ánh giá trị thuần của chứng khoán. Việc lập dự phòng giảm giá và hoàn nhập dự phòng phải tuân theo đúng quy định của cơ quan tài chính.

5.2.4. Tính giá ngoại tệ, vàng bạc, đá quý

Ngoại tệ khi ghi sổ kế toán phải quy đổi ra đồng tiền ghi sổ kế toán chính thức. Các đơn vị kế toán trong nước phải sử dụng đơn vị tiền tệ để ghi sổ kế toán là VND. Do đó các loại ngoại tệ phải được quy đổi ra VND theo tỷ giá hối đoái giao dịch thực tế đối với các giao dịch bằng ngoại tệ phát sinh trong kỳ theo nguyên tắc:

- Tỷ giá giao dịch thực tế 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): tỷ giá ký kết trong hợp đồng mua, bán ngoại tệ giữa doanh nghiệp và ngân hàng thương mại;

- Trường hợp hợp đồng không quy định tỷ giá thanh toán thì doanh nghiệp ghi sổ kế toán theo nguyên tắc:

+ Tỷ giá giao dịch thực tế khi góp vốn hoặc nhận vốn góp: tỷ giá mua ngoại tệ của ngân hàng nơi doanh nghiệp mở tài khoản để nhận vốn của nhà đầu tư tại ngày góp vốn;

+ Tỷ giá giao dịch thực tế khi ghi nhận nợ phải thu: tỷ giá mua của ngân hàng thương mại nơi doanh nghiệp chi định khách hàng thanh toán tại thời điểm giao dịch phát sinh;

+ Tỷ giá giao dịch thực tế khi ghi nhận nợ phải trả: tỷ giá bán của ngân hàng thương mại nơi doanh nghiệp dự kiến giao dịch tại thời điểm giao dịch phát sinh.

+ Đối với các giao dịch mua sắm tài sản hoặc các khoản chi phí được thanh toán ngay bằng ngoại tệ (không qua các tài khoản phải trả), tỷ giá giao dịch thực tế là tỷ giá mua của ngân hàng thương mại nơi doanh nghiệp thực hiện thanh toán.

Vào thời điểm lập báo cáo tài chính, các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ (tiền ngoại tệ, các khoản nợ phải thu là ngoại tệ, các khoản vay bằng ngoại tệ, các khoản nợ phải trả người bán bằng ngoại tệ) phải được đánh giá theo tỷ giá giao dịch thực tế được công bố bởi ngân hàng thương mại nơi doanh nghiệp thường xuyên có giao dịch (do doanh nghiệp tự lựa chọn) theo nguyên tắc:

- Tỷ giá giao dịch thực tế khi đánh giá lại các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ được phân loại là tài sản: tỷ giá mua ngoại tệ của ngân hàng thương mại nơi doanh nghiệp thường xuyên có giao dịch tại thời điểm lập Báo cáo tài chính.

- Tỷ giá giao dịch thực tế khi đánh giá lại các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ được phân loại là nợ phải trả: tỷ giá bán ngoại tệ của ngân hàng thương mại tại thời điểm lập Báo cáo tài chính;

- Đối với vàng bạc, kim loại quý, đá quý khi nhập vào được tính theo giá thực vốn (giá hóa đơn hoặc giá thanh toán).

Khi tính giá xuất của ngoại tệ, vàng bạc, kim loại quý, đá quý đơn vị kế toán áp dụng cách tính bình quân gia quyền di động.

CÂU HỎI VÀ BÀI TẬP

1. Câu hỏi

1.1. Câu hỏi trắc nghiệm

1.1.1. Tại công ty BHC tính thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ, thuế suất thuế GTGT của hàng hóa, dịch vụ 10% đã chuyển khoản mua một số NVL chính, giá mua 165.000.000 đồng (đã có thuế GTGT). Các chi phí vận chuyển theo giá thanh toán 880.000 đồng. Giá gốc của lô hàng là:

- a. 165.880.000 đồng
- b. 1.045.000.000 đồng
- c. 150.880.000 đồng
- d. 150.800.000 đồng

1.1.2. Trong trường hợp giá cả đang trên đà giảm xuống thì phương pháp nào sau đây sẽ cho giá trị hàng tồn kho cao nhất:

- a. FIFO
- b. Bình quân liên hoàn
- c. Bình quân cuối kỳ
- d. a, b, c đều đúng

1.1.3. Khi doanh nghiệp kê khai thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ, giá gốc của lô hàng nhập khẩu sẽ được tính bằng:

- a. Giá nhập khẩu
- b. Giá nhập khẩu + thuế nhập khẩu
- c. Giá nhập khẩu + thuế nhập khẩu + thuế GTGT hàng nhập khẩu
- d. a, b, c đều sai

1.1.4. Khi doanh nghiệp kê khai thuế GTGT theo phương pháp trực tiếp, giá gốc của lô hàng nhập khẩu sẽ được tính bằng:

- a. Giá nhập khẩu
- b. Giá nhập khẩu + thuế nhập khẩu

- c. Giá nhập khẩu + thuế nhập khẩu + thuế GTGT hàng nhập khẩu
- d. a, b, c đều sai

1.1.5. Khấu hao lũy kế của TSCĐ hữu hình chính là:

- a. Giá trị thị trường của TSCĐ hữu hình
- b. Giá trị còn lại của TSCĐ hữu hình
- c. Giá trị của TSCĐ hữu hình đã được phân bổ vào trong chi phí sản xuất kinh doanh
- d. b, c đều đúng

1.1.6. Khi doanh nghiệp sử dụng phương pháp kê khai thường xuyên, công tác tính giá xuất kho vật tư, hàng hóa được thực hiện:

- a. Ngay thời điểm xuất kho vật tư, hàng hóa
- b. Chỉ thực hiện vào cuối kỳ kế toán
- c. a, b đều đúng
- d. a,c,b đều sai

1.1.7. Khi doanh nghiệp sử dụng phương pháp kiểm kê định kỳ, công tác tính giá xuất kho vật tư, hàng hóa được thực hiện:

- a. Ngay tại thời điểm xuất kho vật tư, hàng hóa
- b. Chỉ thực hiện vào cuối kỳ kế toán
- c. a, b đều đúng
- d. a,b,c đều sai

1.2. Câu hỏi đúng sai và giải thích

1.2.1. Khi tính nguyên giá của TSCĐ hữu hình mua mới, kế toán không cần quan tâm đến phương pháp kê khai thuế GTGT của doanh nghiệp.

1.2.2. Số tiền VND mà doanh nghiệp phải thanh toán khi mua ngoại tệ bằng số lượng ngoại tệ nhân với tỷ giá mua của ngân hàng niêm yết.

1.2.3. Giá trị thuần có thể thực hiện được chính là giá trị thị trường của tài sản.

1.2.4. Giá trị hàng hóa không thay đổi khi doanh nghiệp sử dụng các phương pháp tính giá xuất kho hàng hóa khác nhau.

1.2.5. Khi mua chứng khoán kinh doanh, chi phí môi giới phát sinh sẽ được ghi nhận như một khoản chi phí tài chính.

1.3. Câu hỏi tự luận

1.3.1. Tại sao tính giá các đối tượng kế toán là cần thiết trong công tác kế toán?

1.3.2. Tại sao khi tính giá kế toán phải tuân thủ nguyên tắc hoạt động liên tục?

1.3.3. Tại sao khi tính giá kế toán phải đảm bảo tính tin cậy?

1.3.4. Để đảm bảo tính tin cậy trong tính giá kế toán phải tuân thủ những nguyên tắc chủ yếu nào?

1.3.5. Hãy trình bày thành phần chủ yếu của giá gốc đối với nguyên vật liệu mua ngoài?

2. Bài tập

2.1. Bài tập 1

Tại công ty BHC thực hiện tính thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ, thuế suất thuế GTGT của hàng hóa, dịch vụ 10%, kỳ kế toán là tháng.

Trong tháng 04/N có các tài liệu sau liên quan đến việc mua NVL C như sau:

- Số tiền ghi trên hóa đơn (đã bao gồm thuế GTGT) đã thanh toán bằng chuyển khoản: 561.000.000 đồng.

- Chi phí vận chuyển (đã có thuế GTGT) thanh toán bằng tiền mặt: 1.540.000 đồng.

- Chi phí bốc dỡ, bảo quản trong quá trình mua thanh toán bằng tiền tạm ứng: 680.000 đồng.

- Khối lượng NVL C mua theo hóa đơn: 2.000kg.

- Định mức hao hụt: 0,6%

Yêu cầu:

Tính tổng giá trị và đơn giá NVL C mua trong tháng 4/N trong các trường hợp sau:

- *Trường hợp 1:* Khối lượng NVL C thực nhập là 2.000 kg.

- *Trường hợp 2:* Khối lượng NVL C thực nhập là 1.990 kg.

2.2. Bài tập 2

Với số liệu trong Bài tập 1, hãy tính tổng giá nhập và giá 1 kg NVL C mua vào trong kỳ trong trường hợp đơn vị tính thuế GTGT theo phương pháp trực tiếp. Thuế suất thuế GTGT hàng hóa và dịch vụ 10%.

2.3. Bài tập 3

Công ty thương mại M thực hiện tính thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ, thuế suất thuế GTGT của TSCĐ, hàng hóa, dịch vụ 10%, trong tháng 05/N mua các loại tài sản sau:

1) Nhập khẩu 5 chiếc máy MX giá nhập khẩu CIF/HCM 15.000USD/máy; thuế nhập khẩu 12% trên giá nhập, thuế suất thuế GTGT hàng nhập khẩu 10%. Các khoản chi phí khác đã bao gồm thuế GTGT: Chi phí lưu kho tại cảng là 7.700.000 đồng. Chi phí vận chuyển bốc dỡ bao gồm cả thuế GTGT theo hóa đơn là 880.000 đồng, chi phí lắp đặt chạy thử bao gồm cả thuế GTGT theo hóa đơn là 1.210.000 đồng. Tỷ giá giữa VND và USD là 21.500 VND/USD.

2) Mua một ô tô vận tải, giá mua là 330.000.000 đồng (đã có thuế GTGT); phí trước bạ 2%. Các chi phí vận chuyển, bốc dỡ, chạy thử 7.250.000 đồng (chưa có thuế GTGT).

Yêu cầu:

1. Tính nguyên giá của từng loại TSCĐ mua vào tháng 5/N.

2. Tính số tiền công ty M phải thanh toán cho từng nhà cung cấp.

Tài liệu bổ sung: Kỳ kế toán: tháng.

2.4. Bài tập 4

Tại đơn vị kế toán Sao Việt (hoạt động thương mại) thực hiện tính thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ, thuế suất 10%, trong tháng 06/N có tài liệu về tình hình tồn, nhập, xuất hàng hóa A (HH-A) như sau: (ĐVT: 1.000 đồng)

HH-A tồn kho đầu tháng là 200 kg, đơn giá 1.000/kg.

- Các nghiệp vụ kinh tế phát sinh trong tháng 6/N:

1- Ngày 01: Mua và nhập kho 400 kg HH-A, đơn giá bán ghi trên hóa đơn là 960/kg chưa trả cho người bán NK. Chi phí vận chuyển, bốc dỡ HH-A từ nơi mua về đơn vị là 120 đã trả bằng tiền mặt.

2- Ngày 09: Xuất kho 560 kg HH-A giao cho khách hàng X.

3- Ngày 12: Mua và nhập kho 1.000 kg HH-A, đơn giá bán ghi trên hóa đơn là 940/kg chưa trả tiền cho người bán HL. Chi phí vận chuyển, bốc dỡ HH-A từ nơi mua về kho là 200 đã trả bằng tiền mặt.

4- Ngày 19: Đơn vị thanh toán toàn bộ cho người bán HL số HH-A mua và nhập kho ngày 12 (NHg đã báo Nợ).

5- Ngày 20: Mua và nhập kho 200 kg HH-A, đơn giá bán ghi trên hóa đơn là 1.020/kg đã trả bằng tiền tạm ứng của nhân viên thu mua BM.

6- Ngày 30: Xuất kho 1.200 kg HH-A giao bán trực tiếp cho khách hàng G.

Yêu cầu:

1) Mở sổ kế toán tổng hợp và sổ chi tiết để theo dõi tình hình tồn, nhập xuất và thực hiện tính giá HH-A xuất kho theo các cách tính FIFO; Bình quân gia quyền (cuối kỳ, liên hoàn) trong trường hợp đơn vị thực hiện kế toán hàng tồn kho theo phương pháp kê khai thường xuyên.

2) Định khoản các nghiệp vụ kinh tế phát sinh.

Tài liệu bổ sung:

- Giá ghi theo hóa đơn cho trong bài là giá chưa có thuế GTGT.
- Các tài khoản có số dư hợp lý.
- Kỳ kế toán: tháng.

2.5. Bài tập 5

Dựa vào số liệu trong Bài tập 4, hãy tính giá HH-A xuất kho theo cách tính FIFO trong trường hợp đơn vị kế toán Sao Việt tổ chức hạch toán hàng tồn kho theo phương pháp kiểm kê định kỳ (KKĐK).

Cho biết: HH-A tồn kho cuối kỳ kế toán là 40kg.

2.6. Bài tập 6

Tại đơn vị kế toán NVB hoạt động thương mại thực hiện kế toán hàng tồn kho theo phương pháp kê khai thường xuyên, tính thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ, thuế suất 10%.

Trong tháng 03/N có tình hình như sau: (ĐVT: 1.000đồng)

- Ngày 10: Chuyển khoản 110.000 trả trước tiền cho người bán A.
- Ngày 20: Người bán A đã giao hàng hóa, giá thanh toán theo Hóa đơn GTGT 110.000, trong đó thuế GTGT 10.000 (liên quan đến số tiền trả trước ngày 10). Hàng hóa đã được nhập kho.
- Ngày 22: Chi phí vận chuyển, bốc dỡ số hàng hóa mua ngày 20 đã trả bằng tiền tạm ứng của nhân viên thu mua theo Hóa đơn GTGT là: 9.000, thuế GTGT 900.
- Ngày 25: Mua và nhập kho hàng hóa, giá thanh toán theo Hóa đơn GTGT 330.000, trong đó thuế GTGT 30.000 chưa thanh toán cho người bán B.
- Ngày 26: Sau khi đã nhập kho số hàng hóa mua ngày 25, đơn vị phát hiện 15% giá trị của lô hàng không đảm bảo chất lượng như trong hợp đồng nên đã trả lại cho người bán B. Người bán B đã nhận lại hàng.

Yêu cầu:

- Định khoản các nghiệp vụ kinh tế phát sinh
- Phản ánh các nghiệp vụ kinh tế phát sinh vào các tài khoản thích hợp.
- Tính giá của hàng hóa nhập trong tháng.

Tài liệu bổ sung:

- Các tài khoản sử dụng có số dư hợp lý.
- Kỳ kế toán: tháng.

2.7. Bài tập 7

Ngày 01/03/N công ty CBM nhập khẩu 5 tấn vật liệu H từ Mỹ, giá nhập khẩu (với điều kiện giao hàng CIF): 38.000USD/tấn, tỷ giá giao dịch: 21.540 VND/USD.

- Thuế suất thuế nhập khẩu: 12%.
- Thuế suất thuế TTĐB: 20%.
- Chi phí vận chuyển, lưu kho tập hợp được: 18.150.000 đồng, bao gồm 10% thuế GTGT.

Yêu cầu:

1. Xác định số tiền thuế GTGT mà công ty phải nộp?
2. Xác định đơn giá 1 kg vật liệu H nhập khẩu.

Biết rằng: Công ty thực hiện kê khai thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ, thuế suất thuế GTGT của các loại hàng hóa và dịch vụ là 10%.

TÀI LIỆU THAM KHẢO

1. Bộ Tài chính. (2014), Thông tư 200 “Hướng dẫn chế độ kế toán doanh nghiệp”, *Thông tư 200//2014/TT-BTC ban hành ngày 22 tháng 12 năm 2014.*
2. Bộ Tài chính. (2002). Chuẩn mực kế toán Việt Nam số 1 – VAS 01 Chuẩn mực chung, *Quyết định số 165/2002/QĐ-BTC ban hành ngày 31 tháng 12 năm 2002.*
3. Lê Thị Thanh Hà, Trần Thị Kỳ (2014), Giáo trình Nguyên lý kế toán, Nhà xuất bản Tài chính.
4. Quốc hội. (2015), Luật kế toán, *Luật số: 88/2015/QH13 ban hành ngày 20 tháng 11 năm 2015.*
5. Võ Văn Nhị, Mai Thị Hoàng Minh, Đặng Thị Hoa (2012), Nguyên lý kế toán, Nhà xuất bản Phương Đông.

CHƯƠNG 6

KẾ TOÁN CÁC NGHIỆP VỤ KINH TẾ CHỦ YẾU TRONG DOANH NGHIỆP

Mục tiêu học tập:

Sau khi nghiên cứu chương này, người học có thể:

- *Biết được nội dung kinh tế các nghiệp vụ liên quan đến doanh nghiệp sản xuất và thương mại.*
 - *Hiểu được qui trình thực hiện nghiệp vụ kinh tế phát sinh của doanh nghiệp sản xuất và thương mại.*
 - *Vận dụng các phương pháp kế toán liên quan đến nghiệp vụ kinh tế phát sinh của doanh nghiệp sản xuất và thương mại.*
-

6.1. KHÁI QUÁT VỀ QUÁ TRÌNH KINH DOANH

Trong nền kinh tế, các doanh nghiệp hoạt động với mục tiêu tối đa hóa lợi nhuận trong khuôn khổ của pháp luật. Lĩnh vực hoạt động của các doanh nghiệp hết sức đa dạng gồm các giai đoạn khác nhau tùy theo tính chất và đặc điểm kinh doanh.

Các đơn vị thuộc loại hình sản xuất thực hiện hoạt động kinh doanh bằng cách mua nguyên liệu, vật liệu, công cụ, dụng cụ, tài sản cố định và thuê nhân công để tạo ra sản phẩm mới và tiêu thụ trên thị trường. Hoạt động của đơn vị sản xuất thường được chia thành 3 giai đoạn chủ yếu như giai đoạn cung cấp – sản xuất – tiêu thụ.

Các đơn vị thuộc loại hình lưu thông phân phối (hoạt động thương mại) thực hiện hoạt động kinh doanh bằng cách mua và bán hàng. Hoạt động của đơn vị thương mại được chia thành 2 giai đoạn gồm mua hàng – bán hàng.

Các đơn vị kinh doanh dịch vụ thì quá trình cung cấp dịch vụ cũng là quá trình tiêu thụ.

Chương 6 tập trung trình bày những vấn đề cơ bản trong quá trình kinh doanh của doanh nghiệp sản xuất và doanh nghiệp thương mại. Một doanh nghiệp cũng có thể thực hiện đồng thời hai chức năng: sản xuất và thương mại.

6.2. KẾ TOÁN CÁC NGHIỆP VỤ KINH TẾ CHỦ YẾU TRONG DOANH NGHIỆP SẢN XUẤT

6.2.1. Kế toán các yếu tố đầu vào của quá trình sản xuất

Quá trình sản xuất kinh doanh của các doanh nghiệp sản xuất phải đảm bảo các yếu tố đầu vào cơ bản như nguyên liệu, vật liệu, công cụ, dụng cụ; tài sản cố định và lao động. Kết hợp ba yếu tố nói trên, sản phẩm mới được tạo ra, đảm bảo nhu cầu sản xuất và tiêu dùng trong nền kinh tế.

Kế toán các yếu tố đầu vào của quá trình sản xuất (quá trình cung cấp) có các nhiệm vụ chủ yếu:

- Phản ánh, kiểm tra, giám sát tình hình thực hiện kế hoạch cung cấp nhằm đảm bảo việc cung cấp các yếu tố đầu vào kịp thời, đầy đủ và có chất lượng.

- Tổng hợp chính xác, đầy đủ và kịp thời các khoản chi phí cấu thành giá của nguyên liệu, vật liệu; công cụ, dụng cụ và tài sản cố định; thực hiện việc tính giá thực tế của từng loại vật tư, hàng hóa nhập kho, xuất kho.

- Cung cấp các thông tin và lập báo cáo theo yêu cầu quản lý.

6.2.1.1. Kế toán nguyên liệu, vật liệu

Nguyên liệu, vật liệu và công cụ, dụng cụ là một phần trong hàng tồn kho của doanh nghiệp. Kế toán các yếu tố đầu vào nói trên tuân thủ chuẩn mực kế toán Việt Nam về Hàng tồn kho (VAS số 02).

Khái niệm

Nguyên liệu, vật liệu của doanh nghiệp là những đối tượng lao động mua ngoài hoặc tự chế biến dùng cho mục đích sản xuất, kinh doanh của doanh nghiệp.

Nguyên liệu, vật liệu chủ yếu của doanh nghiệp bao gồm: Nguyên liệu, vật liệu chính, vật liệu phụ, nhiên liệu, vật tư thay thế, vật liệu và thiết bị xây dựng cơ bản.

Chứng từ kế toán

- Hóa đơn thuế giá trị gia tăng hoặc Hóa đơn bán hàng thông thường.
- Phiếu nhập kho, Phiếu xuất kho.
- Phiếu chi, Ủy nhiệm chi.

Tài khoản sử dụng

- Kế toán nguyên liệu, vật liệu trong doanh nghiệp sử dụng các tài khoản chủ yếu như TK Nguyên liệu, vật liệu (TK 152), TK Tiền mặt (TK 111), TK Tiền gửi ngân hàng (TK 112), TK Phải trả người bán (TK 331), TK Thuế giá trị gia tăng được khấu trừ (TK 133).

- TK Nguyên liệu, vật liệu (TK 152) dùng để phản ánh trị giá hiện có và tình hình biến động tăng, giảm của các loại nguyên liệu, vật liệu trong kho của doanh nghiệp, có nội dung và kết cấu như sau:

TK Nguyên liệu, vật liệu (TK 152)	
Bên Nợ	Bên Có
<ul style="list-style-type: none"> - Trị giá thực tế của NLVL nhập kho do mua ngoài, tự chế, thuê ngoài gia công, chế biến, nhận góp vốn hoặc từ các nguồn khác; - Trị giá NLVL thừa phát hiện khi kiểm kê; - Kết chuyển trị giá thực tế của NLVL tồn kho cuối kỳ (theo phương pháp kiểm kê định kỳ). 	<ul style="list-style-type: none"> - Trị giá thực tế của NLVL xuất kho dùng vào sản xuất, kinh doanh, để bán, thuê ngoài gia công chế biến, hoặc đưa đi góp vốn; - Trị giá NLVL trả lại người bán hoặc được giảm giá hàng mua; - Chiết khấu thương mại NLVL khi mua được hưởng; - Trị giá NLVL hao hụt, mất mát phát hiện khi kiểm kê; - Kết chuyển trị giá thực tế của NLVL tồn kho đầu kỳ (theo phương pháp kiểm kê định kỳ).
<p>Số dư bên Nợ: Trị giá thực tế của NLVL tồn kho cuối kỳ.</p>	

TK Thuế giá trị gia tăng được khấu trừ (TK 133)	
Bên Nợ	Bên Có
Số thuế GTGT đầu vào được khấu trừ	<ul style="list-style-type: none"> - Số thuế GTGT đầu vào đã khấu trừ; - Kết chuyển số thuế GTGT đầu vào không được khấu trừ; - Thuế GTGT đầu vào của hàng hóa 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.	

TK Phải trả cho người bán (TK 331)	
Bên Nợ	Bên Có
<ul style="list-style-type: none"> - Số tiền đã trả cho người bán - Số tiền trả trước cho người bán nhưng chưa nhận hàng 	<ul style="list-style-type: none"> - Số tiền phải trả cho người bán - Giá trị vật tư, hàng hóa đã nhận (liên quan đến số tiền trả trước)
Số dư bên Nợ: Số tiền trả trước cho người bán nhưng chưa nhận hàng	Số dư bên Có: Số tiền phải trả cho người bán

- Kế toán chi tiết nguyên liệu, vật liệu phải thực hiện theo từng kho, từng loại, từng nhóm, thứ nguyên liệu, vật liệu.

Phương pháp kế toán một số nghiệp vụ chủ yếu

(Trường hợp doanh nghiệp hạch toán hàng tồn kho theo phương pháp kê khai thường xuyên)

- Doanh nghiệp mua nguyên liệu, vật liệu về nhập kho: Căn cứ các chứng từ có liên quan như Hóa đơn thuế giá trị gia tăng hoặc Hóa đơn bán hàng thông thường, Phiếu nhập kho, kế toán ghi:

+ Nếu thuế GTGT đầu vào được khấu trừ, ghi:

Nợ TK Nguyên liệu, vật liệu (TK 152): giá mua chưa thuế GTGT

Nợ TK Thuế GTGT được khấu trừ (TK 133): thuế GTGT được khấu trừ

Có TK thích hợp (TK 111, 112, 331, 341,...): tổng giá thanh toán

+ Nếu thuế GTGT đầu vào không được khấu trừ: giá trị nguyên liệu, vật liệu bao gồm cả thuế GTGT.

- Các khoản chi phí liên quan đến việc thu mua nguyên liệu, vật liệu được ghi nhận vào giá trị của nguyên liệu, vật liệu nhập kho, vì vậy kế toán ghi tương tự như đối với giá mua nguyên liệu, vật liệu.

- Các khoản chiết khấu thương mại, giảm giá hàng mua và giá trị hàng mua trả lại được ghi như sau:

Nợ TK thích hợp (TK 111, 112, 331,...): Tổng số tiền nhận lại hoặc cần trừ vào nợ phải trả

Có TK Thuế GTGT được khấu trừ (TK 133): thuế GTGT được khấu trừ

Có TK thích hợp (TK 152, 154, 621, 641,...): giá mua chưa thuế GTGT

- Trường hợp doanh nghiệp đã nhận được hóa đơn mua hàng nhưng nguyên liệu, vật liệu chưa về nhập kho của doanh nghiệp thì kế toán lưu hóa đơn vào một tập hồ sơ riêng “Hàng mua đang đi đường”.

+ Nếu trong kỳ hàng về thì căn cứ vào hóa đơn, phiếu nhập kho để ghi vào Tài khoản Nguyên liệu, vật liệu (TK 152).

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

Nợ TK Hàng mua đang đi đường (TK 151): giá mua chưa thuế GTGT

Nợ TK Thuế GTGT được khấu trừ (TK 133): thuế GTGT được khấu trừ

Có TK thích hợp (TK 111, 112, 331, 341,...): tổng giá thanh toán + Sang kỳ sau, khi nguyên liệu, vật liệu về nhập kho, căn cứ vào hóa đơn và phiếu nhập kho, ghi:

Nợ TK Nguyên liệu, vật liệu (TK 152)

Có TK Hàng mua đang đi đường (TK 151)

- Khoản chiết khấu thanh toán được hưởng: kế toán ghi nhận vào doanh thu hoạt động tài chính:

Nợ TK Phải trả cho người bán (TK 331): giá trị chiết khấu thanh toán

Có TK Doanh thu hoạt động tài chính (TK 515): giá trị chiết khấu thanh toán

Ví dụ: Doanh nghiệp XY tính thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ và kế toán hàng tồn kho theo phương pháp kê khai thường xuyên. Trong tháng 2 năm N, tình hình mua nguyên liệu, vật liệu như sau: (Đơn vị tính: triệu đồng)

(1) Mua 1.000 kg vật liệu chính A, đơn giá chưa thuế GTGT là 0,08 triệu đồng/kg, thuế suất thuế GTGT là 10%, thanh toán bằng tiền gửi ngân hàng (ngân hàng đã báo Nợ).

(2) Chi phí vận chuyển vật liệu chính A nêu trong nghiệp vụ (1) là 0,33 triệu đồng (đã bao gồm thuế GTGT, thuế suất thuế GTGT là 10%), đã thanh toán bằng tiền mặt.

(3) Thanh toán bằng tiền gửi ngân hàng cho người bán K liên quan đến số vật liệu chính B đã nhập kho tháng 1 năm N, tổng giá thanh toán 132 triệu đồng (thuế suất thuế GTGT là 10%) (ngân hàng đã báo Nợ).

Yêu cầu: Định khoản các nghiệp vụ kinh tế phát sinh trong tháng 2/N tại doanh nghiệp XY.

Kế toán dựa trên các chứng từ để lập các định khoản như sau:

(1)

Nợ TK NLVL (TK 152 – VLC A): 80 triệu đồng

Nợ TK Thuế GTGT được khấu trừ -TK 133 (1): 8 triệu đồng

Có TK Tiền gửi ngân hàng (TK 112): 88 triệu đồng

(2)

Nợ TK NLVL (TK 152 – VLC A): 0,3 triệu đồng

Nợ TK Thuế GTGT được khấu trừ - TK 133 (1): 0,03 triệu đồng

Có TK Tiền mặt (TK 111): 3,33 triệu đồng

(3)

Nợ TK Phải trả người bán (TK 331 – K): 132 triệu đồng

Có TK Tiền gửi ngân hàng (TK 112): 132 triệu đồng

6.2.1.2. Kế toán công cụ, dụng cụ

Khái niệm

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

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 tài sản cố định thì được ghi nhận là công cụ, dụng cụ, bao gồm:

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

- 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 giá trị hao mòn để trừ dần 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.

Chứng từ kế toán

- Hóa đơn thuế giá trị gia tăng hoặc Hóa đơn bán hàng thông thường
- Phiếu nhập kho, Phiếu xuất kho
- Phiếu chi, Ủy nhiệm chi

Tài khoản sử dụng

- Kế toán công cụ, dụng cụ trong doanh nghiệp sử dụng các tài khoản chủ yếu sau đây: TK Công cụ, dụng cụ (TK 153), TK Tiền mặt (TK 111), TK Tiền gửi ngân hàng (TK 112), TK Phải trả người bán (TK 331), TK Thuế giá trị gia tăng được khấu trừ (TK 133).

- TK Công cụ, dụng cụ (TK 153) dùng để phản ánh trị giá hiện có và tình hình biến động tăng, giảm của các loại công cụ, dụng cụ của doanh nghiệp, có nội dung và kết cấu như sau:

TK Công cụ, dụng cụ (TK 153)	
Bên Nợ	Bên Có
<ul style="list-style-type: none">- Trị giá thực tế của CCDC nhập kho do mua ngoài, tự chế, thuê ngoài gia công chế biến, nhận góp vốn;- Trị giá CCDC cho thuê nhập lại kho;- Trị giá thực tế của CCDC thừa phát hiện khi kiểm kê;- Kết chuyển trị giá thực tế của CCDC tồn kho cuối kỳ (theo phương pháp kiểm kê định kỳ)	<ul style="list-style-type: none">- Trị giá thực tế của CCDC xuất kho sử dụng cho sản xuất, kinh doanh, cho thuê hoặc góp vốn;- Chiết khấu thương mại khi mua CCDC được hưởng;- Trị giá CCDC trả lại cho người bán hoặc được người bán giảm giá;- Trị giá CCDC thiếu phát hiện trong kiểm kê;- Kết chuyển trị giá thực tế của CCDC tồn kho đầu kỳ (theo phương pháp kiểm kê định kỳ).
Số dư bên Nợ: Trị giá thực tế của công cụ, dụng cụ tồn kho.	

- Kế toán chi tiết công cụ, dụng cụ phải thực hiện theo từng kho, từng loại, từng nhóm, từng thứ công cụ, dụng cụ.

Phương pháp kế toán một số nghiệp vụ chủ yếu

(Trường hợp doanh nghiệp hạch toán hàng tồn kho theo phương pháp kê khai thường xuyên)

- Doanh nghiệp mua công cụ, dụng cụ về nhập kho: Căn cứ các chứng từ có liên quan như Hóa đơn thuế giá trị gia tăng hoặc Hóa đơn bán hàng thông thường, Phiếu nhập kho, ghi:

+ Nếu thuế GTGT đầu vào được khấu trừ, ghi:

Nợ TK Công cụ, dụng cụ (TK 153): giá mua chưa thuế GTGT

Nợ TK Thuế GTGT được khấu trừ (TK 133): thuế GTGT được khấu trừ

Có TK thích hợp (TK 111, 112, 331, 341,...): tổng giá thanh toán

+ Nếu thuế GTGT đầu vào không được khấu trừ: giá trị công cụ, dụng cụ bao gồm cả thuế GTGT.

- Các khoản chi phí liên quan đến việc thu mua công cụ, dụng cụ được ghi nhận vào giá trị của công cụ, dụng cụ nhập kho, vì vậy kế toán ghi tương tự như đối với giá mua công cụ, dụng cụ.

- Các khoản chiết khấu thương mại, giảm giá hàng mua và giá trị hàng mua trả lại được ghi như sau:

Nợ TK thích hợp (TK 111, 112, 331,...): Tổng số tiền nhận lại hoặc cần trừ vào nợ phải trả

Có TK Thuế GTGT được khấu trừ (TK 133): thuế GTGT được khấu trừ

Có TK thích hợp (TK 152, 154, 641,...): giá mua chưa thuế GTGT

Ví dụ: Doanh nghiệp XY thực hiện tính thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ và kế toán hàng tồn kho theo phương pháp kê khai thường xuyên. Trong tháng 3 năm N, doanh nghiệp có tình hình mua công cụ, dụng cụ như sau:

(1) Mua công cụ, dụng cụ nhập kho, tổng giá thanh toán 66 triệu đồng, thuế suất thuế GTGT là 10%, chưa thanh toán cho người bán L.

(2) Chi phí vận chuyển công cụ, dụng cụ nêu trong nghiệp vụ (1) là 0,22 triệu đồng (đã bao gồm thuế GTGT, thuế suất thuế GTGT là 10%), đã thanh toán bằng tiền mặt.

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

Kế toán dựa trên các chứng từ để lập các định khoản như sau:

(1)

Nợ TK CCDC (TK 153): 60 triệu đồng

Nợ TK Thuế GTGT được khấu trừ - TK 133 (1): 6 triệu đồng

Có TK Phải trả người bán (TK 331 - L): 66 triệu đồng

(2)

Nợ TK CCDC (TK 153) : 0,2 triệu đồng

Nợ TK Thuế GTGT được khấu trừ - TK 133 (1): 0,02 triệu đồng

Có TK Tiền mặt (TK 111): 0,22 triệu đồng

6.2.1.3. Kế toán tài sản cố định

Khái niệm

Tài sản cố định là yếu tố quan trọng trong quá trình sản xuất kinh doanh. Bằng việc sử dụng tài sản cố định mà các đối tượng lao động biến thành các sản phẩm mới, đảm bảo việc cung cấp của cải vật chất cho sản xuất và tiêu dùng trong xã hội.

Xét về hình thức, tài sản cố định được sử dụng trong doanh nghiệp bao gồm tài sản cố định hữu hình và tài sản cố định vô hình.

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

- Tài sản cố định vô hình là tài sản không có hình thái vật chất, nhưng xác định được giá trị và do doanh nghiệp nắm giữ, sử dụng

trong sản xuất kinh doanh, cung cấp dịch vụ hoặc cho các đối tượng khác thuê, phù hợp với tiêu chuẩn ghi nhận tài sản cố định vô hình.

- Tiêu chuẩn ghi nhận tài sản cố định: Các tài sản được ghi nhận là tài sản cố định khi thoả mãn đồng thời cả 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 từ 1 năm trở lên;

+ Có giá trị theo quy định hiện hành.

Chứng từ kế toán

Trong quá trình mua, sử dụng tài sản cố định kế toán căn cứ vào các chứng từ chủ yếu sau đây để ghi sổ kế toán:

- Hóa đơn thuế giá trị gia tăng hoặc Hóa đơn bán hàng thông thường.

- Biên bản giao nhận tài sản cố định (ghi rõ thông tin về nguyên giá, giá trị hao mòn, giá trị còn lại của tài sản cố định).

