

**BỘ KẾ HOẠCH VÀ ĐẦU TƯ
CỤC PHÁT TRIỂN DOANH NGHIỆP**

Chuyên đề
NHỮNG VẤN ĐỀ KẾ TOÁN CƠ BẢN
TRONG DOANH NGHIỆP NHỎ VÀ VỪA
(Tài liệu dành cho đào tạo, bồi dưỡng nguồn nhân lực
cho các doanh nghiệp nhỏ và vừa)

Biên soạn: TS. Vũ Đình Hiến

HÀ NỘI - 2012

MỤC LỤC

CHƯƠNG 1: NHỮNG VẤN ĐỀ KẾ TOÁN CƠ BẢN TRONG DOANH NGHIỆP	
VỪA VÀ NHỎ	2
1.1. TÀI SẢN VÀ NGUỒN VỐN CỦA DOANH NGHIỆP	2
1.1.1 Tài sản của doanh nghiệp	2
1.1.2 Nguồn vốn của doanh nghiệp	3
1.1.3 Mối quan hệ giữa tài sản và nguồn vốn	4
1.2. LẬP CHỨNG TỪ KẾ TOÁN.....	5
1.3. GHI SỔ KẾ TOÁN.....	7
1.3.1 Tài khoản kế toán	7
1.3.2 Ghi chép vào tài khoản.....	8
1.3.3 Hệ thống tài khoản kế toán	11
1.4. KỸ THUẬT GHI SỔ VÀ SỬA CHỮA SAI SÓT CỦA KẾ TOÁN	12
1.4.1 Kỹ thuật ghi sổ	12
1.4.2 Kỹ thuật sửa chữa sai sót.....	12
1.5. TỔ CHỨC CÔNG TÁC KẾ TOÁN TRONG DOANH NGHIỆP VỪA VÀ NHỎ	14
1.5.1 Các căn cứ lựa chọn hình thức hạch toán kế toán	14
1.5.2 Các hình thức kế toán cơ bản.....	14
1.5.3 Tổ chức bộ máy kế toán	26
CHƯƠNG 2: KẾ TOÁN TIÊU THỤ THÀNH PHẨM, HÀNG HOÁ VÀ THANH TOÁN VỚI NGƯỜI MUA	27
2.1. NGUYÊN TẮC, NHIỆM VỤ KẾ TOÁN THÀNH PHẨM, HÀNG HOÁ VÀ TIÊU THỤ	27
2.2. KẾ TOÁN THÀNH PHẨM, HÀNG HOÁ.....	27
2.2.1 Kế toán chi tiết thành phẩm, hàng hoá	27
2.2.2 Kế toán tổng hợp thành phẩm, hàng hoá trong doanh nghiệp theo phương pháp kê khai thường xuyên	28
2.3. KẾ TOÁN TỔNG HỢP TIÊU THỤ THÀNH PHẨM, HÀNG HOÁ	29
2.3.1 Chứng từ kế toán	30
2.3.2 Tài khoản kế toán	31
2.3.3 Kế toán tiêu thụ và thanh toán với người mua	33
2.4. Kế toán giảm giá hàng bán, hàng bán bị trả lại.....	35

2.4.1.	Tài khoản kế toán	35
2.4.2.	Trình tự kế toán	36
2.5.	Kế toán thanh toán với người mua	37
CHƯƠNG 3: KẾ TOÁN VẬT LIỆU, CÔNG CỤ, DỤNG CỤ VÀ THANH TOÁN VỚI NGƯỜI BÁN.....		38
3.1.	CÁC VẤN ĐỀ CHUNG TRONG KẾ TOÁN VẬT LIỆU, CÔNG CỤ, DỤNG CỤ.....	38
3.1.1.	Phân loại vật liệu	38
3.1.2.	Phân loại công cụ, dụng cụ.....	38
3.1.3.	Nhiệm vụ của kế toán vật liệu, CCDC	39
3.2.	TÍNH GIÁ THỰC TẾ VẬT LIỆU	39
3.2.1.	Giá thực tế vật liệu nhập kho.....	39
3.2.2.	Giá thực tế vật liệu xuất kho.....	39
3.3.	KẾ TOÁN CHI TIẾT VẬT LIỆU	44
3.3.1.	Phương pháp thẻ song song.....	45
3.3.2.	Phương pháp sổ đối chiếu luân chuyển	47
3.3.3.	Phương pháp sổ số dư.....	47
3.4.	KẾ TOÁN TỔNG HỢP NGUYÊN VẬT LIỆU, DỤNG CỤ THEO PHƯƠNG PHÁP KÊ KHAI THƯỜNG XUYÊN.....	49
3.4.1.	Tài khoản kế toán	49
3.4.2.	Trình tự kế toán	50
3.4.3.	Kế toán kết quả kiểm kê vật liệu, công cụ.....	58
3.5.	KẾ TOÁN TỔNG HỢP VẬT LIỆU THEO PHƯƠNG PHÁP KIỂM KÊ ĐỊNH KÌ.....	59
3.5.1.	Tài khoản kế toán	59
3.5.2.	Trình tự kế toán	59
3.6.	KẾ TOÁN XUẤT DÙNG CÔNG CỤ, DỤNG CỤ	61
3.6.1.	Phương pháp phân bổ một lần	61
3.6.2.	Phương pháp phân bổ nhiều lần	61
CHƯƠNG 4 KẾ TOÁN TÀI SẢN CỐ ĐỊNH.....		63
4.1.	CÁC VẤN ĐỀ CHUNG VỀ QUẢN LÝ TÀI SẢN CỐ ĐỊNH.....	63
4.1.1.	Khái niệm và ý nghĩa.....	63
4.1.2.	Phân loại TSCĐ.....	63
4.1.3.	Tính giá TSCĐ	65
4.2.	KẾ TOÁN CHI TIẾT TSCĐ.....	67
4.3.	KẾ TOÁN TỔNG HỢP TSCĐ.....	69

4.3.1.	Tài khoản kế toán	69
4.3.2.	Kế toán tăng TSCĐ	69
4.3.3.	Kế toán giảm TSCĐ	76
4.4.	KẾ TOÁN KHẤU HAO TSCĐ	81
4.4.1.	Tính mức khấu hao TSCĐ	81
4.4.2.	Kế toán khấu hao TSCĐ	82
4.5.	KẾ TOÁN SỬA CHỮA TSCĐ	83
4.5.1.	Kế toán sửa chữa thường xuyên TSCĐ	83
4.5.2.	Kế toán sửa chữa lớn TSCĐ	83
CHƯƠNG 5: KẾ TOÁN CHI PHÍ SẢN XUẤT VÀ TÍNH GIÁ THÀNH SẢN PHẨM....		
	86	
5.1.	KẾ TOÁN CHI PHÍ SẢN XUẤT	86
5.1.1.	Đối tượng kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm	86
5.1.2.	Các phương pháp hạch toán chi phí sản xuất	86
5.1.3.	Trình tự kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm	87
5.1.4.	Kế toán chi phí sản xuất theo phương pháp kê khai thường xuyên	87
5.2.	KIỂM KÊ VÀ ĐÁNH GIÁ SẢN PHẨM DỒ DANG CUỐI KÌ	90
5.2.1.	Kiểm kê sản phẩm dở dang	90
5.2.2.	Đánh giá sản phẩm dở dang	91
5.3.	CÁC PHƯƠNG PHÁP TÍNH GIÁ THÀNH SẢN PHẨM	94
5.3.1.	Phương pháp trực tiếp (giản đơn)	94
5.3.2.	Phương pháp tổng cộng chi phí	94
5.3.3.	Phương pháp hệ số	94
5.3.4.	Phương pháp tỉ lệ	96
5.4.	CÁC PHƯƠNG ÁN TÍNH GIÁ THÀNH TRONG MỘT SỐ LOẠI HÌNH DOANH NGHIỆP	96
5.4.1.	Phương án tính giá thành theo đơn đặt hàng	96
5.4.2.	Phương án phân bước hạch toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm	96
5.4.3.	Phương án tính giá thành theo định mức	100
CHƯƠNG 6: MỐI QUAN HỆ CHI PHÍ – KHỐI LƯỢNG – LỢI NHUẬN VÀ QUYẾT ĐỊNH PHƯƠNG ÁN KINH DOANH.....		
	101	
6.1.	Phân tích mối quan hệ chi phí – khối lượng – lợi nhuận	101
6.2.	Xác định điểm hòa vốn trong phương án kinh doanh.....	102
6.3.	Đánh giá các phương án kinh doanh bằng công cụ phân tích CVP	104
TÀI LIỆU THAM KHẢO.....		108

CHƯƠNG 1 NHỮNG VẤN ĐỀ KẾ TOÁN CƠ BẢN TRONG DOANH NGHIỆP VỪA VÀ NHỎ

1.1. TÀI SẢN VÀ NGUỒN VỐN CỦA DOANH NGHIỆP

1.1.1 Tài sản của doanh nghiệp

Tài sản là toàn bộ các nguồn lực kinh tế của doanh nghiệp được sử dụng cho các hoạt động sinh lợi trong tương lai.

Được coi là tài sản của doanh nghiệp nếu thoả mãn đồng thời 3 điều kiện sau:

- Thuộc quyền sở hữu hoặc quyền kiểm soát lâu dài của doanh nghiệp,
- Có giá trị thực sự đối với doanh nghiệp,
- Có giá phí xác định.

Căn cứ vào mức độ luân chuyển giá trị của tài sản vào chi phí sản xuất, kinh doanh, tài sản của doanh nghiệp được phân thành tài sản cố định và tài sản lưu động.

1.1.1.1. Tài sản lưu động

Tài sản lưu động là toàn bộ tài sản hữu hình hoặc vô hình có giá trị nhỏ hoặc thời gian sử dụng ngắn dưới một năm.

Tài sản lưu động gồm:

Tiền của doanh nghiệp bao gồm mặt: tiền Việt Nam, ngoại tệ, vàng bạc, kim khí, đá quý...

Theo vị trí, tiền của doanh nghiệp có thể đang nằm trong két của doanh nghiệp, gửi vào tài khoản của doanh nghiệp ở ngân hàng hoặc đang trên đường trả cho người bán hoặc vận chuyển từ doanh nghiệp ra ngân hàng hay ngược lại.

Tiền gửi ngân hàng: bao gồm các loại tiền của doanh nghiệp gửi tại các ngân hàng.

Tiền đang chuyển là các loại tiền của doanh nghiệp đang trên đường vận chuyển để thanh toán cho chủ nợ. Đây là số tiền mà doanh nghiệp đã xuất quỹ nhưng chưa nhận được chứng từ xác nhận đã thanh toán hoặc đã nộp vào ngân hàng nhưng chưa có giấy báo có.

Hàng tồn kho (còn gọi là tài sản dự trữ) gồm hai loại là tồn kho cho sản xuất và hàng tồn kho chờ tiêu thụ.

Hàng tồn kho (dự trữ) cho sản xuất gồm các loại nguyên vật liệu, nhiên liệu và công cụ đang dự trữ trong kho chuẩn bị cho sản xuất.

Hàng tồn kho chờ tiêu thụ bao gồm các loại hàng hoá, thành phẩm đang dự trữ trong kho hoặc đang gửi bán.

Tài sản lưu động trong sản xuất bao gồm các loại nguyên liệu, bán thành phẩm đang trong quá trình chế biến. Giá trị của các loại tài sản này được gọi là chi phí sản xuất dở dang.

Các khoản phải thu bao gồm phải thu của người mua hàng, phải thu nội bộ của các cá nhân và tổ chức trong doanh nghiệp, ... Đây là tài sản của doanh nghiệp đang trong quá trình thanh toán bị các cá nhân và tập thể khác chiếm dụng.

Tài sản tài chính ngắn hạn của doanh nghiệp bao gồm các loại cổ phiếu, trái phiếu ngắn hạn và các khoản đầu tư ngắn hạn khác.

1.1.1.2. Tài sản cố định và đầu tư dài hạn

Tài sản cố định là những tài sản có giá trị lớn và thời gian sử dụng dài trên 1 năm.

Tài sản cố định được chia thành hai loại: tài sản cố định hữu hình và tài sản cố định vô hình.

Tài sản cố định hữu hình là những tài sản cố định có hình thái vật chất cụ thể, có đủ tiêu chuẩn về giá trị và thời gian sử dụng quy định cho tài sản cố định. Tài sản cố định hữu hình của doanh nghiệp thường bao gồm: Nhà xưởng, máy móc thiết bị, kho tàng, phương tiện vận tải, đường xá, các công trình kiến trúc, ... Tài sản cố định hữu hình có thể do doanh nghiệp tự mua sắm hoặc đi thuê dài hạn.

Tài sản cố định vô hình là những tài sản không có hình thái vật chất cụ thể thể hiện lượng giá trị đã được đầu tư nhằm có được các quyền hoặc lợi ích của doanh nghiệp như chi phí thành lập, chuẩn bị sản xuất, bằng sáng chế, phát minh, quyền sử dụng đất,...

Các khoản đầu tư dài hạn (TSCĐ tài chính) là những khoản đầu tư có thời hạn thu hồi vốn trên một năm. Các tài sản tài chính trong doanh nghiệp thường bao gồm: các khoản góp vốn liên doanh, cổ phiếu, trái phiếu dài hạn,...

Việc phân loại tài sản theo từng nhóm như trên cho chúng ta thông tin về kết cấu và tình hình sử dụng tài sản của doanh nghiệp. Để có thông tin đầy đủ hơn về nguồn gốc tài sản cũng như tình hình tài chính của doanh nghiệp đòi hỏi phải nghiên cứu tài sản của doanh nghiệp theo nguồn hình thành.

1.1.2. Nguồn vốn của doanh nghiệp

Nguồn vốn hay nguồn hình thành tài sản của doanh nghiệp gồm: nguồn vốn của chủ sở hữu và các khoản công nợ.

1.1.2.1. Các khoản công nợ

Các khoản nợ phải trả là số tiền mà doanh nghiệp phải thanh toán do vay hoặc chiếm dụng của doanh nghiệp khác. Theo thời hạn phải thanh toán các khoản nợ được chia ra thành nợ ngắn hạn và nợ dài hạn.

Nợ ngắn hạn là các khoản nợ mà doanh nghiệp phải thanh toán trong thời hạn dưới 1 năm. Theo nguồn gốc hình thành nợ ngắn hạn được chia thành vay ngắn hạn và phải trả ngắn hạn.

Vay ngắn hạn là các khoản vay có thời hạn dưới 1 năm. Khi hết thời hạn vay doanh nghiệp phải trả cả vốn và lãi. Nợ phải trả ngắn hạn gồm các khoản phải trả phát sinh trong quá trình mua, bán vật tư, hàng hoá giữa doanh nghiệp với các nhà cung cấp. Trong thời

hạn chưa phải thanh toán doanh nghiệp có thể sử dụng nguồn vốn này bổ sung vào vốn kinh doanh của doanh nghiệp mà không phải trả lãi.

Nợ dài hạn là các khoản nợ có thời gian phải thanh toán trên 1 năm. Nợ dài hạn cũng gồm 2 loại: vay dài hạn và nợ dài hạn.

1.1.2.2. Nguồn vốn chủ sở hữu

Phần chênh lệch giữa tài sản và công nợ gọi là tài sản ròng hay nguồn vốn chủ sở hữu.

Nguồn vốn chủ sở hữu thể hiện giá trị tài sản được đầu tư từ nguồn vốn của chủ doanh nghiệp.

Nguồn vốn chủ sở hữu do các chủ sở hữu doanh nghiệp đóng góp khi thành lập doanh nghiệp hoặc được bổ sung thêm trong quá trình doanh nghiệp hoạt động. Tùy theo hình thức doanh nghiệp mà nguồn vốn này được hình thành theo những cách thức khác nhau. Doanh nghiệp được toàn quyền sử dụng nguồn vốn này vào mục đích kinh doanh. Nguồn vốn chủ sở hữu không phải là một khoản nợ của doanh nghiệp, vì vậy doanh nghiệp không phải cam kết thanh toán. Tùy theo hình thức nguồn vốn chủ sở hữu có thể được chia thành các (nguồn) vốn sau:

Nguồn vốn kinh doanh: là nguồn hình thành của các tài sản được sử dụng cho mục đích kinh doanh. Nguồn vốn này có thể tăng thêm hoặc giảm bớt trong quá trình kinh doanh nhưng không được thấp hơn số vốn tối thiểu theo quy định của pháp luật (nếu có).

Lợi nhuận chưa phân phối: là phần chênh lệch giữa doanh thu và chi phí của các hoạt động kinh doanh. Phần lợi nhuận này sau khi nộp thuế lợi tức và trích lập các quỹ của doanh nghiệp sẽ được phân phối cho các chủ sở hữu. Trong thời gian chưa phân phối, doanh nghiệp có thể dùng nguồn này bổ sung cho vốn kinh doanh.

Nguồn vốn chuyên dùng: là nguồn hình thành của các tài sản dùng cho các mục đích nhất định như dự phòng, phát triển sản xuất, kinh doanh, khen thưởng, xây dựng cơ bản,... các nguồn vốn này thường có nguồn gốc từ lợi nhuận của doanh nghiệp.

Nguồn vốn chủ sở hữu khác gồm các nguồn hình thành do các nguyên nhân khách quan như chênh lệch tăng của giá cả hàng hoá, thành phẩm hoặc tỷ giá ngoại tệ....

Nguồn kinh phí là nguồn vốn do nhà nước cấp phát cho các doanh nghiệp để sử dụng cho những mục đích nhất định như: chi sự nghiệp, nghiên cứu, thí nghiệm,...

Các thông tin về tài sản và nguồn vốn giúp cho việc đánh giá tình hình tài chính của doanh nghiệp và là căn cứ cho việc lập kế hoạch huy động và sử dụng vốn của doanh nghiệp.

1.1.3. Mối quan hệ giữa tài sản và nguồn vốn

Tài sản và nguồn vốn là hai mặt của cùng một lượng tài sản trong một doanh nghiệp. Xem xét giá trị tài sản để biết được doanh nghiệp đang quản lý sử dụng những tài sản nào, giá trị từng loại tài sản là bao nhiêu. Xem xét nguồn vốn để biết các tài sản của doanh

nghiệp do đâu mà có hoặc được dùng vào việc gì. Thông qua 2 cách xem xét này người ta có thể đánh giá tình hình tài chính, khả năng thanh toán, ... của doanh nghiệp. Vì là cùng một lượng tài sản của một doanh nghiệp được xét theo 2 mặt khác nhau nên tổng tài sản phải bằng với tổng nguồn vốn. Đây chính là đẳng thức kế toán cơ bản.

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

Mỗi phần tài sản và nguồn vốn của một doanh nghiệp được trình bày vào một bên của bảng Cân đối kế toán (trước đây gọi là Bảng tổng kết tài sản). Bảng này sẽ được trình bày chi tiết trong chương "Báo cáo tài chính".

1.2. LẬP CHỨNG TỪ KẾ TOÁN

Theo quy định hiện hành, các doanh nghiệp vừa và nhỏ bao gồm công ty tư nhân, công ty TNHH và công ty cổ phần phải lập các chứng từ phù hợp theo quy định trong bảng sau:

TT	TÊN CHỨNG TỪ	SỐ HIỆU	TÍNH CHẤT	
			BB (*)	HD (*)
A- CHỨNG TỪ KẾ TOÁN BAN HÀNH THEO QĐ SỐ: 48/2006/QĐ-BTC				
I- LAO ĐỘNG TIỀN LƯƠNG				
1	Bảng chấm công	01a-LĐTL		x
2	Bảng chấm công làm thêm giờ	01b-LĐTL		x
3	Bảng thanh toán tiền lương	02-LĐTL		x
4	Bảng thanh toán tiền thưởng	03-LĐTL		x
5	Giấy đi đường	04-LĐTL		x
6	Phiếu xác nhận sản phẩm hoặc công việc hoàn thành	05-LĐTL		x
7	Bảng thanh toán tiền làm thêm giờ	06-LĐTL		x
8	Bảng thanh toán tiền thuê ngoài	07-LĐTL		x
9	Hợp đồng giao khoán	08-LĐTL		x
10	Biên bản thanh lý (nghiệm thu) hợp đồng giao khoán	09-LĐTL		x
11	Bảng kê trích nộp các khoản theo lương	10-LĐTL		x
12	Bảng phân bổ tiền lương và bảo hiểm xã hội	11-LĐTL		x
II- HÀNG TỒN KHO				
1	Phiếu nhập kho	01-VT		x
2	Phiếu xuất kho	02-VT		x
3	Biên bản kiểm nghiệm vật tư, công cụ, sản phẩm, hàng hoá	03-VT		x
4	Phiếu báo vật tư còn lại cuối kỳ	04-VT		x
5	Biên bản kiểm kê vật tư, công cụ, sản phẩm, hàng hoá	05-VT		x
6	Bảng kê mua hàng	06-VT		x
7	Bảng phân bổ nguyên liệu, vật liệu, công cụ,	07-VT		x

	dụng cụ			
	III- BÁN HÀNG			
1	Bảng thanh toán hàng đại lý, ký gửi	01-BH		x
2	Thẻ quầy hàng	02-BH		x
3	Bảng kê mua lại cổ phiếu	03-BH		x
4	Bảng kê bán cổ phiếu	04-BH		x
	IV- TIỀN TỆ			
1	Phiếu thu	01-TT	x	
2	Phiếu chi	02-TT	x	
3	Giấy đề nghị tạm ứng	03-TT		x
4	Giấy thanh toán tiền tạm ứng	04-TT		x
5	Giấy đề nghị thanh toán	05-TT		x
6	Biên lai thu tiền	06-TT	x	
7	Bảng kê vàng, bạc, kim khí quý, đá quý	07-TT		x
8	Bảng kiểm kê quỹ (dùng cho VND)	08a-TT		x
9	Bảng kiểm kê quỹ (dùng cho ngoại tệ, vàng, bạc, kim khí quý, đá quý)	08b-TT		x
10	Bảng kê chi tiền	09-TT		x
	V- TÀI SẢN CỐ ĐỊNH			
1	Biên bản giao nhận TSCĐ	01-TSCĐ		x
2	Biên bản thanh lý TSCĐ	02-TSCĐ		x
3	Biên bản bàn giao TSCĐ sửa chữa lớn hoàn thành	03-TSCĐ		x
4	Biên bản đánh giá lại TSCĐ	04-TSCĐ		x
5	Biên bản kiểm kê TSCĐ	05-TSCĐ		x
6	Bảng tính và phân bổ khấu hao TSCĐ	06-TSCĐ		x
	B- CHỨNG TỪ BAN HÀNH THEO CÁC VĂN BẢN PHÁP LUẬT KHÁC			
1	Giấy chứng nhận nghỉ ốm hưởng BHXH			x
2	Danh sách người nghỉ hưởng trợ cấp ốm đau, thai sản			x
3	Hoá đơn Giá trị gia tăng	01GTKT-3LL	x	
4	Hoá đơn bán hàng thông thường	02GTGT-3LL	x	
5	Phiếu xuất kho kiêm vận chuyển nội bộ	03 P XK-3LL	x	
6	Phiếu xuất kho hàng gửi đại lý	04 HDL-3LL	x	
7	Hoá đơn dịch vụ cho thuê tài chính	05 TTC-LL	x	
8	Bảng kê thu mua hàng hoá mua vào không có hoá đơn	04/GTGT	x	
9			

Ghi chú: (*) BB: Mẫu bắt buộc

(*) HD: Mẫu hướng dẫn

Khi lập hoặc tiếp nhận các chứng từ đã lập từ đơn vị khác, kế toán phải kiểm tra các yếu tố bắt buộc phải có của chứng từ. Một chứng từ được coi là hợp lệ khi có và được ghi đầy đủ các yếu tố sau:

- **Tên gọi chứng từ**
- **Tên và địa chỉ đơn vị xảy ra nghiệp vụ** đồng thời là nơi lập chứng từ.
- **Tên và địa chỉ các cá nhân, đơn vị có liên quan đến nghiệp vụ.**
- **Ngày và số thứ tự chứng từ.**
- **Nội dung nghiệp vụ kinh tế** là cơ sở để phân loại chứng từ theo từng loại nghiệp vụ kinh tế và ghi vào các tài khoản kế toán. Nội dung của nghiệp vụ kinh tế ghi trên chứng từ cần được thể hiện rõ ràng, ngắn gọn.
- **Qui mô của nghiệp vụ về số lượng, giá trị** là cơ sở số liệu để ghi sổ kế toán.
- **Chữ kí** của những người có liên quan đến thực hiện nghiệp vụ và xác minh tính đúng đắn của nghiệp vụ và bản chứng từ. Mỗi nghiệp vụ kinh tế thường gắn với việc thay đổi trách nhiệm vật chất từ người này sang người khác vì vậy mỗi bản chứng từ cần có ít nhất chữ kí của 2 người có liên quan đến nghiệp vụ đó.

Các chứng từ sau khi lập xong phải được luân chuyển qua các vị trí khác nhau theo từng kế hoạch luân chuyển cụ thể quy định cho từng loại chứng từ nhằm kiểm tra về tính hợp lệ của nghiệp vụ kinh tế phát sinh trước khi nó được thực hiện.

1.3. GHI SỔ KẾ TOÁN

1.3.1. Tài khoản kế toán

Số liệu về các nghiệp vụ kinh tế phát sinh trên các chứng từ kế toán sau khi thực hiện xong sẽ được ghi vào các sổ kế toán tổng hợp và chi tiết liên quan bằng thước đo giá trị. Các sổ kế toán này thực chất là các tài khoản kế toán.

Hình thức đơn giản nhất của tài khoản kế toán được mô phỏng như sau:

Nợ	Tên tài khoản	Có
Bên Nợ		Bên Có

Đây là cơ sở để kế toán xây dựng các tài khoản phản ánh tài sản, nguồn vốn, thu nhập, chi phí. Nội dung ghi chép trên từng loại tài khoản kế toán cụ thể như sau:

Nợ	TK Tài sản	Có	Nợ	TK Nguồn vốn	Có
Dư đk: xxx					xxx: Dư đk
PS tăng		PS giảm	PS giảm		PS tăng
Dư ck: xxx					xxx: Dư ck

Số dư cuối kỳ của các tài khoản này được tính bằng công thức:

$$\text{Số dư cuối kỳ} = \text{Số dư đầu kỳ} + \text{phát sinh tăng} - \text{phát sinh giảm}$$

Các tài khoản thu nhập (doanh thu) và tài khoản chi phí có kết cấu như sau:

Nợ	TK Thu nhập	Có	Nợ	TK Chi phí	Có
	PS giảm (Kết chuyển thu nhập)	PS tăng	Dư đk: xxx PS tăng	PS giảm (Kết chuyển chi phí)	
			Dư ck: xxx		

Hình thức biểu hiện cụ thể của tài khoản kế toán trong thực tế là các trang sổ được thiết kế theo các mẫu cụ thể theo từng hình thức sổ kế toán, phù hợp theo từng đối tượng và nhu cầu thông tin của người sử dụng. Nếu sử dụng các chương trình máy tính để làm kế toán thì các tài khoản kế toán cũng được thiết kế theo các mẫu bảng tương tự như các trang sổ. Các nghiệp vụ kinh tế phát sinh được phản ánh trên sổ kế toán tổng hợp theo phương pháp "ghi kép", còn ghi vào các sổ chi tiết được thực hiện theo phương pháp "ghi đơn" (ghi 1 lần không theo quan hệ đối ứng).

Thực tế cho thấy một nghiệp vụ kinh tế phát sinh bao giờ cũng liên quan đến ít nhất 2 khoản mục thuộc tài sản, nguồn vốn hoặc đồng thời liên quan đến tài sản và nguồn vốn. Mỗi liên hệ tăng, giảm giữa các khoản mục của tài sản và nguồn vốn trong một nghiệp vụ kinh tế phát sinh được gọi là quan hệ đối ứng kế toán. Có nhiều loại nghiệp vụ kinh tế phát sinh liên quan đến nhiều loại tài sản và nguồn vốn cụ thể khác nhau do đó cũng có nhiều quan hệ đối ứng kế toán. Tuy nhiên, các quan hệ đối ứng kế toán này đều có thể quy về các quan hệ đối ứng kế toán cơ bản. Các quan hệ đối ứng kế toán cơ bản gồm:

Loại 1: Tăng tài sản này, giảm tài sản khác

Ví dụ 1.1: Mua vật liệu nhập kho giá 1.000.000 đ đã trả bằng tiền mặt.

Loại 2: Tăng nguồn vốn này, giảm nguồn vốn khác.

Ví dụ 1.2: Vay ngân hàng 2.000.000 đ để trả nợ người bán.

Loại 3: Tăng tài sản, tăng nguồn vốn tương ứng.

Ví dụ 1.3: Mua vật liệu nhập kho giá 3.000.000 đ chưa thanh toán.

Loại 4: Giảm tài sản, giảm nguồn vốn tương ứng.

Ví dụ 1.4: Dùng tiền mặt trả nợ người bán 4.000.000 đ.

1.3.2. Ghi kép vào tài khoản

Ghi kép vào tài khoản là việc phản ánh các nghiệp vụ kinh tế phát sinh vào các tài khoản liên quan theo đúng nội dung kinh tế của nó và mối liên hệ khách quan giữa các đối tượng kế toán.

Các nghiệp vụ kinh tế trong các ví dụ ở trên được ghi kép vào tài khoản bằng các **bút toán** sau (số trong ngoặc đơn chỉ số thứ tự của ví dụ):

(Đơn vị : 1.000 đ)

Nợ	TK "Tiền mặt"	Có	Nợ	TK "Vật liệu"	Có
<u>Dư đk:</u>			<u>Dư đk: 4.000</u>		
<u>10.000</u>					
	1.000 (1)		(1) 1.000		
	4.000 (4)		(3) 3.000		
TPS: -----	5.000		TPS: 4.000		
Dư ck: 5.000			Dck: 8.000		

Nợ	TK "Vay ngân hàng"	Có	Nợ	TK "Phải trả người bán"	Có
	----- Dư đk			<u>5.000 Dư đk</u>	
	2.000 (2)		(2) 2.000	3.000 (3)	
			(4) 4.000		
TPS: -----	2.000		TPS: 6.000	3.000	
	<u>2.000 Dck</u>			<u>2.000 Dck</u>	

Để hạn chế đến mức thấp nhất các sai sót có thể xảy ra, trước khi ghi vào tài khoản cần phải xác định các tài khoản liên quan đến nghiệp vụ và số tiền ghi vào bên Nợ và bên Có của từng tài khoản. Công việc này gọi là **định khoản** kế toán.

Nói cách khác, định khoản kế toán là việc xác định số tiền ghi Nợ và ghi Có các tài khoản liên quan căn cứ vào nghiệp vụ kinh tế phát sinh.

Các nghiệp vụ trong các ví dụ trên được định khoản như sau (đơn vị 1000 đ):

ĐK 1:

Nợ TK "Vật liệu": 1000

Có TK "Tiền mặt": 1000

ĐK 2:

Nợ TK "Phải trả N. bán": 2.000

Có TK "Vay ngân hàng": 2.000

ĐK 3:

Nợ TK "Vật liệu": 3.000

Có TK "Phải trả N. bán": 3.000

ĐK 4:

Nợ TK "Phải trả người bán": 4.000

Có TK "Tiền mặt": 4.000

Tùy theo tính chất đơn giản hay phức tạp của nghiệp vụ kinh tế mà người ta có định khoản giản đơn hay phức tạp.

Định khoản giản đơn là những định khoản chỉ liên quan đến 2 tài khoản.

Định khoản phức tạp là những định khoản liên quan ít nhất đến 3 tài khoản.

Ví dụ 1.5: Mua vật liệu trị giá 1.500.000 đ. Đã thanh toán bằng tiền mặt 1.000.000 đ, phần còn lại chưa thanh toán.

Với nghiệp vụ này chúng ta có định khoản 5 như sau (đơn vị: 1.000 đ):

Nợ TK "Vật liệu": 1.500.

Có TK "Tiền mặt": 1.000.

Có TK "Phải trả người bán": 500.

Một định khoản phức tạp có thể được tách ra thành nhiều định khoản giản đơn. Vì vậy, định khoản 5 này có thể được tách ra thành các định khoản giản đơn sau:

ĐK 5a,

Nợ TK "Vật liệu": 1.000.

Có TK "Tiền mặt": 1.000.

ĐK 5b,

Nợ TK "Vật liệu": 500.

Có TK "Phải trả người bán": 500.

Mỗi định khoản được ghi vào sổ bằng một bút toán (một lần ghi vào sổ kế toán).

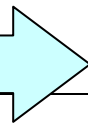
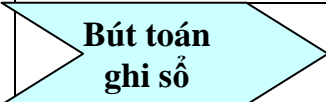
Ghi kép vào tài khoản được thực hiện theo các **quy định** sau:

- Mỗi nghiệp vụ kinh tế phát sinh phải được ghi ít nhất vào 2 tài khoản có liên quan theo đúng mối liên hệ khách quan giữa các tài khoản.

- Trong một định khoản, tổng số tiền ghi Nợ bao giờ cũng bằng tổng số tiền ghi Có các tài khoản. Đây là căn cứ để kiểm tra việc ghi sổ kế toán. Để tránh sai sót trong ghi sổ cần thường xuyên tiến hành kiểm tra đối chiếu việc ghi sổ kế toán với nội dung kinh tế của nghiệp vụ và các số liệu trên chứng từ.

Như vậy, mỗi khi có nghiệp vụ kinh tế phát sinh kế toán phải lập chứng từ, sau đó căn cứ vào chứng từ đã lập để định khoản và ghi vào sổ kế toán. Các công việc này được thể hiện trong sơ đồ sau:

Trình tự ghi kép một nghiệp vụ kinh tế phát sinh từ chứng từ vào tài khoản kế toán

Nghiệp vụ kinh tế	Mua vật liệu nhập kho giá 1.000.000 đ đã trả bằng tiền mặt.				
Phân tích 	Vật liệu nhập kho tăng 1.000.000 đ, tiền mặt của doanh nghiệp giảm 1.000.000 đ.				
Áp dụng nguyên tắc ghi kép	Tài sản tăng ghi Nợ: Ghi Nợ TK Vật liệu: 1.000.000 đ Tài sản giảm ghi Có: Ghi Có TK Tiền mặt: 1.000.000 đ.				
Bút toán ghi sổ 	<table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <thead> <tr> <th style="width: 50%; text-align: center;">TK "Tiền mặt"</th> <th style="width: 50%; text-align: center;">TK "Vật liệu"</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td style="text-align: center; border-top: 1px solid black;">1.000.000</td> <td style="text-align: center; border-top: 1px solid black;">1.000.000</td> </tr> </tbody> </table>	TK "Tiền mặt"	TK "Vật liệu"	1.000.000	1.000.000
TK "Tiền mặt"	TK "Vật liệu"				
1.000.000	1.000.000				

1.3.3. Hệ thống tài khoản kế toán

Hệ thống tài khoản kế toán là một tập hợp các tài khoản kế toán được sử dụng để ghi chép, phản ánh tình trạng và sự biến động của đối tượng hạch toán kế toán.

Hệ thống tài khoản kế toán hiện hành áp dụng thống nhất cho các doanh nghiệp ở Việt Nam (xem phụ lục 1) được kí hiệu bằng các chữ số. Mỗi chữ số trong kí hiệu tài khoản thể hiện ý nghĩa sau:

- Số đầu tiên chỉ loại tài khoản.

- Hai số đầu tiên thể hiện nhóm tài khoản. Ví dụ: tài khoản có hai số đầu là 15 (TK 15x) chỉ tài khoản thuộc nhóm TK "Hàng tồn kho".

- Số thứ ba chỉ tài khoản cấp 1 thuộc nhóm được phản ánh. Ví dụ: TK 152 "Nguyên liệu, vật liệu".

- Số thứ 4 (nếu có) chỉ tài khoản cấp 2 thuộc tài khoản được phản ánh bằng 3 số đầu. Ví dụ: TK 1521 "Vật liệu chính".

Hệ thống tài khoản kế toán thống nhất hiện hành được phân thành các loại sau:

Loại 1 - Tài sản lưu động

- Nhóm 1 - Tiền
- Nhóm 2 - Tài sản tài chính và đầu tư ngắn hạn.
- Nhóm 3 - Tài sản trong thanh toán.
- Nhóm 4 - Các khoản tạm ứng, chi phí trả trước.
- Nhóm 5 - Hàng tồn kho.
- Nhóm 6 - Chi sự nghiệp.

Loại 2 - TSCĐ và đầu tư dài hạn.

- Nhóm 1 - TSCĐ.
- Nhóm 2 - Các khoản đầu tư dài hạn.

Loại 3 - Nợ phải trả.

Loại 4 - Nguồn vốn chủ sở hữu.

Loại 5 - Doanh thu.

Loại 6 - Chi phí sản xuất, kinh doanh.

Loại 7 - Thu nhập hoạt động khác.

Loại 8 - Chi phí hoạt động khác.

Loại 9 - Xác định kết quả kinh doanh.

Loại 0 - Các tài khoản ngoài bảng.

Trên cơ sở hệ thống tài khoản kế toán thống nhất áp dụng cho các doanh nghiệp vừa và nhỏ theo Quyết định số 48/2006/QĐ-BTC ngày 14 tháng 9 năm 2006, kế toán lựa chọn các tài khoản kế toán phù hợp để phản ánh các hoạt động kinh tế của đơn vị mình. Việc lựa chọn các TK dựa vào các căn cứ sau:

- Căn cứ vào kết cấu tài sản, nguồn vốn và quá trình kinh doanh của doanh nghiệp.

- Căn cứ vào yêu cầu quản lí và nhu cầu thông tin cho quản lí,
- Căn cứ vào kết cấu và nội dung ghi chép của các tài khoản trong hệ thống tài khoản kế toán do Bộ Tài chính ban hành áp dụng cho các doanh nghiệp vừa và nhỏ (thực chất là cho các doanh nghiệp ngoài quốc doanh).

1.4. KỸ THUẬT GHI SỔ VÀ SỬA CHỮA SAI SÓT CỦA KẾ TOÁN

1.4.1. Kỹ thuật ghi sổ

Trong kế toán thủ công việc ghi sổ được quy định như sau:

Đầu kì khi mở sổ phải ghi số dư đầu kì (nếu có) vào đúng vị trí quy định.

Trong kì căn cứ vào nghiệp vụ kinh tế phát sinh trên chứng từ để ghi sổ theo đúng quy định của từng mẫu sổ. Các bút toán được ghi bằng mực thường. Trường hợp ghi sổ âm dùng mực màu đỏ hoặc đặt trong ngoặc đơn.

Cuối các trang cần cộng dồn số liệu theo từng cột. Dòng đầu tiên của trang kế tiếp ghi số liệu cộng dồn của trang trước với diễn giải “Trang trước mang sang”.

Các nghiệp vụ kinh tế phát sinh trên chứng từ phải được ghi chép đầy đủ, kịp thời vào các tài khoản trên các sổ kế toán liên quan. Cuối kì, phải ghi các bút toán kết chuyển và điều chỉnh như: bút toán phân bổ khấu hao, phân bổ các chi phí trả trước, doanh thu thực hiện trong kì, kết chuyển doanh thu thuần, thu nhập hoạt động khác, giá vốn hàng bán, các chi phí quản lí kinh doanh, chi phí hoạt động khác, ... xác định kết quả kinh doanh.

