

TS Hà Thị Thúy Vân - Trường Đại học Thương mại
TS . Vũ Kim Anh - Trường Đại học Công đoàn
Ths. Đàm Bích Hà - Trường Đại học Thương mại

KẾ TOÁN TRONG DOANH NGHIỆP

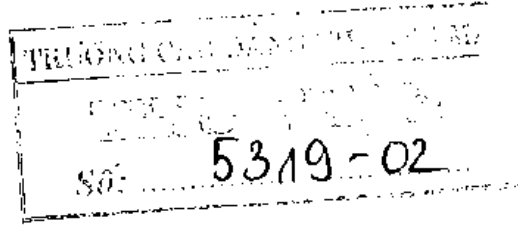
KINH DOANH DỊCH VỤ



NHÀ XUẤT BẢN TÀI CHÍNH

**KẾ TOÁN
TRONG DOANH NGHIỆP KINH DOANH DỊCH VỤ**

TS. HÀ THỊ THÚY VÂN
(Trường Đại học Thương mại)
TS. VŨ THỊ KIM ANH
(Trường Đại học Công đoàn)
ThS. ĐÀM BÍCH HÀ
(Trường Đại học Thương mại)



KẾ TOÁN TRONG DOANH NGHIỆP KINH DOANH DỊCH VỤ



NHÀ XUẤT BẢN TÀI CHÍNH

LỜI NÓI ĐẦU

Dịch vụ là một ngành đặc thù cả về cách thức hoạt động dịch vụ nói riêng và trong việc quản lý doanh nghiệp nói chung. Chính vì vậy, kế toán trong lĩnh vực dịch vụ đòi hỏi có những yêu cầu, qui định riêng gắn với đặc điểm ngành nghề và từng loại hình sản phẩm dịch vụ. Cuốn sách "*Kế toán trong doanh nghiệp kinh doanh dịch vụ*" nhằm làm rõ đặc điểm hoạt động kinh doanh của từng loại hình dịch vụ ảnh hưởng đến công tác kế toán tài chính tại các đơn vị này. Cuốn sách được thiết kế thành 8 chương, trình bày khá đầy đủ và chi tiết về các phần hành kế toán trong từng loại hình doanh nghiệp kinh doanh dịch vụ. Cuốn sách này ra đời cũng là kết quả của sự đam mê khoa học và nghề nghiệp liên quan đến kế toán trong các doanh nghiệp kinh doanh dịch vụ. Trong quá trình biên soạn, tập thể tác giả đã nghiên cứu các qui định của Luật Kế toán, của hệ thống chuẩn mực kế toán Việt Nam, chuẩn mực quốc tế về kế toán và các văn bản pháp lí khác trong quản lí kinh tế - tài chính - kế toán thuộc các lĩnh vực dịch vụ khác nhau (du lịch, vận tải, nhà hàng, khách sạn, logistics, cung ứng lao động, tổ chức sự kiện,...) để chọn lọc những nội dung đáp ứng được cả yêu cầu lí luận căn bản cùng với các ví dụ minh họa được chắt lọc từ thực tiễn tại các doanh nghiệp dịch vụ đưa vào trong cuốn sách nhằm đảm bảo chất lượng của cuốn sách.

Cuốn sách được biên soạn bởi các giảng viên từ 2 trường đại học hàng đầu thuộc khối kinh tế tại Hà Nội, có nhiều kinh nghiệm cả về kiến thức học thuật và thực tiễn kế toán, thuế và tài chính trong các doanh nghiệp:

- TS. Hà Thị Thúy Vân, Giảng viên, Phó trưởng bộ môn Kế toán tài chính, Trường Đại học Thương mại biên soạn Chương 4, Chương 6 & Chương 8.

- TS. Vũ Thị Kim Anh, Giảng viên, Khoa kế toán, Trường Đại học Công đoàn biên soạn Chương 1, Chương 3 & Chương 7.

- Ths. Đàm Bích Hà, Giảng viên bộ môn Kế toán tài chính, Trường Đại học Thương mại biên soạn Chương 2 & Chương 5.

Cuốn sách này được biên soạn trong điều kiện hệ thống kế toán Việt Nam đang có sự cải cách mạnh mẽ và đang trong quá trình hội nhập sâu rộng với nền kinh tế quốc tế. Nhóm tác giả cũng nhận được ý kiến chia sẻ, đóng góp từ phía các Trường Đại học trên địa bàn Hà Nội, Hội Kế toán và Kiểm toán Việt Nam, Bộ Tài chính, Các công ty kiểm toán Big 4 và các tổ chức, doanh nghiệp nơi mà các tác giả có thời gian cộng tác. Mặc dù vậy trong việc biên soạn tài liệu này cũng không thể tránh khỏi các sai sót, nhóm tác giả xin nhận những ý kiến đóng góp của độc giả để tài liệu được hoàn thiện hơn.

Xin trân trọng cảm ơn.

Các tác giả

MỤC LỤC

<i>Lời nói đầu</i>	5
<i>Danh mục từ viết tắt</i>	15

CHƯƠNG 1 - TỔNG QUAN VỀ KẾ TOÁN TRONG DOANH NGHIỆP KINH DOANH DỊCH VỤ

1.1. Môi trường kế toán	17
1.1.1. Môi trường kinh tế	17
1.1.2. Môi trường pháp lý	21
1.2. Đặc điểm và phân loại hoạt động kinh doanh dịch vụ	28
1.2.1. Đặc điểm hoạt động kinh doanh dịch vụ	28
1.2.2. Phân loại hoạt động kinh doanh dịch vụ.....	31
1.3. Các giả thuyết và nguyên tắc kế toán cơ bản	33
1.3.1. Các giả thuyết kế toán	33
1.3.2. Các nguyên tắc kế toán.....	38
1.4. Khái quát nội dung của công tác kế toán trong doanh nghiệp kinh doanh dịch vụ	44
1.4.1. Hệ thống chứng từ kế toán	46
1.4.2. Hệ thống tài khoản kế toán.....	47
1.4.3. Hệ thống sổ kế toán	48
1.4.4. Hệ thống báo cáo tài chính.....	49

1.5. Nội dung, bản chất của chi phí sản xuất, giá thành sản phẩm dịch vụ và doanh thu dịch vụ.....	51
1.5.1. Chi phí, giá thành sản phẩm dịch vụ	51
1.5.1.1. Chi phí sản xuất	51
1.5.1.2. Giá thành sản phẩm dịch vụ.....	56
1.5.1.3. Mối quan hệ giữa chi phí và giá thành sản phẩm dịch vụ	58
1.5.2. Doanh thu dịch vụ.....	59
1.6. Kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm dịch vụ.....	62
1.6.1. Đối tượng và phương pháp tập hợp chi phí sản xuất dịch vụ.....	62
1.6.1.1. Đối tượng tập hợp chi phí sản xuất dịch vụ.....	62
1.6.1.2. Phương pháp tập hợp chi phí sản xuất dịch vụ	64
1.6.2. Kế toán tập hợp chi phí sản xuất dịch vụ	65
1.6.2.1. Chứng từ kế toán.....	65
1.6.2.2. Vận dụng tài khoản kế toán.....	66
1.6.3. Kế toán giá thành sản phẩm dịch vụ.....	78
1.6.3.1. Đối tượng và kỳ tính giá thành.....	78
1.6.3.2. Kế toán giá thành sản phẩm dịch vụ	80
1.7. Kế toán doanh thu dịch vụ	90
1.7.1. Xác định và ghi nhận doanh thu dịch vụ.....	90
1.7.2. Thời điểm ghi nhận doanh thu dịch vụ	92
1.7.3. Xác định giá vốn dịch vụ đã cung ứng	92
1.7.4. Kế toán doanh thu dịch vụ.....	93
1.7.4.1. Chứng từ kế toán.....	93
1.7.4.2. Vận dụng tài khoản kế toán.....	93
1.8. Sổ kế toán	100
1.9. Câu hỏi ôn tập.....	103

CHƯƠNG 2 - KẾ TOÁN HOẠT ĐỘNG KINH DOANH DỊCH VỤ VẬN TẢI

2.1. Đặc điểm hoạt động kinh doanh dịch vụ vận tải...	105
2.2 Kế toán chi phí và giá thành dịch vụ vận tải	109
2.2.1 Kế toán chi phí dịch vụ vận tải.....	109
2.2.1.1. Nội dung chi phí dịch vụ vận tải.....	109
2.2.1.2. Đối tượng và phương pháp tập hợp chi phí dịch vụ vận tải.....	109
2.2.1.3. Kế toán tập hợp chi phí dịch vụ vận tải.....	111
2.2.2. Kế toán giá thành dịch vụ vận tải	126
2.2.2.1. Đối tượng và kỳ tính giá thành.....	126
2.2.2.2. Phương pháp tính giá thành dịch vụ vận tải ...	127
2.3. Kế toán doanh thu và xác định kết quả kinh doanh dịch vụ vận tải.....	132
2.3.1. Chứng từ kế toán.....	132
2.3.2. Tài khoản kế toán	133
2.3.3. Kế toán một số nghiệp vụ chủ yếu	133
2.4. Câu hỏi ôn tập và bài tập thực hành.....	135
2.4.1. Câu hỏi ôn tập.....	135
2.4.2. Bài tập thực hành.....	136

CHƯƠNG 3 - KẾ TOÁN HOẠT ĐỘNG KINH DOANH DỊCH VỤ KHÁCH SẠN

3.2. Kế toán chi phí và giá thành dịch vụ khách sạn	138
3.2.1. Kế toán chi phí dịch vụ khách sạn	140
3.2.1.1. Nội dung chi phí dịch vụ khách sạn	140
3.2.1.2. Đối tượng và phương pháp tập hợp chi phí dịch vụ khách sạn	141
3.2.1.3. Kế toán tập hợp chi phí dịch vụ khách sạn	141

3.2.2. Kế toán giá thành dịch vụ khách sạn.....	152
3.2.2.1. <i>Đôi tượng và kỳ tính giá thành</i>	152
3.2.2.2. <i>Phương pháp tính giá thành dịch vụ khách sạn</i>	152
3.3. Kế toán doanh thu và xác định kết quả kinh doanh	
dịch vụ khách sạn	157
3.3.1. Chứng từ kế toán.....	157
3.3.2. Tài khoản kế toán	157
3.3.3. Kế toán một số nghiệp vụ chủ yếu	157
3.4. Câu hỏi ôn tập và bài tập thực hành	161
3.4.1. Câu hỏi ôn tập.....	161
3.4.2. Bài tập thực hành.....	162

CHƯƠNG 4 - KẾ TOÁN HOẠT ĐỘNG KINH DOANH DỊCH VỤ DU LỊCH

4.1. Đặc điểm hoạt động kinh doanh dịch vụ du lịch ..	168
4.2. Kế toán chi phí và giá thành hoạt động kinh doanh	
dịch vụ du lịch	170
4.2.1 Kế toán chi phí dịch vụ du lịch	170
4.2.1.1. <i>Nội dung chi phí dịch vụ du lịch</i>	170
4.2.1.2. <i>Đôi tượng và phương pháp tập hợp tập hợp chi phí</i>	
<i>dịch vụ du lịch</i>	170
4.2.1.3. <i>Kế toán tập hợp chi phí hoạt động kinh doanh</i>	
<i>dịch vụ du lịch</i>	173
4.2.2. Kế toán giá thành dịch vụ du lịch.....	177
4.2.2.1. <i>Đôi tượng và kỳ tính giá thành dịch vụ du lịch</i>	177
4.2.2.2. <i>Phương pháp tính giá thành dịch vụ du lịch</i>	178
4.3. Kế toán doanh thu và xác định kết quả kinh doanh	
dịch vụ du lịch	178
4.3.1. Chứng từ kế toán.....	179

4.3.2. Tài khoản kế toán	179
4.3.3. Kế toán một số nghiệp vụ chủ yếu	180
4.4. Câu hỏi ôn tập và bài tập thực hành.....	184
4.4.1. Câu hỏi ôn tập.....	184
4.4.2. Bài tập thực hành.....	185
CHƯƠNG 5 - KẾ TOÁN HOẠT ĐỘNG KINH DOANH DỊCH VỤ NHÀ HÀNG	
5.1. Đặc điểm hoạt động kinh doanh dịch vụ nhà hàng.....	189
5.2. Kế toán chi phí và giá thành dịch vụ nhà hàng.....	191
5.2.1. Kế toán chi phí dịch vụ nhà hàng	191
5.2.1.1. Nội dung chi phí kinh doanh dịch vụ nhà hàng	191
5.2.1.2. Đối tượng và phương pháp tập hợp chi phí kinh doanh dịch vụ nhà hàng.....	192
5.2.1.3. Kế toán tập hợp chi phí kinh doanh dịch vụ nhà hàng	194
5.2.2. Kế toán giá thành dịch vụ nhà hàng.....	203
5.2.2.1. Đối tượng và kỳ tính giá thành.....	203
5.2.2.2. Phương pháp tính giá thành dịch vụ nhà hàng	204
5.3. Kế toán doanh thu và xác định kết quả kinh doanh dịch vụ nhà hàng.....	206
5.3.1. Chứng từ kế toán.....	206
5.3.2. Tài khoản kế toán	206
5.3.3. Kế toán một số nghiệp vụ chủ yếu	206
5.4. Câu hỏi ôn tập và bài tập thực hành.....	213
5.4.1. Câu hỏi ôn tập.....	213
5.4.2. Bài tập thực hành.....	213

CHƯƠNG 6 - KẾ TOÁN HOẠT ĐỘNG KINH DOANH DỊCH VỤ KHÁC

6.1. Kế toán hoạt động kinh doanh dịch vụ tư vấn.....	217
6.1.1. Đặc điểm hoạt động kinh doanh dịch vụ tư vấn.....	217
6.1.2. Kế toán hoạt động kinh doanh dịch vụ tư vấn....	223
6.1.2.1. <i>Kế toán chi phí và giá thành dịch vụ tư vấn</i>	223
6.1.2.2. <i>Kế toán doanh thu dịch vụ tư vấn.....</i>	226
6.2. Kế toán hoạt động kinh doanh dịch vụ logistics ...	229
6.2.1. Đặc điểm hoạt động kinh doanh dịch vụ logistics.....	229
6.2.2. Phân loại doanh nghiệp kinh doanh dịch vụ logistics.....	233
6.2.3. Kế toán hoạt động kinh doanh dịch vụ logistics ...	236
6.3. Kế toán hoạt động kinh doanh dịch vụ khác.....	240
6.3.1. Kế toán kinh doanh dịch vụ cung ứng lao động.....	240
6.3.1.1. <i>Kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành dịch vụ cung ứng lao động.....</i>	241
6.3.1.2. <i>Kế toán doanh thu dịch vụ cung ứng lao động</i>	243
6.3.2. Kế toán hoạt động kinh doanh tổ chức sự kiện.....	243
6.4. Câu hỏi ôn tập.....	250

CHƯƠNG 7 - KẾ TOÁN LỢI NHUẬN VÀ PHÂN PHỐI LỢI NHUẬN TRONG DOANH NGHIỆP KINH DOANH DỊCH VỤ

7.1. Kế toán lợi nhuận.....	251
7.1.1. Lợi nhuận và cách xác định lợi nhuận	251
7.1.2. Kế toán lợi nhuận	254
7.1.2.1. <i>Kế toán chi phí bán hàng và chi phí quản lý doanh nghiệp.....</i>	255
7.1.2.2. <i>Kế toán chi phí và doanh thu hoạt động tài chính ...</i>	261
7.1.2.3. <i>Kế toán chi phí và thu nhập khác.....</i>	272

7.1.3. Kế toán xác định kết quả hoạt động kinh doanh.....	278
7.1.3.1. Tài khoản sử dụng.....	278
7.1.3.2. Trình tự kế toán một số nghiệp vụ kinh tế chủ yếu ..	280
7.2. Kế toán phân phối lợi nhuận.....	282
7.2.1. Phương thức phân phối lợi nhuận.....	282
7.2.2. Tài khoản kế toán sử dụng và phương pháp kế toán.....	284
7.2.2.1. Tài khoản sử dụng.....	284
7.2.2.3. Phương pháp kế toán.....	285
7.3. Câu hỏi ôn tập.....	289

CHƯƠNG 8 - BÁO CÁO TÀI CHÍNH TRONG DOANH NGHIỆP KINH DOANH DỊCH VỤ

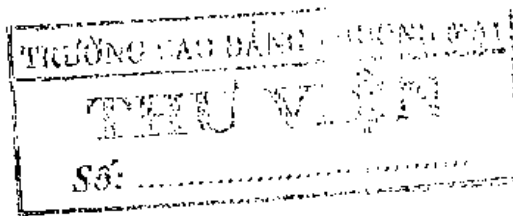
8.1. Tổng quan về báo cáo tài chính.....	290
8.1.1. Khái niệm, phân loại Báo cáo tài chính.....	290
8.1.1.1. Khái niệm và bản chất Báo cáo tài chính.....	290
8.1.1.2. Phân loại Báo cáo tài chính.....	292
8.1.2. Yêu cầu, nguyên tắc lập và trình bày báo cáo tài chính.....	294
8.1.2.1. Yêu cầu lập Báo cáo tài chính.....	294
8.1.2.2. Nguyên tắc cơ bản để lập Báo cáo tài chính.....	295
8.2. Hệ thống báo cáo tài chính doanh nghiệp.....	299
8.2.1. Bảng cân đối kế toán (Mẫu B01-DN).....	299
8.2.1.1. Khái niệm, nội dung và kết cấu Bảng cân đối kế toán.....	299
8.2.1.2. Cơ sở số liệu và phương pháp lập Bảng cân đối kế toán.....	301
8.2.2. Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh (Mẫu số B02-DN).....	335

8.2.2.1. Khái niệm, nội dung và kết cấu của Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh	335
8.2.2.2. Cơ sở số liệu và phương lập Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh.....	335
8.2.3. Báo cáo lưu chuyển tiền tệ (Mẫu số B03-DN) ...	339
8.2.3.1. Khái niệm, nội dung, kết cấu và nguyên tắc lập Báo cáo lưu chuyển tiền tệ	339
8.2.3.2. Cơ sở số liệu và phương pháp lập Báo cáo lưu chuyển tiền tệ.....	341
8.2.4. Thuyết minh Báo cáo tài chính (Mẫu số B09-DN)...	363
8.2.4.1. Khái niệm, nội dung và kết cấu của thuyết minh Báo cáo tài chính	363
8.2.4.2. Cơ sở số liệu và phương pháp lập thuyết minh Báo cáo tài chính	364
8.3. Câu hỏi ôn tập và bài tập thực hành.....	365
8.3.1. Câu hỏi ôn tập.....	365
8.3.2. Bài tập thực hành.....	365

DANH MỤC TỪ VIẾT TẮT

BCTC	Báo cáo tài chính
BCĐKT	Bảng cân đối kế toán
BCKQHĐKD	Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh
BCLCTT	Báo cáo Lưu chuyển tiền tệ
BHTN	Bảo hiểm thất nghiệp
BHXH	Bảo hiểm xã hội
BHYT	Bảo hiểm y tế
CCDC	Công cụ, dụng cụ
CLTG	Chênh lệch tỷ giá
CMKT	Chuẩn mực kế toán
CPSXDD	Chi phí sản xuất dở dang
CPSXSP	Chi phí sản xuất sản phẩm
DH	Dài hạn
DN	Doanh nghiệp
DNDV	Doanh nghiệp dịch vụ
ĐM	Định mức
GTGT	Giá trị gia tăng
HTK	Hàng tồn kho
KKĐK	Kiểm kê định kì
KKTX	Kê khai thường xuyên
KPCĐ	Kinh phí công đoàn
NH	Ngắn hạn
NN	Nhà nước

SXKD	Sản xuất kinh doanh
SP	Sản phẩm
TGNH	Tiền gửi ngân hàng
TGTT	Tỷ giá thực tế
TMBCTC	Thuyết minh báo cáo tài chính
TSCĐ	Tài sản cố định
TNDN	Thu nhập doanh nghiệp
TNHH	Trách nhiệm hữu hạn
TK	Tài khoản



Chương 1

TỔNG QUAN VỀ KẾ TOÁN TRONG DOANH NGHIỆP KINH DOANH DỊCH VỤ

1.1. MÔI TRƯỜNG KẾ TOÁN

Môi trường kế toán là một phạm trù rất rộng, nó bao gồm môi trường kinh tế, môi trường chính trị, môi trường xã hội, môi trường pháp lý. Tuy nhiên, chúng tôi chỉ tập trung giới thiệu khái quát về môi trường kinh tế và pháp lý bởi nó là cơ sở nhận thức quan trọng cho quá trình nghiên cứu và tổ chức kế toán trong các tổ chức, đơn vị.

1.1.1. Môi trường kinh tế

Môi trường kinh tế bao gồm nền kinh tế và cơ chế quản lý kinh tế, các loại hình doanh nghiệp, đặc điểm ngành sản xuất kinh doanh, giá cả, thuế, v.v... Mỗi thay đổi của môi trường kinh tế làm phát sinh những hoạt động kinh tế mới. Điều này đòi hỏi kế toán cũng phải có những thay đổi thích hợp nhằm đáp ứng nhu cầu thông tin của nhiều đối tượng quan tâm trong xã hội.

Việt Nam là một nước đang chuyển đổi từ một nền kinh tế kế hoạch hoá tập trung sang nền kinh tế thị trường. Với sự

thay đổi này đòi hỏi phải xây dựng lại hệ thống kế toán cho phù hợp. Cụ thể trước đây, dưới chế độ kinh tế kế hoạch hoá tập trung, hệ thống kế toán bao gồm pháp lệnh kế toán và chế độ kế toán. Hiện nay, hệ thống này đã được xây dựng và thay đổi theo hướng phù hợp với nền kinh tế thị trường và các thông lệ kế toán quốc tế. Hệ thống kế toán bây giờ bao gồm Luật kế toán, Chuẩn mực kế toán và chế độ kế toán. Đây là một sự thay đổi căn bản làm cơ sở cho sự hòa nhập của thực tiễn kế toán Việt Nam với thực tiễn kế toán quốc tế đồng thời đáp ứng nhu cầu thông tin cho những đối tượng quan tâm.

Các loại hình doanh nghiệp là một yếu tố rất quan trọng ảnh hưởng trực tiếp đến kế toán. Theo Điều 4 Luật doanh nghiệp Việt Nam ban hành năm 2005, doanh nghiệp được định nghĩa là các tổ chức kinh tế có tên riêng, có tài sản, có trụ sở giao dịch ổn định, được đăng ký kinh doanh theo qui định của pháp luật nhằm thực hiện các hoạt động kinh doanh.

Hiện nay trong nền kinh tế của Việt Nam có các loại hình doanh nghiệp sau đây:

Thứ nhất, loại hình công ty trách nhiệm hữu hạn (TNHH) bao gồm công ty TNHH có 2 thành viên trở lên và công ty TNHH có một thành viên. Công ty TNHH có 2 thành viên trở lên là một doanh nghiệp trong đó thành viên chịu trách nhiệm về các khoản nợ và các nghĩa vụ tài sản khác của doanh nghiệp trong phạm vi số vốn đã cam kết góp vào doanh nghiệp. Thành viên có thể là tổ chức, cá nhân, số lượng thành viên không vượt quá 50. Công ty TNHH loại này không được phát hành cổ phiếu, có tư cách pháp nhân kể từ ngày được cấp giấy chứng nhận đăng ký kinh doanh. Công ty TNHH một thành viên là doanh nghiệp do một tổ chức làm chủ sở hữu, gọi tắt là chủ

sở hữu công ty. Chủ sở hữu công ty chịu trách nhiệm về các khoản nợ và các nghĩa vụ tài sản khác của doanh nghiệp trong phạm vi số vốn điều lệ của doanh nghiệp. Chủ sở hữu công ty có quyền chuyển nhượng toàn bộ hoặc một phần vốn điều lệ của công ty cho tổ chức, các nhân khác, không được quyền phát hành cổ phiếu, có tư cách pháp nhân kể từ ngày được cấp giấy chứng nhận đăng ký kinh doanh. Đối với công ty TNHH, chủ sở hữu thường đồng thời là nhà quản lý các hoạt động thường ngày của công ty.

Thứ hai, loại hình công ty cổ phần. Công ty cổ phần là doanh nghiệp trong đó vốn điều lệ được chia thành nhiều phần bằng nhau gọi là cổ phần. Những người nắm giữ cổ phiếu gọi là cổ đông. Cổ đông chỉ chịu trách nhiệm về nợ và các nghĩa vụ tài sản khác của doanh nghiệp trong phạm vi số vốn đã góp vào doanh nghiệp. Cổ đông có quyền tự do chuyển nhượng cổ phần của mình cho người khác, có quyền phát hành chứng khoán ra công chúng theo qui định của pháp luật về chứng khoán, có tư cách pháp nhân kể từ ngày được cấp giấy chứng nhận đăng ký kinh doanh. Đối với công ty cổ phần, chủ sở hữu tức là các cổ đông không quản lý các hoạt động hàng ngày của công ty. Họ bầu ra Hội đồng quản trị và Hội đồng quản trị sẽ thuê giám đốc để quản lý. Một điều thuận lợi cơ bản của loại hình công ty này là ở chỗ cổ phiếu có thể dễ dàng được mua bán trên thị trường chứng khoán, dễ tăng vốn chủ sở hữu vì luôn có những cổ đông tiềm tàng và nó có thể tồn tại lâu dài vì ngay cả khi cổ phiếu của công ty được chuyển từ tay người này sang tay người khác, có nghĩa là thay đổi chủ sở hữu, thì đời sống của công ty vẫn tiếp diễn. Tuy nhiên, có một bất lợi, đó là công ty phải trả thuế thu nhập doanh nghiệp, đồng thời các cổ đông phải trả thuế thu nhập

cá nhân trên phần cổ tức nhận được. Như vậy, ở đây có hiện tượng đánh thuế trùng lặp hai lần.

Thứ ba, loại hình công ty hợp danh. Công ty hợp danh là doanh nghiệp trong đó phải có ít nhất 2 thành viên hợp danh, ngoài các thành viên hợp danh có thể có thành viên góp vốn, thành viên hợp danh phải là cá nhân, tổ chức, có trình độ chuyên môn và uy tín nghề nghiệp và phải chịu trách nhiệm về các nghĩa vụ của công ty; thành viên góp vốn chỉ chịu trách nhiệm về các khoản nợ của công ty trong phạm vi số vốn đã góp vào công ty. Không được phát hành bất kỳ loại chứng khoán nào. Trên thực tế, chúng ta thấy những người hành nghề tự do như các bác sĩ, kiến trúc sư, kế toán viên v.v... có xu hướng hợp chung các hoạt động của họ để tạo thành một công ty hợp danh. Trong công ty hợp danh, những người đồng sở hữu thường cũng đồng thời là những nhà quản lý các hoạt động hàng ngày của công ty.

Thứ tư, loại hình doanh nghiệp tư nhân. Doanh nghiệp tư nhân là doanh nghiệp do một cá nhân làm chủ và tự chịu trách nhiệm về toàn bộ tài sản của mình về mọi hoạt động của doanh nghiệp. Những DN này thường làm việc theo nghề nghiệp của chủ doanh nghiệp. Chủ sở hữu doanh nghiệp đồng thời là nhà quản lý các hoạt động hàng ngày của doanh nghiệp.

Mỗi loại hình doanh nghiệp có những điểm khác nhau về góc độ chủ sở hữu, do vậy kế toán vốn chủ sở hữu và phân phối lợi nhuận trong mỗi loại hình doanh nghiệp cũng khác nhau. Cần lưu ý rằng, loại hình doanh nghiệp tư nhân và công ty hợp danh có một bất lợi đáng kể đó là các loại hình doanh nghiệp này không hữu hạn trong trách nhiệm nợ. Những chủ nợ có thể trông vào tài sản cá nhân của chủ doanh nghiệp để thu nợ. Hơn nữa, việc chuyển quyền sở hữu và tăng vốn

từ bên ngoài cũng không dễ dàng như đối với công ty cổ phần và một khi chủ sở hữu thay đổi thì doanh nghiệp không tồn tại nữa.

Trên góc độ kế toán vốn chủ sở hữu, tất cả vốn góp của các chủ sở hữu của tất cả các loại hình doanh nghiệp nói trên đều gọi là Vốn chủ sở hữu. Nhưng đối với phần vốn góp của thành viên hợp danh hoặc của chủ doanh nghiệp tư nhân, công ty TNHH được gọi chung là vốn, trong khi vốn góp của cổ đông vào công ty cổ phần được gọi là vốn cổ đông. Một điều đặc biệt là vốn góp cổ đông có hai loại là vốn góp theo mệnh giá in trên cổ phiếu và vốn góp vượt mệnh giá thể hiện mức chênh lệch giữa giá phát hành hay giá bán so với mệnh giá.

Thuế cũng là một yếu tố của môi trường có ảnh hưởng đến kế toán. Thuế là một công cụ quan trọng của nhà nước được dùng trong quản lý kinh tế đất nước, có tác dụng điều tiết thu nhập và đòn bẩy kích thích hoặc hạn chế các hoạt động sản xuất kinh doanh. Thuế là công cụ chủ yếu động viên các nguồn thu cho Ngân sách Nhà nước nhằm phục vụ lợi ích công cộng. Mỗi thay đổi trong các chính sách thuế, các sắc thuế đều có ảnh hưởng nhất định đến việc tính toán, lập chứng từ, ghi sổ kế toán và báo cáo tài chính, do vậy nó có ảnh hưởng đến toàn bộ các công việc của kế toán.

Có thể nói, mọi thay đổi của môi trường kinh tế đều có ảnh hưởng ít nhiều đến kế toán.

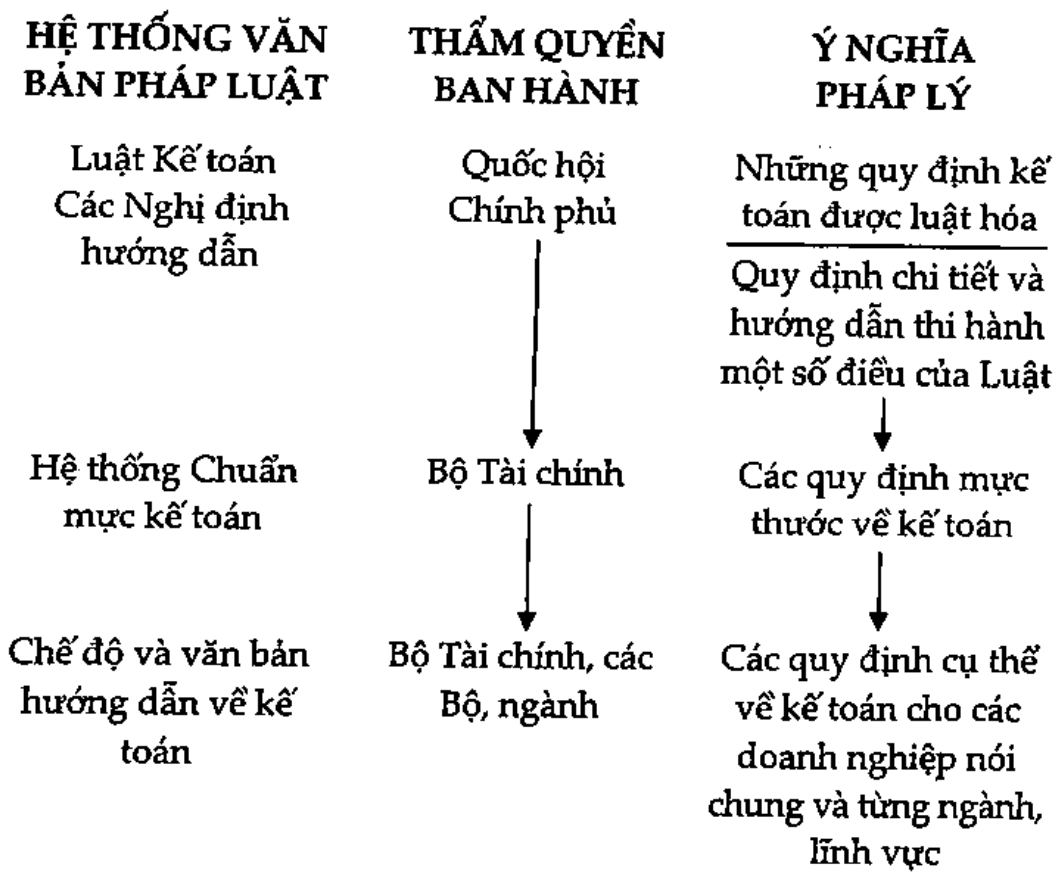
1.1.2. Môi trường pháp lý

Kế toán là công cụ quản lý thực hiện việc cung cấp thông tin về tình hình tài chính, tình hình kinh doanh của một tổ chức để phục vụ cho nhu cầu sử dụng của các đối tượng

khác nhau trong nền kinh tế. Muốn công tác kế toán được thực hiện một cách nghiêm túc và đồng bộ thì đòi hỏi phải có những quy định pháp lý để hướng dẫn và điều chỉnh, ràng buộc các đơn vị kế toán và người làm kế toán phải tuân thủ trong quá trình thực hiện. Như vậy, theo quan điểm của nhóm tác giả, khung pháp lý về kế toán là hệ thống các quy định pháp lý về kế toán được ban hành để hướng dẫn, điều chỉnh hoạt động kế toán trong giới hạn về mặt phạm vi và nội dung phải tuân thủ khi tổ chức thực hiện công tác kế toán tại các đơn vị kế toán trong nền kinh tế.

Khung pháp lý về kế toán là một bộ phận hết sức quan trọng trong hệ thống kế toán của bất kỳ quốc gia nào. Tùy theo đặc điểm từng quốc gia mà khung pháp lý về kế toán bao gồm hệ thống văn bản, quy định khác nhau, do các tổ chức khác nhau ban hành. Đối với các quốc gia có hệ thống kế toán theo trường phái châu Âu lục địa như Pháp, Đức..., thì Nhà nước là cơ quan ban hành các văn bản pháp lý về kế toán cũng như các quy định liên quan khác. Còn tại các quốc gia theo trường phái Anglo - Saxon, điển hình như Anh, Mỹ... thì hội nghề nghiệp lại đóng vai trò là tổ chức lập quy, tổ chức này đảm nhiệm việc ban hành khung pháp lý để chi phối hoạt động kế toán tại các doanh nghiệp trong nền kinh tế. Cụ thể như ở Mỹ, văn bản pháp lý chi phối chủ yếu đến công tác kế toán chính là những chuẩn mực kế toán do Ủy ban Chuẩn mực kế toán tài chính (FASB) soạn thảo và ban hành. Bên cạnh đó, luật nền áp dụng ở Mỹ là Luật chứng khoán do thị trường chứng khoán là nơi cung cấp tài chính chủ yếu cho các doanh nghiệp, khi đó người sử dụng thông tin kế toán chủ yếu là nhà đầu tư. Ngoài ra, hệ thống pháp lý ở Mỹ chịu ảnh hưởng của Anh là dựa trên thông luật, do đó các quy tắc cụ thể và

chi tiết về việc lập và trình bày Báo cáo tài chính (BCTC) không được đưa vào trong chuẩn mực kế toán. Pháp lại đi theo một hướng hoàn toàn khác. Các quy định về kế toán của quốc gia này không được ban hành dưới dạng các chuẩn mực theo kiểu Mỹ và các nước thuộc trường phái Anglo - Saxon mà được ban hành dưới hình thức một hệ thống kế toán bao gồm các tài khoản kế toán thống nhất. Hệ thống kế toán của các quốc gia thuộc nhóm châu Âu lục địa nói chung và Pháp nói riêng mang tính thống nhất cao, với sự quy định chặt chẽ của Nhà nước và chủ yếu dựa trên luật định. Pháp là quốc gia có hệ thống luật pháp dựa trên điển luật, do đó việc ghi chép kế toán và lập BCTC được quy định khá tỉ mỉ và chi tiết. Còn đối với Trung Quốc, khung pháp lý về kế toán do Bộ Tài chính ban hành bao gồm các văn bản chủ yếu là Luật Kế toán, chuẩn mực kế toán và hệ thống kế toán doanh nghiệp (chế độ kế toán). Ở Việt Nam, tương tự như Trung Quốc, khung pháp lý về kế toán cũng do Bộ Tài chính ban hành, theo quy định hiện nay hệ thống văn bản chi phối công tác kế toán tại doanh nghiệp bao gồm các cấp độ pháp lý, được Nhà nước quy định để quản lý, chỉ đạo, hướng dẫn, kiểm soát và điều chỉnh tất cả các nội dung trong hoạt động kế toán thuộc các lĩnh vực trong nền kinh tế. Theo thứ tự cấp độ từ cao đến thấp, có thể liệt kê các văn bản pháp lý chi phối hoạt động kế toán ở doanh nghiệp bao gồm: Luật Kế toán, hệ thống chuẩn mực kế toán, chế độ kế toán, các thông tư hướng dẫn thực hiện hoặc bổ sung, điều chỉnh khi có những vấn đề mới phát sinh. Ngoài ra, hoạt động kế toán tại các doanh nghiệp còn chịu sự chi phối gián tiếp của một số luật khác như: Luật Thuế, Luật Doanh nghiệp, Luật Đầu tư... Có thể khái quát qua sơ đồ sau:



Sơ đồ 1.1: Hệ thống văn bản quy phạm pháp luật về kế toán

Các nhân tố ảnh hưởng đến việc áp dụng các văn bản pháp lý về kế toán vào thực tiễn hoạt động kế toán tại Doanh nghiệp dịch vụ

Việc nghiên cứu ban hành hệ thống văn bản pháp lý hoàn chỉnh hướng dẫn thực hiện công tác kế toán tại các doanh nghiệp nói chung, doanh nghiệp dịch vụ (DNDV) nói riêng là vấn đề hết sức cần thiết nhằm đảm bảo công việc kế toán được thực hiện một cách thuận lợi, mang lại thông tin kế toán trung thực và hợp lý. Tuy nhiên, từ ban hành các quy định đến việc vận dụng các quy định này vào thực tiễn như thế nào là cả một quá trình và luôn gặp nhiều rào cản do các đặc trưng về kinh tế, hệ thống pháp lý, năng lực và thói quen của kế toán viên (Choi và cộng sự, 2011; theo Trần Đình Khôi Nguyên, 2013). Do đó, một vấn đề không kém phần quan trọng là cần nghiên cứu

các giải pháp khả thi để các văn bản pháp lý về kế toán ra đời phát huy hiệu quả ở DNDV. Để giải quyết vấn đề này, tác giả tiến hành phân tích, nhận định các nhân tố ảnh hưởng đến việc vận dụng các văn bản pháp lý vào thực tiễn công tác kế toán tại DNDV Việt Nam, thông qua đó sẽ có những giải pháp thích hợp giúp vận dụng hiệu quả khung pháp lý về kế toán cho các DNDV ở Việt Nam trong bối cảnh hội nhập kinh tế.

Trên bình diện quốc tế, nhiều nghiên cứu đã được thực hiện nhằm xem xét các nhân tố ảnh hưởng việc vận dụng các văn bản pháp lý về kế toán, trong đó chủ yếu tập trung vào nghiên cứu việc vận dụng chuẩn mực kế toán. Hầu hết các nhân tố này liên quan đến đặc trưng của doanh nghiệp như: quy mô (Chow & Wong-Boren, 1987; Cooke, 1991,); khả năng sinh lời (Belkaoui & Kahl, 1978; Singhvi & Densai, 1971; Wallace & Naser, 1995; nhận thức của chủ doanh nghiệp (Page, 1984; Collis & Jarvis, 2000); trình độ giáo dục (Douprnik & Salter, 1995); cấu trúc nợ (Sekely & Collins, 1998). Tuy nhiên các nghiên cứu này hầu hết được thực hiện ở các nước theo trường phái kế toán Anglo - Saxon, hoặc ở các nước phát triển (Trần Đình Khôi Nguyên, 2011).

Trước hết, trình độ nhận thức, khả năng xử lý của bản thân người làm kế toán có ảnh hưởng lớn đến việc áp dụng các văn bản pháp lý về kế toán. Theo nhiều nghiên cứu, người làm kế toán và năng lực chuyên môn của họ là hết sức quan trọng, trong đó sự đánh giá, xét đoán nghề nghiệp là vấn đề then chốt (Bunea, 2006; theo Cătălin Nicolae Albu và cộng sự, 2010). Với vai trò là người trực tiếp "sản xuất" ra thông tin, năng lực chuyên môn và tinh thần trách nhiệm của bộ phận kế toán sẽ có mối quan hệ cùng chiều với chất lượng thông tin kế toán cung cấp. Trong trường hợp hạn chế về chuyên môn

thì nhận thức kém của người làm công tác kế toán dẫn đến hiểu không đúng, vận dụng không đầy đủ các quy định pháp lý, hệ quả các văn bản này không được triển khai và thực hiện một cách hiệu quả. Với vai trò quan trọng như vậy nhưng hiện nay nhìn chung ở các DNDV, kỹ năng của kế toán viên để hiểu và áp dụng chuẩn mực kế toán còn hạn chế (Joshi & Ramadhan, 2002; Martin, 2005; theo Dang Duc Son, 2011). Đồng quan điểm này, kết quả nghiên cứu của Cătălin Nicolae Albu và các cộng sự (2010) ở Romania (một nước có lịch sử phát triển kinh tế và hệ thống kế toán khá giống với Việt Nam) cho thấy, trình độ của người làm kế toán là rất quan trọng trong quá trình vận dụng chuẩn mực kế toán vào thực tiễn.

Tiếp đó, nhân tố quy mô doanh nghiệp cũng ảnh hưởng đáng kể đến việc vận dụng các văn bản pháp lý về kế toán. Cătălin Nicolae Albu và các cộng sự (2010) trích từ nghiên cứu của Haller và Eirle năm 2008 cho thấy, quy mô doanh nghiệp càng lớn thì mức độ minh bạch thông tin, tính trách nhiệm và tính tuân thủ các quy định về kế toán, kiểm toán và công bố thông tin càng cao. Sian & Roberts (2009) chỉ ra rằng tồn tại mối quan hệ tương ứng giữa quy mô doanh nghiệp và sự phức tạp của tổ chức công tác kế toán. Bên cạnh đó, kết quả nhiều nghiên cứu khác trên thế giới cho thấy quy mô doanh nghiệp được xem là nhân tố ảnh hưởng đáng kể đến việc vận dụng chuẩn mực kế toán, như Chow và Wong-Boren (1987), Cooke (1989, 1991), Meek và Gray (1995),... (Trần Đình Khôi Nguyên, 2010).

Ngoài ra, người sử dụng thông tin và nhu cầu thông tin kế toán của họ có tác động đến chất lượng thông tin kế toán. Điều này gián tiếp tác động đến việc vận dụng khung pháp lý để tạo ra thông tin kế toán minh bạch, thích hợp với người

sử dụng. Vấn đề chất lượng BCTC là vấn đề sống còn của công tác kế toán vì nếu người sử dụng BCTC không cho rằng BCTC là hữu ích và đáng tin cậy thì BCTC cũng không có giá trị (Ha van Wyk & J Rossouw, 2009). Bên cạnh đó, Zeghal & Mhedhbi (2006) khảo sát 64 quốc gia thuộc nhóm các nước đang phát triển, kết quả nghiên cứu cho thấy các nhân tố như: mức độ phát triển giáo dục, sự tồn tại của thị trường tài chính và đặc điểm văn hóa là các nhân tố có tác động đáng kể đến việc vận dụng chuẩn mực quốc tế. Nghiên cứu này cũng chỉ ra rằng các nước đang phát triển có thị trường vốn sẽ dễ dàng áp dụng chuẩn mực kế toán quốc tế để đảm bảo chất lượng thông tin kế toán cung cấp hữu ích cho nhà đầu tư trong việc ra quyết định. Điều này chứng tỏ nhu cầu thông tin của các đối tượng sử dụng tác động tích cực đến việc vận dụng khung pháp lý về kế toán cho doanh nghiệp nói chung và DNDV nói riêng.

Thêm vào đó, một số nhân tố như: trình độ đào tạo tác động đến việc áp dụng chuẩn mực kế toán ở các nước đang phát triển vì yếu tố này ảnh hưởng trực tiếp đến nhận thức của người quản lý, kỹ năng của người làm công tác kế toán cũng như nhận thức của các đối tượng sử dụng thông tin. Nghiên cứu của Adela Deaconu và cộng sự (2012) ở Cộng hòa Séc đã chứng minh áp lực thông tin kế toán của các đối tượng sử dụng và mối quan hệ giữa chi phí bỏ ra và lợi ích nhận được tác động đến việc áp dụng chuẩn mực kế toán.

Cơ sở hạ tầng kế toán là các hệ thống và dịch vụ cơ bản cần thiết cho việc thực hiện các hoạt động kế toán đúng chức năng và thành công, bao gồm tổ chức nghề nghiệp, hệ thống đào tạo kế toán,... Với cơ sở hạ tầng phát triển thì hoạt động kế toán sẽ thực hiện thuận lợi và các văn bản được vận dụng

vào thực tiễn một cách hiệu quả.

Tóm lại, mỗi tác giả có nhận định riêng về các nhân tố tác động đến quá trình vận dụng các văn bản pháp lý về kế toán ở DNDV, có nhiều nhân tố được chỉ ra tùy theo từng quốc gia, từng nhóm đối tượng mà các nghiên cứu tiếp cận cũng như tùy môi trường các nghiên cứu được thực hiện tuy nhiên tựu chung đều cho rằng các nhân tố như: Mức độ phát triển kinh tế và giáo dục của quốc gia, mức độ mở cửa nền kinh tế, kiến thức, kỹ năng và kinh nghiệm của người làm công tác kế toán, quy mô doanh nghiệp, quan điểm và nhu cầu thông tin của nhà quản lý, tính bắt buộc tuân thủ, cơ sở hạ tầng kế toán, mối quan hệ lợi ích chi phí, áp lực cung cấp thông tin từ các đối tượng sử dụng và bản thân nội dung các văn bản này là những nhân tố chủ yếu.

1.2. ĐẶC ĐIỂM VÀ PHÂN LOẠI HOẠT ĐỘNG KINH DOANH DỊCH VỤ

1.2.1. Đặc điểm hoạt động kinh doanh dịch vụ

Kinh doanh dịch vụ là ngành kinh tế tổng hợp, liên quan tới nhiều mặt khác nhau của đời sống xã hội (hoạt động xã hội, kinh tế, văn hóa, chính trị, giao lưu quốc tế...). Điều này xuất phát từ các nhu cầu phong phú, đa dạng của du khách; đồng thời cũng xuất phát từ tính an toàn và hiệu quả trong kinh doanh của các doanh nghiệp. Do vậy, kinh doanh dịch vụ thường bao gồm nhiều ngành nghề khác nhau như: kinh doanh lữ hành, kinh doanh lưu trú, kinh doanh nhà hàng, kinh doanh vui - chơi - giải trí, kinh doanh vận chuyển, kinh doanh hàng hóa... Các hoạt động này có quy trình công nghệ khác nhau,

chi phí kinh doanh cũng không giống nhau...

Kinh doanh dịch vụ là hoạt động cung ứng lao vụ, dịch vụ phục vụ nhu cầu sinh hoạt và đời sống dân cư cũng như phục vụ cho nhu cầu sản xuất kinh doanh toàn xã hội.

Hoạt động kinh doanh dịch vụ rất đa dạng. Các hoạt động kinh doanh dịch vụ có thể được thực hiện và cung ứng đơn lẻ, có thể được thực hiện và cung ứng đồng thời trong một "gói dịch vụ" nào đó và mang tính chất bổ trợ nhau. Ví dụ: ngành viễn thông có thể thực hiện loại hình viễn thông cố định, di động, cho thuê kênh viễn thông nội địa và quốc tế; ngành vận tải có các phương thức như: vận tải thủy, vận tải đường bộ, đường không, đường sắt...; ngành du lịch có các phương thức du lịch theo tuor trong nước, quốc tế, tour trọn gói hoặc từng phần..., chính sự đa dạng về phương thức thực hiện dịch vụ dẫn đến sự đa dạng về đối tượng quản lý cũng như sự phức tạp trong tổ chức công tác kế toán nói chung, đặc biệt là tổ chức kế toán chi phí, doanh thu và xác định kết quả kinh doanh như: xác định đối tượng kế toán tập hợp chi phí, đối tượng ghi nhận doanh thu và xác định kết quả có thể theo từng loại hình, từng phương thức và từng loại hình kinh doanh dịch vụ.

Hoạt động kinh doanh dịch vụ có tính không tách rời: Quá trình sản xuất, phục vụ, và tiêu thụ thường gắn liền với nhau, quá trình sản xuất sản phẩm cũng đồng thời là quá trình tiêu thụ sản phẩm. Do đó khó có thể phân biệt một cách rõ ràng chi phí ở từng khâu sản xuất và tiêu thụ. Vì vậy, tùy theo từng loại hoạt động dịch vụ đặc thù mà xác định nội dung chi phí phù hợp cấu thành nên giá sản phẩm.

Hoạt động kinh doanh dịch vụ có tính rủi ro cao và tính bổ trợ lẫn nhau: có những loại hoạt động dịch vụ để hoàn thành

sản phẩm dịch vụ, doanh nghiệp phải bỏ ra nhiều loại chi phí khác nhau nhưng đôi khi vẫn không hoàn thành được sản phẩm như mong muốn, trong khi đó kết quả của nó (nếu có) thì rất nhiều ngành khác nhau được hưởng. Ví dụ như hoạt động hội chợ triển lãm, chi phí cho trước ngày tổ chức hội chợ là rất lớn như chi phí quảng cáo, in giấy mời, chi phí chuẩn bị cho các gian hàng... nhưng kết quả có thể có rất ít khách hàng. Khi đã có khách hàng thì rất nhiều ngành khác nhau được hưởng thu nhập như khách sạn, vận chuyển, bưu điện, hải quan, thuế...

Hoạt động kinh doanh dịch vụ phụ thuộc rất nhiều vào yếu tố con người. Chi phí nhân công thường chiếm tỉ trọng lớn trong tổng chi phí kinh doanh dịch vụ, còn các chi phí về nguyên vật liệu và chi phí khác chiếm tỉ trọng không đáng kể. Điều này đặc biệt đúng đối với những loại hoạt động dịch vụ mang tính kỹ thuật, hàm lượng chi phí về chất xám trong sản phẩm chiếm tỉ trọng cao.

Hoạt động kinh doanh dịch vụ có tính cạnh tranh kém do sản phẩm dịch vụ hoàn thành không tồn kho thành phẩm, sản phẩm không tồn kho, không lưu trữ được. Người sản xuất sản phẩm dịch vụ chỉ lưu trữ những yếu tố dưới dạng tiền sản phẩm dịch vụ chứ không phải là sản phẩm dịch vụ. Do đó, sản phẩm dịch vụ hoàn thành thường được xác định là tiêu thụ ngay; tuy nhiên đối với một số dịch vụ như may đo, sửa chữa... tuy đã hoàn thành nhưng chưa ghi doanh thu do chưa trả hàng cho khách thì chi phí cho những dịch vụ đó vẫn coi là chi phí của sản phẩm chưa hoàn thành.

Hoạt động kinh doanh dịch vụ có tính không đồng nhất: cùng một loại dịch vụ nhưng được thực hiện và cung ứng bởi những người khác nhau, cho các đối tượng khách hàng

khác nhau, ở những lần phục vụ khác nhau đôi khi phương thức phục vụ và chất lượng dịch vụ không giống nhau.

Sản phẩm của hoạt động kinh doanh dịch vụ có tính vô hình: Hầu hết sản phẩm của hoạt động dịch vụ không mang hình thái vật chất cụ thể gây khó khăn trong việc kiểm soát chất lượng dịch vụ trước khi cung ứng cho khách hàng.

1.2.2. Phân loại hoạt động kinh doanh dịch vụ

** Phân loại hoạt động kinh doanh dịch vụ theo nội dung kinh tế*

Phân loại hoạt động kinh doanh dịch vụ theo nội dung kinh tế là việc căn cứ vào nội dung kinh tế của từng loại dịch để chia thành hai loại dịch vụ:

- Các loại hình kinh doanh dịch vụ mang tính chất sản xuất, thuộc loại hình này bao gồm: dịch vụ chế biến món ăn, dịch vụ may mặc... Đặc điểm chung của các dịch vụ này là có sản phẩm được thu hồi do đó phải tính được giá thành của sản phẩm và chi phí sản xuất dở dang cuối kì như các doanh nghiệp sản xuất công nghiệp.

- Các loại hình dịch vụ phi sản xuất vật chất bao gồm các dịch vụ còn lại như dịch vụ lữ hành, dịch vụ khách sạn, dịch vụ tư vấn, dịch vụ y tế, đào tạo, dịch vụ chăm sóc sức khỏe... Đặc điểm chung của các loại dịch vụ này là không có sản phẩm cụ thể, tuy nhiên trong các loại dịch vụ này cũng có thể chia làm hai loại dịch vụ là:

+ Loại dịch vụ có thể tách biệt quá trình phục vụ với qua trình tiêu thụ như dịch vụ phòng, dịch vụ giặt là, dịch vụ ăn uống trong các khách sạn... Với loại dịch vụ này có thể tổ chức kế toán tách biệt chi phí phục vụ với chi phí bán hàng;

+ Loại dịch vụ không thể tách biệt quá trình phục vụ với

quá trình tiêu thụ như dịch vụ bar, dịch vụ lễ hành, dịch vụ tư vấn... Với loại dịch vụ này việc tổ chức kế toán chi phí phục vụ có sự kết hợp với chi phí bán hàng.

**** Phân loại hoạt động kinh doanh dịch vụ theo phạm vi hoạt động***

Theo tiêu thức phân loại này hoạt động kinh doanh dịch vụ được chia thành 2 loại là kinh doanh dịch vụ nội địa và kinh doanh dịch vụ quốc tế.

- Kinh doanh dịch vụ nội địa: là các hoạt động kinh doanh và cung cấp dịch vụ trong nước thuần túy như dịch vụ vận chuyển hành khách, vận chuyển hàng hóa nội địa, dịch vụ ăn uống, dịch vụ khách sạn.

- Kinh doanh dịch vụ quốc tế: là các hoạt động kinh doanh và cung cấp dịch vụ phát sinh tại nước ngoài như dịch vụ lễ hành quốc tế, dịch vụ vận chuyển hàng hóa quốc tế.

Cách phân loại này giúp cho nhà quản trị đánh giá được mức độ hoạt động theo địa điểm kinh doanh, là cơ sở để kế toán mở ra các tài khoản và các số chi tiết chi phí và tính giá thành của từng địa điểm, phục vụ cho việc lập báo cáo tài chính bộ phận của doanh nghiệp.

**** Phân loại hoạt động kinh doanh dịch vụ theo chu kỳ kinh doanh***

Theo tiêu thức phân loại này hoạt động kinh doanh dịch vụ được chia thành 2 loại là hoạt động kinh doanh dịch vụ thực hiện trong một kỳ và hoạt động kinh doanh dịch vụ thực hiện trong nhiều kỳ.

- Hoạt động kinh doanh dịch vụ thực hiện trong một kỳ: là các hoạt động kinh doanh dịch vụ mà quy trình thực hiện và cung ứng dịch vụ liên quan đến một kỳ như: dịch vụ ăn uống, dịch vụ giặt là, dịch vụ du lịch lễ hành trong một kỳ.

- Hoạt động kinh doanh dịch vụ thực hiện trong nhiều kỳ: là các hoạt động kinh doanh dịch vụ mà quy trình thực hiện và cung ứng dịch vụ liên quan đến nhiều kỳ như: dịch vụ khách sạn, dịch vụ du lịch lữ hành thực hiện trong nhiều kỳ.

Theo tiêu thức phân loại này giúp cho các doanh nghiệp dịch vụ xác định được chi phí liên quan đến quy trình thực hiện và cung ứng dịch vụ được ghi nhận tương ứng với phần công việc đã hoàn thành

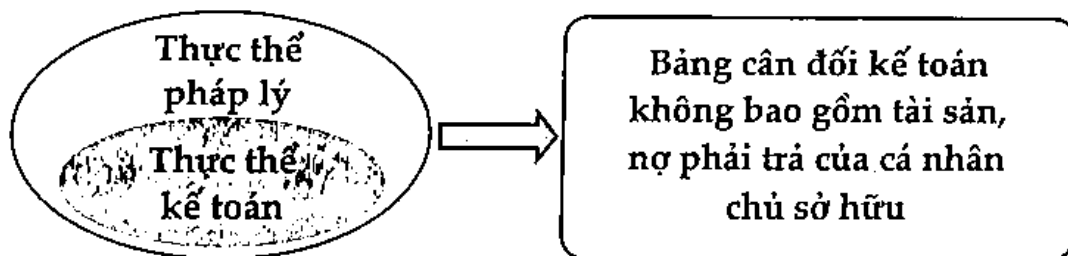
1.3. CÁC GIẢ THUYẾT VÀ NGUYÊN TẮC KẾ TOÁN CƠ BẢN

1.3.1. Các giả thuyết kế toán

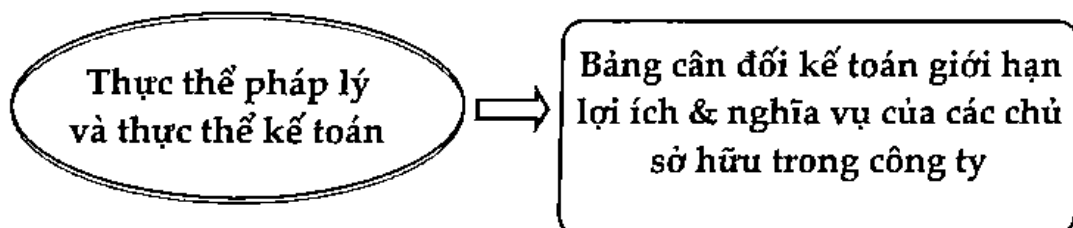
Theo Libby, Libby, Short, Lafond, Lanthier (2003), giả thuyết hay định đề kế toán được xây dựng dựa trên môi trường kinh tế mà trong đó kế toán được thực hiện. Đó chính là những giả thuyết nền tảng tạo nên những "cọc tiêu" hay còn gọi là "kim chỉ nam" liên quan đến việc trình bày các báo cáo tài chính. Hiện nay, có rất nhiều quan điểm về giả thuyết kế toán, tuy nhiên trong cuốn sách này, chúng tôi đưa ra 5 giả thuyết kế toán như sau:

Thứ nhất, giả thuyết thực thể kinh doanh. Theo định đề này phải kế toán các hoạt động của doanh nghiệp, của tổ chức tách rời khỏi các hoạt động của chủ sở hữu doanh nghiệp hay tổ chức và độc lập khỏi hoạt động của tất cả các doanh nghiệp, tổ chức kinh tế khác. Ví dụ, khi chủ sở hữu mua một chiếc xe hơi cho sử dụng mang tính chất cá nhân anh ta thì không được kế toán vào tài sản của doanh nghiệp. Vì vậy khi kế toán chúng ta cần phân biệt giữa thực thể pháp lý và thực

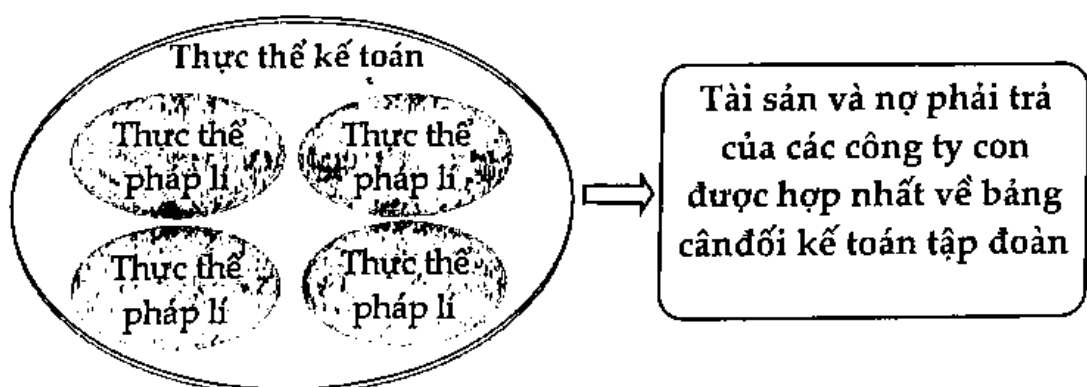
thể kế toán (Hình 1.1; 1.2; 1.3)



Hình 1.1: Thực thể pháp lý > thực thể kế toán



Hình 1.2: Thực thể pháp lý = thực thể kế toán



Hình 1.3: Thực thể pháp lý < thực thể kế toán

Thứ hai, giả thuyết thước đo tiền tệ. Định đề này cho rằng kế toán sử dụng trước hết thước đo tiền tệ quốc gia để thu thập và trình bày thông tin trong các báo cáo tài chính. Như vậy, kế toán ở Việt Nam thì trước hết phải ghi nhận và trình bày báo cáo tài chính bằng đơn vị tiền tệ là đồng ngân hàng Việt Nam. Tiền tệ là thước đo giá trị chung của mọi loại sản phẩm, hàng hóa, dịch vụ làm đơn vị ghi chép, phản ánh và trình bày các báo cáo tài chính. Với tiền đề này giúp cho kế toán có thể xác định được giá trị của tất cả mọi loại tài sản,

các khoản vay nợ và vốn chủ sở hữu cũng như mọi loại chi phí và doanh thu, thu nhập phát sinh trong hoạt động của các đơn vị vì mục đích lợi nhuận hay phi lợi nhuận. Chỉ khi chấp nhận tiền đề này thì kế toán mới có thể thực hiện cộng dồn giá trị tài sản của một đơn vị và cung cấp cho người sử dụng những thông tin tổng hợp về tình hình hoạt động của đơn vị. Tuy nhiên, cũng cần nhấn mạnh rằng để phục vụ cho quản lý đơn vị, các nhà quản lý không chỉ cần những thông tin tổng hợp mà còn sử dụng các thông tin chi tiết, do vậy trong thực tiễn kế toán người ta cũng sử dụng cả các loại thước đo hiện vật và thước đo thời gian để phản ánh các hoạt động của đơn vị. Thước đo tiền tệ chính là tiền đề để kế toán thực hiện được nguyên tắc cơ sở dồn tích.

Thứ ba, giả thuyết kỳ kế toán. Trên thực tế, quá trình kinh doanh trong doanh nghiệp hay các hoạt động trong một đơn vị nói chung diễn ra liên tục và trong nhiều trường hợp chu kỳ kinh doanh thường không trùng với năm tài chính. Tuy nhiên, trên quan điểm quản trị doanh nghiệp, các nhà quản lý lại thường xuyên có nhu cầu thông tin về tình hình kinh doanh của doanh nghiệp để kịp thời ra các quyết định phù hợp mà không chờ đến khi kết thúc một chu kỳ kinh doanh mới cần thông tin. Do vậy kế toán phân cắt quá trình kinh doanh thành những khoảng thời gian bằng nhau để lập các báo cáo truyền đạt thông tin cần thiết cho ban lãnh đạo. Thông thường kế toán lập báo cáo cho kỳ một tháng, một quý hoặc một năm. Mục đích kế toán phân chia thành các kỳ bằng nhau là để đảm bảo yêu cầu tính so sánh được của các thông tin kế toán trình bày trong các báo cáo. Như vậy kỳ kế toán xuất phát từ chính nhu cầu về thông tin của các nhà quản lý. Hơn nữa nó cũng đáp ứng nhu cầu thông tin của các đối tượng sử dụng

thông tin khác, chẳng hạn các cổ đông, các chủ nợ, các cơ quan thuế, các cơ quan chức năng cũng cần có thông tin định kỳ về hoạt động của đơn vị.

Thứ tư, giả thuyết cơ sở dồn tích: mọi 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. Giả định Cơ sở dồn tích là tiền đề của nguyên tắc Phù hợp. Giả định Cơ sở dồn tích tạo ra các khoản mục trên bảng cân đối kế toán, như các khoản phải thu, phải trả, nhằm phản ánh trung thực và hợp lý các giao dịch khi các giao dịch đã phát sinh, chưa có sự tham gia của dòng tiền (thu và chi). Đối lập với Cơ sở dồn tích là Cơ sở tiền (thực thu thực chi). Từ đó có 2 cách tiếp cận khác nhau trong kế toán.

(1) Khi bán hàng và mua hàng, chúng ta sẽ ghi doanh thu và chi phí (giá vốn) tương ứng với công nợ phải thu và phải trả. Khi thu và trả tiền thì sẽ ghi nhận giảm phải thu và phải trả. Phương pháp này gọi là Phương pháp Tài sản/Nợ, tức là tiếp cận trên bảng cân đối kế toán.

(2) Khi bán hàng mua hàng và đã có thu - chi tiền thì bạn ghi doanh thu và chi phí. Nhưng để đảm bảo đạt giả định Cơ sở dồn tích, đến cuối kỳ khi lập BCTC, bạn cần xác định đơn vị còn phải thu bao nhiêu, phải trả bao nhiêu để ghi nhận trên BCKT. Phương pháp này gọi là Phương pháp Doanh thu/Chi phí, tiếp cận vào BCKQKD.

Ví dụ: Phương pháp hạch toán hàng tồn kho kê khai thường xuyên sẽ là phương pháp Tài sản/Nợ. Khi bạn mua hàng về nhập kho, kế toán ghi Nợ HTK/Có Phải trả, vì chưa thu tiền. Có nghĩa là chúng ta có 1 khoản tài sản và một khoản nợ.

Phương pháp Kiểm kê định kỳ được coi là phương pháp Doanh thu/Chi phí. Khi chúng ta Mua hàng thì ghi nhận vào Chi phí (Tài khoản đầu 6). Đến cuối kỳ, chúng ta kiểm kê và xác định số hàng còn tồn trong kho và kết chuyển sang khoản mục hàng tồn kho (Tài khoản đầu 15). Đây thực chất là 2 cách làm khác nhau của kế toán đang có trong thực tế nhằm đáp ứng yêu cầu của Giả định Cơ sở dồn tích. Báo cáo tài chính trên giả định Cơ sở dồn tích sẽ tạo khả năng phân tích và dự báo cao hơn so với BCTC trên Cơ sở Tiền, mặc dù tính trung thực và hợp lý có thể bị ảnh hưởng bởi các khoản dồn tích (các kế toán thường hay sáng tạo hay nghệ thuật bằng cách treo doanh thu trên doanh thu nhận trước 3387 hoặc treo chi phí trên chi phí trả trước, tạm ứng...).

Thứ năm, Giả định 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.

Ví dụ tại ngày 15/1/x+1, kế toán đang lập BCTC cho công ty cho năm kết thúc ngày 31/12/X, công ty xảy ra sự kiện cháy hoàn toàn nhà máy duy nhất của công ty đang hoạt động. Sự kiện này có thể tạo ra ảnh hưởng là công ty có thể sẽ không hoạt động trong tương lai gần (có nghĩa là trong 12 tháng kể từ ngày 31/12/X).

Nếu khả năng công ty không thể hoạt động tiếp tục trong 12 tháng như trên là chắc chắn, thì kế toán không thể lập BCTC theo cách thông thường bởi vì Giả định Hoạt động liên tục đã bị phá vỡ. Lúc này BCTC có thể được lập dưới dạng tài sản thuần (Tài sản còn lại). Có nhiều yếu tố để đánh giá Giả định

Hoạt động liên tục có bị vi phạm hay không. Ví dụ: Sự kiện bất thường xảy ra như cháy nổ ở trên; bị gian lận biến thủ mất hết tiền, tài sản; kết quả kinh doanh tồi tệ hay nợ đến hạn quá lớn mất khả năng thanh toán mà không có sự hỗ trợ tài chính hay kế hoạch kinh doanh phục hồi,... Người làm kế toán phải đánh giá hết các yếu tố ảnh hưởng đến giả định này khi lập BCTC.

1.3.2. Các nguyên tắc kế toán

Theo Libby, Short, Lafond, Lanthier (2003), nguyên tắc kế toán là những quy ước, chỉ dẫn, hướng dẫn xuyên suốt trong quá trình thực hiện các công việc kế toán được nhiều người công nhận ở một thời điểm.

Nó xuất phát từ sự nhất trí rộng rãi của nhiều người am hiểu về lý thuyết cũng như thực hành kế toán ở một thời điểm nào đó. Như vậy cần lưu ý rằng các nguyên tắc kế toán này không phải là bất biến mà ngược lại nó có thể thay đổi hoàn thiện hơn khi môi trường thay đổi, bởi nó là do các nhà kế toán và các đơn vị kinh doanh đưa ra để đáp ứng nhu cầu của những người làm quyết định. Chính vì lý do này mà chúng ta có thể thấy trong các sách viết ở những thời điểm khác nhau có thể không hoàn toàn nhất quán với nhau. Vì vậy chúng ta cần ý thức rằng kế toán là một môn học luôn phát triển theo hướng ngày càng hoàn thiện hơn. Trong cuốn sách này chúng tôi giới thiệu các nguyên tắc kế toán theo thông lệ kế toán quốc tế. Các bạn có thể tham khảo thêm các sách và tài liệu khác để bổ sung kiến thức cho mình về phần này.

• *Nguyên tắc giá gốc (giá vốn)*: Theo nguyên tắc này, tài sản phải được kế toán theo giá gốc, trong đó giá gốc của tài sản được tính theo số tiền hoặc tương đương tiền mà doanh nghiệp

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. Giữa nguyên tắc giá gốc và nguyên tắc hoạt động liên tục có mối quan hệ nhất định. Chỉ khi chúng ta thực thi nguyên tắc hoạt động liên tục thì việc áp dụng nguyên tắc giá gốc mới được thực hiện. Nếu doanh nghiệp không còn hoạt động bình thường mà ở trong tình trạng phá sản chẳng hạn thì lúc đó nguyên tắc giá gốc không vận dụng nữa, vì lúc này tất cả tài sản của doanh nghiệp được đem ra bán, và như vậy tài sản của doanh nghiệp sẽ được đánh giá và kế toán theo giá trị thị trường vào thời điểm bán. Thông thường thì giá trị thị trường của tài sản của doanh nghiệp vào thời điểm này không còn bằng với giá gốc ghi sổ kế toán ban đầu khi mua hoặc nhận tài sản nữa, có nghĩa là lúc này phải điều chỉnh giá trị của tài sản trên sổ sách và báo cáo tài chính của doanh nghiệp.

Trong nguyên tắc này khái niệm giá trị hợp lý rất quan trọng. Khái niệm này đã lần đầu tiên được quy định trong Luật Kế toán 2015 tại Việt Nam. Theo nguyên tắc này, các giao dịch sẽ được ghi theo Giá gốc tại thời điểm phát sinh, người ta gọi là ghi nhận ban đầu.

Ví dụ: mua một ô tô về làm TSCĐ, thì tại thời điểm mua ô tô có trạng thái sẵn sàng sử dụng, nguyên giá của ô tô được ghi theo giá gốc, bao gồm giá mua và các chi phí liên quan trực tiếp khác cho đến thời điểm trạng thái sẵn sàng sử dụng. Và sau khi ghi nhận ban đầu theo giá gốc, thì phần lớn các khoản mục trên BCĐKT lại không còn ghi theo giá gốc tại thời điểm lập BCTC nữa. Gọi là ghi nhận Sau ban đầu. Ví dụ: tiền ngoại tệ thì đánh giá lại CLTG chưa thực hiện, HTK thì

có thể lập dự phòng nếu giá trị thuần thấp hơn giá gốc, Phải thu thì có thể lập dự phòng nếu khó đòi,... thậm chí TSCĐ sau này sẽ đánh giá lại.

- *Nguyên tắc phù hợp*: Nguyên tắc này đòi hỏi rằng chi phí phải được ghi nhận phù hợp với doanh thu trong từng kỳ kinh doanh cụ thể, chênh lệch của doanh thu và chi phí trong một kỳ kinh doanh là lợi nhuận của kỳ kinh doanh đó. Chi ghi nhận các chi phí dịch vụ trên mức cơ sở đóng góp của các chi phí dịch vụ này trong việc sản sinh doanh thu cung cấp dịch vụ. Khi ghi nhận một khoản doanh thu cung cấp dịch vụ thì phải ghi nhận một khoản chi phí ước tính tương ứng có liên quan đến việc tạo ra doanh thu đó. Chi phí ước tính tương ứng với doanh thu cung cấp dịch vụ gồm chi phí của kỳ tạo ra doanh thu cung cấp dịch vụ và chi phí ước tính công việc hoàn thành của kỳ trước hoặc chi phí ước tính công việc phải trả nhưng liên quan đến doanh thu cung cấp dịch vụ của kỳ đó.

Đối với doanh nghiệp dịch vụ, khi vận dụng nguyên tắc phù hợp để kế toán chi phí sản xuất dịch vụ cần lưu ý các loại chi phí (giá phí) liên quan tới doanh thu của một kỳ là chi phí của kỳ đó. "Nguyên tắc phù hợp giữa chi phí và doanh thu nhằm đánh giá và hạch toán các khoản chi phí tương ứng với doanh thu đã thực hiện để tính kết quả quá trình thực hiện và cung ứng dịch vụ".

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.

- *Nguyên tắc nhất quán*: Nguyên tắc này được phát biểu như sau: các chính sách và phương pháp kế toán mà 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 tổng phần thuyết minh báo cáo tài chính. Ví dụ, trong kỳ doanh nghiệp đã chọn phương pháp kế toán hàng tồn kho là phương pháp kiểm kê định kỳ thì phương pháp này phải được áp dụng trong suốt cả kỳ kế toán năm. Nếu năm sau doanh nghiệp muốn đổi sang phương pháp kế toán hàng tồn kho là kê khai thường xuyên thì doanh nghiệp phải giải thích trong phần thuyết minh báo cáo tài chính rõ lý do tại sao thay đổi và việc thay đổi này sẽ có ảnh hưởng như thế nào đến giá trị hàng tồn kho cũng như giá trị hàng tồn kho đã xuất dùng hoặc xuất bán.

- *Nguyên tắc thận trọng*: Nguyên tắc này đề cập đến việc lựa chọn những giải pháp sao cho ít ảnh hưởng nhất tới nguồn vốn chủ sở hữu. Nguyên tắc thận trọng đòi hỏi:

- Kế toán ghi nhận doanh thu và thu nhập khi có chứng cứ chắc chắn về khả năng thu được lợi ích kinh tế, còn chi phí được ghi nhận ngay khi có bằng chứng về khả năng phát sinh chi phí (chưa chắc chắn);

- 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 các khoản nợ phải trả và chi phí.

- *Nguyên tắc trọng yếu (thực chất)*: Nguyên tắc này chỉ chú trọng đến những vấn đề mang tính trọng yếu, quyết định bản chất và nội dung của sự vật, không quan tâm tới các yếu tố có ít tác dụng trong báo cáo tài chính. Thông tin được coi là trọng yếu trong trường hợp nếu thiếu thông tin hoặc thiếu sự chính xác của thông tin đó có thể làm sai lệch đáng kể báo cáo tài chính, làm ảnh hưởng đến quyết định kinh tế của người sử dụng báo cáo tài chính. Tính trọng yếu phụ thuộc vào độ lớn và tính chất của thông tin hoặc các sai sót được đánh giá trong hoàn cảnh cụ thể. Tính trọng yếu của thông tin phải được xem xét trên cả phương diện định lượng và định tính. Nguyên tắc trọng yếu giúp cho việc ghi chép kế toán đơn giản, hiệu quả hơn nhưng vẫn đảm bảo tính chất trung thực, khách quan.

- *Nguyên tắc bản chất hơn hình thức*: Bản chất hơn hình thức" là yêu cầu quan trọng bậc nhất khi lập BCTC. "Bản chất hơn hình thức" yêu cầu BCTC khi lập phải tôn trọng Bản chất thực của giao dịch chứ không được lập dựa trên hình thức pháp lý của giao dịch. Hình thức pháp lý của giao dịch là chứng từ kế toán, hợp đồng, hóa đơn, biên bản bàn giao,...

- *Nguyên tắc trung thực và hợp lý*: Để đảm bảo sự trung thực, thông tin phải có 3 tính chất là đầy đủ, khách quan, không có sai sót. Dù tính hoàn chỉnh là khó có thể đạt được, tuy nhiên mục tiêu của Ban quản trị là tối đa hóa chất lượng của thông tin đến một mức độ chấp nhận được.

Việc trình bày đầy đủ thông tin giúp người sử dụng báo cáo tài chính hiểu được bản chất của các sự kiện bao gồm cả các mô tả và các diễn giải cần thiết. Ví dụ, việc trình bày đầy đủ

thông tin về một nhóm tài sản ít nhất phải mô tả được bản chất và giá trị của các tài sản trong nhóm (ví dụ giá gốc tài sản, các khoản chi phí phát sinh sau ghi nhận ban đầu được tính vào giá gốc hoặc giá trị hợp lý). Đối với một số khoản mục, việc trình bày đầy đủ còn phải mô tả thêm các thông tin về chất lượng và bản chất của các khoản mục, các yếu tố và tình huống có thể ảnh hưởng tới chất lượng và bản chất của chúng, cũng như quy trình dùng để xác định giá trị.

Trình bày khách quan là không thiên vị khi lựa chọn hoặc mô tả các thông tin tài chính. Trình bày khách quan phải đảm bảo trung lập, không chú trọng, nhấn mạnh hoặc giảm nhẹ cũng như có các thao túng khác làm tăng khả năng là thông tin tài chính có lợi hoặc không có lợi cho người sử dụng báo cáo tài chính. Các thông tin khách quan không có nghĩa là thông tin không có mục đích hoặc không ảnh hưởng về hành vi. Ngược lại, theo định nghĩa, các thông tin tài chính liên quan có khả năng tạo ra sự khác biệt trong các quyết định của người sử dụng.

Trình bày trung thực không có nghĩa là chính xác tất cả mọi phương diện. Không sai sót có nghĩa là không có sự bỏ sót trong việc mô tả hiện tượng và quá trình cung cấp các thông tin báo cáo được lựa chọn và áp dụng là không có sai sót. Không sai sót không có nghĩa là hoàn toàn chính xác trong tất cả các khía cạnh. Ví dụ, việc ước tính các loại giá cả và giá trị không quan sát được khó xác định là chính xác hay không chính xác. Tuy nhiên, việc trình bày một ước tính được coi là trung thực nếu giá trị ước tính được mô tả rõ ràng và chính xác như là một ước tính, bản chất và các hạn chế của quá trình ước tính được giải thích và không có sai sót trong việc lựa chọn quy trình phù hợp khi lập ước tính.

Việc trình bày trung thực không nhất thiết phải tạo ra thông tin hữu ích. Ví dụ, khi đơn vị nhận tài sản nhà nước cấp tặng, rõ ràng là đơn vị thuyết minh về việc nhận tài sản bàn giao với giá vốn bằng không được coi là trình bày trung thực, nhưng thông tin này không thực sự hữu ích. Một ví dụ khác, việc ước tính giá trị suy giảm của một tài sản có thể được coi là trình bày trung thực nếu đơn vị báo cáo áp dụng qui trình hợp lý, mô tả đầy đủ các ước lượng và giải thích những khía cạnh không chắc chắn có thể ảnh hưởng đáng kể đến việc ước tính. Tuy nhiên, nếu mức độ không chắc chắn trong ước tính như vậy lớn đáng kể, ước tính đó không hữu dụng. Nói cách khác, tính có liên quan của việc trình bày trung thực về tài sản cần phải được xem xét lại. Nếu không có phương án trình bày khác trung thực hơn.

1.4. KHÁI QUÁT NỘI DUNG CỦA CÔNG TÁC KẾ TOÁN TRONG DOANH NGHIỆP KINH DOANH DỊCH VỤ

Đáp ứng yêu cầu hội nhập về tài chính, kế toán Luật Kế toán 2015 được Quốc hội nước Cộng hòa xã hội chủ nghĩa Việt Nam khóa XIII thông qua ngày 20/11/2015. Luật Kế toán được công bố để thay thế cho Luật Kế toán 2003 và có hiệu lực thi hành từ 01/01/2017. Luật Kế toán 2015 có nhiều quy định mới về nguyên tắc hạch toán, chuẩn mực kế toán, báo cáo tài chính nhà nước, kiểm soát nội bộ và kiểm tra kế toán, hành nghề dịch vụ kế toán. Để hướng dẫn công tác kế toán cho các doanh nghiệp và tạo điều kiện thuận lợi cho yêu cầu quản lý của Nhà nước, Bộ Tài Chính ban hành Thông tư số 200/2014/TT-BTC ngày 22/12/2014, hướng dẫn Chế độ kế toán doanh nghiệp thay thế cho Quyết định số 15/2006/QĐ-BTC

ngày 20/3/2006 và Thông tư số 244/2009/TT-BTC ngày 31/12/2009 và Thông tư số 133/2016/TT-BTC hướng dẫn Chế độ kế toán cho doanh nghiệp vừa và nhỏ thay thế cho Quyết định số 48/2006/QĐ-BTC. Các văn bản này đưa ra một loạt các thay đổi trong quy định về kế toán và yêu cầu về lập và trình bày báo cáo tài chính áp dụng đối với các doanh nghiệp thuộc mọi lĩnh vực, mọi thành phần kinh tế. Thông tư số 200/2014/TT-BTC và Thông tư số 133/2016/TT-BTC đã xây dựng một hệ thống kế toán linh hoạt, coi trọng bản chất hơn hình thức, cởi mở trên tinh thần cởi trói cho doanh nghiệp, trao cho doanh nghiệp quyền quyết định nhiều hơn trong tổ chức kế toán; không kế toán vì mục đích thuế, phù hợp với thông lệ quốc tế trong tiến trình hội nhập. Chế độ kế toán doanh nghiệp được thiết kế, xây dựng trên nguyên tắc thỏa mãn và cập nhật những yêu cầu mới nhất của nền kinh tế thị trường ở Việt Nam, tuân thủ chuẩn mực kế toán Việt Nam, phù hợp với nguyên tắc và thông lệ có tính phổ biến về kế toán của các nước có nền kinh tế thị trường phát triển. Đồng thời, hệ thống kế toán doanh nghiệp được xây dựng đảm bảo tính thích ứng, phù hợp với đặc điểm kinh tế, yêu cầu và trình độ quản lý kinh tế tài chính của doanh nghiệp Việt Nam hiện nay và những năm sắp tới.

Về cơ bản Chế độ kế toán doanh nghiệp mới ban hành theo Thông tư số 200/2014/TT-BTC và Thông tư số 133/2016/TT-BTC quy định đồng bộ cả 4 nội dung: chế độ chứng từ, tài khoản kế toán, sổ kế toán, báo cáo tài chính sẽ tạo điều kiện thuận lợi cho các doanh nghiệp thực hiện. Chế độ kế toán doanh nghiệp mới ban hành được thiết kế với nhận thức mới về đối tượng sử dụng thông tin kế toán nên đã được xây dựng theo phương châm dễ làm, dễ hiểu, minh bạch,

công khai, dễ kiểm tra, dễ kiểm soát. Với cách bố trí, sắp xếp tài khoản, bảng cân đối kế toán, thông tin do kế toán cung cấp cho phép đánh giá thực trạng tài chính của doanh nghiệp ở mọi thời điểm. Chi phí kinh doanh, doanh thu, thu nhập và kết quả hoạt động kinh doanh của doanh nghiệp được xử lý theo cách nhìn và quan niệm của kinh tế thị trường. Chế độ kế toán doanh nghiệp mới cũng đã giải quyết nhiều hoạt động kinh tế mới đã hoặc sẽ phát sinh trong nền kinh tế thị trường như kế toán các khoản đầu tư chứng khoán, cổ phiếu, đầu tư vào công ty liên kết, công ty con, các khoản dự phòng, hợp nhất kinh doanh, mua bán doanh nghiệp...

Trên cơ sở Chế độ kế toán do Nhà nước ban hành, các DNDV tiến hành nghiên cứu, cụ thể hóa và xây dựng Chế độ kế toán, các quy định cụ thể về nội dung, cách vận dụng phù hợp với đặc điểm kinh doanh, yêu cầu quản lý của từng ngành, từng lĩnh vực hoạt động, từng thành phần kinh tế. Trong phạm vi quy định của Chế độ kế toán doanh nghiệp và các văn bản hướng dẫn của cơ quan quản lý cấp trên, các DNDV nghiên cứu, áp dụng danh mục tài khoản, chứng từ, sổ kế toán và lựa chọn hình thức sổ kế toán phù hợp với đặc điểm sản xuất, kinh doanh, yêu cầu quản lý và trình độ kế toán của đơn vị.

1.4.1. Hệ thống chứng từ kế toán

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.

Mọi nghiệp vụ kinh tế, tài chính phát sinh trong hoạt động sản xuất kinh doanh ở doanh nghiệp đều phải lập chứng từ và

ghi chép đầy đủ, trung thực khách quan vào chứng từ kế toán. Chứng từ kế toán chỉ được lập một lần cho mỗi nghiệp vụ kinh tế, tài chính phát sinh.

Tại chương II, mục 1 của Luật Kế toán ghi rõ các quy định về chứng từ kế toán từ Điều 16 đến Điều 21, các DNDV cần tuân thủ và thực hiện tốt những quy định trong việc tổ chức hệ thống chứng từ kế toán của đơn vị. Hệ thống chứng từ kế toán là những chứng từ hướng dẫn theo chế độ kế toán hiện hành. Các DNDV cần phải thực hiện tốt các yêu cầu, quy định thống nhất về nội dung, phương pháp lập, giá trị pháp lý của các chứng từ thuộc hệ thống chứng từ bắt buộc. Đối với các chứng từ thuộc hệ thống chứng từ hướng dẫn, các DNDV căn cứ vào điều kiện và yêu cầu cụ thể của đơn vị để lựa chọn và vận dụng cho phù hợp.

1.4.2. Hệ thống tài khoản kế toán

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

Các DNDV căn cứ vào hệ thống tài khoản quy định trong Chế độ kế toán doanh nghiệp, tiến hành nghiên cứu, vận dụng và chi tiết hóa hệ thống tài khoản kế toán phù hợp với đặc điểm sản xuất kinh doanh, yêu cầu quản lý của từng ngành, từng đơn vị nhưng phải phù hợp với nội dung, kết cấu, phương pháp hạch toán của tài khoản tổng hợp tương ứng. Trường hợp các DNDV cần bổ sung Tài khoản cấp 1, cấp 2 hoặc sửa đổi Tài khoản cấp 1, cấp 2 về tên, ký hiệu, nội dung và phương pháp hạch toán các nghiệp vụ kinh tế phát sinh đặc thù phải được sự chấp thuận bằng văn bản của Bộ Tài chính trước khi thực hiện. Các DNDV có thể

mở thêm các Tài khoản cấp 2, cấp 3 đối với những tài khoản không có trong danh mục quy định của hệ thống tài khoản kế toán nhằm phục vụ cho yêu cầu quản lý của doanh nghiệp.

Tổ chức thực hiện và vận dụng hệ thống tài khoản kế toán có ý nghĩa vô cùng quan trọng trong việc tổ chức công tác kế toán của DNDV, vì vậy đòi hỏi DNDV cần nghiên cứu vận dụng và thực hiện đúng các quy định để vừa đáp ứng yêu cầu phù hợp đồng thời đáp ứng các yêu cầu của chế độ kế toán.