- Biên bản thanh lý tài sản cố định

Tài khoản sử dụng

Kế toán tài sản cố định sử dụng các tài khoản chủ yếu sau đây:

TK Tài sản cố định hữu hình (TK 211)	
Bên Nợ	Bên Có
<p>- 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, phát hiện thừa;</p> <p>- Điều chỉnh tăng nguyên giá của TSCĐ do xây lắp, trang bị thêm</p>	<p>- Nguyên giá của TSCĐ hữu hình giảm do điều chuyển cho doanh nghiệp khác, do nhượng bán, thanh lý hoặc đem đi góp vốn liên doanh,...</p> <p>- Nguyên giá của TSCĐ giảm do tháo bớt một hoặc một số bộ phận;</p> <p>- Điều chỉnh giảm nguyên giá</p>

hoặc do cải tạo nâng cấp; - Điều chỉnh tăng nguyên giá TSCĐ do đánh giá lại.	TSCĐ do đánh giá lại.
Số dư bên Nợ: Nguyên giá TSCĐ hữu hình hiện có ở doanh nghiệp.	

TK Tài sản cố định vô hình (TK 213)	
Bên Nợ	Bên Có
Nguyên giá TSCĐ vô hình tăng	Nguyên giá TSCĐ vô hình giảm
Số dư bên Nợ: Nguyên giá TSCĐ vô hình hiện có ở doanh nghiệp	

Phương pháp kế toán một số nghiệp vụ chủ yếu

- Trường hợp nhận vốn góp của chủ sở hữu hoặc nhận vốn cấp bằng tài sản cố định, ghi:

Nợ TK TSCĐ hữu hình/vô hình (TK 211, 213): theo giá thỏa thuận

Có TK Vốn đầu tư của chủ sở hữu (TK 411): theo giá thỏa thuận

- Trường hợp mua sắm tài sản cố định:

+ Nếu thuế GTGT đầu vào được khấu trừ, căn cứ các chứng từ có liên quan đến việc mua tài sản cố định, kế toán xác định nguyên giá của tài sản cố định, lập hồ sơ kế toán, lập Biên bản giao nhận tài sản cố định, ghi:

Nợ TK TSCĐ hữu hình/vô hình (TK 211, 213): giá mua chưa có thuế GTGT

Nợ TK Thuế GTGT được khấu trừ (TK 133): thuế GTGT được khấu trừ

Có TK thích hợp (TK 111, 112, 331, 341,...): tổng giá thanh toán

+ Nếu thuế GTGT đầu vào không được khấu trừ thì nguyên giá tài sản cố định bao gồm cả thuế GTGT, ghi:

Nợ TK TSCĐ hữu hình/vô hình (TK 211, 213): tổng giá thanh toán

Có TK thích hợp (TK 111, 112, 331, 341,...): tổng giá thanh toán

- Các khoản chi phí phát sinh trong quá trình mua tài sản cố định: chi phí vận chuyển, lắp đặt, chạy thử trước khi sử dụng: được ghi nhận tương tự như đối với giá mua tài sản cố định.

Ví dụ: Doanh nghiệp XY thực hiện tính thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ và kế toán hàng tồn kho theo phương pháp kê khai thường xuyên. Trong tháng 4 năm N, tình hình mua tài sản cố định như sau:

(1) Mua một máy phát điện từ nhà cung cấp M, giá bán theo hóa đơn chưa thuế GTGT là 360 triệu đồng, thanh toán sau một tháng, thuế suất thuế GTGT là 5%.

(2) Chi phí vận chuyển và chi phí lắp đặt chạy thử máy phát điện nêu ở nghiệp vụ (1) là 0,66 triệu đồng (đã bao gồm thuế GTGT), đã thanh toán bằng tiền mặt.

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

Kế toán dựa trên các chứng từ để lập các định khoản như sau:

(1)

Nợ TK TSCĐ hữu hình (TK 211): 360 triệu đồng

Nợ TK Thuế GTGT được khấu trừ - TK 133 (2): 18 triệu đồng

Có TK Phải trả người bán - TK 331 (M): 378 triệu đồng

(2)

Nợ TK TSCĐ hữu hình (TK 211): 0,6 triệu đồng

Nợ TK Thuế GTGT được khấu trừ - TK 133 (2): 0,06 triệu đồng

Có TK Tiền mặt (TK 111): 0,66 triệu đồng

6.2.1.4. Kế toán các khoản phải trả người lao động

Lao động là yếu tố quan trọng trong quá trình sản xuất. Người lao động tham gia vào tất cả các khâu của quá trình sản xuất và tiêu thụ sản phẩm. Lao động kết hợp với nguyên liệu, vật liệu, công cụ, dụng cụ, tài sản cố định để tạo ra sản phẩm. Người lao động được trả lương (trả công) cho thời gian họ đóng góp trong quá trình sản xuất của doanh nghiệp.

Các khoản chi phí sử dụng nhân công của doanh nghiệp được tính vào chi phí sản xuất kinh doanh, sẽ được trình bày chi tiết trong mục 6.2.2.4.

6.2.2. Kế toán quá trình sản xuất

6.2.2.1. Khái niệm quá trình sản xuất và nhiệm vụ của kế toán

Khái niệm về quá trình sản xuất

Quá trình sản xuất là quá trình kết hợp giữa sức lao động với tư liệu lao động và đối tượng lao động để tạo ra sản phẩm theo phương án sản xuất kinh doanh đã xác định trước. Trong giai đoạn này, một mặt, đơn vị phải bỏ ra các khoản chi phí để tiến hành sản xuất; mặt khác, đơn vị lại thu được một lượng kết quả sản xuất gồm thành phẩm và sản phẩm dở dang. Để đảm bảo bù đắp được chi phí bỏ ra và có lãi các doanh nghiệp phải áp dụng các biện pháp cần thiết để tăng lượng kết quả thu được và giảm lượng chi phí bỏ ra, có nghĩa là kinh doanh có hiệu quả. Giai đoạn sản xuất chính là giai đoạn tạo ra giá trị thặng dư và nó có vị trí đặc biệt quan trọng trong toàn bộ quá trình sản xuất kinh doanh và phải được hạch toán chặt chẽ.

Nhiệm vụ của kế toán quá trình sản xuất

(1) Phản ánh, kiểm tra, giám sát tình hình thực hiện nhiệm vụ sản xuất về chủng loại, số lượng, chất lượng sản phẩm, đảm bảo đúng nhu cầu xã hội.

(2) Phải tập hợp và phân bổ chính xác, kịp thời các loại chi phí sản xuất theo các đối tượng tính giá thành. Trên cơ sở đó kiểm tra tình hình thực hiện các định mức và dự toán chi phí sản xuất.

(3) Phải tính toán chính xác giá thành sản xuất của sản phẩm, dịch vụ hoàn thành. Đồng thời phải phản ánh lượng sản phẩm, dịch vụ hoàn thành được nhập kho hay tiêu thụ (chi tiết theo từng hoạt động, từng mặt hàng).

Các bước hạch toán quá trình sản xuất

(1) Tập hợp chi phí sản xuất thực tế phát sinh, phản ánh các khoản ghi giảm chi phí sản xuất

(2) Tổng hợp chi phí và kết chuyển chi phí

(3) Xác định giá trị sản phẩm dở dang cuối kỳ

(4) Tính ra tổng giá thành sản xuất thực tế của sản phẩm và giá thành đơn vị sản phẩm.

(5) Lập phiếu tính giá thành.

6.2.2.2. Khái niệm, phân loại chi phí sản xuất và tài khoản sử dụng

Khái niệm về chi phí sản xuất

Chi phí sản xuất là biểu hiện bằng tiền của những hao phí về lao động sống (nhân công) và lao động vật hóa (nguyên vật liệu, công cụ dụng cụ, tài sản cố định) phát sinh trong doanh nghiệp, trong quá trình sản xuất tạo ra sản phẩm, trong một khoảng thời gian.

Trong quá trình sản xuất, ba yếu tố đầu vào bao gồm tư liệu lao động, đối tượng lao động và sức lao động sẽ phối hợp với nhau để tạo ra sản phẩm. Tuy nhiên về mặt giá trị, ba yếu tố đầu vào này chuyển giá trị vào giá trị sản phẩm khác nhau.

Nguyên vật liệu mang tính chất của đối tượng lao động, được chuyển một lần toàn bộ giá trị của nó vào giá trị của sản phẩm, trong khi tài sản cố định lại chuyển dần giá trị của nó vào giá trị sản phẩm. Do vậy, giá trị của TSCĐ phải được phân bổ một cách hệ thống và phù hợp vào giá trị của sản phẩm hoàn thành trong mỗi kỳ. Như vậy kế toán cần phải tính khấu hao TSCĐ theo một phương pháp nhất định phù hợp với đặc điểm hoạt động cụ thể của đơn vị mình và những quy định của Nhà nước.

Giá của sức lao động được biểu hiện thông qua tiền lương (và tiền thưởng, nếu có) mà doanh nghiệp phải trả cho người lao động phụ thuộc vào số lượng và chất lượng của những công sức mà người lao động đã bỏ ra trong quá trình sản xuất và nó được kết tinh vào giá trị của sản phẩm. Số lượng và chất lượng về công sức của người lao động chỉ có thể xác định được sau khi sản phẩm đã hoàn thành, do vậy khi phản ánh về tiền lương mà đối với doanh nghiệp đây là một khoản chi phí, kế toán chỉ có thể xác định vào cuối kỳ kế toán. Trên thực tế, nhiều doanh nghiệp tiến hành tạm ứng lương cho người lao động vào một ngày nhất định trong tháng, cuối tháng kế toán mới tiến hành tính lương phải trả trong tháng đó và chính thức thanh toán lương cho người lao động vào đầu tháng sau. Đối với doanh nghiệp, ngoài chi phí tiền lương, tiền thưởng phải trả cho người lao động, doanh nghiệp còn phải tính và trích các khoản Bảo hiểm xã hội (BHXH), Bảo hiểm y tế (BHYT), Bảo hiểm thất nghiệp (BHTN) và Kinh phí công đoàn (KPCĐ) theo quy định.

Phân loại chi phí sản xuất

Theo cách phân loại chi phí theo yếu tố thì chi phí sản xuất phát sinh có cùng nội dung kinh tế được sắp xếp chung vào một yếu tố, bất kể nó phát sinh ở bộ phận nào, sử dụng cho mục đích gì. Chi phí sản xuất theo yếu tố chủ yếu bao gồm:

- Chi phí nguyên vật liệu
- Chi phí nhân công
- Chi phí khấu hao TSCĐ
- Chi phí dịch vụ mua ngoài
- Chi phí bằng tiền khác

Theo cách phân loại chi phí dựa vào khoản mục tính giá thành thì các chi phí được tập hợp khi có liên quan đến cùng một đối tượng chịu chi phí. Chi phí theo khoản mục tính giá thành bao gồm:

- Chi phí Nguyên vật liệu trực tiếp
- Chi phí Nhân công trực tiếp
- Chi phí Sản xuất chung

Tài khoản sử dụng

Để kế toán quá trình sản xuất, kế toán sử dụng các tài khoản chủ yếu sau để tập hợp chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm:

TK Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp (TK 621): Dùng theo dõi giá trị nguyên, vật liệu chính, vật liệu phụ, nhiên liệu sử dụng trực tiếp cho việc chế tạo sản phẩm hay thực hiện các lao vụ, dịch vụ trong kỳ.

TK Chi phí nhân công trực tiếp (TK 622): Bao gồm tiền lương và phụ cấp lương phải trả cho công nhân trực tiếp sản xuất, chế tạo sản phẩm hay thực hiện các lao vụ, dịch vụ cùng các khoản trích theo tỷ lệ quy định cho các quỹ kinh phí công đoàn, bảo hiểm xã hội, bảo hiểm y tế, bảo hiểm thất nghiệp tính trên số lương và phụ cấp lương phải trả cho công nhân sản xuất trong kỳ.

TK Chi phí sử dụng máy thi công (TK 623): Chi phí này áp dụng đối với các đơn vị xây lắp.

TK Chi phí sản xuất chung (TK 627): Chi phí sản xuất chung là những chi phí cần thiết còn lại để sản xuất sản phẩm hay thực hiện lao vụ, dịch vụ sau chi phí nguyên vật liệu và nhân công trực tiếp. Đây là những chi phí phát sinh trong phạm vi phân xưởng, bộ phận sản xuất của doanh nghiệp như chi phí nhân viên phân xưởng, chi phí vật liệu, công cụ dụng cụ phục vụ (gián tiếp) sản xuất, chi phí khác bằng tiền.

TK Chi phí sản xuất kinh doanh dở dang (TK 154) hoặc TK Giá thành sản xuất (TK 631) áp dụng đối với các doanh nghiệp thực hiện phương pháp kiểm kê định kỳ. Trong nội dung môn học Nguyên lý kế toán, chỉ nghiên cứu quá trình tập hợp chi phí SX và tính giá thành sản phẩm tại doanh nghiệp kế toán hàng tồn kho theo phương pháp kê khai thường xuyên.

Các tài khoản này có kết cấu như sau:

TK Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp (TK 621)

Bên nợ	Bên có
+ Tập hợp chi phí NVL dùng trực tiếp để chế tạo sản phẩm, thực hiện dịch vụ + Giá trị NVL dùng không hết, để lại xưởng (bút toán đỏ)	+ Kết chuyển hoặc phân bổ CPNVL trực tiếp thực sử dụng vào TK có liên quan + Giá trị NVL dùng không hết, trả lại kho

Tài khoản Chi phí NVL trực tiếp (TK 621) không có số dư và được mở chi tiết theo từng đối tượng tập hợp chi phí (phân xưởng, bộ phận sản xuất, sản phẩm, nhóm sản phẩm).

TK Chi phí nhân công trực tiếp (TK 622)

Bên nợ	Bên có
+ Tập hợp chi phí nhân công (tiền lương, các khoản trích theo lương) phát sinh trong kỳ của công nhân trực tiếp sản xuất	+ Kết chuyển hoặc phân bổ CPNC trực tiếp vào TK có liên quan

Tài khoản Chi phí nhân công trực tiếp (TK 622) không có số dư và cũng được mở chi tiết theo từng đối tượng tập hợp chi phí (phân xưởng, bộ phận sản xuất, sản phẩm...)

TK Chi phí sản xuất chung (TK 627)

Bên nợ	Bên có
+ Tập hợp chi phí sản xuất chung phát sinh trong kỳ	+ Các khoản ghi giảm chi phí SXC + Kết chuyển hoặc phân bổ CP SXC vào TK có liên quan

Tài khoản Chi phí sản xuất chung (TK 627) không có số dư và cũng được mở theo từng đối tượng tập hợp chi phí (phân xưởng, bộ phận sản xuất, sản phẩm...), trong đó được chi tiết theo từng nội dung chi phí (vật liệu, nhân công...).

Ngoài các tài khoản trên, trong quá trình hạch toán chi phí, kế toán còn sử dụng các tài khoản liên quan khác như Tài khoản "Nguyên vật liệu", Tài khoản "Phải trả công nhân viên", Tài khoản "Công cụ,

dụng cụ”, Tài khoản "Chi phí trả trước", Tài khoản "Khấu hao tài sản cố định", Tài khoản "Các khoản phải trả, phải nộp khác".

6.2.2.3. Kế toán chi phí nguyên vật liệu

Khái niệm:

Chi phí Nguyên vật liệu bao gồm toàn bộ các khoản hao phí về NVL sử dụng trực tiếp trong quá trình sản xuất kinh doanh như NVL chính, NVL phụ, nhiên liệu.

NVL xuất kho được sử dụng vào nhiều mục đích khác nhau. Tùy theo mục đích sử dụng, chi phí NVL sẽ được phản ánh vào tài khoản thích hợp. NVL xuất dùng để sản xuất sản phẩm được phản ánh vào bên Nợ TK Chi phí Nguyên vật liệu trực tiếp (TK 621), NVL xuất dùng để phục vụ sản xuất tại phân xưởng được phản ánh vào bên Nợ TK Chi phí sản xuất chính (TK 627).

Giá thực tế NVL xuất kho được tính theo các phương pháp tính giá xuất kho chủ yếu như Phương pháp nhập trước, xuất trước; Phương pháp bình quân gia quyền, phương pháp giá thực tế đích danh.

Chứng từ kế toán

Phiếu xuất kho; Bảng phân bổ NVL, Công cụ - Dụng cụ.

Phương pháp kế toán một số nghiệp vụ chủ yếu

- Xuất NVL sử dụng cho hoạt động sản xuất, thực hiện lao vụ dịch vụ trong kỳ:

Nợ TK CP NVLTT (TK 621): NVL xuất trực tiếp sản xuất

Nợ TK CP SXC (TK 627): NVL xuất phục vụ SX

Có TK NL, VL (TK 152): Giá thực tế NVL xuất kho

- Mua NVL, sử dụng ngay cho sản xuất:

Nợ TK CP NVLTT (TK 621): NVL xuất trực tiếp sản xuất

Nợ TK CP SXC (TK 627): NVL xuất phục vụ SX

Nợ TK Thuế GTGT đầu vào được khấu trừ (TK 133): Thuế GTGT đầu vào được khấu trừ (nếu có)

Có TK liên quan (111, 112, 141, 331, ...):

- NVL xuất sử dụng, cuối kỳ dùng không hết nhập lại kho

Nợ TK NL, VL (TK 152): NVL nhập lại kho

Có TK CP NVLTT (TK 621): NVLTT nhập lại kho

Có TK CP SXC (TK 627): NVL xuất cho SX nhập lại kho

Ví dụ: Tại Doanh nghiệp A có các nghiệp vụ kinh tế sau:

1. Xuất kho vật liệu chính để trực tiếp chế tạo sản phẩm, trị giá 850 triệu đồng.

2. Xuất kho vật liệu phụ trị giá 100 triệu đồng, trong đó để trực tiếp chế tạo sản phẩm 50 triệu đồng, để phục vụ sản xuất 50 triệu đồng.

Căn cứ nội dung các nghiệp vụ phát sinh, kế toán định khoản:

1. Nợ TK CPNVLTT (TK 621): 850 triệu đồng

Có TK VLC (TK 152): 850 triệu đồng

2. Nợ TK CPNVLTT (TK 621): 50 triệu đồng

Nợ TK CPSXC (TK 627): 50 triệu đồng

Có TK VLP (TK 152): 100 triệu đồng

6.2.2.4. Kế toán tiền lương và các khoản trích theo lương

Khái niệm

Khoản phải trả người lao động là nghĩa vụ hiện tại của doanh nghiệp phát sinh từ việc doanh nghiệp nợ người lao động về tiền lương, tiền công, tiền thưởng, bảo hiểm xã hội và các khoản phải trả khác thuộc về thu nhập của họ. Cụ thể:

- Tiền lương, tiền công là số tiền doanh nghiệp trả cho người lao động theo số lượng và chất lượng lao động mà họ đóng góp cho doanh nghiệp nhằm đảm bảo cho người lao động đủ để tái sản xuất sức lao động và nâng cao, bồi dưỡng sức lao động.

- Tiền thưởng là một loại thù lao bổ sung nhằm khuyến khích người lao động tích cực lao động sản xuất.

- Bảo hiểm xã hội phải trả cho người lao động tại doanh nghiệp do ốm đau, thai sản.

- Các khoản phải trả khác thuộc về thu nhập người lao động như các khoản phụ cấp lương, phụ cấp tiền ăn ca.

Các khoản trích theo tiền lương hiện nay bao gồm: bảo hiểm xã hội (BHXH) bắt buộc, bảo hiểm y tế (BHYT), bảo hiểm thất nghiệp (BHTN) và kinh phí công đoàn (KPCĐ).

Quỹ BHXH bắt buộc là quỹ tài chính được hình thành chủ yếu từ đóng góp của người sử dụng lao động và người lao động, dùng để trợ cấp cho người lao động có tham gia đóng góp quỹ trong những trường hợp họ bị mất khả năng lao động như ốm đau, thai sản, bị tai nạn lao động, bệnh nghề nghiệp, về hưu hay khi tử tuất.

Quỹ BHTN là quỹ tài chính được hình thành chủ yếu từ đóng góp của người sử dụng lao động và người lao động, dùng để hỗ trợ cho người lao động có tham gia đóng góp quỹ khi bị nghỉ việc ngoài ý muốn, gồm trợ cấp thất nghiệp, hỗ trợ học nghề, hỗ trợ tìm việc làm.

Quỹ BHYT là quỹ tài chính được hình thành từ nguồn đóng bảo hiểm y tế và các nguồn thu hợp pháp khác, được sử dụng để chi trả chi phí khám bệnh, chữa bệnh cho người tham gia bảo hiểm y tế, chi phí quản lý bộ máy của tổ chức bảo hiểm y tế và những khoản chi phí hợp pháp khác liên quan đến bảo hiểm y tế (khoản 3, điều 2, Luật BHYT).

Quỹ KPCĐ là quỹ tài chính được dùng để tài trợ cho hoạt động công đoàn ở các cấp. Đối với doanh nghiệp việc trích nộp KPCĐ được tính vào chi phí sản xuất kinh doanh tại doanh nghiệp.

Các quỹ BHXH bắt buộc, BHYT, BHTN và KPCĐ được hình thành từ hai nguồn: (i) Phần do doanh nghiệp chịu (được tính vào chi phí sản xuất kinh doanh trong kỳ) và (ii) Phần do người lao động chịu (được trừ vào thu nhập của người lao động).

Chứng từ kế toán

Bảng chấm công; Phiếu giao nhận sản phẩm hoặc công việc hoàn thành; Bảng thanh toán tiền lương, Bảng phân bổ tiền lương và bảo hiểm xã hội.

Tài khoản sử dụng

Để phản ánh tình hình phải trả và thanh toán các khoản về tiền lương, tiền công, tiền thưởng và các khoản khác cho người lao động trong doanh nghiệp, kế toán sử dụng TK Phải trả người lao động (TK 334), tài khoản này theo dõi chi tiết khoản thanh toán cho công nhân viên (TK 3341) và khoản thanh toán cho người lao động khác (TK 3348).

Để theo dõi việc trích lập và sử dụng các khoản trích theo tiền lương tại doanh nghiệp, kế toán sử dụng TK Bảo hiểm xã hội (TK 3383), TK Bảo hiểm y tế (TK 3384), TK Bảo hiểm thất nghiệp (TK 3386), TK Kinh phí công đoàn (TK 3382).

Kết cấu của TK Phải trả người lao động (TK 334) và TK Các khoản phải trả, phải nộp khác (TK 338) như sau:

TK Phải trả người lao động (TK 334)

Bên nợ	Bên có
+ Các khoản tiền lương, tiền thưởng, BHXH và các khoản đã trả, đã ứng cho người lao động	+ Các khoản tiền lương, tiền thưởng, BHXH và các khoản phải trả khác cho người lao động
+ Các khoản khấu trừ vào thu nhập của người lao động	<u>XXX</u> : Số dư bên có thể hiện tiền lương, BHXH và các khoản khác chưa thanh toán cho người lao động

TK Các khoản phải trả, phải nộp khác (TK 338)

Bên nợ	Bên có
+ BHXH phải trả người lao động + BHXH, BHYT, BHTN, KPCĐ đã nộp, đã chi	+ Trích BHXH, BHYT, BHTN, KPCĐ tính vào chi phí SXKD +BHXH, BHYT, BHTN, KPCĐ người lao động phải nộp khấu trừ vào lương <u>XXX</u> : Số dư bên có thể hiện tiền lương, BHXH và các khoản khác chưa thanh toán cho người lao động

Phương pháp hạch toán

- Tính ra tổng số tiền lương phải trả cho các đối tượng:

Nợ TK Chi phí NC trực tiếp (TK 622): Tiền lương phải trả cho công nhân trực tiếp

Nợ TK Chi phí SX chung (TK 627): Tiền lương phải trả cho nhân viên phân xưởng

Có TK Phải trả người lao động (TK 334): Tiền lương phải trả người lao động

- Trích BHXH, BHYT, BHTN, KPCĐ theo tỷ lệ quy định:

Nợ TK Chi phí NC trực tiếp (TK 622): Phần tính vào chi phí nhân công trực tiếp

Nợ TK Chi phí SX chung (TK 627): Phần tính vào chi phí SX chung

Nợ TK Phải trả người lao động (TK 334): Phần trừ vào thu nhập của người lao động

Có TK Phải trả phải nộp khác (TK 338): Các khoản phải trích theo lương

- TK Kinh phí công đoàn (TK 3382)

- TK Bảo hiểm xã hội (TK 3383)

- TK Bảo hiểm y tế (TK 3384)
- TK Bảo hiểm thất nghiệp (TK 3386)

Ví dụ: Tại Doanh nghiệp B có các nghiệp vụ kinh tế sau:

1. Cuối kỳ kinh doanh, kế toán tính ra tiền lương phải trả cho công nhân trực tiếp sản xuất là 300 triệu đồng, nhân viên quản lý phân xưởng là 50 triệu đồng.

2. Trích kinh phí công đoàn, Bảo hiểm xã hội, Bảo hiểm y tế, Bảo hiểm thất nghiệp theo tỷ lệ quy định trên tổng số tiền lương, tính vào chi phí kinh doanh và phần trừ vào thu nhập của người lao động.

Căn cứ vào tài liệu trên, kế toán lập các định khoản (ĐV tính: Triệu đồng)

(1)

Nợ TK Chi phí nhân công TT (TK 622): 300

Nợ TK Chi phí sản xuất chung (TK 627): 50

Có TK Phải trả NLĐ (TK 334): 350

(2)

Nợ TK Chi phí nhân công TT (TK 622): $72 = 300 \times 24\%$

Nợ TK Chi phí sản xuất chung (TK 627): $12 = 50 \times 24\%$

Nợ TK Phải trả người lao động (TK 334): $36,75 = 350 \times 10,5\%$

Có TK Phải trả, phải nộp khác (TK 338): $120,75 = 350 \times 34,5\%$

- Kinh phí công đoàn (3382): $350 \times 2\% = 7$ triệu đồng
- Bảo hiểm xã hội (3383): $350 \times 26\% = 91$ triệu đồng
- Bảo hiểm y tế (3384): $350 \times 4,5\% = 15,75$ triệu đồng
- Bảo hiểm thất nghiệp (3386): $350 \times 2\% = 7$ triệu đồng

6.2.2.5. Kế toán chi phí khấu hao TSCĐ

Khái niệm:

Trong quá trình sử dụng TSCĐ bị hao mòn dần, đến một thời điểm nào đó thì TSCĐ không còn sử dụng được nữa. Trích khấu hao

TSCĐ là chuyển dần từng phần giá trị của TSCĐ vào chi phí của doanh nghiệp để hình thành nên nguồn vốn khấu hao, dùng mua sắm lại TSCĐ mới.

Theo chuẩn mực về TSCĐ hữu hình (VAS 03) và chuẩn mực về TSCĐ vô hình (VAS 04) có ba phương pháp khấu hao TSCĐ, gồm:

- Phương pháp khấu hao đường thẳng.
- Phương pháp khấu hao theo số dư giảm dần (có hệ số điều chỉnh).
- Phương pháp khấu hao theo số lượng/khối lượng sản phẩm.

Căn cứ các điều kiện áp dụng quy định cho từng phương pháp trích khấu hao TSCĐ, doanh nghiệp được lựa chọn phương pháp trích khấu hao phù hợp với từng loại TSCĐ của doanh nghiệp.

Phương pháp khấu hao đường thẳng

$$\begin{aligned} \text{Mức khấu hao trung bình hàng năm} &= \frac{\text{Nguyên giá TSCĐ}}{\text{Thời gian sử dụng hữu ích của TSCĐ (năm)}} \\ \text{Mức khấu hao trung bình hàng năm} &= \frac{\text{Mức khấu hao trung bình hàng năm}}{12 \text{ tháng}} \end{aligned}$$

Các doanh nghiệp hoạt động có hiệu quả kinh tế cao, được khấu hao nhanh nhưng tối đa không quá hai lần mức khấu hao xác định theo phương pháp đường thẳng để nhanh chóng đổi mới công nghệ. Khi thực hiện khấu hao nhanh, doanh nghiệp phải đảm bảo kinh doanh có lãi.

Phương pháp khấu hao theo số dư giảm dần

Phương pháp này được áp dụng đối với các doanh nghiệp thuộc các lĩnh vực có công nghệ đòi hỏi phải thay đổi, phát triển nhanh. TSCĐ tham gia vào hoạt động SXKD được trích khấu hao theo phương pháp số dư giảm dần phải thỏa mãn đồng thời các điều kiện:

- Là TSCĐ đầu tư mới (chưa qua sử dụng).
- Là các máy móc thiết bị làm việc đo lường, thí nghiệm.

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

$$\text{Tỷ lệ khấu hao nhanh} = \frac{1}{\text{Thời gian sử dụng của TSCĐ}} \times \text{Hệ số điều chỉnh}$$

$$\text{Mức trích khấu hao hàng năm của TSCĐ trong những năm đầu} = \frac{\text{Giá trị còn lại của TSCĐ}}{\text{Thời gian sử dụng của TSCĐ}} \times \text{Tỷ lệ khấu hao nhanh}$$

Hệ số điều chỉnh xác định theo thời gian sử dụng của TSCĐ quy định như sau:

Thời gian sử dụng của TSCĐ -	Hệ số điều chỉnh (lần)
Đến 4 năm ($t \leq 4$ năm)	1,5
Trên 4 đến 6 năm ($4 \text{ năm} < t \leq 6 \text{ năm}$)	2,0
Trên 6 năm ($t > 6$ năm)	2,5

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

Phương pháp khấu hao theo số dư giảm dần

TSCĐ tham gia vào hoạt động SXKD được trích khấu hao theo phương pháp số dư giảm dần phải thỏa mãn đồng thời các điều kiện sau:

- Trực tiếp liên quan đến việc sản xuất sản phẩm
- Xác định được tổng số lượng, khối lượng sản phẩm sản xuất theo công thức thiết kế
- Công suất sử dụng thực tế bình quân tháng trong năm tài chính không thấp hơn 50% công suất thiết kế.

$$\text{Mức khấu hao bình quân tính cho 1 đơn vị SP} = \frac{\text{Nguyên giá TSCĐ}}{\text{Sản lượng theo công suất thiết kế}}$$

$$\text{Mức trích khấu hao trong tháng của TSCĐ} = \text{Mức khấu hao bình quân tính cho 1 đơn vị SP} \times \text{Số lượng sản phẩm sản xuất trong tháng}$$

Chứng từ sử dụng: Bảng tính và phân bổ khấu hao

Tài khoản sử dụng:

TK Hao mòn TSCĐ (TK 214)

Bên nợ: giá trị hao mòn TSCĐ giảm do TSCĐ nhượng bán, thanh lý...

Bên có: giá trị hao mòn TSCĐ tăng do trích khấu hao TSCĐ.

Số dư bên Có: giá trị hao mòn lũy kế của TSCĐ hiện có tại đơn vị.

Phương pháp hạch toán

Số khấu hao của TSCĐ dùng trong quá trình sản xuất sản phẩm được phản ánh vào TK Chi phí sản xuất chung (TK 627). Số khấu hao của TSCĐ dùng cho quá trình kinh doanh như hoạt động bán hàng được phản ánh vào TK Chi phí bán hàng (TK 641), hoạt động quản lý doanh nghiệp được phản ánh vào TK Chi phí quản lý doanh nghiệp (TK 642).

Kế toán định khoản số khấu hao TSCĐ trong sản xuất kinh doanh:

Nợ TK CP SXC (TK 627)

Nợ TK CP Bán hàng (TK 641)

Nợ TK CP QLDN (TK 642)

Có TK Hao mòn TSCĐ (TK 214)

Ví dụ: Tại Doanh nghiệp C có nghiệp vụ phát sinh như sau: (ĐVT: Triệu đồng).

Nguyên giá của TSCĐ hữu hình sử dụng trong tháng 1/năm N tại phân xưởng sản xuất của công ty A là 6.000 triệu đồng, thời gian khấu hao bình quân là 5 năm. Số khấu hao TSCĐ phải trích tháng 1/năm N là 100 triệu đồng.

Căn cứ vào số khấu hao đã tính được kế toán lập định khoản:

Nợ TK CP SXC (TK 627): 100 triệu đồng

Có TK Hao mòn TSCĐ (TK 214): 100 triệu đồng

Các yếu tố về chi phí dịch vụ mua ngoài, chi phí khác bằng tiền đã được giới thiệu trong Chương 3 - Tài khoản và ghi sổ.

6.2.2.6. Kế toán tính giá thành sản phẩm

Tập hợp chi phí

Theo khoản mục chi phí trong giá thành sản phẩm (cách phân loại này dựa vào công dụng của chi phí trong quá trình sản xuất), thì chi phí sản xuất bao gồm:

- *Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp*: bao gồm chi phí nguyên vật liệu chính, vật liệu phụ đã dùng trực tiếp để chế tạo sản phẩm hay thực hiện dịch vụ.

- *Chi phí nhân công trực tiếp*: bao gồm tiền lương chính, tiền lương phụ và các khoản trích theo lương của công nhân sản xuất theo một tỷ lệ nhất định.

- *Chi phí sản xuất chung*: là những chi phí phục vụ và quản lý phát sinh trong phạm vi phân xưởng sản xuất.

Các khoản chi phí sản xuất của doanh nghiệp phát sinh trong kỳ như nguyên vật liệu, tiền lương, các khoản trích theo lương, khấu hao TSCĐ, chi phí dịch vụ mua ngoài, được kế toán theo dõi và tập hợp vào các tài khoản chi phí như TK Chi phí NVL trực tiếp (TK 621), TK Chi phí nhân công trực tiếp (TK 622), TK Chi phí sản xuất chính (TK 627).

Chứng từ kế toán

Phiếu xuất kho; Bảng phân bổ-nguyên liệu, vật liệu, công cụ, dụng cụ, Bảng phân bổ tiền lương và bảo hiểm xã hội; Bảng tính và phân bổ khấu hao, phiếu chi, hóa đơn GTGT.

Phương pháp hạch toán

- Tập hợp chi phí nguyên, vật liệu liên quan trực tiếp đến từng đối tượng (phân xưởng, bộ phận sản xuất, sản phẩm.).

Nợ TK Chi phí nguyên, vật liệu trực tiếp (TK 621)

Có TK Nguyên, vật liệu - TK 152 (Chi tiết theo từng loại vật liệu): NVL trực tiếp

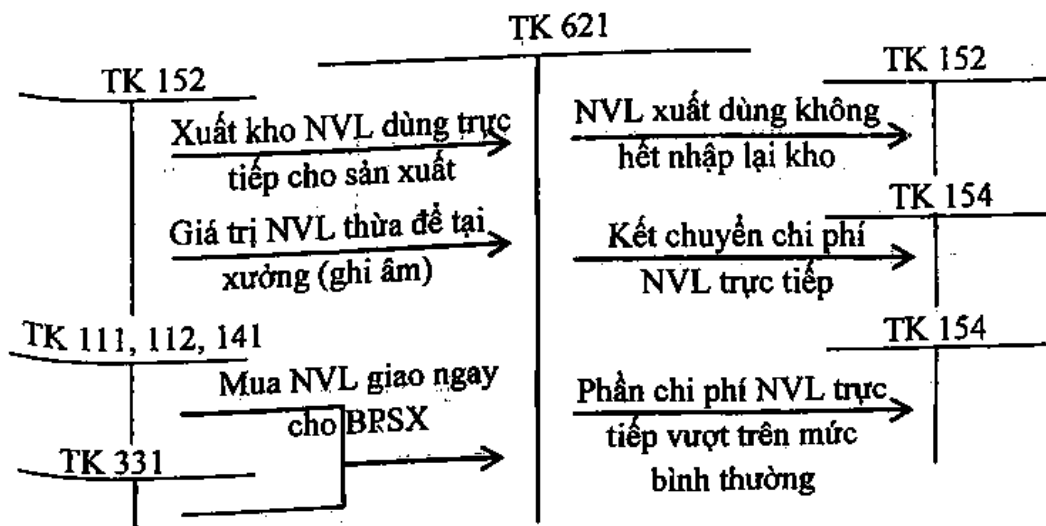
- Mua vật liệu, sử dụng ngay để trực tiếp sản xuất

Nợ TK Chi phí nguyên, vật liệu trực tiếp (TK 621)

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

Có TK liên quan (111, 112, 141, 331)

Sơ đồ hạch toán như sau:



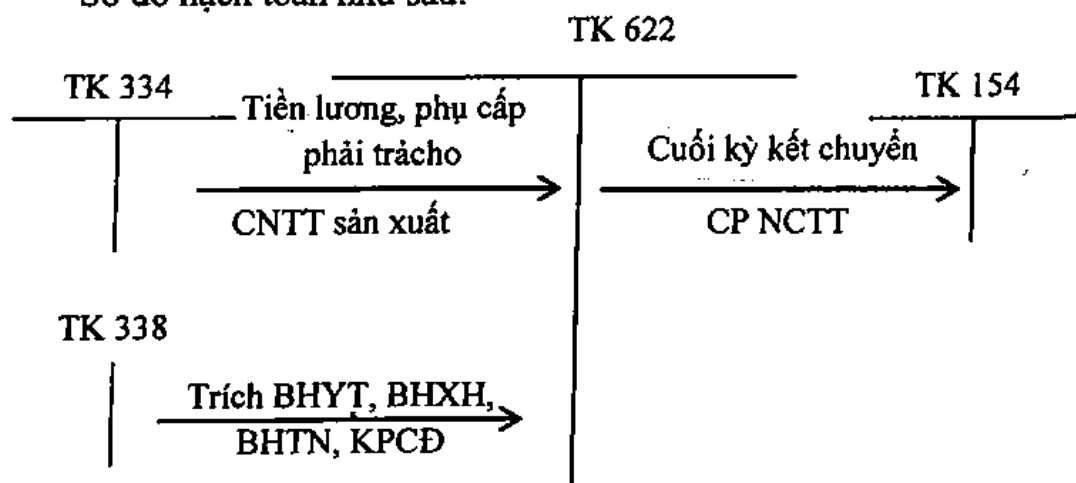
- Tập hợp chi phí nhân công trực tiếp liên quan đến từng đối tượng.