Cuối kì, trước khi khoá sổ cần gạch ngang để cộng dồn từng cột, tính tổng số phát sinh và số dư của từng TK.

1.4.2. Kỹ thuật sửa chữa sai sót

Để hạn chế đến mức thấp nhất các sai sót có thể xảy ra kế toán phải thường xuyên kiểm tra, đối chiếu phát hiện các sai sót trước khi cộng dồn số liệu. Tuy nhiên, do ảnh hưởng của các yếu tố về tâm lí, sức khỏe, điều kiện môi trường, ... chúng ta vẫn có thể mắc các sai sót ngoài ý muốn. Các sai sót thường xảy ra khi ghi sổ kế toán gồm:

- Bỏ sót các nghiệp vụ thực tế đã phát sinh (bỏ sót chứng từ),
- Ghi sai số liệu phản ánh quy mô nghiệp vụ,
- Ghi lặp lại,
- Định khoản sai,...

Khi phát hiện sai sót, kế toán không được dùng các phương pháp tẩy xóa thông thường mà phải sửa chữa theo các quy định riêng của kế toán. Tùy theo thời điểm phát hiện sai sót sớm hay muộn (trước hoặc sau khi cộng dồn số liệu hoặc khi đã lập các báo cáo kế toán) thường dùng một trong các cách sửa chữa sau:

Cải chính

Sử dụng khi các sai sót chưa ảnh hưởng đến số tổng cộng hoặc các số liệu trên các tài khoản khác. Cách sửa chữa như sau:

Gạch số ghi sai bằng một gạch đỏ, viết lại số đúng bằng mực thường ở ngay phía trên số đã ghi sai, kế toán trưởng phải kí xác nhận ở bên cạnh.

Ghi bổ sung

Dùng khi các sai sót do bỏ quên chứng từ, ghi sai số tiền nhỏ hơn số thực tế phát sinh. Cách sửa chữa này dùng khi sai sót được phát hiện muộn không thể dùng được phương pháp cải chính. Ghi bổ sung bằng cách lập "chứng từ ghi sổ bổ sung" với số tiền bằng số chênh lệch giữa số liệu thực tế phát sinh với số đã ghi.

Ví dụ 1.6: Mua vật liệu nhập kho bằng tiền mặt giá tiền 86.000đ.

Kế toán ghi sai:

Nợ TK "Nguyên, vật liệu": 68.000

Có TK "Tiền mặt": 68.000

Bút toán lập chứng từ và ghi bổ sung theo định khoản:

Nợ TK "Nguyên, vật liệu": 18.000

Có TK "Tiền mặt": 18.000

Ghi giảm (ghi số âm)

Dùng khi ghi sai số tiền lớn hơn số phát sinh thực tế hoặc định khoản sai, ghi trùng nghiệp vụ.

Các trường hợp sửa chữa cụ thể như sau:

Ghi số tiền lớn hơn:

Ghi giảm bằng cách ghi lại định khoản giống như đã ghi sai với số tiền bằng số chênh lệch lớn hơn bằng mực đỏ hoặc đặt trong ngoặc đơn và phải có chữ ký của kế toán trưởng bên cạnh.

Chẳng hạn ở ví dụ 1.6 nếu kế toán ghi nhầm thành:

Nợ TK "Nguyên, vật liệu": 88.000

Có TK "Tiền mặt": 88.000

Bút toán sửa sai:

Nợ TK "Nguyên, vật liệu": (2.000)

Có TK "Tiền mặt": (2.000)

Ghi trùng nghiệp vụ hai lần:

Xoá một bút toán bằng cách ghi lại định khoản giống như đã ghi trùng với số tiền ghi bằng mực đỏ hoặc đặt trong ngoặc đơn.

Chẳng hạn ở ví dụ 1.6 kế toán ghi:

Nợ TK "Nguyên, vật liệu": 86.000

Có TK "Tiền mặt": 86.000

Nhưng sau đó kế toán lại ghi trùng lần nữa:

Nợ TK "Nguyên, vật liệu": 86.000

Có TK "Tiền mặt": 86.000

Kế toán sửa sai bằng cách xoá đi một bút toán:

Nợ TK "Nguyên, vật liệu": (86.000)

Có TK "Tiền mặt": (86.000)

Định khoản sai:

Dùng bút toán giống như đã ghi sai với số tiền ghi bằng mực đỏ hoặc đặt trong ngoặc đơn để xoá bút toán ghi sai. Ghi lại bút toán đúng bằng mực thường.

Ở ví dụ 1.6 nếu kế toán ghi:

Nợ TK "Nguyên, vật liệu": 86.000

Có TK "Tiền gửi ngân hàng": 86.000

Kế toán sửa sai như sau:

Ghi bút toán âm để xoá bút toán đã ghi sai:

Nợ TK "Nguyên, vật liệu": (86.000)

Có TK "Tiền gửi ngân hàng": (86.000)

Ghi lại bút toán đúng bằng mực thường:

Nợ TK "Nguyên, vật liệu": 86.000

Có TK "Tiền mặt": 86.000

1.5. TỔ CHỨC CÔNG TÁC KẾ TOÁN TRONG DOANH NGHIỆP VỪA VÀ NHỎ

1.5.1. Các căn cứ lựa chọn hình thức hạch toán kế toán

Hình thức sổ kế toán là cách thức kết hợp các loại sổ kế toán khác nhau theo một trình tự ghi chép nhất định. Một trong các công việc của kế toán là phải lựa chọn hình thức sổ kế toán phù hợp. Công việc này có ý nghĩa quan trọng và ảnh hưởng đến hoạt động kế toán của cả công ty trong thời gian dài. Việc lựa chọn đúng hình thức sổ kế toán không những giúp cho kế toán thuận tiện trong ghi chép, xử lý số liệu kế toán mà còn tiết kiệm được thời gian và công sức, tạo điều kiện cho việc cung cấp thông tin đầy đủ, kịp thời.

Việc lựa chọn hình thức sổ kế toán phù hợp cần dựa vào các căn cứ sau:

- Quy mô, cơ cấu tài sản, nguồn vốn và đặc điểm quá trình kinh doanh của doanh nghiệp.
- Trình độ kế toán và yêu cầu thông tin cho quản lí.
- Phương tiện kĩ thuật trang bị cho quản lí và cho kế toán.

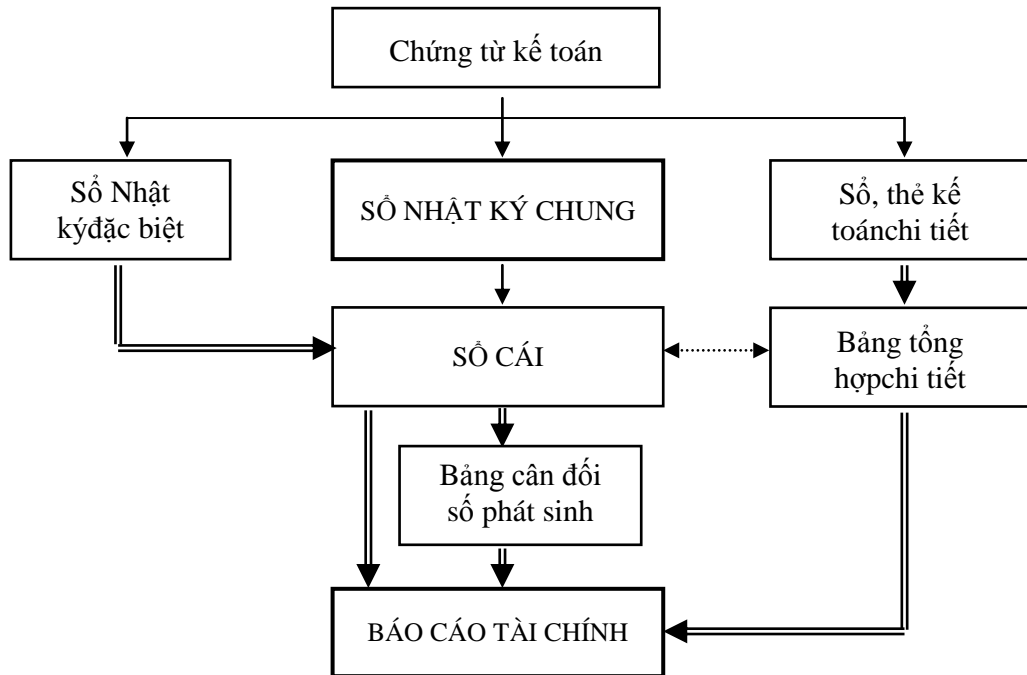
1.5.2. Các hình thức kế toán cơ bản

Trong các doanh nghiệp vừa và nhỏ áp dụng kế toán thủ công thường sử dụng các hình thức sổ kế toán sau:

1.5.2.1. Hình thức nhật ký chung

Theo hình thức này các nghiệp vụ kinh tế phát sinh được phản ánh theo thứ tự thời gian vào một quyển sổ gọi là Nhật ký chung. Trình tự ghi sổ theo hình thức này như sau:

Sơ đồ 1.1: Sơ đồ hạch toán theo hình thức nhật kí chung



Ghi chú:

- Ghi hàng ngày →
- Ghi cuối tháng, hoặc định kỳ ⇒
- Quan hệ đối chiếu, kiểm tra ↔

Hàng ngày căn cứ vào các chứng từ phát sinh, kế toán ghi các số liệu vào sổ nhật kí chung. Sau đó, căn cứ số liệu đã ghi trên nhật kí chung để ghi vào các tài khoản phù hợp trên sổ cái. Các số liệu liên quan đến các sổ, thẻ kế toán chi tiết cũng được đồng thời ghi vào các sổ, thẻ chi tiết tương ứng.

Ngoài nhật kí chung, kế toán có thể mở các nhật kí đặc biệt như: nhật kí thu tiền, nhật kí chi tiền, nhật kí mua hàng, nhật kí bán hàng,... Căn cứ để ghi vào các nhật kí đặc biệt là các chứng từ gốc liên quan. Định kì từ 5-10 ngày hoặc cuối tháng số liệu tổng hợp từ các nhật kí đặc biệt được ghi vào các TK phù hợp trên sổ cái sau khi đã loại trừ sự trùng lặp của những nghiệp vụ được đồng thời ghi vào nhiều sổ nhật kí đặc biệt khác.

Cuối tháng, quý, năm cộng các số liệu trên sổ Cái, tính số dư để lập Bảng cân đối TK. Các số liệu trên sổ kế toán chi tiết cũng được tổng hợp để lập ra các bảng tổng hợp chi tiết. Sau khi kiểm tra thấy khớp đúng, số liệu từ các sổ này được sử dụng để lập các báo cáo kế toán.

1.5.2.2. Hình thức Nhật kí - Sổ cái

Hàng ngày người giữ Nhật kí - Sổ cái nhận toàn bộ chứng từ gốc, kiểm tra, định khoản rồi ghi vào sổ. Mỗi chứng từ ghi vào một dòng ở cả hai phần nhật kí và sổ cái. Kế toán có thể lập bảng tổng hợp chứng từ gốc cho các chứng từ gốc cùng loại phát sinh

nhiều lần trong tháng theo định kỳ sau đó căn cứ vào số liệu trên bảng này để ghi vào sổ cái. Các chứng từ gốc liên quan đến các đối tượng cần hạch toán chi tiết sau khi ghi vào sổ cái được dùng để ghi vào các sổ, thẻ kế toán chi tiết có liên quan.

Cuối tháng sau khi ghi toàn bộ số liệu trên các chứng từ gốc vào Nhật ký - Sổ cái và các sổ chi tiết liên quan, kế toán cộng dồn số liệu trên Nhật ký - Sổ cái và các sổ, thẻ kế toán chi tiết. Các số liệu cộng dồn phải đạt được quan hệ cân đối sau:

$$\begin{matrix} \text{Tổng cộng số} \\ \text{tiền phát sinh} \end{matrix} = \begin{matrix} \text{Tổng cộng phát sinh} \\ \text{bên Nợ các TK} \end{matrix} = \begin{matrix} \text{Tổng cộng phát sinh} \\ \text{bên Có các TK} \end{matrix}$$

và

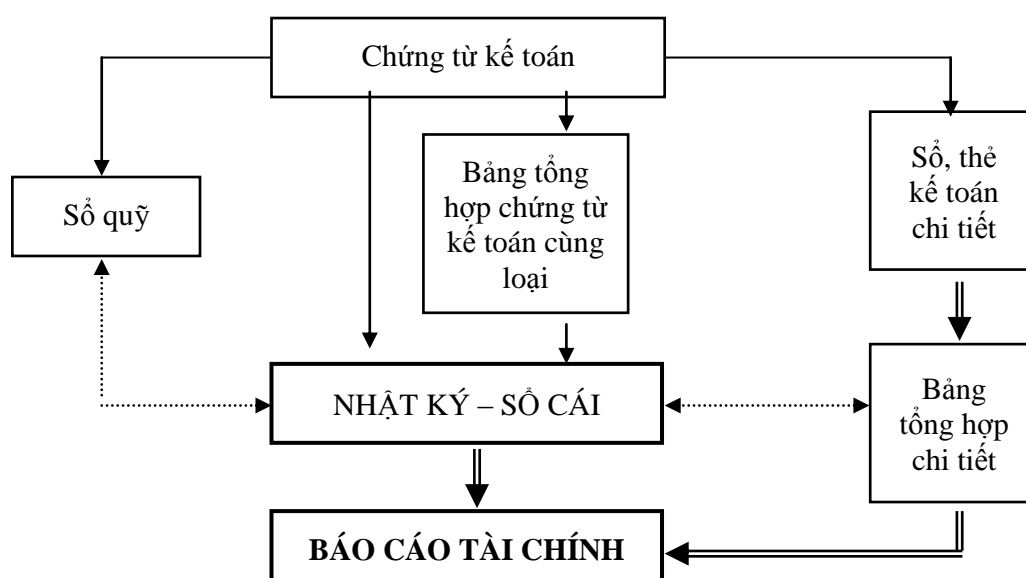
$$\begin{matrix} \text{Tổng số dư Nợ cuối kỳ} \\ \text{của các tài khoản} \end{matrix} = \begin{matrix} \text{Tổng số dư Có cuối kỳ} \\ \text{của các tài khoản} \end{matrix}$$

Lập bảng tổng hợp các số liệu phát sinh trên các sổ, thẻ kế toán chi tiết, đối chiếu số liệu trên bảng tổng hợp với số liệu trên sổ cái theo từng TK.

Sau khi đối chiếu số liệu thấy khớp đúng thì căn cứ vào các số liệu trên sổ cái và các sổ chi tiết để lập báo cáo kế toán.

Hình thức Nhật ký - Sổ cái có ưu điểm là đơn giản, dễ làm, thích hợp với các doanh nghiệp có quy mô nhỏ, ít nghiệp vụ kinh tế, sử dụng ít TK (khoảng trên dưới 20 TK). Tuy nhiên, hình thức này cũng tồn tại một số nhược điểm như: việc ghi chép trùng lặp làm tăng khối lượng công việc kế toán, không thích hợp với các doanh nghiệp có quy mô lớn, nhiều nghiệp vụ kinh tế phát sinh.

Sơ đồ 1.2: Sơ đồ trình tự hạch toán theo hình thức "Nhật ký -Sổ cái"



Ghi chú:

- Ghi hàng ngày
- Ghi cuối tháng
- Đối chiếu, kiểm tra

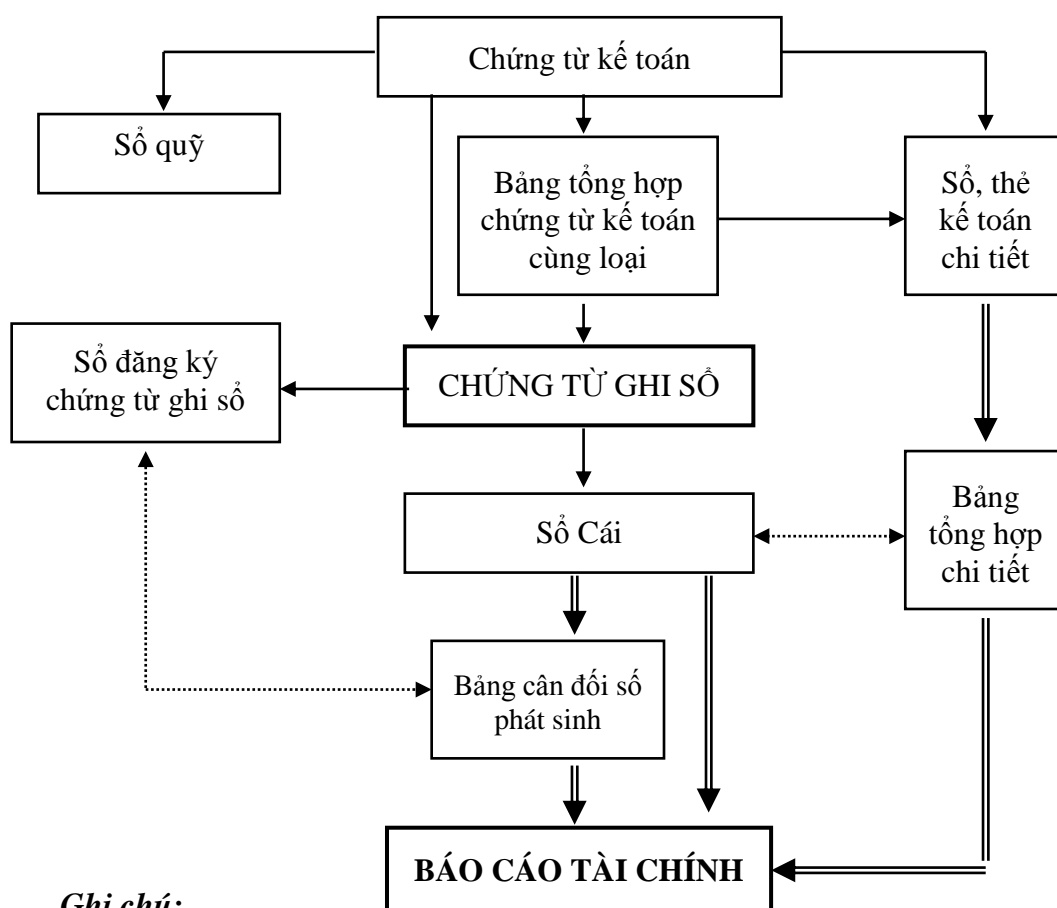
1.5.2.3. Hình thức chứng từ ghi sổ

Trình tự ghi sổ theo hình thức này được thực hiện như sau:

Hàng ngày hoặc định kỳ, kế toán tập hợp, phân loại chứng từ theo từng loại nghiệp vụ kinh tế. Lập "Chứng từ ghi sổ" cho các chứng từ cùng loại (có cùng định khoản). Chứng từ ghi sổ sau khi lập xong được ghi vào sổ "Đăng ký chứng từ ghi sổ" để lấy số hiệu. Số hiệu của chứng từ ghi sổ chính là số thứ tự trong sổ đăng ký chứng từ ghi sổ. Sau khi đăng ký xong, số liệu tổng cộng trên chứng từ ghi sổ được dùng để ghi vào sổ cái các tài khoản có liên quan. Cuối tháng, kế toán cộng sổ cái để tính số phát sinh và số dư cuối kỳ các tài khoản. Căn cứ vào số liệu cuối tháng kế toán lập Bảng cân đối tài khoản và các báo cáo kế toán.

Kế toán chi tiết cũng căn cứ vào số liệu trên các chứng từ để ghi vào các sổ kế toán chi tiết có liên quan. Cuối tháng, kế toán căn cứ vào số liệu trên các sổ chi tiết để lập bảng tổng hợp các số liệu chi tiết. Đối chiếu số liệu của bảng này với các số liệu của các tài khoản tổng hợp trên sổ cái để phát hiện sai sót.

Sơ đồ 1.3: Sơ đồ trình tự hạch toán theo hình thức chứng từ ghi sổ



Ghi chú:

Ghi hàng ngày →

Ghi cuối tháng ==>

Đối chiếu, kiểm tra <-.->

Hình thức này có ưu điểm là thích hợp với mọi loại hình đơn vị, thuận tiện cho áp dụng máy vi tính. Tuy nhiên, việc ghi chép bị trùng lặp nhiều nên việc lập báo cáo dễ bị chậm trễ nhất là trong điều kiện kế toán thủ công. Hình thức này sử dụng các loại sổ sách sau:

- *Chứng từ ghi sổ*: Là sổ kế toán kiểu từ rời dùng để hệ thống hoá chứng từ ban đầu theo các loại nghiệp vụ kinh tế. Thực chất là định khoản nghiệp vụ kinh tế trên chứng từ gốc để tạo điều kiện cho việc ghi sổ cái.

- *Sổ đăng ký chứng từ ghi sổ*: Là sổ ghi theo thời gian, phản ánh toàn bộ chứng từ ghi sổ đã lập trong tháng. Sổ này nhằm quản lý chặt chẽ chứng từ ghi sổ và kiểm tra, đối chiếu số liệu với sổ cái. Mọi chứng từ ghi sổ sau khi lập xong đều phải đăng ký vào sổ này để lấy số hiệu và ngày tháng. Số hiệu của CTGS được đánh liên tục từ đầu tháng (hoặc đầu năm) đến cuối tháng (hoặc cuối năm). Ngày, tháng trên CTGS tính theo ngày ghi "Sổ đăng ký chứng từ ghi sổ".

- *Sổ cái*: Dùng để hạch toán tổng hợp, mỗi tài khoản được phản ánh trên một vài trang sổ cái. Căn cứ duy nhất để ghi vào sổ cái là các chứng từ ghi sổ đã được đăng ký qua sổ đăng ký chứng từ ghi sổ.

- *Bảng cân đối tài khoản*: Dùng để phản ánh tình hình đầu kỳ, phát sinh trong kỳ và tình hình cuối kỳ của các loại tài sản và nguồn vốn với mục đích kiểm tra tính chính xác của việc ghi chép cũng như cung cấp thông tin cần thiết cho quản lý. Quan hệ cân đối:

$$\begin{array}{l} \text{Tổng số tiền trên} \\ \text{"Sổ đăng ký"} \\ \text{CTGS"} \end{array} = \begin{array}{l} \text{Tổng số phát sinh bên Nợ} \\ \text{(hoặc bên Có) của tất cả các} \\ \text{tài khoản} \end{array}$$

- *Các sổ và thẻ hạch toán chi tiết*: Dùng để phản ánh các đối tượng cần hạch toán chi tiết (vật liệu, dụng cụ, tài sản cố định, chi phí sản xuất, tiêu thụ v.v...).

Ví dụ sau đây minh họa trình tự ghi sổ theo các hình thức kế toán:

Ví dụ 1.7: Tại một Công ty TNHH A trong tháng 3/200X có các nghiệp vụ phát sinh liên quan đến tiền mặt sau (đơn vị: 1000 đ):

1. Ngày 2/3: Phiếu chi số 432, mua CCDC dùng ngay cho sản xuất ở phân xưởng bằng tiền mặt 5.500, trong đó thuế GTGT là 500.

2. Ngày 2/3: Phiếu thu số 301, Công ty Y trả nợ bằng tiền mặt 45.000.

3. Ngày 4/3: Phiếu thu số 302, thu tiền bán hàng bằng tiền mặt. Giá bán chưa thuế 60.000. Thuế GTGT 10%: 6.000.

Căn cứ vào các chứng từ theo các nghiệp vụ trên, kế toán định khoản như sau:

$$\begin{array}{ll} 1, & \text{Nợ TK 154: 5000} \\ & \text{Nợ TK 133: 500} \\ & \text{Có TK 111 (1111): 5.500} \end{array} \quad \begin{array}{ll} 2, & \text{Nợ TK 111 (1111): 45.000} \\ & \text{Có TK 131: 45.000} \end{array}$$

- 3, *Nợ TK 111 (1111): 66.000*
Có TK 511: 60.000
Có TK 333 (3331): 6.000

Nếu áp dụng hình thức nhật ký chung, kế toán ghi vào các sổ kế toán như sau:

SỔ NHẬT KÝ CHUNG

Năm 200X

Trang số 12

Ngày tháng ghi sổ	Chứng từ		Diễn giải	Đã ghi sổ cái	Số hiệu tài khoản	Số phát sinh	
	Số hiệu	Ngày tháng				Nợ	Có
1	2	3	4	5	6	7	8
			...				
2/3	432	2/3	Mua CCDC cho SX	✓	154 133 111	5.000 500	5.500
2/3	301	2/3	Công ty Y trả tiền	✓	111 131	45.000	45.000
4/3	302	4/3	Thu tiền bán hàng	✓	111 511 333	66.000	60.000 6.000
			...				

SỔ CÁI

Năm: 200X

Tên tài khoản: Tiền mặt

Số hiệu: 111

Ngày tháng ghi sổ	Chứng từ		Diễn giải	Trang sổ NKC	Số hiệu TK ĐƯ'	Số phát sinh	
	Số hiệu	Ngày tháng				Nợ	Có
1	2	3	4	5	6	7	8
			Dư đầu tháng				
2/3	432	2/3	Mua CCDC cho sản xuất	12	154 133		5.000 500
2/3	301	2/3	Công ty Y trả tiền	12	131	45.000	
4/3	302	4/3	Thu tiền bán hàng		511 333	60.000 6.000	
			...				

SỔ CÁI

Năm: 200X

Tên tài khoản: Phải thu của khách hàng

Số hiệu: 131

Ngày tháng ghi sổ	Chứng từ		Diễn giải	Trang sổ NKC	Số hiệu TK ĐƯ'	Số phát sinh	
	Số hiệu	Ngày tháng				Nợ	Có
1	2	3	4	5	6	7	8
			Dư đầu tháng				
2/3	301	2/3	Công ty Y trả tiền	12	111		45.000
			...				

SỔ CÁI

Năm: 200X

Tên tài khoản: Doanh thu

Số hiệu: 511

Ngày tháng ghi sổ	Chứng từ		Diễn giải	Trang số NKC	Số hiệu TK ĐƯ	Số phát sinh	
	Số hiệu	Ngày tháng				Nợ	Có
1	2	3	4	5	6	7	8
4/3	302	4/3	Thu tiền bán hàng	12	111		60.000

SỔ CÁI

Năm: 200X

Tên tài khoản: Thuế GTGT được khấu trừ

Số hiệu: 133

Ngày tháng ghi sổ	Chứng từ		Diễn giải	Trang số NKC	Số hiệu TK ĐƯ	Số phát sinh	
	Số hiệu	Ngày tháng				Nợ	Có
1	2	3	4	5	6	7	8
			Dư đầu tháng				
2/3	432	2/3	Mua CCDC cho sản xuất	12	111		500
			...				

SỔ CÁI

Năm: 200X

Tên tài khoản: Thuế và các khoản phải nộp Nhà nước

Số hiệu: 333

Ngày tháng ghi sổ	Chứng từ		Diễn giải	Trang sổ NKC	Số hiệu TK ĐƯ	Số phát sinh	
	Số hiệu	Ngày tháng				Nợ	Có
1	2	3	4	5	6	7	8
			Dư đầu tháng				
4/3	302	4/3	Bán hàng thu tiền mặt	12	111		6.000
			...				

Trong hình thức Nhật kí - Sổ cái, số liệu từ các chứng từ trên được ghi vào sổ Nhật kí - Sổ cái như sau (đơn vị 1000 đ):

Nếu áp dụng hình thức chứng từ ghi sổ kế toán lập các CTGS, sổ Đăng ký CTGS và ghi vào sổ cái như sau:

Công ty TNHH A

CHỨNG TỪ GHI SỔ

Ngày 31 tháng 3 năm 200X

Số:01/3

Trích yếu	Số hiệu TK		Số tiền (1000 đ)
	Nợ	Có	
1	2	3	4
Mua CCDC cho sản xuất	154	111	5.000
	133	111	500
Cộng			5.500

Kèm theo 01 chứng từ gốc

Người lập
(Ký, họ tên)

Kế toán trưởng
(Ký, họ tên)

Công ty TNHH A

CHỨNG TỪ GHI SỔ

Ngày 31 tháng 3 năm 200X

Số: 02/3

Trích yếu	Số hiệu TK		Số tiền (1000 đ)
	Nợ	Có	
1	2	3	4
Công ty Y trả tiền	111	131	45.000
Cộng			45.000

Kèm theo 01 chứng từ gốc

Người lập

(Ký, họ tên)

Kế toán trưởng

(Ký, họ tên)

Công ty TNHH A

CHỨNG TỪ GHI SỔ

Ngày 31 tháng 3 năm 200X

Số: 03/3

Trích yếu	Số hiệu TK		Số tiền (1000 đ)
	Nợ	Có	
1	2	3	4
Bán hàng thu tiền mặt	111	511	60.000
Hóa đơn X1	111	3331	6.000
Cộng			66.000

Kèm theo 01 chứng từ gốc

Người lập

(Ký, họ tên)

Kế toán trưởng

(Ký, họ tên)

Công ty TNHH A

SỔ ĐĂNG KÝ CHỨNG TỪ GHI SỔ

Tháng 3 năm 200X

Đơn vị: 1.000 đ

Chứng từ ghi sổ		Số tiền	Chứng từ ghi sổ		Số tiền
SH	Ngày		SH	Ngày	
01/3	31/3	5.500			
02/3	31/3	45.000			
03/3	31/3	66.000			
		...			
Cộng:		xxx	Cộng:		xxx

Người ghi sổ
(Ký, họ tên)

Kế toán trưởng
(Ký, họ tên)

Giám đốc
(Ký đóng dấu)

SỔ CÁI

Tài khoản: 111

Năm: 200X

Ngày ghi sổ	CTGS		Diễn giải	TKĐƯ	Số tiền (1000 đ)	
	Số	Ngày			Nợ	Có
			<i>Dư đầu tháng 3/200X</i>		125.000	
31/3	01/3	31/3	Mua CCDC cho sản xuất	154		5.000
31/3	01/3	31/3	Thuế GTGT được khấu trừ	133		500
31/3	02/3	31/3	Công ty Y trả tiền	131	45.000	
31/3	03/3	31/3	Bán hàng thu tiền mặt	511	60.000	
31/3	03/3	31/3	Thuế GTGT phải nộp	3331	6.000	
					
			<i>Cộng phát sinh tháng</i>		249.900	226.530
			<i>Dư cuối tháng 3/200X</i>		148.370	
			<i>Cộng lũy kế từ đầu năm</i>		xxx	xxx

SỔ CÁI

Tài khoản: 131

Năm: 200X

Ngày ghi sổ	CTGS		Diễn giải	TK ĐƯ	Số tiền (1000 đ)	
	Số	Ngày			Nợ	Có
			<i>Dư đầu tháng 3/200X</i>		xxx	
31/3	02/3	31/3	<i>Công ty Y trả tiền</i>	111		45.000
			<i>Cộng phát sinh tháng</i>		xxx	xxx
			<i>Dư cuối tháng 3/200X</i>		xxx	
			<i>Cộng lũy kể từ đầu năm</i>		xxx	xxx

SỔ CÁI

Tài khoản: 133

Năm: 200X

Ngày ghi sổ	CTGS		Diễn giải	TK ĐƯ	Số tiền (1000 đ)	
	Số	Ngày			Nợ	Có
			<i>Dư đầu tháng 3/200X</i>		xxx	
31/3	01/3	31/3	<i>Mua CCDC cho sản xuất</i>	111	500	
		
			<i>Cộng phát sinh tháng</i>		2.430	xxx
			<i>Dư cuối tháng 3/200X</i>		xxx	
			<i>Cộng lũy kể từ đầu năm</i>		xxx	xxx

SỔ CÁI

Tài khoản: 154

Năm: 200X

Ngày ghi sổ	CTGS		Diễn giải	TK ĐƯ	Số tiền (1000 đ)	
	Số	Ngày			Nợ	Có
			<i>Dư đầu tháng 3/200X</i>		xxx	
			...			
31/3	01/3	31/3	<i>Mua CCDC cho sản xuất</i>	111	5.000	
			...			
			<i>Cộng phát sinh tháng</i>		xxx	xxx
			<i>Dư cuối tháng 3/200X</i>		xxx	
			<i>Cộng lũy kể từ đầu năm</i>		xxx	xxx

1.5.3. Tổ chức bộ máy kế toán

Tổ chức công tác kế toán bao gồm việc xây dựng các quy trình hạch toán, phân công, quy định mối liên hệ giải quyết công việc giữa các nhân viên kế toán cũng như với các bộ phận khác trong doanh nghiệp.

Tổ chức bộ máy kế toán gọn nhẹ để thực hiện tốt công việc hạch toán, quản lý tốt tài sản, cung cấp đầy đủ, kịp thời thông tin cho quản lý với chi phí thấp nhất luôn luôn là mong muốn của các nhà quản lý. Trong các doanh nghiệp vừa và nhỏ, số lượng nhân viên kế toán ít nên quan hệ giữa các nhân viên kế toán trong bộ máy kế toán thường chịu sự phân công và chỉ đạo trực tiếp của kế toán trưởng. Công tác kế toán trong các doanh nghiệp vừa và nhỏ thường được tổ chức theo một trong các mô hình sau:

1.5.3.1. Mô hình tổ chức bộ máy kế toán tập trung

Theo mô hình này, toàn doanh nghiệp chỉ có một phòng kế toán, mọi công việc kế toán đều được thực hiện tại đây. Các bộ phận trực thuộc (nếu có) không có bộ phận kế toán riêng mà chỉ được hướng dẫn lập hoặc thu thập và kiểm tra chứng từ rồi định kỳ chuyển về phòng kế toán trung tâm.

Mô hình này thích hợp với các doanh nghiệp có quy mô vừa và nhỏ, quản lý theo cơ chế tập trung một cấp, hoạt động trên địa bàn hẹp, có phương tiện tính toán và truyền tin hiện đại.

1.5.3.2. Mô hình thức tổ chức bộ máy kế toán phân tán

Trong các doanh nghiệp có quy mô lớn, có các đơn vị trực thuộc, tổ chức quản lý theo mô hình nhiều cấp, có sự phân cấp quản lý tài chính, các đơn vị trực thuộc hoạt động tương đối độc lập thường áp dụng mô hình tổ chức kế toán phân tán. Theo mô hình này, ngoài phòng kế toán trung tâm của công ty các đơn vị trực thuộc còn tổ chức bộ phận kế toán riêng. Các bộ phận kế toán này có nhiệm vụ kiểm tra, thu thập xử lý các chứng từ ban đầu, hạch toán chi tiết, tổng hợp các nghiệp vụ kinh tế phát sinh tại đơn vị mình rồi định kỳ lập báo cáo gửi về phòng kế toán trung tâm của công ty. Trên cơ sở báo cáo của các đơn vị thành viên, phòng kế toán trung tâm lập báo cáo tổng hợp toàn doanh nghiệp.

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

Trong thực tế, các doanh nghiệp có các bộ phận trực thuộc được phân cấp quản lý tài chính và hoạt động tương đối độc lập thường vận dụng đồng thời cả hai mô hình tổ chức công tác kế toán ở trên. Theo mô hình này, kế toán các bộ phận thường được giao lập chứng từ và hạch toán chi phí phát sinh tại đơn vị mình, các công việc còn lại được thực hiện ở phòng kế toán trung tâm của công ty.

CHƯƠNG 2: KẾ TOÁN TIÊU THỤ THÀNH PHẨM, HÀNG HOÁ VÀ THANH TOÁN VỚI NGƯỜI MUA

2.1. NGUYÊN TẮC, NHIỆM VỤ KẾ TOÁN THÀNH PHẨM, HÀNG HOÁ VÀ TIÊU THỤ

Người tiêu dùng thường không phân biệt thành phẩm với hàng hóa, nhưng ở các doanh nghiệp lại có sự phân biệt giữa chúng.

Thành phẩm là những sản phẩm đã kết thúc giai đoạn sản xuất cuối cùng của doanh nghiệp, được kiểm nghiệm đủ tiêu chuẩn để nhập kho hoặc tiêu thụ.

Hàng hoá là những tài sản được doanh nghiệp mua về để bán.

Kế toán thành phẩm, hàng hoá và tiêu thụ thành phẩm, hàng hoá cần phải thực hiện tốt các nguyên tắc sau:

- Thành phẩm, hàng hoá được hạch toán theo giá thực tế. Tính giá thực tế thành phẩm, hàng hoá xuất kho được thực hiện như đối với vật liệu, dụng.

- Thành phẩm, hàng hoá được coi là tiêu thụ khi người mua thanh toán hoặc chấp nhận thanh toán. Doanh thu tiêu thụ được ghi nhận vào thời điểm thành phẩm, hàng hoá được tiêu thụ.

- Hạch toán doanh thu phải tôn trọng các quy định về xác định và ghi nhận doanh thu: doanh thu và chi phí cùng liên quan tới cùng một nghiệp vụ kinh tế phải được ghi nhận theo nguyên tắc phù hợp.

- Theo nguyên tắc thận trọng, chỉ hạch toán vào TK doanh thu các khoản doanh thu của thành phẩm, hàng hoá và dịch vụ được xác định là đã tiêu thụ trong kì hạch toán, tiền lãi, tiền bản quyền, cổ tức và lợi nhuận được chia. Không hạch toán vào tài khoản doanh thu những khoản chưa chắc chắn được thực hiện.

Hạch toán thành phẩm, hàng hoá và tiêu thụ cần thực hiện tốt các nhiệm vụ sau:

- Phản ánh chính xác, đầy đủ kịp thời tình hình nhập, xuất, tồn kho và tiêu thụ thành phẩm, hàng hoá.

- Xác định giá vốn hàng bán liên quan đến doanh thu thực hiện, chi phí bán hàng, chi phí quản lý doanh nghiệp, thuế tiêu thụ (GTGT, thuế tiêu thụ đặc biệt,...) và các chi phí tiêu thụ khác.

2.2. KẾ TOÁN THÀNH PHẨM, HÀNG HOÁ

2.2.1. Kế toán chi tiết thành phẩm, hàng hoá

Kế toán chi tiết thành phẩm, hàng hoá được thực hiện giống như đối với vật liệu. Doanh nghiệp có thể áp dụng một trong ba phương pháp “Thẻ song song”, “Đối chiếu luân chuyển” và “Sổ số dư”. Việc áp dụng phương pháp nào là tùy thuộc vào đặc điểm sản xuất, kinh doanh và yêu cầu, khả năng và trình độ quản lý của doanh nghiệp.

2.2.2. Kế toán tổng hợp thành phẩm, hàng hoá trong doanh nghiệp theo phương pháp kê khai thường xuyên

2.2.2.1. Tài khoản kế toán

TK 155 - Thành phẩm

Bên Nợ:

- Trị giá thực tế thành phẩm, hàng hoá nhập kho.
- Trị giá thực tế thành phẩm, hàng hoá thừa phát hiện khi kiểm kê.

Bên Có:

- Trị giá thực tế thành phẩm, hàng hoá xuất kho.
- Trị giá thực tế thành phẩm, hàng hoá thiếu phát hiện khi kiểm kê.

Dư Nợ: Trị giá thực tế thành phẩm, hàng hoá tồn kho cuối kì.