1.4.3. Hệ thống sổ kế toán

Sổ kế toán là phương tiện được sử dụng để thu thập, xử lý và lưu trữ thông tin kế toán của doanh nghiệp. Các DNDV phải mở sổ kế toán vào đầu kỳ kế toán năm. Đối với đơn vị kế toán mới thành lập sổ kế toán phải được mở bắt đầu từ ngày thành lập. Trên sổ kế toán phải ghi rõ tên đơn vị kế toán, tên sổ, thời gian mở sổ, khóa sổ, chữ ký của người lập sổ, kế toán trưởng và người đại diện theo pháp luật của đơn vị kế toán. Nếu sổ kế toán gồm nhiều trang thì phải đánh số trang và ghi rõ số có bao nhiêu trang đồng thời đóng dấu giáp lai giữa các trang sổ. Các nghiệp vụ kinh tế phát sinh được ghi vào sổ kế toán phải căn cứ vào chứng từ kế toán, phải ghi theo trình tự thời gian và phải ghi rõ ràng, đầy đủ theo các nội dung của sổ kế toán. Thông tin, số liệu ghi trên sổ kế toán của năm sau phải kế tiếp thông tin số liệu trên sổ kế toán của năm trước liền kề.

Các nghiệp vụ kinh tế phát sinh được ghi sổ bằng mực xanh hoặc đen, mực tốt không phai, không nhoè, không dễ tẩy xóa, các số âm được ghi bằng mực đỏ hoặc ghi bằng mực xanh,

đen nhưng để trong dấu mở đóng ngoặc đơn. Khi ghi sổ kế toán phải ghi liên tục, không được ghi cách dòng hoặc ghi chèn thêm vào phía trên hay ghi chồng lên nhau. Cuối mỗi trang sổ kế toán phải cộng dồn số liệu và ghi ở dòng cuối của trang "Cộng mang sang" và chuyển số liệu sang trang sau ghi ở đầu dòng "Cộng trang trước", trường hợp không ghi hết trang sổ thì phải gạch bỏ phần để trống. Việc khóa sổ kế toán được thực hiện vào cuối năm hoặc cuối kỳ kế toán, trước khi lập báo cáo tài chính hoặc trước khi sáp nhập, hợp nhất, chia tách, giải thể, phá sản doanh nghiệp.

Mỗi DNDV chỉ được lựa chọn và sử dụng hệ thống sổ theo một hình thức sổ kế toán trong một kỳ kế toán năm theo hướng dẫn của chế độ kế toán hiện hành hoặc tự thiết kế theo các phần mềm kế toán. Căn cứ vào hình thức sổ kế toán đã lựa chọn, DNDV phải mở đầy đủ các sổ kế toán tổng hợp và sổ kế toán chi tiết, đảm bảo khả năng đối chiếu, tổng hợp số liệu kế toán và lập báo cáo tài chính.

Căn cứ vào hệ thống sổ kế toán hướng dẫn bởi chế độ kế toán hiện hành, mỗi DNDV lựa chọn một hệ thống sổ kế toán cho một kỳ kế toán năm. DNDV được cụ thể hóa các sổ kế toán đã chọn nhằm đáp ứng yêu cầu thông tin cho quản lý.

1.4.4. Hệ thống báo cáo tài chính

Báo cáo tài chính là các báo cáo tổng hợp, trình bày một cách tổng quát, toàn diện tình hình tài sản, nguồn hình thành tài sản, tình hình và kết quả hoạt động sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp sau một kỳ kế toán (quý, năm).

Hệ thống Báo cáo tài chính là bộ phận cấu thành trong Chế độ kế toán doanh nghiệp, là những báo cáo bắt buộc được Nhà nước quy định thống nhất về nội dung, phương pháp,

thời gian lập, gửi và nơi gửi.

Hệ thống báo cáo tài chính quy định trong Chế độ kế toán áp dụng cho các doanh nghiệp ban hành theo Thông tư số 200/2014/TT-BTC và Thông tư số 133/2016/TT-BTC gồm:

- Bảng Cân đối kế toán: Mẫu số B01-DN hoặc B01-DNN;
- Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh: Mẫu số B02-DN hoặc B02-DNN;
- Báo cáo lưu chuyển tiền tệ: Mẫu số B03-DN hoặc B03-DNN;
- Thuyết minh Báo cáo tài chính: Mẫu số B09-DN hoặc B09-DNN.

Đối với các doanh nghiệp nhỏ và vừa Báo cáo lưu chuyển tiền tệ không bắt buộc mà khuyến khích lập, ngoài ra báo cáo tài chính gửi cho cơ quan thuế phải lập và gửi thêm bảng Cân đối tài khoản (Mẫu số F01-DNN).

Đối với các Tập đoàn kinh tế, các Tổng công ty nhà nước, các Công ty hoạt động theo mô hình có công ty con phải lập báo cáo tài chính hợp nhất để phản ánh tình hình tài chính và tình hình kinh doanh của tập đoàn, của tổng công ty hoặc công ty mẹ hoạt động theo mô hình có công ty con.

Các DNDV phải tuân thủ phương pháp lập, nội dung và thời hạn nộp báo cáo tài chính theo quy định của Luật Kế toán, Chuẩn mực kế toán và các chính sách chế độ kế toán tài chính cũng như nội dung, hình thức và thời hạn công khai báo cáo tài chính.

Để thực hiện tốt được công tác kế toán trong các DNDV theo quy định hiện hành thì kế toán cần thực hiện các nhiệm vụ của kế toán bao gồm sau:

- Ghi chép và cung cấp đầy đủ, trung thực, kịp thời các thông tin về hoạt động kinh tế - tài chính của doanh nghiệp.
- Giám sát tình hình thực hiện kế hoạch sản xuất - kinh

doanh của doanh nghiệp.

- Góp phần tích cực bảo vệ tài sản của doanh nghiệp, ngăn chặn các hiện tượng tham ô, lãng phí trong quá trình quản lý và sử dụng tài sản của doanh nghiệp.

- Góp phần ngăn chặn các hành vi vi phạm chế độ chính sách và pháp luật của Nhà nước.

- Tham mưu, đề xuất các biện pháp nhằm khai thác có hiệu quả các nguồn tiềm năng của doanh nghiệp.

1.5. NỘI DUNG, BẢN CHẤT CỦA CHI PHÍ SẢN XUẤT, GIÁ THÀNH SẢN PHẨM DỊCH VỤ VÀ DOANH THU DỊCH VỤ

1.5.1. Chi phí, giá thành sản phẩm dịch vụ

1.5.1.1. Chi phí sản xuất

Trong các DNDV, để tiến hành hoạt động sản xuất kinh doanh đều phải có đủ ba yếu tố cơ bản đó là: Tư liệu lao động, đối tượng lao động và sức lao động. Quá trình cung cấp dịch vụ là quá trình kết hợp ba yếu tố đó để tạo ra các loại dịch vụ. Sự tiêu hao của các yếu tố đầu vào trong quá trình cung cấp dịch vụ đã tạo ra các chi phí tương ứng, đó là các chi phí về tư liệu lao động, chi phí về đối tượng lao động và chi phí về lao động sống. Vì thế, sự hình thành nên các chi phí sản xuất, kinh doanh để tạo ra giá trị sản phẩm dịch vụ và tiêu thụ là tất yếu khách quan, không phụ thuộc vào ý chí chủ quan của người cung cấp dịch vụ.

Chi phí sản xuất kinh doanh là biểu hiện bằng tiền của toàn bộ các hao phí về lao động sống và lao động vật hóa mà doanh nghiệp đã bỏ ra có liên quan đến hoạt động sản xuất

kinh doanh trong một kỳ nhất định (tháng, quý, năm).

Trong quá trình hoạt động sản xuất kinh doanh, nguyên tắc đầu tiên của các doanh nghiệp là phải đảm bảo trang trải được các phí tổn đã đầu tư để sản xuất và cung cấp sản phẩm dịch vụ. Để tiến hành hoạt động sản xuất kinh doanh, ngoài các chi phí sản xuất kinh doanh, doanh nghiệp phải bỏ ra các khoản chi phí cho các hoạt động khác, tất cả các chi phí này đã tạo nên chi phí của doanh nghiệp. Vì vậy, trong quá trình hoạt động của mình, các doanh nghiệp cần phải biết được chi phí dùng để sản xuất và cung cấp sản phẩm dịch vụ là bao nhiêu và nó phải nằm trong giới hạn của sự bù đắp, nếu vượt qua giới hạn này thì doanh nghiệp sẽ bị phá sản. Đây cũng là cơ sở để doanh nghiệp xác định giá bán sản phẩm dịch vụ. Mặt khác, sau một thời kỳ hoạt động các nhà quản lý của doanh nghiệp còn phải biết được tổng chi phí của doanh nghiệp trong kỳ là bao nhiêu và nó sẽ được bù đắp bằng tổng thu nhập của doanh nghiệp trong kỳ, từ đó sẽ xác định được chính xác kết quả kinh doanh của doanh nghiệp. Đây là nội dung quan trọng và cần thiết trong quá trình quản lý, do đó kế toán với tư cách là một công cụ quản lý của doanh nghiệp phải phản ánh và cung cấp đầy đủ thông tin về chi phí của doanh nghiệp nói chung và chi phí sản xuất nói riêng phục vụ cho các nhà quản lý doanh nghiệp.

Chi phí luôn có tính chất cá biệt, bao gồm tất cả các chi phí mà doanh nghiệp đã bỏ ra để tồn tại và tiến hành các hoạt động trong kỳ, bất kể đó là chi phí cần thiết hay không cần thiết. Tuy nhiên, trong quá trình hoạt động của doanh nghiệp các nhà quản lý còn phải quan tâm đến tính xã hội của chi phí, tức là chi phí cá biệt của các doanh nghiệp phải đảm bảo ở mức độ trung bình của xã hội và được xã hội chấp nhận,

có như vậy các nhà quản lý doanh nghiệp mới có thể đưa ra được những quyết định hợp lý trong từng thời kỳ cụ thể để đảm bảo sự tồn tại và phát triển của doanh nghiệp.

Chi phí của doanh nghiệp luôn mang tính hai mặt, một mặt chi phí có tính khách quan, nó thể hiện sự chuyển dịch các hao phí mà doanh nghiệp đã bỏ ra, tính vào giá trị sử dụng được tạo ra, đây là sự chuyển dịch mang tính khách quan không lệ thuộc vào ý muốn chủ quan của con người. Mặt khác, hao phí về các yếu tố trong quá trình sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp lại mang tính chủ quan nó phụ thuộc vào phương pháp tính, trình độ quản lý và yêu cầu quản lý cụ thể của từng doanh nghiệp.

Theo chuẩn mực kế toán số 01 (VAS 01) định nghĩa: "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".

Khái niệm chi phí sản xuất dịch vụ được cụ thể hoá như sau: "Chi phí sản xuất dịch vụ là thể hiện bằng tiền toàn bộ hao phí về lao động sống và lao động vật hóa và hao phí khác phát sinh trong quá trình hoạt động kinh doanh của doanh nghiệp để tạo ra sản phẩm lao vụ và dịch vụ".

**** Phân loại chi phí sản xuất dịch vụ***

Chi phí sản xuất dịch vụ của doanh nghiệp bao gồm nhiều loại khác nhau. Để thuận tiện cho công tác quản lý, hạch toán, kiểm tra chi phí cũng như phục vụ cho việc ra các quyết định kinh doanh, chi phí kinh doanh dịch vụ được phân loại theo những tiêu thức phù hợp.

a) Phân loại chi phí theo nội dung kinh tế của chi phí

- Phân theo nội dung kinh tế của chi phí là căn cứ vào nội dung kinh tế của chi phí để sắp xếp các khoản chi phí có cùng nội dung kinh tế vào thành từng loại, từng nhóm. Theo tiêu thức này, chi phí kinh doanh dịch vụ được chia thành các yếu tố sau:

- Yếu tố nguyên vật liệu: Bao gồm toàn bộ giá trị nguyên vật liệu chính, vật liệu phụ, phụ tùng thay thế, công cụ, dụng cụ, dụng cụ sử dụng vào quá trình thực hiện và cung ứng dịch vụ (loại trừ số dùng không hết nhập lại kho và phế liệu thu hồi).

- Yếu tố tiền lương và các khoản phụ cấp theo lương: Bao gồm tổng số tiền lương và phụ cấp phải trả cho công nhân viên.

- Yếu tố khấu hao tài sản cố định: Tổng số khấu hao tài sản cố định trong kỳ của tất cả tài sản cố định sử dụng trong kỳ.

- Yếu tố BHXH, BHYT, KPCD, BHTN: Tính theo tỷ lệ quy định trên tổng số tiền lương dùng làm căn cứ đóng BHXH.

- Yếu tố chi phí dịch vụ mua ngoài: Là toàn bộ chi phí dịch vụ mua ngoài dùng vào việc sản xuất kinh doanh

- Yếu tố chi phí khác bằng tiền: Là những chi phí khác bằng tiền chưa được phản ánh ở các yếu tố trên.

- Phân loại chi phí sản xuất dịch vụ theo yếu tố chi phí có tác dụng quan trọng đối với việc theo dõi và quản lý các khoản mục chi phí kinh doanh theo từng yếu tố chi phí là cơ sở để phân tích, đánh giá tình hình thực hiện dự toán chi phí kinh doanh, làm cơ sở dự trù hay xây dựng kế hoạch cung ứng vật tư tiền vốn, huy động và sử dụng lao động.

b) Phân loại chi phí theo mục đích, công dụng của chi phí

Theo cách phân loại này, căn cứ vào mục đích, công dụng của chi phí để sắp xếp các khoản chi phí có cùng chung mục

đích, công dụng vào từng loại, từng nhóm, không tính đến chi phí đó là gì và nội dung kinh tế của nó như thế nào. Theo cách phân loại này, chi phí sản xuất dịch vụ được chia thành các khoản mục sau:

- Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp: Phản ánh toàn bộ chi phí nguyên vật liệu chính, phụ, nhiên liệu tham gia vào quá trình thực hiện lao vụ dịch vụ như: xăng, dầu, hoa quả, bàn chải đánh răng...

- Chi phí nhân công trực tiếp: Bao gồm chi phí về tiền lương bao gồm: tiền lương chính, tiền lương phụ, tiền thưởng và các khoản trích theo lương của nhân viên trực tiếp

- Chi phí kinh doanh dịch vụ chung: Bao gồm các khoản chi phí trực tiếp khác, ngoài hai khoản chi phí trực tiếp nêu trên như:

- + Khấu hao TSCĐ: là số tiền trích khấu hao TSCĐ sử dụng phục vụ trực tiếp kinh doanh dịch vụ của doanh nghiệp.

- + Chi phí điện nước: Bao gồm tiền điện, nước phải trả cho nhà cung cấp.

- + Chi phí công cụ dụng cụ: Bao gồm cốc, chén, khăn...

- + Chi phí bằng tiền khác như chi phí tiếp khách, hội nghị của bộ phận trực tiếp kinh doanh dịch vụ...

Phân loại chi phí sản xuất dịch vụ theo khoản mục giúp cho lãnh đạo doanh nghiệp dự toán được các khoản mục chi phí trọng yếu trong chi phí, phân tích, kiểm tra và quản lý chi phí phát sinh theo từng khoản mục, tạo điều kiện tăng cường tiết kiệm chi phí và tạo điều kiện hạch toán nội bộ có hiệu quả, nâng cao hiệu quả kinh doanh.

c) Phân theo phương pháp tập hợp chi phí và đối tượng chịu chi phí

Theo cách phân loại này chi phí sản xuất dịch vụ bao gồm:

- Chi phí trực tiếp: là những chi phí có quan hệ trực tiếp đến một đối tượng dịch vụ chịu chi phí nhất định. Do đó kế toán có thể căn cứ số liệu từ chứng từ kế toán để ghi trực tiếp cho từng đối tượng chịu chi phí.

- Chi phí gián tiếp: là những chi phí có liên quan đồng thời đến nhiều đối tượng dịch vụ chịu chi phí khác nhau. Do đó kế toán phải tập hợp lại cuối kỳ tiến hành phân bổ cho các đối tượng dịch vụ liên quan theo những tiêu chuẩn nhất định.

Phương pháp phân loại chi phí này giúp kế toán tập hợp chi phí một cách rõ ràng chính xác cho từng đối tượng chịu chi phí. Các chi phí trực tiếp sẽ được tập hợp theo phương pháp tập hợp trực tiếp, chi phí gián tiếp sẽ được phân bổ cho các đối tượng chịu chi phí theo các tiêu thức phân bổ phù hợp.

1.5.1.2. Giá thành sản phẩm dịch vụ

Quá trình sản xuất sản phẩm dịch vụ trong các doanh nghiệp dịch vụ luôn luôn tồn tại hai mặt đối lập nhau nhưng có liên quan mật thiết với nhau, đó là các chi phí mà doanh nghiệp đã chi ra và kết quả sản xuất thu được - sản phẩm dịch vụ, công việc hoàn thành. Như vậy doanh nghiệp phải tính được chi phí dịch vụ đã bỏ ra để sản xuất được sản phẩm dịch vụ.

Vậy giá thành sản phẩm dịch vụ là biểu hiện bằng tiền các chi phí sản xuất tính cho một khối lượng sản phẩm (công việc, lao vụ) dịch vụ nhất định đã hoàn thành.

Giá thành sản phẩm dịch vụ là chỉ tiêu kinh tế tổng hợp phản ánh chất lượng hoạt động dịch vụ, kết quả sử dụng lao động, vật tư, tiền vốn trong quá trình cung ứng dịch vụ của doanh nghiệp. Với chức năng là thước đo bù đắp chi phí, toàn bộ chi phí dịch vụ mà doanh nghiệp bỏ ra để sản xuất

sản phẩm dịch vụ sẽ được bù đắp khi tiêu thụ sản phẩm dịch vụ, với chức năng lập giá, giá thành sản phẩm là căn cứ xác định giá bán hợp lí, đảm bảo bù đắp chi phí và hình thành lợi nhuận.

** Các loại giá thành sản phẩm dịch vụ*

Để quản lý tốt giá thành sản phẩm dịch vụ cần phân biệt các loại giá thành sản phẩm dịch vụ khác nhau.

- Giá thành kế hoạch: là giá thành sản phẩm dịch vụ được tính trên cơ sở chi phí sản xuất dịch vụ kế hoạch, sản lượng dịch vụ kế hoạch. Giá thành kế hoạch do bộ phận kế hoạch của doanh nghiệp tính trước khi bắt đầu quá trình sản xuất sản phẩm dịch vụ. Giá thành kế hoạch là mục tiêu phấn đấu của doanh nghiệp, là căn cứ để phân tích, đánh giá tình hình thực hiện kế hoạch giá thành, kế hoạch hạ giá thành của doanh nghiệp.

- Giá thành định mức: là giá thành sản phẩm dịch vụ được tính trên định mức chi phí hiện hành. Việc tính giá thành định mức cũng thực hiện trước khi tiến hành quá trình sản xuất sản phẩm dịch vụ. Giá thành định mức là thước đo để xác định kết quả sử dụng các loại tài sản, vật tư, tiền vốn của doanh nghiệp từ đó có cơ sở đánh giá các giải pháp kinh tế, kỹ thuật mà doanh nghiệp đã áp dụng.

- Giá thành thực tế: là loại giá thành được xác định trên cơ sở số liệu chi phí sản xuất sản phẩm dịch vụ thực tế đã phát sinh và tập hợp được trong kỳ. Giá thành thực tế chỉ có thể xác định được sau khi kết thúc quá trình sản xuất sản phẩm dịch vụ. Giá thành thực tế sản phẩm dịch vụ là chỉ tiêu kinh tế tổng hợp phản ánh kết quả phấn đấu của doanh nghiệp trong việc tổ chức áp dụng các giải pháp kinh tế - kỹ thuật để thực hiện quá trình sản xuất sản phẩm dịch vụ, là cơ sở để

xác định kết quả hoạt động sản xuất kinh doanh dịch vụ của doanh nghiệp.

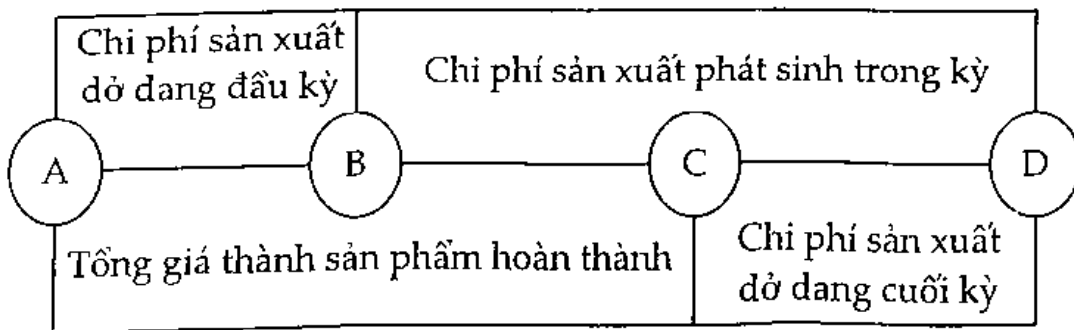
1.5.1.3. Mối quan hệ giữa chi phí và giá thành sản phẩm dịch vụ

Chi phí sản xuất dịch vụ và giá thành sản phẩm dịch vụ là hai khái niệm riêng biệt nhưng có quan hệ chặt chẽ với nhau. Chúng giống nhau về chất vì đều là những hao phí lao động sống và lao động vật hoá mà doanh nghiệp đã bỏ ra trong quá trình kinh doanh dịch vụ nhưng xét về mặt lượng thì chi phí sản xuất dịch vụ và giá thành sản phẩm dịch vụ lại không giống nhau vì:

- Chi phí sản xuất dịch vụ luôn gắn với một thời kì nhất định, còn giá thành sản phẩm dịch vụ luôn gắn với một loại sản phẩm dịch vụ, quy trình thực hiện và cung ứng dịch vụ nhất định.

- Chi phí sản xuất dịch vụ chỉ bao gồm những chi phí sản xuất dịch vụ phát sinh kì này; còn giá thành sản phẩm dịch vụ không chỉ liên quan đến những chi phí dịch vụ phát sinh của kì này, mà còn chứa đựng cả chi phí dịch vụ của kì trước chuyển sang.

Mối quan hệ giữa chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm có thể phản ánh qua sơ đồ 1.2.



Sơ đồ 1.2: Mối quan hệ giữa chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm

Qua sơ đồ ta thấy: $AC = AB + BD - CD$ hay:

$$\begin{array}{cccc} \text{Tổng giá thành} & \text{Chi phí sản} & \text{Chi phí sản} & \text{Chi phí sản} \\ \text{sản phẩm} & \text{= xuất dở dang} & \text{+ xuất phát sinh} & \text{- xuất dở dang} \\ \text{hoàn thành} & \text{đầu kỳ} & \text{trong kỳ} & \text{cuối kỳ} \end{array}$$

Công thức trên cho thấy, khi giá trị sản phẩm dở dang đầu kỳ bằng (=) giá trị sản phẩm dở dang cuối kỳ trong các DNDV phần lớn là không có sản phẩm dở dang thì tổng giá thành sản phẩm bằng (=) tổng chi phí phát sinh trong kỳ.

1.5.2. Doanh thu dịch vụ

Kinh doanh dịch vụ là hoạt động cung ứng lao vụ, dịch vụ cho khách hàng nhằm đáp ứng nhu cầu sinh hoạt và đời sống xã hội cũng như đáp ứng nhu cầu của quá trình sản xuất, kinh doanh. Kinh doanh dịch vụ là một trong những hoạt động sản xuất, kinh doanh của doanh nghiệp nó tạo ra các khoản thu của doanh nghiệp làm tăng của cải, vật chất cho xã hội.

Theo chuẩn mực kế toán Việt Nam số 01 "Chuẩn mực chung" thì doanh thu hay doanh thu dịch vụ là "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, góp phần làm tăng vốn chủ sở hữu, không bao gồm khoản góp vốn của cổ đông hoặc chủ sở hữu".

Theo đó, doanh thu dịch vụ làm tăng giá trị tài sản và vốn chủ sở hữu của doanh nghiệp trong một thời kỳ. Bao gồm các khoản tiền đã thu được hoặc sẽ thu được trong tương lai từ việc cung cấp dịch vụ cho khách hàng. Tuy nhiên, không phải tất cả các khoản tiền đã thu được hoặc sẽ thu được trong tương lai đều là doanh thu dịch vụ và không phải tất cả các khoản làm tăng vốn chủ sở hữu đều là doanh thu. Doanh thu dịch vụ

chỉ bao gồm các lợi ích kinh tế doanh nghiệp đã thu được hoặc sẽ thu được trong tương lai từ việc cung cấp dịch vụ cho khách hàng.

Doanh thu dịch vụ được ghi nhận từ các hoạt động cung cấp dịch vụ rất đa dạng và phong phú bao gồm: Dịch vụ vận tải; Dịch vụ khách sạn, nhà hàng; Dịch vụ hướng dẫn du lịch; Dịch vụ bưu chính, viễn thông; Dịch vụ sửa chữa; Dịch vụ khoa học kỹ thuật; Dịch vụ tư vấn, thiết kế; Dịch vụ cho thuê; Dịch vụ vui chơi, giải trí...

Để đáp ứng yêu cầu quản lý doanh thu dịch vụ phải được phân loại theo những tiêu thức nhất định. Doanh thu dịch vụ có thể được phân loại theo một số tiêu thức cơ bản sau:

- *Một là, căn cứ vào nội dung dịch vụ*

- *Doanh thu dịch vụ vận tải:* Nhóm này chủ yếu gồm doanh thu các dịch vụ về vận chuyển hành khách hay hàng hóa từ vị trí này đến vị trí khác (bằng đường sắt, đường bộ, đường thủy, đường không hay đường ống) và các dịch vụ cần thiết liên quan đến việc vận chuyển đó, cũng như các dịch vụ liên quan đến việc lưu giữ các loại hàng hóa trong kho hàng hoặc trong toà nhà khác để bảo quản hoặc bảo vệ.

- *Doanh thu dịch vụ khách sạn nhà hàng:* Nhóm này bao gồm doanh thu các dịch vụ cung cấp chỗ ăn ở trong khách sạn, nhà trọ hoặc các cơ sở khác cung cấp chỗ ở tạm thời. Dịch vụ đặt chỗ cho khách du lịch, cụ thể là qua các hãng du lịch hoặc môi giới du lịch;

- *Doanh thu dịch vụ du lịch:* Nhóm này bao gồm doanh thu các hoạt động dịch vụ tour du lịch trong nước, quốc tế, dịch vụ lưu trú, dịch vụ vui chơi giải trí, các dịch vụ phụ trợ khác...

- *Doanh thu dịch vụ viễn thông:* Nhóm này chủ yếu gồm doanh thu các dịch vụ cho phép ít nhất một người liên lạc với

một người khác bằng phương tiện cảm biến. Đó là những dịch vụ: Cho phép một người đàm thoại với một người khác, Truyền tin nhắn từ người này tới người khác, Để một người liên lạc với một người khác bằng cách nghe hoặc nhìn (radio và vô tuyến truyền hình).

- *Doanh thu dịch vụ khoa học và công nghệ và nghiên cứu:* Nhóm này chủ yếu gồm doanh thu các dịch vụ do các cá nhân tiến hành riêng lẻ hay tập thể liên quan đến các khía cạnh lý thuyết hay thực hành của các lĩnh vực hoạt động phức tạp, những dịch vụ này do các thành viên nghề nghiệp thực hiện như các nhà hóa học, vật lý, kỹ sư, các chuyên gia lập trình máy tính,...

- *Doanh thu dịch vụ y tế:* Nhóm này chủ yếu bao gồm doanh thu chăm sóc y tế, chăm sóc vệ sinh và chăm sóc sắc đẹp cho người và động vật do các cá nhân hoặc cơ sở thực hiện.

- *Doanh thu dịch vụ pháp lý:* Nhóm này gồm doanh thu các dịch vụ an ninh nhằm bảo vệ người và tài sản; Các dịch vụ cá nhân và xã hội được cung cấp bởi người khác phục vụ cho các nhu cầu thiết yếu của cá nhân;

...

Cách phân loại doanh thu dịch vụ này giúp cho doanh nghiệp thấy rõ doanh thu của các loại dịch vụ cung ứng cho khách hàng để từ đó có kế hoạch tổ chức kế toán chi tiết doanh thu dịch vụ theo yêu cầu quản lý.

• *Hai là, căn cứ vào phương thức thanh toán:*

- *Doanh thu dịch vụ nhận trước:* Nhóm này bao gồm doanh thu dịch vụ mà bên cung ứng dịch vụ được nhận trước doanh thu cho việc cung ứng dịch vụ trong nhiều kỳ sau.

- *Doanh thu dịch vụ thanh toán theo mức độ hoàn thành:* Nhóm này bao gồm doanh thu của các loại dịch vụ được

thực hiện trong nhiều kỳ mới hoàn thành nhưng được khách hàng thanh toán theo mức độ dịch vụ đã cung ứng.

- *Doanh thu dịch vụ thanh toán theo từng kỳ*: Nhóm này bao gồm doanh thu của các loại dịch vụ được cung ứng và thanh toán theo từng kỳ kế toán.

Mỗi cách thức thanh toán doanh thu dịch vụ có đặc điểm riêng ảnh hưởng đến kế toán doanh thu dịch vụ. Do đó, cách phân loại này giúp kế toán thuận lợi trong việc vận dụng tài khoản kế toán trong kế toán doanh thu dịch vụ theo từng phương thức thanh toán.

• *Ba là, căn cứ theo mối quan hệ với khu vực địa lý*:

- *Doanh thu dịch vụ cung cấp trong nước*: Nhóm này bao gồm doanh thu của những dịch vụ cung ứng cho khách hàng trong nước.

- *Doanh thu dịch vụ cung cấp ra nước ngoài*: Nhóm này bao gồm doanh thu của các dịch vụ cung ứng cho khách hàng ở nước ngoài.

Theo cách phân loại này giúp cho doanh nghiệp nhận diện được doanh thu dịch vụ theo đơn vị tiền tệ thanh toán để thuận lợi trong kế toán doanh thu dịch vụ bằng ngoại tệ.

1.6. KẾ TOÁN CHI PHÍ SẢN XUẤT VÀ TÍNH GIÁ THÀNH SẢN PHẨM DỊCH VỤ

1.6.1. Đối tượng và phương pháp tập hợp chi phí sản xuất dịch vụ

1.6.1.1. Đối tượng tập hợp chi phí sản xuất dịch vụ

Đối tượng tập hợp chi phí sản xuất dịch vụ là phạm vi giới hạn mà chi phí sản xuất dịch vụ cần tập hợp. Chi phí sản xuất

dịch vụ trong các doanh nghiệp dịch vụ gồm nhiều loại với nội dung kinh tế, công dụng, địa điểm phát sinh khác nhau. Do đó để hạch toán đúng đắn chi phí sản xuất dịch vụ cần xác định những phạm vi, giới hạn mà chi phí dịch vụ cần tập hợp. Xác định đối tượng tập hợp chi phí sản xuất dịch vụ là khâu đầu tiên, cần thiết cho công tác kế toán tập hợp chi phí sản xuất dịch vụ. Doanh nghiệp chỉ có thể tổ chức tốt công tác kế toán chi phí sản xuất dịch vụ nếu xác định đối tượng tập hợp chi phí sản xuất dịch vụ phù hợp với đặc điểm sản xuất, yêu cầu quản lý các hoạt động dịch vụ của doanh nghiệp.

Mỗi doanh nghiệp kinh doanh dịch vụ có đặc điểm kinh doanh khác nhau nên đối tượng tập hợp chi phí cũng có thể khác nhau. Để xác định đúng đối tượng tập hợp chi phí sản xuất dịch vụ cần căn cứ vào đặc điểm tổ chức hoạt động dịch vụ của doanh nghiệp, quy trình thực hiện và cung ứng dịch vụ, địa điểm phát sinh chi phí dịch vụ, mục đích, công dụng của chi phí, yêu cầu và trình độ quản lý của doanh nghiệp.

Từ những căn cứ trên, đối tượng tập hợp chi phí sản xuất dịch vụ có thể là từng loại hoạt động dịch vụ, theo từng đơn vị hoặc bộ phận kinh doanh dịch vụ. Cụ thể, đối tượng tập hợp chi phí là từng loại hoạt động dịch vụ như hoạt động kinh doanh hướng dẫn du lịch, hoạt động dịch vụ vận chuyển, hoạt động kinh doanh dịch buồng, hoạt động kinh doanh ăn uống, dịch vụ vui chơi giải trí...; và mỗi loại hoạt động dịch vụ có thể xác định đối tượng tập hợp chi phí theo đặc thù hoạt động của từng loại dịch vụ đó, như đối với hoạt động kinh doanh ăn uống có thể mở chi tiết theo địa điểm phát sinh chi phí dịch vụ cho từng nhà hàng; đối với hoạt động kinh doanh hướng dẫn du lịch có thể mở chi tiết theo loại dịch vụ hướng dẫn du lịch như dịch vụ tour trọn gói, dịch vụ tour liên kết, đối với

hoạt động dịch vụ vận chuyển có thể mở chi tiết theo dịch vụ vận chuyển hàng hóa, dịch vụ vận chuyển hành khách...

Tập hợp chi phí sản xuất dịch vụ theo đúng đối tượng qui định có tác dụng phục vụ tốt cho việc quản lý kinh doanh dịch vụ, hạch toán kinh tế nội bộ và tính giá thành sản phẩm dịch vụ kịp thời, chính xác. Là căn cứ để kế toán mở ra các tài khoản tổng hợp và các tài khoản chi tiết để tập hợp chi phí theo từng đối tượng đã xác định.

1.6.1.2. Phương pháp tập hợp chi phí sản xuất dịch vụ

Trong quy trình thực hiện và cung ứng dịch vụ ở các doanh nghiệp thường phát sinh nhiều loại chi phí sản xuất dịch vụ khác nhau. Những chi phí này có thể liên quan đến một hay nhiều đối tượng tập hợp chi phí. Để tập hợp chi phí sản xuất dịch vụ chính xác, có thể sử dụng một trong hai phương pháp sau: .

- Phương pháp trực tiếp: là phương pháp áp dụng khi chi phí sản xuất dịch vụ có quan hệ trực tiếp với từng đối tượng tập hợp chi phí dịch vụ riêng biệt. Phương pháp này đòi hỏi phải tổ chức việc ghi chép ban đầu theo đúng đối tượng, trên cơ sở đó kế toán tập hợp số liệu theo từng đối tượng liên quan và ghi trực tiếp vào sổ kế toán theo đúng đối tượng. Phương pháp ghi trực tiếp đảm bảo việc hạch toán chi phí sản xuất dịch vụ chính xác.

- Phương pháp phân bổ gián tiếp: là phương pháp áp dụng khi chi phí sản xuất dịch vụ có liên quan với nhiều đối tượng tập hợp chi phí sản xuất dịch vụ mà không thể tổ chức việc ghi chép ban đầu riêng rẽ theo từng đối tượng được. Theo phương pháp này doanh nghiệp phải tổ chức ghi chép ban đầu cho các chi phí sản xuất dịch vụ theo địa điểm phát sinh

chi phí để kế toán tập hợp chi phí. Sau đó phải chọn tiêu chuẩn phân bổ để tính toán, phân bổ chi phí sản xuất dịch vụ đã tập hợp cho các đối tượng có liên quan một cách hợp lý nhất và đơn giản thủ tục tính toán phân bổ:

Quá trình phân bổ gồm 2 bước:

- *Xác định hệ số phân bổ (H)*

$$H = \frac{C}{\sum_{i=1}^n T_i}$$

Trong đó: C - Tổng số chi phí cần phân bổ

T_i - Tiêu thức phân bổ của đối tượng i .

- *Tính số chi phí phân bổ cho từng đối tượng (i):*

$$C_i = T_i \times H$$

1.6.2. Kế toán tập hợp chi phí sản xuất dịch vụ

1.6.2.1. Chứng từ kế toán

Để phục vụ cho việc ghi sổ kế toán chi phí sản xuất dịch vụ, kế toán sử dụng các chứng từ sau:

- Hóa đơn GTGT: được tiếp nhận từ cơ sở kinh doanh nộp thuế GTGT theo phương pháp tính khấu trừ.

- Hóa đơn bán hàng: được tiếp nhận từ cơ sở kinh doanh nộp thuế GTGT theo phương pháp tính trực tiếp trên GTGT hoặc doanh nghiệp kinh doanh những mặt hàng không chịu thuế GTGT).

- Phiếu xuất kho kiêm vận chuyển nội bộ: được lập khi doanh nghiệp xuất nguyên liệu, vật liệu cho các bộ phận kinh doanh cung cấp dịch vụ hoặc các quy trình thực hiện và cung ứng dịch vụ.

- Hóa đơn cước phí vận chuyển.

- Các chứng từ thanh toán: Phiếu thu, phiếu chi, giấy báo nợ,

báo có của ngân hàng,...

1.6.2.2. Vận dụng tài khoản kế toán

a) Tài khoản sử dụng

• Tài khoản 621 "Chi phí nguyên liệu, vật liệu trực tiếp": Tài khoản này dùng để phản ánh chi phí nguyên liệu, vật liệu sử dụng trực tiếp trong các quy trình thực hiện và cung ứng dịch vụ.

Kết cấu TK 621 như sau:

Bên Nợ:

Trị giá thực tế nguyên liệu, vật liệu xuất dùng trực tiếp cho quy trình thực hiện và cung ứng dịch vụ hoặc thực hiện dịch vụ trong kỳ.

Bên Có:

- Kết chuyển trị giá nguyên liệu, vật liệu thực sử dụng cho quy trình thực hiện và cung ứng dịch vụ trong kỳ vào TK 154 "Chi phí sản xuất kinh doanh dở dang" hoặc TK 631 "Giá thành sản xuất" và chi tiết cho các đối tượng để tính giá thành sản phẩm dịch vụ.

- Kết chuyển chi phí nguyên vật liệu trực tiếp vượt trên mức bình thường vào TK 632.

- Trị giá nguyên liệu, vật liệu sử dụng không hết được nhập lại kho.

TK 621 không có số dư.

Nguyên tắc hạch toán trên TK 621 - Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp: Tài khoản "Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp": Phản ánh nguyên vật liệu chính và vật liệu phụ được sử dụng trực tiếp để thực hiện dịch vụ. Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp phải tính theo giá thực tế khi xuất sử dụng. Để tập hợp chi phí nguyên vật liệu trực tiếp thì cần được theo dõi từng loại

hoạt động dịch vụ và được mở chi tiết theo từng bộ phận. Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp được phản ánh theo chi phí thực tế phát sinh trên cơ sở các chứng từ. Phần chi phí nguyên vật liệu trực tiếp vượt trên mức bình thường không được tính vào giá thành dịch vụ mà phải kết chuyển vào tài khoản "Giá vốn hàng bán".

- Tài khoản 622 "Chi phí nhân công trực tiếp": Tài khoản này dùng để phản ánh chi phí lao động trực tiếp tham gia vào quy trình thực hiện và cung ứng dịch vụ của doanh nghiệp doanh nghiệp dịch vụ.

Kết cấu TK 622 như sau:

Bên Nợ:

Chi phí nhân công trực tiếp tham gia hoạt động quy trình thực hiện và cung ứng dịch vụ bao gồm: Tiền lương, tiền công lao động và các khoản trích theo tiền lương, tiền công theo qui định phát sinh trong kỳ.

Bên Có:

- Kết chuyển chi phí nhân công trực tiếp vào TK 154 "Chi phí sản xuất kinh doanh dở dang" hoặc TK 631 "Giá thành sản xuất".

- Kết chuyển chi phí nhân công trực tiếp vượt trên mức bình thường vào TK 632

TK 622 không có số dư.

Nguyên tắc hạch toán trên TK 622 - Chi phí nhân công trực tiếp: Để tập hợp chi phí nhân công trực tiếp cần theo dõi các khoản tiền phải trả cho công nhân trực tiếp thực hiện các loại dịch vụ theo từng hoạt động dịch vụ, từng bộ phận bao gồm cả tiền lương chính, tiền lương phụ, các khoản phụ cấp, và các khoản trích theo lương như BHXH, BHYT, KPCĐ, BHTN theo tỷ lệ quy định. Không phản ánh những khoản phải trả

về tiền lương, tiền công và các khoản phụ cấp... cho nhân viên quản lý dịch vụ. Phần chi phí nhân công trực tiếp vượt trên mức bình thường không được tính vào giá thành dịch vụ mà phải kết chuyển vào tài khoản "Giá vốn hàng bán".

- Tài khoản 627 "Chi phí sản xuất chung": Tài khoản này được dùng để phản ánh những chi phí phục vụ sản xuất, kinh doanh chung phát sinh phục vụ trong quy trình thực hiện và cung ứng dịch vụ.

Kết cấu tài khoản 627 như sau:

Bên Nợ:

Các chi phí sản xuất chung, phát sinh trong kỳ.

Bên Có:

- Các khoản ghi giảm chi phí sản xuất chung.

- Kết chuyển chi phí sản xuất chung vào TK 154 "Chi phí sản xuất kinh doanh dở dang" hoặc TK 631 "Giá thành sản xuất" và chi tiết cho các đối tượng để tính giá thành sản phẩm dịch vụ.

- Chi phí sản xuất chung cố định không phân bổ được ghi nhận vào giá vốn hàng bán trong kỳ do mức sản phẩm thực tế sản xuất ra thấp hơn công suất bình thường.

TK 627 không có số dư

TK 627 được mở 6 TK cấp 2 để theo dõi, phản ánh riêng từng nội dung chi phí.

- + TK 6271 - *Chi phí nhân viên phân xưởng*: phản ánh các chi phí lương và các khoản bảo hiểm của nhân viên phân xưởng.

- + TK 6272 - *Chi phí vật liệu*: phản ánh chi phí vật liệu xuất dùng chung cho phân xưởng.

- + TK 6273 - *Chi phí dụng cụ sản xuất*: phản ánh chi phí về công cụ, dụng cụ sản xuất xuất dùng cho phân xưởng.

- + TK 6274 - *Chi phí khấu hao TSCĐ*: phản ánh chi phí khấu

hao TSCĐ thuộc bộ phận sản xuất.

+ TK 6277 - *Chi phí dịch vụ mua ngoài*: phản ánh các chi phí dịch vụ mua ngoài phục vụ cho hoạt động phân xưởng, bộ phận sản xuất.

+ TK 6278 - *Chi phí bằng tiền khác*: phản ánh các chi phí bằng tiền ngoài các chi phí đã kể trên phục vụ cho hoạt động của phân xưởng, bộ phận sản xuất.

* *Nguyên tắc hạch toán trên TK 627 - Chi phí sản xuất chung*:

- Chi hạch toán vào TK 627 là những khoản chi phí cần thiết phục vụ cho quá trình sản xuất kinh doanh phát sinh ở các bộ phận dịch vụ.

- Chi phí sản xuất chung phản ánh trên TK 627 phải được hạch toán chi tiết theo 2 loại: chi phí sản xuất chung cố định và chi phí sản xuất chung biến đổi.

- Chi phí sản xuất chung là những chi phí sản xuất gián tiếp, thường thay đổi trực tiếp hoặc gần như trực tiếp theo số lượng sản phẩm dịch vụ như chi phí nguyên vật liệu gián tiếp, chi phí nhân công gián tiếp. Chi phí sản xuất chung thường liên quan tới nhiều đối tượng tính giá thành, kế toán thường phải sử dụng phương pháp phân bổ gián tiếp theo tiêu thức phù hợp và nhất quán giữa các kỳ kế toán.

• Tài khoản 154 "Chi phí sản xuất kinh doanh dở dang": Tài khoản này để tổng hợp chi phí sản xuất dịch vụ và tính giá thành khối lượng dịch vụ đã thực hiện.

Kết cấu TK 154 như sau:

Bên Nợ:

- Các chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, nhân công trực tiếp, sản xuất chung phát sinh trong kỳ liên quan đến quy trình thực hiện và cung ứng dịch vụ và chi phí thực hiện dịch vụ.

- Kết chuyển chi phí sản xuất kinh doanh dở dang cuối kỳ

(trường hợp doanh nghiệp hạch toán hàng tồn kho theo phương pháp kiểm kê định kỳ)

Bên Có:

- Giá thành sản xuất thực tế của sản phẩm đã chế tạo xong nhập kho hoặc chuyển đi bán.

- Chi phí thực tế của khối lượng dịch vụ đã hoàn thành cung cấp cho khách hàng.

- Trị giá phế liệu thu hồi, giá trị sản phẩm hỏng không sửa chữa được.

- Kết chuyển chi phí sản xuất kinh doanh dở dang đầu kỳ (trường hợp doanh nghiệp hạch toán hàng tồn kho theo phương pháp kiểm kê định kỳ).

Số dư Nợ:

Chi phí sản xuất kinh doanh còn dở dang.

** Nguyên tắc hạch toán trên TK 154 - Chi phí sản xuất kinh doanh dở dang:*

- Tài khoản này phản ánh chi phí sản xuất, kinh doanh phát sinh trong kỳ của sản phẩm dịch vụ phát sinh trong kỳ, hoàn thành trong kỳ, chi phí sản xuất kinh doanh dở dang đầu kỳ, cuối kỳ của các doanh nghiệp kinh doanh dịch vụ.

- Hạch toán trên TK 154 phải được chi tiết theo địa điểm phát sinh chi phí, theo từng loại dịch vụ hoặc theo từng công đoạn dịch vụ.

- Chi phí sản xuất kinh doanh phản ánh trên TK 154 gồm những chi phí: chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, chi phí nhân công trực tiếp, chi phí sản xuất chung

- Không hạch toán vào TK 154 những chi phí sau: Chi phí bán hàng, chi phí quản lý doanh nghiệp, chi phí tài chính, chi phí khác, chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp, chi sự nghiệp, chi dự án, chi đầu tư xây dựng cơ bản.

- Tài khoản 631 "Giá thành sản xuất":

Ngoài ra, để tổng hợp chi phí sản xuất theo phương pháp kiểm kê định kỳ, kế toán sử dụng TK 631 - Giá thành sản xuất. Tài khoản này dùng để tổng hợp chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm dịch vụ trong trường hợp doanh nghiệp hạch toán hàng tồn kho theo phương pháp kiểm kê định kỳ.

Kết cấu TK 631 như sau:

Bên Nợ:

- Chi phí sản xuất sản phẩm dịch vụ dở dang đầu kỳ.
- Chi phí sản xuất sản phẩm dịch vụ thực tế phát sinh trong kỳ.

Bên Có:

- Giá thành sản phẩm nhập kho kết chuyển vào TK 632 - Giá vốn hàng bán.
- Chi phí sản xuất sản phẩm dịch vụ dở dang cuối kỳ kết chuyển vào TK 154 - Chi phí sản xuất kinh doanh dở dang.

Tài khoản 631 không có số dư.

** Nguyên tắc hạch toán trên TK 631 - Giá thành sản xuất:*

- Tài khoản này không sử dụng đối với doanh nghiệp hạch toán hàng tồn kho theo phương pháp kê khai thường xuyên.

- Hạch toán vào TK 631 các loại chi phí sản xuất kinh doanh như chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, chi phí nhân công trực tiếp, chi phí sản xuất chung. Không hạch toán vào TK 631 các loại chi phí như chi phí bán hàng, chi phí quản lý doanh nghiệp, chi phí tài chính, chi phí khác.

- TK 631 áp dụng đối với ngành giao thông vận tải phải được hạch toán chi tiết theo từng loại hoạt động (vận tải hành khách, vận tải hàng hóa...). Trong quá trình vận tải, sắm lớp bị hao mòn với mức độ nhanh hơn mức khấu hao đầu xe nên thường phải thay thế nhiều lần nhưng giá trị sắm lớp

thay thế không tính vào giá thành vận tải ngay một lúc khi xuất dùng thay thế, mà phải trích trước hoặc phân bổ dần vào chi phí sản xuất kinh doanh hàng kỳ.

- Trong hoạt động kinh doanh khách sạn, hạch toán TK 631 phải được theo dõi chi tiết theo từng loại hoạt động như : hoạt động ăn uống, dịch vụ buồng nghỉ, phục vụ vui chơi giải trí, phục vụ khác (giặt là, cắt tóc, điện tín, massage...)

b) Kế toán các nghiệp vụ chủ yếu

* Trường hợp doanh nghiệp hạch toán hàng tồn kho theo phương pháp kê khai thường xuyên

(1) Kế toán chi phí nguyên vật liệu trực tiếp:

- Khi xuất kho nguyên liệu, vật liệu sử dụng thực hiện quy trình cung ứng dịch vụ, căn cứ phiếu xuất kho:

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

Có TK 152 - Nguyên liệu, vật liệu.

- Khi mua nguyên liệu, vật liệu đưa thẳng vào bộ phận sản xuất dịch vụ:

+ Trường hợp cơ sở tính thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ, căn cứ hóa đơn GTGT kế toán ghi:

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

Nợ TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ

Có TK 111, TK 112...

+ Trường hợp cơ sở tính thuế GTGT theo phương pháp trực tiếp hoặc nguyên vật liệu sử dụng cho hoạt động sản xuất kinh doanh dịch vụ không thuộc đối tượng chịu thuế GTGT, căn cứ hóa đơn kế toán ghi:

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

Có TK 111 - Tiền mặt

Có TK 112 - Tiền gửi ngân hàng...

- Cuối kỳ, nguyên vật liệu sử dụng không hết nhập lại kho:

Nợ TK 152 - Nguyên liệu, vật liệu

Có TK 621 - Chi phí nguyên liệu, vật liệu trực tiếp.

- Xác định giá trị nguyên vật liệu trực tiếp lãng phí, vượt định mức, kết chuyển vào giá vốn hàng bán:

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán

Có TK 621 - Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp.

- Kết chuyển chi phí nguyên, vật liệu trực tiếp thực tế dùng vào sản xuất sản phẩm dịch vụ cho từng đối tượng chịu chi phí, kế toán ghi :

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

Có TK 621 - Chi phí nguyên liệu, vật liệu trực tiếp.

(2) *Kế toán chi phí nhân công trực tiếp:*

- Hàng tháng, tính lương phải trả cho công nhân trực tiếp thực hiện dịch vụ, lao vụ.

Nợ TK 622 - Chi phí nhân công trực tiếp

Có TK 334 - Phải trả công nhân viên.

- Tính trích bảo hiểm xã hội, kinh phí công đoàn, bảo hiểm y tế, bảo hiểm thất nghiệp của công nhân trực tiếp thực hiện dịch vụ, lao vụ, kế toán ghi:

Nợ TK 622 - Chi phí nhân công trực tiếp

Có TK 338 - Phải trả, phải nộp khác (3382, 3383, 3384, 3386).

- Trích trước chi phí tiền lương nghỉ phép phải trả trong năm cho công nhân trực tiếp thực hiện dịch vụ, lao vụ, kế toán ghi:

Nợ TK 622 - Chi phí nhân công trực tiếp

Có TK 335 - Chi phí phải trả.

- Cuối kỳ:

+ Kết chuyển chi phí nhân công trực tiếp lãng phí, vượt định mức vào giá vốn hàng bán:

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán

Có TK 622 - Chi phí nhân công trực tiếp.

+ Kết chuyển chi phí nhân công trực tiếp vào tài khoản liên quan theo đối tượng tập hợp chi phí:

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

Có TK 622 - Chi phí nhân công trực tiếp.

(3) *Kế toán chi phí sản xuất chung:*

- Khi tính tiền lương, tiền công, các khoản phụ cấp phải trả nhân viên quản lý bộ phận dịch vụ, kế toán ghi:

Nợ TK 627 - Chi phí sản xuất chung (6271)

Có TK 334 - Phải trả công nhân viên.

- Tính trích bảo hiểm xã hội, kinh phí công đoàn, bảo hiểm y tế, bảo hiểm thất nghiệp của nhân viên quản lý bộ phận dịch vụ, kế toán ghi:

Nợ TK 627 - Chi phí sản xuất chung (6271)

Có TK 338 - Phải trả, phải nộp khác (3382, 3383, 3384).

- Xuất nguyên vật liệu dùng chung cho bộ phận dịch vụ, kế toán ghi:

Nợ TK 627 - Chi phí sản xuất chung (6272)

Có TK 152 - Nguyên liệu, vật liệu.

- Xuất công cụ, dụng cụ dùng chung cho hoạt động ở bộ phận dịch vụ:

+ Trường hợp công cụ dụng cụ có giá trị nhỏ sử dụng phương pháp phân bổ 1 lần, kế toán ghi:

Nợ TK 627 - Chi phí sản xuất chung (6273)

Có TK 153 - Công cụ dụng cụ (1531).

+ Trường hợp công cụ dụng cụ xuất dùng một lần có giá trị lớn, sử dụng phương pháp phân bổ nhiều lần, kế toán ghi:

Nợ TK 242 - Chi phí trả trước

Có TK 153 - Công cụ dụng cụ.

Khi phân bổ giá trị công cụ, dụng cụ vào chi phí sản xuất chung, kế toán ghi:

Nợ TK 627 - Chi phí sản xuất chung (6273)

Có TK 242 - Chi phí trả trước.

- Trích khấu hao máy móc, thiết bị, nhà cửa sử dụng cho bộ phận dịch vụ, kế toán ghi:

Nợ TK 627 - Chi phí sản xuất chung (6274)

Có TK 214 - Hao mòn TSCĐ.

- Chi phí điện, nước, thuê nhà và các chi phí dịch vụ mua ngoài khác thuộc bộ phận dịch vụ, kế toán ghi:

Nợ TK 627 - Chi phí sản xuất chung (6277)

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

Có TK 331 - Phải trả cho người bán

Có TK 111 - Tiền mặt

Có TK 112 - Tiền gửi ngân hàng.

- Trích trước chi phí sửa chữa lớn của tài sản cố định sử dụng ở bộ phận dịch vụ, kế toán ghi:

Nợ TK 627 - Chi phí sản xuất chung

Có TK 335 - Chi phí phải trả.

- Khi phát sinh chi phí bằng tiền khác dùng cho bộ phận dịch vụ, kế toán ghi:

Nợ TK 627 - Chi phí sản xuất chung (6278)

Có TK 111 - Tiền mặt

Có TK 112 - Tiền gửi ngân hàng.

- Nếu phát sinh các khoản ghi giảm chi phí sản xuất chung, kế toán ghi:

Nợ TK 111 - Tiền mặt

Nợ TK 112 - Tiền gửi ngân hàng...

Có TK 627 - Chi phí sản xuất chung.

- Cuối kỳ tính phân bổ chi phí sản xuất chung được tính

vào giá thành sản phẩm dịch vụ:

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

Có TK 627 - Chi phí sản xuất chung.

Trường hợp mức sản phẩm dịch vụ thực tế sản xuất ra thấp hơn công suất bình thường thì kế toán phải tính và xác định chi phí sản xuất chung cố định theo mức công suất bình thường để tính vào giá thành. Khoản chi phí sản xuất chung cố định hoạt động dưới công suất bình thường không tính vào giá thành sản phẩm mà ghi nhận vào giá vốn hàng bán, ghi:

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán

Có TK 627 - Chi phí sản xuất chung (Chi tiết CPSXC cố định).

(4) Kế toán tổng hợp chi phí kinh doanh dịch vụ:

Chi phí kinh doanh dịch vụ phát sinh trong kỳ khi phát sinh được tập hợp trên các TK 621, 623, 627 theo từng hoạt động kinh doanh dịch vụ cuối kỳ sẽ được tổng hợp và kết chuyển vào TK 154 để tính giá thành sản phẩm kinh doanh dịch vụ.

Trên cơ sở chi phí kinh doanh dịch vụ đã hạch toán theo từng khoản mục, kế toán phải tổng hợp chi phí làm cơ sở tính giá thành. Hạch toán tổng hợp chi phí sản xuất tùy thuộc vào phương pháp hạch toán của hàng tồn kho mà doanh nghiệp áp dụng.

- Cuối kết chuyển chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, nhân công trực tiếp, chi phí sản xuất chung theo từng hoạt động dịch vụ, kế toán ghi:

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

Có TK 621 - Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp

Có TK 622 - Chi phí nhân công trực tiếp

Có TK 627 - Chi phí sản xuất chung.

- Trong trường hợp sản phẩm dịch vụ bán thẳng, ghi:

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán

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

* Trường hợp doanh nghiệp hạch toán hàng tồn kho theo phương pháp kiểm kê định kỳ

Theo phương pháp kiểm kê định kỳ, việc tổ chức kế toán các khoản mục chi phí gần giống như phương pháp kê khai thường xuyên, được thực hiện trên các tài khoản:

TK 621 - Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp.

TK 622 - Chi phí nhân công trực tiếp.

TK 627 - Chi phí sản xuất chung.

Toàn bộ quá trình tổng hợp chi phí sản xuất cuối kỳ, tính giá thành sản phẩm dịch vụ được thực hiện trên TK 631 "Giá thành sản xuất".

- Đầu kỳ, kết chuyển chi phí sản xuất dở dang đầu kỳ, kế toán ghi:

Nợ TK 631 - Giá thành sản xuất (chi tiết theo đối tượng)

Có TK 154 - Chi phí sản xuất kinh doanh dở dang
(chi tiết theo đối tượng).

- Cuối kỳ kết chuyển chi phí sản xuất phát sinh trong kỳ theo từng loại dịch vụ:

+ Kết chuyển chi phí NVLTT, kế toán ghi:

Nợ TK 631 - Giá thành sản xuất (chi tiết theo đối tượng)

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán (Phần chi phí NVLTT trên mức bình thường)

Có TK 621 - Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp (chi tiết theo đối tượng).

+ Kết chuyển chi phí nhân công trực tiếp, kế toán ghi:

Nợ TK 631 - Giá thành sản xuất (chi tiết theo đối tượng)

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán (phần chi phí nhân công

trực tiếp trên mức bình thường)

Có TK 622 - Chi phí nhân công trực tiếp (chi tiết theo đối tượng).

+ Phân bổ và kết chuyển chi phí sản xuất chung, kế toán ghi:

Nợ TK 631 - Giá thành sản xuất (chi tiết theo đối tượng)

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán (nếu có)

Có TK 627 - Chi phí sản xuất chung.

- Kết chuyển chi phí sản xuất dở dang cuối kỳ, kế toán ghi:

Nợ TK 154 - Chi phí sản xuất kinh doanh dở dang (chi tiết theo đối tượng)

Có TK 631 - Giá thành sản xuất (chi tiết theo đối tượng).

- Tổng giá thành sản xuất của dịch vụ hoàn thành, căn cứ tài liệu tính giá thành và các chứng từ liên quan, kế toán ghi:

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán

Có TK 631 - Giá thành sản xuất (chi tiết theo đối tượng).

1.6.3. Kế toán giá thành sản phẩm dịch vụ

1.6.3.1. Đối tượng và kỳ tính giá thành

Xác định đối tượng tính giá thành là công việc đầu tiên trong công tác tính giá thành sản phẩm. Trong các doanh nghiệp sản xuất dịch vụ, đối tượng tính giá thành là các loại sản phẩm dịch vụ, lao vụ do doanh nghiệp sản xuất ra và đã hoàn thành.

Trong các doanh nghiệp kinh doanh dịch vụ, phải căn cứ vào đặc điểm tổ chức kinh doanh, loại sản phẩm dịch vụ và yêu cầu quản lý của doanh nghiệp để xác định đối tượng tính giá thành phù hợp. Do đó đối tượng tính giá thành cụ thể trong các doanh nghiệp dịch vụ có thể là:

- Từng loại hoạt động dịch vụ, lao vụ, đơn đặt hàng đã hoàn thành.

- Từng đơn vị, bộ phận kinh doanh dịch vụ.

Ví dụ: Đối với hoạt động hướng dẫn du lịch, đối tượng tính giá thành là từng tour du lịch; Đối với hoạt động dịch vụ vận chuyển hàng hóa, đối tượng tính giá thành là tấn, km vận chuyển; Đối với hoạt động dịch vụ vận chuyển du lịch, đối tượng tính giá thành là người, km vận chuyển; Đối với hoạt động kinh doanh phòng ngủ - khách sạn, đối tượng tính giá thành là lượt phòng/tháng tính cho từng loại phòng; Đối với hoạt động kinh doanh vui chơi giải trí, cắt tóc, giặt là... có thể tính giá thành cho 1.000đ doanh thu hoặc xác định chi phí cho từng thời kì (tháng) để tính giá thành cho từng hoạt động.

Đối tượng tính giá thành là căn cứ để kế toán tổ chức các bảng tính giá thành sản phẩm, lựa chọn phương pháp tính giá thành thích hợp, tổ chức công việc tính giá thành hợp lý, phục vụ việc kiểm tra tình hình thực hiện kế hoạch giá thành.

Đối tượng tính giá thành có nội dung khác với đối tượng tập hợp chi phí sản xuất nhưng có mối quan hệ chặt chẽ với nhau. Mối quan hệ đó thể hiện ở việc để tính giá thành sản phẩm phải sử dụng số liệu chi phí sản xuất đã tập hợp. Ngoài ra một đối tượng tập hợp chi phí sản xuất có thể tương ứng với nhiều đối tượng tính giá thành có liên quan.

Để phục vụ cho việc tính giá thành sản phẩm dịch vụ, kế toán còn phải xác định kỳ tính giá thành dịch vụ.

Kỳ tính giá thành là thời kỳ bộ phận kế toán giá thành cần tiến hành công việc tính giá thành cho các đối tượng tính giá thành.

Xác định kỳ tính giá thành thích hợp sẽ giúp cho việc tổ chức công tác tính giá thành sản phẩm được khoa học, hợp lý,

đảm bảo cung cấp số liệu về giá thành sản phẩm kịp thời, trung thực.

Trên cơ sở đặc điểm tổ chức hoạt động kinh dịch vụ mà kì tính giá thành có thể áp dụng 1 trong 2 trường hợp sau:

- Trường hợp tổ chức dịch vụ theo loại hoạt động, chu kỳ sản xuất ngắn và xen kẽ liên tục thì kỳ tính giá thành là hàng tháng.

- Trường hợp tổ chức dịch vụ theo đơn đặt hàng thì kỳ tính giá thành thích hợp là thời điểm mà sản phẩm dịch vụ hoặc công việc theo đơn đặt hàng đó đã hoàn thành.

1.6.3.2. Kế toán giá thành sản phẩm dịch vụ

a) Xác định chi phí dịch vụ dở dang cuối kỳ

Trong các doanh nghiệp dịch vụ có đặc điểm là quá trình thực hiện và cung ứng dịch và tiêu dùng sản phẩm dịch vụ thường diễn ra cùng một thời gian và không gian nên sản phẩm dịch vụ về cơ bản là không lưu kho được nên hầu như không phát sinh chi phí tồn kho thành phẩm. Sản phẩm dịch vụ có chu kỳ sản xuất rất ngắn và quá trình tiêu thụ đồng thời nên hầu như không xuất hiện sản phẩm dở dang.

Sản phẩm dịch vụ dở dang là khối lượng sản phẩm dịch vụ, công việc còn đang trong quy trình thực hiện và cung ứng dịch vụ, hoặc chưa đến thời kỳ hoàn thành dịch vụ. Tuy nhiên, đối với một số loại hình dịch vụ đặc thù ở thời điểm cuối kỳ thường có quy trình thực hiện và cung ứng dịch vụ dở dang. Như đối với hoạt động kinh doanh dịch vụ buồng khi có khách hàng thuê phòng từ tháng này sang tháng khác hoặc ngày cuối tháng này sang ngày đầu tháng khác thì các chi phí phục vụ và chi phí khác đã phát sinh nhưng cuối tháng chưa được khách hàng thanh toán, khách sạn chưa hoàn tất

việc phục vụ khách hàng, chưa được xác định doanh thu thì được xem là sản phẩm dịch vụ dở dang cuối kỳ

Như vậy, chi phí sản xuất dịch vụ đã tập hợp trong kỳ không chỉ liên quan đến những quy trình thực hiện và cung ứng dịch vụ, công việc đã hoàn thành trong kỳ mà còn liên quan đến sản phẩm dịch vụ còn dở dang cuối kỳ.

Để tính chính xác giá thành sản phẩm dịch vụ, một trong những điều kiện quan trọng là phải đánh giá chính xác quy trình thực hiện và cung ứng dịch vụ còn dở dang cuối kỳ. Xác định chi phí cho dịch vụ dở dang cuối kỳ là tính toán, xác định phần chi phí mà sản phẩm dịch vụ dở dang cuối kỳ phải chịu. Để xác định chi phí cho dịch vụ dở dang cuối kỳ cần xác định chính xác khối lượng sản phẩm dịch vụ dở dang thực có tại một thời điểm, thời gian thống nhất trong doanh nghiệp. Có như vậy số liệu mới không bị trùng hoặc sót. Mặt khác DNDV phải xác định được mức độ chế biến hoàn thành của sản phẩm dịch vụ dở dang.

Tùy thuộc đặc điểm sản xuất kinh doanh, phương thức phục vụ cũng như từng loại hình dịch vụ, tỷ trọng của các chi phí tham gia vào quá trình thực hiện và cung ứng dịch vụ, yêu cầu trình độ quản lý của doanh nghiệp mà kế toán có thể áp dụng một trong hai phương pháp xác định chi phí cho dịch vụ dở dang cuối kỳ như sau:

** Xác định chi phí dở dang cuối kỳ đối với quy trình thực hiện và cung ứng dịch vụ trong 1 kỳ*

Trường hợp các doanh nghiệp dịch vụ thực hiện các quy trình cung ứng dịch vụ trong một kỳ hoặc hợp đồng phục vụ trọn gói được ước tính một cách đáng tin cậy, thì chi phí liên quan đến quy trình thực hiện cung ứng dịch vụ hoặc hợp đồng phục vụ trọn gói được ghi nhận tương ứng với phần công việc

hoàn thành hay chính là chi phí đã tập hợp từ khi bắt đầu thực hiện quy trình cung ứng dịch vụ hoặc hợp đồng đến thời điểm đánh giá.

** Xác định chi phí dở dang cuối kỳ đối với quy trình thực hiện và cung ứng dịch vụ trong nhiều kỳ*

Trường hợp các doanh nghiệp dịch vụ thực hiện các quy trình cung ứng dịch vụ trong nhiều kỳ, khi kết quả thực hiện quy trình cung ứng dịch vụ được ước tính một cách đáng tin cậy và được khách hàng xác nhận thì chi phí liên quan đến quy trình thực hiện và cung ứng dịch vụ được ghi nhận tương ứng với phần công việc đã hoàn thành được khách hàng xác nhận trong kỳ.

Phần công việc hoàn thành của quy trình thực hiện và cung ứng dịch vụ có thể được xác định bằng nhiều cách khác nhau. Tùy thuộc vào bản chất của từng loại dịch vụ mà DNDV có thể lựa chọn phương pháp tính toán thích hợp để xác định phần công việc đã hoàn thành theo một trong ba phương pháp như sau:

- Tỷ lệ phần trăm (%) giữa chi phí đã phát sinh của phần công việc đã hoàn thành tại một thời điểm so với tổng chi phí ước tính để hoàn thành toàn bộ quy trình thực hiện và cung ứng dịch vụ.

- Đánh giá phần công việc đã hoàn thành.

- Tỷ lệ phần trăm (%) giữa khối lượng công việc đã hoàn thành so với tổng khối lượng công việc phải hoàn thành của quy trình thực hiện và cung ứng dịch vụ.

Việc thanh toán theo tiến độ quy trình thực hiện và cung ứng dịch vụ và những khoản ứng trước nhận được từ khách hàng thường không phản ánh phần công việc hoàn thành.

Phương pháp tỷ lệ phần trăm (%) giữa chi phí đã phát sinh của

phân công việc đã hoàn thành tại một thời điểm so với tổng chi phí ước tính để hoàn thành toàn bộ quy trình thực hiện và cung ứng dịch vụ.

Theo phương pháp này thì những chi phí dịch vụ liên quan tới phần công việc hoàn thành sẽ được tính vào chi phí sản xuất dịch vụ cho tới thời điểm đó. Những chi phí không được tính vào quy trình thực hiện và cung ứng dịch vụ hoặc hợp đồng dịch vụ có thể là: Những chi phí có liên quan đến các hoạt động trong tương lai của hợp đồng phục vụ dịch vụ như: Chi phí nguyên vật liệu đã được chuyển tới địa điểm cung ứng dịch vụ hoặc được dành ra cho việc sử dụng trong hợp đồng phục vụ dịch vụ nhưng chưa được sử dụng trong quá trình thực hiện và cung ứng dịch vụ trừ trường hợp những nguyên vật liệu đó được chế tạo đặc biệt cho hợp đồng phục vụ dịch vụ.

Đánh giá phân công việc đã hoàn thành.

Phương pháp này thường được các doanh nghiệp dịch vụ sử dụng do cách xác định đơn giản, không phải tính toán nhiều, tuy nhiên phương pháp này phụ thuộc nhiều vào ý chí chủ quan của người đánh giá. Để đảm bảo độ tin cậy, doanh nghiệp dịch vụ lên giao cho bộ phận thực hiện cung ứng dịch vụ phối hợp với bộ phận kinh doanh khác thực hiện.

Để có thể đánh giá được phần công việc đã hoàn thành của quy trình thực hiện và cung ứng dịch vụ. Doanh nghiệp dịch vụ có thể lựa chọn một trong những phương pháp sau:

- Cách 1: Xác định chi phí sản xuất dịch vụ của quy trình thực hiện và cung ứng dịch vụ hoàn thành trong kỳ trên cơ sở tổng chi phí sản xuất dịch vụ thực tế phát sinh trong kỳ và chi phí sản xuất dịch vụ dở dang cuối kỳ.

Theo phương pháp này thì kế toán sẽ tập hợp tất cả các

chi phí sản xuất dịch vụ thực tế phát sinh trong kỳ có liên quan đến từng hợp đồng cung ứng dịch vụ, cuối kỳ kế toán sẽ thực hiện đánh giá khối lượng công việc dở dang (xác định phần chi phí dở dang liên quan đến hợp đồng cung ứng dịch vụ chưa hoàn thành trong kỳ) từ đó xác định chi phí sản xuất dịch vụ cho quy trình thực hiện và cung ứng dịch vụ hoàn thành trong kỳ.

+ Việc xác định chi phí dịch vụ dở dang cuối kỳ có thể thực hiện theo chi phí nguyên vật liệu chính trực tiếp hoặc chi phí nguyên vật liệu trực tiếp.

+ Xác định phần chi phí dịch vụ dở dang cuối kỳ bằng cách phân bổ tổng chi phí phát sinh thực tế cho quy trình thực hiện và cung ứng dịch vụ hoàn thành trên cơ sở chi phí hoặc doanh thu dự toán của quy trình thực hiện và cung ứng dịch vụ này.

+ Xác định phần chi phí dịch vụ dở dang cuối kỳ theo chi phí dự toán.

Sau khi kế toán xác định chi phí dịch vụ dở dang cuối kỳ, kế toán sẽ xác định phần chi phí liên quan trực tiếp đến quy trình thực hiện và cung ứng dịch vụ hoàn thành theo công thức sau:

$$\begin{array}{l} \text{Chi phí tính cho} \\ \text{dịch vụ hoàn} \\ \text{thành trong kì} \end{array} = \begin{array}{l} \text{Chi phí dịch} \\ \text{vụ dở dang} \\ \text{đầu kỳ} \end{array} + \begin{array}{l} \text{Chi phí dịch} \\ \text{vụ phát sinh} \\ \text{trong kì} \end{array} - \begin{array}{l} \text{Chi phí dịch} \\ \text{vụ dở dang} \\ \text{cuối kỳ} \end{array}$$

- Cách 2: Xác định ngay phần chi phí liên quan đến quy trình thực hiện và cung ứng dịch vụ hoàn thành.

Theo phương pháp này thì tất cả các chi phí phát sinh liên quan đến phần việc, bộ phận nào của sản phẩm dịch vụ thì kế toán sẽ quy nạp trực tiếp chi phí tính cho phần việc,

bộ phận của sản phẩm dịch vụ đó. Khi bộ phận, phần việc của sản phẩm dịch vụ đó hoàn thành thì kế toán sẽ tổng hợp tất cả các chi phí phát sinh đã tính cho bộ phận, phần việc của sản phẩm dịch vụ đó. Như vậy, ta thấy theo phương pháp này sẽ không có đánh giá sản phẩm dịch vụ dở dang cuối kỳ, chi phí dịch vụ dở dang cuối kỳ sẽ được xác định sau khi xác định phần chi phí cho sản phẩm dịch vụ hoàn thành.

Phương pháp tỷ lệ phần trăm (%) giữa khối lượng công việc đã hoàn thành so với tổng khối lượng công việc phải hoàn thành của quy trình thực hiện và cung ứng dịch vụ.

Phương pháp này được tính trên cơ sở lũy kế từ khi thực hiện quy trình cung ứng dịch vụ đến cuối mỗi kỳ kế toán đối với các ước tính về doanh thu và chi phí của sản phẩm dịch vụ. Ảnh hưởng của mỗi thay đổi trong việc ước tính doanh thu hoặc chi phí của hợp đồng cung ứng dịch vụ hoặc ảnh hưởng của mỗi thay đổi trong ước tính kết quả của việc thực hiện hợp đồng cung ứng dịch vụ được hạch toán như một thay đổi ước tính kế toán. Những ước tính đã thay đổi được sử dụng trong việc xác định doanh thu và chi phí dịch vụ được ghi nhận trong báo cáo kết quả kinh doanh trong kỳ xảy ra sự thay đổi đó hoặc trong các kỳ tiếp theo.

b) Các phương pháp tính giá thành sản phẩm dịch vụ

Phương pháp tính giá thành được sử dụng để tính tổng giá thành và giá thành đơn vị sản phẩm dịch vụ, mang tính thuần túy kỹ thuật tính toán chi phí cho từng đối tượng tính giá thành sản phẩm dịch vụ. Căn cứ đặc điểm hoạt động kinh doanh dịch vụ và phương pháp xác định chi phí dịch vụ dở dang cuối kỳ, giá thành của sản phẩm dịch vụ cũng được chia thành hai trường hợp như sau:

(b1) Phương pháp tính giá thành sản phẩm dịch vụ thực hiện

trong một kỳ

Trường hợp các doanh nghiệp dịch vụ thực hiện các quy trình cung ứng dịch vụ trong một kỳ hoặc hợp đồng phục vụ trọn gói thì tổng chi phí sản xuất dịch vụ thực tế phát sinh liên quan đến quy trình thực hiện cung ứng dịch vụ hoặc hợp đồng phục vụ trọn gói là chính là tổng giá thành sản phẩm dịch vụ, vì do đối với sản phẩm dịch vụ này không có chi phí dịch vụ dở dang đầu kỳ và cuối kỳ.

$$\text{Tổng giá thành thực tế của sản phẩm dịch vụ} = \text{Tổng chi phí thực tế phát sinh của sản phẩm dịch vụ}$$

(b2) Phương pháp tính giá thành sản phẩm dịch vụ thực hiện trong nhiều kỳ

Trường hợp các doanh nghiệp dịch vụ thực hiện các quy trình cung ứng dịch vụ trong nhiều kỳ, khi kết quả thực hiện quy trình cung ứng dịch vụ được ước tính một cách đáng tin cậy và được khách hàng xác nhận thì giá thành sản phẩm dịch vụ được dựa trên một trong 2 phương pháp tính giá thành như sau:

(b3) Phương pháp tính giá thành gián đơn (phương pháp trực tiếp)

Phương pháp tính giá thành gián đơn thích hợp với các doanh nghiệp dịch vụ có qui trình thực hiện và cung ứng dịch vụ gián đơn, khép kín từ khi đưa nguyên vật liệu vào cung ứng dịch vụ cho tới khi hoàn thành sản phẩm dịch vụ, loại hình sản phẩm dịch vụ ít, khối lượng dịch vụ lớn, chu kỳ cung ứng dịch vụ ngắn, kỳ tính giá thành dịch vụ phù hợp với kỳ báo cáo.

Theo phương pháp này giá thành sản phẩm dịch vụ được tính trên cơ sở chi phí trực tiếp liên quan đến quy trình thực hiện

Trong trường hợp này đối tượng tập hợp chi phí sản xuất là từng loại hoạt động dịch vụ, đối tượng tính giá thành là từng loại sản phẩm dịch vụ của hoạt động đó.

Trình tự thực hiện:

- Căn cứ đặc điểm kinh tế hoặc kỹ thuật qui định cho mỗi loại sản phẩm dịch vụ một hệ số. Trong đó chọn loại sản phẩm dịch vụ có đặc trưng tiêu biểu nhất có hệ số = 1.

- Qui đổi sản lượng thực tế từng loại sản phẩm dịch vụ ra sản lượng sản phẩm dịch vụ tiêu chuẩn.

$$\text{Tổng sản lượng dịch vụ qui đổi} = \sum_{i=1}^n \frac{\text{Sản lượng dịch vụ thực tế sản phẩm } i}{\text{Hệ số sản phẩm } i}$$

- Tính tổng giá thành liên sản phẩm dịch vụ theo phương pháp giản đơn.

$$\text{Tổng giá thành liên sản phẩm dịch vụ} = \text{Chi phí sản phẩm dịch vụ dở dang đầu kỳ} + \text{Chi phí sản phẩm dịch vụ trong kỳ} - \text{Chi phí sản phẩm dịch vụ dở dang cuối kỳ}$$

- Tính hệ số phân bổ chi phí của từng loại sản phẩm dịch vụ:

$$\text{Hệ số phân bổ chi phí sản phẩm dịch vụ } i = \frac{\text{Sản lượng dịch vụ qui đổi sản phẩm } i}{\text{Tổng sản lượng dịch vụ qui đổi}}$$

- Tính giá thành của từng loại sản phẩm dịch vụ:

$$\text{Tổng giá thành sản phẩm dịch vụ } i = \frac{\text{Tổng giá thành liên sản phẩm dịch vụ}}{\text{Hệ số phân bổ sản phẩm dịch vụ } i} \times \text{chi phí sản phẩm dịch vụ } i$$

Mẫu phiếu tính giá thành theo phương pháp tính giá thành

theo hệ số như sau:

Bảng tính giá thành sản phẩm dịch vụ

Tháng X/N

Sản lượng

Đơn vị tính

Khoản mục	Tổng giá thành liên sản phẩm	Hệ số phân bổ chi phí	Tổng giá thành sản phẩm	Giá thành đơn vị
- CP NVL TT				
- CP NC TT				
- CP SXC				
Cộng				

** Kỹ thuật tính giá thành theo tỉ lệ*

Áp dụng đối với các doanh nghiệp dịch vụ mà cùng 1 qui trình-cung cấp dịch vụ đồng thời thu được 1 nhóm sản phẩm dịch vụ cùng loại với chủng loại, phẩm cấp, qui cách khác nhau. Trong trường hợp này đối tượng tập hợp chi phí sản xuất là nhóm sản phẩm dịch vụ còn đối tượng tính giá thành là từng qui cách sản phẩm dịch vụ trong nhóm sản phẩm dịch vụ đó.

Trình tự tính giá thành sản phẩm:

- Chọn tiêu chuẩn phân bổ giá thành. Tiêu chuẩn phân bổ thường được sử dụng là giá thành định mức hoặc giá thành kế hoạch.

- Tính tổng giá thành thực tế của cả nhóm sản phẩm theo phương pháp gián đơn.

- Tính tỷ lệ giá thành

$$\text{Tỷ lệ giá thành} = \frac{\text{Tổng giá thành của nhóm sản phẩm dịch vụ}}{\text{Tổng tiêu chuẩn phân bổ}}$$

- Tính giá thành thực tế từng qui cách sản phẩm:

$$\frac{\text{Tổng giá thành thực tế từng qui cách sản phẩm dịch vụ}}{\text{Tiêu chuẩn phân bố của từng qui cách sản phẩm dịch vụ}} = \text{Tỷ lệ giá thành}$$

Mẫu phiếu tính giá thành theo phương pháp tính giá thành theo tỉ lệ như sau:

Bảng tính giá thành sản phẩm dịch vụ

Tháng X/N

Sản lượng

Đơn vị tính

Khoản mục	Giá thành định mức theo sản lượng thực tế	Tỷ lệ giá thành	Tổng giá thành thực tế	Giá thành đơn vị
- CP NVL TT				
- CP NC TT				
- CP SXC				
Cộng				

1.7. KẾ TOÁN DOANH THU DỊCH VỤ

1.7.1. Xác định và ghi nhận doanh thu dịch vụ

Doanh thu là tổng giá trị các lợi ích kinh tế DN thu được trong kì kế toán phát sinh từ các hoạt động sản xuất kinh doanh thông thường của DN, góp phần làm tăng vốn chủ sở hữu.

Doanh thu của giao dịch về cung cấp dịch vụ được ghi nhận khi kết quả của giao dịch đó được xác định một cách đáng tin cậy. Trường hợp giao dịch về cung cấp dịch vụ liên quan đến nhiều kì thì doanh thu được ghi nhận trong kì theo kết quả phân công việc đã hoàn thành vào ngày lập BCĐKT của kì đó.

Trường hợp giao dịch về cung cấp dịch vụ thực hiện trong nhiều kì kế toán thì việc xác định doanh thu của dịch vụ trong từng kì thường được thực hiện theo phương pháp tỉ lệ hoàn thành. Theo phương pháp này, doanh thu được ghi nhận trong kì kế toán được xác định theo tỉ lệ phần công việc đã hoàn thành và được xác định theo một trong ba phương pháp sau, tùy thuộc và bản chất của dịch vụ:

(a) Đánh giá phần công việc đã hoàn thành;

(b) So sánh giữa tỉ lệ (%) giữa khối lượng công việc đã hoàn thành với tổng khối lượng công việc phải hoàn thành;

(c) Tỉ lệ (%) chi phí đã phát sinh so với tổng chi phí ước tính để hoàn thành toàn bộ giao dịch cung cấp dịch vụ.

Doanh thu cung cấp dịch vụ chỉ được ghi nhận khi đảm bảo là doanh nghiệp nhận được lợi ích kinh tế từ giao dịch. Trong trường hợp doanh thu dịch vụ đã được ghi nhận nhưng khách hàng không có khả năng thanh toán thì doanh nghiệp không được phép ghi giảm doanh thu mà phần tổn thất đó phải được ghi nhận là chi phí trong kỳ. Khi không chắc chắn thu được một khoản mà trước đó đã ghi nhận vào doanh thu thì phải lập dự phòng nợ phải thu khó đòi mà không được ghi giảm doanh thu.

Trong trường hợp dịch vụ được thực hiện bằng nhiều hoạt động khác nhau, mà không tách biệt được và được thực hiện trong nhiều kỳ kế toán thì doanh thu từng kỳ được ghi nhận theo phương pháp bình quân. Khi có một hoạt động cơ bản so với các hoạt động khác thì việc ghi nhận doanh thu được thực hiện theo hoạt động cơ bản đó.

Doanh nghiệp có thể ước tính doanh thu cung cấp dịch vụ khi thỏa thuận được với các bên đối tác những điều kiện sau:

- Trách nhiệm và quyền lợi của mỗi bên trong việc cung cấp

hoặc nhận dịch vụ.

- Giá thanh toán
- Thời hạn và phương thức thanh toán.

Thuộc loại dịch vụ có thể ước tính doanh thu cung cấp dịch vụ như: cung cấp dịch vụ bưu điện, nước, điện.

Khi kết quả của một giao dịch về cung cấp dịch vụ không thể xác định được chắc chắn thì doanh thu được ghi nhận tương ứng với chi phí đã ghi nhận và có thể thu hồi. Nếu chi phí liên quan đến dịch vụ đó chắc chắn không thu hồi được thì không ghi nhận doanh thu, và chi phí đã phát sinh được hạch toán vào chi phí để xác định kết quả kinh doanh trong kì. Khi có các bằng chứng tin cậy về các chi phí đã phát sinh có thể thu hồi được thì doanh thu được ghi nhận.

1.7.2. Thời điểm ghi nhận doanh thu dịch vụ

Theo quy định của chuẩn mực kế toán Việt Nam số 14- Doanh thu và thu nhập khác thì kết quả của giao dịch cung cấp dịch vụ được xác định khi thoả mãn tất cả 4 điều kiện sau:

- (a) Doanh thu được xác định tương đối chắc chắn;
- (b) Có khả năng thu được lợi ích kinh tế từ giao dịch cung cấp dịch vụ đó;
- (c) Xác định được phần công việc đã hoàn thành vào ngày lập BCDKT;
- (d) Xác định được chi phí phát sinh cho giao dịch và chi phí để hoàn thành giao dịch cung cấp dịch vụ đó.

1.7.3. Xác định giá vốn dịch vụ đã cung ứng

Đảm bảo tuân thủ nguyên tắc phù hợp khi ghi nhận doanh thu phải ghi nhận một khoản chi phí tương ứng với việc tạo ra doanh thu đó. Do đặc thù của hoạt động kinh doanh

dịch vụ việc ghi nhận chi phí được thực hiện theo hai trường hợp sau:

- Trường hợp thứ nhất doanh thu ghi nhận theo từng kỳ. Chi phí được ghi nhận là giá vốn thực tế của dịch vụ đã cung ứng cho khách hàng. Trường hợp này giá vốn được xác định theo giá thành của dịch vụ hoàn thành.

- Trường hợp thứ hai doanh thu được ghi nhận theo ước tính tỷ lệ phần công việc hoàn thành đã cung ứng cho khách hàng. Chi phí được ghi nhận tương ứng với phần công việc ước tính hoàn thành. Theo đó khi xác định theo tỉ lệ phần công việc đã hoàn thành và được xác định theo một trong ba phương pháp sau, tùy thuộc và bản chất của dịch vụ:

(a) Đánh giá phần công việc đã hoàn thành;

(b) So sánh giữa tỉ lệ (%) giữa khối lượng công việc đã hoàn thành với tổng khối lượng công việc phải hoàn thành; '

(c) Tỉ lệ (%) chi phí đã phát sinh so với tổng chi phí ước tính để hoàn thành toàn bộ giao dịch cung cấp dịch vụ.

1.7.4. Kế toán doanh thu dịch vụ

1.7.4.1. Chứng từ kế toán

- Hóa đơn GTGT

- Phiếu thu sử dụng để phản ánh số tiền thu của khách hàng trực tiếp bằng tiền mặt

- Giấy báo của ngân hàng sử dụng để phản ánh số tiền thu của khách hàng thông qua tài khoản tiền gửi ngân hàng.

- Các chứng từ liên quan khác...

1.7.4.2. Vận dụng tài khoản kế toán

Kế toán doanh thu dịch vụ sử dụng các tài khoản sau:

** TK 511 "Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ"*

Chi tiết: TK 5113 - Doanh thu cung cấp dịch vụ

Tài khoản này dùng để phản ánh doanh thu cung cấp dịch vụ của doanh nghiệp đã thực hiện được trong kỳ kế toán.

Kế toán tài khoản này cần tôn trọng một số quy định sau:

- Doanh thu cung cấp dịch vụ được xác định theo giá trị hợp lý các khoản đã thu được hoặc sẽ thu được bao gồm cả các khoản phụ thu, phí thu thêm ngoài giá bán.