Nợ TK Chi phí nhân công trực tiếp (TK 622)

Có TK Phải trả người lao động (TK 334): Tiền lương và các khoản phụ cấp lương

Có TK Phải trả, phải nộp khác (TK 338): Trích BHXH, BHYT, BHTN, KPCĐ theo tỷ lệ quy định trên tổng số tiền lương và phụ cấp lương, phân tính vào chi phí.

Sơ đồ hạch toán như sau:



- Tập hợp chi phí sản xuất chung theo từng phân xưởng:

Nợ TK Chi phí sản xuất chung (TK 627): Chi phí SX chung

Có TK Phải trả người lao động (TK 334): Phải trả người LĐ

Có TK Phải trả, phải nộp khác (TK 338): Trích BHXH, BHYT, BHTN, KPCĐ theo tỷ lệ quy định, phân tính vào chi phí

Có TK Nguyên, vật liệu (TK 152): Chi phí vật liệu gián tiếp.

Có TK Công cụ, dụng cụ (TK 153): Chi phí dụng cụ dùng cho sản xuất.

Có TK Hao mòn TSCĐ (TK 214): Trích khấu hao TSCĐ của phân xưởng SX.

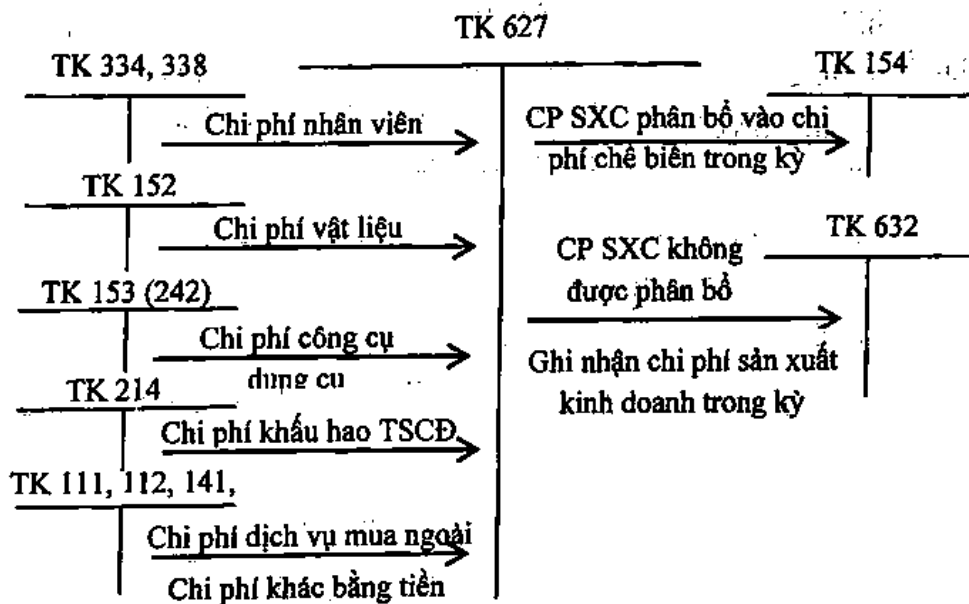
Có TK Chi phí trả trước (TK 242): Phân bổ chi phí trả trước.

Có TK Chi phí phải trả (TK 335): Trích trước chi phí phải trả theo kế hoạch.

Có TK Phải trả người bán (TK 331): Chi phí dịch vụ mua ngoài phải trả.

Có TK Tiền mặt hoặc Tiền gửi NH (TK 111, 112): Chi phí khác bằng tiền.

Sơ đồ hạch toán như sau:



Kế toán tổng hợp chi phí sản xuất

Các khoản chi phí sản xuất phát sinh trong kỳ sau khi đã được tập hợp vào các tài khoản Chi phí NVL trực tiếp (TK 621), Chi phí nhân công trực tiếp (TK 622), CP sản xuất chung (TK 627), đến cuối kỳ kế toán tổng hợp từ các tài khoản này và kết chuyển về TK Chi phí sản xuất kinh doanh dở dang (TK 154) để tính giá thành sản phẩm theo từng khoản mục.

Trong quá trình tổng hợp chi phí, nếu có khoản chi phí nào liên quan đến nhiều đối tượng chịu chi phí (như nhiều loại sản phẩm, nhiều phân xưởng sản xuất) thì kế toán phải tiến hành phân bổ cho từng đối tượng theo một tiêu thức phân bổ phù hợp.

Để thực hiện được công việc này, kế toán sử dụng Tài khoản Chi phí sản xuất kinh doanh dở dang (TK 154).

TK này có kết cấu như sau:

TK Chi phí sản xuất kinh doanh dở dang (TK 154)

Bên nợ	Bên có
+ Chi phí NVL trực tiếp kết chuyển cuối kỳ + Chi phí NC trực tiếp kết chuyển cuối kỳ + Chi phí SXC kết chuyển cuối kỳ	+ Các khoản ghi giảm chi phí SX như: phế liệu thu hồi, giá trị sản phẩm hỏng không sửa chữa được, ... + Giá thành sản xuất thực tế của sản phẩm đã hoàn thành nhập kho hay dịch vụ đã cung cấp cho khách hàng.

Tài khoản Chi phí sản xuất sản xuất kinh doanh dở dang (TK 154) có số dư bên Nợ. Số dư này thể hiện chi phí sản xuất thực tế của những sản phẩm, dịch vụ chưa hoàn thành.

Các nghiệp vụ kết chuyển chi phí sản xuất sản phẩm (chi tiết cho từng đối tượng), được thực hiện như sau:

- Kết chuyển chi phí nguyên, vật liệu trực tiếp:

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

Có TK Chi phí nguyên, vật liệu trực tiếp (TK 621)

- Kết chuyển chi phí nhân công trực tiếp:

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

Có TK Chi phí nhân công trực tiếp (TK 622)

- Kết chuyển hoặc phân bổ chi phí sản xuất chung:

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

Có TK Chi phí sản xuất chung (TK 627).

Kế toán tính giá thành sản phẩm

Sau khi kết chuyển các chi phí sản xuất sản phẩm kế toán tính chi phí sản xuất phát sinh trong kỳ (phát sinh nợ của TK CP SXKD dở dang - TK 154) và tính giá thành sản phẩm hoàn thành theo công thức:

$$\begin{array}{r} \text{Tổng giá} \\ \text{thành} \\ \text{thực tế} \\ \text{SP} \end{array} = \begin{array}{r} \text{CPSX} \\ \text{dở dang} \\ \text{đầu kỳ} \end{array} + \begin{array}{r} \text{CPSX} \\ \text{phát} \\ \text{sinh} \\ \text{trong kỳ} \end{array} - \begin{array}{r} \text{CPSX} \\ \text{dở dang} \\ \text{cuối kỳ} \end{array} - \begin{array}{r} \text{Các} \\ \text{khoản làm} \\ \text{giảm giá} \\ \text{thành} \end{array}$$

$$\begin{array}{r} \text{Giá thành sản xuất} \\ \text{1 đơn vị SP} \end{array} = \frac{\text{Tổng giá thành thực tế sản phẩm}}{\text{Số lượng sản phẩm hoàn thành}}$$

Trong đó:

- Các khoản làm giảm giá thành có thể là phế liệu thu hồi từ sản xuất, giá trị thu hồi của sản phẩm hỏng không sửa chữa được, các khoản chi phí vượt định mức bị xuất toán.

- Sản phẩm dở dang là những sản phẩm, bán thành phẩm chưa kết thúc giai đoạn chế biến hoặc đã kết thúc giai đoạn chế biến nhưng chưa làm thủ tục nghiệm thu, nhập kho thành phẩm. Để tính được giá thành sản xuất thực tế của những sản phẩm đã hoàn thành trong kỳ nhằm đánh giá kết quả hoạt động SXKD của doanh nghiệp kế toán phải xác định giá trị sản phẩm dở dang lúc cuối kỳ.

- Tùy thuộc vào tính chất sản xuất, đặc điểm chi phí, đặc điểm của sản phẩm có thể đánh giá SPDD bằng một trong những phương pháp chủ yếu như đánh giá theo nguyên vật liệu chính hoặc trực tiếp, đánh giá theo ước lượng sản phẩm hoàn thành tương đương, đánh giá theo tỷ lệ (%) của chi phí chế biến, đánh giá theo giá thành định mức. Các phương pháp đánh giá sản phẩm dở dang cuối kỳ sẽ được nghiên cứu trong môn học kế toán tài chính.

Sau khi tính giá thành thực tế của sản phẩm, dịch vụ hoàn thành, kế toán kết chuyển trị giá của thành phẩm, dịch vụ hoàn thành:

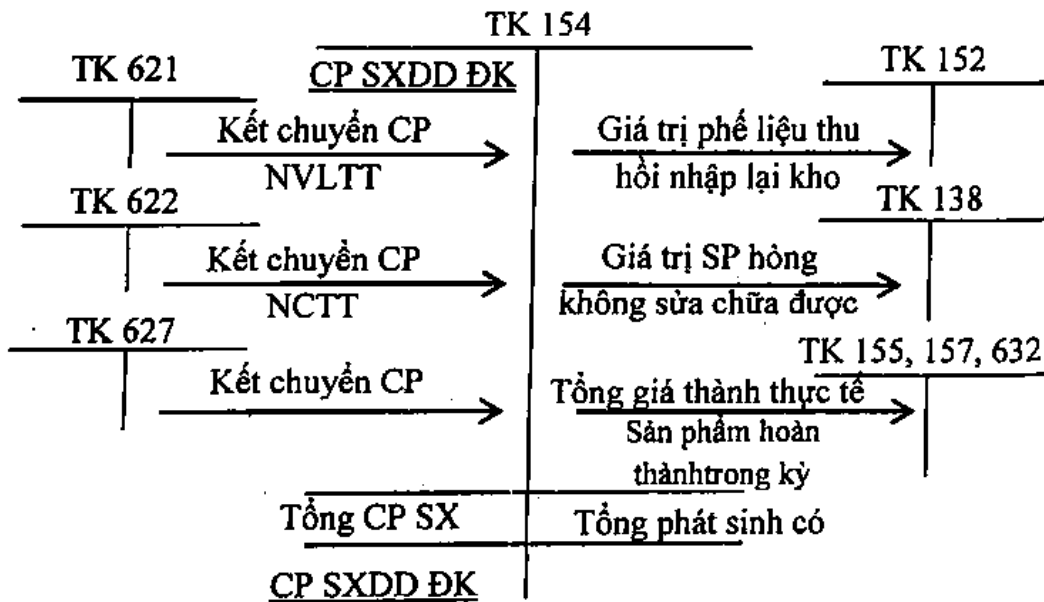
Nợ TK Thành phẩm (TK 155): Nếu nhập kho

Nợ TK Hàng gửi bán (TK 157): Nếu gửi đi tiêu thụ chờ chấp nhận hoặc ký gửi đại lý

Nợ TK Giá vốn hàng bán (TK 632): Nếu tiêu thụ trực tiếp

Có TK Chi phí sản xuất - kinh doanh dở dang (TK 154): Tổng giá thành SP, lao vụ, dịch vụ hoàn thành

Có thể khái quát quy trình kết chuyển chi phí và tính giá thành sản phẩm qua sơ đồ sau:



Ví dụ: Tại Doanh nghiệp XX có một phân xưởng chuyên sản xuất sản phẩm A, kế toán doanh nghiệp thực hiện ghi nhận thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ, hạch toán hàng tồn kho theo phương pháp kê khai thường xuyên.

Trong tháng 1/năm N có các tài liệu như sau. (ĐVT: Triệu đồng).

I. Số dư đầu kỳ của một số tài khoản

- TK “Nguyên vật liệu”: 400 triệu đồng
- + Vật liệu chính: 250 triệu đồng
- + Vật liệu phụ: 100 triệu đồng
- + Nhiên liệu: 50 triệu đồng
- TK “Chi phí sản xuất kinh doanh dở dang”: 170 triệu đồng

II. Các nghiệp vụ phát sinh trong kỳ

1. Mua vật liệu chính, giá mua chưa có thuế GTGT là 1.000 triệu đồng, thuế suất thuế GTGT là 10%, thanh toán bằng chuyển khoản, đã

nhận được giấy báo Nợ của ngân hàng; Nguyên vật liệu đã nhập kho đủ.

2. Xuất kho vật liệu để chế tạo sản phẩm, trị giá 910 triệu đồng trong đó vật liệu chính là 830 triệu đồng, vật liệu phụ là 80 triệu đồng.

3. Tính ra tiền lương phải trả cho công nhân trực tiếp sản xuất 300 triệu đồng, nhân viên quản lý phân xưởng 50 triệu đồng.

4. Trích kinh phí công đoàn, Bảo hiểm xã hội, Bảo hiểm y tế, Bảo hiểm thất nghiệp theo tỷ lệ quy định trên tổng số tiền lương, tính vào chi phí kinh doanh.

5. Các chi phí sản xuất chung khác thực tế phát sinh:

- Chi phí nhiên liệu: 70 triệu đồng
- Chi phí trả trước phân bổ kỳ này: 80 triệu đồng
- Chi phí khấu hao TSCĐ: 100 triệu đồng
- Chi phí dịch vụ mua ngoài trả bằng tiền mặt, đã bao gồm thuế GTGT 10% là 39,6 triệu đồng.

3. Tổng số sản phẩm hoàn thành trong kỳ 800 sản phẩm; trong đó nhập kho 500 sản phẩm, gửi đi bán 300 sản phẩm; cuối kỳ còn dở dang 200 sản phẩm.

III. Tài liệu kiểm kê cuối kỳ

- Giá trị nguyên, vật liệu tồn kho: 450 triệu đồng. Trong đó:
 - + Vật liệu chính: 400 triệu đồng
 - + Vật liệu phụ: 50 triệu đồng
 - + Giá trị sản phẩm dở dang: 200 triệu đồng (đánh giá theo nguyên liệu chính).

Tình hình trên được kế toán phản ánh như sau:

Bước 1: Tập hợp chi phí (đơn vị: triệu đồng)

1. Nợ TK Nguyên, vật liệu (TK 152 - VL chính): 1.000 triệu đồng

Nợ TK Thuế GTGT được khấu trừ (TK 133): 100 triệu đồng

Có TK TGNH (TK 112): 1.100 triệu đồng

2. Nợ TK Chi phí NVL trực tiếp (TK 621): 910 triệu đồng

Có TK Nguyên, vật liệu (TK 152): 910 triệu đồng

- Vật liệu chính: 830 triệu đồng

- Vật liệu phụ: 80 triệu đồng

3. Nợ TK Chi phí nhân công TT (TK 622): 300 triệu đồng

Nợ TK Chi phí sản xuất chung (TK 627): 50 triệu đồng

Có TK Phải trả NLĐ (TK 334): 350 triệu đồng

4. Nợ TK Chi phí nhân công TT (TK 622): $300 \times 24\% = 72$ triệu đồng

Nợ TK Chi phí sản xuất chung (TK 627): $50 \times 24\% = 12$ triệu đồng

Có TK Phải trả, phải nộp khác (TK 338): $350 \times 24\% = 84$ triệu đồng

- Kinh phí công đoàn (3382): $350 \times 2\% = 7$ triệu đồng

- Bảo hiểm xã hội (3383): $350 \times 18\% = 63$ triệu đồng

- Bảo hiểm y tế (3384): $350 \times 3\% = 10,5$ triệu đồng

- Bảo hiểm thất nghiệp (3386): $350 \times 1\% = 3,5$ triệu đồng

5. Nợ TK Chi phí SXC (TK 627): 286 triệu đồng

Nợ TK Thuế GTGT đầu vào được khấu trừ (TK 133): 3,6 triệu đồng

Có TK NVL (TK 152 - Nhiên liệu): 70 triệu đồng

Có TK CP trả trước (TK 242): 80 triệu đồng

Có TK Hao mòn TSCĐ (TK 214): 100 triệu đồng

Có TK Tiền mặt (TK 111): 39,6 triệu đồng

Bước 2: Cuối kỳ, kết chuyển chi phí sản xuất về TK Chi phí sản xuất - kinh doanh dở dang (TK 154)

6a. Kết chuyển chi phí nguyên, vật liệu trực tiếp:

Nợ TK Chi phí sản xuất - kinh doanh dở dang (TK 154): 900 triệu đồng

Có TK Chi phí nguyên, vật liệu trực tiếp (TK 621): 900 triệu đồng

6b. Kết chuyển chi phí nhân công trực tiếp:

Nợ TK Chi phí sản xuất - kinh doanh dở dang (TK 154): 372 triệu đồng

Có TK Chi phí nhân công trực tiếp (TK 622): 372 triệu đồng

6c. Kết chuyển hoặc phân bổ chi phí sản xuất chung:

Nợ TK Chi phí sản xuất - kinh doanh dở dang (TK 154): 348 triệu đồng

Có TK Chi phí sản xuất chung (TK 627): 348 triệu đồng

Bước 3: Lập bảng tính giá thành đơn vị sản phẩm

BẢNG TÍNH GIÁ THÀNH SẢN PHẨM (đơn vị tính: triệu đồng)

Tháng 1/ năm N

Tên sản phẩm: Sản phẩm A.

Số lượng hoàn thành: 800 sản phẩm

Khoản mục chi phí	CPSX dở dang ĐK	CPSX phát sinh TK	CPSX dở dang CK	Tổng giá thành SP	Giá thành đơn vị
1. Chi phí NVL trực tiếp	170	910	200	880	1,1
- Trong đó VL chính	170	830	200	800	1,0
2. Chi phí NC trực tiếp	-	372	-	372	0,465
3. Chi phí SX chung	-	348	-	348	0,435
Cộng	170	1.630	200	1.600	2,0

Bước 4: Giá trị sản phẩm nhập kho và gửi bán

6d. Nợ TK Thành phẩm (TK 155): 1.000 triệu đồng = (500 x 2)

Nợ TK Hàng gửi bán (TK 157): 600 triệu đồng = (300 x 2)

Có TK Chi phí SXKD dở dang (TK 154): 1.600 triệu đồng

Tình hình trên được phản ánh vào sơ đồ TK như sau:

	TK 621 (SP-A)			TK 154 (SP-A)			TK 155 (SP-A)	
2/	910			<u>170</u>			xxx	
		910	=>	910				
	910	910			1,000	=>	1,000	
	TK 622 (SP-A)							
3/	300							
4/	72	372	=>	372				
	372	372						
	TK 627							
3/	50							
4/	12							
5/	286	348	=>	348				
				<u>1.630</u>	<u>1.600</u>			
				<u>200</u>				

6.2.3. Kế toán tiêu thụ và xác định kết quả tiêu thụ

Quá trình tiêu thụ hay bán hàng là quá trình chuyển giao sản phẩm, hàng hóa hoặc thực hiện dịch vụ cho khách hàng, đồng thời thu tiền hoặc sẽ thu tiền trong tương lai. Số tiền thu được hoặc sẽ thu được do bán sản phẩm, hàng hóa hoặc dịch vụ được gọi là doanh thu.

Ngoài ra, trong giai đoạn tiêu thụ, để đảm bảo hàng hóa được thị trường chấp nhận, các doanh nghiệp cũng thường phát sinh nhiều chi

phí bán hàng. Lợi nhuận của doanh nghiệp được tạo ra trong giai đoạn này có được sau khi lấy doanh thu trừ đi các khoản chi phí.

Nhiệm vụ của kế toán trong giai đoạn này là:

- Ghi chép, phản ánh, tổng hợp số liệu về tình hình biến động của tồn kho thành phẩm, hàng hóa, giá vốn của hàng xuất bán nhằm phản ánh chính xác giá vốn của hàng bán.

- Ghi nhận doanh thu bán hàng, đồng thời theo dõi tình hình thanh toán của khách hàng, đáp ứng yêu cầu quản lý. Ngoài ra, kế toán cũng tính và theo dõi các khoản thuế phải nộp Nhà nước phát sinh trong khâu bán hàng (thuế GTGT, thuế xuất khẩu, thuế tiêu thụ đặc biệt).

- Ghi chép kịp thời, chính xác các chi phí bán hàng và chi phí quản lý doanh nghiệp, giúp cung cấp thông tin về các loại chi phí phát sinh.

- Xác định và hạch toán kết quả tiêu thụ, kết quả kinh doanh của doanh nghiệp và xác định số thuế thu nhập doanh nghiệp phải nộp.

6.2.3.1. Kế toán doanh thu

Khái niệm

Doanh thu là tổng giá trị các lợi ích kinh tế doanh nghiệp thu được trong kỳ kế toán, phát sinh từ các hoạt động sản xuất, kinh doanh thông thường của doanh nghiệp, góp phần làm tăng vốn chủ sở hữu.

Chứng từ kế toán

Chứng từ thường sử dụng trong nghiệp vụ bán hàng tại một doanh nghiệp sản xuất hoặc kinh doanh hàng hóa bao gồm các chứng từ sau:

- Hóa đơn giá trị gia tăng hoặc hóa đơn bán hàng thông thường.
- Phiếu xuất kho, hóa đơn kiêm phiếu xuất kho, phiếu xuất kho kiêm vận chuyển nội bộ.
- Phiếu thu, bảng thanh toán hàng gửi đại lý.

Tài khoản sử dụng

Các tài khoản thường được sử dụng khi ghi nhận doanh thu:

- TK Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ (TK 511).
- TK Các khoản giảm trừ doanh thu (TK 521).
- TK Phải thu khách hàng (TK 131)
- TK Thuế giá trị gia tăng phải nộp - TK 333(1)

Nợ	TK Doanh thu BH và CCDV (TK 511)	Có
<ul style="list-style-type: none"> - Các khoản thuế gián thu phải nộp (GTGT, TTĐB, XK, BVMT); - 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 Xác định KQHD (TK 911) 		<p>Doanh thu bán sản phẩm, hàng hoá, bất động sản đầu tư và cung cấp dịch vụ của doanh nghiệp thực hiện trong kỳ kế toán.</p>

Nợ	TK Phải thu khách hàng (TK 131)	Có
<ul style="list-style-type: none"> - Số tiền phải thu của khách hàng phát sinh trong kỳ khi bán sản phẩm, hàng hóa, dịch vụ, - Số tiền thừa trả lại cho khách hàng. 		<ul style="list-style-type: none"> - Số tiền khách hàng đã trả nợ; - Số tiền đã nhận ứng trước, trả trước của khách hàng; - Khoản giảm giá hàng bán cho khách hàng sau khi đã giao hàng và khách hàng có khiếu nại; - Doanh thu của số hàng đã bán bị người mua trả lại (có thuế GTGT hoặc không có thuế GTGT); - Số tiền chiết khấu thanh toán và chiết khấu thương mại cho người mua.
<p>Số dư bên Nợ: Số tiền còn phải thu của khách hàng.</p>		<p>Số dư bên Có: Số tiền nhận trước, hoặc số đã thu nhiều hơn số phải thu của khách hàng.</p>

Nguyên tắc ghi nhận doanh thu

Theo chuẩn mực kế toán Việt Nam về ghi nhận doanh thu (VAS số 14), doanh thu bán hàng được ghi nhận khi đồng thời thỏa mãn tất cả năm (5) điều kiện sau:

(a) Doanh nghiệp đã chuyển giao phần lớn rủi ro và lợi ích gắn liền với quyền sở hữu sản phẩm hoặc hàng hóa cho người mua;

(b) Doanh nghiệp không còn nắm giữ quyền quản lý hàng hóa như người sở hữu hàng hóa hoặc quyền kiểm soát hàng hóa;

(c) Doanh thu được xác định tương đối chắc chắn;

(d) Doanh nghiệp đã thu được hoặc sẽ thu được lợi ích kinh tế từ giao dịch bán hàng;

(e) Xác định được chi phí liên quan đến giao dịch bán hàng.

Phương pháp kế toán một số nghiệp vụ chủ yếu

- Khi doanh nghiệp xuất bán hàng hóa cho người mua, kế toán căn cứ vào chứng từ kế toán hợp lệ hợp pháp và xác định đủ điều kiện ghi nhận thì tiến hành ghi nhận doanh thu. Số tiền ghi nhận doanh thu là giá bán chưa có thuế GTGT, thuế tiêu thụ đặc biệt, thuế xuất khẩu, thuế bảo vệ môi trường, kể cả thuế GTGT phải nộp theo phương pháp trực tiếp cũng được tách riêng khi ghi nhận doanh thu. Bút toán ghi nhận doanh thu:

Nợ TK Thích hợp (TK 111, 112, 131,...): tổng giá thanh toán

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

Có TK Thuế và các khoản phải nộp Nhà nước (TK 333): Thuế phải nộp

Kế toán ghi chi tiết từng loại thuế phải nộp và nếu khách hàng chưa thanh toán, kế toán sẽ đồng thời ghi sổ chi tiết theo dõi nợ phải thu tương ứng với từng khách hàng...

Nếu tại thời điểm ghi nhận doanh thu chưa tính được các khoản thuế phải nộp, kế toán ghi nhận doanh thu bao gồm cả thuế phải nộp.

Sau đó, khi kế toán xác định được nghĩa vụ thuế phải nộp thì ghi giảm TK Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ (TK 511):

Nợ TK Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ (TK 511): Thuế phải nộp

Có TK Thuế và các khoản phải nộp Nhà nước (TK 333): Thuế phải nộp

- Các khoản giảm trừ doanh thu (chiết khấu thương mại, giảm giá hàng bán, hàng bán bị trả lại), xác định sau khi doanh nghiệp đã lập hóa đơn, sẽ được hạch toán như sau:

Nợ TK Các khoản giảm trừ doanh thu (TK 521): Khoản giảm trừ

Nợ TK Thuế GTGT phải nộp - 333(1): Thuế GTGT phải nộp

Có TK Thích hợp (TK 111, 112, 131,...): Khoản giảm trừ doanh thu và thuế GTGT

Cuối kỳ, toàn bộ số giảm trừ doanh thu sẽ được kết chuyển sang TK Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ (TK 511) để tính doanh thu thuần.

Ví dụ: Ngày 25/3, doanh nghiệp ABC xuất bán một lô hàng cho khách hàng B, số lượng là 250 sản phẩm, đơn giá bán theo hóa đơn GTGT là 10.000đồng/sản phẩm, thuế suất thuế GTGT là 10%, khách hàng B thanh toán bằng chuyển khoản, ngân hàng đã báo Có.

Căn cứ vào chứng từ bán hàng thích hợp, kế toán định khoản:

Nợ TK Tiền gửi ngân hàng (TK 112): 2.750.000 đồng

Có TK Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ (TK 511):
2.500.000 đồng

Có TK Thuế GTGT phải nộp - TK 333(1): 250.000 đồng

6.2.3.2. Kế toán giá vốn hàng bán và các khoản chi phí

► Kế toán giá vốn hàng bán

Khái niệm

Giá vốn hàng bán là giá thực tế xuất kho của sản phẩm, hàng hóa đã xác định tiêu thụ, hoặc là giá thành thực tế dịch vụ được xác định đã tiêu thụ và các khoản được tính vào giá vốn để xác định kết quả kinh doanh trong kỳ.

Chứng từ kế toán

- Phiếu xuất kho.
- Bảng phân bổ giá vốn.

Tài khoản sử dụng

- TK Giá vốn hàng bán (TK 632)
- TK Thành phẩm (TK 155)

Nợ	TK Giá vốn hàng bán (TK 632)	Có
+ Trị giá vốn của sản phẩm, hàng hóa, dịch vụ đã bán trong kỳ.		- Kết chuyển giá vốn của sản phẩm, hàng hóa, dịch vụ đã bán trong kỳ sang Tài khoản Xác định kết quả kinh doanh (TK 911);
+ Số trích lập dự phòng giảm giá hàng tồn kho (chênh lệch giữa số dự phòng giảm giá hàng tồn kho phải lập năm nay lớn hơn số dự phòng đã lập năm trước chưa sử dụng hết).		- Khoản hoàn nhập dự phòng giảm giá hàng tồn kho cuối năm tài chính (chênh lệch giữa số dự phòng phải lập năm nay nhỏ hơn số đã lập năm trước); - Trị giá hàng bán bị trả lại nhập kho.

Phương pháp kế toán

Khi xuất bán các sản phẩm, hàng hóa (kể cả sản phẩm dùng làm thiết bị, phụ tùng thay thế đi kèm sản phẩm, hàng hóa), đồng thời với việc ghi nhận doanh thu, kế toán sẽ ghi nhận giá vốn hàng bán bằng bút toán:

Nợ TK Giá vốn hàng bán (TK 632): Giá vốn hàng bán

Có TK Thành phẩm (TK 155): Giá vốn hàng bán

Số tiền giá vốn hàng bán được ghi nhận, chính là giá trị xuất kho của sản phẩm hàng hóa được bán trong kỳ, được tính bằng các phương pháp tính giá hàng tồn kho (FIFO, Bình quân gia quyền, thực tế đích danh).

- Trường hợp hàng bán rồi bị khách hàng trả lại, bên cạnh việc ghi nhận các khoản giảm trừ doanh thu, kế toán sẽ ghi giảm giá vốn tương ứng với giá trị hàng bị trả lại:

Nợ TK Thành phẩm (TK 155): Giá vốn hàng bán bị trả lại

Có TK Giá vốn hàng bán (TK 632): Giá vốn hàng bán bị trả lại

Ví dụ: Ngày 15/3, doanh nghiệp BH xuất một lô hàng giao cho khách hàng M. Lô hàng này có giá vốn là 120.000.000 đồng.

Căn cứ vào chứng từ xuất kho và các chứng từ liên quan, kế toán định khoản:

Nợ TK Giá vốn hàng bán (TK 632): 120.000.000 đồng

Có TK Thành phẩm (TK 155): 120.000.000 đồng

➤ Kế toán chi phí bán hàng

Khái niệm

Chi phí bán hàng là toàn bộ các chi phí phát sinh liên quan đến quá trình bán sản phẩm, hàng hoá, cung cấp dịch vụ phát sinh trong kỳ, chủ yếu bao gồm các chi phí sau:

- Chi phí nhân viên
- Chi phí vật liệu, bao bì
- Chi phí dụng cụ, đồ dùng
- Chi phí khấu hao TSCĐ
- Chi phí bảo hành
- Chi phí dịch vụ mua ngoài
- Các chi phí bằng tiền khác

Chứng từ kế toán

Chứng từ sử dụng để ghi nhận chi phí bán hàng có thể là hóa đơn GTGT, hóa đơn bán hàng, phiếu xuất kho, bảng thanh toán lương, bảng tính và phân bổ khấu hao.

Tài khoản sử dụng

Nợ	TK Chi phí bán hàng (TK 641)	Có
Các chi phí phát sinh liên quan đến quá trình bán sản phẩm, hàng hoá, cung cấp dịch vụ phát sinh trong kỳ, bao gồm:		- Khoản được ghi giảm chi phí bán hàng trong kỳ;
- Chi phí nhân viên		- Kết chuyển chi phí bán hàng vào Tài khoản Xác định kết quả kinh doanh (TK 911) để tính kết quả kinh doanh trong kỳ.
- Chi phí vật liệu, bao bì		
- Chi phí dụng cụ, đồ dùng		
- Chi phí khấu hao TSCĐ		
- Chi phí bảo hành		
- Chi phí dịch vụ mua ngoài		
- Các chi phí bằng tiền khác		

Phương pháp kế toán một số nghiệp vụ chủ yếu

- Các khoản lương và trích theo lương của nhân viên bộ phận bán hàng:

Nợ TK Chi phí bán hàng (TK 641)

Có TK Phải trả người lao động, phải trả khác (TK 334, 338)

- Trích khấu hao tài sản cố định sử dụng tại bộ phận bán hàng:

Nợ TK Chi phí bán hàng (TK 641)

Có TK Hao mòn TSCĐ (TK 214)

- Chi phí quảng cáo, chi phí điện nước điện thoại phát sinh tại bộ phận bán hàng:

Nợ TK Chi phí bán hàng (TK 641)

Nợ TK Thuế GTGT được khấu trừ (TK 133)

Có TK Thích hợp (TK 111, 112, 331)

Kế toán chi phí quản lý doanh nghiệp

Khái niệm

Chi phí quản lý là các chi phí phát sinh liên quan đến việc quản lý chung của doanh nghiệp, bao gồm:

- Chi phí nhân viên quản lý
- Chi phí vật liệu quản lý
- Chi phí dụng cụ, đồ dùng văn phòng
- Chi phí khấu hao TSCĐ
- Thuế, phí, lệ phí
- Chi phí dự phòng
- Chi phí dịch vụ mua ngoài
- Các chi phí bằng tiền khác

Chứng từ

Chứng từ sử dụng để ghi nhận chi phí bán hàng có thể là Hóa đơn GTGT, hóa đơn bán hàng, phiếu xuất kho, bảng thanh toán lương, bảng tính và phân bổ khấu hao...

Tài khoản sử dụng

Nợ	TK Chi phí quản lý (TK 642)	Có
Các chi phí quản lý doanh nghiệp thực tế phát sinh trong kỳ, bao gồm: <ul style="list-style-type: none">- Chi phí nhân viên- Chi phí vật liệu, bao bì- Chi phí dụng cụ, đồ dùng- Chi phí khấu hao TSCĐ- Chi phí bảo hành- Chi phí dịch vụ mua ngoài- Các chi phí bằng tiền khác		<ul style="list-style-type: none">- Khoản được ghi giảm chi phí quản lý trong kỳ;- Kết chuyển chi phí quản lý doanh nghiệp vào Tài khoản Xác định kết quả kinh doanh (TK 911).

Phương pháp kế toán một số nghiệp vụ chủ yếu

- Các khoản lương và trích theo lương của nhân viên bộ phận văn phòng, quản lý doanh nghiệp:

Nợ TK Chi phí quản lý (TK 642)

Có TK Phải trả người lao động, Phải trả khác (TK 334, 338)

- Trích khấu hao tài sản cố định sử dụng tại bộ phận quản lý hoặc dùng chung cho doanh nghiệp như văn phòng làm việc, thiết bị văn phòng, v.v..