TK 156 - Hàng hóa

Nội dung phản ánh trên TK 156 tương tự như TK 155.

2.2.2.2. Trình tự kế toán

a. Kế toán nhập kho thành phẩm

- Nhập kho thành phẩm do doanh nghiệp sản xuất ra hoặc thuê ngoài gia công, chế biến:

$$\left. \begin{array}{l} \text{Nợ TK 155} \\ \text{Có TK 154} \end{array} \right\} \text{Giá thành thực tế sản phẩm nhập kho}$$

- Nhập kho thành phẩm đã tiêu thụ bị trả lại:

$$\left. \begin{array}{l} \text{Nợ TK 155} \\ \text{Có TK 632} \end{array} \right\} \text{Giá thực tế thành phẩm nhập kho}$$

- Phát hiện thành phẩm thừa khi kiểm kê chưa rõ nguyên nhân:

$$\left. \begin{array}{l} \text{Nợ TK 155} \\ \text{Có TK 338} \end{array} \right\} \text{Giá trị thực tế thành phẩm thừa}$$

- Đánh giá tăng giá trị thành phẩm:

$$\left. \begin{array}{l} \text{Nợ TK 155} \\ \text{Có TK 4112} \end{array} \right\} \text{Giá trị thành phẩm tăng}$$

b. Kế toán nhập kho hàng hoá

Kế toán nhập kho hàng hoá mua ngoài được thực hiện trên TK 156 và hạch toán giống như với nhập kho vật liệu mua ngoài. Giá thực tế hàng hoá nhập kho bao gồm: giá mua, các chi phí thu mua, các chi phí bốc xếp, vận chuyển, tuyển chọn, bảo quản hàng hoá từ nơi mua về kho của doanh nghiệp và các chi phí gia công, sơ chế làm tăng thêm giá trị của hàng hoá. Đối với hàng hoá nhập khẩu giá thực tế còn bao gồm cả thuế nhập khẩu, các chi phí bảo hiểm, v.v...

c. Kế toán xuất kho thành phẩm, hàng hóa

Trong mục này và các mục dưới đây chỉ trình bày trình tự kế toán xuất kho và tiêu thụ thành phẩm. Kế toán xuất kho và tiêu thụ hàng hóa được thực hiện tương tự như đối với thành phẩm (thay TK 155 bằng TK 156 trong các bút toán, các TK khác giữ nguyên).

- Xuất kho thành phẩm tiêu thụ trực tiếp:

<i>Nợ TK 632</i>	}	<i>Giá thành thực tế thành phẩm xuất kho</i>
<i>Có TK 155</i>		

- Xuất kho thành phẩm gửi cho khách hàng chưa được chấp nhận thanh toán hoặc giao cho các đại lí:

<i>Nợ TK 157</i>	}	<i>Giá thành thực tế thành phẩm xuất kho</i>
<i>Có TK 155</i>		

- Trường hợp đánh giá giảm giá trị thành phẩm:

<i>Nợ TK 4112</i>	}	<i>Giá trị thành phẩm bị đánh giá giảm</i>
<i>Có TK 155</i>		

- Giá trị thành phẩm bị phát hiện thiếu khi kiểm kê chưa rõ nguyên nhân:

<i>Nợ TK 138 (1381)</i>	}	<i>Giá thành thực tế thành phẩm thiếu</i>
<i>Có TK 155</i>		

2.3. KẾ TOÁN TỔNG HỢP TIÊU THỤ THÀNH PHẨM, HÀNG HOÁ

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

Như vậy, doanh thu bao gồm: tổng giá bán của thành phẩm, hàng hoá, dịch vụ doanh nghiệp đã tiêu thụ trong kì, các khoản tiền lãi, tiền bản quyền, cổ tức và lợi nhuận được chia.

Doanh thu thuần được xác định bằng giá bán của thành phẩm, hàng hoá và dịch vụ trừ đi các khoản chiết khấu thương mại, chiết khấu thanh toán, giảm giá hàng bán và doanh thu của hàng bán bị trả lại.

Theo chuẩn mực kế toán Việt Nam, doanh thu bán hàng được ghi nhận khi đồng thời thỏa mãn 5 điều kiện sau:

- Doanh nghiệp đã chuyển giao phần lớn rủi ro và các lợi ích gắn liền với quyền sở hữu sản phẩm hoặc hàng hoá cho người mua,
- Doanh nghiệp không còn nắm giữ quyền quản lí hàng hoá hoặc quyền kiểm soát hàng hoá,
- Doanh thu được xác định tương đối chắc chắn,
- Doanh nghiệp đã thu được hoặc sẽ thu được lợi ích kinh tế từ giao dịch bán hàng,
- Xác định được chi phí liên quan đến giao dịch bán hàng.

Khi hàng hoá hoặc dịch vụ được trao đổi để lấy hàng hoá hoặc dịch vụ tương tự về bản chất và giá trị thì việc trao đổi đó không được coi là doanh thu.

Nếu trong giá bán của hàng hoá đã có một khoản định trước cho việc cung cấp dịch vụ sau bán hàng thì khoản doanh thu từ việc cung cấp dịch vụ sau bán hàng sẽ được dời lại cho đến khi doanh nghiệp thực hiện dịch vụ đó.

Trong trường hợp hai hay nhiều giao dịch có quan hệ với nhau về mặt thương mại thì doanh thu cần được xem xét trong mối quan hệ tổng thể.

Trường hợp doanh nghiệp vẫn còn chịu phần lớn rủi ro gắn liền với quyền sở hữu hàng hoá thì giao dịch không được coi là hoạt động bán hàng và doanh thu không được ghi nhận. Các hình thức doanh nghiệp chịu rủi ro gắn với quyền sở hữu hàng hoá như:

Doanh nghiệp còn phải chịu trách nhiệm để đảm bảo cho tài sản được hoạt động bình thường mà việc này không nằm trong các điều khoản bảo hành thông thường.

Việc thanh toán tiền bán hàng còn chưa chắc chắn vì phụ thuộc vào người mua hàng hoá đó.

Hàng hoá còn chờ lắp đặt, việc lắp đặt là một phần quan trọng của hợp đồng mà doanh nghiệp chưa hoàn thành.

Khi người mua có quyền hủy bỏ việc mua hàng vì một lí do nào đó được nêu trong hợp đồng mua bán và doanh nghiệp chưa chắc chắn và khả năng hàng bán có bị trả lại hay không.

Doanh thu được xác định trong các trường hợp cụ thể như sau:

Đối với sản phẩm, hàng hóa, dịch vụ thuộc đối tượng chịu thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ thì doanh thu bán hàng được phản ánh theo giá bán chưa có thuế GTGT.

Đối với sản phẩm, hàng hóa, dịch vụ thuộc không thuộc đối tượng chịu thuế GTGT hoặc chịu theo phương pháp trực tiếp thì doanh thu bán hàng được phản ánh theo tổng giá thanh toán bao gồm giá bán chưa có thuế GTGT và thuế GTGT.

Đối với sản phẩm, hàng hóa, dịch vụ thuộc đối tượng chịu thuế tiêu thụ đặc biệt, thuế xuất khẩu thì doanh thu là giá bán bao gồm cả thuế tiêu thụ đặc biệt, thuế xuất khẩu.

Doanh thu gia công vật tư, hàng hóa chỉ bao gồm số tiền gia công thực tế được hưởng.

Trường hợp bán hàng theo phương thức trả góp hoặc trả chậm thì doanh thu được tính theo giá bán một lần.

Doanh thu bán ngoại tệ là phần chênh lệch giữa giá bán ra theo tỷ giá thực tế với tỷ giá ghi sổ.

2.3.1. Chứng từ kế toán

Theo quy định hiện hành khi bán hàng hoá, thành phẩm và dịch vụ doanh nghiệp phải sử dụng một trong các loại hoá đơn sau:

Hoá đơn giá trị gia tăng (mẫu 01-GTKT-3LL): dùng cho các doanh nghiệp nộp thuế giá trị gia tăng (GTGT) theo phương pháp khấu trừ bán hàng với số lượng lớn. Khi bán hàng, phải ghi đầy đủ các yếu tố quy định trên hoá đơn như: giá bán chưa có thuế GTGT, các khoản phụ thu và thuế tính ngoài giá bán (nếu có), thuế GTGT và tổng giá thanh toán.

Hoá đơn giá trị gia tăng (mẫu 01-GTKT-2LN): dùng cho các doanh nghiệp nộp thuế giá trị gia tăng (GTGT) theo phương pháp khấu trừ bán lẻ hàng hóa với số lượng nhỏ. Cách ghi tương tự như mẫu trên (mẫu 01-GTKT-3LL).

Hoá đơn bán hàng (mẫu 02-GTTT-3LL): dùng trong các doanh nghiệp nộp thuế GTGT theo phương pháp trực tiếp hoặc nộp thuế tiêu thụ đặc biệt bán hàng hóa với số lượng lớn. Trên hoá đơn phải ghi đầy đủ các yếu tố như giá bán, các khoản phụ thu và tổng giá thanh toán bao gồm cả thuế GTGT.

Hoá đơn bán hàng (mẫu 02-GTTT-2LN): dùng trong các doanh nghiệp nộp thuế GTGT theo phương pháp trực tiếp hoặc nộp thuế tiêu thụ đặc biệt bán lẻ hàng hóa với số lượng nhỏ. Trên hoá đơn phải ghi đầy đủ các yếu tố như giá bán, các khoản phụ thu và tổng giá thanh toán bao gồm cả thuế GTGT.

Trường hợp doanh nghiệp đề nghị và nếu đủ điều kiện thì có thể được Bộ Tài chính chấp nhận bằng văn bản cho phép sử dụng hoá đơn đặc thù. Trên hoá đơn đặc thù cũng phải ghi rõ cả giá bán chưa có thuế GTGT, thuế GTGT phải nộp và tổng giá thanh toán.

Ngoài các hoá đơn trên hạch toán chi tiết tiêu thụ còn sử dụng các bảng kê bán lẻ hàng hoá, dịch vụ, bảng thanh toán bán hàng đại lí, kí gửi và sổ chi tiết bán hàng.

2.3.2. Tài khoản kế toán

TK 511 - Doanh thu bán hàng

TK này sử dụng để phản ánh doanh thu bán hàng thực tế, các khoản trợ giá tiêu thụ sản phẩm.

Bên Nợ:

- Số thuế tiêu thụ đặc biệt, thuế xuất khẩu phải nộp của số thành phẩm được xác định là tiêu thụ trong kì.
- Thuế GTGT phải nộp ở doanh nghiệp áp dụng tính thuế GTGT theo phương pháp trực tiếp.
- Doanh thu của hàng bán bị trả lại kết chuyển cuối kì.
- Khoản giảm giá hàng bán kết chuyển cuối kì.
- Chiết khấu thương mại kết chuyển cuối kì.
- Kết chuyển doanh thu thuần vào TK 911- Xác định kết quả kinh doanh.

Bên Có:

- Doanh thu bán sản phẩm, hàng hoá và cung cấp dịch vụ trong kì.
- Tiền lãi, tiền bản quyền, cổ tức và lợi nhuận được chia trong kì.
- Tiền lãi do bán ngoại tệ và lãi về chênh lệch tỷ giá.

TK 511 không có số dư cuối kì. Doanh nghiệp có thể mở chi tiết tài khoản này để theo dõi từng loại doanh thu theo yêu cầu quản lí.

TK 157 - Hàng gửi bán

Phản ánh giá trị hàng hoá, thành phẩm đã gửi cho khách hàng hoặc nhờ bán kí gửi, đại lí nhưng chưa được chấp nhận thanh toán.

Bên Nợ:

- Trị giá hàng hoá, thành phẩm đã gửi cho khách hàng hoặc nhờ bán kí gửi, đại lí.
- Trị giá lao vụ, dịch vụ đã thực hiện với khách hàng nhưng chưa được chấp nhận

thanh toán.

- Kết chuyển giá trị hàng hoá, thành phẩm, dịch vụ đã gửi đi chưa được khách hàng chấp nhận thanh toán vào cuối kì (dùng cho doanh nghiệp áp dụng phương pháp kiểm kê định kì).

Bên Có:

- Trị giá hàng hoá, thành phẩm đã gửi cho khách hàng bị trả lại.
- Trị giá hàng hoá, thành phẩm, dịch vụ đã được khách hàng thanh toán hoặc chấp

nhận thanh toán.

- Kết chuyển giá trị hàng hoá, thành phẩm, dịch vụ đã gửi đi chưa được khách hàng chấp nhận thanh toán vào đầu kì (dùng cho doanh nghiệp áp dụng phương pháp kiểm kê định kì).

Dư Nợ: Trị giá hàng hoá, thành phẩm, dịch vụ đã gửi đi nhưng chưa được chấp nhận thanh toán.

TK 157 có thể được mở chi tiết theo từng loại hàng hoá, thành phẩm, hoặc theo từng khách hàng.

TK 131 - Phải thu của khách hàng

Dùng để phản ánh các khoản nợ phải thu và tình hình thanh toán các khoản nợ này của doanh nghiệp.

Bên Nợ:

- Số tiền phải thu về bán hàng hoá, thành phẩm, cung cấp dịch vụ của doanh nghiệp.
- Số tiền thừa trả lại cho khách hàng.

Bên Có:

- Số tiền khách hàng đã thanh toán về mua hàng hoá, thành phẩm, dịch vụ của doanh nghiệp.

- Số tiền mua hàng hoá, thành phẩm, dịch vụ do khách hàng trả trước.

- Các khoản giảm giá cho khách hàng sau khi đã giao hàng.

- Doanh thu của số hàng bị người mua trả lại.

- Số tiền chiết khấu thanh toán cho người mua.

Dư Nợ: Số tiền còn phải thu của khách hàng.

TK này được mở chi tiết cho từng khách hàng có quan hệ mua hàng thường xuyên với doanh nghiệp.

2.3.3. Kế toán tiêu thụ và thanh toán với người mua

Kế toán tiêu thụ thành phẩm, hàng hoá trong các doanh nghiệp áp dụng phương pháp kê khai thường xuyên và các doanh nghiệp áp dụng phương pháp hạch toán kiểm kê định kì chỉ khác nhau ở việc xác định giá vốn hàng bán như đã trình bày ở trên. Việc phản ánh doanh thu, giảm giá hàng bán và hàng bán bị trả lại được thực hiện giống nhau tùy theo các trường hợp cụ thể như sau:

2.3.3.1. Theo phương thức tiêu thụ trực tiếp

Theo phương thức này, thành phẩm, hàng hoá khi xuất giao cho khách hàng được chấp nhận thanh toán ngay. Trình tự kế toán như sau:

a. Xuất thành phẩm giao cho khách hàng:

Nợ TK 632: Giá vốn của số hàng hoá được tiêu thụ.

Có TK 155, 156: Giá trị thành phẩm, hàng hóa xuất kho.

Có TK 154: Giá thành của SP tiêu thụ không qua kho.

b. Phản ánh doanh thu của số hàng hoá được tiêu thụ:

- ♦ Trường hợp doanh nghiệp nộp thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ:

Nợ TK 111, 112, 131: Số tiền bán hàng đã thu hoặc phải thu.

Có TK 333: Thuế và các khoản phụ phí phải nộp.

Có TK 511: Giá bán không có thuế GTGT.

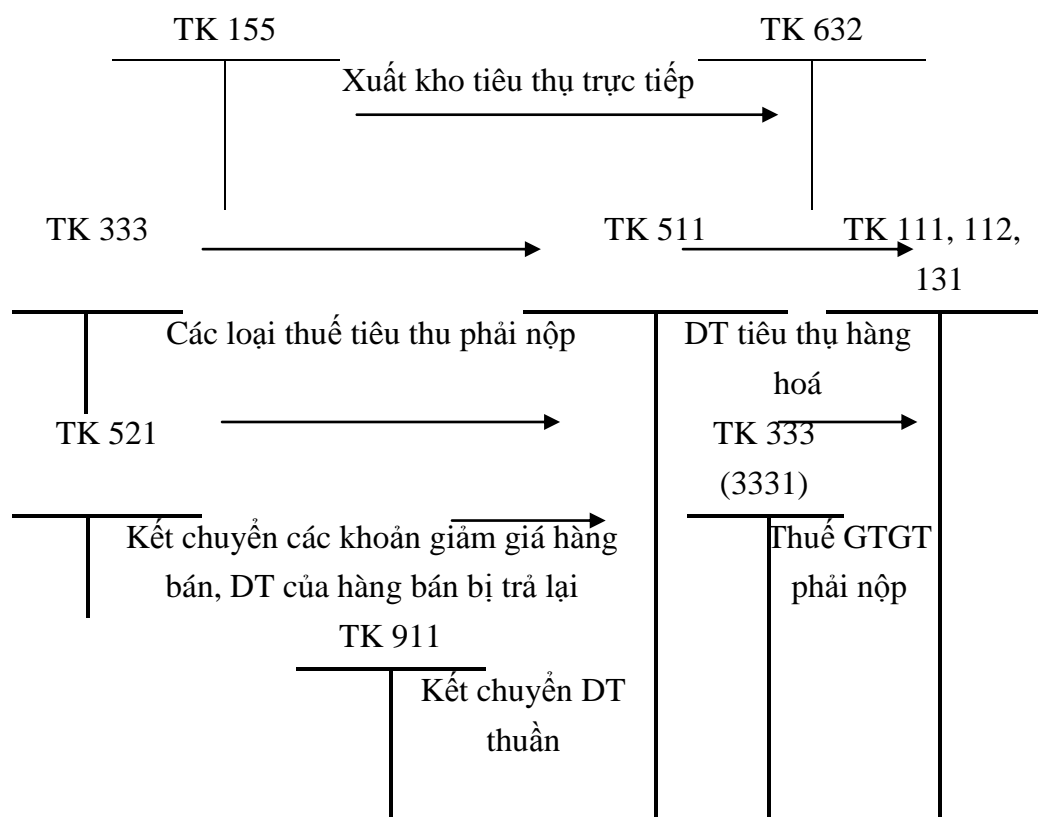
- ♦ Trường hợp doanh nghiệp nộp thuế GTGT theo phương pháp trực tiếp hoặc nộp thuế tiêu thụ đặc biệt, thuế xuất nhập khẩu hay không phải nộp thuế GTGT.

- Phản ánh doanh thu bán hàng là giá đã có thuế:

Nợ TK 111, 112, 131: Số tiền bán hàng đã thu hoặc phải thu.

Có TK 511: Doanh thu bán hàng (tổng giá thanh toán).

Sơ đồ 2.1 kế toán tiêu thụ thành phẩm theo phương thức trực tiếp



2.3.3.2. Kế toán bán hàng qua đại lí, kí gửi

Theo phương thức bán hàng này lượng hàng xuất kho giao cho đại lí chưa được coi là tiêu thụ. Hàng chỉ được coi là tiêu thụ khi được đại lí thanh toán hoặc chấp nhận thanh toán cho số hàng gửi bán. Để theo dõi hàng hoá gửi cho các đại lí kế toán sử dụng tài khoản 157 “Hàng gửi bán”. TK này được mở chi tiết theo từng đại lí. Trình tự kế toán như sau:

- Xuất hàng gửi cho đại lí, kế toán phải lập phiếu xuất kho hàng gửi bán đại lí và ghi sổ theo bút toán:

Nợ TK 157: Tổng giá trị hàng hoá gửi cho đại lí.

Có TK 155, 156: Giá trị hàng hoá xuất kho gửi cho đại lí.

Có TK 154: Giá trị thành phẩm bán không qua kho.

- Khi khách hàng hoặc đại lí thanh toán hoặc chấp nhận thanh toán kế toán phản ánh doanh thu của số hàng gửi bán đã được tiêu thụ.

+ Nếu hàng bán phải chịu thuế GTGT và doanh nghiệp nộp thuế theo phương pháp khấu trừ, kế toán ghi doanh thu là giá bán không có thuế GTGT.

Nợ TK 111, 112, 131

Có TK 333: Số thuế GTGT phải nộp (3331)

Có TK 511: Giá bán chưa có thuế GTGT

+ Trường hợp hàng tiêu thụ không thuộc diện chịu thuế GTGT hoặc phải nộp thuế GTGT nhưng doanh nghiệp nộp thuế theo phương pháp trực tiếp kế toán phản ánh doanh thu bán hàng là tổng giá thanh toán gồm cả thuế.

Nợ TK 111, 112, 131 } Tổng giá thanh toán
Có TK 511 }

- Chi phí hoa hồng cho đại lý được phản ánh vào TK 642 chi tiết "Chi phí bán hàng":

Nợ TK 642: Số tiền hoa hồng trả cho đại lý

Có TK 131: Giảm số tiền phải thu từ đại lý

- Phản ánh giá vốn của số hàng tiêu thụ:

Nợ TK 632 } Giá vốn hàng gửi đại lý được tiêu
Có TK 157 } thụ

- Nhận lại số hàng gửi đại lý không tiêu thụ được:

Nợ TK 155 } Giá xuất kho của số thành phẩm gửi
Có TK 157 } đại lý bị trả lại nhập kho

Các trường hợp hàng bán bị trả lại, giảm giá hàng bán và xác định kết quả hạch toán giống như phương thức tiêu thụ trực tiếp.

2.4. Kế toán giảm giá hàng bán, hàng bán bị trả lại

2.4.1. Tài khoản kế toán

TK 521 - Các khoản giảm trừ doanh thu được sử dụng để phản ánh các khoản giảm doanh thu từ các khoản chiết khấu thương mại, giảm giá cho khách hàng và hàng bán bị trả lại sau khi kế toán đã lập hóa đơn hoặc đã ghi sổ kế toán.

Nội dung phản ánh trên TK 521 như sau:

Bên Nợ:

- Trị giá hàng bán bị trả lại,
- Các khoản giảm giá hàng bán, chiết khấu thương mại đã chấp thuận cho người mua.

Bên Có:

- Kết chuyển các khoản giảm trừ doanh thu sang TK 511 "Doanh thu".

TK 521 không có số dư cuối kỳ và được chi tiết thành các TK cấp 2 sau:

- *TK 5211 - Chiết khấu thương mại*: phản ánh số tiền giảm giá cho người mua khi mua hàng với số lượng lớn sau khi hóa đơn bán hàng được lập theo giá bán bình thường.
- *TK 5212 - Hàng bán bị trả lại*: phản ánh trị giá bán của số thành phẩm, hàng hóa đã tiêu thụ bị khách hàng trả lại.
- *TK 5213 - Giảm giá hàng bán*: phản ánh các khoản giảm giá bán cho người mua sau khi hóa đơn được lập.

2.4.2. Trình tự kế toán

a. Kế toán chiết khấu thương mại

Khi doanh nghiệp cho người mua hưởng chiết khấu thương mại vì mua hàng với số lượng lớn, kế toán ghi:

<i>Nợ TK 521 (5211)</i>	}	<i>Chiết khấu thương mại khách hàng được hưởng</i>
<i>Có TK 111, 112, 131</i>		

b. Kế toán các khoản giảm giá

Các khoản giảm giá được hạch toán trên TK 521 chi tiết 5213 là các khoản giảm trừ cho người mua do hàng kém phẩm chất, sai quy cách, Chỉ hạch toán trên TK này các khoản giảm giá cho khách hàng phát sinh trong kì sau khi hoá đơn đã được lập. Theo quy định hiện hành (Thông tư số 06/2012/TT-BTC ngày 11 tháng 01 năm 2012 của Bộ Tài chính) nếu phát sinh giảm giá sau khi hoá đơn đã được lập kế toán điều chỉnh trên hoá đơn bán hàng của kì tiếp sau. Trên hoá đơn này phải ghi rõ số hiệu hoá đơn được giảm giá. Nếu khách hàng không mua hàng tiếp thì bên bán và bên mua phải lập biên bản về việc giảm giá, ghi bút toán xoá sổ bút toán cũ và lập hoá đơn mới theo giá bán đã giảm.

Các trường hợp cụ thể được hạch toán như sau:

- Nếu hàng tiêu thụ phải chịu thuế GTGT và doanh nghiệp tính thuế theo phương pháp khấu trừ, căn cứ số tiền chấp nhận giảm giá cho người mua, kế toán ghi:

Nợ TK 521 (5213): Số tiền giảm giá cho khách hàng.

Nợ TK 333 (3331): Thuế GTGT phải nộp theo số tiền giảm giá.

Có TK 111, 112, 131: Số tiền trả lại hoặc giảm nợ cho k.hàng.

Ví dụ 2.1. Trong tháng 5/N theo khiếu nại của khách hàng A về một số hàng bán bị kém phẩm chất, doanh nghiệp đồng ý giảm giá bán 10% cho khách hàng A. Giá bán ghi trên hoá đơn của lô hàng bán cho khách hàng A là 120 tr.đ.(giá chưa có thuế GTGT). Thuế GTGT phải nộp cho lô hàng này theo thuế suất 10%. Doanh nghiệp tính thuế theo phương pháp khấu trừ.

Kế toán phản ánh số tiền giảm giá cho khách hàng A bằng bút toán sau:

Nợ TK 521 (5213): 12 tr.đ

Nợ TK 333 (3331): 1,2 tr.đ

Có TK 131: 13,2 tr.đ

- Trường hợp doanh nghiệp tính thuế GTGT theo phương pháp trực tiếp hoặc hàng bán không phải chịu thuế GTGT, kế toán ghi:

<i>Nợ TK 521 (5213)</i>	}	<i>Số tiền giảm giá cho khách hàng.</i>
<i>Có TK 111, 112, 131</i>		

c. Kế toán hàng bán bị trả lại

Theo quy định trong Thông tư số 06/2012/TT-BTC ngày 11 tháng 01 năm 2012 của Bộ Tài chính, nếu xuất trả lại hàng hoá không đúng quy cách, chất lượng cho bên bán, bên mua phải lập hoá đơn ghi rõ số lượng, giá bán của số hàng trả lại, thuế GTGT phải nộp giao cho bên bán. Hoá đơn này là căn cứ để bên bán và bên mua điều chỉnh số thuế GTGT

đã kê khai. Nếu bên mua không có hoá đơn khi trả lại hàng hoá cho bên bán, hai bên phải lập biên bản ghi rõ lí do trả lại hàng, số lượng, giá bán của hàng hoá bị trả lại và số hiệu của hoá đơn bán hàng liên quan đến lô hàng này. Biên bản này được lưu giữ cùng với hoá đơn bán hàng để làm căn cứ điều chỉnh số thuế GTGT đã kê khai.

Các bút toán hạch toán hàng bán bị trả lại được thực hiện như sau:

- Phản ánh số hàng bị trả lại nhập kho:

Nợ TK 155	}	Giá vốn của số hàng bị trả lại
Có TK 632	}	

- Các chi phí liên quan đến số hàng bán bị trả lại:

Nợ TK 642	}	Chi phí nhận hàng bị trả lại
Có TK 111, 112, ...	}	

- Ghi giảm doanh thu của số hàng bán bị trả lại:

+ Nếu hàng hoá đã tiêu thụ phải nộp thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ:

Nợ TK 521 (5212): Giá bán chưa có thuế GTGT của hàng bị trả lại.

Nợ TK 333 (3331): Thuế GTGT của số hàng bị trả lại.

Có TK 111, 112, 131, ...: Số tiền trả lại hoặc giảm nợ.

+ Trường hợp doanh nghiệp nộp thuế GTGT theo phương pháp trực tiếp:

Nợ TK 521 (5212): Giá bán có thuế GTGT của số hàng bị trả lại.

Có TK 111, 112, 131, ...: Trả lại tiền hoặc giảm nợ cho người mua.

c. Kế toán cuối kì

- Cuối kì, kết chuyển toàn bộ các khoản chiết khấu thương mại, giảm giá hàng bán và doanh thu của số hàng bị trả lại vào TK 511 "doanh thu" để tính doanh thu thuần.

Nợ TK 511	}	Các khoản giảm trừ doanh thu trong kì.
Có TK 521	}	

2.5. Kế toán thanh toán với người mua

Khoản phải thu của người mua được hạch toán vào bên Nợ TK 131 theo các trường hợp mua hàng cụ thể đã trình bày ở các phần trên. Khi người mua thanh toán nếu được doanh nghiệp cho hưởng chiết khấu do thanh toán trước hạn thì số tiền chiết khấu này được hạch toán vào chi phí tài chính.

Nợ TK 111, 112: Số tiền thực nhận.

Nợ TK 635: Chiết khấu thanh toán cho người mua được hưởng.

Có TK 131: Số nợ đã thanh toán.

Kế toán chi tiết các khoản phải thu của người mua được thực hiện trên sổ chi tiết thanh toán với người mua. Mỗi người mua được theo dõi riêng trên một hoặc vài trang sổ tùy theo số lượng nghiệp vụ phát sinh. Căn cứ vào hoá đơn và phiếu thu tiền, kế toán ghi số tiền phải thu và số tiền đã thanh toán của từng khách hàng. Phân loại các khoản phải thu theo khả năng thanh toán của người mua để đôn đốc thanh toán hoặc trích lập dự phòng.

CHƯƠNG 3: KẾ TOÁN VẬT LIỆU, CÔNG CỤ, DỤNG CỤ VÀ THANH TOÁN VỚI NGƯỜI BÁN

3.1. CÁC VẤN ĐỀ CHUNG TRONG KẾ TOÁN VẬT LIỆU, CÔNG CỤ, DỤNG CỤ

3.1.1. Phân loại vật liệu

Vật liệu sử dụng trong các doanh nghiệp gồm nhiều loại. Mỗi loại vật liệu có vai trò và công dụng khác nhau đối với quá trình sản xuất, kinh doanh của doanh nghiệp. Vật liệu sử dụng trong doanh nghiệp được phân thành các loại sau:

a. Nguyên, vật liệu chính là vật liệu có vai trò chính trong quá trình sản xuất. Nguyên, vật liệu chính là đối tượng để lao động và máy móc tác động vào.

b. Vật liệu phụ là những vật liệu có tác dụng phụ trong quá trình sản xuất. Vật liệu phụ được sử dụng kết hợp với vật liệu chính để hoàn thiện và nâng cao tính năng, chất lượng của sản phẩm. Vật liệu phụ cũng được sử dụng để giúp cho máy móc, thiết bị và các công cụ lao động hoạt động bình thường. Vật liệu phụ còn được sử dụng cho nhu cầu kỹ thuật và quản lý.

Căn cứ vào tác dụng khác nhau người ta chia vật liệu phụ ra thành các nhóm sau:

- Nhóm vật liệu phụ kết hợp với vật liệu chính làm hoàn thiện hoặc tăng chất lượng của sản phẩm. Các vật liệu phụ thuộc loại này như sơn bảo vệ mặt kim loại, thuốc nhuộm, thuốc tẩy trắng,...

- Nhóm vật liệu phụ dùng để bảo quản hoặc phục vụ cho hoạt động của các tư liệu lao động như dầu mỡ bôi trơn, thuốc chống ẩm, chống gỉ,...

- Vật liệu phụ phục vụ lao động của công nhân viên như xà phòng, giẻ lau,...

c. Nhiên liệu là vật liệu phụ dùng để cung cấp nhiệt năng. Tuy nhiên, chúng được xếp vào một loại riêng để hạch toán và quản lý do vai trò quan trọng của nó. Hơn nữa nhiên liệu có yêu cầu về bảo quản khác với các loại vật liệu phụ thông thường.

d. Vật liệu bao gói dùng để gói bọc, chứa đựng các loại sản phẩm làm cho chúng hoàn thiện hơn hoặc chứa đựng thành phẩm để tiêu thụ.

đ. Phụ tùng thay thế dùng để thay thế, sửa chữa các máy móc, thiết bị.

e. Phế liệu gồm những vật liệu bị loại ra trong quá trình sản xuất. Những vật liệu này có thể được dùng lại tại doanh nghiệp hoặc bán ra ngoài.

f. vật liệu khác: bao gồm những loại vật liệu chưa được tính đến ở trên như: vật liệu, thiết bị xây dựng cơ bản, v.v...

3.1.2. Phân loại công cụ, dụng cụ

CCDC là những tư liệu sản xuất không đồng thời đạt đủ tiêu chuẩn về giá trị và thời gian sử dụng để được coi là TSCĐ (giá trị nhỏ hơn 10 triệu đồng hoặc thời gian sử dụng nhỏ hơn một năm hay một chu kỳ kinh doanh).

Theo công dụng, CCDC dùng trong doanh nghiệp được chia thành các nhóm sau:

- Công cụ lao động: gồm các dụng cụ, đồ dùng phục vụ cho lao động của công nhân viên như kìm, búa, v.v....
- Các vật dụng bảo hộ cho công nhân trong quá trình làm việc như quần áo bảo hộ, gang tay, kính, mũ, v.v....
- Các công cụ, dụng cụ khác.

Theo mục đích sử dụng công cụ, dụng cụ được chia thành các nhóm:

- Công cụ lao động.
- Bao bì luân chuyển.
- Đồ dùng cho thuê.

3.1.3. Nhiệm vụ của kế toán vật liệu, CCDC

Kế toán vật liệu, CCDC phải cung cấp đầy đủ, kịp thời các thông tin cho quản lý. Tổ chức quản lý và hạch toán tốt vật liệu, CCDC nhằm góp phần ngăn ngừa các hiện tượng sử dụng lãng phí, tham ô hoặc làm thất thoát vật tư trong quá trình sử dụng. Tổ chức hợp lý việc cung cấp và dự trữ vật liệu, CCDC góp phần huy động và sử dụng vốn có hiệu quả. Kế toán và quản lý tốt vật tư có ý nghĩa quan trọng trong việc hạ giá thành sản phẩm, tăng lợi nhuận cho doanh nghiệp.

Các nhiệm vụ của kế toán vật liệu, CCDC bao gồm:

- Kiểm tra chi phí thu mua, tính giá trị vật liệu, CCDC nhập, xuất, tồn kho.
- Phản ánh chính xác, kịp thời tình hình biến động của từng loại vật liệu, CCDC bằng thước đo giá trị và hiện vật.
- Phản ánh tình hình thực hiện kế hoạch thu mua và dự trữ vật liệu, CCDC, phát hiện kịp thời vật liệu tồn đọng, kém phẩm chất để có biện pháp xử lý nhằm hạn chế thiệt hại ở mức thấp nhất.
- Phân bổ giá trị vật liệu, CCDC sử dụng vào chi phí sản xuất, kinh doanh.

3.2. TÍNH GIÁ THỰC TẾ VẬT LIỆU

3.2.1. Giá thực tế vật liệu nhập kho

Giá thực tế vật liệu nhập kho được hình thành trên cơ sở các chứng từ chứng minh các khoản chi phí hợp lệ để có được vật liệu tại doanh nghiệp. Tùy theo nguồn nhập vật liệu mà giá của chúng có thể được xác định khác nhau như sau:

Giá thực tế vật liệu mua ngoài = Giá mua + chi phí thu mua + thuế nhập khẩu (nếu có).

Giá vật liệu tự gia công chế biến = Giá thực tế vật liệu xuất kho để chế biến + Các khoản chi phí để gia công, chế biến vật liệu + Chi phí vận chuyển, bốc dỡ (nếu có).

Vật liệu nhận góp vốn: Giá trị được các bên tham gia góp vốn đánh giá, chấp nhận.

3.2.2. Giá thực tế vật liệu xuất kho

Giá thực tế vật liệu xuất kho được tính theo một trong các phương pháp sau:

a. Giá thực tế đích danh

Giá thực tế đích danh được dùng trong những doanh nghiệp sử dụng vật liệu có giá trị lớn, ít chủng loại và có điều kiện quản lý, bảo quản riêng theo từng lô trong kho. Giá thực tế vật liệu xuất kho được tính theo giá thực tế của từng lô vật liệu nhập kho. Ưu điểm

của phương pháp này là xác định được ngay giá trị vật liệu khi xuất kho nhưng cũng đòi hỏi doanh nghiệp phải theo dõi và quản lý chặt chẽ từng lô vật liệu xuất, nhập kho. Phương pháp này không thích hợp với những doanh nghiệp sử dụng nhiều loại vật liệu có giá trị nhỏ và có nhiều nghiệp vụ nhập, xuất kho.

b. Giá bình quân

- *Giá bình quân cả kỳ dự trữ (bình quân gia quyền):*

Phương pháp này tính giá vật liệu xuất dùng theo giá bình quân cả kỳ dự trữ. Cách tính như sau:

$$\text{Giá thực tế vật liệu xuất kho} = \frac{\text{Số lượng vật liệu xuất kho} \times \text{Đơn giá xuất kho bình quân}}$$

Phương pháp này tuy đơn giản nhưng mức chính xác không cao. Công việc tính giá lại chỉ thực hiện vào cuối tháng nên ảnh hưởng đến tính kịp thời của thông tin kế toán. Cách tính giá này chỉ thích hợp với các doanh nghiệp kế toán vật liệu theo phương pháp kiểm kê định kỳ.

Ví dụ 3.1: *Tình hình vật liệu A trong tháng 4 tại một doanh nghiệp như sau:*

- *Tồn kho đầu tháng 500 kg đơn giá 1000 đ.*
- *Ngày 2 nhập kho vật liệu A 1500 kg đơn giá chưa tính thuế GTGT là 1050 đ/kg. Tổng số tiền phải trả cho người bán bao gồm cả thuế GTGT 10% là: 1 732 500 đ.*
- *Ngày 3 xuất kho cho sản xuất sản phẩm 700 kg.*
- *Ngày 6 nhập kho 900 kg đơn giá chưa tính thuế GTGT là 1100 đ. Số tiền phải trả cho người bán bao gồm cả thuế GTGT 10% là: 1 089 000 đ.*
- *Ngày 8 xuất kho để sản xuất sản phẩm 750 kg.*

Yêu cầu:

Tính giá trị vật liệu xuất dùng trong tháng.

- Theo phương pháp bình quân cả kỳ dự trữ:

Trị giá thực tế vật liệu tồn đầu kỳ: 500.000 đ

Trị giá thực tế vật liệu nhập trong kỳ: 2.565.000 đ

Tổng trị giá vật liệu tồn đầu kỳ và nhập trong kỳ: 3.065.000 đ.

Giá bình quân cả kỳ = 3.065.000 : 2900 = 1.056,9 đ/kg

Giá thực tế xuất kho vật liệu được tính theo bảng sau:

Ngày	Nội dung	Nhập kho			Xuất kho			Tồn kho		
		SL	Đơn giá	T. tiền	SL	Đơn giá	T. tiền (đ)	SL	Đơn giá	T. tiền
1	Tồn kho ĐK							500	1000	500000
2	Nhập kho	1500	1050	1575000						
3	Xuất kho				700	1056,9	739827,6			
6	Nhập kho	900	1100	990000						
8	Xuất kho				750	1056,9	792672,4			
	Tổng cộng	2400		2565000	1450	1056,9	1532500,0	1450	1056,9	1532500

- Phương pháp giá bình quân sau mỗi lần nhập (bình quân liên hoàn):

Đơn giá vật liệu xuất dùng được tính lại sau mỗi lần nhập kho. Phương pháp này đáp ứng được yêu cầu kịp thời của thông tin kế toán nhưng đòi hỏi nhiều thời gian và công sức tính toán.