- Trường hợp doanh nghiệp có doanh thu cung cấp dịch vụ bằng ngoại tệ thì phải quy đổi ra Đồng Việt Nam theo tỷ giá giao dịch thực tế phát sinh hoặc tỷ giá xấp xỉ với tỷ giá chuyển khoản trung bình của ngân hàng thương mại nơi doanh nghiệp thường xuyên có giao dịch để ghi sổ kế toán (tỷ giá xấp xỉ này phải đảm bảo chênh lệch không vượt quá $\pm 1\%$ so với tỷ giá chuyển khoản trung bình của ngân hàng thương mại nơi doanh nghiệp thường xuyên có giao dịch có thể được xác định hàng ngày, hàng tuần hoặc hàng tháng trên cơ sở trung bình cộng giữa tỷ giá mua và tỷ giá bán chuyển khoản hàng ngày của ngân hàng thương mại).

- Trường hợp cung cấp dịch vụ có liên quan đến doanh thu nhận trước hoặc giao dịch nhận trước tiền của người mua thì doanh thu tương ứng với số tiền nhận trước được áp dụng tỷ giá giao dịch thực tế tại thời điểm nhận trước của người mua (không áp dụng theo tỷ giá giao dịch thực tế tại thời điểm ghi nhận doanh thu).

- Tài khoản 511 phản ánh doanh thu của khối lượng dịch vụ đã cung cấp không phân biệt đã thu tiền hay chưa thu tiền.

- Doanh thu, cung cấp dịch vụ không bao gồm các khoản thuế gián thu phải nộp, như thuế GTGT (kể cả trường hợp

nộp thuế GTGT theo phương pháp trực tiếp), thuế tiêu thụ đặc biệt, thuế xuất khẩu, thuế bảo vệ môi trường. Trường hợp không tách ngay được số thuế gián thu phải nộp tại thời điểm ghi nhận doanh thu, kế toán được ghi nhận doanh thu bao gồm cả số thuế phải nộp và định kỳ phải ghi giảm doanh thu đối với số thuế gián thu phải nộp. Khi lập báo cáo kết quả kinh doanh, chỉ tiêu "Doanh thu bán hàng, cung cấp dịch vụ" và chỉ tiêu "Các khoản giảm trừ doanh thu" đều không bao gồm số thuế gián thu phải nộp trong kỳ do về bản chất các khoản thuế gián thu không được coi là một bộ phận của doanh thu.

- Đối với trường hợp nhận gia công vật tư, hàng hóa cho đơn vị khác thì doanh thu dịch vụ là số tiền gia công thực tế được hưởng, không bao gồm giá trị vật tư, hàng hóa nhận gia công.

- Đối với trường hợp cho thuê tài sản, có nhận trước tiền cho thuê của nhiều năm thì doanh thu cung cấp dịch vụ được ghi nhận vào năm tài chính phù hợp với doanh thu theo từng năm.

- Đối với trường hợp nhận bán đại lý cho đơn vị khác thì doanh thu cung cấp dịch vụ là phần hoa hồng đại lý doanh nghiệp được hưởng

* *Tài khoản 521 "Các khoản giảm trừ doanh thu"* có 3 tài khoản cấp 2:

+ *Tài khoản 5211 - Chiết khấu thương mại*: Tài khoản này dùng để phản ánh khoản chiết khấu thương mại doanh nghiệp đã giảm trừ hoặc đã thanh toán cho người nhận cung ứng dịch vụ với khối lượng lớn theo thỏa thuận.

+ *Tài khoản 5212 - Hàng bán bị trả lại*: Tài khoản này dùng để phản ánh giá trị dịch vụ doanh nghiệp đã ghi nhận nhưng

không cung cấp được.

+ *Tài khoản 5213 - Giảm giá hàng bán*: Tài khoản này dùng để phản ánh giảm giá dịch vụ cho khách do dịch vụ kém chất lượng, không đáp ứng yêu cầu của hợp đồng.

* *Tài khoản 3387 "Doanh thu chưa thực hiện"* dùng phản ánh số hiện có, tình hình ghi nhận & kết chuyển doanh thu chưa thực hiện trong DNDV

Doanh thu chưa thực hiện bao gồm:

- Số tiền nhận trước về cho thuê hoạt động tài sản nhiều năm (Cho thuê phương tiện vận tải trong nhiều năm)

- Số tiền nhận trước về việc cung ứng dịch vụ trong nhiều năm.

- Khoản chênh lệch giữa giá bán trả góp, trả chậm theo cam kết lớn hơn giá bán trả ngay

- ...

* *Tài khoản 131 "Phải thu khách hàng"*

Tài khoản này dùng phản ánh công nợ và tình hình thanh toán công nợ phải thu của doanh nghiệp với khách hàng về việc cung cấp dịch vụ.

Kế toán một số nghiệp vụ kinh tế chủ yếu:

(a1) *Trường hợp thu tiền theo từng kỳ*:

- Khi hoàn thành cung cấp dịch vụ cho khách hàng:

(i) Đối với dịch vụ thuộc đối tượng chịu thuế GTGT, thuế tiêu thụ đặc biệt, thuế xuất khẩu, thuế bảo vệ môi trường, kế toán phản ánh doanh thu cung cấp dịch vụ theo giá bán chưa có thuế, các khoản thuế gián thu phải nộp (chi tiết từng loại thuế) được tách riêng ngay khi ghi nhận doanh thu (kể cả thuế GTGT phải nộp theo phương pháp trực tiếp), ghi:

Nợ các TK 111, 112, 131,... (tổng giá thanh toán)

Có TK 5113 - Doanh thu cung cấp dịch vụ (giá chưa có thuế)

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

(ii) Trường hợp không tách ngay được các khoản thuế phải nộp, kế toán ghi nhận doanh thu bao gồm cả thuế phải nộp. Định kỳ kế toán xác định nghĩa vụ thuế phải nộp và ghi giảm doanh thu, ghi:

Nợ TK 5113 - Doanh thu cung cấp dịch vụ

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

(iii) Trường hợp, doanh thu cung cấp dịch vụ phát sinh bằng ngoại tệ: Ngoài việc ghi sổ kế toán chi tiết số nguyên tệ đã thu hoặc phải thu, kế toán phải căn cứ vào tỷ giá giao dịch thực tế tại thời điểm phát sinh nghiệp vụ kinh tế để quy đổi ra đơn vị tiền tệ kế toán để hạch toán vào TK 5113 "Doanh thu cung cấp dịch vụ". Trường hợp có nhận tiền ứng trước của khách hàng bằng ngoại tệ thì doanh thu tương ứng với số tiền ứng trước được quy đổi ra đơn vị tiền tệ kế toán theo tỷ giá giao dịch thực tế tại thời điểm nhận ứng trước.

Nợ TK 1112, 1122, 131 - Tỷ giá giao dịch thực tế

Có TK 511 (5113) - Doanh thu cung cấp dịch vụ

Có TK 333 (33311) - Thuế và các khoản phải nộp NN.

Đồng thời ghi nhận giá vốn:

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán

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

- Khi nhận ứng trước tiền của khách về việc cung cấp dịch vụ, kế toán ghi:

Nợ TK 111, 112 - Tổng số tiền thu

Có TK 131 - Phải thu khách hàng.

- Khi cung cấp dịch vụ cho khách tương ứng với hợp đồng

đã nhận ứng trước, kế toán ghi:

Nợ TK 131 - Phải thu khách hàng

Nợ TK 111, 112, 131 - Tổng số tiền thu

Có TK 511 (5113) - Doanh thu cung cấp dịch vụ

Có TK 333 (33311) - Thuế và các khoản phải nộp NN.

Đồng thời ghi nhận giá vốn:

Nợ TK 632 - Giá vốn

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

- Trường hợp khách hàng đã đặt trước tiền nhưng lại đơn phương từ chối dịch vụ thì khoản tiền phạt được xác định tùy thuộc và qui định của hợp đồng, ghi:

Nợ TK 131 - Phải thu khách hàng

Có TK 711 - Thu nhập khác

Có TK 111, 112 - Tổng số tiền thu.

- Cuối kỳ xác định giá thành thực tế của dịch vụ cung cấp trong kỳ, kế toán ghi:

Nợ TK 632 - Giá vốn

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

(a2) Trường hợp thu tiền trước cho nhiều kỳ

- Khi phát sinh doanh thu chưa thực hiện (Khi nhận tiền trước của khách hàng về việc cung cấp dịch vụ cho nhiều kỳ) kế toán ghi:

Nợ TK 111, 112 - Tổng số tiền thu

Có TK 338 (3387) - Phải trả khác

Có TK 333 (33311) - Thuế và các khoản phải nộp NN.

Đồng thời ghi nhận giá vốn:

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán

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

- Định kỳ, xác định và kết chuyển doanh thu chưa thực hiện vào doanh thu của kỳ kế toán, kế toán ghi:

Nợ TK 338 (3387) - Phải trả khác

Có TK 511 (5113) - Doanh thu cung cấp dịch vụ.

- Trường hợp phát sinh việc trả lại tiền cho khách hàng vì hợp đồng cung cấp dịch vụ không được thực hiện tiếp (nếu có), ghi:

Nợ TK 338 (3387) - Phải trả khác

Nợ TK 5212 - Hàng bán bị trả lại

Nợ TK 333 (33311) - Thuế và các khoản phải nộp NN

Có TK 111, 112 - Tổng số tiền trả.

(a3) Trường hợp doanh thu ghi nhận theo tỉ lệ phân công việc đã hoàn thành

Trong trường hợp doanh nghiệp ước tính doanh thu ghi nhận tại ngày lập BCTC trên cơ sở bằng chứng đáng tin cậy, kế toán, ghi:

Nợ TK 111, 112 - Tổng số tiền thu

Có TK 511 (5113) - Doanh thu cung cấp dịch vụ.

Đồng thời ghi nhận hoạt động kinh doanh dịch vụ kế toán kết chuyển giá gốc của dịch vụ đã cung cấp; hoặc chi phí thực tế tương ứng với doanh thu ghi nhận ước tính:

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán

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

(a4) Kế toán các khoản giảm trừ doanh thu cung cấp dịch vụ

- Trong trường hợp đã ghi nhận doanh thu hoặc đã phát sinh doanh thu chưa thực hiện nhưng dịch vụ không được cung cấp (có thể được do chủ quan hoặc khách quan), kế toán ghi:

Nợ TK 5212 - Hàng bán bị trả lại

Nợ TK 338 (3387) - Phải trả khác

Nợ TK 333 (3331) - Thuế và các khoản phải nộp NN

Có TK 111, 112 - Tổng số tiền trả.

- Khi phát sinh trường hợp giảm giá dịch vụ cho khách do dịch vụ không đáp ứng được yêu cầu hợp đồng, kế toán ghi:

Nợ TK 5213 - Giảm giá hàng bán

Nợ TK 333 (3331) - Thuế và các khoản phải nộp NN

Có TK 111, 112 - Tổng số tiền trả.

- Khi phát sinh chiết khấu thương mại do khách hàng sử dụng dịch vụ với giá trị lớn tính trên một hóa đơn hay một hợp đồng được hưởng chiết khấu thương mại, kế toán ghi:

Nợ TK 5211 - Chiết khấu thương mại

Nợ TK 333 (3331) - Thuế và các khoản phải nộp NSNN

Có TK 111, 112 - Tổng số tiền trả.

Cuối kỳ kết chuyển các khoản giảm trừ doanh thu để xác định doanh thu thuần.

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

Có TK 521 - Các khoản giảm trừ doanh thu.

Kết chuyển doanh thu thuần để xác định kết quả:

Nợ TK 911 - Xác định kết quả kinh doanh

Có TK 511 (5113) - Doanh thu cung cấp dịch vụ.

1.8. SỔ KẾ TOÁN

Để quản lý các hoạt động kinh tế có hiệu quả doanh nghiệp dùng nhiều phương pháp kế toán. Hiệu quả hoạt động sản xuất kinh doanh được thể hiện trên báo tài chính. Số liệu trên báo cáo được lấy từ sổ kế toán. Tùy vào mô hình và đặc điểm kinh doanh mà doanh nghiệp có thể áp dụng một trong các hình thức ghi sổ. Theo Thông tư số 200/2014/TT-BTC, hiện nay quy định như sau:

- Sổ kế toán dùng để ghi chép, hệ thống và lưu giữ toàn bộ các nghiệp vụ kinh tế, tài chính đã phát sinh theo nội dung

kinh tế và theo trình tự thời gian có liên quan đến doanh nghiệp. Mỗi doanh nghiệp chỉ có một hệ thống sổ kế toán cho một kỳ kế toán. Doanh nghiệp phải thực hiện các quy định về sổ kế toán trong Luật Kế toán, Nghị định số 174/2016/NĐ-CP ngày 30/12/2016 của Chính phủ quy định chi tiết một số điều của Luật Kế toán số 88/2015/QH13.

- Doanh nghiệp được tự xây dựng biểu 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, dễ kiểm tra, dễ kiểm soát và dễ đối chiếu. Trường hợp không tự xây dựng biểu mẫu sổ kế toán, doanh nghiệp có thể áp dụng biểu mẫu sổ kế toán theo hướng dẫn tại phụ lục số 4 Thông tư này nếu phù hợp với đặc điểm quản lý và hoạt động kinh doanh của mình.

- Tùy theo đặc điểm hoạt động và yêu cầu quản lý, doanh nghiệp được tự xây dựng hình thức ghi sổ kế toán cho riêng mình trên cơ sở đảm bảo thông tin về các giao dịch phải được phản ánh đầy đủ, kịp thời, dễ kiểm tra, kiểm soát và đối chiếu. Trường hợp không tự xây dựng hình thức ghi sổ kế toán cho riêng mình, doanh nghiệp có thể áp dụng các hình thức sổ kế toán được hướng dẫn của Thông tư số 200/2014/TT-BTC phù hợp với đặc điểm quản lý và hoạt động kinh doanh của mình như sau:

Nếu áp dụng hình thức nhật ký chung:

+ Sổ nhật ký chung.

+ Sổ nhật ký bán hàng: là sổ kế toán tổng hợp dùng để tập hợp các nghiệp vụ bán hàng nhưng chưa thu tiền.

+ Sổ nhật ký thu - chi tiền: dùng để tập hợp các nghiệp vụ thu - chi tiền ở doanh nghiệp bao gồm tiền mặt và cả tiền gửi ngân hàng. Sổ nhật ký thu - chi tiền được mở riêng cho từng

tài khoản tiền mặt, tiền gửi ngân hàng và có thể theo dõi theo từng loại tiền.

+ Số Cái: kế toán mở sổ cái cho các TK 511, 521, 632, 111...

+ Sổ chi tiết: kế toán mở sổ chi tiết theo dõi doanh thu chi tiết theo từng mặt hàng, từng nhóm hàng.

+ Sổ chi tiết thanh toán với người mua: Dùng để theo dõi chi tiết tình hình công nợ và thanh toán công nợ phải thu ở người mua. Nó được mở cho từng khách hàng và theo dõi từng khoản phải thu từ khi phát sinh cho đến khi người mua thanh toán hết các khoản nợ.

+ Sổ kho; Sổ chi tiết vật liệu, dụng cụ; Bảng tổng hợp chi tiết vật liệu, dụng cụ, sản phẩm, hàng hóa.

Nếu áp dụng hình thức nhật ký chứng từ thì kế toán sử dụng các sổ sau:

+ Sổ nhật ký chứng từ số 8: dùng để tập hợp số phát sinh bên có của các TK 511, 521, 632... sổ này ghi chép vào cuối tháng, căn cứ vào các bảng kê số 1, 2, 8, 10, 11 để ghi số.

+ Các bảng kê: bảng kê số 1 (phản ánh TK 111), bảng kê số 2 (phản ánh TK 112), bảng kê số 8 (phản ánh TK 155, 156, 158), bảng kê số 10 (phản ánh TK 157), bảng kê số 11 (phản ánh TK 131).

+ Sổ Cái: kế toán mở sổ cái cho các TK 511, 521, 632, 156, 111...

+ Sổ chi tiết: kế toán mở sổ chi tiết theo dõi doanh thu chi tiết theo từng mặt hàng, nhóm hàng, sổ chi tiết thanh toán với người mua...

+ Sổ kho; Sổ chi tiết vật liệu, dụng cụ; Bảng tổng hợp chi tiết vật liệu, dụng cụ, sản phẩm, hàng hóa.

Nếu áp dụng hình thức nhật ký sổ Cái:

+ Nhật ký - sổ Cái;

- + Sổ quỹ tiền mặt, sổ tiền gửi ngân hàng;
 - + Sổ chi tiết thanh toán với người mua;
 - + Sổ kho; Sổ chi tiết vật liệu, dụng cụ; Bảng tổng hợp chi tiết vật liệu, dụng cụ, sản phẩm, hàng hóa;
- Nếu áp dụng hình thức chứng từ ghi sổ:
- + Chứng từ ghi sổ;
 - + Sổ đăng ký chứng từ ghi sổ, sổ cái;
 - + Sổ quỹ tiền mặt, sổ tiền gửi ngân hàng;
 - + Sổ chi tiết thanh toán với người mua;
 - + Sổ kho; Sổ chi tiết vật liệu, dụng cụ; Bảng tổng hợp chi tiết vật liệu, dụng cụ, sản phẩm, hàng hóa;
- Ngoài ra, kế toán bán hàng có thể sử dụng các sổ chi tiết khác theo yêu cầu quản lý doanh nghiệp.

1.9. CÂU HỎI ÔN TẬP

Câu 1: Môi trường kế toán là gì?

Câu 2: Các nhân tố ảnh hưởng đến việc áp dụng các văn bản pháp lý về kế toán vào thực tiễn hoạt động kế toán tại DNDV?

Câu 3: Đặc điểm hoạt động kinh doanh dịch vụ có ảnh hưởng như thế nào đến công tác kế toán trong đơn vị?

Câu 4: Làm rõ các giả thuyết kế toán? Lấy ví dụ minh họa cho các DNDV?

Câu 5: Các nguyên tắc kế toán? Vận dụng các nguyên tắc kế toán này trong kế toán doanh thu, chi phí dịch vụ theo qui định của chế độ kế toán doanh nghiệp hiện hành?

Câu 6: Bản chất, nội dung kinh tế của chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm dịch vụ?

Câu 7: Đối tượng tập hợp kế toán chi phí sản xuất và giá

thành sản phẩm dịch vụ?

Câu 8: Phương pháp tính giá thành chủ yếu của sản phẩm dịch vụ?

Câu 9: Trình tự, nội dung kế toán chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm dịch vụ theo phương pháp kê khai thường xuyên và phương pháp kiểm kê định kỳ?

Câu 10: Trình tự, nội dung kế toán doanh thu dịch vụ?

KẾ TOÁN HOẠT ĐỘNG KINH DOANH DỊCH VỤ VẬN TẢI

2.1. ĐẶC ĐIỂM HOẠT ĐỘNG KINH DOANH DỊCH VỤ VẬN TẢI

Vận tải là ngành sản xuất vật chất đặc biệt, hoạt động kinh doanh vận tải có đặc điểm sau:

- Sản phẩm vận tải không có hình thái vật chất cụ thể, là quá trình di chuyển hàng hóa, hành khách từ nơi này đến nơi khác, quá trình sản xuất và tiêu thụ diễn ra đồng thời, không có sản phẩm làm dờ.

- Sản phẩm vận tải được đo bằng các chỉ tiêu tấn/km hàng hóa vận chuyển và người/km hành khách.

- Hoạt động kinh doanh dịch vụ vận tải có tính đa dạng về loại hình hoạt động như vận tải ô tô, đường sắt, đường biển, đường sông, hàng không, vận tải thô sơ... mỗi loại hình vận tải đều có tính đặc thù riêng chi phối đến công tác kế toán chi phí và giá thành sản phẩm.

- Hoạt động kinh doanh dịch vụ vận tải phải quản lý quá trình hoạt động theo nhiều khâu khác nhau như giao dịch, hợp đồng vận chuyển hàng hóa hoặc hành khách, thanh toán

hợp đồng, lập kế hoạch điều vận và kiểm tra tình hình thực hiện kế hoạch.

- Lái xe và phương tiện làm việc chủ yếu hoạt động ở bên ngoài doanh nghiệp một cách độc lập, lưu động nên kế hoạch vận chuyển phải được cụ thể hoá cho từng ngày, tuần, định kỳ ngắn....; quá trình quản lý phải rất cụ thể, phải xây dựng được chế độ vật chất rõ ràng, vận dụng cơ chế khoán hợp lý.

- Phương tiện vận tải là các TSCĐ, các phương tiện này bao gồm nhiều loại có tính năng, tác dụng, hiệu suất và mức tiêu hao nhiên liệu khác nhau nên yêu cầu quản lý các phương tiện vận tải cũng khác nhau. Mặt khác, sự đa dạng của các loại hình dịch vụ vận tải với nhiều loại phương tiện có chất lượng khác nhau, các tuyến xe khác nhau nên có ảnh hưởng lớn đến việc tính toán xác định chi phí của hoạt động dịch vụ vận tải.

- Vận tải hành khách có tính phức tạp hơn so với vận tải hàng hóa, bởi vận tải hàng hóa thường được thực hiện theo hợp đồng được ký kết và ít có sự thay đổi về lịch trình, còn vận tải hành khách thì mạng lưới bán vé có thể được tổ chức ở nhiều nơi và thường phát sinh các trường hợp đổi vé, đổi hành trình, trả lại vé; mặt khác, giữa thời điểm khách mua vé và thời điểm sử dụng dịch vụ thường có khoảng cách về thời gian, điều này làm cho việc xác định thời điểm ghi nhận doanh thu và quản lý doanh thu trở nên phức tạp.

- Hoạt động kinh doanh dịch vụ vận tải phụ thuộc khá lớn vào điều kiện tự nhiên về địa lý, khí hậu, thời tiết cùng với tính thời vụ của loại hình dịch vụ này nên hoạt động kinh doanh vận tải có tính rủi ro cao.

Trong xu thế hội nhập và phát triển, nhu cầu vận tải hàng hóa và hành khách giữa các vùng, các khu vực và trên toàn

thế giới tăng nhanh, và khi dịch vụ vận tải phát triển sẽ góp phần thúc đẩy sự phát triển kinh tế xã hội, nâng cao khả năng tiêu thụ các sản phẩm xã hội bằng cách đưa sản phẩm từ nơi này đến nơi khác, đáp ứng nhu cầu đi lại, tham quan, du lịch của mọi tầng lớp dân cư.

Tổ chức hoạt động sản xuất, kinh doanh dịch vụ vận tải có những đặc điểm cơ bản sau:

- Doanh nghiệp vận tải quản lý quá trình hoạt động theo nhiều khâu khác nhau như giao dịch, hợp đồng vận chuyển hàng hóa bao gồm cả xếp dỡ hàng hóa tại điểm đến (cảng biển, bến tàu, nhà ga...) hoặc vận chuyển hành khách, thanh lý các hợp đồng vận chuyển, lập kế hoạch điều vận và kiểm tra tình hình thực hiện kế hoạch vận chuyển.

- Kế hoạch tác nghiệp của các doanh nghiệp vận tải thường cụ thể hóa cho từng ngày, tuần, thậm chí đến từng lịch trình vận chuyển, có tính định kỳ ngắn, người điều khiển và phương tiện vận tải làm việc chủ yếu ở ngoài doanh nghiệp. Do đó, đòi hỏi phải có một quy trình kiểm soát rõ ràng, phân định trách nhiệm vật chất đối với từng khâu, bước công việc, và vận dụng cơ chế khoán một cách hợp lý phù hợp với đặc thù hoạt động vận tải.

- Phương tiện vận tải là TSCĐ chủ yếu và quan trọng không thể thiếu được trong quá trình thực hiện dịch vụ vận tải. Các phương tiện này gồm nhiều loại có tính năng, tác dụng, hiệu quả và mức tiêu hao nhiên liệu, năng lượng khác nhau. Mặt khác mỗi loại phương tiện cũng đòi hỏi chế độ bảo quản, bảo dưỡng, điểm đỗ và điều kiện vận hành hoàn toàn khác nhau. Sự khác biệt giữa phương tiện vận tải đường bộ, phương tiện vận tải đường sông, phương tiện vận tải hàng không... cũng như mức tải trọng khác nhau trong mỗi loại phương tiện

vận tải đều có ảnh hưởng không nhỏ đến chi phí và doanh thu dịch vụ.

- Quá trình kinh doanh dịch vụ vận tải, ngoài việc phụ thuộc vào năng lực phương tiện của mỗi doanh nghiệp còn phụ thuộc rất lớn vào các điều kiện hạ tầng cơ sở của mỗi vùng địa lý khác nhau như đường sá, cầu, phà, điều kiện về thông tin liên lạc và điều kiện địa lý, khí hậu... Ngoài ra kinh doanh dịch vụ vận tải còn phụ thuộc vào yếu tố con người liên quan trực tiếp đến trình độ làm chủ phương tiện của người điều khiển, khả năng giao tiếp và cách ứng xử văn hóa, đặc biệt trong vận chuyển hành khách.

- Quá trình kinh doanh dịch vụ vận tải thường có quan hệ chặt chẽ với các dịch vụ gia tăng khác như xếp dỡ hàng hóa, thủ tục thông quan, kiểm định chất lượng, chuyển phát nhanh thư từ, bưu phẩm... (đối với vận chuyển hàng hóa) hoặc dịch vụ lữ hành, nghỉ ngơi, mua sắm, hướng dẫn du lịch... (đối với vận chuyển hành khách). Do vậy, nhiều doanh nghiệp vận tải có tham gia trực tiếp hoặc gián tiếp bằng các hình thức liên kết trong chuỗi giá trị để tăng khả năng cạnh tranh trong việc thu hút khách hàng và phát triển dịch vụ hỗ trợ ngoài chức năng chính là kinh doanh dịch vụ vận tải.

Ngành vận tải gồm nhiều loại hình hoạt động như vận tải ô tô, vận tải đường sắt, vận tải đường biển, đường sông (vận tải thủy), vận tải hàng không, vận tải thô sơ... Mỗi loại hình vận tải nói trên đều có những đặc điểm đặc thù, chi phối đến công tác kế toán chi phí và tính giá thành sản phẩm. Vì vậy để quản lý một cách hiệu quả, khoa học hoạt động kinh doanh, các nhà quản trị trong các doanh nghiệp vận tải cần phải tính đến những đặc điểm đặc thù đó trong quá trình ra quyết định quản lý.

2.2. KẾ TOÁN CHI PHÍ VÀ GIÁ THÀNH DỊCH VỤ VẬN TẢI

2.2.1 Kế toán chi phí dịch vụ vận tải

2.2.1.1. Nội dung chi phí dịch vụ vận tải

Do mỗi loại hình vận tải có đặc điểm khác nhau nên chi phí vận tải của những loại hình vận tải khác nhau cũng khác nhau. Đối với vận tải ô tô thường bao gồm các chi phí sau:

- Tiền lương lái xe và phụ xe; tiền lương nhân viên quản lý đội xe,...

- Các khoản trích bảo hiểm xã hội, bảo hiểm y tế, kinh phí công đoàn tính trên tiền lương của lái xe và phụ xe.

- Nhiên liệu, vật liệu dùng cho xe, chi phí xăng xe, dầu máy,...

- Chi phí công cụ, dụng cụ.

- Chi phí sắm lốp.

- Chi phí sửa chữa phương tiện.

- Chi phí khấu hao phương tiện.

- Chi phí dịch mua ngoài.

- Chi phí bằng tiền khác dùng cho phương tiện.

2.2.1.2. Đối tượng và phương pháp tập hợp chi phí dịch vụ vận tải

a) Đối tượng tập hợp chi phí dịch vụ vận tải

- Đối tượng tập hợp chi phí vận tải là phạm vi, giới hạn mà các loại chi phí vận tải cần được tập hợp tương ứng với từng loại hình vận tải, từng cách thức tổ chức quản lý hoạt động trong từng doanh nghiệp vận tải. Mỗi loại hình vận tải có những nét đặc thù riêng nên đối tượng tập hợp chi phí cũng không

giống nhau. Đối với vận tải ô tô, đối tượng tập hợp chi phí có thể là:

- + Từng đoàn xe, đội xe;
- + Từng loại hình vận tải hàng hóa, hành khách;
- + Từng đơn đặt hàng...

Như vậy việc xác định đối tượng tập hợp chi phí vận tải chính là xác định phạm vi và giới hạn tập hợp đối với các khoản chi phí vận tải tương ứng của từng loại hình vận tải, từng doanh nghiệp vận tải.

- ☞ Đối với vận tải ô tô có thể tập hợp chi phí vận tải theo từng đoàn xe;
- ☞ Đối với vận tải đường thủy có thể tập hợp chi phí vận tải theo từng đoàn tàu hay từng con tàu cụ thể;
- ☞ Đối với vận tải đường sắt do quy trình công nghệ phức tạp, một khối lượng vận tải hoàn thành có liên quan đến rất nhiều bộ phận nghiệp vụ, kỹ thuật như bộ phận vận chuyển, bộ phận đầu máy, toa xe, bộ phận cầu đường, bộ phận thông tin tín hiệu...

Vì vậy chi phí vận tải đường sắt cần phải được tập hợp riêng theo từng bộ phận và theo điều khoản chi phí của ngành đường sắt quy định.

- ☞ Đối với vận tải hàng không cũng mang tính chất đặt thù riêng, để hoàn thành khối lượng công việc vận tải cũng liên quan đến nhiều bộ phận khác nhau, nên chi phí vận tải hàng không cũng có thể tập hợp theo các bộ phận riêng biệt đó.

b) Phương pháp tập hợp chi phí kinh doanh dịch vụ vận tải

Để tập hợp chi phí vận tải cho đối tượng tập hợp chi phí, kế toán có thể lựa chọn sử dụng phương pháp tập hợp trực tiếp hoặc phương pháp phân bổ gián tiếp. Trường hợp sử dụng

phương pháp phân bổ gián tiếp thì tiêu chuẩn phân bổ hợp lý đối với dịch vụ vận tải thường là tổng chi phí trực tiếp (gồm chi phí vật liệu trực tiếp, chi phí nhân công trực tiếp) hoặc phân bổ theo tiêu chuẩn doanh thu vận tải.

Về mặt lý thuyết có thể lựa chọn mỗi nội dung chi phí một tiêu chuẩn phân bổ khác nhau, vì mỗi nội dung chi phí có tính chất, tác dụng không giống nhau nên không lựa chọn một tiêu chuẩn phân bổ chung. Tuy nhiên việc làm này rất phức tạp và có thể không đạt hiệu quả mong muốn. Vì vậy, để đơn giản quá trình tính toán, thường sử dụng một tiêu chuẩn phân bổ chung cho tất cả các khoản mục chi phí thuộc loại phân bổ gián tiếp.

2.2.1.3. Kế toán tập hợp chi phí dịch vụ vận tải

a) Chứng từ kế toán

Để phục vụ cho việc ghi sổ kế toán chi phí kinh doanh dịch vụ vận tải, kế toán sử dụng các chứng từ sau:

- Hóa đơn GTGT;
- Hóa đơn bán hàng;
- Phiếu xuất kho;
- Bảng tính và phân bổ tiền lương, BHXH;
- Bảng tính và phân bổ khấu hao TSCĐ;
- Các chứng từ thanh toán: Phiếu thu, phiếu chi, Giấy báo nợ, báo có của ngân hàng,...
- Các chứng từ tự lập khác...

b) Tài khoản kế toán

Để phản ánh chi phí kinh doanh dịch vụ vận tải, kế toán sử dụng các tài khoản chủ yếu như sau:

- Để kế toán chi phí nguyên liệu, vật liệu trực tiếp, kế toán sử dụng TK 621 "Chi phí nguyên liệu, vật liệu trực tiếp".

TK này mở chi tiết cho từng hoạt động vận tải (vận tải hành khách, vận tải hàng hóa...), chi tiết cho từng đoàn xe, đội xe. Nhiên liệu, vật liệu xuất dùng cho loại hoạt động vận tải nào, đội xe nào thì tập hợp trực tiếp cho loại vận tải đó, đội xe đó.

- Để kế toán chi phí nhân công trực tiếp, kế toán sử dụng TK 622 "Chi phí nhân công trực tiếp", TK này mở chi tiết cho từng hoạt động vận tải (vận tải hành khách, vận tải hàng hóa), chi tiết cho từng đoàn xe, đội xe. Tiền lương trả cho nhân viên lái xe và phụ xe của loại hoạt động vận tải nào, đội xe nào thì tập hợp trực tiếp cho loại vận tải đó, đội xe đó. Trường hợp liên quan đến nhiều đối tượng tập hợp chi phí thì phải lựa chọn tiêu thức phân bổ hợp lý. Cuối kì kế toán kết chuyển chi phí nhân công trực tiếp sang TK 154 (nếu DN hạch toán hàng tồn kho theo phương pháp KCTX) hoặc TK 631 (nếu DN hạch toán hàng tồn kho theo phương pháp KKĐK).

- Để kế toán chi phí sản xuất chung, kế toán sử dụng TK 627 "Chi phí sản xuất chung", TK này mở chi tiết cho từng hoạt động vận tải (vận tải hành khách, vận tải hàng hóa), chi tiết cho từng đoàn xe, đội xe. Trường hợp liên quan đến nhiều đối tượng tập hợp chi phí thì phải tập hợp chung trên TK 627, cuối kì phân bổ cho các đối tượng chịu chi phí theo tiêu thức phân bổ thích hợp.

- Ngoài ra còn sử dụng một số tài khoản có liên quan khác như TK 111, 112, 331,...

c) Kế toán một số nghiệp vụ chủ yếu

(c1) Trường hợp doanh nghiệp kế toán hàng tồn kho theo phương pháp kê khai thường xuyên:

(1) Kế toán chi phí nguyên liệu, vật liệu trực tiếp

- Khi xuất nhiên liệu, vật liệu sử dụng cho phương tiện vận tải, căn cứ vào phiếu xuất kho, kế toán ghi:

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

Có TK 152 - Nguyên liệu, vật liệu.

- Trường hợp mua nhiên liệu, vật liệu dùng ngay cho phương tiện vận tải, ghi:

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

Nợ TK 133 - Thuế GTGT đầu vào (nếu có)

Có TK 111, 112...

- Trường hợp DN thực hiện khoán chi phí nhiên liệu, vật liệu cho lái xe hoặc giao tiền cho lái xe để mua nhiên liệu trực tiếp trên tuyến đường vận tải

- Khi giao tạm ứng cho lái xe, kế toán ghi:

Nợ TK 141 - Tạm ứng

Có TK 111, 112.

+ Sau khi hoàn thành chuyến vận tải hoặc cuối tháng, lái xe phải lập bảng kê thanh toán tạm ứng kèm theo các chứng từ mua nhiên liệu, kế toán ghi:

Nợ TK 621 - Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp

Nợ TK 133 - Thuế GTGT đầu vào (nếu có)

Có TK 141 - Tạm ứng.

- Trường hợp DN thực hiện khoán định mức nhiên liệu cho lái xe, kế toán căn cứ vào giấy đi đường của lái xe, xác định số km chạy, định mức tiêu hao nhiên liệu cho từng loại phương tiện tính cho 1km hoặc 100km theo tuyến đường để tính ra tiền chi phí nhiên liệu.

+ Cuối kì, kết chuyển chi phí nguyên vật liệu trực tiếp theo từng hoạt động vận tải, từng đối tượng tập hợp chi phí, kế toán, ghi:

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

Có TK 621 - Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp.

(2) Kế toán chi phí nhân công trực tiếp

- Tính lương phải trả của nhân viên trực tiếp ở bộ phận vận tải. Căn cứ vào bảng tính lương, kế toán ghi:

Nợ TK 622 - Chi phí nhân công trực tiếp

Có TK 334 - Phải trả người lao động (3341).

- Tính các khoản trích theo lương như BHXH, BHYT, KPCĐ, BHTN của nhân viên trực tiếp ở bộ phận vận tải. Căn cứ vào bảng phân bổ tiền lương và các khoản trích theo lương, kế toán ghi:

Nợ TK 622 - Chi phí nhân công trực tiếp

Nợ TK 334 - Phải trả người lao động (3341)

Có TK 338 - Các khoản trích theo lương.

- Trích trước chi phí tiền lương nghỉ phép phải trả trong năm cho công nhân trực tiếp thực hiện dịch vụ, lao vụ, kế toán ghi:

Nợ TK 622 - Chi phí nhân công trực tiếp

Có TK 335 - Chi phí phải trả.

- Cuối kỳ, kết chuyển chi phí nhân công trực tiếp vào tài khoản liên quan theo đối tượng tập hợp chi phí để tính giá thành sản phẩm dịch vụ vận tải:

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

Có TK 622 - Chi phí nhân công trực tiếp.

(3) Kế toán chi phí sản xuất chung

- Tính tiền lương, tiền công và các khoản phụ cấp phải trả của nhân viên quản lý ở bộ phận vận tải. Căn cứ vào bảng tính lương, kế toán ghi:

Nợ TK 627 - Chi phí sản xuất chung

Có TK 334 - Phải trả người lao động.

- Tính các khoản trích theo lương như BHXH, BHYT, KPCĐ, BHTN của nhân viên quản lý ở bộ phận vận tải. Căn cứ vào bảng phân bổ tiền lương và các khoản trích theo lương,

kế toán ghi:

Nợ TK 627 - Chi phí sản xuất chung

Nợ TK 334 - Phải trả người lao động

Có TK 338 - Các khoản trích theo lương.

- Khi tính tiền lương, tiền công, các khoản phụ cấp phải trả nhân viên quản lý bộ phận dịch vụ, kế toán ghi:

Nợ TK 627 - Chi phí sản xuất chung

Có TK 334 - Phải trả người lao động.

- Tính trích bảo hiểm xã hội, kinh phí công đoàn, bảo hiểm y tế, bảo hiểm thất nghiệp của nhân viên quản lý bộ phận dịch vụ, kế toán ghi:

Nợ TK 627 - Chi phí sản xuất chung

Có TK 338 - Phải trả, phải nộp khác.

- Xuất vật liệu, công cụ dụng cụ sử dụng cho bộ phận vận tải, căn cứ vào phiếu xuất kho, kế toán ghi:

Nợ TK 627 - Chi phí sản xuất chung

Có TK 152 - Nguyên liệu, vật liệu

Có TK 153 - Công cụ, dụng cụ (Loại phân bổ 100% giá trị).

+ Nếu công cụ, dụng cụ xuất dùng có giá trị lớn, thì kế toán phải tiến hành phân bổ cho nhiều kỳ kinh doanh, căn cứ vào phiếu xuất kho, kế toán ghi:

Nợ TK 242 - Chi phí trả trước

Có TK 153 - Công cụ, dụng cụ (Loại phân bổ nhiều lần).

+ Định kỳ, kế toán tiến hành phân bổ dần giá trị công cụ dụng cụ sử dụng, căn cứ vào bảng phân bổ CCDC, kế toán ghi:

Nợ TK 627 - Chi phí sản xuất chung

Có TK 242 - Giá trị thực tế CCDC phân bổ.

- Trích khấu hao TSCĐ sử dụng cho bộ phận vận tải, căn cứ vào bảng tính khấu hao, kế toán ghi:

Nợ TK 627 - Chi phí sản xuất chung

Có TK 214 - Hao mòn TSCĐ.

- Các chi phí điện, nước, chi phí dịch vụ mua ngoài và chi phí khác bằng tiền của bộ phận vận tải, căn cứ vào hóa đơn GTGT hoặc hóa đơn bán hàng thông thường, kế toán ghi:

Nợ TK 627 - Chi phí sản xuất chung

Nợ TK 133 - Thuế giá trị gia tăng được khấu trừ

Có TK 111, 112, 331, 141 - Tổng giá trị thanh toán.

- Cuối kỳ, tổng hợp chi phí sản xuất chung để tính giá thành sản phẩm dịch vụ vận tải, kế toán ghi:

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

Có TK 627 - Chi phí sản xuất chung.

(4) Kế toán tổng hợp chi phí kinh doanh dịch vụ

Chi phí kinh doanh dịch vụ phát sinh trong kỳ khi phát sinh được tập hợp trên các TK 621, 623, 627 theo từng hoạt động kinh doanh dịch vụ cuối kỳ sẽ được tổng hợp và kết chuyển vào TK 154 để tính giá thành sản phẩm kinh doanh dịch vụ.

Trên cơ sở chi phí kinh doanh dịch vụ đã hạch toán theo từng khoản mục, kế toán phải tổng hợp chi phí làm cơ sở tính giá thành. Hạch toán tổng hợp chi phí sản xuất tùy thuộc vào phương pháp hạch toán của hàng tồn kho mà doanh nghiệp áp dụng.

- Cuối kết chuyển chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, nhân công trực tiếp, chi phí sản xuất chung cho kinh doanh dịch vụ vận tải, kế toán ghi:

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

Có TK 621 - Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp

Có TK 622 - Chi phí nhân công trực tiếp

Có TK 627 - Chi phí sản xuất chung.

- Dịch vụ vận tải cung ứng ngay, kế toán ghi:

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán

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

(c2) Trường hợp doanh nghiệp kế toán hàng tồn kho theo phương pháp kiểm kê định kỳ

(1) Kế toán chi phí nguyên vật liệu trực tiếp

- Đối với DN hạch toán hàng tồn kho theo phương pháp KKĐK, cuối kỳ (Tc) kiểm kê xác định trị giá nhiên liệu, vật liệu tồn cuối kỳ, căn cứ vào trị giá nhiên liệu, vật liệu tồn đầu kỳ (Td) và mua vào trong kỳ (N) để xác định trị giá nhiên liệu, vật liệu xuất dùng trong kỳ (X) theo công thức cân đối ($X = Tđ + N - Tc$), kế toán ghi:

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

Có TK 611 - Mua hàng.

Cuối kỳ, tính kết chuyển chi phí nguyên liệu, vật liệu trực tiếp theo từng hoạt động vận tải, từng đối tượng tập hợp chi phí, kế toán ghi:

Nợ TK 631 - Giá thành sản xuất

Có TK 621 - Chi phí nguyên liệu, vật liệu trực tiếp.

(2) Kế toán chi phí nhân công trực tiếp

- Hàng tháng, tính lương phải trả cho công nhân trực tiếp thực hiện dịch vụ, lao vụ

Nợ TK 622 - Chi phí nhân công trực tiếp

Có TK 334 - Phải trả người lao động.

- Tính trích bảo hiểm xã hội, kinh phí công đoàn, bảo hiểm y tế, bảo hiểm thất nghiệp của công nhân trực tiếp thực hiện dịch vụ, lao vụ, kế toán ghi:

Nợ TK 622 - Chi phí nhân công trực tiếp

Nợ TK 334 - Phải trả người lao động

Có TK 338 - Phải trả, phải nộp khác.

- Trích trước chi phí tiền lương nghỉ phép phải trả trong năm cho công nhân trực tiếp thực hiện dịch vụ, lao vụ, kế toán ghi:

Nợ TK 622 - Chi phí nhân công trực tiếp

Có TK 335 - Chi phí phải trả.

- Cuối kỳ, kết chuyển chi phí nhân công trực tiếp lãng phí, vượt định mức vào giá vốn hàng bán:

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán

Có TK 622 - Chi phí nhân công trực tiếp.

+ Kết chuyển chi phí nhân công trực tiếp vào tài khoản liên quan theo đối tượng tập hợp chi phí:

Nợ TK 631 - Giá thành sản xuất

Có TK 622 - Chi phí nhân công trực tiếp.

(3) Kế toán chi phí sản xuất chung

- Khi tính tiền lương, tiền công, các khoản phụ cấp phải trả nhân viên quản lý bộ phận dịch vụ, kế toán ghi:

Nợ TK 627 - Chi phí sản xuất chung

Có TK 334 - Phải trả người lao động.

- Trích các khoản BHXH, BHYT, KPCĐ, BHTN của nhân viên quản lý bộ phận dịch vụ, kế toán ghi:

Nợ TK 627 - Chi phí sản xuất chung

Nợ TK 334 - Phải trả người lao động

Có TK 338 - Phải trả, phải nộp khác.

- Xuất nguyên vật liệu dùng chung cho bộ phận dịch vụ, kế toán ghi:

Nợ TK 627 - Chi phí sản xuất chung

Có TK 611 - Mua hàng.

- Xuất công cụ, dụng cụ dùng chung cho hoạt động ở

bộ phận dịch vụ:

+ Trường hợp công cụ dụng cụ có giá trị nhỏ sử dụng phương pháp phân bổ 1 lần, kế toán ghi:

Nợ TK 627 - Chi phí sản xuất chung

Có TK 611 - Mua hàng.

+ Trường hợp công cụ dụng cụ xuất dùng một lần có giá trị lớn, sử dụng phương pháp phân bổ nhiều lần, kế toán ghi:

Nợ TK 242 - Chi phí trả trước

Có TK 611 - Mua hàng.

Khi phân bổ giá trị công cụ, dụng cụ vào chi phí sản xuất chung, kế toán ghi:

Nợ TK 627 - Chi phí sản xuất chung

Có TK 242 - Chi phí trả trước.

- Trích khấu hao máy móc, thiết bị, nhà cửa sử dụng cho bộ phận dịch vụ, kế toán ghi: ""

Nợ TK 627 - Chi phí sản xuất chung

Có TK 214 - Hao mòn TSCĐ.

- Chi phí điện, nước, thuê nhà và các chi phí dịch vụ mua ngoài khác thuộc bộ phận dịch vụ, kế toán ghi:

Nợ TK 627 - Chi phí sản xuất chung

Nợ TK 133 - Thuế GTGT đầu vào (nếu có)

Có TK 111, 112, 331...

- Trích trước chi phí sửa chữa lớn, của tài sản cố định sử dụng ở bộ phận dịch vụ, kế toán ghi:

Nợ TK 627 - Chi phí sản xuất chung

Có TK 335 - Chi phí phải trả.

- Khi phát sinh chi phí bằng tiền khác dùng cho bộ phận dịch vụ, kế toán ghi:

Nợ TK 627 - Chi phí sản xuất chung

Có TK 111, 112,...

- Nếu phát sinh các khoản ghi giảm chi phí sản xuất chung, kế toán ghi:

Nợ TK 111 - Tiền mặt

Nợ TK 112 - Tiền gửi ngân hàng...

Có TK 627 - Chi phí sản xuất chung.

- Cuối kỳ, tính phân bổ chi phí sản xuất chung được tính vào giá thành sản phẩm dịch vụ:

Nợ TK 631 - Giá thành sản xuất

Có TK 627 - Chi phí sản xuất chung.

(4) Kế toán tổng hợp chi phí kinh doanh dịch vụ

Chi phí kinh doanh dịch vụ phát sinh trong kỳ khi phát sinh được tập hợp trên các TK 621, 622, 627 theo từng hoạt động kinh doanh dịch vụ cuối kỳ sẽ được tổng hợp và kết chuyển vào TK 154, 631 để tính giá thành sản phẩm kinh doanh dịch vụ.

Trên cơ sở chi phí kinh doanh dịch vụ đã hạch toán theo từng khoản mục, kế toán phải tổng hợp chi phí làm cơ sở tính giá thành. Hạch toán tổng hợp chi phí sản xuất tùy thuộc vào phương pháp hạch toán của hàng tồn kho mà doanh nghiệp áp dụng.

- Đầu kỳ, kế toán kết chuyển chi phí thực tế sản xuất, kinh doanh dở dang, kế toán ghi:

Nợ TK 631 - Giá thành sản xuất

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

- Cuối kỳ, kết chuyển chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, chi phí nhân công trực tiếp, chi phí sản xuất chung phát sinh trong kỳ, kế toán ghi:

Nợ TK 631 - Giá thành sản xuất

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

Có TK 622 - Chi phí nhân công trực tiếp

Có TK 627 - Chi phí sản xuất chung.

- Kết chuyển chi phí kinh doanh chung cố định không được tính vào giá thành sản phẩm dịch vụ:

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán

Có TK 627 - Chi phí sản xuất chung.

- Căn cứ vào kết quả kiểm kê kế toán xác định chi phí sản xuất, kinh doanh dở dang ghi:

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

Có TK 631 - Giá thành sản xuất.

- Tính giá thành thực tế của sản phẩm hoàn thành, kế toán ghi:

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán

Có TK 631 - Giá thành sản xuất.

(c3) Trình tự kế toán đối với một số khoản chi phí có tính đặc thù của dịch vụ vận tải

** Kế toán chi phí săm lốp:*

Chi phí săm lốp là khoản chi phí mang tính đặc thù của ngành vận tải ô tô. Khoản chi phí này gồm chi phí về mua săm lốp, hao mòn săm lốp... Trong quá trình sử dụng phương tiện ô tô, săm lốp bị hao mòn dần phụ thuộc vào số km xe chạy, điều kiện tự nhiên và cơ sở hạ tầng. Khi hết thời hạn sử dụng hoặc khi bị hỏng, săm lốp cần phải được thay thế để đảm bảo cho phương tiện hoạt động bình thường và an toàn. Để giá thành dịch vụ vận tải không bị tăng một cách đột biến do ảnh hưởng của việc tính toán chi phí săm lốp vào chi phí vận tải, các DN vận tải phải trích trước vào chi phí vận tải hàng tháng. Việc trích trước chi phí săm lốp được thực hiện theo một trong hai phương pháp sau:

- *Phương pháp (1):* Căn cứ vào tổng số tiền ước tính của các bộ phận săm lốp và thời gian sử dụng của chúng để tính ra chi phí cho một tháng hoặc cho một kì theo công thức:

$$\text{Số trích trước chi phí} = \frac{\text{Tổng số tiền ước tính bộ sưu tập}}{\text{săm lớp hàng tháng}} = \frac{\text{Tổng số tiền ước tính bộ sưu tập}}{\text{Số tháng sử dụng}}$$

* Ví dụ: Giá trị ước tính một bộ sưu tập dùng cho phương tiện xe tải là 12.000.000đ, thời gian sử dụng ước tính là 2 năm. Chi phí trích trước sưu tập hàng tháng là:

$$\text{Số trích trước chi phí} = \frac{12.000.000}{24} = 500.000$$

săm lớp hàng tháng

• Phương pháp (2): Căn cứ vào định mức chi phí sưu tập cho 100 km hoặc (1000km) xe chạy trên tuyến đường tiêu chuẩn loại 1 và số km xe chạy thực tế trong tháng với hệ số đường qui đổi từ đường loại 1 để áp dụng cho các phương tiện trên các loại đường khác nhau. Công thức tính toán như sau:

$$\text{Số trích trước} = \frac{\text{Định mức chi phí sưu tập cho 100 km xe chạy trên đường loại 1}}{\text{Số km thực tế xe chạy trong tháng}} \times \frac{\text{Hệ số tính đổi từ đường loại 1}}$$

Trong đó định mức chi phí sưu tập tính cho 100 km xe chạy trên đường loại 1 được xác định bằng công thức:

$$\text{Định mức chi phí sưu tập cho 100 km xe chạy trên đường loại 1 (ĐM/100km)} = \frac{(NGSi - Gđi) \times Si}{ĐM \text{ km}} - \frac{(NGSo - Gđo) \times So}{K}$$

Trong đó:

- NGSi là giá trị ước tính của một bộ sưu tập thay thế
- Gđi là giá trị đào thải ước tính của bộ sưu tập thay thế
- Si là số bộ sưu tập phải thay thế
- ĐM km là số km xe chạy định mức cho 1 bộ sưu tập trên đường loại 1

- NGSo là giá trị của một bộ sãm lốp đầu tiên
- Gđo là giá trị đào thải ước tính của bộ sãm lốp đầu tiên
- So là số bộ sãm lốp phải đầu tiên
- K là định ngạch kĩ thuật đời xe

* Ví dụ: Tại một công ty vận tải có tài liệu sau:

- Giá trị của 1 bộ sãm lốp xe 4 chỗ ngồi: 10.000
- Giá trị đào thải ước tính 2%
- Định mức số km xe chạy cho 1 bộ sãm lốp trên đường loại 1 là 40.000km
- Số bộ sãm lốp sử dụng cho 1 xe 4 bộ
- Số sãm lốp đầu tiên của xe 5 bộ, trong đó có 1 bộ dự phòng
- Định ngạch kĩ thuật đời xe 800.000km
- Số km xe chạy thực tế trong tháng 7.500km

Căn cứ vào các số liệu trên tính số tiền trích trước chi phí cho 100 km

$$\begin{aligned}
 (\text{ĐM}/100\text{km}) &= \frac{(10.000 - 200) \times 4}{400} - \frac{(10.000 - 200) \times 5}{8.000} \\
 &= 91,875
 \end{aligned}$$

$$\begin{aligned}
 \text{Số trích trước chi phí} \\
 \text{sãm lốp hàng tháng} &= \frac{91,875}{100} \times 7.500 = 6.890
 \end{aligned}$$

Cuối tháng, căn cứ vào số đầu phương tiện, số km lăn bánh thực tế của từng phương tiện, tính toán tổng hợp lại để xác định tổng số trích trước về chi phí sãm lốp.

- Căn cứ vào số liệu tính toán trích trước chi phí sãm lốp, ghi:

Nợ TK 627 (6273): Chi phí công cụ dụng cụ

Có TK 335 - Chi phí phải trả.

- Khi thực tế phát sinh về chi phí sãm lốp, ghi

Nợ TK 335 - Chi phí phải trả

Nợ TK 133 - Thuế GTGT đầu vào (nếu có)

Có TK 111, 112...

- Cuối kỳ, nếu số chi phí trích trước > chi phí thực tế thì phần chênh lệch kế toán ghi tăng hoặc giảm chi phí trên TK 627 (6273)

- Cuối kỳ, kết chuyển chi phí sảm lớp

Nợ TK 154 - Chi phí SXKD dở dang (nếu DN áp dụng KKTX)

Nợ TK 631 - Giá thành sản xuất (nếu DN áp dụng KKĐK)

Có TK 627 (6273) - Chi phí công cụ dụng cụ.

* *Kế toán chi phí khấu hao phương tiện vận tải*

Trong vận tải ô tô, do đặc điểm của từng loại phương tiện hoạt động trên những tuyến đường khác nhau nên DN vận tải có thể xây dựng hệ số tính cho từng loại phương tiện trên tuyến đường theo nguyên tắc:

+ Các loại phương tiện hoạt động trên tuyến đường tốt (thường là đường loại 1, cao tốc, thành phố, đồng bằng) có hệ số thấp nhất.

+ Các loại phương tiện hoạt động trên tuyến đường trung bình (thường là đường loại 2, trung du) có hệ số trung bình.

+ Các loại phương tiện hoạt động trên tuyến đường xấu (thường là đường loại 3, miền núi) có hệ số cao nhất.

Việc khấu hao phương tiện được tính trực tiếp cho từng xe và tổng hợp theo từng đội xe phù hợp với từng loại hoạt động vận tải (vận tải hàng hóa, vận tải hành khách).

- Căn cứ vào Bảng tính và phân bổ khấu hao TSCĐ, xác định mức khấu hao tính vào chi phí của từng loại hoạt động vận tải, ghi

Nợ TK 627 (6274) - Chi phí khấu hao

Có TK 214 - Hao mòn tài sản cố định.

- Cuối kì kết chuyển chi phí khấu hao phương tiện để tính giá thành dịch vụ vận tải theo từng hoạt động.

Nợ TK 154 - Chi phí SXKD dở dang (nếu DN áp dụng KCTX)

Nợ TK 631 - Giá thành sản xuất (nếu DN áp dụng KKĐK)

Có TK 627 (6274) - Chi phí khấu hao.

** Kế toán chi phí sửa chữa phương tiện*

Sửa chữa phương tiện vận tải bao gồm cả công việc bảo dưỡng phương tiện hàng ngày, bảo dưỡng kỹ thuật cấp 1, bảo dưỡng kỹ thuật cấp 2, sửa chữa lớn và sửa chữa thường xuyên. Trong vận tải ô tô, chi phí sửa chữa được hạch toán riêng cho từng đội xe, đoàn xe. Đối với chi phí sửa chữa, bảo dưỡng thường xuyên, bảo dưỡng kỹ thuật cấp 1, bảo dưỡng kỹ thuật cấp 2 khi phát sinh kế toán tập hợp trực tiếp vào TK 627 - chi tiết cho từng loại hình hoạt động, từng đội xe, đoàn xe. Đối với chi phí sửa lớn phương tiện, để tránh biến động lớn của giá thành vận tải, DN phải trích trước chi phí sửa chữa. Mức trích trước sửa chữa căn cứ vào kế hoạch sửa chữa và mức chi phí dự trù cho cả năm để tính.

- Căn cứ vào số liệu tính toán trích trước chi phí sửa chữa phương tiện, kế toán ghi:

Nợ TK 627 (6277) - Chi phí dịch vụ mua ngoài

Có TK 335 - Chi phí phải trả.

- Khi thực tế phát sinh về chi phí sửa chữa phương tiện, kế toán ghi:

Nợ TK 335 - Chi phí phải trả

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

Có TK 111, 112, 152, 153...

- Cuối kỳ, nếu số chi phí trích trước > chi phí thực tế thì

phần chênh lệch kế toán ghi tăng hoặc giảm chi phí trên TK 627 (62737)

- Cuối kỳ, kết chuyển chi phí sửa chữa phương tiện
Nợ TK 154 - Chi phí SXKD dở dang (nếu DN áp dụng KCTX)

Nợ TK 631 - Giá thành sản xuất (nếu DN áp dụng KKĐK)

Có TK 627 (6277) - Chi phí dịch vụ mua ngoài.

** Kế toán chi phí khác*

Ngoài các khoản chi phí trên, trong hoạt động vận tải còn gồm các chi phí khác không hạch toán được trực tiếp như chi phí dịch vụ mua ngoài (điện, nước, quảng cáo...), chi phí cầu, phà, chi phí thiệt hại do đâm đổ, bồi thường tai nạn giao thông... Các khoản chi phí này khi phát sinh tập hợp trên TK 627 (6277, 6278), cuối kỳ phân bổ cho từng hoạt động vận tải theo tiêu thức thích hợp (có thể phân bổ theo chi phí nguyên vật liệu, chi phí nhân công hoặc theo doanh thu từng loại hoạt động), ghi:

Nợ TK 154 - Chi phí SXKD dở dang (nếu DN áp dụng KCTX)

Nợ TK 631 - Giá thành sản xuất (nếu DN áp dụng KKĐK)

Có TK 627 (6277) - Chi phí dịch vụ mua ngoài.

2.2.2. Kế toán giá thành dịch vụ vận tải

2.2.2.1. Đối tượng và kỳ tính giá thành

Đối tượng tính giá thành là căn cứ để kế toán tổ chức các bảng tính giá thành sản phẩm, lựa chọn phương pháp tính giá thành thích hợp, tổ chức công việc tính giá thành hợp lý, phục vụ việc kiểm tra tình hình thực hiện kế hoạch giá thành.

Đối tượng tính giá thành có nội dung khác với đối tượng tập hợp chi phí sản xuất nhưng có mối quan hệ chặt chẽ với nhau. Mối quan hệ đó thể hiện ở việc để tính giá thành sản phẩm phải sử dụng số liệu chi phí sản xuất đã tập hợp. Ngoài ra một đối tượng tập hợp chi phí sản xuất có thể tương ứng với nhiều đối tượng tính giá thành có liên quan.

- Đối tượng tính giá thành dịch vụ vận tải là loại sản phẩm dịch vụ vận tải cần phải tính giá thành và giá thành đơn vị. Căn cứ vào đặc điểm, yêu cầu quản lý của từng doanh nghiệp vận tải để xác định đối tượng tính giá thành phù hợp. Đối tượng tính giá thành trong kinh doanh dịch vụ vận tải có thể là:

- + Đối với vận tải hàng hóa: tấn/km hàng hóa vận chuyển
- + Đối với vận tải hành khách: người/km hành khách vận chuyển.

2.2.2.2. Phương pháp tính giá thành dịch vụ vận tải

Trên cơ sở chi phí vận tải đã tập hợp theo từng khoản mục, chi tiết cho từng đội xe, đoàn xe, loại hoạt động vận tải, kế toán tổng hợp chi phí từng loại hoạt động vận tải trên TK 154 "Chi phí sản xuất kinh doanh dở dang" (nếu DN áp dụng phương pháp KCTX) hoặc TK 631 "Giá thành sản xuất" (nếu DN áp dụng phương pháp KKĐK).

Về thực chất, đến cuối kỳ số nhiên liệu còn trên phương tiện vận tải chưa tiêu hao hết được coi là giá trị sản phẩm dở dang, tuy nhiên, trong điều kiện khoán nhiên liệu cho lái xe thì kế toán thường không cần phải quan tâm đến giá trị nhiên liệu còn trên phương tiện vận tải là bao nhiêu mà chi phí sẽ tập hợp theo đúng giá trị nhiên liệu tiêu hao theo định mức khoán, do đó, trong trường hợp này tổng chi phí của từng loại hoạt động vận tải chính là tổng giá thành của loại hoạt động

vận tải đó, không đánh giá giá trị sản phẩm làm dở cuối kì. Trường hợp đối tượng tập hợp chi phí là đơn đặt hàng, khi đơn đặt hàng chưa hoàn thành thì cuối tháng, toàn bộ chi phí tập hợp được là giá trị sản phẩm làm dở cuối tháng đó.

Với đặc thù của hoạt động vận tải, tính giá thành dịch vụ vận tải thường áp dụng phương pháp tính giá thành trực tiếp và theo đơn đặt hàng. Các phương pháp này được áp dụng như sau:

** Phương pháp tính giá thành trực tiếp*

Phương pháp này phù hợp với các doanh nghiệp kinh doanh vận tải vì qui trình công nghệ cung cấp dịch vụ vận tải mang tính giản đơn, kì tập hợp chi phí và kỳ tính giá thành phù hợp nhau. Trên cơ sở số liệu tập hợp chi phí trong kỳ và trị giá nhiên liệu còn trên phương tiện vận tải đầu kỳ và cuối kỳ để tính giá thành dịch vụ vận tải theo công thức:

$$\begin{array}{r} \text{Tổng giá} \\ \text{thành} \\ \text{sản} \\ \text{phẩm} \end{array} = \begin{array}{r} \text{Chi phí nhiên} \\ \text{liệu còn ở} \\ \text{phương tiện vận} \\ \text{chuyên đầu kỳ} \end{array} + \begin{array}{r} \text{Chi phí} \\ \text{vận tải} \\ \text{phát sinh} \\ \text{trong kỳ} \end{array} - \begin{array}{r} \text{Chi phí nhiên} \\ \text{liệu còn ở} \\ \text{phương tiện vận} \\ \text{chuyên cuối kỳ} \end{array}$$

$$\text{Giá thành đơn vị sản phẩm} = \frac{\text{Tổng giá thành sản phẩm}}{\text{Khối lượng vận tải hoàn thành trong kỳ}}$$

* Ví dụ: Có tài liệu về chi phí và kết quả hoạt động vận tải của một đoàn xe vận tải trong tháng 8 năm N như sau:

1. Trị giá nhiên liệu còn ở phương tiện vận tải đầu tháng 48.000

Trong đó: + Phương tiện vận tải hàng hóa là 36.000

+ Phương tiện vận tải hành khách là 12.000

2. Các chi phí cho hoạt động vận tải trong tháng là 768.000, bao gồm:

- Chi phí nhiên liệu trực tiếp 466.000
- Trong đó: + Dùng cho vận tải hàng hóa là 300.000
- + Dùng cho vận tải hành khách là 166.000
- Chi phí nhân công trực tiếp cho lái xe và phụ xe 117.000
- Trong đó: + Dùng cho vận tải hàng hóa là 72.000
- + Dùng cho vận tải hành khách là 45.000
- Chi phí sản xuất chung 195.000
- Trong đó: + Dùng cho vận tải hàng hóa là 110.000
- + Dùng cho vận tải hành khách là 85.000

3. Trị giá nhiên liệu còn ở phương tiện vận tải cuối tháng 32.000

- Trong đó: + Phương tiện vận tải hàng hóa là 18.000
- + Phương tiện vận tải hành khách là 14.000

4. Trong tháng, đoàn xe vận tải đã hoàn thành khối lượng vận chuyển

- + Vận tải hàng hóa là 200.000 Tấn.km vận chuyển
- + Vận tải hành khách là 150.000 Người.km vận chuyển

Trên cơ sở số liệu chi phí đã tập hợp cho từng loại hoạt động vận tải, kế toán tính giá thành dịch vụ của từng loại hoạt động vận tải như sau:

BẢNG TÍNH GIÁ THÀNH DỊCH VỤ VẬN TẢI HÀNG HÓA

Tháng 8 năm N

SL: 20.000 tấn/km

Khoản mục chi phí	Trị giá NL còn ở phương tiện vận tải ĐT	Chi phí vận tải phát sinh trong tháng	Trị giá NL còn ở phương tiện vận tải CT	Tổng giá thành	Giá thành đơn vị
NVLTT	36.000	300.000	18.000	318.000	15,9
NCTT		72.000		72.000	3,6

Khoản mục chi phí	Trị giá NL còn ở phương tiện vận tải ĐT	Chi phí vận tải phát sinh trong tháng	Trị giá NL còn ở phương tiện vận tải CT	Tổng giá thành	Giá thành đơn vị
SXC		110.000		110.000	5,5
Cộng	36.000	482.000	18.000	500.000	25

BẢNG TÍNH GIÁ THÀNH DỊCH VỤ VẬN TẢI HÀNH KHÁCH

Tháng 8 năm N

SL: 15.000 Người/km

Khoản mục chi phí	Trị giá NL còn ở phương tiện vận tải ĐT	Chi phí vận tải phát sinh trong tháng	Trị giá NL còn ở phương tiện vận tải CT	Tổng giá thành	Giá thành đơn vị
NVLTT	12.000	166.000	14.000	164.000	10,93
NCTT		45.000		45.000	3
SXC		85.000		85.000	5,67
Cộng	12.000	296.000	14.000	294.000	19,6

Căn cứ vào bảng tính giá thành sản phẩm dịch vụ vận tải, ghi:

Nợ TK 632: 794.000

Có TK 154: 794.000

(Chi tiết Vận tải hàng hóa 500.000)

(Chi tiết Vận tải hành khách 294.000)

* Phương pháp tính giá thành theo đơn đặt hàng:

Phương pháp này áp dụng trong trường hợp DN vận tải nhận vận chuyển hành khách, hàng hóa theo hợp đồng của khách hàng hoặc hàng loạt hợp đồng, vận tải chọn lô hàng theo hợp đồng...Đối tượng tính giá thành dịch vụ vận tải là

từng hợp đồng hoặc hàng loạt hợp đồng. Khi hoàn tất dịch vụ cung cấp cho từng hợp đồng hoặc hàng loạt hợp đồng thì kế toán mới tính giá thành cho từng hợp đồng hoặc hàng loạt hợp đồng đó.

* *Vi dụ:* Có tài liệu chi phí của 2 đội xe số 1 và số 2 thuộc DN vận tải X, trong tháng 2/N nhận hợp đồng vận tải hàng hóa cho công ty ABC một số hàng từ Vinh về Hà Nội.

Hợp đồng số 03: 300.000 tấn hàng. Ngày bắt đầu 5/2/N

Hợp đồng số 04: 450.000 tấn hàng. Ngày bắt đầu 12/2/N

Chi phí vận tải trong tháng 2/N tập hợp theo từng đội xe như sau: (đơn vị tính 1000đ)

- Đội xe số 1: + Hợp đồng số 03:

☞ Chi phí nhiên liệu 500.000

☞ Chi phí nhân công 36.000

☞ Chi phí SX chung 24.000

+ Hợp đồng số 04:

☞ Chi phí nhiên liệu 520.000

☞ Chi phí nhân công 40.000

☞ Chi phí SX chung 30.000

- Đội xe số 2: + Hợp đồng số 03:

☞ Chi phí nhiên liệu 600.000

☞ Chi phí nhân công 44.000

☞ Chi phí SX chung 40.000

+ Hợp đồng số 04:

☞ Chi phí nhiên liệu 605.000

☞ Chi phí nhân công 50.000

☞ Chi phí SX chung 24.000

Trong tháng 2/N, DN đã hoàn thành hợp đồng số 04 vào ngày 27/2. Hợp đồng số 03 chưa hoàn thành.

Với mỗi một hợp đồng kế toán phải mở một bảng tính

giá thành riêng để tập hợp chi phí vận tải cho từng hợp đồng đó. Cuối tháng 2/N, hợp đồng số 04 hoàn thành, toàn bộ chi phí đã tập hợp được cho hợp đồng 04 chính là giá thành của hợp đồng này. Còn hợp đồng 03 chưa hoàn thành, kế toán tiếp tục theo dõi, tập hợp chi phí cho hợp đồng này đến khi hoàn thành.

BẢNG TÍNH GIÁ THÀNH THEO ĐƠN ĐẶT HÀNG

(Hợp đồng số 04)

Số lượng: 450 tấn hàng

Ngày bắt đầu: 12/2/N

Ngày hoàn thành: 27/2/N

Tháng	Đội xe	CPNVLTT	CPNCTT	CPSXC	Cộng
2	Số 1	520.000	40.000	30.000	590.000
	Số 2	605.000	50.000	24.000	679.000
	Tổng giá thành	1.125.000	90.000	54.000	1.269.000
	Giá thành đơn vị	2,5	0,2	0,12	2,82

2.3. KẾ TOÁN DOANH THU VÀ XÁC ĐỊNH KẾT QUẢ KINH DOANH DỊCH VỤ VẬN TẢI

2.3.1 Chứng từ kế toán

- Hóa đơn GTGT
- Hóa đơn bán hàng
- Phiếu thu
- Giấy báo có
- Các chứng từ liên quan khác...

2.3.2 Tài khoản kế toán

** Tài khoản sử dụng, kế toán vẫn sử dụng các tài khoản:*

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

Chi tiết: 5113 doanh thu cung cấp dịch vụ

Tài khoản này dùng để phản ánh doanh thu cung cấp dịch vụ của doanh nghiệp đã thực hiện được trong kỳ kế toán.

- TK 131 - Phải thu khách hàng

Tài khoản này dùng phản ánh công nợ và tình hình thanh toán công nợ phải thu của doanh nghiệp với khách hàng về việc cung cấp dịch vụ

- TK 632 - Giá vốn hàng bán

- TK 521 - Các khoản giảm trừ doanh thu

Tài khoản này dùng để phản ánh khoản giảm trừ doanh thu mà doanh nghiệp đã giảm trừ hoặc đã thanh toán cho người nhận cung ứng dịch vụ theo thỏa thuận.

- TK 111 - Tiền mặt

- TK 112 - Tiền gửi ngân hàng

....

2.3.3. Kế toán một số nghiệp vụ chủ yếu

** Trình tự kế toán một số nghiệp vụ kinh tế chủ yếu:*

- Khi ký hợp đồng vận tải, nếu nhận ứng trước tiền của khách về việc cung cấp dịch vụ vận tải, căn cứ vào phiếu thu hoặc giấy báo có; kế toán ghi:

Nợ TK 111, 112

Có TK 131 - Phải thu khách hàng (chi tiết theo từng hoạt động vận tải).

- Khi cung cấp dịch vụ cho khách tương ứng với hợp đồng đã nhận ứng trước, kế toán ghi:

Nợ TK 131 - Phải thu khách hàng

Nợ TK 111, 112, 131 - Tổng số tiền thu

Có TK 511 (5113) - Doanh thu bán hàng và cung cấp
dịch vụ

Có TK 333 (33311) - Thuế và các khoản phải nộp
Nhà nước.

Đồng thời ghi nhận giá vốn:

Nợ TK 632 - Giá vốn

Có TK 154 - Chi phí sản xuất kinh doanh dở dang
(chi tiết theo từng hoạt động vận tải).

- Khi hoàn thành việc cung ứng dịch vụ vận tải cho khách hàng, phản ánh doanh thu dịch vụ đã cung cấp. Căn cứ vào các chứng từ có liên quan, kế toán ghi:

Nợ TK 111, 112

Nợ TK 131 - Phải thu khách hàng

Có TK 511 (5113) - Doanh thu bán hàng và cung cấp
dịch vụ

Có TK 3331 - Thuế GTGT phải nộp.

Đồng thời kết chuyển giá thành thực tế của dịch vụ đã cung cấp cho khách hàng

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán

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

- Trường hợp hợp đồng dịch vụ vận tải có giá trị lớn, doanh nghiệp có thể giảm giá cho khách hàng, theo một tỷ lệ % nhất định theo thỏa thuận, kế toán ghi:

Nợ TK 521 - Các khoản giảm trừ doanh thu

Nợ TK 3331 - Thuế GTGT phải nộp

Có TK 111, 112, 131

- Trường hợp khách hàng đã đặt trước tiền nhưng lại đơn phương từ chối dịch vụ, huỷ hợp đồng và nhận lại tiền

đã ứng trước sau khi trừ tiền phạt do vi phạm hợp đồng, kế toán ghi:

Nợ TK 131 - Phải thu khách hàng

Có TK 711 - Thu nhập khác

Có TK 111, 112 - Tổng số tiền thu.

- Cuối tháng:

+ Kết chuyển giảm trừ doanh thu, kế toán ghi:

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

Có TK 521 - Các khoản giảm trừ doanh thu.

+ Kết chuyển doanh thu thuần, kế toán ghi:

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

Có TK 911 - Xác định kết quả.

+ Kết chuyển giá vốn dịch vụ đã cung cấp:

Nợ TK 911 - Xác định kết quả

Có TK 632 - Giá vốn hàng bán.

Trên cơ sở doanh thu, chi phí kế toán có thể xác định lợi nhuận gộp của từng hợp đồng hoặc toàn bộ hoạt động kinh doanh dịch vụ vận tải.

2.4. CÂU HỎI ÔN TẬP VÀ BÀI TẬP THỰC HÀNH

2.4.1. Câu hỏi ôn tập

Câu 1: Trình bày đặc điểm cơ bản của dịch vụ vận tải?

Câu 2: Trình bày phương pháp kế toán chi phí dịch vụ vận tải?

Câu 3: Nêu phương pháp chung dùng để tính giá thành dịch vụ vận tải?

Câu 4: Trình bày phương pháp kế toán doanh thu dịch vụ vận tải?

Câu 5: Nêu bản chất và nội dung kinh tế của chi phí và giá thành dịch vụ vận tải?

2.4.2. Bài tập thực hành

Tại doanh nghiệp vận tải ô tô Trường Hải trong tháng 8/N phát sinh các nghiệp vụ kinh tế phát sinh liên quan đến chi phí vận tải như sau (đơn vị: 1.000đ)

1) Ngày 5/8 xuất kho nguyên vật liệu dùng cho vận tải hàng hóa trị giá 121.500 và dùng cho vận tải hành khách 93.600.

2) Ngày 10/8 mua nhiên liệu của công ty Bách Niên dùng trực tiếp cho vận tải hàng hóa trị giá 87.000 và dùng cho vận tải hành khách 20.500, thuế GTGT 10%, tiền hàng chưa thanh toán.

3) Ngày 15/8 trích trước chi phí sảm lốp cho vận tải hàng hóa là 800, vận tải hành khách 600.

4) Ngày 18/8 chi phí dịch vụ mua ngoài phục vụ trực tiếp cho kinh doanh vận tải giá chưa thuế là 8.520, thuế GTGT 10%.

5) Ngày 25/8 các khoản chi phí khác bằng tiền mặt phục vụ trực tiếp cho kinh doanh vận tải giá chưa thuế là 6.390, thuế GTGT 10%.

6) Ngày 30/8 tiền lương phải trả cho lái xe, phụ xe thuộc vận tải hàng hóa 20.000, và lương phải trả cho vận tải hành khách 12.605.

7) Ngày 30/8 các khoản BHXH, BHYT, KPCĐ, BHTN trích theo tiền lương phải trả cho lái, phụ xe của vận tải hàng hóa là 3.800, vận tải hành khách 2.395.

8) Ngày 31/8 khấu hao xe ô tô dùng trong vận tải hàng hóa là 20.000, vận tải hành khách 18.000.

9) Ngày 31/8 thanh toán tiền mua hàng ở nghiệp vụ số 2 cho công ty A bằng tiền gửi ngân hàng, biết doanh nghiệp được hưởng chiết khấu thanh toán do trả sớm là 2%.

Yêu cầu:

1. Lập bảng tính giá thành vận tải hàng hóa, vận tải hành khách của doanh nghiệp trong tháng 8.

2. Phản ánh quá trình hành khách chi phí và tính giá thành của từng hoạt động vận tải trên sơ đồ tài khoản kế toán.

Biết rằng:

- Trong tháng 8/N doanh nghiệp đã vận chuyển được 800.000 tấn/Km hàng hóa còn 600.000 người/Km hành khách.

- Biết đầu kỳ, cuối kỳ không có nhiên liệu còn lại trên xe, chi phí dịch vụ mua ngoài và chi phí khác bằng tiền phân bổ cho từng hoạt động vận tải theo chi phí nhiên liệu trực tiếp.

- Doanh nghiệp hạch toán hàng tồn kho theo phương pháp kê khai thường xuyên và tính thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ.

KẾ TOÁN HOẠT ĐỘNG KINH DOANH DỊCH VỤ KHÁCH SẠN

3.1. ĐẶC ĐIỂM HOẠT ĐỘNG KINH DOANH DỊCH VỤ KHÁCH SẠN

Kinh doanh dịch vụ khách sạn là một trong những hoạt động kinh doanh nhằm đáp ứng nhu cầu của khách lưu trú trong một thời gian nhất định. Kinh doanh dịch vụ khách sạn được thực hiện trên cơ sở kết hợp giữa cơ sở vật chất kĩ thuật của doanh nghiệp như buồng, phòng, các trang thiết bị trong phòng như giường, chăn, màn, bàn ghế, tủ lạnh, ti vi với lao động phục vụ để đáp ứng nhu cầu của khách. Về tổ chức bộ máy kinh doanh, ngoài các bộ phận phòng ban quản lý gián tiếp như các doanh nghiệp khác, để tiến hành kinh doanh dịch vụ khách sạn cần có hai bộ phận lao động trực tiếp đó là bộ phận lễ tân và bộ phận buồng. Hai bộ phận này có quan hệ hợp tác, thông tin 2 chiều chặt chẽ với nhau để cùng thực hiện yêu cầu chung về lưu trú tạm thời của khách. Bộ phận lễ tân là nơi đón tiếp, giới thiệu với khách về các điều kiện lưu trú như loại phòng, tiện nghi, vị trí, giá cả... cho tới khi đạt được thỏa thuận thì thực hiện thủ tục tiếp nhận.

bàn giao phòng. Bộ phận buồng là nơi thực thi các qui trình công nghệ về vệ sinh nơi phòng ngủ theo đúng tiêu chuẩn kỹ thuật đã qui định. Có thể nói, bộ phận lễ tân được coi như là nơi bán hàng, còn bộ phận buồng được coi như là nơi cung cấp sản phẩm dịch vụ khách sạn, hai bộ phận này phối hợp nhau tạo doanh thu chủ yếu trong tổng doanh thu của khách sạn vì buồng là sản phẩm chính của khách sạn. Mặt khác, việc đẩy mạnh hoạt động kinh doanh dịch vụ buồng sẽ quyết định việc mở rộng qui mô các dịch vụ khác trong khách sạn như tour du lịch, karaoke, vũ trường, massage, giặt là, ăn uống, điện thoại...

Những đặc điểm cơ bản của hoạt động kinh doanh dịch vụ khách sạn ảnh hưởng đến công tác kế toán bao gồm:

- Kinh doanh dịch vụ khách sạn là loại hoạt động kinh doanh đặc biệt, vừa mang tính sản xuất kinh doanh, vừa mang tính phục vụ khách lưu trú. Tính chất công việc của hoạt động kinh doanh dịch vụ khách sạn rất phức tạp, đòi hỏi phải có kỹ năng nghề nghiệp, thể hiện diện mạo của khách sạn và trình độ văn hóa, văn minh.

- Hoạt động kinh doanh khách sạn vừa có tính thời vụ, vừa phụ thuộc vào các điều kiện tự nhiên, sự phát triển kinh tế trong từng thời kỳ. Đặc điểm này đòi hỏi việc xây dựng định mức chi phí, giá thành và xác định giá bán sản phẩm dịch vụ khách sạn phải đảm bảo sự phù hợp thích ứng trong từng thời kỳ.

- Sản phẩm kinh doanh dịch vụ khách sạn không có hình thái vật chất cụ thể. Quá trình sản xuất cũng đồng thời là quá trình tiêu thụ, không có sản phẩm là thành phẩm nhập kho, sản phẩm không tồn kho, không lưu trữ được. Người sản xuất sản phẩm dịch vụ chỉ lưu trữ những yếu tố dưới dạng

tiền sản phẩm dịch vụ chứ không phải là sản phẩm dịch vụ. Đặc điểm này cho thấy độ co dãn của cung ứng sản phẩm dịch vụ khách sạn ít, do đó nếu dùng công cụ giá cả để điều tiết lượng cung ứng dịch vụ trên thị trường thì không thể có tác dụng nhanh chóng như đối với các hàng hóa khác.

- Chất lượng dịch vụ khách sạn được quyết định bởi các trang thiết bị, vật phẩm đồ dùng, cách bài trí, trình độ phục vụ của nhân viên. Dựa vào những tiêu chuẩn qui định mà người ta phân loại buồng thành nhiều loại khác nhau có chất lượng và giá cả khác nhau như loại buồng đặc biệt, buồng loại 1, loại 2...

- Với tính chất đặc thù của ngành khách sạn, trong chi phí kinh doanh dịch vụ buồng thì chi phí trực tiếp như chi phí nguyệt vật liệu, chi phí nhân công trực tiếp thường không nhiều, còn các chi phí sản xuất chung phát sinh rất lớn, đặc biệt là chi phí khấu hao tài sản cố định. Do đó, để quản lí chi phí có hiệu quả, kế toán thường xác định các chi phí định mức cho từng loại phòng cho thuê tính cho từng ngày đêm cho thuê và chi phí định mức cho các hoạt động dịch vụ khác kèm theo.

3.2. KẾ TOÁN CHI PHÍ VÀ GIÁ THÀNH DỊCH VỤ KHÁCH SẠN

3.2.1. Kế toán chi phí dịch vụ khách sạn

3.2.1.1. Nội dung chi phí dịch vụ khách sạn

- Chi phí tiền lương, tiền công và các khoản trích theo lương trả cho nhân viên trực tiếp phục vụ bộ phận lễ tân, bộ phận buồng ngủ;

- Chi phí khấu hao buồng phòng và các thiết bị;
- Chi phí công cụ dụng cụ như chi phí chăn, ga gối, đệm, khăn mặt, khăn tắm, rèm cửa, phích nước, ấm, cốc chén, lọ hoa...;
- Chi phí vệ sinh (xà phòng, giấy vệ sinh...);
- Chi phí khác (thuốc đánh răng, bàn chải, hoa để phòng, trà, báo, tạp chí,...);
- Chi phí dịch vụ mua ngoài (điện, nước, điện thoại, sửa chữa TSCĐ thuê ngoài...);
- Chi phí bằng tiền khác như chi phí vệ sinh, quảng cáo...;
- Chi phí quản lý bộ phận lễ tân, buồng phòng.

3.2.1.2 Đối tượng và phương pháp tập hợp chi phí dịch vụ khách sạn

- Đối tượng tập hợp chi phí là hoạt động kinh doanh dịch vụ. Chi tiết từng loại phòng (phòng đặc biệt, phòng loại I, phòng loại II,...).

- Trong quá trình sản xuất sản phẩm dịch vụ khách sạn ở các doanh nghiệp thường phát sinh nhiều loại chi phí sản xuất dịch vụ khác nhau. Những chi phí này có thể liên quan đến một hay nhiều đối tượng tập hợp chi phí. Để tập hợp chi phí sản xuất dịch vụ chính xác, có thể sử dụng một trong hai phương pháp là phương pháp trực tiếp và phương pháp phân bổ gián tiếp.

3.2.1.3. Kế toán tập hợp chi phí dịch vụ khách sạn

a) Chứng từ kế toán

- Hóa đơn GTGT, hóa đơn bán hàng;
- Bảng chấm công, bảng thanh toán tiền lương, Bảng tính và phân bổ tiền lương và BHXH;

- Phiếu xuất kho: được lập khi doanh nghiệp xuất nguyên liệu, vật liệu cho các bộ phận cung cấp dịch vụ khách sạn;
- Bảng tính và phân bổ khấu hao TSCĐ;
- Các chứng từ thanh toán: Phiếu thu, phiếu chi, Giấy báo nợ, báo có của ngân hàng;
- Các chứng từ tự lập khác...
- ...

b) Tài khoản kế toán

Để phản ánh chi phí kinh doanh dịch vụ khách sạn, kế toán sử dụng các tài khoản chủ yếu như TK 621 - Chi phí nguyên liệu, vật liệu trực tiếp, TK 622 - Chi phí nhân công trực tiếp, TK 627 - Chi phí sản xuất chung, TK 154 - Chi phí sản xuất kinh doanh dở dang, TK 631 - Giá thành sản xuất (đôi với trường hợp doanh nghiệp hạch toán hàng tồn kho theo phương pháp KKĐK).

c) Kế toán một số nghiệp vụ chủ yếu

(c1). Trường hợp doanh nghiệp kế toán hàng tồn kho theo phương pháp kê khai thường xuyên

(1) Kế toán chi phí nguyên vật liệu trực tiếp:

- Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp trong kinh doanh dịch vụ khách sạn thường là chi phí về các loại thuốc đánh răng, bàn chải, hoa để phòng, trà, báo, tạp chí, xà phòng, giấy vệ sinh... Khi phát sinh chi phí nguyên vật liệu trực tiếp cho hoạt động dịch vụ khách sạn

+ Nếu xuất vật tư từ kho của công ty, kế toán ghi:

Nợ TK 621 - Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp

Có TK 152 - Nguyên liệu, vật liệu.

+ Nếu mua ngoài và đưa ngay vào bộ phận khách sạn không qua nhập kho, căn cứ vào hóa đơn GTGT hoặc bảng kê thu mua vật tư, kế toán ghi, kế toán ghi:

Nợ TK 621 - Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp

Nợ TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ

Có TK 111, 112 - Tổng số tiền thanh toán.

+ Nếu doanh nghiệp tính thuế GTGT theo phương pháp trực tiếp hoặc nguyên vật liệu sử dụng cho hoạt động kinh doanh dịch vụ không thuộc đối tượng chịu thuế GTGT, căn cứ hóa đơn bán hàng thông thường, kế toán ghi:

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

Có TK 111, 112, 331,... - Tổng giá trị thanh toán.

- Xác định giá trị nguyên vật liệu trực tiếp lãng phí, vượt định mức, kết chuyển vào giá vốn hàng bán:

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán

Có TK 621 - Chi phí nguyên liệu, vật liệu trực tiếp.

- Cuối kỳ tổng hợp chi phí nguyên liệu, vật liệu trực tiếp để tính giá thành sản phẩm dịch vụ nhà hàng

+ Trường hợp doanh nghiệp hạch toán hàng tồn kho theo phương pháp kê khai thường xuyên, căn cứ vào bảng tổng hợp chi phí, kế toán ghi:

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

Có TK 621 - Chi phí nguyên liệu, vật liệu trực tiếp.