- Nợ TK Chi phí quản lý (TK 642)

Có TK Hao mòn TSCĐ (TK 214)

- Giá trị vật liệu xuất dùng cho quản lý doanh nghiệp (xăng, vật liệu để sửa chữa nhỏ tài sản cố định đang sử dụng tại doanh nghiệp...):

Nợ TK Chi phí quản lý (TK 642)

Có TK Nguyên liệu vật liệu (TK 152)

- Chi phí tiếp khách, chi phí điện nước điện thoại phát sinh tại bộ phận quản lý chung của doanh nghiệp:

Nợ TK Chi phí quản lý (TK 642)

Nợ TK Thuế GTGT được khấu trừ (TK 133)

Có TK Thích hợp (TK 111, 112, 331)

6.2.3.3. Kế toán xác định kết quả kinh doanh

Khái niệm

Xác định kết quả kinh doanh là quá trình phản ánh một cách tổng hợp hiệu quả hoạt động kinh doanh của doanh nghiệp trong một kỳ kế toán. Kết quả kinh doanh của doanh nghiệp là khoản chênh lệch giữa doanh thu thuần và toàn bộ chi phí trong kỳ kế toán, bao gồm: Kết quả hoạt động sản xuất, kinh doanh; kết quả hoạt động tài chính và kết quả hoạt động khác.

Doanh thu thuần được xác định là tổng doanh thu trừ đi các khoản giảm trừ doanh thu như Chiết khấu thương mại, Giảm giá hàng bán, Hàng bán bị trả lại. Ngoài ra, nếu còn phần thuế gián thu chưa tách được khỏi doanh thu khi ghi nhận doanh thu, thì kế toán phải xác định phần thuế gián thu này để hạch toán giảm doanh thu để tính doanh thu thuần. Chi phí hoạt động bao gồm giá vốn hàng bán, chi phí bán hàng và chi phí quản lý.

Trong nội dung môn học Nguyên lý kế toán, việc tính toán kết quả kinh doanh được giới hạn trong hoạt động sản xuất kinh doanh (tính kết quả tiêu thụ) và giá định doanh nghiệp được miễn thuế thu nhập doanh nghiệp.

Chứng từ

Chứng từ kết chuyên: phiếu kế toán, chứng từ ghi sổ.

Tài khoản sử dụng

Nợ	TK Xác định KQKD (TK 911)	Có
+ Kết chuyển giá vốn của sản phẩm, hàng hóa, dịch vụ đã tiêu thụ.		+ Kết chuyển doanh thu thuần của sản phẩm, hàng hóa, dịch vụ đã tiêu thụ
+ Kết chuyển chi phí bán hàng		+ Kết chuyển lỗ hoạt động
+ Kết chuyển chi phí quản lý doanh nghiệp		
+ Kết chuyển lãi sau thuế		

Phương pháp kế toán một số nghiệp vụ chủ yếu

- Cuối kỳ kế toán, toàn bộ số doanh thu thuần sẽ được kết chuyển sang TK Xác định kết quả kinh doanh (TK 911):

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

Có TK Xác định kết quả kinh doanh (TK 911)

- Kết chuyển Giá vốn hàng bán, Chi phí bán hàng, Chi phí quản lý sang TK Xác định kết quả kinh doanh (TK 911):

+ Nợ TK Xác định kết quả kinh doanh (TK 911)

Có TK Giá vốn hàng bán (TK 632)

+ Nợ TK Xác định kết quả kinh doanh (TK 911)

Có TK Chi phí bán hàng (TK 641)

+ Nợ TK Xác định kết quả kinh doanh (TK 911)

Có TK Chi phí quản lý (TK 642)

- Toàn bộ kết quả kinh doanh (lãi, lỗ) được kết chuyển sang TK Lợi nhuận sau thuế chưa phân phối (TK 421):

+ Nếu kết quả kinh doanh có lãi:

Nợ TK Xác định kết quả kinh doanh (TK 911)

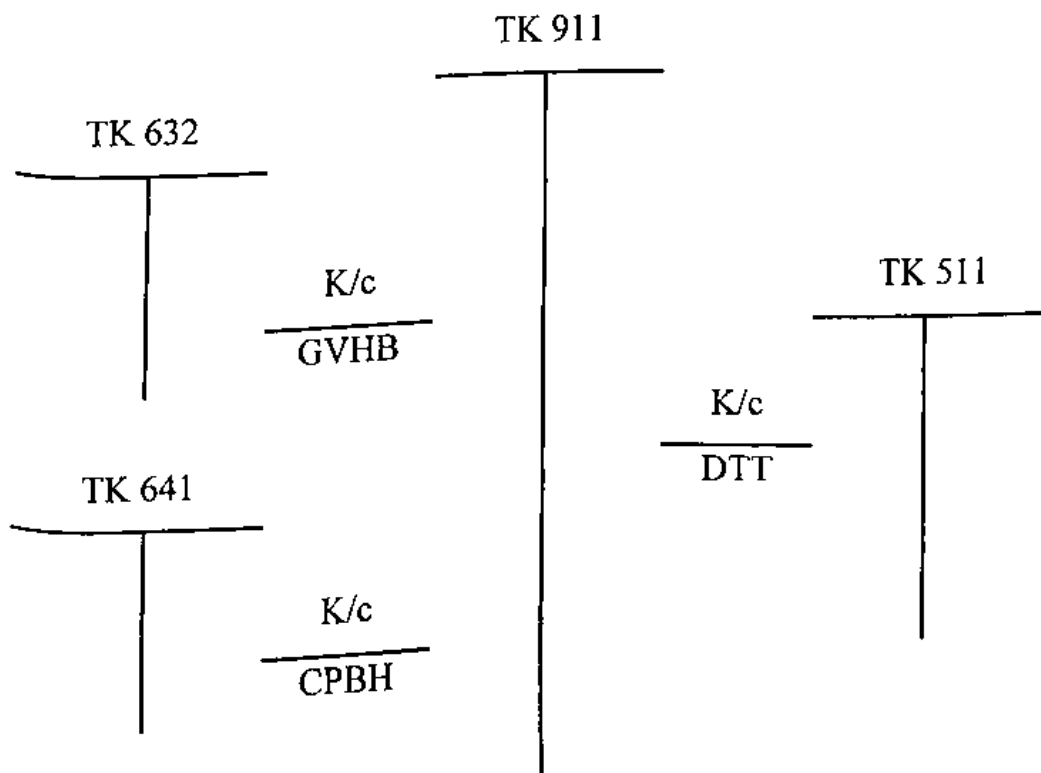
Có TK Lợi nhuận sau thuế chưa phân phối (TK 421)

+ Nếu kết quả kinh doanh lỗ:

Nợ TK Lợi nhuận sau thuế chưa phân phối (TK 421)

Có TK Xác định kết quả kinh doanh (TK 911)

Sơ đồ kế toán xác định kết quả tiêu thụ



	Số tiền chưa thuế GTGT	Thuế GTGT	Tổng số tiền thanh toán
Chi phí quảng cáo	200	20	220
Tiền điện, nước điện thoại:			
- Cửa bộ phận quản lý	250	25	275
- Cửa bộ phận bán hàng	200	20	220
Thanh toán tiền thuê địa điểm làm quảng bá sản phẩm	150	15	165

5. Tiền lương phải trả trong tháng của các bộ phận:

+ Bán hàng: 1.000 triệu đồng

+ Quản lý doanh nghiệp: 1.200 triệu đồng

6. Các khoản trích theo lương được trích đúng chế độ hiện hành.

7. Chi phí khấu hao TSCĐ:

+ Tại bộ phận bán hàng: 110 triệu đồng

+ Tại bộ phận quản lý: 450 triệu đồng

Yêu cầu: Định khoản các nghiệp vụ phát sinh và tính kết quả tiêu thụ trong tháng 3/N.

Thông tin bổ sung:

Doanh nghiệp hạch toán hàng tồn kho theo phương pháp KCTX.

Tính giá hàng xuất kho theo phương pháp nhập trước xuất trước (FIFO).

Bài giải:

1. Định khoản:

Nợ TK Thành phẩm (TK 155) : 5.000 triệu đồng

Có TK Chi phí SXKD dở dang (TK 154): 5.000 triệu đồng

2.

2a.

Nợ TK Tiền gửi ngân hàng (TK 112): 17.600 triệu đồng

Có TK Doanh thu BH và CCDV (TK 511): 16.000 triệu đồng

Có TK Thuế GTGT phải nộp - TK 333(1): 1.600 triệu đồng

2b.

Nợ TK Giá vốn hàng bán (TK 632): 11.000 triệu đồng

Có TK Thành phẩm (TK 155): 11.000 triệu đồng

3.

3.a

Nợ TK Phải thu khách hàng - TK 131 (K): 56.100 triệu đồng

Có TK Doanh thu BH và CCDV (TK 511) : 51.000 triệu đồng

Có TK Thuế GTGT phải nộp - TK 333(1) : 5.100 triệu đồng

3.b

Nợ TK Giá vốn hàng bán (TK 632): 42.500 triệu đồng

Có TK Thành phẩm (TK 155): 42.500 triệu đồng

4.

Nợ TK Chi phí bán hàng (TK 641): 550 triệu đồng

Nợ TK Chi phí quản lý (TK 642): 250 triệu đồng

Nợ TK Thuế GTGT được khấu trừ (TK 133): 80 triệu đồng

Có TK Tiền gửi ngân hàng (TK 112): 880 triệu đồng

5.

Nợ TK Chi phí bán hàng (TK 641): 1.000 triệu đồng

Nợ TK Chi phí quản lý (TK 642): 1.200 triệu đồng

Có TK Phải trả người lao động (TK 334): 2.200 triệu đồng

6.

Nợ TK Chi phí bán hàng (TK 641): 240 triệu đồng

Nợ TK Chi phí quản lý (TK 642): 288 triệu đồng

Nợ TK Phải trả người lao động (TK 334): 231 triệu đồng

Có TK Phải trả, phải nộp khác (TK 338): 759 triệu đồng

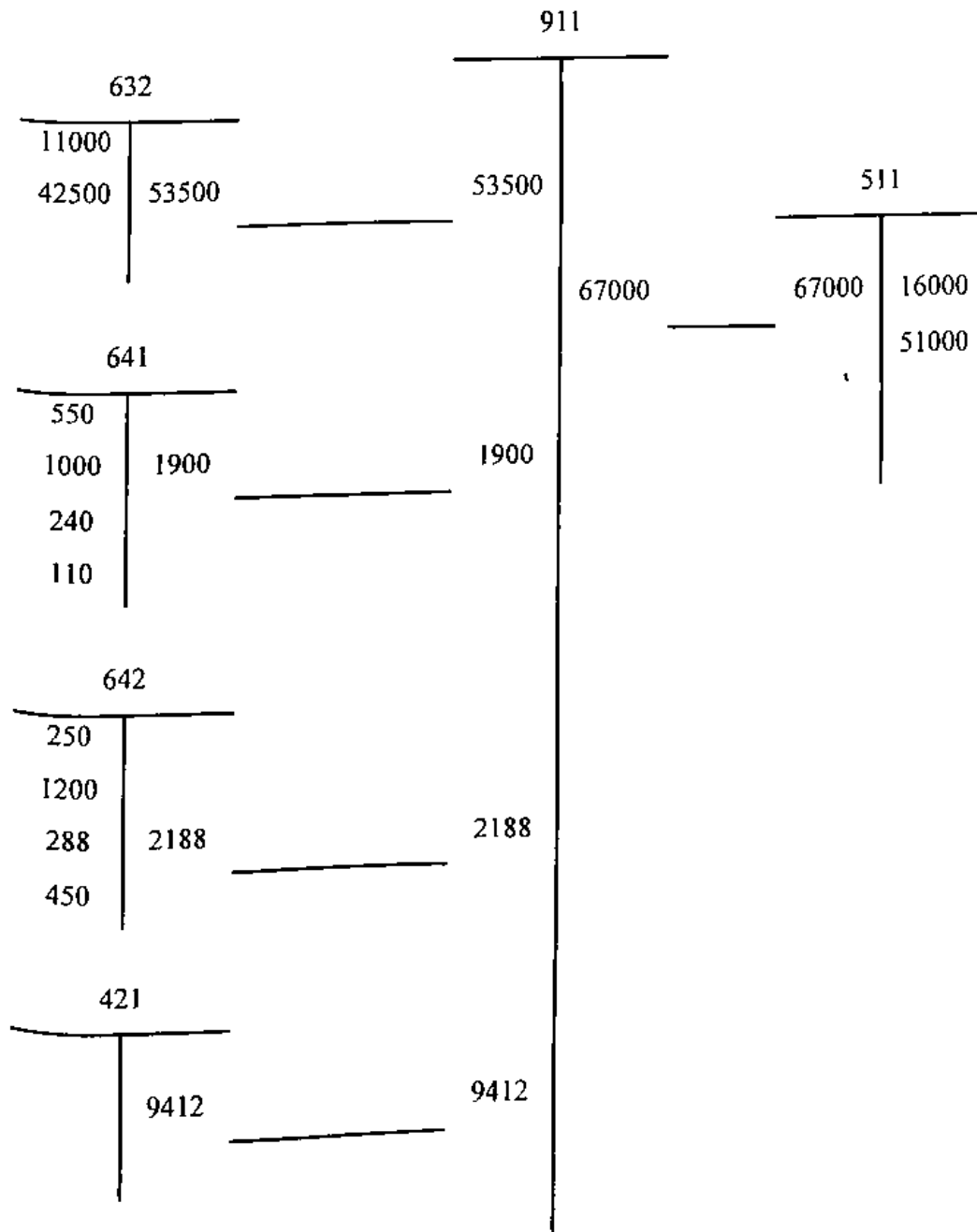
7.

Nợ TK Chi phí bán hàng (TK 641): 110 triệu đồng

Nợ TK Chi phí quản lý (TK 642): 450 triệu đồng

Có TK Hao mòn TSCĐ (TK 214): 560 triệu đồng

8. Tính kết quả tiêu thụ (Sơ đồ kế toán)



6.3. KẾ TOÁN CÁC NGHIỆP VỤ KINH TẾ CHỦ YẾU TRONG DOANH NGHIỆP THƯƠNG MẠI

6.3.1. Kế toán quá trình mua hàng

6.3.1.1. Khái niệm và nhiệm vụ của kế toán mua hàng

Khái niệm

Doanh nghiệp thương mại tổ chức lưu thông hàng hóa, đưa hàng hóa từ nơi sản xuất đến nơi tiêu dùng thông qua quan hệ mua bán. Mua hàng là giai đoạn đầu tiên của quá trình lưu chuyển hàng hóa, là quan hệ trao đổi giữa người mua và người bán về giá trị hàng hóa thông qua quan hệ thanh toán tiền hàng, là quá trình vốn của doanh nghiệp chuyển hóa từ hình thái tiền tệ sang hình thái hàng hóa.

Hàng hóa là đối tượng của hoạt động kinh doanh thương mại, là một phần trong hàng tồn kho của doanh nghiệp. Vì vậy, kế toán hàng hóa tuân thủ chuẩn mực kế toán Việt Nam Hàng tồn kho (VAS số số 02). Hàng hóa là các loại vật tư, sản phẩm do doanh nghiệp mua về với mục đích để bán (bán buôn và bán lẻ). Hàng hóa chủ yếu bao gồm các nhóm như hàng vật tư - thiết bị, hàng công nghệ thực phẩm tiêu dùng, hàng lương thực thực phẩm chế biến, hàng hóa bất động sản.

Nhiệm vụ của kế toán mua hàng

- Ghi chép, phản ánh trung thực, chính xác, kịp thời tình hình thu mua, vận chuyển hàng hóa, xác định giá trị và số lượng thực tế nhập kho của hàng hóa một cách chính xác, đảm bảo việc quản lý chặt chẽ tình hình thu mua hàng hóa, tình hình nợ phải trả nhà cung cấp.

- Kiểm tra chặt chẽ tình hình dự trữ hàng hóa nhằm phát hiện kịp thời tình trạng thiếu hụt, ứ đọng, chất lượng của hàng hóa, tổ chức hạch toán chi tiết nhằm hạn chế thiệt hại, động viên mọi nguồn vốn của doanh nghiệp, đẩy nhanh tốc độ chu chuyển vốn.

- Cung cấp các thông tin và lập báo cáo theo yêu cầu quản lý.

6.3.1.2. Chứng từ kế toán

- Hóa đơn thuế giá trị gia tăng hoặc Hóa đơn bán hàng thông thường, Bảng kê mua hàng.

- Phiếu nhập kho.
- Phiếu chi, Ủy nhiệm chi, Giấy thanh toán tạm ứng.

6.3.1.3. Tài khoản sử dụng

Kế toán mua hàng sử dụng tài khoản chủ yếu chủ yếu sau đây: TK Hàng hóa (TK 156), TK Tiền mặt (TK 111), TK Tiền gửi ngân hàng (TK 112), TK Phải trả người bán (TK 331), TK Thuế giá trị gia tăng được khấu trừ (TK 133).

- TK Hàng hóa (TK 156) dùng để phản ánh trị giá 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, có nội dung và kết cấu như sau:

TK Hàng hóa (TK 156)	
Bên Nợ	Bên Có
<ul style="list-style-type: none"> - Trị giá mua vào của HH theo hóa đơn mua hàng (bao gồm các loại thuế không được hoàn lại); - Chi phí thu mua HH; - Trị giá HH đã bán bị người mua trả lại; - Trị giá HH phát hiện thừa khi kiểm kê. 	<ul style="list-style-type: none"> - Trị giá của HH xuất kho để bán, giao đại lý, giao cho doanh nghiệp phụ thuộc; thuê ngoài gia công, hoặc sử dụng cho sản xuất, kinh doanh; - Chi phí thu mua phân bổ cho HH đã bán trong kỳ; - Chiết khấu thương mại hàng mua được hưởng; - Các khoản giảm giá hàng mua được hưởng; - Trị giá HH trả lại cho người bán; - Trị giá HH phát hiện thiếu khi kiểm kê.
<p>Số dư bên Nợ:</p> <ul style="list-style-type: none"> - Trị giá mua vào của HH tồn kho; - Chi phí thu mua của HH tồn kho. 	

Tài khoản Hàng hóa (TK 156) có các tài khoản cấp 2 sau đây:

- *Tài khoản Giá mua hàng hóa (TK 1561)*: Phản ánh trị giá hiện có và tình hình biến động của hàng hóa mua vào và đã nhập kho (tính theo trị giá mua vào);

- *Tài khoản Chi phí thu mua hàng hóa (TK 1562)*: Phản ánh chi phí thu mua hàng hóa phát sinh liên quan đến số hàng hóa đã nhập kho trong kỳ và tình hình phân bổ chi phí thu mua hàng hóa hiện có trong kỳ cho khối lượng hàng hóa đã bán trong kỳ và tồn kho thực tế cuối kỳ. Chi phí thu mua hàng hóa hạch toán vào tài khoản này chỉ 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.

6.3.1.4. Phương pháp kế toán một số nghiệp vụ chủ yếu

(Trường hợp doanh nghiệp hạch toán hàng tồn kho theo phương pháp kê khai thường xuyên)

- Giá nhập kho của hàng hóa mua vào và giá xuất kho của hàng hóa được xác định tương tự như cách tính giá nhập kho, xuất kho của nguyên liệu, vật liệu.

- Phương pháp kế toán hàng hóa nhập kho tương tự như phương pháp kế toán nguyên liệu, vật liệu.

- Lưu ý việc theo dõi giá mua hàng hóa và chi phí thu mua hàng hóa tương ứng trên các Tài khoản Giá mua hàng hóa (TK 1561) và TK Chi phí thu mua hàng hóa (TK 1562).

Ví dụ: Doanh nghiệp PQ thực hiện tính thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ và kế toán ghi nhận hàng tồn kho theo phương pháp kê khai thường xuyên.

Trong tháng 2 năm N, tại doanh nghiệp có tình hình thu mua hàng hóa như sau:

(1) Mua hàng hóa B nhập kho, tổng giá thanh toán là 88 triệu đồng, thuế suất thuế GTGT là 10%, thanh toán bằng tiền gửi ngân hàng (ngân hàng đã báo Nợ).

(2) Chi phí vận chuyển hàng hóa trong nghiệp vụ (1) là 0,44 triệu đồng (đã bao gồm thuế GTGT, thuế suất thuế GTGT là 10%), đã thanh toán bằng tiền mặt.

Yêu cầu: Định khoản các nghiệp vụ kinh tế phát sinh trong tháng 2/N tại doanh nghiệp PQ.

Kế toán dựa trên các chứng từ để lập các định khoản như sau:

(1)

Nợ TK Hàng hóa - TK 156(1): 80 triệu đồng

Nợ TK Thuế GTGT được khấu trừ - TK 133 (1): 8 triệu đồng

Có TK Tiền gửi ngân hàng (TK 112): 88 triệu đồng

(2)

Nợ TK Hàng hóa - TK 156(2): 0,4 triệu đồng

Nợ TK Thuế GTGT được khấu trừ - TK 133 (1): 0,04 triệu đồng

Có TK Tiền mặt (TK 111): 0,44 triệu đồng

6.3.2. Kế toán quá trình bán hàng

6.3.2.1. Khái niệm về quá trình bán hàng và nhiệm vụ của kế toán

Khái niệm

Bán hàng là quá trình cuối cùng trong chu kỳ kinh doanh. Thông qua bán hàng mà các giá trị và giá trị sử dụng của sản phẩm được thực hiện trên thị trường giúp cho doanh nghiệp thu hồi vốn bỏ ra. Cũng chính thông qua quá trình bán hàng mà bộ phận giá trị gia tăng tạo ra trong quá trình sản xuất được thực hiện và biểu hiện dưới hình thức lợi nhuận. Nếu đẩy mạnh được quá trình bán hàng sẽ góp phần tăng hiệu quả sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp đồng thời thoả mãn nhu cầu

tiêu dùng của xã hội. Quá trình bán hàng được hoàn thành khi quyền sở hữu về hàng hoá, dịch vụ đã chuyển từ người bán sang người mua.

Những khái niệm quan trọng liên quan đến kế toán quá trình bán hàng được trình bày trong Chuẩn mực kế toán Doanh thu và thu nhập khác (VAS số 14). Theo chuẩn mực này, hàng hóa được coi là đã tiêu thụ và doanh nghiệp được ghi nhận doanh thu khi thỏa mãn đồng thời các điều kiện sau:

- Doanh nghiệp đã chuyển giao phần lớn rủi ro và lợi ích gắn liền với quyền sở hữu sản phẩm hoặc hàng hóa cho người mua.
- Doanh nghiệp không còn nắm giữ quyền quản lý hàng hóa như người sở hữu hàng hóa hoặc quyền kiểm soát hàng hóa.
- Doanh thu được xác định tương đối chắc chắn.
- Doanh nghiệp đã thu được hoặc sẽ thu được lợi ích kinh tế từ giao dịch bán hàng.
- Xác định được chi phí liên quan đến giao dịch bán hàng.

Nhiệm vụ của kế toán

- Ghi chép, phản ánh kịp thời, đầy đủ và chính xác tính hình bán hàng của doanh nghiệp trong kỳ, cả về giá trị và số lượng hàng bán trên tổng số và trên từng mặt hàng, từng địa điểm bán hàng, từng phương thức bán hàng.

- Tính toán và phản ánh chính xác tổng giá thanh toán của hàng bán ra, bao gồm cả doanh thu bán hàng, thuế giá trị gia tăng đầu ra của từng nhóm mặt hàng, từng hoá đơn, từng khách hàng, từng đơn vị trực thuộc (theo các cửa hàng, quầy hàng).

- Xác định chính xác giá mua thực tế của lượng hàng đã tiêu thụ, đồng thời phân bổ chi phí thu mua cho hàng tiêu thụ nhằm xác định kết quả bán hàng.

- Kiểm tra, đôn đốc tính hình thu hồi và quản lý tiền hàng, quản lý khách nợ; theo dõi chi tiết theo từng khách hàng, lô hàng, số tiền khách nợ, thời hạn và tính hình trả nợ.

- Tập hợp đầy đủ, chính xác, kịp thời các khoản chi phí bán hàng thực tế phát sinh và kết chuyển (hay phân bổ) chi phí bán hàng cho hàng tiêu thụ, làm căn cứ để xác định kết quả kinh doanh.

- Cung cấp thông tin cần thiết về tình hình bán hàng phục vụ cho việc chi đạo, điều hành hoạt động kinh doanh của doanh nghiệp.

- Tham mưu cho lãnh đạo về các giải pháp để thúc đẩy quá trình bán hàng.

Trong quá trình bán hàng, kế toán phải phản ánh được:

- Doanh thu bán hàng
- Giá vốn hàng bán
- Chi phí bán hàng
- Chi phí quản lý doanh nghiệp
- Các khoản làm giảm doanh thu
- Thuế GTGT, thuế TTĐB, thuế XK

6.3.2.2. Chứng từ và tài khoản sử dụng

Chứng từ kế toán

Phiếu xuất kho, hóa đơn GTGT, phiếu thu, giấy báo có của ngân hàng, hợp đồng kinh tế.

Tài khoản sử dụng

Để ghi nhận quá trình bán hàng, kế toán sử dụng TK Doanh thu bán hàng (TK 511), TK Giá vốn hàng bán (TK 632), TK Thuế và các khoản phải nộp Nhà nước (TK 333), TK Phải thu của khách hàng (TK 131), TK Tiền mặt (TK 111), TK Tiền gửi ngân hàng (TK 112), TK Hàng hóa (TK 156), TK Các khoản giảm trừ doanh thu (TK 521).

Các khái niệm cũng như phương pháp hạch toán các khoản mục này đã được nghiên cứu ở phần kế toán quá trình tiêu thụ và xác định kết quả kinh doanh tại doanh nghiệp sản xuất.

6.3.2.3. Phương pháp hạch toán

Một số nghiệp vụ cơ bản quá trình bán hàng tại doanh nghiệp thương mại như sau:

- Trường hợp doanh nghiệp tính thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ

+ Bút toán phản ánh doanh thu

Nợ TK Thích hợp (TK 111, 112, 131): Tổng giá thanh toán

Có TK Doanh thu BH và CCDV (TK 511): Doanh thu theo giá chưa có thuế GTGT

Có TK Thuế GTGT phải nộp (TK 3331): Thuế GTGT của hàng hóa, dịch vụ

+ Bút toán phản ánh giá vốn của hàng xuất bán

Nợ TK Giá vốn hàng bán (TK 632): Giá vốn hàng bán

Có TK Hàng hóa (TK 1561): Giá thực tế của hàng xuất bán

+ Bút toán phân bổ chi phí thu mua hàng hóa vào giá vốn

Nợ TK Giá vốn hàng bán (TK 632): Giá vốn hàng bán

Có TK Hàng hóa (TK 1561): Phân bổ chi phí thu mua hàng hóa cho số hàng hóa đã tiêu thụ

- Trường hợp doanh nghiệp tính thuế GTGT theo phương pháp trực tiếp

+ Bút toán phản ánh doanh thu

Nợ TK Thích hợp (TK 111, 112, 131): Doanh thu theo giá đã có thuế GTGT

Có TK Doanh thu BH và CCDV (TK 511): Doanh thu theo giá đã có thuế GTGT

+ Các bút toán phản ánh giá vốn của hàng xuất bán và phân bổ chi phí thu mua hàng hóa vào giá vốn thực hiện tương tự như trường hợp doanh nghiệp tính thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ.

Ví dụ: DN TH thực hiện nộp thuế VAT theo phương pháp khấu trừ, thuế suất GTGT là 10% cho tất cả hàng hóa, dịch vụ. Doanh nghiệp không có hàng hóa tồn kho đầu kỳ.

Trong tháng 1 năm N, doanh nghiệp có các nghiệp vụ kinh tế phát sinh như sau: (đơn vị tính: triệu đồng)

1. Ngày 6, mua 1.000 hàng hoá A nhập kho, giá mua chưa thuế là 1,25 triệu đồng/sản phẩm, chưa thanh toán cho người bán Z. Chi phí vận chuyển hàng hóa A bao gồm thuế GTGT là 8,8 triệu đồng đã thanh toán bằng tiền tạm ứng.

2. Ngày 10, xuất bán 800 hàng hoá A, giá bán chưa thuế GTGT là 2 triệu đồng/sản phẩm, tiền bán hàng thu bằng chuyển khoản.

Căn cứ vào các nghiệp vụ phát sinh trên, kế toán lập các định khoản như sau:

1a.

Nợ TK Hàng hóa - TK 1561 (SP A): 1.250 triệu đồng

Nợ TK Thuế GTGT được khấu trừ (TK 133): 125 triệu đồng

Có TK Phải trả người bán - TK 331 (Z): 1.375 triệu đồng

1b.

Nợ TK Hàng hóa (TK 1562): 80 triệu đồng

Nợ TK Thuế GTGT được khấu trừ (TK 133): 8 triệu đồng

Có TK Tạm ứng (TK 141): 88 triệu đồng

2a.

Nợ TK Tiền gửi ngân hàng (TK 112): 1.760 triệu đồng

Có TK Doanh thu BH và CCDV (TK 511): 1.600 triệu đồng

Có TK Thuế GTGT phải nộp (TK 3331): 160 triệu đồng

2b.

Nợ TK : 1.000 triệu đồng

Có TK Hàng hóa (TK 1561): 1.000 triệu đồng

2c.

Nợ TK Giá vốn hàng bán (TK 632): 64 triệu đồng

Có TK Hàng hóa (TK 1562): 64 triệu đồng

6.3.3. Kế toán quá trình xác định kết quả kinh doanh

Tại đơn vị thương mại, kế toán xác định kết quả kinh doanh cũng tương tự như doanh nghiệp sản xuất.

Trình tự hạch toán như sau:

- Cuối kỳ kế toán, toàn bộ số doanh thu thuần sẽ được kết chuyển sang TK Xác định kết quả kinh doanh (TK 911):

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

Có TK Xác định kết quả kinh doanh (TK 911)

- Kết chuyển Giá vốn hàng bán, Chi phí bán hàng, Chi phí quản lý sang Xác định kết quả kinh doanh (TK 911):

+ Nợ TK Xác định kết quả kinh doanh (TK 911)

Có TK Giá vốn hàng bán (TK 632)

+ Nợ TK Xác định kết quả kinh doanh (TK 911)

Có TK Chi phí bán hàng (TK 641)

+ Nợ TK Xác định kết quả kinh doanh (TK 911)

Có TK Chi phí quản lý (TK 642)

Toàn bộ kết quả kinh doanh (lãi, lỗ) được kết chuyển sang TK Lợi nhuận sau thuế chưa phân phối (TK 421):

+ Nếu kết quả kinh doanh có lãi:

Nợ TK Xác định kết quả kinh doanh (TK 911)

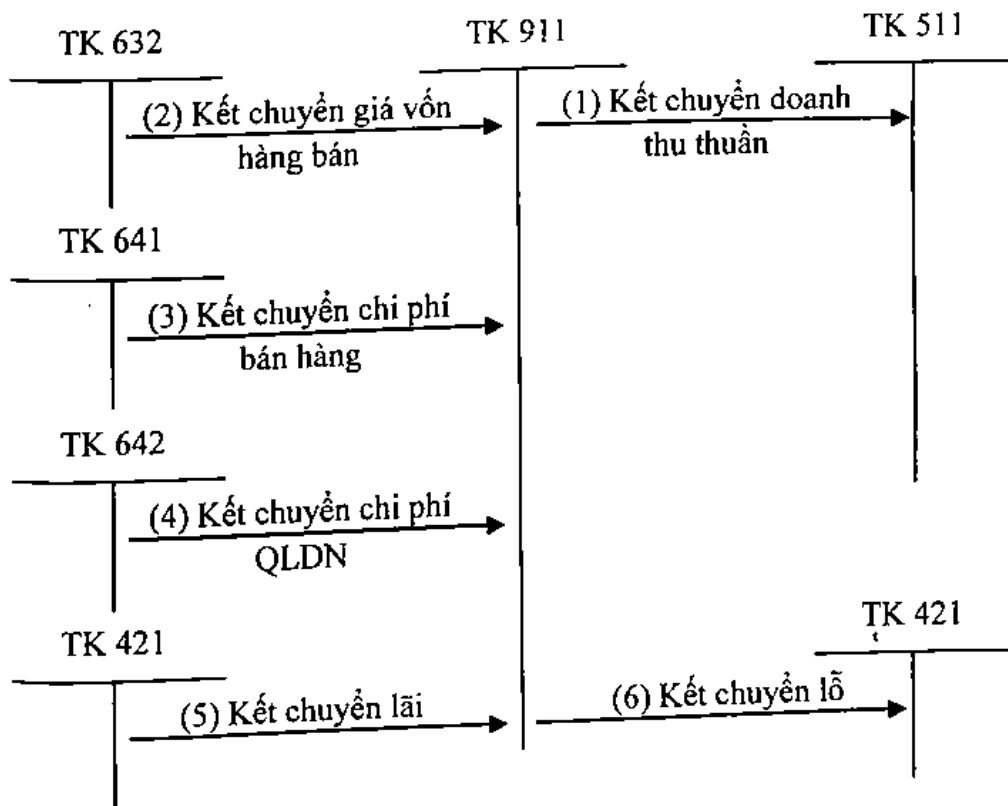
Có TK Lợi nhuận sau thuế chưa phân phối (TK 421)

+ Nếu kết quả kinh doanh lỗ:

Nợ TK Lợi nhuận sau thuế chưa phân phối (TK 421)

Có TK Xác định kết quả kinh doanh (TK 911)

Sơ đồ Kế toán xác định kết quả hoạt động kinh doanh



CÂU HỎI VÀ BÀI TẬP

1. Câu hỏi

1.1. Câu hỏi trắc nghiệm:

Chọn phương án trả lời đúng nhất cho mỗi tình huống được cho ở dưới đây:

1.1.1. Tiền lương phải trả cho nhân viên quản lý tại phân xưởng sản xuất được hạch toán vào:

- a. TK Chi phí sản xuất chung (TK 627)
- b. TK Chi phí quản lý doanh nghiệp (TK 642)
- c. Cả hai đáp án (a) và (b) đều đúng
- d. Cả hai đáp án (a) và (b) đều sai

1.1.2. Khấu hao máy móc thiết bị trực tiếp sản xuất sản phẩm được hạch toán vào:

- a. TK Chi phí Nguyên vật liệu trực tiếp (TK 621)
- b. TK Chi phí sản xuất chung (TK 627)
- c. Cả hai đáp án (a) và (b) đều đúng
- d. Cả hai đáp án (a) và (b) đều sai

1.1.3. Nguyên tắc kế toán nào sau đây là quan trọng nhất khi ghi nhận doanh thu bán hàng và giá vốn hàng bán:

- a. Nguyên tắc thận trọng
- b. Nguyên tắc giá gốc
- c. Nguyên tắc phù hợp
- d. Nguyên tắc trọng yếu

1.1.4. Câu nào sau đây diễn tả đúng nhất về giá vốn hàng bán:

- a. Giá vốn hàng bán là giá mua vào của hàng hoá mua vào trong kỳ
- b. Giá vốn hàng bán không thể thấp hơn doanh thu

- c. Giá vốn hàng bán là giá xuất kho của hàng hoá bán ra trong kỳ
- d. Giá vốn hàng bán được tính theo phương pháp bình quân gia quyền

1.1.5. Tiền lương phải trả cho nhân viên quản lý tại phân xưởng sản xuất được hạch toán vào:

- a. TK Chi phí sản xuất chung (TK 627)
- b. TK Chi phí quản lý doanh nghiệp (TK 642)
- c. Cả hai đáp án (a) và (b) đều đúng
- d. Cả hai đáp án (a) và (b) đều sai

1.1.6. Khấu hao máy móc thiết bị trực tiếp sản xuất sản phẩm được hạch toán vào:

- a. TK Chi phí Nguyên vật liệu trực tiếp (TK 621)
- b. TK Chi phí sản xuất chung (TK 627)
- c. Cả hai đáp án (a) và (b) đều đúng
- d. Cả hai đáp án (a) và (b) đều sai

1.1.7. Nguyên tắc kế toán nào sau đây là quan trọng nhất khi ghi nhận doanh thu bán hàng và giá vốn hàng bán:

- a. Nguyên tắc thận trọng
- b. Nguyên tắc giá gốc
- c. Nguyên tắc phù hợp
- d. Nguyên tắc trọng yếu

1.1.8. Câu nào sau đây diễn tả đúng nhất về giá vốn hàng bán:

- a. Giá vốn hàng bán là giá mua vào của hàng hoá mua vào trong kỳ
- b. Giá vốn hàng bán không thể thấp hơn doanh thu
- c. Giá vốn hàng bán là giá xuất kho của hàng hoá bán ra trong kỳ
- d. Giá vốn hàng bán được tính theo phương pháp bình quân gia quyền

1.1.9. Phế liệu thu hồi và nhập kho trong quá trình sản xuất:

- a. Làm giảm giá thành của sản phẩm sản xuất trong kỳ
- b. Làm tăng giá thành của sản phẩm sản xuất trong kỳ
- c. Không ảnh hưởng giá thành của sản phẩm sản xuất trong kỳ
- d. Không ảnh hưởng giá thành của sản phẩm sản xuất trong kỳ nếu phế liệu thu hồi được tái sử dụng

1.1.10. Khi doanh nghiệp mua NLVL không nhập kho mà dùng trực tiếp để sản xuất sản phẩm thì giá trị NLVL đó được phản ánh vào:

- a. Bên Nợ tài khoản “Nguyên liệu vật liệu” (TK 152)
- b. Bên Có tài khoản “Nguyên liệu vật liệu” (TK 152)
- c. Bên Nợ tài khoản “Chi phí bán hàng” (TK 641)
- d. Bên Nợ tài khoản “Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp” (TK 621)

1.2. Câu hỏi đúng/sai và giải thích

1.2.1. Phế liệu thu hồi nhập kho được ghi nhận vào bên Nợ TK Nguyên vật liệu (TK 152)

1.2.2. Chi phí Nguyên vật liệu trực tiếp bao gồm chi phí Nguyên vật liệu chính và chi phí Nguyên vật liệu phụ.

1.2.3. Doanh thu thuần là khoản doanh thu được thể hiện trên các hoá đơn bán hàng của doanh nghiệp.

1.2.4. Cuối kỳ kế toán, toàn bộ doanh thu thuần sẽ được kết chuyển sang Tài khoản Lợi nhuận sau thuế chưa phân phối (TK 421) để xác định kết quả kinh doanh.