Theo phương pháp này, sau mỗi lần nhập kho, đơn giá vật liệu xuất kho được tính lại cho từng danh điểm vật liệu.

Theo số liệu trong ví dụ trên, nếu tính giá vật liệu xuất kho theo phương pháp bình quân sau mỗi lần nhập chúng ta có kết quả trong bảng sau:

Ngày	Nội dung	Nhập kho			Xuất kho			Tồn kho		
		SL	Đơn giá	T. tiền (1000 đ)	SL	Đơn giá	T. tiền (1000 đ)	SL	Đơn giá	T. tiền (1000 đ)
1	Tồn kho							500	1000,0	500,00
2	Nhập kho	1500	1050	1575				2000	1037,5	2075,00
3	Xuất kho				700	1037,5	726,25	1300	1037,5	1348,75
6	Nhập kho	900	1100	990				2200	1063,1	2338,75
8	Xuất kho				750	1063,1	797,30	1450	1063,1	1541,45
	Tổng cộng	2400		2565	1450		1523,55	1450	1063,1	1541,45

- Phương pháp bình quân cuối kì trước

Giá của vật liệu xuất dùng được tính theo đơn giá bình quân cuối kì trước. Ưu điểm của phương pháp này là đơn giản đáp ứng được yêu cầu kịp thời của thông tin kế toán. Tuy vậy kết quả tính giá của nó không chính xác vì không tính đến sự biến động của vật liệu trong kì.

c. Phương pháp nhập trước xuất trước

Phương pháp này giả thiết rằng lô vật liệu nào được nhập kho trước sẽ được xuất dùng trước. Giá của vật liệu xuất dùng thuộc lần nhập nào thì tính theo giá của lần nhập

đó. Phương pháp này thích hợp với những doanh nghiệp sử dụng ít loại vật liệu, số lần xuất nhập kho vật liệu ít.

Theo ví dụ trên giá của vật liệu xuất dùng sẽ được tính như sau:

Giá của 700 kg xuất kho ngày 3:

$$500 \times 1000 = 500.000 \text{ đ}$$

$$200 \times 1050 = 210.000 \text{ đ}$$

Cộng: 700 kg giá 710.000 đ

Giá của 750 kg xuất kho ngày 8:

$$750 \times 1050 = 787.500 \text{ đ}$$

Tổng cộng 1450 kg giá 1.497.500 đ.

d. Phương pháp nhập sau xuất trước

Phương pháp này có giả thiết ngược lại với phương pháp trên là lô hàng nào nhập sau sẽ được xuất dùng trước. Giá của lô vật liệu xuất dùng sẽ tính theo giá của lô vật liệu nhập kho sau cùng.

d. Phương pháp giá hạch toán

Các doanh nghiệp sử dụng nhiều vật liệu, việc xuất nhập kho thường xuyên với số lượng lớn thường sử dụng phương pháp tính giá vật liệu xuất kho theo giá hạch toán. Giá hạch toán là giá tạm tính được sử dụng ổn định, thống nhất trong một thời gian dài tại doanh nghiệp. Giá hạch toán được tạm dùng để ghi chép, tính giá vật liệu xuất kho. Đây chỉ là giải pháp kỹ thuật của kế toán dùng để theo dõi số lượng, chất lượng và chủng loại vật liệu xuất kho. Giá hạch toán không có ý nghĩa trong thanh toán và trong hạch toán tổng hợp vật liệu. Để xác định giá thực tế của vật liệu cuối kỳ phải đổi giá trị vật liệu từ giá hạch toán sang giá thực tế. Giá hạch toán thường được xác định bằng cách lấy giá vật liệu bình quân kỳ trước hoặc giá kế hoạch của vật liệu. Trình tự tính giá vật liệu xuất kho theo giá hạch toán như sau:

Bước 1. Hàng ngày khi nhập, xuất kho vật liệu kế toán ghi theo giá hạch toán cho từng thứ vật liệu theo công thức:

$$\text{Giá hạch toán vật liệu nhập (xuất) kho} = \text{Số lượng vật liệu nhập (xuất) kho} \times \text{Đơn giá hạch toán}$$

Bước 2. Cuối kỳ xác định hệ số điều chỉnh giá cho từng thứ (nhóm) vật liệu

Bước 3. Tính giá thực tế từng thứ vật liệu xuất kho theo hệ số giá tính được ở bước 2 và điều chỉnh theo số chênh lệch:

$$\begin{aligned} \text{Giá thực tế xuất kho trong kỳ} &= \text{Giá hạch toán vật liệu xuất kho trong kỳ} \times \text{Hệ số giá} \\ \text{Giá thực tế cần điều chỉnh} &= \text{Giá thực tế xuất kho} - \text{Giá hạch toán xuất kho} \\ &= \text{Giá hạch toán xuất kho} \times (\text{Hệ số giá} - 1) \end{aligned}$$

Căn cứ vào giá trị cần điều chỉnh tính được kế toán ghi bổ sung hoặc giảm giá hạch toán đã ghi trong kì bằng các bút toán phù hợp.

Ví dụ 3.2. Theo tài liệu trong ví dụ 4.1, việc nhập xuất kho vật liệu được thực hiện theo giá hạch toán là 1000 đ/kg.

Khi nhập kho, đồng thời với giá thực tế, kế toán phải ghi nhập kho theo giá hạch toán. Trong tháng, khi xuất kho tạm ghi theo giá hạch toán, cuối tháng sau khi tính được hệ số điều chỉnh kế toán phải điều chỉnh giá hạch toán thành giá thực tế.

Trình tự như sau:

SỔ CHI TIẾT VẬT LIỆU (trích)

Loại vật liệu: A Đơn vị tính: kg Đơn giá hạch toán: 1000 đ/kg

Ngày	Nội dung	Số lượng	Đơn giá (đ/kg)	Thành tiền (đ)	
				Hạch	Thực tế
1	Tồn ĐK	500	1000	500.000	500.000
2	Nhập kho	1500	1050	1.500.000	1.575.000
6	Nhập kho	900	1100	900.000	990.000
	Cộng nhập	2400		2.400.000	2.565.000

Các bút toán ghi sổ trong tháng phản ánh vật liệu xuất kho theo giá hạch toán:

Ngày 3:

Nợ TK 154: 700.000 đ

Có TK 152: 700.000 đ

Ngày 8:

Nợ TK 154: 750.000 đ

Có TK 152: 750.000 đ

Tính hệ số giá vào cuối tháng:

$$\text{Hệ số giá} = \text{Error!} = 1,057$$

$$\text{Giá trị cần điều chỉnh} = 1.450.000 \times (1,057 - 1) = 82.500 \text{ đ}$$

Bút toán điều chỉnh giá hạch toán đã ghi thành giá thực tế cuối tháng:

Nợ TK 154: 82.500 đ

Có TK 152: 82.500 đ

Như vậy giá trị thực tế vật liệu xuất dùng trong tháng là: 1.532.500 đ.

Phản ánh vào tài khoản kế toán:

TK 331	TK 152	TK 154
1732,5 (a)	D: 500,0	(1) 700,0
1089,0 (b)	(a) 1732,5	(2) 750,0
	(b) 1089,0	(3) 82,5
	TPS: 2.565,0	TPS: 1.532,5
	D: 1.532,5	

Trong hình thức kế toán nhật kí chứng từ, người ta sử dụng bảng tính và phân bổ giá vật liệu và công cụ lao động nhỏ để tính giá thực tế vật liệu xuất kho.

Theo ví dụ trên việc tính giá thực tế vật liệu sử dụng trong kì được thực hiện như sau:

BẢNG TÍNH GIÁ THỰC TẾ VẬT LIỆU, CÔNG CỤ LAO ĐỘNG NHỎ

Tháng năm

TT	Chỉ tiêu	Vật liệu		Công cụ	
		Giá hạch toán	Giá TT	Giá HT	Giá TT
1	Tồn kho đầu kì	500.000	500.000		
2	Nhập trong kì	2400.000	2565.000		
3	Cộng (1 + 2)	2900.000	3065.000		
4	Hệ số giá		1,057		
5	Giá xuất kho	1450.000	1532.500		
6	Chênh lệch (giá TT - giá HT)		82.500		
7	Tồn kho cuối kì	1450000	1532500		

3.3. KẾ TOÁN CHI TIẾT VẬT LIỆU

Mỗi loại vật liệu có vai trò nhất định đối với quá trình sản xuất, kinh doanh của doanh nghiệp. Sự thiếu hụt một loại vật liệu nào đó có thể làm cho quá trình sản xuất bị ngừng trệ. Việc hạch toán và cung cấp đầy đủ kịp thời các thông tin về tình trạng và sự biến động của từng thứ vật liệu là yêu cầu đặt ra cho kế toán chi tiết vật liệu. Đáp ứng được các yêu cầu này sẽ giúp cho việc quản lí, cung cấp và sử dụng vật liệu đạt hiệu quả cao. Hạch toán chi tiết vật liệu được thực hiện ở kho và phòng kế toán. Tại kho, mỗi loại vật liệu được quy định một số hiệu riêng giống như đối với TSCĐ gọi là “số danh điểm vật liệu”. Mỗi danh điểm vật liệu được theo dõi trên một thẻ kho. Thẻ kho do kế toán lập và phát cho thủ kho sau khi ghi vào sổ “Đăng kí thẻ kho”. Các thẻ kho được sắp xếp trong hòm thẻ theo từng loại, từng nhóm vật liệu để tiện cho việc tìm kiếm. Hàng ngày, căn cứ vào các phiếu nhập xuất kho vật liệu thủ kho ghi chép tình hình biến động của từng danh

điểm vật liệu vào thẻ kho. Việc kiểm tra đối chiếu của kế toán với thủ kho được tiến hành theo một trong các phương pháp sau:

3.3.1. Phương pháp thẻ song song

a. Tại kho: Hàng ngày căn cứ vào các chứng từ nhập, xuất kho thủ kho ghi chép tình hình nhập, xuất, tồn kho của từng danh điểm vật liệu bằng thước đo hiện vật theo số thực nhập. Cuối ngày hoặc sau mỗi lần xuất, nhập kho thủ kho phải tính toán và đối chiếu số lượng vật liệu tồn kho thực tế so với trên sổ sách. Hàng ngày hoặc định kỳ thủ kho phải chuyển toàn bộ thẻ kho về phòng kế toán.

b. Tại phòng kế toán: Kế toán mở sổ hoặc thẻ chi tiết cho từng danh điểm vật liệu tương ứng với thẻ kho mở ở kho. Hàng ngày hoặc định kỳ, khi nhận chứng từ nhập xuất kho vật liệu do thủ kho nộp, kế toán phải kiểm tra, ghi đơn giá, tính thành tiền và phân loại chứng từ. Sau khi phân loại chứng từ xong kế toán căn cứ vào đó để ghi chép biến động của từng danh điểm vật liệu bằng cả thước đo hiện vật và giá trị vào sổ (thẻ) chi tiết.

Cuối tháng, sau khi ghi chép xong toàn bộ các nghiệp vụ nhập xuất kho lên sổ hoặc thẻ chi tiết, kế toán tiến hành cộng và tính số tồn kho cho từng danh điểm vật liệu. Số liệu này phải khớp với số liệu tồn kho của thủ kho trên thẻ kho tương ứng. Mọi sai sót phải được kiểm tra, phát hiện và điều chỉnh kịp thời theo thực tế.

Sau khi đối chiếu xong kế toán lập “Bảng tổng hợp nhập - xuất - tồn kho vật liệu” để đối chiếu với số liệu của kế toán tổng hợp về vật liệu.

THẺ KHO

Số thẻ kho..... Số tờ

Ngày lập thẻ

Danh điểm vật liệu Tên vật liệu

Nhãn hiệu, quy cách..... Đơn vị tính

Định mức dự trữ			Trích yếu	Quý I			Quý II...	Ghi chú
Tối đa:	Tối thiểu:			Số lượng			...	
Ngày tháng	Số hiệu chứng từ			Nhập	Xuất	Tồn	...	
		Nhập	Xuất				...	
1	2	3	4	5	6	7	8	

Chú thích: Mỗi thẻ chi lập cho một thứ vật liệu ở kho.

Phòng kế toán chỉ ghi ở phần trên và phần định mức dự trữ tối đa, tối thiểu.

Thủ kho căn cứ vào chứng từ nhập, xuất kho ghi chép đầy đủ, chính xác, kịp thời vào các cột từ 1 đến 8.

SỔ (THẺ) CHI TIẾT VẬT LIỆU

Số thẻ kho..... Số tờ.....
 Danh điểm vật liệu Tên vật liệu
 Nhãn hiệu, quy cách..... Đơn vị tính
 Kho..... Giá kế hoạch

Ngày tháng	Số hiệu chứng từ		Trích yếu	Nhập			Xuất			Tồn			Ghi chú
	Nhập	Xuất		SL	Đơn giá	T. tiền	S L	Đơn giá	T. tiền	SL	Đơn giá	T. tiền	
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	12	13

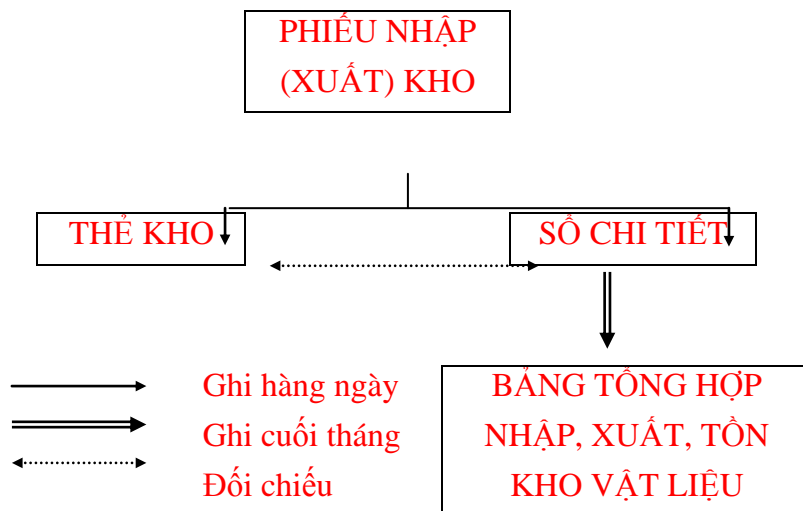
Chú thích:

Sổ chi tiết theo dõi một thứ vật liệu để tiện đối chiếu với thẻ kho.

Nếu đơn vị hạch toán vật liệu bằng giá hạch toán thì chỉ ghi giá Hạch toán ở phần trên mà không ghi các cột 6, 9, 12.

Sổ này do kế toán vật liệu giữ.

Sơ đồ 3.1 kế toán theo phương pháp thẻ song song



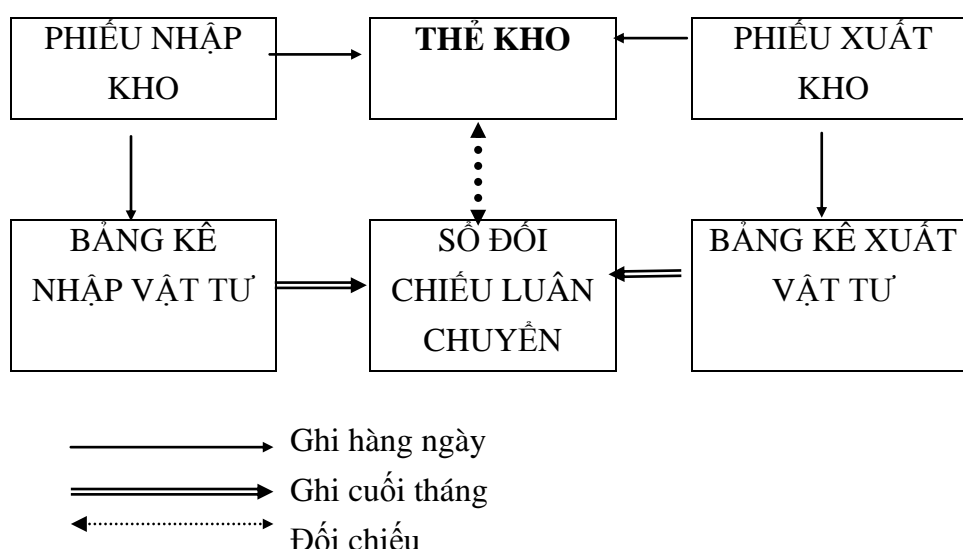
3.3.2. Phương pháp sổ đối chiếu luân chuyển

a. **Tại kho:** Thủ kho mở thẻ và ghi chép như phương pháp thẻ song song.

SỔ ĐỐI CHIẾU LUÂN CHUYỂN

Số danh điểm	Tên vật liệu	Đơn vị tính	Đơn giá	Số dư đầu tháng 1		Luân chuyển tháng 1				Số dư đầu tháng 2	
				Số lượng	Số tiền	Nhập		Xuất		Số lượng	Số tiền
						Số lượng	Số tiền	Số lượng	Số tiền		

SƠ ĐỒ KẾ TOÁN THEO PHƯƠNG PHÁP SỔ ĐỐI CHIẾU LUÂN CHUYỂN



b. **Tại phòng kế toán:** Thay cho sổ (thẻ) chi tiết, kế toán chỉ mở sổ “Đối chiếu luân chuyển” để ghi chép sự thay đổi về số lượng và giá trị của từng danh điểm vật liệu trong kho. Trên sổ “Đối chiếu luân chuyển” kế toán không ghi theo từng chứng từ nhập xuất kho mà ghi một lần sự thay đổi của từng danh điểm vật liệu trên cơ sở tổng hợp các chứng từ phát sinh trong tháng của loại vật liệu này. Mỗi danh điểm vật liệu được ghi vào một dòng trên sổ “Đối chiếu luân chuyển”. Cuối tháng, số liệu trên sổ “Đối chiếu luân chuyển” được đối chiếu với số liệu trên thẻ kho và số liệu của kế toán tổng hợp bằng thước đo giá trị.

Ưu điểm của phương pháp này là giảm bớt được số lần ghi chép của kế toán. Tuy vậy, công việc ghi chép lại dồn vào cuối tháng nên việc lập báo cáo và cung cấp thông tin bị chậm trễ.

3.3.3. Phương pháp sổ số dư

a. **Tại kho:** Thủ kho ghi chép trên thẻ kho giống các phương pháp trên. Hàng ngày thủ kho tính và ghi ngay số dư trên thẻ kho sau mỗi lần xuất, nhập. Thủ kho phải tập hợp, phân loại và lập phiếu giao nhận chứng từ nhập (xuất) cho từng loại vật liệu để định kì

giao cho phòng kế toán. Cuối tháng thủ kho phải căn cứ vào thẻ kho để lập "sổ số dư" và tính số dư của từng danh điểm vật liệu sau đó đối chiếu với sổ chi tiết vật liệu do phòng kế toán ghi chép.

PHIẾU GIAO NHẬN CHỨNG TỪ NHẬP (XUẤT) KHO

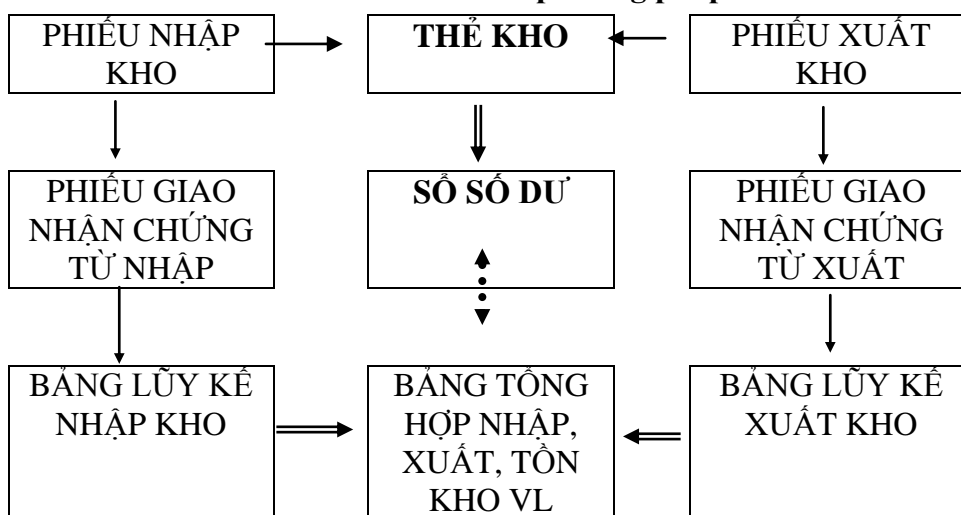
Từ ngày 1 đến ngày 5 tháng 1 năm 2001

Nhóm vật liệu	Nhập			Xuất			Kí nhận
	Số lượng CT	Số hiệu CT	Thành tiền	Số lượng CT	Số hiệu CT	Thành tiền	
15211A	2		150.250	4		315.000	
15212A	...						
Tổng cộng							

b. Tại phòng kế toán: Sau khi nhận được các chứng từ do thủ kho giao nộp, kế toán căn cứ vào phiếu giao nhận chứng từ kiểm tra và đối chiếu với các chứng từ liên quan. Sau khi kiểm tra xong kế toán tính tiền cho từng phiếu và tổng số tiền nhập (xuất) kho của từng loại vật liệu rồi ghi vào "Bảng lũy kế nhập (xuất) kho vật liệu". "Bảng lũy kế nhập (xuất) kho vật liệu" được mở cho từng kho. Số liệu tồn kho cuối tháng của từng danh điểm vật liệu trên sổ lũy kế được đối chiếu với số liệu trên sổ số dư và số liệu của kế toán tổng hợp.

Phương pháp này tránh được sự ghi chép trùng lặp về mặt số lượng giữa thủ kho và kế toán. Việc kiểm tra đối chiếu được chặt chẽ hơn nhưng cũng đòi hỏi trình độ nghiệp vụ của thủ kho và kế toán thành thạo hơn.

Sơ đồ 3.2 sơ đồ kế toán theo phương pháp sổ số dư



- Ghi hàng ngày
- ==> Ghi cuối tháng
- ◀.....▶ Đối chiếu

BẢNG TỔNG HỢP NHẬP - XUẤT - TỒN KHO VẬT LIỆU

Tháng 1 năm 200X

Nhóm vật liệu	Tồn đầu kỳ	Nhập trong kỳ	Xuất trong kỳ	Tồn cuối kỳ
15211A				
15212A				
...				
Tổng cộng				

SỔ SỐ DƯ VẬT LIỆU

Nhóm vật liệu	Đơn vị tính	Đơn giá	ĐM dự trừ	Số dư đầu năm		Số dư cuối tháng 1		Số dư cuối tháng 2	
				SL	TT	SL	TT	SL	TT
15211A									
15212A									
Tổng cộng									

3.4. KẾ TOÁN TỔNG HỢP NGUYÊN VẬT LIỆU, DỤNG CỤ THEO PHƯƠNG PHÁP KÊ KHAI THƯỜNG XUYÊN

3.4.1. Tài khoản kế toán

a. TK 152 - Nguyên liệu, vật liệu

Nội dung phản ánh:

Bên Nợ: Giá trị nguyên vật liệu nhập kho

Bên Có: Giá trị nguyên vật liệu xuất kho

Dư Nợ: Giá trị nguyên vật liệu tồn kho

TK 152 được chi tiết theo từng loại nguyên vật liệu theo yêu cầu của quản lý.

b. TK 153 - Công cụ, dụng cụ

Nội dung phản ánh của TK 153:

Bên Nợ: Giá trị CCDC nhập kho

Bên Có: Giá trị CCDC xuất kho

Dư Nợ: Giá trị CCDC tồn kho

c. TK 331 - Phải trả người bán

Bên Nợ: Số tiền đã trả cho người bán.

Bên Có : Số tiền phải trả cho người bán về mua hàng hoá, dịch vụ.

Dư Có: Số tiền còn phải trả cho người bán vào cuối kỳ.

Tài khoản này được mở và theo dõi chi tiết theo từng người bán.

3.4.2. Trình tự kế toán

3.4.2.1. Nhập vật liệu mua ngoài.

Vật liệu mua ngoài được hạch toán theo các trường hợp cụ thể sau:

a. Trường hợp hàng và hoá đơn cùng về

- Căn cứ vào hoá đơn, phiếu nhập kho ghi:

Nợ TK 152: Giá thực tế vật liệu nhập kho.

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

Có TK 111, 112, 331,...: Tổng giá thanh toán.

- Các khoản chi phí thu mua được hạch toán vào giá thực tế của vật liệu mua ngoài bằng bút toán:

Nợ TK 152 } *Các chi phí thu mua vật liệu nhập kho*
Có TK liên quan

Ví dụ 3.3: *Mua vật liệu chính nhập kho dùng sản xuất mặt hàng chịu thuế GTGT. Giá mua ghi trên hoá đơn 250 tr.đ, thuế GTGT 10% chưa thanh toán cho người bán. Chi phí thu mua đã thanh toán bằng TGNH 4,4 tr.đ, trong đó thuế GTGT là 0,4 tr.đ. Doanh nghiệp nộp thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ.*

Các bút toán ghi sổ (đơn vị: tr. đ):

BT1, Nợ TK 152: 250

Nợ TK 133: 25

Có TK 331: 275

BT2,

Nợ TK 152: 4

Nợ TK 133: 0,4

Có TK 112: 4,4

b. Trường hợp hoá đơn về trước

Kế toán lưu hoá đơn vào cặp hồ sơ “Hàng chưa có hoá đơn” chờ hàng về. Khi hàng về kế toán ghi bình thường như trường hợp hàng và hoá đơn cùng về ở trên.

c. Hàng về chưa có hoá đơn

- Căn cứ vào phiếu nhập kho kế toán ghi theo giá tạm tính:

Nợ TK 152 } *Giá tạm tính vật liệu nhập kho*
Có TK 331

- Khi có hoá đơn kế toán điều chỉnh giá tạm tính thành giá thực tế bằng bút toán sau:
BT1, Ghi âm (ghi đỏ) xoá toàn bộ bút toán đã ghi bằng giá tạm tính:

Nợ TK 152 } *Giá tạm tính vật liệu nhập kho*
Có TK 331

BT2, Ghi lại bút toán đúng bằng mực thường giống như trường hợp a.

Ví dụ 3.4 Ngày 15/9/N công ty mua vật liệu chính nhập kho của công ty M nhưng chưa nhận được hoá đơn. Căn cứ số lượng vật liệu nhập kho, kế toán ghi theo giá tạm tính 350 tr.đ. Ngày 20/9/N công ty nhận được hoá đơn của số vật liệu trên. Số tiền phải thanh toán ghi trên hoá đơn là 352 tr.đ, bao gồm cả thuế GTGT 10%.

Bút toán ghi sổ khi nhập kho ngày 15/9 theo giá tạm tính (đơn vị: tr.đ):

Nợ TK 152: 350

Có TK 331: 350

Các bút toán điều chỉnh giá tạm tính khi nhận được hoá đơn:

BT1. (Ghi âm)

Nợ TK 152: (350)

Có TK 331: (350)

BT2.

Nợ TK 152: 320

Nợ TK 133: 32

Có TK 331: 352

d. Nhập khẩu vật liệu dùng cho sản xuất hàng hoá chịu thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ

+ BT1. Phản ánh giá thực tế vật liệu nhập kho:

Nợ TK 152: Giá mua + thuế nhập khẩu.

Có TK 331: Số tiền phải trả người bán.

Có TK 3333: Thuế nhập khẩu phải nộp.

+ BT2. Phản ánh thuế GTGT phải nộp của hàng nhập khẩu được khấu trừ:

Nợ TK 133: Thuế GTGT được khấu trừ.

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

đ. Nhập khẩu vật liệu dùng cho sản xuất, kinh doanh hàng hoá, dịch vụ không phải chịu thuế GTGT hoặc doanh nghiệp nộp thuế này theo phương pháp trực tiếp:

Nợ TK 152: Giá có thuế GTGT và thuế nhập khẩu.

Có TK 331: Số tiền phải trả người bán.

Có TK 3333: Thuế nhập khẩu phải nộp.

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

Ví dụ 3.5. Công ty nhập khẩu một lô vật liệu phục vụ cho sản xuất mặt hàng chịu thuế GTGT. Giá nhập khẩu của lô hàng là 1200 tr.đ đã thanh toán bằng TGNH. Thuế nhập khẩu 20%. Thuế GTGT phải nộp theo thuế suất 10%. Chi phí thu mua khác đã thanh toán bằng tiền mặt 110 tr.đ, trong đó thuế GTGT là 10 tr.đ. Doanh nghiệp nộp thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ.

Giá tính thuế GTGT của lô hàng này là:

$$1200 + (1200 \times 20\%) = 1440 \text{ tr.đ}$$

Các bút toán ghi sổ như sau (đơn vị: 1000 đ):

BT1.

Nợ TK 152: 1.540.000

Nợ TK 133: 10.000

Có TK 3333: 240.000

Có TK 112: 1200.000

Có TK 111: 100.000

BT2.

Nợ TK 133: 144.000

Có TK 33312: 144.000

Nếu số vật liệu trên dùng cho sản xuất mặt hàng không chịu thuế GTGT hoặc dùng ở doanh nghiệp nộp thuế GTGT theo phương pháp trực tiếp, kế toán chỉ ghi bút toán sau:

Nợ TK 152: 1.694.000

Có TK 3333: 240.000

Có TK 3331: 144.000

Có TK 112: 1200.000

Có TK 111: 110.000

e. Nếu được giảm giá sau khi ghi sổ

- Căn cứ vào số tiền được giảm giá, kế toán ghi:

Nợ TK 331: Tổng số tiền được giảm.

Có TK 152: Giá mua chưa có thuế được giảm.

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

Ví dụ 3.6. Giả sử trong ví dụ 3.3 ở trên nếu công ty được người bán giảm giá bán 10% ($25 \text{ tr.đ} = 250 \text{ tr.đ} \times 10\%$), kế toán ghi:

Nợ TK 331: 27,5 tr.đ

Có TK 152: 25 tr.đ

Có TK 133: 2,5 tr.đ.

f. Khi trả tiền cho người bán nếu được hưởng chiết khấu thanh toán:

Nợ TK 331: Số nợ được giảm.

Có TK 511: Chiết khấu mua hàng được hưởng.

Ví dụ 3.7 Tiếp theo ví dụ 3.4, Công ty thanh toán tiền mua vật liệu cho công ty M bằng TGNH sau khi trừ đi chiết khấu thanh toán được hưởng 2% trên tổng số tiền phải thanh toán 352 tr.đ.

Số tiền chiết khấu được hưởng: $352 \text{ tr.đ} \times 2\% = 7,04 \text{ tr.đ}$

Bút toán ghi sổ:

Nợ TK 331: 352,00

Có TK 511: 7,04

Có TK 112: 344,96

g. Nếu hàng nhập kho bị thiếu so với hoá đơn: doanh nghiệp phải lập biên bản và tìm nguyên nhân để có biện pháp xử lý thích hợp.

- Doanh nghiệp sản xuất hàng chịu thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ, căn cứ vào phiếu nhập kho và biên bản kiểm nghiệm kế toán ghi:

Nợ TK 152: Giá trị vật liệu thực nhập không có thuế GTGT.

Nợ TK 138 (1381): Giá trị vật liệu thiếu không có thuế GTGT.

Nợ TK 133: Thuế GTGT được khấu trừ theo hoá đơn.

Có TK 331: Số tiền phải thanh toán theo hoá đơn.

- Doanh nghiệp không phải nộp thuế GTGT hoặc nộp thuế GTGT theo phương pháp trực tiếp:

Nợ TK 152: Giá trị vật liệu thực nhập (có thuế GTGT).

Nợ TK 138 (1381): Giá trị vật liệu thiếu (có thuế GTGT).

Có TK 331: Số tiền phải thanh toán theo hoá đơn.

- Số bị thiếu tùy theo nguyên nhân mà xử lý như sau:

+ **Trường hợp 1.** Nếu do người bán giao thiếu:

Nợ TK 152: Giá trị vật liệu giao bổ sung.

Nợ TK 331: Ghi giảm nợ

Có TK 138 (1381): Giá trị vật liệu thiếu được xử lý.

Có TK 133: Thuế GTGT được khấu trừ của vật liệu thiếu (nếu có).

+ **Trường hợp 2.** Nếu do lỗi của người vận chuyển, bảo quản:

Nợ TK 138 (1388): Số tiền đòi bồi thường phải thu.

Nợ TK 334: Trừ vào thu nhập của người phạm lỗi.

Nợ TK 632: Giá trị vật liệu thiếu hụt không được bồi thường.

Có TK 138 (1381): Giá trị vật liệu thiếu đã được xử lý.

Ví dụ 3.8. Công ty mua 50 tấn vật liệu B, giá mua chưa có thuế 500 tr.đ, thuế GTGT 10% là 50 tr.đ. Chi phí vận chuyển, bốc dỡ số vật liệu trên phải trả cho công ty vận tải là 6,6 tr.đ bao gồm thuế GTGT 10%. Công ty vận tải bàn giao theo trọng lượng thực nhập là 49 tấn. Phần vật liệu do bên bán giao thiếu được ghi giảm nợ phải trả.

Các bút toán ghi sổ (đơn vị: 1000 đ):

BT1, ghi tăng vật liệu theo số thực nhập:

Nợ TK 152: 490.000

Nợ TK 138 (1381): 10.000

Nợ TK 133: 50.000

Có TK 331: 550.000

BT2, phản ánh số vật liệu nhập thiếu được xử lí:

Nợ TK 331: 11.000

Có TK 133: 1.000

Có TK 138 (1381): 10.000

h. Hàng nhập thừa so với hoá đơn:

- Nếu ghi nhập kho số vật liệu thừa:

BT1, phản ánh việc nhập kho vật liệu bao gồm cả số vật liệu thừa:

Nợ TK 152: Giá trị vật liệu thực nhập.

Nợ TK 133: Thuế GTGT được khấu trừ theo hoá đơn (nếu có).

Có TK 331: Giá thanh toán theo hoá đơn.

Có TK 338: Giá trị vật liệu nhập thừa không có thuế GTGT.

BT2, phản ánh việc mua lại số vật liệu thừa:

Nợ TK 338: Giá trị vật liệu nhập thừa không có thuế GTGT.

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

Có TK 331: Tổng giá thanh toán của số vật liệu thừa.

Ví dụ 3.9. Giả sử trong ví dụ 3.8 số lượng vật liệu khi nhập kho là 51 tấn, thừa 1 tấn so với hoá đơn. Đơn giá 10 tr.đ/tấn. Thuế GTGT 10%. Doanh nghiệp nhập kho toàn bộ số vật liệu do người bán giao thừa.

BT1, *Nợ TK 152: 510.000*

Nợ TK 133: 50.000

Có TK 331: 550.000

Có TK 338: 10.000

BT2, Khi nhận được hoá đơn do bên bán giao về việc mua số vật liệu thừa:

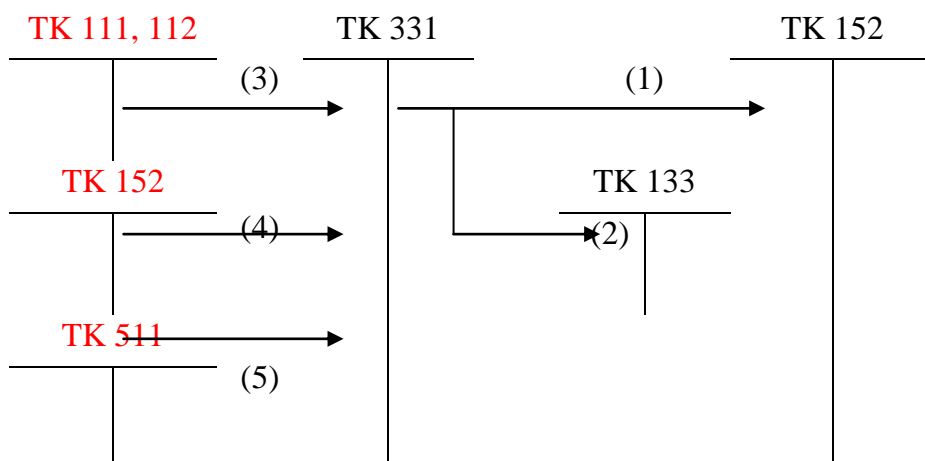
Nợ TK 338: 10.000

Nợ TK 133: 1.000

Có TK 331: 11.000

- Nếu không ghi nhập kho số vật liệu thừa, kế toán ghi vào bên Nợ TK 002 "Vật liệu, hàng hoá nhận giữ hộ, nhận gia công". Khi doanh nghiệp mua hay trả lại số vật liệu thừa kế toán ghi Có TK 002 đồng thời ghi tăng số nợ phải trả nếu mua số vật liệu thừa này. Bút toán ghi sổ giống như trường hợp hàng và hoá đơn cùng về.

Sơ đồ 3.3 kế toán mua vật liệu và thanh toán với người bán



Chú thích:

- (1) - Giá mua chưa có thuế GTGT.
- (2) - Thuế GTGT được khấu trừ.
- (3) - Thanh toán cho người bán.
- (4) - Số tiền được giảm giá.
- (5) - Chiết khấu thanh toán được hưởng.

3.4.2.2. Nhập kho vật liệu nhận góp liên doanh, góp cổ phần

- Căn cứ vào giá trị vốn góp được xác định kế toán ghi:

$$\left. \begin{array}{l} \text{Nợ TK 152} \\ \text{Có TK 411} \end{array} \right\} \text{Giá thực tế vật liệu nhập kho theo đánh giá}$$

3.4.2.3. Nhận lại vốn góp liên doanh bằng vật liệu

Giá trị vật liệu nhập kho được hạch toán theo giá trị nhận lại và được ghi sổ bằng bút toán:

$$\left. \begin{array}{l} \text{Nợ TK 152} \\ \text{Có TK 221 (2212)} \end{array} \right\} \text{Giá thực tế vật liệu, công cụ lao động nhập kho}$$

3.4.2.4. Nhập nguyên, vật liệu xuất cho sản xuất dùng không hết

Căn cứ phiếu nhập kho vật liệu kế toán ghi nhập kho theo đơn giá thực tế khi xuất dùng trước đây:

$$\left. \begin{array}{l} \text{Nợ TK 152} \\ \text{Có TK 154} \end{array} \right\} \text{Giá thực tế vật liệu nhập kho.}$$

3.4.2.5. Xuất vật liệu cho sản xuất

- Căn cứ vào phiếu xuất kho vật liệu cho từng bộ phận sử dụng kế toán ghi:

Nợ TK 154: Giá trị thực tế vật liệu dùng cho chế tạo sản phẩm.

Nợ TK 642: Giá thực tế vật liệu dùng cho bán hàng và cho QL.

Có TK 152: Giá thực tế vật liệu xuất kho.

- Nếu vật liệu dùng trong kì không hết để lại cho kì sau:

+ Kế toán ghi bút toán âm vào cuối kì để giảm chi phí vật liệu trong kì:

Nợ TK 154, 642 } Giá thực tế vật liệu để lại
Có TK 152 } (ghi âm)

+ Sang kì sau kế toán ghi lại bút toán trên bảng mục thường để phản ánh tăng chi phí của kì sau theo giá trị vật liệu để lại.