+ Trường hợp doanh nghiệp hạch toán hàng tồn kho theo phương pháp kiểm kê định kỳ, căn cứ vào bảng tổng hợp chi phí, kế toán ghi:

Nợ TK 631 - Giá thành sản xuất

Có TK 621 - Chi phí nguyên liệu, vật liệu trực tiếp.

(2) Kế toán chi phí nhân công trực tiếp:

Chi phí nhân công trực tiếp trong kinh doanh dịch vụ khách sạn gồm tiền lương, tiền công và các khoản trích theo lương trả cho nhân viên trực tiếp phục vụ bộ phận lễ tân, bộ phận buồng ngủ, khi phát sinh chi phí

- Tính lương phải trả của nhân viên trực tiếp ở bộ phận dịch vụ khách sạn. Căn cứ vào bảng tính lương, kế toán ghi:

Nợ TK 622 - Chi phí nhân công trực tiếp

Có TK 334 - Phải trả người lao động (3341).

- Tính các khoản trích theo lương như BHXH, BHYT, KPCĐ, BHTN của nhân viên trực tiếp ở bộ phận khách sạn. Căn cứ vào bảng phân bổ tiền lương và các khoản trích theo lương, kế toán ghi:

Nợ TK 622 - Chi phí nhân công trực tiếp

Nợ TK 334 - Phải trả người lao động (3341)

Có TK 338 - Các khoản trích theo lương.

- Trích trước chi phí tiền lương nghỉ phép phải trả trong năm cho công nhân trực tiếp thực hiện dịch vụ, lao vụ, kế toán ghi:

Nợ TK 622 - Chi phí nhân công trực tiếp

Có TK 335 - Chi phí phải trả.

- Cuối kỳ:

+ Kết chuyển chi phí nhân công trực tiếp lãng phí, vượt định mức vào giá vốn hàng bán:

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán

Có TK 622 - Chi phí nhân công trực tiếp.

+ Kết chuyển chi phí nhân công trực tiếp vào tài khoản liên quan theo đối tượng tập hợp chi phí để tính giá thành sản phẩm dịch vụ nhà hàng:

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

Có TK 622 - Chi phí nhân công trực tiếp.

(3) Kế toán chi phí sản xuất chung:

- Tính tiền lương, tiền công và các khoản phụ cấp phải trả của nhân viên quản lý ở bộ phận khách sạn. Căn cứ vào bảng tính lương, kế toán ghi:

Nợ TK 627 - Chi phí sản xuất chung

Có TK 334 - Phải trả người lao động.

- Tính các khoản trích theo lương như BHXH, BHYT, KPCĐ, BHTN của nhân viên quản lý ở bộ phận khách sạn (lễ tân...).
Căn cứ vào bảng phân bổ tiền lương và các khoản trích theo lương, kế toán ghi:

Nợ TK 627 - Chi phí sản xuất chung

Nợ TK 334 - Phải trả người lao động

Có TK 338 - Các khoản trích theo lương.

- Xuất vật liệu, công cụ dụng cụ sử dụng cho bộ phận khách sạn, căn cứ vào phiếu xuất kho, kế toán ghi:

Nợ TK 627 - Chi phí sản xuất chung

Có TK 152 - Giá trị thực tế vật liệu

Có TK 153 - Giá trị thực tế CCDC (loại phân bổ 100% giá trị).

+ Nếu công cụ dụng cụ xuất dùng có giá trị lớn, thì kế toán phải tiến hành phân bổ cho nhiều kỳ kinh doanh, căn cứ vào phiếu xuất kho, kế toán ghi:

Nợ TK 242 - Chi phí trả trước

Có TK 153 - Giá trị thực tế CCDC (loại phân bổ nhiều lần).

+ Định kỳ, kế toán tiến hành phân bổ dần giá trị công cụ dụng cụ sử dụng, căn cứ vào bảng phân bổ CCDC, kế toán ghi:

Nợ TK 627 - Chi phí sản xuất chung

Có TK 242 - Chi phí trả trước.

- Trích khấu hao TSCĐ sử dụng cho bộ phận khách sạn (máy giặt, điều hòa...), căn cứ vào bảng tính khấu hao, kế toán ghi:

Nợ TK 627 - Chi phí sản xuất chung

Có TK 214 - Hao mòn TSCĐ.

- Các chi phí điện, nước, chi phí dịch vụ mua ngoài và chi phí khác bằng tiền của bộ phận khách sạn, căn cứ vào hóa đơn GTGT hoặc hóa đơn bán hàng thông thường, kế toán ghi:

Nợ TK 627 - Chi phí sản xuất chung

Nợ TK 133 - Thuế giá trị gia tăng được khấu trừ

Có TK 111, 112, 331, 141 - Tổng giá trị thanh toán.

- Cuối kỳ tổng hợp chi phí sản xuất chung để tính giá thành sản phẩm dịch vụ khách sạn

+ Trường hợp doanh nghiệp hạch toán hàng tồn kho theo phương pháp kê khai thường xuyên, căn cứ vào bảng tổng hợp chi phí, kế toán ghi:

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

Có TK 627 - Chi phí sản xuất chung.

+ Trường hợp doanh nghiệp hạch toán hàng tồn kho theo phương pháp kê khai thường xuyên, căn cứ vào bảng tổng hợp chi phí, kế toán ghi:

Nợ TK 631 - Giá thành sản xuất

Có TK 627 - Chi phí sản xuất chung.

(4) Kế toán tổng hợp chi phí kinh doanh dịch vụ khách sạn:

Trên cơ sở chi phí kinh doanh dịch vụ khách sạn đã được tập hợp theo từng khoản mục chi phí, kế toán tổng hợp chi phí trên TK 154 - Chi phí sản xuất kinh doanh dở dang.

- Cuối kết chuyển chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, nhân công trực tiếp, chi phí sản xuất chung cho kinh doanh dịch vụ khách sạn, kế toán ghi:

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

Có TK 621 - Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp

Có TK 622 - Chi phí nhân công trực tiếp

Có TK 627 - Chi phí sản xuất chung.

- Dịch vụ khách sạn cung ứng hoàn thành, kế toán ghi:

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán

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

Về lý thuyết, với đặc điểm của hoạt động kinh doanh dịch vụ khách sạn là quá trình sản xuất cũng đồng thời là quá trình tiêu thụ, không có sản phẩm là thành phẩm nhập kho, sản phẩm không tồn kho, không lưu trữ được nên cũng không có sản phẩm dở dang cuối kỳ. Tuy nhiên, trong thực tế hoạt động kinh doanh dịch vụ này khi có khách hàng thuê phòng từ tháng này sang tháng khác hoặc ngày cuối tháng này sang ngày đầu tháng khác thì các chi phí phục vụ và chi phí khác đã phát sinh nhưng cuối tháng chưa được khách hàng thanh toán, khách sạn chưa hoàn tất việc phục vụ khách hàng, chưa được xác định doanh thu thì được xem là sản phẩm dịch vụ dở dang cuối kỳ.

Chi phí dịch vụ dở dang cuối kì được xác định dựa vào số ngày thực tế khách đã ở nhân (x) với chi phí định mức ngày đêm của loại phòng khách đang ở dở dang.

(c2). Trường hợp doanh nghiệp kế toán hàng tồn kho theo phương pháp kiểm kê định kỳ

(1) Kế toán chi phí nguyên vật liệu trực tiếp:

- Cuối kỳ, căn cứ biên bản kiểm kê vật tư, kế toán xác định trị giá nguyên liệu, vật liệu xuất dùng để thực hiện quy trình cung ứng dịch vụ trong kỳ và ghi.

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

Có TK 611 - Mua hàng.

- Kết chuyển chi phí nguyên liệu, vật liệu trực tiếp vượt định mức vào TK 632:

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán

Có TK 621 - Chi phí nguyên liệu, vật liệu trực tiếp.

- Kết chuyển chi phí nguyên liệu, vật liệu trực tiếp cho các thực hiện quy trình cung ứng dịch vụ, kế toán ghi:

Nợ TK 631 - Giá thành sản xuất

Có TK 621 - Chi phí nguyên liệu, vật liệu trực tiếp.

(2) *Kế toán chi phí nhân công trực tiếp:*

- Hàng tháng, tính lương phải trả cho công nhân trực tiếp thực hiện dịch vụ, lao vụ:

Nợ TK 622 - Chi phí nhân công trực tiếp

Có TK 334 - Phải trả người lao động.

- Tính trích bảo hiểm xã hội, kinh phí công đoàn, bảo hiểm y tế, bảo hiểm thất nghiệp của công nhân trực tiếp thực hiện dịch vụ, lao vụ, kế toán ghi:

Nợ TK 622 - Chi phí nhân công trực tiếp

Nợ TK 334 - Phải trả người lao động

Có TK 338 - Phải trả, phải nộp khác.

- Trích trước chi phí tiền lương nghỉ phép phải trả trong năm cho công nhân trực tiếp thực hiện dịch vụ, lao vụ, kế toán ghi:

Nợ TK 622 - Chi phí nhân công trực tiếp

Có TK 335 - Chi phí phải trả.

- Cuối kỳ:

+ Kết chuyển chi phí nhân công trực tiếp lãng phí, vượt định mức vào giá vốn hàng bán:

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán

Có TK 622 - Chi phí nhân công trực tiếp.

+ Kết chuyển chi phí nhân công trực tiếp vào tài khoản liên quan theo đối tượng tập hợp chi phí:

Nợ TK 631 - Giá thành sản xuất

Có TK 622 - Chi phí nhân công trực tiếp.

(3) *Kế toán chi phí sản xuất chung:*

- Khi tính tiền lương, tiền công, các khoản phụ cấp phải trả nhân viên quản lý bộ phận dịch vụ, kế toán ghi:

Nợ TK 627 - Chi phí sản xuất chung

Có TK 334 - Phải trả người lao động.

- Trích các khoản BHXH, BHYT, KPCĐ, BHTN của nhân viên quản lý bộ phận dịch vụ, kế toán ghi:

Nợ TK 627 - Chi phí sản xuất chung

Nợ TK 334 - Phải trả người lao động

Có TK 338 - Phải trả, phải nộp khác.

- Xuất nguyên vật liệu dùng chung cho bộ phận dịch vụ, kế toán ghi:

Nợ TK 627 - Chi phí sản xuất chung

Có TK 611 - Mua hàng.

- Xuất công cụ, dụng cụ dùng chung cho hoạt động ở bộ phận dịch vụ:

+ Trường hợp công cụ dụng cụ có giá trị nhỏ sử dụng phương pháp phân bổ 1 lần, kế toán ghi:

Nợ TK 627 - Chi phí sản xuất chung

Có TK 611 - Mua hàng.

+ Trường hợp công cụ dụng cụ xuất dùng một lần có giá trị lớn, sử dụng phương pháp phân bổ nhiều lần, kế toán ghi:

Nợ TK 242 - Chi phí trả trước

Có TK 611 - Mua hàng.

Khi phân bổ giá trị công cụ, dụng cụ vào chi phí sản xuất chung, kế toán ghi:

Nợ TK 627 - Chi phí sản xuất chung

Có TK 242 - Chi phí trả trước.

- Trích khấu hao máy móc, thiết bị, nhà cửa sử dụng cho bộ phận dịch vụ, kế toán ghi:

Nợ TK 627 - Chi phí sản xuất chung

Có TK 214 - Hao mòn TSCĐ.

- Chi phí điện, nước, thuê nhà và các chi phí dịch vụ mua ngoài khác thuộc bộ phận dịch vụ, kế toán ghi:

Nợ TK 627 - Chi phí sản xuất chung

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

Có TK 111, 112, 331... - Tổng số tiền thanh toán.

- Trích trước chi phí sửa chữa lớn của tài sản cố định sử dụng ở bộ phận dịch vụ, kế toán ghi:

Nợ TK 627 - Chi phí sản xuất chung

Có TK 335 - Chi phí phải trả.

- Khi phát sinh chi phí bằng tiền khác dùng cho bộ phận dịch vụ, kế toán ghi:

Nợ TK 627 - Chi phí sản xuất chung

Có TK 111, 112,... - Tổng số tiền thanh toán.

- Nếu phát sinh các khoản ghi giảm chi phí sản xuất chung, kế toán ghi:

Nợ TK 111 - Tiền mặt

Nợ TK 112 - Tiền gửi ngân hàng

Có TK 627 - Chi phí sản xuất chung.

- Cuối kỳ tính phân bổ chi phí sản xuất chung được tính vào giá thành sản phẩm dịch vụ:

Nợ TK 631 - Giá thành sản xuất

Có TK 627 - Chi phí sản xuất chung.

(4) Kế toán tổng hợp chi phí kinh doanh dịch vụ khách sạn:

Chi phí kinh doanh dịch vụ khách sạn trong kỳ khi phát sinh được tập hợp trên các TK 621, 623, 627 theo từng hoạt động kinh doanh dịch vụ cuối kỳ sẽ được tổng hợp và kết chuyển vào TK 154, 631 để tính giá thành sản phẩm kinh doanh dịch vụ.

Trên cơ sở chi phí kinh doanh dịch vụ khách sạn đã hạch toán theo từng khoản mục, kế toán phải tổng hợp chi phí làm cơ sở tính giá thành. Hạch toán tổng hợp chi phí sản xuất tùy thuộc vào phương pháp hạch toán của hàng tồn kho mà doanh nghiệp áp dụng.

- Đầu kỳ kế toán kết chuyển chi phí thực tế của sản xuất, kinh doanh dở dang ghi:

Nợ TK 631 - Giá thành sản xuất

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

- Cuối kỳ kết chuyển chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, chi phí nhân công trực tiếp, chi phí sản xuất chung phát sinh trong kỳ, kế toán ghi:

Nợ TK 631 - Giá thành sản xuất

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

Có TK 622 - Chi phí nhân công trực tiếp

Có TK 627 - Chi phí sản xuất chung.

- Kết chuyển chi phí kinh doanh chung cố định không được tính vào giá thành sản phẩm dịch vụ:

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán

Có TK 627 - Chi phí sản xuất chung.

- Căn cứ vào kết quả kiểm kê kế toán xác định chi phí sản xuất, kinh doanh dở dang ghi:

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

Có TK 631 - Giá thành sản xuất.

Tính giá thành thực tế của sản phẩm hoàn thành, kế toán ghi:

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán

Có TK 631 - Giá thành sản xuất.

3.2.2. Kế toán giá thành dịch vụ khách sạn

3.2.2.1. Đối tượng và kỳ tính giá thành

- Đối tượng tính giá thành thường là tính theo từng loại phòng (phòng đặc biệt, phòng loại I, loại II, ...), cũng có thể là tính giá thành cho một giường ngủ hoặc lượt phòng ngủ căn cứ vào từng loại phòng.

- Kỳ tính giá thành: được thực hiện theo tháng.

3.2.2.2. Phương pháp tính giá thành dịch vụ khách sạn

Xuất phát từ đối tượng tập hợp chi phí là hoạt động kinh doanh doanh dịch vụ buồng, còn đối tượng tính giá thành là từng cấp loại sản phẩm dịch vụ buồng, do đó phương pháp tính giá thành thích hợp là phương pháp tính giá thành trực tiếp và sử dụng kỹ thuật tính giá thành theo hệ số, hoặc tính theo tỉ lệ để tính được giá thành từng cấp loại sản phẩm dịch vụ buồng.

(1) Theo phương pháp tính giá thành trực tiếp

Đối tượng tập hợp chi phí là toàn bộ qui trình phục vụ buồng, đối tượng tính giá thành là số lượt buồng/phòng cho thuê đòi hỏi phải tính giá thành và giá thành đơn vị; kỳ tính giá thành phù hợp với kì báo cáo.

Theo phương pháp này giá thành sản phẩm dịch vụ buồng được tính trên cơ sở chi phí sản xuất đã tập hợp trong kỳ, chi phí của sản phẩm dở dang đầu kỳ và cuối kỳ.

Công thức tính:

$$\begin{array}{l} \text{Tổng giá} \\ \text{thành của} \\ \text{dịch vụ} \\ \text{buồng} \end{array} = \begin{array}{l} \text{Chi phí của} \\ \text{sản phẩm dịch} \\ \text{vụ buồng dở} \\ \text{dang đầu kì} \end{array} + \begin{array}{l} \text{Chi phí} \\ \text{sản xuất} \\ \text{tập hợp} \\ \text{trong kì} \end{array} - \begin{array}{l} \text{Chi phí của} \\ \text{sản phẩm} \\ \text{dịch buồng dở} \\ \text{dang cuối kì} \end{array}$$

$$\frac{\text{Giá thành đơn vị của lượt phòng cho thuê (1 ngày đêm)}}{\text{Tổng giá thành của dịch vụ buồng}} = \frac{\text{Tổng số lượt phòng cho thuê trong kỳ}}{\text{Tổng số lượt phòng cho thuê trong kỳ}}$$

Đối với những doanh nghiệp kinh doanh khách sạn mà phòng cho thuê có nhiều cấp loại khác nhau thì mỗi cấp loại phòng là một đối tượng tính giá thành riêng, do đó sau khi tính được tổng giá thành sản phẩm dịch vụ buồng, kế toán phải sử dụng kỹ thuật tính giá thành theo hệ số, hoặc tính giá thành theo tỷ lệ để tính được giá thành từng cấp loại sản phẩm dịch vụ buồng.

(2) Với kỹ thuật tính giá thành theo hệ số

Trình tự thực hiện như sau:

- Căn cứ vào các tiêu chuẩn kinh tế kỹ thuật, các trang thiết bị, đồ dùng, diện tích phòng, mức độ và tiêu chuẩn phục vụ, vị trí phòng ngủ... để xác định một loại phòng có hệ số bằng 1, từ đó xác định hệ số của các loại phòng còn lại.

- Qui đổi số lượt phòng cho thuê thực tế của từng loại phòng thành số lượt phòng theo tiêu chuẩn.

$$\frac{\text{Tổng số lượt phòng cho thuê qui đổi theo tiêu chuẩn}}{\text{Số lượt phòng thực tế cho thuê của phòng loại } i} = \frac{\text{Hệ số qui đổi phòng loại } i}{\text{Số lượt phòng loại } i \text{ qui đổi theo tiêu chuẩn}}$$

- Tính hệ số phân bổ chi phí của từng loại phòng:

$$\frac{\text{Hệ số phân bổ chi phí phòng loại } i}{\text{Số lượt phòng loại } i \text{ qui đổi theo tiêu chuẩn}} = \frac{\text{Số lượt phòng loại } i \text{ qui đổi theo tiêu chuẩn}}{\text{Tổng số lượt phòng cho thuê qui đổi tiêu chuẩn}}$$

- Tính giá thành của từng loại phòng:

$$\text{Tổng giá thành phòng loại } i = \text{Tổng giá thành dịch vụ buồng} \times \text{Hệ số phân bổ chi phí phòng loại } i$$

- Tính giá thành đơn vị từng loại phòng:

$$\text{Giá thành đơn vị của lượt phòng loại } i = \frac{\text{Tổng giá thành của loại phòng } i}{\text{Tổng số lượt phòng } i \text{ cho thuê thực tế}}$$

(3) Phương pháp tính giá thành theo tỷ lệ

Trình tự tính giá thành sản phẩm:

- Chọn tiêu chuẩn phân bổ giá thành. Tiêu chuẩn phân bổ thường được sử dụng là giá thành định mức hoặc giá thành kế hoạch.

- Tính tổng giá thành thực tế của cả nhóm sản phẩm theo phương pháp giản đơn.

- Tính tỷ lệ giá thành:

$$\text{Tỷ lệ giá thành} = \frac{\text{Tổng giá thành của nhóm sản phẩm dịch vụ}}{\text{Tổng tiêu chuẩn phân bổ}}$$

- Tính giá thành thực tế từng qui cách sản phẩm:

$$\text{Tổng giá thành thực tế từng qui cách sản phẩm dịch vụ buồng} = \text{Tiêu chuẩn phân bổ của từng qui cách sản phẩm dịch vụ buồng} \times \text{Tỷ lệ giá thành}$$

Ví dụ minh họa:

Khách sạn A trong tháng 9 năm N thực hiện được 200 lượt buồng ngủ cho thuê, trong đó loại buồng đặc biệt được 50 lần buồng loại 1 là 250 lượt, buồng loại 2 là 1700 chi phí định mức cho từng loại buồng ngủ như sau:

- Buồng đặc biệt: 120.000đ/ngày đêm
- Buồng loại 1: 80.000đ/ngày đêm
- Buồng loại 2: 50.000đ/ngày đêm

Tổng chi phí kinh doanh dịch vụ buồng phòng tập hợp trong tháng:

- Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp: 42.000.000 đồng

- Chi phí nhân công trực tiếp: 113.500.000 đồng

- Chi phí sản xuất chung: 61.000.000 đồng

Tổng cộng chi phí: 216.500.000 đồng

Đầu kỳ và cuối kỳ đều không có sản phẩm dở dang

Công ty sử dụng buồng loại 2 là hệ số 1

Tính giá thành thực tế của từng loại buồng ngủ 1 ngày đêm theo phương pháp hệ số chi tiết cho từng khoản mục chi phí

Giải: Tính hệ số quy chuẩn:

Sử dụng buồng loại 2 làm hệ số 1

$$\text{Buồng loại 1 hệ số} = \frac{80}{50} = 1,6$$

$$\text{Buồng loại đặc biệt} = \frac{120}{50} = 2,4$$

Quy đổi sản phẩm quy chuẩn: số lượt cung cấp sản lượng quy đổi

$$\text{Loại đặc biệt} = 2,4 \times 50 \text{ lượt} = 120$$

$$\text{Loại 1} = 1,6 \times 250 \text{ lượt} = 400$$

$$\text{Loại 2} = 1 \times 1700 \text{ lượt} = 1.700$$

$$\text{Tổng sản lượng quy đổi} = 2.220$$

Tính hệ số phân bổ chi phí:

$$H_{\text{buồng db}} = \frac{120}{2220} = 0,054$$

$$H_{\text{loại 1}} = \frac{400}{2220} = 0,18$$

$$H_{\text{loại 2}} = \frac{1700}{2220} = 0,706$$

Bảng tính giá thành loại buồng ngủ đặc biệt

Sản lượng: 50 - Đơn vị tính: 1.000 đồng

Khoản mục	Tổng giá thành dịch vụ buồng	Hệ số phân bổ chi phí	Tổng giá thành loại đặc biệt	Giá thành 1 ngày đêm
1. Chi phí NVL trực tiếp	42.000	0,054	2.268	45,36
2. Chi phí nhân công trực tiếp	113.500		6.129	122,68
3. Chi phí khác	61.000		3.294	65,88
Cộng	216.500		11.691	233

Bảng tính giá thành buồng ngủ Loại 1

Sản lượng: 400 Đơn vị tính: 1.000 đồng

Khoản mục	Tổng giá thành dịch vụ buồng	Hệ số phân bổ chi phí	Tổng giá thành phòng loại 1	Giá thành ngày đêm
1. Chi phí NVL trực tiếp	42.000	0,18	7.560	30,24
2. Chi phí nhân công trực tiếp	113.500		20.430	81,72
3. Chi phí khác	61.000		10.980	43,92
Cộng	216.500		38.970	155,88

Bảng tính giá thành buồng ngủ Loại 2
 Sản lượng: 1.700 Đơn vị tính: 1.000 đồng

Khoản mục	Tổng giá thành dịch vụ buồng	Hệ số phân bổ chi phí	Tổng giá thành phòng loại 2	Giá thành ngày đêm
1. Chi phí NVL trực tiếp	42.000	0,766	29.652	17,44
2. Chi phí nhân công trực tiếp	113.500		80.131	47,13
3. Chi phí khác	61.000		43.066	25,33
Cộng	216.500		152.849	89,9

3.3. KẾ TOÁN DOANH THU VÀ XÁC ĐỊNH KẾT QUẢ KINH DOANH DỊCH VỤ KHÁCH SẠN

3.3.1 Chứng từ kế toán

Chứng từ sử dụng để hạch toán doanh thu kinh doanh dịch vụ khách sạn là các chứng từ:

- Hóa đơn GTGT
- Hợp đồng và quyết toán hợp đồng khách sạn.
- Phiếu nhập kho, phiếu xuất kho
- Chứng từ thanh toán: Phiếu thu, phiếu chi, giấy báo có...
- ...

3.3.2 Tài khoản kế toán

Kế toán doanh thu dịch vụ khách sạn, kế toán sử dụng các TK: 511, 632, 131, 3387, 333, 521, 111, 112...

3.3.3 Kế toán một số nghiệp vụ chủ yếu

Khi hoàn thành cung cấp dịch vụ bùong cho khách hàng:
+ Căn cứ vào báo cáo bán hàng và giấy nộp tiền của bộ phận kinh doanh dịch vụ khách sạn, kế toán ghi nhận doanh thu trong kỳ ghi:

Nợ TK 111, 112 - Tổng số tiền thanh toán

Có TK 33311 - Thuế GTGT đầu ra

Có TK 5113 - Doanh thu bán dịch vụ.

+ Trường hợp đã hoàn thành cung cấp dịch vụ nhưng chưa thu tiền, căn cứ vào HĐGTGT, kế toán ghi nhận doanh thu dịch vụ trong kỳ:

Nợ TK 131 - Tổng số tiền thanh toán phải thu

Có TK 5113 - Doanh thu dịch vụ cung cấp

Có TK 3331 - Thuế GTGT đầu ra.

Khi thu được tiền, ghi:

Nợ TK 111, 112 - Số tiền nhận được

Có TK 131 - Tổng số tiền thanh toán phải thu.

+ Nếu dịch vụ khách sạn cung cấp cho người nước ngoài thu bằng ngoại tệ, ghi:

Nợ TK 1112, 1122, 131 - Tổng số tiền thanh toán (tỷ giá giao dịch thực tế)

Có TK 5113 - Doanh thu bán dịch vụ (tỷ giá giao dịch thực tế)

Có TK 3331 - Thuế GTGT đầu ra.

+ Trường hợp khách hàng đã đặt trước tiền khách sạn nhưng lại đơn phương từ chối dịch vụ thì khoản tiền phạt được xác định tùy thuộc và quy định của hợp đồng, ghi:

Nợ TK 131 - Số tiền còn phải thu

Có TK 711 - Thu nhập khác

Có TK 111, 112 - Số tiền phải trả.

- Trường hợp doanh thu đã ghi nhận nhưng dịch vụ

không được cung cấp (có thể được do chủ quan hoặc khách quan), kế toán ghi:

Nợ TK 5212 (Trường hợp doanh thu đã được ghi nhận vào TK 511) - Giảm giá hàng bán

Nợ TK 3387 (Trường hợp doanh thu chưa được ghi nhận vào TK 511) - Doanh thu chưa thực hiện

Nợ TK 3331 (Giảm thuế GTGT đầu ra tương ứng dịch vụ không cung cấp) - Thuế GTGT phải nộp

Có TK 111, 112 - Số tiền phải trả.

- Cuối kỳ xác định giá thành thực tế của dịch vụ cung cấp trong kỳ, kế toán ghi:

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán

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

- Trường hợp doanh thu đã ghi nhận nhưng dịch vụ không được cung cấp (có thể được do chủ quan hoặc khách quan), kế toán ghi:

Nợ TK 5212 (Trường hợp doanh thu đã được ghi nhận vào TK 511) - Giảm giá hàng bán

Nợ TK 3387 (Trường hợp doanh thu chưa được ghi nhận vào TK 511) - Doanh thu chưa thực hiện

Có TK 111, 112.

+ Trong trường hợp giảm giá dịch vụ ngoài hóa đơn, kế toán ghi:

Nợ TK 5213 - Hàng bán bị trả lại

Có TK 111, 112.

+ Nếu khách hàng sử dụng dịch vụ với giá trị lớn tính trên một hóa đơn hay một hợp đồng được hưởng chiết khấu thương mại, kế toán ghi:

Nợ TK 5211 - Chiết khấu thương mại

Có TK 111, 112.

- Cuối kỳ xác định giá thành thực tế của dịch vụ cung cấp trong kỳ, kế toán ghi:

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán

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

- Cuối kỳ, khấu trừ thuế GTGT

Nợ TK 3331 - Thuế GTGT phải nộp

Có TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ.

- Cuối kỳ, kết chuyển các khoản giảm trừ doanh thu để xác định doanh thu thuần.

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

Có TK 5211 - Chiết khấu thương mại

Có TK 5212 - Giảm giá hàng bán

Có TK 5213 - Hàng bán bị trả lại.

Kết chuyển doanh thu thuần để xác định kết quả hoạt động kinh doanh dịch vụ:

Nợ TK 911 - Xác định kết quả kinh doanh

Có TK 5113 - Doanh thu cung cấp dịch vụ.

3.4. CÂU HỎI ÔN TẬP VÀ BÀI TẬP THỰC HÀNH

3.4.1. Câu hỏi ôn tập

Câu 1: Trình bày đặc điểm cơ bản của dịch vụ khách sạn?

Câu 2: Trình bày phương pháp kế toán chi phí dịch vụ khách sạn?

Câu 3: Nêu bản chất và nội dung kinh tế của chi phí và giá thành dịch vụ khách sạn?

Câu 4: Nêu phương pháp hệ số dùng để tính giá thành dịch vụ khách sạn?

Câu 5: Trình bày phương pháp kế toán doanh thu dịch vụ khách sạn?

3.4.2. Bài tập thực hành

Bài 1: Có số liệu chi phí và kết quả cho thuê phòng ngủ tại một khách sạn trong tháng như sau: (đơn vị tính 1.000đ)

* Tổng số phòng ngủ của khách sạn 500, trong đó:

- Số phòng VIP: 50
- Số phòng loại 1: 250
- Số phòng loại 2: 200

Hệ số phòng loại 2 = 1; Hệ số phòng loại 1 = 1,4; Hệ số phòng VIP = 1,8

* Trong tháng khách sạn đã cho thuê được 8.438 lượt phòng và thu bằng TGNH, trong đó:

+ Phòng VIP: 410 lượt với giá chưa thuế GTGT 10% là 300/lượt

+ Phòng loại 1: 3.220 lượt với giá chưa thuế GTGT 10% là 200/lượt

+ Phòng loại 2: 4.804 lượt với giá chưa thuế GTGT 10% là 150/lượt

* Các chi phí tập hợp trong tháng như sau:

- *Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp*

+ Hoa tươi	17.500
+ Tạp chí	9.700
+ Trà, nước	5.400
+ Thuốc đánh răng, bàn chải	9.200
+ Xà phòng, dầu tắm, dầu gội	13.700
+ Giấy vệ sinh	4.100
+ Giấy, bút, kim, chỉ...	700

- *Chi phí nhân viên:*

+ Tiền lương nhân viên lễ tân	56.000
+ Tiền lương nhân viên phục vụ phòng	200.000

+ Tiền lương nhân viên quản lý bộ phận	82.000
+ Các khoản trích theo tiền lương tỉ lệ	19%
<i>- Chi phí khấu hao tài sản cố định:</i>	
+ Khấu hao buồng phòng	420.000
+ Khấu hao các thiết bị trong phòng	50.000
<i>- Phân bổ giá trị công cụ dụng cụ:</i>	
+ Giường ngủ	30.000
+ Tủ, bàn ghế	44.600
+ Rèm, ga, chăn, gối, khăn mặt...	20.400
<i>- Chi phí điện, nước, điện thoại, fax...</i>	152.000
<i>- Chi phí hoa hồng môi giới</i>	26.480

Yêu cầu:

1. Tính giá thành của lượt phòng theo từng cấp loại phòng, biết giá trị sản phẩm làm dở đầu tháng và cuối tháng là không đáng kể.

2. Định khoản các nghiệp vụ kinh tế phát sinh và xác định lợi nhuận gộp.

Biết: Khách sạn quản lý hàng tồn kho theo phương pháp kê khai thường xuyên và tính thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ.

Lời giải:

1. Tính giá thành của lượt phòng theo từng cấp loại phòng, biết giá trị sản phẩm làm dở đầu tháng và cuối tháng là không đáng kể.

- Tổng chi phí tập hợp trong tháng: 1.206.000; trong đó:

+ Chi phí NVLTT 60.300

+ Chi phí NCTT 304.640

+ Chi phí SXC 841.060

- Tổng chi phí tính vào giá thành dịch vụ phòng = 1.206.000

- Số lượt phòng quy chuẩn

+ Phòng VIP = $410 \times 1,8 = 738$

+ Phòng loại 1 = $3220 \times 1,4 = 4508$

+ Phòng loại 2 = $4804 \times 1 = 4804$

Tổng số lượt phòng quy chuẩn = 10.050

- Hệ số phân bổ chi phí

+ Phòng VIP = $738 / 10.050 = 0,073$

+ Phòng loại 1 = $4508 / 10.050 = 0,449$

+ Phòng loại 2 = $4808 / 10.050 = 0,478$

Lập bảng tính giá thành:

Bảng tính giá thành phòng loại 1

Tháng /N

Số lượt cho thuê: 3.220

Khoản mục CP	Tổng giá thành	Phòng loại 1		
		Hệ số	Z	Z đơn vị
NVLTT	60.300	0,449	27.074,7	8,4
NCTT	304.640	0,449	136.783,3	42,4
SXC	841.060	0,449	377.636	117,2
Tổng	1.206.000		541.494	168

Bảng tính giá thành phòng loại 2

Tháng /N

Số lượt cho thuê: 4.804

Khoản mục CP	Tổng giá thành	Phòng loại 2		
		Hệ số	Z	Z đơn vị
NVLTT	60.300	0,478	28.823,4	6

Khoản mục CP	Tổng giá thành	Phòng loại 2		
		Hệ số	Z	Z đơn vị
NCTT	304.640	0,478	145.617,9	30,3
SXC	841.060	0,478	402.026,7	83,7
Tổng	1.206.000		576.468	120

Bảng tính giá thành loại phòng VIP

Tháng /N

Số lượt cho thuê: 410

Khoản mục CP	Tổng giá thành	Phòng VIP		
		Hệ số	Z	Z đơn vị
NVLTT	60.300	0,073	4.401,9	10,7
NCTT	304.640	0,073	22.238,7	54,3
SXC	841.060	0,073	61.397,4	149,7
Tổng	1.206.000		88.038	214,7

2. Định khoản các nghiệp vụ kinh tế phát sinh và xác định lợi nhuận gộp. (Đơn vị tính: 1.000đ)

1. Tổng hợp chi phí sản xuất kinh doanh dở dang trong kỳ

Nợ TK 154	1.206.000
Có TK 621	60.300
Có TK 622	304.640
Có TK 627	841.060

2. Kết chuyển chi phí sản xuất kinh doanh dở dang để tính giá thành

Nợ TK 632	1.206.000
Có TK 154	1.206.000

3. Ghi nhận doanh thu dịch vụ khách sạn trong kỳ

Nợ TK 112	1.636.360
-----------	-----------

	Có TK 511	1.487.600
	Có TK 3331	148.760
4. Kết chuyển chi phí liên quan		
	Nợ TK 911	1.206.000
	Có TK 632	1.206.000
5. Kết chuyển doanh thu liên quan		
	Nợ TK 511	1.487.600
	Có TK 911	1.487.600
6. Kết quả lợi nhuận gộp = 1.487.600 - 1.206.000 = 281.600		

Bài 2: Cũng với số liệu về chi phí và kết quả cho thuê phòng ngủ ở bài 1, doanh nghiệp đã xây dựng định mức chi phí cho từng lượt phòng theo từng cấp loại phòng như sau:

Khoản mục CP	Phòng VIP	Phòng loại 1	Phòng loại 2
NVLTT	10	7,4	5,5
NCTT	50	37	27,5
SXC	140	103,6	77
Tổng cộng	200	148	110

Kế toán tính giá thành sản phẩm theo trình tự sau:

- Tính giá thành định mức theo số lượt phòng cho thuê thực tế.

Khoản mục CP	Phòng VIP	Phòng loại 1	Phòng loại 2	Cộng
NVLTT	4100	23.828	26.422	54.350
NCTT	20.500	119.140	132.110	271.750
SXC	57.400	333.592	369.908	760.900
Tổng cộng	82.000	476.560	528.440	1.087.000

- Tính tỷ lệ giá thành cho từng khoản mục:

$$\text{Nguyên vật liệu trực tiếp} = \frac{60.300}{54.350} = 1,109$$

$$\text{Nhân công trực tiếp} = \frac{304.640}{271.750} = 1,121$$

$$\text{Chi phí sản xuất chung} = \frac{841.060}{760.900} = 1,105$$

Lập bảng tính giá thành cho từng loại phòng:

Bảng tính giá thành loại phòng VIP

Tháng /N

Số lượt cho thuê: 410

Khoản mục	Giá thành định mức theo số lượt phòng cho thuê thực tế	Tỷ lệ giá thành	Tổng giá thành thực tế	Giá thành đơn vị
- CP NVL TT	4100	1,109	4.546,9	11,1
- CP NC TT	20.500	1,121	22.980,5	56,1
- CP SXC	57.400	1,105	63.427	154,7
Cộng	82.000	-	90.954,4	221,9

Bảng tính giá thành phòng loại 1

Tháng /N

Số lượt cho thuê: 3.220

Khoản mục	Giá thành định mức theo số lượt phòng cho thuê thực tế	Tỷ lệ giá thành	Tổng giá thành thực tế	Giá thành đơn vị
- CP NVL TT	23.828	1,109	26.425,2	8,2
- CP NC TT	119.140	1,121	133.556	41,5
- CP SXC	333.592	1,105	368.619,1	114,5
Cộng	476.560	-	528.600,3	164,2

Bảng tính giá thành phòng loại 2

Tháng /N

Số lượt cho thuê: 4.804

Khoản mục	Giá thành định mức theo số lượt phòng cho thuê thực tế	Tỷ lệ giá thành	Tổng giá thành thực tế	Giá thành đơn vị
- CP NVL TT	26.422	1,109	29.302	6,1
- CP NC TT	132.110	1,121	148.095	30,8
- CP SXC	369.908	1,105	408.748	85,1
Cộng	528.440	-	586.145	122

KẾ TOÁN HOẠT ĐỘNG KINH DOANH DỊCH VỤ DU LỊCH

4.1. ĐẶC ĐIỂM HOẠT ĐỘNG KINH DOANH DỊCH VỤ DU LỊCH

Hoạt động kinh doanh dịch vụ du lịch chủ yếu phục vụ nhu cầu của khách tham quan các di tích lịch sử, công trình văn hóa, phong cảnh thiên nhiên... Sự phát triển của hoạt động này tạo nguồn thu không chỉ cho riêng ngành du lịch mà còn có tác động tăng nguồn thu cho nhiều ngành khác như kinh doanh hàng hóa, kinh doanh vận tải, kinh doanh dịch vụ ăn uống, nghỉ ngơi, khách sạn...

Hoạt động kinh doanh dịch vụ nói chung, dịch vụ kinh doanh dịch vụ du lịch nói riêng mang tính thời vụ, phụ thuộc nhiều vào các điều kiện tự nhiên, điều kiện kinh tế, văn hóa, xã hội, điều kiện di sản lịch sử văn hóa, phong cảnh, chùa chiền độc đáo, hấp dẫn.

Đối tượng phục vụ của ngành kinh doanh dịch vụ du lịch rất đa dạng và phức tạp về thành phần, nghề nghiệp, giới tính, tuổi tác, trình độ học vấn, sở thích, phong tục tập quán, nếp sống... kinh doanh dịch vụ du lịch là ngành kinh doanh

đặc biệt, hoạt động vừa mang tính kinh doanh vừa mang tính phục vụ xã hội.

Hoạt động kinh doanh dịch vụ du lịch tính rủi ro cao. Có những loại hoạt động kinh doanh dịch vụ du lịch để hoàn thành sản phẩm dịch vụ phải bỏ ra nhiều loại chi phí khác nhau nhưng đôi khi vẫn không hoàn thành được số sản phẩm mong muốn, trong khi đó kết quả của nó (nếu có) thì rất nhiều ngành khác nhau được hưởng. Vì để tổ chức một hoạt động kinh doanh dịch vụ du lịch cần phải bỏ rất nhiều chi phí trước khi hoạt động đó được thực hiện như chi phí quảng cáo, chi phí đặt khách sạn... nhưng kết quả có thể có rất ít khách hàng sử dụng hoạt động dịch vụ du lịch đó. Nhưng khi đã có khách hàng thì rất nhiều ngành khác nhau được hưởng thu nhập như khách sạn, vận chuyển, bưu điện, hải quan, thuế...

Sản phẩm của hoạt động kinh doanh dịch vụ du lịch chỉ có một bộ phận nhỏ tồn tại dưới dạng vật chất còn đa phần không mang hình thái vật chất, thường tồn tại dưới dạng dịch vụ. Sản phẩm của hoạt động kinh doanh dịch vụ du lịch không tồn tại dưới dạng vật chất cụ thể. Quá trình sản xuất, phục vụ, tiêu thụ luôn gắn liền với nhau.

Sản phẩm hoạt động kinh doanh dịch vụ du lịch không có quá trình nhập kho, xuất kho, chất lượng sản phẩm nhiều khi không ổn định. Do đó quá trình sản xuất và tiêu thụ sản phẩm hoạt động kinh doanh dịch vụ du lịch hoàn thành thường được tiến hành đồng thời.

Hoạt động kinh doanh dịch vụ du lịch có đặc điểm là không có yếu tố chi phí nguyên vật liệu cấu thành nên sản phẩm dịch vụ, mà chỉ có yếu tố chi phí nhân công, chi phí khác phục vụ chung cho hoạt động này.

4.2. KẾ TOÁN CHI PHÍ VÀ GIÁ THÀNH HOẠT ĐỘNG KINH DOANH DỊCH VỤ DU LỊCH

4.2.1. Kế toán chi phí dịch vụ du lịch

4.2.1.1. Nội dung chi phí dịch vụ du lịch

Hoạt động kinh doanh dịch vụ du lịch chủ yếu phục vụ nhu cầu của khách tham quan các di tích lịch sử, công trình văn hóa, phong cảnh thiên nhiên... Sự phát triển của hoạt động này tạo nguồn thu không chỉ cho riêng ngành du lịch mà còn có tác động tăng nguồn thu cho nhiều ngành khác. Chi phí cơ bản của hoạt động này gồm:

- Chi phí trực tiếp: là những khoản chi phí phục vụ trực tiếp cho khách du lịch trong quá trình tham quan, vãng cảnh như tiền ăn, ở, đi lại, vé ra vào tham quan các địa điểm du lịch...

- Chi phí nhân viên hướng dẫn du lịch: bao gồm các khoản tiền công, tiền lương, các khoản trích bảo hiểm tính trên tiền lương phải trả.

- Chi phí quản lý phục vụ: là những khoản chi phí phục vụ cho quản lý chung toàn doanh nghiệp phân bổ cho hoạt động kinh doanh dịch vụ du lịch. Chi phí này không nằm trong giá thành sản xuất của hoạt động kinh doanh dịch vụ du lịch nhưng tính vào giá thành toàn bộ của dịch vụ này, làm căn cứ để xác định kết quả kinh doanh hoạt động kinh doanh dịch vụ du lịch.

4.2.1.2 Đối tượng và phương pháp tập hợp tập hợp chi phí dịch vụ du lịch

*** Đối tượng tập hợp chi phí dịch vụ du lịch:**

Theo yêu cầu quản lý kinh tế nói chung, quản lý và tính

toán được các chỉ tiêu chi phí sản xuất kinh doanh dịch vụ du lịch nói riêng, đòi hỏi các doanh nghiệp phải thực hiện các công việc hạch toán chi phí sản xuất kinh doanh dịch vụ một cách đầy đủ, chính xác, nghĩa là phải tổ chức tốt việc ghi chép, tính toán và phản ánh từng loại chi phí ngay từ khi chúng phát sinh theo những quy trình hợp lý cho từng đối tượng hạch toán chi phí. Đối tượng hạch toán chi phí luôn được coi là "địa chỉ" để tập hợp chi phí, chúng có thể là từng sản phẩm dịch vụ, nhóm sản phẩm dịch vụ (nơi gánh chịu chi phí) hoặc có thể là từng bộ phận kinh doanh, từng tour du lịch... với ý nghĩa này đối tượng hạch toán chi phí thường được gọi là đối tượng tập hợp chi phí.

Việc xác định đối tượng tập hợp chi phí sản xuất kinh doanh du lịch tour là khâu đầu tiên cần thiết của công tác kế toán chi phí sản xuất kinh doanh du lịch tour, có xác định đúng đắn đối tượng tập hợp chi phí sản xuất phù hợp với tình hình đặc điểm hoạt động sản xuất, đặc điểm quy trình thực hiện dịch vụ và đáp ứng yêu cầu quản lý chi phí sản xuất của doanh nghiệp mới giúp cho tổ chức tốt nhất việc kế toán tập hợp chi phí sản xuất. Vì vậy, đối tượng tập hợp chi phí chính là phạm vi, giới hạn mà các loại chi phí phát sinh trong doanh nghiệp cần được tập hợp. Khi xác định đối tượng tập hợp chi phí sản xuất kinh doanh du lịch phải dựa vào các nhân tố sau:

- Đặc điểm, công dụng của chi phí trong quá trình sản xuất kinh doanh.
- Đặc điểm cơ cấu tổ chức sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp kinh doanh du lịch tour.
- Đặc điểm của sản phẩm dịch vụ, quy trình công nghệ thực hiện dịch vụ.

- Đặc điểm phát sinh chi phí, mục đích công dụng của chi phí.

- Yêu cầu kiểm tra, kiểm soát chi phí và yêu cầu hạch toán kinh tế của doanh nghiệp kinh doanh du lịch

- Khả năng, trình độ quản lý nói chung và hạch toán nói riêng.

Đối tượng tập hợp chi phí sản xuất kinh doanh du lịch tour trong doanh nghiệp du lịch sẽ là từng bộ phận kinh doanh, chương trình du lịch tour, hoặc từng loại tour du lịch trong nước hoặc ngoài nước.

** Phương pháp tập hợp chi phí hoạt động kinh doanh du lịch*

Phương pháp kế toán tập hợp chi phí kinh doanh du lịch tour được xác định tùy thuộc vào tính chất và khả năng quy nạp các chi phí kinh doanh du lịch tour theo đúng đối tượng đã xác định. Thường có hai phương pháp hạch toán chi phí cơ bản.

- *Phương pháp tập hợp trực tiếp:* Phương pháp này chi phí phát sinh được hạch toán thẳng cho đối tượng tập hợp. Phương pháp này đơn giản, dễ làm nhưng không phải là có thể áp dụng cho tất cả mọi chi phí phát sinh tại doanh nghiệp kinh doanh du lịch tour bởi vì có những chi phí phát sinh được chi chung cho nhiều đối tượng cho nên không thể tập hợp trực tiếp cho từng đối tượng riêng rẽ được, chỉ có những khoản chi nào có liên quan trực tiếp đến đối tượng tập hợp chi phí thì kế toán mới có thể áp dụng phương pháp trực tiếp.

- *Phương pháp phân bổ gián tiếp:* Phương pháp này thường được áp dụng cho các khoản chi có liên quan đến nhiều đối tượng kế toán tập hợp chi phí không thể tập hợp trực tiếp cho từng đối tượng, điển hình là chi phí sản xuất chung, chi phí quản lý... Các khoản chi phí này là trong kỳ kế toán khi phát

sinh được tập hợp riêng. Cuối kỳ tổng hợp lấy số tổng cộng, rồi sau đó dùng tiêu thức thích hợp để phân bổ và hạch toán cho từng đối tượng chịu chi phí.

Việc tập hợp và phân bổ chi phí kinh doanh dịch vụ có thể theo các bước sau:

+ Tập hợp các chi phí liên quan đến nhiều đối tượng

+ Lựa chọn tiêu thức phân bổ hợp lý và tính toán phân bổ cho từng đối tượng chịu chi phí. Tiêu thức phân bổ thường là chỉ tiêu có liên quan mật thiết với loại chi phí cần phân bổ. Độ tin cậy của chi phí phục thuộc vào tính hợp lý của tiêu thức phân bổ được lựa chọn.

$$\text{Mức chi phí cần phân bổ cho từng đối tượng} = \frac{\text{Tổng chi phí cần phân bổ}}{\text{Tổng tiêu thức phân bổ}} \times \text{Tiêu thức phân bổ tính riêng cho từng đối tượng}$$

4.2.1.3. Kế toán tập hợp chi phí hoạt động kinh doanh dịch vụ du lịch

a) Chứng từ kế toán

Các sản phẩm dịch vụ du lịch tại các doanh nghiệp du lịch hiện nay gồm 2 loại chủ yếu là tour du lịch trong nước và tour du lịch quốc tế.

Đối với các tour du lịch trong nước các doanh nghiệp du lịch thực hiện toàn bộ trọn gói từ việc lên chương trình tour tới việc đặt khách sạn, thuê xe, và bố trí hướng dẫn viên của công ty tự đưa khách đi và trực tiếp hướng dẫn khách, hoặc có thể gom khách du lịch và bán hoặc liên kết với các doanh nghiệp du lịch khác để thực hiện chương trình du lịch tour cho khách du lịch.

Đối với tour du lịch quốc tế, các doanh nghiệp thường chỉ

tiền hành gom khách trong nước, thu tiền đặt cọc của khách hàng, đặt tour du lịch bằng cách gửi email sang phía đối tác ở nước ngoài, mua vé máy bay, đưa đón khách ở sân bay còn việc thuê khách sạn, hướng dẫn viên bên nước ngoài, dựng chương trình và mua vé tham quan... đều do đối tác ở nước ngoài đảm nhiệm.

Chứng từ kế toán sử dụng trong kế toán chi phí kinh doanh dịch vụ du lịch bao gồm các chứng từ sau:

- Hóa đơn GTGT (hoặc hóa đơn bán hàng thông thường)
- Hóa đơn bán hàng (Invoice)
- Phiếu nhập kho
- Phiếu xuất kho
- Biên lai thu phí, lệ phí
- Phiếu chi, Giấy báo nợ
- Giấy thanh toán tạm ứng
- Bảng tính và phân bổ tiền lương và BHXH
- Bảng tính và phân bổ khấu hao TSCĐ
- Các chứng từ tự lập khác...

b) Tài khoản kế toán

Do đặc điểm của loại hoạt động này là không có yếu tố chi phí nguyên vật liệu cấu thành nên sản phẩm dịch vụ, vì vậy việc tập hợp chi phí trực tiếp cho loại hoạt động này chỉ thực hiện trên các tài khoản chủ yếu như TK 622 - Chi phí nhân công trực tiếp, TK 627 - Chi phí sản xuất chung, TK 154 - Chi phí sản xuất kinh doanh dở dang, TK 631 - Giá thành sản xuất (đối với trường hợp doanh nghiệp hạch toán hàng tồn kho theo phương pháp KKĐK). Các tài khoản này ngoài việc mở chi tiết theo nội dung chi phí, các doanh nghiệp có thể mở chi tiết theo từng loại dịch vụ, từng tour du lịch để làm cơ sở xác định kết quả hoạt động kinh doanh của từng loại

dịch vụ, từng tour du lịch.

c) Kế toán một số nghiệp vụ chủ yếu

+ Tính lương phải trả của hướng dẫn viên du lịch, nhân viên điều hành bộ phận hướng dẫn du lịch. Căn cứ vào bảng tính lương, kế toán ghi:

Nợ TK 622, 627 - Chi phí nhân công trực tiếp, chi phí sản xuất chung

Có TK 334 - Tiền lương phải trả CBCNV.

+ Tính các khoản trích theo lương như BHXH, BHYT, KPCĐ, BHTN của hướng dẫn viên du lịch, nhân viên điều hành bộ phận hướng dẫn du lịch. Căn cứ vào bảng phân bổ tiền lương và các khoản trích theo lương, kế toán ghi:

Nợ TK 622, 627 (23%) - Chi phí nhân công trực tiếp, chi phí sản xuất chung

Nợ TK 334 (10,5%) - Tiền lương phải trả CBCNV

Có TK 338 - Các khoản trích theo lương.

+ Xuất vật liệu, công cụ dụng cụ sử dụng cho bộ phận hướng dẫn du lịch, căn cứ vào phiếu xuất kho, kế toán ghi:

Nợ TK 627 - Chi phí sản xuất chung

Có TK 152 - Giá trị thực tế vật liệu

Có TK 153 - Giá trị thực tế CCDC (Loại phân bổ 100% giá trị).

Nếu công cụ dụng cụ xuất dùng có giá trị lớn, thì kế toán phải tiến hành phân bổ cho nhiều kỳ kinh doanh, căn cứ vào Phiếu xuất kho, kế toán ghi:

Nợ TK 242 - Chi phí trả trước

Có TK 153 - Giá trị thực tế CCDC (loại phân bổ nhiều lần)

Có TK 611 - Giá trị thực tế CCDC (nếu DN hạch toán HTK theo PP KKĐK).

Định kỳ, kế toán tiến hành phân bổ dần giá trị công cụ dụng cụ sử dụng, căn cứ vào bảng phân bổ CCDC, kế toán ghi:

Nợ TK 627 - Chi phí sản xuất chung

Có TK 242 - Giá trị thực tế CCDC phân bổ.

+ Trích khấu hao TSCĐ sử dụng cho bộ phận hướng dẫn du lịch, căn cứ vào bảng tính khấu hao, kế toán ghi:

Nợ TK 627 - Chi phí sản xuất chung

Có TK 214 - Hao mòn TSCĐ.

+ Các chi phí dịch vụ mua ngoài và chi phí khác bằng tiền của bộ phận hướng dẫn du lịch, căn cứ vào hóa đơn GTGT hoặc hóa đơn bán hàng thông thường, kế toán ghi:

Nợ TK 627 - Chi phí sản xuất chung

Nợ TK 133 - Thuế giá trị gia tăng được khấu trừ

Có TK 111, 112, 331, 141 - Tổng giá trị thanh toán.

+ Chi phí trả cho đối tác nước ngoài, căn cứ chứng từ chuyên tiền (giấy báo nợ), kế toán ghi:

Nợ TK 627 - Chi phí sản xuất chung (Tỷ giá giao dịch thực tế)

Nợ TK 635 - Chi phí hoạt động tài chính (nếu Tỷ giá giao dịch thực tế < Tỷ giá ghi sổ)

Có TK 111 (1112), 112 (1122) - Tỷ giá xuất quỹ (Tỷ giá ghi sổ)

Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính (nếu Tỷ giá giao dịch thực tế > Tỷ giá ghi sổ).

+ Cuối kỳ tổng hợp chi phí nhân công trực tiếp và chi phí sản xuất chung để tính giá thành sản phẩm hướng dẫn du lịch:

Trường hợp doanh nghiệp hạch toán HTK theo phương pháp KKTX, căn cứ vào bảng tổng hợp chi phí, kế toán ghi:

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

Có TK 622 - Chi phí nhân công trực tiếp

Có TK 627 - Chi phí sản xuất chung.

Trường hợp doanh nghiệp hạch toán HTK theo phương pháp KKĐK, căn cứ vào bảng tổng hợp chi phí, kế toán ghi:

Nợ TK 631 - Giá thành sản xuất

Có TK 622 - Chi phí nhân công trực tiếp

Có TK 627 - Chi phí sản xuất chung.

4.2.2. Kế toán giá thành dịch vụ du lịch

4.2.2.1. Đối tượng và kỳ tính giá thành dịch vụ du lịch

Các doanh nghiệp kinh doanh dịch vụ du lịch căn cứ vào đặc điểm tổ chức kinh doanh các dịch vụ, các loại sản phẩm dịch vụ để xác định tính giá thành phù hợp. Do mỗi loại hoạt động kinh doanh có đặc điểm khác nhau, hoặc thực hiện những dịch vụ khác nhau nên phải lựa chọn đối tượng tính giá thành cho hợp lý cụ thể là từng bộ phận kinh doanh, chương trình du lịch tour, hoặc từng loại tour du lịch trong nước hoặc ngoài nước.

Kỳ tính giá thành là thời điểm bộ phận kế toán tiến hành các công việc tính giá thành theo các đối tượng. Tùy theo từng đối tượng tính giá thành mà kỳ tính giá thành có thể là khác nhau:

- Nếu đối tượng tính giá thành là các bộ phận kinh doanh dịch vụ du lịch thì kỳ tính giá thành sẽ là tháng, quý.

- Nếu đối tượng tính giá thành theo từng hợp đồng du lịch hoặc khối lượng công việc hoàn thành thì kỳ tính giá thành là khi hợp đồng hoặc đơn đặt hàng hoàn thành.

Giữa đối tượng tập hợp chi phí và đối tượng tính giá thành sản phẩm dịch vụ có thể trùng nhau và cũng có thể

khác nhau, tuy nhiên chúng luôn có mối quan hệ mật thiết với nhau.

+ Giống nhau: Về bản chất đối tượng tập hợp chi phí và đối tượng tính giá thành giống nhau ở một điểm chung là phạm vi tập hợp chi phí cùng phục vụ cho công tác quản lý, ptích, kiểm tra chi phí và tính giá thành SP.

+ Khác nhau: Xác định đối tượng tập hợp chi phí và xác định phạm vi làm cơ sở cho việc tập hợp chi phí phục vụ công tác tính giá thành sản phẩm dịch vụ. Xác định đối tượng tính giá thành có liên quan đến kết quả của quá trình kinh doanh làm căn cứ để lập bảng tính giá thành theo đối tượng đã xác định.

Mối quan hệ giữa đối tượng tập hợp chi phí và đối tượng tính giá thành sản phẩm dịch vụ là căn cứ để doanh nghiệp lựa chọn phương pháp, kỹ thuật tính giá thành thích hợp.

4.2.2.2. Phương pháp tính giá thành dịch vụ du lịch

Đặc điểm của loại hoạt động kinh doanh này là đối tượng tập hợp chi phí và đối tượng tính giá thành phù hợp với nhau và không có sản phẩm là thành phẩm nhập kho, sản phẩm không tồn kho, không lưu trữ được nên cũng không có sản phẩm dở dang, do đó phương pháp tính giá thành thích hợp là phương pháp tổng cộng chi phí. Tổng giá thành được xác định như sau:

$$\begin{aligned} & \text{Tổng giá thành của dịch vụ hướng dẫn} \\ & \text{du lịch hoàn thành (Tổng giá thành} \\ & \text{của tour du lịch)} \end{aligned} = \begin{aligned} & \text{Tổng chi phí thực tế} \\ & \text{phát sinh} \end{aligned}$$

4.3. KẾ TOÁN DOANH THU VÀ XÁC ĐỊNH KẾT QUẢ DỊCH VỤ DU LỊCH

4.3.1. Chứng từ kế toán

Chứng từ trực tiếp để hạch toán doanh thu kinh doanh du lịch là các hóa đơn GTGT và quyết toán hợp đồng tour du lịch, biên bản thanh lý hợp đồng, phiếu thu, giấy báo của ngân hàng, các chứng từ liên quan khác...

4.3.2. Tài khoản kế toán

Kế toán doanh thu dịch vụ sử dụng các TK: 511, 632, 131, 3387, 333, 111, 112...

*** TK 511: Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ**

Chi tiết: 5113 doanh thu cung cấp dịch vụ.

Kết cấu TK 5113

Số phát sinh bên Nợ:

- Thuế tiêu thụ đặc biệt, thuế GTGT phải nộp theo phương pháp trực tiếp.

- Giảm giá dịch vụ; chiết khấu TM.

- Kết chuyển doanh thu thuần.

Số phát sinh bên Có:

- Tập hợp doanh thu dịch vụ trực tiếp phát sinh trong kỳ

TK 5113 không có số dư đầu kỳ và số dư cuối kỳ

*** TK 338: Các khoản phải trả phải nộp khác**

Chi tiết TK 3387: Doanh thu chưa thực hiện.

Số dư đầu kỳ: Doanh thu nhận trước chưa phân bổ đến đầu kỳ.

Số phát sinh bên Nợ:

- Phân bổ doanh thu nhận trước vào doanh thu trong kỳ.

Số phát sinh bên Có:

- Doanh thu nhận trước tăng trong kỳ

Số dư cuối kỳ: Doanh thu nhận trước chưa phân bổ đến cuối kỳ.

*** TK 131: Phải thu của khách hàng**

Số dư đầu kỳ (bên Nợ): Các khoản phải thu khách hàng hiện còn đến cuối kỳ.

Số dư đầu kỳ (bên Có): Số tiền khách hàng ứng trước cho doanh nghiệp còn đến cuối kỳ.

Số phát sinh bên Nợ:

- Các khoản phải thu khách hàng tăng trong kỳ về hàng hóa, dịch vụ đã cung cấp.

Số phát sinh bên Có:

- Số tiền khách hàng thanh toán, ứng trước trong kỳ.

Số dư cuối kỳ (bên Nợ): Các khoản phải thu khách hàng hiện còn đến cuối kỳ.

Số dư cuối kỳ (bên Có): Số tiền khách hàng ứng trước cho doanh nghiệp còn đến cuối kỳ.

Ngoài ra, còn các tài khoản liên quan khác:

TK 5211 - Chiết khấu thương mại

TK 5212 - Doanh thu bị trả lại

TK 5213 - Giảm giá hàng bán dịch vụ

...

4.3.3. Kế toán một số nghiệp vụ chủ yếu

*** Đối với doanh nghiệp tính thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ:**

- Doanh thu bán dịch vụ du lịch thu bằng tiền ngoại tệ:

+ Khi phát sinh doanh thu bán dịch vụ du lịch bằng ngoại tệ

☞ Khách hàng thanh toán ngay:

Nợ TK 1112, 1122 - Tỷ giá giao dịch thực tế

Có TK 511 - Doanh thu tính theo tỷ giá thực tế

Có TK 33311 - Thuế GTGT đầu ra.

☞ Khách hàng trả chậm:

Nợ TK 131 (chi tiết) - Tỷ giá thực tế (thời điểm ghi nhận nợ)

Có TK 511 - Doanh thu tính theo tỷ giá thực tế

Có TK 33311 - Thuế GTGT đầu ra.

☞ Khi khách hàng trả tiền

Nợ TK 1112, 1122 - Tỷ giá thực tế

Nợ TK 635 - Phần chênh lệch TGTT < TGGS

Có TK 515 - Phần chênh lệch TGTT > TGGS

Có TK 131 (chi tiết) - Tỷ giá thực tế lúc nhận nợ (TGGS).

- *Doanh thu bằng Việt Nam đồng:*

+ Khi phát sinh doanh thu bằng tiền mặt, tiền gửi ngân hàng, căn cứ vào hóa đơn GTGT:

Nợ TK 111, 112 - Tổng số tiền thu được

Có TK 511 - Doanh thu bán dịch vụ

Có TK 33311 - Thuế GTGT đầu ra.

+ Khi phát sinh doanh thu bằng thẻ visa card, master card, căn cứ vào hóa đơn GTGT

Nợ TK 112 - Tổng số tiền gửi ngân hàng thu được

Có TK 511 - Doanh thu bán dịch vụ

Có TK 33311 - Thuế GTGT đầu ra.

- *Kế toán các khoản giảm trừ doanh thu cung cấp dịch vụ:*

+ Trong trường hợp doanh thu đã ghi nhận nhưng dịch vụ không được cung cấp (có thể được do chủ quan hoặc khách quan), kế toán ghi:

Nợ TK 5212 (Trường hợp doanh thu đã được ghi nhận vào TK 511)

Nợ TK 3387 (Trường hợp doanh thu chưa được ghi nhận vào TK 511)

Nợ TK 3331 (Giảm thuế GTGT đầu ra tương ứng dịch vụ không cung cấp)

Có TK 111, 112.

+ Trong trường hợp giảm giá dịch vụ ngoài hóa đơn, kế toán ghi:

Nợ TK 5213

Nợ TK 33311

Có TK 111, 112.

Nếu khách hàng sử dụng dịch vụ với giá trị lớn tính trên một hóa đơn hay một hợp đồng được hưởng chiết khấu thương mại, kế toán ghi:

Nợ TK 5211

Nợ TK 3331

Có TK 111, 112.

*** Đối với doanh nghiệp tính thuế GTGT theo phương pháp trực tiếp:**

- Doanh thu bán dịch vụ du lịch thu bằng tiền ngoại tệ:

+ Khi phát sinh doanh thu bán dịch vụ du lịch bằng ngoại tệ

☞ Khách hàng thanh toán ngay:

Nợ TK 1112, 1122 - Tỷ giá thực tế

Có TK 511 - Doanh thu tính theo tỷ giá thực tế

Có TK 33311 - Thuế GTGT đầu ra.

☞ Khách hàng trả chậm:

Nợ TK 131 (chi tiết) - Tỷ giá thực tế (thời điểm ghi nhận nợ)

Có TK 511 - Doanh thu tính theo tỷ giá thực tế

Có TK 33311 - Thuế GTGT đầu ra.

☞ Khi khách hàng trả tiền:

Nợ TK 1112, 1122 - Tỷ giá thực tế

Nợ TK 635 - Phần chênh lệch TGTT < TGGS

Có TK 515 - Phần chênh lệch TGTT > TGGS

Có TK 131 (chi tiết) - Tỷ giá thực tế lúc nhận nợ.

- *Doanh thu bằng Việt Nam đồng:*

+ Khi phát sinh doanh thu bằng tiền mặt, tiền gửi ngân hàng, căn cứ vào hóa đơn bán hàng

Nợ TK 111, 112 - Tổng số tiền thu được

Có TK 511 - Doanh thu bán dịch vụ.

+ Khi phát sinh doanh thu bằng thẻ visa card, master card, căn cứ vào hóa đơn bán hàng

Nợ TK 112 - Tổng số tiền gửi ngân hàng thu được

Có TK 511 - Doanh thu bán dịch vụ.

- *Trường hợp doanh thu ghi nhận theo tỉ lệ phân công việc đã hoàn thành:*

Trong trường hợp doanh nghiệp ước tính doanh thu ghi nhận tại ngày lập BCTC trên cơ sở bằng chứng chắc chắn, kế toán ghi:

Nợ TK 111, 112 - Tổng số tiền thu được

Có TK 5113 - Doanh thu ước tính.

Đồng thời ghi nhận hoạt động kinh doanh dịch vụ kế toán kết chuyển giá gốc của dịch vụ đã cung cấp; hoặc chi phí thực tế tương ứng với doanh thu ghi nhận ước tính:

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán

Có TK 154 - Giá thành dịch vụ.

- *Kế toán các khoản giảm trừ doanh thu cung cấp dịch vụ:*

+ Trong trường hợp doanh thu đã ghi nhận nhưng dịch vụ không được cung cấp (có thể được do chủ quan hoặc khách quan), kế toán ghi:

Nợ TK 5212 (Trường hợp doanh thu đã được ghi nhận vào TK 511) - Giảm giá hàng bán

Nợ TK 3387 (Trường hợp doanh thu chưa được ghi nhận vào TK 511) - Doanh thu chưa thực hiện

Có TK 111, 112 - Số tiền phải trả.

+ Trong trường hợp giảm giá dịch vụ ngoài hóa đơn, kế toán ghi:

Nợ TK 5213 - Hàng bán bị trả lại

Có TK 111, 112 - Số tiền phải trả.

Nếu khách hàng sử dụng dịch vụ với giá trị lớn tính trên một hóa đơn hay một hợp đồng được hưởng chiết khấu thương mại, kế toán ghi:

Nợ TK 5211 - Chiết khấu thương mại

Có TK 111, 112 - Số tiền phải trả.

Cuối kỳ kết chuyển các khoản giảm trừ doanh thu để xác định doanh thu thuần.

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

Có TK 5211 - Chiết khấu thương mại

Có TK 5212 - Giảm giá hàng bán

Có TK 5213 - Hàng bán bị trả lại.

Kết chuyển doanh thu thuần để xác định kết quả hoạt động kinh doanh dịch vụ:

Nợ TK 911 - Xác định kết quả kinh doanh

Có TK 5113 - Doanh thu cung cấp dịch vụ.

4.4. CÂU HỎI ÔN TẬP VÀ BÀI TẬP THỰC HÀNH

4.4.1. Câu hỏi ôn tập

Câu 1. Trình bày đặc điểm cơ bản của dịch vụ du lịch?

Câu 2. Trình bày phương pháp kế toán chi phí dịch vụ du lịch?

Câu 3. Nêu nội dung của chi phí dịch vụ du lịch?

Câu 4. Nêu phương pháp chung để tính giá thành dịch vụ du lịch?

Câu 5. Trình bày phương pháp kế toán doanh thu dịch vụ du lịch?

4.4.2. Bài tập thực hành

Công ty du lịch lữ hành SaiGonTourist chuyên thực hiện các tour du lịch trọn gói. Công ty quản lý hàng tồn kho theo phương pháp KKTX, tính thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ. Trong tháng thực hiện 20 tour outbound với tổng giá thanh toán bao gồm cả 10% thuế GTGT là 1.650.000.000 đồng.

I. Các chi phí thực tế phát sinh liên quan đến tour outbound như sau: (Đơn vị tính: 1.000đ)

1. Tiền vé máy bay thanh toán bằng tiền gửi ngân hàng 250.000

2. Thanh toán tiền dịch vụ vận chuyển đón tiễn khách trong nước 40.000 bằng TGNH.

3. Mua bảo hiểm cho khách du lịch bằng tiền mặt 45.000

4. Tiền lương phải trả nhân viên hướng dẫn du lịch 30.000, nhân viên quản lý bộ phận outbound 20.000.

5. Trích BHXH, BHYT, KPCĐ, BHTN theo tỷ lệ 23,5% tính vào chi phí

6. Phí mua tour trọn gói ở nước ngoài thanh toán bằng TGNH ngoại tệ 35.000 USD. Biết Tỷ giá ngân hàng: Tỷ giá mua vào: 22.080 USD/VND, tỷ giá bán ra: 22.500 USD/VND. Tỷ giá xuất quỹ = 21.020 USD/VND

7. Chi phí ký hợp đồng của các tour outbound 15.000

8. Thanh toán tiền công tác phí cho nhân viên hướng dẫn du lịch 30.000 bằng tiền mặt.

9. Khấu hao TSCĐ sử dụng bộ phận quản lý outbound 8.000

II. Tài liệu bổ sung: (Đơn vị tính: 1.000đ)

1. Nhận được chứng từ ngân hàng về khoản tiền ứng trước của khách hàng đi tour outbound 20.000, và doanh nghiệp ứng trước cho nhà cung cấp phí mua tour trọn gói tại nước ngoài cho tour outbound 35.000USD. Biết tỷ giá ngân hàng: Tỷ giá mua vào: 22.080 USD/VND, tỷ giá bán ra: 22.500 USD/VND. Tỷ giá xuất quỹ: 21.020 USD/VND

2. Kết thúc chuyến du lịch, khách du lịch thanh lý hợp đồng. Công ty đã nhận được số tiền còn lại qua ngân hàng.

Yêu cầu:

1. Lập định khoản kế toán các nghiệp vụ kinh tế phát sinh trong tháng.
2. Tổng hợp chi phí, tính giá thành cho tour du lịch trọn gói.
3. Xác định lợi nhuận trước thuế.

Lời giải:

1. Định khoản các nghiệp vụ kinh tế phát sinh. (Đơn vị tính: 1.000đ)

1. Nợ TK 627	250.000	
Có TK 112		640.000
2. Nợ TK 627	40.000	
Có TK 112		40.000
3. Nợ TK 627	45.000	
Có TK 111		45.000
4. Nợ TK 622	30.000	

Nợ TK 627	20.000	
Có TK 334		50.000
5. Nợ TK 622	7.050	
Nợ TK 627	4.700	
Có TK 338		11.250
6. Nợ TK 627	667.800	
Có TK 331		667.800
7. Nợ TK 627	15.000	
Có TK 331		15.000
8. Nợ TK 627	30.000	
Có TK 331		30.000
9. Nợ TK 627	8.000	
Có TK 214		8.000

- Số tiền khách hàng ứng trước:

Nợ TK 112	20.000	
Có TK 131		20.000

- Số tiền doanh nghiệp ứng trước cho nhà cung cấp:

Nợ TK 331	772.800	
Có TK 112 (1122)		735.700
Có TK 515		37.100

- Số tiền khách hàng thanh toán nốt tiền cung cấp dịch vụ:

Nợ TK 112	1.630.000	
Nợ TK 131	20.000	
Có TK 511		1.500.000
Có TK 333 (3331)		150.000

2. Tính giá thành và xác định kết quả kinh doanh của doanh nghiệp

- Tổng hợp chi phí dịch vụ phát sinh trong tháng 2/200X

Nợ TK 154	1.117.550
-----------	-----------

Có TK 622		37.050
Có TK 627		1.080.500
Nợ TK 632	1.117.550	
Có TK 154		1.117.550
- Kết chuyển chi phí liên quan		
Nợ TK 911	1.117.550	
Có TK 632		1.117.550
- Kết chuyển doanh thu liên quan		
Nợ TK 511	1.500.000	
Có TK 911		1.500.000
Kết quả lợi nhuận gộp = 1.500.000 - 1.117.550 = 382.450		

KẾ TOÁN HOẠT ĐỘNG KINH DOANH DỊCH VỤ NHÀ HÀNG

5.1. ĐẶC ĐIỂM HOẠT ĐỘNG KINH DOANH DỊCH VỤ NHÀ HÀNG

Hoạt động kinh doanh dịch vụ nhà hàng là một loại hình dịch vụ nên nó mang đầy đủ tính chất, đặc điểm của dịch vụ và dịch vụ nhà hàng có một số đặc điểm cơ bản sau:

- Hoạt động kinh doanh dịch vụ nhà hàng là hoạt động vừa sản xuất chế biến vừa tiêu thụ ngay sản phẩm vừa sản xuất. Yếu tố phục vụ đóng vai trò quan trọng trong hoạt động kinh doanh dịch vụ nhà hàng. Bên cạnh việc sản xuất sản phẩm để tiêu thụ, nhà hàng còn chuyển bán những sản phẩm hàng hóa do đối tượng khác cung cấp, đây là hoạt động kinh doanh thương mại thuần túy.

- Khi sản phẩm được đưa vào sản xuất theo yêu cầu của khách hàng thì đã được coi là tiêu thụ, sản phẩm chế biến không cất giữ được lâu và dễ bị hư hỏng. Các món ăn thường được chế biến theo công thức nên dễ dàng xác định được định mức chi phí chế biến cho từng món ăn.

- Chu kỳ sản xuất chế biến sản phẩm trong nhà hàng rất

ngắn, thường không có sản phẩm dở dang cuối kỳ. Tổng chi phí chế biến cũng là tổng giá thành của sản phẩm. Chi phí chế biến cũng được tập hợp thành 3 loại chi phí gồm: chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, chi phí nhân công trực tiếp, chi phí sản xuất chung.

- Nguyên vật liệu chế biến món ăn có thể xuất từ kho hoặc mua ngoài thị trường. Có những loại thực phẩm được mua một lần với khối lượng và giá trị lớn giao cho bộ phận chế biến để sử dụng cho nhiều lần nên khi tập hợp chi phí và tính giá thành sản phẩm chế biến cần kiểm kê thực tế số vật liệu còn lại để tính đúng và tính đủ giá thành sản phẩm chế biến.

- Trong hoạt động kinh doanh nhà hàng, các loại chi phí chế biến, chi phí hàng mua chuyển bán, chi phí phục vụ khách khó tách rời nên việc xác định giá thành sản phẩm chế biến một cách chính xác khó thực hiện hơn các ngành sản xuất vật chất khác. Đối với chi phí mua hàng chuyển bán và kế toán bán hàng chuyển bán được thực hiện như trong các doanh nghiệp thương mại thuần túy.

- Trong hoạt động kinh doanh nhà hàng, kế toán cần theo dõi chi tiết doanh thu, chi phí hàng chuyển bán, hàng tự sản xuất chế biến để xác định kết quả kinh doanh từng hoạt động một cách chính xác.

- Về chất lượng và tiêu chuẩn dịch vụ, do sự đa dạng của nhu cầu mỗi khách hàng nên dịch vụ nhà hàng thường bị cá nhân hoá và không đồng nhất. Nhà hàng khó đưa ra các tiêu chuẩn dịch vụ nhằm làm thoả mãn tất cả các khách hàng trong mọi hoàn cảnh và cho mọi nhu cầu nên sự thoả mãn về chất lượng dịch vụ phụ thuộc vào sự cảm nhận và trông đợi của từng khách hàng.

5.2. KẾ TOÁN CHI PHÍ VÀ GIÁ THÀNH DỊCH VỤ NHÀ HÀNG

5.2.1. Kế toán chi phí dịch vụ nhà hàng

5.2.1.1. Nội dung chi phí kinh doanh dịch vụ nhà hàng

Chi phí kinh doanh dịch vụ nhà hàng thường bao gồm những nội dung sau:

- Chi phí nguyên liệu, vật liệu trực tiếp có mặt trong sản phẩm chế biến bao gồm: chi phí thực phẩm, các loại phụ liệu, gia vị chế biến món ăn.
- Chi phí tiền lương, tiền công, các khoản trích theo tiền lương trả cho đầu bếp và bếp trưởng, các nhân viên trực tiếp chế biến món ăn và nhân viên sơ chế.
- Chi phí khấu hao tài sản cố định dùng trong chế biến món ăn.
- Chi phí công cụ dụng cụ, nhiên liệu dùng trong quá trình chế biến.
- Chi phí điện, nước dùng trong quá trình chế biến.
- Chi phí vệ sinh và các chi phí khác dùng trong quá trình chế biến.
- Chi phí quản lý, điều hành doanh nghiệp gồm toàn bộ chi phí liên quan đến mọi hoạt động kinh doanh của doanh nghiệp bao gồm chi phí quản lý kinh doanh, chi phí quản lý hành chính và các chi phí khác liên quan đến hoạt động của cả doanh nghiệp như: tiền lương và các khoản trích theo lương của bộ phận quản lý, nhân viên các phòng ban, chi phí vật liệu phụ, chi phí dịch vụ mua ngoài, chi phí khấu hao TSCĐ phục vụ bộ phận quản lý,...

5.2.1.2. Đối tượng và phương pháp tập hợp chi phí kinh doanh dịch vụ nhà hàng

a) Đối tượng tập hợp chi phí dịch vụ nhà hàng

Do đặc thù của dịch vụ chế biến là hàng ngày phục vụ nhu cầu đa dạng của nhiều khách hàng, các yếu tố cần thiết cho chế biến luôn được dự trữ sẵn sàng để đáp ứng nhu cầu chế biến cho nhiều thực đơn khác nhau. Các nhà hàng thường xây dựng được định mức chi phí cho từng loại món ăn theo 2 mức nhỏ và lớn, tùy thuộc vào thực đơn, bộ phận chế biến sẽ chế biến các món ăn theo nhu cầu của khách; và cùng một lúc có thể chế biến cho rất nhiều thực đơn khác nhau, không thể tách bạch một cách rõ ràng chi phí dùng cho từng thực đơn là bao nhiêu, nên với đặc thù của hoạt động này thì đối tượng tập hợp chi phí và đối tượng tính giá thành là toàn bộ hoạt động chế biến, kì tính giá thành thường vào cuối tháng.

Trong quá trình thực hiện hoạt động kinh doanh dịch vụ ăn uống tại các nhà hàng, thường phát sinh các khoản chi phí:

- Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp như các loại thực phẩm: cá, thịt, rau, củ, quả, các loại gia vị,...

- Chi phí nhân công trực tiếp bao gồm chi phí tiền lương, các khoản trích theo lương của nhân viên trực tiếp thực hiện việc sản xuất và cung ứng dịch vụ (như nhân viên sơ chế, chuẩn bị thực phẩm, đầu bếp, nhân viên phục vụ bàn,...).

- Chi phí sản xuất chung: là toàn bộ các khoản chi trực tiếp cho dịch vụ ăn uống ngoài chi phí nguyên vật liệu trực tiếp và chi phí nhân công trực tiếp. Bao gồm: tiền lương, các khoản trích theo lương của cán bộ bộ phận quản lý nhà hàng của khách sạn, công cụ dụng cụ, trích khấu hao TSCĐ, chi phí điện thoại, điện, nước sử dụng ở bộ phận nhà hàng,...

Kinh doanh dịch vụ ăn uống trong nhà hàng có thể được thực hiện theo nhiều hình thức khác nhau như: Phục vụ ăn điểm tâm; phục vụ tiệc đứng, ngồi ; phục vụ tiệc cưới, hỏi, hội nghị, hội thảo,...; phục vụ khách ăn lưu động, vắng lai. Vì vậy, đối tượng tập hợp chi phí có thể là toàn bộ hoạt động kinh doanh của nhà hàng hoặc theo suất ăn, món ăn hay hợp đồng.

b) Phương pháp tập hợp chi phí kinh doanh dịch vụ nhà hàng

Trong quy trình thực hiện và cung ứng dịch vụ nhà hàng thường phát sinh nhiều loại chi phí khác nhau. Những chi phí này có thể liên quan đến một hay nhiều đối tượng tập hợp chi phí. Để tập hợp chi phí dịch vụ nhà hàng chính xác, có thể sử dụng một trong hai phương pháp là phương pháp tập hợp trực tiếp hoặc phương pháp phân bổ gián tiếp. Trường hợp sử dụng phương pháp phân bổ gián tiếp thì tiêu chuẩn phân bổ hợp lý đối với dịch vụ nhà hàng thường là tổng chi phí trực tiếp (gồm chi phí vật liệu trực tiếp, chi phí nhân công trực tiếp) hoặc phân bổ theo tiêu chuẩn doanh thu nhà hàng.

Về mặt lý thuyết có thể lựa chọn mỗi nội dung chi phí một tiêu chuẩn phân bổ khác nhau, vì mỗi nội dung chi phí có tính chất, tác dụng không giống nhau nên không lựa chọn một tiêu chuẩn phân bổ chung. Tuy nhiên việc làm này rất phức tạp và có thể không đạt hiệu quả mong muốn. Vì vậy, để đơn giản quá trình tính toán, thường sử dụng một tiêu chuẩn phân bổ chung cho tất cả các khoản mục chi phí thuộc loại phân bổ gián tiếp.

5.2.1.3. Kế toán tập hợp chi phí kinh doanh dịch vụ nhà hàng

a) Chứng từ kế toán

Để phục vụ cho việc ghi sổ kế toán chi phí kinh doanh dịch vụ nhà hàng, kế toán sử dụng các chứng từ sau:

- Hóa đơn GTGT.
- Hóa đơn bán hàng.
- Bảng kê thu mua thực phẩm: được lập trong trường hợp doanh nghiệp mua hàng của người bán không có hóa đơn. Bảng kê được lập theo thứ tự thời gian mua hàng, doanh nghiệp ghi đầy đủ các chỉ tiêu trên bảng kê, tổng hợp bảng kê hàng tháng. Hàng hóa mua vào theo bảng kê này được căn cứ vào chứng từ mua bán giữa người bán và người mua lập trong đó ghi rõ số lượng, giá trị các mặt hàng mua, ngày tháng.
- Phiếu xuất kho: được lập khi doanh nghiệp xuất nguyên liệu, vật liệu cho các bộ phận cung cấp dịch vụ.
- Bảng tính và phân bổ tiền lương và BHXH.
- Bảng tính và phân bổ khấu hao TSCĐ.
- Các chứng từ thanh toán: Phiếu thu, phiếu chi, Giấy báo nợ, báo có của ngân hàng,...
- Các chứng từ tự lập khác...

b) Tài khoản kế toán

Để phản ánh chi phí kinh doanh dịch vụ nhà hàng, kế toán sử dụng các tài khoản chủ yếu như TK 621 - Chi phí nguyên liệu, vật liệu trực tiếp, TK 622 - Chi phí nhân công trực tiếp, TK 627 - Chi phí sản xuất chung, TK 154 - Chi phí sản xuất kinh doanh dở dang (đối với trường hợp doanh nghiệp hạch toán hàng tồn kho theo phương pháp KKTXX), TK 631 - Giá thành sản xuất (đối với trường hợp doanh nghiệp hạch toán hàng tồn kho theo phương pháp KKĐK)...

c) Kế toán một số nghiệp vụ chủ yếu

(c1). Trường hợp doanh nghiệp kế toán hàng tồn kho theo phương pháp kê khai thường xuyên

(1) Kế toán chi phí nguyên vật liệu trực tiếp:

- Khi xuất kho thực phẩm, gia vị dùng để chế biến sử dụng cho bộ phận nhà hàng, căn cứ phiếu xuất kho, kế toán ghi:

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

Có TK 152 - Nguyên liệu, vật liệu.

- Trường hợp thực phẩm, gia vị dùng để chế biến mua ngoài chuyển thẳng xuống bộ phận nhà hàng không qua nhập kho, căn cứ vào hóa đơn GTGT hoặc bảng kê thu mua thực phẩm, kế toán ghi:

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

Nợ TK 133 - Thuế giá trị gia tăng được khấu trừ (nếu có)

Có TK 111, 112, 331... - Tổng giá trị thanh toán.

+ Nếu doanh nghiệp tính thuế GTGT theo phương pháp trực tiếp hoặc nguyên vật liệu sử dụng cho hoạt động kinh doanh dịch vụ không thuộc đối tượng chịu thuế GTGT, căn cứ hóa đơn bán hàng thông thường, kế toán ghi:

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

Có TK 111, 112, 331,... - Tổng giá trị thanh toán.

- Cuối kỳ (ngày), nếu thực phẩm, gia vị chưa bị hỏng sử dụng ở bộ phận nhà hàng không hết nhập kho, căn cứ vào Phiếu nhập kho, kế toán ghi:

Nợ TK 152 - Trị giá thực phẩm nhập kho

Có TK 621 - Chi phí nguyên liệu, vật liệu trực tiếp.

- Xác định giá trị nguyên vật liệu trực tiếp lãng phí, vượt định mức, kết chuyển vào giá vốn hàng bán:

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán

Có TK 621 - Chi phí nguyên liệu, vật liệu trực tiếp.

- Cuối kỳ tổng hợp chi phí nguyên liệu, vật liệu trực tiếp để tính giá thành sản phẩm dịch vụ nhà hàng, căn cứ vào bảng tổng hợp chi phí, kế toán ghi:

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

Có TK 621 - Chi phí nguyên liệu, vật liệu trực tiếp.

(2) *Kế toán chi phí nhân công trực tiếp:*

- Tính lương phải trả của nhân viên trực tiếp ở bộ phận nhà hàng. Căn cứ vào bảng tính lương, kế toán ghi:

Nợ TK 622 - Chi phí nhân công trực tiếp

Có TK 334 - Phải trả người lao động (3341).

- Tính các khoản trích theo lương như BHXH, BHYT, KPCĐ, BHTN của nhân viên trực tiếp ở bộ phận nhà hàng. Căn cứ vào bảng phân bổ tiền lương và các khoản trích theo lương, kế toán ghi:

Nợ TK 622 - Chi phí nhân công trực tiếp

Nợ TK 334 - Phải trả người lao động (3341)

Có TK 338 - Các khoản trích theo lương.

- Trích trước chi phí tiền lương nghỉ phép phải trả trong năm cho công nhân trực tiếp thực hiện dịch vụ, lao vụ, kế toán ghi:

Nợ TK 622 - Chi phí nhân công trực tiếp

Có TK 335 - Chi phí phải trả.

- Cuối kỳ:

+ Kết chuyển chi phí nhân công trực tiếp lãng phí, vượt định mức vào giá vốn hàng bán:

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán

Có TK 622 - Chi phí nhân công trực tiếp.