1.2.5. Phế liệu thu hồi nhập kho được ghi nhận vào bên Nợ TK Nguyên vật liệu (TK 152).

1.2.6. Chi phí Nguyên vật liệu trực tiếp bao gồm chi phí Nguyên vật liệu chính và chi phí Nguyên vật liệu phụ.

1.2.7. Doanh thu thuần là khoản doanh thu được thể hiện trên các hoá đơn bán hàng của doanh nghiệp.

1.2.8. Cuối kỳ kế toán, toàn bộ doanh thu thuần sẽ được kết chuyển sang Tài khoản Lợi nhuận sau thuế chưa phân phối (TK 421) để xác định kết quả kinh doanh.

1.2.9. Đối với các công cụ, dụng cụ có giá trị nhỏ khi xuất dùng cho sản xuất - kinh doanh, doanh nghiệp phải ghi nhận toàn bộ một lần vào chi phí sản xuất - kinh doanh trong kỳ.

1.2.10. Chi phí sản xuất kinh doanh phản ánh trên Tài khoản Chi phí sản xuất kinh doanh dở dang (TK 154) gồm các loại chi phí sau: chi phí nguyên vật liệu trực tiếp sản xuất, chi phí nhân công trực tiếp sản xuất, chi phí sản xuất chung, chi phí bán hàng và chi phí quản lý doanh nghiệp.

1.3. Câu hỏi tự luận

1.3.1. Trình bày điểm giống và khác nhau giữa chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm?

1.3.2. Trình bày tóm tắt nguyên tắc ghi nhận doanh thu theo chuẩn mực kế toán Việt Nam? Cho biết các chứng từ nào sẽ được sử dụng khi ghi nhận doanh thu từ nghiệp vụ bán hàng?

1.3.3. Trình bày điểm giống và khác nhau giữa chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm?

1.3.4. Trình bày sự khác biệt cơ bản về chu trình luân chuyển tài sản trong doanh nghiệp sản xuất và doanh nghiệp thương mại?

2. Bài tập

2.1. Bài tập 1

Doanh nghiệp T sản xuất XYZ sản xuất một loại sản phẩm (SPA), thực hiện nộp thuế theo phương pháp khấu trừ, tổ chức kế toán hàng tồn kho theo phương pháp kê khai thường xuyên.

Trong tháng 6/N, doanh nghiệp có các nghiệp vụ kinh tế phát sinh sau (đơn vị tính: đồng):

1. Xuất kho nguyên vật liệu để trực tiếp sản xuất là 90.000.000 đồng, để phục vụ sản xuất 30.000.000 đồng.
2. Xuất kho công cụ dụng cụ (thuộc loại phân bổ 1 lần), sử dụng ở phân xưởng sản xuất trị giá 10.000.000 đồng, sử dụng ở bộ phận bán hàng trị giá 10.000.000 đồng.
3. Tiền lương phải trả cho công nhân trực tiếp sản xuất là 70.000.000, cho nhân viên phân xưởng là 30.000.000 đồng, cho bộ phận quản lý doanh nghiệp là 60.000.000 đồng.
4. Trích BHXH, BHYT, BHTN, KPCĐ theo tỷ lệ quy định.
5. Khấu hao TSCĐ sử dụng ở phân xưởng sản xuất là 25.000.000 đồng, sử dụng ở bộ phận bán hàng là 20.000.000 đồng.
6. Sản xuất hoàn thành 4.000 sản phẩm nhập kho. Chi phí sản xuất dở dang đầu kỳ, cuối kỳ lần lượt là 14.500.000 đồng và 8.500.000 đồng.

Yêu cầu:

1. Định khoản các nghiệp vụ kinh tế phát sinh
 2. Thực hiện các nghiệp vụ kết chuyển để xác định giá thành SP A
 3. Phản ánh lên sơ đồ TK tính giá thành sản phẩm A
- Biết rằng các TK có đủ số dư để hạch toán.

2.2. Bài tập 2:

Tại DN C thực hiện nộp thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ, hạch toán hàng tồn kho theo phương pháp kê khai thường xuyên, tính giá xuất kho theo phương pháp nhập trước xuất trước.

Doanh nghiệp có các tài liệu sau:

I. Số dư đầu kỳ

- TK Chi phí sản xuất kinh doanh dở dang (TK 154): 15.500.000 đồng

- TK Thành phẩm (TK 155): 30.000.000 đồng (200 sản phẩm).
- TK Tiền mặt (TK 111): 50.000.000 đồng
- Các TK khác có số dư giả định.

II. Tình hình sản xuất tiêu thụ và trong kỳ (đơn vị tính: đồng)

1. Tập hợp chi phí SX phát sinh trong tháng:

Khoản mục chi phí	Đối tượng	Trực tiếp SX	Phục vụ SX
Nguyên vật liệu		100.000.000	20.000.000
Công cụ dụng cụ			10.000.000
Tiền lương		80.000.000	20.000.000
Các khoản trích theo lương		?	?
Khấu hao TSCĐ			25.000.000

2. Kết quả SX:

- Hoàn thành nhập kho: 2.000 sản phẩm
- Chi phí sản xuất dở dang cuối tháng: 9.500.000 đồng

Yêu cầu:

1. Định khoản các nghiệp vụ kinh tế phát sinh
2. Thực hiện các nghiệp vụ kết chuyển để tính giá thành sản phẩm
3. Phân ánh lên sơ đồ TK tập hợp chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm
4. Tính số dư cuối kỳ của các TK Tiền mặt (TK 111), TK Thành phẩm (TK 155).

2.3. Bài tập 3

Trong tháng 3/Y, tại đơn vị kế toán ABC có các nghiệp vụ kinh tế phát sinh sau: (ĐVT: triệu đồng)

1. Chuyển khoản thanh toán khoản vay ngắn hạn tại ngân hàng Á Châu: 220 triệu đồng, trong đó tiền lãi vay là 20 triệu đồng.

2. Mua và nhập kho vật liệu chính. Tổng số tiền thanh toán đã gồm thuế GTGT trên hóa đơn là 99 triệu đồng, đơn vị chưa thanh toán cho người bán. Chi phí vận chuyển là: 11 triệu đồng (đã có thuế GTGT) đơn vị đã chi cho công ty vận tải bằng chuyển khoản.

3. Tiền điện tiêu thụ trong tháng là 132 triệu đồng (đã có thuế GTGT), chưa thanh toán cho nhà cung cấp, trong đó phân bổ cho:

- Bộ phận sản xuất: 60%
- Bộ phận quản lý doanh nghiệp: 25%
- Bộ phận bán hàng: 15%

4. Tổng giá trị NVL xuất dùng trong tháng là 965 triệu đồng, trong đó:

- Dùng để sản xuất sản phẩm là 725 triệu đồng
- Dùng để phục vụ phân xưởng là 175 triệu đồng
- Dùng để phục vụ công tác bán hàng là 65 triệu đồng

5. Tiền lương trong tháng phải trả cho các bộ phận như sau:

- Công nhân sản xuất: 345 triệu đồng
- Nhân viên phân xưởng: 95 triệu đồng
- Bộ phận quản lý doanh nghiệp: 88 triệu đồng
- Bộ phận bán hàng: 80 triệu đồng

6. Trích bảo hiểm xã hội, bảo hiểm y tế, kinh phí công đoàn, bảo hiểm thất nghiệp theo chế độ hiện hành

7. Bảng tính và phân bổ khấu hao tài sản cố định trong tháng:

- Khấu hao MMTB và TSCĐ dùng ở phân xưởng: 45,6 triệu đồng
- Khấu hao TSCĐ dùng cho bộ phận bán hàng: 14,7 triệu đồng
- Khấu hao TSCĐ dùng cho bộ phận quản lý doanh nghiệp: 12,4

triệu đồng.

8. Trong tháng nhập kho 1.000 đơn vị sản phẩm.

Yêu cầu:

1. Định khoản các nghiệp vụ kinh tế phát sinh.
2. Tính tổng giá thành sản phẩm hoàn thành (dùng sơ đồ kế toán).

Biết rằng:

- Đơn vị tính thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ, thuế suất thuế GTGT là 10%.
- Đơn vị hạch toán hàng tồn kho theo phương pháp kê khai thường xuyên
- Các tài khoản khác sử dụng có đủ điều kiện để hạch toán
- TK Chi phí sản xuất kinh doanh dở dang (154): Số dư đầu kỳ: 120 triệu đồng ; số dư cuối kỳ: 50 triệu đồng.

2.4. Bài tập 4

Tại doanh nghiệp kinh doanh thương mại Hồng Hà thực hiện tính thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ, thuế suất thuế GTGT là 10%, trong tháng 3/N có các thông tin về tình hình tiêu thụ một loại hàng hóa M như sau: (ĐVT: triệu đồng)

1. Ngày 5/3 mua và nhập kho 2.000 sản phẩm, giá mua chưa thuế GTGT là 21 triệu đồng /sản phẩm, chi phí vận chuyển 1,1 triệu đồng /sản phẩm (trong đó thuế GTGT 0,1 triệu đồng). Toàn bộ số tiền đã thanh toán bằng chuyển khoản cho các nhà cung cấp.
2. Ngày 10/3 xuất bán 600 sản phẩm M cho khách hàng X, đơn giá bán chưa thuế GTGT là 32 triệu đồng /sản phẩm, khách hàng đã thanh toán bằng chuyển khoản (ngân hàng đã báo có).
3. Ngày 15/3 mua và nhập kho 1.500 sản phẩm, giá mua chưa thuế GTGT là 22 triệu đồng /sản phẩm, chưa thanh toán cho nhà cung cấp. Chi phí vận chuyển 1,1/sản phẩm (trong đó thuế GTGT 0,1) đã trả bằng chuyển khoản.

4. Ngày 17/3, một số hàng hóa mua ở ngày 15/3 bị hư hỏng, doanh nghiệp Hồng Hà đã khiếu nại với nhà cung cấp và được đồng ý giảm giá 5% tính trên toàn bộ lô hàng.

5. Ngày 20/3 xuất bán 1.500 sản phẩm cho khách hàng K, đơn giá bán chưa thuế GTGT là 30 triệu đồng /sản phẩm, khách hàng K đã thanh toán từ tiền ứng trước 30%, số còn lại chưa thanh toán.

6. Chi phí vận chuyển, bốc dỡ sản phẩm tiêu thụ là 220 triệu đồng, trong đó thuế GTGT là 20 triệu đồng, chưa thanh toán cho công ty vận chuyển.

7. Tiền điện, nước và điện thoại phát sinh trong tháng là 110 triệu đồng trong đó thuế GTGT là 10 triệu đồng, trong đó phân bổ cho bộ phận bán hàng 30% và bộ phận quản lý doanh nghiệp 70%. Đã thanh toán cho nhà cung cấp bằng chuyển khoản.

8. Tiền lương phải trả trong tháng của các bộ phận:

+ Bán hàng: 1.200 triệu đồng

+ Quản lý doanh nghiệp: 1.500 triệu đồng

9. Các khoản trích theo lương được trích đúng chế độ hiện hành

10. Chi phí khấu hao TSCĐ:

+ Tại bộ phận bán hàng: 110 triệu đồng

+ Tại bộ phận quản lý: 450 triệu đồng

Yêu cầu: Định khoản các nghiệp vụ phát sinh và tính kết quả tiêu thụ trong tháng 3/N.

Thông tin bổ sung:

- Số dư tại ngày 1/3/N, Tài khoản Hàng hóa - TK 156 (M): 10.000 triệu đồng – Chi tiết 500 sản phẩm

- Doanh nghiệp không theo dõi riêng chi phí thu mua hàng hóa.

- Doanh nghiệp hạch toán hàng tồn kho theo phương pháp KCTX

- Tính giá hàng xuất kho theo phương pháp bình quân gia quyền liên hoàn.

2.9. Bài tập 5

Doanh nghiệp ABC có một số thông tin như sau (ĐVT: 1.000 đồng):

+ DN ABC chỉ mua bán 1 loại hàng hóa M, đang hoạt động kinh doanh ở năm đầu tiên. Giả sử, DN ABC đang trong giai đoạn miễn thuế TNDN.

+ Tính thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ.

+ Kế toán hàng tồn kho theo phương pháp kê khai thường xuyên.

+ Tính giá xuất kho vật tư – hàng hóa theo cách tính bình quân gia quyền cuối kỳ; tính giá xuất chứng khoán theo phương pháp bình quân liên hoàn.

Số dư đầu quý 2/N của một số tài khoản:

TK Hàng hóa - TK 156(1): 157.000 (Chi tiết 1.000 SP M)

TK Chi phí thu mua hàng hóa M - TK 156(2): 9.800

TK Chứng khoán kinh doanh - TK 121(1) - Cổ phiếu R: 220.000
(Chi tiết 10.000 CP R).

Trong quý 2/N, doanh nghiệp ABC có một số nghiệp vụ kinh tế phát sinh như sau:

1. Mua và nhập kho 5.200 sản phẩm M, đơn giá ghi trên hóa đơn GTGT: 159/SP M, số tiền thuế GTGT: 15,9/SP M, thời hạn thanh toán cho người bán K là 20 ngày.

2. Chi phí quảng cáo sản phẩm thanh toán bằng tiền tạm ứng: 50.000, thuế GTGT: 5.000.

3. Bán 3.500 SP M cho khách hàng Q, đơn giá bán 285/SP M, số tiền thuế GTGT 28,5/SP M, khách hàng Q chấp nhận thanh toán.

4. Tính lương phải trả cho người lao động, bao gồm:

+ Bộ phận bán hàng: 82.000

+ Bộ phận quản lý doanh nghiệp: 158.000

5. Bán 1.000 cổ phiếu R mục đích kinh doanh, giá bán: 20/CP thu bằng chuyển khoản (NH đã báo Có).

6. Xuất bán 500 SP M cho khách hàng F, đơn giá bán 290/SP M, số tiền thuế GTGT 29/SP M, khách hàng F đã thanh toán bằng tiền mặt.

7. Nhập lại kho 200 SP M do khách hàng F trả lại (liên quan nghiệp vụ 6) do hàng giao không đúng quy cách theo hợp đồng, đã thanh toán lại tiền cho khách hàng F bằng tiền mặt.

8. Xuất gửi cho đại lý 500 SP M, giá bán bao gồm thuế 330/SP M.

9. Tổng hợp chi phí thu mua hàng hóa M phát sinh trong tháng: 69.000, số tiền thuế GTGT 6.900, đã thanh toán bằng tiền mặt.

10. Chi phí tiền điện, nước phát sinh trong kỳ 36.000, số tiền thuế GTGT 3.600, chưa thanh toán cho nhà cung cấp, phân bổ cho:

+ Bộ phận bán hàng: 26.000

+ Bộ phận quản lý doanh nghiệp: 10.000

11. Trích các khoản BHXH, BHYT, KPCĐ, BHTN theo chế độ hiện hành,

12. Trích khấu hao cửa hàng: 30.000 và tài sản cố định khác của bộ phận QLDN: 40.000.

Yêu cầu:

1. Định khoản các nghiệp vụ kinh tế phát sinh trong quý 2/N.

2. Sử dụng sơ đồ kế toán để tính kết quả kinh doanh (lợi nhuận sau thuế) của DN ABC quý 2/N.

2.10. Bài tập 6

Tại công ty Phú Lộc trong tháng 3/N có tình hình như sau: (đơn vị tính: triệu đồng)

1. Mua một tài sản cố định Q, giá mua chưa thuế GTGT là 650 triệu đồng, đã thanh toán cho nhà cung cấp (đã nhận được giấy báo Nợ). Chi phí vận chuyển, bốc dỡ tài sản cố định Q từ nơi mua về công ty với giá bao gồm thuế GTGT là 16,5 triệu đồng đã thanh toán bằng tiền mặt.

2. Trích tiền gửi ngân hàng thanh toán cho nhà cung cấp M về số nguyên vật liệu đã nhập kho tháng 2/N, giá thanh toán theo hóa đơn (đã bao gồm thuế GTGT) là 286 triệu đồng (đã nhận được giấy báo Nợ).

3. Theo giấy thanh toán tạm ứng của nhân viên K, giá trị vật liệu A đã mua và nhập kho bằng tiền tạm ứng, giá thanh toán theo hóa đơn (đã bao gồm thuế GTGT) là 38,5 triệu đồng.

4. Xuất kho nguyên vật liệu sử dụng cho sản xuất sản phẩm là 150 triệu đồng, phục vụ quản lý phân xưởng là 30 triệu đồng và phục vụ bán hàng 15 triệu đồng.

5. Xuất quỹ tiền mặt đưa ký quỹ dài hạn với số tiền 400 triệu đồng.

6. Tiền lương phải trả cho người lao động trong tháng (trích từ bảng phân bổ tiền lương):

- Tiền lương công nhân sản xuất: 200 triệu đồng
- Tiền lương nhân viên phục vụ tại phân xưởng: 30 triệu đồng
- Tiền lương nhân viên bán hàng: 45 triệu đồng
- Tiền lương nhân viên quản lý doanh nghiệp: 120 triệu đồng

7. Chi phí tiền nước, điện thoại, và tiền tiếp khách của phân xưởng (đã bao gồm thuế GTGT) là 88 triệu đồng, thanh toán bằng chuyển khoản (đã nhận được giấy báo Nợ).

8. Trích khấu hao tài sản cố định phục vụ sản xuất sản phẩm tại phân xưởng: 780 triệu đồng và phục vụ quản lý chung toàn doanh nghiệp: 10 triệu đồng.

Yêu cầu:

1. Định khoản các nghiệp vụ kinh tế trên.
2. Phản ánh vào sơ đồ tài khoản chữ T thích hợp.

Tài liệu bổ sung:

- Kế toán hàng tồn kho theo phương pháp kê khai thường xuyên.
- Đơn vị tính thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ, thuế suất thuế GTGT là 10%.
- Các tài khoản liên quan đủ điều kiện hạch toán.
- Kỳ kế toán là tháng.

TÀI LIỆU THAM KHẢO

1. Bộ Tài chính. (2014), Thông tư 200 “Hướng dẫn chế độ kế toán doanh nghiệp”, *thông tư 200//2014/TT-BTC ban hành ngày 22 tháng 12 năm 2014.*
2. Bộ Tài chính. (2002). Chuẩn mực kế toán Việt Nam số 1 –VAS 01 Chuẩn mực chung, *Quyết định số 165/2002/QĐ-BTC ban hành ngày 31 tháng 12 năm 2002.*
3. Lê Thị Thanh Hà, Trần Thị Kỳ (2014), Giáo trình Nguyên lý kế toán, Nhà xuất bản Tài chính.
4. Quốc hội. (2015), Luật-kế toán, *Luật số: 88/2015/QH13 ban hành ngày 20 tháng 11 năm 2015.*
5. Võ Văn Nhị, Mai Thị Hoàng Minh, Đặng Thị Hoa (2012), Nguyên lý kế toán, Nhà xuất bản Phương Đông.

CHƯƠNG 7

SỔ SÁCH KẾ TOÁN VÀ HÌNH THỨC KẾ TOÁN

Mục tiêu học tập:

Sau khi nghiên cứu chương này, người học có thể:

- *Hiểu được các sổ kế toán.*
 - *Biết cách phân loại sổ kế toán và các tiêu thức phân loại sổ kế toán.*
 - *Hiểu các quy định về mở sổ, ghi sổ và chữa sổ kế toán*
 - *Vận dụng các hình thức này trong các doanh nghiệp.*
-

7.1. SỔ KẾ TOÁN

7.1.1. Khái niệm và ý nghĩa của sổ kế toán

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

Mỗi đơn vị kế toán chỉ có một hệ thống sổ kế toán chính thức và duy nhất cho một kỳ kế toán năm. Doanh nghiệp phải căn cứ vào hệ thống tài khoản kế toán áp dụng tại doanh nghiệp và yêu cầu quản lý để mở đủ các sổ kế toán tổng hợp và sổ kế toán chi tiết cần thiết. Theo Thông tư 200/2014/BTC, doanh nghiệp được xây dựng mẫu sổ kế toán cho riêng mình nhưng phải đảm bảo cung cấp thông tin về giao dịch kinh tế một cách minh bạch, đầy đủ. Trường hợp đơn vị không tự xây dựng mẫu sổ kế toán riêng, có thể áp dụng biểu mẫu sổ kế toán theo phụ lục 4 của Thông tư 200.

Về hình thức: Sổ kế toán phải ghi rõ tên đơn vị kế toán; tên sổ; ngày, tháng, năm lập sổ; ngày, tháng, năm khóa sổ; chữ ký của người lập sổ, kế toán trưởng và người đại diện theo pháp luật của đơn vị kế toán; số trang; đóng dấu giáp lai.

Về nội dung:

Sổ kế toán phải có các nội dung chủ yếu sau đây:

- Ngày, tháng ghi sổ;
- Số hiệu và ngày, tháng của chứng từ kế toán dùng làm căn cứ ghi sổ;
- Tóm tắt nội dung của nghiệp vụ kinh tế, tài chính phát sinh;
- Số tiền của nghiệp vụ kinh tế, tài chính phát sinh ghi vào các tài khoản kế toán;
- Số dư đầu kỳ, số tiền phát sinh trong kỳ, số dư cuối kỳ.

Yêu cầu về sổ kế toán

- Mỗi đơn vị kế toán chỉ có một hệ thống sổ kế toán cho một kỳ kế toán năm.
- Đơn vị kế toán phải căn cứ vào hệ thống sổ kế toán do Bộ Tài chính quy định để chọn một hệ thống sổ kế toán áp dụng ở đơn vị. Sổ kế toán có thể được cụ thể hóa để phục vụ yêu cầu kế toán của đơn vị.
- Sổ kế toán phải ghi rõ tên đơn vị kế toán; tên sổ; ngày, tháng, năm lập sổ, khóa sổ; chữ ký người lập sổ, kế toán trưởng và người đại diện theo pháp luật của đơn vị kế toán; số trang; đóng dấu giáp lai.
- Đơn vị kế toán phải căn cứ vào chứng từ kế toán để ghi sổ kế toán.
- Sổ kế toán phải ghi kịp thời, rõ ràng, đầy đủ theo các nội dung của sổ. Thông tin, số liệu ghi vào sổ kế toán phải chính xác, trung thực, đúng với chứng từ kế toán.
- Việc ghi sổ kế toán phải theo trình tự thời gian phát sinh của nghiệp vụ kinh tế, tài chính. Thông tin, số liệu ghi trên sổ kế toán của năm sau phải kế tiếp thông tin, số liệu ghi trên sổ kế toán của năm trước liền kề. Sổ kế toán phải ghi liên tục từ khi mở sổ đến khi khóa sổ.

7.1.2. Các loại sổ kế toán

Căn cứ vào quy mô và điều kiện hoạt động của doanh nghiệp và vào các hình thức tổ chức của sổ kế toán, từng doanh nghiệp sẽ lựa chọn cho mình một hình thức tổ chức sổ kế toán cho phù hợp. Tổ chức sổ kế toán thực chất là việc kết hợp các loại sổ sách có kết cấu khác theo một trình tự hạch toán nhất định nhằm hệ thống hoá và tính toán các chỉ tiêu theo yêu cầu của từng doanh nghiệp. Sổ kế toán bao gồm nhiều loại khác nhau, có thể phân loại sổ kế toán theo các tiêu thức sau:

Phân loại theo cách ghi thì sổ kế toán được chia làm 3 loại:

- Sổ ghi theo thứ tự thời gian phát sinh nghiệp vụ kinh tế: thuộc loại này bao gồm các loại: sổ đăng ký chứng từ ghi sổ, sổ nhật ký quỹ
- Sổ ghi theo hệ thống là loại sổ ghi theo sự phân loại của tài khoản tổng hợp hoặc chi tiết. thuộc loại này bao gồm các loại: Sổ Cái và các sổ chi tiết
- Sổ liên hợp là loại sổ kết hợp giữa ghi theo thời gian và ghi theo hệ thống. thuộc loại này bao gồm các loại: sổ nhật ký, sổ cái, các nhật ký chứng từ.

Phân loại theo mức độ tổng hợp của số liệu thì hệ thống sổ kế toán được chia làm các loại:

- Sổ kế toán tổng hợp: là sổ phản ánh số liệu kế toán đầy đủ (số dư, số phát sinh) tổng quát cho một đối tượng tài sản, nguồn vốn, doanh thu, chi phí sổ tổng hợp bao gồm sổ Nhật ký và sổ Cái tài khoản.

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

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

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

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

Phân loại theo kết cấu thì sổ kế toán chia làm 4 loại sau:

- Sổ kết cấu cột chi tiết theo một bên của tài khoản là sổ mà phần ghi Nợ tài khoản và phần ghi Có tài khoản nằm cùng một bên trang sổ. Sau đây là mẫu sổ kiểu một bên:

Mẫu sổ kết cấu kiểu một bên

Tài khoản: xxx

Chứng từ		Diễn giải	Tài khoản đối ứng	Số tiền	
Số hiệu	Ngày			Nợ	Có

- Sổ kết cấu kiểu 2 bên của tài khoản: là sổ kế toán mà mỗi trang chia thành hai bên để phản ánh riêng số phát sinh bên Nợ và bên Có của tài khoản. Sau đây là mẫu sổ kiểu hai bên:

Mẫu sổ kết cấu kiểu hai bên

Nợ Tài khoản: xxxCó

Chứng từ		Diễn giải	Tài khoản đối ứng	Số tiền	Chứng từ		Diễn giải	Tài khoản đối ứng	Số tiền
Số hiệu	Ngày				Số hiệu	Ngày			

- Sổ kiểu nhiều cột: là loại sổ dùng để kết hợp ghi số liệu chi tiết bằng cách mở nhiều cột ở bên Nợ hoặc bên Có của tài khoản trong một trang sổ

Mẫu sổ kết cấu kiểu nhiều cột

Tài khoản: xxx

Ngày ghi sổ	Chứng từ		Diễn giải	Tài khoản đối ứng	Ghi Nợ (hoặc ghi Có) tài khoản				
	Số hiệu	Ngày			Tổng số	Chia ra			...
						Khoản mục 1	Khoản mục 2	Khoản mục 3	

Sổ kết cấu nhiều cột thích hợp cho việc phân tích, tổng hợp của các đối tượng như doanh thu, chi phí

- Sổ kiểu bàn cờ: là loại sổ được lập theo nguyên tắc kết cấu của bảng đối chiếu phát sinh kiểu bàn cờ. Theo đó, kết cấu của sổ gồm nhiều dòng, nhiều cột, mỗi cột hay mỗi dòng là một tài khoản đối ứng. Các sổ của hình thức nhật ký- chứng từ đều có kết cấu theo loại này.

Mẫu sổ kết cấu kiểu bàn cờ

<i>TK ghi Có</i> <i>TK ghi Nợ</i>	<i>Tài khoản</i> ...	<i>Tài khoản</i>	<i>Tài khoản</i> ...	<i>Tài khoản</i> ...	<i>Tài khoản</i> ...	<i>Tài khoản</i> ...	<i>Tài khoản</i>	<i>Cộng Nợ</i>
TK...									
TK...									
TK...									
...									
Cộng Có									

Phân loại theo hình thức thì sổ kế toán chia làm 2 loại là sổ từ rời và sổ đóng thành quyển.

- Sổ từ rời là những tờ sổ để riêng lẻ hoặc kẹp trong các bìa cứng theo một trình tự nhất định để tiện việc ghi chép, bảo quản và sử dụng.

- Sổ đóng thành quyển: là loại sổ kế toán mà các tờ sổ được đóng thành những tập nhất định.

7.1.3. Quy tắc ghi và chữ số kế toán

Sổ kế toán phải được quản lý chặt chẽ, phân công rõ ràng trách nhiệm cá nhân giữ và ghi sổ. Sổ kế toán giao cho nhân viên nào thì nhân viên đó phải chịu trách nhiệm về những điều ghi trong sổ và việc giữ sổ trong suốt thời gian dùng sổ. Khi có sự thay đổi nhân viên giữ và ghi sổ, kế toán trưởng phải tổ chức việc bàn giao trách nhiệm quản lý và ghi sổ kế toán giữa nhân viên cũ và nhân viên mới. Biên bản bàn giao phải được kế toán trưởng ký xác nhận.

Đơn vị kế toán được ghi sổ kế toán bằng tay hoặc ghi sổ kế toán bằng máy vi tính. Trong trường hợp ghi sổ bằng tay phải theo một trong các hình thức kế toán và mẫu sổ kế toán theo quy định, tuy nhiên đơn vị được mở thêm các sổ kế toán chi tiết theo yêu cầu quản lý của đơn vị. Trường hợp ghi sổ kế toán bằng máy vi tính thì doanh nghiệp được lựa chọn mua hoặc tự xây dựng hình thức kế toán trên máy vi tính cho phù hợp. Hình thức kế toán trên máy vi tính áp dụng tại doanh nghiệp phải đảm bảo các yêu cầu sau:

- Có đủ các sổ kế toán tổng hợp và sổ kế toán chi tiết cần thiết để đáp ứng yêu cầu kế toán theo quy định. Các sổ kế toán tổng hợp phải có đầy đủ các yếu tố theo quy định của Chế độ sổ kế toán.

- Thực hiện đúng các quy định về mở sổ, ghi sổ, khóa sổ và sửa chữa sổ kế toán theo quy định của Luật Kế toán, các văn bản hướng dẫn thi hành Luật Kế toán và quy định tại Chế độ kế toán này.

- Doanh nghiệp phải căn cứ vào các tiêu chuẩn, điều kiện của phần mềm kế toán do Bộ Tài chính quy định tại Thông tư số 103/2005/TT-BTC ngày 24/11/2005 để lựa chọn phần mềm kế toán phù hợp với yêu cầu quản lý và điều kiện của doanh nghiệp.

7.1.3.1. Quy trình ghi sổ kế toán

Bước 1: Mở sổ kế toán

Sổ kế toán phải mở vào đầu kỳ kế toán năm. Đối với doanh nghiệp mới thành lập, sổ kế toán phải mở từ ngày thành lập. Người đại diện theo pháp luật và kế toán trưởng của doanh nghiệp có trách nhiệm ký duyệt các sổ kế toán ghi bằng tay trước khi sử dụng, hoặc ký duyệt vào sổ kế toán chính thức sau khi in ra từ máy vi tính.

Sổ kế toán phải dùng mẫu in sẵn hoặc kẻ sẵn, có thể đóng thành quyển hoặc để tờ rời. Các tờ sổ khi dùng xong phải đóng thành quyển để lưu trữ. Tuy nhiên, trước khi dùng sổ kế toán phải hoàn thiện các thủ tục sau:

Đối với sổ kế toán dạng quyển:

- Trang đầu phải ghi rõ:

+ Tên đơn vị

+ Tên sổ

+ Ngày mở sổ

+ Niên độ kế toán và kỳ ghi sổ

+ Họ tên và chữ ký của người ghi sổ

+ Họ tên của kế toán trưởng

+ Họ tên người đại diện theo pháp luật

+ Ngày kết thúc ghi sổ hoặc ngày chuyển giao cho người khác.

- Ghi số dư đầu kỳ của kế toán là số dư cuối kỳ của kỳ trước và doanh nghiệp mới mở sổ dư đầu kỳ bằng 0.

Đối với sổ tờ rời:

Đầu mỗi sổ tờ rời phải ghi rõ tên doanh nghiệp, số thứ tự của từng tờ sổ, tên sổ, tháng sử dụng, họ tên người giữ và ghi sổ. Các tờ rời trước khi dùng phải được giám đốc doanh nghiệp hoặc người được uỷ quyền ký xác nhận, đóng dấu và ghi vào sổ đăng ký sử dụng sổ tờ rời. Các sổ tờ rời phải được sắp xếp theo thứ tự các tài khoản kế toán và phải đảm bảo sự an toàn, dễ tìm.

Người đại diện theo pháp luật và kế toán trưởng của doanh nghiệp có trách nhiệm ký duyệt các sổ kế toán ghi bằng tay trước khi sử dụng, hoặc ký duyệt vào sổ kế toán chính thức sau khi in ra từ máy vi tính.

Bước 2: Ghi sổ kế toán

Việc ghi sổ kế toán nhất thiết phải căn cứ vào chứng từ kế toán đã được kiểm tra bảo đảm các quy định về chứng từ kế toán. Mọi số liệu ghi trên sổ kế toán bắt buộc phải có chứng từ kế toán hợp pháp, hợp lý chứng minh. Đơn vị kế toán được ghi sổ kế toán bằng tay hoặc máy vi tính.

Trường hợp ghi sổ kế toán bằng tay phải theo một trong các hình thức kế toán và mẫu sổ kế toán theo quy định của Bộ Tài chính. Đơn vị được mở thêm các sổ kế toán chi tiết theo yêu cầu quản lý của đơn vị. Trong kỳ kế toán khi có các nghiệp vụ kinh tế phát sinh việc ghi sổ kế toán nhất thiết phải căn cứ vào chứng từ kế toán đã được lập và đã được kiểm tra bảo đảm các quy định về những chứng từ kế toán. Mọi số liệu ghi trên sổ kế toán bắt buộc phải có chứng từ kế toán phù hợp, hợp lý chứng minh. Quá trình ghi sổ kế toán phải theo đúng quy tắc đã quy định:

- Phải ghi sổ kế toán bằng mực tốt, không phai, không nhòe
- Không ghi xen kẽ và ghi đè lên nhau

- Các dòng không có số liệu phải gạch ngang giữa dòng
- Không được tẩy xóa trên sổ kế toán bằng bất kỳ hình thức nào, trong quá trình ghi sổ nếu có sai sót phải tiến hành sửa chữa theo đúng phương pháp quy định.