Ví dụ 3.10. Vật liệu xuất dùng trong tháng trị giá 118 tr.đ, trong đó dùng cho sản xuất sản phẩm 112 tr.đ, cho QLDN 6 tr.đ. Cuối tháng phân xưởng sản xuất báo thừa vật liệu trị giá 12 tr.đ không sử dụng hết được để lại cho sản xuất tháng sau.

Các bút toán ghi sổ (đơn vị: 1000 đ):

BT1, phản ánh xuất vật liệu cho các bộ phận sử dụng trong tháng:

Nợ TK 154: 112.000

Nợ TK 642: 6.000

Có TK 152: 118.000

BT2, điều chỉnh giảm giá trị vật liệu dùng cho sản xuất sản phẩm trong tháng (ghi âm):

Nợ TK 154: (12.000)

Có TK 152: (12.000)

Như vậy giá trị vật liệu sử dụng cho sản xuất sản phẩm trong tháng là 100 tr.đ.

Sang tháng sau, kế toán ghi:

Nợ TK 154: 12.000

Có TK 152: 12.000

3.4.2.6. Xuất vật liệu góp liên doanh

Căn cứ vào biên bản xác nhận giá trị vốn góp của các bên tham gia liên doanh kế toán ghi:

Nợ TK 221 (2212): Giá trị vốn góp được xác nhận.

Có TK 152: Giá thực tế vật liệu xuất kho.

Có (Nợ) TK 4112: Chênh lệch giữa giá thực tế vật liệu xuất kho với giá trị vốn góp được xác nhận (nếu có).

Ví dụ 3.11. Công ty xuất vật liệu để góp vốn liên doanh dài hạn với công ty B. Giá thực tế của số vật liệu xuất kho là 100 tr.đ. Số vật liệu này được đánh giá xác định vốn góp là 105 tr.đ.

Bút toán ghi sổ (đơn vị: tr.đ):

Nợ TK 222: 105

Có TK 152: 100

Có TK 4112: 5

Giá sử số vật liệu trên chỉ được đánh giá 98 tr.đ, kế toán ghi:

Nợ TK 222: 98

Nợ TK 4112: 2

Có TK 152: 100

3.4.2.7. Xuất vật liệu thuê gia công

- Căn cứ phiếu xuất kho vật liệu kế toán phản ánh giá trị vật liệu xuất kho thuê ngoài gia công bằng bút toán:

Nợ TK 154 (chi tiết thuê ngoài gia công)

Có TK 152: Giá thực tế vật liệu xuất thuê gia công

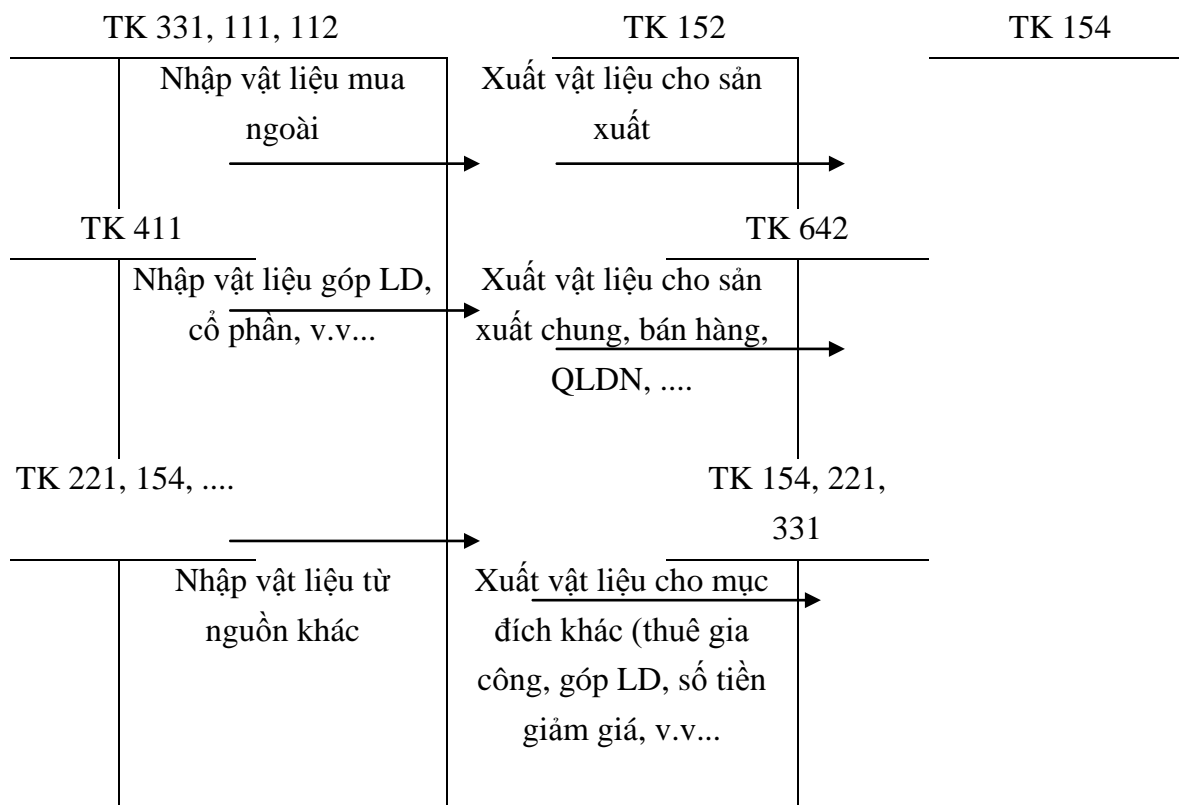
- Phản ánh các chi phí gia công phải trả bằng bút toán:

Nợ TK 154 } *Các chi phí gia công, vận chuyển,*
Có TK 111, 112, 331 } *bốc dỡ,... phải trả.*

- Khi nhập lại vật liệu đã gia công xong vào kho:

Nợ TK 152, 155 } *Giá thực tế vật liệu, thành phẩm thuê gia*
Có TK 154 } *công.*

Sơ đồ 3.4 kế toán tổng hợp vật liệu theo phương pháp KKTX



Ví dụ 3.12. Công ty xuất kho vật liệu để sơ chế trước khi đưa vào sản xuất. Giá trị vật liệu xuất kho là 70 tr.đ. Tiền thuê sơ chế phải trả 11 tr.đ trong đó thuế GTGT là 1 tr.đ. Chi phí vận chuyển, bốc dỡ vật liệu đã trả bằng tiền mặt 0,5 tr.đ. Vật liệu sơ chế xong đã được nhập lại kho.

Các bút toán ghi sổ (đơn vị: tr.đ):

BT1, Phản ánh giá trị vật liệu xuất thuê gia công:

Nợ TK 154 (gia công vật liệu): 70

Có TK 152: 70

BT2, Phản ánh các chi phí phát sinh liên quan đến gia công vật liệu:

Nợ TK 154 (gia công vật liệu): 10,5

Nợ TK 133: 1

Có TK 331: 11

Có TK 111: 0,5

BT3, Phản ánh giá trị vật liệu gia công xong nhập lại kho:

Nợ TK 152: 80,5

Có TK 154 (gia công vật liệu): 80,5

3.4.3. Kế toán kết quả kiểm kê vật liệu, công cụ

Kiểm kê nhằm kiểm tra, phát hiện kịp thời các chênh lệch giữa số liệu tồn kho thực tế với số liệu trên sổ kế toán. Tùy theo điều kiện và yêu cầu quản lý có thể thực hiện kiểm kê toàn bộ, kiểm kê từng phần hoặc kiểm kê chọn mẫu. Thời hạn kiểm kê có thể theo định kỳ vào cuối tháng, cuối quý hoặc kiểm kê bất thường theo yêu cầu.

Khi phát hiện thừa thiếu vật liệu, công cụ trong kho phải tìm nguyên nhân để có biện pháp xử lý kịp thời. Căn cứ vào quyết định xử lý của cấp có thẩm quyền, kế toán ghi như sau:

- Nếu vật liệu bị thiếu mất do nguyên nhân chủ quan của tập thể hoặc cá nhân thì tập thể hoặc người phạm lỗi phải bồi thường căn cứ theo quyết định của cấp có thẩm quyền.

+ Nếu có ngay quyết định xử lý của cấp có thẩm quyền kế toán ghi:

Nợ TK 138 (1388): Số tiền cá nhân phải bồi thường.

Nợ TK 632: Giá trị tổn thất không được bồi thường.

Có TK 152: Giá trị vật liệu bị thiếu.

+ Nếu chưa rõ nguyên nhân hoặc chưa có quyết định xử lý, kế toán ghi:

BT1, phản ánh giá trị vật liệu bị thiếu, mất cần xử lý:

Nợ TK 138 (1381) } Giá trị vật liệu thiếu chưa rõ nguyên nhân.
Có TK 152 } }

BT2, Phản ánh quyết định xử lý của cấp có thẩm quyền:

Nợ TK 138 (1388): Số tiền cá nhân phải bồi thường.

Nợ TK 632: Phần tổn thất tính không được bồi thường.

Có TK 138 (1381): Giá trị còn lại của TSCĐ mất, thiếu.

- Trường hợp phát hiện vật liệu thừa

Nếu vật liệu thừa được xác định là của doanh nghiệp ghi:

Nợ TK 152 Có TK 711	}	Giá trị vật liệu thừa
------------------------	---	-----------------------

Nếu vật liệu thừa do khách hàng giao nhầm, kế toán ghi giá trị vật liệu thừa vào bên Nợ TK 002 “Vật liệu, hàng hoá nhận giữ hộ, kí gửi”. Khi trả lại vật liệu thừa cho khách hàng kế toán ghi Có TK 002.

3.5. KẾ TOÁN TỔNG HỢP VẬT LIỆU THEO PHƯƠNG PHÁP KIỂM KÊ ĐỊNH KÌ

Phương pháp này không phản ánh sự biến động của vật liệu trên các tài khoản tồn kho. Giá trị tồn kho của vật liệu được xác định dựa trên kết quả kiểm kê. Độ chính xác của kết quả tính toán theo phương pháp này phụ thuộc vào việc quản lí tại kho, cửa hàng,....

3.5.1. Tài khoản kế toán

- TK 611- Mua hàng

Tài khoản này dùng để theo dõi việc mua và xác định giá trị vật liệu sử dụng trong kì.

Nội dung phản ánh TK 611

Bên Nợ:

- Trị giá hàng tồn kho đầu kì

- Trị giá thực tế vật liệu (công cụ, hàng hoá) mua vào trong kì

Bên Có:

- Trị giá hàng tồn kho cuối kì

- Trị giá hàng đi đường cuối kì

- Trị giá hàng xuất dùng trong kì

TK này được chi tiết thành 2 tài khoản cấp II:

- TK 6111 - Mua nguyên vật liệu

- TK 6112 - Mua hàng hoá

3.5.2. Trình tự kế toán

- Đầu kì, kết chuyển giá trị thực tế vật liệu, công cụ, dụng cụ tồn kho đầu kì:

Nợ TK 611 (6111)	}	Giá thực tế vật liệu tồn kho đầu kì
Có TK 152	}	
Có TK 153	}	

- Trong kì, khi mua nguyên vật liệu nhập kho căn cứ vào hoá đơn và phiếu nhập kho ghi:

Nợ TK 611 (6111): Giá hoá đơn - thuế GTGT được khấu trừ

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

Có TK 111, 112, 331: Giá mua ghi trên hoá đơn

+ Nếu được giảm giá vật liệu mua sau khi ghi sổ kế toán:

Nợ TK 331, 111, 112: Tổng số tiền được giảm

Có TK 133: Giảm thuế GTGT được khấu trừ (nếu có)

Có TK 611 (6111): Giá mua vật liệu được giảm

+ Trường hợp trả lại hàng mua đã ghi sổ:

Nợ TK 331: Số tiền trả lại theo hoá đơn

Có TK 611 (6111): Giá trị hàng mua trả lại

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

+ Nhập kho vật liệu do các doanh nghiệp khác góp vốn liên doanh:

Nợ TK 611 (6111) } Giá trị vốn góp được đánh giá
Có TK 411 }

+ Nhập kho vật liệu do thu hồi vốn góp liên doanh:

Nợ TK 611 (6111) } Giá thực tế theo đánh giá
Có TK 221 (2212) }

- Cuối kì căn cứ kết quả kiểm kê tính giá trị vật liệu tồn kho cuối kì, vật liệu đang trên đường và ghi:

Nợ TK 152 } Giá trị vật liệu tồn kho cuối kì
Có TK 611 (6111) }

- Xác định giá trị vật liệu xuất dùng trong kì được tính theo công thức:

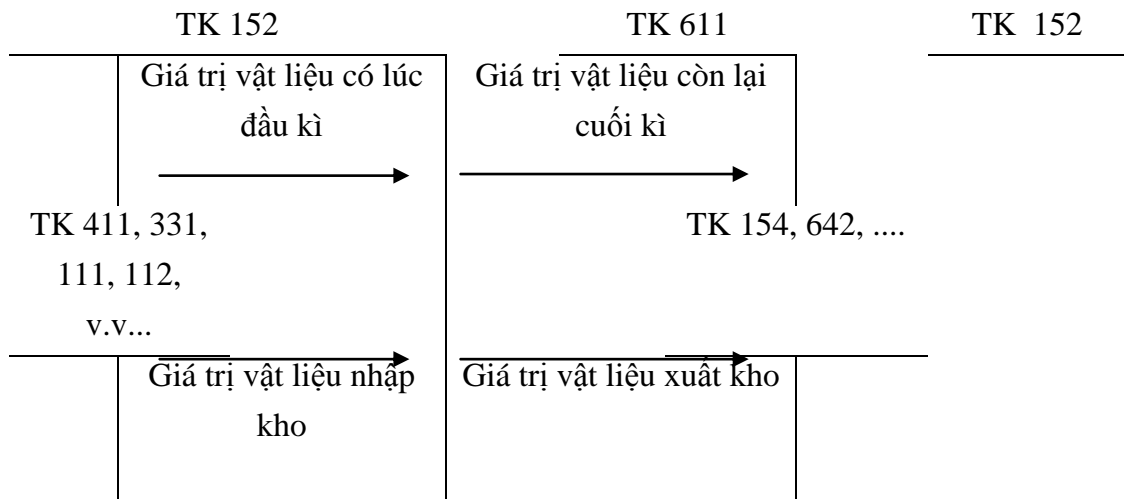
$$\text{Giá trị vật liệu xuất dùng} = \text{Giá trị vật liệu nhập trong kì} + \text{Giá trị vật liệu tồn đầu kì} - \text{Giá trị vật liệu tồn cuối kì}$$

Căn cứ giá trị vật liệu xuất dùng trong kì, kế toán ghi:

Nợ TK 154, 642

Có TK 611 (6111)

Sơ đồ 3.5 kế toán vật liệu theo phương pháp kiểm kê định kì



3.6. KẾ TOÁN XUẤT DÙNG CÔNG CỤ, DỤNG CỤ

3.6.1. Phương pháp phân bổ một lần

Khi xuất dùng công cụ, dụng cụ có giá trị nhỏ hoặc sử dụng trong một năm kế toán sử dụng phương pháp phân bổ một lần như đối với vật liệu. Căn cứ phiếu xuất kho công cụ, dụng cụ, kế toán ghi toàn bộ giá trị xuất dùng vào chi phí sản xuất, kinh doanh.

Nợ TK 154: CCDC dùng ở phân xưởng sản xuất.

Nợ TK 642: CCDC dùng cho quản lý.

Có TK 153: Giá thực tế CCDC xuất kho.

3.6.2. Phương pháp phân bổ nhiều lần

Khi xuất dùng công cụ, dụng cụ có giá trị lớn, có liên quan đến chi phí sản xuất, kinh doanh của nhiều năm (từ 2 năm trở lên), kế toán ghi:

Nợ TK 154, 642: Giá trị CC, DC được phân bổ lần đầu

Nợ TK 242: Giá trị CC, DC phân bổ các lần sau

Có TK 153: giá trị công cụ, dụng cụ xuất kho

Số lần phân bổ được xác định căn cứ vào giá trị xuất dùng và thời gian sử dụng của số công cụ xuất kho. Khi phân bổ giá trị công cụ, dụng cụ vào chi phí sản xuất, kinh doanh các lần sau kế toán ghi:

Nợ TK 154, 642 } *Giá trị phân bổ mỗi lần*
Có TK 242

Khi báo hỏng hoặc báo mất số công cụ, dụng cụ trên kế toán phân bổ nốt phần giá trị còn lại sau khi trừ đi giá trị phế liệu thu hồi và giá trị đòi bồi thường (nếu có):

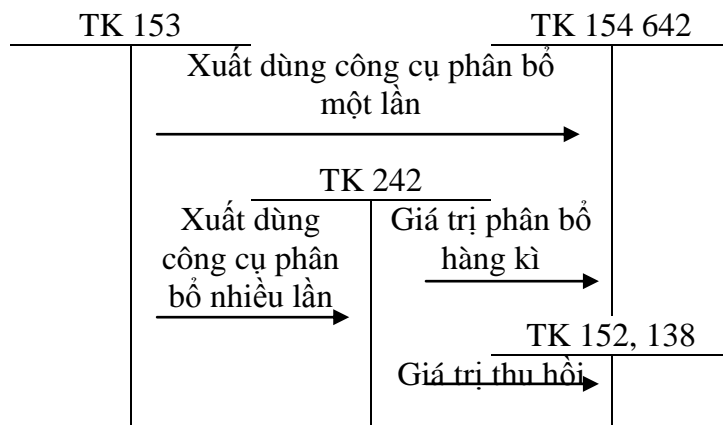
Nợ TK 152: Giá trị phế liệu thu hồi.

Nợ TK 138: Giá trị đòi bồi thường (nếu có).

Nợ TK 154, 642: Giá trị phân bổ nốt vào chi phí SXKD.

Có TK 242: Giá trị còn lại cần phân bổ.

Sơ đồ 3.6 kế toán xuất dùng công cụ lao động



Ví dụ 3.13. Tình hình xuất dùng công cụ lao động tại một doanh nghiệp trong năm N như sau:

a, Ngày 1/4, xuất công cụ cho phân xưởng sản xuất chính số 1 dùng trong hai năm trị giá 60 tr.đ. Số công cụ này dự kiến được phân bổ làm 2 lần.

b, Ngày 2/4, xuất kho công cụ dùng cho quản lí doanh nghiệp tháng 4 (phân bổ 1 lần) trị giá 1,2 tr.đ.

c, Ngày 5/6 phân xưởng sản xuất chính số 1 báo hỏng số công cụ có giá trị xuất kho là 120 tr.đ. Số công cụ này được phân bổ 2 lần, (lần 1 phân bổ từ khi xuất dùng). Phế liệu thu hồi trị giá 0,5 tr.đ.

Các bút toán ghi sổ như sau (đơn vị: tr.đ):

BT1, Ngày 1/4:

Nợ TK 154: 30

Nợ TK 242: 30

Có TK 153: 60

BT2, Ngày 2/4:

Nợ TK 642: 1,2

Có TK 153: 1,2

BT3, Ngày 5/6:

Nợ TK 152 (1528): 0,5

Nợ TK 154: 59,5

Có TK 242: 60

CHƯƠNG 4 KẾ TOÁN TÀI SẢN CỐ ĐỊNH

4.1. CÁC VẤN ĐỀ CHUNG VỀ QUẢN LÝ TÀI SẢN CỐ ĐỊNH

4.1.1. Khái niệm và ý nghĩa

TSCĐ là những tài sản thuộc quyền sở hữu hoặc kiểm soát lâu dài của doanh nghiệp, có giá trị lớn và thời gian sử dụng trên một năm. Theo quy định hiện hành những tài sản có thời gian sử dụng trên 1 năm và có giá trị từ 10 triệu đồng trở lên được coi là TSCĐ. (Sắp tới, từ ngày 10/6/2013 việc hạch toán tài sản cố định sẽ được thực hiện theo thông tư 45/2013/TT-BTC, ngày 25/4/2013 của Bộ trưởng Bộ tài chính, về việc hướng dẫn chế độ quản lý, sử dụng và trích khấu hao tài sản cố định. Theo đó thì những tài sản có thời gian sử dụng trên 1 năm và giá trị từ 30 triệu đồng trở lên sẽ được coi là TSCĐ)

Đối với các doanh nghiệp vừa và nhỏ, quy mô và vốn không lớn thì việc mua sắm, sử dụng có hiệu quả sẽ ảnh hưởng rất lớn tới hiệu quả kinh doanh và sự bền vững tài chính của doanh nghiệp. Phần này sẽ giới thiệu thực hành kế toán đối với các nghiệp vụ liên quan tới mua sắm, sử dụng (khấu hao và sửa chữa) đối với tài sản cố định của doanh nghiệp.

4.1.2. Phân loại TSCĐ

4.1.2.1. Theo hình thái vật chất

a. TSCĐ hữu hình là những TSCĐ có hình thái vật chất cụ thể. TSCĐ hữu hình của doanh nghiệp thường bao gồm:

+ *Nhà cửa, vật kiến trúc như:* nhà kho, xưởng sản xuất, nhà làm việc, sân bãi, cửa hàng, tường rào, v.v... sử dụng trong sản xuất, kinh doanh của doanh nghiệp.

+ *Máy móc thiết bị:* gồm toàn bộ máy móc thiết bị dùng trong sản xuất, kinh doanh của doanh nghiệp như máy móc thiết bị động lực, máy móc thiết bị công tác, dây chuyền sản xuất, các máy móc đơn lẻ, v.v...

+ *Phương tiện vận tải, thiết bị truyền dẫn:* là những TSCĐ dùng để vận chuyển vật tư, hàng hoá, sản phẩm như ô tô, tàu hoả, tàu thuỷ, thuyền, v.v... Các hệ thống truyền dẫn như: đường dây tải điện, ống dẫn xăng dầu, hơi nước, v.v... cũng được xếp vào nhóm TSCĐ này.

+ *Thiết bị, dụng cụ quản lý:* máy tính, các thiết bị đo lường, v.v...

+ *TSCĐ trong nông nghiệp:* bao gồm vườn cây lâu năm, súc vật sinh sản, làm việc và cho sản phẩm, v.v...

+ *Các loại TSCĐ khác* chưa được kể ở trên.

b. TSCĐ vô hình là những TSCĐ không có hình thái vật chất cụ thể. Những TSCĐ này thể hiện lượng giá trị mà doanh nghiệp đã đầu tư để có được quyền hay lợi ích liên quan đến nhiều kì kinh doanh của doanh nghiệp và được vốn hoá theo quy định.

+ *Quyền sử dụng đất*: gồm các chi phí mà doanh nghiệp chi ra để có được quyền sử dụng đất đai, mặt nước.

+ *Chi phí thành lập chuẩn bị sản xuất*: bao gồm các chi phí liên quan đến việc thành lập, chuẩn bị sản xuất của doanh nghiệp. Các chi phí này bao gồm: chi phí thành lập doanh nghiệp, chi phí nghiên cứu thăm dò, lập dự án đầu tư, chi phí chuẩn bị sản xuất, chi phí khai trương doanh nghiệp, v.v...

+ *Bằng phát minh sáng chế*: gồm các chi phí mà doanh nghiệp chi ra để mua bằng phát minh, sáng chế hoặc nghiên cứu thành công được vốn hoá thành TSCĐ.

+ *Chi phí nghiên cứu, phát triển*: là những khoản chi phí doanh nghiệp chi ra để thực hiện việc nghiên cứu, lập kế hoạch dài hạn phục vụ cho sự phát triển lâu dài của doanh nghiệp.

+ *Chi phí về lợi thế thương mại*: là phần doanh nghiệp phải trả thêm ngoài giá trị hợp lý của TSCĐ hữu hình do vị trí thuận lợi của nó.

+ *TSCĐ vô hình khác*: là những TSCĐ vô hình chưa được kể đến ở trên như quyền đặc nhượng (quyền sản xuất hoặc khai thác một sản phẩm nào đó từ hợp đồng nhượng quyền của công ty khác), quyền thuê nhà, quyền thực hiện hợp đồng, v.v...

4.1.2.2. Theo quyền sở hữu

- *TSCĐ tự có*: là những TSCĐ do doanh nghiệp xây dựng, mua sắm bằng nguồn vốn tự có hoặc vay, nợ.

- *TSCĐ đi thuê*:

+ *TSCĐ thuê tài chính*: là những TSCĐ mà doanh nghiệp thuê dài hạn trong thời gian dài theo hợp đồng thuê. Đối với những TSCĐ này doanh nghiệp có quyền quản lý và sử dụng còn quyền sở hữu tài sản thuộc về doanh nghiệp cho thuê.

+ *TSCĐ thuê hoạt động*: là những TSCĐ mà doanh nghiệp chỉ thuê để sử dụng trong một thời gian ngắn. TSCĐ thuê hoạt động không thuộc quyền sở hữu của doanh nghiệp. Đối với các TSCĐ này doanh nghiệp chỉ có quyền sử dụng mà không có quyền định đoạt. Giá trị của các TSCĐ này không được tính vào giá trị tài sản của doanh nghiệp đi thuê.

4.1.2.3. Theo mục đích sử dụng

- *TSCĐ dùng trong sản xuất, kinh doanh*: là những TSCĐ đang được sử dụng trong sản xuất, kinh doanh của doanh nghiệp. Những TSCĐ này được trích và tính khấu hao vào chi phí sản xuất, kinh doanh của doanh nghiệp.

- *TSCĐ phúc lợi*: là những TSCĐ dùng để phục vụ cho đời sống vật chất hoặc tinh thần của cán bộ, công nhân viên trong doanh nghiệp. Thuộc về TSCĐ phúc lợi bao gồm nhà trẻ, trạm y tế, nhà văn hoá, câu lạc bộ và các máy móc thiết bị khác dùng cho mục đích phúc lợi. Những tài sản này được mua sắm bằng nguồn vốn từ quỹ phúc lợi, do vậy giá trị khấu hao của những tài sản này không tính vào chi phí sản xuất, kinh doanh.

- *TSCĐ chờ xử lí*: là những tài sản đã lạc hậu hoặc hư hỏng không còn sử dụng được đang chờ thanh lí hoặc nhượng bán.

4.1.3. Tính giá TSCĐ

4.1.3.1. Đơn vị ghi sổ và tính giá TSCĐ

TSCĐ được ghi sổ kế toán và tính giá theo từng TSCĐ hoàn chỉnh. Chúng có thể là những TSCĐ độc lập hoặc một hệ thống các tài sản liên kết với nhau để thực hiện một hay một số chức năng nhất định mà thiếu bất kì một bộ phận nào thì các chức năng chính của hệ thống đó không thể hoạt động được. Như vậy, đơn vị ghi sổ TSCĐ có thể là từng cỗ máy, từng chiếc xe vận tải nhưng cũng có thể là cả một dây chuyền sản xuất đồng bộ và hoàn chỉnh.

4.1.3.2. Tính giá TSCĐ

TSCĐ được hạch toán theo nguyên giá, giá trị còn lại và giá trị hao mòn.

a. Nguyên giá TSCĐ

Nguyên giá TSCĐ là giá trị ban đầu (giá trị nguyên thuỷ) của TSCĐ khi nó xuất hiện lần đầu ở doanh nghiệp. Nguyên giá TSCĐ thể hiện số tiền đã đầu tư vào TSCĐ. Nguyên giá TSCĐ chỉ thay đổi khi TSCĐ được xây lắp, trang bị thêm hay bị tháo bớt một số bộ phận không dùng đến. Ngoài ra, nguyên giá TSCĐ cũng thay đổi trong trường hợp đánh giá lại hoặc nâng cấp kéo dài tuổi thọ hay tăng năng lực sản xuất của TSCĐ.

Tuỳ theo nguồn gốc hình thành của TSCĐ mà nguyên giá được xác định như sau:

- Nguyên giá TSCĐ mua ngoài:

$$\text{Nguyên giá} = \text{Giá mua} + \frac{\text{Các chi phí trước khi sử dụng}}{\text{dùng}} + \frac{\text{Thuế nhập khẩu, trước bạ (nếu có)}}{\text{trước bạ (nếu có)}} + \frac{\text{Lãi tiền vay được vốn hoá}}{\text{được vốn hoá}}$$

Trong đó:

Giá mua được căn cứ trên hoá đơn do bên bán lập trừ số tiền được giảm giá, chiết khấu thương mại. Đối với các TSCĐ mua về sử dụng cho sản xuất, kinh doanh mặt hàng phải chịu thuế GTGT và doanh nghiệp tính thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ thì giá mua *không bao gồm thuế GTGT được hoàn lại hoặc được khấu trừ* khi mua TSCĐ. Ngược lại, đối với các TSCĐ mua ngoài sử dụng cho sản xuất, kinh doanh sản phẩm, dịch vụ không phải nộp thuế GTGT hoặc TSCĐ ở các doanh nghiệp nộp thuế GTGT theo phương pháp tính thuế trực tiếp thì nguyên giá TSCĐ bao gồm cả thuế GTGT mà doanh nghiệp phải trả khi mua TSCĐ.

Chi phí trước khi sử dụng bao gồm: Các chi phí vận chuyển, bốc xếp ban đầu, chi phí tân trang, lắp đặt, chạy thử, thuế trước bạ (nếu có), chi phí chuyên gia và các chi phí liên quan trực tiếp khác. Các khoản phế liệu thu hồi do chạy thử được trừ ra khỏi chi phí này.

- Nguyên giá TSCĐ nhận góp vốn (góp liên doanh, góp vốn cổ phần, v.v...):

$$\text{Nguyên giá} = \begin{array}{l} \text{Giá trị vốn} \\ \text{góp được} \\ \text{xác định} \end{array} + \begin{array}{l} \text{Các chi phí tiếp nhận TSCĐ phát} \\ \text{sinh và các chi phí trước khi sử} \\ \text{dụng khác (nếu có)}. \end{array}$$

Giá trị vốn góp của các TSCĐ này thường do Hội đồng định giá tài sản của công ty xác định hoặc theo thoả thuận giữa các bên liên quan.

- Nguyên giá TSCĐ do XD/CB bàn giao:

Nguyên giá TSCĐ trong trường hợp này được tính theo giá quyết toán công trình được duyệt nếu được đầu tư xây dựng theo phương thức giao thầu hoặc giá thành thực tế đối với công trình tự xây dựng, các chi phí trước khi sử dụng khác, lệ phí trước bạ và lãi tiền vay được vốn hóa theo quy định (nếu có).

- Nguyên giá TSCĐ vô hình:

Nguyên giá TSCĐ vô hình bao gồm tổng các chi phí thực tế đã chi ra có liên quan đến việc hình thành từng TSCĐ vô hình cụ thể được vốn hoá theo quy định.

Cụ thể:

Nguyên giá TSCĐ vô hình mua riêng biệt bao gồm giá mua và các chi phí liên quan trực tiếp đến việc đưa TSCĐ vào sử dụng. Nguyên giá này không bao gồm các khoản thuế được hoàn lại, các khoản chiết khấu thương mại và các khoản được giảm giá.

Trường hợp TSCĐ vô hình mua sắm được thanh toán theo phương thức trả chậm thì nguyên giá được tính theo giá trả ngay tại thời điểm mua.

Nguyên giá TSCĐ vô hình được mua dưới hình thức trao đổi với một TSCĐ vô hình không tương tự hoặc tài sản khác được xác định theo giá trị hợp lý của tài sản nhận về hoặc bằng với giá trị của TSCĐ vô hình đem trao đổi sau khi điều chỉnh các khoản trả thêm hoặc thu về.

Đối với TSCĐ vô hình do doanh nghiệp tạo ra nguyên giá không bao gồm các chi phí trong giai đoạn nghiên cứu mà chỉ bao gồm các chi phí phát sinh trong giai đoạn triển khai tạo ra TSCĐ vô hình gồm: Chi phí nguyên, vật liệu trực tiếp, chi phí nhân công trực tiếp, các chi phí sản xuất chung phân bổ cho tài sản. Ngoài ra, nguyên giá TSCĐ vô hình còn bao gồm cả các chi phí khác như chi phí đăng ký quyền pháp lý, khấu hao bằng phát minh và giấy phép được sử dụng để tạo ra tài sản đó.

Các chi phí không được tính vào nguyên giá TSCĐ vô hình trong trường hợp này bao gồm: chi phí đào tạo nhân viên để vận hành tài sản, các chi phí không liên quan trực tiếp đến việc đưa tài sản vào sử dụng, các chi phí nguyên, vật liệu trực tiếp, chi phí nhân công trực tiếp và các khoản chi phí khác được sử dụng vượt quá mức bình thường.

- Nguyên giá TSCĐ thuê tài chính:

Nguyên giá TSCĐ thuê tài chính là số tiền nợ phải trả cho bên cho thuê không bao gồm khoản tiền lãi phải trả.

b. Giá trị hao mòn

Giá trị hao mòn là phần giá trị của TSCĐ bị mất đi trong quá trình tồn tại của nó tại doanh nghiệp. Do quá trình sử dụng, do ảnh hưởng của điều kiện tự nhiên và sự tiến bộ của khoa học kỹ thuật mà giá trị của TSCĐ bị giảm dần theo thời gian.

c. Giá trị còn lại của TSCĐ

Giá trị còn lại của TSCĐ là phần giá trị đã đầu tư vào TSCĐ mà doanh nghiệp chưa thu hồi được. Thông qua giá trị còn lại của một TSCĐ người ta có thể đánh giá được TSCĐ còn mới hay đã cũ, tức là có thể đánh giá được năng lực sản xuất của TSCĐ đó. Giá trị còn lại của TSCĐ được xác định như sau:

$$\text{Giá trị còn lại của TSCĐ} = \text{Nguyên giá TSCĐ} - \text{Giá trị hao mòn của TSCĐ}$$

4.2. KẾ TOÁN CHI TIẾT TSCĐ

Kế toán chi tiết TSCĐ sử dụng các loại chứng từ, sổ sách sau:

Biên bản giao nhận TSCĐ dùng để ghi chép, theo dõi sự thay đổi của TSCĐ. Khi có sự thay đổi, giao nhận TSCĐ do bất kì nguyên nhân nào cũng phải thành lập Hội đồng giao nhận TSCĐ. Hội đồng này có nhiệm vụ nghiệm thu và lập Biên bản giao nhận TSCĐ theo mẫu 01 trong chế độ ghi chép ban đầu cho từng TSCĐ. Trường hợp giao nhận cùng lúc nhiều TSCĐ cùng loại thì biên bản này có thể được lập chung nhưng sau đó phải sao cho mỗi TSCĐ một bản để lưu vào hồ sơ riêng. Biên bản giao nhận TSCĐ được lập thành 2 bản, bên giao và bên nhận mỗi bên giữ một bản.

Hồ sơ TSCĐ: Mỗi TSCĐ phải có một bộ hồ sơ riêng bao gồm: Biên bản giao nhận TSCĐ, các bản sao tài liệu kỹ thuật, hướng dẫn sử dụng và các hoá đơn, chứng từ có liên quan đến việc mua sắm, sửa chữa TSCĐ.

Sổ chi tiết TSCĐ lập chung cho toàn doanh nghiệp. Trên sổ ghi chép các diễn biến liên quan đến TSCĐ trong quá trình sử dụng như trích khấu hao, TSCĐ tăng, giảm, v.v... Mỗi TSCĐ được ghi vào một trang riêng trong sổ này. Mỗi bộ phận sử dụng TSCĐ lập sổ theo dõi tài sản để ghi chép các thay đổi do tăng, giảm TSCĐ.

Mỗi TSCĐ được xác định bằng một số hiệu riêng gọi là số danh điểm TSCĐ (số hiệu TSCĐ). Số danh điểm TSCĐ thường đặt theo số TK, tiểu khoản, tiết khoản và số thứ tự của TSCĐ (ví dụ: 2113.01.001 - TSCĐ là máy móc thiết bị số 001 đang sử dụng tại phân xưởng số 1). Số danh điểm này không thay đổi trong suốt quá trình TSCĐ được sử dụng tại doanh nghiệp. Khi TSCĐ bị thanh lý hoặc nhượng bán số danh điểm này không được dùng lại cho các TSCĐ khác.

Khi đưa vào sử dụng mỗi TSCĐ được theo dõi riêng bằng một thẻ TSCĐ. Thẻ TSCĐ được đặt trong hòm thẻ trong phòng kế toán. Kế toán viên theo dõi TSCĐ có trách nhiệm theo dõi và ghi chép đầy đủ tình hình sửa chữa, các thay đổi của TSCĐ và tính trích khấu hao TSCĐ. Trên thẻ ghi rõ tên TSCĐ, nước sản xuất, năm sản xuất, ngày mua TSCĐ, ngày đưa TSCĐ vào sử dụng, các thay đổi về kết cấu, tình hình sửa chữa TSCĐ, tình hình trích khấu hao, v.v... (xem mẫu thẻ TSCĐ).

Mỗi bộ phận sử dụng lập một sổ theo dõi TSCĐ và dụng cụ tại nơi sử dụng để theo dõi TSCĐ và dụng cụ sử dụng tại đơn vị mình. Sổ này có mẫu sau:

Đơn vị.....

Bộ phận.....

THẺ TÀI SẢN CỐ ĐỊNH

Số:

Ngày ...tháng năm

Kế toán trưởng (kí, họ tên):

Căn cứ vào biên bản giao nhận TSCĐ số..... ngày ...tháng năm

Tên, kí, mã hiệu, quy cách, cấp hạng TSCĐSố hiệu TSCĐ:

Nước sản xuất (xây dựng):..... Năm sản xuất:

Bộ phận quản lí, sử dụng: Năm đưa vào sử dụng:

Công suất (diện tích thiết kế):

Đình chỉ sử dụng TSCĐ ngày: tháng năm

Lý do đình chỉ:

Số hiệu chứng từ	Nguyên giá TSCĐ			Giá trị hao mòn TSCĐ		
	Ngày, tháng, năm	Diễn giải	Nguyên giá	Năm	Giá trị hao mòn	Cộng dồn
A	B	C	1	2	3	4

DỤNG CỤ, PHỤ TÙNG KÈM THEO

Số TT	Tên, quy cách, dụng cụ, phụ tùng	Đơn vị tính	Số lượng	Giá trị
A	B	C	1	2

Ghi giảm TSCĐ:

Chúng từ ngày tháng năm

Lý do giảm:

Khi giảm TSCĐ, doanh nghiệp phải lập đầy đủ hồ sơ thủ tục tùy theo từng trường hợp cụ thể như sau:

Nếu thanh lí TSCĐ, doanh nghiệp cần phải căn cứ vào quyết định thanh lí để thành lập Ban thanh lí TSCĐ. Ban thanh lí TSCĐ tổ chức việc thanh lí và lập biên bản thanh lí để tổng hợp chi phí thanh lí và giá trị thu hồi khi công việc thanh lí hoàn thành. Biên bản thanh lí được lập thành 2 bản, 1 bản chuyển cho kế toán, 1 bản chuyển cho bộ phận quản lí sử dụng TSCĐ.

Trường hợp nhượng bán TSCĐ kế toán phải lập hoá đơn bán TSCĐ.

Nếu chuyển giao TSCĐ cho doanh nghiệp khác thì phải lập biên bản giao nhận TSCĐ.

Trường hợp phát hiện thiếu mất TSCĐ thì phải lập biên bản thiếu, mất TSCĐ.