+ Kết chuyển chi phí nhân công trực tiếp vào tài khoản liên quan theo đối tượng tập hợp chi phí để tính giá thành sản phẩm dịch vụ nhà hàng:

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

Có TK 622 - Chi phí nhân công trực tiếp.

(3) *Kế toán chi phí sản xuất chung:*

- Tính tiền lương, tiền công và các khoản phụ cấp phải trả của nhân viên quản lý ở bộ phận nhà hàng. Căn cứ vào bảng tính lương, kế toán ghi:

Nợ TK 627 - Chi phí sản xuất chung

Có TK 334 - Phải trả người lao động.

- Tính các khoản trích theo lương như BHXH, BHYT, KPCĐ, BHTN của nhân viên quản lý ở bộ phận nhà hàng. Căn cứ vào bảng phân bổ tiền lương và các khoản trích theo lương, kế toán ghi:

Nợ TK 627 - Chi phí sản xuất chung

Nợ TK 334 - Phải trả người lao động

Có TK 338 - Các khoản trích theo lương.

- Khi tính tiền lương, tiền công, các khoản phụ cấp phải trả nhân viên quản lý bộ phận dịch vụ, kế toán ghi:

Nợ TK 627 - Chi phí sản xuất chung

Có TK 334 - Phải trả người lao động.

- Tính trích bảo hiểm xã hội, kinh phí công đoàn, bảo hiểm y tế, bảo hiểm thất nghiệp của nhân viên quản lý bộ phận dịch vụ, kế toán ghi:

Nợ TK 627 - Chi phí sản xuất chung

Có TK 338 - Phải trả, phải nộp khác.

- Xuất vật liệu, công cụ dụng cụ sử dụng cho bộ phận nhà hàng, căn cứ vào phiếu xuất kho, kế toán ghi:

Nợ TK 627 - Chi phí sản xuất chung

Có TK 152 - Giá trị thực tế vật liệu

Có TK 153 - Giá trị thực tế CCDC (loại phân bổ 100% giá trị).

+ Nếu công cụ dụng cụ xuất dùng có giá trị lớn, thì kế toán phải tiến hành phân bổ cho nhiều kỳ kinh doanh, căn cứ vào phiếu xuất kho, kế toán ghi:

Nợ TK 242 - Chi phí trả trước

Có TK 153 - Giá trị thực tế CCDC (loại phân bổ nhiều lần).

+ Định kỳ, kế toán tiến hành phân bổ dần giá trị công cụ dụng cụ sử dụng, căn cứ vào bảng phân bổ CCDC, kế toán ghi:

Nợ TK 627 - Chi phí sản xuất chung

Có TK 242 - Giá trị thực tế CCDC phân bổ.

- Trích khấu hao TSCĐ sử dụng cho bộ phận nhà hàng, căn cứ vào bảng tính khấu hao, kế toán ghi:

Nợ TK 627 - Chi phí sản xuất chung

Có TK 214 - Hao mòn TSCĐ.

- Các chi phí điện, nước, chi phí dịch vụ mua ngoài và chi phí khác bằng tiền của bộ phận nhà hàng, căn cứ vào hóa đơn GTGT hoặc hóa đơn bán hàng thông thường, kế toán ghi:

Nợ TK 627 - Chi phí sản xuất chung

Nợ TK 133 - Thuế giá trị gia tăng được khấu trừ (nếu có)

Có TK 111, 112, 331, 141 - Tổng giá trị thanh toán.

- Cuối kỳ tổng hợp chi phí sản xuất chung để tính giá thành sản phẩm dịch vụ nhà hàng, căn cứ vào bảng tổng hợp chi phí, kế toán ghi:

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

Có TK 627 - Chi phí sản xuất chung.

(4) Kế toán tổng hợp chi phí kinh doanh dịch vụ:

Chi phí kinh doanh dịch vụ phát sinh trong kỳ khi phát sinh được tập hợp trên các TK 621, 623, 627 theo từng hoạt động kinh doanh dịch vụ cuối kỳ sẽ được tổng hợp và kết

chuyển vào TK 154 để tính giá thành sản phẩm kinh doanh dịch vụ.

Trên cơ sở chi phí kinh doanh dịch vụ đã hạch toán theo từng khoản mục, kế toán phải tổng hợp chi phí làm cơ sở tính giá thành. Hạch toán tổng hợp chi phí sản xuất tùy thuộc vào phương pháp hạch toán của hàng tồn kho mà doanh nghiệp áp dụng.

- Cuối kết chuyển chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, nhân công trực tiếp, chi phí sản xuất chung cho kinh doanh dịch vụ nhà hàng, kế toán ghi:

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

Có TK 621 - Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp

Có TK 622 - Chi phí nhân công trực tiếp

Có TK 627 - Chi phí sản xuất chung.

- Dịch vụ nhà hàng cung ứng ngay, kế toán ghi:

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán

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

(c2). Trường hợp doanh nghiệp kế toán hàng tồn kho theo phương pháp kiểm kê định kỳ

(1) Kế toán chi phí nguyên vật liệu trực tiếp:

- Đối với DN hạch toán hàng tồn kho theo phương pháp KKĐK, cuối kì kiểm kê xác định trị giá nguyên liệu, vật liệu tồn cuối kỳ (T_c), căn cứ vào trị giá nguyên liệu, vật liệu tồn đầu kỳ (T_d) và mua vào trong kỳ (N) để xác định trị giá nguyên liệu, vật liệu xuất dùng trong kỳ (X) theo công thức cân đối ($X = T_d + N - T_c$), kế toán ghi:

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

Có TK 611 - Mua hàng.

- Kết chuyển chi phí nguyên liệu, vật liệu trực tiếp vượt định mức vào TK 632:

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán

Có TK 621 - Chi phí nguyên liệu, vật liệu trực tiếp.

- Kết chuyển chi phí nguyên liệu, vật liệu trực tiếp cho các thực hiện quy trình cung ứng dịch vụ, kế toán ghi:

Nợ TK 631 - Giá thành sản xuất

Có TK 621 - Chi phí nguyên liệu, vật liệu trực tiếp.

(2) Kế toán chi phí nhân công trực tiếp:

- Hàng tháng, tính lương phải trả cho công nhân trực tiếp thực hiện dịch vụ, lao vụ

Nợ TK 622 - Chi phí nhân công trực tiếp

Có TK 334 - Phải trả người lao động.

- Tính trích BHXH, KPCĐ, BHYT, BHTN của công nhân trực tiếp thực hiện dịch vụ, lao vụ, kế toán ghi:

Nợ TK 622 - Chi phí nhân công trực tiếp

Nợ TK 334 - Phải trả người lao động

Có TK 338 - Phải trả, phải nộp khác.

- Trích trước chi phí tiền lương nghỉ phép phải trả trong năm cho công nhân trực tiếp thực hiện dịch vụ, lao vụ, kế toán ghi:

Nợ TK 622 - Chi phí nhân công trực tiếp

Có TK 335 - Chi phí phải trả.

- Cuối kỳ:

+ Kết chuyển chi phí nhân công trực tiếp lãng phí, vượt định mức vào giá vốn hàng bán:

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán

Có TK 622 - Chi phí nhân công trực tiếp.

+ Kết chuyển chi phí nhân công trực tiếp vào tài khoản liên quan theo đối tượng tập hợp chi phí:

Nợ TK 631 - Giá thành sản xuất

Có TK 622 - Chi phí nhân công trực tiếp.

(3) Kế toán chi phí sản xuất chung:

- Khi tính tiền lương, tiền công, các khoản phụ cấp phải trả nhân viên quản lý bộ phận dịch vụ, kế toán ghi:

Nợ TK 627 - Chi phí sản xuất chung

Có TK 334 - Phải trả người lao động.

- Trích các khoản BHXH, BHYT, KPCĐ, BHTN của nhân viên quản lý bộ phận dịch vụ, kế toán ghi:

Nợ TK 627 - Chi phí sản xuất chung

Nợ TK 334 - Phải trả người lao động

Có TK 338 - Phải trả, phải nộp khác.

- Xuất nguyên vật liệu dùng chung cho bộ phận dịch vụ, kế toán ghi:

Nợ TK 627 - Chi phí sản xuất chung

Có TK 611 - Mua hàng.

- Xuất công cụ, dụng cụ dùng chung cho hoạt động ở bộ phận dịch vụ:

+ Trường hợp công cụ dụng cụ có giá trị nhỏ sử dụng phương pháp phân bổ 1 lần, kế toán ghi:

Nợ TK 627 - Chi phí sản xuất chung

Có TK 611 - Mua hàng.

+ Trường hợp công cụ dụng cụ xuất dùng một lần có giá trị lớn, sử dụng phương pháp phân bổ nhiều lần, kế toán ghi:

Nợ TK 242 - Chi phí trả trước

Có TK 611 - Mua hàng.

Khi phân bổ giá trị công cụ, dụng cụ vào chi phí sản xuất chung, kế toán ghi:

Nợ TK 627 - Chi phí sản xuất chung

Có TK 242 - Chi phí trả trước.

- Trích khấu hao máy móc, thiết bị, nhà cửa sử dụng cho bộ phận dịch vụ, kế toán ghi:

Nợ TK 627 - Chi phí sản xuất chung

Có TK 214 - Hao mòn TSCĐ.

- Chi phí điện, nước, thuê nhà và các chi phí dịch vụ mua ngoài khác thuộc bộ phận dịch vụ, kế toán ghi:

Nợ TK 627 - Chi phí sản xuất chung

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

Có TK 111, 112, 331...

- Trích trước chi phí sửa chữa lớn của tài sản cố định sử dụng ở bộ phận dịch vụ, kế toán ghi:

Nợ TK 627 - Chi phí sản xuất chung

Có TK 335 - Chi phí phải trả.

- Khi phát sinh chi phí bằng tiền khác dùng cho bộ phận dịch vụ, kế toán ghi:

Nợ TK 627 - Chi phí sản xuất chung

Có TK 111, 112,...

- Nếu phát sinh các khoản ghi giảm chi phí sản xuất chung, kế toán ghi:

Nợ TK 111 - Tiền mặt

Nợ TK 112 - Tiền gửi ngân hàng...

Có TK 627 - Chi phí sản xuất chung.

- Cuối kỳ tính phân bổ chi phí sản xuất chung được tính vào giá thành sản phẩm dịch vụ:

Nợ TK 631 - Giá thành sản xuất

Có TK 627 - Chi phí sản xuất chung.

(4) Kế toán tổng hợp chi phí kinh doanh dịch vụ:

Chi phí kinh doanh dịch vụ phát sinh trong kỳ khi phát sinh được tập hợp trên các TK 621, 623, 627 theo từng hoạt động kinh doanh dịch vụ cuối kỳ sẽ được tổng hợp và kết chuyển vào TK 631 để tính giá thành sản phẩm kinh doanh dịch vụ.

- Đầu kỳ kế toán kết chuyển chi phí thực tế của sản xuất, kinh doanh dở dang ghi:

Nợ TK 631 - Giá thành sản xuất

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

- Cuối kỳ kết chuyển chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, chi phí nhân công trực tiếp, chi phí sản xuất chung phát sinh trong kỳ, kế toán ghi:

Nợ TK 631 - Giá thành sản xuất

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

Có TK 622 - Chi phí nhân công trực tiếp

Có TK 627 - Chi phí sản xuất chung.

- Kết chuyển chi phí kinh doanh chung cố định không được tính vào giá thành sản phẩm dịch vụ:

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán

Có TK 627 - Chi phí sản xuất chung.

- Căn cứ vào kết quả kiểm kê kế toán xác định chi phí sản xuất, kinh doanh dở dang ghi:

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

Có TK 631 - Giá thành sản xuất.

Tính giá thành thực tế của sản phẩm hoàn thành, kế toán ghi:

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán

Có TK 631 - Giá thành sản xuất.

5.2.2. Kế toán giá thành dịch vụ nhà hàng

5.2.2.1. Đối tượng và kỳ tính giá thành

Đối tượng tính giá thành là căn cứ để kế toán tổ chức các bảng tính giá thành sản phẩm, lựa chọn phương pháp tính giá thành thích hợp, tổ chức công việc tính giá thành hợp lý, phục vụ việc kiểm tra tình hình thực hiện kế hoạch giá thành.

Đối tượng tính giá thành có nội dung khác với đối tượng tập hợp chi phí sản xuất nhưng có mối quan hệ chặt chẽ với nhau. Mối quan hệ đó thể hiện ở việc để tính giá thành sản phẩm phải sử dụng số liệu chi phí sản xuất đã tập hợp. Ngoài ra một đối tượng tập hợp chi phí sản xuất có thể tương ứng với nhiều đối tượng tính giá thành có liên quan.

Trong doanh nghiệp kinh doanh dịch vụ nhà hàng, căn cứ vào đặc điểm hoạt động kinh doanh dịch vụ nhà hàng mà đối tượng tính giá thành sản phẩm dịch vụ kinh doanh nhà hàng có thể là đơn đặt hàng hay từng suất ăn, món ăn...

Để phục vụ cho việc tính giá thành sản phẩm dịch vụ, kế toán còn phải xác định kỳ tính giá thành dịch vụ

Kỳ tính giá thành là thời kỳ bộ phận kế toán giá thành cần tiến hành công việc tính giá thành cho các đối tượng tính giá thành.

Xác định kỳ tính giá thành thích hợp sẽ giúp cho việc tổ chức công tác tính giá thành sản phẩm được khoa học, hợp lý, đảm bảo cung cấp số liệu về giá thành sản phẩm kịp thời, trung thực.

Trên cơ sở đặc điểm tổ chức hoạt động kinh dịch vụ mà kỳ tính giá thành có thể áp dụng 1 trong 2 trường hợp sau:

- Trường hợp tổ chức dịch vụ theo loại hoạt động, chu kỳ sản xuất ngắn và xen kẽ liên tục thì kỳ tính giá thành là hàng tháng.

- Trường hợp tổ chức dịch vụ theo đơn đặt hàng thì kỳ tính giá thành thích hợp là thời điểm mà sản phẩm dịch vụ hoặc công việc theo đơn đặt hàng đó đã hoàn thành.

5.2.2.2. Phương pháp tính giá thành dịch vụ nhà hàng

**** Xác định chi phí dịch vụ dở dang cuối kỳ***

Trong các doanh nghiệp kinh doanh dịch vụ có đặc điểm

là quá trình thực hiện, cung ứng dịch và tiêu dùng sản phẩm dịch vụ thường diễn ra cùng một thời gian và không gian nên sản phẩm dịch vụ về cơ bản là không lưu kho được nên hầu như không phát sinh chi phí tồn kho thành phẩm. Sản phẩm dịch vụ có chu kỳ sản xuất rất ngắn và quá trình tiêu thụ đồng thời nên hầu như không xuất hiện sản phẩm dở dang.

Tuy nhiên, đối với hoạt động kinh doanh dịch vụ nhà hàng, trong trường hợp nhà hàng thực hiện các hợp đồng phục vụ trọn gói thì chi phí dịch vụ dở dang chính là chi phí đã tập hợp từ khi bắt đầu thực hiện hợp đồng đến thời điểm đánh giá.

Công thức xác định:

$$\begin{aligned}
 & \text{Chi phí NVLTT đầu kỳ} + \\
 & \text{CPNVLTT phát sinh} \\
 \text{Giá trị} &= \frac{\text{trong kỳ}}{\text{Khối lượng (SL) dịch vụ}} \times \frac{\text{Khối lượng}}{\text{(SL) dịch vụ}} \\
 \text{DVDDCK} &= \frac{\text{hoàn thành} + \text{Khối lượng}}{\text{(SL) dịch vụ DDCK}} \text{ DDCK}
 \end{aligned}$$

Xuất phát từ đặc điểm của hoạt động kinh doanh dịch vụ ăn uống nên phương pháp tính giá thành thích hợp là phương pháp giản đơn, theo đơn đặt hàng.

Theo phương pháp giản đơn, tổng giá thành xác định theo công thức:

$$\begin{aligned}
 & \text{Tổng giá thành} & \text{Tổng chi phí chế biến} \\
 & \text{thực tế hoạt động} & \text{phát sinh trong kỳ của} \\
 & \text{kinh doanh dịch vụ} = & \text{hoạt động kinh doanh} \\
 & \text{nà hàng} & \text{dịch vụ nhà hàng}
 \end{aligned}$$

5.3. KẾ TOÁN DOANH THU VÀ XÁC ĐỊNH KẾT QUẢ KINH DOANH DỊCH VỤ NHÀ HÀNG

5.3.1. Chứng từ kế toán

- Hóa đơn GTGT.
- Hóa đơn bán hàng.
- Phiếu thu.
- Giấy báo của ngân hàng.
- Các chứng từ liên quan khác...

5.3.2. Tài khoản kế toán

*** Tài khoản sử dụng, kế toán vẫn sử dụng các tài khoản:**

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

Chi tiết: 5113 doanh thu cung cấp dịch vụ

Tài khoản này dùng để phản ánh doanh thu cung cấp dịch vụ của doanh nghiệp đã thực hiện được trong kỳ kế toán.

- *Tài khoản 131 - Phải thu khách hàng*

- *TK 632 - Giá vốn hàng bán*

- *Tài khoản 521 - Các khoản giảm trừ doanh thu*

Tài khoản này dùng để phản ánh khoản giảm trừ doanh thu mà doanh nghiệp đã giảm trừ hoặc đã thanh toán cho người nhận cung ứng dịch vụ theo thỏa thuận.

- *TK 111 - Tiền mặt*

- *TK 112 - Tiền gửi ngân hàng*

5.3.3. Kế toán một số nghiệp vụ chủ yếu

*** Trình tự kế toán một số nghiệp vụ kinh tế chủ yếu:**

- Khi nhận ứng trước tiền của khách về việc cung cấp dịch vụ nhà hàng, căn cứ vào phiếu thu hoặc giấy báo có; kế toán ghi:

Nợ TK 111, 112

Có TK 131 - Phải thu khách hàng (Chi tiết theo từng khách hàng).

- Khi cung cấp dịch vụ cho khách tương ứng với hợp đồng đã nhận ứng trước, kế toán ghi:

Nợ TK 131 - Phải thu khách hàng

Nợ TK 111, 112, 131 - Tổng số tiền thu

Có TK 511 (5113) - Doanh thu cung cấp dịch vụ

Có TK 333 (33311) - Thuế và các khoản phải nộp NN.

Đồng thời ghi nhận giá vốn:

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán

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

- Khi hoàn thành việc cung ứng dịch vụ ăn, uống cho khách hàng, phản ánh doanh thu dịch vụ đã cung cấp. Căn cứ vào các chứng từ có liên quan, kế toán ghi:

Nợ TK 111, 112

Nợ TK 131 - Phải thu khách hàng

Có TK 511 (5113) - Doanh thu cung cấp dịch vụ

Có 3331 - Thuế GTGT phải nộp.

Đồng thời kết chuyển giá thành thực tế của dịch vụ đã cung cấp cho khách hàng:

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán

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

- Trường hợp hợp đồng dịch vụ ăn uống có giá trị lớn, doanh nghiệp có thể bớt giá cho khách hàng, theo một tỷ lệ % nhất định theo thỏa thuận, kế toán ghi:

Nợ TK 521 - Chiết khấu thương mại

Nợ TK 3331 - Thuế GTGT phải nộp

Có TK 111, 112, 131.

+ Trường hợp khách hàng đã đặt trước tiền nhưng lại đơn

phương từ chối dịch vụ, hủy hợp đồng và nhận lại tiền đã ứng trước sau khi trừ tiền phạt do vi phạm hợp đồng, kế toán ghi:

Nợ TK 131 - Phải thu khách hàng

Có TK 711 - Thu nhập khác

Có TK 111, 112 - Tổng số tiền thu.

- Cuối tháng:

+ Kết chuyển giảm trừ doanh thu, kế toán ghi:

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

Có TK 521 - Các khoản giảm trừ doanh thu.

+ Kết chuyển doanh thu thuần, kế toán ghi

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

Có TK 911 - Xác định kết quả.

+ Kết chuyển giá vốn dịch vụ đã cung cấp

Nợ TK 911 - Xác định kết quả

Có TK 632 - Giá vốn hàng bán.

Trên cơ sở doanh thu, chi phí kế toán có thể xác định lợi nhuận gộp của từng hợp đồng hoặc toàn bộ hoạt động kinh doanh dịch vụ nhà hàng.

** Ví dụ minh họa:*

Doanh nghiệp kinh doanh nhà hàng Hương Sen phân loại nguyên liệu, vật liệu chế biến thực phẩm như sau:

- Nguyên vật liệu chính: Gồm toàn bộ các loại lương thực và thịt các loại động vật.

- Nguyên vật liệu phụ: Thực phẩm khô và các loại gia vị rau củ.

Trong tháng 2/20X, có tình hình hoạt động kinh doanh như sau: (Đơn vị: 1.000đ)

1. Tổng hợp các hóa đơn mua hàng trong tháng theo giá chưa có thuế GTGT 10%. Doanh nghiệp đã thanh toán bằng tiền mặt. Số thực phẩm đã được nhập kho đủ.

Nguyên vật liệu chính: 155.000 Nhiên liệu: 8.000

Vật liệu phụ: 40.000 Công cụ đồ dùng: 18.000

2. Tổng hợp các phiếu xuất kho về nguyên vật liệu của bộ phận bếp ăn trong tháng gồm:

- Nguyên vật liệu chính xuất kho dùng hết cho hoạt động chế biến.

- Vật liệu phụ xuất kho dùng hết, trong đó liên quan đến hoạt động chế biến 80% và hoạt động quản lý nhà hàng 20% giá trị xuất kho.

- Do trong tháng mất điện, nên phải chạy máy phát điện, do đó nhiên liệu xuất dùng trực tiếp hết cho hoạt động chế biến 70% và sử dụng cho hoạt động quản lý nhà hàng 30% giá trị xuất kho.

- Xuất dùng công cụ, dụng cụ phục vụ ở bộ phận chế biến 100% giá trị xuất dùng, được phân bổ trong 6 tháng.

3. Tổng hợp các bảng thanh toán lương:

- Lương nhân viên bếp và phục vụ bàn: 45.000

- Lương bộ phận quản lý nhà hàng: 15.000

- Lương bộ phận giám đốc và khối văn phòng: 20.000

4. Trích BHXH, BHYT, KPCĐ, BHTN theo tỷ lệ 23,5% tính vào chi phí.

5. Các khoản chi phí dịch vụ mua ngoài chưa thanh toán (bao gồm 10% thuế GTGT)

- Điện nước, điện thoại dùng cho bộ phận nhà hàng 16.500, bộ phận quản lý doanh nghiệp 6.600

- Sửa chữa bảo trì thường xuyên TSCĐ ở bộ phận nhà hàng 3.300

6. Trích khấu hao TSCĐ ở bộ phận nhà hàng 12.000, bộ phận quản lý doanh nghiệp 7.500.

7. Các chi phí khác đã chi bằng tiền mặt (đã bao gồm

2.		
2.1.	Nợ TK 621	155.000
	Có TK 152 (NLC)	155.000
2.2.	Nợ TK 621	32.000
	Nợ TK 627	8.000
	Có TK 152 (NLP)	40.000
2.3.	Nợ TK 621	5.600
	Nợ TK 627	2.400
	Có TK 152 (NL)	8.000
2.4.	Nợ TK 242	18.000
	Có TK 153	18.000
	Nợ TK 627	3.000
	Có TK 242	3.000
3.	Nợ TK 622	45.000
	Nợ TK 627	15.000
	Nợ TK 642	20.000
	Có TK 334	80.000
4.	Nợ TK 622	10.575
	Nợ TK 627	3.525
	Nợ TK 642	4.700
	Có TK 338	18.800
5		
5.1.	Nợ TK 627	15.000
	Nợ TK 642	6.000
	Nợ TK 133	2.100
	Có TK 331	23.100
5.2.	Nợ TK 627	3.000
	Nợ TK 133	300
	Có TK 331	3.300
6.	Nợ TK 627	12.000

Nợ TK 642	7.500
Có TK 214	19.500
7. Nợ TK 627	9.000
Nợ TK 642	25.000
Nợ TK 133	3.400
Có TK 111	37.400
8.	
8.1. Nợ TK 111	462.000
Có TK 511	420.000
Có TK 3331	42.000
8.2. Nợ TK 131	49.500
Có TK 511	45.000
Có TK 3331	4.500

2. Tính giá thành và xác định kết quả kinh doanh của doanh nghiệp trong tháng 2/20X

- Tổng hợp chi phí dịch vụ phát sinh trong tháng 2/20X:

Nợ TK 154	319.100
Có TK 621	192.600
Có TK 622	55.575
Có TK 627	70.925
Nợ TK 632	319.100
Có TK 154	319.100

- Kết chuyển chi phí liên quan:

Nợ TK 911	382.300
Có TK 632	319.100
Có TK 642	63.200

- Kết chuyển doanh thu liên quan:

Nợ TK 511	465.000
Có TK 911	465.000

Kết quả kinh doanh tháng 2/20X = 465.000 - 382.300 = 82.700

5.4. CÂU HỎI ÔN TẬP VÀ BÀI TẬP THỰC HÀNH

5.4.1. Câu hỏi ôn tập

Câu 1: Trình bày đặc điểm cơ bản của dịch vụ nhà hàng?

Câu 2: Trình bày phương pháp kế toán chi phí dịch vụ nhà hàng?

Câu 3: Nêu phương pháp chung dùng để tính giá thành dịch vụ nhà hàng?

Câu 4: Trình bày phương pháp kế toán doanh thu dịch vụ nhà hàng?

Câu 5: Nêu bản chất và nội dung kinh tế của chi phí và giá thành dịch vụ nhà hàng?

5.4.2. Bài tập thực hành

Bài 1: Doanh nghiệp kinh doanh nhà hàng Phương Minh phân loại nguyên liệu, vật liệu chế biến thực phẩm như sau:

- Nguyên vật liệu chính: Gồm toàn bộ các loại lương thực và thịt các loại động vật...

- Nguyên vật liệu phụ: Thực phẩm khô và các loại gia vị, rau củ...

Trong tháng 5/N, có tình hình hoạt động kinh doanh như sau: (Đơn vị: 1.000đ)

1. Tổng hợp các hóa đơn mua hàng trong tháng theo giá chưa có thuế GTGT 10%. Doanh nghiệp đã thanh toán bằng tiền mặt. Số thực phẩm đã được đưa ngay vào bộ phận chế biến.

Nguyên vật liệu chính: 200.000 Nhiên liệu: 10.000

Vật liệu phụ: 35.000 Công cụ đồ dùng: 24.000

Biết: Trong đó vật liệu phụ liên quan đến hoạt động chế biến 70% và hoạt động quản lý nhà hàng 30%.

- Công cụ, dụng cụ phục vụ ở bộ phận chế biến 100% giá trị xuất dùng, được phân bổ trong 6 tháng.

2. Tổng hợp các bảng thanh toán lương:

- Lương nhân viên bếp và phục vụ bàn: 54.000

- Lương bộ phận quản lý nhà hàng: 18.000

- Lương bộ phận giám đốc và khối văn phòng: 22.000

3. Trích BHXH, BHYT, KPCĐ, BHTN theo tỷ lệ 23,5% tính vào chi phí.

4. Các khoản chi phí dịch vụ mua ngoài chưa thanh toán (bao gồm 10% thuế GTGT)

- Điện nước, điện thoại dùng cho bộ phận nhà hàng 11.000, bộ phận quản lý doanh nghiệp 5.500

- Sửa chữa bảo trì thường xuyên TSCĐ ở bộ phận nhà hàng 4.400

5. Trích khấu hao TSCĐ ở bộ phận nhà hàng 10.000, bộ phận quản lý doanh nghiệp 6.500.

6. Các chi phí khác đã chi bằng tiền mặt (đã bao gồm thuế GTGT 10%) phục vụ quản lý nhà hàng 8.800, quản lý điều hành doanh nghiệp 25.300

8. Tổng hợp các hóa đơn GTGT để ghi nhận doanh thu và thuế GTGT đầu ra trong tháng:

- Doanh thu (gồm cả phí phục vụ) thu bằng tiền mặt 550.000, thuế GTGT 10%

- Doanh thu (gồm cả phí phục vụ) chưa thu tiền 54.000, thuế GTGT 10%

9. Tài liệu bổ sung

- Các khoản trích theo lương tính vào chi phí của các bộ phận liên quan

- Doanh nghiệp kế toán hàng tồn kho theo phương pháp kê khai thường xuyên, và tính giá xuất kho theo phương pháp

nhập trước xuất trước, tính thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ.

Yêu cầu:

1. Định khoản các nghiệp vụ kinh tế phát sinh.
2. Tính giá thành và xác định kết quả kinh doanh của doanh nghiệp trong tháng 5/N?

Bài 2: Nhà hàng Diamond, kế toán hàng tồn kho theo phương pháp KCTX, tính thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ. Trong tháng 10/20X có tài liệu sau (Đơn vị: 1000 đ)

1. Khách hàng A ký hợp đồng số 1505, đặt 100 mâm cỗ vào ngày 27/10/20X. Đơn giá 2.650/mâm (bao gồm cả thuế GTGT). Khách hàng A đặt trước 50.000 bằng tiền mặt.

2. Ngày 27/10 nhà hàng mua thực phẩm chuẩn bị cỗ cho khách hàng A vào ngày 27/10: Giá chưa thuế 85.000, thuế GTGT 10%, thanh toán bằng tiền mặt.

3. Bảng kê thu mua thực phẩm để thực hiện hợp đồng số 1505 ngày 27/10: 10.500, thanh toán bằng tiền tạm ứng.

4. Chi mua ga cho nhà hàng 800 bằng tiền mặt.

5. Chi mua gia vị cho nhà hàng bằng tiền mặt 200.

6. Hóa đơn tiền nước ngày 29/10, tiền nước chưa thuế 500, thuế GTGT 5%. Đã chi bằng tiền mặt.

7. Hóa đơn tiền điện ngày 29/10, tiền điện chưa thuế 4.600, thuế GTGT 10%, đã thanh toán bằng Tiền gửi ngân hàng (đã có giấy báo của ngân hàng).

8. Bảng phân bổ tiền lương trong tháng:

- Lương cho đầu bếp và nhân viên chạy bàn 35.000
- Lương nhân viên quản lý bộ phận nhà hàng 10.000

Trích các khoản BHXH, BHYT, BHNT, KPCĐ theo tỷ lệ

Quy định

9. Bảng phân bổ khấu hao TSCĐ, khấu hao TSCĐ ở bộ phận nhà hàng 25.250

Yêu cầu:

1. Định khoản các nghiệp vụ kinh tế phát sinh.
2. Tính giá thành và xác định lợi nhuận gộp dịch vụ nhà hàng.

KẾ TOÁN HOẠT ĐỘNG KINH DOANH DỊCH VỤ KHÁC

6.1. KẾ TOÁN HOẠT ĐỘNG KINH DOANH DỊCH VỤ TƯ VẤN

6.1.1. Đặc điểm hoạt động kinh doanh dịch vụ tư vấn

Tư vấn là các phương thức hỗ trợ nhằm tìm ra các giải pháp mà bản thân khách hàng tư vấn không dám quyết định, bên tư vấn không chịu trách nhiệm về việc thực thi các giải pháp đó. Hay tư vấn còn được hiểu là hoạt động cung cấp những lời khuyên độc lập và vô tư do những người có trình độ về một chuyên ngành nào đó thực hiện trên cơ sở hợp đồng nhằm giúp cho tổ chức của khách hàng xác định, phân tích, kiến nghị các giải pháp cho vấn đề cũng như giúp đỡ thực hiện các giải pháp này khi có yêu cầu.

Nền kinh tế càng phát triển, công việc của người lao động càng được chuyên môn hóa thì hoạt động tư vấn càng nhiều. Hiện nay có nhiều dịch vụ tư vấn như tư vấn luật, tư vấn thiết kế, thi công công trình, tư vấn kế toán, thuế, tư vấn Marketing, tư vấn tâm lý, tư vấn đào tạo,... Mặc dù các dịch vụ tư vấn đó khác nhau về tính chất công việc nhưng đều có

một số đặc điểm chung là:

Thứ nhất, dịch vụ tư vấn có đặc điểm không đồng nhất, mỗi hợp đồng tư vấn là riêng biệt, không lặp lại về chất lượng và quy mô. Mỗi hợp đồng tư vấn được thực hiện với nhiều yêu cầu và nhiệm vụ khác nhau. Với đặc trưng này, đối tượng đối tượng tập hợp chi phí và đối tượng tính giá thành dịch vụ tư vấn theo từng hợp đồng tư vấn; Phương pháp tính giá thành theo đơn đặt hàng;

Thứ hai, quá trình sản xuất và tiêu thụ sản phẩm dịch vụ đôi khi diễn ra cùng lúc nên sản phẩm dịch vụ tư vấn về cơ bản là không thể lưu kho được, điều này hầu như không phát sinh chi phí tồn kho thành phẩm. Sản phẩm dịch vụ đã hoàn thành mà chưa tiêu thụ, chưa xác định doanh thu thì toàn bộ chi phí bỏ ra vẫn được coi là sản phẩm dở dang.

Thứ ba, sự đa dạng về các loại hình dịch vụ tư vấn, dẫn đến sự đa dạng về hợp đồng tư vấn gây khó khăn trong việc tập hợp chi phí và ghi nhận doanh thu dịch vụ. Đặc biệt, trong một hợp đồng dịch vụ tư vấn có thể bao gồm nhiều dịch vụ kết hợp như: dịch vụ khảo sát; dịch vụ thiết kế; dịch vụ giám sát,... Do vậy, nội dung của các khoản chi phí phát sinh trong cùng một hợp đồng tư vấn được phát sinh ở những không gian và địa điểm khác nhau. Kế toán phải tập hợp chi phí chi tiết cho từng loại dịch vụ, sau đó tổng hợp các chi phí dịch vụ đã hoàn thành cho từng hợp đồng tư vấn. Việc xác định doanh thu, chi phí dịch vụ hoàn thành theo từng giai đoạn/ từng gói dịch vụ trong hợp đồng tư vấn.

Thứ tư, thời gian để thực hiện một hợp đồng tư vấn có thể một vài tháng hoặc hàng năm, có thể cùng kỳ hay khác kỳ kế toán. Do vậy, việc đo lường, ghi nhận doanh thu, chi phí dịch vụ tư vấn như sau:

(1) Nếu dịch vụ tư vấn phát sinh trong thời gian ngắn cùng kỳ kế toán: Doanh thu dịch vụ tư vấn được xác định và ghi nhận trong kỳ là toàn bộ doanh thu thu được sau khi hoàn thành bàn giao sản phẩm. Doanh thu này có thể là doanh thu ban đầu được ký kết hoặc doanh thu có điều chỉnh do thay đổi yêu cầu của công việc được cả hai bên đồng ý; Chi phí dịch vụ tư vấn được xác định và ghi nhận trong kỳ là toàn bộ chi phí thực tế phát sinh để hoàn thành sản phẩm dịch vụ trong kỳ.

(2) Nếu dịch vụ tư vấn phát sinh trong thời gian dài liên quan đến nhiều kỳ kế toán: Việc xác định doanh thu, chi phí dịch vụ hoàn thành từng phần/theo giai đoạn được thực hiện theo phương pháp tỷ lệ hoàn thành. Phần công việc đã hoàn thành được xác định theo một trong ba phương pháp, tùy thuộc vào bản chất của dịch vụ: Đánh giá phần công việc đã hoàn thành; So sánh tỷ lệ giữa khối lượng công việc đã hoàn thành với tổng khối lượng công việc phải hoàn thành; Tỷ lệ chi phí đã phát sinh so với tổng chi phí ước tính để hoàn thành toàn bộ giao dịch cung cấp dịch vụ. Phần công việc đã hoàn thành không phụ thuộc vào các khoản thanh toán định kỳ hay các khoản ứng trước của khách hàng.

Từ những đặc điểm trên thì phương pháp kế toán doanh thu, chi phí dịch vụ tư vấn như sau:

Một là, trường hợp nếu khách hàng ứng trước tiền khi ký kết hợp đồng (thường từ 10 - 30% giá trị hợp đồng): Nếu khách hàng ứng trước tiền mà chưa có khối lượng sản phẩm dịch vụ bàn giao, thì doanh nghiệp theo dõi vào bên có tài khoản phải thu của khách hàng và sẽ được kết chuyển dần sang tài khoản doanh thu dịch vụ, khi có khối lượng hoàn thành bàn giao. Tại thời điểm này không ghi nhận tăng doanh thu và

chi phí dịch vụ.

Hai là, tập hợp chi phí dịch vụ phát sinh trong kỳ: Chi phí dịch vụ tư vấn bao gồm, chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, chi phí nhân công trực tiếp, chi phí sản xuất chung được tập hợp theo từng hợp đồng tư vấn.

- Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp bao gồm: Chi phí giấy vẽ A0, A1, A3, A4, mực, chi phí phô tô tài liệu.

- Chi phí nhân công trực tiếp bao gồm: Chi phí tiền lương và các khoản trích theo lương trả cho các chuyên gia tư vấn trong đơn vị hoặc thuê ngoài. Chuyên gia tư vấn bao gồm: Chi phí chủ nhiệm dự án; chủ trì dự án; chi phí giám sát tác giả; các kỹ sư, kiến trúc sư trong công ty hoặc thuê ngoài.

- Chi phí sản xuất chung bao gồm: Tất cả các chi phí sản xuất cần thiết khác phát sinh trong phạm vi các bộ môn. Chi phí sản xuất chung bao gồm: Chi phí công cụ dụng cụ; chi phí khấu hao tài sản cố định; chi phí tiền lương; chi phí dịch vụ mua ngoài; chi phí khác bằng tiền.

Căn cứ vào chứng từ kế toán phát sinh, kế toán xử lý và hạch toán vào bên Nợ tài khoản "chi phí nguyên vật liệu trực tiếp", tài khoản "chi phí nhân công trực tiếp", tài khoản "chi phí sản xuất chung". Đồng thời, mở sổ kế toán chi tiết từng hợp đồng tư vấn để theo dõi.

Cuối kỳ, sau khi tổng hợp chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, chi phí nhân công trực tiếp, chi phí sản xuất chung theo từng đối tượng, kế toán tiến hành kết chuyển hoặc phân bổ các loại chi phí này, để tập hợp toàn bộ chi phí sản xuất cho từng đối tượng chịu chi phí trên tài khoản "Chi phí sản xuất kinh doanh dở dang"; hoặc tài khoản "Giá thành sản xuất", phục vụ cho việc tính giá thành dịch vụ đã thực hiện trong kỳ.

Ba là, khi sản phẩm dịch vụ hoàn thành bàn giao cho khách hàng: Căn cứ vào chứng từ kế toán liên quan đến doanh thu chi phí dịch vụ thực sự phát sinh và hoàn thành: Hóa đơn giá trị gia tăng; biên bản nghiệm thu khối lượng hoàn thành/biên bản bàn giao sản phẩm hoàn thành/biên bản xác nhận sản phẩm hoàn thành; Các chứng từ khác có liên quan kế toán ghi nhận doanh thu và chi phí dịch vụ trong kỳ.

+ *Trường hợp 1*: Nếu dịch vụ diễn ra trong một thời gian ngắn, trong một kỳ kế toán thì kế toán căn cứ vào thời điểm hoàn thành bàn giao sản phẩm dịch vụ cho khách hàng kế toán ghi nhận tăng doanh thu. Đồng thời, kế toán ghi nhận tăng chi phí giá vốn hàng bán và giảm khối lượng sản phẩm dịch vụ hoàn thành.

+ *Trường hợp 2*: Nếu dịch vụ diễn ra trong thời gian dài, liên quan đến nhiều kỳ kế toán thì kế toán căn cứ vào khối lượng sản phẩm hoàn thành từng đợt để ghi nhận tăng doanh thu. Đồng thời, kế toán ghi nhận tăng chi phí giá vốn hàng bán và giảm khối lượng sản phẩm dịch vụ hoàn thành theo từng phần từng giai đoạn hoàn thành.

Bốn là các khoản giảm trừ doanh thu (nếu có): Trường hợp trong kỳ phát sinh các khoản giảm trừ doanh thu như chiết khấu thương mại, giảm giá hàng bán, hàng bán bị trả lại kế toán căn cứ vào hóa đơn giá trị gia tăng và các chứng từ có liên quan để ghi vào bên Nợ tài khoản giảm trừ doanh thu. Cuối kỳ, kết chuyển các khoản giảm trừ doanh thu sang bên Nợ tài khoản doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ để xác định doanh thu thuần.

Năm là các khoản chi phí quản lý doanh nghiệp phát sinh: Chi phí quản lý doanh nghiệp bao gồm: Chi phí bảo hiểm trách nhiệm nghề nghiệp; chi phí lương và các khoản trích

theo lương của bộ máy quản lý doanh nghiệp; chi phí nhiên liệu dùng trong hành chính quản trị; chi phí công cụ dụng cụ; chi phí khấu hao tài sản cố định; chi phí dịch vụ điện nước, điện thoại, internet... dùng chung toàn doanh nghiệp; các khoản thuế, phí lệ phí; chi phí bảo hiểm tư vấn; các khoản dự phòng nợ phải thu khó đòi; các khoản chi phí khác bằng tiền. Các khoản chi phí này được hạch toán vào chi phí quản lý doanh nghiệp.

Căn cứ vào các chứng từ kế toán liên quan đến chi phí quản lý doanh nghiệp kế toán ghi nhận vào bên Nợ tài khoản chi phí quản lý doanh nghiệp. Đồng thời, kế toán chi tiết chi phí quản lý doanh nghiệp theo yếu tố. Cuối kỳ kế toán kết chuyển chi phí bán hàng và chi phí quản lý doanh nghiệp sang tài khoản "Xác định kết quả kinh doanh".

Như vậy, dịch vụ tư vấn là ngành kinh tế có nhiều đặc điểm riêng, khác biệt với các ngành kinh doanh dịch vụ khác. Đặc thù của ngành này có ảnh hưởng mạnh mẽ đến công tác kế toán nói chung và kế toán doanh thu, chi phí dịch vụ nói riêng. Do đó, nghiên cứu đặc điểm dịch vụ tư vấn chi phối đến kế toán doanh thu, chi phí dịch vụ là vô cùng quan trọng.

Các hình thức tư vấn: Căn cứ theo từng lĩnh vực, từng ngành nghề, từng loại hình doanh nghiệp, từng nhà tư vấn hay cũng như từng khách hàng. Mô hình quá trình tư vấn cũng tương tự mô hình thường gồm các giai đoạn sau:

Các giai đoạn	Công việc cụ thể
Nhập cuộc	<ul style="list-style-type: none"> - Những tiếp xúc đầu tiên với khách hàng - Chuẩn đoán sơ bộ vấn đề - Xác định sản phẩm tư vấn - Lập kế hoạch vụ việc tư vấn

Các giai đoạn	Công việc cụ thể
	- Ký kết hợp đồng tư vấn
Chuẩn đoán	- Thu thập thông tin, tìm hiểu tổng quát - Khảo sát chi tiết từng khía cạnh của vấn đề - Phân tích và tổng hợp - đưa ra bài toán cần có đáp án là những giải pháp
Tìm kiếm giải pháp	- Xây dựng các phương án giải pháp đề xuất - Đánh giá các giải pháp có thể thay thế nhau - Trình bày các giải pháp với khách hàng - Lập kế hoạch thực hiện
Triển khai giải pháp	- Đạo tạo nhân sự thực hiện giải pháp (nếu cần) - Theo dõi, trợ giúp việc thực hiện - Kiến nghị những điều chỉnh bổ sung
Kết thúc	- Đánh giá kết quả thực hiện giải pháp - Báo cáo cuối cùng - Các việc cần làm về sau (nếu có) - Kết thúc

Bảng 6.1. Mô hình quá trình tư vấn

6.1.2. Kế toán hoạt động kinh doanh dịch vụ tư vấn

6.1.2.1. Kế toán chi phí và giá thành dịch vụ tư vấn

a) Nội dung chi phí và giá thành dịch vụ tư vấn

Trong quá trình thực hiện hoạt động kinh doanh dịch vụ tư vấn có thể phát sinh các khoản chi phí:

- Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp: giấy, mực in,...

- Chi phí nhân công trực tiếp: lương, các khoản trích theo lương của cán bộ tư vấn.

- Chi phí sản xuất chung: chi phí thuê văn phòng làm việc, khấu hao tài sản cố định như máy vi tính, ô tô, tiền điện, nước, điện thoại,...

Tương tự như hoạt động kinh doanh dịch vụ du lịch đối tượng tập hợp chi phí và đối tượng tính giá thành của doanh nghiệp là từng hợp đồng tư vấn. Kỳ tính giá thành là khi hợp đồng hoàn thành. Cuối kỳ kế toán doanh nghiệp có thể có hợp đồng chưa hoàn thành, kế toán đánh giá sản phẩm làm dở trên cơ sở cộng toàn bộ chi phí từ khi bắt đầu thực hiện hợp đồng đến thời điểm đánh giá.

b) Phương pháp kế toán

Kế toán sử dụng các chứng từ liên quan đến chi phí như Phiếu xuất kho, Phiếu chi, Hóa đơn GTGT,...

Tài khoản dùng để hạch toán các khoản chi phí dịch vụ tư vấn là TK 621 - Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, TK 622 - Chi phí nhân công trực tiếp, TK 627 - Chi phí sản xuất chung, TK 154 - Chi phí SXKD dở dang,...

**** Trình tự kế toán một số nghiệp vụ kinh tế chủ yếu***

(1) Xuất nguyên vật liệu giấy, mực,... cho bộ phận tư vấn, căn cứ Phiếu xuất kho kế toán ghi:

Nợ TK 621 - Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp

Có TK 152 - Nguyên vật liệu (hoặc)

Có TK 611 - Mua hàng (DN hạch toán hàng tồn kho theo phương pháp kê khai thường xuyên).

(2) Vật liệu mua ngoài đưa ngay vào sử dụng, căn cứ Hóa đơn GTGT hoặc Hóa đơn bán hàng kế toán ghi:

Nợ TK 621 - Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp

Nợ TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ

Có các TK 111, 112, 331, 141

(3) Tính lương, các khoản BHXH, KPCĐ, BHYT, BHTN của cán bộ tư vấn, kế toán ghi:

Nợ TK 622 - Chi phí nhân công trực tiếp

Có TK 334, 338

(4) Tính lương, các khoản BHXH, KPCĐ, BHYT, BHTN của các cán bộ quản lý bộ phận tư vấn, kế toán ghi:

Nợ TK 627 - Chi phí sản xuất chung

Có TK 334, 338

(5) Xuất vật liệu, công cụ cho bộ phận tư vấn, căn cứ Phiếu xuất kho kế toán ghi:

Nợ TK 627 - Chi phí sản xuất chung

Có TK 152, 153

Trường hợp công cụ dụng cụ xuất dùng có giá trị lớn, kế toán ghi:

Nợ TK 242 - Chi phí trả trước

Có TK 153 - Công cụ dụng cụ: trị giá thực tế công cụ dụng cụ.

Định kỳ kế toán phân bổ dần giá trị công cụ dụng cụ sử dụng, ghi:

Nợ TK 627 - Chi phí sản xuất chung

Có TK 242 - Chi phí trả trước.

(6) Trích khấu hao TSCĐ của bộ phận tư vấn như máy vi tính, ô tô,..., kế toán ghi:

Nợ TK 627 - Chi phí sản xuất chung

Có TK 214 - Hao mòn TSCĐ.

(7) Chi phí dịch vụ mua ngoài của bộ phận tư vấn, ghi:

Nợ TK 627 - Chi phí sản xuất chung

Nợ TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ

Có các TK 111, 112, 331

(9) Cuối kỳ tổng hợp chi phí dịch vụ tư vấn để tính giá thành, kế toán ghi:

- Nếu doanh nghiệp hạch toán hàng tồn kho theo phương pháp kê khai thường xuyên:

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

Có TK 621 - Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp

Có TK 622 - Chi phí nhân công trực tiếp

Có TK 627 - Chi phí sản xuất chung.

- Nếu doanh nghiệp hạch toán hàng tồn kho theo phương pháp kiểm kê định kỳ:

Nợ TK 631 - Giá thành sản xuất

Có TK 621 - Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp

Có TK 622 - Chi phí nhân công trực tiếp

Có TK 627 - Chi phí sản xuất chung.

6.1.2.2. Kế toán doanh thu dịch vụ tư vấn

a) Chứng từ kế toán

Kế toán doanh thu kinh doanh dịch vụ tư vấn sử dụng các chứng từ như Hóa đơn GTGT, Phiếu thu, báo Có,...

b) Tài khoản và trình tự kế toán các nghiệp vụ kinh tế chủ yếu

* Kế toán sử dụng các tài khoản 511 - Doanh thu bán hàng (TK 5113 - Doanh thu cung cấp dịch vụ), tài khoản 911 - Xác định kết quả kinh doanh,...

* Trình tự kế toán các nghiệp vụ kinh tế chủ yếu:

(1) Khi nhận tiền đặt trước của khách hàng, căn cứ chứng từ thu tiền kế toán ghi:

Nợ TK 111, 112

Có TK131 - Phải thu khách hàng.

(2) Khi hoàn thành hợp đồng tư vấn cho khách hàng, căn cứ Hóa đơn GTGT kế toán ghi:

Nợ TK 131 - Phải thu khách hàng

Nợ TK 111, 112 - Số tiền khách hàng thanh toán thêm

Có TK 5113 - Doanh thu cung cấp dịch vụ

Có TK 3331- Thuế GTGT phải nộp.

(3) Tính và kết chuyển giá thành hợp đồng sau khi hoàn thành dịch vụ hoặc cuối kỳ kế toán tháng, kế toán ghi:

- Nếu doanh nghiệp hạch toán hàng tồn kho theo phương pháp kê khai thường xuyên:

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán

Có TK 154 - Chi phí SXKD dở dang.

- Nếu doanh nghiệp hạch toán hàng tồn kho theo phương pháp kiểm kê định kỳ:

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán

Có TK 631 - Giá thành sản xuất.

(4) Kết chuyển doanh thu thuần của hợp đồng đã thực hiện, kế toán ghi:

Nợ TK 5113 - Doanh thu cung cấp dịch vụ

Có TK 911 - Xác định kết quả kinh doanh.

(5) Kết chuyển giá vốn hàng bán, kế toán ghi:

Nợ TK 911 - Xác định kết quả kinh doanh

Có TK 632 - Giá vốn hàng bán.

Trên cơ sở doanh thu, chi phí kế toán có thể xác định lợi nhuận gộp của từng hợp đồng tư vấn.

Ví dụ minh họa:

Công ty giải pháp Thuế chuyên tư vấn và cung cấp các dịch vụ liên quan đến thuế và kế toán. Công ty hạch toán hàng tồn kho theo phương pháp kê khai thường xuyên, tính thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ. Trong tháng 8/N,

công ty đã ký kết Hợp đồng nhận tư vấn thuế cho khách hàng M ngày 15/8/N. Có tài liệu về các nghiệp vụ kinh tế phát sinh liên quan đến hợp đồng như sau: (đơn vị tính: 1.000 đồng)

1. Nhận trước của khách hàng thuê tư vấn số tiền 20.000 bằng chuyển khoản (Giấy báo Có số 23 ngày 15/8/N). Trị giá trọn gói hợp đồng tư vấn trên theo giá chưa thuế 55.000, thuế GTGT 10%.

2. Căn cứ Phiếu chi số 235 ngày 16/8/N công ty mua văn phòng phẩm dùng ngay cho bộ phận tư vấn theo giá chưa thuế 3.300, thuế GTGT 10%, Hóa đơn GTGT số 234 ngày 16/8.

3. Chi phí điều tra tình hình và tìm hiểu mối quan hệ của khách hàng 16.500 trong đó thuế GTGT 10%, công ty đã thanh toán bằng TGNH đã có giấy báo Nợ số 25 ngày 20/8.

4. Tiền lương phải trả cho cán bộ trực tiếp tư vấn 10 000. Trích BHXH, BHYT, KPCĐ, BHTN theo tỷ lệ 23,5% / tiền lương (theo Bảng thanh toán tiền lương số 22 ngày 31/8)

5. Tính khấu hao TSCĐ sử dụng ở bộ phận tư vấn 7.000, (theo Bảng tính khấu hao TSCĐ số 25 ngày 31/8)

6. Chi phí bằng dịch vụ mua ngoài cho hoạt động theo hóa đơn GTGT số 78 ngày 31/8 giá chưa thuế 2.200, thuế GTGT 10%, đã trả bằng tiền gửi ngân hàng (đã có giấy báo Nợ số 40 ngày 31/8).

7. Công ty thực hiện xong hợp đồng tư vấn, thanh lý hợp đồng, khách hàng thanh toán nốt số tiền còn lại qua tài khoản TGNH (đã có báo Có số 50 ngày 31/8).

Yêu cầu:

1. Định khoản các nghiệp vụ kinh tế trên.
2. Kết chuyển doanh thu, giá vốn hợp đồng tư vấn trên,

chi phí phát sinh vào các tài khoản kế toán có liên quan. Tính lợi nhuận gộp của hợp đồng.

Bài giải:

1. Nợ TK 112: 20.000	Nợ TK 632: 28.350
Có TK 131: 20.000	Có TK 154: 28.350
2. Nợ TK 621: 3.000	Ghi nhận doanh thu của Hợp
Nợ TK 133: 300	đồng:
Có TK 111: 3.300	Nợ TK 112: 35.000
3. Nợ TK 627: 15.000	Nợ TK 131: 20.000
Nợ TK 133: 1.500	Có TK 511: 50.000
Có TK 112: 16.500	Có TK 3331: 5.000
4. Nợ TK 622: 12.350	Kết chuyển doanh thu:
Có TK 334: 10.000	Nợ TK 511: 50.000
Có TK 338: 2.350	Có TK 911: 50.000
5. Nợ TK 627: 7.000	Kết chuyển chi phí:
Có TK 214: 7.000	Nợ TK 911: 28.350
6. Nợ TK 627: 2.000	Có TK 632: 28.350
Nợ TK 133: 200	Lợi nhuận gộp của hợp đồng:
Có TK 112: 2.200	50.000 - 28.350 = 21.650
7. Tính giá thành dịch vụ tư vấn:	
Nợ TK 154: 28.350	
Có TK 621: 3.000	
Có TK 622: 12.350	
Có TK 627: 24.000	

6.2. KẾ TOÁN HOẠT ĐỘNG KINH DOANH DỊCH VỤ LOGISTICS

6.2.1. Đặc điểm hoạt động kinh doanh dịch vụ logistics

- Logistics hỗ trợ hoạt động của các doanh nghiệp:

Logistics hỗ trợ toàn bộ quá trình hoạt động của doanh nghiệp, ngay cả khi sản phẩm đã ra khỏi dây chuyền sản xuất của doanh nghiệp và đến tay người tiêu dùng. Một doanh nghiệp có thể kết hợp bất cứ yếu tố nào của logistics với nhau hay tất cả các yếu tố logistics tùy theo yêu cầu của doanh nghiệp mình. Logistics còn hỗ trợ hoạt động của doanh nghiệp thông qua quản lý di chuyển và lưu trữ nguyên vật liệu đi vào doanh nghiệp và bán thành phẩm di chuyển trong doanh nghiệp.

- Logistics là sự phát triển cao, hoàn chỉnh của dịch vụ vận tải giao nhận, vận tải giao nhận gắn liền và nằm trong logistics. Cùng với quá trình phát triển của mình, logistics đã làm đa dạng khóa khái niệm vận tải giao nhận truyền thống. Từ chỗ chỉ thay mặt khách hàng để thực hiện các khâu rời rạc như thuê tàu, lưu cước, chuẩn bị hàng, đóng gói hàng, tái chế, làm thủ tục thông quan,... cho tới cung cấp dịch vụ trọn gói từ kho đến kho (Door to Door). Từ chỗ đóng vai trò đại lý, người được ủy thác trở thành một chủ thể chính trong các hoạt động vận tải giao nhận với khách hàng, chịu trách nhiệm trước các nguồn luật điều chỉnh. Ngày nay, để có thể thực hiện nghiệp vụ của mình, người giao nhận phải quản lý một hệ thống đồng bộ từ giao nhận tới vận tải, cung ứng nguyên vật liệu phục vụ sản xuất kinh doanh, bảo quản hàng hóa trong kho, phân phối hàng hóa đúng nơi, đúng lúc, sử dụng thông tin điện tử để theo dõi, kiểm tra,... Như vậy, người giao nhận vận tải trở thành người cung cấp dịch vụ logistics.

- Logistics là sự phát triển hoàn thiện dịch vụ vận tải đa phương thức: Khi vận tải đa phương thức ra đời, chủ hàng chỉ phải ký một hợp đồng duy nhất với người kinh doanh vận tải đa phương thức (MTO - Multimodal Transport Operator). MTO sẽ chịu trách nhiệm tổ chức thực hiện toàn bộ việc vận

chuyên hàng hóa từ khi nhận hàng cho tới khi giao hàng bằng một chứng từ vận tải duy nhất cho dù anh ta không phải là người chuyên chở thực tế. Như vậy, MTO ở đây chính là người cung cấp dịch vụ logistics.

- Kinh doanh dịch vụ logistic là một trong những ngành kinh doanh chuyên cung cấp những lao vụ, dịch vụ phục vụ nhu cầu vận chuyển hàng hóa trong nước và quốc tế. Kinh doanh dịch vụ logistic bao gồm kinh doanh dịch vụ logistic nội địa và quốc tế. Hoạt động kinh doanh dịch vụ logistics có những đặc điểm ảnh hưởng đến kế toán doanh thu, chi phí và kết quả kinh doanh như sau:

+ Hoạt động kinh doanh dịch vụ logistic là ngành kinh tế tổng hợp, liên quan đến nhiều mặt khác nhau của đời sống xã hội như hoạt động xã hội, văn hóa, chính trị, giao lưu quốc tế... Do vậy, kinh doanh dịch vụ logistic thường bao gồm nhiều ngành nghề khác nhau như: Kinh doanh dịch vụ kho bãi, kinh doanh dịch vụ vận tải trong nước và quốc tế, kinh doanh dịch vụ hải quan,... Đặc điểm này ảnh hưởng đến việc xác định chi phí kinh doanh dịch vụ logistics. Chi phí logistics phụ thuộc vào việc xem xét các hoạt động logistics. Chi phí logistics có thể được phân loại thành 3 nhóm như sau:

☞ *Chi phí vận tải*: bao gồm tất cả các chi phí liên quan đến việc vận chuyển hàng hóa từ một điểm đến một điểm khác cùng với các chi phí của các dịch vụ liên quan cần thiết cho việc vận chuyển đó. Như vậy, chi phí xếp và dỡ hàng hóa được bao gồm trong chi phí vận tải, nhưng những chi phí liên quan khác mà không thật cần thiết, như các chi phí phát sinh trung gian - lưu kho, đóng gói - mở gói và các dịch vụ xử lý hàng hóa khác (cargo handling services) lại không bao gồm trong chi phí vận tải đó.

☞ *Chi phí logistics phụ khác*: bao gồm chi phí của các hoạt động liên quan đến dây chuyền logistics nhưng ngoại trừ vận tải. Ví dụ các hoạt động thuộc loại này là lưu kho ở những điểm trung gian, việc hoạt động khai thác các trung tâm đóng hàng, việc đóng gói - mở gói phát sinh trung gian, v.v...

☞ *Chi phí tồn kho chủ động*: Mức độ tồn kho chủ động nhằm đánh giá trình độ dịch vụ kết cấu hạ tầng, đặc biệt là giao thông vận tải. Khi một đất nước có kết cấu hạ tầng giao thông vận tải kém, các doanh nghiệp cần phải có mức độ tồn kho cao để đáp ứng các yêu cầu dự phòng. Duy trì mức độ tồn kho là điều tốn kém vì nó tổn động vốn, qua đó gia tăng đáng kể chi phí đơn phương, làm giảm khả năng cạnh tranh và năng suất lao động.

+ Mỗi loại sản phẩm của hoạt động kinh doanh dịch vụ logistic tạo ra có tính khác nhau nhưng những sản phẩm này đều có đặc điểm là không có hình thái vật chất, không có quá trình xuất nhập kho, chất lượng sản phẩm nhiều khi không ổn định. Do đó, kế toán trong các doanh nghiệp kinh doanh dịch vụ logistics có nhiều đặc điểm khác biệt so với kế toán trong doanh nghiệp sản xuất thông thường.

+ Trong kinh doanh dịch vụ logistic quá trình sản xuất và tiêu thụ sản phẩm được tiến hành đồng thời vì dịch vụ được thực hiện trực tiếp với khách hàng. Điều này ảnh hưởng đến kế toán doanh thu, chi phí và kết quả kinh doanh của doanh nghiệp.

- Kinh doanh dịch vụ là ngành kinh tế có hiệu quả cao, tỷ lệ lợi nhuận/ vốn đầu tư lớn, thời gian thu hồi vốn nhanh. Hoạt động kinh doanh dịch vụ logistic mang tính thời vụ, phụ thuộc nhiều vào điều kiện tự nhiên, thời vụ và khách hàng.

Vào mùa cao điểm, lượng hàng giao dịch xuất - nhập khẩu sẽ nhiều.

- Đối tượng phục vụ của ngành kinh doanh dịch vụ logistic cũng không ổn định và luôn biến động phức tạp. Do đó, công tác kế toán tại doanh nghiệp kinh doanh dịch vụ không những phải chặt chẽ mà còn phải linh động để phù hợp với từng đơn vị, doanh nghiệp.

- Hoạt động kinh doanh dịch vụ logistic cũng phụ thuộc vào chính sách tỷ giá hối đoái và chính sách thuế của nhà nước. Sự thay đổi của hai chính sách này có ảnh hưởng lớn tới kế toán doanh thu, chi phí và kết quả kinh doanh của doanh nghiệp.

6.2.2. Phân loại doanh nghiệp kinh doanh dịch vụ logistics

Logistics đã trở thành một lĩnh vực ngày càng được công nhận rộng rãi trong hơn hai thập kỷ qua. Sự cần thiết của việc thuê ngoài các hoạt động logistics như vận tải, kho bãi, đóng gói và các hoạt động giá trị gia tăng khác đang trở thành xu hướng tất yếu để thỏa mãn các nhu cầu của khách hàng thông qua việc vận chuyển hàng hóa và dịch vụ với thời gian và chi phí tối ưu nhất. Các doanh nghiệp trong các lĩnh vực thương mại và công nghiệp ngày càng không ngừng tìm kiếm các giải pháp và chiến lược mới để phát triển và nâng cao lợi thế cạnh tranh của mình. Và thuê ngoài là một trong những chiến lược có thể dẫn đến khả năng cạnh tranh cao hơn cho các doanh nghiệp. Thực tế này đã thúc đẩy các doanh nghiệp logistics không những gia tăng về số lượng mà còn bao gồm cả chất lượng. Chúng trở thành một khâu quan trọng và thiết yếu của chuỗi cung ứng. Tùy theo khả năng và quy mô, mỗi doanh nghiệp logistics có thể đảm nhận một hoặc một vài,

thậm chí tất cả các khâu của chuỗi cung ứng. Trong bối cảnh đó, có rất nhiều cách để phân loại các doanh nghiệp logistics như phân loại theo các hình thức logistics, phân loại theo phạm vi lãnh thổ hay phân loại theo đối tượng hàng hóa... Tuy nhiên, trong phạm vi nghiên cứu chúng tôi chỉ tập trung nghiên cứu các loại hình doanh nghiệp logistics theo hình thức logistics. Theo đó, các doanh nghiệp logistics được phân loại như sau:

- *Doanh nghiệp logistics bên thứ nhất (1PL - First Party Logistics)*: Các doanh nghiệp 1PL thực chất chính là các nhà sản xuất, người chủ sở hữu hàng hóa tự mình tổ chức và thực hiện các hoạt động logistics để đáp ứng các nhu cầu phát sinh trong quá trình sản xuất kinh doanh của mình. Theo hình thức này, các nhà sản xuất và kinh doanh hàng hóa phải tự đầu tư cơ sở vật chất, trang thiết bị cũng như nguồn nhân lực cần thiết để thực hiện các hoạt động logistics. Vì vậy, hình thức này sẽ làm cho bộ máy hoạt động của doanh nghiệp trở nên cồng kềnh, do đó, nếu doanh nghiệp không đủ khả năng đáp ứng về cơ sở vật chất, phương tiện cũng như nguồn nhân lực không đủ khả năng đáp ứng về trình độ nghiệp vụ, kỹ năng thì việc vận dụng hình thức này sẽ làm cho hoạt động kinh doanh của doanh nghiệp trở nên cồng kềnh và kém hiệu quả.

- *DN logistics bên thứ hai (2PL - Second Party Logistics)*: Là nhà cung cấp dịch vụ cho một hoạt động đơn lẻ trong chuỗi các hoạt động logistics (vận tải, kho bãi, thủ tục hải quan...) để đáp ứng nhu cầu của chủ hàng mà chưa tích hợp hoạt động logistics.

- *DN logistics bên thứ ba (3PL hoặc TPL)*: Là những người làm dịch vụ logistics trọn gói nhằm quản lý cả dòng chảy nguyên liệu, hàng hóa lẫn thông tin, giúp khách hàng kiểm soát hiệu

quả và hiệu lực một phần hoặc cả dây chuyền cung ứng. Trên thực tế, đó là những người làm dịch vụ giao nhận kho vận, dịch vụ vận tải, phát chuyển nhanh... cung cấp những dịch vụ tích hợp theo một yêu cầu cụ thể nhằm đáp ứng cao việc luân chuyển nguyên liệu, sản phẩm của khách hàng. Như vậy, so với các nhà cung cấp dịch vụ 1PL và 2PL thì các 3PL cung cấp các dịch vụ mang tầm chiến thuật hơn, thường vào một số mắt xích nào đó trong chuỗi cung ứng. Do đó, nếu chỉ cung cấp các dịch vụ kho vận đơn giản, thuần túy... mà không tích hợp chúng thành quá trình, chuỗi dịch vụ, người cung ứng dịch vụ khó có thể thỏa mãn khách hàng về mặt giảm chi phí cũng như tính đáp ứng nhanh.

- *Doanh nghiệp logistics bên thứ tư (4PL hay FPL):* FPL là một khái niệm phát triển trên nền tảng của TPL. Nhà cung cấp dịch vụ logistics 4PL là người hợp nhất, gắn kết các nguồn lực, tiềm năng và cơ sở vật chất kỹ thuật cần thiết của mình với các tổ chức khác để thiết kế, xây dựng và vận hành các giải pháp toàn diện cho chuỗi cung ứng trong đó bao gồm việc sử dụng dịch vụ của một số nhà cung cấp dịch vụ logistics 3PL khác nhau. Như vậy, trong khi một nhà cung cấp dịch vụ logistics 3PL thực hiện một chức năng logistics cụ thể nào đó thì một nhà cung cấp dịch vụ logistics 4PL hướng đến quản trị cả quá trình logistics thông qua việc sử dụng nguồn lực và khả năng của mình để quản lý dòng lưu chuyển vật tư, hàng hóa, cung cấp giải pháp chuỗi cung ứng, hoạch định, tư vấn logistics...

- *Doanh nghiệp logistics bên thứ năm (5PL - Fifth Party Logistics):* Là người thiết kế và tái cấu trúc lại chuỗi cung ứng, các hoạt động của 3PL, 4PL cũng như cung cấp hệ thống thông tin tích hợp để đảm bảo dòng thông tin liên tục và

tăng khả năng kiểm soát toàn bộ chuỗi cung ứng. Theo hình thức này, các nhà cung cấp 5PL quản lý và điều phối hoạt động của các 3PL, 4PL thông qua các giải pháp thông tin liên quan đến cung và cầu trên thị trường dịch vụ logistics điện tử. Như vậy, các doanh nghiệp 5PL hoạt động trên nền tảng hoàn thiện dòng chu chuyển của nguyên vật liệu trên toàn chuỗi cung ứng, với mục đích ứng dụng và phát triển các chuỗi cung ứng linh hoạt, nhằm thỏa mãn nhu cầu tất cả các thành viên trong chuỗi. Hình thức 5PL phát triển nhằm phục vụ cho sự phát triển của thương mại điện tử.

Trong 05 (năm) loại hình doanh nghiệp LSP nói trên, các doanh nghiệp kinh doanh dịch vụ logistics ở Việt Nam hiện nay đều lựa chọn phát triển hoạt động kinh doanh logistics của doanh nghiệp mình theo chiến lược doanh nghiệp 3PL là chiếm đa số và phù hợp với chiến lược phát triển kinh tế của Việt Nam.

6.2.3. Kế toán hoạt động kinh doanh dịch vụ logistics

Kế toán doanh thu, chi phí sản xuất của dịch vụ logistics về mặt cơ bản giống với các loại hình dịch vụ kinh doanh khác. Tuy nhiên trong quá trình thực hiện dịch vụ logistics thường phát sinh các khoản thu chi hộ. Kế toán ghi:

- Khi thu hộ khách hàng:

Nợ TK 3388 - Phải trả phải nộp khác

Có TK 111, 112 - Tiền mặt, tiền gửi ngân hàng.

- Khi trả lại tiền thu hộ:

Nợ TK 111, 112 - Tiền mặt, tiền gửi ngân hàng

Có TK 3388 - Phải trả phải nộp khác

- Hạch toán khoản chi hộ.

+ Khi chi hộ khách hàng:

Nợ TK 1388 - Phải thu khác.

Có TK 111, 112 - Tiền mặt, tiền gửi ngân hàng.

+ Khi nhận lại tiền chi hộ:

Nợ TK 111, 112 - Tiền mặt, tiền gửi ngân hàng

Có TK 1388 - Phải thu khác.

** Ví dụ minh họa:*

I. Công ty TNHH logistics Thế Vỹ chuyên thực hiện các hoạt động giao nhận vận tải trong nước và quốc tế. Công ty quản lý hàng tồn kho theo phương pháp kê khai thường xuyên, tính thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ. Trong tháng phát sinh một số nghiệp vụ kinh tế liên quan đến hoạt động giao nhận vận tải đường biển như sau: (Đơn vị tính: 1.000đ)

1. Tiền phí vận đơn, THC, D/O đường biển thanh toán bằng tiền gửi ngân hàng 5.000

2. Thanh toán tiền dịch vụ vận chuyển cho hãng tàu biển SEETHING bằng TGNH ngoại tệ 1.000 USD. Biết rằng Tỷ giá giao dịch thực tế: TG mua vào 22.500 USD/VND, TG bán ra bán ra 22.700 USD/VND, tỷ giá xuất quỹ = 21.500 USD/VND.

3. Công ty CP X 20 chuyển khoản nhờ thanh toán hộ tiền cước vận tải biển cho Công ty TNHH OOCL LOGISTICS Việt Nam 22.000

4. Tiền lương phải trả nhân viên làm dịch vụ logistics đường biển 40.000. Trích BHXH, BHYT, KPCĐ, BHTN theo tỷ lệ 23,5% tính vào chi phí

5. Tiền lương phải trả nhân viên quản lý điều hành bộ phận logistics 30.000. Trích BHXH, BHYT, KPCĐ, BHTN theo tỷ lệ 23,5% tính vào chi phí

6. Chi phí thuê tủ đựng tài liệu tại cảng Hải Phòng 5.500 (bao gồm cả thuế GTGT 10%) bằng tiền mặt của dịch vụ giao nhận vận tải đường biển.

7. Khấu hao TSCĐ sử dụng bộ phận quản lý logistics: 10.000
8. Tập hợp các hóa đơn dịch vụ mua ngoài chưa thanh toán liên quan đến hoạt động logistics: 11.000 (bao gồm cả thuế GTGT 10%)
9. Chuyển tiền qua ngân hàng trả hộ phí vận tải của công ty CP X 20 cho TNHH OOCL LOGISTICS Việt Nam

II. Tài liệu bổ sung: (Đơn vị tính: 1.000đ)

1. Trong tháng công ty thực hiện cung ứng được dịch vụ giao nhận vận tải hàng không 200.000; đường biển 300.000 và đường bộ 100.000, thuế GTGT 10%. Tiền hàng đã thu bằng chuyển khoản.

2. Chi phí sản xuất chung phân bổ cho từng loại hình giao nhận vận tải theo doanh thu cung ứng dịch vụ của tháng.

Yêu cầu:

1. Lập định khoản kế toán các nghiệp vụ kinh tế phát sinh trong tháng.
2. Tổng hợp chi phí, tính giá thành cho dịch vụ logistics đường biển.

Bài giải:

1. Định khoản các nghiệp vụ kinh tế phát sinh. (Đơn vị tính: 1.000đ)

1. Nợ TK 621 (BIEN)	5.000	
Có TK 112	5.000	
2. Nợ TK 621(BIEN)	22.500	(22,5 x 1.000 USD)
Có TK 515	1.000	
Có TK 1122	21.500	(21,5 x 1.000 USD)
3. Nợ TK 1121	22.000	
Có TK 388 (X20)		22.000

4. Nợ TK 622 (BIEN)	40.000	
Có TK 334		40.000
Nợ TK 622 (BIEN)	9.400	
Nợ TK 334	4.200	
Có TK 338		13.600
5. Nợ TK 627 (CHUNG)	30.000	
Có TK 334		30.000
Nợ TK 627 (CHUNG)	7.000	
Nợ TK 334	3.100	
Có TK 338		10.100
6. Nợ TK 627 (BIEN)	5.000	
Nợ TK 133	500	
Có TK 111		5.500
7. Nợ TK 627 (CHUNG)	10.000	
Có TK 214		10.000
8. Nợ TK 627 (CHUNG)	10.000	
Nợ TK 133	1.000	
Có TK 111		11.000
9. Nợ TK 388 (X20)	22.000	
Có TK 112		22.000

Doanh thu trong tháng của dịch vụ logistics:

Nợ TK 112	660.000	
Có TK 511 (BIEN)		300.000
Có TK 511 (KHONG)		200.000
Có TK 511 (BO)		100.000
Có TK 333 (3331)		60.000

2. Tính giá thành dịch vụ giao nhận vận tải biển

Tập hợp Chi phí sản xuất chung cần phân bổ

TK 627 (CHUNG) = 30.000 + 7.000 + 10.000 + 10.000 =

57.000

$$\text{Phân bổ dịch vụ đường biển} = 57.000 \times 300.000 / (600.000) \\ = 28.500$$

- Tổng hợp chi phí dịch vụ phát sinh trong tháng của dịch vụ đường biển

Nợ TK 154 (BIEN)	110.400	
Có TK 621	27.500	
Có TK 622	49.400	
Có TK 627	33.500	(5.000 + 28.500)

Giá thành dịch vụ đường biển = CPSX phát sinh tháng

Nợ TK 632	110.400	
Có TK 154		110.400

6.3. KẾ TOÁN HOẠT ĐỘNG KINH DOANH DỊCH VỤ KHÁC

Trong thực tế còn có các hoạt động dịch vụ khác có tính chất sản xuất như dịch vụ sửa chữa (ô tô, xe máy, thiết bị điện tử,..), may đo, thẩm mỹ, giúp việc... Đặc điểm của các hoạt động này về cơ bản giống các hoạt động dịch vụ kể trên. Đó là:

- Sản phẩm không có hình thái vật chất cụ thể (trừ dịch vụ may đo).
- Đòi hỏi nhân công thực hiện có tay nghề chuyên môn.
- Sản phẩm chỉ được coi là tiêu thụ sau khi bàn giao cho khách hàng.

6.3.1. Kế toán kinh doanh dịch vụ cung ứng lao động

- *Dịch vụ cung ứng lao động* là thực hiện hợp đồng dịch vụ theo nhu cầu sử dụng lao động của các gia đình, doanh nghiệp, nhà hàng, quán xá, tổ chức, như:

+ Giúp việc nhà (lau dọn nhà cửa, đi chợ nấu cơm, rửa bát, dọn dẹp vệ sinh,..)

+ Chăm trẻ, chăm sóc ông bà già, người ốm, người bệnh.

+ Tạp vụ văn phòng.

+ Cung cấp bảo vệ, vệ sĩ chuyên nghiệp.

+ Lao động phổ thông làm các công việc như: Bán hàng, phụ bàn, tiếp tân khách sạn, trông cửa hàng internet, phụ bàn quán cafe, hầu bàn tại các nhà hàng, khách sạn, chuyên chở, nấu cơm và phụ tại các quán ăn, nhà hàng, vận chuyển đồ đạc, sửa chữa điện nước, đồ hỏng hóc trong gia đình.

+ ...

6.3.1.1. Kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành dịch vụ cung ứng lao động

**** Đặc điểm CPSX***

Do đặc thù của dịch vụ cung ứng lao động nên hầu như không có chi phí nguyên vật liệu trực tiếp mà chủ yếu là chi phí nhân công trực tiếp (khoảng 70%) và chi phí sản xuất chung (khoảng 30%) cụ thể:

- *Chi phí nhân công trực tiếp*: lương nhân viên lao động trực tiếp theo yêu cầu dịch vụ của khách hàng được theo dõi hàng ngày và chấm công theo từng hợp đồng cung ứng lao động cụ thể. Vì vậy, Chi phí nhân công trực tiếp chiếm khoảng 70% yếu tố giá thành sản phẩm dịch vụ được cung cấp.

- *Chi chi phí sản xuất chung*: để thực hiện công tác tư vấn cung ứng lao động công ty phát sinh các khoản chi phí khác như: lương cho nhân viên tư vấn môi giới, chi phí vật dụng và đồ dùng phục vụ việc tư vấn: điện thoại, internet, sổ danh bạ, máy vi tính, bút, thước kẻ, bàn ghế, giấy và các vật dụng khác phục vụ công việc... quần áo vật dụng giày dép, găng tay...

cho những lao động và nhân viên trực tiếp được điều hành cung ứng dịch vụ cho khách hàng. Những khoản chi phí này thường được phân bổ cho từng loại hình dịch vụ mà công ty cung cấp cho khách hàng.

- *Giá thành sản phẩm*: do đặc điểm ngành nghề cung ứng lao động nên giá thành sản phẩm là hoạt động giới thiệu dịch vụ lao động và dịch vụ cung ứng lao động theo các hợp đồng lao động. Vì vậy, giá thành dịch vụ được tập hợp trên cơ sở lương nhân viên trực tiếp được điều đi cung ứng lao động và chi phí sản xuất chung được phân bổ.

Phương pháp tính giá thành là phương pháp trực tiếp (phương pháp giản đơn):

Giá thành dịch vụ = CPSXKDDD đầu kỳ + Tổng CPSXSP
- CPSXDD cuối kỳ

*** Tài khoản sử dụng:**

'Kế toán sử dụng các tài khoản 621 - Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, TK 622 - Chi phí nhân công trực tiếp, TK 627 - Chi phí sản xuất chung, TK 154 - Chi phí SXKD dở dang, TK 5113 - Doanh thu cung cấp dịch vụ,....

*** Trình tự kế toán các nghiệp vụ kinh tế chủ yếu:**

(1) Tính lương, các khoản BHXH, KPCĐ, BHYT, BHTN của nhân viên trực tiếp sản xuất, kinh doanh dịch vụ, kế toán ghi:

Nợ TK 622 - Chi phí nhân công trực tiếp

Có các TK 334, 338

(2) Tính lương, các khoản BHXH, KPCĐ, BHYT, BHTN của các cán bộ thuộc bộ phận quản lý kinh doanh dịch vụ, kế toán ghi:

Nợ TK 627 - Chi phí sản xuất chung

Có các TK 334, 338

(3) Xuất vật liệu, công cụ cho bộ phận quản lý kinh doanh dịch vụ, kế toán ghi:

Nợ TK 627 - Chi phí sản xuất chung

Có các TK 152, 153

(4) Trích khấu hao TSCĐ của bộ phận trực tiếp sản xuất và quản lý kinh doanh dịch vụ như máy hút bụi, lau nhà,..., kế toán ghi:

Nợ TK 627 - Chi phí sản xuất chung

Có TK 214 - Hao mòn TSCĐ

(5) Chi phí dịch vụ mua ngoài của bộ phận quản lý kinh doanh dịch vụ (điện nước, cước điện thoại,...), kế toán ghi:

Nợ TK 627 - Chi phí sản xuất chung

Nợ TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ

Có các TK 111, 112, 331

(6) Cuối kỳ tổng hợp chi phí dịch vụ để tính giá thành, kế toán ghi:

Nợ TK 154 (631): Chi tiết theo đối tượng tính giá thành

Có TK 622 - Chi phí nhân công trực tiếp

Có TK 627 - Phân bổ chi phí sản xuất chung cho từng đơn đặt hàng dịch vụ.

6.3.1.2. Kế toán doanh thu dịch vụ cung ứng lao động

Giống cách hạch toán của các loại hình dịch vụ khác.

6.3.2. Kế toán hoạt động kinh doanh tổ chức sự kiện

Dịch vụ tổ chức sự kiện bao gồm:

(1): Dịch vụ tổ chức sự kiện (sự kiện khai trương - khánh thành; động thổ, khởi công xây dựng; họp báo - Tọa đàm - Hội thảo, giới thiệu sản phẩm - dịch vụ, hội nghị khách hàng...);

(2) Dịch vụ cho thuê thiết bị sự kiện (Cho thuê máy chiếu,

âm thanh, nhà bạt, sân khấu...);

(3) Dịch vụ hỗ trợ (Làm phim phóng sự, tư liệu; Thiết kế, in ấn kỷ yếu, profile; Quay phim, chụp hình sự kiện; Nhóm múa, nhóm nhảy, vũ đoàn; Tiệc sự kiện - Teabreak - Buffet...).

Vì vậy, đặc điểm chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm có một số đặc điểm sau:

- Do đặc điểm ngành nghề nên kế toán phải xây dựng tài khoản giá vốn hàng bán chi tiết theo 3 hoạt động (hoạt động tổ chức sự kiện, hoạt động cho thuê thiết bị sự kiện và hoạt động hỗ trợ).

- Yếu tố cấu thành giá thành sản phẩm là hoạt động dịch vụ tổ chức sự kiện theo yêu cầu và dịch vụ cho thuê các thiết bị công cụ tổ chức sự kiện... Giá thành cũng chia làm 3 bộ phận tương ứng:

+ Giá thành dịch vụ tổ chức: yếu tố nguyên vật liệu (621), yếu tố nhân công (622), yếu tố sản xuất chung (627);

+ Giá thành dịch vụ cho thuê trang thiết bị tổ chức sự kiện: chủ yếu phát sinh là phần hao mòn thiết bị cho thuê tổ chức sự kiện.

+ Giá thành dịch vụ hỗ trợ: tùy theo từng hợp đồng có thể đi kèm dịch vụ tổ chức sự kiện (nếu cho thuê trọn gói) hoặc tách rời như hoạt động mua bán trong doanh nghiệp thương mại thông thường.

Cụ thể cách tính giá thành như sau:

(1) *Giá thành dịch vụ tổ chức sự kiện*

* *Tập hợp chi phí sản xuất*

- Chi phí nguyên vật liệu: Do đặc thù của dịch vụ tổ chức sự kiện, các yếu tố cấu thành chi phí nguyên vật liệu được đưa trực tiếp vào TK 621 không cần thông qua tài khoản 152 nhập kho vì chỉ trước ngày tổ chức một ngày mới được mua

sắm nên không cần thiết nhập kho (ví dụ: baner, tờ rơi quảng cáo, bánh trái, nước ngọt, bia giải khát, khăn, hoa quả tươi, thực phẩm ăn uống...). Kế toán ghi:

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

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

Có TK 111, 112,...

- Chi phí nhân công trực tiếp bao gồm tiền lương của nhân viên chính thức và nhân viên thời vụ như lương nhân viên trực tiếp phục vụ công tác tổ chức sự kiện tại địa điểm nơi khách hàng sẽ tổ chức được theo dõi hàng ngày và chấm công; đối với trường hợp không thể theo dõi, có thể phân bổ theo các tiêu chí thích hợp. Vì vậy, chi phí nhân công chiếm 60% yếu tố giá thành sản phẩm dịch vụ tổ chức mà công ty sẽ tổ chức.

Nợ TK 622 - Chi phí nhân công trực tiếp

Có TK 334, 338

- Chi phí sản xuất chung: để phục vụ công tác tổ chức sự kiện phải có các vật dụng, công cụ trợ giúp như: bàn ghế, thiết bị đèn điện chiếu sáng, loa, âm ly, công cụ làm nhà bạt che nắng mưa, quần áo vật dụng giày dép, găng tay... những chi phí này cần phân bổ vào các hợp đồng dịch vụ.

Nợ TK 627 - Chi phí sản xuất chung

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

Có TK 111, 112, 331,...

- Cuối kỳ, tổng hợp chi phí dịch vụ tổ chức sự kiện, kế toán ghi:

Nợ TK 154 - Chi phí sản xuất kinh doanh dở dang theo phương pháp KKTX

Nợ TK 631 - Chi phí sản xuất kinh doanh dở dang theo phương pháp KKĐK

Có TK 621 - Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp

Có TK 622 - Chi phí nhân công trực tiếp

Có TK 627 - Chi phí sản xuất chung.

- Kết chuyển chi phí dịch vụ tổ chức sự kiện để tính giá thành, kế toán ghi:

Nợ TK 632 (chi tiết cho tổ chức sự kiện)

Có TK 154 (631) - Tổng hợp chi phí tổ chức sự kiện.

(2) Giá thành dịch vụ cho thuê trang thiết bị tổ chức sự kiện:

- Khi xuất kho công cụ, dụng cụ cho thuê, ghi:

Nợ TK 242 - Chi phí trả trước

Có TK 153 - Công cụ, dụng cụ (1533).

- Phân bổ giá trị công cụ, dụng cụ cho thuê vào chi phí, ghi:

Nợ TK 627 - Chi phí sản xuất chung

Có TK 242 - Chi phí trả trước.

- Phản ánh doanh thu về cho thuê công cụ, dụng cụ, ghi:

Nợ các TK 111, 112, 131,..

Có TK 511 - Doanh thu cung cấp dịch vụ (5113)

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

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

Nợ TK 153 - Công cụ, dụng cụ (1533)

Có TK 242 - Chi phí trả trước (Giá trị còn lại chưa tính vào chi phí sản xuất, kinh doanh).

Cuối kỳ, tổng hợp chi phí dịch vụ cho thuê thiết bị tổ chức sự kiện, kế toán ghi:

Nợ TK 154 - Chi phí sản xuất kinh doanh dở dang theo phương pháp KKTĐ

Nợ TK 631 - Chi phí sản xuất kinh doanh dở dang theo phương pháp KKĐK

Có TK 627 - Chi phí sản xuất chung.

Kết chuyển chi phí dịch vụ cho thuê thiết bị tổ chức sự kiện để tính giá thành, kế toán ghi:

Nợ TK 632 (chi tiết cho dịch vụ cho thuê thiết bị tổ chức sự kiện)

Có TK 154 (631) - Tổng hợp chi phí tổ chức sự kiện.

(3) *Giá thành dịch vụ bổ trợ*: tùy theo từng hợp đồng có thể đi kèm dịch vụ tổ chức sự kiện (nếu cho thuê trọn gói) hoặc tách rời như hoạt động mua bán trong doanh nghiệp thương mại thông thường.