Trường hợp ghi sổ kế toán bằng máy vi tính thì doanh nghiệp được lựa chọn mua hoặc tự xây dựng hình thức kế toán trên máy vi tính cho phù hợp. Cụ thể là:

- Có đủ các sổ kế toán tổng hợp và sổ kế toán chi tiết cần thiết để đáp ứng yêu cầu kế toán theo quy định. Các sổ kế toán tổng hợp phải có đầy đủ các yêu cầu theo quy định của chế độ sổ kế toán.

- Thực hiện đúng các quy định về mở sổ, ghi sổ, khóa sổ và sửa chữa sổ kế toán theo quy định của luật kế toán, các văn bản hướng dẫn thi hành luật kế toán và quy định tại chế độ kế toán này.

Bước 3: Khóa sổ kế toán

Cuối kỳ kế toán phải khóa sổ kế toán trước khi lập báo cáo tài chính. Khóa sổ kế toán thường được thực hiện vào ngày cuối cùng của niên độ tài chính. Giữa các kỳ báo cáo và xác định kết quả (tháng, quý, 6 tháng) trong niên độ, kế toán cũng có thể tạm cộng sổ, kê dư tài khoản sổ (nếu có), để kiểm tra số liệu lên các báo cáo cần thiết theo yêu cầu. Thuật ngữ khóa sổ để chỉ một công việc kế toán làm vào ngày cuối năm, để chuẩn bị cho việc mở sổ của năm tiếp theo. Ngoài ra phải khóa sổ kế toán trong các trường hợp kiểm kê hoặc các trường hợp khác theo quy định của pháp luật.

Trước khi khóa sổ kế toán, cần phải thực hiện các công việc ghi sổ, điều chỉnh, kiểm tra đối chiếu cần thiết để xác định đúng các chỉ tiêu báo cáo cho toàn niên độ: ghi nốt các nghiệp vụ phát sinh, điều chỉnh các khoản phải trả và chi phí trả trước, lợi nhuận thu trước của năm sau, kiểm tra đối chiếu sổ kiểm kê với số liệu trên sổ tài sản, số nợ đối chiếu với các đối tượng thanh toán (người mua, người bán, ngân sách, cấp trên, bên liên doanh, người nhận tín dụng và cấp tín

dụng...). Khi khoá sổ ta tiến hành cộng sổ, tính số dư trên tài khoản (khi chuyển cột số dư tài khoản trên sổ, ta vẫn phải ghi đúng tính chất dư của tài khoản), kiểm tra độ chính xác số liệu, sau đó thực hiện bút toán khoá sổ.

Ví dụ: Tài khoản Sổ cái - Nguyên vật liệu của doanh nghiệp A:
(ĐVT: 1.000 đồng)

- Số dư Nợ đầu kỳ: 10.000
- Tổng cộng phát sinh Nợ: 100.000
- Tổng cộng phát sinh có: 95.000
- Số dư Nợ ngày 31-12 (số kiểm kê đối chiếu): 15.000

Minh họa sổ tài khoản "Nguyên vật liệu" về khoá và mở sổ của tài khoản này như sau:

SỔ CÁI

Tài khoản: Nguyên vật liệu

Năm N

Đơn vị: 1.000 đồng

Chứng từ		Diễn giải	Tài khoản đối ứng	Số tiền		Ghi chú
				Nợ	Có	
SH	NT					
		Số dư đầu kỳ	x	10.000		
		Số phát sinh trong kỳ	xxx	xxx	xxx	xxx
		Cộng số phát sinh		100.000	95.000	
		Số dư nợ ngày 31-12		15.000		
Năm N + 1						
		Số dư đầu năm		15.000		

Sang niên độ kế toán sau, đơn vị thực hiện chuyển ghi số dư đầu năm của tài khoản "Nguyên liệu, vật liệu" về cột "Nợ" của sổ tài khoản.

7.1.3.2. Sửa chữa sổ kế toán

Trong quá trình ghi sổ kế toán, do nhiều nguyên nhân khác nhau có thể dẫn đến sai sót, khi phát hiện sai sót, kế toán phải tiến hành sửa chữa trên sổ kế toán theo những nguyên tắc sau:

- Không được làm mất số đã ghi trên sổ.
- Tùy từng trường hợp để sửa chữa theo đúng quy định.
- Sau khi sửa chữa, người chữa sổ phải ký xác nhận vào phần số liệu được sửa chữa.

Khi phát hiện sổ kế toán ghi bằng tay có sai sót trong quá trình ghi sổ kế toán thì không được tẩy xóa làm mất dấu vết thông tin, số liệu ghi sai mà phải sửa chữa theo một trong các phương pháp sau:

Phương pháp cải chính: Phương pháp này dùng để đính chính những sai sót bằng cách gạch một đường thẳng xóa bỏ chỗ ghi sai nhưng vẫn đảm bảo nhìn rõ nội dung sai. Trên chỗ bị xóa bỏ ghi con số hoặc chữ đúng bằng mực thường ở phía trên và phải có chữ ký của kế toán trưởng hoặc phụ trách kế toán bên cạnh chỗ sửa. Phương pháp này áp dụng cho các trường hợp:

- Sai sót trong diễn giải, không liên quan đến quan hệ đối ứng của các tài khoản;

- Sai sót không ảnh hưởng đến số tiền tổng cộng.

Phương pháp ghi số âm (còn gọi Phương pháp ghi đỏ): Phương pháp này dùng để điều chỉnh những sai sót bằng cách: Ghi lại bằng mực đỏ hoặc ghi trong ngoặc đơn bút toán đã ghi sai để huỷ bút toán đã ghi sai. Ghi lại bút toán đúng bằng mực thường để thay thế.

Phương pháp này áp dụng cho các trường hợp:

- Sai về quan hệ đối ứng giữa các tài khoản do định khoản sai đã ghi sổ kế toán mà không thể sửa lại bằng phương pháp cải chính;

- Phát hiện ra sai sót sau khi đã nộp báo cáo tài chính cho cơ quan có thẩm quyền.

Trong trường hợp này được sửa chữa sai sót vào sổ kế toán năm phát hiện ra sai sót theo phương pháp phi hồi tố, hoặc hồi tố theo quy định của chuẩn mực kế toán số 29 “Thay đổi chính sách kế toán, ước tính kế toán và các sai sót”;

- Sai sót trong đó bút toán ở tài khoản đã ghi số tiền nhiều lần hoặc con số ghi sai lớn hơn con số ghi đúng.

Khi dùng phương pháp ghi số âm để đính chính chỗ sai thì phải lập một “Chứng từ ghi số đính chính” do kế toán trưởng (hoặc phụ trách kế toán) ký xác nhận.

Phương pháp ghi bổ sung: Phương pháp này áp dụng cho trường hợp ghi đúng về quan hệ đối ứng tài khoản nhưng số tiền ghi số ít hơn số tiền trên chứng từ hoặc là bỏ sót không cộng đủ số tiền ghi trên chứng từ. Sửa chữa theo phương pháp này phải lập “Chứng từ ghi số bổ sung” để ghi bổ sung bằng mức thường số tiền chênh lệch còn thiếu so với chứng từ.

Sửa chữa trong trường hợp ghi sổ kế toán bằng máy vi tính

+ Trường hợp phát hiện sai sót trước khi báo cáo tài chính năm nộp cho cơ quan nhà nước có thẩm quyền thì phải sửa chữa trực tiếp vào sổ kế toán của năm đó trên máy vi tính;

+ Trường hợp phát hiện sai sót sau khi báo cáo tài chính năm đã nộp cho cơ quan Nhà nước có thẩm quyền thì phải sửa chữa trực tiếp vào sổ kế toán của năm đã phát hiện sai sót trên máy vi tính và ghi chú vào dòng cuối của sổ kế toán năm có sai sót;

+ Các trường hợp sửa chữa khi ghi sổ kế toán bằng máy vi tính đều được thực hiện theo “Phương pháp ghi số âm” hoặc “Phương pháp ghi bổ sung”.

Khi báo cáo quyết toán năm được duyệt hoặc khi công việc thanh tra, kiểm tra, kiểm toán kết thúc và đã có ý kiến kết luận chính thức, nếu có quyết định phải sửa chữa lại số liệu trên báo cáo tài chính liên quan đến số liệu đã ghi sổ kế toán thì đơn vị phải sửa lại sổ kế toán và số dư của những tài khoản kế toán có liên quan theo phương pháp quy định. Việc sửa chữa được thực hiện trực tiếp trên sổ kế toán của năm

đã phát hiện sai sót, đồng thời phải ghi chú vào trang cuối (dòng cuối) của sổ kế toán năm trước có sai sót (nếu phát hiện sai sót báo cáo tài chính đã nộp cho cơ quan có thẩm quyền) để tiện đối chiếu, kiểm tra.

Điều chỉnh sổ kế toán: Trường hợp doanh nghiệp phải áp dụng hồi tố do thay đổi chính sách kế toán và phải điều chỉnh hồi tố do phát hiện sai sót trọng yếu trong các năm trước theo quy định của chuẩn mực kế toán số 29 “Thay đổi chính sách kế toán, ước tính kế toán và các sai sót” thì kế toán phải điều chỉnh số dư đầu năm trên sổ kế toán tổng hợp và sổ kế toán chi tiết của các tài khoản có liên quan.

7.2. HÌNH THỨC KẾ TOÁN

7.2.1. Khái niệm

Hoạt động kế toán tại đơn vị bao giờ cũng xuất phát từ chứng từ gốc và kết thúc bằng hệ thống báo cáo kế toán thông qua quá trình ghi chép, theo dõi, tính toán và xử lý số liệu trong hệ thống sổ kế toán. Một hệ thống sổ kế toán được xây dựng là một hình thức tổ chức sổ nhất định mà doanh nghiệp căn cứ vào đó để thực hiện công tác kế toán của mình. Do đó, hình thức kế toán còn có thể được hiểu đó là một hệ thống các loại sổ kế toán có chức năng ghi chép, kết cấu, nội dung khác nhau và được liên kết theo một trình tự hạch toán nhất định nhằm đảm bảo vai trò, chức năng và nhiệm vụ của kế toán.

Theo chế độ kế toán hiện hành, có 5 hình thức kế toán mà các đơn vị kinh tế có thể chọn áp dụng. Các hình thức kế toán hiện hành bao gồm:

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

Đặc trưng cơ bản để phân biệt và định nghĩa được các hình thức kế toán khác nhau là ở số lượng sổ cần dùng, loại sổ sử dụng, nguyên tắc kết cấu các chỉ tiêu dòng, cột sổ, trình tự hạch toán trên sổ ở đơn

vị. Trong đó số lượng và loại số sẽ chi phối nguyên tắc kết cấu nội dung cũng như phương pháp, trình tự ghi sổ của mỗi hình thức sổ. Với đặc điểm hoạt động sản xuất kinh doanh, qui mô, nhu cầu thông tin kế toán khác nhau mà mỗi doanh nghiệp cần xây dựng cho mình một hệ thống sổ kế toán mà trong đó các loại sổ được liên hệ với nhau một cách chặt chẽ theo trình tự hạch toán của một phần hành.

7.2.2. Các hình thức kế toán

7.2.2.1. Hình thức kế toán Nhật ký chung

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

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

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

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

SỔ NHẬT KÝ CHUNG

Năm ...

Ngày tháng ghi sổ	Chứng từ		Diễn giải	Đã ghi sổ cái	Số hiệu tài khoản	Số phát sinh	
	Số	Ngày				Nợ	Có
			Số trang trước chuyển sang				
			...				
			Cộng chuyển sang trang sau				

SỔ CÁI

Năm ... Tài khoản... Số hiệu:...

Ngày tháng ghi sổ	Chứng từ		Diễn giải	Trang số nhật ký chung	Tài khoản đối ứng	Số phát sinh	
	Số	Ngày				Nợ	Có
			Số trang trước chuyển sang				
			...				
			Cộng chuyển sang trang sau				

SỔ NHẬT KÝ THU TIỀN

Năm...

Ngày tháng ghi sổ	Chứng từ		Diễn giải	Ghi Nợ TK...	Ghi Có các TK...		
	Số	Ngày					TK khác

SỔ NHẬT KÝ CHI TIỀN

Năm...

Ngày tháng ghi sổ	Chứng từ		Diễn giải	Ghi Có TK...	Ghi Nợ các TK...		
	Số	Ngày					TK khác

SỔ NHẬT KÝ MUA HÀNG

Năm...

Ngày tháng ghi sổ	Chứng từ		Diễn giải	TK ghi Nợ				Ghi Có TK “phải trả cho người bán”
	Số	Ngày		Nguyên liệu	Hàng hóa	TK khác		
						Số hiệu	Số tiền	

SỔ NHẬT KÝ BÁN HÀNG

Năm...

Ngày tháng ghi sổ	Chứng từ		Diễn giải	Ghi Nợ TK “phải thu khách hàng”	Ghi Có TK doanh thu		
	Số	Ngày			Sàn phẩm	Hàng hóa	Dịch vụ

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

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

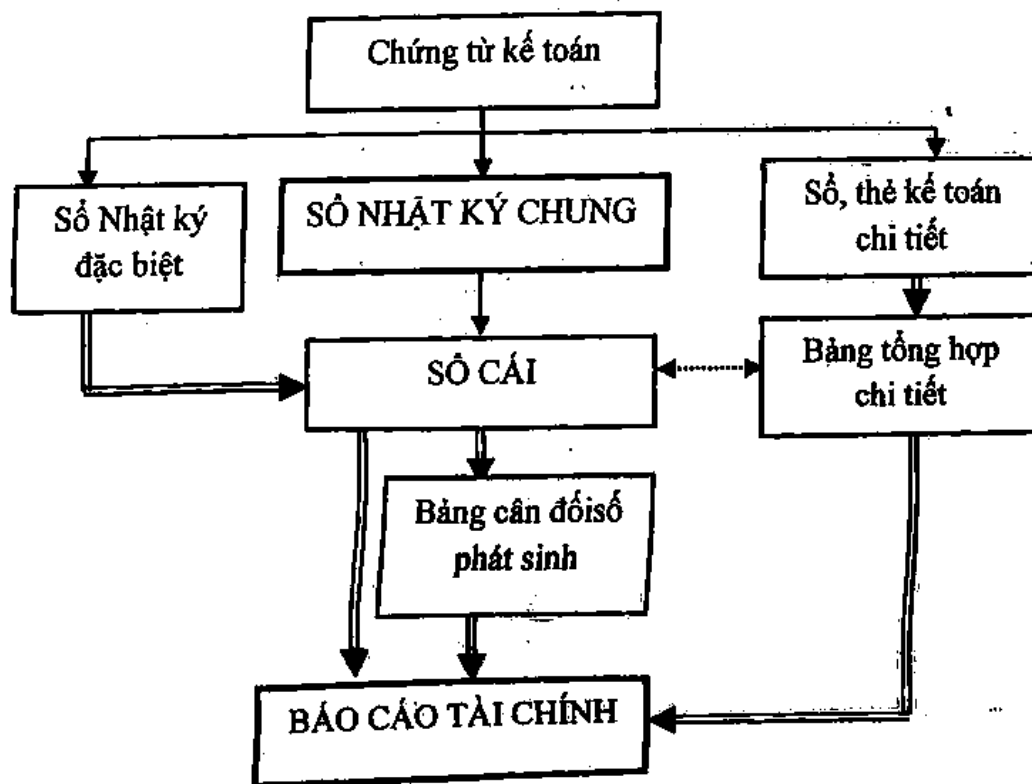
Trường hợp đơn vị mở các sổ Nhật ký đặc biệt thì hàng ngày, căn cứ vào các chứng từ được dùng làm căn cứ ghi sổ, ghi nghiệp vụ phát sinh vào sổ Nhật ký đặc biệt liên quan. Định kỳ (3, 5, 10 ngày) hoặc cuối tháng, tùy khối lượng nghiệp vụ phát sinh, tổng hợp từng sổ Nhật ký đặc biệt, lấy số liệu để ghi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

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

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

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

Sơ đồ 7.1: Trình tự ghi sổ kế toán theo hình thức kế toán Nhật ký chung



Ghi chú:

- Ghi hàng ngày →
- Ghi cuối tháng, hoặc định kỳ ↔
- Quan hệ đối chiếu, kiểm tra - - - ->

7.2.2.2. Hình thức kế toán Nhật ký - Sổ cái

Đặc trưng cơ bản của hình thức kế toán Nhật ký - Sổ Cái

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

Hình thức kế toán Nhật ký - Sổ Cái gồm có các loại sổ kế toán sau:

- Các Sổ, Thẻ kế toán chi tiết;
- Nhật ký - Sổ Cái.

Nhật ký - Sổ Cái

Năm...

Thứ tự dòng	Ngày tháng ghi sổ	Chứng từ		Diễn giải	Số phát sinh	TK		TK		TK		...
		Số	Ngày			Nợ	Có	Nợ	Có	Nợ	Có	
				Số dư đầu năm								
				Cộng số phát sinh tháng								
				Số dư cuối kỳ								

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

- Hàng ngày, kế toán căn cứ vào các chứng từ kế toán hoặc Bảng tổng hợp chứng từ kế toán cùng loại đã được kiểm tra và được dùng làm căn cứ ghi sổ, trước hết xác định tài khoản ghi Nợ, tài khoản ghi Có để ghi vào Sổ Nhật ký - Sổ Cái. Số liệu của mỗi chứng từ (hoặc Bảng tổng hợp chứng từ kế toán cùng loại) được ghi trên một dòng ở cả 2 phần Nhật ký và phần Sổ Cái. Bảng tổng hợp chứng từ kế toán được lập cho những chứng từ cùng loại (Phiếu thu, phiếu chi, phiếu

xuất, phiếu nhập,...) phát sinh nhiều lần trong một ngày hoặc định kỳ 1 đến 3 ngày.

Chúng từ kế toán và Bảng tổng hợp chứng từ kế toán cùng loại sau khi đã ghi Sổ Nhật ký - Sổ Cái, được dùng để ghi vào sổ, thẻ kế toán chi tiết có liên quan.

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

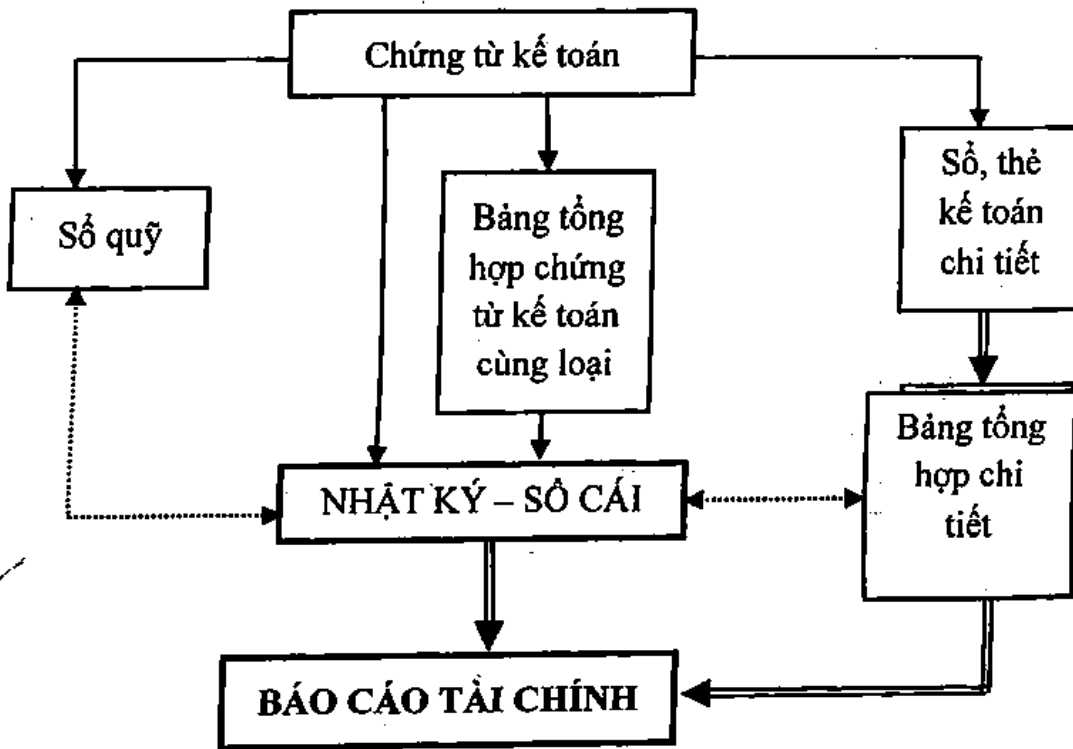
- Khi kiểm tra, đối chiếu số cộng cuối tháng (cuối quý) trong Sổ Nhật ký - Sổ Cái phải đảm bảo các yêu cầu sau:

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

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

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

Sơ đồ 7.2: Trình tự ghi sổ kế toán theo hình thức kế toán Nhật ký - Sổ Cái



Ghi chú

Ghi hàng ngày →

Ghi cuối tháng ==>

Đối chiếu, kiểm tra <-.->

7.2.2.3. Hình thức kế toán Chứng từ ghi sổ

Đặc trưng cơ bản của hình thức kế toán Chứng từ ghi sổ

Đặc trưng cơ bản của hình thức kế toán Chứng từ ghi sổ: Căn cứ trực tiếp để ghi sổ kế toán tổng hợp là “Chứng từ ghi sổ”. Việc ghi sổ kế toán tổng hợp bao gồm:

- Ghi theo trình tự thời gian trên Sổ Đăng ký Chứng từ ghi sổ.
- Ghi theo nội dung kinh tế trên Sổ Cái.

Chứng từ ghi sổ do kế toán lập trên cơ sở từng chứng từ kế toán hoặc Bảng Tổng hợp chứng từ kế toán cùng loại, có cùng nội dung kinh tế.

Chứng từ ghi sổ được đánh số hiệu liên tục trong từng tháng hoặc cả năm (theo số thứ tự trong Sổ Đăng ký Chứng từ ghi sổ) và có chứng từ kế toán đính kèm, phải được kế toán trưởng duyệt trước khi ghi sổ kế toán.

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

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

CHỨNG TỪ GHI SỔ

Số...

Ngày...tháng...năm...

Trích yếu	Số hiệu tài khoản		Số tiền	Ghi chú
	Nợ	Có		

SỔ ĐĂNG KÝ CHỨNG TỪ GHI SỔ

Năm...

Chứng từ ghi sổ		Số tiền
Số hiệu	Ngày, tháng	

SỔ CÁI

Năm... Tên tài khoản... Số hiệu tài khoản...

Ngày tháng ghi sổ	Chứng từ ghi sổ		Diễn giải	Số hiệu tài khoản đối ứng	Số tiền		Ghi chú
	Số hiệu	Ngày tháng			Nợ	Có	

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

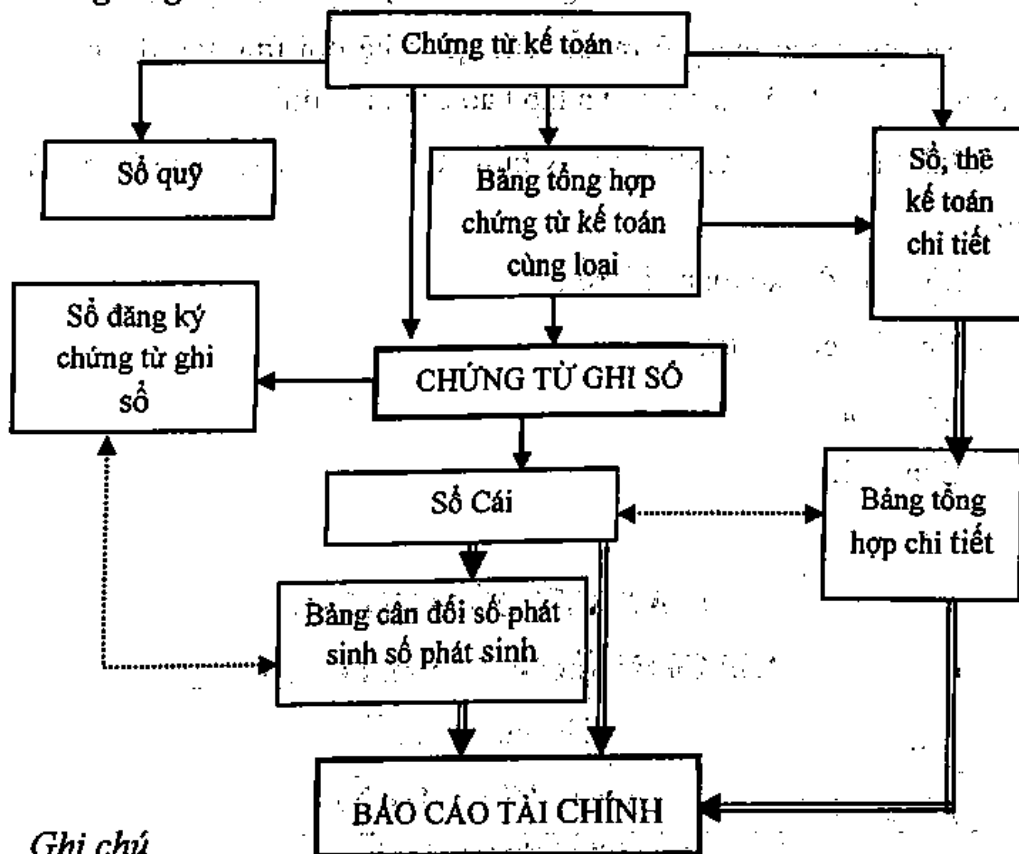
- Hàng ngày, căn cứ vào các chứng từ kế toán hoặc Bảng Tổng hợp chứng từ kế toán cùng loại đã được kiểm tra, được dùng làm căn cứ ghi sổ, kế toán lập Chứng từ ghi sổ. Căn cứ vào Chứng từ ghi sổ để ghi vào sổ Đăng ký Chứng từ ghi sổ, sau đó được dùng để ghi vào Sổ Cái. Các chứng từ kế toán sau khi làm căn cứ lập Chứng từ ghi sổ được dùng để ghi vào Sổ, Thẻ kế toán chi tiết có liên quan.

- Cuối tháng, phải khoá sổ tính ra tổng số tiền của các nghiệp vụ kinh tế, tài chính phát sinh trong tháng trên sổ Đăng ký Chứng từ ghi sổ, tính ra Tổng số phát sinh Nợ, Tổng số phát sinh Có và Số dư của từng tài khoản trên Sổ Cái. Kế toán căn cứ vào Sổ Cái lập Bảng Cân đối số phát sinh.

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

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

Sơ đồ 7.3: Trình tự ghi sổ kế toán theo hình thức kế toán Chứng từ ghi sổ



Ghi chú

Ghi hàng ngày →

Ghi cuối tháng ==>

Đối chiếu, kiểm tra <-->

7.2.2.4. Hình thức kế toán Nhật ký - Chứng từ

Đặc trưng cơ bản của hình thức kế toán Nhật ký - Chứng từ (NKCT)

- Tập hợp và hệ thống hoá các nghiệp vụ kinh tế phát sinh theo bên Có của các tài khoản kết hợp với việc phân tích các nghiệp vụ kinh tế đó theo các tài khoản đối ứng Nợ.

- Kết hợp chặt chẽ việc ghi chép các nghiệp vụ kinh tế phát sinh theo trình tự thời gian với việc hệ thống hoá các nghiệp vụ theo nội dung kinh tế.

- Kết hợp rộng rãi việc hạch toán tổng hợp với hạch toán chi tiết trên cùng một sổ kế toán và trong cùng một quá trình ghi chép.

- Sử dụng các mẫu sổ in sẵn các quan hệ đối ứng tài khoản, chỉ tiêu quản lý kinh tế, tài chính và lập báo cáo tài chính.

Hình thức kế toán Nhật ký – Chứng từ gồm có các loại sổ kế toán sau:

- Sổ hoặc thẻ kế toán chi tiết;
- Nhật ký chứng từ;
- Bảng phân bổ;
- Bảng kê;
- Sổ Cái.

NHẬT KÝ CHỨNG TỪ SỐ 1

Ghi Có tài khoản Tiền mặt (TK 111)

Tháng...năm...

Số TT	ngày	Ghi có TK 111, Ghi Nợ các TK....									
		112	113	121	128	131	136	138	142	...	Cộng Có TK111
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	...	
	Cộng										

Đã ghi sổ cái ngày...tháng...năm....

Ngày...tháng...năm....

Kế toán tổng hợp
(ký, họ tên)

Kế toán trưởng
(ký, họ tên)

Kế toán ghi sổ
(ký, họ tên)

NHẬT KÝ CHỨNG TỪ SỐ 2

Ghi Có tài khoản Tiền gửi ngân hàng (TK 112)

Tháng...năm...

Số TT	ngày	Ghi có TK 112; Ghi Nợ các TK....									
		111	113	121	128	131	136	138	142	...	Cộng Có TK112
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	...	
	Cộng										

Đã ghi số cái ngày...tháng...năm....

Ngày...tháng...năm....

Kế toán tổng hợp
(ký, họ tên)

Kế toán trưởng
(ký, họ tên)

Kế toán ghi số
(ký, họ tên)

Bộ, Tổng cục **SỞ CÁI**

Đơn vị...

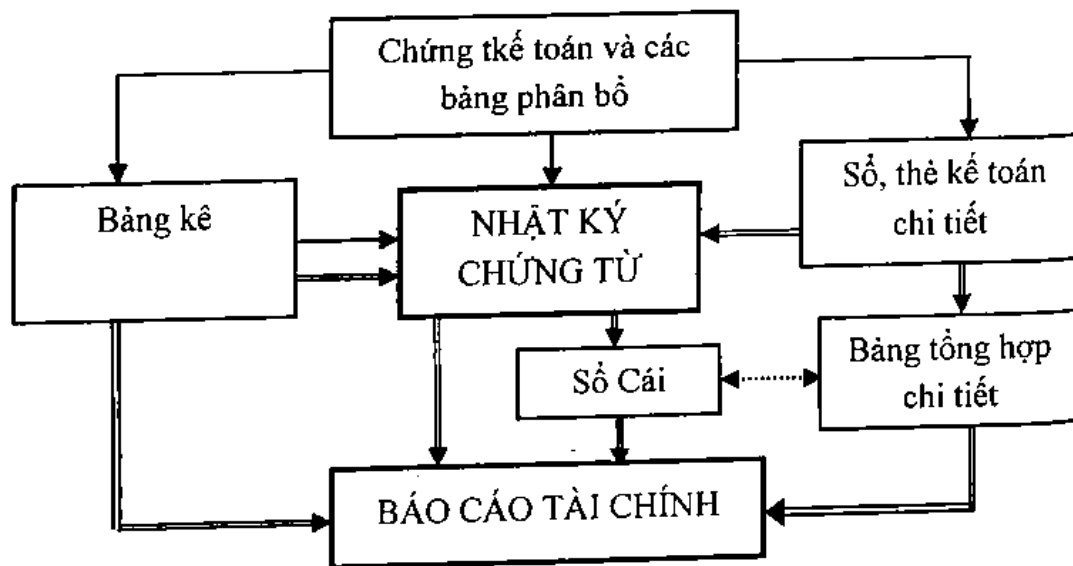
Số dư đầu năm							
Nợ	Có						
Ghi Có TK đối ứng Nợ với TK này		Tháng 1	Tháng 2	Tháng 3	Tháng 4	...	Cộng
..							
Cộng số PS Nợ							
Cộng số PS Có							
SD cuối tháng	Nợ						
	Có						

Ngày...tháng...năm...

Kế toán trưởng
(Ký, họ tên)

Kế toán ghi số
(Ký, họ tên)

Sơ đồ 7.4: Trình tự ghi sổ kế toán theo hình thức kế toán Nhật ký - Chứng từ



Ghi chú

- Ghi hàng ngày
- Ghi cuối tháng
- Đối chiếu, kiểm tra

- Hàng ngày căn cứ vào các chứng từ kế toán đã được kiểm tra lấy số liệu ghi trực tiếp vào các Nhật ký - Chứng từ hoặc Bảng kê, sổ chi tiết có liên quan.

Đối với các loại chi phí sản xuất, kinh doanh phát sinh nhiều lần hoặc mang tính chất phân bổ, các chứng từ gốc trước hết được tập hợp và phân loại trong các bảng phân bổ, sau đó lấy số liệu kết quả của bảng phân bổ ghi vào các Bảng kê và Nhật ký - Chứng từ có liên quan.

Đối với các Nhật ký - Chứng từ được ghi căn cứ vào các Bảng kê, sổ chi tiết thì căn cứ vào số liệu tổng cộng của bảng kê, sổ chi tiết, cuối tháng chuyển số liệu vào Nhật ký - Chứng từ.

- Cuối tháng khoá sổ, cộng số liệu trên các Nhật ký - Chứng từ, kiểm tra, đối chiếu số liệu trên các Nhật ký - Chứng từ với các sổ, thẻ

kế toán chi tiết, bảng tổng hợp chi tiết có liên quan và lấy số liệu tổng cộng của các Nhật ký - Chứng từ ghi trực tiếp vào Sổ Cái.

Đối với các chứng từ có liên quan đến các sổ, thẻ kế toán chi tiết thì được ghi trực tiếp vào các sổ, thẻ có liên quan. Cuối tháng, cộng các sổ hoặc thẻ kế toán chi tiết và căn cứ vào sổ hoặc thẻ kế toán chi tiết để lập các Bảng tổng hợp chi tiết theo từng tài khoản để đối chiếu với Sổ Cái.

Số liệu tổng cộng ở Sổ Cái và một số chỉ tiêu chi tiết trong Nhật ký - Chứng từ, Bảng kê và các Bảng tổng hợp chi tiết được dùng để lập báo cáo tài chính.

7.2.2.5. Hình thức Kế toán máy (hay còn gọi Hình thức kế toán trên máy vi tính)

Đặc trưng cơ bản của Hình thức kế toán trên máy vi tính

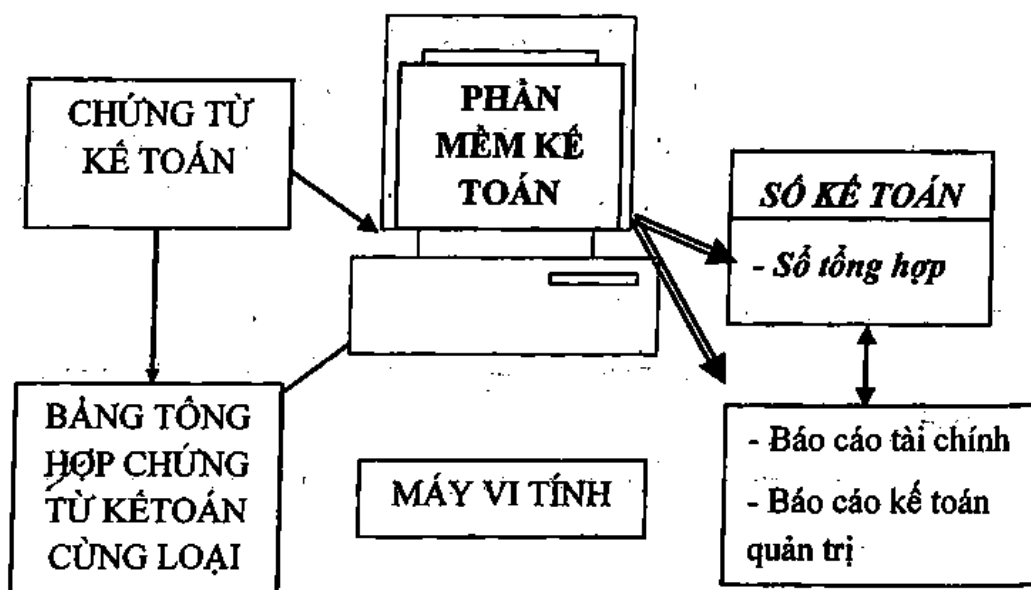
Đặc trưng cơ bản của Hình thức kế toán trên máy vi tính là công việc kế toán được thực hiện theo một chương trình phần mềm kế toán trên máy vi tính và khi được thiết kế theo hình thức kế toán nào sẽ có các loại sổ của hình thức kế toán đó nhưng không hoàn toàn giống mẫu sổ kế toán ghi bằng tay. Đối với hình thức kế toán trên máy vi tính các loại sổ rất đa dạng, phong phú, đặc biệt các sổ kế toán chi tiết. Tùy theo yêu cầu quản lý mà kế toán sử dụng các loại sổ, in ấn lưu trữ cho phù hợp. Mặc dù, phần mềm kế toán không hiển thị đầy đủ quy trình ghi sổ kế toán, nhưng phải in được đầy đủ sổ kế toán và báo cáo tài chính theo quy định.