Các chứng từ được lập trong từng trường hợp trên là căn cứ để ghi vào thẻ TSCĐ và các sổ kế toán chi tiết TSCĐ.

4.3. KẾ TOÁN TỔNG HỢP TSCĐ

4.3.1. Tài khoản kế toán

a. *TK 211 - Tài sản cố định*: dùng phản ánh nguyên giá hiện có và sự biến động theo nguyên giá của TSCĐ.

Bên Nợ: Nguyên giá TSCĐ tăng

Bên Có: Nguyên giá TSCĐ giảm

Dư Nợ: Nguyên giá TSCĐ hiện có tại doanh nghiệp.

TK này được chia thành 3 TK cấp II như sau:

- TK 2111 - TSCĐ hữu hình

- TK 2112 - TSCĐ thuê tài chính

- TK 2113 - TSCĐ vô hình

b. *TK 214 - Hao mòn TSCĐ*: phản ánh giá trị hao mòn của TSCĐ trong doanh nghiệp.

Bên Nợ: Giá trị hao mòn giảm do các nguyên nhân thanh lí, nhượng bán TSCĐ.

Bên Có: Giá trị hao mòn TSCĐ tăng do trích khấu hao, do đánh giá lại,...

Dư Có: Giá trị hao mòn TSCĐ hiện có tại doanh nghiệp.

TK này có các TK cấp 2:

- TK 2141 - Hao mòn TSCĐ hữu hình

- TK 2142 - Hao mòn TSCĐ thuê tài chính

- TK 2143 - Hao mòn TSCĐ vô hình

4.3.2. Kế toán tăng TSCĐ

4.3.2.1. Tăng TSCĐ do nhận vốn góp, được cấp trên cấp

Căn cứ vào biên bản giao nhận TSCĐ và các chứng từ có liên quan đến nguyên giá TSCĐ, kế toán ghi:

Nợ TK 211: Nguyên giá TSCĐ (chi tiết theo loại TSCĐ).

Có TK 411: Tăng nguồn vốn kinh doanh.

Trường hợp bên giao TSCĐ không cung cấp đủ chứng từ thì nguyên giá của TSCĐ do hội đồng định giá xác định căn cứ vào tình trạng thực tế của TSCĐ và giá của TSCĐ tương đương trên thị trường.

Các chi phí tiếp nhận, lắp đặt, chạy thử,... phát sinh trước khi sử dụng cũng được hạch toán vào nguyên giá của TSCĐ này.

Nợ TK 211	}	Các chi phí tiếp nhận, lắp đặt, chạy thử,...
Có TK liên quan		

Ví dụ 4.1. Công ty A nhận góp liên doanh một TSCĐ hữu hình. Hội đồng định giá của công ty xác định giá trị vốn góp của TSCĐ này là 120 tr.đ. Các chi phí công ty A chi ra để lắp đặt, chạy thử, v.v... đã chi bằng tiền mặt là 8 tr.đ. Số tiền này được chi từ quỹ đầu tư phát triển.

Các bút toán ghi sổ (đơn vị: 1000 đ):

BT1,

Nợ TK 211: 120.000
 Có TK 411: 120.000

BT2,

Nợ TK 211: 8.000
 Có TK 111 (1111): 8.000

BT3,

Nợ TK 415: 8.000
 Có TK 411: 8.000

Phản ánh vào sơ đồ tài khoản:

TK 411	TK 211
120.000 (1)	(1) 120.000
8.000 (3)	(2) 8.000
TK 111 (1111)	TK 415
8.000 (2)	(3) 8.000

4.3.2.2. Được biếu tặng, viện trợ TSCĐ dùng vào sản xuất, kinh doanh

Đây là các trường hợp doanh nghiệp nhận được TSCĐ nhưng không phải trả tiền mua nên kế toán hạch toán tăng tài sản và thu nhập khác. Các bút toán ghi sổ như sau:

- Căn cứ vào biên bản giao nhận TSCĐ và các chứng từ có liên quan kế toán ghi:

Nợ TK 211: Tăng nguyên giá của TSCĐ được biếu tặng, viện trợ.

Có TK 711: Tăng thu nhập khác.

Nếu không có đủ chứng từ để xác định nguyên giá thì doanh nghiệp có thể xác định nguyên giá của các TSCĐ này căn cứ vào giá của TSCĐ tương đương trên thị trường.

- Căn cứ vào các chứng từ chứng minh các chi phí tiếp nhận, lắp đặt, chạy thử,... phát sinh trước khi sử dụng của TSCĐ để kế toán hạch toán vào nguyên giá của TSCĐ được biếu tặng, viện trợ.

Nợ TK 211
Có TK liên quan } *Các chi phí tiếp nhận, lắp đặt, chạy thử,...*

- Khi tính thuế thu nhập doanh nghiệp phải nộp (nếu có) trên giá trị TSCĐ được tài trợ, biếu, tặng, kế toán ghi:

Nợ TK 421 - Lợi nhuận chưa phân phối

Có TK 333 - Thuế và các khoản phải nộp NSNN (3334).

- Sau khi tính thuế thu nhập doanh nghiệp phải nộp (nếu có) trên giá trị TSCĐ được tài trợ, biếu, tặng, kế toán được ghi tăng vốn kinh doanh bằng bút toán:

Nợ TK 421 - Lợi nhuận chưa phân phối

Có TK 411 - Nguồn vốn kinh doanh (Chi tiết nguồn vốn KD khác).

4.3.2.3. Tặng do mua sắm TSCĐ

a. Mua sắm TSCĐ ở trong nước

- Trường hợp doanh nghiệp mua TSCĐ để sản xuất, kinh doanh sản phẩm, hàng hoá phải nộp thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ. Căn cứ vào hoá đơn do bên bán lập và các chứng từ có liên quan, kế toán ghi:

Nợ TK 211: Nguyên giá TSCĐ

Nợ TK 133: Thuế GTGT đầu vào sẽ được khấu trừ (nếu có)

Có TK 111, 112: Số đã thanh toán

Có TK 341: Tiền mua TSCĐ được thanh toán bằng tiền vay.

Có TK 331: Số tiền còn phải trả người bán

- Trường hợp không được khấu trừ thuế GTGT thì nguyên giá TSCĐ bao gồm: giá mua, thuế GTGT phải nộp, các chi phí mua liên quan và các chi phí trước khi sử dụng chi cho TSCĐ.

Nợ TK 211: Nguyên giá

Có TK 111, 112: Số tiền đã thanh toán

Có TK 331: Số còn phải trả người bán

Trường hợp mua TSCĐ bằng tiền vay hoặc trả chậm nhưng lãi phát sinh không được vốn hóa theo quy định thì số tiền lãi phải trả được hạch toán vào tài khoản 242 - "Chi phí trả trước dài hạn" để phân bổ vào chi phí sản xuất, kinh doanh hàng năm (TK 635 - Chi phí tài chính).

Nợ TK 211: Nguyên giá TSCĐ

Nợ TK 133: Thuế GTGT được khấu trừ

Nợ TK 242: Lãi tiền vay

Có TK 341: Số tiền vay đã trả

Có TK 331: Số tiền phải trả

Hàng năm, tính số lãi phải trả vào chi phí tài chính trong kì:

Nợ TK 635 } *Lãi phải trả hàng năm.*
Có TK 242 }

Lưu ý:

a. Kế toán tăng nguồn vốn kinh doanh và giảm nguồn vốn, quỹ chuyên dùng (gọi là bút toán kết chuyển nguồn vốn):

- Nếu TSCĐ dùng vào sản xuất, kinh doanh được mua sắm, xây dựng bằng nguồn vốn, quỹ chuyên dùng của doanh nghiệp thì đồng thời với các bút toán trên kế toán phải ghi tăng nguồn vốn kinh doanh và ghi giảm các nguồn vốn, quỹ tương ứng.

Nợ TK 415: Số tiền mua TSCĐ từ các quỹ chuyên dùng.

Có TK 411: Nếu TSCĐ sử dụng cho sản xuất, kinh doanh.

- Nếu dùng nguồn vốn khấu hao để mua sắm TSCĐ kế toán ghi đơn:

Có TK 009: Số tiền mua TSCĐ bằng nguồn vốn khấu hao.

- Nếu dùng tiền vay để thanh toán khi mua TSCĐ thì không ghi bút toán kết chuyển nguồn vốn này.

b. Trường hợp tăng TSCĐ vô hình là chi phí về lợi thế thương mại.

Chi phí về lợi thế thương mại thường gắn liền với TSCĐ hữu hình. Khi mua TSCĐ có chi phí về lợi thế thương mại kế toán cần xác định phần chi phí mua TSCĐ hữu hình và phần chi phí cho lợi thế thương mại để ghi sổ:

Nợ TK 211 (2111): Nguyên giá TSCĐ hữu hình tăng.

Nợ TK 211 (2113): Nguyên giá TSCĐ vô hình tăng

Có TK liên quan (111, 112, 331,...)

- Tăng TSCĐ vô hình là chi phí thành lập doanh nghiệp,

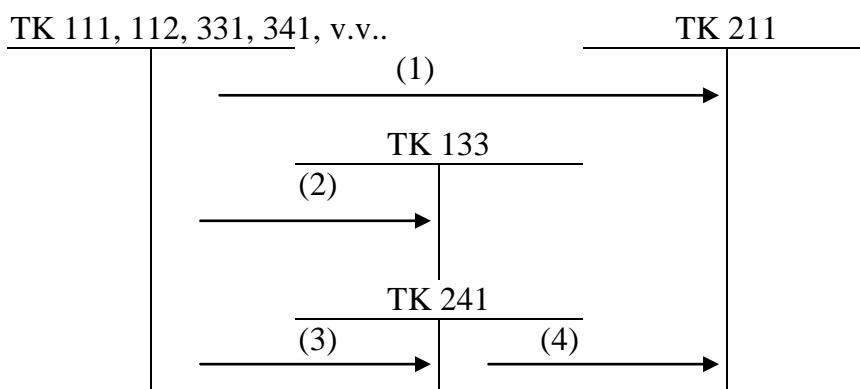
+ Khi chi phí phát sinh

Nợ TK 241 } *Các chi phí thành lập doanh nghiệp.*
Có TK liên quan. }

- Kết thúc quá trình đầu tư tính chi phí phát sinh và xác định nguyên giá TSCĐ vô hình.

Nợ TK 211 (2113) } *Nguyên giá TSCĐ vô hình.*
Có TK 241 }

Sơ đồ 4.1. kế toán tăng TSCĐ do mua sắm



Chú thích:

- (1) - giá mua và các chi phí trước khi sử dụng của TSCĐ.
- (2) - thuế GTGT được khấu trừ (nếu có).
- (3) - các chi phí chi cho XDCB
- (4) - giá trị được quyết toán của công trình XDCB hoàn thành.

Ví dụ 4.2. Một công ty mua một ô tô vận tải theo giá 300 tr.đ, thuế GTGT phải chịu bằng 10% giá mua. Công ty đã vay dài hạn ngân hàng để thanh toán cho bên bán 100 tr.đ. Phần còn lại đã thanh toán bằng TGNH. Lãi tiền vay phải trả hàng năm là 10 tr. đ không được tính vào nguyên giá TSCĐ.

Các bút toán ghi sổ (đơn vị: 1000 đ):

Nợ TK 211:	300.000
Nợ TK 133:	30.000
Có TK 341:	100.000
Có TK 112:	230.000

Hàng năm, khi trả tiền lãi, kế toán ghi:

Nợ TK 635:	10.000
Có TK 112:	10.000

b. Nhập khẩu TSCĐ

BT1, Ghi tăng nguyên giá TSCĐ theo giá mua bao gồm cả thuế nhập khẩu phải nộp:

Nợ TK 211:	Nguyên giá TSCĐ
Có TK 333 (3333):	Thuế nhập khẩu (nếu có)
Có TK 111, 112:	Số đã thanh toán
Có TK 341:	Tiền mua TSCĐ được thanh toán bằng tiền vay.
Có TK 331:	Số tiền còn phải trả người bán

BT2, Phản ánh thuế GTGT phải nộp của TSCĐ nhập khẩu và thuế GTGT được khấu trừ nếu có:

Nợ TK 133:	Thuế GTGT đầu vào sẽ được khấu trừ.
Có TK 333 (33312):	Thuế GTGT phải nộp.

Thuế GTGT phải nộp của TSCĐ nhập khẩu được tính theo công thức sau:

$$\text{Thuế GTGT phải nộp của TSCĐ nhập khẩu} = \left[\begin{array}{l} \text{Giá mua} \\ \text{TSCĐ tại} \\ \text{cửa khẩu} \end{array} + \begin{array}{l} \text{Thuế nhập} \\ \text{khẩu phải} \\ \text{nộp} \end{array} \right] \times \begin{array}{l} \text{Thuế} \\ \text{suất} \\ \text{thuế} \\ \text{GTGT} \end{array}$$

Nếu TSCĐ nhập khẩu không được khấu trừ thuế GTGT đầu vào thì số thuế GTGT phải nộp khi mua được tính vào nguyên giá của TSCĐ này:

$$\left. \begin{array}{l} \text{Nợ TK 211} \\ \text{Có TK 333 (33312)} \end{array} \right\} \text{Thuế GTGT phải nộp khi mua TSCĐ.}$$

Bút toán kết chuyển nguồn vốn hạch toán tương tự như trường hợp trên.

Ví dụ 4.3. Công ty A nhập khẩu một TSCĐ hữu hình dùng vào sản xuất sản phẩm chịu thuế GTGT. Giá nhập khẩu của TSCĐ 500 tr.đ đã trả bằng TGNH. Thuế nhập khẩu phải nộp theo thuế suất 5%. Thuế GTGT phải nộp theo thuế suất 10%. Các chi phí trước

khi sử dụng gồm chi phí vận chuyển, lắp đặt, chạy thử đã chi bằng tiền mặt 40 tr.đ. TSCĐ này được đầu tư bằng nguồn vốn đầu tư phát triển.

Các bút toán ghi sổ như sau (đơn vị: tr.đ):

1, Ghi tăng nguyên giá TSCĐ đồng thời với thuế nhập khẩu phải nộp và số tiền đã dùng để thanh toán cho TSCĐ nhập khẩu:

Nợ TK 211: 525

Có TK 3333: 25

Có TK 112: 500

2, Kế toán các chi phí trước khi sử dụng vào nguyên giá TSCĐ nhập khẩu:

Nợ TK 211: 40

Có TK 111: 40

3, Phản ánh thuế GTGT phải nộp và thuế GTGT được khấu trừ:

Thuế GTGT phải nộp của TSCĐ: $525 \times 10\% = 52,5$ tr.đ.

Nợ TK 133: 52,5

Có TK 33312: 52,5

4, Kết chuyển nguồn vốn dùng mua sắm TSCĐ đồng thời ghi tăng nguồn vốn kinh doanh:

Nợ TK 415: 565

Có TK 411: 565

Ví dụ 4.4. Một doanh nghiệp mua thiết bị dùng để sản xuất thuốc lá (mặt hàng không chịu thuế GTGT).

- Tổng giá thanh toán 1.100 tr.đ bao gồm:

+ Giá mua 1000 tr.đ,

+ Thuế GTGT 10%: 100 tr.đ.

Số tiền này đã thanh toán cho bên bán bằng TGNH.

- Các chi phí trước khi sử dụng đã thanh toán bằng tiền mặt gồm:

+ Chi phí vận chuyển thuê ngoài 11 tr.đ (bao gồm cả thuế GTGT 10%),

+ Chi phí lắp đặt, chạy thử: 8,8 tr.đ (bao gồm cả thuế GTGT 10%).

TSCĐ này được đầu tư bằng nguồn vốn khấu hao cơ bản.

Các bút toán ghi sổ (đơn vị: 1000 đ):

BT1,		BT2,	
Nợ TK 211:	1.119.800	Có TK 009:	1.119.800
Có TK 112:	1.100.000		
Có TK 111:	19.800		

4.3.2.4. Tăng TSCĐ do XD CB hoàn thành bàn giao

Các công trình kiến trúc như: nhà cửa, kho, xưởng, v.v... trước khi trở thành TSCĐ phải trải qua quá trình xây dựng trong một thời gian dài. Nếu việc xây dựng các công trình kiến trúc này do doanh nghiệp tự làm thì kế toán phải theo dõi các chi phí phát sinh liên quan đến từng công trình xây dựng trên TK 241 - Chi phí xây dựng cơ bản dở dang. Tài khoản này được mở chi tiết cho từng công trình XD CB. Đối với các TSCĐ khác nếu được

mua sắm trong thời gian dài kế toán cũng có thể coi là một công trình XD/CB và dùng TK 241 để tập hợp chi phí mua sắm TSCĐ trước khi chuyển chúng thành TSCĐ. Trình tự kế toán như sau:

- Khi phát sinh các chi phí liên quan đến từng công trình XD/CB, kế toán ghi:

Nợ TK 241: Các chi phí XD/CB phát sinh.

Có TK 152, 153: Chi phí vật tư cho công trình.

Có TK 334: Chi phí tiền lương.

Có TK 331: Chi phí mua ngoài chưa thanh toán.

Có các TK liên quan khác

- Khi công trình XD/CB hoàn thành, căn cứ vào giá trị công trình được duyệt trên biên bản giao nhận TSCĐ kế toán ghi:

Nợ TK 211 } *Tổng chi phí XD/CB được quyết toán.*
Có TK 241 (2413)

- Nếu có các chi phí trước khi sử dụng phát sinh kế toán cũng hạch toán giống các trường hợp tăng TSCĐ ở trên.

Nếu TSCĐ dùng vào sản xuất, kinh doanh được đầu tư bằng nguồn vốn, quỹ chuyên dùng, kế toán phải ghi bút toán kết chuyển nguồn vốn:

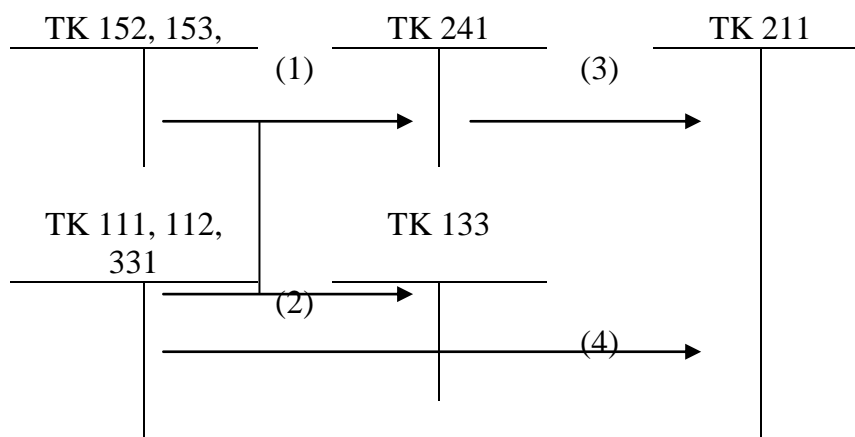
Nợ TK 415: Số tiền đầu tư từ các quỹ,

Có TK 411: Số tiền ghi tăng nguồn vốn kinh doanh.

Nếu TSCĐ được đầu tư bằng nguồn vốn khấu hao, kế toán ghi đơn:

Có TK 009: Số tiền mua TSCĐ từ nguồn vốn khấu hao.

Sơ đồ 4.2. kế toán tăng TSCĐ do XD/CB bàn giao



Chú thích:

(1) - các chi phí XD/CB phát sinh.

(2) - thuế GTGT được khấu trừ (nếu có).

(3) - kết chuyển giá trị được quyết toán của công trình XD/CB hoàn thành vào nguyên giá TSCĐ.

(4) - các chi phí chi trước khi sử dụng TSCĐ phát sinh.

Ví dụ 4.5. Nhận bàn giao từ công ty xây dựng một nhà xưởng. Tổng số tiền phải thanh toán là 440 tr.đ (bao gồm thuế GTGT 10%). Doanh nghiệp đã tạm ứng từ trước 200 tr.đ. Phần còn lại được thanh toán bằng TGNH sau khi trừ đi số tiền giữ lại 10% giá trị hợp đồng để bảo hành công trình. TSCĐ này được xây dựng bằng nguồn vốn khấu hao. Các bút toán ghi sổ như sau:

BT1,

Nợ TK 211: 400

Nợ TK 133: 40

Có TK 331: 440

BT2,

Nợ TK 331: 240

Có TK 344: 44

Có TK 112: 196

BT3,

Có TK 009: 400

Phản ánh vào tài khoản kế toán:

TK 331	TK 211	TK 133
D: 200	(1) 400	(1) 40
(2) 240		
TK 112	TK 344	TK 009
	44	400 (3)
196 (2)	(2)	

4.3.2.5. Phát hiện thừa TSCĐ

Trước hết phải tìm nguyên nhân thừa TSCĐ. Nếu do quên chưa ghi sổ thì căn cứ vào hồ sơ, chứng từ của TSCĐ này để ghi theo từng trường hợp tăng TSCĐ ở trên. Nếu TSCĐ đang sử dụng thì phải tính và trích khấu hao bổ sung vào chi phí sản xuất, kinh doanh. Khi trích khấu hao kế toán ghi:

Nợ TK 154: Khấu hao máy móc, thiết bị dùng cho SX.

Nợ TK 642: Khấu hao TSCĐ dùng cho các bộ phận khác.

Có TK 214: Giá trị hao mòn TSCĐ.

Đồng thời ghi đơn:

Nợ TK 009 - nguồn vốn khấu hao cơ bản

4.3.3. Kế toán giảm TSCĐ

4.3.3.1. Giảm TSCĐ do thanh lý, nhượng bán

Những TSCĐ không còn sử dụng được do hư hỏng hoặc lạc hậu không còn phù hợp với công nghệ sản xuất của doanh nghiệp cần phải nhanh chóng được thanh lý hoặc nhượng bán để thu hồi vốn đầu tư.

Khi thanh lý hoặc nhượng bán, căn cứ vào hoá đơn và chứng từ có liên quan kế toán ghi các bút toán sau:

BT1, Xoá sổ TSCĐ bị thanh lý, hoặc nhượng bán:

Nợ TK 214: Giá trị hao mòn TSCĐ

Nợ TK 811: Giá trị còn lại

Có TK 211: Nguyên giá TSCĐ

BT2, Phản ánh số tiền đã thu hoặc phải thu về thanh lý, nhượng bán:

Nợ TK 111, 112, 131: Số tiền thu, phải thu

Nợ TK 152: Phế liệu, phụ tùng nhập kho

Có TK 711: Giá bán chưa có thuế GTGT.

Có TK 333 (33311): Thuế GTGT phải nộp về thanh lý, nhượng bán TSCĐ.

Nếu doanh nghiệp nộp thuế GTGT theo phương pháp trực tiếp:

Nợ TK 111, 112, 131 } tổng giá thanh toán
Có TK 711

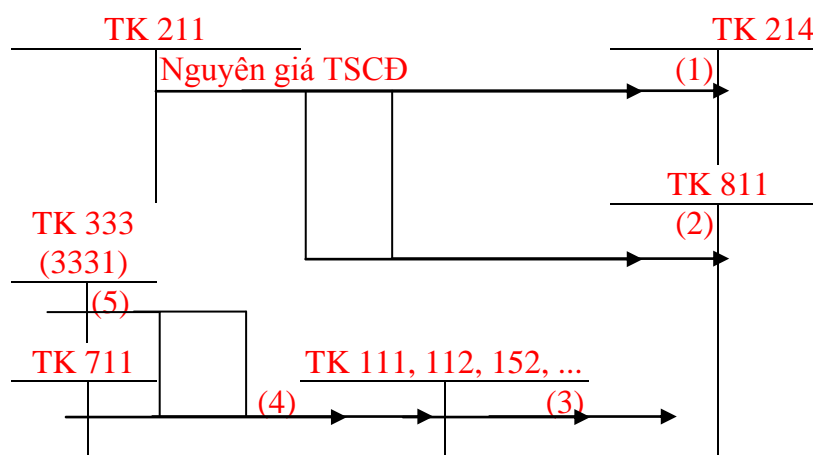
BT3, Các chi phí thanh lý, nhượng bán phát sinh:

Nợ TK 811: Chi phí thanh lý, nhượng bán.

Nợ TK 133: Số thuế GTGT được khấu trừ (nếu có).

Có TK 111, 112, 331, ...

Sơ đồ 4.3 kế toán thanh lý, nhượng bán TSCĐ



Chú thích:

- (1) - GTHM của TSCĐ thanh lý, nhượng bán.
- (2) - GTCL của TSCĐ thanh lý, nhượng bán.
- (3) - các chi phí thanh lý, nhượng bán TSCĐ khác.
- (4) - thu nhập từ thanh lý, nhượng bán TSCĐ.
- (5) - thuế GTGT phải nộp (nếu có).

Lưu ý: Trường hợp thanh lý, nhượng bán các TSCĐ được mua sắm bằng quỹ phúc lợi dùng cho hoạt động phúc lợi, kế toán ghi:

Nợ TK 415: Giá trị còn lại của TSCĐ

Nợ TK 214: Giá trị hao mòn TSCĐ.

Có TK 211: Nguyên giá TSCĐ.

Các khoản thu, chi và kết quả thanh lý, nhượng bán các TSCĐ này được xử lý theo quyết định của cấp có thẩm quyền.

Ví dụ 4.6. Thanh lý một TSCĐ có nguyên giá 250 tr.đ, đã khấu hao 245 tr.đ. chi phí thanh lý đã chi bằng tiền mặt 3 tr.đ. Phế liệu thu hồi nhập kho trị giá 7 tr.đ.

Các bút toán ghi sổ (đơn vị: tr.đ):

1, Xoá sổ TSCĐ thanh lý:

Nợ TK 214: 245

Nợ TK 811: 5

Có TK 211: 250

2, Phản ánh chi phí thanh lý:

Nợ TK 811: 3

Có TK 111: 3

3, Phản ánh phế liệu thu hồi từ thanh lý:

Nợ TK 152: 7

Có TK 711: 7

4.3.3.2. Góp vốn liên doanh bằng TSCĐ

Nếu doanh nghiệp đem TSCĐ góp liên doanh Hội đồng định giá tài sản của các bên tham gia liên doanh sẽ định giá để xác định vốn góp của tài sản này. Căn cứ vào quyết định của Hội đồng định giá cùng với biên bản giao nhận TSCĐ và các chứng từ có liên quan kế toán ghi sổ tăng giá trị vốn góp liên doanh và giảm TSCĐ.

+ Nếu giá trị vốn góp được đánh giá cao hơn giá trị ghi sổ của TSCĐ:

Nợ TK 221 (2212): Giá trị vốn góp liên doanh.

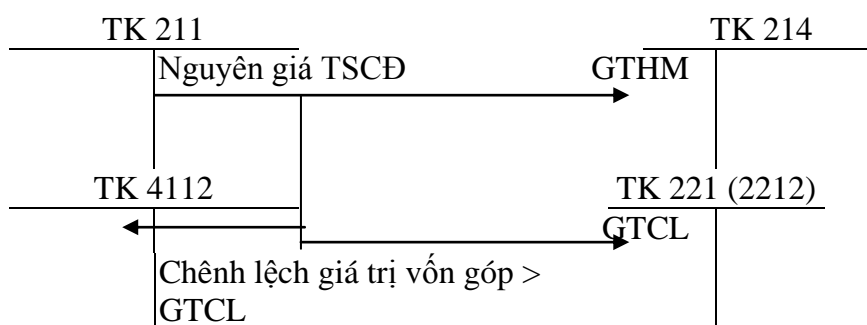
Nợ TK 214: Giá trị hao mòn của TSCĐ đem góp liên doanh.

Có TK 211: Nguyên giá TSCĐ đem góp liên doanh.

Có TK 4112: Chênh lệch giá trị vốn góp cao hơn GTCL.

Sơ đồ 4.4 kế toán góp liên doanh bằng TSCĐ

(vốn góp được đánh giá cao hơn GTCL)



+ Trường hợp giá trị vốn góp bị đánh giá thấp hơn giá trị ghi sổ của TSCĐ thì phần chênh lệch nhỏ hơn được ghi vào bên Nợ TK 4112 - Thặng dư vốn.

Nợ TK 221 (2212): Giá trị vốn góp liên doanh.

Nợ TK 214: Giá trị hao mòn của TSCĐ đem góp liên doanh.

Nợ TK 4112: Chênh lệch giá trị vốn góp thấp hơn GTCL.

Có TK 211: Nguyên giá TSCĐ đem góp liên doanh.

Ví dụ 4.7. Công ty A góp vốn liên doanh với công ty B bằng một TSCĐ hữu hình có nguyên giá 320 tr.đ, giá trị hao mòn 120 tr.đ. TSCĐ này được Hội đồng định giá tài sản góp liên doanh xác định giá trị vốn góp liên doanh là 230 tr.đ.

Bút toán ghi sổ ở công ty A như sau (đơn vị: tr.đ):

Nợ TK 221 (2212): 230

Nợ TK 214: 120

Có TK 211: 320

Có TK 4112: 30

4.3.3.3. Trả lại vốn góp cho bên góp vốn bằng TSCĐ

Căn cứ kết quả đánh giá giá trị TSCĐ trả lại, kế toán ghi như sau:

Trường hợp tài sản được đánh giá cao hơn giá trị còn lại trên sổ kế toán:

Nợ TK 411: Giá trị còn lại của TSCĐ đem trả lại.

Nợ TK 214: Giá trị hao mòn của TSCĐ.

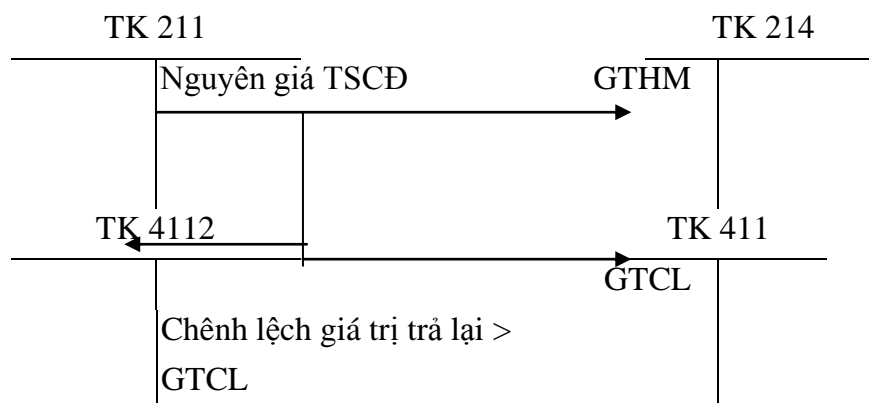
Có TK 211: Nguyên giá TSCĐ trả lại.

Có TK 4112: Chênh lệch giá trị trả lại được đánh giá cao hơn giá trị ghi sổ của TSCĐ trả lại.

Nếu TSCĐ trả lại bị đánh giá thấp hơn giá trị ghi sổ thì phần chênh lệch bị đánh giá thấp hơn được ghi vào bên Nợ TK 4112.

Sơ đồ 4.5 kế toán trả lại vốn góp bằng TSCĐ

(Trường hợp giá trị trả lại được đánh giá cao hơn GTCL)



4.3.3.4. TSCĐ bị mất thiếu phát hiện khi kiểm kê

Các trường hợp thiếu, mất TSCĐ phát hiện được khi kiểm kê đều phải lập biên bản để tìm nguyên nhân và có biện pháp xử lý thích hợp. Căn cứ vào quyết định xử lý của cấp có thẩm quyền kế toán ghi:

Nợ TK 214: Giá trị hao mòn của TSCĐ thiếu, mất.

Nợ TK 138 (1388): Số tiền bồi thường phải thu của người phạm lỗi.

Nợ TK 811: Tổn thất tính vào chi phí của doanh nghiệp.

Có TK 211: Nguyên giá TSCĐ thiếu, mất.

Ví dụ 4.8. Do sơ suất công nhân phân xưởng sản xuất số 1 làm mất một thiết bị sản xuất nguyên giá 10 tr.đ, đã hao mòn 4 tr.đ. Theo quyết định của Ban Giám đốc công ty người làm mất TSCĐ phải bồi thường 6 tr.đ.

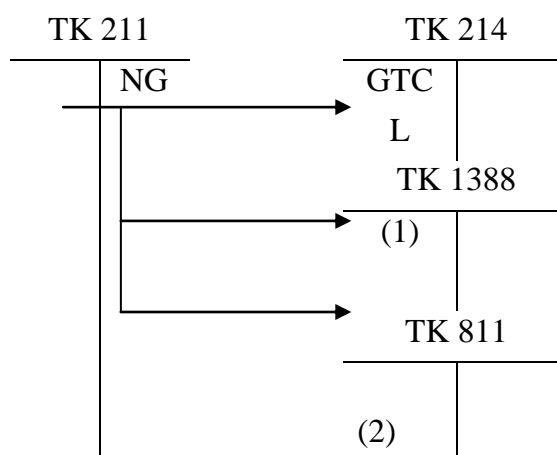
Bút toán ghi sổ như sau (đơn vị: tr.đ):

Nợ TK 214: 4

Nợ TK 138 (1388): 6

Có TK 211: 10

Sơ đồ 4.6. kế toán xử lý TSCĐ thiếu



Chú thích:

(1) - số tiền người phạm lỗi phải bồi thường.

(2) - phần tổn được thất tính vào chi phí.

4.3.3.5. Kế toán kết quả đánh giá lại TSCĐ

TSCĐ được đánh giá lại theo quyết định của cấp có thẩm quyền khi giá trị ghi sổ và giá thị trường của chúng có sự chênh lệch quá lớn. Việc đánh giá lại TSCĐ là biện pháp cần thiết để giúp cho doanh nghiệp phản ánh được giá trị tài sản của mình sát với giá thị trường. Nhờ đánh giá lại giá trị TSCĐ, doanh nghiệp mới có thể tính toán được đầy đủ chi phí khấu hao, hạch toán được đầy đủ chi phí đầu vào và xác định được đúng đắn kết quả kinh doanh.

Căn cứ vào kết quả đánh giá lại nếu TSCĐ được đánh giá tăng kế toán ghi:

Nợ TK 211: Nguyên giá TSCĐ được đánh giá tăng.

Có TK 4112: Chênh lệch do đánh giá lại tài sản

Có TK 214: Phần GTHM tăng thêm (nếu có)

Trường hợp đánh giá giảm kế toán ghi ngược lại.

4.4. KẾ TOÁN KHẤU HAO TSCĐ

Khấu hao là việc tính vào chi phí sản xuất, kinh doanh lượng giá trị tương đương với giá trị hao mòn của TSCĐ trong thời gian phục vụ của nó. Khấu hao TSCĐ nhằm tạo ra nguồn vốn cho việc mua sắm, tái tạo lại TSCĐ. Khấu hao là một loại chi phí đặc biệt. Khác với các chi phí thông thường khác khấu hao không gắn liền với các khoản thanh toán tại thời điểm phát sinh chi phí.

4.4.1. Tính mức khấu hao TSCĐ

Việc xác định mức khấu hao phải trích có thể thực hiện theo nhiều cách khác nhau. Cách tính đơn giản và phổ biến được áp dụng ở Việt Nam hiện nay là *khấu hao bình quân hay khấu hao theo đường thẳng*.

Mức khấu hao TSCĐ được tính bằng:

(Nguyên giá tài – giá trị thu hồi ước tính)/số năm sử dụng ước tính của tài sản

Mức khấu hao TSCĐ một năm và một tháng được tính bằng các công thức:

Mức khấu hao năm = nguyên giá × tỷ lệ khấu hao

Mức khấu hao tháng = mức khấu hao năm/12 tháng

Mức khấu hao được tính riêng cho từng TSCĐ sử dụng trong doanh nghiệp. Thực tế, ở các doanh nghiệp mức khấu hao TSCĐ chỉ thay đổi khi có sự tăng, giảm TSCĐ. Vì vậy, để đơn giản, người ta thường chỉ tính mức khấu hao của những TSCĐ tăng, giảm trong tháng. Mức khấu hao phải trích cho từng bộ phận hoặc toàn doanh nghiệp được tính theo công thức sau:

<i>Mức khấu hao</i>	<i>Mức khấu hao</i>	<i>Mức KH TSCĐ</i>	<i>Mức KH</i>
<i>TSCĐ phải trích</i>	<i>TSCĐ đã trích</i>	<i>tăng thêm</i>	<i>TSCĐ giảm</i>
<i>trong tháng</i>	<i>tháng trước</i>	<i>trong tháng</i>	<i>trong tháng</i>

Hiện nay, các doanh nghiệp ở Việt Nam đều thực hiện việc trích khấu hao theo tỷ lệ quy định tại thông tư số 203/2009/TT-BTC ngày 20 tháng 10 năm 2009 của Bộ trưởng Bộ Tài chính. (Tuy nhiên, kể từ sau ngày 10/6/2013, việc trích khấu hao TSCĐ sẽ được áp dụng theo thông tư số 45/2013/TT-BTC ngày 25/4/2013 của Bộ trưởng Bộ tài chính)

Ngoài cách tính khấu hao theo tỷ lệ bình quân nói trên, doanh nghiệp có thể áp dụng một trong các phương pháp tính khấu hao sau:

Phương pháp khấu hao theo sản lượng

Đối với một số TSCĐ người ta thường dùng phương pháp khấu hao theo sản lượng. Chẳng hạn, các công ty vận tải có thể tính khấu hao dựa theo quãng đường xe chạy.

Ví dụ 4.9. Một xe tải nguyên giá 100 000 000 đ theo thiết kế sẽ chạy được quãng đường trong cả đời xe là 100 000 km. Giá trị thu hồi khi thanh lí là 10 000 000 đ.

Mức khấu hao của TSCĐ này được tính như sau:

$$\text{Mức KH cho một đơn vị sản lượng} = \frac{\text{nguyên giá} - \text{giá trị thu hồi}}{\text{Sản lượng ước tính}}$$

$$= \text{Error!} = 900 \text{ đ cho một km}$$

Cuối mỗi năm mức khấu hao của TSCĐ được tính bằng cách nhân 900 đ với quãng đường mà xe tải đó đã đi được trong năm. Phương pháp này thích hợp trong điều kiện ước tính tương đối chính xác sản lượng cả đời hoạt động của TSCĐ.

Phương pháp khấu hao giảm dần hoặc khấu hao theo số dư giảm dần

Phương pháp này áp dụng tỷ lệ khấu hao gấp 2 lần tỷ lệ khấu hao bình quân trên giá trị còn lại của TSCĐ.

Ví dụ 4.10. Theo ví dụ 3.12 mức khấu hao bình quân của xe tải trên sẽ là 20%. Kế hoạch tính khấu hao của TSCĐ này như sau:

Đơn vị: 1000 đ

Năm	Tính toán	Mức KH	KH lũy kế	GTCL
	Nguyên giá			100 000
1	(40% × 100 000)	40 000	40 000	60 000
2	(40% × 60 000)	24 000	64 000	36 000
3	(40% × 36 000)	14 400	78 400	21 600
4	(40% × 21 600)	8 640	87 040	12 960
5	(12 960 - 10 000)	2 960	90 000	10 000

Nếu thời gian bắt đầu tính khấu hao là ngày 1 tháng 10 thì mức khấu hao trong năm đầu tiên gồm 3 tháng là $60\,000\,000/4 = 15\,000\,000$ đ. Mức khấu hao năm tiếp theo sẽ là:

$$40\% \times (100\,000\,000 - 15\,000\,000) = 34\,000\,000 \text{ đ.}$$

4.4.2. Kế toán khấu hao TSCĐ

4.4.2.1. Tài khoản sử dụng

a. TK 214 - Hao mòn TSCĐ

Bên Nợ: Giá trị hao mòn TSCĐ giảm do giảm TSCĐ.