- Trường hợp cho thuê trọn gói: thì toàn bộ chi phí liên quan đến hoạt động bổ trợ được tập hợp chung vào giá thành tổ chức sự kiện.

- Trường hợp dịch vụ bổ trợ tách rời như hoạt động mua bán trong doanh nghiệp thương mại:

Nợ TK 632 (chi tiết cho hoạt động bổ trợ)

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

Có TK 111, 112, 156...

** Ví dụ minh họa:*

Công ty Tổ chức sự kiện Minh Hạnh event chuyên tổ chức sự kiện và cho thuê thiết bị sự kiện. Công ty quản lý hàng tồn kho theo phương pháp kê khai thường xuyên, tính thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ. Trong tháng 3/N, công ty đã ký kết hợp đồng tổ chức "Hội nghị khác hàng" cho Công ty CP Ceravi ngày 25/3/N.

Theo hợp đồng: khách hàng yêu cầu thực hiện chuẩn bị phục vụ cho 300 người; tiệc ngọt buffet (bao gồm bánh ngọt, hoa quả, nước khoáng đóng chai, trà, cafe và nước ngọt); có quay phim, chụp ảnh, in đĩa cho sự kiện. Ngoài ra, công ty CP Ceravi yêu cầu công ty cung cấp thêm rượu vang để chúc mừng thành công của sự kiện.

Có tài liệu về các nghiệp vụ kinh tế phát sinh liên quan đến hợp đồng như sau: (đơn vị tính: 1.000 đồng)

1. Nhận đặt cọc của Công ty CP Ceravi số tiền 100.000 bằng chuyển khoản (Giấy báo Có số 23 ngày 15/8/N). Trị giá trọn gói hợp đồng tổ chức sự kiện (chưa bao gồm rượu vang) theo giá chưa thuế 150.000, thuế GTGT 10%
2. Chi phí in backdrop, băng rôn sự kiện 3.300 đã chi bằng tiền mặt (Phiếu chi số 265 ngày 26/3, hóa đơn GTGT số 144, thuế GTGT 10%).
3. Chi phí hoa quả, bánh ngọt phục vụ tổ chức hội nghị 55.000 đã chuyển khoản đủ cho nhà cung cấp, hóa đơn GTGT số 298, thuế GTGT 10%.
4. Chi mua nước đóng chai, nước ngọt, trà, cafe bằng tiền mặt theo phiếu chi số 266 ngày 26/3/N 11.000 (hóa đơn GTGT số 190, Thuế GTGT 10%).
5. Giấy báo Nợ số 48 ngày 31/3, thanh toán tiền thuê phòng tổ chức sự kiện cho khách sạn Melia 27.500 (hóa đơn GTGT số 364, thuế GTGT 10%)
6. Tiền lương trả cho nhân viên đón tiếp 10.000; nhân viên tổ chức sự kiện 5.000. Trích BHXH, BHYT, KPCĐ, BHTN theo tỷ lệ 23,5% tiền lương (theo Bảng thanh toán tiền lương số 65 ngày 31/3/N).
7. Trích khấu hao thiết bị sử dụng phục vụ sự kiện 8.000 (theo Bảng tính khấu hao TSCĐ số 15 ngày 31/3/N)
8. Chi phí dịch vụ thuê ngoài thuê quay phim, chụp ảnh, in đĩa cho sự kiện theo hóa đơn GTGT số 87 ngày 31/3/N giá chưa thuế 5.000, thuế GTGT 10% đã trả bằng TGNH (đã có giấy báo Nợ số 45 ngày 31/3/N).
9. Chi mua rượu vang phục vụ tổ chức hội nghị bằng TGNH 22.000 (hóa đơn GTGT, thuế GTGT 10%, đã có giấy báo Nợ số 44 ngày 31/3/N). Công ty cung cấp cho khách hàng với giá 30.000 (hoá đơn GTGT, thuế GTGT 10%)

10. Công ty thực hiện xong hợp đồng, thanh lý hợp đồng, khách hàng thanh toán nốt số tiền còn lại qua tài khoản TGNH (đã có báo Có số 50 ngày 31/3).

Yêu cầu:

1. Định khoản các nghiệp vụ kinh tế trên.
2. Kết chuyển doanh thu, giá vốn hợp đồng tư vấn trên, chi phí phát sinh vào các tài khoản kế toán có liên quan. Tính lợi nhuận gộp của hợp đồng (HĐ).

Bài giải:

1. Nợ TK 112: 100.000	Tính giá thành tổ chức sự kiện:
Có TK 131: 100.000	Nợ TK 154: 119.525
2. Nợ TK 621: 3.000	Có TK 621: 63.000
Nợ TK 133: 300	Có TK 622: 18.525
Có TK 111: 3.300	Có TK 627: 38.000
3. Nợ TK 621: 50.000	Nợ TK 632: 119.525
Nợ TK 133: 5.000	Có TK 154: 119.525
Có TK 111: 55.000	Ghi nhận doanh thu HĐ
4. Nợ TK 621: 10.000	Nợ TK 131: 100.000
Nợ TK 133: 1.000	Nợ TK 112: 65.000
Có TK 111: 11.000	Có TK 5113: 150.000
5. Nợ TK 627: 25.000	Có TK 3331: 15.000
Nợ TK 133: 2.500	Nợ TK 112: 33.000
Có TK 112: 27.500	Có TK 131: 33.000
6. Nợ TK 622: 18.525	Kết chuyển doanh thu
Có TK 334: 15.000	Nợ TK 511: 180.000
Có TK 338: 3.525	Có TK 911: 180.000
7. Nợ TK 627: 8.000	Kết chuyển chi phí
Có TK 214: 8.000	Nợ TK 911: 139.525
8. Nợ TK 627: 5.000	Có TK 632: 139.525

Nợ TK 133:	500	Lợi nhuận gộp của HĐ:	
Có TK 112:	5.500	180.000 - 139.525	= 40.475
9. Nợ TK 632:	20.000		
Nợ TK 133:	2.000		
Có TK 112:	22.000		
Nợ TK 131:	33.000		
Có TK 5111:	30.000		
Có TK 3331:	3.000		

6.4. CÂU HỎI ÔN TẬP

Câu 1. Trình bày đặc điểm cơ bản của dịch vụ tư vấn ảnh hưởng đến công tác kế toán?

Câu 2. Trình bày nội dung và phương pháp kế toán chi phí dịch vụ tư vấn?

Câu 3. Trình bày phương pháp kế toán doanh thu dịch vụ tư vấn?

Câu 4. Trình bày đặc điểm cơ bản của dịch vụ logistics ảnh hưởng đến công tác kế toán?

Câu 5. Trình bày phương pháp kế toán các khoản thu chi hộ của dịch vụ logistics?

Câu 6. Trình bày đặc điểm cơ bản của chi phí sản xuất và tính giá thành dịch vụ cung ứng lao động?

Câu 7. Trình bày phương pháp chi phí sản xuất và tính giá thành dịch vụ cung ứng lao động?

Câu 8. Trình bày nội dung chi phí sản xuất và phương pháp tính giá thành hoạt động kinh doanh tổ chức sự kiện?

Câu 9. Trình bày nội dung kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành hoạt động kinh doanh tổ chức sự kiện?

Chương 7

KẾ TOÁN LỢI NHUẬN VÀ PHÂN PHỐI LỢI NHUẬN TRONG DOANH NGHIỆP KINH DOANH DỊCH VỤ

7.1. KẾ TOÁN LỢI NHUẬN

7.1.1. Lợi nhuận và cách xác định lợi nhuận

Lợi nhuận là kết quả cuối cùng của hoạt động sản xuất kinh doanh và các hoạt động khác trong doanh nghiệp sau một thời kỳ nhất định (tháng, quý, năm), được thể hiện bằng chỉ tiêu lãi hoặc lỗ. Đây là chỉ tiêu kinh tế tổng hợp quan trọng để đánh giá hiệu quả hoạt động kinh doanh và chất lượng công tác quản lý của doanh nghiệp.

Lợi nhuận của doanh nghiệp (hay còn gọi là kết quả hoạt động kinh doanh) bao gồm: Lợi nhuận từ hoạt động sản xuất kinh doanh và lợi nhuận hoạt động khác.

- Lợi nhuận từ hoạt động sản xuất kinh doanh (hay còn gọi là lợi nhuận thuần từ hoạt động kinh doanh): Là số chênh lệch giữa doanh thu thuần cộng (+) với doanh thu hoạt động tài chính trừ (-) đi trị giá vốn hàng bán, chi phí tài chính và chi phí bán hàng, chi phí quản lý doanh nghiệp.

- Lợi nhuận từ hoạt động khác: Là số chênh lệch giữa các

khoản thu nhập khác với các khoản chi phí khác.

Lợi nhuận của doanh nghiệp được xác định như sau:

$$\text{Tổng lợi nhuận trước thuế} = \text{Lợi nhuận thuần từ hoạt động kinh doanh} + \text{Lợi nhuận khác}$$

Trong đó:

$$\begin{array}{r} \text{Lợi nhuận} \\ \text{thuần từ} \\ \text{hoạt động} \\ \text{kinh} \\ \text{doanh} \end{array} = \begin{array}{r} \text{Lợi nhuận} \\ \text{gộp từ bán} \\ \text{hàng và} \\ \text{cung cấp} \\ \text{dịch vụ} \end{array} + \begin{array}{r} \text{Doanh} \\ \text{thu hoạt} \\ \text{động tài} \\ \text{chính} \end{array} - \begin{array}{r} \text{Chi} \\ \text{phí} \\ \text{tài} \\ \text{chính} \end{array} - \begin{array}{r} \text{Chi} \\ \text{phí} \\ \text{bán} \\ \text{hàng} \end{array} - \begin{array}{r} \text{Chi} \\ \text{phí} \\ \text{quản} \\ \text{lý} \\ \text{DN} \end{array}$$

$$\text{Lợi nhuận khác} = \text{Thu nhập khác} - \text{Chi phí khác}$$

Tổng lợi nhuận trước thuế là căn cứ để xác định chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp phải nộp và lợi nhuận sau thuế thu nhập của doanh nghiệp:

Nếu có giá trị âm (nhỏ hơn không), hoạt động kinh doanh của DN bị lỗ.

Nếu có giá trị dương (lớn hơn không), hoạt động kinh doanh của DN có lãi thì DNDV phải nộp thuế thu nhập doanh nghiệp (TNDN). Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp phải nộp được xác định như sau:

$$\begin{array}{r} \text{Chi phí thuế thu} \\ \text{nhập doanh} \\ \text{nghiệp phải nộp} \end{array} = \begin{array}{r} \text{Thu nhập chịu thuế} \\ \text{(tổng lợi nhuận} \\ \text{trước thuế)} \end{array} + \begin{array}{r} \text{Thuế suất thuế} \\ \text{thu nhập} \\ \text{doanh nghiệp} \end{array}$$

$$\begin{array}{r} \text{Lợi nhuận} \\ \text{sau thuế} \end{array} = \begin{array}{r} \text{Tổng lợi nhuận} \\ \text{trước thuế} \end{array} - \begin{array}{r} \text{Chi phí thuế} \\ \text{thu nhập DN} \end{array}$$

Trong đó, chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp được xác định như sau:

Thuế thu nhập doanh nghiệp là một loại thuế trực thu đánh vào phần thu nhập của doanh nghiệp sau khi trừ đi các chi phí liên quan đến thu nhập của đơn vị. Đây là công cụ để điều tiết thu nhập, kích thích tiết kiệm, tăng đầu tư nhằm nâng cao năng lực, hiệu quả xã hội. Về bản chất thuế thu nhập là một khoản chi phí của doanh nghiệp.

Theo chuẩn mực kế toán Việt Nam số 17 thì: *chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp là tổng giá trị của thuế hiện hành và thuế hoãn lại được tính đến khi xác định lợi nhuận hoặc lãi, lỗ ròng của một kỳ.*

Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành là số thuế thu nhập doanh nghiệp phải nộp tính trên thu nhập chịu thuế trong năm và thuế suất thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành.

Thu nhập chịu thuế chịu sự điều chỉnh của Luật thuế thu nhập doanh nghiệp, còn lợi nhuận kế toán hình thành qua công việc kế toán theo chế độ kế toán nên giữa chúng có thể có chênh lệch gồm chênh lệch tạm thời và chênh lệch vĩnh viễn. Trong đó chênh lệch tạm thời là khoản chênh lệch giữa giá trị ghi sổ của các khoản mục tài sản hay nợ phải trả trong bảng cân đối kế toán và cơ sở tính thuế của khoản mục này. Chênh lệch tạm thời có thể là:

- Chênh lệch tạm thời phải chịu thuế TNDN: là các khoản chênh lệch tạm thời làm phát sinh các khoản phải chịu thuế khi xác định thu nhập chịu thuế TNDN của các kỳ tương lai khi giá trị ghi sổ của các khoản mục tài sản hay nợ phải trả liên quan được thu hồi hoặc thanh toán.

- Chênh lệch tạm thời được khấu trừ: là các khoản chênh lệch tạm thời làm phát sinh các khoản được khấu trừ khi xác định lợi nhuận tính thuế TNDN của các kỳ trong tương lai khi giá trị ghi sổ của các khoản mục tài sản hay nợ phải trả

liên quan được thu hồi hoặc thanh toán.

Tương ứng với 2 loại chênh lệch tạm thời có:

- Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại là số thuế thu nhập doanh nghiệp sẽ phải nộp trong tương lai phát sinh từ:

+ Ghi nhận thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại phải trả trong năm;

+ Hoàn nhập tài sản thuế thu nhập hoãn lại đã được ghi nhận từ các năm trước.

+ Thuế thu nhập hoãn lại phải trả được xác định trên cơ sở các khoản chênh lệch tạm thời chịu thuế phát sinh trong năm và thuế suất thuế thu nhập hiện hành theo công thức sau:

$$\text{Thuế thu nhập hoãn lại phải trả} = \frac{\text{Tổng chênh lệch tạm thời chịu thuế phát sinh trong năm}}{\text{Thuế suất thuế thu nhập DN hiện hành}}$$

- Thu nhập thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại là khoản ghi giảm chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại phát sinh từ:

+ Ghi nhận tài sản thuế thu nhập hoãn lại trong năm;

+ Hoàn nhập thuế thu nhập hoãn lại phải trả đã được ghi nhận từ các năm trước.

Do đó, kết quả hoạt động kinh doanh dịch vụ của DN được xác định theo công thức sau:

$$\text{Lợi nhuận sau thuế} = \frac{\text{Lợi nhuận trước thuế}}{\text{TNDN}} - \frac{\text{Chi phí thuế TNDN hiện hành}}{\text{TNDN}} + \frac{\text{Chi phí thuế TNDN hoãn lại}}{\text{TNDN}}$$

7.1.2. Kế toán lợi nhuận

Các chỉ tiêu doanh thu cung cấp dịch vụ bán hàng, trị giá

vốn của dịch vụ đã cung cấp và hàng đã bán, các khoản giảm trừ doanh thu đã được trình bày chi tiết trong các chương trên. Vì vậy, phần này chúng tôi chỉ đi vào đề cập một số các nội dung kế toán sau:

7.1.2.1. Kế toán chi phí bán hàng và chi phí quản lý doanh nghiệp

a) Nội dung chi phí bán hàng và chi phí quản lý doanh nghiệp

- *Chi phí bán hàng*: là các khoản chi phí phát sinh trong quá trình DN thực hiện cung cấp dịch vụ và bán sản phẩm, hàng hóa, gồm:

+ Chi phí nhân viên: bao gồm các chi phí về lương, BHXH, BHYT, KPCĐ của nhân viên bán hàng, cung cấp dịch vụ; đóng gói, vận chuyển, bảo quản hàng hóa...;

+ Chi phí vật liệu, bao bì: gồm các chi phí về vật liệu, bao bì, nhiên liệu xuất dùng cho việc giữ gìn, tiêu thụ sản phẩm, hàng hóa, dịch vụ;

+ Chi phí dụng cụ, đồ dùng phục vụ cho quá trình bán hàng, cung cấp dịch vụ;

+ Chi phí khấu hao TSCĐ ở bộ phận bảo quản, bán hàng như nhà kho, cửa hàng, phương tiện bốc dỡ, vận chuyển, tính toán, đo lường...;

+ Chi phí bảo hành sản phẩm, hàng hóa;

+ Chi phí dịch vụ mua ngoài phục vụ cho bán hàng và cung cấp dịch vụ như điện, nước, điện thoại, thuê ngoài vận chuyển hàng hóa đi bán, hoa hồng cho đại lý bán hàng...;

+ Chi phí bằng tiền khác phát sinh trong quá trình bán hàng hóa, cung cấp dịch vụ như chào hàng, giới thiệu, quảng cáo sản phẩm, hội nghị khách hàng...

- *Chi phí quản lý doanh nghiệp*: là các khoản chi phí cho hoạt động quản lý chung của DN, gồm chi phí về lương, BHXH, BHYT, KPCĐ của nhân viên bộ phận quản lý DN; chi phí vật liệu, công cụ đồ dùng văn phòng; khấu hao TSCĐ dùng cho quản lý DN; tiền thuê đất, thuế môn bài; khoản lập dự phòng phải thu khó đòi; chi phí dịch vụ mua ngoài (điện, nước, điện thoại, fax, bảo hiểm tài sản, cháy, nổ...); chi phí bằng tiền khác (tiếp khách, hội nghị...)

+ Chi phí nhân viên quản lý: bao gồm các chi phí về lương, BHXH, BHYT, KPCĐ của nhân viên quản lý (Ban giám đốc, các phòng, ban);

+ Chi phí vật liệu quản lý: gồm các chi phí về vật liệu, nhiên liệu xuất dùng cho công tác quản lý doanh nghiệp;

+ Chi phí đồ dùng văn phòng dùng cho công tác quản lý;

+ Chi phí khấu hao TSCĐ ở bộ phận quản lý doanh nghiệp như khấu hao nhà làm việc của các phòng, ban; vật kiến trúc; máy móc, thiết bị quản lý...;

+ Các khoản thuế, phí, lệ phí DN phải nộp: thuế môn bài, tiền thuê đất...;

+ Chi phí dự phòng gồm dự phòng phải thu khó đòi, dự phòng phải trả tính vào chi phí SXKD của DN;

+ Chi phí dịch vụ mua ngoài phục vụ cho công tác quản lý của DN như điện, nước, điện thoại, thuê ngoài sửa chữa TSCĐ của bộ phận quản lý DN...;

+ Chi phí bằng tiền khác phát sinh trong công tác quản lý DN như chi phí hội nghị, tiếp khách, công tác phí, tàu xe...

b) Tài khoản sử dụng

- ***TK 641 - Chi phí bán hàng***: Dùng để phản ánh các chi phí thực tế phát sinh trong quá trình bán sản phẩm, hàng hóa, cung cấp dịch vụ trong kỳ kế toán.

Kết cấu và nội dung phản ánh của tài khoản 641.

Bên Nợ:

Các chi phí phát sinh liên quan đến quá trình bán sản phẩm, hàng hóa, cung cấp dịch vụ.

Bên Có:

Kết chuyển chi phí bán hàng vào TK 911 - Xác định kết quả KD, để tính kết quả KD trong kỳ.

Tài khoản 641 không có số dư cuối kỳ.

TK 641 - Chi phí bán hàng, có 7 TK cấp 2:

+ TK 6411 - Chi phí nhân viên

+ TK 6412 - Chi phí vật liệu, bao bì

+ TK 6413 - Chi phí dụng cụ, đồ dùng

+ TK 6414 - Chi phí khấu hao TSCĐ

+ TK 6415 - Chi phí bảo hành

+ TK 6417 - Chi phí dịch vụ mua ngoài

+ TK 6418 - Chi phí bằng tiền khác

- TK 642 - Chi phí quản lý doanh nghiệp: Dùng để phản ánh các chi phí quản lý chung của doanh nghiệp.

Kết cấu và nội dung phản ánh của tài khoản 641:

Bên Nợ:

- Các chi phí quản lý DN thực tế phát sinh trong kỳ;

- Số dự phòng phải thu khó đòi, dự phòng phải trả (chênh lệch giữa số dự phòng phải lập kỳ này lớn hơn số dự phòng đã lập kỳ trước chưa sử dụng hết);

- Dự phòng trợ cấp mất việc làm.

Bên Có:

- Hoàn nhập dự phòng phải thu khó đòi, dự phòng phải trả (chênh lệch giữa số dự phòng phải lập kỳ này nhỏ hơn số dự phòng đã lập kỳ trước chưa sử dụng hết);

- Kết chuyển chi phí quản lý doanh nghiệp vào TK 911 -

Xác định kết quả KD, để tính kết quả KD trong kỳ.

Tài khoản 642 không có số dư cuối kỳ.

TK 642 - Chi phí quản lý DN, có 8 TK cấp 2:

+ TK 6421 - Chi phí nhân viên quản lý

+ TK 6422 - Chi phí vật liệu quản lý

+ TK 6423 - Chi phí đồ dùng văn phòng

+ TK 6424 - Chi phí khấu hao TSCĐ

+ TK 6425 - Thuế, phí và lệ phí

+ TK 6426 - Chi phí dự phòng

+ TK 6427 - Chi phí dịch vụ mua ngoài

+ TK 6428 - Chi phí bằng tiền khác

c) Phương pháp kế toán

- Khi tính lương, tiền công, các khoản phụ cấp phải trả nhân viên bán hàng, nhân viên quản lý DN, căn cứ Bảng phân bổ tiền lương và BHXH, kế toán ghi:

Nợ TK 641 - Chi phí bán hàng

Nợ TK 642 - Chi phí quản lý doanh nghiệp

Có TK 334 - Phải trả người lao động.

- Tính trích BHXH, BHYT, KPCĐ, BHTN theo tỷ lệ qui định của nhân viên bán hàng, nhân viên quản lý doanh nghiệp, kế toán ghi:

Nợ TK 641 - Chi phí bán hàng

Nợ TK 642 - Chi phí quản lý doanh nghiệp

Có TK 338 - Phải trả, phải nộp khác.

- Khi xuất NVL dùng cho bộ phận bán hàng và bộ phận quản lý căn cứ Phiếu xuất kho, kế toán ghi:

Nợ TK 641 - Chi phí bán hàng

Nợ TK 642 - Chi phí quản lý doanh nghiệp

Có TK 152 - Nguyên vật liệu.

- Khi xuất CCDC dùng cho bộ phận bán hàng và bộ phận

quản lý, căn cứ Phiếu xuất kho, ghi:

+ Nếu CCDC có giá trị nhỏ, phân bổ 1 lần:

Nợ TK 641 - Chi phí bán hàng

Nợ TK 642 - Chi phí quản lý doanh nghiệp

Có TK 153 - Công cụ dụng cụ.

+ Nếu CCDC xuất 1 lần có giá trị lớn, cần phân bổ dần:

Nợ TK 242 - Chi phí trả trước

Có TK 153 - Công cụ dụng cụ.

- Khi phân bổ giá trị CCDC vào chi phí, ghi:

Nợ TK 641 - Chi phí bán hàng

Nợ TK 642 - Chi phí quản lý doanh nghiệp

Có TK 242 - Chi phí trả trước.

- Khi trích khấu hao máy móc, thiết bị, TSCĐ do bộ phận bán hàng và bộ phận quản lý sử dụng, căn cứ bảng tính và phân bổ khấu hao TSCĐ, kế toán ghi:

Nợ TK 641 - Chi phí bán hàng

Nợ TK 642 - Chi phí quản lý doanh nghiệp

Có TK TK 214 - Hao mòn TSCĐ.

- Trường hợp sử dụng phương pháp trích trước chi phí sửa chữa lớn TSCĐ:

+ Khi trích trước, căn cứ dự toán chi phí, ghi:

Nợ TK 641 - Chi phí bán hàng

Nợ TK 642 - Chi phí quản lý doanh nghiệp

Có TK 335 - Chi phí phải trả.

+ Khi chi phí sửa chữa lớn TSCĐ thực tế phát sinh, ghi:

Nợ TK 335 - Chi phí phải trả

Có TK 331, 214, 111, 112, 152...

- Trường hợp phát sinh chi phí sửa chữa lớn TSCĐ một lần có giá trị lớn mà DN không sử dụng phương pháp trích trước, ghi:

Nợ TK 242 - Chi phí trả trước

Có TK 331, 214, 111, 112, 152...

Định kỳ, phân bổ vào chi phí, ghi:

Nợ TK 641 - Chi phí bán hàng

Nợ TK 642 - Chi phí quản lý doanh nghiệp

Có các TK 242 - Chi phí trả trước.

- Khi thanh toán chi phí điện, nước, thuê nhà xưởng thuộc bộ phận bán hàng và bộ phận quản lý, căn cứ Hóa đơn GTGT, ghi:

Nợ TK 641 - Chi phí bán hàng

Nợ TK 642 - Chi phí quản lý doanh nghiệp

Nợ TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ

Có các TK 111, 112, 331 - Tổng giá thanh toán.

- Khi phát sinh chi phí bằng tiền dùng cho bộ phận bán hàng và bộ phận quản lý căn cứ Phiếu chi, Báo Nợ của ngân hàng, kế toán ghi:

Nợ TK 641 - Chi phí bán hàng

Nợ TK 642 - Chi phí quản lý doanh nghiệp

Có TK 111, 112

- Dự phòng các khoản phải thu khó đòi tính vào chi phí quản lý DN, ghi:

Nợ TK 642 - Chi phí quản lý doanh nghiệp

Có TK 2293 - Dự phòng phải thu khó đòi.

- Hoàn nhập số chênh lệch giữa số dự phòng phải lập kỳ này nhỏ hơn số dự phòng đã lập kỳ trước chưa sử dụng hết, ghi:

Nợ TK 2293 - Dự phòng phải thu khó đòi

Có TK 642 - Chi phí quản lý doanh nghiệp.

- Cuối kỳ, kết chuyển Chi phí bán hàng và Chi phí quản lý doanh nghiệp vào TK 911 - Xác định kết quả kinh doanh,

kế toán ghi:

Nợ TK 911 - Xác định kết quả kinh doanh

Có TK 641 - Chi phí bán hàng

Có TK 642 - Chi phí quản lý doanh nghiệp.

7.1.2.2. Kế toán chi phí và doanh thu hoạt động tài chính

a) Nội dung chi phí và doanh thu hoạt động tài chính

Chi phí hoạt động tài chính là những chi phí liên quan đến các hoạt động về vốn, các hoạt động đầu tư tài chính và các nghiệp vụ mang tính chất tài chính của doanh nghiệp. Chi phí hoạt động tài chính bao gồm:

- Chi phí liên quan đến hoạt động đầu tư công cụ tài chính: đầu tư liên doanh, đầu tư liên kết, đầu tư vào công ty con, đầu tư khác. (Chi phí nắm giữ, thanh lý, chuyển nhượng các khoản đầu tư, các khoản lỗ trong đầu tư...).

- Chi phí liên quan đến hoạt động cho vay vốn.

- Chi phí liên quan đến mua bán ngoại tệ.

- Chi phí lãi vay vốn kinh doanh không được vốn hóa, khoản chiết khấu thanh toán khi bán sản phẩm, hàng hóa, cung cấp lao vụ, dịch vụ.

- Chênh lệch lỗ khi mua bán ngoại tệ, khoản lỗ chênh lệch tỷ giá ngoại tệ.

- Trích lập dự phòng giảm giá đầu tư tài chính ngắn hạn, dài hạn.

...

Doanh thu hoạt động tài chính là tổng giá trị các lợi ích kinh tế doanh nghiệp thu được từ hoạt động tài chính hoặc kinh doanh về vốn trong kỳ kế toán. Doanh thu hoạt động tài chính phát sinh từ các khoản tiền lãi, tiền bán quyền, cổ tức và lợi nhuận được chia của doanh nghiệp chỉ được nhận

khi thỏa mãn đồng thời cả hai điều kiện sau:

☞ Có khả năng thu được lợi ích từ giao dịch đó.

☞ Doanh thu được xác định tương đối chắc chắn.

Doanh thu hoạt động tài chính bao gồm:

- Tiền lãi: Lãi tiền gửi, lãi cho vay vốn, thu lãi bán hàng trả chậm, trả góp.

- Lãi do bán, chuyển nhượng công cụ tài chính, đầu tư liên doanh vào cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát, đầu tư liên kết, đầu tư vào công ty con, đầu tư khác.

- Cổ tức và lợi nhuận được chia.

- Chênh lệch lãi do mua bán ngoại tệ, khoản lãi chênh lệch tỷ giá ngoại tệ.

- Chiết khấu thanh toán được hưởng do mua vật tư, hàng hóa, dịch vụ, TSCĐ.

- Thu nhập khác liên quan đến hoạt động tài chính.

Kế toán chi phí, doanh thu hoạt động tài chính cần tôn trọng một số quy định mang tính nguyên tắc sau đây:

1. Phản ánh vào doanh thu hoạt động tài chính là những khoản thu được coi là thực hiện trong kỳ, không phân biệt các khoản đó thực tế đã được thanh toán hay chưa. Các khoản thu hộ bên thứ ba không được coi là doanh thu của doanh nghiệp.

2. Các khoản thu nhập từ hoạt động đầu tư công cụ tài chính (chứng khoán) gồm khoản chênh lệch giữa giá bán lớn hơn giá gốc của chứng khoán và khoản lãi được chia do nắm giữ chứng khoán. Kế toán vào chi phí số chênh lệch nhỏ hơn giữa giá bán và giá gốc chứng khoán.

3. Doanh thu tiền lãi được ghi nhận trên cơ sở thời gian và lãi suất thực tế. Doanh thu tiền bản quyền được ghi nhận trên cơ sở dồn tích phù hợp với hợp đồng cho thuê tài sản.

Cổ tức và lợi nhuận được chia được ghi nhận khi doanh nghiệp có quyền nhận cổ tức hoặc quyền nhận lợi nhuận từ việc đầu tư. Các khoản lãi đầu tư nhận được từ các khoản lãi đầu tư dồn tích trước khi doanh nghiệp mua lại khoản đầu tư đó không được kế toán vào doanh thu tài chính mà được ghi giảm giá vốn của khoản đầu tư đó.

b) Tài khoản kế toán

*** TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính.**

Bên Nợ:

- Số thuế GTGT phải nộp tính theo phương pháp trực tiếp (nếu có);

- Kết chuyển doanh thu hoạt động tài chính thuần sang TK 911 - Xác định kết quả kinh doanh.

Bên Có:

Các khoản doanh thu hoạt động tài chính phát sinh trong kỳ.

Tài khoản 515 không có số dư cuối kỳ.

*** TK 635 - Chi phí tài chính**

Bên Nợ:

- Chi phí lãi tiền vay, lãi mua hàng trả chậm, lãi thuê tài sản thuê tài chính;

- Lỗ bán ngoại tệ;

- Chiết khấu thanh toán cho người mua;

- Các khoản lỗ do thanh lý, nhượng bán các khoản đầu tư;

- Lỗ tỷ giá hối đoái phát sinh trong kỳ; Lỗ tỷ giá hối đoái do đánh giá lại cuối năm tài chính các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ;

- Số trích lập dự phòng giảm giá chứng khoán kinh doanh, dự phòng tổn thất đầu tư vào đơn vị khác;

- Các khoản chi phí của hoạt động đầu tư tài chính khác.

Bên Có:

- Hoàn nhập dự phòng giảm giá chứng khoán kinh doanh, dự phòng tổn thất đầu tư vào đơn vị khác (chênh lệch giữa số dự phòng phải lập kỳ này nhỏ hơn số dự phòng đã trích lập năm trước chưa sử dụng hết);

- Các khoản được ghi giảm chi phí tài chính;

- Cuối kỳ kế toán, kết chuyển toàn bộ chi phí tài chính phát sinh trong kỳ để xác định kết quả hoạt động kinh doanh.

Tài khoản 635 không có số dư cuối kỳ.

c) Phương pháp kế toán

*** Kế toán các khoản chi phí tài chính**

- Khi phát sinh chi phí liên quan đến hoạt động bán chứng khoán, cho vay vốn, mua bán ngoại tệ..., ghi:

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính

Có các TK 111, 112, 141,...

- Khi bán chứng khoán kinh doanh, thanh lý nhượng bán các khoản đầu tư vào công ty con, công ty liên doanh, liên kết phát sinh lỗ, ghi:

Nợ TK 111, 112... (giá bán tính theo giá trị hợp lý của tài sản nhận được)

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính (lỗ)

Có TK 121, 221, 222, 228 (giá trị ghi sổ).

- Khi nhận lại vốn góp vào công ty con, công ty liên doanh, liên kết mà giá trị hợp lý tài sản được chia nhỏ hơn giá trị vốn góp, ghi:

Nợ TK 111, 112, 152, 156, 211,... (giá trị hợp lý tài sản được chia)

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính (số lỗ)

Có TK 221, 222.

- Trường hợp doanh nghiệp bán khoản đầu tư vào cổ phiếu

của doanh nghiệp khác dưới hình thức hoán đổi cổ phiếu, doanh nghiệp phải xác định giá trị hợp lý của cổ phiếu nhận về tại thời điểm trao đổi. Phần chênh lệch (nếu có) giữa giá trị hợp lý của cổ phiếu nhận về nhỏ hơn giá trị ghi sổ của cổ phiếu mang đi trao đổi được kế toán là chi phí tài chính, ghi:

Nợ TK 121, 221, 222, 228 (giá trị ghi sổ cổ phiếu nhận về)

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính (phần chênh lệch giữa giá trị hợp lý của cổ phiếu nhận về thấp hơn giá trị ghi sổ của cổ phiếu mang đi trao đổi)

Có TK 121, 221, 222, 228 (giá trị hợp lý cổ phiếu mang trao đổi).

- Kế toán dự phòng giảm giá chứng khoán kinh doanh và dự phòng tổn thất đầu tư vào đơn vị khác khi lập Báo cáo tài chính:

- Trường hợp số dự phòng phải lập kỳ này lớn hơn số dự phòng đã lập kỳ trước, kế toán trích lập bổ sung phần chênh lệch, ghi:

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính

Có TK 229 - Dự phòng tổn thất tài sản (2291, 2292).

- Trường hợp số dự phòng phải lập kỳ này nhỏ hơn số dự phòng đã lập kỳ trước chưa sử dụng hết, kế toán hoàn nhập phần chênh lệch, ghi:

Nợ TK 229 - Dự phòng tổn thất tài sản (2291, 2292)

Có TK 635 - Chi phí tài chính.

- Khoản chiết khấu thanh toán cho người mua hàng hóa, dịch vụ được hưởng do thanh toán trước hạn phải thanh toán theo thỏa thuận khi mua, bán hàng, ghi:

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính

Có TK 131, 111, 112...

- Chi phí liên quan trực tiếp đến khoản vay (ngoài lãi vay

phải trả), như chi phí kiểm toán, thẩm định hồ sơ vay vốn..., nếu được tính vào chi phí tài chính:

- Đối với khoản vay dưới hình thức phát hành trái phiếu, ghi:

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính

Có TK 343 - Trái phiếu phát hành (3431, 3432).

- Đối với khoản vay dưới hình thức vay theo hợp đồng, kế ước thông thường, ghi:

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính

Có TK 111, 112

- Trường hợp đơn vị phải thanh toán định kỳ lãi tiền vay, lãi trái phiếu cho bên cho vay, ghi:

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính

Có TK 111, 112,...

- Trường hợp đơn vị trả trước lãi tiền vay, lãi trái phiếu cho bên cho vay, ghi:

Nợ TK 242 - Chi phí trả trước (nếu trả trước lãi tiền vay)

Có TK 111, 112,...

Định kỳ, khi phân bổ lãi tiền vay, lãi trái phiếu theo số phải trả từng kỳ vào chi phí tài chính, ghi:

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính

Có TK 242 - Chi phí trả trước.

- Trường hợp vay trả lãi sau:

+ Định kỳ, khi tính lãi tiền vay, lãi trái phiếu phải trả trong kỳ, nếu được tính vào chi phí tài chính, ghi:

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính

Có TK 341 - Vay và nợ thuê tài chính (3411) (nếu
lãi vay nhập gốc)

Có TK 335 - Chi phí phải trả.

+ Hết thời hạn vay, khi đơn vị trả gốc vay và lãi tiền vay, ghi:

Nợ TK 341 - Vay và nợ thuê tài chính (gốc vay còn phải trả)

Nợ TK 34311 - Mệnh giá trái phiếu

Nợ TK 335 - Chi phí phải trả (lãi tiền vay của các kỳ trước)

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính (lãi tiền vay của kỳ đáo hạn)

Có TK 111, 112,...

- Trường hợp doanh nghiệp phát hành trái phiếu có chiết khấu hoặc phụ trội để huy động vốn vay dùng vào SXKD, định kỳ khi tính chi phí lãi vay vào chi phí SXKD trong kỳ, ghi:

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính

Có TK 111, 112, ... (nếu trả lãi vay định kỳ)

Có TK 242 - Chi phí trả trước (chi phí đi vay phải trả trong kỳ)

Có TK 335 - Chi phí phải trả (trích trước chi phí đi vay phải trả trong kỳ - nếu chi phí đi vay trả sau).

- Nếu phát hành trái phiếu có chiết khấu, định kỳ, khi phân bổ chiết khấu trái phiếu từng kỳ ghi vào chi phí đi vay, ghi:

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính

Có TK 34312 - Chiết khấu trái phiếu (số phân bổ từng kỳ).

- Nếu phát hành trái phiếu có phụ trội, định kỳ khi phân bổ phụ trội trái phiếu từng kỳ ghi giảm chi phí đi vay, ghi:

Nợ TK 34313 - Phụ trội trái phiếu (số phân bổ từng kỳ)

Có TK 635 - Chi phí tài chính.

- Định kỳ, kế toán ghi nhận chi phí tài chính hoặc vốn hóa đối với số lãi trái phiếu phải trả tính theo lãi suất của trái phiếu tương tự không có quyền chuyển đổi hoặc tính theo lãi suất đi vay phổ biến trên thị trường đồng thời điều chỉnh giá trị phần nợ gốc của trái phiếu chuyển đổi ghi:

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính

Nợ TK 241 - Xây dựng cơ bản dở dang (nếu vốn hóa)

Có TK 335 - Chi phí phải trả (số lãi trái phiếu phải trả trong kỳ tính theo lãi suất danh nghĩa)

Có TK 3432 - Trái phiếu chuyển đổi (phần chênh lệch giữa lãi trái phiếu được ghi nhận vào chi phí tài chính (hoặc vốn hóa) và số lãi trái phiếu phải trả trong kỳ tính theo lãi suất danh nghĩa).

- Định kỳ, tính vào chi phí tài chính số lãi mua hàng trả chậm, trả góp phải trả, ghi:

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính

Có TK 242 - Chi phí trả trước.

- Các khoản lỗ tỷ giá:

Nợ TK 151, 152, 153, 156, 157, 211, 213, 217, 241, 623, 627, 641, 642, (theo tỷ giá giao dịch thực tế)

Nợ TK 331, 336, 341,... (tỷ giá ghi sổ kế toán): khi thanh toán

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

Có TK 1112, 1122 (theo tỷ giá trên sổ kế toán).

- Các khoản lãi tỷ giá:

Nợ TK 111 (1112), 112 (1122) (tỷ giá giao dịch thực tế)

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

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

- Kết chuyển lỗ tỷ giá hối đoái đánh giá lại các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ vào chi phí tài chính, ghi:

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

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

- Cuối kỳ, kết chuyển các khoản chi phí tài chính thuần để xác định kết quả, kế toán ghi:

Nợ TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính

Có TK 911 - Xác định kết quả kinh doanh.

*** Kế toán các khoản doanh thu hoạt động tài chính**

- Phản ánh doanh thu cổ tức, lợi nhuận được chia bằng tiền phát sinh trong kỳ từ hoạt động góp vốn đầu tư:

- Khi nhận được thông báo về quyền nhận cổ tức, lợi nhuận từ hoạt động đầu tư, ghi:

Nợ TK 138 - Phải thu khác

Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính.

- Trường hợp nếu cổ tức, lợi nhuận được chia bao gồm cả khoản lãi đầu tư dồn tích trước khi doanh nghiệp mua lại khoản đầu tư đó thì doanh nghiệp phải phân bổ số tiền lãi này, chỉ có phần tiền lãi của các kỳ mà doanh nghiệp mua khoản đầu tư này mới được ghi nhận là doanh thu hoạt động tài chính, còn khoản tiền lãi dồn tích trước khi doanh nghiệp mua lại khoản đầu tư đó thì ghi giảm giá trị của chính khoản đầu tư trái phiếu, cổ phiếu đó, ghi:

Nợ TK 138 - Phải thu khác (tổng số cổ tức, lợi nhuận thu được)

Có các TK 121, 221, 222, 228 (phần cổ tức, lợi nhuận dồn tích trước khi doanh nghiệp mua lại khoản đầu tư)

Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính (phần cổ tức, lợi nhuận của các kỳ sau khi doanh nghiệp mua khoản đầu tư này).

- Định kỳ, khi có bằng chứng chắc chắn thu được khoản lãi cho vay (bao gồm cả lãi trái phiếu), lãi tiền gửi, lãi trả chậm, trả góp, ghi:

Nợ TK 138 - Phải thu khác

Nợ TK 121, 128 (nếu lãi cho vay định kỳ được nhập gốc)

Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính.

- Khi nhượng bán hoặc thu hồi các khoản đầu tư tài chính,
ghi:

Nợ TK 111, 112, 131...

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

Có TK 121, 221, 222, 228

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

- Trường hợp hoán đổi cổ phiếu, kế toán căn cứ giá trị hợp
lý của cổ phiếu nhận về và giá trị ghi sổ của cổ phiếu mang đi
trao đổi, ghi:

Nợ các TK 121, 228 (chi tiết cổ phiếu nhận về theo giá trị
hợp lý)

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính (chênh lệch giữa giá trị hợp
lý của cổ phiếu nhận về nhỏ hơn giá trị ghi
sổ của cổ phiếu mang đi trao đổi)

Có TK 121, 228 (cổ phiếu mang đi trao đổi theo giá
trị ghi sổ)

Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính (chênh
lệch giữa giá trị hợp lý của cổ phiếu
nhận về lớn hơn giá trị ghi sổ của cổ
phiếu mang đi trao đổi).

- Kế toán bán ngoại tệ, ghi:

Nợ TK 111 (1111), 112 (1121) (tỷ giá thực tế bán)

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính (số chênh lệch giữa tỷ giá
thực tế bán nhỏ hơn tỷ giá trên sổ kế toán)

Có TK 111 (1112), 112 (1122) (theo tỷ giá trên sổ kế
toán)

Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính (số chênh
lệch tỷ giá thực tế bán lớn hơn tỷ giá trên
sổ kế toán).

- Khi mua vật tư, hàng hóa, TSCĐ, dịch vụ, chi trả các khoản chi phí bằng ngoại tệ, nếu tỷ giá giao dịch thực tế tại thời điểm phát sinh lớn hơn tỷ giá trên sổ kế toán các TK 111, 112, ghi:

Nợ các TK liên quan (Theo tỷ giá giao dịch thực tế)

Có TK 111 (1112), 112 (1122) (tỷ giá ghi sổ kế toán TK 111, 112)

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

- Khi thanh toán nợ phải trả bằng ngoại tệ, nếu tỷ giá trên sổ kế toán các TK 111, 112 nhỏ hơn tỷ giá trên sổ kế toán của các TK Nợ phải trả, ghi:

Nợ TK 331, 341... (tỷ giá trên sổ kế toán)

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

Có các TK 111 (1112), 112 (1122) (tỷ giá trên sổ TK 111, 112).

- Khi thu được tiền nợ phải thu bằng ngoại tệ, nếu tỷ giá giao dịch thực tế tại thời điểm thu tiền cao hơn tỷ giá ghi sổ kế toán của các TK phải thu, ghi:

Nợ TK 111 (1112), 112 (1122) (tỷ giá giao dịch thực tế)

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

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

- Định kỳ, xác định và kết chuyển doanh thu tiền lãi bán hàng trả chậm, trả góp trong kỳ, ghi:

Nợ TK 3387 - Doanh thu chưa thực hiện

Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính.

- Hàng kỳ, xác định và kết chuyển doanh thu tiền lãi đối với các khoản cho vay hoặc mua trái phiếu nhận lãi trước, ghi:

Nợ TK 3387 - Doanh thu chưa thực hiện

Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính.

- Số tiền chiết khấu thanh toán được hưởng do thanh toán tiền mua hàng trước thời hạn được người bán chấp thuận, ghi:

Nợ TK 331 - Phải trả cho người bán

Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính.

- Khi xử lý chênh lệch tỷ giá hối đoái do đánh giá lại số dư các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ, kế toán kết chuyển toàn bộ khoản lãi chênh lệch tỷ giá hối đoái đánh giá lại, ghi:

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

Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính.

- Cuối kỳ kế toán, kết chuyển doanh thu hoạt động tài chính để xác định kết quả kinh doanh, ghi:

Nợ TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính

Có TK 911 - Xác định kết quả kinh doanh.

7.1.2.3. Kế toán chi phí và thu nhập khác

a) Nội dung các khoản chi phí, thu nhập khác

• Chi phí khác là các khoản chi phí của các hoạt động ngoài hoạt động sản xuất kinh doanh tạo ra doanh thu của doanh nghiệp. Đây là những khoản lỗ do các sự kiện hay các nghiệp vụ khác biệt với hoạt động kinh doanh thông thường của doanh nghiệp, nội dung cụ thể bao gồm:

- Chi phí thanh lý, nhượng bán TSCĐ.
- Giá trị còn lại của TSCĐ thanh lý, nhượng bán.
- Giá trị còn lại hoặc giá bán của TSCĐ nhượng bán để thuê lại theo phương thức thuê tài chính hoặc thuê hoạt động.
- Các khoản tiền phạt do vi phạm hợp đồng kinh tế.
- Các khoản chi phí do ghi nhầm hoặc bỏ sót khi ghi sổ kế toán.

- Khoản bị phạt thuế, truy nộp thuế.
 - Các khoản chi phí khác.
 - Thu nhập khác là các khoản thu nhập không phải là doanh thu của doanh nghiệp. Đây là các khoản thu nhập được tạo ra từ các hoạt động khác ngoài hoạt động kinh doanh thông thường của doanh nghiệp, nội dung cụ thể bao gồm:
 - Thu nhập từ nhượng bán, thanh lý TSCĐ.
 - Giá trị còn lại hoặc giá bán hoặc giá trị hợp lý của TSCĐ bán để thuê lại theo phương thức thuê tài chính hoặc thuê hoạt động (xem chi tiết chương 2).
 - Tiền thu được phạt do khách hàng, đơn vị khác vi phạm hợp đồng kinh tế.
 - Thu các khoản nợ khó đòi đã xử lý xóa sổ.
 - Các khoản thuế được nhà nước miễn giảm.
 - Thu từ các khoản nợ phải trả không xác định được chủ.
 - Các khoản tiền thưởng của khách hàng liên quan đến tiêu thụ hàng hóa, sản phẩm, dịch vụ không tính trong doanh thu (nếu có).
 - Thu nhập quà biếu, quà tặng bằng tiền, hiện vật của các cá nhân, tổ chức tặng doanh nghiệp.
 - Các khoản thu nhập kinh doanh của năm trước bị bỏ sót hay quên ghi sổ kế toán nay phát hiện ra...
- Các khoản chi phí, thu nhập khác xảy ra không mang tính chất thường xuyên, khi phát sinh đều phải có các chứng từ hợp lý, hợp pháp mới được ghi sổ kế toán.

b) Tài khoản kế toán

** TK 711 - Thu nhập khác*

Bên Nợ:

- Số thuế GTGT phải nộp (nếu có) tính theo phương pháp trực tiếp đối với các khoản thu nhập khác ở doanh nghiệp

nộp thuế GTGT tính theo phương pháp trực tiếp.

- Cuối kỳ kế toán, kết chuyển các khoản thu nhập khác phát sinh trong kỳ sang TK 911 - Xác định kết quả kinh doanh.

Bên Có:

Các khoản thu nhập khác phát sinh trong kỳ.

Tài khoản 711 không có số dư cuối kỳ.

* *TK 811 - Chi phí khác*

Bên Nợ:

Các khoản chi phí khác phát sinh.

Bên Có:

Cuối kỳ, kết chuyển toàn bộ các khoản chi phí khác phát sinh trong kỳ vào TK 911 - Xác định kết quả kinh doanh.

Tài khoản 811 không có số dư cuối kỳ.

c) Phương pháp kế toán

* *Kế toán các khoản chi phí khác:*

- Hạch toán nghiệp vụ nhượng bán, thanh lý TSCĐ:

+ Ghi giảm TSCĐ dùng vào SXKD đã nhượng bán, thanh lý, ghi:

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

Nợ TK 811 - Chi phí khác (giá trị còn lại)

Có TK 211 - TSCĐ hữu hình (nguyên giá)

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

+ Ghi nhận các chi phí phát sinh cho hoạt động nhượng bán, thanh lý TSCĐ, ghi:

Nợ TK 811 - Chi phí khác

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

Có các TK 111, 112, 141,...

- Ghi nhận khoản thu từ bán hồ sơ thầu liên quan đến hoạt động thanh lý, nhượng bán TSCĐ, ghi:

Nợ các TK 111, 112, 138...

Có TK 811 - Chi phí khác.

- Khi phá dỡ TSCĐ, ghi:

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

Nợ TK 811 - Chi phí khác (giá trị còn lại)

Có TK 211 - TSCĐ hữu hình (nguyên giá)

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

- Các khoản tiền bị phạt do vi phạm hợp đồng kinh tế, phạt vi phạm hành chính, ghi:

Nợ TK 811 - Chi phí khác

Có TK 111, 112

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

Có TK 338 - Phải trả, phải nộp khác.

- Cuối kỳ kế toán, kết chuyển toàn bộ chi phí khác phát sinh trong kỳ để xác định kết quả kinh doanh, ghi:

Nợ TK 911 - Xác định kết quả kinh doanh

Có TK 811 - Chi phí khác.

*** Kế toán các khoản thu nhập khác:**

- Phản ánh số thu nhập về thanh lý, nhượng bán TSCĐ:

Nợ TK 111, 112, 131 (tổng giá thanh toán)

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

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

- Khi đầu tư vào công ty con, công ty liên doanh, công ty liên kết, đầu tư dài hạn khác dưới hình thức góp vốn bằng vật tư, hàng hóa, căn cứ vào giá đánh giá lại vật tư, hàng hóa, được thỏa thuận giữa công ty mẹ và công ty con, giữa nhà đầu tư và công ty liên doanh, liên kết, trường hợp giá đánh giá lại của vật tư, hàng hóa lớn hơn giá trị ghi sổ của vật tư, hàng hóa, ghi:

Nợ TK 221, 222, 228 (giá đánh giá lại)

Có TK 152, 153, 155, 156 (giá trị ghi sổ)

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

- Khi đầu tư vào công ty con, công ty liên doanh, liên kết đầu tư dài hạn khác dưới hình thức góp vốn bằng TSCĐ, căn cứ vào giá trị đánh giá lại TSCĐ được thỏa thuận giữa công ty mẹ và công ty con, giữa nhà đầu tư và công ty liên kết, trường hợp giá đánh giá lại của TSCĐ lớn hơn giá trị còn lại của TSCĐ, ghi:

Nợ TK 221, 222, 228 (giá trị đánh giá lại)

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

Có TK 211, 213 (nguyên giá)

Có TK 711 - Thu nhập khác (chênh lệch giữa giá trị đánh giá lại của TSCĐ lớn hơn giá trị còn lại của TSCĐ).

- Khi hết thời hạn bảo hành công trình xây lắp, nếu công trình không phải bảo hành hoặc số dự phòng phải trả về bảo hành công trình xây lắp lớn hơn chi phí thực tế phát sinh thì số dự phòng phải trả về bảo hành công trình xây lắp không sử dụng hết phải hoàn nhập, ghi:

Nợ TK 352 - Dự phòng phải trả

Có TK 711 - Thu nhập khác.

- Phản ánh các khoản tiền thu được phạt, được bồi thường do các đơn vị khác vi phạm hợp đồng kinh tế, kế toán ghi:

Nợ TK 111, 112 - Nợ thu tiền.

Nợ TK 1388 - Phải thu khác (nếu chưa thu tiền)

Nợ TK 338, 334 (Nếu trừ vào lương hoặc tiền nhận ký quỹ, ký cược)

Có TK 711 - Thu nhập khác.

- Các khoản chi phí liên quan đến xử lý các thiệt hại đối với những trường hợp đã mua bảo hiểm, ghi:

Nợ TK 811 - Chi phí khác

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

Có các TK 111, 112, 152,...

- Các khoản phải thu khó đòi đã xử lý xóa sổ, nay thu lại được tiền:

+ Nếu có khoản nợ phải thu khó đòi thực sự không thể thu nợ được phải xử lý xóa sổ, căn cứ vào biên bản xử lý xóa nợ, ghi:

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

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

Có TK 131 - Phải thu của khách hàng.

+ Khi truy thu được khoản nợ khó đòi đã xử lý xóa sổ, ghi:

Nợ TK 111, 112,...

Có TK 711 - Thu nhập khác.

- Các khoản nợ phải trả không xác định được chủ nợ, quyết định xóa và tính vào thu nhập khác, ghi:

Nợ TK 331 - Phải trả cho người bán

Nợ TK 338 - Phải trả, phải nộp khác

Có TK 711 - Thu nhập khác.

- Khi nhận được quyết định của cơ quan có thẩm quyền về số thuế được hoàn, được giảm, ghi:

Nợ các TK 3331, 3332, 3333, 33381

Có TK 711 - Thu nhập khác.

- Trường hợp doanh nghiệp được tài trợ, biếu, tặng vật tư, hàng hóa,... ghi:

Nợ các TK 152, 156, 211,...

Có TK 711 - Thu nhập khác.

- Cuối kỳ, kết chuyển các khoản thu nhập khác phát sinh trong kỳ vào TK 911 - Xác định kết quả kinh doanh, ghi:

Nợ TK 711 - Thu nhập khác

Có TK 911 - Xác định kết quả kinh doanh.

7.1.3. Kế toán xác định kết quả hoạt động kinh doanh

7.1.3.1. Tài khoản sử dụng

* **TK 911 - Xác định kết quả kinh doanh:** Được dùng để xác định và phản ánh kết quả hoạt động kinh doanh và các hoạt động khác của doanh nghiệp trong một kỳ kế toán.

Kết cấu và nội dung phản ánh của tài khoản 911:

Bên Nợ:

- Trị giá vốn của sản phẩm, hàng hóa, bất động sản đầu tư và dịch vụ đã bán;

- Chi phí hoạt động tài chính, chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp và chi phí khác;

- Chi phí bán hàng và chi phí quản lý doanh nghiệp;

- Kết chuyển lãi.

Bên Có:

- Doanh thu thuần về số sản phẩm, hàng hóa, bất động sản đầu tư và dịch vụ đã bán trong kỳ;

- Doanh thu hoạt động tài chính, các khoản thu nhập khác và khoản ghi giảm chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp;

- Kết chuyển lỗ.

Tài khoản 911 không có số dư cuối kỳ.

* **Tài khoản 821 - Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp:** Dùng để phản ánh chi phí thuế thu nhập của doanh nghiệp bao gồm chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành và chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại phát sinh trong năm

làm căn cứ xác định kết quả hoạt động kinh doanh của doanh nghiệp trong năm tài chính hiện hành.

Kết cấu và nội dung phản ánh của tài khoản 821:

Bên Nợ:

- Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành phát sinh trong năm;

- Thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành của các năm trước phải nộp bổ sung do phát hiện sai sót không trọng yếu của các năm trước được ghi tăng chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành của năm hiện tại;

- Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại phát sinh trong năm từ việc ghi nhận thuế thu nhập hoãn lại phải trả;

- Ghi nhận chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại;

- Kết chuyển số chênh lệch bên Có TK 8212 - Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại lớn hơn số phát sinh bên Nợ TK 8212 - Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại vào Tài khoản 911 - Xác định kết quả kinh doanh.

Bên Có:

- Số thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành thực tế phải nộp trong năm nhỏ hơn số thuế thu nhập doanh nghiệp tạm phải nộp được giảm trừ vào chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành đã ghi nhận trong năm.

- Số thuế thu nhập doanh nghiệp phải nộp được ghi giảm do phát hiện sai sót không trọng yếu của các năm trước được ghi giảm chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành.

- Ghi giảm chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại.

- Kết chuyển số chênh lệch giữa chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành phát sinh trong năm lớn hơn khoản được ghi giảm chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành vào Tài khoản 911 - Xác định kết quả kinh doanh.

- Kết chuyển số chênh lệch bên Nợ TK 8212 - Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại lớn hơn số phát sinh bên Có TK 8212 - Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại vào Tài khoản 911 - Xác định kết quả kinh doanh.

Tài khoản 821 - Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp, không có số dư cuối kỳ.

Tài khoản 821 có hai tài khoản cấp 2:

- TK 8211 - Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành.

- TK 8212 - Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại.

7.1.3.2. Trình tự kế toán một số nghiệp vụ kinh tế chủ yếu

Cuối kỳ kế toán thực hiện các bút toán kết chuyển doanh thu, chi phí về tài khoản xác định kết quả kinh doanh:

- Kết chuyển các khoản giảm trừ doanh thu, kế toán ghi:

Nợ TK 511

Có TK 521

- Kết chuyển doanh thu thuần về bán hàng, cung cấp dịch vụ, kế toán ghi:

Nợ TK 511

Có TK 911 - Xác định kết quả kinh doanh.

- Kết chuyển giá vốn hàng bán, kế toán ghi:

Nợ TK 911 - Xác định kết quả kinh doanh

Có TK 632 - Giá vốn hàng bán.

- Kết chuyển doanh thu hoạt động tài chính:

Nợ TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính

Có TK 911 - Xác định kết quả kinh doanh.

- Kết chuyển chi phí tài chính:

Nợ TK 911 - Xác định kết quả kinh doanh

Có TK 635 - Chi phí tài chính.

- Kết chuyển thu nhập khác:

Nợ TK 711 - Thu nhập khác

Có TK 911 - Xác định kết quả kinh doanh.

- Kết chuyển chi phí khác:

Nợ TK 911 - Xác định kết quả kinh doanh

Có TK 811 - Chi phí khác.

** Doanh nghiệp tính thuế thu nhập doanh nghiệp*

Đối với chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành

- Hàng quý, khi xác định thuế thu nhập doanh nghiệp tạm phải nộp, ghi:

Nợ TK 8211 - Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành

Có TK 3334 - Thuế thu nhập doanh nghiệp.

- Cuối kỳ kế toán năm, căn cứ vào số thuế thu nhập doanh nghiệp phải nộp:

+ Nếu số thuế thu nhập doanh nghiệp thực tế phải nộp lớn hơn số thuế thu nhập doanh nghiệp tạm phải nộp, kế toán phản ánh bổ sung số thuế thu nhập doanh nghiệp còn phải nộp, ghi:

Nợ TK 8211 - Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành

Có TK 3334 - Thuế thu nhập doanh nghiệp.

+ Nếu số thuế thu nhập doanh nghiệp thực tế phải nộp nhỏ hơn số thuế thu nhập doanh nghiệp tạm phải nộp, thì số chênh lệch kế toán ghi giảm chi phí số thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành, ghi:

Nợ TK 3334 - Thuế thu nhập doanh nghiệp

Có TK 8211 - Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành.

- Nếu thu nhập lớn hơn chi phí kế toán kết chuyển số lợi nhuận sau thuế TNDN của hoạt động kinh doanh trong kỳ, ghi:

Nợ TK 911 - Xác định kết quả kinh doanh

Có TK 421 - Lợi nhuận chưa phân phối.

- Nếu thu nhập nhỏ hơn chi phí kế toán kết chuyển số lỗ của hoạt động kinh doanh trong kỳ, ghi:

Nợ TK 421 - Lợi nhuận chưa phân phối

Có TK 911 - Xác định kết quả kinh doanh.

7.2. KẾ TOÁN PHÂN PHỐI LỢI NHUẬN

7.2.1. Phương thức phân phối lợi nhuận

Phân phối lợi nhuận là việc phân chia kết quả cuối cùng của các hoạt động trong doanh nghiệp sau một thời kỳ nhất định thành những phần khác nhau theo cơ chế tài chính hiện hành. Tùy theo từng loại hình doanh nghiệp và tùy theo cơ chế tài chính từng thành phần kinh tế, lợi nhuận của doanh nghiệp được phân phối khác nhau.

Theo chế độ tài chính hiện hành, lợi nhuận thực hiện của doanh nghiệp Nhà nước được phân phối, sử dụng như sau:

1) Bù đắp các khoản lỗ từ năm trước theo quy định của luật thuế thu nhập doanh nghiệp.

2) Phân lợi nhuận còn lại được phân phối như sau:

- Chia cổ tức, chia lãi cho các nhà đầu tư theo hợp đồng góp vốn.

- Bù đắp các khoản lỗ từ những năm trước đã hết hạn trừ vào lợi nhuận trước thuế.

- Trích 10% vào quỹ dự phòng tài chính, khi số dư quỹ bằng 25% vốn điều lệ thì không trích nữa.

- Trích lập các quỹ đặc biệt từ lợi nhuận sau thuế theo tỷ lệ đã được nhà nước quy định đối với Công ty đặc thù mà pháp luật quy định.

- Số còn lại sau khi đã trừ các khoản trên được phân phối theo tỷ lệ giữa vốn nhà nước đầu tư tại Công ty và vốn công ty tự huy động bình quân trong năm:

+ Phần lợi nhuận được chia theo vốn Nhà nước đầu tư tại doanh nghiệp được dùng để tái đầu tư bổ sung vốn Nhà nước tại doanh nghiệp. Nếu doanh nghiệp không cần thiết bổ sung vốn, đại diện chủ sở hữu quyết định điều động về quỹ tập trung để đầu tư vào các doanh nghiệp khác.

+ Vốn do doanh nghiệp tự huy động là số tiền thu được do phát hành trái phiếu, tín phiếu, vay của các tổ chức, cá nhân trong và ngoài nước trên cơ sở doanh nghiệp tự chịu trách nhiệm hoàn trả cả gốc và lãi cho người cho vay theo cam kết, trừ các khoản vay có bảo lãnh của Chính phủ, Bộ Tài chính, các khoản vay được hỗ trợ lãi suất. Lợi nhuận được chia theo vốn tự huy động được phân phối như sau:

a) Trích tối thiểu 30% vào quỹ đầu tư phát triển.

b) Trích tối đa 5% lập quỹ thưởng Ban quản lý điều hành doanh nghiệp. Mức trích một năm không vượt quá 500 triệu đồng (đối với doanh nghiệp có Hội đồng quản trị), 200 triệu đồng (đối với doanh nghiệp không có Hội đồng quản trị) với điều kiện tỷ suất lợi nhuận thực hiện trước thuế trên vốn Nhà nước tại doanh nghiệp phải bằng hoặc lớn hơn tỷ suất lợi nhuận kế hoạch.

c) Số lợi nhuận còn lại được phân phối vào quỹ khen thưởng, phúc lợi theo kết quả phân loại doanh nghiệp (doanh nghiệp hạng A trích tối đa không quá 3 tháng lương thực hiện, doanh nghiệp hạng B trích 1,5 tháng lương, doanh nghiệp hạng C trích 1 tháng lương, doanh nghiệp không xếp hạng không được trích quỹ khen thưởng, phúc lợi). Mức trích vào mỗi quỹ do Hội đồng quản trị hoặc Ban Giám đốc doanh

nghiệp không có Hội đồng quản trị quyết định sau khi tham khảo ý kiến của Ban chấp hành Công đoàn doanh nghiệp.

Số lợi nhuận còn lại sau khi trích quỹ khen thưởng, phúc lợi được bổ sung vào quỹ đầu tư phát triển của doanh nghiệp.

Lợi nhuận của doanh nghiệp được tính toán vào cuối kỳ kế toán (tháng, quý), nhưng chỉ được xác định và xét duyệt chính thức khi kết thúc niên độ kế toán và báo cáo quyết toán năm được duyệt. Song để đảm bảo ổn định nguồn thu cho ngân sách và đảm bảo kịp thời việc chi tiêu các quỹ doanh nghiệp, lợi nhuận của doanh nghiệp có thể được tạm phân phối trong năm (tháng hoặc quý) theo kế hoạch. Việc tạm phân phối trong năm dựa trên nguyên tắc, chỉ được phân phối bằng hoặc nhỏ hơn số lợi nhuận thực tế. Sang năm sau, khi báo cáo quyết toán năm được duyệt, kế toán xác định số lợi nhuận được phân phối chính thức cho các mục đích và thanh toán với số đã tạm phân phối theo kế hoạch.

Như vậy việc phân phối lợi nhuận trong các doanh nghiệp được thực hiện theo 2 bước:

Bước 1: Tạm phân phối theo kế hoạch (định kỳ tháng hoặc quý).

Bước 2: Phân phối chính thức khi báo cáo quyết toán năm được phê duyệt.

7.2.2. Tài khoản kế toán sử dụng và phương pháp kế toán

7.2.2.1. Tài khoản sử dụng

*** TK 421 - Lợi nhuận sau thuế chưa phân phối**

Bên Nợ:

- Số lỗ về hoạt động kinh doanh của doanh nghiệp;
- Trích lập các quỹ của doanh nghiệp;

- Chia cổ tức, lợi nhuận cho các chủ sở hữu;
- Bổ sung vốn đầu tư của chủ sở hữu.

Bên Có:

- Số lợi nhuận thực tế của hoạt động kinh doanh của doanh nghiệp trong kỳ;

- Số lỗ của cấp dưới được cấp trên cấp bù;
- Xử lý các khoản lỗ về hoạt động kinh doanh.

Tài khoản 421 có thể có số dư Nợ hoặc số dư Có.

Số dư bên Nợ: Số lỗ hoạt động kinh doanh chưa xử lý.

Số dư bên Có: Số lợi nhuận sau thuế chưa phân phối hoặc chưa sử dụng.

Tài khoản 421 - Lợi nhuận sau thuế chưa phân phối, có 2 tài khoản cấp 2:

- *TK 4211 - Lợi nhuận sau thuế chưa phân phối năm trước:* Phản ánh kết quả hoạt động kinh doanh, tình hình phân chia lợi nhuận hoặc xử lý lỗ thuộc các năm trước. TK 4211 còn dùng để phản ánh số điều chỉnh tăng hoặc giảm số dư đầu năm của TK 4211 khi áp dụng hồi tố do thay đổi chính sách kế toán và điều chỉnh hồi tố các sai sót trọng yếu của năm trước, năm nay mới phát hiện.

Đầu năm sau, kế toán kết chuyển số dư đầu năm từ TK 4212 - Lợi nhuận sau thuế chưa phân phối năm nay sang TK 4211 - Lợi nhuận sau thuế chưa phân phối năm trước.

- *TK 4212 - Lợi nhuận sau thuế chưa phân phối năm nay:* Phản ánh kết quả kinh doanh, tình hình phân chia lợi nhuận và xử lý lỗ của năm nay.

7.2.2.3. Phương pháp kế toán

- Cuối kỳ kế toán xác định lợi nhuận sau thuế trong kỳ của doanh nghiệp, kế toán ghi:

Nợ TK 911 - Xác định kết quả kinh doanh.

Có TK 421 (4212) - Lợi nhuận chưa phân phối.

- Phản ánh số lợi nhuận do các đơn vị cấp dưới nộp lên hoặc được đơn vị cấp trên cấp cấp xuống theo quy định, kế toán ghi:

Nợ TK 111, 112, 136

Có TK 421 (4212) - Lợi nhuận chưa phân phối.

- Phản ánh số lợi nhuận phải nộp cho đơn vị cấp trên hoặc phải cấp cho đơn vị cấp dưới theo quy định, kế toán ghi:

Nợ TK 421 (4212) - Lợi nhuận chưa phân phối.

Có TK 111, 112, 336.

- Định kỳ, tạm phân phối lợi nhuận theo kế hoạch, kế toán ghi:

+ Tạm chia cổ tức cho các cổ đông, chia lãi cho các nhà đầu tư góp vốn, ghi:

Nợ TK 421 (4212) - Lợi nhuận chưa phân phối

Có TK 338 - Thông báo về số cổ tức được chia

Có TK 111, 112 - Chia cổ tức bằng tiền

Có TK 411 (4111) - Chia cổ tức bằng cổ phiếu mới
phát hành

Có TK 419 - Chia cổ tức bằng cổ phiếu quỹ

Có TK 411 - Bổ sung vốn kinh doanh của các cổ đông
góp vốn.

- Tạm trích lập các quỹ doanh nghiệp từ lợi nhuận sau thuế, ghi:

Nợ TK 421 (4212) - Lợi nhuận chưa phân phối

Có TK 414 - Quỹ đầu tư phát triển

Có TK 353 - Quỹ khen thưởng, phúc lợi, quỹ thưởng
ban quản lý

Có TK 418 - Quỹ khác thuộc vốn chủ sở hữu.

- Cuối năm kế toán, kết chuyển số lợi nhuận chưa phân phối năm nay thành số lợi nhuận chưa phân phối năm trước, ghi:

Nợ TK 4212 - Lợi nhuận sau thuế chưa phân phối năm nay
 Có TK 4211 - Lợi nhuận sau thuế chưa phân phối năm trước.

- Sang năm sau, khi báo cáo quyết toán năm trước được duyệt, kế toán xác định số được phân phối cho các mục đích theo lợi nhuận thực tế. Nếu số tạm phân phối lợi nhuận trong năm nhỏ hơn số được phân phối chính thức, kế toán tiến hành phân phối bổ sung như sau:

+ Xác định số cổ tức chia thêm cho các cổ đông, lợi nhuận trả thêm cho các nhà đầu tư góp vốn, kế toán ghi:

Nợ TK 421 (4211) - Lợi nhuận chưa phân phối
 Có TK 338 - Thông báo về số cổ tức chia thêm
 Có TK 111, 112 - Chia cổ tức bổ sung bằng tiền
 Có TK 411 (4111) - Chia cổ tức bổ sung bằng cổ phiếu
 Có TK 419 - Chia cổ tức bổ sung bằng cổ phiếu quỹ
 Có TK 411 - Bổ sung vốn kinh doanh của các cổ đông góp vốn.

+ Nếu được trích lập thêm các quỹ doanh nghiệp, ghi:

Nợ TK 421 (4211) - Lợi nhuận chưa phân phối
 Có TK 414 - Quỹ đầu tư phát triển
 Có TK 353 - Quỹ khen thưởng, phúc lợi, quỹ thưởng ban quản lý
 Có TK 418 - Quỹ khác thuộc vốn chủ sở hữu.

+ Bổ sung nguồn vốn kinh doanh, nguồn vốn đầu tư xây dựng cơ bản từ phần lợi nhuận để lại cho doanh nghiệp, kế toán ghi:

Nợ TK 421(4211) - Lợi nhuận chưa phân phối

Có TK 411 - Nguồn vốn kinh doanh

Có TK 441 - Nguồn vốn đầu tư XDCB.

+ Phần lợi nhuận được chia theo vốn Nhà nước đầu tư được dùng để tái đầu tư bổ sung vốn Nhà nước tại doanh nghiệp Nhà nước, kế toán ghi:

Nợ TK 421 (4211) - Lợi nhuận chưa phân phối

Có TK 411 - Nguồn vốn kinh doanh.

+ Phần lợi nhuận được chia theo vốn Nhà nước đầu tư được đại diện chủ sở hữu quyết định điều động về quỹ tập trung để đầu tư vào các doanh nghiệp khác theo quyết định của Thủ tướng Chính phủ thành lập quỹ này, kế toán ghi:

Nợ TK 421 (4211) - Lợi nhuận chưa phân phối

Có TK 3339, 111, 112...

- Nếu số lợi nhuận tạm phân phối trong năm lớn hơn số thực tế được phân phối theo quyết toán được duyệt, kế toán tiến hành ghi số như sau:

Nợ TK 414 - Giám quỹ đầu tư phát triển.

Nợ TK 353 - Giám quỹ khen thưởng, phúc lợi, quỹ thưởng ban quản lý

Nợ TK 138 (1388) - Số phải thu lại từ các cổ đông hoặc các nhà đầu tư.

...

Có TK 421 - Lợi nhuận chưa phân phối.

*** Trường hợp doanh nghiệp kinh doanh thua lỗ:**

- Cuối kỳ kết chuyển lỗ, kế toán ghi:

Nợ TK 421 (4212) - Lợi nhuận chưa phân phối

Có TK 911 - Xác định kết quả kinh doanh.

- Cuối năm kế toán, kết chuyển số lỗ chưa xử lý năm nay thành số lỗ chưa xử lý năm trước, ghi:

Nợ TK 4211 - Lợi nhuận sau thuế chưa phân phối năm trước

Có TK 4212 - Lợi nhuận sau thuế chưa phân phối năm nay.

- Khi xử lý lỗ, căn cứ vào quyết định xử lý lỗ của cấp có thẩm quyền, kế toán ghi:

Nợ TK 414 - Dùng quỹ dự phòng tài chính để bù lỗ

Nợ TK 111, 112, 136, 138... - Cấp trên cấp bù lỗ hoặc các nhà đầu tư góp vốn phải bù lỗ.

Nợ TK 411 - Giảm vốn kinh doanh

Có TK 421 (4211) - Lợi nhuận sau thuế chưa phân phối.

7.3. CÂU HỎI ÔN TẬP

Câu 1. Khái niệm và cách xác định lợi nhuận theo từng hoạt động trong doanh nghiệp: Hoạt động sản xuất kinh doanh và hoạt động khác?

Câu 2. Tài khoản kế toán sử dụng và nội dung, phương pháp kế toán lợi nhuận?

Câu 3. Phương thức phân phối lợi nhuận theo cơ chế tài chính hiện hành?

Câu 4. Tài khoản kế toán sử dụng và nội dung, phương pháp kế toán phân phối lợi nhuận?

BÁO CÁO TÀI CHÍNH TRONG DOANH NGHIỆP KINH DOANH DỊCH VỤ

8.1. TỔNG QUAN VỀ BÁO CÁO TÀI CHÍNH

8.1.1. Khái niệm, phân loại Báo cáo tài chính

8.1.1.1. Khái niệm và bản chất Báo cáo tài chính

Chức năng cơ bản của kế toán doanh nghiệp là cung cấp thông tin về tình hình tài chính và kết quả hoạt động kinh doanh của doanh nghiệp cho các đối tượng sử dụng thông tin phục vụ cho việc ra các quyết định kinh tế. Để thực hiện chức năng này, kế toán phải tiến hành thu thập thông tin về các nghiệp vụ kinh tế tài chính đã phát sinh trong quá trình hoạt động kinh doanh của doanh nghiệp thông qua phương pháp chứng từ kế toán. Sau đó căn cứ các chứng từ kế toán để xử lý và phản ánh một cách có hệ thống thông tin về các nghiệp vụ kinh tế tài chính vào các tài khoản kế toán tổng hợp và chi tiết (sổ kế toán tổng hợp và chi tiết). Số liệu trên các sổ kế toán được tính toán, phân loại, hệ thống hóa và tổng hợp theo các chỉ tiêu kinh tế tài chính để trình bày trên các báo cáo kế toán.

Việc trình bày thông tin về tình hình tài chính và kết quả hoạt động kinh doanh của doanh nghiệp trên các báo cáo kế toán để cung cấp thông tin cho các đối tượng sử dụng là giai đoạn cuối cùng của chu trình kế toán. Ở thời điểm này, người ta giả thiết là chu kỳ hoạt động của doanh nghiệp đã kết thúc, tài sản của doanh nghiệp ở thời điểm này không vận động, mặc dù trong thực tế tài sản của DN vận động liên tục.

Báo cáo tài chính là hệ thống thông tin được xử lý bởi hệ thống kế toán tài chính, là phương pháp tổng hợp số liệu từ các sổ kế toán theo một hệ thống các chỉ tiêu kinh tế tài chính vào các mẫu biểu do Nhà nước qui định thống nhất nhằm phản ánh và báo cáo tổng quát về tình hình tài sản, nguồn hình thành tài sản, tình hình và kết quả hoạt động SXKD, tình hình lưu chuyển tiền tệ, tình hình quản lý, sử dụng tài sản và tình hình chấp hành chính sách, chế độ kinh tế tài chính Nhà nước của DN trong một thời kỳ nhất định.

Về bản chất của báo cáo tài chính, Viện kiểm toán viên công chứng Hoa kỳ (AICPA) phát biểu: "Hệ thống báo cáo tài chính được lập nhằm mục đích phục vụ cho việc xem xét định kỳ hoặc báo cáo về quá trình hoạt động của nhà quản lý, về tình hình đầu tư trong kinh doanh và những kết quả đạt được trong kỳ báo cáo. Hệ thống báo cáo tài chính phản ánh sự kết hợp của những sự kiện được ghi nhận, những nguyên tắc kế toán và những đánh giá của cá nhân, mà trong đó những đánh giá và nguyên tắc kế toán được áp dụng có ảnh hưởng chủ yếu đến việc ghi nhận các sự kiện. Những đánh giá đúng đắn tùy thuộc vào khả năng và sự trung thực của người lập báo cáo, đồng thời phụ thuộc vào sự tuân thủ đối với những nguyên tắc kế toán đã được chấp nhận rộng rãi".

Khoản 1 Điều 29 Luật kế toán Việt Nam qui định: "Báo cáo tài chính được lập theo chuẩn mực và chế độ kế toán dùng

để tổng hợp và thuyết minh về tình hình kinh tế, tài chính của đơn vị kế toán".

Như vậy, có thể khái quát bản chất của BCTC DN:

- BCTC DN phản ánh tình hình tài chính, tình hình và kết quả hoạt động kinh doanh của DN về một thời kỳ đã qua (thông tin trên BCTC là thông tin quá khứ);
- BCTC là sản phẩm của hệ thống kế toán tài chính;
- BCTC phải được lập theo luật định. Do đó thông tin trên BCTC phải có bằng chứng để có thể thẩm định được;
- Để đảm bảo quyền lợi cho người sử dụng thông tin, BCTC phải được công ty kiểm toán độc lập kiểm tra, xác nhận tính trung thực, hợp lý, hợp thức.

Báo cáo tài chính (BCTC) là những báo cáo tổng hợp nhất về tình hình tài sản, nguồn vốn và công nợ cũng như tình hình tài chính và kết quả kinh doanh của doanh nghiệp sau một thời kỳ nhất định.

Hệ thống BCTC của doanh nghiệp được lập với mục đích cung cấp thông tin về tình hình tài chính, tình hình sản xuất kinh doanh và những biến động về tài sản, nguồn vốn của doanh nghiệp cho các đối tượng sử dụng thông tin tổng hợp, đánh giá về thực trạng của doanh nghiệp, từ đó giúp cho các đối tượng sử dụng thông tin đưa ra những quyết định kinh tế phù hợp và kịp thời.

8.1.1.2. Phân loại Báo cáo tài chính

BCTC bao gồm nhiều loại và có thể được phân loại theo nhiều tiêu thức khác nhau, mỗi cách phân loại sẽ có tác dụng trong quản lý và điều hành khác nhau do nguồn thông tin thu thập là khác nhau. Cụ thể như sau:

- Theo tính chất pháp lý (luật định): BCTC được phân

thành báo cáo bắt buộc và báo cáo hướng dẫn:

+ *Báo cáo bắt buộc*: Là những báo cáo mà mọi doanh nghiệp đều phải lập, gửi theo định kỳ, không phân biệt hình thức sở hữu và quy mô doanh nghiệp. BCTC bắt buộc gồm: Bảng cân đối kế toán, Báo cáo kết quả kinh doanh, Báo cáo lưu chuyển tiền tệ và Thuyết minh BCTC.

+ *Báo cáo hướng dẫn*: Là những báo cáo không mang tính bắt buộc mà chỉ mang tính hướng dẫn. Từng doanh nghiệp tùy thuộc vào nhu cầu thông tin và trình độ quản lý, trình độ kế toán của mình để quyết định việc lập hay không lập những báo cáo này. Chẳng hạn như Báo cáo chi phí theo yếu tố, Báo cáo bán hàng...

- Theo kỳ lập và nộp báo cáo: BCTC được chia thành BCTC năm và BCTC giữa niên độ.

+ Theo quy định BCTC năm bao gồm:

☞ Bảng cân đối kế toán (Mẫu số B 01-DN)

☞ Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh (Mẫu số B 02-DN)

☞ Báo cáo lưu chuyển tiền tệ (Mẫu số B 03-DN)

☞ Bản thuyết minh báo cáo tài chính (Mẫu số B 09-DN)

+ BCTC giữa niên độ gồm: BCTC giữa niên độ dạng đầy đủ và BCTC giữa niên độ dạng tóm lược.

- Theo phạm vi lập báo cáo: BCTC được chia thành BCTC của các doanh nghiệp độc lập, BCTC hợp nhất và BCTC tổng hợp, trong đó:

+ Báo cáo kế toán tài chính hợp nhất: Được lập trong các Công ty mẹ và tập đoàn kinh tế để tổng hợp và trình bày một cách tổng quát, toàn diện tình hình tài sản, nợ phải trả, nguồn vốn chủ sở hữu ở thời điểm lập BCTC, tình hình và kết quả hoạt động kinh doanh trong kỳ báo cáo của đơn vị.

Hệ thống BCTC hợp nhất gồm 4 biểu mẫu báo cáo sau:

- ☞ Bảng cân đối kế toán hợp nhất (Mẫu số B 01-DN/HN)
- ☞ Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh hợp nhất (Mẫu số B 02-DN/HN)
- ☞ Báo cáo lưu chuyển tiền tệ hợp nhất (Mẫu số B 03-DN/HN)
- ☞ Bản thuyết minh báo cáo tài chính hợp nhất (Mẫu số B 09-DN/HN)

+ Báo cáo kế toán tài chính tổng hợp: Được lập ở các đơn vị kế toán cấp trên có các đơn vị kế toán trực thuộc hoặc Tổng công ty nhà nước thành lập và hoạt động theo mô hình không có công ty con. BCTC tổng hợp để tổng hợp và trình bày một cách tổng quát, toàn diện tình hình tài sản, nợ phải trả, nguồn vốn chủ sở hữu ở thời điểm lập BCTC, tình hình và kết quả hoạt động kinh doanh trong kỳ báo cáo của toàn đơn vị.

Hệ thống BCTC tổng hợp gồm 4 biểu mẫu báo cáo:

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

8.1.2. Yêu cầu, nguyên tắc lập và trình bày Báo cáo tài chính

8.1.2.1. Yêu cầu lập Báo cáo tài chính

Việc lập và trình bày BCTC doanh nghiệp phải tuân thủ các yêu cầu đã được quy định tại Chuẩn mực kế toán số 21 (VAS số 21) "Trình bày báo cáo tài chính", gồm:

+ *Trung thực và hợp lý*: Để đảm bảo yêu cầu này các BCTC phải được lập và trình bày trên cơ sở tuân thủ các Chuẩn mực kế toán, Chế độ kế toán, và các quy định có liên quan hiện hành. Bởi vậy, doanh nghiệp phải lựa chọn và áp dụng các chính sách nhằm cung cấp thông tin phù hợp, đáng tin cậy, so sánh được và dễ hiểu. Trường hợp chưa có quy định ở Chuẩn mực và Chế độ kế toán hiện hành thì doanh nghiệp phải căn cứ vào Chuẩn mực chung để xây dựng các phương pháp kế toán hợp lý nhằm đảm bảo các BCTC cung cấp được các thông tin thích hợp với nhu cầu ra các quyết định kinh tế của người sử dụng: Thông tin phải đáng tin cậy, phản ánh trung thực, hợp lý tình hình tài chính, tình hình và kết quả kinh doanh của doanh nghiệp; Phản ánh đúng bản chất kinh tế của các giao dịch và sự kiện không chỉ đơn thuần phản ánh hình thức hợp pháp của chúng; Trình bày khách quan, không thiên vị; Tuân thủ nguyên tắc thận trọng; Trình bày đầy đủ trên mọi khía cạnh trọng yếu.

+ *Lựa chọn và áp dụng các chính sách kế toán*: Chính sách kế toán bao gồm những nguyên tắc, cơ sở và phương pháp kế toán cụ thể được doanh nghiệp áp dụng trong quá trình lập và trình bày BCTC.

8.1.2.2. Nguyên tắc cơ bản để lập Báo cáo tài chính

- *Nguyên tắc hoạt động liên tục*: Khi lập và trình bày BCTC, Giám đốc (hoặc người đứng đầu) doanh nghiệp cần phải đánh giá về khả năng hoạt động liên tục của doanh nghiệp. BCTC 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, trừ khi doanh nghiệp có ý định cũng như buộc phải ngừng hoạt động, hoặc phải thu hẹp đáng kể qui

mô hoạt động của mình. Khi đánh giá, nếu Giám đốc (hoặc người đứng đầu) doanh nghiệp biết được có những điều không chắc chắn liên quan đến các sự kiện hoặc các điều kiện có thể gây ra sự nghi ngờ lớn về khả năng hoạt động liên tục của doanh nghiệp thì những điều không chắc chắn đó cần được nêu rõ. Nếu BCTC không được lập trên cơ sở hoạt động liên tục, thì sự kiện này cần được nêu rõ, cùng với cơ sở dùng để lập BCTC và lý do khiến cho doanh nghiệp không được coi là đang hoạt động liên tục.

Để đánh giá khả năng hoạt động liên tục của doanh nghiệp, Giám đốc (hoặc người đứng đầu) doanh nghiệp cần phải xem xét đến mọi thông tin có thể dự đoán được tối thiểu trong vòng 12 tháng tới kể từ ngày kết thúc niên độ kế toán.

- *Nguyên tắc cơ sở dồn tích:* Doanh nghiệp phải lập BCTC theo cơ sở kế toán dồn tích, ngoại trừ các thông tin liên quan đến các luồng tiền. Theo cơ sở kế toán dồn tích, các giao dịch và sự kiện được ghi nhận vào thời điểm phát sinh, không căn cứ vào thời điểm thực thu, thực chi tiền và được ghi nhận vào sổ kế toán và BCTC của các kỳ kế toán liên quan. Các khoản chi phí được ghi nhận vào Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh theo nguyên tắc phù hợp giữa doanh thu và chi phí. Tuy nhiên, việc áp dụng nguyên tắc phù hợp không cho phép ghi nhận trên Bảng cân đối kế toán những khoản mục không thỏa mãn định nghĩa về tài sản hoặc nợ phải trả.

- *Nguyên tắc nhất quán:* Việc trình bày và phân loại các khoản mục trong BCTC phải nhất quán từ niên độ này sang niên độ khác, trừ khi:

+ Có sự thay đổi đáng kể về bản chất các hoạt động của doanh nghiệp hoặc khi xem xét lại việc trình bày BCTC cho thấy rằng cần phải thay đổi để có thể trình bày một cách hợp

lý hơn các giao dịch và các sự kiện; hoặc

+ Một chuẩn mực kế toán khác yêu cầu có sự thay đổi trong việc trình bày.