Các loại sổ của Hình thức kế toán trên máy vi tính:

Phần mềm kế toán được thiết kế theo Hình thức kế toán nào sẽ có các loại sổ của hình thức kế toán đó nhưng không hoàn toàn giống mẫu sổ kế toán ghi bằng tay.

Trình tự ghi sổ kế toán theo Hình thức kế toán trên máy vi tính.

Sơ đồ 7.5: Trình tự ghi sổ kế toán theo hình thức kế toán trên máy vi tính



Ghi chú:

- *Nhập số liệu hàng ngày*
- ⇒ *In sổ, báo cáo cuối tháng, cuối năm*
- ↔ *Đối chiếu, kiểm tra*

- Hàng ngày, kế toán căn cứ vào chứng từ kế toán hoặc Bảng tổng hợp chứng từ kế toán cùng loại đã được kiểm tra, được dùng làm căn cứ ghi sổ, xác định tài khoản ghi Nợ, tài khoản ghi Có để nhập dữ liệu vào máy vi tính theo các bảng, biểu được thiết kế sẵn trên phần mềm kế toán.

Theo quy trình của phần mềm kế toán, các thông tin được tự động nhập vào sổ kế toán tổng hợp (Sổ Cái hoặc Nhật ký- Sổ Cái...) và các sổ, thẻ kế toán chi tiết liên quan.

- Cuối tháng (hoặc bất kỳ vào thời điểm cần thiết nào), kế toán thực hiện các thao tác khoá sổ (cộng sổ) và lập báo cáo tài chính. Việc đối chiếu giữa số liệu tổng hợp với số liệu chi tiết được thực hiện tự động và luôn đảm bảo chính xác, trung thực theo thông tin đã được

nhập trong kỳ. Người làm kế toán có thể kiểm tra, đối chiếu số liệu giữa sổ kế toán với báo cáo tài chính sau khi đã in ra giấy. Thực hiện các thao tác để in báo cáo tài chính theo quy định. Cuối tháng, cuối năm sổ kế toán tổng hợp và sổ kế toán chi tiết được in ra giấy, đóng thành quyển và thực hiện các thủ tục pháp lý theo quy định về sổ kế toán ghi bằng tay.

CÂU HỎI VÀ BÀI TẬP

1. Câu hỏi

1.1. Câu hỏi trắc nghiệm

Chọn câu trả lời đúng nhất cho mỗi nhận định dưới đây:

1.1.1. Phương pháp cải chính được sử dụng trong sửa sai sổ kế toán khi:

- a. Sai sót được phát hiện sớm, ghi sai quan hệ đối ứng tài khoản
- b. Sai sót phát hiện trễ và số ghi sai lớn hơn (>) số ghi đúng
- c. Sai sót được phát hiện sớm, ghi số sai, không liên quan đến quan hệ đối ứng tài khoản
- d. Ghi thiếu định khoản

1.1.2. Sổ kế toán tổng hợp chủ yếu dùng trong hình thức Nhật ký chung bao gồm:

- a. Sổ nhật ký chung, sổ cái, sổ nhật ký – sổ cái
- b. Sổ “Nhật ký - sổ cái”
- c. Sổ nhật ký chung, sổ cái
- d. Cả a, b và c đều sai

1.1.3. Nghiệp vụ kinh tế phát sinh “Khách hàng thanh toán nợ cho doanh nghiệp bằng tiền mặt 100 triệu đồng”. Kế toán đã ghi Nợ TK Tiền gửi ngân hàng (TK 112): 100 triệu đồng / Có TK Phải thu khách hàng (TK 131): 100 triệu đồng. Bút toán sửa sai là:

- a. Nợ TK Tiền mặt (TK 111): 100 triệu đồng
 Có TK Tiền gửi ngân hàng (TK 112): 100 triệu đồng
- b. Nợ TK Tiền gửi ngân hàng (TK 112): (100) triệu đồng
 Có TK Phải thu khách hàng (TK 131): (100) triệu đồng

và

- Nợ Tiền mặt (TK 111): 100 triệu đồng
 Có Phải thu khách hàng (TK 131): 100 triệu đồng

- c. Nợ TK Phải thu khách hàng (TK 131): 100 triệu đồng
 - Có TK Tiền gửi ngân hàng (TK 112): 100 triệu đồng
 - và
 - Nợ TK Tiền mặt (TK 111): 100 triệu đồng
 - Có Phải thu khách hàng (TK 131): 100 triệu đồng

1.1.4. Loại sổ dùng để ghi chép các nghiệp vụ kinh tế tài chính phát sinh theo trình tự thời gian:

- a. Sổ cái
- b. Sổ nhật ký
- c. Sổ chi tiết
- d. Sổ tổng hợp

1.1.5. Nội dung nào sau đây KHÔNG phải đặc điểm của Sổ cái

- a. Dùng ghi nhận cho các tài khoản tổng hợp
- b. Số tiền của nghiệp vụ phát sinh được ghi vào bên Nợ, bên Có của tài khoản
- c. Phản ánh tổng số phát sinh bên nợ, bên có của tất cả các tài khoản kế toán
- d. Theo dõi tình hình vận động của các đối tượng kế toán

1.2. Câu hỏi đúng sai và giải thích

1.2.1. Các bút toán khóa sổ kế toán được thực hiện khi hết kỳ kế toán

1.2.2. Những bút toán ghi sai về quan hệ đối ứng tài khoản cần được điều chỉnh bằng phương pháp bút toán đảo

1.2.3. Các sai sót trong các nghiệp vụ kinh tế được phát hiện sau khi báo cáo tài chính đã lập và gửi đi nhưng chưa được duyệt cần được điều chỉnh bằng phương pháp bút toán đảo

1.2.4. Trong hình thức Nhật ký chung, sổ Nhật ký chung cần được đối chiếu với Bảng cân đối số phát sinh

1.2.5. Trong hình thức Nhật ký – sổ cái, dòng “Tổng cộng số tiền ở phần Nhật ký” được đối chiếu với số liệu của tổng số tiền phát sinh Nợ, Có của các sổ cái.

1.3. Câu hỏi tự luận

1.3.1. Tại sao Sổ kế toán là cần thiết đối với công tác kế toán?

1.3.2. Căn cứ vào cách thức ghi sổ, thì sổ kế toán được chia thành những loại nào?

1.3.3. Đối với Sai sót trong diễn giải, không liên quan đến quan hệ đối ứng của các tài khoản và Sai sót không ảnh hưởng đến số tiền tổng cộng, kế toán sẽ sử dụng phương pháp nào để sửa sổ?

1.3.4. Đối với Sai sót trong đó bút toán ở tài khoản đã ghi số tiền nhiều lần hoặc con số ghi sai lớn hơn con số ghi đúng, kế toán sẽ sử dụng phương pháp nào để sửa sổ?

1.3.5. Đối với trường hợp ghi đúng về quan hệ đối ứng tài khoản nhưng số tiền ghi sổ ít hơn số tiền trên chứng từ hoặc là bỏ sót không cộng đủ số tiền ghi trên chứng từ, kế toán sẽ sử dụng phương pháp nào để sửa sổ?

2. Bài tập

2.1. Bài tập 1

Trích số dư đầu kỳ các tài khoản tại công ty X như sau:

(ĐVT: 1.000 đồng)

TK	Tên Tài khoản	Số dư đầu kỳ	
		Nợ	Có
111	Tiền mặt	4,000	
112	Tiền gửi ngân hàng	17,900	
131	Phải thu khách hàng	12,000	
141	Tạm ứng (Nhân viên A)	1,000	

TK	Tên Tài khoản	Số dư đầu kỳ	
		Nợ	Có
152	Nguyên vật liệu	500	
211	TSCĐ hữu hình	2,000	
214	Hao mòn TSCĐ hữu hình		300
311	Vay ngắn hạn		3,000
331	Phải trả người bán		2,200
411	Vốn chủ sở hữu		8,900
421	Lợi nhuận chưa phân phối		23,000
	Tổng cộng	37,400	37,400

Trong tháng 12/X phát sinh các nghiệp vụ sau:

- Ngày 06/12, Chi tiền mặt tạm ứng cho công nhân viên là 600.000 đồng.
- Ngày 08/12, Vay ngắn hạn trả nợ người bán là 1.500.000 đồng.
- Ngày 10/12, Khách hàng trả nợ cho doanh nghiệp bằng tiền mặt 1.800.000 đồng và chuyển khoản là 3.200.000 đồng.
- Ngày 13/12, Bổ sung nguồn vốn kinh doanh từ lợi nhuận chưa phân phối là 8.000.000 đồng.
- Ngày 15/12, Mua nguyên vật liệu 8.200.000 đồng trong đó trả bằng tiền gửi ngân hàng 7.300.000 đồng và thiếu người bán là 900.000 đồng.
- Ngày 17/12, Căn cứ vào báo cáo thanh toán tạm ứng của nhân viên A cho biết nhân viên đã sử dụng tạm ứng để mua nguyên vật liệu nhập kho là 680.000 đồng; Số còn lại hoàn nộp tiền mặt cho thủ quỹ.
- Ngày 20/12, Chi tiền mặt mua một TSCĐ hữu hình trị giá 15.000.000 đồng.
- Ngày 25/12, Chi trả tiền vay ngắn hạn cho ngân hàng bằng chuyển khoản là 1.000.000 đồng.

9. Ngày 30/12, Khách hàng ứng trước cho doanh nghiệp một khoản tiền mặt là 960.000 đồng của hợp đồng cung cấp sản phẩm.

Yêu cầu:

a. Phản ánh các nghiệp vụ kinh tế phát sinh vào Sổ Nhật ký chung.

b. Lập cân đối số phát sinh các tài khoản cuối tháng 12/X tại đơn vị.

Công ty:.....

NHẬT KÝ CHUNG

Kỳ:.....

DVT:

Chứng từ		Diễn giải	Tài khoản		Số tiền
NV	Ngày		Nợ	Có	
				
		Tổng số phát sinh:			

CÂN ĐỐI SỐ PHÁT SINH

Ngày:.....

Số hiệu TK	Tên TK	Số dư đầu kỳ		Số phát sinh		Số dư cuối kỳ	
		Nợ	Có	Nợ	Có	Nợ	Có
	Tổng cộng:						

2.2. Bài tập 2

Tại Doanh nghiệp A có tình hình tăng, giảm tiền mặt như sau:

(Doanh nghiệp kê khai và nộp thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ)

I. Số dư đầu tháng 09/201X

- TK Tiền mặt (TK 111): 80.000.000 đồng
- Giả định các tài khoản khác có số dư là (xx).

II. Các nghiệp vụ phát sinh trong tháng 09/201X

NV01	Giấy thanh toán số 5 kèm theo phiếu thu số 01 (01-9): Công ty B thanh toán nợ mua hàng bằng tiền mặt, số tiền: 8.700.000 đồng
NV02	Phiếu chi số 01 (02-09): Chi tiêu quỹ phát triển khoa học và công nghệ phục vụ cho nghiên cứu là 5.000.000 đồng
NV03	Phiếu chi số 02 (05-09): Chi trả tiền lương cho công nhân viên, số tiền: 60.000.000 đồng
NV04	Phiếu thu số 02 (08-09): Thu khoản phải thu khác, số tiền: 15.000.000 đồng
NV05	Phiếu thu số 03 (11-09): Thu hồi tiền ký quỹ ngắn hạn, số tiền: 7.000.000 đồng
NV06	Phiếu chi số 03 (14-09): Chi trả nợ người bán, số tiền: 11.000.000 đồng
NV07	Phiếu thu số 04 (19-09): Thu hồi tiền tạm ứng, số tiền: 4.000.000 đồng

Yêu cầu:

Mở Sổ kế toán và ghi nhận các nghiệp vụ phát sinh vào Sổ kế toán tiền mặt.

2.3. Bài tập 3

Số liệu kế toán tại công ty TNHH Mai Anh như sau:

Số dư đầu kỳ có tình hình nguyên vật liệu như sau:

- Vật liệu chính: 200 kg, đơn giá 10.000 đồng/kg
- Vật liệu phụ: 100 kg, đơn giá 6.000 đồng /kg

Trong tháng 12/20XX có các nghiệp vụ kinh tế phát sinh:

Ngày	Nghiệp vụ
05/12	Mua 300 kg nguyên vật liệu chính nhập kho, giá mua chưa thuế là 10.000 đồng/kg, thuế suất thuế GTGT là 10% chưa trả tiền người bán.
08/12	Chi tiền mặt trả tiền vận chuyển vật liệu chính là 60.000 đồng /kg
10/12	Mua 200 kg nguyên vật liệu phụ nhập kho, giá mua chưa thuế là 6.000 đồng /kg, thuế GTGT 10%, chi phí vận chuyển 20.000 đồng, tất cả trả bằng tiền mặt.
14/12	Xuất vật liệu dùng cho trực tiếp sản xuất: vật liệu chính là 400 kg, vật liệu phụ là 100 kg.
16/12	Mua vật liệu nhập kho: Vật liệu chính là 200 kg, giá mua chưa thuế là 11.000 đồng /kg; Vật liệu phụ là 200 kg, giá mua chưa thuế là 6.500 đồng/kg, thuế GTGT 10%. Tất cả chưa trả tiền người bán.
20/12	Xuất vật liệu dùng cho trực tiếp sản xuất: vật liệu chính là 200 kg, vật liệu phụ là 50 kg.

Yêu cầu:

Phản ánh tình hình trên vào các sổ tổng hợp và sổ chi tiết nguyên liệu, vật liệu, khóa sổ lúc cuối kỳ. Biết doanh nghiệp tính giá xuất kho theo phương pháp FIFO.

2.4. Bài tập 4

Doanh nghiệp T sản xuất 01 loại sản phẩm, có các tài liệu sau:

- Số dư đầu tháng 3/Y của TK Chi phí sản xuất kinh doanh dở dang (TK 154): 300.000 đồng

- Tình hình phát sinh trong tháng:

1. Xuất kho 4.000.000 đồng vật liệu sử dụng cho:

- Trực tiếp sản xuất sản phẩm: 3.800.000 đồng

- Phục vụ ở phân xưởng: 200.000 đồng

2. Tiền lương phải thanh toán cho công nhân là 1.000.000 đồng, trong đó:

- Công nhân trực tiếp sản xuất: 800.000 đồng

- Nhân viên quản lý doanh nghiệp: 200.000 đồng

3. Tính BHXH, BHYT, BHTN, và KPCĐ tính vào chi phí và trừ vào lương người lao động theo tỷ lệ quy định hiện hành.

4. Khấu hao TSCĐ tính cho phân xưởng SX là 60.000 đồng.

5. Trong tháng phân xưởng sản xuất hoàn thành là 800 SP, đã nhập kho thành phẩm, cho biết chi phí SX dở dang cuối tháng là 500.000 đồng.

- Sổ Nhật ký chung của đơn vị (File đính kèm)

NHẬT KÝ CHUNG

DVT: 1.000 đ

Chứng từ		Diễn giải	Tài khoản		Số tiền
Số	Ngày		Nợ	Có	
NV01		Xuất NVL dùng cho các bộ phận			
		Trực tiếp sản xuất sản phẩm	621	152	3.800.000
		Phục vụ phân xưởng	627	152	200.000
NV02		Tiền lương phải trả NLD			
		Công nhân trực tiếp sản xuất	622	334	800.000
		Nhân viên quản lý doanh nghiệp	641	334	200.000
NV03		Các khoản bảo hiểm tính vào chi phí			
		Công nhân trực tiếp sản xuất	622	338	176.000
		Nhân viên phân xưởng	627	338	44.000
NV04		Khấu hao TSCĐ dùng cho PX	627	214	60.000
NV05	a/	Kết chuyển chi phí -> Tính giá thành Sp			
			621	154	3.800.000
			622	154	976.000
			627	154	244.000
NV05	b/	Nhập kho thành phẩm	155	154	5.020.000
		Giá thành đơn vị sản phẩm			6.275
		Tổng số phát sinh:			10.300.000

Yêu cầu:

Anh (chị) hãy vận dụng các phương pháp thích hợp để sửa chữa và điều chỉnh các sai sót (nếu có).

2.5. Bài tập 5

Doanh nghiệp X có các tài liệu kế toán “Phải thu khách hàng”:

Khoản nợ phải thu khách hàng lúc đầu kỳ: 25.000.000 đồng

Trong đó:

- Phải thu của công ty M: 10.000.000 đồng
- Phải thu của công ty N: 8.000.000 đồng
- Phải thu của công ty L: 7.000.000 đồng

Trong tháng 07/20XX có các nghiệp vụ kinh tế phát sinh:

1. Ngày 02, Xuất bán một số hàng hóa cho công ty L, giá bán là 20.000.000 đồng, chưa được thanh toán.

2. Ngày 05, Thu nợ bằng tiền mặt từ công ty N là 6.000.000 đồng.

3. Ngày 06, Công ty L trả nợ doanh nghiệp bằng tiền gửi ngân hàng là 7.000.000 đồng.

4. Ngày 10, Bán hàng cho công ty M, giá bán 5.000.000 đồng, chưa được thanh toán.

5. Ngày 12, Công ty M thanh toán bằng tiền mặt là 12.000.000 đồng.

6. Ngày 15, Công ty N trả nợ doanh nghiệp bằng tiền gửi ngân hàng là 1.000.000 đồng.

7. Ngày 17, Bán hàng cho công ty N, giá bán là 4.000.000 đồng, chưa được thanh toán.

8. Ngày 20, Công ty N trả nợ cho doanh nghiệp bằng tiền mặt 2.000.000 đồng.

Yêu cầu: Mở tài khoản “Phải thu khách hàng” và các sổ cái, số chi tiết liên quan để phản ánh tình hình trên.

TÀI LIỆU THAM KHẢO

1. Quốc hội. (2015), Luật kế toán, *Luật số: 88/2015/QH13 ban hành ngày 20 tháng 11 năm 2015.*
2. Bộ Tài chính. (2014), Thông tư 200 “Hướng dẫn chế độ kế toán doanh nghiệp”, *thông tư 200//2014/TT-BTC ban hành ngày 22 tháng 12 năm 2014.*
3. Bộ Tài chính. (2002). Chuẩn mực kế toán Việt Nam số 1 – VAS 01 Chuẩn mực chung, *Quyết định số 165/2002/QĐ-BTC ban hành ngày 31 tháng 12 năm 2002.*
4. Lê Thị Thanh Hà, Trần Thị Kỳ (2014), *Giáo trình Nguyên lý kế toán*, Nhà xuất bản Tài chính.
5. Võ Văn Nhị, Mai Thị Hoàng Minh, Đặng Thị Hoa (2012), *Nguyên lý kế toán*, Nhà xuất bản Phương Đông.
6. Belverd E. Needles, Marian Powers (2013), *Principles of Financial Accounting*, Cengage Learning Publisher.

CHƯƠNG 8

TỔ CHỨC CÔNG TÁC KẾ TOÁN

Mục tiêu học tập:

Sau khi nghiên cứu chương này, người học có thể:

- *Hiểu được tổ chức hệ thống kế toán*
 - *Biết được các hình thức và nội dung kiểm tra hoạt động kế toán*
 - *Vận dụng để tổ chức hoạt động kế toán tại doanh nghiệp*
-

8.1. Ý NGHĨA VÀ VAI TRÒ CỦA TỔ CHỨC CÔNG TÁC KẾ TOÁN

8.1.1. Ý nghĩa của tổ chức công tác kế toán

Kế toán là một bộ phận quan trọng trong hoạt động quản lý của một đơn vị. Kế toán góp phần tham gia thực hiện điều hành, kiểm tra, giám sát các hoạt động kinh tế tài chính của đơn vị và toàn bộ nền kinh tế quốc dân. Để tăng hiệu quả của hoạt động quản lý và hiệu lực của thông tin kế toán, tổ chức công tác kế toán phải hợp lý, khoa học và phù hợp với đặc điểm tổ chức quản lý SXKD của đơn vị.

Tổ chức hoạt động kế toán là một hệ thống các yếu tố cấu thành chủ yếu bao gồm tổ chức vận dụng các phương pháp kế toán, tổ chức vận dụng các chế độ thể lệ kế toán, tổ chức bộ máy kế toán, ứng dụng các phương tiện kỹ thuật tính toán, có mối liên hệ và sự tác động qua lại giữa các yếu tố với mục đích tạo điều kiện cho việc phát huy tối đa chức năng của hệ thống các yếu tố đó. Trong tổ chức hoạt động kế toán, nguồn nhân lực hiểu biết về kế toán là yếu tố quan trọng có tính quyết định, là trung tâm của các mối liên hệ giữa các yếu tố của hệ thống.

Tổ chức hoạt động kế toán là hoạt động phức tạp và phụ thuộc vào nhiều yếu tố như loại hình tổ chức hoạt động của đơn vị, quy mô của đơn vị, yêu cầu quản lý, trình độ của đội ngũ thực hiện hoạt động kế toán, trang bị kỹ thuật xử lý thông tin. Tổ chức hoạt động kế toán phải

đảm bảo tính khoa học, không ngừng đổi mới, luôn hoàn thiện cho phù hợp với trình độ phát triển khoa học kỹ thuật, khoa học quản lý.

Tổ chức kế toán một cách khoa học và hợp lý nhằm:

- Đảm bảo cho việc ghi nhận, hệ thống hóa thông tin kinh tế đầy đủ, kịp thời đáng tin cậy, phục vụ cho hoạt động quản lý kinh tế tài chính.

- Giúp doanh nghiệp quản lý, kiểm soát tài sản, nguồn vốn, ngăn ngừa những hành vi làm tổn hại đến tài sản, nguồn vốn của doanh nghiệp.

- Các hạn chế và thiếu sót trong tổ chức kế toán đều có thể dẫn đến sự trì trệ trong hoạt động kế toán và cung cấp thông tin kinh tế không đầy đủ, không chính xác sẽ dẫn đến tiêu cực, lãng phí.

8.1.2. Vai trò của tổ chức kế toán

Với chức năng thông tin và kiểm tra tình hình và kết quả hoạt động của doanh nghiệp một cách thường xuyên, nhanh nhạy và có hệ thống nên tổ chức công tác kế toán là một trong các mặt quan trọng được các doanh nghiệp quan tâm. Tổ chức công tác kế toán có vai trò là tổ chức một bộ phận quản lý trong doanh nghiệp, giúp thông tin trong doanh nghiệp được thông suốt và luôn an toàn, hợp lý. Tổ chức công tác kế toán còn có vai trò bao hàm cả tính nghệ thuật trong việc xác lập các yếu tố, điều kiện cũng như các mối liên hệ qua lại các tác động trực tiếp hoặc gián tiếp đến hoạt động kế toán, bảo đảm cho kế toán phát huy tối đa các chức năng vốn có của mình.

8.2. NỘI DUNG TỔ CHỨC CÔNG TÁC KẾ TOÁN TRONG DOANH NGHIỆP

Tuy mỗi đơn vị có đặc điểm khác nhau, quy mô khác nhau nhưng tổ chức công tác kế toán đều phải thực hiện được một số nội dung bao gồm:

- Xác định mô hình tổ chức kế toán: Dựa vào đặc điểm của đơn vị để xác định mô hình tổ chức kế toán (tập trung hay phân tán, vừa tập trung vừa phân tán).

- Tổ chức khối lượng công tác kế toán: Theo các giai đoạn hạch toán kế toán thì tổ chức công tác kế toán phải thực hiện các nội dung sau:

+ Tổ chức chứng từ kế toán: Hệ thống chứng từ kế toán, công tác hạch toán ban đầu, cách luân chuyển và sử lý chứng từ một cách khoa học và hợp lý.

+ Tổ chức vận dụng hệ thống báo cáo kế toán chính xác, đầy đủ, kịp thời.

Ngoài ra việc tổ chức khối lượng công tác kế toán phải phù hợp với từng phần hành kế toán trong bộ máy kế toán của đơn vị.

- Tổ chức trang bị, phương tiện, thiết bị tính toán, thông tin, bảo quản số liệu, tài liệu và chỗ làm việc kế toán một cách khoa học và hiệu quả.

- Tổ chức bộ máy kế toán khoa học, phù hợp với đặc điểm của đơn vị KT, đảm bảo phát huy vai trò của kế toán trưởng.

8.2.1. Tổ chức hệ thống chứng từ kế toán

Chứng từ kế toán là cơ sở để ghi chép vào sổ kế toán. Chất lượng ghi chép chứng từ ban đầu quyết định chất lượng của toàn bộ công tác kế toán. Bộ Tài chính ban hành hệ thống các biểu mẫu chứng từ kế toán và các loại chứng từ kế toán đều thuộc loại hướng dẫn.

Doanh nghiệp được chủ động xây dựng, thiết kế biểu mẫu chứng từ kế toán phù hợp với đặc điểm hoạt động và yêu cầu quản lý của mình nhưng phải đáp ứng được các yêu cầu của Luật kế toán và đảm bảo nguyên tắc rõ ràng, minh bạch, kịp thời, dễ kiểm tra kiểm soát đối chiếu.

Trường hợp không tự xây dựng và thiết kế biểu mẫu chứng từ doanh nghiệp có thể áp dụng hệ thống biểu mẫu và hướng dẫn nội dung ghi chép chứng từ kế toán theo hướng dẫn của Bộ tài chính tại thông tư 200/2014/TT/BTC ngày 22/12/2014 hướng dẫn chế độ kế toán doanh nghiệp.

Các danh nghiệp có các nghiệp vụ kinh tế, tài chính đặc thù thuộc đối tượng điều chỉnh của các văn bản pháp luật khác thì áp dụng theo quy định về chứng từ của văn bản đó.

8.2.2. Tổ chức vận dụng tài khoản kế toán

Bộ Tài chính ban hành hệ thống tài khoản kế toán thống nhất áp dụng cho tất cả các đơn vị thuộc tất cả các lĩnh vực hoạt động. Căn cứ vào đặc điểm của đơn vị lựa chọn các tài khoản kế toán thích hợp để xây dựng hệ thống tài khoản kế toán sử dụng tại đơn vị cho phù hợp. Hệ thống tài khoản kế toán sử dụng tại đơn vị bao gồm các tài khoản kế toán tổng hợp và chi tiết để phản ánh đầy đủ các hoạt động kinh tế tài chính trong đơn vị đáp ứng yêu cầu quản lý kinh tế tài chính của đơn vị và của Nhà nước.

8.2.3. Tổ chức vận dụng hình thức kế toán

Hình thức kế toán là hệ thống tổ chức sổ kế toán bao gồm số lượng sổ, kết cấu các loại sổ, mẫu sổ và mối quan hệ giữa các loại sổ với trình tự và phương pháp ghi sổ nhất định để ghi chép, tổng hợp, hệ thống hóa số liệu từ chứng từ gốc vào các sổ kế toán và lập báo cáo tài chính.

Kế toán trường căn cứ vào đặc điểm sản xuất kinh doanh, căn cứ quy mô và yêu cầu quản lý của doanh nghiệp, căn cứ vào trình độ cán bộ kế toán và phương tiện tính toán để lựa chọn hình thức kế toán thích hợp áp dụng cho đơn vị.

Theo chế độ kế toán hiện hành, Doanh nghiệp được áp dụng một trong 4 hình thức kế toán sau:

- (1) Hình thức kế toán Nhật ký - Sổ Cái;
- (2) Hình thức kế toán Nhật ký chung;
- (3) Hình thức kế toán Chứng từ ghi sổ;
- (4) Hình thức kế toán Nhật ký- Chứng từ;

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

Vận dụng hình thức kế toán có ý nghĩa quyết định đến việc thực hiện chức năng của kế toán, đồng thời có ảnh hưởng trực tiếp tới hiệu quả lao động của kế toán viên. Việc lựa chọn hình thức kế toán áp dụng cho đơn vị phải dựa trên cơ sở:

- + Đặc điểm, loại hình, quy mô sản xuất kinh doanh của đơn vị.
- + Yêu cầu và trình độ quản lý hoạt động kinh doanh của đơn vị
- + Trình độ nghiệp vụ và năng lực của kế toán viên.
- + Điều kiện và phương tiện kỹ thuật hiện có của đơn vị.

8.2.4. Tổ chức thực hiện chế độ báo cáo kế toán và kiểm tra kế toán

Báo cáo kế toán là những tài liệu có tính chất tổng hợp về tình hình hoạt động của đơn vị theo các chỉ tiêu kinh tế tài chính phục vụ cho công tác quản lý của đơn vị và Nhà nước. Đối với các báo cáo tài chính bắt buộc như bảng cân đối kế toán, báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh... phải tổ chức lập theo đúng kiểu mẫu do Bộ Tài chính quy định. Đối với báo cáo kế toán hướng dẫn khác phải căn cứ vào yêu cầu quản lý cụ thể của đơn vị để xây dựng mẫu biểu cũng như các chỉ tiêu phù hợp nhằm cung cấp thông tin chính xác, kịp thời phục vụ cho yêu cầu quản lý.

Kiểm tra kế toán nhằm mục đích đảm bảo thực hiện đúng các phương pháp kế toán, các chế độ, thể lệ kế toán và tổ chức chỉ đạo công tác kế toán trong đơn vị. Kiểm tra kế toán cần được tổ chức thực hiện theo đúng chế độ kiểm tra kế toán quy định.

8.2.5. Tổ chức trang bị và ứng dụng các phương tiện và kỹ thuật tính toán

Trong điều kiện hiện nay việc sử dụng các phương tiện, kỹ thuật tính toán hiện đại trong công tác kế toán là việc làm cần thiết, nhằm đáp ứng kịp thời thông tin cần thiết cho công tác quản lý. Mỗi đơn vị cần trang bị các phương tiện, kỹ thuật tính toán, đồng thời có kế hoạch bồi dưỡng nhân viên kế toán có trình độ chuyên môn và khả năng sử dụng thành thạo các phương tiện tính toán hiện đại.

8.2.6. Tổ chức bộ máy kế toán

Điều 48 Luật Kế toán Việt Nam quy định: “Đơn vị kế toán phải tổ chức bộ máy kế toán, bố trí người làm kế toán hoặc thuê làm kế toán.”

Bộ máy kế toán của một đơn vị là tập hợp những người làm công tác kế toán trong đơn vị cùng với những trang thiết bị, phương tiện kỹ thuật tính toán để thực hiện toàn bộ công tác kế toán của đơn vị. Các đơn vị kế toán phải bố trí người làm kế toán, người làm kế toán trưởng theo đúng tiêu chuẩn.

Người làm kế toán phải có các tiêu chuẩn sau:

- Có phẩm chất đạo đức nghề nghiệp, trung thực, liêm khiết, có ý thức chấp hành pháp luật.

- Có trình độ chuyên môn, nghiệp vụ về kế toán.

Người làm kế toán có quyền độc lập về chuyên môn, nghiệp vụ kế toán.

Người làm kế toán có trách nhiệm tuân thủ các quy định của pháp luật về kế toán, thực hiện các công việc được phân công và chịu trách nhiệm về chuyên môn, nghiệp vụ của mình. Khi thay đổi người làm kế toán, người làm kế toán cũ phải có trách nhiệm bàn giao công việc kế toán và tài liệu kế toán cho người làm kế toán mới. Người làm kế toán cũ phải chịu trách nhiệm về công việc kế toán trong thời gian mình làm kế toán.

Tổ chức bộ máy kế toán phải hợp lý, gọn nhẹ, hoạt động có hiệu quả nhằm cung cấp thông tin kịp thời, chính xác, đầy đủ và hữu ích cho công tác quản lý, đồng thời đảm bảo sự chi đạo sâu sát của kế toán trưởng kết hợp với việc tạo điều kiện cho nhân viên kế toán nâng cao trình độ nghiệp vụ.

8.2.7. Tổ chức công tác kiểm tra kế toán

Bản thân kế toán tự có chức năng kiểm tra thông qua các phương pháp kế toán và trình tự ghi chép. Với phương pháp lập chứng từ cho phép kiểm tra tính pháp lý của các nghiệp vụ kinh tế tài chính phát sinh, hoặc phương pháp ghi sổ kép cho phép kiểm tra đối chiếu các nghiệp vụ kinh tế đã được ghi sổ kế toán... Tuy nhiên vấn đề quan trọng hơn cả là yếu tố con người. Trên thực tế nhiều trường hợp kế

toán trưởng và kế toán viên không thực hiện đầy đủ và đúng đắn các phương pháp kế toán, vì vậy cần thiết phải tổ chức kiểm tra kế toán.

Kiểm tra kế toán là một biện pháp bảo đảm cho các quy định về kế toán được chấp hành nghiêm chỉnh, số liệu kế toán được chính xác trung thực. Thông qua kiểm tra kế toán, các cơ quan thẩm quyền thực hiện việc kiểm soát đối với hoạt động của các đơn vị.

Điều 35 Luật Kế toán Việt Nam quy định: “Đơn vị kế toán phải chịu sự kiểm tra kế toán của cơ quan có thẩm quyền và không quá một lần kiểm tra cùng một nội dung trong một năm.” Cơ quan thẩm quyền kiểm tra gồm có: Bộ Tài chính, các bộ, cơ quan ngang bộ.

Việc kiểm tra kế toán được thực hiện khi có quyết định của cơ quan có thẩm quyền theo quy định của pháp luật. Trong quyết định kiểm tra kế toán phải ghi rõ nội dung kiểm tra. Nội dung kiểm tra kế toán gồm:

- Kiểm tra việc thực hiện các nội dung công tác kế toán
- Kiểm tra việc tổ chức bộ máy kế toán và người làm kế toán
- Kiểm tra việc tổ chức quản lý và hoạt động nghề nghiệp kế toán
- Kiểm tra việc chấp hành các quy định khác của pháp luật về kế toán
- Kiểm tra kế toán có thể được thực hiện thường kỳ hoặc bất thường.

- Kiểm tra thường kỳ:

Kiểm tra kế toán thường kỳ trong nội bộ đơn vị là trách nhiệm của thủ trưởng và kế toán trưởng đơn vị nhằm đảm bảo các chế độ, thể lệ kế toán, đảm bảo chấp hành các chế độ thể lệ kế toán, đảm bảo tính chính xác, đầy đủ, kịp thời các số liệu, tài liệu kế toán, đảm bảo cơ sở cho việc thực hiện các chức năng giám đốc của kế toán.

- Kiểm tra bất thường:

Kiểm tra bất thường được tiến hành trong những trường hợp cần thiết theo đề nghị của các cơ quan có thẩm quyền.