Bên Có: Giá trị hao mòn TSCĐ tăng do trích khấu hao.

Dư Có: Giá trị hao mòn TSCĐ hiện có.

TK này có các tài khoản cấp 2:

- TK 2141: Hao mòn TSCĐ hữu hình.
- TK 2142: Hao mòn TSCĐ thuê tài chính.
- TK 2143: Hao mòn TSCĐ vô hình.

b. TK 009 - Nguồn vốn khấu hao cơ bản

Bên Nợ: Nguồn vốn khấu hao cơ bản tăng.

Bên Có: Nguồn vốn khấu hao cơ bản giảm.

Dư Nợ: Nguồn vốn khấu hao cơ bản hiện có.

c. TK 154 - Chi phí sản xuất, kinh doanh dở dang: phản ánh chi phí khấu hao cơ bản của các TSCĐ là máy móc thiết bị, nhà xưởng và các TSCĐ khác sử dụng ở phân xưởng sản xuất.

d. TK 642 - Chi phí quản lý kinh doanh: phản ánh chi phí khấu hao của TSCĐ dùng chung cho quản lý doanh nghiệp và các bộ phận khác.

Theo chế độ hiện hành những TSCĐ đã trích đủ khấu hao nhưng vẫn còn sử dụng được thì thôi không trích khấu hao nữa. Những TSCĐ chưa trích đủ khấu hao mà hư hỏng phải thanh lý thì phần giá trị còn lại chưa trích hết khấu hao được coi là khoản chi phí thanh lý. Khoản chi phí này được bù đắp bằng các khoản thu nhập thanh lý.

4.4.2.2. Trình tự kế toán trích khấu hao

Định kì khi trích khấu hao kế toán phản ánh 2 bút toán:

+ BT1. Căn cứ vào bảng tính và phân bổ khấu hao cho từng bộ phận sử dụng TSCĐ, kế toán ghi tăng chi phí sản xuất, kinh doanh và tăng giá trị hao mòn TSCĐ:

Nợ TK 154: Khấu hao TSCĐ dùng cho sản xuất ở phân xưởng.

Nợ TK 642: Khấu hao TSCĐ khác dùng chung toàn doanh nghiệp.

Có TK 214: Mức khấu hao TSCĐ phải trích.

+ BT2. Phản ánh tăng nguồn vốn khấu hao cơ bản:

Nợ TK 009: Số vốn khấu hao đã trích.

4.5. KẾ TOÁN SỬA CHỮA TSCĐ

4.5.1. Kế toán sửa chữa thường xuyên TSCĐ

Sửa chữa thường xuyên là hoạt động sửa chữa nhỏ mang tính chất bảo dưỡng TSCĐ. Chi phí sửa chữa thường xuyên thường thấp vì vậy được hạch toán trực tiếp vào chi phí sản xuất, kinh doanh của bộ phận sử dụng TSCĐ. Khi phát sinh chi phí sửa chữa TSCĐ ghi:

Nợ TK 154: Chi phí chữa TSCĐ ở phân xưởng sản xuất.

Nợ TK 642: Chi phí sửa chữa TSCĐ khác trong doanh nghiệp.

Có TK liên quan (111, 112, 152, ...): Chi phí phát sinh.

Có TK 331: Số tiền sửa chữa thuê ngoài.

4.5.2. Kế toán sửa chữa lớn TSCĐ

4.5.2.1. Sửa chữa theo kế hoạch

- Khi trích trước chi phí sửa chữa TSCĐ:

Nợ TK 154: Trích trước CP sửa chữa TSCĐ ở các PX sản xuất.

Nợ TK 642: Trích trước CP sửa chữa TSCĐ dùng chung toàn DN.

Có TK 335: Tổng chi phí sửa chữa TSCĐ trích trước.

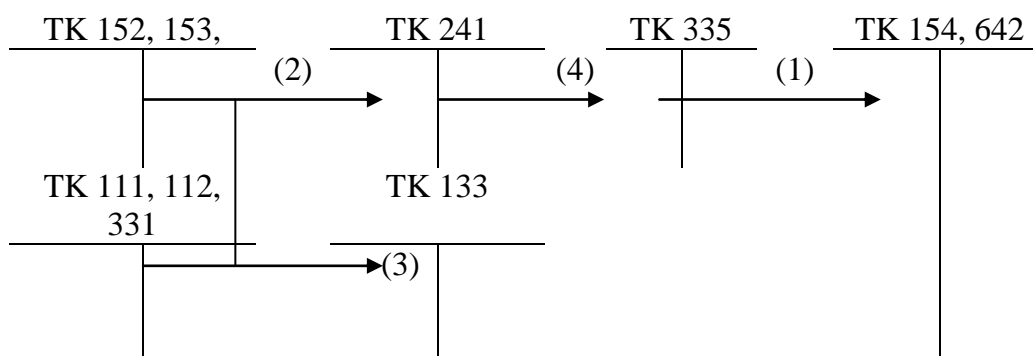
- Khi phát sinh chi phí sửa chữa ghi:

Nợ TK 241 (2413): } Chi phí sửa chữa phát
 Có TK liên quan (152, 153, 331, ...) } sinh thực tế.

- Khi công việc sửa chữa TSCĐ hoàn thành căn cứ vào giá trị công trình sửa chữa lớn được quyết toán kế toán kết chuyển giảm chi phí trả trước:

Nợ TK 335 } Chi phí sửa chữa được quyết toán.
 Có TK 241 }

Sơ đồ 4.7 kế toán sửa chữa TSCĐ theo KH



Chú thích:

- (1) - trích trước chi phí sửa chữa TSCĐ.
- (2) - các chi phí sửa chữa thực tế phát sinh.
- (3) - thuế GTGT được khấu trừ (nếu có).
- (4) - kết chuyển chi phí sửa chữa thực tế phát sinh vào TK 335 “Chi phí phải trả”.

4.5.2.2. Trường hợp sửa chữa bất thường

- Khi phát sinh chi phí sửa chữa ghi:

Nợ TK 241 (2413): } Chi phí sửa chữa phát sinh thực tế.
 Có TK 152, 153, 331, ... }

- Khi công việc sửa chữa hoàn thành:

+ Nếu các chi phí sửa chữa phát sinh nhỏ, kế toán phân bổ chi phí sửa chữa vào chi phí của bộ phận sử dụng TSCĐ:

Nợ TK 154, 642 } Chi phí sửa chữa TSCĐ phân bổ vào
 Có TK 241 } chi phí SXKD trong kì.

+ Nếu chi phí sửa chữa phát sinh lớn, thời gian phân bổ lớn hơn một năm, kế toán kết chuyển vào TK 242 để phân bổ cho các năm sau:

Nợ TK 154, 642: Số kết chuyển vào chi phí SXKD trong kì

Nợ TK 242: Số phân bổ cho năm sau

Có TK 241: Chi phí sửa chữa phát sinh.

+ Khi phân bổ chi phí cho các kỳ sau:

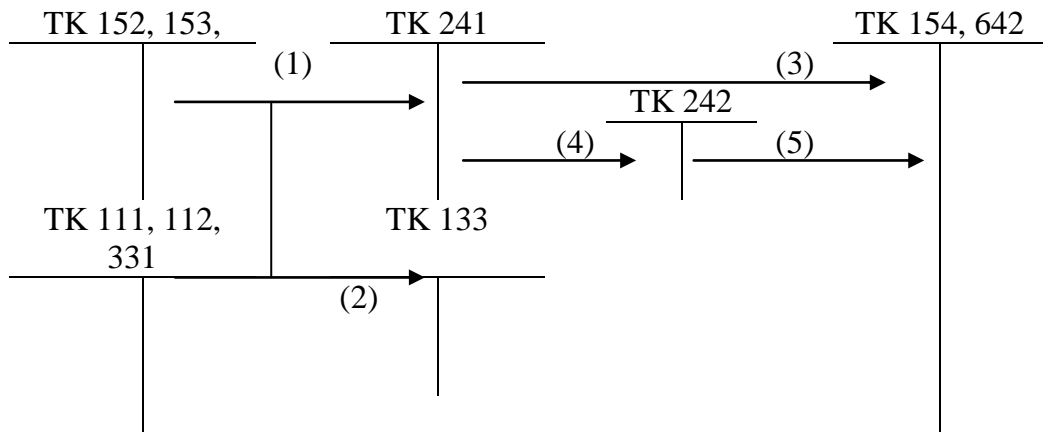
Nợ TK 154, 642 } *Số chi phí phân bổ.*
Có TK 242.

- Nếu sửa chữa nâng cấp hoặc kéo dài tuổi thọ của TSCĐ thì toàn bộ chi phí sửa chữa được ghi tăng nguyên giá của TSCĐ.

Nợ TK 211: Nguyên giá TSCĐ tăng

Có TK 241 (2413): Chi phí nâng cấp TSCĐ.

Sơ đồ 4.8. kế toán sửa chữa TSCĐ bất thường



Chú thích:

- (1) - các chi phí sửa chữa thực tế phát sinh.
- (2) - thuế GTGT được khấu trừ (nếu có).
- (3) - kết chuyển chi phí sửa chữa TSCĐ vào chi phí bộ phận sử dụng (chi phí phát sinh nhỏ)
- (4) - kết chuyển chi phí sửa chữa thực tế phát sinh vào TK 242 “Chi phí trả trước dài hạn”.
- (5) - phân bổ chi phí sửa chữa TSCĐ vào chi phí bộ phận sử dụng theo định kỳ.

CHƯƠNG 5: KẾ TOÁN CHI PHÍ SẢN XUẤT VÀ TÍNH GIÁ THÀNH SẢN PHẨM

5.1. KẾ TOÁN CHI PHÍ SẢN XUẤT

5.1.1. Đối tượng kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm

Đối tượng kế toán chi phí sản xuất là phạm vi, giới hạn tập hợp chi phí phục vụ cho nhu cầu hạch toán chi phí và tính giá thành sản phẩm cũng như các nhu cầu khác của quản lý. Xác định đúng đối tượng hạch toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm có ý nghĩa quan trọng trong hạch toán và trong quản lý. Đối tượng hạch toán chi phí và tính giá thành là căn cứ để kế toán mở các tài khoản và các sổ chi tiết, tổ chức ghi chép ban đầu và tập hợp số liệu theo đúng đối tượng. Tập hợp đúng và đầy đủ chi phí góp phần tăng cường chế độ hạch toán trong nội bộ doanh nghiệp. Nó cũng là điều kiện để tăng cường quản lý sản xuất, nâng cao hiệu quả sử dụng vốn và tài sản của doanh nghiệp. Tập hợp đúng và đầy đủ chi phí là cơ sở để tính đúng giá thành sản phẩm và xác định chính xác kết quả kinh doanh.

Việc xác định đối tượng tập hợp chi phí phụ thuộc vào các yếu tố sau:

- Tính chất, đặc điểm tổ chức sản xuất, quy trình công nghệ,
- Trình độ quản lý và nhu cầu thông tin của quản lý,
- Yêu cầu thông tin cho việc tính giá thành,
- Trình độ và khả năng của bộ máy kế toán,

Đối tượng tập hợp chi phí có thể là toàn bộ quy trình công nghệ (toàn doanh nghiệp) hoặc từng giai đoạn công nghệ (từng phân xưởng).

Trong các doanh nghiệp sản xuất giản đơn hoặc không thể phân chia quá trình sản xuất thành các giai đoạn công nghệ thì đối tượng hạch toán chi phí sản xuất là toàn bộ quy trình công nghệ hoặc trên phạm vi toàn doanh nghiệp. Ví dụ: Sản xuất điện trong nhà máy điện hoặc sản xuất nước trong nhà máy nước,... Đối tượng tính giá thành trong các doanh nghiệp này các sản phẩm cuối cùng của quá trình sản xuất.

Ngược lại, trong các doanh nghiệp mà quy trình sản xuất có thể phân chia thành các giai đoạn công nghệ tại các phân xưởng thì đối tượng tập hợp chi phí lại theo từng giai đoạn công nghệ. Đối tượng tính giá thành ở đó sẽ là từng bộ phận, chi tiết sản phẩm hoặc cụm chi tiết sản phẩm. Giá thành sản phẩm cuối cùng được tập hợp trên cơ sở giá thành của các bộ phận cấu thành nên chúng.

Trường hợp doanh nghiệp sản xuất sản phẩm đơn chiếc hoặc hàng loạt theo đơn đặt hàng: Đối tượng tập hợp chi phí là từng đơn hàng. Đối tượng tính giá thành trong trường hợp này thường chỉ là sản phẩm cuối cùng theo từng đơn.

5.1.2. Các phương pháp hạch toán chi phí sản xuất

5.1.2.1. Phương pháp trực tiếp tập hợp chi phí

Phương pháp này được áp dụng với những chi phí có thể xác định được đối tượng chịu chi phí ngay từ khi phát sinh. Căn cứ vào chứng từ ban đầu, kế toán hạch toán vào tài khoản phù hợp theo từng loại và chi tiết theo từng đối tượng tập hợp chi phí.

5.1.2.2. Phương pháp phân bổ gián tiếp

Sử dụng trong trường hợp không xác định được mức chi phí cho từng đối tượng riêng biệt khi phát sinh chi phí. Các chi phí này khi phát sinh được ghi chép trên chứng từ ban đầu và tập hợp vào tài khoản chung sau đó phân bổ cho từng đối tượng chịu chi phí theo các tiêu chuẩn phân bổ thích hợp. Việc phân bổ các chi phí này được thực hiện theo trình tự:

- Xác định hệ số phân bổ: **Hệ số phân bổ (H) = Error!**

Trong đó:

C: Chi phí cần phân bổ,

T: Tổng tiêu chuẩn phân bổ của các đối tượng ($T = \sum t_i$),

t_i : Tiêu chuẩn phân bổ của đối tượng i.

- Xác định mức chi phí phân bổ cho đối tượng i (c_i): $c_i = t_i \times H$

5.1.3. Trình tự kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm

Chi phí sản xuất được hạch toán theo các bước sau:

Bước 1: Tập hợp các chi phí phát sinh liên quan trực tiếp cho từng đối tượng sử dụng. Trường hợp chi phí phát sinh không tập hợp trực tiếp thì kế toán tập hợp chung sau đó phân bổ chi phí cho các đối tượng liên quan.

Bước 2: Phân bổ các chi phí chung và chi phí của bộ phận sản xuất phụ cho các đối tượng liên quan theo tiêu chuẩn phân bổ thích hợp.

Bước 3: Tính giá trị sản phẩm dở dang cuối kì.

5.1.4. Kế toán chi phí sản xuất theo phương pháp kê khai thường xuyên

5.1.4.1. Tài khoản kế toán

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

Nội dung phản ánh trên TK 154:

Bên Nợ:

- Các chi phí nguyên, vật liệu trực tiếp, chi phí nhân công trực tiếp, chi phí sản xuất chung phát sinh trong kì.

Bên Có:

- Trị giá phế liệu thu hồi, giá trị sản phẩm hỏng không sửa chữa được.
- Trị giá thành phẩm, dịch vụ hoàn thành nhập kho hoặc giao cho khách hàng.

Dư Nợ: Chi phí sản xuất, kinh doanh còn dở dang cuối kì.

Tùy theo yêu cầu quản lí, TK 154 có thể được mở chi tiết cho từng phân xưởng, bộ phận sản xuất hoặc được mở chi tiết theo từng loại sản phẩm, dịch vụ, v.v...

Các chi phí sản xuất, kinh doanh phản ánh trên TK 154 gồm:

- Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp,
- Chi phí nhân công trực tiếp,
- Chi phí sử dụng máy thi công (trong đơn vị xây lắp),
- Chi phí sản xuất chung.

5.1.4.2. Trình tự kế toán

- Xuất kho nguyên, vật liệu cho sản xuất sản phẩm:

Nợ TK 154 } *Giá thực tế nguyên, vật liệu xuất dùng*
Có TK 152 }

- Mua ngoài nguyên, vật liệu xuất thẳng cho sản xuất:

Nợ TK 154: Giá trị thực tế nguyên, vật liệu sử dụng

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

Có TK 111, 112, 331,...: Số tiền phải trả người bán

- Căn cứ vào phiếu xuất kho công cụ, dụng cụ dùng ở phân xưởng, bộ phận sản xuất, kế toán ghi:

Nợ TK 154 } *Giá thực tế CCDC xuất dùng*
Có TK 153 }

- Căn cứ vào “Bảng tính lương và BHXH” phải trả cho công nhân viên ở phân xưởng, bộ phận sản xuất, kế toán ghi:

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

Có TK 334: Các khoản lương và phụ cấp lương, tiền công,...

Có TK 338: Trích các khoản BHXH, BHYT, KPCĐ.

- Căn cứ vào bảng tính và phân bổ khấu hao TSCĐ sử dụng cho phân xưởng sản xuất kế toán ghi:

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

Có TK 214 - Hao mòn TSCĐ.

- Phân bổ các chi phí trả trước, giá trị công cụ, dụng cụ xuất dùng (nếu có) vào chi phí sản xuất trong kỳ:

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

Có TK 242 - Chi phí trả trước dài hạn.

- Căn cứ vào các loại hoá đơn của người bán về các loại dịch vụ sử dụng cho sản xuất ở các phân xưởng, bộ phận như: tiền điện, tiền nước, tiền điện thoại, tiền sửa chữa TSCĐ thường xuyên, ... kế toán ghi:

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

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

Có TK 331 - Phải trả cho người bán

Có TK 111 - Tiền mặt

Có TK 112 - Tiền gửi ngân hàng.

Kế toán cuối kì:

- Nhập lại nguyên, vật liệu không sử dụng hết trả lại kho:

Nợ TK 152 } *Giá thực tế nguyên, vật liệu nhập lại kho*
Có TK 154 }

- Trường hợp để lại vật liệu thừa cho kì sau:

+ Kế toán ghi bút toán đờ để giảm chi phí vật liệu trong kì:

Nợ TK 154 } giá trị nguyên, vật liệu để lại cho kì sau
Có TK 152 } (ghi đờ).

+ Sang tháng sau ghi tăng chi phí bút toán trên bằng mực thường:

Nợ TK 154 } Giá trị nguyên, vật liệu để lại từ kì trước
Có TK 152 }

- Khi phát sinh các khoản ghi giảm chi phí sản xuất, căn cứ vào chứng từ có liên quan, kế toán ghi:

Nợ TK 111 - Tiền mặt

Nợ TK 112 - Tiền gửi ngân hàng

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

- Trường hợp phát sinh các khoản bồi thường vật chất do làm hỏng sản phẩm, gây thiệt hại trong sản xuất và các khoản thu hồi phế liệu do sản phẩm hỏng không sửa chữa được, căn cứ vào các chứng từ liên quan kế toán ghi:

Nợ TK 152: Giá trị phế liệu thu hồi

Nợ TK 138 (1388): Tiền bồi thường phải thu

Có TK 154: Giá trị giảm chi phí.

- Sau khi trừ đi các khoản giảm chi phí thì phần còn lại là tổng giá thành của sản phẩm hoặc dịch vụ hoàn thành trong kì (thành phẩm). Công thức xác định tổng giá thành thành phẩm:

<i>Tổng giá thành sản phẩm</i>	=	<i>CPSX kì trước chuyển sang</i>	+	<i>CPSX chi ra trong kì</i>	-	<i>CPSX chuyển sang kì sau</i>	-	<i>Các khoản giảm chi phí</i>
--------------------------------	---	----------------------------------	---	-----------------------------	---	--------------------------------	---	-------------------------------

- Kế toán thành phẩm hoàn thành nhập kho hoặc tiêu thụ thẳng:

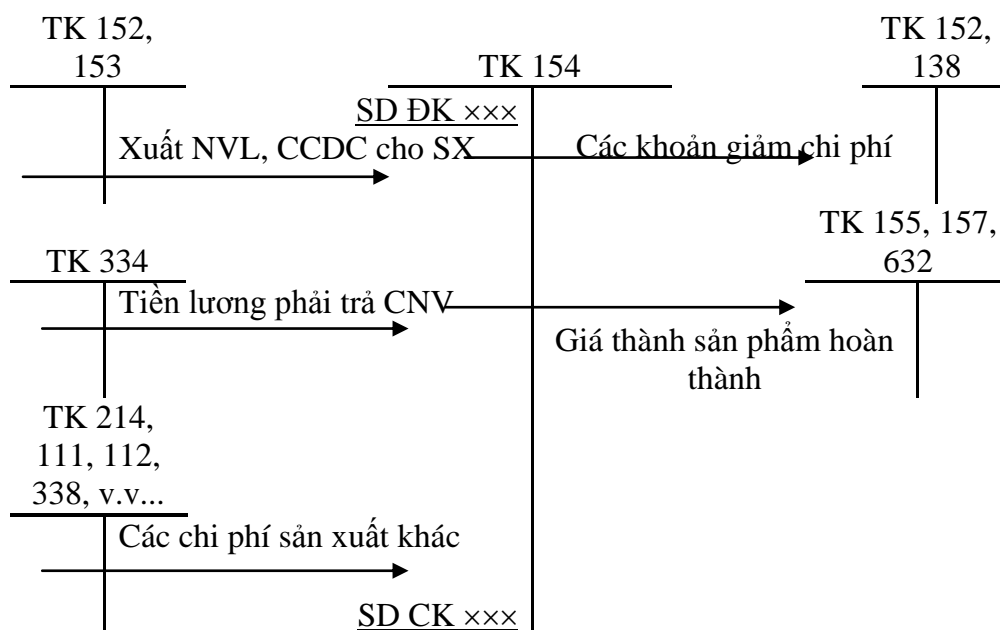
Nợ TK 155: Giá trị thành phẩm nhập kho,

Nợ TK 157: Giá trị thành phẩm gửi bán,

Nợ TK 632: Giá trị thành phẩm bán thẳng không qua kho,

Có TK 154: Giá thành sản phẩm hoàn thành.

Sơ đồ 5.1 kế toán chi phí sản xuất theo phương pháp kê khai thường xuyên



5.2. KIỂM KÊ VÀ ĐÁNH GIÁ SẢN PHẨM DỞ DANG CUỐI KÌ

Sản phẩm dở dang là những sản phẩm chưa kết thúc giai đoạn sản xuất cuối cùng trong doanh nghiệp để trở thành thành phẩm.

Khái niệm sản phẩm dở dang chỉ mang ý nghĩa tương đối trong phạm vi từng doanh nghiệp. Trong thực tế có những sản phẩm hoàn thành giai đoạn sản xuất cuối cùng (đã trở thành thành phẩm) ở doanh nghiệp này nhưng lại chỉ là vật liệu hoặc bán thành phẩm của doanh nghiệp khác. Ví dụ: thép thổi là thành phẩm của nhà máy cán thép nhưng lại chỉ là vật liệu của nhà máy cơ khí.

Nguyên, vật liệu hoặc bán thành phẩm mua ngoài chưa được sử dụng tại doanh nghiệp không được coi là sản phẩm dở dang.

Bán thành phẩm là những sản phẩm đã kết thúc một số giai đoạn trong công nghệ chế biến sản phẩm tại doanh nghiệp nhưng chưa kết thúc giai đoạn chế biến cuối cùng.

Ví dụ: Trong nhà máy sản xuất quạt điện, các bộ phận của quạt như cánh quạt, động cơ điện,... đã được sản xuất xong nhưng chưa qua giai đoạn lắp ráp để trở thành chiếc quạt điện hoàn chỉnh. Các bộ phận này của quạt được coi là bán thành phẩm của dây chuyền sản xuất quạt.

5.2.1. Kiểm kê sản phẩm dở dang

Kiểm kê sản phẩm làm dở (sản phẩm dở dang) bao gồm việc kiểm kê bán thành phẩm tự chế trong kỳ đã nhập kho và đang nằm trên dây chuyền sản xuất. Việc kiểm kê bán thành phẩm đã nhập kho được tiến hành giống như kiểm kê nguyên, vật liệu hoặc thành phẩm.

Kiểm kê bán thành phẩm trên dây chuyền sản xuất được giao cho công nhân đứng máy thực hiện. Các nhân viên nghiệp vụ trong ban kiểm kê có trách nhiệm kiểm tra, hướng dẫn thực hiện việc kiểm kê. Kết quả kiểm kê được ghi vào các phiếu kiểm kê lập riêng cho từng sản phẩm, chi tiết sản phẩm và bộ phận sản xuất.

Muốn làm tốt việc kiểm kê phải thực hiện tốt các công việc chuẩn bị. Trước khi kiểm kê, cần phải sắp xếp gọn gàng, ngăn nắp các hiện vật cần kiểm kê. Các phương tiện cân đo, biểu mẫu ghi chép phục vụ cho kiểm kê cần được chuẩn bị đầy đủ, chu đáo. Thời điểm, trình tự và phương pháp kiểm kê cần thống nhất trong toàn doanh nghiệp để tránh trùng lặp hoặc bỏ sót hiện vật cần kiểm kê. Số liệu kiểm kê là căn cứ để đánh giá sản phẩm dở dang.

5.2.2. Đánh giá sản phẩm dở dang

Đánh giá sản phẩm dở dang là việc xác định phần chi phí sản xuất của số sản phẩm đang chế tạo dở.

Tùy theo tính chất của sản xuất và phương pháp tính giá thành sản phẩm mà có thể áp dụng một trong các phương pháp đánh giá sản phẩm dở dang sau:

a, Phương pháp đánh giá theo giá thành kế hoạch hoặc giá thành định mức

Phương pháp này được áp dụng để đánh giá các bán thành phẩm, phụ tùng hoặc chi tiết máy tự chế đã nhập kho. Để đơn giản các khoản thiệt hại trong sản xuất và chi phí sản xuất chung được tính hết cho thành phẩm mà không phân bổ cho sản phẩm dở dang.

b, Phương pháp ước tính sản lượng tương đương

Dựa theo số lượng và mức độ hoàn thành của sản phẩm dở dang so với thành phẩm để quy đổi số lượng sản phẩm dở dang ra số lượng thành phẩm tương đương. Các chi phí nguyên, vật liệu chính cho sản phẩm dở dang được xác định theo chi phí thực tế như đối với thành phẩm. Các chi phí chế biến khác được phân bổ cho sản phẩm dở dang dựa vào chi phí giờ công định mức, tiền lương định mức. Mức độ hoàn thành so với thành phẩm theo đánh giá cũng có thể được dùng làm căn cứ để xác định chi phí chế biến phân bổ cho sản phẩm dở dang.

Trình tự xác định giá trị sản phẩm dở dang như sau:

Bước 1: Xác định giá trị nguyên, vật liệu chính trong sản phẩm dở dang

Bước 2: Xác định chi phí chế biến trong sản phẩm dở dang

Bước 3: Xác định giá trị sản phẩm dở dang

Ví dụ 5.1. Trong tháng tổng chi phí phát sinh là 100 000 000 đồng trong đó chi phí vật liệu chính: 60 000 000 đồng, các chi phí chế biến: 40 000 000 đồng. Số lượng sản phẩm hoàn thành: 15 thành phẩm. Số lượng sản phẩm dở dang: 10 sản phẩm với mức độ hoàn thành: 50%. (Tổng số giờ công định mức của sản phẩm dở dang là 75 giờ. Định mức giờ công cho 1 thành phẩm là 15 giờ).

Quy đổi số lượng sản phẩm dở dang ra thành phẩm tương đương:

- Theo mức độ hoàn thành so với thành phẩm:

$$10 \text{ SPDD} \times 50\% = 5 \text{ TP tương đương}$$

- Theo giờ công định mức của sản phẩm dở dang so với thành phẩm:

$$75 \text{ giờ} : 15 \text{ giờ/TP} = 5 \text{ TP tương đương}$$

Bước 1: Xác định giá trị vật liệu chính trong sản phẩm dở dang

$$\text{Giá trị VL chính} = \frac{60\,000\,000}{15 \text{ thành phẩm} + 10 \text{ SP dở dang}} \times 10 \text{ SPDD} = 24\,000\,000 \text{ đ}$$

Bước 2: Xác định chi phí chế biến trong sản phẩm dở dang:

$$\text{CP chế biến} = \frac{40\,000\,000}{15 \text{ TP} + 5 \text{ TP tương đương}} \times 5 \text{ TP tương đương} = 10\,000\,000 \text{ đ}$$

Bước 3: Xác định giá trị sản phẩm dở dang:

$$\text{Giá trị sản phẩm dở dang} = 24\,000\,000 + 10\,000\,000 = 34\,000\,000 \text{ đ}$$

c, Phương pháp đánh giá theo chi phí nguyên, vật liệu chính hoặc chi phí trực tiếp

Theo phương pháp này chỉ tính vào giá trị sản phẩm dở dang các chi phí nguyên, vật liệu chính hoặc các chi phí trực tiếp như vật liệu và tiền lương. Các chi phí còn lại được tính vào giá thành sản phẩm hoàn thành. Phương pháp này tuy giản đơn nhưng mức độ chính xác thấp. Chỉ nên áp dụng phương pháp này ở những doanh nghiệp mà các chi phí trực tiếp chiếm tỷ trọng lớn trong giá thành sản phẩm, có ít sản phẩm dở dang và số lượng sản phẩm dở dang giữa các kì tương đối đồng đều.

Theo ví dụ trên nếu chỉ tính giá trị sản phẩm dở dang theo chi phí nguyên, vật liệu chính thì giá trị sản phẩm dở dang là:

$$\text{Giá trị VL chính} = \frac{60\,000\,000}{15 \text{ thành phẩm} + 10 \text{ SP dở dang}} \times 10 \text{ SPDD} = 24\,000\,000 \text{ đ}$$

d, Phương pháp đánh giá theo 50% chi phí chế biến

Đây là trường hợp đặc biệt của phương pháp đánh giá sản phẩm dở dang theo sản lượng hoàn thành tương đương. Trong phương pháp này người ta coi mức độ hoàn thành của sản phẩm dở dang là 50% so với thành phẩm. Việc xác định giá trị sản phẩm dở dang được thực hiện tương tự như phương pháp ước tính sản lượng tương đương. Chi phí nguyên, vật liệu chính được tính theo mức tiêu thụ thực tế. Các chi phí chế biến được tính bằng 50% chi phí chế biến phân bổ cho thành phẩm. Do mức độ chính xác thấp nên phương pháp này chỉ nên áp dụng ở những doanh nghiệp có chi phí chế biến chiếm tỷ lệ nhỏ trong giá thành sản phẩm.

đ, Phương pháp đánh giá theo định mức chi phí

Phương pháp này được áp dụng trong các doanh nghiệp đã xây dựng được định mức chi phí hợp lý hoặc tính giá thành sản phẩm theo phương pháp định mức. Theo phương pháp này kế toán căn cứ vào mức độ hoàn thành của sản phẩm dở dang theo công đoạn sản xuất và định mức chi phí của nó để xác định chi phí cho sản phẩm dở dang. Giá trị sản phẩm dở dang là tổng hợp chi phí định mức của các công đoạn đã hoàn thành.

Ví dụ 5.2. Một sản phẩm hoàn chỉnh tiêu hao hết 1000 đ vật liệu chính và phải trải qua 5 công đoạn chế biến với định mức chi phí trong bảng sau:

T.T	Công đoạn sản xuất	Định mức chi phí (đ)
1	Rèn phôi	500
2	Tiện	300
3	Mài bóng	100
4	Sơn	80
5	Lắp ráp, kiểm tra	120
	Cộng	1100

Cuối tháng theo kết quả kiểm kê còn 630 sản phẩm dở dang, trong đó: 100 sản phẩm hoàn thành công đoạn rèn phôi (công đoạn 1), 150 sản phẩm hoàn thành công đoạn tiện (công đoạn 2), 180 sản phẩm hoàn thành công đoạn mài bóng (công đoạn 3) và 200 sản phẩm hoàn thành công đoạn sơn (công đoạn 4).

Theo cách tính này chi phí cho 150 sản phẩm hoàn thành công đoạn 2 gồm chi phí vật liệu chính, chi phí chế biến công đoạn 1 và chi phí chế biến công đoạn 2. Chi phí chế biến của sản phẩm dở dang hoàn thành các công đoạn sau cũng được tính tương tự như vậy.

Giá trị của số sản phẩm dở dang trên được tính theo bảng sau:

Công đoạn sản xuất	Số lượng SP dở dang	CP cho sản phẩm dở dang (đ)
Rèn phôi	100	$100 \text{ sp} \times (1000 + 500) = 150\,000$
Tiện	150	$150 \text{ sp} \times (1000 + 500 + 300) = 270\,000$
Mài bóng	180	$180 \text{ sp} \times (1000 + 500 + 300 + 100) = 342\,000$
Sơn	200	$200 \text{ sp} \times (1000 + 500 + 300 + 100 + 80) = 396\,000$
Cộng	630	1 158 000

5.3. CÁC PHƯƠNG PHÁP TÍNH GIÁ THÀNH SẢN PHẨM

Tính giá thành sản phẩm là xác định các chi phí liên quan đến việc sản xuất một khối lượng sản phẩm hoặc thực hiện một công việc dịch vụ.

Trong phạm vi kế toán tài chính kế toán chỉ cần tập hợp chi phí sản xuất và tính tổng giá thành của toàn bộ sản phẩm, dịch vụ do doanh nghiệp sản xuất trong kì theo phương pháp giản đơn như đã giới thiệu ở trên. Tuy nhiên, để phục vụ cho nhu cầu hạch toán nội bộ cũng như nhu cầu quản trị doanh nghiệp cần thiết phải xác định được giá thành của từng loại sản phẩm cũng như giá thành đơn vị của chúng. Việc xác định giá thành của từng loại sản phẩm, dịch vụ cũng như giá thành đơn vị của chúng trong thực tế được thực hiện theo nhiều phương pháp khác nhau. Tùy theo đặc điểm sản xuất của mình các doanh nghiệp thường áp dụng một trong các phương pháp tính giá thành sau:

5.3.1. Phương pháp trực tiếp (giản đơn)

Áp dụng trong các doanh nghiệp sản xuất sản phẩm hoặc thực hiện dịch vụ với số lượng lớn nhưng ít chủng loại, chu kì sản xuất ngắn, chi phí sản xuất được tập hợp theo từng đối tượng tính giá thành. Các nhà máy điện, nước, các doanh nghiệp khai thác,... thường sử dụng phương pháp này. Theo đó, giá thành sản phẩm được xác định theo công thức sau:

$$\text{Tổng giá thành sản phẩm} = \text{CPSX kì trước chuyển sang} + \text{CPSX chi ra trong kì} - \text{CPSX chuyển sang kì sau} - \text{Các khoản giảm chi phí}$$

$$\text{Giá thành đơn vị sản phẩm} = \frac{\text{Tổng giá thành sản phẩm}}{\text{Số lượng sản phẩm hoàn thành}}$$

5.3.2. Phương pháp tổng cộng chi phí

Phương pháp này được áp dụng trong các doanh nghiệp có qui trình sản xuất gồm nhiều công đoạn nối tiếp nhau như trong các ngành cơ khí chế tạo, dệt, thuộc da,... Mỗi công đoạn trong qui trình thực hiện việc sản xuất hoàn chỉnh một bộ phận sản phẩm. Chi phí sản xuất được tập hợp theo từng công đoạn. Giá thành sản phẩm sẽ bằng tổng cộng chi phí sản xuất phân bổ cho thành phẩm của các công đoạn chế tạo sản phẩm.

$$Z_{tp} = Z_1 + Z_2 + Z_3 + \dots + Z_n$$

5.3.3. Phương pháp hệ số

Được sử dụng trong các doanh nghiệp sản xuất ra nhiều loại sản phẩm hoặc một loại sản phẩm với nhiều phẩm cấp khác nhau trên cùng một dây chuyền sản xuất. Trên dây chuyền sản xuất này các chi phí sản xuất không thể tập hợp riêng được theo từng đối tượng tính giá thành (loại sản phẩm hoặc từng phẩm cấp sản phẩm). Các doanh nghiệp sành sứ, thủy tinh, sản xuất dày, dẹt, may mặc, ... thường áp dụng phương pháp tính giá thành này.

Trình tự hạch toán theo phương pháp hệ số như sau:

Bước 1: Xác định tổng giá thành của cả nhóm sản phẩm bằng phương pháp giản đơn.

Bước 2: Quy đổi số lượng sản phẩm từng loại trong nhóm thành sản phẩm tiêu chuẩn theo hệ số quy định.

$$SL \text{ sản phẩm quy chuẩn} = \frac{\text{Số lượng sản phẩm mỗi thứ sản phẩm trong nhóm}}{\text{thứ sản phẩm trong nhóm}} \times \frac{\text{Hệ số quy định cho từng thứ sản phẩm trong nhóm}}{\text{thứ sản phẩm trong nhóm}}$$

Bước 3: Xác định giá thành đơn vị của sản phẩm tiêu chuẩn:

$$\text{Giá thành đơn vị sản phẩm tiêu chuẩn} = \frac{\text{Tổng giá thành của cả nhóm}}{\text{Tổng số lượng sản phẩm tiêu chuẩn}}$$

Bước 4: Xác định giá thành đơn vị thực tế từng thứ sản phẩm trong nhóm:

$$\text{Giá thành đơn vị từng thứ sản phẩm} = \frac{\text{Giá thành đơn vị sản phẩm tiêu chuẩn}}{\text{sản phẩm tiêu chuẩn}} \times \frac{\text{Hệ số quy đổi của từng thứ sản phẩm}}{\text{từng thứ sản phẩm}}$$

Ví dụ 5.3. Một doanh nghiệp sản xuất ra 3 loại sản phẩm trên cùng một dây chuyền sản xuất. Các chi phí phát sinh trong tháng được tập hợp như sau (đơn vị 1000 đ):

- Chi phí sản xuất dở dang đầu kỳ: 12 000
- Chi phí nguyên, vật liệu trực tiếp: 50 000
- Chi phí nhân công trực tiếp: 25 000
- Chi phí sản xuất chung: 20 000
- Cộng CPSX phát sinh trong tháng: 95 000
- Chi phí sản xuất dở dang cuối kỳ: 10 000

Trong tháng sản xuất được 500 sản phẩm loại A, 300 sản phẩm loại B và 250 sản phẩm loại C. Hệ số quy đổi ra sản phẩm tiêu chuẩn của sản phẩm loại A là 1, sản phẩm loại B là 0,9 và sản phẩm loại C là 0,8.