Doanh nghiệp có thể trình bày BCTC theo một cách khác khi mua sắm hoặc thanh lý lớn các tài sản, hoặc khi xem xét lại cách trình bày BCTC. Việc thay đổi cách trình bày BCTC chỉ được thực hiện khi cấu trúc trình bày mới sẽ được duy trì lâu dài trong tương lai hoặc nếu lợi ích của cách trình bày mới được xác định rõ ràng. Khi có thay đổi, thì doanh nghiệp phải phân loại lại các thông tin mang tính so sánh cho phù hợp và phải giải trình lý do và ảnh hưởng của sự thay đổi đó trong phần thuyết minh BCTC.

- *Nguyên tắc trọng yếu và tập hợp*: Từng khoản mục trọng yếu phải được trình bày riêng biệt trong BCTC. Các khoản mục không trọng yếu thì không phải trình bày riêng rẽ mà được tập hợp vào những khoản mục có cùng tính chất hoặc chức năng.

Khi trình bày BCTC, một thông tin được coi là trọng yếu nếu không trình bày hoặc trình bày thiếu chính xác của thông tin đó có thể làm sai lệch đáng kể BCTC, làm ảnh hưởng đến quyết định kinh tế của người sử dụng BCTC. Tính trọng yếu phụ thuộc vào quy mô và tính chất của các khoản mục được đánh giá trong các tình huống cụ thể nếu các khoản mục này không được trình bày riêng biệt. Để xác định một khoản mục hay một tập hợp các khoản mục là trọng yếu phải đánh giá tính chất và quy mô của chúng. Tùy theo các tình huống cụ thể, tính chất hoặc quy mô của từng khoản mục có thể là nhân tố quyết định tính trọng yếu. Ví dụ, các tài sản riêng lẻ có cùng tính chất và chức năng được tập hợp vào một khoản mục, kể cả khi giá trị của khoản mục là rất lớn. Tuy nhiên,

các khoản mục quan trọng có tính chất hoặc chức năng khác nhau phải được trình bày một cách riêng rẽ.

Nếu một khoản mục không mang tính trọng yếu, thì nó được tập hợp với các khoản đầu mục khác có cùng tính chất hoặc chức năng trong BCTC hoặc trình bày trong phần thuyết minh BCTC. Tuy nhiên, có những khoản mục không được coi là trọng yếu để có thể được trình bày riêng biệt trên BCTC, nhưng lại được coi là trọng yếu để phải trình bày riêng biệt trong phần thuyết minh BCTC.

Theo nguyên tắc trọng yếu, doanh nghiệp không nhất thiết phải tuân thủ các quy định về trình bày BCTC của các chuẩn mực kế toán cụ thể nếu các thông tin đó không có tính trọng yếu.

- Nguyên tắc bù trừ: Các khoản mục tài sản và nợ phải trả trình bày trên BCTC không được bù trừ, trừ khi một chuẩn mực kế toán khác quy định hoặc cho phép bù trừ.

Các khoản mục doanh thu, thu nhập khác và chi phí chỉ được bù trừ khi:

+ Đối với hoạt động kinh doanh chứng khoán ngắn hạn:

$$\text{Lãi (lỗ) bán chứng khoán} = \text{Thu bán chứng khoán} - \text{Giá gốc chứng khoán}$$

+ Đối với hoạt động kinh doanh ngoại tệ:

$$\text{Lãi (lỗ) mua, bán ngoại tệ} = \text{Thu bán ngoại tệ} - \text{Giá mua ngoại tệ}$$

- Nguyên tắc có thể so sánh: Các thông tin bằng số liệu trong BCTC nhằm để so sánh giữa các kỳ kế toán phải được trình bày tương ứng với các thông tin bằng số liệu trong BCTC của kỳ trước. Khi thay đổi cách trình bày hoặc cách phân loại các khoản mục trong BCTC, thì phải phân loại lại các số liệu so sánh

(trừ khi việc này không thể thực hiện được) nhằm đảm bảo khả năng so sánh với kỳ hiện tại, và phải trình bày tính chất, số liệu và lý do việc phân loại lại. Nếu không thể thực hiện được việc phân loại lại các số liệu tương ứng mang tính so sánh thì doanh nghiệp cần phải nêu rõ lý do và tính chất của những thay đổi nếu việc phân loại lại các số liệu được thực hiện.

8.2. HỆ THỐNG BÁO CÁO TÀI CHÍNH DOANH NGHIỆP

8.2.1 Bảng cân đối kế toán (Mẫu B01-DN)

8.2.1.1. Khái niệm, nội dung và kết cấu Bảng cân đối kế toán

* *Khái niệm:* Bảng cân đối kế toán (BCĐKT) là hình thức biểu hiện của phương pháp tổng hợp cân đối kế toán và là một báo cáo kế toán chủ yếu, phản ánh tổng quát toàn bộ tình hình tài sản của doanh nghiệp theo giá trị tài sản và nguồn hình thành tài sản tại một thời điểm nhất định (cuối kỳ kế toán). Thực chất của BCĐKT phản ánh mối quan hệ cân đối tổng thể giữa "Tài sản" và "Nguồn vốn" của doanh nghiệp, thể hiện qua phương trình kế toán cơ bản:

$$\begin{array}{rcc} \text{TỔNG} & \text{NGUỒN VỐN} & \text{NGUỒN VỐN} \\ \text{TÀI SẢN} & = & \text{NỢ PHẢI TRẢ} + \text{CHỦ SỞ HỮU} \end{array}$$

Số liệu trên BCĐKT cho biết toàn bộ tài sản hiện có của doanh nghiệp theo cơ cấu tài sản, nguồn vốn và cơ cấu nguồn vốn hình thành các tài sản. Căn cứ vào BCĐT các đối tượng sử dụng thông tin có thể phân tích, đánh giá khái quát tình hình tài chính của doanh nghiệp.

* *Nội dung và kết cấu của BCĐKT*

BCĐKT phản ánh tổng quát toàn bộ tài sản vừa theo kết cấu vốn vừa theo nguồn hình thành vốn. BCĐKT có thể được

lập theo kết cấu chiều dọc hoặc kết cấu chiều ngang nhưng nội dung đều gồm hai phần bằng nhau, đó là phần phản ánh giá trị tài sản gọi tắt là "TÀI SẢN" và phần phản ánh nguồn hình thành tài sản gọi tắt là "NGUỒN VỐN":

- *Phần "TÀI SẢN"*: Số liệu phần này phản ánh toàn bộ giá trị tài sản hiện có của doanh nghiệp đến thời điểm lập báo cáo như tiền, các khoản đầu tư tài chính, hàng tồn kho,... Căn cứ vào nguồn số liệu này cho phép đánh giá quy mô, kết cấu đầu tư tài sản, năng lực và trình độ sử dụng tài sản của doanh nghiệp, từ đó giúp cho doanh nghiệp xây dựng được một kết cấu tài sản hợp lý với đặc điểm sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp đặc biệt trong điều kiện tổng số vốn kinh doanh không thay đổi. Về mặt pháp lý, số liệu các chỉ tiêu trong phần tài sản thể hiện các loại tài sản cụ thể mà doanh nghiệp đang có quyền quản lý, sử dụng trong hoạt động sản xuất kinh doanh. Mặt khác, doanh nghiệp phải có trách nhiệm trong việc sử dụng lượng tài sản đó trong hoạt động sản xuất kinh doanh nhằm đem lại hiệu quả kinh tế cao nhất.

Căn cứ vào tính thanh khoản giảm dần trong phần Tài sản mà Tài sản ngắn hạn được xếp trước Tài sản dài hạn.

- *Phần "NGUỒN VỐN"*: Số liệu phần này thể hiện giá trị và quy mô các nguồn vốn mà doanh nghiệp đã, đang huy động và sử dụng để đảm bảo cho lượng tài sản của doanh nghiệp trong hoạt động kinh doanh tính đến thời điểm lập báo cáo. Thông qua các chỉ tiêu này cho phép đánh giá được thực trạng tài chính của doanh nghiệp, kết cấu của từng nguồn vốn được sử dụng trong hoạt động kinh doanh,... Về mặt pháp lý, số liệu các chỉ tiêu trong phần nguồn vốn thể hiện quyền quản lý và sử dụng các loại nguồn vốn của doanh nghiệp trong việc đầu tư để hình thành tài sản. Mặt khác doanh nghiệp

phải có trách nhiệm trong việc quản lý và sử dụng các nguồn vốn: Nguồn vốn cấp phát của Nhà nước, nguồn vốn góp của các nhà đầu tư,...

Căn cứ vào thời gian hoàn trả nợ tăng dần mà nguồn vốn Nợ phải trả xếp trước nguồn vốn Chủ sở hữu.

- Kết cấu phần chính của BCDKT được chia thành 05 cột: Cột chỉ tiêu, mã số, thuyết minh, số cuối năm, số đầu năm. Trong từng phần lại được chia thành 02 loại, trong các loại lại được chia thành các mục,...

- Ngoài phần chính, BCDKT có phần phụ: Các chỉ tiêu chi tiết ngoài BCDKT

Nội dung và kết cấu của Bảng cân đối kế toán được trình bày theo Mẫu số B01-DN, ban hành theo Thông tư số 200/2014/TT-BTC, ngày 22/12/2014 của Bộ trưởng Bộ Tài chính.

8.2.1.2. Cơ sở số liệu và phương pháp lập Bảng cân đối kế toán

(a) Cơ sở số liệu: Nguồn số liệu để lập BCDKT bao gồm:

- BCDKT cuối niên độ kế toán trước.
- Số dư các tài khoản loại 1, 2, 3, 4 trên các sổ kế toán chi tiết và sổ kế toán tổng hợp cuối kỳ lập báo cáo.
- Bảng cân đối số phát sinh các tài khoản (nếu có).

(b) Công việc chuẩn bị trước khi lập BCDKT:

- Kiểm tra đối chiếu số liệu giữa các sổ kế toán có liên quan (sổ kế toán tổng hợp, sổ kế toán chi tiết), kiểm tra đối chiếu số liệu giữa các sổ kế toán doanh nghiệp với các đơn vị có quan hệ kinh tế (Ngân hàng, người bán, người mua...). Kết quả kiểm tra đối chiếu nếu có chênh lệch cần phải điều chỉnh theo phương pháp thích hợp trước khi lập báo cáo.

- Kiểm kê tài sản trong trường hợp cần thiết và kiểm tra

đối chiếu số liệu giữa biên bản kiểm kê với thẻ tài sản, sổ kho, sổ kế toán... nếu có chênh lệch phải điều chỉnh kịp thời, đúng với kết quả kiểm kê trước khi lập báo cáo.

- Khóa sổ kế toán tại thời điểm lập BCDKT

- Chuẩn bị mẫu biểu theo quy định và ghi trước các chỉ tiêu có thể (cột số đầu năm).

- Phải phân loại toàn bộ tài sản và nợ phải trả của doanh nghiệp thành ngắn hạn (là những tài sản hay nợ phải trả được thu hồi hay thanh toán trong vòng 12 tháng hay trong vòng 1 chu kỳ kinh doanh kể từ ngày kết thúc niên độ kế toán) và dài hạn (là những tài sản hay nợ phải trả có thời gian thu hồi hay thanh toán quá 12 tháng hay quá 1 chu kỳ sản xuất kinh doanh). Trường hợp không thể phân biệt được giữa ngắn hạn và dài hạn thì các loại tài sản và nợ phải trả phải được sắp xếp theo tính thanh khoản giảm dần.

(c) Nội dung và phương pháp lập BCDKT

- "Mã số" ghi ở cột 2 dùng để cộng khi lập báo cáo tài chính tổng hợp hoặc báo cáo tài chính hợp nhất.

- Cột "Thuyết minh" ghi các số hiệu của các chỉ tiêu trong Bản thuyết minh báo cáo tài chính năm thể hiện số liệu chi tiết của các chỉ tiêu này trong BCDKT.

- Cột "Số đầu năm": Số liệu ghi vào cột "Số đầu năm" căn cứ vào số liệu ở cột "Số cuối kỳ" của BCDKT năm trước để ghi vào các chỉ tiêu tương ứng.

- Cột "Số cuối kỳ": Số liệu ghi vào cột "Số cuối kỳ" căn cứ vào số dư của các tài khoản cấp 1 và cấp 2 trên các sổ kế toán có liên quan đã khóa sổ ở thời điểm lập BCDKT. Mỗi chỉ tiêu trên BCDKT có liên quan đến tài khoản nào thì lấy số dư của tài khoản đó. Theo quy định số dư Nợ của các tài khoản phản ánh vào phần "Tài sản", số dư Có của các tài khoản được

phản ánh vào phần "Nguồn vốn" trừ một số tài khoản có cách phản ánh đặc biệt sau:

+ TK 214, và tài khoản dự phòng (TK 229), có số dư bên Có nhưng được ghi bên "Tài sản" bằng cách ghi số âm dưới hình thức ghi trong ngoặc đơn (...) hoặc ghi đỏ.

+ Các TK 412, 413, 4112, 421 nếu có số dư bên Có thì ghi bình thường bên "Nguồn vốn" nhưng nếu số dư Nợ thì ghi âm bên "Nguồn vốn". Riêng TK 419 "Cổ phiếu quỹ" có số dư bên Nợ, kế toán ghi đỏ bên phần "Nguồn vốn" (chỉ áp dụng ở các công ty Cổ phần).

+ Không được bù trừ số dư công nợ trước khi lập BCDKT đối với các tài khoản mang tính chất lưỡng tính như: TK 331 "Phải trả người bán" ghi bên phần "Nguồn vốn" nếu dư Có, còn nếu là "Ứng trước cho người bán" ghi bên phần "Tài sản" nếu dư Nợ; TK 131 "Phải thu của khách hàng" ghi bên phần "Tài sản" nếu dư Nợ, còn nếu là "Người mua ứng trước" ghi bên phần "Nguồn vốn" nếu dư Có.

+ Chi tiêu "Các khoản phải thu khác" được tính bằng cách tổng cộng số dư bên Nợ của các TK 1388, 334 và 338...

+ Chi tiêu "Các khoản phải trả khác" được tính bằng cách tổng cộng số dư bên Có của các tài khoản thanh toán liên quan như 338 (trừ 3381, 3387).

Chú ý: Đối với các doanh nghiệp cấp trên (Tổng công ty), khi lập BCDKT toàn doanh nghiệp thì phải tiến hành bù trừ một số chỉ tiêu sau:

+ Vốn kinh doanh ở đơn vị trực thuộc: Lấy phần dư Nợ TK 1361 trên sổ chi tiết của đơn vị chính trừ đi phần dư Có TK 411 trên sổ cái đơn vị trực thuộc (chi tiết vốn cấp trên cấp).

+ Phải trả (hoặc phải thu) các đơn vị nội bộ: Lấy số dư Có

TK 336 trừ đi dư Nợ TK 1368 của đơn vị chính và các đơn vị trực thuộc.

+ Chỉ tiêu Nguồn vốn kinh doanh: Lấy số dư Có TK 411 của đơn vị cấp trên cộng với dư Có TK 411 của các đơn vị cấp dưới trừ đi phần vốn cấp trên cấp.

+ Các chỉ tiêu còn lại trên BCDKT được tính bằng cách cộng số học tương ứng số liệu của tất cả các chỉ tiêu trên BCDKT của cấp trên và cấp dưới.

Số liệu ghi vào cột "Số cuối năm" của BCDKT được lập tại ngày kết thúc kỳ kế toán năm như sau:

*** PHẦN TÀI SẢN**

(i) Tài sản ngắn hạn (Mã số 100)

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, gồm: Tiền, các khoản tương đương tiền, các khoản đầu tư tài chính ngắn hạn, các khoản phải thu ngắn hạn, hàng tồn kho và tài sản ngắn hạn khác.

Mã số 100 = Mã số 110 + Mã số 120 + Mã số 130 + Mã số 140 + Mã số 150

- Tiền và các khoản tương đương tiền (Mã số 110)

Là chỉ tiêu tổng hợp phản ánh toàn bộ số tiền và các khoản tương đương tiền hiện có của doanh nghiệp tại thời điểm báo cáo, gồm: Tiền mặt tại quỹ, tiền gửi ngân hàng (không kỳ hạn), tiền đang chuyển và các khoản tương đương tiền của doanh nghiệp.

Mã số 110 = Mã số 111 + Mã số 112

+ Tiền (Mã số 111)

Là chỉ tiêu phản ánh toàn bộ số tiền hiện có của doanh nghiệp tại thời điểm báo cáo, gồm: Tiền mặt tại quỹ của doanh nghiệp, tiền gửi ngân hàng không kỳ hạn và tiền đang chuyển. Số liệu để ghi vào chỉ tiêu "Tiền" là tổng số dư Nợ của các TK 111 - Tiền mặt, TK 112 - Tiền gửi ngân hàng và TK 113 - Tiền đang chuyển.

+ Các khoản tương đương tiền (Mã số 112)

Chỉ tiêu này phản ánh các khoản đầu tư ngắn hạn có thời hạn thu hồi không quá 3 tháng kể từ ngày đầu tư có khả năng chuyển đổi dễ dàng thành một lượng tiền xác định và không có rủi ro trong việc chuyển đổi thành tiền tại thời điểm báo cáo.

Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này căn cứ chủ yếu vào số dư Nợ chi tiết của TK 1281 - Tiền gửi có kỳ hạn (chi tiết các khoản tiền gửi có kỳ hạn gốc không quá 3 tháng) và TK 1288 - Các khoản đầu tư khác nắm giữ đến ngày đáo hạn (chi tiết các khoản đủ tiêu chuẩn phân loại là tương đương tiền). Ngoài ra, trong quá trình lập báo cáo, nếu nhận thấy các khoản được phản ánh ở các tài khoản khác thỏa mãn định nghĩa tương đương tiền thì kế toán được phép trình bày trong chỉ tiêu này. Các khoản tương đương tiền có thể bao gồm: Kỳ phiếu ngân hàng, tín phiếu kho bạc, tiền gửi ngân hàng có kỳ hạn gốc không quá 3 tháng...

Các khoản trước đây được phân loại là tương đương tiền nhưng quá hạn chưa thu hồi được phải chuyển sang trình bày tại các chỉ tiêu khác, phù hợp với nội dung của từng khoản mục.

Khi phân tích các chỉ tiêu tài chính, ngoài các khoản tương đương tiền trình bày trong chỉ tiêu này, kế toán có thể coi tương đương tiền bao gồm cả các khoản có thời hạn thu hồi còn lại dưới 3 tháng kể từ ngày báo cáo (nhưng có kỳ hạn gốc trên 3 tháng) có khả năng chuyển đổi dễ dàng thành một

lượng tiền xác định và không có rủi ro trong việc chuyển đổi thành tiền.

- Đầu tư tài chính ngắn hạn (Mã số 120)

Là chỉ tiêu tổng hợp phản ánh tổng giá trị của các khoản đầu tư ngắn hạn (sau khi đã trừ đi dự phòng giảm giá chứng khoán kinh doanh), bao gồm: Chứng khoán nắm giữ vì mục đích kinh doanh, các khoản đầu tư nắm giữ đến ngày đáo hạn và các khoản đầu tư khác có kỳ hạn còn lại không quá 12 tháng kể từ thời điểm báo cáo.

Các khoản đầu tư ngắn hạn được phản ánh trong chỉ tiêu này không bao gồm các khoản đầu tư ngắn hạn đã được trình bày trong chỉ tiêu "Các khoản tương đương tiền", chỉ tiêu "Phải thu về cho vay ngắn hạn".

$$\text{Mã số 120} = \text{Mã số 121} + \text{Mã số 122} + \text{Mã số 123}$$

+ Chứng khoán kinh doanh (Mã số 121)

Chỉ tiêu này phản ánh giá trị các khoản chứng khoán và các công cụ tài chính khác nắm giữ vì mục đích kinh doanh tại thời điểm báo cáo (nắm giữ với mục đích chờ tăng giá để bán ra kiếm lời). Chỉ tiêu này có thể bao gồm cả các công cụ tài chính không được chứng khoán hóa, ví dụ như thương phiếu, hợp đồng kỳ hạn, hợp đồng hoán đổi... nắm giữ vì mục đích kinh doanh. Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này là số dư Nợ của tài khoản 121 - Chứng khoán kinh doanh.

+ Dự phòng giảm giá chứng khoán kinh doanh (Mã số 122)

Chỉ tiêu này phản ánh khoản dự phòng giảm giá của các khoản chứng khoán kinh doanh tại thời điểm báo cáo. Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này là số dư Có của TK 2291 - Dự phòng giảm giá chứng khoán kinh doanh và được ghi bằng số âm dưới hình thức ghi trong ngoặc (...).

+ Đầu tư nắm giữ đến ngày đáo hạn (Mã số 123)

Chỉ tiêu này phản ánh các khoản đầu tư nắm giữ đến ngày đáo hạn có kỳ hạn còn lại không quá 12 tháng kể từ thời điểm báo cáo, như tiền gửi có kỳ hạn, trái phiếu, thương phiếu và các loại chứng khoán nợ khác. Chỉ tiêu này không bao gồm các khoản đầu tư nắm giữ đến ngày đáo hạn đã được trình bày trong chỉ tiêu "Các khoản tương đương tiền", chỉ tiêu "Phải thu về cho vay ngắn hạn". Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này là số dư Nợ của TK 1281, TK 1282, 1288 (chi tiết các khoản có kỳ hạn còn lại không quá 12 tháng và không được phân loại là tương đương tiền).

- Các khoản phải thu ngắn hạn (Mã số 130)

Là chỉ tiêu tổng hợp phản ánh 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), như: Phải thu của khách hàng, trả trước cho người bán, phải thu nội bộ, phải thu theo tiến độ kế hoạch hợp đồng xây dựng, phải thu về cho vay và phải thu ngắn hạn khác.

Mã số 130 = Mã số 131 + Mã số 132 + Mã số 133 + Mã số 134 + Mã số 135 + Mã số 136 + Mã số 137 + Mã số 139

+ Phải thu ngắn hạn của khách hàng (Mã số 131)

Chỉ tiêu này phản ánh số tiền còn phải thu của khách hàng 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. Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này căn cứ vào tổng số dư Nợ chi tiết của TK 131 - Phải thu của khách hàng mở theo từng khách hàng.

+ Trả trước cho người bán ngắn hạn (Mã số 132)

Chỉ tiêu này phản ánh số tiền đã trả trước cho người bán không quá 12 tháng hoặc trong một chu kỳ kinh doanh thông thường để mua tài sản nhưng chưa nhận được tài sản tại thời

điểm báo cáo. Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này căn cứ vào tổng số phát sinh Nợ chi tiết của TK 331 - Phải trả cho người bán mở theo từng người bán.

+ Phải thu nội bộ ngắn hạn (Mã số 133)

Chỉ tiêu này phản ánh các khoản phải thu giữa đơn vị cấp trên và các đơn vị trực thuộc không có tư cách pháp nhân hạch toán phụ thuộc và giữa các đơn vị trực thuộc không có tư cách pháp nhân hạch toán phụ thuộc với nhau trong các quan hệ thanh toán ngoài quan hệ giao vốn, 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. Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này là số dư Nợ chi tiết của các TK 1362, 1363, 1368 trên Sổ kế toán chi tiết TK 136. Khi đơn vị cấp trên lập Báo cáo tài chính tổng hợp với đơn vị cấp dưới hạch toán phụ thuộc, chỉ tiêu này được bù trừ với chỉ tiêu "Phải trả nội bộ ngắn hạn" trên Bảng cân đối kế toán của các đơn vị hạch toán phụ thuộc.

+ Phải thu theo tiến độ kế hoạch hợp đồng xây dựng (Mã số 134)

Chỉ tiêu này phản ánh số chênh lệch giữa tổng số doanh thu đã ghi nhận lũy kế tương ứng với phần công việc đã hoàn thành lớn hơn tổng số tiền lũy kế khách hàng phải thanh toán theo tiến độ kế hoạch đến cuối kỳ báo cáo của các hợp đồng xây dựng dở dang. Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này căn cứ vào số dư Nợ TK 337 - Thanh toán theo tiến độ kế hoạch hợp đồng xây dựng.

+ Phải thu về cho vay ngắn hạn (Mã số 135)

Chỉ tiêu này phản ánh các khoản cho vay (không bao gồm các nội dung được phản ánh ở chỉ tiêu "Đầu tư nắm giữ đến ngày đáo 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, như cho các khoản vay bằng kế ược, hợp đồng vay giữa 2 bên. Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này là số dư Nợ chi tiết của TK 1283 - Cho vay.

+ Phải thu ngắn hạn khác (Mã số 136)

Chỉ tiêu này phản ánh các khoản phải thu khác 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, như: Phải thu về các khoản đã chi hộ, tiền lãi, cổ tức được chia, các khoản tạm ứng, cầm cố, ký cược, ký quỹ, cho mượn tạm thời... mà doanh nghiệp được quyền thu hồi không quá 12 tháng. Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này là số dư Nợ chi tiết của các TK: 1385, 1388, 334, 338, 141, 244.

+ Dự phòng phải thu ngắn hạn khó đòi (Mã số 137)

Chỉ tiêu này phản ánh khoản dự phòng cho các khoản phải thu ngắn hạn khó đòi tại thời điểm báo cáo. Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này là số dư Có chi tiết của TK 2293 - Dự phòng phải thu khó đòi, chi tiết dự phòng cho các khoản phải thu ngắn hạn khó đòi và được ghi bằng số âm dưới hình thức ghi trong ngoặc đơn (...).

+ Tài sản thiếu chờ xử lý (mã số 139)

Chỉ tiêu này phản ánh các tài sản thiếu hụt, mất mát chưa rõ nguyên nhân đang chờ xử lý tại thời điểm báo cáo. Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này là số dư Nợ TK 1381 - Tài sản thiếu chờ xử lý.

- Hàng tồn kho (Mã số 140)

Là chỉ tiêu tổng hợp phản ánh toàn bộ 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.

Mã số 140 = Mã số 141 + Mã số 149

+ Hàng tồn kho (Mã số 141)

Chỉ tiêu này phản ánh tổng giá trị của hàng tồn kho thuộc quyền sở hữu của doanh nghiệp, được luân chuyển trong một chu kỳ kinh doanh thông thường tại thời điểm báo cáo. Chỉ tiêu này không bao gồm giá trị chi phí sản xuất kinh doanh dở dang dài hạn và giá trị thiết bị, vật tư, phụ tùng thay thế dài hạn. Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này là số dư Nợ của các TK 151 - Hàng mua đang đi đường, TK 152 - Nguyên liệu, vật liệu, TK 153 - Công cụ, dụng cụ, TK 154 - Chi phí sản xuất, kinh doanh dở dang, TK 155 - Thành phẩm, TK 156 - Hàng hóa, TK 157 - Hàng gửi đi bán, TK 158 - Hàng hóa kho bảo thuế.

Khoản chi phí sản xuất, kinh doanh dở dang vượt quá một chu kỳ kinh doanh thông thường không thỏa mãn định nghĩa về hàng tồn kho theo Chuẩn mực kế toán thì không được trình bày trong chỉ tiêu này mà trình bày tại chỉ tiêu "Chi phí sản xuất kinh doanh dở dang dài hạn" - Mã số 241.

Khoản thiết bị, vật tư, phụ tùng thay thế trên 12 tháng hoặc vượt quá một chu kỳ kinh doanh thông thường không thỏa mãn định nghĩa về hàng tồn kho theo Chuẩn mực kế toán thì không được trình bày trong chỉ tiêu này mà trình bày tại chỉ tiêu "Thiết bị, vật tư, phụ tùng thay thế dài hạn" - Mã số 263.

+ Dự phòng giảm giá hàng tồn kho (Mã số 149)

Chỉ tiêu này 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. Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này là số dư Có của TK 2294 - Dự phòng giảm giá hàng tồn kho, chi tiết dự phòng cho các khoản mục được trình bày là hàng tồn kho trong chỉ tiêu Mã số 141 và được ghi bằng số âm dưới hình thức ghi trong ngoặc đơn: (...).

Chỉ tiêu này không bao gồm số dự phòng giảm giá của chi phí sản xuất, kinh doanh dở dang dài hạn và thiết bị, vật tư, phụ tùng thay thế dài hạn.

- Tài sản ngắn hạn khác (Mã số 150)

Là chỉ tiêu tổng hợp phản ánh 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.

Mã số 150 = Mã số 151 + Mã số 152 + Mã số 153 + Mã số 154 + Mã số 155

+ Chi phí trả trước ngắn hạn (Mã số 151)

Chỉ tiêu này phản ánh số tiền trả trước để được cung cấp hàng hóa, dịch vụ trong khoảng thời gian không quá 12 tháng hoặc một chu kỳ sản xuất kinh doanh thông thường kể từ thời điểm trả trước. Số liệu để ghi vào chỉ tiêu "Chi phí trả trước ngắn hạn" là số dư Nợ chi tiết của TK 242 - Chi phí trả trước.

+ Thuế giá trị gia tăng được khấu trừ (Mã số 152)

Chỉ tiêu này phản ánh số thuế GTGT còn được khấu trừ và số thuế GTGT còn được hoàn lại đến cuối năm báo cáo. Số liệu để ghi vào chỉ tiêu "Thuế giá trị gia tăng được khấu trừ" căn cứ vào số dư Nợ của TK 133 - Thuế giá trị gia tăng được khấu trừ.

+ Thuế và các khoản khác phải thu nhà nước (Mã số 153)

Chỉ tiêu này phản ánh thuế và các khoản khác nộp thừa cho Nhà nước tại thời điểm báo cáo. Số liệu để ghi vào chỉ tiêu "Thuế và các khoản khác phải thu nhà nước" căn cứ vào số dư Nợ chi tiết TK 333 - Thuế và các khoản phải nộp Nhà nước trên Sổ kế toán chi tiết TK 333.

+ Giao dịch mua bán lại trái phiếu Chính phủ (Mã số 154)

Chỉ tiêu này phản ánh giá trị trái phiếu Chính phủ của bên mua khi chưa kết thúc thời hạn hợp đồng mua bán lại tại thời điểm báo cáo. Số liệu để ghi vào chỉ tiêu "Giao dịch mua bán lại trái phiếu Chính phủ" là số dư Nợ của TK 171 - Giao dịch mua bán lại trái phiếu Chính phủ.

+ Tài sản ngắn hạn khác (Mã số 155)

Chỉ tiêu này phản ánh giá trị tài sản ngắn hạn khác, như: kim khí quý, đá quý (không được phân loại là hàng tồn kho), các khoản đầu tư nắm giữ chờ tăng giá để bán kiếm lời không được phân loại là bất động sản đầu tư, như tranh, ảnh, vật phẩm khác có giá trị. Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này là số dư Nợ chi tiết của TK 2288 - Đầu tư khác.

(ii) Tài sản dài hạn (Mã số 200)

Chỉ tiêu này phản ánh trị giá các loại tài sản không được phản ánh trong chỉ tiêu tài sản ngắn hạn. Tài sản dài hạn là các tài sản có thời hạn thu hồi hoặc sử dụng trên 12 tháng tại thời điểm báo cáo, như: Các khoản phải thu dài hạn, tài sản cố định, bất động sản đầu tư, các khoản đầu tư tài chính dài hạn và tài sản dài hạn khác.

Mã số 200 = Mã số 210 + Mã số 220 + Mã số 230 + Mã số 240 + Mã số 250 + Mã số 260

- Các khoản phải thu dài hạn (Mã số 210)

Là chỉ tiêu tổng hợp phản ánh 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).

Mã số 210 = Mã số 211 + Mã số 212 + Mã số 213 + Mã số

214 + Mã số 215 + Mã số 216 + Mã số 219

+ Phải thu dài hạn của khách hàng (Mã số 211)

Chỉ tiêu này phản ánh số tiền còn phải thu của khách hàng có kỳ hạn thu hồi trên 12 tháng hoặc hơn một chu kỳ sản xuất, kinh doanh thông thường tại thời điểm báo cáo. Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này căn cứ vào chi tiết số dư Nợ của TK 131 - Phải thu của khách hàng, mở chi tiết theo từng khách hàng.

+ Trả trước cho người bán dài hạn (Mã số 212)

Chỉ tiêu này phản ánh số tiền đã trả trước cho người bán trên 12 tháng hoặc hơn một chu kỳ kinh doanh thông thường để mua tài sản nhưng chưa nhận được tài sản tại thời điểm báo cáo. Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này căn cứ vào tổng số phát sinh Nợ chi tiết của TK 331 - Phải trả cho người bán mở theo từng người bán.

+ Vốn kinh doanh ở đơn vị trực thuộc (Mã số 213)

Chỉ tiêu này chỉ ghi trên Bảng cân đối kế toán của đơn vị cấp trên phản ánh số vốn kinh doanh đã giao cho các đơn vị trực thuộc không có tư cách pháp nhân hạch toán phụ thuộc. Khi lập Bảng cân đối kế toán tổng hợp của toàn doanh nghiệp, chỉ tiêu này được bù trừ với chỉ tiêu "Phải trả nội bộ về vốn kinh doanh" (Mã số 333) hoặc chỉ tiêu "Vốn góp của chủ sở hữu" (Mã số 411) trên Bảng cân đối kế toán của các đơn vị hạch toán phụ thuộc, chi tiết phần vốn nhận của đơn vị cấp trên. Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này căn cứ vào số dư Nợ của TK 1361 - Vốn kinh doanh ở các đơn vị trực thuộc.

+ Phải thu nội bộ dài hạn (Mã số 214)

Chỉ tiêu này phản ánh các khoản phải thu giữa đơn vị cấp trên và các đơn vị trực thuộc không có tư cách pháp nhân hạch toán phụ thuộc và giữa các đơn vị trực thuộc không có

tư cách pháp nhân hạch toán phụ thuộc với nhau trong các quan hệ thanh toán ngoài quan hệ giao vốn, có kỳ hạn thu hồi còn lại trên 12 tháng hoặc hơn một chu kỳ kinh doanh thông thường tại thời điểm báo cáo. Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này căn cứ vào số dư Nợ chi tiết của các TK 1362, 1363, 1368 trên Sổ kế toán chi tiết TK 136. Khi đơn vị cấp trên lập Báo cáo tài chính tổng hợp với đơn vị cấp dưới hạch toán phụ thuộc, chỉ tiêu này được bù trừ với chỉ tiêu "Phải trả nội bộ dài hạn" trên Bảng cân đối kế toán của các đơn vị hạch toán phụ thuộc.

+ Phải thu về cho vay dài hạn (Mã số 215)

Chỉ tiêu này phản ánh các khoản cho vay bằng kế ước, hợp đồng, thỏa thuận vay giữa 2 bên (không bao gồm các nội dung được phản ánh ở chỉ tiêu "Đầu tư nắm giữ đến ngày đáo hạn") có kỳ hạn thu hồi còn lại hơn 12 tháng tại thời điểm báo cáo. Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này căn cứ vào số dư Nợ chi tiết TK 1283 - Cho vay.

+ Phải thu dài hạn khác (Mã số 216)

Chỉ tiêu này phản ánh các khoản phải thu khác có kỳ hạn thu hồi còn lại trên 12 tháng hoặc hơn một chu kỳ kinh doanh thông thường tại thời điểm báo cáo, như: Phải thu về các khoản đã chi hộ, tiền lãi, cổ tức được chia; Các khoản tạm ứng, cầm cố, ký cược, ký quỹ, cho mượn... mà doanh nghiệp được quyền thu hồi. Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này căn cứ vào số dư Nợ chi tiết của các TK: 1385, 1388, 334, 338, 141, 244.

+ Dự phòng phải thu dài hạn khó đòi (Mã số 219)

Chỉ tiêu này phản ánh khoản dự phòng cho các khoản phải thu dài hạn khó đòi tại thời điểm báo cáo. Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này là số dư Có chi tiết của TK 2293 - Dự phòng phải thu khó đòi, chi tiết dự phòng cho các khoản phải thu dài hạn khó đòi và được ghi bằng số âm dưới hình thức ghi

trong ngoặc đơn (...).

- Tài sản cố định (Mã số 220)

Là chỉ tiêu tổng hợp phản ánh 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.

$$\text{Mã số 220} = \text{Mã số 221} + \text{Mã số 224} + \text{Mã số 227}$$

+ Tài sản cố định hữu hình (Mã số 221)

Là chỉ tiêu tổng hợp phản ánh toàn bộ giá trị còn lại của các loại tài sản cố định hữu hình tại thời điểm báo cáo.

$$\text{Mã số 221} = \text{Mã số 222} + \text{Mã số 223.}$$

☞ Nguyên giá (Mã số 222)

Chỉ tiêu này phản ánh toàn bộ nguyên giá các loại tài sản cố định hữu hình tại thời điểm báo cáo. Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này là số dư Nợ của TK 211 - Tài sản cố định hữu hình.

☞ Giá trị hao mòn lũy kế (Mã số 223)

Chỉ tiêu này 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. Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này là số dư Có của TK 2141 - Hao mòn TSCĐ hữu hình và được ghi bằng số âm dưới hình thức ghi trong ngoặc đơn (...).

+ Tài sản cố định thuê tài chính (Mã số 224)

Là chỉ tiêu tổng hợp phản ánh toàn bộ giá trị còn lại của các loại tài sản cố định thuê tài chính tại thời điểm báo cáo.

$$\text{Mã số 224} = \text{Mã số 225} + \text{Mã số 226}$$

☞ Nguyên giá (Mã số 225)

Chỉ tiêu này phản ánh toàn bộ nguyên giá các loại tài sản cố định thuê tài chính tại thời điểm báo cáo. Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này là số dư Nợ của TK 212 - Tài sản cố định thuê tài chính.

☞ Giá trị hao mòn lũy kế (Mã số 226)

Chỉ tiêu này phản ánh toàn bộ giá trị đã hao mòn của các loại tài sản cố định thuê tài chính lũy kế tại thời điểm báo cáo. Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này là số dư Có của TK 2142 - Hao mòn tài sản cố định thuê tài chính và được ghi bằng số âm dưới hình thức ghi trong ngoặc đơn (...).

+ Tài sản cố định vô hình (Mã số 227)

Là chỉ tiêu tổng hợp phản ánh toàn bộ giá trị còn lại của các loại tài sản cố định vô hình tại thời điểm báo cáo.

Mã số 227 = Mã số 228 + Mã số 229

☞ Nguyên giá (Mã số 228)

Chỉ tiêu này phản ánh toàn bộ nguyên giá các loại tài sản cố định vô hình tại thời điểm báo cáo. Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này là số dư Nợ của TK 213 - Tài sản cố định vô hình.

☞ Giá trị hao mòn lũy kế (Mã số 229)

Chỉ tiêu này phản ánh toàn bộ giá trị đã hao mòn của các loại tài sản cố định vô hình lũy kế tại thời điểm báo cáo. Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này là số dư Có của TK 2143 - Hao mòn TSCĐ vô hình và được ghi bằng số âm dưới hình thức ghi trong ngoặc đơn (...)

- Bất động sản đầu tư (Mã số 230)

Là chỉ tiêu tổng hợp phản ánh toàn bộ giá trị còn lại của các loại bất động sản đầu tư tại thời điểm báo cáo.

Mã số 230 = Mã số 231 + Mã số 232

+ Nguyên giá (Mã số 231)

☞ Chỉ tiêu này phản ánh toàn bộ nguyên giá của các loại bất động sản đầu tư tại thời điểm báo cáo sau khi đã trừ số tổn thất do suy giảm giá trị của bất động sản đầu tư nắm giữ chờ tăng giá. Số liệu để phản ánh vào chỉ tiêu này là số dư Nợ của TK 217 - Bất động sản đầu tư.

+ Giá trị hao mòn lũy kế (Mã số 232)

Chỉ tiêu này phản ánh toàn bộ giá trị hao mòn lũy kế của bất động sản đầu tư dùng để cho thuê tại thời điểm báo cáo. Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này là số dư Có của TK 2147 - Hao mòn bất động sản đầu tư và được ghi bằng số âm dưới hình thức ghi trong ngoặc đơn (...).

- Tài sản dở dang dài hạn (Mã số 240)

Là chỉ tiêu tổng hợp phản ánh 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.

$$\text{Mã số 240} = \text{Mã số 241} + \text{Mã số 242}$$

+ Chi phí sản xuất, kinh doanh dở dang dài hạn (Mã số 241)

Chi phí sản xuất, kinh doanh dở dang dài hạn là các chi phí dự định để sản xuất hàng tồn kho nhưng việc sản xuất bị chậm trễ, gián đoạn, tạm ngừng, vượt quá một chu kỳ kinh doanh thông thường của doanh nghiệp tại thời điểm báo cáo. Chỉ tiêu này thường dùng để trình bày các dự án dở dang của các chủ đầu tư xây dựng bất động sản để bán nhưng chậm triển khai, chậm tiến độ.

Chỉ tiêu này phản ánh giá trị thuần có thể thực hiện được (là giá gốc trừ đi số dự phòng giảm giá đã trích lập riêng cho khoản này) của chi phí sản xuất, kinh doanh dở dang vượt quá một chu kỳ kinh doanh, không thỏa mãn định nghĩa về hàng tồn kho theo Chuẩn mực kế toán. Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này căn cứ vào số dư Nợ chi tiết của TK 154 - Chi phí sản xuất, kinh doanh dở dang và số dư Có chi tiết của TK 2294 - Dự phòng giảm giá hàng tồn kho.

+ Chi phí xây dựng cơ bản dở dang (Mã số 242)

Chỉ tiêu này phản ánh toàn bộ trị giá tài sản cố định đang mua sắm, chi phí đầu tư xây dựng cơ bản, chi phí sửa chữa lớn tài sản cố định dở dang hoặc đã hoàn thành chưa bàn giao hoặc

chưa đưa vào sử dụng. Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này là số dư Nợ của TK 241 - Xây dựng cơ bản dở dang.

- Đầu tư tài chính dài hạn (Mã số 250)

Là chỉ tiêu tổng hợp phản ánh tổng giá trị các khoản đầu tư tài chính dài hạn tại thời điểm báo cáo (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.

$Mã số 250 = Mã số 251 + Mã số 252 + Mã số 253 + Mã số 254 + Mã số 255$

+ Đầu tư vào công ty con (Mã số 251)

Chỉ tiêu này phản ánh giá trị các khoản đầu tư vào công ty con và các đơn vị trực thuộc có tư cách pháp nhân hạch toán độc lập về bản chất là công ty con (không phụ thuộc vào tên gọi hoặc hình thức của đơn vị) tại thời điểm báo cáo. Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này là số dư Nợ của TK 221 - Đầu tư vào công ty con.

+ Đầu tư vào công ty liên doanh, liên kết (Mã số 252)

Chỉ tiêu này phản ánh giá trị khoản đầu tư vào công ty liên doanh, liên kết tại thời điểm báo cáo. Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này là tổng số dư Nợ của TK 222 - Đầu tư vào công ty liên doanh, liên kết.

+ Đầu tư góp vốn vào đơn vị khác (Mã số 253)

Chỉ tiêu này phản ánh các khoản đầu tư vào vốn chủ sở hữu của đơn vị khác nhưng doanh nghiệp không có quyền kiểm soát, đồng kiểm soát, ảnh hưởng đáng kể (ngoài các khoản đầu tư vào công ty con, liên doanh, liên kết). Số liệu để trình bày vào chỉ tiêu này là số dư Nợ chi tiết của TK 2281 -

Đầu tư góp vốn vào đơn vị khác.

+ Dự phòng đầu tư tài chính dài hạn (Mã số 254)

Chỉ tiêu này 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. Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này là số dư Có của TK 2292 - Dự phòng tổn thất đầu tư vào đơn vị khác và được ghi bằng số âm dưới hình thức ghi trong ngoặc đơn (...).

+ Đầu tư nắm giữ đến ngày đáo hạn (Mã số 255)

Chỉ tiêu này phản ánh các khoản đầu tư nắm giữ đến ngày đáo hạn có kỳ hạn còn lại trên 12 tháng kể từ thời điểm báo cáo, như tiền gửi có kỳ hạn, trái phiếu, thương phiếu và các loại chứng khoán nợ khác. Chỉ tiêu này không bao gồm các khoản cho vay được trình bày trong chỉ tiêu "Phải thu về cho vay dài hạn". Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này là số dư Nợ của các TK 1281, 1282, 1288.

- *Tài sản dài hạn khác (Mã số 260)*

Là chỉ tiêu tổng hợp phản ánh 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, như: Chi phí trả trước dài hạn, tài sản thuế thu nhập hoãn lại và tài sản dài hạn chưa được trình bày ở các chỉ tiêu khác tại thời điểm báo cáo.

Mã số 260 = Mã số 261 + Mã số 262 + Mã số 268

+ Chi phí trả trước dài hạn (Mã số 261)

Chỉ tiêu này phản ánh số tiền trả trước để được cung cấp hàng hóa, dịch vụ có thời hạn trên 12 tháng hoặc hơn một chu kỳ sản xuất kinh doanh thông thường kể từ thời điểm trả trước; Lợi thế thương mại và lợi thế kinh doanh còn chưa phân bổ vào chi phí tại thời điểm báo cáo. Số liệu để ghi vào vào chỉ tiêu "Chi phí trả trước dài hạn" là số dư Nợ chi tiết của TK 242 -

Chi phí trả trước. Doanh nghiệp không phải tái phân loại chi phí trả trước dài hạn thành chi phí trả trước ngắn hạn.

+ Tài sản thuế thu nhập hoãn lại (Mã số 262)

Chỉ tiêu này phản ánh giá trị tài sản thuế thu nhập hoãn lại tại thời điểm báo cáo. Số liệu để ghi vào chỉ tiêu "Tài sản thuế thu nhập hoãn lại" được căn cứ vào số dư Nợ TK 243 - Tài sản thuế thu nhập hoãn lại.

Nếu các khoản chênh lệch tạm thời chịu thuế và chênh lệch tạm thời được khấu trừ liên quan đến cùng một đối tượng nộp thuế và được quyết toán với cùng một cơ quan thuế thì thuế hoãn lại phải trả được bù trừ với tài sản thuế hoãn lại. Trường hợp này, chỉ tiêu "Tài sản thuế thu nhập hoãn lại" phản ánh số chênh lệch giữa tài sản thuế thu nhập hoãn lại lớn hơn thuế thu nhập hoãn lại phải trả.

+ Thiết bị, vật tư, phụ tùng thay thế dài hạn (Mã số 263)

Chỉ tiêu này phản ánh giá trị thuần (sau khi đã trừ dự phòng giảm giá) của thiết bị, vật tư, phụ tùng dùng để dự trữ, thay thế, phòng ngừa hư hỏng của tài sản nhưng không đủ tiêu chuẩn để phân loại là tài sản cố định và có thời gian dự trữ trên 12 tháng hoặc hơn một chu kỳ sản xuất kinh doanh thông thường nên không được phân loại là hàng tồn kho. Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này được căn cứ vào số dư chi tiết TK 1534 - Thiết bị, phụ tùng thay thế (chi tiết số phụ tùng, thiết bị thay thế dự trữ dài hạn) và số dư Có chi tiết của TK 2294 - Dự phòng giảm giá hàng tồn kho.

+ Tài sản dài hạn khác (Mã số 268)

Chỉ tiêu này phản ánh giá trị tài sản dài hạn khác ngoài các tài sản dài hạn đã nêu trên, như các vật phẩm có giá trị để trưng bày, bảo tàng, giới thiệu truyền thống, lịch sử... nhưng không được phân loại là TSCĐ và không dự định bán trong

vòng 12 tháng kể từ thời điểm báo cáo. Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này được căn cứ vào số dư chi tiết TK 2288.

(iii) Tổng cộng tài sản (Mã số 270)

Là chỉ tiêu tổng hợp phản ánh tổng trị giá tài sản hiện có của doanh nghiệp tại thời điểm báo cáo, bao gồm tài sản ngắn hạn và tài sản dài hạn.

$$\text{Mã số 270} = \text{Mã số 100} + \text{Mã số 200}$$

*** PHẦN NGUỒN VỐN**

(iv) Nợ phải trả (Mã số 300)

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.

$$\text{Mã số 300} = \text{Mã số 310} + \text{Mã số 330}$$

(v) Nợ ngắn hạn (Mã số 310)

Là chỉ tiêu tổng hợp phản ánh tổng giá trị các khoản nợ còn phải trả có thời hạn thanh toán 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, thuê 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.

$$\begin{aligned} \text{Mã số 310} = & \text{Mã số 311} + \text{Mã số 312} + \text{Mã số 313} + \text{Mã số} \\ & \text{314} + \text{Mã số 315} + \text{Mã số 316} + \text{Mã số 317} + \text{Mã số 318} + \text{Mã} \\ & \text{số 319} + \text{Mã số 320} + \text{Mã số 321} + \text{Mã số 322} + \text{Mã số} \\ & \text{323} + \\ & \text{Mã số 324} \end{aligned}$$

- Phải trả người bán ngắn hạn (Mã số 311)

Chỉ tiêu này phản ánh số tiền còn phải trả cho người bán có thời hạn thanh toán còn lại không quá 12 tháng hoặc trong một chu kỳ sản xuất, kinh doanh thông thường tại thời điểm báo cáo. Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này căn cứ vào số dư Có

chi tiết của TK 331 - Phải trả cho người bán mở chi tiết cho từng người bán.

- Người mua trả tiền trước ngắn hạn (Mã số 312)

Chỉ tiêu này phản ánh số tiền người mua ứng trước để mua sản phẩm, hàng hóa, dịch vụ, tài sản cố định, bất động sản đầu tư và doanh nghiệp có nghĩa vụ cung cấp không quá 12 tháng hoặc trong một chu kỳ sản xuất, kinh doanh thông thường tại thời điểm báo cáo (không bao gồm các khoản doanh thu nhận trước). Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này căn cứ vào số phát sinh Có chi tiết của TK 131 - Phải thu của khách hàng mở chi tiết cho từng khách hàng.

- Thuế và các khoản phải nộp Nhà nước (Mã số 313)

Chỉ tiêu này phản ánh tổng số các khoản doanh nghiệp còn phải nộp cho Nhà nước tại thời điểm báo cáo, bao gồm cả các khoản thuế, phí, lệ phí và các khoản phải nộp khác. Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này căn cứ vào số dư Có chi tiết của TK 333 - Thuế và các khoản phải nộp nhà nước.

- Phải trả người lao động (Mã số 314)

Chỉ tiêu này phản ánh các khoản doanh nghiệp còn phải trả cho người lao động tại thời điểm báo cáo. Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này căn cứ vào số dư Có chi tiết của TK 334 - Phải trả người lao động.

- Chi phí phải trả ngắn hạn (Mã số 315)

Chỉ tiêu này phản ánh giá trị các khoản nợ còn phải trả do đã nhận hàng hóa, dịch vụ nhưng chưa có hóa đơn hoặc các khoản chi phí của kỳ báo cáo chưa có đủ hồ sơ, tài liệu nhưng chắc chắn sẽ phát sinh cần phải được tính trước vào chi phí sản xuất, kinh doanh và sẽ phải thanh toán trong vòng 12 tháng hoặc trong chu kỳ sản xuất, kinh doanh thông thường tiếp theo tại thời điểm báo cáo, như trích trước tiền lương

nghi phép, lãi vay phải trả... Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này căn cứ vào số dư Có chi tiết của TK 335 - Chi phí phải trả.

- Phải trả nội bộ ngắn hạn (Mã số 316)

Chỉ tiêu này phản ánh các khoản phải trả nội bộ có kỳ hạn thanh toán còn lại không quá 12 tháng hoặc trong một chu kỳ sản xuất, kinh doanh thông thường tại thời điểm báo cáo (ngoài phải trả về vốn kinh doanh) giữa đơn vị cấp trên và đơn vị trực thuộc không có tư cách pháp nhân hạch toán phụ thuộc và giữa các đơn vị hạch toán phụ thuộc trong một doanh nghiệp. Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này căn cứ vào số dư Có chi tiết của các TK 3362, 3363, 3368. Khi đơn vị cấp trên lập Báo cáo tài chính tổng hợp với các đơn vị cấp dưới hạch toán phụ thuộc, chỉ tiêu này được bù trừ với chỉ tiêu "Phải thu nội bộ ngắn hạn" trên Bảng cân đối kế toán của các đơn vị hạch toán phụ thuộc.

- Phải trả theo tiến độ kế hoạch hợp đồng xây dựng (Mã số 317)

Chỉ tiêu này phản ánh số chênh lệch giữa tổng số tiền lũy kế khách hàng phải thanh toán theo tiến độ kế hoạch lớn hơn tổng số doanh thu đã ghi nhận lũy kế tương ứng với phần công việc đã hoàn thành đến cuối kỳ báo cáo của các hợp đồng xây dựng dở dang. Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này căn cứ vào số dư Có của TK 337 - Thanh toán theo tiến độ kế hoạch hợp đồng xây dựng.

- Doanh thu chưa thực hiện ngắn hạn (Mã số 318)

Chỉ tiêu này phản ánh các khoản doanh thu chưa thực hiện tương ứng với phần nghĩa vụ mà doanh nghiệp sẽ phải thực hiện trong vòng 12 tháng tiếp theo hoặc trong một chu kỳ sản xuất, kinh doanh thông thường tại thời điểm báo cáo. Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này là số dư Có chi tiết của TK 3387 -

Doanh thu chưa thực hiện.

- Phải trả ngắn hạn khác (Mã số 319)

Chỉ tiêu này phản ánh các khoản phải trả khác có kỳ hạn thanh toán còn lại không quá 12 tháng hoặc trong một chu kỳ sản xuất, kinh doanh thông thường tại thời điểm báo cáo, ngoài các khoản nợ phải trả đã được phản ánh trong các chỉ tiêu khác, như: Giá trị tài sản phát hiện thừa chưa rõ nguyên nhân, phải nộp cho cơ quan BHXH, KPCĐ, các khoản nhận ký cược, ký quỹ ngắn hạn... Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này căn cứ vào số dư Có chi tiết của các TK: TK 338, 138, 344.

- Vay và nợ thuê tài chính ngắn hạn (Mã số 320)

Chỉ tiêu này phản ánh tổng giá trị các khoản doanh nghiệp đi vay, còn nợ các ngân hàng, tổ chức, công ty tài chính và các đối tượng khác có kỳ hạn thanh toán còn lại không quá 12 tháng tại thời điểm báo cáo. Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này căn cứ vào số dư Có chi tiết của TK 341 và 34311 (chi tiết phần đến hạn thanh toán trong 12 tháng tiếp theo).

- Dự phòng phải trả ngắn hạn (Mã số 321)

Chỉ tiêu này 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. Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này căn cứ vào số dư Có chi tiết của TK 352 - Dự phòng phải trả.

- Quỹ khen thưởng, phúc lợi (Mã số 322)

Chỉ tiêu này phản ánh Quỹ khen thưởng, Quỹ phúc lợi, Quỹ thường ban quản lý điều hành chưa sử dụng tại thời điểm báo cáo. Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này là số dư Có của TK 353 - Quỹ khen thưởng, phúc lợi.

- Quỹ bình ổn giá (Mã số 323)

Chỉ tiêu này phản ánh giá trị Quỹ bình ổn giá hiện có tại thời điểm báo cáo. Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này là số dư Có của TK 357 - Quỹ bình ổn giá.

- Giao dịch mua bán lại trái phiếu Chính phủ (Mã số 324)

Chỉ tiêu này phản ánh giá trị trái phiếu Chính phủ của bên bán khi chưa kết thúc thời hạn hợp đồng mua bán lại tại thời điểm báo cáo. Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này là số dư Có của TK 171 - Giao dịch mua bán lại trái phiếu Chính phủ.

(vi) Nợ dài hạn (Mã số 330)

Là chỉ tiêu tổng hợp phản ánh tổng giá trị các khoản nợ dài hạn của doanh nghiệp bao gồm những khoản nợ có thời hạn thanh toán 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.

Mã số 330 = Mã số 331 + Mã số 332 + Mã số 333 + Mã số 334 + Mã số 335 + Mã số 336 + Mã số 337 + Mã số 338 + Mã số 339 + Mã số 340 + Mã số 341 + Mã số 342 + Mã số 343

- Phải trả người bán dài hạn (Mã số 331)

Chỉ tiêu này phản ánh số tiền còn phải trả cho người bán có thời hạn thanh toán còn lại trên 12 tháng hoặc hơn một chu kỳ sản xuất, kinh doanh thông thường tại thời điểm báo cáo. Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này căn cứ vào số dư Có chi tiết của TK 331 - Phải trả cho người bán, mở cho từng người bán.

- Người mua trả tiền trước dài hạn (Mã số 332)

Chỉ tiêu này phản ánh số tiền người mua ứng trước để mua sản phẩm, hàng hóa, dịch vụ, tài sản cố định, bất động sản đầu tư và doanh nghiệp có nghĩa vụ cung cấp trên 12 tháng hoặc hơn một chu kỳ sản xuất, kinh doanh thông thường tại thời điểm báo cáo (không bao gồm các khoản doanh thu nhận trước). Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này căn cứ vào số phát sinh Có chi tiết của TK 131 - Phải thu của khách hàng mở chi tiết cho từng khách hàng.

- Chi phí phải trả dài hạn (Mã số 333)

Chỉ tiêu này phản ánh giá trị các khoản nợ còn phải trả do đã nhận hàng hóa, dịch vụ nhưng chưa có hóa đơn hoặc các khoản chi phí của kỳ báo cáo chưa có đủ hồ sơ, tài liệu nhưng chắc chắn sẽ phát sinh cần phải được tính trước vào chi phí sản xuất, kinh doanh và chi phải thanh toán sau 12 tháng hoặc sau chu kỳ sản xuất, kinh doanh thông thường tiếp theo tại thời điểm báo cáo, như lãi vay phải trả của kỳ báo cáo nhưng chi phải thanh toán khi hợp đồng vay dài hạn đáo hạn. Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này căn cứ vào số dư Có chi tiết của TK 335 - Chi phí phải trả.

- Phải trả nội bộ về vốn kinh doanh (Mã số 334)

Tùy thuộc vào đặc điểm hoạt động và mô hình quản lý của từng đơn vị, doanh nghiệp thực hiện phân cấp và quy định cho đơn vị hạch toán phụ thuộc ghi nhận khoản vốn do doanh nghiệp cấp vào chỉ tiêu này hoặc chỉ tiêu "Vốn góp của chủ sở hữu" - Mã số 411.

Chỉ tiêu chỉ ghi ở Bảng cân đối kế toán đơn vị cấp dưới không có tư cách pháp nhân hạch toán phụ thuộc, phản ánh các khoản đơn vị cấp dưới phải trả cho đơn vị cấp trên về vốn kinh doanh.

Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này căn cứ vào chi tiết số dư Có TK 3361 - Phải trả nội bộ về vốn kinh doanh. Khi đơn vị cấp trên lập Bảng cân đối kế toán tổng hợp toàn doanh nghiệp, chỉ tiêu này được bù trừ với chỉ tiêu "Vốn kinh doanh ở đơn vị trực thuộc" trên Bảng cân đối kế toán của đơn vị cấp trên.

- Phải trả nội bộ dài hạn (Mã số 335)

Chỉ tiêu này phản ánh các khoản phải trả nội bộ có kỳ hạn thanh toán còn lại trên 12 tháng hoặc hơn một chu kỳ sản xuất, kinh doanh thông thường tại thời điểm báo cáo (ngoài phải trả về vốn kinh doanh) giữa đơn vị cấp trên và đơn vị trực thuộc không có tư cách pháp nhân hạch toán phụ thuộc và giữa các đơn vị hạch toán phụ thuộc trong một doanh nghiệp. Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này căn cứ vào số dư Có chi tiết của các TK 3362, 3363, 3368. Khi đơn vị cấp trên lập Báo cáo tài chính tổng hợp với các đơn vị cấp dưới hạch toán phụ thuộc, chỉ tiêu này được bù trừ với chỉ tiêu "Phải thu nội bộ dài hạn" trên Bảng cân đối kế toán của các đơn vị hạch toán phụ thuộc.

- Doanh thu chưa thực hiện dài hạn (Mã số 336)

Chỉ tiêu này phản ánh các khoản doanh thu chưa thực hiện tương ứng với phần nghĩa vụ mà doanh nghiệp sẽ phải thực hiện trong sau 12 tháng hoặc sau một chu kỳ sản xuất, kinh doanh thông thường tiếp theo tại thời điểm báo cáo. Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này là số dư Có chi tiết của TK 3387 - Doanh thu chưa thực hiện.

- Phải trả dài hạn khác (Mã số 337)

Chỉ tiêu này phản ánh các khoản phải trả khác có kỳ hạn thanh toán còn lại trên 12 tháng hoặc hơn một chu kỳ sản xuất, kinh doanh thông thường tại thời điểm báo cáo, ngoài các khoản nợ phải trả đã được phản ánh trong các chỉ tiêu khác, như:

Các khoản nhận ký cược, ký quỹ dài hạn, cho mượn dài hạn, khoản chênh lệch giữa giá bán trả chậm, trả góp theo cam kết với giá bán trả ngay dài hạn... Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này căn cứ vào số dư Có chi tiết của các TK: 338, 344.

- *Vay và nợ thuê tài chính dài hạn (Mã số 338)*

Chỉ tiêu này phản ánh các khoản doanh nghiệp vay, nợ của các ngân hàng, tổ chức, công ty tài chính và các đối tượng khác, có kỳ hạn thanh toán còn lại trên 12 tại thời điểm báo cáo, như: Số tiền Vay ngân hàng, khoản phải trả về tài sản cố định thuê tài chính, tiền thu phát hành trái phiếu thường... Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này là số dư Có chi tiết các TK: TK 341 và kết quả tìm được của số dư Có TK 34311 trừ (-) dư Nợ TK 34312 cộng (+) dư Có TK 34313.

- *Trái phiếu chuyển đổi (Mã số 339)*

Chỉ tiêu này phản ánh giá trị phần nợ gốc của trái phiếu chuyển đổi do doanh nghiệp phát hành tại thời điểm báo cáo. Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này là số dư Có chi tiết của TK 3432 - Trái phiếu chuyển đổi.

- *Cổ phiếu ưu đãi (Mã số 340)*

Chỉ tiêu này phản ánh giá trị cổ phiếu ưu đãi theo mệnh giá mà bắt buộc người phát hành phải mua lại tại một thời điểm đã được xác định trong tương lai. Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này căn cứ vào số dư Có chi tiết TK 4112 - Cổ phiếu ưu đãi (chi tiết loại cổ phiếu ưu đãi được phân loại là nợ phải trả).

- *Thuế thu nhập hoãn lại phải trả (Mã số 341)*

Chỉ tiêu này phản ánh số thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại phải trả tại thời điểm báo cáo. Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này là số dư Có TK 347 - Thuế thu nhập hoãn lại phải trả.

Nếu các khoản chênh lệch tạm thời chịu thuế và chênh lệch tạm thời được khấu trừ liên quan đến cùng một đối tượng

nộp thuế và được quyết toán với cùng một cơ quan thuế thì thuế thu nhập hoãn lại phải trả được bù trừ với tài sản thuế hoãn lại. Trường hợp này chỉ tiêu "Thuế thu nhập hoãn lại phải trả" phản ánh số chênh lệch giữa thuế thu nhập hoãn lại phải trả lớn hơn tài sản thuế hoãn lại.

- Dự phòng phải trả dài hạn (Mã số 342)

Chỉ tiêu này 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. Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này căn cứ vào số dư Có chi tiết của TK 352 - Dự phòng phải trả.

- Quỹ phát triển khoa học và công nghệ (Mã số 343)

Chỉ tiêu này phản ánh số Quỹ phát triển khoa học và công nghệ chưa sử dụng tại thời điểm báo cáo. Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này là số dư Có của TK 356 - Quỹ phát triển khoa học và công nghệ.

(vii) Vốn chủ sở hữu (Mã số 400)

Mã số 400 = Mã số 410 + Mã số 430

- Vốn chủ sở hữu (Mã số 410)

Là chỉ tiêu tổng hợp phản ánh 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...

$Mã số 410 = Mã số 411 + Mã số 412 + Mã số 413 + Mã số 414 + Mã số 415 + Mã số 416 + Mã số 417 + Mã số 418 + Mã số 419 + Mã số 420 + Mã số 421 + Mã số 422$

+ Vốn góp của chủ sở hữu (Mã số 411)

Chỉ tiêu này phản ánh 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. Tại đơn vị hạch toán phụ thuộc, chỉ tiêu này có thể phản ánh số vốn được cấp nếu doanh nghiệp quy định đơn vị hạch toán phụ thuộc ghi nhận vào TK 411. Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này là số dư Có của TK 4111 - Vốn góp của chủ sở hữu. Đối với công ty cổ phần: $Mã số 411 = Mã số 411a + Mã số 411b$

☞ *Cổ phiếu phổ thông có quyền biểu quyết (Mã số 411a)*

Chỉ tiêu này chỉ sử dụng tại công ty cổ phần, phản ánh mệnh giá của cổ phiếu phổ thông có quyền biểu quyết. Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này là số dư Có TK 41111 - Cổ phiếu phổ thông có quyền biểu quyết.

☞ *Cổ phiếu ưu đãi (Mã số 411b)*

Chỉ tiêu này phản ánh giá trị cổ phiếu ưu đãi theo mệnh giá nhưng người phát hành không có nghĩa vụ phải mua lại. Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này căn cứ vào số dư Có chi tiết TK 41112 - Cổ phiếu ưu đãi (chi tiết loại cổ phiếu ưu đãi được phân loại là vốn chủ sở hữu).

+ Thặng dư vốn cổ phần (Mã số 412)

Chỉ tiêu này phản ánh thặng dư vốn cổ phần ở thời điểm báo cáo của công ty cổ phần. Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này là số dư Có của TK 4112 - Thặng dư vốn cổ phần. Nếu TK 4112 có số dư Nợ thì chỉ tiêu này được ghi bằng số âm dưới hình thức ghi trong ngoặc đơn (...).

+ Quyền chọn chuyển đổi trái phiếu (Mã số 413)

Chỉ tiêu này phản ánh giá trị cấu phần vốn của trái phiếu chuyển đổi do doanh nghiệp phát hành tại thời điểm báo cáo. Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này là số dư Có chi tiết của TK 4113 - Quyền chọn chuyển đổi trái phiếu.

+ Vốn khác của chủ sở hữu (Mã số 414)

Chỉ tiêu này phản ánh giá trị các khoản vốn khác của chủ sở hữu tại thời điểm báo cáo. Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này là số dư Có TK 4118 - Vốn khác.

+ Cổ phiếu quỹ (Mã số 415)

Chỉ tiêu này phản ánh giá trị cổ phiếu quỹ hiện có ở thời điểm báo cáo của công ty cổ phần. Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này là số dư Nợ của TK 419 - Cổ phiếu quỹ và được ghi bằng số âm dưới hình thức ghi trong ngoặc đơn (...).

+ Chênh lệch đánh giá lại tài sản (Mã số 416)

Chỉ tiêu này phản ánh 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. Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này là số dư Có của TK 412 - Chênh lệch đánh giá lại tài sản. Trường hợp TK 412 có số dư Nợ thì chỉ tiêu này được ghi bằng số âm dưới hình thức ghi trong ngoặc đơn (...).

+ Chênh lệch tỷ giá hối đoái (Mã số 417)

Chỉ tiêu này phản ánh 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.

Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này là số dư Có của TK 413 - Chênh lệch tỷ giá hối đoái. Trường hợp TK 413 có số dư Nợ thì chỉ tiêu này được ghi bằng số âm dưới hình thức ghi trong ngoặc đơn (...).

Trường hợp đơn vị sử dụng ngoại tệ làm đơn vị tiền tệ trong kế toán, chỉ tiêu này phản ánh khoản chênh lệch tỷ giá hối đoái do chuyển đổi Báo cáo tài chính lập bằng ngoại tệ sang Đồng Việt Nam.

+ Quỹ đầu tư phát triển (Mã số 418)

Chỉ tiêu này phản ánh số Quỹ đầu tư phát triển chưa sử dụng tại thời điểm báo cáo. Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này là số dư Có của TK 414 - Quỹ đầu tư phát triển.

+ Quỹ hỗ trợ sắp xếp doanh nghiệp (Mã số 419)

Chỉ tiêu này phản ánh số Quỹ hỗ trợ sắp xếp doanh nghiệp chưa sử dụng tại thời điểm báo cáo. Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này là số dư Có của TK 417 - Quỹ hỗ trợ sắp xếp doanh nghiệp.

+ Quỹ khác thuộc vốn chủ sở hữu (Mã số 420)

Chỉ tiêu này phản ánh 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. Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này là số dư Có TK 418 - Các quỹ khác thuộc vốn chủ sở hữu.

+ Lợi nhuận sau thuế chưa phân phối (Mã số 421)

Chỉ tiêu này phản ánh số lãi (hoặc lỗ) sau thuế chưa được quyết toán hoặc chưa phân phối, tại thời điểm báo cáo. Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này là số dư Có của TK 421 - Lợi nhuận sau thuế chưa phân phối. Trường hợp TK 421 có số dư Nợ thì số liệu chỉ tiêu này được ghi bằng số âm dưới hình thức ghi trong ngoặc đơn (...). $Mã\ số\ 421 = Mã\ số\ 421a + Mã\ số\ 421b$

☞ *Lợi nhuận sau thuế chưa phân phối lũy kế đến cuối kỳ trước (Mã số 421a)*

Chỉ tiêu này phản ánh số lãi (hoặc lỗ) chưa được quyết toán hoặc chưa phân phối lũy kế đến thời điểm cuối kỳ trước (đầu kỳ báo cáo).

Số liệu để ghi vào chỉ tiêu "Lợi nhuận sau thuế chưa

phân phối lũy kế đến cuối kỳ trước" trên Bảng cân đối kế toán quý là số dư Có của TK 4211 - Lợi nhuận sau thuế chưa phân phối năm trước cộng với số dư Có chi tiết của TK 4212 - Lợi nhuận sau thuế chưa phân phối năm nay, chi tiết số lợi nhuận lũy kế từ đầu năm đến đầu kỳ báo cáo. Trường hợp TK 4211, 4212 có số dư Nợ thì số liệu chỉ tiêu này được ghi bằng số âm dưới hình thức ghi trong ngoặc đơn (...).

Số liệu để ghi vào chỉ tiêu "Lợi nhuận sau thuế chưa phân phối đến cuối kỳ trước trên Bảng cân đối kế toán năm là số dư Có của TK 4211 - Lợi nhuận sau thuế chưa phân phối năm trước. Trường hợp các TK 4211 và 4212 có số dư Nợ thì số liệu chỉ tiêu này được ghi bằng số âm dưới hình thức ghi trong ngoặc đơn (...).

☞ Lợi nhuận sau thuế chưa phân phối kỳ này (Mã số 421b)

Chỉ tiêu này phản ánh số lãi (hoặc lỗ) chưa được quyết toán hoặc chưa phân phối phát sinh trong kỳ báo cáo.

Số liệu để ghi vào chỉ tiêu "Lợi nhuận sau thuế chưa phân phối kỳ này" trên Bảng cân đối kế toán quý là số dư Có của TK 4212 - Lợi nhuận sau thuế chưa phân phối năm nay, chi tiết số lợi nhuận phát sinh trong quý báo cáo. Trường hợp TK 4212 có số dư Nợ thì số liệu chỉ tiêu này được ghi bằng số âm dưới hình thức ghi trong ngoặc đơn (...).

Số liệu để ghi vào chỉ tiêu "Lợi nhuận sau thuế chưa phân phối kỳ này trên Bảng cân đối kế toán năm là số dư Có của TK 4212 - Lợi nhuận sau thuế chưa phân phối năm nay. Trường hợp TK 4212 có số dư Nợ thì số liệu chỉ tiêu này được ghi bằng số âm dưới hình thức ghi trong ngoặc đơn (...).

+ Nguồn vốn đầu tư xây dựng cơ bản (Mã số 422)

Chỉ tiêu này phản ánh tổng số nguồn vốn đầu tư xây dựng cơ bản hiện có tại thời điểm báo cáo. Số liệu để ghi vào

chỉ tiêu này là số dư Có của TK 441 - Nguồn vốn đầu tư xây dựng cơ bản.

(viii) Nguồn kinh phí và quỹ khác (Mã số 430)

Là chỉ tiêu tổng hợp phản ánh 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.

Mã số 430 = Mã số 431 + Mã số 432

- Nguồn kinh phí (Mã số 431)

Chỉ tiêu này phản ánh nguồn kinh phí sự nghiệp, dự án được cấp nhưng chưa sử dụng hết, hoặc số chi sự nghiệp, dự án lớn hơn nguồn kinh phí sự nghiệp, dự án. Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này là số chênh lệch giữa số dư Có của TK 461 - Nguồn kinh phí sự nghiệp với số dư Nợ TK 161 - Chi sự nghiệp. Trường hợp số dư Nợ TK 161 lớn hơn số dư Có TK 461 thì chỉ tiêu này được ghi bằng số âm dưới hình thức ghi trong ngoặc đơn (...).

- Nguồn kinh phí đã hình thành TSCĐ (Mã số 432)

Chỉ tiêu này phản ánh tổng số nguồn kinh phí đã hình thành TSCĐ hiện có tại thời điểm báo cáo. Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này là số dư Có của TK 466 - Nguồn kinh phí đã hình thành TSCĐ.

(ix) Tổng cộng nguồn vốn (Mã số 440)

Phản ánh tổng số các nguồn vốn hình thành tài sản của doanh nghiệp tại thời điểm báo cáo.

Mã số 440 = Mã số 300 + Mã số 400

Chỉ tiêu

Chỉ tiêu

"Tổng cộng Tài sản = "Tổng cộng Nguồn vốn

Mã số 270"

Mã số 440"

8.2.2. Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh (Mẫu số B02-DN)

8.2.2.1. Khái niệm, nội dung và kết cấu của Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh

* **Khái niệm:** Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh (BCKQHĐKD) là báo cáo tài chính tổng hợp, phản ánh tổng quát tình hình và kết quả hoạt động kinh doanh trong một kỳ kế toán của doanh nghiệp chi tiết theo từng hoạt động sản xuất kinh doanh (bán hàng và cung cấp dịch vụ, hoạt động tài chính và hoạt động khác).

* **Nội dung và kết cấu báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh**

- Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh của doanh nghiệp được lập theo kết cấu chiều dọc (một bên), trình bày nội dung cơ bản về chi phí, doanh thu và kết quả từng loại giao dịch và sự kiện như:

+ Hoạt động bán hàng và cung cấp dịch vụ.

+ Hoạt động tài chính (Tiền lãi, tiền bản quyền, cổ tức và lợi nhuận được chia...).

+ Chi phí, thu nhập khác.

- Các chỉ tiêu được báo cáo chi tiết theo 5 cột: Chỉ tiêu, Mã số, Thuyết minh, Năm nay, Năm trước.

8.2.2.2. Cơ sở số liệu và phương lập Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh

* **Cơ sở số liệu:**

- Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh của cùng kỳ kế toán năm trước.

- Số kế toán tổng hợp và chi tiết các tài khoản loại 5, 6, 7,

8, 9 có liên quan.

*** Phương pháp lập:**

- "Mã số": Ghi ở cột 2 dùng để cộng khi lập báo cáo tài chính tổng hợp hoặc báo cáo tài chính hợp nhất.

- Số hiệu ghi vào cột 3 "Thuyết minh" của báo cáo kỳ này thể hiện số liệu chi tiết của chỉ tiêu này trong Bản Thuyết minh báo cáo tài chính năm.

- Số liệu ghi vào cột 5 "Năm trước" của báo cáo kỳ này năm nay được căn cứ vào số liệu ghi ở cột 4 "Năm nay" của từng chỉ tiêu tương ứng trên báo cáo này năm trước.

*** Nội dung và phương pháp lập các chỉ tiêu ghi vào cột 4 "Năm nay" như sau:**

- *Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ (MS 01)*: Phản ánh tổng doanh thu bán hàng hóa, thành phẩm và cung cấp dịch vụ trong kỳ báo cáo của doanh nghiệp. Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này là lũy kế số phát sinh Có của TK 511 - Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ và TK 512 - Doanh thu nội bộ trong kỳ báo cáo.

- *Các khoản giảm trừ doanh thu (MS 02)*: Phản ánh tổng hợp các khoản được ghi giảm trừ vào tổng doanh thu trong kỳ, bao gồm: Các khoản chiết khấu thương mại, giảm giá hàng bán, hàng bán bị trả lại và thuế tiêu thụ đặc biệt, thuế xuất khẩu, thuế GTGT tính theo phương pháp trực tiếp phải nộp tương ứng với số doanh thu được xác định kỳ báo cáo. Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này là lũy kế số phát sinh bên Nợ TK 511, 512 đối ứng với bên Có TK 521, 531, 532, 3331, 3332, 3333.

- *Doanh thu thuần bán hàng và cung cấp dịch vụ (MS 10)*: Chỉ tiêu này phản ánh số doanh thu bán hàng hóa, thành phẩm, BĐSĐT và cung cấp dịch vụ đã trừ đi các khoản giảm trừ (mã số 02). $MS\ 10 = MS\ 01 - MS\ 02$.

- *Giá vốn hàng bán (MS 11)*: Phản ánh tổng giá vốn của hàng hóa, giá thành sản xuất của thành phẩm đã bán, chi phí trực tiếp của các dịch vụ đã cung cấp, chi phí khác được tính vào hoặc ghi giảm giá vốn hàng bán trong kỳ báo cáo. Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này là lũy kế số phát sinh bên Có của TK 632 đối ứng bên Nợ của TK 911 trong kỳ báo cáo.

- *Lợi nhuận gộp về bán hàng và cung cấp dịch vụ (MS 20)*: Chỉ tiêu này phản ánh số chênh lệch giữa doanh thu thuần về bán hàng hóa, thành phẩm, BĐSĐT và cung cấp dịch vụ với giá vốn hàng bán trong kỳ báo cáo. $MS\ 20 = MS10 - MS\ 11$.

- *Doanh thu hoạt động tài chính (MS 21)*: Chỉ tiêu này phản ánh doanh thu hoạt động tài chính thuần (Tổng doanh thu trừ (-) thuế GTGT theo phương pháp trực tiếp (nếu có) liên quan đến hoạt động tài chính) phát sinh trong kỳ báo cáo của doanh nghiệp. Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này là lũy kế số phát sinh Nợ của TK 515 đối ứng với bên Có TK 911 trong kỳ báo cáo.

- *Chi phí tài chính (MS 22)*: Phản ánh tổng chi phí tài chính, gồm tiền lãi vay phải trả, chi phí bản quyền, chi phí hoạt động liên doanh,... phát sinh trong kỳ báo cáo của doanh nghiệp. Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này là lũy kế số phát sinh bên Có TK 635 đối ứng với bên Nợ TK 911 trong kỳ báo cáo.

- *Chi phí lãi vay (MS 23)*: Phản ánh chi phí lãi vay phải trả được tính vào chi phí tài chính trong kỳ báo cáo. Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này được căn cứ vào sổ kế toán chi tiết TK 635 trong kỳ báo cáo.

- *Chi phí bán hàng (MS 24)*: Phản ánh tổng chi phí bán hàng phân bổ cho số hàng hóa, thành phẩm, dịch vụ đã bán trong kỳ báo cáo. Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này là phát sinh bên bên Có TK 641, đối ứng với bên Nợ TK 911 trong kỳ báo cáo.

- *Chi phí quản lý doanh nghiệp (MS 25)*: Phản ánh tổng chi

phí quản lý doanh nghiệp phân bổ cho số hàng hóa, thành phẩm, dịch vụ đã bán trong kỳ báo cáo. Số liệu ghi vào chỉ tiêu này là phát sinh bên Có của TK 642 đối ứng với bên Nợ TK 911 trong kỳ báo cáo.

- *Lợi nhuận thuần từ hoạt động kinh doanh (MS 30)*: Chỉ tiêu này phản ánh kết quả hoạt động kinh doanh và hoạt động tài chính trong kỳ báo cáo. Chỉ tiêu này được xác định trên cơ sở lợi nhuận thuần về bán hàng và cung cấp dịch vụ cộng với doanh thu tài chính trừ đi chi phí tài chính, chi phí bán hàng và chi phí quản lý doanh nghiệp phát sinh trong kỳ báo cáo.
 $MS\ 30 = MS\ 20 + MS\ (21 - 22) - MS\ (24 + 25)$.

- *Thu nhập khác (MS 31)*: Phản ánh các khoản thu nhập khác (đã trừ thuế GTGT phải nộp tính theo phương pháp trực tiếp) phát sinh trong kỳ báo cáo. Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này là lũy kế số phát sinh bên Nợ TK 711 đối ứng với bên Có TK 911 trong kỳ báo cáo.

- *Chi phí khác (MS 32)*: Phản ánh các khoản chi phí khác phát sinh trong kỳ báo cáo. Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này là lũy kế số phát sinh bên Có TK 811 đối ứng với bên Nợ TK 911 trong kỳ báo cáo.

- *Lợi nhuận khác (MS 40)*: Chỉ tiêu này phản ánh phần chênh lệch giữa các khoản thu nhập khác với chi phí khác. $MS\ 40 = MS\ 31 - MS\ 32$.

- *Tổng lợi nhuận kế toán trước thuế (MS 50)*: Chỉ tiêu này phản ánh tổng số lợi nhuận kế toán thực hiện trong kỳ báo cáo của doanh nghiệp. $MS\ 50 = MS\ 30 + MS\ 40$.

- *Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành (MS 51)*: Phản ánh chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành phát sinh trong kỳ báo cáo. Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này căn cứ vào số phát sinh bên Có TK 8211 đối ứng bên Nợ TK 911.

- *Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại (MS 52)*: Phản ánh chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại hoặc thu nhập thuế thu nhập hoãn lại phát sinh trong kỳ báo cáo. Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này căn cứ vào số phát sinh bên Có TK 8212 đối ứng bên Nợ TK 911 hoặc số phát sinh bên Nợ TK 8212 đối ứng với bên Có TK 911 (trường hợp này ghi bằng số âm).

- *Lợi nhuận sau thuế thu nhập doanh nghiệp (MS 60)*: Chỉ tiêu này phản ánh tổng số lợi nhuận thuần (hoặc lỗ) sau thuế từ các hoạt động của doanh nghiệp phát sinh trong kỳ báo cáo.
 $MS\ 60 = MS\ 50 - MS51 - MS\ 52.$

- *Lãi cơ bản trên cổ phiếu (MS 70)*: Chỉ áp dụng trong các công ty cổ phần, không có trong các doanh nghiệp khác.

- *Lãi suy giảm trên cổ phiếu (Mã số 71)*: Chỉ tiêu này phản ánh 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. Chỉ tiêu này được trình bày trên Báo cáo tài chính của công ty cổ phần là doanh nghiệp độc lập. Đối với công ty mẹ là công ty cổ phần, chỉ tiêu này chỉ được trình bày trên Báo cáo tài chính hợp nhất, không trình bày trên Báo cáo tài chính riêng của công ty mẹ.

Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh theo mẫu biểu B02-DN được ban hành ở Thông tư số 200/2014/TT-BTC của Bộ trưởng Bộ Tài chính.

8.2.3. Báo cáo lưu chuyển tiền tệ (Mẫu số B03 - DN)

8.2.3.1. Khái niệm, nội dung, kết cấu và nguyên tắc lập Báo cáo lưu chuyển tiền tệ

* *Khái niệm*: Báo cáo lưu chuyển tiền tệ (BCLCTT) là báo cáo tài chính tổng hợp phản ánh việc hình thành và sử dụng

lượng tiền phát sinh trong kỳ báo cáo của doanh nghiệp.

*** Nguyên tắc lập Báo cáo lưu chuyển tiền tệ**

Theo Chuẩn mực kế toán Việt Nam số 24 (VAS số 24), khi lập BCLCTT cần quán triệt các nguyên tắc cơ bản sau:

- Các khoản đầu tư ngắn hạn được coi là tương đương tiền trình bày trên báo cáo lưu chuyển tiền tệ chỉ bao gồm các khoản đầu tư ngắn hạn có thời hạn thu hồi hoặc đáo hạn không quá 3 tháng kể từ ngày mua khoản đầu tư đó, có khả năng chuyển đổi dễ dàng thành một lượng tiền xác định và không có nhiều rủi ro trong chuyển đổi thành tiền (kỳ phiếu ngân hàng, tín phiếu kho bạc, chứng chỉ tiền gửi...).

- Các luồng tiền phát sinh từ các hoạt động kinh doanh, hoạt động đầu tư và hoạt động tài chính sau đây được báo cáo trên cơ sở thuần:

+ Thu tiền và chi trả tiền hộ khách hàng như tiền thuê thu hộ, chi hộ và trả lại cho chủ sở hữu tài sản; Các quỹ đầu tư giữ cho khách hàng...;

+ 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 trong ghi sổ kế toán và lập báo cáo tài chính theo tỷ giá hối đoái tại thời điểm phát sinh giao dịch. Báo cáo lưu chuyển tiền tệ của các tổ chức hoạt động ở nước ngoài phải được quy đổi ra đồng tiền ghi sổ kế toán và lập báo cáo tài chính của công ty mẹ theo tỷ giá thực tế tại ngày lập Báo cáo lưu chuyển tiền tệ.

- Các giao dịch về đầu tư và tài chính không trực tiếp sử dụng tiền hay các khoản tương đương tiền không được trình

bày trong Báo cáo lưu chuyển tiền tệ, như:

+ Việc mua tài sản bằng cách nhận các khoản nợ liên quan trực tiếp hoặc thông qua nghiệp vụ cho thuê tài chính;

+ Việc mua một doanh nghiệp thông qua phát hành cổ phiếu;

+ Việc chuyển nợ thành vốn chủ sở hữu.

- Doanh nghiệp phải trình bày giá trị và lý do của các khoản tiền và tương đương tiền có số dư cuối kỳ lớn do doanh nghiệp nắm giữ nhưng không được sử dụng do có sự hạn chế của pháp luật hoặc các ràng buộc khác mà doanh nghiệp phải thực hiện.

*** Nội dung và kết cấu Báo cáo lưu chuyển tiền tệ**

BCLCTT được lập theo kết cấu 1 bên (chiều dọc) gồm 3 phần cơ bản:

- Phần I: Lưu chuyển tiền từ hoạt động kinh doanh phản ánh việc hình thành luồng tiền có liên quan đến 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.

- Phần II: Lưu chuyển tiền từ hoạt động đầu tư là luồng tiền có liên quan đến việc mua sắm, xây dựng, nhượng bán, thanh lý tài sản dài hạn và các khoản đầu tư khác không thuộc các khoản tương đương tiền.

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

8.2.3.2. Cơ sở số liệu và phương pháp lập Báo cáo lưu chuyển tiền tệ

*** Cơ sở lập Báo cáo lưu chuyển tiền tệ**

Việc lập Báo cáo lưu chuyển tiền tệ được căn cứ vào:

- Bảng Cân đối kế toán;
- Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh;
- Thuyết minh báo cáo tài chính;
- Báo cáo lưu chuyển tiền tệ kỳ trước;
- Các tài liệu kế toán khác như: Sổ kế toán tổng hợp, sổ kế toán chi tiết các Tài khoản "Tiền mặt", "Tiền gửi Ngân hàng", "Tiền đang chuyển"; Sổ kế toán tổng hợp và sổ kế toán chi tiết của các Tài khoản liên quan khác, bảng tính và phân bổ khấu hao TSCĐ và các tài liệu kế toán chi tiết khác...

*** Phương pháp lập Báo cáo lưu chuyển tiền tệ**

BCLCTT có thể được lập theo một trong hai phương pháp, đó là phương pháp trực tiếp và phương pháp gián tiếp. Hai phương pháp này chỉ khác nhau trong phần I "Lưu chuyển tiền từ hoạt động kinh doanh", còn hai phần sau cách lập hoàn toàn giống nhau.