CÂU HỎI VÀ BÀI TẬP

1. Câu hỏi

1.1. Câu hỏi trắc nghiệm

Câu hỏi trắc nghiệm

1.1.1. Tổ chức công tác kế toán là một hệ thống các yếu tố cấu thành bao gồm:

- a. Tổ chức vận dụng các phương pháp kế toán
- b. Tổ chức vận dụng các chế độ thể lệ kế toán
- c. Tổ chức bộ máy kế toán, ứng dụng các phương tiện kỹ thuật tính toán
- d. Tất cả câu trên đúng

1.1.2. Tổ chức công tác kế toán phụ thuộc vào nhiều yếu tố gồm:

- a. Tổ chức hoạt động của đơn vị
- b. Quy mô của đơn vị
- c. Yêu cầu quản lý, trình độ của đội ngũ nhân viên kế toán, trang bị kỹ thuật xử lý thông tin
- d. Tất cả câu trên đúng

1.1.3. Tổ chức bộ máy kế toán phải đảm bảo:

- a. Hợp lý, gọn nhẹ, hoạt động có hiệu quả.
- b. Kinh doanh phát triển
- c. Gia tăng lợi nhuận
- d. Nhà quản lý biết được toàn bộ tình hình tài chính của doanh nghiệp

1.1.4. Kiểm tra kế toán là một biện pháp bảo đảm:

- a. Các quy định về kế toán được chấp hành nghiêm chỉnh, số liệu kế toán được chính xác trung thực.
- b. Các quy định về kế toán được công bố công khai trong toàn bộ doanh nghiệp
- c. Các quy định về kế toán được kế toán hiểu biết một cách đầy đủ và thống nhất
- d. Các quy định về kế toán được vận dụng một cách thích hợp trong điều kiện riêng của doanh nghiệp

1.1.5. Đơn vị kế toán phải chịu sự kiểm tra kế toán của:

- a. Cơ quan thống kê và kiểm tra hàng tháng
- b. Cơ quan tài chính và kiểm tra hàng tháng
- c. Cơ quan thuế và kiểm tra hàng tháng
- ✓ d. Cơ quan có thẩm quyền và không quá một lần kiểm tra cùng một nội dung trong một năm

1.2. Câu hỏi đúng sai và giải thích

1.2.1. Kế toán là một bộ phận quan trọng của công tác quản lý của một đơn vị.

1.2.2. Kế toán thực hiện điều hành, kiểm tra, giám sát các hoạt động kinh tế tài chính của doanh nghiệp.

1.2.3. Trong tổ chức công tác kế toán, người hành nghề hiểu biết về kế toán là yếu tố quan trọng có tính quyết định, là trung tâm của các mối liên hệ giữa các yếu tố của hệ thống.

1.2.4. Doanh nghiệp được chủ động xây dựng, thiết kế biểu mẫu chứng từ kế toán phù hợp với đặc điểm hoạt động và yêu cầu quản lý.

1.2.5. Đơn vị kế toán phải tổ chức bộ máy kế toán, bố trí người làm kế toán hoặc thuê làm kế toán.

1.3. Câu hỏi tự luận

1.3.1. Tại sao doanh nghiệp cần tổ chức bộ máy kế toán?

1.3.2. Tổ chức công tác kế toán có thể bao gồm những nội dung cụ thể nào?

1.3.3. Theo hướng dẫn của chế độ kế toán hiện hành, doanh nghiệp có thể lựa chọn hình thức tổ chức bộ máy kế toán nào? Nêu ưu nhược điểm của từng hình thức và điều kiện vận dụng?

1.3.4. Người làm công tác kế toán phải đáp ứng những tiêu chuẩn nào?

1.3.5. Chức năng, nhiệm vụ, quyền hạn của kế toán trưởng trong doanh nghiệp là gì?

TÀI LIỆU THAM KHẢO

1. Bộ Tài chính. (2014), Thông tư 200 “Hướng dẫn chế độ kế toán doanh nghiệp”, *thông tư 200//2014/TT-BTC ban hành ngày 22 tháng 12 năm 2014.*
2. Bộ Tài chính. (2002). Chuẩn mực kế toán Việt Nam số 1 – VAS 01 Chuẩn mực chung, *Quyết định số 165/2002/QĐ-BTC ban hành ngày 31 tháng 12 năm 2002.*
3. Lê Thị Thanh Hà, Trần Thị Kỳ (2014), Giáo trình Nguyên lý kế toán, Nhà xuất bản Tài chính.
4. Quốc hội. (2015), Luật kế toán, *Luật số: 88/2015/QH13 ban hành ngày 20 tháng 11 năm 2015.*
5. Võ Văn Nhị, Mai Thị Hoàng Minh, Đặng Thị Hoa (2012), Nguyên lý kế toán, Nhà xuất bản Phương Đông.

PHẦN 2

HƯỚNG DẪN GIẢI MỘT SỐ BÀI TẬP

CHƯƠNG 1

1. Câu hỏi

1.1. Câu hỏi trắc nghiệm

Chọn câu trả lời đúng nhất cho mỗi nhận định:

1.1.1	1.1.2	1.1.3	1.1.4	1.1.5
d	d	c	c	b

2.1. Bài tập 1

Tổng tài sản = Nợ phải trả + Vốn chủ sở hữu

	Tài sản	Nợ phải trả	Vốn chủ sở hữu
1.	120.000	50.000	70.000
2.	156.000	84.000	72.000
3.	292.000	100.000	192.000

CHƯƠNG 2

1. Câu hỏi

1.1. Câu hỏi trắc nghiệm

Chọn câu trả lời đúng nhất cho mỗi nhận định:

1.1.1	1.1.2	1.1.3	1.1.4	1.1.5	1.1.6
c	c	d	b	d	d

Câu 2.2. Bài tập 2

Lợi nhuận sau thuế chưa phân phối = 3.540.000.000 –
2.626.000.000 = 914.000.000 đ

BẢNG CÂN ĐỐI KẾ TOÁN - Công ty X
Ngày 31/12/20XX

Đơn vị tính: đồng

Tài sản	Số tiền	Nguồn vốn	Số tiền
Tiền mặt	230.000.000	Phải trả cho người bán (dài hạn)	100.000.000
Tiền gửi Ngân hàng	540.000.000	Phải trả người lao động	190.000.000
Chứng khoán kinh doanh	100.000.000	Dự phòng phải trả	100.000.000
Hao mòn TSCĐ	(125.000.000)	Nguồn vốn đầu tư xây dựng cơ bản	100.000.000
Phải thu của khách hàng (dài hạn)	140.000.000	Quỹ khen thưởng phúc lợi	36.000.000
Phải thu khác (ngắn hạn)	40.000.000	Vốn đầu tư của chủ sở hữu	2.000.000.000
Hàng hóa	270.000.000	Quỹ đầu tư phát triển	100.000.000
Nguyên liệu, vật liệu	120.000.000	Lợi nhuận sau thuế chưa phân phối	914.000.000
Dự phòng tổn thất tài sản (giảm giá chứng khoán kinh doanh)	(15.000.000)		
TSCĐ hữu hình	1.400.000.000		
Tài sản cố định vô hình	340.000.000		
Đầu tư vào công ty con	500.000.000		
Tổng Tài sản	3.540.000.000	Tổng Nguồn vốn	3.540.000.000

CHƯƠNG 3

1. Câu hỏi

1.1. Câu hỏi trắc nghiệm

Chọn câu trả lời đúng nhất cho mỗi nhận định:

1.1.1	1.1.2	1.1.3	1.1.4	1.1.5
d	b	b	b	c

2.3. Bài tập 3:

Ông Trần Văn A là nhân viên phòng kế toán tại công ty KMS. Ngày 10/2/N ông A được công ty cử đi công tác tại Hà Nội. Ông A cần ứng trước số tiền 15.000.000 đồng. Lập Giấy đề nghị tạm ứng:

Đơn vị: Công ty KMS

Mẫu số 03 - TT

Bộ phận: Kế toán KMS (Ban hành theo Thông tư số 200/2014/TT-BTC ngày 22/12/2014 của Bộ Tài chính)

GIẤY ĐỀ NGHỊ TẠM ỨNG

Ngày 10 tháng 02 năm N

Số: 0102

Kính gửi: Phòng kế toán công ty KMS.....

Tên tôi là: Trần Văn A.....

Địa chỉ: 65 Hoàng Diệu, Thủ Đức.....

Đề nghị cho tạm ứng số tiền: 15.000.000.....

(Viết bằng chữ): Mười lăm triệu đồng chẵn.....

Lý do tạm ứng: Chi công tác tại Hà Nội theo quyết định của đơn vị.....

Thời hạn thanh toán: 15/2 (giả định thanh toán khi hoàn thành công việc).....

Giám đốc Kế toán trưởng Phụ trách bộ phận

Người đề nghị tạm ứng

(Ký, họ tên)

(Ký, họ tên)

(Ký, họ tên)

(Ký, họ tên)

Trần Văn A

CHƯƠNG 4

1. Câu hỏi

1.1. Câu hỏi trắc nghiệm

Chọn câu trả lời đúng nhất cho mỗi nhận định:

1.1.1	1.1.2	1.1.3	1.1.4	1.1.5
b	d	d	b	d

2. Bài tập

TK Tiền mặt

<u>100.000.000</u>	
1/3) 40.000.000	1.000.000 (5/3)
21/3) Các hoạt	5.000.000 (15/3)
	3.000.000 (24/3)
50.000.000	9.000.000
<u>141.000.000</u>	

CHƯƠNG 5

1. Câu hỏi

1.1. Câu hỏi trắc nghiệm

Chọn câu trả lời đúng nhất cho mỗi nhận định:

1.1.1	1.1.2	1.1.3	1.1.4	1.1.5	1.1.6	1.1.7
d	a	b	c	c	a	b

2. Bài tập

2.1. Bài tập 1

- *Trường hợp 1:* Khối lượng NVL C thực nhập là 2.000kg.

$$\begin{aligned}\text{Giá gốc NVLC} &= 561.000.000/1.1 + 1.540.000/1.1 + 680.000 \\ &= 512.080.000đ\end{aligned}$$

$$\text{Đơn giá NVLC} = 512.080.000/2.000 = 256.040 \text{ đ/kg}$$

- *Trường hợp 1:* Khối lượng NVL C thực nhập là 1.990kg (hao hụt vẫn trong định mức cho phép)

$$\begin{aligned}\text{Giá gốc NVLC} &= 561.000.000/1.1 + 1.540.000/1.1 + 680.000 \\ &= 512.080.000đ\end{aligned}$$

$$\text{Đơn giá NVLC} = 512.080.000/1.990 = 257.327 \text{ đ/kg}$$

CHƯƠNG 6

1. Câu hỏi

1.1. Câu hỏi trắc nghiệm

Chọn câu trả lời đúng nhất cho mỗi nhận định:

Đáp án:

1.1.1	1.1.2	1.1.3	1.1.4	1.1.5	1.1.6
a	b	c	c	a	d

2. Bài tập

2.1. Bài tập 1

Đơn vị tính: đồng

2.1.1 Định khoản các nghiệp vụ kinh tế phát sinh

1.

Nợ TK Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp (TK 621) 90.000.000

Nợ TK Chi phí sản xuất chung (TK 627) 30.000.000

Có TK Nguyên liệu, vật liệu (TK 152) 120.000.000

2.		
Nợ TK Chi phí sản xuất chung (TK 627)		10.000.000
Nợ TK Chi phí bán hàng (TK 641)		10.000.000
Có TK Công cụ, dụng cụ (TK 153)		20.000.000

3.		
Nợ TK Chi phí nhân công trực tiếp (TK 622)		70.000.000
Nợ TK Chi phí sản xuất chung (TK 627)		30.000.000
Nợ TK Chi phí quản lý doanh nghiệp (TK 642)		60.000.000
Có TK Phải trả công nhân viên (334)		160.000.000

4.		
Nợ TK Chi phí nhân công trực tiếp (TK 622)		16.450.000
Nợ TK Chi phí sản xuất chung (TK 627)		7.050.000
Nợ TK Chi phí quản lý doanh nghiệp (TK 642)		14.100.000
Nợ TK Phải trả công nhân viên (TK 334)		16.800.000
Có TK Phải trả, phải nộp khác (TK 338)		54.400.000

5.		
Nợ TK Chi phí sản xuất chung (TK 627)		25.000.000
Nợ TK Chi phí bán hàng (TK 641)		20.000.000
Có TK Hao mòn lũy kế (TK 214)		45.000.00

2.1.2 Thực hiện các nghiệp vụ kết chuyển để xác định giá thành

SP A

1.		
Nợ TK Chi phí sản xuất kinh doanh dở dang (TK 154)		298.500.000
Có TK Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp (TK 621)		90.000.000
Có TK Chi phí nhân công trực tiếp (TK 622)		86.450.00
Có TK Chi phí sản xuất chung (TK 627)		122.050.000

2.

Nợ TK Thành phẩm (TK 155) 304.500.000

Có Chi phí sản xuất kinh doanh dở dang (TK 154) 304.500.000

Giá thành của 4.000 sản phẩm A nhập kho tháng 6/N:

14.500.000 + (90.000.000 + 86.450.000 + 122.050.000)

- 8.500.000 = 304.500.000

2.1.3 Phản ánh lên sơ đồ TK tính giá thành sản phẩm A

TK 621 - CP NVLTT		TK 154 - CPSXKDDD		TK 155 - Thành phẩm	
(1) 90.000.000		<u>14.500.000</u>		<u>XXX</u>	
	90.000.000	90.000.000	304.500.000	304.500.000	
<u>90.000.000</u>	<u>90.000.000</u>				
TK 622 - CPNCTT					
(3) 70.000.000					
(4) 16.450.000	86.450.000	86.450.000			
<u>86.450.000</u>	<u>86.450.000</u>				
TK 627 - CPSXC					
(1) 30.000.000 (2) 10.000.000 (3) 30.000.000 (4) 7.050.000 (5) 45.000.000					
	122.050.000	122.050.000			
<u>122.050.000</u>	<u>122.050.000</u>	<u>298.500.000</u>			
		8.500.000			

CHƯƠNG 7

1. Câu hỏi

1.1. Câu hỏi trắc nghiệm

Chọn câu trả lời đúng nhất cho mỗi nhận định:

1.1.1	1.1.2	1.1.3	1.1.4	1.1.5
c	c	c	b	b

2.2. Bài tập 2

Ghi nhận các nghiệp vụ phát sinh vào sổ kế toán quỹ tiền mặt

Đơn vị: Công ty A

Mẫu số S07-DN

Địa chỉ:..... (Ban hành theo Thông tư số 200/2014/TT-BTC Ngày 22/12/2014 của Bộ Tài chính)

SỔ QUỸ TIỀN MẶT

Loại quỹ: VND

Ngày, tháng ghi số	Ngày, tháng chứng từ	Số hiệu chứng từ		Diễn giải	Số tiền			Ghi chú
		Thu	Chi		Thu	Chi	Tồn	
A	B			E	1	2	3	G
1.9	1.9	PT 01	PC 01	Tồn quỹ đầu kỳ	8.700.000	5.000.000	80.000.000	
1.9	1.9	PT02	PC02	Thu nợ công ty B	15.000.000	60.000.000	88.700.000	
2.9	2.9	PT03	PC03	Chi nghiên cứu	7.000.000	11.000.000	83.700.000	
5.8	5.8	PT04		Chi lương nhân viên	4.000.000		23.700.000	
8.9	8.9			Thu khác			38.700.000	
11.9	11.9			Thu hồi ký quỹ NH			45.700.000	
14.9	14.9			Trả nợ người bán			34.700.000	
19.9	19.9			Thu hồi tạm ứng			38.700.000	

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

- Ngày mở sổ:...

Ngày..... tháng..... năm.....

Người ghi sổ

(Ký, họ tên)

Kế toán trưởng

(Ký, họ tên)

Giám đốc

(Ký, họ tên, đóng dấu)

CHƯƠNG 8

1. Câu hỏi

1.1. Câu hỏi trắc nghiệm

Chọn câu trả lời đúng nhất cho mỗi nhận định:

1.1.1	1.1.2	1.1.3	1.1.4	1.1.5
d	d	a	a	d

PHỤ LỤC 1
HỆ THỐNG CHUẨN MỤC KẾ TOÁN VIỆT NAM
(VIETNAMESE ACCOUNTING STANDARDS)

STT	TIẾNG VIỆT	TIẾNG ANH
1	Chuẩn mực số 02: Hàng tồn kho	VAS 02: Inventories
2	Chuẩn mực số 03: Tài sản cố định hữu hình	VAS 03: Tangible Assets
3	Chuẩn mực số 04: Tài sản cố định vô hình	VAS 04: Intangible Assets
4	Chuẩn mực số 14: Doanh thu và thu nhập khác.	VAS 14: Revenues and Other Incomes
5	Chuẩn mực số 01: Chuẩn mực chung	VAS 01: Framework
6	Chuẩn mực số 06: Thuê tài sản	VAS 06: Leases
7	Chuẩn mực số 10: Ảnh hưởng của việc thay đổi tỉ giá hối đoái	VAS 10: The Effects of Changes in Foreign Exchange Rates
8	Chuẩn mực số 15: Hợp đồng xây dựng	VAS 15: Construction Contracts
9	Chuẩn mực số 16: Chi phí đi vay	VAS 16: Borrowing Costs
10	Chuẩn mực số 24: Báo cáo lưu chuyển tiền tệ	VAS 24: Statement of Cash Flow
11	Chuẩn mực số 05: Bất động sản đầu tư	VAS 05: Investment Property
12	Chuẩn mực số 07: Kế toán các khoản đầu tư vào công ty liên kết	VAS 07: Accounting for Investments in Associates
13	Chuẩn mực số 08: Thông tin tài chính về những khoản vốn góp liên doanh	VAS 08: Financial Reporting of Interests in Joint Venture

STT	TIẾNG VIỆT	TIẾNG ANH
14	Chuẩn mực số 21: Trình bày về báo cáo tài chính	VAS 21: Presentation of Financial Statements
15	Chuẩn mực số 25: Báo cáo tài chính hợp nhất và kế toán khoản đầu tư vào công ty con	VAS 25: Consolidated Financial Statements and Accounting for Investments in Subsidiaries
16	Chuẩn mực số 26: Thông tin về các bên liên quan	VAS 26: Related Parties Disclosures
17	Chuẩn mực số 17: Thuế thu nhập doanh nghiệp	VAS 17: Income Taxes
18	Chuẩn mực số 22: Trình bày bổ sung báo cáo tài chính của các ngân hàng và tổ chức tài chính trọng tự	VAS 22: Disclosures in the Financial Statements of Banks and Similar Financial Institutions
19	Chuẩn mực số 23: Các sự kiện phát sinh sau ngày kết thúc kỳ kế toán năm	VAS 23: Events after the reporting period
20	Chuẩn mực số 27: Báo cáo tài chính giữa niên độ	VAS 27: Interim Financial Reporting
21	Chuẩn mực số 28: Báo cáo bộ phận	VAS 28: Operating Segments
22	Chuẩn mực số 29: Thay đổi chính sách kế toán, ước tính kế toán	VAS 29: Changes in Accounting Policies and Accounting Estimates
23	Chuẩn mực số 11: Hợp nhất kinh doanh	VAS 11: Business Combinations
24	Chuẩn mực số 18: Các khoản dự phòng, tài sản và nợ tiềm tàng	VAS 18: Provisions, Contingent Assets and Contingent Liabilities
25	Chuẩn mực số 19: Hợp đồng bảo hiểm	VAS 19: Insurance Contracts
26	Chuẩn mực số 30: Lãi trên cổ phiếu	VAS 30: Earning per Share

PHỤ LỤC 2

DANH MỤC HỆ THỐNG TÀI KHOẢN KẾ TOÁN DOANH NGHIỆP

(Ban hành kèm theo Thông tư số 200/2014/TT-BTC
ngày 22/12/2014 của Bộ Tài chính)

Số	SỐ HIỆU TK		TÊN TÀI KHOẢN
TT	Cấp 1	Cấp 2	
1	2	3	4
			LOẠI TÀI KHOẢN TÀI SẢN
01	<u>111</u>		Tiền mặt
		1111	Tiền Việt Nam
		1112	Ngoại tệ
		1113	Vàng tiền tệ
02	<u>112</u>		Tiền gửi Ngân hàng
		1121	Tiền Việt Nam
		1122	Ngoại tệ
		1123	Vàng tiền tệ
03	<u>113</u>		Tiền đang chuyển
		1131	Tiền Việt Nam
		1132	Ngoại tệ
04	<u>121</u>		Chứng khoán kinh doanh
		1211	Cổ phiếu
		1212	Trái phiếu
		1218	Chứng khoán và công cụ tài chính khác
05	<u>128</u>		Đầu tư nắm giữ đến ngày đáo hạn
		1281	Tiền gửi có kỳ hạn
		1282	Trái phiếu

Số	SỐ HIỆU TK		TÊN TÀI KHOẢN
	TT	Cấp 1		Cấp 2
1	2	3	4
		1283	Cho vay
		1288	Các khoản đầu tư khác nắm giữ đến ngày đáo hạn
06	<u>131</u>		Phải thu của khách hàng
07	<u>133</u>		Thuế GTGT được khấu trừ
		1331	Thuế GTGT được khấu trừ của hàng hóa, dịch vụ
		1332	Thuế GTGT được khấu trừ của TSCĐ
08	<u>136</u>		Phải thu nội bộ
		1361	Vốn kinh doanh ở các đơn vị trực thuộc
		1362	Phải thu nội bộ về chênh lệch tỷ giá
		1363	Phải thu nội bộ về chi phí đi vay đủ điều kiện được vốn hoá
		1368	Phải thu nội bộ khác
09	<u>138</u>		Phải thu khác
		1381	Tài sản thiếu chờ xử lý
		1385	Phải thu về cổ phần hoá
		1388	Phải thu khác
10	<u>141</u>		Tạm ứng
11	<u>151</u>		Hàng mua đang đi đường
12	<u>152</u>		Nguyên liệu, vật liệu
13	<u>153</u>	1531	Công cụ, dụng cụ
		1532	Công cụ, dụng cụ
		1533	Bao bì luân chuyển
		1533	Đồ dùng cho thuê
		1534	Thiết bị, phụ tùng thay thế
14	<u>154</u>		Chi phí sản xuất, kinh doanh dở dang
15	<u>155</u>	1551	Thành phẩm

Số	SỐ HIỆU TK		TÊN TÀI KHOẢN
TT	Cấp 1	Cấp 2	
1	2	3	4
		1557	Thành phẩm nhập kho Thành phẩm bất động sản
16	<u>156</u>		Hàng hóa
		1561	Giá mua hàng hóa
		1562	Chi phí thu mua hàng hóa
		1567	Hàng hóa bất động sản
17	<u>157</u>		Hàng gửi đi bán
18	<u>158</u>		Hàng hoá kho bảo thuế
19	<u>161</u>		Chi sự nghiệp
		1611	Chi sự nghiệp năm trước
		1612	Chi sự nghiệp năm nay
20	<u>171</u>		Giao dịch mua bán lại trái phiếu chính phủ
21	<u>211</u>		Tài sản cố định hữu hình
		2111	Nhà cửa, vật kiến trúc
		2112	Máy móc, thiết bị
		2113	Phương tiện vận tải, truyền dẫn
		2114	Thiết bị, dụng cụ quản lý
		2115	Cây lâu năm, súc vật làm việc và cho sản phẩm
		2118	TSCĐ khác
22	<u>212</u>	2121 2122	Tài sản cố định thuê tài chính TSCĐ hữu hình thuê tài chính. TSCĐ vô hình thuê tài chính.
23	<u>213</u>		Tài sản cố định vô hình
		2131	Quyền sử dụng đất
		2132	Quyền phát hành
		2133	Bản quyền, bằng sáng chế

Số	SỐ HIỆU TK		TÊN TÀI KHOẢN
TT	Cấp 1	Cấp 2	
1	2	3	4
		2134	Nhãn hiệu, tên thương mại
		2135	Chương trình phần mềm
		2136	Giấy phép và giấy phép nhượng quyền
		2138	TSCĐ vô hình khác
24	<u>214</u>		Hao mòn tài sản cố định
		2141	Hao mòn TSCĐ hữu hình
		2142	Hao mòn TSCĐ thuê tài chính
		2143	Hao mòn TSCĐ vô hình
		2147	Hao mòn bất động sản đầu tư
25	<u>217</u>		Bất động sản đầu tư
26	<u>221</u>		Đầu tư vào công ty con
27	<u>222</u>		Đầu tư vào công ty liên doanh, liên kết
28	<u>228</u>	2281	Đầu tư khác
		2288	Đầu tư góp vốn vào đơn vị khác
			Đầu tư khác
29	<u>229</u>	2291	Dự phòng tổn thất tài sản
		2292	Dự phòng giảm giá chứng khoán kinh doanh
		2293	Dự phòng tổn thất đầu tư vào đơn vị khác
		2294	Dự phòng phải thu khó đòi
			Dự phòng giảm giá hàng tồn kho
30	<u>241</u>		Xây dựng cơ bản dở dang
		2411	Mua sắm TSCĐ
		2412	Xây dựng cơ bản
		2413	Sửa chữa lớn TSCĐ
31	<u>242</u>		Chi phí trả trước
32	<u>243</u>		Tài sản thuế thu nhập hoãn lại

Số	SỐ HIỆU TK		TÊN TÀI KHOẢN
	TT	Cấp 1		Cấp 2
1	2	3	4
33	<u>244</u>		Cầm cố, thế chấp, ký quỹ, ký cược
			LOẠI TÀI KHOẢN NỢ PHẢI TRẢ
34	<u>331</u>		Phải trả cho người bán
35	<u>333</u>		Thuế và các khoản phải nộp Nhà nước
		3331	Thuế giá trị gia tăng phải nộp
		33311	Thuế GTGT đầu ra
		33312	Thuế GTGT hàng nhập khẩu
		3332	Thuế tiêu thụ đặc biệt
		3333	Thuế xuất, nhập khẩu
		3334	Thuế thu nhập doanh nghiệp
		3335	Thuế thu nhập cá nhân
		3336	Thuế tài nguyên
		3337	Thuế nhà đất, tiền thuê đất
		3338	Thuế bảo vệ môi trường và các loại thuế khác
		33381	Thuế bảo vệ môi trường
		33382	Các loại thuế khác
		3339	Phí, lệ phí và các khoản phải nộp khác
36	<u>334</u>		Phải trả người lao động
		3341	Phải trả công nhân viên
		3348	Phải trả người lao động khác
37	<u>335</u>		Chi phí phải trả
38	<u>336</u>		Phải trả nội bộ
		3361	Phải trả nội bộ về vốn kinh doanh
		3362	Phải trả nội bộ về chênh lệch tỷ giá
		3363	Phải trả nội bộ về chi phí đi vay đủ điều kiện được vốn
		3368	hoá

Số	SỐ HIỆU TK		TÊN TÀI KHOẢN
TT	Cấp 1	Cấp 2	
1	2	3	4
			Phải trả nội bộ khác
39	<u>337</u>		Thanh toán theo tiến độ kế hoạch hợp đồng xây dựng
40	<u>338</u>		Phải trả, phải nộp khác
		3381	Tài sản thừa chờ giải quyết
		3382	Kinh phí công đoàn
		3383	Bảo hiểm xã hội
		3384	Bảo hiểm y tế
		3385	Phải trả về cổ phần hoá
		3386	Bảo hiểm thất nghiệp
		3387	Doanh thu chưa thực hiện
		3388	Phải trả, phải nộp khác
41	<u>341</u>	3411 3412	Vay và nợ thuê tài chính Các khoản đi vay Nợ thuê tài chính
42	<u>343</u>	3431 34311 34312 34313 3432	Trái phiếu phát hành Trái phiếu thường <i>Mệnh giá trái phiếu</i> <i>Chiết khấu trái phiếu</i> <i>Phụ trội trái phiếu</i> Trái phiếu chuyển đổi
43	<u>344</u>		Nhận ký quỹ, ký cược
44	<u>347</u>		Thuế thu nhập hoãn lại phải trả
45	<u>352</u>	3521 3522 3523 3524	Dự phòng phải trả Dự phòng bảo hành sản phẩm hàng hóa Dự phòng bảo hành công trình xây dựng Dự phòng tái cơ cấu doanh nghiệp

Số	Số hiệu TK		Tên tài khoản
TT	Cấp 1	Cấp 2	
1	2	3	4
			Dự phòng phải trả khác
46	<u>353</u>		Quỹ khen thưởng phúc lợi
		3531	Quỹ khen thưởng
		3532	Quỹ phúc lợi
		3533	Quỹ phúc lợi đã hình thành TSCĐ
		3534	Quỹ thưởng ban quản lý điều hành công ty
47	<u>356</u>		Quỹ phát triển khoa học và công nghệ
		3561	Quỹ phát triển khoa học và công nghệ
		3562	Quỹ phát triển khoa học và công nghệ đã hình thành TSCĐ
48	<u>357</u>		Quỹ bình ổn giá
			LOẠI TÀI KHOẢN VỐN CHỦ SỞ HỮU
49	<u>411</u>		Vốn đầu tư của chủ sở hữu
		4111	Vốn góp của chủ sở hữu
		41111	<i>Cổ phiếu phổ thông có quyền biểu quyết</i>
		41112	<i>Cổ phiếu ưu đãi</i>
		4112	Thặng dư vốn cổ phần
		4113	Quyền chọn chuyển đổi trái phiếu
		4118	Vốn khác
50	<u>412</u>		Chênh lệch đánh giá lại tài sản
51	<u>413</u>		Chênh lệch tỷ giá hối đoái
		4131	Chênh lệch tỷ giá do đánh giá lại các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ
		4132	Chênh lệch tỷ giá hối đoái trong giai đoạn trước hoạt động
52	<u>414</u>		Quỹ đầu tư phát triển
53	<u>417</u>		Quỹ hỗ trợ sắp xếp doanh nghiệp

Số	SỐ HIỆU TK		TÊN TÀI KHOẢN
TT	Cấp 1	Cấp 2	
1	2	3	4
54	<u>418</u>		Các quỹ khác thuộc vốn chủ sở hữu
55	<u>419</u>		Cổ phiếu quỹ
56	<u>421</u>		Lợi nhuận sau thuế chưa phân phối
		4211	Lợi nhuận sau thuế chưa phân phối năm trước
		4212	Lợi nhuận sau thuế chưa phân phối năm nay
57	<u>441</u>		Nguồn vốn đầu tư xây dựng cơ bản
58	<u>461</u>		Nguồn kinh phí sự nghiệp
		4611	Nguồn kinh phí sự nghiệp năm trước
		4612	Nguồn kinh phí sự nghiệp năm nay
59	<u>466</u>		Nguồn kinh phí đã hình thành TSCĐ
			LOẠI TÀI KHOẢN DOANH THU
60	<u>511</u>		Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ
		5111	Doanh thu bán hàng hóa
		5112	Doanh thu bán các thành phẩm
		5113	Doanh thu cung cấp dịch vụ
		5114	Doanh thu trợ cấp, trợ giá
		5117	Doanh thu kinh doanh bất động sản đầu tư
		5118	Doanh thu khác
61	<u>515</u>		Doanh thu hoạt động tài chính
62	<u>521</u>		Các khoản giảm trừ doanh thu
		5211	Chiết khấu thương mại
		5212	Giảm giá hàng bán
		5213	Hàng bán bị trả lại
			LOẠI TÀI KHOẢN CHI PHÍ SẢN XUẤT, KINH DOANH
63	<u>611</u>		Mua hàng

Số	SỐ HIỆU TK		TÊN TÀI KHOẢN
TT	Cấp 1	Cấp 2	
1	2	3	4
		6111	Mua nguyên liệu, vật liệu
		6112	Mua hàng hóa
64	<u>621</u>		Chi phí nguyên liệu, vật liệu trực tiếp
65	<u>622</u>		Chi phí nhân công trực tiếp
66	<u>623</u>		Chi phí sử dụng máy thi công
		6231	Chi phí nhân công
		6232	Chi phí nguyên, vật liệu
		6233	Chi phí dụng cụ sản xuất
		6234	Chi phí khấu hao máy thi công
		6237	Chi phí dịch vụ mua ngoài
		6238	Chi phí bằng tiền khác
67	<u>627</u>		Chi phí sản xuất chung
		6271	Chi phí nhân viên phân xưởng
		6272	Chi phí nguyên, vật liệu
		6273	Chi phí dụng cụ sản xuất
		6274	Chi phí khấu hao TSCĐ
		6277	Chi phí dịch vụ mua ngoài
		6278	Chi phí bằng tiền khác
68	<u>631</u>		Giá thành sản xuất
69	<u>632</u>		Giá vốn hàng bán
70	<u>635</u>		Chi phí tài chính
71	<u>641</u>		Chi phí bán hàng
		6411	Chi phí nhân viên
		6412	Chi phí nguyên vật liệu, bao bì
		6413	Chi phí dụng cụ, đồ dùng

Số	SỐ HIỆU TK		TÊN TÀI KHOẢN
TT	Cấp 1	Cấp 2	
1	2	3	4
		6414	Chi phí khấu hao TSCĐ
		6415	Chi phí bảo hành
		6417	Chi phí dịch vụ mua ngoài
		6418	Chi phí bằng tiền khác
72	<u>642</u>		Chi phí quản lý doanh nghiệp
		6421	Chi phí nhân viên quản lý
		6422	Chi phí vật liệu quản lý
		6423	Chi phí đồ dùng văn phòng
		6424	Chi phí khấu hao TSCĐ
		6425	Thuế, phí và lệ phí
		6426	Chi phí dự phòng
		6427	Chi phí dịch vụ mua ngoài
		6428	Chi phí bằng tiền khác
			LOẠI TÀI KHOẢN THU NHẬP KHÁC
73	<u>711</u>		Thu nhập khác
			LOẠI TÀI KHOẢN CHI PHÍ KHÁC
74	<u>811</u>		Chi phí khác
75	<u>821</u>		Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp
		8211	Chi phí thuế TNDN hiện hành
		8212	Chi phí thuế TNDN hoãn lại
			TÀI KHOẢN XÁC ĐỊNH KẾT QUẢ KINH DOANH
76	<u>911</u>		Xác định kết quả kinh doanh

NHÀ XUẤT BẢN LAO ĐỘNG

175. Giảng Võ, Hà Nội

ĐT: 024.38515380 - Fax: 024.38515381

Website: <http://www.nxblaodong.com.vn>

CHI NHÁNH PHÍA NAM

Số 85, Cách Mạng Tháng Tám, Quận 1, TP. HCM

ĐT: 028.38390970 - Fax: 028.39257205

Email: cn-nxblđ@vnn.vn

PGS.TS. Nguyễn Thị Loan (Chủ biên)

NGUYỄN LÝ KẾ TOÁN

Lý thuyết – Bài tập & Bài giải

CHỊU TRÁCH NHIỆM XUẤT BẢN:

Giám đốc – Tổng Biên tập

Võ Thị Kim Thanh

Biên tập: Nguyễn Khắc Hòa
Trình bày: PGS.TS. Nguyễn Thị Loan
Bìa: Thanh Vy
Sửa bản in: Thanh Vy

Liên kết xuất bản: Công ty BK Education

Địa chỉ: 35 Chiến Thắng, Phường 9,
Quận Phú Nhuận, TP. Hồ Chí Minh

Điện thoại: 0918 303 113 – 0939 04 54 64 – 0901 378 942

In 1.000 bản, khổ 16 x 24 cm, tại Công ty TNHH MTV In ấn Mai Thịnh Đức
Địa chỉ: 71 Kha Vạn Cân, Phường Hiệp Bình Chánh, Quận Thủ Đức, TP. HCM

Số xác nhận đăng kí xuất bản: 776-2018/CXBIPH/09-39/LĐ

Số quyết định xuất bản: 53/QĐ-NXBLĐ ngày 11/05/2018

In xong và nộp lưu chiểu năm 2018.

Mã số quốc tế - ISBN: 978-604-59-9591-4

▶▶▶ **GIÁO TRÌNH ĐÃ XUẤT BẢN:**

- KẾ TOÁN QUẢN TRỊ - *Lý thuyết - Bài tập - Bài giải* (năm 2017)
- KẾ TOÁN NGÂN HÀNG - *Lý thuyết - Bài tập - Bài giải* (năm 2017)
- KẾ TOÁN QUỐC TẾ

▶▶▶ **ĐÓN ĐỌC:**

- KẾ TOÁN TÀI CHÍNH
- BÀI TẬP VÀ TÌNH HUỐNG KIỂM TOÁN
- BÀI TẬP VÀ TÌNH HUỐNG NGUYÊN LÝ KẾ TOÁN



5108-03

ISBN: 978-604-59-9591-4



9 786045 995914

Giá: 158.000đ

TV