Tổng giá thành chung của cả nhóm được xác định trên phiếu tính giá thành như sau:

$$\text{Tổng giá thành chung của cả nhóm} = 12\ 000 + 95\ 000 - 10\ 000 = 97\ 000$$

Số lượng sản phẩm tiêu chuẩn mỗi loại:

- Sản phẩm loại A: 500 sản phẩm \times 1.0 = 500 SPTC
- Sản phẩm loại B: 300 sản phẩm \times 0.9 = 270 SPTC
- Sản phẩm loại C: 250 sản phẩm \times 0.8 = 200 SPTC

Cộng số lượng sản phẩm tiêu chuẩn: 970 SPTC

Giá thành đơn vị sản phẩm tiêu chuẩn = **Error!** = 100

Tính tổng giá thành của từng loại sản phẩm:

- Tổng giá thành sản phẩm loại A: 500 \times 100 = 50 000
- Tổng giá thành sản phẩm loại B: 270 \times 100 = 27 000

- Tổng giá thành sản phẩm loại C: $200 \times 100 = 20\ 000$

Tính giá thành đơn vị từng loại sản phẩm:

- Giá thành đơn vị sản phẩm loại A = $50\ 000 : 500 = 100$

- Giá thành đơn vị sản phẩm loại B = $27\ 000 : 300 = 90$

- Giá thành đơn vị sản phẩm loại C = $20\ 000 : 250 = 80$

5.3.4. Phương pháp tỉ lệ

Đối với các doanh nghiệp sản xuất nhiều loại sản phẩm có qui cách, phẩm chất khác nhau như may mặc hoặc dệt kim, đóng giày, cơ khí chế tạo... người ta còn căn cứ vào tỉ lệ giữa chi phí sản xuất thực tế với chi phí định mức (kế hoạch) để tính ra giá thành đơn vị từng loại sản phẩm.

$$\begin{array}{l} \text{Giá thành thực tế} \\ \text{đơn vị sản phẩm} \\ \text{từng loại} \end{array} = \begin{array}{l} \text{Giá thành kế hoạch (định} \\ \text{mức) đơn vị sản phẩm từng} \\ \text{loại} \end{array} \times \text{Tỉ lệ chi phí}$$

5.4. CÁC PHƯƠNG ÁN TÍNH GIÁ THÀNH TRONG MỘT SỐ LOẠI HÌNH DOANH NGHIỆP

5.4.1. Phương án tính giá thành theo đơn đặt hàng

Phương án này thích hợp với các doanh nghiệp sản xuất sản phẩm đơn chiếc hoặc hàng loạt theo đơn đặt hàng. Đối tượng tập hợp chi phí sản xuất và tính giá thành theo phương án này là từng đơn đặt hàng. Các chi phí phát sinh được tập hợp theo từng đơn đặt hàng (từng hợp đồng). Sau khi đơn đặt hàng hoàn thành kế toán tổng hợp chi phí và tính giá thành theo phương pháp giản đơn. Cách tính giá thành này không quan tâm đến số lượng sản phẩm sản xuất theo từng đơn và tính chất đơn giản hay phức tạp của quy trình sản xuất. Phương án này được áp dụng rộng rãi trong tất cả các doanh nghiệp sản xuất, cung cấp dịch vụ, xây lắp,

5.4.2. Phương án phân bước hạch toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm

Phương án này thường áp dụng trong các doanh nghiệp công nghiệp có quy trình sản xuất phức tạp như luyện kim, cơ khí, dệt, Trong các doanh nghiệp này công nghệ sản xuất trong doanh nghiệp được chia ra thành nhiều công đoạn (bước chế biến) nối tiếp nhau theo một trình tự nhất định. Thường mỗi phân xưởng đảm nhận một bước chế biến và chế tạo ra một loại bán thành phẩm. Bán thành phẩm được sản xuất ra của công đoạn trước được coi là đối tượng chế biến của công đoạn tiếp sau. Phương án tính giá thành này có hai cách tính sau:

5.4.2.1. Tính giá thành theo phương án phân bước có tính giá thành bán thành phẩm (gọi tắt là phương án phân bước có bán thành phẩm)

Trong trường hợp bán thành phẩm có thể được đem bán ra ngoài như hàng hoá thì cần phải tính giá thành bán thành phẩm. Trình tự tập hợp chi phí sản xuất và tính giá thành như sau:

Bước 1: Mở phiếu tập hợp chi phí sản xuất và tính giá thành theo từng bước chế biến (từng phân xưởng). Phiếu tính giá thành ở phân xưởng cuối cùng chính là phiếu tính giá thành thành phẩm.

Bước 2: Tính giá sản phẩm dở dang cuối kì, tính tổng giá thành và giá thành đơn vị bán thành phẩm.

Giá thành sản phẩm hoàn thành ở bước chế biến cuối cùng được tính theo phương án kết chuyển tuần tự như sau:

$$\begin{array}{l} \text{Giá thành} \\ \text{bán thành} \\ \text{phẩm bước} \\ 1 \end{array} = \begin{array}{l} \text{Chi phí} \\ \text{nguyên, vật} \\ \text{liệu chính} \end{array} + \begin{array}{l} \text{Chi phí} \\ \text{chế biến} \\ \text{bước 1} \end{array} - \begin{array}{l} \text{Chi phí sản} \\ \text{xuất dở} \\ \text{dang bước 1} \end{array} - \begin{array}{l} \text{Các khoản} \\ \text{giảm chi} \\ \text{phí} \end{array}$$

$$\begin{array}{l} \text{Giá thành} \\ \text{bán thành} \\ \text{phẩm bước} \\ 2 \end{array} = \begin{array}{l} \text{Giá thành} \\ \text{BTP bước 1} \\ \text{chuyển sang} \end{array} + \begin{array}{l} \text{Chi phí} \\ \text{chế biến} \\ \text{bước 2} \end{array} - \begin{array}{l} \text{Chi phí sản} \\ \text{xuất dở} \\ \text{dang bước 2} \end{array} - \begin{array}{l} \text{Các} \\ \text{khoản} \\ \text{giảm chi} \\ \text{phí} \end{array}$$

v.v...

$$\begin{array}{l} \text{Giá thành} \\ \text{thành phẩm} \\ \text{(bước n)} \end{array} = \begin{array}{l} \text{Giá thành BTP} \\ \text{bước n - 1 chuyển} \\ \text{sang} \end{array} + \begin{array}{l} \text{Chi phí chế} \\ \text{biến bước n} \end{array} - \begin{array}{l} \text{Chi phí sản} \\ \text{xuất dở dang} \\ \text{bước n} \end{array}$$

Chú ý: Chi phí chế biến (CPCB) ở từng phân xưởng là toàn bộ các chi phí mà PX đó phải chi ra để chế tạo sản phẩm. Chi phí này không bao gồm chi phí vật liệu chính hoặc giá trị bán thành phẩm từ bước trước chuyển sang. Chi phí này được tính như sau:

$$\begin{array}{l} \text{CPCB ở} \\ \text{PX } i \end{array} = \begin{array}{l} \text{Toàn bộ CPSX} \\ \text{phát sinh tại PX } i \end{array} - \begin{array}{l} \text{Chi phí NVL chính (hoặc giá trị} \\ \text{BTP bước trước chuyển sang)} \end{array}$$

Ví dụ 5.4. Doanh nghiệp sản xuất sản phẩm A phải qua 2 bước chế biến liên tục ở 2 phân xưởng 1 và phân xưởng 2. Trong tháng phân xưởng 1 chế tạo và đã chuyển cho phân xưởng 2 để tiếp tục chế biến 1800 bán thành phẩm (BTP). Sản phẩm dở dang còn lại ở phân xưởng 1 là 200 chiếc. Mức độ hoàn thành của sản phẩm dở dang là 50%.

Phân xưởng 2 chế biến xong 1500 thành phẩm. Số thành phẩm trên đã được kiểm nghiệm và nhập kho. Sản phẩm dở dang còn lại ở phân xưởng 2 cuối tháng là 300 chiếc. Mức độ hoàn thành là 50%.

Chi phí sản xuất trong kì của 2 phân xưởng như sau (đơn vị: đ):

Chi phí	Phân xưởng 1	Phân xưởng 2	Cộng
Nguyên, vật liệu trực tiếp	4 000 000	---	4 000 000
Nhân công trực tiếp	1 900 000	1 650 000	3 550 000
Chi phí sản xuất chung	380 000	330 000	710 000
Tổng cộng	6 280 000	1 980 000	8 260 000

PHIẾU TẬP HỢP CPSX VÀ TÍNH GIÁ THÀNH PHẦN XUỐNG I (BƯỚC 1)

Tên sản phẩm: Bán thành phẩm A

Tháng ... năm

Đơn vị: đồng

<i>Chi phí</i>	<i>CPSX trong kì</i>	<i>Giá trị SP dở dang</i>	<i>Giá thành 1800 BTP</i>	<i>Giá thành đơn vị BTP</i>
<i>Nguyên, vật liệu trực tiếp</i>	<i>4 000 000</i>	<i>400 000</i>	<i>3 600 000</i>	<i>2 000</i>
<i>Nhân công trực tiếp</i>	<i>1 900 000</i>	<i>100 000</i>	<i>1 800 000</i>	<i>1 000</i>
<i>Chi phí sản xuất chung</i>	<i>380 000</i>	<i>20 000</i>	<i>360 000</i>	<i>200</i>
<i>Tổng cộng</i>	<i>6 280 000</i>	<i>520 000</i>	<i>5 760 000</i>	<i>3 200</i>

PHIẾU TẬP HỢP CPSX VÀ TÍNH GIÁ THÀNH PHẦN XUỐNG II (BƯỚC 2)

Tên sản phẩm: Thành phẩm A

Tháng...năm... ..

Đơn vị: đồng

<i>Chi phí</i>	<i>CPSX trong kì</i>	<i>Giá trị SP dở dang</i>	<i>Giá thành 1500 T. phẩm</i>	<i>Giá thành đơn vị TP</i>
<i>BTP bước 1 chuyển sang</i>	<i>5 760 000</i>	<i>960 000</i>	<i>4 800 000</i>	<i>3 200</i>
<i>Nhân công trực tiếp</i>	<i>1 650 000</i>	<i>150 000</i>	<i>1 500 000</i>	<i>1 000</i>
<i>Chi phí sản xuất chung</i>	<i>330 000</i>	<i>30 000</i>	<i>300 000</i>	<i>200</i>
<i>Tổng cộng</i>	<i>7 740 000</i>	<i>1 140 000</i>	<i>6 600 000</i>	<i>4 400</i>

Ghi chú: giá trị sản phẩm dở dang được tính theo phương pháp ước tính sản lượng tương đương.

5.4.2.2. Tính giá thành theo phương án phân bước không tính giá thành bán thành phẩm (gọi tắt là phương án phân bước không có bán thành phẩm)

Phương án này áp dụng trong trường hợp bán thành phẩm không bán ra ngoài hoặc nhu cầu quản lý không đòi hỏi phải tính giá thành bán thành phẩm. Theo phương án này ở mỗi bước chế biến chỉ cần tính chi phí sản xuất phân bổ cho thành phẩm và sản phẩm dở dang. Giá thành sản phẩm hoàn thành được tính bằng cách tổng cộng chi phí sản xuất phân bổ cho thành phẩm ở các bước chế biến.

Trình tự tập hợp chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm theo phương án này như sau:

Bước 1: Mở phiếu tập hợp chi phí sản xuất theo từng bước chế biến.

Bước 2: Phân bổ chi phí sản xuất ở từng bước chế biến (CPCB) cho thành phẩm ở bước cuối cùng.

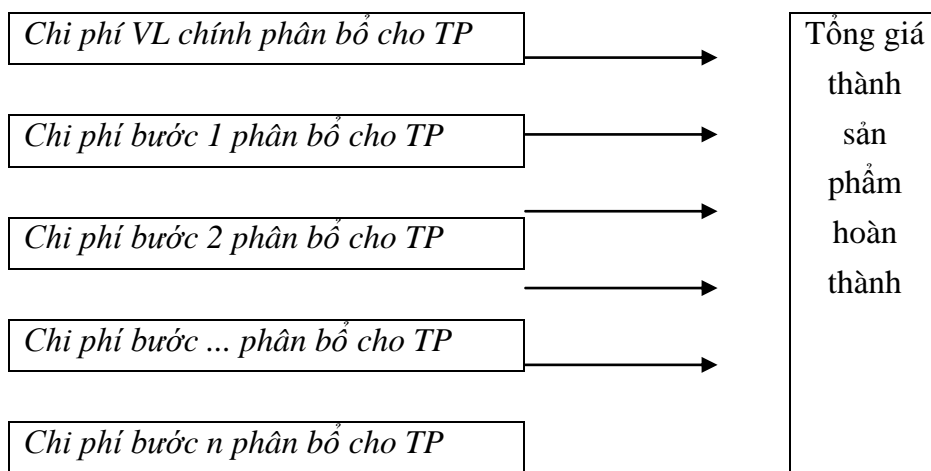
$$\begin{aligned} \text{Chi phí vật} & \\ \text{liệu chính} & \\ \text{trong TP} & = \frac{\text{Giá trị vật liệu chính xuất dùng}}{\text{Số lượng BTP bước 1 + số lượng SPDD bước 1}} \times \text{Số lượng BTP bước 1 trong TP} \end{aligned}$$

$$\text{CPCB bước } i \text{ trong phân bổ cho TP} = \frac{\text{Tổng CPCB bước } i}{\text{SL BTP bước } i + \text{SL SPDD bước } i \text{ quy đổi}} \times \text{SL BTP bước } i \text{ trong TP}$$

Bước 3: Xác định giá thành sản phẩm theo công thức sau:

$$\begin{aligned} \text{Giá thành TP} & = \text{Chi phí vật liệu chính trong TP} + \text{Chi phí chế biến bước 1 phân bổ cho TP} + \text{Chi phí chế biến bước 2 phân bổ cho TP} + \dots \end{aligned}$$

Sơ đồ 5.2. sơ đồ kết chuyển chi phí và tính giá thành sản phẩm



Phương án này kết chuyển chi phí song song vào giá thành vì vậy nó còn được gọi là “phương án kết chuyển song song”.

Ví dụ 5.5. Theo số liệu của ví dụ 5.4 các chi phí phân bổ cho thành phẩm được tính như sau (đơn vị: đ):

$$\text{Giá trị vật liệu chính trong TP} = \text{Error!} \times 1\,500 = 3\,000\,000$$

$$\text{Chi phí nhân công trực tiếp bước 1 phân bổ cho TP} = \text{Error!} \times 1\,500 = 1\,500\,000$$

$$\text{Chi phí sản xuất chung bước 1 phân bổ cho TP} = \text{Error!} \times 1\,500 = 300\,000$$

$$\text{Chi phí nhân công trực tiếp bước 2 phân bổ cho TP} = \text{Error!} \times 1\,500 = 1\,500\,000$$

$$\text{Chi phí sản xuất chung bước 2 phân bổ cho TP} = \text{Error!} \times 1\,500 = 300\,000$$

PHIẾU TÍNH GIÁ THÀNH

Tên sản phẩm: Thành phẩm A

Tháng...năm... ..

Đơn vị: đồng

<i>Khoản mục chi phí</i>	<i>CP bước 1 phân bổ cho thành phẩm</i>	<i>CP bước 2 phân bổ cho thành phẩm</i>	<i>Tổng giá thành 1500 TP</i>	<i>Giá thành đơn vị TP</i>
<i>Nguyên, vật liệu chính</i>	<i>3 000 000</i>	<i>--</i>	<i>3 000 000</i>	<i>2 000</i>
<i>Nhân công trực tiếp</i>	<i>1 500 000</i>	<i>1 500 000</i>	<i>3 000 000</i>	<i>2 000</i>
<i>Chi phí sản xuất chung</i>	<i>300 000</i>	<i>300 000</i>	<i>600 000</i>	<i>400</i>
<i>Tổng cộng</i>	<i>4 800 000</i>	<i>1 800 000</i>	<i>6 600 000</i>	<i>4 400</i>

5.4.3. Phương án tính giá thành theo định mức

Áp dụng trong các doanh nghiệp sản xuất ổn định, các định mức chi phí được xây dựng phù hợp với thực tế sản xuất. Nhiệm vụ của hạch toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm theo phương án này là kiểm tra, phát hiện mọi chênh lệch so với định mức trong quá trình sản xuất theo từng nơi phát sinh chi phí, từng đối tượng tính giá thành và theo từng nguyên nhân.

Giá thành thực tế của sản phẩm được tính theo công thức sau:

$$\begin{array}{l} \text{Giá thành} \\ \text{thực tế của} \\ \text{sản phẩm} \end{array} = \begin{array}{l} \text{Giá} \\ \text{thành} \\ \text{định} \\ \text{mức} \end{array} \pm \begin{array}{l} \text{Chênh lệch CPSX} \\ \text{do thay đổi định} \\ \text{mức} \end{array} \pm \begin{array}{l} \text{Chênh lệch} \\ \text{CPSX thoát li} \\ \text{định mức} \end{array}$$

Trong quá trình sản xuất định mức chi phí có thể thay đổi do các nguyên nhân thay đổi giá cả các yếu tố đầu vào của sản xuất (vật tư, tiền công,...) hoặc do tiến bộ kỹ thuật làm thay đổi công nghệ và vật liệu dùng vào sản xuất. Việc áp dụng công nghệ, thiết bị mới làm giảm chi phí sản xuất, tăng năng suất lao động và có thể sử dụng các nguyên, vật liệu thay thế rẻ hơn,... Khi các định mức kinh tế kỹ thuật thay đổi cần kịp thời tính lại giá thành theo định mức mới.

Chênh lệch thoát li định mức thường do các nguyên nhân tiết kiệm hoặc lãng phí vật tư, Các nguyên nhân làm tăng chi phí sản xuất cần được hạch toán phát hiện kịp thời để có biện pháp khắc phục.

Ưu điểm của phương án hạch toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm theo định mức là có thể đánh giá được ảnh hưởng của tiến bộ kỹ thuật và trình độ tổ chức sản xuất cũng như phát hiện kịp thời các nguyên nhân làm tăng chi phí sản xuất.

Nhược điểm của phương án này là giá thành sản phẩm chỉ có thể tính được khi đã kết thúc chu kỳ sản xuất. Do vậy, phương án này không thích hợp với các doanh nghiệp có chu kỳ sản xuất dài, mặt hàng sản xuất không ổn định.

CHƯƠNG 6: MỐI QUAN HỆ CHI PHÍ – KHỐI LƯỢNG – LỢI NHUẬN VÀ QUYẾT ĐỊNH PHƯƠNG ÁN KINH DOANH

6.1. Phân tích mối quan hệ chi phí – khối lượng – lợi nhuận

Trong quản lý và điều hành hoạt động kinh doanh, không giống như các công ty, tổ chức kinh tế quy mô lớn, quản lý của các doanh nghiệp vừa và nhỏ thường phải ra quyết định trong điều kiện thiếu sự hỗ trợ có tính chất chuyên nghiệp của hệ thống thông tin tài chính kế toán bài bản, chuyên sâu. Chính vì vậy, những công cụ phân tích đơn giản, dễ dàng sử dụng sẽ trợ giúp hữu hiệu các nhà quản lý doanh nghiệp vừa và nhỏ trong việc định hướng và ra quyết định đối với các hoạt động kinh doanh hàng ngày của mình.

Phân tích Chi phí - khối lượng - lợi nhuận (CVP) là một công cụ rất hữu dụng giúp cho các nhà quản lý hiểu được các mối quan hệ giữa chi phí, khối lượng và lợi nhuận. Phân tích CVP không đòi hỏi nhà quản lý phải có toàn bộ thông tin kế toán chi tiết, nó tập trung vào giải thích lợi nhuận bị ảnh hưởng bởi năm yếu tố sau như thế nào:

1. Các mức giá bán khác nhau.
2. Doanh số bán hàng.
3. Chi phí biến đổi trên một đơn vị.
4. Tổng chi phí cố định.
5. Cơ cấu các sản phẩm được bán.

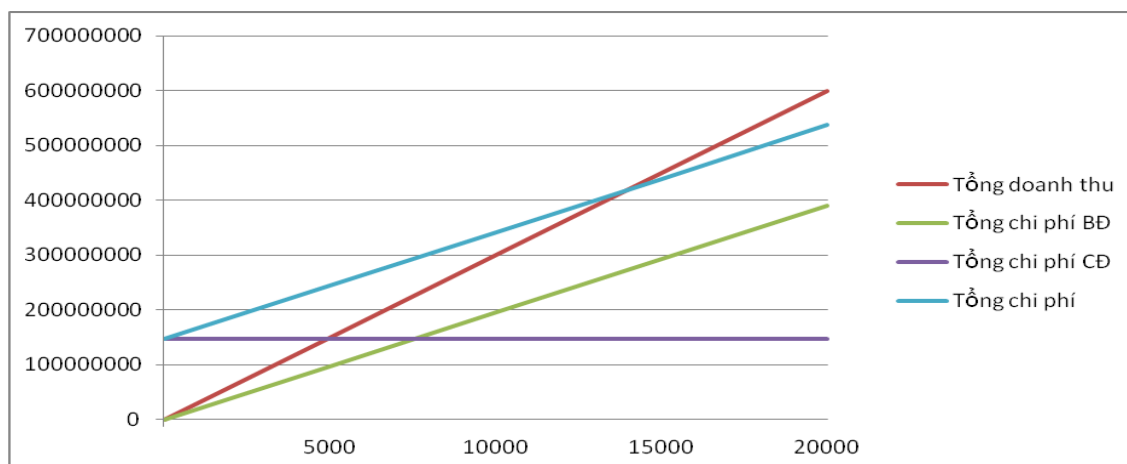
Bởi vì bản phân tích CVP giúp cho các nhà quản lý hiểu được rằng các mức lợi nhuận bị ảnh hưởng bởi các nhân tố chủ yếu này như thế nào nên nó là một công cụ quan trọng trong nhiều các quyết định kinh doanh. Những quyết định này có thể bao gồm: Nên bán những sản phẩm và dịch vụ nào, nên bán với mức giá bao nhiêu, sử dụng chiến lược marketing nào và áp dụng các cơ cấu chi phí nào.

Phân tích CVP dựa trên nền tảng hành vi biến đổi của chi phí kinh doanh đối với thay đổi của khối lượng hoạt động (sản xuất và bán hàng). Một số khoản mục chi phí như nguyên vật liệu trực tiếp, lao động trực tiếp biến đổi khi khối lượng sản phẩm sản xuất hoặc bán hàng thay đổi, tuy nhiên lại có một số khoản mục chi phí không thay đổi khi khối lượng sản phẩm sản xuất hoặc bán hàng thay đổi, chẳng hạn như chi phí khấu hao máy móc thiết bị, nhà xưởng, tiền lương lao động quản lý.

Theo thông tư 53/2006/TT-BTC ngày 12 tháng 6 năm 2006 về Hướng dẫn áp dụng kế toán quản trị trong doanh nghiệp thì các loại chi phí biến đổi hay cố định của doanh nghiệp được định nghĩa như sau:

Chi phí biến đổi còn gọi là khả biến (hay biến phí): *Là những chi phí sản xuất, kinh doanh thay đổi tỷ lệ thuận về tổng số, về tỷ lệ với sự biến động về khối lượng sản phẩm, gồm: chi phí nguyên liệu, vật liệu trực tiếp, chi phí nhân công trực tiếp và một số khoản*

Ta có thể minh họa điểm hòa vốn bằng phương pháp đồ thị như sau:



Hình 6.1 đồ thị điểm hòa vốn

Trong đồ thị này đường tổng doanh thu và đường tổng chi phí giao nhau tại khối lượng 14.000 SP hay 420.000.000 đ.

Bên cạnh phương pháp xác định hòa vốn sử dụng đẳng thức và lập phương trình ở trên. Quản lý còn có thể tính hòa vốn nhanh qua ứng dụng khái niệm lãi gộp, còn có tên gọi khác là số dư đảm phí (theo thông tư 53/2006/TT-BTC thì khái niệm này được gọi là “lãi trên biến phí”).

Lãi gộp là chênh lệch giữa giá bán (doanh thu) và chi phí biến đổi. Chi tiêu lãi gộp có thể được xác định trên cơ sở đơn vị sản phẩm hoặc trên cơ sở tổng lãi gộp. Lãi gộp cũng có thể được đo lường bằng giá trị tuyệt đối hoặc tỷ lệ phần trăm (trên giá bán).

Trở lại với ví dụ của công ty Hoa Viên, ta có thể xác định được chỉ tiêu lãi gộp của sản phẩm X như sau:

$$\text{Lãi gộp trên một sản phẩm: } 30.000 - 19.500 = 10.500\text{đ/SP}$$

$$\text{Tỷ lệ lãi gộp: } 10.500/30.000 = 35\%$$

Lãi gộp là phần doanh thu sau khi trừ chi phí biến đổi do đó về ý nghĩa kinh tế thì lãi gộp chính là phần để bù đắp chi phí cố định và tạo lợi nhuận. Nếu điểm hòa vốn là điểm mà tại đó lợi nhuận bằng không thì có thể suy ra là công ty sẽ hòa vốn nếu lãi gộp vừa đủ để bù đắp tổng chi phí cố định.

Trong ví dụ của công ty Hoa Viên, lãi gộp 1 đơn vị sản phẩm là 10.500đ, nếu tổng chi phí cố định là 147.000.000đ thì công ty phải bán tổng số sản phẩm để hòa vốn là:

$$\text{Số SP hòa vốn} = 147.000.000/10.500 = 14.000 \text{ SP}$$

Hay có thể xác định doanh số bán hàng hòa vốn như sau:

$$\text{DS hòa vốn} = 147.000.000/35\% = 420.000.000 \text{ đ}$$

Khái niệm lãi gộp không chỉ giúp quản lý doanh nghiệp dễ dàng xác định khối lượng bán hàng hòa vốn trong một phương án kinh doanh, nó còn giúp quản lý doanh nghiệp

nhANH chóng xác định khối lượng hoạt động cần thiết để có thể đạt được một mức lợi nhuận mục tiêu trong điều kiện các yếu tố sản xuất nhất định.

Giả sử nếu quản lý của công ty Hoa Viên đặt chỉ tiêu lợi nhuận trong kỳ phải đạt được là 196.000.000 đ thì họ phải dự kiến bán bao nhiêu sản phẩm hay đạt mức doanh thu bán hàng là bao nhiêu?

Nếu các yếu tố khác không thay đổi, thì lãi gộp của số sản phẩm bán ra phải đủ để bù đắp toàn bộ chi phí cố định và tạo ra thêm 196.000.000 lợi nhuận. Nếu lãi gộp trên một đơn vị sản phẩm là 10.500đ thì số sản phẩm phải bán ra sẽ là:

$$(147.000.000 + 196.000.000)/10.500 = 32.667 \text{ SP}$$

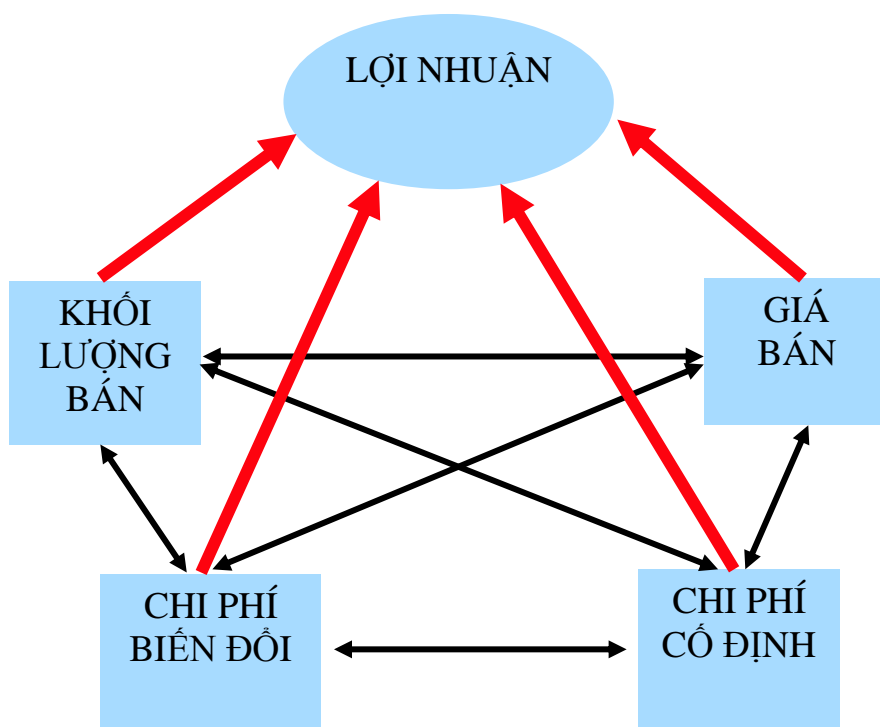
Hoặc công ty phải đạt được mức doanh thu bán hàng là:

$$(147.000.000 + 196.000.000)/35\% = 980.000.000 \text{ đ}$$

6.3. Đánh giá các phương án kinh doanh bằng công cụ phân tích CVP

Trong ví dụ ở trên phương án kinh doanh của Hoa Viên mới chỉ được đánh giá với giả định thay đổi duy nhất là khối lượng bán hàng để đánh giá xem khả năng lợi nhuận của công ty sẽ thay đổi thế nào khi khối lượng bán hàng thay đổi. Trên thực tế, khi lập kế hoạch, quản lý doanh nghiệp thường đứng trước nhiều dự báo thay đổi trong các yếu tố như giá bán, khối lượng bán hàng, tình hình sử dụng chi phí (cả biến đổi và cố định). Và như vậy sẽ có nhiều phương án khác nhau mà mỗi phương án kế hoạch lợi nhuận sẽ thay đổi khi các yếu tố kể trên thay đổi. Để xác định được phương án tối ưu với lợi nhuận được tối đa, quản lý có thể sử dụng công cụ phân tích CVP.

Sơ đồ 6.1 Mối quan hệ chi phí – khối lượng – lợi nhuận



Trong sơ đồ trên ta có thể thấy rất rõ mối liên tương tác lẫn nhau giữa các yếu tố giá bán, khối lượng, chi phí biến đổi, chi phí cố định và mối liên hệ giữa các yếu tố đó tới kết quả cuối cùng là lợi nhuận. Chẳng hạn khi có sự thay đổi về giá bán (giảm giá để kích cầu) thì khả năng khối lượng bán hàng sẽ thay đổi (tăng khối lượng bán). Tác động của giảm giá bán sẽ trực tiếp làm thu nhập trên đơn vị sản phẩm, từ đó có tác động làm giảm lợi nhuận. Tuy nhiên khối lượng bán hàng tăng lại làm tăng tổng lợi nhuận. Tổng thay đổi của lợi nhuận sẽ phụ thuộc vào tác động nào tới lợi nhuận lớn hơn. Phân tích CVP là công cụ đơn giản và hiệu quả, giúp quản lý thấy được xu thế biến động của lợi nhuận khi các yếu tố thay đổi và cũng dễ dàng tính toán các kết quả ước tính.

Sau đây là ví dụ minh họa cho ứng dụng phân tích CVP trong đánh giá các phương án kinh doanh.

Ví dụ 6.2 Công ty TNHH Hoa Lư là một công ty nhỏ chuyên sản xuất hàng nhựa gia đình, hàng của công ty bán chủ yếu trong thị xã Ninh Bình, các thông tin về chi phí sản xuất của công ty như sau:

Đơn vị nghìn đồng

	Trên 1 đv SP	%
Giá bán	250	100%
Chi phí biến đổi	150	60%
Lãi góp	100	40%

Khối lượng bán hiện thời của công ty là 400 sản phẩm mỗi tháng.

Để chuẩn bị cho kế hoạch kinh doanh trong thời gian sắp tới, những người quản lý của công ty đang cân nhắc một số các phương án dưới đây. Hãy phân tích ảnh hưởng của các dự kiến tới lợi nhuận của công ty và xác định mức thay đổi của lợi nhuận nếu những biến động đó là hiện thực.

Phó giám đốc công ty dự tính rằng nếu tăng chi phí quảng cáo hàng tháng lên 10 triệu thì doanh thu hàng tháng có thể tăng thêm được 30 triệu.

Trong phương án này chi phí quảng cáo tăng thêm 10 triệu đồng sẽ làm tổng chi phí cố định của công ty tăng thêm 10 triệu đồng, tổng lợi nhuận sẽ giảm tương ứng 10 triệu đồng. Tuy nhiên đồng thời doanh thu bán hàng của công ty tăng thêm 30 triệu đồng/tháng, nó sẽ kéo lợi nhuận của công ty tăng thêm là 12 triệu đồng (30 triệu X 40%).

Như vậy, tổng thay đổi của lợi nhuận theo phương án này sẽ tăng thêm là 2 triệu đồng.

Quản lý công ty dự định thay thế một số vật liệu bằng loại rẻ tiền hơn, điều này cho phép giảm chi phí biến đổi trên một đơn vị sản phẩm 25 nghìn đồng/sản phẩm. Tuy nhiên

bộ phận bán hàng cho biết nếu thay thế một số chi tiết của sản phẩm sẽ dẫn tới chất lượng chung của sản phẩm sẽ giảm đi và khối lượng bán sẽ chỉ còn 300 sản phẩm mỗi tháng.

Trong phương án này chi phí biến đổi trên 1 đơn vị sản phẩm giảm sẽ giúp cho công ty giảm được tổng chi phí biến đổi. Tổng lợi nhuận dự tính vì thế sẽ tăng lên tương ứng là 7,5 triệu đồng (300 SP x 25.000 đ). Tuy nhiên hệ quả của việc giảm khối lượng bán hàng (giảm 100 đơn vị sản phẩm) sẽ dẫn tới giảm lợi nhuận, tương đương với 10 triệu đồng (100 SP x 100.000 đ). Tổng thay đổi của lợi nhuận theo phương án này là giảm đi 2,5 triệu đồng.

Sau một thời gian nghiên cứu, khảo sát thị trường, quản lý công ty nhận thấy rằng nếu kết hợp giữa việc giảm giá bán xuống còn 230 nghìn đồng, đồng thời tăng chi phí quảng cáo hàng tháng lên 15 triệu thì sản phẩm bán ra hàng tháng có thể tăng lên 50%.

Phương án này kết hợp ảnh hưởng của biến đổi các yếu tố giá bán, chi phí cố định, khối lượng bán tới kết quả lợi nhuận cuối cùng. Giá bán giảm 20 nghìn đồng/sản phẩm (từ 250 nghìn đồng xuống 230 nghìn đồng) sẽ làm giảm lợi nhuận tương ứng 20 nghìn đồng/sản phẩm. Chi phí quảng cáo tăng 15 triệu đồng sẽ làm tăng tổng chi phí cố định của công ty, nó sẽ làm giảm tổng lợi nhuận của công ty tương ứng 15 triệu đồng. Cả hai yếu tố đó lại tác động làm tăng khối lượng bán hàng thêm 200 sản phẩm/tháng (600 – 400), ảnh hưởng này sẽ tác động làm tăng tổng lợi nhuận của công ty.

Cụ thể, ảnh hưởng của giảm giá bán sẽ làm lợi nhuận công ty giảm tổng cộng 12 triệu đồng (600 SP x 20.000 đ). Ảnh hưởng của tăng chi phí quảng cáo làm lợi nhuận công ty giảm 15 triệu đồng. Ảnh hưởng của tăng khối lượng bán sẽ làm lợi nhuận công ty tăng tương ứng 20 triệu đồng (200 SP x 100.000 đ). Tổng ảnh hưởng tới lợi nhuận của công ty trong phương án này sẽ là giảm 7 triệu đồng (20 triệu – 12 triệu – 15 triệu)

Để thúc đẩy bán hàng, và khuyến khích nhân viên tiêu thụ sản phẩm, giám đốc công ty dự kiến thay đổi chính sách trả lương cho nhân viên. Thay bằng trả lương hàng tháng, lương của nhân viên bán hàng sẽ phụ thuộc vào số lượng sản phẩm mà họ bán ra, mỗi sản phẩm bán ra nhân viên bán hàng sẽ được trả 15 nghìn đồng. Tổng tiền lương phải trả hàng tháng cho nhân viên bán hàng hiện nay là 6 triệu đồng một tháng. Với chính sách mới này ông chủ tổ hợp hy vọng sẽ khuyến khích được bộ phận bán hàng tăng số lượng sản phẩm bán lên vào khoảng 15%.

Cơ sở của phương án này là nhằm thay đổi cơ cấu chi phí, chuyển chi phí lương bán hàng từ chi phí cố định sang chi phí biến đổi, đồng thời sẽ làm tăng khối lượng bán hàng. Trong phương án này chi phí biến đổi của một đơn vị sản phẩm sẽ tăng, nó sẽ làm tăng tổng chi phí biến đổi 15.000 đồng/sản phẩm và sẽ làm giảm tổng lợi nhuận tương ứng. Tuy nhiên công ty lại giảm được tổng chi phí cố định 6 triệu đồng/tháng. Đồng thời số lượng bán hàng tăng thêm 60 sản phẩm mỗi tháng (400 SP x 15%), sẽ làm tăng lợi nhuận.

Cụ thể, chi phí biến đổi tăng sẽ làm tổng lợi nhuận của công ty giảm 6,9 triệu đồng (460 sản phẩm X 15.000 đ). Chi phí cố định giảm 6 triệu đồng sẽ làm tăng lợi nhuận của công ty thêm 6 triệu đồng. Khối lượng bán hàng tăng 60 sản phẩm mỗi tháng sẽ làm lợi nhuận của công ty tăng thêm 6 triệu đồng (60 SP x 100.000 đ). Tổng lợi nhuận của công ty trong phương án này sẽ tăng thêm 5,1 triệu đồng (6 triệu + 6 triệu – 6,9 triệu).

TÀI LIỆU THAM KHẢO

1. Bộ Tài Chính, Quyết định số 48/2006/QĐ-BTC, ngày 14 tháng 9 năm 2006 của Bộ trưởng Bộ tài chính “*về việc ban hành Chế độ Kế toán Doanh nghiệp nhỏ và vừa*”
2. Bộ Tài Chính, Thông tư số 203/2009/TT-BTC, ngày 20 tháng 10 năm 2009 của Bộ trưởng Bộ tài chính “*Hướng dẫn chế độ quản lý, sử dụng và trích khấu hao tài sản cố định*”
3. Bộ Tài Chính, Thông tư số 45/2013/TT-BTC, ngày 25 tháng 04 năm 2013 của Bộ trưởng Bộ tài chính “*Hướng dẫn chế độ quản lý, sử dụng và trích khấu hao tài sản cố định*”
4. Bộ tài chính, thông tư số 53/2006/TT-BTC, ngày 12 tháng 6 năm 2006 của Bộ trưởng Bộ tài chính “*Hướng dẫn áp dụng kế toán quản trị trong doanh nghiệp*”
5. Bộ tài chính, thông tư số 06/2012/TT-BTC, ngày 11 tháng 01 năm 2012 của Bộ trưởng Bộ tài chính “*hướng dẫn thi hành một số điều của luật thuế giá trị gia tăng, hướng dẫn thi hành nghị định số 123/2008/NĐ-CP ngày 08/12/2008 và nghị định số 121/2011/NĐ-CP ngày 27/12/2011 của chính phủ*”
6. Nghiêm Văn Lợi, *giáo trình nguyên lý kế toán*, Nhà xuất bản Tài chính, 2006
7. Weygandt, Kimmel, Kieso, *Managerial Accounting, tools for business decision making*; 5th edition; Wiley publisher