*** Lập báo cáo lưu chuyển tiền tệ theo phương pháp trực tiếp**

• Phân I - Lưu chuyển tiền từ hoạt động kinh doanh

- Tiền thu từ bán hàng, cung cấp dịch vụ và doanh thu khác -

Mã số 01

Chỉ tiêu này được lập căn cứ vào tổng số tiền 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 vì mục đích thương mại) (nếu có), trừ các khoản doanh thu được xác định là luồng tiền từ hoạt động đầu tư, kể cả các khoản tiền đã thu từ các khoản nợ phải thu liên quan đến các giao dịch bán hàng hóa, 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 hóa, dịch vụ.

Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này được lấy từ sổ kế toán các tài khoản "Tiền mặt", "Tiền gửi Ngân hàng" (phần thu tiền), sổ kế toán các tài khoản phải trả (Tiền thu từ bán hàng, cung cấp dịch vụ chuyển trả ngay các khoản công nợ) trong kỳ báo cáo sau khi đối chiếu với sổ kế toán các tài khoản "Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ" (bán hàng, cung cấp dịch vụ thu tiền ngay) và sổ kế toán tài khoản "Phải thu của khách hàng" (bán hàng, cung cấp dịch vụ và doanh thu khác phát sinh từ các kỳ trước, đã thu được tiền trong kỳ này) hoặc số tiền ứng trước trong kỳ của người mua sản phẩm, hàng hóa, dịch vụ, sổ kế toán tài khoản "Đầu tư chứng khoán ngắn hạn" và tài khoản "Doanh thu hoạt động tài chính" (bán chứng khoán vì mục đích thương mại thu tiền ngay).

- Tiền trả cho người cung cấp hàng hóa, dịch vụ - Mã số 02

Chỉ tiêu này được lập căn cứ vào tổng số tiền đã trả (tổng giá thanh toán) trong kỳ cho người cung cấp hàng hóa, dịch vụ, chi mua chứng khoán vì mục đích thương mại (nếu có), kể cả số tiền đã trả cho các khoản nợ phải trả liên quan đến giao dịch mua hàng hóa, dịch vụ phát sinh từ các kỳ trước nhưng kỳ này mới trả tiền và số tiền chi ứng trước cho người cung cấp hàng hóa, dịch vụ.

Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này được lấy từ sổ kế toán các tài khoản "Tiền mặt", "Tiền gửi Ngân hàng" và "Tiền đang chuyển" (phần chi tiền), sổ kế toán tài khoản "Phải thu của khách hàng" (phần chi tiền từ thu các khoản phải thu của khách hàng), sổ kế toán tài khoản "Vay ngắn hạn" (phần chi tiền từ tiền vay ngắn hạn nhận được chuyển trả ngay cho người bán) trong kỳ báo cáo, sau khi đối chiếu với sổ kế toán tài khoản "Phải trả cho người bán", sổ kế toán các tài khoản hàng tồn kho và các tài khoản có liên quan khác, chi tiết phần

đã trả bằng tiền trong kỳ báo cáo, số kế toán các tài khoản "Đầu tư chứng khoán ngắn hạn" (chỉ mua chứng khoán vì mục đích thương mại). Chỉ tiêu này được ghi bằng số âm dưới hình thức ghi trong ngoặc đơn (***)).

- Tiền trả cho người lao động - Mã số 03

Chỉ tiêu này được lập căn cứ vào 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.

Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này được lấy từ số kế toán các tài khoản "Tiền mặt", "Tiền gửi Ngân hàng" (phần chi tiền) trong kỳ báo cáo, sau khi đối chiếu với số kế toán tài khoản "Phải trả công nhân viên" - phần đã trả bằng tiền trong kỳ báo cáo. Chỉ tiêu này được ghi bằng số âm dưới hình thức ghi trong ngoặc đơn (***)).

- Tiền lãi vay đã trả - Mã số 04

Chỉ tiêu này được lập căn cứ vào 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 phát sinh từ các kỳ trước và đã trả trong kỳ này, lãi tiền vay trả trước trong kỳ này.

Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này được lấy từ số kế toán các tài khoản "Tiền mặt", "Tiền gửi Ngân hàng" và "Tiền đang chuyển", số kế toán tài khoản "Phải thu của khách hàng" (phần tiền trả lãi vay từ tiền thu các khoản phải thu của khách hàng) trong kỳ báo cáo, sau khi đối chiếu với số kế toán tài khoản "Chi phí phải trả" (theo dõi số tiền lãi vay phải trả) và các tài khoản liên quan khác. Chỉ tiêu này được ghi bằng số âm dưới hình thức ghi trong ngoặc đơn (***)).

- Tiền đã nộp thuế TNDN - Mã số 05

Chỉ tiêu này được lập căn cứ vào 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).

Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này được lấy từ sổ kế toán các tài khoản "Tiền mặt", "Tiền gửi Ngân hàng" và "Tiền đang chuyển" (phần chi tiền), sổ kế toán tài khoản "Phải thu của khách hàng" (phần tiền nộp thuế TNDN từ tiền thu các khoản phải thu của khách hàng) trong kỳ báo cáo, sau khi đối chiếu với sổ kế toán tài khoản "Thuế và các khoản phải nộp Nhà nước" (phần thuế TNDN đã nộp trong kỳ báo cáo). Chỉ tiêu này được ghi bằng số âm dưới hình thức ghi trong ngoặc đơn (***) .

- Tiền thu khác từ hoạt động kinh doanh - Mã số 06

Chỉ tiêu này được lập căn cứ vào tổng số tiền đã thu từ các khoản khác từ hoạt động kinh doanh, ngoài khoản tiền thu được phản ánh ở Mã số 01, 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 ghi tăng các quỹ của doanh nghiệp; Tiền nhận được ghi tăng các quỹ do cấp trên cấp hoặc cấp dưới nộp...

Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này lấy từ sổ kế toán các tài khoản "Tiền mặt", "Tiền gửi Ngân hàng" sau khi đối chiếu với sổ kế toán các tài khoản "Thu nhập khác", tài khoản "Thuế GTGT được khấu trừ" và sổ kế toán các tài khoản khác có liên quan trong kỳ báo cáo.

- Tiền chi khác từ hoạt động kinh doanh - Mã số 07

Chỉ tiêu này được lập căn cứ vào tổng số tiền đã chi về các khoản khác, ngoài các khoản tiền chi liên quan đến hoạt động sản xuất, kinh doanh trong kỳ báo cáo được phản ánh ở Mã số 02, 03, 04, 05, như: Tiền chi bồi thường, bị phạt và các khoản chi phí khác; Tiền nộp các loại thuế (không bao gồm thuế TNDN); Tiền nộp các loại phí, lệ phí, tiền thuê đất; Tiền chi đưa đi ký cược, ký quỹ; Tiền trả lại các khoản nhận ký cược, ký quỹ; Tiền chi từ quỹ khen thưởng, phúc lợi; Tiền chi từ nguồn kinh phí sự nghiệp, kinh phí dự án; Tiền chi nộp các quỹ lên cấp trên hoặc cấp cho cấp dưới,...

Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này lấy từ sổ kế toán các tài khoản "Tiền mặt", "Tiền gửi Ngân hàng" và "Tiền đang chuyển" trong kỳ báo cáo, sau khi đối chiếu với sổ kế toán các tài khoản "Chi phí khác", "Thuế và các khoản phải nộp Nhà nước", "Chi sự nghiệp" và các tài khoản liên quan khác. Chỉ tiêu này được ghi bằng số âm dưới hình thức ghi trong ngoặc đơn (***)

Lưu chuyển tiền thuần từ hoạt động kinh doanh - Mã số 20

Chỉ tiêu "Lưu chuyển tiền thuần từ hoạt động kinh doanh" phản ánh chênh lệch giữa tổng số tiền thu vào với tổng số tiền chi ra từ hoạt động kinh doanh trong kỳ báo cáo.

Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này được tính bằng tổng cộng số liệu các chỉ tiêu từ mã số 01 đến mã số 07. Nếu số liệu chỉ tiêu này là số âm thì ghi trong ngoặc đơn (***)

$Mã số 20 = Mã số 01 + Mã số 02 + Mã số 03 + Mã số 04 + Mã số 05 + Mã số 06 + Mã số 07$

• *Phần II - Lưu chuyển tiền từ hoạt động đầu tư*

- *Tiền chi mua sắm, xây dựng TSCĐ và các tài sản dài hạn khác*

- *Mã số 21*

Chỉ tiêu này được lập căn cứ vào tổng số tiền đã chi để mua sắm, xây dựng TSCĐ hữu hình, TSCĐ vô hình, tiền chi cho

giai đoạn triển khai đã được vốn hóa thành TSCĐ vô hình, tiền chi cho hoạt động đầu tư xây dựng dở dang, đầu tư bất động sản trong kỳ báo cáo.

Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này lấy từ sổ kế toán các tài khoản "Tiền mặt", "Tiền gửi Ngân hàng", "Tiền đang chuyển" (phần chi tiền), sổ kế toán tài khoản "Phải thu của khách hàng" (phần chi tiền từ tiền thu các khoản phải thu của khách hàng), sổ kế toán tài khoản "Vay dài hạn" (Phần chi tiền từ tiền vay dài hạn nhận được chuyển trả ngay cho người bán) trong kỳ báo cáo, sau khi đối chiếu với sổ kế toán các tài khoản "TSCĐ hữu hình", "TSCĐ vô hình", "Xây dựng cơ bản dở dang", "Đầu tư dài hạn khác", "Phải trả cho người bán" trong kỳ báo cáo và được ghi bằng số âm dưới hình thức ghi trong ngoặc đơn (***).

- *Tiền thu thanh lý, nhượng bán TSCĐ và các tài sản dài hạn khác - Mã số 22*

Chỉ tiêu này được lập căn cứ vào số tiền thuần đã thu từ việc thanh lý, nhượng bán TSCĐ hữu hình, TSCĐ vô hình và bất động sản đầu tư trong kỳ báo cáo.

Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này là chênh lệch giữa số tiền thu và số tiền chi cho việc thanh lý, nhượng bán TSCĐ và bất động sản đầu tư. Số tiền thu được lấy từ sổ kế toán các tài khoản "Tiền mặt", "Tiền gửi Ngân hàng", "Tiền đang chuyển", sau khi đối chiếu với sổ kế toán tài khoản "Thu nhập khác" (chi tiết thu về thanh lý, nhượng bán TSCĐ), sổ kế toán tài khoản "Doanh thu hoạt động tài chính" (chi tiết thu về bán bất động sản đầu tư), sổ kế toán tài khoản "Phải thu của khách hàng" (phần tiền thu liên quan đến thanh lý, nhượng bán TSCĐ và các tài sản dài hạn khác) trong kỳ báo cáo. Số tiền chi được lấy từ sổ kế toán các tài khoản "Tiền mặt", "Tiền gửi Ngân hàng",

"Tiền đang chuyển", sau khi đối chiếu với sổ kế toán tài khoản "Chi phí tài chính" và "Chi phí khác" (chi tiết chi về thanh lý, nhượng bán TSCĐ và bất động sản đầu tư) trong kỳ báo cáo. Chỉ tiêu này được ghi bằng số âm dưới hình thức ghi trong ngoặc đơn (***) nếu số tiền thực thu nhỏ hơn số tiền thực chi.

*- Tiền chi cho vay và mua các công cụ nợ của đơn vị khác -
Mã số 23*

Chỉ tiêu này được lập căn cứ vào tổng số tiền đã chi cho bên khác vay, chi mua các công cụ nợ của đơn vị khác (trái phiếu, tín phiếu, kỳ phiếu...) vì mục đích nắm giữ đầu tư trong kỳ báo cáo. Chỉ tiêu này không bao gồm tiền chi mua các công cụ nợ được coi là các khoản tương đương tiền và mua các công cụ nợ vì mục đích thương mại.

Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này lấy từ sổ kế toán các tài khoản "Tiền mặt", "Tiền gửi Ngân hàng", "Tiền đang chuyển", sau khi đối chiếu với sổ kế toán các tài khoản "Đầu tư ngắn hạn khác", "Đầu tư dài hạn khác" (chi tiết các khoản tiền chi cho vay), tài khoản "Đầu tư chứng khoán ngắn hạn", "Đầu tư chứng khoán dài hạn" chi tiết tiền chi mua các công cụ nợ của đơn vị khác (trái phiếu, tín phiếu, kỳ phiếu...) trong kỳ báo cáo. Chỉ tiêu này được ghi bằng số âm dưới hình thức ghi trong ngoặc đơn (***)

*- Tiền thu hồi cho vay, bán lại công cụ nợ của đơn vị khác -
Mã số 24*

Chỉ tiêu này được lập căn cứ vào tổng số tiền đã thu từ việc thu hồi lại số tiền gốc đã cho vay, từ bán lại hoặc thanh toán các công cụ nợ của đơn vị khác trong kỳ báo cáo. Chỉ tiêu này không bao gồm tiền thu từ bán các công cụ nợ được coi là các khoản tương đương tiền và bán các công cụ nợ vì

mục đích thương mại.

Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này lấy từ sổ kế toán các tài khoản "Tiền mặt", "Tiền gửi Ngân hàng", sau khi đối chiếu với sổ kế toán các tài khoản "Đầu tư ngắn hạn khác", "Đầu tư dài hạn khác" (chi tiết thu hồi tiền cho vay) và các tài khoản "Đầu tư chứng khoán ngắn hạn", "Đầu tư chứng khoán dài hạn" (chi tiết số tiền thu do bán lại các công cụ nợ [trái phiếu, tín phiếu, kỳ phiếu]).

- Tiền chi đầu tư vốn vào đơn vị khác - Mã số 25

Chỉ tiêu này được lập căn cứ vào tổng số tiền đã chi để đầu tư vốn vào doanh nghiệp khác trong kỳ báo cáo, bao gồm tiền chi đầu tư vốn dưới hình thức mua cổ phiếu, góp vốn vào công ty con, công ty liên doanh đồng kiểm soát, công ty liên kết (không bao gồm tiền chi mua cổ phiếu vì mục đích thương mại).

Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này lấy từ sổ kế toán các tài khoản "Tiền mặt", "Tiền gửi Ngân hàng" và "Tiền đang chuyển", sau khi đối chiếu với sổ kế toán các TK 221, 222, 223, 228 (chi tiết đầu tư cổ phiếu), trong kỳ báo cáo và được ghi bằng số âm dưới hình thức ghi trong ngoặc đơn (***).

- Tiền thu hồi đầu tư vốn vào đơn vị khác - Mã số 26

Chỉ tiêu này được lập căn cứ vào tổng số tiền thu hồi các khoản đầu tư vốn vào đơn vị khác (Do bán lại hoặc thanh lý các khoản vốn đã đầu tư vào đơn vị khác) trong kỳ báo cáo (không bao gồm tiền thu do bán cổ phiếu đã mua vì mục đích thương mại).

Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này lấy từ sổ kế toán các tài khoản "Tiền mặt", "Tiền gửi Ngân hàng", sau khi đối chiếu với sổ kế toán các TK 221, 222, 223, 228 (Chi tiết đầu tư vốn vào đơn vị khác) trong kỳ báo cáo.

- Thu lãi tiền cho vay, cổ tức và lợi nhuận được chia - Mã số 27

Chỉ tiêu này được lập căn cứ vào số tiền thu về các khoản tiền lãi cho vay, lãi tiền gửi, lãi từ mua và nắm giữ đầu tư các công cụ nợ (trái phiếu, tín phiếu, kỳ phiếu...), cổ tức và lợi nhuận nhận được từ góp vốn vào các đơn vị khác trong kỳ báo cáo.

Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này lấy từ sổ kế toán các tài khoản "Tiền mặt", "Tiền gửi Ngân hàng", sau khi đối chiếu với sổ kế toán các TK 515, 121, 128, 221, 222, 223, 228 và các Tài khoản khác có liên quan trong kỳ báo cáo.

- Lưu chuyển tiền thuần từ hoạt động đầu tư - Mã số 30

Chỉ tiêu "Lưu chuyển tiền thuần từ hoạt động đầu tư" phản ánh chênh lệch giữa tổng số tiền thu vào với tổng số tiền chi ra từ hoạt động đầu tư trong kỳ báo cáo.

Chỉ tiêu này được tính bằng tổng cộng số liệu các chỉ tiêu có mã số từ mã số 21 đến mã số 27. Nếu số liệu chỉ tiêu này là số âm thì được ghi dưới hình thức ghi trong ngoặc đơn (***)

$Mã số 30 = Mã số 21 + Mã số 22 + Mã số 23 + Mã số 24 + Mã số 25 + Mã số 26 + Mã số 27$

• **Phân III - Lưu chuyển tiền từ hoạt động tài chính**

- Tiền thu từ phát hành cổ phiếu, nhận vốn góp của chủ sở hữu
- Mã số 31

Chỉ tiêu này được lập căn cứ vào tổng số tiền đã thu do các chủ sở hữu của doanh nghiệp góp vốn dưới các hình thức phát hành cổ phiếu thu bằng tiền (số tiền thu theo giá thực tế phát hành), tiền thu góp vốn bằng tiền của các chủ sở hữu, tiền thu do Nhà nước cấp vốn trong kỳ báo cáo.

Chỉ tiêu này không bao gồm các khoản vay và nợ được chuyển thành vốn cổ phần hoặc nhận vốn góp của chủ sở hữu bằng tài sản.

Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này lấy từ sổ kế toán các tài khoản "Tiền mặt", "Tiền gửi Ngân hàng", sau khi đối chiếu với sổ kế toán tài khoản "Nguồn vốn kinh doanh" (Chi tiết vốn góp của chủ sở hữu) trong kỳ báo cáo.

- *Tiền chi trả vốn góp cho các chủ sở hữu, mua lại cổ phiếu đã phát hành - Mã số 32*

Chỉ tiêu này được lập căn cứ vào 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 hủy bỏ hoặc sử dụng làm cổ phiếu ngân quỹ trong kỳ báo cáo.

Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này lấy từ sổ kế toán các tài khoản "Tiền mặt", "Tiền gửi Ngân hàng", "Tiền đang chuyển", sau khi đối chiếu với sổ kế toán các tài khoản "Nguồn vốn kinh doanh" và "Cổ phiếu quỹ" trong kỳ báo cáo. Chỉ tiêu này được ghi bằng số âm dưới hình thức ghi trong ngoặc đơn (***).

- *Tiền vay nhận được - Mã số 33*

Chỉ tiêu này được lập căn cứ vào tổng số tiền đã nhận được do doanh nghiệp đi vay ngắn hạn, dài hạn của ngân hàng, các tổ chức tài chính, tín dụng và các đối tượng khác trong kỳ báo cáo. Đối với các khoản vay bằng trái phiếu, số tiền đã thu được phản ánh theo số thực thu (bằng mệnh giá trái phiếu điều chỉnh với các khoản chiết khấu, phụ trội trái phiếu hoặc lãi trái phiếu trả trước).

Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này lấy từ sổ kế toán các tài khoản "Tiền mặt", "Tiền gửi Ngân hàng", các tài khoản phải trả (phần tiền vay nhận được chuyển trả ngay các khoản nợ phải trả) trong kỳ báo cáo, sau khi đối chiếu với sổ kế toán các tài khoản "Vay ngắn hạn", "Vay dài hạn", "Nợ dài hạn", "Trái phiếu phát hành" và các tài khoản khác có liên quan trong kỳ báo cáo.

- Tiền trả nợ vay - Mã số 34

Chỉ tiêu này được lập căn cứ vào tổng số tiền đã trả về khoản nợ gốc vay ngắn hạn, vay dài hạn, nợ thuê tài chính của ngân hàng, tổ chức tài chính, tín dụng và các đối tượng khác trong kỳ báo cáo.

Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này lấy từ sổ kế toán các tài khoản "Tiền mặt", "Tiền gửi Ngân hàng", "Tiền đang chuyển", sổ kế toán tài khoản "Phải thu của khách hàng" (phần tiền trả nợ vay từ tiền thu các khoản phải thu của khách hàng) trong kỳ báo cáo, sau khi đối chiếu với sổ kế toán các tài khoản "Vay ngắn hạn", "Nợ dài hạn đến hạn trả", "Vay dài hạn", "Nợ dài hạn" và "Trái phiếu phát hành" trong kỳ báo cáo. Chỉ tiêu này được ghi bằng số âm dưới hình thức ghi trong ngoặc đơn (***)).

- Tiền chi trả nợ thuê tài chính - Mã số 35

Chỉ tiêu này được lập căn cứ vào tổng số tiền đã trả về khoản nợ thuê tài chính trong kỳ báo cáo.

Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này lấy từ sổ kế toán các tài khoản "Tiền mặt", "Tiền gửi Ngân hàng", "Tiền đang chuyển", sổ kế toán tài khoản "Phải thu của khách hàng" (phần tiền trả nợ thuê tài chính từ tiền thu các khoản phải thu của khách hàng) trong kỳ báo cáo, sau khi đối chiếu với sổ kế toán các tài khoản "Nợ dài hạn đến hạn trả" và "Nợ dài hạn" (chi tiết số trả nợ thuê tài chính) trong kỳ báo cáo. Chỉ tiêu này được ghi bằng số âm dưới hình thức ghi trong ngoặc đơn (***)).

- Cổ tức, lợi nhuận đã trả - Mã số 36

Chỉ tiêu này được lập căn cứ vào tổng số tiền đã trả cổ tức và lợi nhuận được chia cho các chủ sở hữu của doanh nghiệp trong kỳ báo cáo.

Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này lấy từ sổ kế toán các tài

khoản "Tiền mặt", "Tiền gửi Ngân hàng", "Tiền đang chuyển", sau khi đối chiếu với số kế toán tài khoản "Lợi nhuận chưa phân phối" (chi tiết số tiền đã trả về cổ tức và lợi nhuận) trong kỳ báo cáo. Chỉ tiêu này được ghi bằng số âm dưới hình thức ghi trong ngoặc đơn (***)).

Chỉ tiêu này không bao gồm khoản cổ tức hoặc lợi nhuận được chia nhưng không trả cho chủ sở hữu mà được chuyển thành vốn cổ phần.

- Lưu chuyển tiền thuần từ hoạt động tài chính - Mã số 40

Chỉ tiêu lưu chuyển tiền thuần từ hoạt động tài chính phản ánh chênh lệch giữa tổng số tiền thu vào với tổng số tiền chi ra từ hoạt động tài chính trong kỳ báo cáo.

Chỉ tiêu này được tính bằng tổng cộng số liệu các chỉ tiêu có mã số từ mã số 31 đến mã số 36.

Nếu số liệu chỉ tiêu này là số âm thì ghi trong ngoặc đơn (***)).

$Mã số 40 = Mã số 31 + Mã số 32 + Mã số 33 + Mã số 34 + Mã số 35 + Mã số 36$

** Tổng hợp các luồng tiền trong kỳ*

- Lưu chuyển tiền thuần trong kỳ - Mã số 50

Chỉ tiêu "Lưu chuyển tiền thuần trong kỳ" phản ánh 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.

$Mã số 50 = Mã số 20 + Mã số 30 + Mã số 40$

Nếu số liệu chỉ tiêu này là số âm thì ghi trong ngoặc đơn (***)).

- Tiền và tương đương tiền đầu kỳ - Mã số 60

Chỉ tiêu này được lập căn cứ vào số dư của tiền và tương đương tiền đầu kỳ báo cáo, bao gồm tiền mặt, tiền gửi Ngân

hàng, tiền đang chuyển (Mã số 110, cột "Số đầu kỳ" trên Bảng cân đối kế toán) và số dư của các khoản tương đương tiền đầu kỳ được lấy trên sổ kế toán chi tiết tài khoản "Đầu tư chứng khoán ngắn hạn" đối với các khoản đầu tư ngắn hạn thỏa mãn định nghĩa là tương đương tiền.

- Ảnh hưởng của thay đổi tỷ giá hối đoái quy đổi ngoại tệ - Mã số 61

Chỉ tiêu này được lập căn cứ vào tổng số chênh lệch tỷ giá hối đoái do đánh giá lại số dư cuối kỳ của tiền (Mã số 110) và các khoản tương đương tiền bằng ngoại tệ tại thời điểm cuối kỳ báo cáo.

Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này được lấy từ sổ kế toán các tài khoản "Tiền mặt", "Tiền gửi Ngân hàng", "Tiền đang chuyển", và tài khoản "Đầu tư chứng khoán ngắn hạn" (Chi tiết các khoản đầu tư ngắn hạn thỏa mãn định nghĩa là tương đương tiền), sau khi đối chiếu với sổ kế toán chi tiết tài khoản "Chênh lệch tỷ giá hối đoái" trong kỳ báo cáo. Chỉ tiêu này được ghi bằng số dương nếu tỷ giá hối đoái cuối kỳ cao hơn tỷ giá hối đoái đã ghi nhận trong kỳ, chỉ tiêu này được ghi bằng số âm dưới hình thức ghi trong ngoặc đơn (***) nếu tỷ giá hối đoái cuối kỳ thấp hơn tỷ giá hối đoái đã ghi nhận trong kỳ.

- Tiền và tương đương tiền cuối kỳ - Mã số 70

Chỉ tiêu này được lập căn cứ vào số dư của tiền và tương đương tiền cuối kỳ báo cáo, bao gồm tiền mặt, tiền gửi Ngân hàng, tiền đang chuyển (Mã số 110, cột "Số cuối kỳ" trên Bảng cân đối kế toán) và số dư cuối kỳ của các khoản tương đương tiền được lấy trên sổ kế toán chi tiết tài khoản "Đầu tư chứng khoán ngắn hạn" đối với các khoản đầu tư ngắn hạn thỏa mãn định nghĩa là tương đương tiền.

Chỉ tiêu này cũng bằng số tổng cộng của các chỉ tiêu mã

số 50, 60 và 61.

$$M\bar{A} S\bar{O} 70 = M\bar{A} S\bar{O} 50 + M\bar{A} S\bar{O} 60 + M\bar{A} S\bar{O} 61$$

Báo cáo lưu chuyển tiền tệ lập theo phương pháp trực tiếp theo mẫu biểu B03-DN được ban hành ở Thông tư số 200/2014/TT-BTC của Bộ trưởng Bộ Tài chính.

** Lập báo cáo lưu chuyển tiền tệ theo phương pháp gián tiếp*

Phương pháp này chỉ khác phương pháp trực tiếp ở phần lưu chuyển tiền từ hoạt động kinh doanh. Theo phương pháp này, lưu chuyển tiền từ hoạt động kinh doanh bao gồm 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 phải bằng tiền, như: Lãi, lỗ chênh lệch tỷ giá hối đoái chưa thực hiện...;

- 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;

- v.v...

** Cụ thể như sau:*

- Lợi nhuận trước thuế - Mã số 01

Chỉ tiêu này được lấy từ chỉ tiêu tổng lợi nhuận trước thuế (Mã số 50) trên BCKQHĐKD trong kỳ báo cáo. Nếu số liệu này là số âm (trường hợp lỗ), thì ghi trong ngoặc đơn (***)

Điều chỉnh cho các khoản

- *Khấu hao TSCĐ - Mã số 02*

Chỉ tiêu này phản ánh số khấu hao TSCĐ đã trích được ghi nhận vào BCKQHĐKD trong kỳ báo cáo. Chỉ tiêu này được lập căn cứ vào số khấu hao TSCĐ đã trích trong kỳ trên Bảng tính và phân bổ khấu hao TSCĐ và sổ kế toán các tài khoản có liên quan.

Số liệu chỉ tiêu này được cộng (+) vào số liệu chỉ tiêu "Lợi nhuận trước thuế".

- *Các khoản dự phòng - Mã số 03*

Chỉ tiêu này phản ánh các khoản dự phòng giảm giá đã lập được ghi nhận vào BCKQHĐKD trong kỳ báo cáo. Chỉ tiêu này được lập căn cứ vào sổ kế toán các tài khoản "Dự phòng giảm giá hàng tồn kho", "Dự phòng giảm giá đầu tư ngắn hạn", "Dự phòng giảm giá đầu tư dài hạn", "Dự phòng phải thu khó đòi", sau khi đối chiếu với sổ kế toán các tài khoản có liên quan.

Số liệu chỉ tiêu này được cộng (+) vào số liệu chỉ tiêu "Lợi nhuận trước thuế". Trường hợp các khoản dự phòng nêu trên được hoàn nhập ghi giảm chi phí sản xuất, kinh doanh trong kỳ báo cáo thì được trừ (-) vào chỉ tiêu "Lợi nhuận trước thuế" và được ghi bằng số âm dưới hình thức ghi trong ngoặc đơn (***)

- *Lãi (lỗ) chênh lệch tỷ giá hối đoái chưa thực hiện - Mã số 04*

Chỉ tiêu này phản ánh lãi (hoặc lỗ) chênh lệch tỷ giá hối đoái chưa thực hiện đã được phản ánh vào lợi nhuận trước thuế trong kỳ báo cáo. Chỉ tiêu này được lập căn cứ vào sổ kế

toán tài khoản "Doanh thu hoạt động tài chính", chi tiết phần lãi chênh lệch tỷ giá hối đoái do đánh giá lại các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ cuối kỳ báo cáo hoặc sổ kế toán tài khoản "Chi phí tài chính", chi tiết phần lỗ chênh lệch tỷ giá hối đoái do đánh giá lại các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ cuối kỳ báo cáo được ghi nhận vào doanh thu hoạt động tài chính hoặc chi phí tài chính trong kỳ báo cáo.

Số liệu chỉ tiêu này được trừ (-) vào số liệu chỉ tiêu "Lợi nhuận trước thuế", nếu có lãi chênh lệch tỷ giá hối đoái chưa thực hiện, hoặc được cộng (+) vào chỉ tiêu trên, nếu có lỗ chênh lệch tỷ giá hối đoái chưa thực hiện.

- Lãi (lỗ) từ hoạt động đầu tư - Mã số 05

Chỉ tiêu này phản ánh lãi (hoặc lỗ) phát sinh trong kỳ đã được phản ánh vào lợi nhuận trước thuế nhưng được phân loại là luồng tiền từ hoạt động đầu tư, gồm lãi (lỗ) từ việc thanh lý TSCĐ và các khoản đầu tư dài hạn mà doanh nghiệp mua và nắm giữ vì mục đích đầu tư, như: Lãi (lỗ) bán BĐSĐT, lãi cho vay, lãi tiền gửi, lãi (lỗ) từ việc mua và bán lại các công cụ nợ (trái phiếu, kỳ phiếu, tín phiếu); Cổ tức và lợi nhuận được chia từ các khoản đầu tư vốn vào đơn vị khác (không bao gồm lãi (lỗ) mua bán chứng khoán vì mục đích thương mại). Chỉ tiêu này được lập căn cứ vào sổ kế toán các tài khoản "Doanh thu hoạt động tài chính", "Thu nhập khác" và sổ kế toán các tài khoản "Chi phí tài chính", "Chi phí khác", chi tiết phần lãi (lỗ) được xác định là luồng tiền từ hoạt động đầu tư trong kỳ báo cáo.

Số liệu chỉ tiêu này được trừ (-) vào số liệu chỉ tiêu "Lợi nhuận trước thuế", nếu có lãi hoạt động đầu tư và được ghi bằng số âm dưới hình thức ghi trong ngoặc đơn (**); hoặc được cộng (+) vào chỉ tiêu trên, nếu có lỗ hoạt động đầu tư.

- Chi phí lãi vay - Mã số 06

Chỉ tiêu này phản ánh chi phí lãi vay đã ghi nhận vào BCKQHĐKD trong kỳ báo cáo. Chỉ tiêu này được lập căn cứ vào sổ kế toán tài khoản 635 "Chi phí tài chính", chi tiết chi phí lãi vay được ghi nhận vào BCKQHĐKD trong kỳ báo cáo sau khi đối chiếu với sổ kế toán các tài khoản có liên quan, hoặc căn cứ vào chỉ tiêu "Chi phí lãi vay" trong BCKQHĐKD.

Số liệu chỉ tiêu này được cộng vào số liệu chỉ tiêu "Lợi nhuận trước thuế".

- Lợi nhuận kinh doanh trước những thay đổi vốn lưu động - Mã số 08

Chỉ tiêu này phản ánh 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.

Chỉ tiêu này được lập căn cứ vào lợi nhuận trước thuế TNDN cộng (+) các khoản điều chỉnh.

$$\text{Mã số 08} = \text{Mã số 01} + \text{Mã số 02} + \text{Mã số 03} + \text{Mã số 04} + \text{Mã số 05} + \text{Mã số 06}$$

Nếu số liệu chỉ tiêu này là số âm thì ghi trong ngoặc đơn (***).

- Tăng, giảm các khoản phải thu - Mã số 09

Chỉ tiêu này được lập căn cứ vào tổng các chênh lệch giữa số dư cuối kỳ và số dư đầu kỳ của các tài khoản phải thu liên quan đến hoạt động kinh doanh, như: tài khoản "Phải thu của khách hàng" (chi tiết "Phải thu của khách hàng"), tài khoản "Phải trả cho người bán" (chi tiết "Trả trước cho người bán"), các tài khoản "Phải thu nội bộ", "Phải thu khác", "Thuế GTGT được khấu trừ" và tài khoản "Tạm ứng" trong kỳ báo cáo. Chỉ tiêu này không bao gồm các khoản phải thu liên quan đến hoạt động đầu tư và hoạt động tài chính, như: Phải thu

về tiền lãi cho vay, phải thu về cổ tức và lợi nhuận được chia, phải thu về thanh lý, nhượng bán TSCĐ, bất động sản đầu tư...

Số liệu chỉ tiêu này được cộng (+) vào chỉ tiêu "Lợi nhuận kinh doanh trước những thay đổi vốn lưu động" nếu tổng các số dư cuối kỳ nhỏ hơn tổng các số dư đầu kỳ. Số liệu chỉ tiêu này được trừ (-) vào số liệu chỉ tiêu "Lợi nhuận kinh doanh trước những thay đổi vốn lưu động" nếu tổng các số dư cuối kỳ lớn hơn tổng các số dư đầu kỳ và được ghi bằng số âm dưới hình thức ghi trong ngoặc đơn (***)).

- *Tăng, giảm hàng tồn kho - Mã số 10*

Chỉ tiêu này được lập căn cứ vào tổng các chênh lệch giữa số dư cuối kỳ và số dư đầu kỳ của các tài khoản hàng tồn kho (không bao gồm số dư của tài khoản "Dự phòng giảm giá hàng tồn kho").

Số liệu chỉ tiêu này được cộng (+) vào chỉ tiêu "Lợi nhuận kinh doanh trước những thay đổi vốn lưu động" nếu tổng các số dư cuối kỳ nhỏ hơn tổng các số dư đầu kỳ. Số liệu chỉ tiêu này được trừ (-) vào chỉ tiêu "Lợi nhuận kinh doanh trước những thay đổi vốn lưu động" nếu tổng các số dư cuối kỳ lớn hơn tổng các số dư đầu kỳ và được ghi bằng số âm dưới hình thức ghi trong ngoặc đơn (***)).

- *Tăng, giảm các khoản phải trả - Mã số 11*

Chỉ tiêu này được lập căn cứ vào tổng các chênh lệch giữa số dư cuối kỳ với số dư đầu kỳ của các tài khoản nợ phải trả liên quan đến hoạt động kinh doanh, như: tài khoản "Phải trả cho người bán" (chi tiết "Phải trả cho người bán"), tài khoản "Phải thu của khách hàng" (chi tiết "Người mua trả tiền trước"), các tài khoản "Thuế và các khoản phải nộp Nhà nước", "Phải trả công nhân viên", "Chi phí phải trả", "Phải trả nội bộ", "Phải trả, phải nộp khác". Chỉ tiêu này không bao gồm các

khoản phải trả về thuế TNDN phải nộp, các khoản phải trả về lãi tiền vay, các khoản phải trả liên quan đến hoạt động đầu tư (như mua sắm, xây dựng TSCĐ, mua bất động sản đầu tư, mua các công cụ nợ...) và hoạt động tài chính (vay và nợ ngắn hạn, dài hạn...).

Số liệu chỉ tiêu này được cộng (+) vào chỉ tiêu "Lợi nhuận kinh doanh trước những thay đổi vốn lưu động" nếu tổng các số dư cuối kỳ lớn hơn tổng số dư đầu kỳ. Số liệu chỉ tiêu này được trừ (-) vào số liệu chỉ tiêu "Lợi nhuận kinh doanh trước những thay đổi vốn lưu động" nếu tổng các số dư cuối kỳ nhỏ hơn tổng các số dư đầu kỳ và được ghi bằng số âm dưới hình thức ghi trong ngoặc đơn (***)

- Tăng, giảm chi phí trả trước - Mã số 12

Chỉ tiêu này được lập căn cứ vào tổng các chênh lệch giữa số dư cuối kỳ và số dư đầu kỳ của các tài khoản "Chi phí trả trước" và "Chi phí trả trước dài hạn" trong kỳ báo cáo.

Số liệu chỉ tiêu này được cộng (+) vào chỉ tiêu "Lợi nhuận kinh doanh trước những thay đổi vốn lưu động" nếu tổng các số dư cuối kỳ nhỏ hơn tổng các số dư đầu kỳ. Số liệu chỉ tiêu này được trừ (-) vào số liệu chỉ tiêu "Lợi nhuận kinh doanh trước những thay đổi vốn lưu động" nếu tổng các số dư cuối kỳ lớn hơn tổng các số dư đầu kỳ và được ghi bằng số âm dưới hình thức ghi trong ngoặc đơn (***)

- Tiền lãi vay đã trả - Mã số 13

Chỉ tiêu này được lập căn cứ vào sổ kế toán các tài khoản "Tiền mặt", "Tiền gửi Ngân hàng", "Tiền đang chuyển" (phần chi tiền) để trả các khoản tiền lãi vay, sổ kế toán tài khoản "Phải thu của khách hàng" (phần trả tiền lãi vay từ tiền thu các khoản phải thu của khách hàng) trong kỳ báo cáo, sau khi đối chiếu với sổ kế toán các tài khoản "Chi phí trả trước",

"Chi phí trả trước dài hạn", "Chi phí tài chính", "Xây dựng cơ bản dở dang", "Chi phí sản xuất chung" và "Chi phí phải trả" (chi tiết số tiền lãi vay trả trước, tiền lãi vay phát sinh trả trong kỳ này hoặc số tiền lãi vay phát sinh trong các kỳ trước và đã trả trong kỳ này).

Số liệu chỉ tiêu này được trừ (-) vào số liệu chỉ tiêu "Lợi nhuận kinh doanh trước những thay đổi vốn lưu động" và được ghi bằng số âm dưới hình thức ghi trong ngoặc đơn (***).

- Thuế thu nhập doanh nghiệp đã nộp - Mã số 14

Chỉ tiêu này được lập căn cứ vào sổ kế toán các tài khoản "Tiền mặt", "Tiền gửi Ngân hàng", "Tiền đang chuyển", (phần chi tiền nộp thuế TNDN), sổ kế toán tài khoản "Phải thu của khách hàng" (phần đã nộp thuế TNDN từ tiền thu các khoản phải thu của khách hàng) trong kỳ báo cáo, sau khi đối chiếu với sổ kế toán tài khoản "Thuế TNDN phải nộp" (chi tiết số tiền đã chi để nộp thuế TNDN trong kỳ báo cáo).

Số liệu chỉ tiêu này được trừ (-) vào số liệu chỉ tiêu "Lợi nhuận kinh doanh trước những thay đổi vốn lưu động" và được ghi bằng số âm dưới hình thức ghi trong ngoặc đơn (***).

- Tiền thu khác từ hoạt động kinh doanh - Mã số 15

Chỉ tiêu này phản ánh 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 được do nhận ký cược, ký quỹ, 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 ghi tặng các quỹ của doanh nghiệp; Tiền nhận được ghi tặng các quỹ do cấp trên cấp hoặc cấp dưới nộp... trong kỳ báo cáo.

Chỉ tiêu này được lập căn cứ vào sổ kế toán các tài khoản "Tiền mặt", "Tiền gửi Ngân hàng", "Tiền đang chuyển" sau khi đối chiếu với sổ kế toán các tài khoản có liên quan trong kỳ báo cáo.

Số liệu chỉ tiêu này được cộng (+) vào số liệu chỉ tiêu "Lợi nhuận kinh doanh trước những thay đổi vốn lưu động".

- *Tiền chi khác từ hoạt động kinh doanh - Mã số 16*

Chỉ tiêu này phản ánh 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 đưa đi ký cược, ký quỹ; Tiền trả lại các khoản đã nhận ký cược, ký quỹ; Tiền chi trực tiếp từ quỹ khen thưởng, phúc lợi; Tiền chi trực tiếp bằng nguồn kinh phí sự nghiệp, dự án; Tiền chi nộp các quỹ lên cấp trên hoặc cấp cho cấp dưới... trong kỳ báo cáo.

Chỉ tiêu này được lập căn cứ vào sổ kế toán các tài khoản "Tiền mặt", "Tiền gửi Ngân hàng", "Tiền đang chuyển" sau khi đối chiếu với sổ kế toán các tài khoản có liên quan trong kỳ báo cáo.

Số liệu chỉ tiêu này được trừ (-) vào số liệu chỉ tiêu "Lợi nhuận kinh doanh trước những thay đổi vốn lưu động".

- *Lưu chuyển tiền thuần từ hoạt động kinh doanh - Mã số 20*

Chỉ tiêu "Lưu chuyển tiền thuần từ hoạt động kinh doanh" phản ánh chênh lệch giữa tổng số tiền thu vào với tổng số tiền chi ra từ hoạt động kinh doanh trong kỳ báo cáo.

Số liệu chỉ tiêu này được tính bằng tổng cộng số liệu các chỉ tiêu có mã số từ mã số 08 đến mã số 16. Nếu số liệu chỉ tiêu này là số âm thì sẽ được ghi dưới hình thức trong ngoặc đơn (***)).

$Mã số 20 = Mã số 08 + Mã số 09 + Mã số 10 + Mã số 11 + Mã số 12 + Mã số 13 + Mã số 14 + Mã số 15 + Mã số 16$

Báo cáo lưu chuyển tiền tệ lập theo phương pháp gián tiếp theo mẫu biểu B03-DN được ban hành ở Thông tư số 200/2014/TT-BTC của Bộ trưởng Bộ Tài chính.

8.2.4. Thuyết minh Báo cáo tài chính (Mẫu số B09-DN)

8.2.4.1. Khái niệm, nội dung và kết cấu của thuyết minh báo cáo tài chính

Ngoài các báo cáo tài chính: BCDKT, BCKQHĐKD và BCLCTT các doanh nghiệp còn phải lập thuyết minh báo cáo tài chính (TMBCTC) nhằm mục đích giải trình và bổ sung, thuyết minh những thông tin về tình hình hoạt động sản xuất kinh doanh, tình hình tài chính của doanh nghiệp trong kỳ báo cáo, mà chưa được trình bày đầy đủ, chi tiết hết trong các báo cáo tài chính khác. Cụ thể TMBCTC có các tác dụng chủ yếu sau:

- Cung cấp số liệu, thông tin để phân tích đánh giá một cách cụ thể, chi tiết hơn về tình hình chi phí, thu nhập và kết quả hoạt động sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp.

- Cung cấp số liệu, thông tin để phân tích, đánh giá tình hình tăng giảm TSCĐ theo từng loại, nhóm; tình hình tăng giảm vốn chủ sở hữu theo từng loại nguồn và từng nguồn cung cấp và phân tích tính hợp lý trong việc phân bổ, cơ cấu vốn, tình hình khả năng thanh toán, khả năng sinh lời của doanh nghiệp.

- Thông qua TMBCTC biết được chế độ kế toán áp dụng tại doanh nghiệp từ đó mà kiểm tra việc chấp hành các quy định, chế độ thể lệ kế toán, phương pháp kế toán mà doanh nghiệp đã đăng ký áp dụng, cũng như những kiến nghị đề xuất của DN.

TMBCTC gồm các nội dung chủ yếu sau:

- Đặc điểm hoạt động của doanh nghiệp.
- Chế độ kế toán áp dụng tại doanh nghiệp.
- Chi tiết một số chỉ tiêu trong báo cáo tài chính.
- Giải thích và thuyết minh một số tình hình và kết quả hoạt động sản xuất kinh doanh.
- Một số chỉ tiêu đánh giá khái quát thực trạng tài chính và một số hiệu quả kinh doanh của doanh nghiệp.
- Đánh giá tổng quát các chỉ tiêu.
- Các kiến nghị.

8.2.4.2. Cơ sở số liệu và phương pháp lập Thuyết minh báo cáo tài chính

**** Cơ sở số liệu để lập Thuyết minh báo cáo tài chính***

Căn cứ chủ yếu để lập TMBCTC là:

- Các số kế toán tổng hợp, số kế toán chi tiết kỳ báo cáo.
- TMBCTC kỳ trước, năm trước.
- Bảng cân đối kế toán kỳ báo cáo.
- Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh kỳ báo cáo.

**** Phương pháp lập TMBCTC.***

Để TMBCTC phát huy tác dụng cung cấp bổ sung, thuyết minh thêm các tài liệu, chỉ tiêu cụ thể cho các đối tượng sử dụng thông tin của mình đòi hỏi phải tuân thủ các quy định về phương pháp chung lập như sau:

- Phần trình bày bằng lời văn phải ngắn gọn, rõ ràng, dễ hiểu. Phần trình bày bằng số liệu phải đảm bảo thống nhất với số liệu trên các báo cáo tài chính khác.

- Các báo cáo quý, các chỉ tiêu thuộc phần 2: Chế độ kế toán áp dụng tại doanh nghiệp phải thống nhất trong cả niên độ kế toán. Nếu có sự thay đổi về nội dung nào đó phải có sự

trình bày lý do thay đổi một cách rõ ràng.

- Trong các biểu cột số kế hoạch phải trình bày số liệu kế hoạch của kỳ báo cáo, còn cột số thực hiện kỳ trước phải là số liệu của kỳ ngay trước kỳ báo cáo.

- Các chỉ tiêu phần "Một số chỉ tiêu đánh giá khái quát tình hình hoạt động của doanh nghiệp" chỉ trong thuyết minh báo cáo tài chính năm mới phải trình bày.

Thuyết minh báo cáo tài chính doanh nghiệp được lập theo Mẫu số B09-DN, ban hành theo Thông tư số 200/2014/TT-BTC ngày 22/12/2014 của Bộ trưởng Bộ Tài chính.

8.3. CÂU HỎI ÔN TẬP VÀ BÀI TẬP THỰC HÀNH

8.3.1. Câu hỏi ôn tập

Câu 1: Khái niệm báo cáo tài chính, yêu cầu và những nguyên tắc cơ bản để lập BCTC?

Câu 2: Nội dung, kết cấu và phương pháp lập Bảng cân đối kế toán?

Câu 3: Nội dung, kết cấu và phương pháp lập Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh?

Câu 4: Nội dung, kết cấu và phương pháp lập Báo cáo lưu chuyển tiền tệ?

Câu 5: Nội dung, kết cấu và phương pháp lập Bản thuyết minh báo cáo tài chính?

8.3.2. Bài tập thực hành

A - Báo cáo tài chính cuối năm N của Công ty CP Dịch vụ du lịch ABC như sau:

BẢNG CÂN ĐỐI KẾ TOÁN

Tại ngày 31 tháng 12 năm N
 (Áp dụng cho doanh nghiệp
 đáp ứng giả định hoạt động liên tục)

Đơn vị tính: 1.000đ

TÀI SẢN	Mã số	Số cuối năm	Số đầu năm
1	2	4	5
A - TÀI SẢN NGẮN HẠN (100 = 110 + 120 + 130 + 140 + 150)	100	5.679.080,04	5.245.493
I. Tiền và các khoản tương đương tiền	110	757.580	632.500
1. Tiền	111	757.580	632.500
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 (*)	129	(...)	(...)
3. Đầu tư nắm giữ đến ngày đáo hạn	130		
III. Các khoản phải thu ngắn hạn	130	893.864,04	1.092.393
1. Phải thu ngắn hạn của khách hàng	131	795.564	800.000
2. Trả trước cho người bán ngắn hạn	132	9.000	156.400
3. Phải thu nội bộ ngắn hạn	133	69.700,04	29.833

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	19.600	106.160
7. Dự phòng phải thu ngắn hạn khó đòi (*)	137	(...)	(...)
8. Tài sản thiếu chờ xử lý	139	-	-
IV. Hàng tồn kho	140	3.816.336	3.429.700
1. Hàng tồn kho	141	3.625.336	3.429.700
2. Dự phòng giảm giá hàng tồn kho (*)	142	(191.000)	(...)
V. Tài sản ngắn hạn khác	150	211.300	90.900
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	146.300	90.900
B - TÀI SẢN DÀI HẠN (200 = 210 + 220 + 240 + 250 + 260)	200	2.664.849	2.399.990
I. Các khoản phải thu dài hạn	210	120.000	521.674
1. Phải thu dài hạn của khách hàng	211	120.000	521.674
2. Trả trước cho người bán dài hạn	212	-	-
3. Vốn kinh doanh ở đơn vị trực thuộc	212	-	-
4. Phải thu dài hạn nội bộ	213	-	-
5. Phải thu về cho vay dài hạn	214	-	-
6. Phải thu dài hạn khác	215	-	-

7. Dự phòng phải thu dài hạn khó đòi (*)	216	(...)	(...)
II. Tài sản cố định	220	2.287.915	1.877.866
1. Tài sản cố định hữu hình	221	1.826.910	1.877.866
- Nguyên giá	222	2.349.240	2.307.364
- Giá trị hao mòn lũy kế (*)	223	(522.330)	(429.498)
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	-	-
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	244.600	-
1. Đầu tư vào công ty con	251	-	-
2. Đầu tư vào công ty liên kết, liên doanh	252	-	-
3. Đầu tư góp vốn vào đơn vị khác	253	-	-
4. Đầu tư tài chính dài hạn	254	244.600	-
5. Đầu tư nắm giữ đến ngày đáo hạn	255	-	-
V. Tài sản dài hạn khác	260	12.334	450
1. Chi phí trả trước dài hạn	261	65.000	-

2. Tài sản thuế thu nhập hoãn lại	262	-	-
3. Thiết bị, vật tư, phụ tùng thay thế dài hạn	263	-	-
4. Tài sản dài hạn khác	264	12.334	450
TỔNG CỘNG TÀI SẢN (270 = 100 + 200)	270	8.343.929,04	7.645.483
NGUỒN VỐN			
C - NỢ PHẢI TRẢ (300 = 310 + 330)	300	2.710.158	2.201.120
I. Nợ ngắn hạn	310	1.898.452	1.844.020
1. Phải trả người bán ngắn hạn	312	928.760	810.860
2. Người mua trả tiền trước ngắn hạn	313	139.686	244.035
3. Thuế và các khoản phải nộp Nhà nước	314	123.295	317.990
4. Phải trả người lao động	315	258.759	239.182
5. Chi phí phải trả ngắn hạn	316	138.879	-
6. Phải trả nội bộ ngắn hạn	317	34.833	36.063
7. Phải trả theo tiến độ kế hoạch hợp đồng xây dựng	318	-	-
8. Doanh thu chưa thực hiện ngắn hạn	319	-	-
9. Phải trả ngắn hạn khác	320	97.240	27.600
10. Vay và nợ thuê tài chính ngắn hạn	321	177.000	168.290
11. Dự phòng phải trả ngắn hạn	322	-	-
12. Quỹ khen thưởng phúc lợi	323	25.152	5.709
13. Quỹ bình ổn giá	324	-	-
14. Giao dịch mua bán lại trái phiếu Chính phủ	325	-	-

II. Nợ dài hạn	330	811.706	357.100
1. Phải trả dài hạn người bán	331	286.000	140.000
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	60.606	-
8. Vay và nợ thuê tài chính dài hạn	338	465.100	217.100
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 = 410 + 430)	400	5.633.771,04	5.444.363
I. Vốn chủ sở hữu	410	5.608.619,04	5.438.654
1. Vốn góp của chủ sở hữu	411	4.970.553	4.864.560
- 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	143.555	89.966

9. Quỹ hỗ trợ sắp xếp doanh nghiệp	419	-	21.175
10. Quỹ khác thuộc vốn chủ sở hữu	420	-	-
11. Lợi nhuận sau thuế chưa phân phối	421	161.987,04	107.178
- LNST chưa phân phối lũy kế đến cuối kỳ trước	421a	300.932	355.775
- LNST chưa phân phối kỳ này	421b	300.932	355.775
12. Nguồn vốn đầu tư XDCB	422	332.524	355.775
II. Nguồn kinh phí và quỹ khác	430	25.152	5.709
1. Nguồn kinh phí	431	-	-
2. Nguồn kinh phí đã hình thành TSCĐ	432	-	-
TỔNG CỘNG NGUỒN VỐN (440 = 300 + 400)	440	8.343.929,04	7.645.483

Lập, ngày 31 tháng 12 năm N.

Người lập biểu

(Ký, họ tên)

Kế toán trưởng

(Ký, họ tên)

Giám đốc

(Ký, họ tên, đóng dấu)

BÁO CÁO KẾT QUẢ HOẠT ĐỘNG KINH DOANH
 Năm N

Đơn vị tính: 1.000đ.

Chỉ tiêu	Mã số	Thuyết minh	Năm Nay	Năm trước
1	2	3	4	5
1. Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ	01	VI.25	8.443.200	6.708.500
2. Các khoản giảm trừ doanh thu	02		9.200	-
3. Doanh thu thuần về bán hàng và cung cấp dịch vụ (10 = 01 - 02)	10		8.434.000	6.708.500
4. Giá vốn hàng bán	11	VI.27	6.930.000	5.415.000
5. Lợi nhuận gộp về bán hàng và cung cấp dịch vụ (20 = 10 - 11)	20		1.504.000	1.293.500
6. Doanh thu hoạt động tài chính	21	VI.26	138.500	123.150
7. Chi phí tài chính	22	VI.28	43.200	31.750
- Trong đó: Chi phí lãi vay	23		13.000	11.125
8. Chi phí bán hàng	24		549.000	461.200
9. Chi phí quản lý doanh nghiệp	25		300.360	240.300

10 Lợi nhuận thuần từ hoạt động kinh doanh {30 = 20 + (21 - 22) - (24 + 25)}	30		749.940	683.400
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		749.940	683.400
15. Chi phí thuế TNDN hiện hành	51	VI.30	209.983,2	191.352
16. Chi phí thuế TNDN hoãn lại	52	VI.30		
17. Lợi nhuận sau thuế thu nhập doanh nghiệp (60 = 50 - 51 - 52)	60		539.956,8	492.048
18. Lãi cơ bản trên cổ phiếu (*)	70		-	-

Lập, ngày 31 tháng 12 năm N.

Người lập biểu **Kế toán trưởng** **Giám đốc**
(Ký, họ tên) *(Ký, họ tên)* *(Ký, họ tên, đóng dấu)*

Trong đó, số dư cuối kỳ các tài khoản:

111: 34.000	1388: 19.600	157: 380.000
153: 15.136	112: 723.580	151: 220.000
1381: 6.400	156: 3.625.336	341: 642.100
244: 18.400	141: 121.500	3381: 8.000

+ Thu hồi nợ khác: 12.000	
+ Thanh toán ứng thừa: 6.000	
+ Phát hành trái phiếu 12 tháng, MG 60.000	
- Có:	- Có:
+ Mua hàng: 385.000	+ Mua hàng: 1.353.000
+ Trả nợ người bán hàng: 600.000	+ Trả nợ người bán: 924.760
+ Trả lương nhân viên: 280.000	+ Mua công cụ, dụng cụ: 5.302
	+ Trả nợ vay: 200.000

C. Cuối năm N + 1, có tài liệu sau:

1. Xử lý tài sản tồn thất vào chi phí khác: 5.000
2. Công ty tạm nộp thuế thu nhập doanh nghiệp 35.000 bằng TGNH
3. Thanh toán lãi vay quý I bằng tiền mặt:
 - Vay ngắn hạn: 6.372
 - Vay dài hạn để đầu tư xây dựng cơ bản: 6.450, công trình bàn giao cho bộ phận sử dụng giữa tháng 3 (lãi vay đến khi công trình hoàn thành bàn giao 6.000).
 - Thanh toán lãi vay năm N 2850.
4. Hàng đã bán năm N bị trả lại do chất lượng kém, trị giá hàng chưa có thuế GTGT 36.800, thuế GTGT 3.680, giá vốn hàng bán 32.000. Hàng đã nhập kho đủ. Chi phí vận chuyển hàng về kho bằng tiền tạm ứng 350
5. Quyết toán lợi nhuận năm N:
 - Số lợi nhuận sau thuế được phân phối:
 - + Quỹ đầu tư phát triển: 50%
 - + Quỹ đầu tư xây dựng cơ bản: 10%
 - + Quỹ khen thưởng phúc lợi: 28.000
 - + Số còn lại bổ sung vốn kinh doanh.

- Biết trong năm đã phân phối 70% lợi nhuận sau thuế tạm tính theo tỷ lệ : 50% Quỹ đầu tư phát triển; 10% đầu tư xây dựng cơ bản, 10% quỹ khen thưởng, phúc lợi, còn lại bổ sung vốn kinh doanh.

6. Nộp phạt do vi phạm chế độ tài chính bằng tiền mặt 2.000

7. Tính thuế TNDN quý IV/(N + 1), thuế suất thuế TNDN 20%

8. Phát hành trái phiếu kỳ hạn 24 tháng, mệnh giá 300.000, giá bán 295.000, lãi suất 1%/tháng thu bằng tiền mặt 100.000, còn lại bằng séc. DN nộp séc vào ngân hàng chưa có báo Có. Lãi thanh toán định kỳ 6 tháng.

9. Khấu trừ thuế GTGT. Thực hiện các bút toán kết chuyển cuối kỳ.

Yêu cầu:

1. Định khoản các nghiệp vụ kinh tế phát sinh cuối năm
2. Mở tài khoản kế toán, ghi số dư đầu kỳ, số phát sinh, tính số dư cuối năm
3. Lập Bảng cân đối kế toán, Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh, Báo cáo lưu chuyển tiền tệ theo phương pháp trực tiếp năm N+1
4. Lập quyết toán thuế thu nhập doanh nghiệp năm N+1.

I - Định khoản các nghiệp vụ kinh tế phát sinh (Đơn vị tính: 1.000đ)

- Nợ TK 811: 5.000
 - Có TK 1381: 5.000
- Nợ TK 8211: 35.000
 - Có TK 3334: 35.000

- Nợ TK 3334: 35.000
 - Có TK 112: 35.000
- Nợ TK 635: 6.372
 - Có TK 111: 6.372
- Nợ TK 242: 6.450
 - Có TK 111: 6.450
- Nợ TK 635: 450
 - Có TK 242: 450
- Nợ TK 335: 2.850
 - Có TK 111: 2.850
- Nợ TK 5213: 36.800
 - Nợ TK 3331: 3.680
 - Có TK 131 (DN) DH: 40.480
- Nợ TK 156: 32.000
 - Có TK 632: 32.000
- Nợ TK 641: 350
 - Có TK 141: 350
- Nợ TK 421: 161.987,04
 - Có TK 414: 80.993,52
 - Có TK 441: 16.198,7
 - Có TK 411: 64.794,82
- Nợ TK 353: 9.796,98
 - Có TK 411: 9.796,98
- Nợ TK 811: 2.000
 - Có TK 111: 2.000
- Kết chuyển các khoản giảm trừ doanh thu:
 - Nợ TK 511: 75.700
 - Có TK 5211: 28.500
 - Có TK 5213: 36.800
 - Có TK 5212: 10.400

DTT về BH và CCDV = 2.861.600 - 75.700 = 2.785.900

- Kết chuyển DTT về BH và CCDV:

Nợ TK 511: 2.785.900

Có TK 911: 2.785.900

- Kết chuyển giá vốn hàng bán:

Nợ TK 911: 2.402.000

Có TK 632: 2.402.000

- Kết chuyển doanh thu tài chính

- Kết chuyển chi phí tài chính

Nợ TK 911: 13.794

Có TK 635: 13.794

- Kết chuyển CP bán hàng và CP quản lý:

Nợ TK 911: 193.550

Có TK 641: 133.150

Có TK 642: 60.400

- Kết chuyển thu nhập khác

Nợ TK 711: 40.000

Có TK 911: 40.000

- Kết chuyển chi phí khác:

Nợ TK 911: 37.000

Có TK 811: 37.000

$KQKD = DTT - GVHB + (DTTC - CPTC) - (CPBH + CPQLDN) + (TNK - CPK)$

$= 2.785.900 - 2.402.000 - 1936.550 + (40.000 - 37.000) + 2.000$

$= 181.556$

DN hoạt động có lãi ... > Thuế TNDN phải nộp

$= 181.556 * 20\% = 36.311,2$

- Chi phí thuế TNDN hiện hành:

Nợ TK 8211: 1.311,2

Có TK 3334: 1.311,2

- Kết chuyển CP thuế TNDN hiện hành

Nợ TK 911: 36.311,2

Có TK 8211: 36.311,2

LNST = 181.556 - 36.311,2 - 2.000 = 143.244,8

- Kết chuyển lãi:

Nợ TK 911: 143.244,8

Có TK 421: 143.244,88

Nợ TK 111: 100.000

Nợ TK 112: 195.000

Nợ TK 3432: 5.000

Có TK 3431: 300.000

- Khấu trừ thuế GTGT

Nợ TK 3331: 322.982

Có TK 1331: 322.982

II. Mở tài khoản kế toán, ghi số dư đầu kỳ, số phát sinh, tính số dư cuối kỳ

Đơn vị tính: nghìn đồng

	TK 111		TK 112		TK 131 (DN)
	<u>34.000</u>		<u>723.580</u>		<u>915.564</u>
1.418.000	1.265.000	2.075.000	2.483.062	848.005,4	1.107.790
100.000	6.372	195.000	35.000		40.480
	6.450				
	2.850				
	2.000				
1.518.000	1.282.672	2.270.000	2.518.062	848.005,4	1.148.270
<u>269.328</u>		<u>475.518</u>		<u>615.299,4</u>	

TK 131 (DN) NH		TK 131 (DN) DH		TK 331 (DN)	
<u>795.564</u>		<u>120.000</u>		<u>9.000</u>	
848.005,40	1.107.790...		40.480		
848.005,4	1.107.790	-	40.480	-	-
<u>535.779,4</u>		<u>79.520</u>		<u>9.000</u>	

TK 133		TK 136		TK 138	
<u>xxx</u>		<u>69.700,04</u>		<u>26.000</u>	
322.982	322.982				5.000
					12.000
322.982	322.982	0	0	-	17.000
<u>xxx</u>		<u>69.700,04</u>		<u>9.000</u>	

TK 1381		TK 1388		TK 141	
<u>6.400</u>		<u>19.600</u>		<u>121.500</u>	
	5.000		12.000		70.000
					350
	5.000	-	12.000	-	70.350
<u>1.400</u>		<u>7.600</u>		<u>51.150</u>	

TK 244 (NH)		TK 151	
<u>18.400</u>		<u>220.000</u>	
			140.000
-	-	-	140.000
<u>18.400</u>		<u>80.000</u>	

TK 153		TK 156		TK 157	
<u>15.136</u>		<u>3.392.200</u>		<u>380.000</u>	
4.820	5.600	2.975.000	2.369.600	155.000	220.000
		32.000			
4.820	5.600	3.007.000	2.369.600	155.000	220.000
<u>14.356</u>		<u>4.029.600</u>		<u>315.000</u>	

TK 229		TK 211		TK 214	
-	<u>191.000</u>	<u>2.349.240</u>		-	<u>522.330</u>
		866.855	40.000	10.000	35.000
-	-	866.855	40.000	10.000	35.000
-	<u>191.000</u>	<u>3.176.095</u>		-	<u>547.330</u>

TK 228		TK 241		TK 242	
<u>244.600</u>		<u>461.005</u>		<u>65.000</u>	
		405.850	866.855	6.450	450
					12.000
-	-	405.850	866.855	6.450	12.450
<u>244.600</u>		<u>xxx</u>		<u>59.000</u>	

TK 244 (DH)		TK 341		TK 331 (DC)	
<u>12.334</u>		-	<u>642.100</u>	-	<u>1.214.760</u>
		200.000	462.000		
-	-	200.000	462.000	-	-
<u>12.334</u>		-	<u>904.100</u>	-	<u>1.214.760</u>

TK 331 (DC) NH		TK 331 (DC) DH		TK 131 (DC)	
-	<u>928.760</u>	-	<u>286.000</u>	-	<u>139.686</u>
		1.524.760	1.312.300		166.174
				143.756,6	
-	-	1.524.760	1.312.300	143.756,6	166.174
-	<u>928.760</u>	-	<u>73.540</u>	-	<u>162.103,4</u>

TK 333		TK 334		TK 335	
-	<u>123.295</u>	-	<u>258.759.00</u>	-	<u>138.879</u>
3.680	289.560	280.000	105.000	2.850	19.350
3.890	35.000				
322.982	1.311,2				
35.000					
365.552	325.871,2	280.000	105.000	2.850	19.350
-	<u>83.614,2</u>	-	<u>83.759</u>	-	<u>155.379</u>

TK 336		TK 338		TK 3381	
-	<u>34.833</u>	-	<u>157.846</u>	-	<u>8.000</u>
		8.000	17.100	8.000	
-	-	8.000	17.100	8.000	-
-	<u>34.833</u>	-	<u>166.946</u>	-	<u>xxx</u>

TK 3388		TK 343	
-	<u>149.846</u>	-	<u>xxx</u>
	17.100	5.000	60.000
			300.000
-	17.100	5.000	360.000
-	<u>166.946</u>	-	<u>355.000</u>

TK 411		TK 414		TK 441	
-	<u>4.970.553</u>	-	<u>143.555</u>	-	<u>332.524</u>
	64.794,82		80.993,52		16.198,7
	9.796,98				
-	74.591,8	-	80.993,52	-	16.198,7
-	<u>5.045.144,8</u>	-	<u>224.548,52</u>	-	<u>348.722,7</u>

TK 421		TK 353	
-	<u>161.987,04</u>	-	<u>25.152</u>
80.993,52	143.244,8	15.000	
16.198,70		9.796,98	
64.794,82			
161.987,04	143.244,8	24.796,98	-
-	<u>143.244,8</u>	-	<u>355,02</u>

TK 511		TK 5211		TK 5213	
75.700	2.861.600	28.500	28.500	36.800	36.800
2.785.900					
2.861.600	2.861.600	28.500	28.500	36.800	36.800

TK 5212		TK 632		TK 635	
10.400	10.400	2.434.000	32.000	6.972	13.794
			2.402.000	6.372	
				450	
10.400	10.400	2.434.000	2.434.000	13.794	13.794

TK 641		TK 642		TK 711	
132.800	133.150	60.400	60.400	40.000	40.000
350					
133.150	133.150	60.400	60.400	40.000	40.000

TK 811		TK 821		TK 911	
30.000	37.000			2.402.000	2.785.900
		35.000			
5.000		1.311,2	36.311,2	13.794	40.000
				133.150	
2.000				60.400	
				37.000	
				36.311,2	
				143.244,8	
37.000	37.000	36.311,2	36.311,2	2.825.900	2.825.900

III. Lập Bảng cân đối kế toán, Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh, Báo cáo lưu chuyển tiền tệ theo phương pháp trực tiếp năm N+1

BẢNG CÂN ĐỐI TÀI KHOẢN

Đơn vị tính: 1.000 đồng

Số hiệu	Số dư ĐK		Số phát sinh		Số dư CK	
	Nợ	Có	Nợ	Có	Nợ	Có
111	34,000		1,518,000	1,282,672	269,328	
112	723,580		2,270,000	2,518,062	475,518	
131(N)	915,564		848,005.40	1,148,270	615,299.4	
331(N)	9,000				9,000	
133			322,982	322,982		
136	69,700.04				69,700.04	
138	26,000			17,000	9,000	
141	121,500			70,350	51,150	
151	220,000			140,000	80,000	
153	15,136		4,820	5,600	14,356	

Số hiệu	Số dư ĐK		Số phát sinh		Số dư CK	
	Nợ	Có	Nợ	Có	Nợ	Có
156	3,392,200		3,007,000	2,369,600	4,029,600	
157	380,000		155,000	220,000	315,000	
211	2,349,240		866,855	40,000	3,176,095	
214	(522,330)		(35,000)	(10,000)	(547,330)	
228	244,600				244,600	
229	(191,000)				(191,000)	
241	461,005		405,850	866,855		
242D	65,000		6,450	12,450	59,000	
244N	18,400				18,400	
244 D	12,334				12,334	
331©		1,214,760	1,524,760	1,312,300		1,002,300
131©		139,686	143,756.6	166,174		162,103.4
333		123,295	365,552	325,871.2		83,614.2
334		258,759	280,000	105,000		83,759
335		138,879	2,850	19,350		155,379
336		34,833				34,833
338		157,846	8,000	17,100		166,946
341		642,100	200,000	462,000		904,100
343			5,000	360,000		355,000
353		25,152	24,796.98			355.02
411		4,970,553		74,591.8		5,045,144.8
414		143,555		80,993.52		224,548.52
421		161,987.04	161,987.04	143,244.8		143,244.8
441		332,524		16,198.7		348,722.70
511			2,861,600	2,861,600		
5211			28,500	28,500		
5212			10,400	10,400		
5213			36,800	36,800		

Số hiệu	Số dư ĐK		Số phát sinh		Số dư CK	
	Nợ	Có	Nợ	Có	Nợ	Có
632			2,434,000	2,434,000		
635			13,794	13,794		
641			133,150	133,150		
642			60,400	60,400		
711			40,000	40,000		
811			37,000	37,000		
821			36,311.2	36,311.2		
911			2,825,900	2,825,900		
Tổng	8,343,929.04	8,343,929.04	20,604,520.2	20,604,520.2	8,710,050.44	8,710,050.44

Công ty CP Dịch vụ

Mẫu số B 01-DN

du lịch ABC

(Ban hành theo TT số 200/2014/TT-BTC

Số 12/ngõ 1 Trần Quốc ngày 22/12/2014 của Bộ trưởng BTC)

Hoàn, Cầu Giấy

BẢNG CÂN ĐỐI KẾ TOÁN

Tại ngày 31 tháng 12 năm N+1

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

Đơn vị tính: 1.000 đồng

TÀI SẢN	Mã số	Thuyết minh	Số cuối năm	Số đầu năm
1	2	3	4	5
A - TÀI SẢN NGẮN HẠN	100		5,685,831.44	5,614,080.04
I. Tiền và các khoản tương đương tiền	110		744,846.00	757,580.00
1. Tiền	111	V.01	744,846.00	757,580.00
2. Các khoản tương đương tiền	112			
II. Đầu tư tài chính ngắn hạn	120	V.02		
1. Chứng khoán kinh doanh	121			
2. Dự phòng giảm giá chứng khoán (*)	122			
3. Đầu tư nắm giữ đến ngày đáo hạn	123			
III. Các khoản phải thu ngắn hạn	130		622,079.44	893,864.04
1. Phải thu ngắn hạn của khách hàng	131		535,779.40	795,564.00
2. Trả trước cho người bán ngắn hạn	132		9,000.00	9,000.00

3. Phải thu nội bộ ngắn hạn	133		69,700.04	69,700.04
4. Phải thu theo tiến độ kế hoạch hợp đồng XD	134			
5. Phải thu về cho vay ngắn hạn	135			
6. Phải thu ngắn hạn khác	136	V.03	7,600.00	19,600.00
7. Dự phòng phải thu ngắn hạn khó đòi (*)	137			
8. Tài sản thiếu chờ xử lý	138			
IV. Hàng tồn kho	140		4,247,956.00	3,816,336.00
1. Hàng tồn kho	141	V.04	4,438,956.00	4,007,336.00
2. Dự phòng giảm giá hàng tồn kho (*)	142		(191,000.00)	(191,000.00)
V. TSNH khác	150		70,950.00	146,300.00
1. Chi phí trả trước ngắn hạn	151		-	-
2. Thuế GTGT được khấu trừ	152			
3. Thuế và các khoản phải thu nhà nước	153	V.05		
5. Tài sản ngắn hạn khác.	155		70,950.00	146,300.00
B - TÀI SẢN DÀI HẠN	200		3,024,219.00	2,729,849.00
I. Các khoản phải thu dài hạn	210		79,520.00	120,000.00
1. Phải thu dài hạn của khách hàng	211		79,520.00	120,000.00
2. Trả trước cho người bán dài hạn	212			
3. Vốn kinh doanh ở đơn vị trực thuộc	213			
4. Phải thu dài hạn nội bộ	214	V.06		
5. Phải thu về cho vay dài hạn	215			

6. Phải thu dài hạn khác	216	V.07		
7. Dự phòng phải thu dài hạn khó đòi	217			
II. Tài sản cố định	220		2,628,765.00	2,287,915.00
1. TSCĐ hữu hình	221	V.08	2,628,765.00	1,826,910.00
- Nguyên giá	222		3,176,095.00	2,349,240.00
- Giá trị hao mòn lũy kế (*)	223		(547,330.00)	(522,330.00)
2. TSCĐ thuê tài chính	224	V.09		
- Nguyên giá	225			
- Giá trị hao mòn lũy kế (*)	226			
3. TSCĐ vô hình	227	V.10		
- Nguyên giá	228			
- Giá trị hao mòn lũy kế (*)	229			
III. Bất động sản đầu tư	230	V.12		
- Nguyên giá	231			
- Giá trị hao mòn lũy kế (*)	232			
V. Tài sản dở dang dài hạn	240			
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		244,600.00	244,600.00
1. Đầu tư vào công ty con	251			
2. Đầu tư vào công ty liên kết, liên doanh	252			
3. Đầu tư góp vốn vào đơn vị khác	253	V.13	244,600.00	244,600.00
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		71,334.00	77,334.00
1. Chi phí trả trước dài hạn	261	V.14	59,000.00	65,000.00
2. Tài sản thuê thu nhập doanh nghiệp hoãn lại	262	V.21		
3. Thiết bị, vật tư, phụ tùng thay thế dài hạn	263			
4. Tài sản dài hạn khác	264		12,334.00	12,334.00
TỔNG CỘNG TÀI SẢN	270		8,710,050.44	8,343,929.04
NGUỒN VỐN				
C - NỢ PHẢI TRẢ	300		2,948,389.62	2,735,310.00
I. Nợ ngắn hạn	310		1,555,143.62	1,746,604
1. Phải trả người bán ngắn hạn	311	V.15	928,760.00	928,760.00
2. Người mua trả tiền trước ngắn hạn	312		162,103.40	139,686.00
3. Thuế và các khoản phải nộp NN	313	V.16	83,614.20	123,295.00
4. Phải trả người lao động	314		83,759.00	258,759.00
5. Chi phí phải trả ngắn hạn	315	V.17	155,379.00	138,879.00
6. Phải trả nội bộ ngắn hạn	316		34,833.00	34,833.00
7. Phải trả theo tiến độ kế hoạch hợp đồng XD	317			
8. Doanh thu chưa thực hiện ngắn hạn	318			
9. Phải trả ngắn hạn khác	319	V.18	106,340.00	97,240.00
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		355.02	25,152
13. Quỹ bình ổn giá	323			
II. Nợ dài hạn	330		1,393,246.00	988,706.00
1. Phải trả dài hạn người bán dài hạn	331		73,540.00	286,000.00
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 dài hạn	335			
6. Doanh thu chưa thực hiện dài hạn	336			
7. Phải trả dài hạn khác	337		60,606.00	60,606.00
8. Vay và nợ thuê tài chính dài hạn	338	V.20	904,100.00	642,100.00
9. Trái phiếu chuyển đổi	339		355.000	
10. Cổ phiếu ưu đãi	340			
11. Thuế thu nhập hoãn lại phải trả	341	V.21		
12. Dự phòng phải trả dài hạn	342			
13. Quỹ phát triển khoa học công nghệ	343			
D - VỐN CHỦ SỞ HỮU	400		5,761,660.82	5,608,619.04
I. Vốn chủ sở hữu	410	V.22	5,761,660.82	5,608,619.04
1. Vốn đầu tư của chủ sở hữu	411		5,045,144.8	4,970,553.00
- 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		224,548.52	143,555.00
9. Quỹ hỗ trợ sắp xếp doanh nghiệp	419			
10. Quỹ khác thuộc vốn đầu tư chủ sở hữu	420			
10. Lợi nhuận sau thuế chưa phân phối	421		143,244.8	161,987.04
- LNST chưa PP lũy kế đến cuối kỳ trước	421a			
- LNST chưa phân phối kỳ này	421b		143,244.8	
12. Nguồn vốn đầu tư xây dựng cơ bản	422		348,722.7	332,524
II. Nguồn kinh phí và quỹ khác	430			
1. Nguồn kinh phí	431	V.23		
2. Nguồn kinh phí đã hình thành TSCĐ	432			
TỔNG CỘNG NGUỒN VỐN	440		8,710,050.44	8,343,929.04

Công ty CP Dịch vụ Mẫu số B 02-DN
 du lịch ABC (Ban hành theo TT số 200/2014/TT-BTC
 Số 12/ngõ 1 Trần Quốc ngày 22/12/2014 của Bộ trưởng BTC)
 Hoàn, Cầu Giấy

BÁO CÁO KẾT QUẢ HOẠT ĐỘNG KINH DOANH
 Năm N+1

Đơn vị tính: 1.000 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	1	VI.25	2,861,600.00	8,443,200.00
2. Các khoản giảm trừ doanh thu	2		75,700.00	9,200.00
3. Doanh thu thuần về bán hàng và cung cấp dịch vụ (10 = 01 - 02)	10		2,785,900.00	8,434,000.00
4. Giá vốn	11	VI.27	2,402,000.00	6,930,000.00
5. Lợi nhuận gộp về bán hàng và cung cấp dịch vụ (20 = 10 - 11)	20		383,900.00	1,504,000.00
6. Doanh thu hoạt động tài chính	21	VI.26		138,500.00
7. Chi phí tài chính	22	VI.28	13,794.00	43,200.00
- Trong đó chi phí lãi vay	23		6,822.00	13,000.00
8. Chi phí bán hàng	24		133,150.00	549,000.00
9. Chi phí QLDN	25		60,400.00	300,360.00

CHỈ TIÊU	Mã số	Thuyết minh	Năm nay	Năm trước
1	2	3	4	5
10. Lợi nhuận thuần từ hoạt động kinh doanh [30 = 20 + (21-22) - (24+25)]	30		176,556.00	749,940.00
11. Thu nhập khác	31		40,000.00	-
12. Chi phí khác	32		37,000.00	-
13. Lợi nhuận khác (40 = 31 - 32)	40		3,000.00	-
14. Tổng lợi nhuận trước thuế (50 = 30 + 40)	50		179,556.00	749,940.00
15. Chi phí thuế TNDN hiện hành	51	VI.30	44,889.00	209,983.20
16. Chi phí thuế TNDN hoãn lại	52	VI.30		
17. Lợi nhuận sau thuế (60 = 50 - 51 - 52)	60		134,667.00	539,956.80
18. Lãi cơ bản trên cổ phiếu (*)	70			

Lập, ngày 31 tháng 12 năm N.

Người lập biểu

(Ký, họ tên)

Kế toán trưởng

(Ký, họ tên)

Giám đốc

(Ký, họ tên, đóng dấu)

Công ty CP Dịch vụ Mẫu số B 02-DN
 du lịch ABC (Ban hành theo TT số 200/2014/TT-BTC
 Số 12/ngõ 1 Trần Quốc ngày 22/12/2014 của Bộ trưởng BTC)
 Hoàn, Cầu Giấy

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

Đơn vị tính: 1.000đ

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		3,371,000	
2. Tiền chi trả cho người cung cấp hàng hóa và dịch vụ	02		(3,068,062)	
3. Tiền chi trả cho người lao động	03		(280,000)	
4. Tiền chi trả lãi vay	04		(209,222)	
5. Tiền chi nộp thuế TNDN	05		(35.000)	
6. Tiền thu khác từ hoạt động kinh doanh	06		18,000	
7. Tiền chi khác cho hoạt động kinh doanh	07		(2,000)	
Lưu chuyển thuần từ hoạt động kinh doanh	20		(205,284)	

Chỉ tiêu	Mã số	Thuyết minh	Năm nay	Năm trước
1	2	3	4	5
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		(6,450)	
2. Tiền thu từ thanh lý, nhượng bán TSCĐ và các tài sản dài hạn khác	22		44,000	
3. Tiền chi cho vay, bán lại các công cụ nợ của đơn vị khác	23			
4. Tiền thu hồi cho vay, bán lại các công cụ 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 đầu tư	27			
<i>Lưu chuyển tiền thuần từ hoạt động đầu tư</i>	30		37,550	
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		355,000	

Chỉ tiêu	Mã số	Thuyết minh	Năm nay	Năm trước
1	2	3	4	5
2. Tiền chi trả vốn góp cho các chủ sở hữu, mua lại cổ phiếu của DN đã phát hành	32			
3. Tiền vay ngắn hạn, dài hạn nhận được	33			
4. Tiền chi trả nợ gốc vay	34		(200,000)	
5. Tiền chi trả nợ 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		155,000	
<i>Lưu chuyển tiền thuần trong kỳ (50 = 20 + 30 + 40)</i>	50		(12,734)	
<i>Tiền và tương đương tiền đầu kỳ</i>	60		757,580	
Ảnh hưởng của thay đổi tỷ giá quy đổi ngoại tệ	61			
<i>Tiền và tương đương tiền cuối kỳ (70 = 50 + 60 + 61)</i>	70	VII.34	744,846	

Lập, ngày 31 tháng 12 năm N.

Người lập biểu

(Ký, họ tên)

Kế toán trưởng

(Ký, họ tên)

Giám đốc

(Ký, họ tên, đóng dấu)

TÀI LIỆU THAM KHẢO

TIẾNG VIỆT

1. Bộ Tài chính, 2009. *Hệ thống chuẩn mực kế toán Việt Nam*. Nxb. Tài chính, Hà Nội.
2. Bộ Tài chính, 2014. *Chế độ kế toán doanh nghiệp*, ban hành theo Thông tư số 200/2014/TT-BTC ngày 22/12/2014.
3. Bộ Tài chính, 2016. *Chế độ kế toán doanh nghiệp nhỏ và vừa*, ban hành theo Thông tư số 133/2016/TT-BTC ngày 26/8/2016.
4. Adam và Đỗ Thùy Linh, 2005. *Hội nhập các nguyên tắc kế toán và kiểm toán quốc tế*. Hà Nội: Nxb. Chính trị quốc gia - Sự thật.
5. *Giáo trình Kế toán tài chính*. Chủ biên TS. Nguyễn Tuấn Duy và TS. Đặng Thị Hòa, trường ĐH Thương mại, Nxb. Thống kê Hà Nội, 2010.
6. *Giáo trình Kế toán thương mại và dịch vụ*. Chủ biên GS.TS Ngô Thế Chi, TS. Trương Thị Thủy, Học viện Tài chính, Nxb. Tài chính, 2011.
7. *Giáo trình Kế toán tài chính doanh nghiệp*. Chủ biên PGS.TS Đinh Thị Mai, Đại học Công đoàn, Nxb. Tài chính, 2012.
8. *Giáo trình Nguyên lý kế toán*. Chủ biên PGS.TS Nguyễn Khắc Hùng, Đại học Sài Gòn, Nxb. Phương Đông, 2012.
9. Quốc hội, 2005, *Luật Doanh nghiệp*, số 60/2005/QH11 ngày 29/11/2005.
10. Quốc hội, 2015, *Luật số 88/2015/QH - Ban hành Luật Kế toán*,

Quốc hội khóa XIII.

11. Trần Đình Khôi Nguyên (2011a), *Các nhân tố ảnh hưởng vận dụng chuẩn mực kế toán trong các doanh nghiệp nhỏ và vừa tại Đà Nẵng*; *Tạp chí phát triển kinh tế*, số 252, Tháng 10/2011.
12. Stickney and Weil, *Căn bản kế toán tài chính*, dịch giả Kim Dung, Chương trình Giảng dạy Kinh tế Fulbright, 2005.

TIẾNG ANH

13. Choi, F.D.S. and Meek, G.K, 2011. *International Accounting*, 7th edition, Prentice Hall.
14. Collis J., Jarvis R. (2002): Financial information and the management of small private entities, *Journal of Small Business and Enterprise Development*, 9(2):100-110.
15. Nguyen Cong Phuong & Jacques Richard, 2011. *Economic Transition and Accounting System Reform in Vietnam*. European Accounting Review.
16. Libby, Libby, Short, Lafond, Lanthier. 2003. *Fondements de la Comptabilité Financière - Une approche dynamique*. Chenelière/McGraw-Hill, Montréal, Canada.
17. Skinner, Milburn, Chlala, Fortin. 2003. *Normes comptables - Analyses et concepts*. Editions du Renouveau Pédagogique Inc., Québec, Canada.
18. Neddles, Anderson, Caldwell. 2003. *Nguyên tắc kế toán - Principles of Accounting*. Người dịch: Mai Thanh Tòng, Văn Khương. Nxb. Thống kê, Hà Nội.
19. Các trang web: <http://www.ifrs.org>; <http://www.iasplus.com>; <http://www.mof.gov.vn>; <http://www.vacpa.org.vn>

NHÀ XUẤT BẢN TÀI CHÍNH

Đ/c: số 7 Phan Huy Chú - Phan Chu Trinh - Hai Bà Trưng - Hà Nội

Tel: 04. 38262767 .-* Email: nxbtaichinh@hn.vnn.vn

**KẾ TOÁN TRONG DOANH NGHIỆP
KINH DOANH DỊCH VỤ**

TS. HÀ THỊ THÚY VÂN

(Trường Đại học Thương mại)

TS. VŨ THỊ KIM ANH

(Trường Đại học Công đoàn)

ThS. ĐÀM BÍCH HÀ

(Trường Đại học Thương mại)

Chịu trách nhiệm xuất bản:

Giám đốc

PHAN NGỌC CHÍNH

Chịu trách nhiệm nội dung:

Tổng biên tập

PHAN NGỌC CHÍNH

Biên tập: **Đào Thị Hiền**

Chế bản: **Hải Thành**

Vẽ bìa: **Hoàng Nam**

Đối tác liên kết:

**Công ty TNHH Thương mại và Dịch vụ Văn hóa Hà Nội - số 101 ngõ
69A Hoàng Văn Thái, P. Khương Mai, Thanh Xuân, Hà Nội**

In 1.000 cuốn, khổ 16 x 24 cm

In tại Cty CP in và truyền thông Hợp Phát. Căn hộ 807 nhà N2D
KĐT Trung Hòa Nhân Chính, P. Nhân Chính, Q. Thanh Xuân, TP. Hà Nội.

Cơ sở in: Cụm CN Quốc Oai, H. Quốc Oai, TP. Hà Nội.

Giấy đăng ký ĐKXB: 3648-2017/CXBIPH/01-76/TC

Số quyết định xuất bản: 145/QĐLK-NXBTC ngày 24-10-2017

Mã số ISBN: 978-604-79-1704-4

In xong và nộp lưu chiểu Quý IV năm 2017.



5319-02



9 786047 917044

Giá: 158.000 VNĐ